



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

Καλλιθέα, 27/05/2015

ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 31

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΝΟΜΙΚΩΝ ΘΕΜΑΤΩΝ

ΤΜΗΜΑ Β2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 210 9521792

ΦΑΞ : 210 9531321

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 1005/30-12-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, «Επιμήκυνση των προθεσμιών για την έκδοση αποφάσεων επί αιτήσεων αναστολών και επί ενδικοφανών προσφυγών ενώπιον της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης».
8. Την υπ' αρ./2015 πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πρέβεζας για τα μέτρα διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου, που εφαρμόστηκαν σε βάρος του με την επωνυμία «.....», με Α.Φ.Μ., που εδρεύει, αρμοδιότητας της Δ.Ο.Υ. Πρέβεζας και με αντικείμενο εργασιών «.....», καθώς και σε βάρος των α), β), γ), δ), ε), στ), 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.
9. Την από/2015 Ειδική Έκθεση Ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πρέβεζας, σχετικά με τον ανωτέρω, που συντάχθηκε σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 46 του ν.4174/2013.
10. Την από, κατατεθείσα στη Δ.Ο.Υ. Πρέβεζας, ενδικοφανή προσφυγή τουκαι τα συνημμένα σε αυτή, για την ακύρωση της με αρ.-2015 πράξης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πρέβεζας, με την οποία εφαρμόστηκαν σε βάρος των ανωτέρω προσώπων τα μέτρα διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου.
11. Την από/2015 έκθεση απόψεων της Δ.Ο.Υ. Πρέβεζας επί της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής.
12. Την από/2015 εικόνα φορολογούμενου από το σύστημα taxis.
13. Την από/2015 εισήγηση του Β2 Τμήματος Νομικής Υποστήριξης της Υπηρεσίας μας.

Επί της από/2015 και με αρ. πρωτ.ενδικοφανούς προσφυγής τουως ταμία της ως άνω εταιρίας και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων στην ενδικοφανή προσφυγή, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Ο προσφεύγων με την αρ. πρωτ. και ημερομηνία/2015 ενδικοφανή προσφυγή του, κατατεθείσα στην Δ.Ο.Υ. Πρέβεζας, η οποία μας διαβιβάστηκε με το αρ. πρωτ.-2015 έγγραφο της εν λόγω υπηρεσίας, αιτείται την ακύρωση και εξαφάνιση της με αρ. πρωτ.-2015 πράξης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πρέβεζας, 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.

Σύμφωνα με τα αναφερόμενα στην ενδικοφανή προσφυγή, ο προσφεύγων αιτείται την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου ισχυριζόμενος ότι:

α) Η προσβαλλόμενη πράξη διασφάλισης δεν αποτελεί εκτελεστή διοικητική πράξη, διότι στο κείμενό της αναφέρεται μόνο η αιτιολογία με την παράθεση των ισχυουσών διατάξεων, χωρίς να επιβάλλεται η κύρωση, δηλαδή η λήψη μέτρων.

β) Στην προσβαλλόμενη πράξη δεν προσδιορίζεται ούτε το ύψος του Φ.Π.Α. που δεν έχει αποδοθεί, ούτε η καθαρή αξία των εικονικών φορολογικών στοιχείων και, επομένως, δεν πληρείται η αξίωση της πλήρους αιτιολογίας της διοικητικής πράξεως, η οποία δεν αντικαθίσταται από μόνη την αναφορά στις διατάξεις του νόμου.

γ) Η πράξη διασφάλισης δεν είναι νόμιμη, καθώς με την ΠΟΛ 1282/31-12-2013 Απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων εξειδικεύονται τα πρόσωπα σε βάρος των οποίων επιβάλλονται τα μέτρα διασφάλισης με τρόπο πέραν της νομοθετικής εξουσιοδότησεως που παρέχει το άρθρο 46, παρ. 6 του ΚΦΔ, ενώ τέτοια μέτρα είναι δυνατόν να ληφθούν μόνο κατά των προσώπων που είναι κατά το άρθρο 50 ΚΦΔ συνυπεύθυνα για την καταβολή των οφειλόμενων ποσών.

δ) Ο είχε εκχωρήσει αρμοδιότητες εκπροσώπησης και διαχείρισης (με νόμιμες αποφάσεις του διοικητικού συμβουλίου), σε συγκεκριμένους, οι οποίοι μαζί με τους υπηρεσιακούς παράγοντες είχαν την ευθύνη της χρηστής διοίκησης, αλλά και την τήρηση της λογιστικής και φορολογικής τάξης ενώ στον προσφεύγοντα δεν εκχωρήθηκε κατά τα ανωτέρω η συγκεκριμένη ευθύνη.

