



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

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 210 9521792

ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα, 19/12/2014

Αριθμός απόφασης: 88

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.1282/2013 (ΦΕΚ 54/Β'/16.01.2014), που εκδόθηκε κατ' εξουσιοδότηση της παραγράφου 6 του άρθρου 46 του ν.4174/2013.

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/νσης Επίλυσης Διαφορών.
7. Την υπ' αριθ. /25.09.2014 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 στην, επί της οδού αρ., καθώς και σε βάρος των ομορρύθμων μελών αυτής: α) με Α.Φ.Μ. και β) με Α.Φ.Μ., σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 46 του ν.4174/2013, όπως ισχύουν.
8. Την από 25.08.2014 Ειδική Έκθεση Ελέγχου της, σχετικά με την ανωτέρω ομόρρυθμη εταιρεία, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 46 του ν.4174/2013, όπως ισχύουν.
9. Την με αριθμό πρωτ. και ημερομηνία /20.10.2014, κατατεθείσα στην Δ.Ο.Υ., ενδικοφανή προσφυγή της ως άνω ομόρρυθμης εταιρείας και των ομορρύθμων μελών αυτής: και, καθώς και τα συνημμένα σε αυτή, για την ακύρωση ή μεταρρύθμιση της αριθ. /25.09.2014 πράξης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. με την οποία εφαρμόστηκαν σε βάρος τους τα μέτρα διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου.
10. Την από 23.10.2014 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επί της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής.
11. Την από 19.12.2014 εικόνα φορολογούμενου, από το σύστημα TAXIS, της ως άνω ομόρρυθμης εταιρείας.
12. Την από 19.12.2014 εισήγηση του Β2 Τμήματος της Υποδιεύθυνσης Νομικών θεμάτων της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 20.10.2014 και με αριθ. πρωτ. κρινόμενης ενδικοφανούς προσφυγής: α) της ομόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία «.....» με Α.Φ.Μ., β) του με Α.Φ.Μ. και γ) της 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:

Οι προσφεύγοντες με την υπό κρίση προσφυγή τους αιτούνται την ακύρωση και εξαφάνιση ή άλλως την μεταρρύθμιση της αριθ. /25.09.2014 πράξης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. με την οποία επιβλήθηκαν σε βάρος τους τα μέτρα διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 46 του ν.4174/2013, για τους κάτωθι λόγους:

1. Η Ειδική Έκθεση είναι αόριστη και πλημμελώς αιτιολογημένη.
2. Αντισυνταγματικότητα της εφαρμοστέας διάταξης με βάση την οποία εκδόθηκε η πράξη

αφού με την αριθ. 3316/2014 απόφαση της Ολομέλειας του ΣΤΕ η δέσμευση των λογαριασμών και των περιουσιακών στοιχείων αντίκειται στα άρθρα 5 παρ. 1, 17 παρ. 1 και 25 παρ. 1 του Συντάγματος.

3. Η προσβαλλόμενη πράξη είναι αντίθετη στην αρχή της αναλογικότητας.
4. Η λειτουργία της επιχείρησης κινδυνεύει να διακοπεί εξαιτίας του μέτρου της δέσμευσης των καταθέσεων και των λογαριασμών.

Επειδή, όπως προκύπτει από την 19.12.2014 γενική εικόνα φορολογούμενου του συστήματος TAXIS, η ομόρρυθμη εταιρεία «.....» έχει ληξιπρόθεσμες οφειλές προς το Δημόσιο ύψους 138.869,25 ευρώ (κεφάλαιο), μέρος αυτών είναι ενήμερες σε ρύθμιση του Ν.4305/14, και μη ληξιπρόθεσμες οφειλές ύψους 7.111,68 ευρώ.

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 την παρ. 1 του ίδιου άρθρου και νόμου (Κ.Φ.Δ.) εμπροθέσμως και παραδεκτως ασκούνται οι παρούσες προσφυγές ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

Επειδή περαιτέρω, 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 6, σε συνδυασμό με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 4 της ΠΟΛ 1282/13 (ΦΕΚ Β' 54/16.01.2014), 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.

Εν προκειμένω, στο σώμα της από 25.08.2014 Ειδικής Έκθεσης Ελέγχου, για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 46 του ν.4174/2013, η οποία συντάχθηκε ύστερα από τη διενέργεια ελέγχου που η εν λόγω Υπηρεσία πραγματοποίησε, αναφέρονται οι ισχύουσες διατάξεις, η φορολογική εικόνα της επιχείρησης, οι διαπιστώσεις του ελέγχου για παράβαση φοροδιαφυγής και συγκεκριμένα λήψη εικονικών - πλαστών φορολογικών

στοιχείων που υπερβαίνει τα όρια που ορίζουν οι ως άνω διατάξεις, τα στοιχεία των επιχειρήσεων που εξέδωσαν τα εικονικά – πλαστά φορολογικά στοιχεία, το σύνολο των εκδοθέντων ανά επιχείρηση παραστατικών και την καθαρή τους αξία, το πόρισμα και το συμπέρασμα του φορολογικού ελέγχου καθώς και τα πρόσωπα σε βάρος των οποίων επιβάλλονται επίσης τα μέτρα διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου. Επιπλέον ο ισχυρισμός περί πλημμελούς αιτιολόγησης της προσβαλλόμενης πράξης δεν αποτελεί λόγο ακύρωσης αυτής αφού δεν είναι ανάγκη να εμπεριέχεται στο σώμα αυτής αλλά να προκύπτει και από το σχετικό φάκελο. Σε κάθε περίπτωση όμως από το αποδεικτικό υλικό του φακέλου είναι φανερό ότι ελήφθησαν υπόψη των αρμοδίων αρχών όλα εκείνα τα απαραίτητα στοιχεία προκειμένου να σχηματιστεί η κρίση τους.

