



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

Καλλιθέα, 14/10/2015

ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 52

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΝΟΜΙΚΩΝ ΘΕΜΑΤΩΝ

ΤΜΗΜΑ Β2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604548

ΦΑΞ : 2131604567

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 70Β' «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. Του Π.Δ. 111/14 (ΦΕΚ 178 Α'/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 του ν.4174/2013 (ΦΕΚ 170/Α΄/26.07.2013), όπως ισχύουν.
4. 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).
5. Την ΠΟΛ 1069/04.03.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
6. Την με αρ. Πρωτ. Δ.Ε.Δ. 0012895 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ975/τ. Β΄/17-04-2014) απόφαση για «παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής» του Προϊσταμένου της Δ/σης Επίλυσης Διαφορών.
7. 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».
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 υπ' αρ./2015 πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Θεσσαλονίκης για τα μέτρα διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου, που εφαρμόστηκαν σε βάρος της Ανώνυμης Εταιρίας με την επωνυμία «.....», με ΑΦΜ, έδρα στη Θεσσαλονίκη, οδόςκαι αντικείμενο εργασιών την, καθώς και σε βάρος της, με ΑΦΜ, του, με ΑΦΜ, του, με ΑΦΜκαι του, με ΑΦΜ, 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.
10. Την από/2015 Ειδική Έκθεση Ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Θεσσαλονίκης, σχετικά με την ανωτέρω εταιρία, που συντάχθηκε σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 46 του ν.4174/2013.
11. Την με αρ. πρωτ./2015, κατατεθείσα στη Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Θεσσαλονίκης, ενδικοφανή προσφυγή α) της Ανώνυμης Εταιρίας με την επωνυμία «.....», με ΑΦΜ, β) της, με, γ) του, με ΑΦΜ, δ) του, με ΑΦΜκαι ε) του, με ΑΦΜκαι τα συνημμένα σε αυτή, για την ακύρωση της με αρ./2015 πράξης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Θεσσαλονίκης, με την οποία εφαρμόστηκαν σε βάρος των ανωτέρω τα μέτρα διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου.

12. Την από/2015 έκθεση απόψεων της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Θεσσαλονίκης 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 αρ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής α) της ανώνυμης εταιρίας με την επωνυμία «.....», με έδρα στη Θεσσαλονίκη (οδός, με Α.Φ.Μ., αρμοδιότητας της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Θεσσαλονίκης και με αντικείμενο εργασιών την «.....», β), ως Προέδρου και Διευθύνοντος Συμβούλου αυτής, γ), ως Προέδρου αυτής, δ) του, ως Εντεταλμένου Συμβούλου και Αντιπροέδρου αυτής και ε) του, ως Προέδρου και Διευθύνοντος Συμβούλου αυτής και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων στην ενδικοφανή προσφυγή, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Σύμφωνα με τα αναφερόμενα στην ενδικοφανή προσφυγή τους, οι προσφεύγοντες, αιτούνται την ακύρωση και εξαφάνιση της με αρ. πρωτ./2015 πράξης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Θεσσαλονίκης για την σε βάρος τους εφαρμογή των μέτρων διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου, για τους κάτωθι λόγους:

α) Τόσο η διάταξη του άρθρου 2, παρ. 1, περ. 1, περ. α' της ΠΟΛ 1282/31.12.2013 Απόφασης της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων, όσο και η προσβαλλόμενη πράξη που εκδόθηκε κατ' εφαρμογή της είναι αντισυνταγματικές, ως αντίθετες στην αρχή της αναλογικότητας, καθώς τα μέτρα του άρθρου 46, παρ. 1 του Ν. 4174/2013 επιβάλλονται αδιακρίτως και είναι δυνατόν να οδηγήσουν το φυσικό πρόσωπο ή την επιχείρηση σε οικονομική καταστροφή που δεν θα μπορεί να επανορθωθεί.

