



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΝΟΜΙΚΩΝ ΘΕΜΑΤΩΝ
ΤΜΗΜΑ Β2 ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604 548
ΦΑΞ : 213 1604 567

Καλλιθέα, 14/12/2015

Αριθμός απόφασης: 86

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 δημοσίευσή του ν. 4337/2015.
 - 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 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 υπ' αριθμ. 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 υπ' αριθ./2015 πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Έδεσσας για τα μέτρα διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου, που εφαρμόστηκαν σε βάρος της επιχείρησης με την επωνυμία «.....», καθώς και τουσύμφωνα με τις διατάξεις του άρθ. 46 του ν.4174/2013 σε συνδυασμό με αυτές της ΠΟΛ. 1282/2013 Απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε.
10. Την από/2015 Ειδική Έκθεση Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Έδεσσας, σχετικά με την ανωτέρω εταιρεία, 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. .
11. Την από/2015 και με αριθ. πρωτοκόλλου, κατατεθείσα στη Δ.Ο.Υ. Έδεσσας, ενδικοφανή προσφυγή του
12. Την από/2015 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Έδεσσας επί της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής.
13. Την από/2015 εικόνα φορολογούμενου από το σύστημα taxis.
14. Την από/2015 εισήγηση του Β2 Τμήματος Νομικής Υποστήριξης της Υπηρεσίας μας.

Επί της από/2015 και με αριθ. πρωτ.κρινόμενης ενδικοφανούς προσφυγής του, για την ακύρωση και εξαφάνιση της σε βάρος του αριθ./2015 πράξης διασφάλισης των συμφερόντων του Ελληνικού Δημοσίου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Έδεσσας, και την οριστική άρση των εις βάρος του διασφαλιστικών μέτρων και την απαλλαγή από πάσης φύσεως διοικητικές και αστικές κυρώσεις, διασφαλιστικά μέτρα και μέτρα αναγκαστικής εκτέλεσης της περιουσία του, ή άλλως και όλως επικουρικώς να αρθούν και να ανασταλούν τα μέτρα αυτά μέχρι και την 31/12/2015, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων καθώς και των προβαλλόμενων λόγων της προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Ο προσφεύγων, στην αριθ./2015 ενδικοφανή προσφυγή του αιτείται την ακύρωση και εξαφάνιση της σε βάρος του αριθ./2015 πράξης διασφάλισης των συμφερόντων του

Ελληνικού Δημοσίου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Έδεσσας, και την οριστική άρση των εις βάρος του διασφαλιστικών μέτρων και την απαλλαγή από πάσης φύσεως διοικητικές και αστικές κυρώσεις, διασφαλιστικά μέτρα και μέτρα αναγκαστικής εκτέλεσης της περιουσία του, ή άλλως και όλως επικουρικώς να αρθούν και να ανασταλούν τα μέτρα αυτά μέχρι και την 31/12/2015, επικαλούμενος τα κάτωθι:

α) Τα πρόσωπα του άρθ. 2 της ΠΟΛ 1282/2013, σε βάρος των οποίων εφαρμόζονται τα διασφαλιστικά μέτρα του άρθ. 46 του ν.4174/2013, διαφοροποιούνται από αυτά που, σύμφωνα με το άρθ. 50 ν.4174/2013 και το προϊσχύον άρθ. 115 του ν.2238/1994, είναι συνυπεύθυνα για την καταβολή των οφειλόμενων, από το νομικό πρόσωπο, ποσών. Επομένως, η αναδρομική ισχύς και εφαρμογή του ν.4174/2013 (ο οποίος έχει έναρξη ισχύος την 26/07/2013) και της ΠΟΛ 1282/2013 (η οποία έχει έναρξη ισχύος την 16/01/2014) δεν προβλέπεται από καμία διάταξη και συνακόλουθα είναι αντίθετη προς το Σύνταγμα η επιβολή σε βάρος τους αναδρομικά φορολογικού βάρους για ιδιότητα που ποτέ δεν είχαν τα πρόσωπα αυτά.

β) Ορισμένα πρόσωπα λόγω της ιδιότητάς τους ουδέποτε άσκησαν διαχείριση ή διοίκηση ή εκπροσώπηση κατά τη διάρκεια συμμετοχής τους στο διοικητικό συμβούλιο του Συνεταιρισμού.

γ) Εάν υποτεθεί ότι τα παραπάνω πρόσωπα ευθύνονται για τις οφειλές του Συνεταιρισμού προς το Δημόσιο, τότε η ευθύνη τους περιορίζεται μόνο για τα οφειλόμενα χρηματικά ποσά που αντιστοιχούν στα χρονικά διαστήματα κατά τα οποία συμμετείχαν ως μέλη του διοικητικού συμβουλίου του Συνεταιρισμού.

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 1 περ. β' και γ' του άρθ. 55 του ν.4174/2013 (έναρξη ισχύος 01/01/2014 - άρθ. 67), 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.[...],

γ) η είσπραξη επιστροφής των παραπάνω φόρων από τη Φορολογική Διοίκηση μετά από παραπλάνηση της Φορολογικής Διοίκησης με την παράσταση ψευδών γεγονότων ως αληθινών ή με αθέμιτη παρασιώπηση ή απόκρυψη αληθινών γεγονότων.».

