



**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 : 2131604548

ΦΑΞ : 2131604567

e-mail: yee.ny@mofadm.gr

Καλλιθέα, 03/02/2016

Αριθμός απόφασης: 11

**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. Της 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».

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 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).

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

5. Την με αρ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. 0012895 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ975Β'/τ. Β'/17-04-2014) απόφαση για «παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής» του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

6. 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».
7. Την ΠΟΛ 1140/01-07-2015 Απόφαση της Αναπληρώτριας Υπουργού Οικονομικών για την «Παράταση προθεσμιών άσκησης ενδικοφανών προσφυγών και αιτήσεων αναστολής ενώπιον της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης λόγω της Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου «Τραπεζική αργία βραχείας διάρκειας» (ΦΕΚ Α' 65/28.06.2015)».
8. Την ΠΟΛ 1192/12.8.2014 με την οποία κοινοποιήθηκαν οι διατάξεις της υποπαραγράφου 1β' του άρθρου 232 του ν.4281/2014 (ΦΕΚ 160Α'/8.8.2014) «Μέτρα στήριξης ανάπτυξης της ελληνικής οικονομίας, οργανωτικά θέματα Υπουργείου Οικονομικών και άλλες διατάξεις», αναφορικά με την αναστολή της προθεσμίας για την άσκηση της προβλεπόμενης από το άρθρο 63 του ν. 4174/2013 ενδικοφανούς προσφυγής ενώπιον της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης (ήδη μετονομασθείσας σε Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών), καθώς και της προθεσμίας για την έκδοση αποφάσεων επί ενδικοφανών προσφυγών από την ως άνω Υπηρεσία, κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου.
9. Την με αρ. ... πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ... για τα μέτρα διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου, που εφαρμόστηκαν σε βάρος της ανώνυμης εταιρίας με την επωνυμία «...» και τον διακριτικό τίτλο «...» (ΑΦΜ ...), και σε βάρος, μεταξύ άλλων, του ... (ΑΦΜ ...) 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 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ..., σχετικά με την ανωτέρω επιχείρηση, 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. ..., ενδικοφανή προσφυγή του ... (ΑΦΜ ...), ..., κατοίκου ..., στην οδό
12. Την από ... έκθεση απόψεων του αρμόδιου Υπαλλήλου της Δ.Ο.Υ. ... επί της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής.
13. Την από 11/01/2016 εικόνα φορολογούμενου από το σύστημα taxis.
14. Την από 03/02/2016 εισήγηση του Β2 Τμήματος Νομικής Υποστήριξης της Υπηρεσίας μας.

Επί της από ... και με αρ. πρωτ. ... ενδικοφανούς προσφυγής του ... (ΑΦΜ ...) για την ακύρωση και εξαφάνιση της με αρ. ... πράξης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ..., 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Ο προσφεύγων με την υπ' αρ. πρωτ. ... ενδικοφανή προσφυγή του, κατατεθείσα στην Δ.Ο.Υ. ..., η οποία μας διαβιβάστηκε με το υπ' αρ. ... έγγραφο της εν λόγω υπηρεσίας, αιτείται την ακύρωση της υπ' αρ. ... πράξης του Προϊσταμένου της ως άνω Δ.Ο.Υ. με την οποία εφαρμόστηκαν σε βάρος του τα μέτρα 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, βάσει της από ... Ειδικής Έκθεσης Ελέγχου της ανωτέρω Υπηρεσίας.

Σύμφωνα με τα αναφερόμενα στην ενδικοφανή προσφυγή, ο προσφεύγων προβάλλει τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1) Η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε χωρίς να έχει προηγηθεί η προηγούμενη και υποχρεωτική κατά το νόμο κλήση των ενδιαφερομένων σε ακρόαση από τη Διοικητική Αρχή και χωρίς να γίνει αναφορά στο λόγο για τον οποίο δεν ακολουθήθηκε αυτήν η διαδικασία, με συνέπεια η προσβαλλόμενη πράξη να καθίσταται μη νόμιμη και ακυρωτέα.

2) Η Ειδική Έκθεση Ελέγχου, βάσει της οποίας επιβλήθηκαν τα μέτρα διασφάλισης σε βάρος της, δεν κοινοποιήθηκε στην εργοδότητά του εταιρία και, επομένως, η προσβαλλόμενη πράξη διασφάλισης καθίσταται μη νόμιμη.

3) Η προσβαλλόμενη πράξη στερείται επαρκούς, σαφούς και πλήρους αιτιολογίας και καθίσταται μη νόμιμη και άκυρη.