β) Τα εν λόγω μέτρα επιβλήθηκαν εις βάρος των προσφευγόντων, χωρίς προηγουμένως οι τελευταίοι να κληθούν να εκθέσουν τις απόψεις τους και, επομένως, τυγχάνουν απόλυτα άκυρα.

γ) Τα επίμαχα φορολογικά στοιχεία δεν είναι εικονικά και επιπλέον, την τυχόν εικονικότητά τους όφειλε να αποδείξει η φορολογική αρχή με συγκεκριμένα στοιχεία που να προκύπτουν από τον έλεγχο της επιχείρησης του λήπτη του στοιχείου, γεγονός που εν προκειμένω, δεν συνέβη.

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 ...».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 46 του ν.4174/2013, «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, ο ισχυρισμός των προσφευγόντων περί αντισυνταγματικότητας των εφαρμοστέων διατάξεων δεν εμπίπτει στην δικαιοδοτική αρμοδιότητα της Υπηρεσίας μας, αλλά σύμφωνα την παρ. 4 του άρθ. 93 του Συντάγματος, η κρίση περί συνταγματικότητας ή μη των νόμων ανήκει στη δικαιοδοσία των δικαστηρίων της Επικράτειας.

Επιπρόσθετα, ο ισχυρισμός τους περί αναλογικότητας μεταξύ της διοικητικής κύρωσης και των διαπραχθεισών παραβάσεων, είναι προφανώς αβάσιμος, διότι τέτοια σχέση αναλογικότητας δεν καθορίζεται από τις διατάξεις. Στο φορολογικό δίκαιο οι διατάξεις ερμηνεύονται «γραμματικά» και όχι «αναλογικά», καθώς 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. Τα μέτρα διασφάλισης λαμβάνονται από τη Διοίκηση προληπτικά και όχι κατασταλτικά, είναι κατάλληλα και αποτελεσματικά για την επίτευξη του επιδιωκόμενου σκοπού, χωρίς τα επερχόμενα μειονεκτήματα να υπερσκελίζουν τα πλεονεκτήματα (βλ. σχετ. ΣτΕ 1149/88, ΣτΕ 4050/90, ΣτΕ 3112/90, ΣτΕ 2775/89).

Ο δε ισχυρισμός των προσφευγόντων, ότι η επιβολή των μέτρων είναι δυνατό να οδηγήσει το φυσικό πρόσωπο ή την επιχείρηση σε οικονομική καταστροφή που δεν θα μπορεί να επανορθωθεί, είναι απορριπτέος ως αβάσιμος, καθώς καμία βλάβη δεν επέρχεται σε βάρος τους, αφού εξακολουθεί να υπάρχει η δυνατότητα πίστωσης και χρήσης των τραπεζικών καταθέσεων και λογαριασμών τους, οι οποίοι δεν δεσμεύονται εξ ολοκλήρου. Επίσης, μεταξύ των πιστοποιητικών που απαγορεύεται να χορηγηθούν, σε περίπτωση λήψης των ανωτέρω μέτρων, περιλαμβάνονται περιοριστικά και μόνο αυτά που απαιτούνται για την κατάρτιση συμβολαιογραφικών πράξεων μεταβίβασης περιουσιακών στοιχείων, γεγονός που δεν οδηγεί καθ' οιονδήποτε τρόπο σε οικονομική εξόντωση, αφού τα στοιχεία αυτά δεν προσημειώνονται, κατάσχονται ή εκπλειστηριάζονται και δίδεται η δυνατότητα διαχείρισής τους κατά τα λοιπά.

