



**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, 30/12/2015
Αριθμός απόφασης: 102**

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).

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 του ... για τα μέτρα διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου, που εφαρμόστηκαν σε βάρος της εταιρείας με την επωνυμία «...» και διακριτικό τίτλο «...», καθώς και σε βάρος μεταξύ άλλων προσώπων του ..., 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).

11. Την από ... Ειδική Έκθεση Ελέγχου του ..., 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).

12. Την από ... ενδικοφανή προσφυγή του ..., ως Συμβούλου και εκτελεστικού μέλους του Δ.Σ. της εταιρείας, με τα συνημμένα σε αυτή, που μας διαβίβασε το ... με το υπ' αριθ. ... διαβιβαστικό κατά της υπ' αριθ. ... πράξης της ως άνω ελεγκτικής αρχής για τη διασφάλιση των συμφερόντων του Δημοσίου, καθώς και την υπ' αριθ. ... συμπληρωματική αίτηση.

13. Την από ... εικόνα της ως άνω εταιρείας από το σύστημα TAXIS.

14. Την από ... εισήγηση του Τμήματος Β2 της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

Επί της από ... και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής, την οποία μας διαβίβασε το ... 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 του ... για την εφαρμογή των μέτρων διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου σε βάρος του, ως Συμβούλου και εκτελεστικού μέλους του Δ.Σ., της

εταιρείας με την επωνυμία «...» που επιβλήθηκαν βάσει της από ... Ειδική Έκθεση Ελέγχου του άρθρου 46 του ν. 4174/2013, όπως ισχύει, του ...

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 46 του ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν πριν τη τροποποίηση των διατάξεων του άρθρου 7 του ν. 4337/2015 (ΦΕΚ 129 Α'/17.10.2015), 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.

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 6 του ως άνω άρθρου και νόμου όπως ίσχυαν πριν την δημοσίευση των διατάξεων του άρθρου 7 του ν. 4337/2015 (ΦΕΚ 129 Α'/17.10.2015) ορίζεται ότι τα ως άνω μέτρα επιβάλλονται σε βάρος των προσώπων που αναφέρονται σε αυτές 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 της παρ. 7 του άρθρου 7 του ν.4337/2015 (μεταβατικές διατάξεις για τον ΚΦΔ) ορίζεται ότι: «Οι διατάξεις των παρ. 5 και 6 του άρθρου 46 του ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν πριν τη δημοσίευση του παρόντος, εφαρμόζονται για τις υποθέσεις για τις οποίες έχουν διαπιστωθεί παραβάσεις των περιπτώσεων β', γ', δ' και ε' της παρ. 1 του άρθρου 55 του ν. 4174/2013 και έχουν συνταχθεί ειδικές εκθέσεις ελέγχου μέχρι την 1.12.2015».

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 ημεδαπές ανώνυμες εταιρίες, 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 τον νόμο είτε από ιδιωτική βούληση είτε με δικαστική απόφαση είτε από οποιαδήποτε αιτία στη διοίκηση ή διαχείριση ή εκπροσώπηση αυτών...».

Επειδή, 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, σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) εμπροθέσμως και παραδεκτώς ασκείται η παρούσα προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

Επειδή, ο πρώτος ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί προσωπικής του ευθύνης βάσει του άρθρου 50 του ν. 4174/2015 και του προϊσχύοντος άρθρου 115 του ν. 2238/1994 είναι απορριπτέος ως νόμω αβάσιμος, καθόσον τον συνδυασμό των διατάξεων της παρ. 6 του άρθρου 46 του Κ.Φ.Δ. και της περίπτωσης α' της παραγράφου 1, του άρθρου 2 της ΠΟΛ 1282/31.12.2013 Απόφασης του ΓΓΔΕ προκύπτει εφαρμογή των επίμαχων μέτρων σε βάρος των *προέδρων, των αντιπροέδρων, ... των συμπραττόντων συμβούλων, ... ως και εν γένει κάθε προσώπου εντεταλμένου είτε άμεσα από το νόμο είτε από ιδιωτική βούληση είτε με δικαστική απόφαση είτε από οποιαδήποτε αιτία στη διοίκηση ή διαχείριση ή εκπροσώπηση αυτών στις περιπτώσεις των συνεταιρισμών.*

Επομένως, από τις ανωτέρω διατάξεις συνάγεται ότι τα διασφαλιστικά μέτρα επιβάλλονται αποκλειστικά και μόνο 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 1038/30.01.2015, 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.

