



**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, 15/12/2014

Αριθμός απόφασης: 83

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./23.09.2014 πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. με την οποία γνωστοποιήθηκαν τα μέτρα διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου, σε βάρος της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «.....» με Α.Φ.Μ., αρμοδιότητας Δ.Ο.Υ. που εδρεύει στην, επί της οδού αρ., σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 46 του ν.4174/2013, όπως ισχύουν.
8. Την από 19.09.2014 Ειδική Έκθεση Ελέγχου της Δ.Ο.Υ., σχετικά με την ανωτέρω εταιρεία, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 46 του ν.4174/2013, όπως ισχύουν.
9. Την με αριθμό πρωτ. και ημερομηνία/04.11.2014, κατατεθείσα στην Δ.Ο.Υ. ενδικοφανή προσφυγή της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «.....», καθώς και τα συνημμένα σε αυτή, για την ακύρωση ή την τροποποίηση της αριθ./23.09.2014 πράξης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. με την οποία εφαρμόστηκαν σε βάρος της τα μέτρα διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου.
10. Την με αριθ. πρωτ./05.11.2014 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επί της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής.
11. Την από 05.12.2014 εικόνα φορολογούμενου, από το σύστημα TAXIS, της ως άνω ανώνυμης εταιρείας.
12. Την από 15.12.2014 εισήγηση του Β2 Τμήματος της Υποδιεύθυνσης Νομικών Θεμάτων της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 04.11.2014 και με αριθ. πρωτ. κρινόμενης ενδικοφανούς προσφυγής της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «.....» 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:

Η προσφεύγουσα εταιρεία με την υπό κρίση προσφυγή της αιτείται την ακύρωση ή άλλως την τροποποίηση της αριθ./23.09.2014 πράξης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. με την οποία επιβλήθηκαν σε βάρος της τα μέτρα διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 46 του ν.4174/2013, για τους κάτωθι λόγους:

1. Έχει παραγραφεί το δικαίωμα του Δημοσίου να ελέγξει τις χρήσεις 2005 και 2006.
2. Έχει παραβιαστεί ο ουσιώδης τύπος της διαδικασίας αφού δεν κλήθηκε σε ακρόαση πριν την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης.
3. Έχει εφαρμοστεί πλημμελώς ο νόμος αφού η φορολογική αρχή όφειλε να επιβάλλει τα μέτρα διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου με βάση τις διατάξεις που ίσχυαν κατά

το χρόνο των φερόμενων παραβάσεων, ήτοι του άρθρου 14 του ν.2523/1997. Επίσης η λήψη των εν λόγω μέτρων περιορίζει σημαντικά την οικονομική ελευθερία και την επαγγελματική δραστηριότητά της.

4. Η φορολογική αρχή έχει πλημμελώς αιτιολογήσει την εικονικότητα των επίμαχων συναλλαγών της επιχείρησης και παράλληλα προσκομίζει στοιχεία που υποστηρίζουν ότι αποδεικνύουν την πραγματικότητα των συναλλαγών.

Επειδή, όπως προκύπτει από την 05.12.2014 γενική εικόνα φορολογούμενου του συστήματος TAXIS, η ανώνυμη εταιρεία «.....» έχει ληξιπρόθεσμες οφειλές προς το Δημόσιο ύψους 972.027,98 ευρώ (κεφάλαιο) και μη ληξιπρόθεσμες οφειλές ύψους 771.509,94 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 παραδεκτώς ασκείται η παρούσα προσφυγή 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 19.09.2014 Ειδικής Έκθεσης Ελέγχου της Δ.Ο.Υ., 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 τα αίτια του ελέγχου, οι ισχύουσες διατάξεις, η φορολογική εικόνα της επιχείρησης, οι παρατηρήσεις – διαπιστώσεις του ελέγχου, αναλυτικά τα στοιχεία των εικονικών παραστατικών που ελήφθησαν ανά χρήση (τα στοιχεία της εκδότριας επιχείρησης, ο αριθμός του εκδοθέντος παραστατικού, η ημερομηνία, η καθαρή αξία, ο Φ.Π.Α. και η συνολική αξία), το συμπέρασμα του φορολογικού ελέγχου, καθώς και τα πρόσωπα σε βάρος των οποίων επιβάλλονται τα μέτρα διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου.

Εξάλλου, όσον αφορά τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας για παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας, σχετικά με την τήρηση της προηγούμενης ακρόασης του ενδιαφερομένου, αυτός αβασίμως και αλυσιτελώς προβάλλεται καθόσον με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 6 του ν.2690/1999 ορίζεται ότι: *«Αν η άμεση λήψη του δυσμενούς μέτρου είναι αναγκαία για την αποτροπή κινδύνου ή λόγω επιτακτικού δημόσιου συμφέροντος, είναι, κατ' εξαίρεση, δυνατή η, χωρίς προηγούμενη κλήση του ενδιαφερομένου, 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 και προβαίνει σε τυχόν νέα ρύθμιση. Αν η πιο πάνω προθεσμία παρέλθει άπρακτη, το μέτρο παύει αυτοδικαίως, και χωρίς άλλη ενέργεια, να ισχύει».*

Επειδή, στην περίπτωση εφαρμογής των ως άνω μέτρων διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου, αυτά λαμβάνονται άμεσα και «εξαιρετικά», έχουν προληπτικό και επείγοντα χαρακτήρα, εξαιρούνται της προηγούμενης ακρόασης των φορολογουμένων, ενόψει του σκοπού της ως άνω διάταξης του ως άνω άρθρου και νόμου, ο οποίος συνίσταται στη διασφάλιση των συμφερόντων του Δημοσίου, ούτως ώστε να δεσμευτούν οι λογαριασμοί και καταθέσεις καθώς και εν γένει τα περιουσιακά στοιχεία του υπόχρεου μέχρι εκδόσεως των σχετικών καταλογιστικών πράξεων. Σε αντίθετη περίπτωση, η προηγούμενη κλήση των προσώπων αυτών, θα ματαίωνε το σκοπό του νόμου, ο οποίος έχει αναχθεί από το νομοθέτη, επιτρεπώς κατά το Σύνταγμα, σε σκοπό επιτακτικού δημοσίου συμφέροντος και θα έθετε σε κίνδυνο τα συμφέροντα του Δημοσίου.

