



**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 502  
**ΦΑΞ** : 213 1604 567

Καλλιθέα, 21.10.2015

Αριθμός απόφασης: 56

## **ΑΠΟΦΑΣΗ**

### **Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Έχοντας υπ' όψη:

**1.** Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 70B' «Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής Προσφυγή» του ν. 2238/1994 (Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος, ΦΕΚ Α' 151), όπως αυτές προστέθηκαν με το ν.4152/2013, περίπτωση 1, υποπαράγραφος Α.5, παράγραφος Α, άρθρο πρώτο (ΦΕΚ Α'107), καθώς και τις διατάξεις της περίπτωσης 2α της ίδιας υποπαραγράφου του ίδιου νόμου.

β. 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».

γ. Τις διατάξεις του Π.Δ. 111/14 (ΦΕΚ Α' 178/29.08.2014).

**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 των παραγράφων 5, 6 και 7 του άρθρου 46, όπως τροποποιήθηκαν και ισχύουν από 17.10.2015 με τον ν.4337/2015 (Φ.Ε.Κ. 129/Α'/17.10.2015), του άρθρου 55 καθώς και του άρθρου 63 του ν.4174/2013 (ΦΕΚ 170/Α'/26.07.2013), όπως ισχύουν.

**4.** Τις διατάξεις της παραγράφου 7 του άρθρου 7 του ν.4337/15 (Φ.Ε.Κ. 129/Α'/17.10.2015) «Μεταβατικές διατάξεις για τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας».

5. Τις διατάξεις της Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων ΠΟΛ.1282/31.12.2013 (Φ.Ε.Κ. 54/Β'16.01.2014), που εκδόθηκε κατ' εξουσιοδότηση της παραγράφου 6 του άρθρου 46 του ν.4174/2013, όπως τροποποιήθηκε και συμπληρώθηκε με τις διατάξεις της ΠΟΛ 1038/30.01.2015 (Φ.Ε.Κ. 239/Β'17.02.2015) Απόφασης της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων.
6. Την ΠΟΛ 1069/04.03.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
7. Την με αριθ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. 0012895 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ 975/τ. Β'17-04-2014) απόφαση για «παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής» του Προϊσταμένου της Δ/σης Επίλυσης Διαφορών.
8. Την ΠΟΛ 1005/30.12.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών για την «Επιμήκυνση των προθεσμιών για την έκδοση αποφάσεων επί αιτήσεων αναστολών και επί ενδικοφανών προσφυγών ενώπιον της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης».
9. 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».
10. 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».
11. Την υπ' αριθ. ....../19.05.2015 πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. .... με την οποία γνωστοποιήθηκαν τα μέτρα διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου, σε βάρος της ομόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία «.....» με Α.Φ.Μ. ...., αρμοδιότητας Δ.Ο.Υ. .... που εδρεύει στη ....., επί της οδού ....., αρ. ...., καθώς και σε βάρος των ομορρύθμων εταίρων και διαχειριστών αυτής: α) ....., με Α.Φ.Μ. ...., αρμοδιότητας Δ.Ο.Υ. .... και β) ....., με Α.Φ.Μ. ...., αρμοδιότητας Δ.Ο.Υ. ...., σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 46 του ν.4174/2013, όπως ισχύουν.
12. Την από 19.05.2015 Ειδική Έκθεση Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ...., σχετικά με την ανωτέρω ομόρρυθμη εταιρεία, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 46 του ν.4174/2013, όπως ισχύουν.
13. Την με αριθμό πρωτ. και ημερομηνία ....../26.06.2015, κατατεθείσα στη Δ.Ο.Υ. ...., ενδικοφανή προσφυγή: α) της ομόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία «.....», νομίμως εκπροσωπούμενης, β) του ..... και γ) του ....., καθώς και τα συνημμένα σε αυτή, κατά της υπ' αριθ. ....../19.05.2015 πράξης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ...., για την ακύρωση άλλως τη μεταρρύθμιση της ως άνω

πράξης με την επιβλήθηκαν σε βάρος τους διασφαλιστικά του δημοσίου συμφέροντος μέτρα, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 46 του ν.4174/2013.

14. Την από 8.07.2015 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. .... επί της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής, η οποία μας διαβιβάστηκε με το αριθ. πρωτ. ..../8.07.2015 έγγραφο της ανωτέρω Υπηρεσίας.

15. Την από 9.10.2015 εικόνα φορολογούμενου, από το σύστημα TAXIS, της ως άνω εταιρείας.