Βάσει λοιπόν των προεκτεθέντων, ορθώς εφαρμόστηκαν τα μέτρα σε βάρος του προσφεύγοντος καθόσον αυτός έφερε την ιδιότητα του εκτελεστικού μέλους του Δ.Σ. από ... έως ... και σύμβουλος και εκτελεστικό μέλος από ... έως ..., οπότε και παραιτήθηκε από το Δ.Σ. της εταιρείας (ΦΕΚ ...).

Επειδή, ο δεύτερος ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί παράβασης νόμου για την επιβολή ΦΠΑ επί τη βάσει εξωλογιστικού προσδιορισμού δεν εμπίπτει στα πλαίσια εξέτασης της ορθής εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 46 του ν. 4174/2013 και αλυσιτελώς προβάλλονται, 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.

Επειδή, ο τρίτος ισχυρισμός του προσφεύγοντος πρέπει επίσης να απορριφθεί καθόσον όπως αναφέρεται στο έγγραφο των απόψεων επί της εξεταζόμενης ενδικοφανούς προσφυγής που

μας απέστειλε το ..., καθώς και από την Έκθεση μερικού ελέγχου προσδιορισμού Φ.Π.Α.: «...Ο έλεγχος λαμβάνει υπόψη του τα δεδομένα των διενεργηθέντων προσωρινών ελέγχων Φ.Π.Α. των φορολογικών περιόδων ..., ... και ... της Δ.Ο.Υ. ... για τις κρινόμενες φορολογικές περιόδους ... και επαναπροσδιορίζει τα αποτελέσματα κατά την σύνταξη των οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού του Φ.Π.Α.».

Επίσης, στην ως άνω αναφερομένη έκθεση και ειδικότερα στην παράγραφο 6.4 ΓΙΑ ΤΙΣ ΕΙΣΡΟΕΣ ΚΑΙ ΤΟ ΦΟΡΟ ΕΙΣΡΟΩΝ αναφέρεται ότι: «Ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη τους διενεργηθέντες προσωρινούς ελέγχους ΦΠΑ των φορολογικών περιόδων ..., ... και ... της Δ.Ο.Υ. ..., από τους οποίους αποδεικνύεται ότι η ελεγχόμενη επιχείρηση κατείχε τα εν λόγω στοιχεία κατά το κρίσιμο χρόνο που γεννήθηκε το δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ και με την διαπίστωση ότι κατά την διάρκεια του παρόντος ελέγχου δεν προέκυψε απόκρυψη φορολογητέας ύλης (π.χ. εικονικά και πλαστά στοιχεία) αναγνωρίζει τον εκπεσθέντα ΦΠΑ, όπως αυτός διαμορφώθηκε από τους πιο πάνω προσωρινούς ελέγχους. Για τη φορολογική περίοδο ... έως ..., δεδομένου ότι δεν τέθηκαν υπόψη του ελέγχου στοιχεία λήψης αγορών, υπηρεσιών και δαπανών, ο εκπεσθείς βάσει περιοδικών και εκκαθαριστικών δηλώσεων φόρος εισροών, σύμφωνα με τη διοικητική και δικαστική νομοθεσία και νομολογία, δεν αναγνωρίζεται για έκπτωση από τον φόρο εκροών».

Κατόπιν των ανωτέρω, ο έλεγχος προχώρησε, στην παράγραφο 7.1, στον επαναπροσδιορισμό των φορολογητέων εκροών και εισροών της ελεγχόμενης, για ολόκληρη τη φορολογική περίοδο του ..., δηλαδή από ... έως ..., από τον οποίο προέκυψε το πόσο που καταλογίστηκε σε βάρος της εταιρείας με την υπ' αριθ. ... Πράξη Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. Το ποσό αυτό αφορά ολόκληρη την φορολογική περίοδο του ..., κατά την διάρκεια της οποίας ο προσφεύγων έφερε την ιδιότητα του Συμβούλου - εκτελεστικού μέλους του Δ.Σ. (από ... έως ...06).

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 του ..., σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 46 του ν.4174/2013, όπως ίσχυαν πριν τη τροποποίηση των διατάξεων του άρθρου 7 του ν. 4337/2015 (ΦΕΚ 129 Α'/17.10.2015), σε βάρος του ..., ως συμβούλου και εκτελεστικού μέλους της εταιρείας με την επωνυμία «...», 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 του ..., με την οποία εφαρμόστηκαν σε βάρος του τα μέτρα διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου, ως Συμβούλου και εκτελεστικού μέλους του Δ.Σ. της εταιρείας με την επωνυμία «...», σύμφωνα με τις

διατάξεις του άρθρου 46 του ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν πριν τη τροποποίηση των διατάξεων του άρθρου 7 του ν. 4337/2015 (ΦΕΚ 129 Α'/17.10.2015)

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).