



**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, 11/02/2016

Αριθμός απόφασης: 22

**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 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. Της αριθ. 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».

2. 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.

3. 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).

4. Την ΠΟΛ 1069/04.03.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

5. Την με αριθ. Πρωτ. Δ.Ε.Δ. 0012895 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ/τ. Β'/17-04-2014) απόφαση για «παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής» του Προϊσταμένου της Δ/σης Επίλυσης Διαφορών.

6. 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».

7. Την αριθ. «.....» πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. «.....» για τα μέτρα διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου, που εφαρμόστηκαν σε βάρος της αλλοδαπής επιχείρησης με την επωνυμία «.....», καθώς και σε βάρος του νομίμου εκπροσώπου αυτής, «.....», 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.
8. Την από «.....» Ειδική Έκθεση Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. «.....», σχετικά με την ανωτέρω εταιρεία.
9. Την από «.....» και με αριθ. πρωτοκόλλου «.....», κατατεθείσα στη Δ.Ο.Υ. «.....», ενδικοφανή προσφυγή του «.....».
10. Την από «.....» έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. «.....» επί της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής.
11. Την από «.....» εικόνα φορολογούμενου από το σύστημα taxis.
12. Την από «.....» εισήγηση του Β2 Τμήματος Νομικής Υποστήριξης της Υπηρεσίας μας.

Επί της από «.....» και με αριθ. πρωτοκόλλου «.....» κρινόμενης ενδικοφανούς προσφυγής του «.....», ως νομίμου εκπροσώπου της αλλοδαπής επιχείρησης με την επωνυμία «.....», για την ακύρωση και εξαφάνιση, άλλως την τροποποίηση και μεταρρύθμιση επί τα βελτίω της με αριθ. «.....» πράξης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. «.....», με την οποία εφαρμόστηκαν σε βάρος του τα μέτρα για τη διασφάλιση των συμφερόντων του Δημοσίου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 46 του ν.4174/2013, όπως ισχύουν, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Ο προσφεύγων, στην αριθ. «.....» ενδικοφανή προσφυγή του αιτείται την ακύρωση και εξαφάνιση, άλλως την τροποποίηση και μεταρρύθμιση επί τα βελτίω της με αριθ. «.....» πράξης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. «.....», με την οποία εφαρμόστηκαν σε βάρος του τα μέτρα για τη διασφάλιση των συμφερόντων του Δημοσίου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 46 του ν.4174/2013, όπως ισχύουν, επικαλούμενος τα κάτωθι:

- α) Δεν είναι νόμιμη η λήψη των διασφαλιστικών μέτρων, καθόσον η εταιρεία δεν προσπάθησε να αποφύγει την απόδοση παρακρατούμενου ή επιρριπτόμενου φόρου, αλλά η φερόμενη ως υποχρέωση υπολογισμού τελών χαρτοσήμου ανέκυψε κατόπιν διεξαγωγής του υπό κρίση ελέγχου, που αξιολόγησε πρωτογενώς μια συγκεκριμένη κατάσταση, «ερμηνεύοντας» τη βούληση των εμπλεκόμενων μερών.
- β) Η έκθεση ελέγχου, που συνιστά την αιτιολογία του καταλογισμού, είναι αόριστη και πλημμελώς αιτιολογημένη, διότι δεν χαρακτηρίζει ευθέως τη σχέση μεταξύ των συμβαλλομένων μερών ως δάνειο, και δεν προσδιορίζονται με επάρκεια και σαφήνεια τα πρόσωπα μεταξύ των οποίων συνάφθηκε το δάνειο.
- γ) Δεν προκύπτει σχέση δανείου διότι δεν δημιουργήθηκε ωφέλεια της εταιρείας ώστε να υποχρεούται να αποδώσει το ποσό αυτό στον αντισυμβαλλόμενο.

δ) Δεν δύνανται να επιβληθούν τέλη χαρτοσήμου δανείου ελλείψει σχετικής έγγραφης σύμβασης δανείου.

ε) Δεν υφίσταται συνδεδετικό στοιχείο της εκτέλεσης του φερόμενου δανείου με την Ελλάδα διότι η εκτέλεση αυτού συνδέεται άρρηκτα με την αλλοδαπή.

Επιπλέον, ο προσφεύγων υποστηρίζει ότι οι προπαρατεθέντες ισχυρισμοί του, αν και αφορούν το κύρος των καταλογιστικών πράξεων, νομίμως και παραδεκτώς προβάλλονται, καθόσον τα ποσά που προέκυψαν από τον καταλογισμό αποτελούν το «νόμιμο έρεισμα» της λήψεως των υπό κρίση διασφαλιστικών μέτρων.

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 1 περ. β' του άρθ. 55 του ν.4174/2013, όπως ίσχυαν πριν τη δημοσίευση του ν. 4337/2015, ορίζεται ότι: *«1. Για τους σκοπούς του Κώδικα, ως «φοροδιαφυγή» νοείται:*

β) η μη απόδοση, ανακριβής απόδοση, συμψηφισμός, έκπτωση ή διακράτηση φόρου προστιθέμενης αξίας και παρακρατούμενων και επιρριπτόμενων φόρων, τελών ή εισφορών, καθώς και η μη επιβολή δήλωσης ή η υποβολή ανακριβούς δήλωσης με σκοπό τη μη πληρωμή των παραπάνω φόρων τελών ή εισφορών, εφόσον προβλέπεται από τις διατάξεις της φορολογικής νομοθεσίας που αφορά φόρους που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα.»