Επειδή, με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 6 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (ν. 2690/1999) ορίζεται ότι «Αν η λήψη του δυσμενούς μέτρου είναι αναγκαία για την αποτροπή του κινδύνου ή λόγω επιτακτικού δημοσίου συμφέροντος, είναι κατ' εξαίρεση, δυνατή η,

χωρίς προηγούμενη κλήση του ενδιαφερόμενου, ρύθμιση. Αν η κατάσταση που ρυθμίστηκε είναι δυνατόν να μεταβληθεί, η διοικητική αρχή, μέσα σε χρονικό διάστημα δεκαπέντε (15) ημερών, καλεί τον ενδιαφερόμενο να εκφράσει τις απόψεις του, σύμφωνα με τις προηγούμενες παραγράφους, οπότε προβαίνει σε τυχόν νέα ρύθμιση. Αν η πιο πάνω προθεσμία παρέλθει άπρακτη, το μέτρο παύει αυτοδικαίως, και χωρίς άλλη ενέργεια, να ισχύει.».

Με βάση τα προηγούμενα και με σκοπό την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή των σχετικών διατάξεων, παρασχέθηκαν οδηγίες με την ΠΟΛ 1103/20.04.2012 Εγκύκλιο της Διεύθυνσης Παρακολούθησης Νομικών Υποθέσεων Ελέγχου και Αναγκαστικής Είσπραξης, 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 δεσμευτούν 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 είχε αναχθεί από το νομοθέτη, επιτρεπώς κατά το Σύνταγμα, σε σκοπό επιτακτικού δημοσίου συμφέροντος και θα έθετα σε κίνδυνο τα συμφέροντα του Δημοσίου. Στις ανωτέρω περιπτώσεις...η αρμόδια για την εφαρμογή των μέτρων φορολογική αρχή οφείλει να επιδίδει με απόδειξη στον υπόχρεο, σε βάρος του οποίου εφαρμόσε τα μέτρα διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου, κλήση προς επιγενόμενη ακρόαση για τις διαπιστώσεις που καταγράφηκαν στην Ειδική Έκθεση ελέγχου, εντός αποκλειστικής προθεσμίας δεκαπέντε ημερών από την ημερομηνία εφαρμογής των μέτρων».

Επειδή, στην προκείμενη περίπτωση η Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Θεσσαλονίκης ακολούθησε την οδό της επιγενόμενης ακρόασης, όπως αποδεικνύεται από τις από/2015 κλήσεις προς ακρόαση προς τους προσφεύγοντες, ο δεύτερος ισχυρισμός τους είναι απορριπτέος ως αβάσιμος.

Επειδή, ο τρίτος ισχυρισμός των προσφευγόντων ότι τα επίμαχα φορολογικά στοιχεία δεν είναι εικονικά, δεν εμπίπτει στα πλαίσια εξέτασης της ορθής εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 46 του ν.4174/2013, καθώς με αυτόν αμφισβητείται το κύρος των σχετικών καταλογιστικών πράξεων, αφορά θέματα σχετικά με τη διαδικασία του ελέγχου και δεν αποτελεί αίτημα της ως άνω ενδικοφανούς προσφυγής, μοναδικό αίτημα της οποίας είναι η ακύρωση της με αρ./2015 πράξης της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Θεσσαλονίκης. Επομένως, ο εν λόγω ισχυρισμός προβάλλεται απαράδεκτως και αλυσιτελώς και τυγχάνει απορριπτέος.

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 προεκτεθέντα, οι λόγοι για τους οποίους εφαρμόστηκαν τα μέτρα για τη διασφάλιση των συμφερόντων του Δημοσίου με την υπ' αρ./2015 πράξη της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Θεσσαλονίκης, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 46 του ν.4174/2013, όπως ισχύουν, σε βάρος των προσφευγόντων, εξακολουθούν να υφίστανται.

Αποφασίζουμε

την απόρριψη της με αρ. πρωτ./2015 ενδικοφανούς προσφυγής για την ακύρωση της υπ' αρ./2015 πράξης της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Θεσσαλονίκης, με την οποία εφαρμόστηκαν σε βάρος των προσφευγόντων τα μέτρα διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 46 του ν. 4174/2013, όπως ισχύουν.

**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 άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).