4) Η ιδιότητα του προσφεύγοντα ως Διευθυντή Ανάπτυξης εργασιών δεν περιλαμβάνεται στον περιορισμένο αριθμό των ιδιοτήτων που αναφέρονται στο άρθρο 2 της ΠΟΛ Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων και, επιπλέον, ο ίδιος ουδέποτε άσκησε εκτελεστικά καθήκοντα, διοίκηση ή διαχείριση της εταιρίας, στην οποία εργαζόταν με σύμβαση εργασίας.

5) Η επιβολή των μέτρων διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου αποτελεί διακριτική ευχέρεια της Διοίκησης για επείγουσες περιπτώσεις ή για να αποτραπεί επικείμενος κίνδυνος, στοιχεία τα οποία πρέπει να αναφέρονται και να εξειδικεύονται στην προσβαλλόμενη πράξη. Αντίθετα, κατά τον προσφεύγοντα, στην υπό κρίση περίπτωση δεν γίνεται τέτοιου είδους εξειδίκευση, ούτε αναφορά στις φορολογικές παραβάσεις που διαπιστώθηκαν και στο ποσό της φοροδιαφυγής και, επομένως, η προσβαλλόμενη πράξη στερείται πλήρως αιτιολογιών, πόσο δε μάλλον ειδικών και εμπεριστατωμένων, επομένως, η πράξη είναι ακυρωτέα λόγω κακής άσκησης της διακριτικής ευχέρειας.

6) Τα μέτρα διασφάλισης θα πρέπει να συνάδουν με την αρχή της αναλογικότητας, η οποία εν προκειμένω παραβιάζεται, καθώς στην επιβολή δέσμευσης του 50% του τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντος περιλαμβάνεται και ο λογαριασμός μισθοδοσίας του από την εργοδότητά του εταιρίας.

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

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 46 του ν.4174/2013, 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. 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, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 1 της ΠΟΛ 1038/2015 (ΦΕΚ Β' 239/17.02.2015) Απόφασης της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων με την οποία τροποποιήθηκε και συμπληρώθηκε η ΠΟΛ 1282/13, «1. Τα μέτρα της παραγράφου 5 του άρθρου 46 του Ν. 4174/2013, όπως ισχύει, επιβάλλονται άμεσα σε βάρος του παραβάτη σε κάθε περίπτωση που η Φορολογική Διοίκηση διαπιστώνει, κατά το φορολογικό έλεγχο, παραβάσεις φοροδιαφυγής, κατά τα οριζόμενα στην ίδια ως άνω παράγραφο...».

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 55 του Ν. 4174/2013 «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 υποβολή δήλωσης ή η υποβολή ανακριβούς δήλωσης με σκοπό τη μη πληρωμή των παραπάνω φόρων τελών ή εισφορών...».

Επειδή, ο **πρώτος** ισχυρισμός του προσφεύγοντα 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 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.

Επειδή, ο **δεύτερος** ισχυρισμός του προσφεύγοντα ότι η Ειδική Έκθεση Ελέγχου δεν κοινοποιήθηκε στην εργοδότητά του εταιρία καθίσταται απορριπτέος ως αβάσιμος, διότι όπως προκύπτει από τον φάκελο που μας απέστειλε η αρμόδια Δ.Ο.Υ., στις ... επιδόθηκε στον νόμιμο εκπρόσωπο της εταιρείας, ..., με ΑΦΜ ... και ΑΔΤ, η υπ' αρ. ... πράξη διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου, **συνοδοευόμενη** από τη σχετική έκθεση ελέγχου, καθώς και η υπ' ... κλήση προς ακρόαση, όπου αναφέρονται τα εξής: « Παρακαλούμε όπως εντός δέκα (10) ημερών ... υποβάλλετε ... τις απόψεις σας επί των διαπιστώσεων που αναφέρονται στην από ... Ειδική Έκθεση Ελέγχου, η οποία σας έχει ήδη κοινοποιηθεί με την ως άνω ενέργειά μας για τη διασφάλιση των συμφερόντων του Δημοσίου ...». Από τα παραπάνω, λοιπόν, έγγραφα προκύπτει σαφώς ότι η εν λόγω Ειδική Έκθεση κοινοποιήθηκε στην εταιρία μαζί με την προσβαλλόμενη πράξη διασφάλισης.