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 46 του ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν πριν τη δημοσίευση του ν. 4337/2015, ορίζεται ότι: *« 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, [...], μπορεί, βάσει ειδικής έκθεσης ελέγχου, να επιβάλλει σε βάρος του 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 παραβάτη. Το μη χρηματικό περιεχόμενο θυρίδων και οι μη χρηματικές παρακαταθήκες, δεσμεύονται στο σύνολό τους»*.

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 6 του αρ. 46 του Ν.4174/2013, όπως ίσχυαν πριν τη δημοσίευση του ν. 4337/2015, ορίζεται ότι: *«[...] 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 αποβάλλει την ιδιότητα αυτή με οποιαδήποτε τρόπο ή για οποιαδήποτε αιτία, και προκειμένου:

[...]

ε) Για νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες εκτός των παραπάνω περιπτώσεων, στους εκπροσώπους 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.».

Επειδή, όπως ορίζεται στις διατάξεις του άρθ. 64 του ν.4174/2013: «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.».

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.».

Επειδή, όπως προκύπτει από την από «.....» Ειδική Έκθεση Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. «.....», αποδεικνύονται πλήρως οι σχετικές παραβάσεις διότι αναφέρονται αναλυτικά, αιτιολογημένα και επαρκώς όλα τα απαραίτητα στοιχεία. Πιο συγκεκριμένα, αναφέρονται λεπτομερώς τα αίτια του διενεργηθέντος ελέγχου, οι διαπιστώσεις και το πόρισμα του ελέγχου, τα πρόσωπα (νομικό και φυσικό) σε βάρος των οποίων λαμβάνονται τα μέτρα, καθώς και οι ισχύουσες εν προκειμένω διατάξεις.

Επειδή, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα στην πλειοψηφία τους, δεν εμπίπτουν στα πλαίσια εξέτασης της ορθής εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 46 του ν. 4174/2013 και αλυσitteλώς προβάλλονται, καθόσον δεν αποτελούν στοιχείο κρίσης της παρούσας προσφυγής, αφού δεν θίγουν το κύρος των διασφαλιστικών μέτρων, αλλά το κύρος των πράξεων επιβολής προστίμου και καταλογισμού του φόρου, τις οποίες η εταιρεία έχει προσβάλλει με ξεχωριστή ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Υπηρεσίας μας.

Επειδή, τα μέτρα διασφάλισης, όπως αναφέρθηκε και ανωτέρω, εφαρμόζονται με τη διαπίστωση από την φορολογική διοίκηση των παραβάσεων της φοροδιαφυγής και βασίζονται σε ειδική έκθεση ελέγχου στην οποία αναφέρονται τα ποσά φόρου ή η συνολική καθαρή αξία των πλαστών ή εικονικών φορολογικών στοιχείων που προκύπτουν από τις παραβάσεις του φορολογούμενου στην ελεγχόμενη φορολογική περίοδο και επίσης, η πράξη για την εφαρμογή των μέτρων « ...συντάσσεται κατά προτεραιότητα από την αρμόδια φορολογική αρχή, αμέσως με τη διαπίστωση της μη απόδοσης των φόρων ή την διαπίστωση των παραβάσεων περί εικονικών και πλαστών τιμολογίων και όχι με την ολοκλήρωση του ελέγχου για την οποία απαιτούνται χρονοβόρες ελεγκτικές επαληθεύσεις με συνέπεια να οδηγούμεθα στη λήψη των μέτρων όταν αυτά πια χάνουν το χαρακτήρα του επείγοντος και της πρόληψης» (ΠΟΛ 1006/2005), ενώ από την άλλη πλευρά «...δεν απαιτείται για την εφαρμογή των εν λόγω μέτρων η οριστικοποίηση των καταλογιστικών πράξεων των φόρων, τελών - εισφορών ή των Α.Ε.Π. του Κ.Β.Σ.» (ΠΟΛ 1006/2005).

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

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω προεκτεθέντα, οι λόγοι για τους οποίους εφαρμόστηκαν τα μέτρα για τη διασφάλιση των συμφερόντων του Δημοσίου με την αριθ. «.....» πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. «.....», σε βάρος της αλλοδαπής επιχείρησης με την επωνυμία «.....» και του «.....», ως νομίμου εκπροσώπου αυτής, εξακολουθούν να υφίστανται, και δεδομένου ότι έχουν εφαρμογή οι διατάξεις των άρθρων 3 και 6 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, όπου ορίζονται αντίστοιχα οι περιπτώσεις μη εφαρμογής καθώς και οι περιπτώσεις ολικής ή μερικής άρσης των διασφαλιστικών μέτρων,

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της αριθ. «.....» ενδικοφανούς προσφυγής που κατατέθηκε στη Δ.Ο.Υ. «.....», από τον «.....», με Α.Φ.Μ.: «.....», κατοίκου: «.....» – Π. Φάληρο, αρμοδιότητας: Δ.Ο.Υ. «.....», με την οποία ζητά την ακύρωση και εξαφάνιση, άλλως την τροποποίηση και μεταρρύθμιση επί τα βελτίω της με αριθ. «.....» πράξης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. «.....», με την οποία εφαρμόστηκαν σε βάρος του τα μέτρα διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου, ως νομίμου εκπροσώπου της αλλοδαπής επιχείρησης με την επωνυμία «.....» (Α.Φ.Μ.: «.....»), σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθ. 46 του ν.4174/2013, όπως ίσχυαν πριν τη δημοσίευση του ν.4337/2015, 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.

**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).