



**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, 24/10/2014

Αριθμός απόφασης: 70

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'αριθμ. ΠΟΛ 1192/12.8.2014 με την οποία κοινοποιήθηκαν οι διατάξεις της υποπαραγράφου 1β' του άρθρου 232 του ν.4281/2014 (ΦΕΚ 160Α'/8.8.2014) «Μέτρα στήριξης ανάπτυξης της ελληνικής οικονομίας, οργανωτικά θέματα Υπουργείου Οικονομικών και άλλες διατάξεις», αναφορικά με την αναστολή της προθεσμίας για την άσκηση της προβλεπόμενης από το άρθρο 63 του ν. 4174/2013 ενδικοφανούς προσφυγής ενώπιον της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης (ήδη μετονομασθείσας σε Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών), καθώς και της προθεσμίας για την έκδοση αποφάσεων επί ενδικοφανών προσφυγών από την ως άνω Υπηρεσία, κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου.
8. Την υπ' αριθ./16.07.2014 πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. με την οποία γνωστοποιήθηκαν τα μέτρα διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου, σε βάρος της εταιρείας περιορισμένης ευθύνης με την επωνυμία «.....» (πρώην) με δ.τ. «.....», με Α.Φ.Μ., αρμοδιότητας Δ.Ο.Υ. που εδρεύει στην επί της οδού αριθ. καθώς και σε βάρος του διαχειριστή αυτής με Α.Φ.Μ., αρμοδιότητας Δ.Ο.Υ., κατοίκου, επί της οδού αρ., σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 46 του ν.4174/2013, όπως ισχύουν.
9. Την από 11.07.2014 Ειδική Έκθεση Ελέγχου της Δ.Ο.Υ., σχετικά με την ανωτέρω μονοπρόσωπη εταιρεία περιορισμένης ευθύνης, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 46 του ν.4174/2013, όπως ισχύουν.
10. Την με αριθμό πρωτ. και ημερομηνία/28.08.2014 (α/α/2014), κατατεθείσα στην Δ.Ο.Υ. ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας περιορισμένης ευθύνης με την επωνυμία «.....» (πρώην) και του διαχειριστή αυτής, καθώς και τα συνημμένα σε αυτή, για την ακύρωση της αριθ./16.07.2014 πράξης με την οποία εφαρμόστηκαν σε βάρος τους τα μέτρα διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου.
11. Την από 04.09.2014 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επί της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής.
12. Την από 10.10.2014 εικόνα φορολογούμενου, από το σύστημα TAXIS, της ως άνω εταιρείας περιορισμένης ευθύνης.
13. Την από 21.10.2014 εισήγηση του Β2 Τμήματος της Υποδιεύθυνσης Νομικών Θεμάτων της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 28.08.2014 και με αριθ. πρωτ. (α/α/2014) κρινόμενης

ενδικοφανούς προσφυγής των: 1) της εταιρείας περιορισμένης ευθύνης με την επωνυμία «.....» με Α.Φ.Μ. και 2) 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Οι προσφεύγοντες με την υπό κρίση προσφυγή τους αιτούνται την επανεξέταση των σε βάρος τους επιβληθέντων μέτρων και την ανάκληση ολικώς ή μερικώς της αριθ./16.07.2014 πράξης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. με την οποία γνωστοποιήθηκαν τα μέτρα διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου σε βάρος τους, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 46 του ν.4174/2013.

Σύμφωνα με τα αναφερόμενα στην ενδικοφανή προσφυγή τους οι προσφεύγοντες αιτούνται την ολική ή μερική ανάκληση των ως άνω μέτρων καθώς και την επανεξέταση αυτών, για τους κάτωθι, μεταξύ άλλων, λόγους:

α) Μη νομιμότητα των καταλογιστικών πράξεων λόγω περαίωσης των χρήσεων 2003 έως και 2009 καθώς και μη δυνατότητα επιβολής επιγενόμενου προστίμου Κ.Β.Σ. λόγω ανυπαρξίας συμπληρωματικών στοιχείων.

β) Οι αποδιδόμενες πράξεις δεν είναι επαρκώς αιτιολογημένες λόγω πλημμελούς στοιχειοθέτησης της φερόμενης παράβασης της μερικής εικονικότητας των ενδίκων τιμολογίων.

γ) Οι αποδιδόμενες πράξεις είναι αβάσιμες καθόσον δεν εδράζονται σε αδιάσειστα αποδεικτικά στοιχεία.

δ) Δεν διενεργήθηκε έλεγχος στην επαγγελματική εγκατάσταση της προσφεύγουσας εταιρείας.

ε) Η εφαρμογή των ως άνω διασφαλιστικών μέτρων δεν ανταποκρίνεται στο πνεύμα του νομοθέτη αφού στηρίζεται σε αντισυνταγματικές, παράνομες και αβάσιμες κατηγορίες, οδηγεί σε απώλεια θέσεων εργασίας και τη στέρηση μελλοντικών κρατικών εσόδων από τη λειτουργία μιας υγιούς επιχείρησης καθώς και την απόλυτη αδυναμία καταβολής οποιουδήποτε ποσού στο Δημόσιο εξαιτίας της επαπειλούμενης διακοπής της λειτουργίας της. Από τα ανωτέρω προκύπτει αφενός η μη επίτευξη του επιδιωκόμενου σκοπού της σχετικής διάταξης και αφετέρου η ζημίωση όλων των εμπλεκόμενων μερών, συμπεριλαμβανομένου και του δημοσίου.

στ) Οι εφαρμοστέες διατάξεις δεν έχουν σεβαστεί την αρχή της αναλογικότητας.