Σε βάρος τουμε την επωνυμία «.....», με Α.Φ.Μ., που εδρεύει αρμοδιότητας της Δ.Ο.Υ. Πρέβεζας και με αντικείμενο εργασιών «.....», καθώς και σε βάρος των α) ως προέδρου αυτού, β) ως αντιπροέδρου, γ) δ) ως ταμία, ε) ως τέως ταμία, στ) ως τέως ταμία αυτού, γνωστοποιήθηκε, με την υπ' αρ.-2015 πράξη της Δ.Ο.Υ. Πρέβεζας, η εφαρμογή των μέτρων για τη διασφάλιση των συμφερόντων του Δημοσίου, σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 5,6 και 7, του άρθρου 46 του ν. 4174/2014.

Οι εν λόγω διατάξεις εφαρμόζονται λόγω της διαπίστωσης – ύστερα από τη διενέργεια ελέγχου στην ως άνω επιχείρηση – της μη απόδοσης στο Δημόσιο ΦΠΑ, που αφορά τις χρήσεις 2007 και 2008, και της λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων, κατά τις χρήσεις 2007 και 2008, η συνολική καθαρή αξία των οποίων υπερβαίνει τα όρια που προβλέπονται από τις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 5 του άρθρου 46 του ν. 4174/2013, σύμφωνα με την από 12/01/2015 Ειδική Έκθεση Ελέγχου του άρθρου 46 του Ν. 4174/2013.

Επίσης, όπως προκύπτει από την από/2015 γενική εικόνα φορολογούμενου του συστήματος taxis οι ληξιπρόθεσμες οφειλές της εταιρείας ανέρχονται στο ποσό των 573.037,76€ (κεφάλαιο).

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 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, σύμφωνα με τη θεωρία, διοικητική πράξη είναι η δήλωση βούλησης του διοικητικού οργάνου, με την οποία θεσπίζεται μονομερώς ένας κανόνας δικαίου, δηλαδή θεσπίζεται μία νομική ρύθμιση με μόνη τη βούληση του διοικητικού οργάνου. Η διοικητική πράξη χαρακτηρίζεται από το τεκμήριο νομιμότητας, δηλαδή παράγει όλα τα έννομα αποτελέσματά της από την έναρξη ισχύος της έως την ακύρωσή της με δικαστική απόφαση ή με διοικητική πράξη ή την ανάκληση ή κατάργησή της ή γενικά την παύση της ισχύος της κατά οποιοδήποτε τρόπο, ανεξάρτητα από το εάν τυχόν έχει νομική πλημμέλεια. Δεύτερο χαρακτηριστικό της διοικητικής πράξης είναι η

εκτελεστότητά της, η οποία συνίσταται στο ότι η συμπεριφορά που καθορίζει (ενέργεια ή παράλειψη), και γενικότερα η ρύθμιση την οποία θεσπίζει, είναι υποχρεωτική από την έκδοσή της χωρίς να χρειάζεται άλλη διαδικασία. Η εκτελεστότητα των διοικητικών πράξεων αφορά τόσο τη Διοίκηση, όσο και τους διοικούμενους και εξασφαλίζεται με τις κυρώσεις που απειλούνται σε περίπτωση που δεν τηρηθεί η επιβαλλόμενη από αυτές συμπεριφορά, όπως τις καθορίζουν κάθε φορά οι γενικές ή ειδικές διατάξεις.

Επειδή, στο σώμα της προσβαλλόμενης πράξης αναφέρονται οι ισχύουσες διατάξεις και η αιτιολογία για την έκδοσή της και στη δεύτερη σελίδα ακολουθεί η επιβολή των μέτρων και η απαρίθμηση των προσώπων σε βάρος των οποίων αυτά επιβάλλονται, με εκτενή και σαφή ενημέρωσή τους για τις δυνατότητες προστασίας τους σε περίπτωση αμφισβήτησης της εν λόγω πράξης.

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/2015 Ειδική Έκθεση Έλεγχου Διασφάλισης των Συμφερόντων του Δημοσίου.

