



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 : 210 9521792
ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα, 8/04/2015

Αριθμός απόφασης: 17

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. 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, του άρθρου 55 καθώς και του άρθρου 63 του ν.4174/2013 (ΦΕΚ 170/Α'/26.07.2013), όπως ισχύουν.

4. 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.

5. Την ΠΟΛ 1069/04.03.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
6. 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.
7. 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».
8. Την υπ' αριθ./27.11.2014 πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. με την οποία γνωστοποιήθηκαν τα μέτρα διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου, σε βάρος της ετερόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία «.....» με Α.Φ.Μ., αρμοδιότητας Δ.Ο.Υ. που εδρεύει στην, επί της και αρ., καθώς και σε βάρος του, ομόρρυθμου μέλους και διαχειριστή, με Α.Φ.Μ., αρμοδιότητας Δ.Ο.Υ., κατοίκου, επί της και αρ., σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 46 του ν.4174/2013, όπως ισχύουν.
9. Την από 27.11.2014 Ειδική Έκθεση Ελέγχου της Δ.Ο.Υ., σχετικά με την ανωτέρω ετερόρρυθμη εταιρεία, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 46 του ν.4174/2013, όπως ισχύουν.
10. Την με αριθ./27.11.2014 πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. για την επιβολή προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων και την από 27.11.2014 Έκθεση Ελέγχου Προσδιορισμού Προστίμου Κ.Φ.Α.Σ.
11. Την με αριθμό πρωτ. και ημερομηνία/08.01.2015, κατατεθείσα στη Δ.Ο.Υ., ενδικοφανή προσφυγή α)της ετερόρρυθμης εταιρείας, όπως νομίμως εκπροσωπείται, με την επωνυμία «.....» και β)του ομόρρυθμου μέλους και διαχειριστή αυτής καθώς και τα συνημμένα σε αυτή, κατά της υπ' αριθ./27.11.2014 πράξης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για την ακύρωση και εξαφάνιση 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.
12. Την έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επί της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής, η οποία μας διαβιβάστηκε με το αριθ. πρωτ./08.01.2015 έγγραφο της ανωτέρω Υπηρεσίας.
13. Την από 23.03.2015 εικόνα φορολογούμενου, από το σύστημα TAXIS, της ως άνω εταιρείας.

14. Την από 8.04.2015 εισήγηση του Β2 Τμήματος της Υποδιεύθυνσης Νομικών Θεμάτων της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 8.01.2015 και με αριθ. πρωτ. κρινόμενης ενδικοφανούς προσφυγής: α) της ετερόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία «.....» με Α.Φ.Μ. και β) του με Α.Φ.Μ., και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων καθώς και των προβαλλόμενων λόγων της προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Σύμφωνα με τα αναφερόμενα στην ενδικοφανή προσφυγή τους, οι προσφεύγοντες, αιτούνται την ακύρωση και εξαφάνιση, άλλως την τροποποίηση και μεταρρύθμιση επί τα βελτίω, της με αριθ. πρωτ./27.11.2014 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, για τους κάτωθι, μεταξύ άλλων, λόγους:

α) Ελλιπής αιτιολογία του Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου. Το κοινοποιηθέν στην επιχείρηση σημείωμα δεν περιέχει πλήρη αιτιολογία των φερομένων ως διαπιστώσεων του ελέγχου αφού δεν αναφέρει τους λόγους για τους οποίους χαρακτηρίζονται ως εικονικά τα φορολογικά στοιχεία αλλά και ποια είναι αυτά τα φερόμενα ως εικονικά παραστατικά. Συνεπώς η εταιρεία υπέστη ουσιώδη βλάβη αφού δεν κατόρθωσε να ασκήσει με πληρότητα και επάρκεια το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασής της.

β) Ο επανέλεγχος στην εταιρεία για τη χρήση 2005 είναι παράνομος αφού για την ελεγχόμενη αυτή χρήση είχε προηγηθεί τακτικός έλεγχος, είχε επέλθει διοικητική επίλυση της διαφοράς και επιπλέον ελλείπει νέων συμπληρωματικών στοιχείων δεν συντρέχουν οι νόμιμες προϋποθέσεις που θα καθιστούσαν επιτρεπτό έναν τέτοιο επανέλεγχο.

γ) Έλλειψη εικονικότητας, άλλως, επικουρικώς, εικονικότητα μόνο ως προς το πρόσωπο των εκδοτών με καλόπιστη λήπτρια την εταιρείας.

δ) Εσφαλμένος προσδιορισμός φορολογητέων κερδών.

ε) Η οριστική πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., εσφαλμένα και παράνομα, αφενός καταλογίζει χρεωστική διαφορά Φ.Π.Α. μόνο από το γεγονός του περιορισμού του πιστωτικού υπολοίπου της ελεγχόμενης χρήσης και αφετέρου, επίσης εσφαλμένα και παράνομα, καταλογίζει πρόσθετο φόρο λόγω ανακρίβειας επί της φερόμενης ως χρεωστικής διαφοράς αυτής.