Περαιτέρω, και σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1103/12 «Περί αμέσου λήψεως δυσμενούς μέτρου διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου», στις περιπτώσεις εφαρμογής των μέτρων αυτών έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 6 του Κ.Δ.Δ., και η αρμόδια για την εφαρμογή

των μέτρων φορολογική αρχή οφείλει να επιδίδει με απόδειξη στον υπόχρεο κλήση προς επιγενόμενη ακρόαση για τις διαπιστώσεις που καταγράφηκαν στη Ειδική Έκθεση Ελέγχου του άρθρου 46 του ν.4174/2013, εντός αποκλειστικής προθεσμίας 15 ημερών από την ημερομηνία εφαρμογής των ως άνω μέτρων.

Εν προκειμένω, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας για παραβίαση του δικαιώματος της προηγούμενης ακρόασης πρέπει να απορριφθεί, διότι όπως προκύπτει από το σχετικό φάκελο η ως άνω διαδικασία επιγενόμενης ακρόασης τηρήθηκε ορθώς από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. και η προσφεύγουσα κλήθηκε νομίμως να υποβάλλει εγγράφως τις απόψεις της επί της αριθ./23.09.2014 πράξης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Συγκεκριμένα, παρέλαβε νομίμως, δια του νομίμου εκπροσώπου της, την από 25.09.2014 κλήση προς ακρόαση (του άρθρου 6 του ν.2690/1999), σύμφωνα με την αριθ./06.10.2014 έκθεση επίδοσης της Δικαστικής Επιμελήτριας του Πρωτοδικείου

Επειδή, όσον αφορά τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας περί πλημμελούς εφαρμογής των διατάξεων και εσφαλμένης εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 46 του ν.4174/2013 αντί των διατάξεων του άρθρου 14 του ν.2523/1997, αυτός είναι αβάσιμος αφού τα ως άνω μέτρα επιβάλλονται κατόπιν διαπίστωσης από τη Φορολογική Διοίκηση παραβάσεων φοροδιαφυγής (κατά την έννοια των περιπτώσεων που αναφέρονται στην παράγραφο 5 του άρθρου 46 του Κ.Φ.Δ.) και βάσει ειδικής έκθεσης ελέγχου, η οποία ορθώς συντάχθηκε, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο ίδιο ως άνω άρθρο και νόμο.

Επειδή, όσον αφορά τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας σχετικά με τα προβλήματα που δημιουργούνται στην οικονομική ελευθερία και επαγγελματική δραστηριότητα αυτής, αναφέρουμε ότι τα διασφαλιστικά του δημοσίου συμφέροντος μέτρα που έχουν εφαρμοστεί σε βάρος της ουδόλως περιορίζουν την οικονομική της 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 εκπλήρωση φορολογικών και ασφαλιστικών υποχρεώσεων καθώς και για αποδοχές εργαζομένων και ασφαλιστικών εισφορών που καταβάλλονται από τον παραβάτη. Περαιτέρω, σημειώνουμε ότι η απαγόρευση κατάρτισης συμβολαιογραφικών πράξεων μεταβίβασης περιουσιακών στοιχείων με κανένα τρόπο δεν οδηγεί στην οικονομική εξόντωση αυτής, αφού τα στοιχεία αυτά δεν προσημειώνονται, κατάσχονται ή εκπλειστηριάζονται και έχει τη δυνατότητα να τα διαχειριστεί με κάθε τρόπο. Συνεπώς οι περιορισμοί που επιβάλλονται στην απόλαυση του δικαιώματος της ιδιοκτησίας του διοικούμενου με τα θεσπιζόμενα ως άνω μέτρα δεν επιφέρουν μόνιμη αλλαγή στην περιουσιακή του κατάσταση, δεν αναιρούν τον πυρήνα του δικαιώματος αλλά περιορίζουν για συγκεκριμένο χρονικό διάστημα

ορισμένους τρόπους άσκησής του προκειμένου να αποτραπεί η εξαφάνιση από το τελευταίο κάθε περιουσιακού του στοιχείου μέχρι το χρόνο που θα καταστεί δυνατή από το Δημόσιο η αναγκαστική εκτέλεση για την ικανοποίηση των απαιτήσεών του και η εν γένει εξασφάλιση της εκπλήρωσης της υποχρέωσης συνεισφοράς στα φορολογικά βάρη.

Επειδή, οι λοιποί προβαλλόμενοι ισχυρισμοί της αιτούσας 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 αλυσιτελώς προβάλλονται στην παρούσα.

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

Αποφασίζουμε

Απορρίπτουμε την με αριθ. πρωτ./04.11.2014 ενδικοφανή προσφυγή της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «.....», με αντικείμενο εργασιών την, με Α.Φ.Μ., αρμοδιότητας της Δ.Ο.Υ., με έδρα στην, επί της οδού αριθ., για την ακύρωση ή τροποποίηση της αριθ./23.09.2014 πράξης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. με την οποία εφαρμόστηκαν σε βάρος της 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).