16. Την από 19.10.2015 εισήγηση του Β2 Τμήματος της Υποδιεύθυνσης Νομικών Θεμάτων της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 26.06.2015 και με αριθ. πρωτ. .... κρινόμενης ενδικοφανούς προσφυγής:

α) της ομόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία «.....» με Α.Φ.Μ. ...., β) του ....., με Α.Φ.Μ. ...., ομορρύθμου εταίρου και διαχειριστή αυτής και γ) του ....., με Α.Φ.Μ. ...., επίσης ομορρύθμου εταίρου και διαχειριστή της, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων καθώς και των προβαλλόμενων λόγων της προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Οι προσφεύγοντες, με την υπό κρίση προσφυγή τους και για τους λόγους που επικαλούνται σ' αυτή, αιτούνται την ακύρωση άλλως την μεταρρύθμιση της με αριθ. πρωτ. ..../19.05.2015 πράξης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. .... για την σε βάρος τους εφαρμογή των μέτρων διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 46 του ν.4174/2013.

Επειδή, για πράξεις που εκδίδονται από 01.01.2014, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 του ν.4174/2013 όπως ισχύει: «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 ...».

Ειδικότερα, όσον αφορά την με αριθ. πρωτ. ..../19.05.2015 προσβαλλόμενη πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ...., για την εφαρμογή των μέτρων διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου, η οποία νομίμως επιδόθηκε στις 27/05/2015 με την έκθεση επίδοσης της ....., Δικαστικής Επιμελήτριας του Πρωτοδικείου ....., σύμφωνα με την παρ. 1 του ίδιου άρθρου και νόμου (Κ.Φ.Δ.), αυτή εμπροθέσμως και παραδεκτως προσβάλλεται στην παρούσα ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 5 έως 7 του άρθρου 46 του ίδιου νόμου, όπως

τροποποιήθηκαν και ισχύουν από 17.10.2015 με τον ν.4337/2015 (Φ.Ε.Κ. 129/Α΄/17.10.2015), σε περιπτώσεις διαπίστωσης σημαντικής φοροδιαφυγής επιβάλλονται προληπτικά ή διασφαλιστικά του δημοσίου συμφέροντος μέτρα, άμεσου και επείγοντος χαρακτήρα.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 46 του ίδιου ως άνω νόμου: «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 τις διατάξεις της επόμενης παραγράφου του ως άνω άρθρου και νόμου: «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 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. Η προθεσμία και η άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής του άρθρου 63 του Κώδικα, δεν αναστέλλουν την εφαρμογή των μέτρων, εφαρμοζόμενων αναλογικά των οριζομένων στην παρ. 4 του ίδιου άρθρου.»

Επειδή, σύμφωνα με την περίπτωση β΄ της παραγράφου 1 του άρθρου 2 της ΠΟΛ 1282/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, όπως αυτή τροποποιήθηκε και συμπληρώθηκε με την ΠΟΛ 1038/30.01.2015 Απόφαση της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων, με την οποία εξειδικεύονται τα πρόσωπα σε βάρος των οποίων επιβάλλονται τα ως άνω μέτρα, ορίζεται ότι: «β) Για ομόρρυθμες και ετερόρρυθμες εταιρείες στους ομόρρυθμους εταίρους και στους διαχειριστές 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, 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 (ΦΕΚ Β' 54/16.01.2014), όπως αυτή τροποποιήθηκε και συμπληρώθηκε με την ΠΟΛ 1038/2015, 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 ίδιου ως άνω νόμου (Κ.Φ.Δ.) και δι' αυτής επιβάλλονται σε βάρος των παραβατών τα ως άνω προληπτικά ή διασφαλιστικά του δημοσίου συμφέροντος μέτρα. Η Ειδική Έκθεση Ελέγχου βασίζεται στις διαπιστώσεις του ελέγχου και πάνω στο σώμα αυτής αναφέρονται και αναλύονται τα πραγματικά περιστατικά, η επεξεργασία των στοιχείων - οι διαπιστώσεις επ' αυτών, οι διαπιστωθείσες παραβάσεις, το συμπέρασμα που ο έλεγχος κατέληξε καθώς και οι διατάξεις σύμφωνα με τις οποίες διενεργήθηκε ο φορολογικός έλεγχος.