Επειδή, όσον αφορά τον ισχυρισμό των προσφευγόντων περί αντισυνταγματικότητας των εφαρμοστέων διατάξεων, η κρίση αυτή δεν υπάγεται στην αρμοδιότητα της Υπηρεσίας μας αλλά των αρμοδίων δικαστηρίων. Σχετικά με την αριθ. 3316/2014 απόφαση της Ολομέλειας του Συμβουλίου της Επικρατείας που αναφέρεται στην παρούσα, αυτή αφορά την επιβολή, από τα όργανα του Σ.Δ.Ο.Ε., του μέτρου της δέσμευσης των τραπεζικών λογαριασμών, τραπεζικών προϊόντων, στοιχείων και θυρίδων κατά το άρθρο 30 παρ. 5 περ. ε' του ν.3296/2004.

Επειδή, ο ισχυρισμός των αιτούντων περί «αναλογικότητας» μεταξύ της διοικητικής κύρωσης και των διαπραχθεισών παραβάσεων, είναι ουσιαστικά αβάσιμος διότι τέτοια σχέση «αναλογικότητας» δεν καθορίζεται από τις διατάξεις. Είναι γνωστό δε ότι στο φορολογικό δίκαιο οι διατάξεις ερμηνεύονται «γραμματικά» και όχι «αναλογικά». 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. Είναι προφανές δε ότι με βάση τα προαναφερθέντα, τα μέτρα που λαμβάνονται από την Διοίκηση, προληπτικά και όχι κατασταλτικά, είναι κατάλληλα και αποτελεσματικά για την επίτευξη του επιδιωκόμενου σκοπού, χωρίς τα επερχόμενα μειονεκτήματα να υπερσκελίζουν τα πλεονεκτήματα (σχετ. ΣτΕ 1149/88, ΣτΕ 4050/90, ΣτΕ 3112/90, ΣτΕ 2775/89).

Επειδή, όσον αφορά τον ισχυρισμό των προσφευγόντων σχετικά με τα προβλήματα που δημιουργούνται στην λειτουργία της επιχείρησης και στον επικείμενο κίνδυνο διακοπής αυτής, αναφέρουμε ότι τα διασφαλιστικά του δημοσίου συμφέροντος μέτρα που έχουν εφαρμοστεί σε βάρος τους ουδόλως περιορίζουν την οικονομική τους ελευθερία καθόσον δεν εμποδίζεται με κανένα τρόπο η άσκηση οποιασδήποτε οικονομικής δραστηριότητας. Επιπλέον, η δέσμευση των καταθέσεων, των πάσης φύσεως λογαριασμών και παρακαταθηκών, καταρχήν αφορά μόνο το πενήντα τοις εκατό (50%) αυτών ενώ το υπόλοιπο παραμένει στην διάθεσή τους και η χρήση του δεν υπόκειται σε κάποιου είδους περιορισμό. Επίσης, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 3 της ΠΟΛ 1282/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, οι ως άνω δεσμεύσεις δεν εφαρμόζονται για ποσά μισθών και συντάξεων που κατατίθενται σε αυτούς, για εκπλήρωση φορολογικών και ασφαλιστικών υποχρεώσεων καθώς και για αποδοχές εργαζομένων και ασφαλιστικών εισφορών που καταβάλλονται από τον παραβάτη.

Επειδή, οι λοιποί προβαλλόμενοι ισχυρισμοί των αιτούντων με τους οποίους αμφισβητείται η εικονικότητα των επίμαχων φορολογικών στοιχείων δεν εμπίπτουν στα πλαίσια εξέτασης της ορθής εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 46 του ν.4174/2013 και αλυσιτελώς προβάλλονται στην παρούσα.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, ορθώς εφαρμόστηκαν οι διατάξεις σύμφωνα με τις οποίες εκδόθηκε η αριθ./25.09.2014 πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για τη διασφάλιση των συμφερόντων του Δημοσίου, σε βάρος των προσφευγόντων καθώς οι προϋποθέσεις εφαρμογής των ως άνω μέτρων εξακολουθούν να υφίστανται.

Επειδή, σύμφωνα με τα προεκτεθέντα, οι λόγοι για τους οποίους εφαρμόστηκαν τα μέτρα διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου σε βάρος των προσφευγόντων, εξακολουθούν να

υφίστανται,

Αποφασίζουμε

Απορρίπτουμε την με αριθ. πρωτ. /20.10.2014 ενδικοφανή προσφυγή:

α) της ομόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία «.....» που εδρεύει στην επί της οδού αρ., με Α.Φ.Μ., αρμόδιας Δ.Ο.Υ.,

β) του ομόρρυθμου εταίρου αυτής, κατοίκου επί της οδού αρ., με Α.Φ.Μ., αρμόδιας Δ.Ο.Υ. και

γ) της ομορρύθμου εταίρου αυτής, κατοίκου επί της οδού με Α.Φ.Μ., αρμόδιας Δ.Ο.Υ., με Α.Φ.Μ., αρμόδιας Δ.Ο.Υ.

για την ακύρωση και εξαφάνιση ή την μεταρρύθμιση της αριθ. /25.09.2014 πράξης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., με την οποία επιβλήθηκαν σε βάρος τους τα μέτρα διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 46 του ν.4174/2013.

Με εντολή του Προϊσταμένου της

Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών

Ακριβές αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

**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).