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 46 του ν. 4174/2013 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 ή κατά την έννοια των περιπτώσεων δ' και ε' της παρ. 1 του άρθ. 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. 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 ορίζεται ότι : «6. Τα μέτρα της παραγράφου 5 επιβάλλονται σωρευτικά σε βάρος των ομορρύθμων εταίρων 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 ανεξαρτήτως των χρηματικών ορίων που τίθενται στο δεύτερο εδάφιο της περίπτωσης β`, 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 αποβάλλει την ιδιότητα αυτή με οποιαδήποτε τρόπο ή για οποιαδήποτε αιτία, και προκειμένου:

δ) Για συνεταιρισμούς και ενώσεις αυτών στους προέδρους, στους αντιπροέδρους, στους γραμματείς, στους ταμίες, 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, δεν υφίσταται σύνδεση της επιβολής των διασφαλιστικών μέτρων του άρθρου 46 του ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν πριν τη δημοσίευση του ν. 4337/2015, με τα πρόσωπα που ευθύνονται

προσωπικώς και αλληλεγγύως για την απόδοση των οφειλομένων φόρων, έτσι όπως αυτά ορίζονται στις διατάξεις του άρθρου 115 του ν. 2238/1994, όπως ίσχυε και πλέον του άρθρου 50 του ν. 4174/2013, όπως ισχύει.

Τα μέτρα διασφάλισης των συμφερόντων του Δημόσιου της παρ. 5 του άρθρου 46 του ν. 4174/2013, επιβάλλονται αποκλειστικά και μόνο στα πρόσωπα της παρ. 6 του ιδίου άρθρου και νόμου, έτσι όπως αυτά εξειδικεύονται στο άρθρο 2 της ΠΟΛ 1282/2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, ανεξάρτητα εάν αυτά συμπίπτουν ή όχι με τα πρόσωπα του άρθρου 115 του ν. 2238/1994 και του άρθρου 50 του ν. 4174/2013.

Επειδή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις προαναφερόμενες διατάξεις του άρθ. 46 παρ. 5, τα μέτρα εφαρμόζονται βάσει ειδικής έκθεσης ελέγχου, η οποία συντάσσεται με βάση τις εκάστοτε ισχύουσες κατά τη διαπίστωση της φοροδιαφυγής διατάξεις, και στην προκειμένη περίπτωση με αυτές του ν.4174/2013. Επιπλέον, σημειώνουμε ότι σύμφωνα με την υπ' αριθ. 90/2015 απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Κομοτηνής «... *δεν τίθεται ζήτημα αναδρομικότητας για το λόγο τα επίδικα μέτρα λήφθηκαν μετά την εφαρμογή του ν.4174/2013, ήτοι βάσει του ειδικού νομικού καθεστώτος που ίσχυε κατά τη σύνταξη της ειδικής έκθεσης ελέγχου και όχι βάσει αυτού που ίσχυε κατά το χρόνο τέλεσης της φορολογικής παράβασης,...*».

Επειδή, στην περίπτωση των συγκεκριμένων παραβάσεων φοροδιαφυγής, όπως συνάγεται και από τις προαναφερόμενες διατάξεις της παρ. 6 του άρθ. 46 του ν. 4174/2013, δεν χωρεί η έννοια του επιμερισμού των ποσών, που αντιστοιχούν στον χρόνο της θητείας εκάστου προσώπου, αφού κάθε πρόσωπο, που σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις είναι εντεταλμένο από οποιαδήποτε αιτία στη διοίκηση ή διαχείριση ή εκπροσώπηση οποιουδήποτε νομικού προσώπου, ευθύνεται για την τέλεση της παράβασης, η οποία δεν είναι απαραίτητο να ταυτίζεται χρονικά με την έναρξη της θητείας εκάστου προσώπου, αλλά είναι δυνατόν να προηγείται αυτής, και πάντως να έχει τελεσθεί μέχρι του χρονικού σημείου της λήξης της θητείας αυτού.

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 όμως, σύμφωνα με τα ανωτέρω προεκτεθέντα, οι λόγοι για τους οποίους εφαρμόστηκαν τα μέτρα για τη διασφάλιση των συμφερόντων του Δημοσίου με την αριθ./2015 πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Έδεσσας σε βάρος του, 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./2015, κατατεθείσας στη Δ.Ο.Υ. Έδεσσας, ενδικοφανούς προσφυγής, του, με Α.Φ.Μ.:....., κατοίκου:, αρμοδιότητας της Δ.Ο.Υ. Έδεσσας, για την ακύρωση και εξαφάνιση της σε βάρος του αριθ./2015 πράξης διασφάλισης των συμφερόντων του Ελληνικού Δημοσίου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Έδεσσας, ως Αντιπροέδρου απόέωςτης επιχείρησης με την επωνυμία «.....» (Α.Φ.Μ.:), και την οριστική άρση των εις βάρος του διασφαλιστικών μέτρων και την απαλλαγή από πάσης φύσεως διοικητικές και αστικές κυρώσεις, διασφαλιστικά μέτρα και μέτρα αναγκαστικής εκτέλεσης της περιουσία του, ή άλλως και όλως επικουρικώς να αρθούν και να ανασταλούν τα μέτρα αυτά μέχρι και την 31/12/2015.

Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΝΟΜΙΚΩΝ ΘΕΜΑΤΩΝ

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).