Στην προκειμένη περίπτωση, και όπως προκύπτει από το σώμα της από 19.05.2015 Ειδικής Έκθεσης Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ...., ο έλεγχος διαπίστωσε ότι η ελεγχόμενη ομόρρυθμη εταιρεία, για τις χρήσεις 2003, 2004 και 2005, δεν απέδωσε στο Δημόσιο Φ.Π.Α. συνολικής αξίας εξακοσίων έξι χιλιάδων εκατόν εξήντα ενός ευρώ και εξήντα δύο λεπτών (606.161,62 €) και πρόστιμα Κ.Β.Σ. ύψους ενός εκατομμυρίου εκατόν ενενήντα επτά χιλιάδων εκατόν εξήντα δύο ευρώ και τριάντα οκτώ λεπτών (1.197.162,38 €) και άρα ορθώς ελήφθησαν διασφαλιστικά του Δημοσίου συμφέροντος μέτρα, σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν.4174/2013.

Επειδή, όσον αφορά τον πρώτο, δεύτερο και έκτο ισχυρισμό των προσφευγόντων περί αντισυνταγματικότητας των εφαρμοστέων διατάξεων, σε κάθε περίπτωση ο έλεγχος της αντισυνταγματικότητας των διατάξεων αυτών δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα της υπηρεσίας μας, αλλά σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ. 2 και 93 παρ. 4 του Συντάγματος, ανήκει στη δικαιοδοσία των Δικαστηρίων και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της Διοίκησης, τα οποία οφείλουν να εφαρμόζουν το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

Επειδή, όσον αφορά τον τρίτο και έβδομο ισχυρισμό τους που αφορά το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης, η Δ.Ο.Υ. .... ορθώς ακολούθησε την διαδικασία της επιγενόμενης ακρόασης των ενδιαφερομένων όπως αποδεικνύεται από τις αριθ. ..../19.05.2015 και ..../19.05.2015 συνημμένες κλήσεις προς ακρόαση (του άρθρου 6 του Ν.2690/1999), οι οποίες επιδόθηκαν από την ....., Δικαστική Επιμελήτρια του Πρωτοδικείου ....., μετά από την υπ' αριθμ. ..../26.05.2015 έγγραφη παραγγελία του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ...., για την εταιρεία με την επωνυμία «.....» προς τα ομόρρυθμα μέλη - διαχειριστές αυτής: ..... και ....., σύμφωνα με τις αριθ. .... και ..... εκθέσεις επίδοσης της 27ης Μαΐου 2015. Επιπλέον, οι ως άνω κλήσεις προς ακρόαση που επιδόθηκαν στους διαχειριστές της ομόρρυθμης εταιρίας, συνοδεύονται από αντίγραφα της από 19.05.2015 Ειδικής Έκθεσης Ελέγχου προκειμένου να λάβουν γνώση για τις φορολογικές παραβάσεις που διέπραξε το νομικό πρόσωπο.

Επειδή, όσον αφορά τον τέταρτο, πέμπτο και όγδοο ισχυρισμό των προσφευγόντων, αυτοί

αφορούν το κύρος των καταλογιστικών πράξεων, οι οποίοι έχουν ήδη προσβληθεί ενώπιον της υπηρεσίας μας με ξεχωριστή ενδικοφανή προσφυγή καθώς δεν εμπίπτουν στα πλαίσια εξέτασης της ορθής εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 46 του ν.4174/2013 και αλυσιτελώς προβάλλονται στην παρούσα.

Κατόπιν των ανωτέρω,

### **Αποφασίζουμε**

Απορρίπτουμε την με αριθ. πρωτ. ....../26.06.2015 ενδικοφανή προσφυγή των κάτωθι:

1. της ομόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία: «.....» με Α.Φ.Μ. ...., αρμοδιότητας Δ.Ο.Υ. .... που εδρεύει στη ....., επί της οδού ..... αρ. ....,
2. του ....., ομόρρυθμου εταίρου και διαχειριστή της ως άνω εταιρείας, με Α.Φ.Μ. ...., αρμοδιότητας Δ.Ο.Υ. .... που κατοικεί στη ....., επί της οδού ..... αρ. .... και
3. του ....., ομόρρυθμου εταίρου και διαχειριστή της ως άνω εταιρείας, με Α.Φ.Μ. ...., αρμοδιότητας Δ.Ο.Υ. .... που κατοικεί στη ....., επί της οδού ..... αρ. ....,

για την ακύρωση της με αριθ. ....../19.05.2015 πράξης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ...., με την οποία γνωστοποιήθηκε η σε βάρος τους εφαρμογή των μέτρων για τη διασφάλιση των συμφερόντων του Δημοσίου, σύμφωνα με το άρθρο 46 του ν.4174/2013.

**Με εντολή του Προϊσταμένου της**

**Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών**

**ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ**

**Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ**

**ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

**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).