στ) Εσφαλμένος προσδιορισμός φορολογητέων εκροών Φ.Π.Α.

Επειδή, όπως προκύπτει από την 23.03.2015 γενική εικόνα φορολογούμενου του

συστήματος TAXIS, η προσφεύγουσα εταιρεία έχει ληξιπρόθεσμες οφειλές προς το Δημόσιο ύψους ενός εκατομμυρίου πεντακοσίων τριάντα οκτώ χιλιάδων τριακοσίων τριάντα επτά ευρώ και είκοσι οκτώ λεπτών (κεφάλαιο).

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./27.11.2014 προσβαλλόμενη πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για την εφαρμογή των μέτρων διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου, η οποία νομίμως επιδόθηκε στις 9/12/2014 με την αριθ. έκθεση επίδοσης της Δικαστικής Επιμελήτριας, σύμφωνα με την παρ. 1 του ίδιου άρθρου και νόμου (Κ.Φ.Δ.), αυτή εμπροθέσμως και παραδεκτώς 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, 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 ιδίου άρθρου.»

Επειδή, 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 Γραμματείας 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 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. 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.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, σύμφωνα με την από 27.11.2014 Ειδική Έκθεση Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ο έλεγχος διαπίστωσε ότι η ελεγχόμενη επιχείρηση ζήτησε και έλαβε, κατά την διαχειριστική περίοδο από 01.01.2005 – 31.12.2005, οκτώ εικονικά, στο σύνολό τους φορολογικά στοιχεία, τα οποία αναλύει ως εξής:

ΕΠΩΝΥΜΙΑ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ	Α.Φ.Μ.	ΑΡ. ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ ΣΕ €
.....		1	7.956,00
.....		1	80.410,00
.....		4	160.914,00

.....		2	72.780,00
ΣΥΝΟΛΟ		8	322.060,00

Η φορολογική Αρχή, κατόπιν της διαπίστωσης αυτής, μπορεί να επιβάλλει σε βάρος του παραβάτη προληπτικά ή διασφαλιστικά του δημοσίου συμφέροντος μέτρα, σύμφωνα με τα ως άνω οριζόμενα.

Επειδή, εν προκειμένω και όπως προκύπτει από το σώμα της αριθ./27.11.2014 πράξης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., ελήφθησαν μέτρα διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου, σε βάρος της εταιρείας με την επωνυμία «.....» με την αιτιολογία της υποβολής ανακριβών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. για τη χρήση 2005 και της μη καταβολής των αναλογούντων φόρων. Ωστόσο η αιτιολογία της ως άνω πράξης είναι λανθασμένη διότι, πρώτον όσον αφορά την υποβολή ανακριβών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος και τη μη καταβολή των αναλογούντων φόρων, η διάπραξη της παράβασης αυτής δεν αποτελεί λόγο επιβολής διασφαλιστικών του δημοσίου συμφέροντος μέτρων σε βάρος του παραβάτη και επιπλέον όσον αφορά την υποβολή ανακριβών δηλώσεων Φ.Π.Α. και την μη καταβολή των αναλογούντων φόρων, το ύψος του ποσού που προκύπτει **δεν υπερβαίνει τα όρια της παρ. 5 του άρθρου 46 του Κ.Φ.Δ.**

Επειδή, οι λοιποί προβαλλόμενοι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος με τους οποίους αμφισβητείται το κύρος των καταλογιστικών πράξεων δεν εμπίπτουν στα πλαίσια εξέτασης της ορθής εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 46 του ν.4174/2013 και αλυσιστελώς προβάλλονται στην παρούσα, ενώ οι πράξεις αυτές έχουν ήδη προσβληθεί με ξεχωριστή ενδικοφανή προσφυγή.

Επειδή, μολοντί οι λόγοι για τους οποίους εφαρμόστηκαν τα μέτρα διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου με την αριθ./27.11.2014 πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας υφίστανται, ωστόσο, επειδή η αιτιολογία έκδοσής της, όπως εμπεριέχεται στο σώμα της πράξης αυτής είναι λανθασμένη, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο 5 του άρθρου 46 του ν.4174/2013,

Αποφασίζουμε

την ακύρωση - εξαφάνιση της με αριθ. πρωτ...../27.11.2014 πράξης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., με την οποία γνωστοποιήθηκε η εφαρμογή των μέτρων για τη διασφάλιση των συμφερόντων του Δημοσίου σύμφωνα με το άρθρο 46 του ν.4174/2013, σε βάρος:

1. της ετερόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία «.....» με Α.Φ.Μ., αρμοδιότητας Δ.Ο.Υ. που εδρεύει στη επί της και αρ. και
2. του, με Α.Φ.Μ. αρμοδιότητας Δ.Ο.Υ., κατοίκου επί της αρ.

Με εντολή του Προϊσταμένου της

Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ

Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ

ΝΟΜΙΚΩΝ ΘΕΜΑΤΩΝ

ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

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).