Επίσης, όπως προκύπτει από την 10.10.2014 γενική εικόνα φορολογούμενου του συστήματος TAXIS, η εν λόγω εταιρεία δεν έχει ληξιπρόθεσμες οφειλές προς το Δημόσιο.

Επειδή, για πράξεις που εκδίδονται από 1.01.2014 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 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 ειδικότερα, 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, η έλλειψη αιτιολογίας από το σώμα της ειδικής έκθεσης ελέγχου και της προσβαλλόμενης πράξης δεν αποτελεί λόγο ακύρωσης της με αριθ. πρωτ./16.07.2014 πράξης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. για τη διασφάλιση των συμφερόντων του Δημοσίου, αφού δεν είναι ανάγκη να εμπεριέχεται στο σώμα αυτής αλλά να προκύπτει και από το σχετικό φάκελο. Σε κάθε περίπτωση όμως, από το αιτιολογικό της ειδικής έκθεσης και 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, 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 11.07.2014 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, αποδεικνύονται πλήρως οι αποδιδόμενες παραβάσεις και αναφέρονται αναλυτικά τα τριάντα πέντε (35) εικονικά φορολογικά στοιχεία καθώς και η αξία αυτών, τα οποία έλαβε και καταχώρησε στα

βιβλία της η προσφεύγουσα εταιρεία κατά τις χρήσεις 2001 - 2010, και σε αυτήν εκτίθενται λεπτομερώς και με σαφήνεια τα αίτια του ελέγχου, έχουν δε αναφερθεί και ληφθεί υπόψη όλα τα στοιχεία εκείνα που ο έλεγχος είχε στη διάθεσή του, οι διαπιστώσεις της υπηρεσίας , το πόρισμα του ελέγχου, τα πρόσωπα για τα οποία λαμβάνονται μέτρα καθώς και οι ισχύουσες διατάξεις.

Επειδή, όσον αφορά το μέτρο της δέσμευσης του πενήντα τοις εκατό (50%) των τραπεζικών τους καταθέσεων, το οποίο όπως ισχυρίζονται θα στερήσει από το δημόσιο ένα σημαντικό ποσό από την καταβολή Φ.Π.Α., ασφαλιστικών εισφορών και λοιπών δημοσίων εσόδων, επισημαίνουμε ότι σύμφωνα με το άρθρο 3 της ΠΟΛ 1282/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, η ως άνω δέσμευση δεν εφαρμόζεται για την καταβολή των φορολογικών και ασφαλιστικών υποχρεώσεων του παραβάτη καθώς και για την καταβολή των αποδοχών των εργαζομένων και ασφαλιστικών εισφορών, προκειμένου να εξασφαλίζεται η ομαλή λειτουργία της επιχείρησης. Περαιτέρω, οι προσφεύγοντες έχουν κάθε δυνατότητα πίστωσης και χρήσης των τραπεζικών καταθέσεων και λογαριασμών τους, οι οποίοι δεν δεσμεύονται εξ' ολοκλήρου και συνεπώς με το υπόλοιπο, μη δεσμευμένο ποσοστό, δύνανται να δραστηριοποιηθούν οικονομικά μη συντρέχοντος οποιουδήποτε προβλήματος στις λοιπές συναλλαγές και δραστηριότητές τους.

Επειδή, όσον αφορά τον ισχυρισμό των προσφευγόντων για επαπειλούμενη διακοπή της λειτουργίας της επιχείρησης εξαιτίας της εφαρμογής των ως άνω μέτρων, αυτός απορρίπτεται ως αβάσιμος αφού, η Φορολογική Διοίκηση μπορεί μεν να μην παραλαμβάνει και να μην χορηγεί έγγραφα που απαιτούνται για τη μεταβίβαση περιουσιακών στοιχείων, η απαγόρευση όμως αυτή με κανέναν τρόπο δεν οδηγεί στην οικονομική εξόντωση αυτών, αφού τα στοιχεία αυτά δεν προσημειώνονται, κατάσχονται ή εκπλειστηριάζονται και οι παραβάτες έχουν τη δυνατότητα να τα διαχειριστούν 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 τους κατάσταση, δεν αναιρούν τον πυρήνα του δικαιώματος, αλλά περιορίζουν για συγκεκριμένο χρονικό διάστημα ορισμένους τρόπους άσκησης του προκειμένου να αποτραπεί η εξαφάνιση από τον 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 των πολιτών στα φορολογικά βάρη.

Επειδή, η επικαλούμενη εκ μέρους των προσφευγόντων «αναλογικότητα» μεταξύ της διοικητικής κύρωσης και των διαπραχθεισών παραβάσεων, είναι ουσιαστικά αβάσιμη 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 τη

Διοίκηση, προληπτικά και όχι κατασταλτικά, είναι κατάλληλα για την επίτευξη του επιδιωκόμενου σκοπού, χωρίς τα επερχόμενα μειονεκτήματα να υπερσκελίζουν τα πλεονεκτήματα.

Επειδή, οι λοιποί προβαλλόμενοι ισχυρισμοί των αιτούντων 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 με την αριθ./16.07.2014 πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., εξακολουθούν να υφίστανται,

Αποφασίζουμε

Απορρίπτουμε την με αριθ. πρωτ./28.08.2014 (α/α/2014) ενδικοφανή προσφυγή:

1) της εταιρείας περιορισμένης ευθύνης με την επωνυμία «.....» (πρώην) με Α.Φ.Μ., αρμοδιότητας Δ.Ο.Υ., με έδρα τη, επί της οδού αρ. και

2) του με Α.Φ.Μ., με Α.Δ.Τ., αρμοδιότητας Δ.Ο.Υ., κατοίκου επί της οδού,

για την ακύρωση της υπ' αριθ./16.07.2014 πράξης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ....., με την οποία εφαρμόστηκαν 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

α/α

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).