Επειδή, στο άρθρο 43, παρ. 2 του Συντάγματος ορίζεται ότι: «Ύστερα από πρόταση του αρμοδίου Υπουργού επιτρέπεται η έκδοση κανονιστικών διαταγμάτων, με ειδική εξουσιοδότηση νόμου και μέσα στα όριά της. Εξουσιοδότηση για έκδοση κανονιστικών πράξεων από άλλα όργανα της διοίκησης επιτρέπεται προκειμένου να ρυθμιστούν ειδικότερα θέματα ή θέματα με τοπικό

ενδιαφέρον ή με χαρακτήρα τεχνικό ή λεπτομερειακό». Όπως δε γίνεται παγίως δεκτό (ΣΤΕ Ολομ. 2186/2013, 1210/2010, 2815/2004) ως «ειδικότερα θέματα», για τη ρύθμιση των οποίων επιτρέπεται η παροχή νομοθετικής εξουσιοδότησης στα όργανα της Διοίκησης, νοούνται εκείνα τα οποία αποτελούν, κατά το περιεχόμενό τους και σε σχέση με την ουσιαστική ρύθμιση που περιέχεται στο νομοθετικό κείμενο, μερικότερη περίπτωση ορισμένου θέματος που αποτελεί το αντικείμενο της νομοθετικής ρυθμίσεως.

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, στην περίπτωση δ' της παραγράφου 1, του άρθρου 2 της ΠΟΛ 1282/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, όπως ισχύει μετά την τροποποίηση – συμπλήρωσή της με την ΠΟΛ 1038/30.01.2015, με την οποία εξειδικεύονται τα πρόσωπα σε βάρος των οποίων επιβάλλονται τα ως άνω μέτρα, ορίζεται ότι προκειμένου: «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, σύμφωνα και με την υπ' αρ. 90/2015 απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Κομοτηνής (Προεδρική Διαδικασία), σε σχέση με τη νομιμότητα των παρεχομένων εξουσιοδοτήσεων «...η ως άνω εξουσιοδότηση δεν αντίκειται στο άρθρο 43, παρ. 2 του Συντάγματος, διότι είναι ειδική, προσδιορίζουσα συγκεκριμένα το αντικείμενο της κανονιστικής ρύθμισης, όπως απαιτεί το εδ. α' της ανωτέρω συνταγματικής διατάξεως, το δε αντικείμενό της ανάγεται πράγματι σε θέματα ειδικότερα, κατά την έννοια του εδ. β', της παρ. 2 του άρθρου 43 του Συντάγματος. Περαιτέρω δε η συμπερίληψη και των αντιπροέδρων των Δ.Σ. των ημεδαπών ανωνύμων εταιριών μεταξύ των ανωτέρω προσώπων δεν κείται εκτός της εν λόγω εξουσιοδότησης, καθόσον αφενός μεν με την εν λόγω εξουσιοδοτική διάταξη καταλείπεται στη Διοίκηση έδαφος προς ειδικότερη ρύθμιση των εν λόγω προσώπων, αφετέρου δε μεταξύ των προσώπων τα οποία είναι εντεταλμένα από οποιαδήποτε αιτία στη διοίκηση ή διαχείριση ή εκπροσώπηση οποιουδήποτε νομικού προσώπου δύναται να είναι και ο αντιπρόεδρος ανωνύμου εταιρίας. Τα δε περί του

αντιθέτου προβαλλόμενα από τον προσφεύγοντα είναι αβάσιμα.». Το ίδιο ως άνω σκεπτικό ισχύει βέβαια και για τους αντιπροέδρους, γραμματείς, ταμίες των συνεταιρισμών και των ενώσεων αυτών.

Επειδή, 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.

Επειδή, στις προαναφερθείσες διατάξεις ορίζεται ότι τα διασφαλιστικά μέτρα του δημοσίου συμφέροντος 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 παραπάνω ιδιότητες από την τέλεση οποιασδήποτε παράβασης φοροδιαφυγής των περιπτώσεων β' και γ' της παραγράφου 1 του άρθρου 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 οποιοδήποτε τρόπο ή για οποιαδήποτε αιτία. Επίσης, τα ίδια μέτρα επιβάλλονται σωρευτικά και σε όλα τα πρόσωπα που είχαν μία από τις παραπάνω ιδιότητες κατά την τέλεση οποιασδήποτε παράβασης φοροδιαφυγής των περιπτώσεων δ' και ε' της παραγράφου 1 του άρθρου 55 του Ν. 4174/2013, όπως ισχύει.