Επειδή, σύμφωνα με τις παραγράφους 1 και 2 του άρθρου 17 του Ν. 2690/1999, «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 μιας διοικητικής πράξης πρέπει να είναι σαφής, ειδική και επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης.*». Αιτιολογία συνιστά, γενικά, η αναφορά των κανόνων δικαίου που ρυθμίζουν την έκδοση της διοικητικής πράξης και η αναφορά της διαπίστωσης ότι συντρέχουν οι πραγματικές και νομικές καταστάσεις ενόψει των οποίων επιβάλλεται ή επιτρέπεται η έκδοση της πράξης κατ' εφαρμογή των κανόνων αυτών.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 6 του άρθρου 46 του Κ.Φ.Δ., σε συνδυασμό με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 4 της ΠΟΛ 1282/13 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 54/16.01.2014), όπως αυτή τροποποιήθηκε και συμπληρώθηκε με την ΠΟΛ 1038/2015 Απόφαση της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων, η Ειδική Έκθεση Ελέγχου συντάσσεται από την Φορολογική Αρχή κάθε φορά που αυτή διαπιστώνει, κατόπιν φορολογικού ελέγχου, παραβάσεις φοροδιαφυγής, κατά την έννοια του άρθρου 55 του ιδίου ως άνω νόμου (Κ.Φ.Δ.) και δι' αυτής επιβάλλονται σε βάρος των παραβατών τα ως άνω προληπτικά ή διασφαλιστικά του δημοσίου συμφέροντος μέτρα.

Επειδή από το σώμα της προσβαλλόμενης πράξης προκύπτει ότι αυτή αιτιολογείται με σαφήνεια, ειδικά και επαρκώς, καθώς αναφέρει τις πραγματικές και νομικές καταστάσεις ενόψει των οποίων επιβάλλεται η έκδοσή της και παρατίθενται οι κανόνες δικαίου που τη ρυθμίζουν. Επιπρόσθετα, η αιτιολογία της συγκεκριμένης πράξης ανάγεται και στην πλήρη, ειδική και εμπειριστατωμένη από ... Ειδική Έκθεση Έλεγχου Διασφάλισης των Συμφερόντων του Δημοσίου, ο **τρίτος** ισχυρισμός του προσφεύγοντα τυγχάνει απορριπτέος.

Επειδή, στην παράγραφο 6 του άρθρου 46 του Κ.Φ.Δ. 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 άρθ. 2 παρ. 1 και 2 της ΠΟΛ 1282/2013 (έναρξη ισχύος 01/01/2014 – άρθ. 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 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 οποιαδήποτε 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.».

Επειδή, εν προκειμένω, σύμφωνα με το ΦΕΚ ... (τεύχος ΑΕ-ΕΠΕ) ο προσφεύγων κατέχει την ιδιότητα του Διευθυντή Ανάπτυξης Εργασιών, παράλληλα δε του παρέχεται το δικαίωμα δεύτερης υπογραφής, ο τέταρτος ισχυρισμός του προσφεύγοντα περί εσφαλμένης εφαρμογής των επίμαχων μέτρων σε βάρος του λόγω μη πραγματικής συμμετοχής του στη διοίκηση ή διαχείριση της εταιρείας, είναι απορριπτέος ως ερειδόμενος επί εσφαλμένης προϋποθέσεως.

Επειδή, σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 46 του Ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν πριν τη δημοσίευση του ν. 4337/2015, και σύμφωνα με την ΠΟΛ 1038/2015 (ΦΕΚ Β' 239/17.02.2015) Απόφασης της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων, η Φορολογική Διοίκηση, εφόσον συντρέχουν οι προϋποθέσεις του νόμου, επιβάλλει σε βάρος του παραβάτη τα προληπτικά ή διασφαλιστικά του δημοσίου συμφέροντος μέτρα άμεσου και επείγοντος χαρακτήρα, χωρίς τούτο να εναπόκειται στην διακριτική της ευχέρεια. 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. Η δέσμια αυτή αρμοδιότητα δίδεται σε συνδυασμό και με τις λοιπές δυνατότητες δράσης της Φορολογικής Διοίκησης που προβλέπονται από τις διατάξεις των

παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 46 του ν. 4174/2013. Συνεπώς, και ο **πέμπτος** ισχυρισμός του προσφεύγοντα είναι απορριπτέος ως νόμω αβάσιμος.

Επειδή, ο **έκτος** ισχυρισμός του προσφεύγοντα περί παράβασης της αρχής της αναλογικότητας κρίνεται απορριπτέος διότι η επικαλούμενη εκ μέρους του «αναλογικότητα» μεταξύ της διοικητικής κύρωσης και των διαπραχθεισών παραβάσεων, είναι προφανώς αβάσιμη αφού 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 στην εφαρμογή τους, εφόσον διαπιστώσει παραβάσεις φοροδιαφυγής κατά το άρθρο 55 του Ν. 4174/2013. Είναι προφανές δε ότι με βάση τα προαναφερθέντα, τα μέτρα που λαμβάνονται από την 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). Άλλωστε, σύμφωνα με το άρθρο 3, παράγραφος 2, περ. (α) της ΠΟΛ 1282/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων τα μέτρα διασφάλισης δεν εφαρμόζονται για ποσά μισθών ή συντάξεων.

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. ..., 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 ίσχυε 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 άσκησης της (άρθ. 126 ν. 2717/99).