Εξάλλου, σύμφωνα με την υπ' αριθ. 91/2004 γνωμοδότηση της Ολομέλειας του Ν. Σ. Κ, την οποία έκανε αποδεκτή ο Γενικός Γραμματέας του Υπουργείου Οικονομίας και Οικονομικών, κρίθηκε ότι η διάταξη της παρ. 1 του άρθρ. 14 του ν. 2523/97 (και κατ' επέκταση των διατάξεων του άρθ. 46 του ν.4174/2013, σύμφωνα και με το πνεύμα της ΠΟΛ. 1282/2013 για την ανάγκη ενσωμάτωσης στο σύστημα του Κ.Φ.Δ. των ήδη προβλεπομένων στο άρθ. 14 του Ν.2523/97 διασφαλιστικών μέτρων), όπως αρχικά ίσχυσε, επεξέτεινε τη λήψη των μέτρων σε βάρος όλων των προσώπων που κατά τις διατάξεις της παρ. 1 έως και 4 του άρθ. 20 του ν. 2523/97, θεωρούνται αυτοιργοί για το αδίκημα της φοροδιαφυγής για μη απόδοση ή ανακριβή απόδοση Φ.Π.Α και παρακρατούμενων φόρων, τελών ή εισφορών (άρθρο 18 ν. 2523/97), χωρίς να επιμερίζει την ευθύνη τους ανάλογα με το χρονικό διάστημα που είχαν τη σχετική ιδιότητα. Αρκεί δηλαδή για την επιβολή των μέτρων σε βάρος των παραπάνω προσώπων, ότι αυτοί είχαν μία από τις ιδιότητες των παρ. 1 έως και 4 του ως άνω άρθρου 20 του ν. 2523/97 από τη γένεση της υποχρέωσης προς απόδοση στο Δημόσιο των παρακρατούμενων φόρων μέχρι το χρόνο λήψης των μέτρων. Η ίδια ερμηνευτική προσέγγιση δεν διαφοροποιείται, σύμφωνα με την ίδια ως άνω Γνωμοδότηση, στην περίπτωση της λήψης και χρήσης εικονικών φορολογικών στοιχείων, έκδοσης εικονικών, πλαστών φορολογικών στοιχείων και νόθευσης τέτοιων στοιχείων, εφόσον η αξία των συναλλαγών αθροιστικά λαμβανομένη κατά το χρόνο διαπίστωσης των παραβάσεων, υπερβαίνει το οριζόμενο

ποσό. Επομένως, προκύπτει ότι για την επιβολή των διασφαλιστικών μέτρων αρκεί η ύπαρξη μιας από τις ιδιότητες που αναφέρονται στις ανωτέρω διατάξεις, χωρίς να απαιτείται και η εν τοις πράγμασι άσκηση διαχείρισης στο κρίσιμο χρονικό διάστημα.

Επειδή, από την προσβαλλόμενη πράξη και από την από/2015 Ειδική Έκθεση Ελέγχου Διασφάλισης των Συμφερόντων του Δημοσίου διαπιστώθηκαν από μέρους του συνεταιρισμού κατά τα επίμαχα διαστήματα των χρήσεων 2007 και 2008 παραβάσεις φοροδιαφυγής τόσο κατά την έννοια της περίπτωσης γ', όσο και κατά την έννοια της περίπτωσης ε' του άρθρου 55 του Ν. 4174/2013. Επιπλέον, όπως προκύπτει από το υπ' αρ.πρακτικό κατανομής αξιωμάτων Διοικητικού Συμβουλίου του, ο προσφεύγων εκλέχθηκε Ταμίας του Διοικητικού Συμβουλίου, θητεία που συνεχίστηκε έως το Επίσης, σύμφωνα με το υπ' αρ.πρακτικό κατανομής αξιωμάτων Διοικητικού Συμβουλίου του Συνεταιρισμού εκλέχθηκε Πρόεδρος και σύμφωνα με το υπ' αρ.πρακτικό κατανομής αξιωμάτων Διοικητικού Συμβουλίου του Συνεταιρισμού, εκλέχθηκε Ταμίας του Διοικητικού Συμβουλίου. Επομένως, ορθά και νόμιμα επιβλήθηκαν τα επίμαχα μέτρα διασφάλισης σε βάρος του προσφεύγοντα.

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

Αποφασίζουμε

την απόρριψη της υπ' αρ./2015 ενδικοφανούς προσφυγής, για την ακύρωση της υπ' αρ./2015 πράξης, με την οποία εφαρμόστηκαν σε βάρος του προσφεύγοντα 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
Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης	
	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).