



**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, 29/04/2015

Αριθμός απόφασης: 20

**ΑΠΟΦΑΣΗ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 70B' «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 Γραμματείας 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 αριθ. Πρωτ. Δ.Ε.Δ. 0012895 ΕΞ 2014/09-04-2014 (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, «Επιμήκυνση των προθεσμιών για την έκδοση αποφάσεων επί αιτήσεων αναστολών και επί ενδικοφανών προσφυγών ενώπιον της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης».
8. Την υπ' αριθ./2015 πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά για τα μέτρα διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου, που εφαρμόστηκαν σε βάρος τηςτου....., αναγκαστικής διαχειρίστριας της εταιρείας με την επωνυμία «», 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 της ΔΥΟ Ε' Πειραιά, σχετικά με την ανωτέρω εταιρεία, 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. .
10. Την από/2015 , κατατεθείσα στη Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά, ενδικοφανή προσφυγή τηςτου..... και τα συνημμένα σε αυτή, για την ακύρωση της με αριθ./2015 πράξης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά, με την οποία εφαρμόστηκαν σε βάρος της τα μέτρα διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου.
11. Την από/2015 έκθεση απόψεων της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά 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. 9618 ενδικοφανούς προσφυγής τηςτου....., αναγκαστικής διαχειρίστριας της εταιρείας με την επωνυμία «.....», και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων στην ενδικοφανή προσφυγή, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Η προσφεύγουσα με την υπ' αρ./2015 ενδικοφανή προσφυγή της, κατατεθείσα στην Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά, η οποία μας διαβιβάστηκε με το υπ' αρ./2015 έγγραφο της εν λόγω υπηρεσίας, αιτείται την ακύρωση της υπ' αρ./2015 πράξης του Προϊσταμένου της ως άνω Δ.Ο.Υ. με την οποία γνωστοποιήθηκαν τα μέτρα διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου, σε βάρος τόσο της επιχείρησης «.....» με Α.Φ.Μ. όσο και σε βάρος της προσφεύγουσας, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 14 του ν.2523/1997, όπως ίσχυε μέχρι 31.12.2013.

Σύμφωνα με τα αναφερόμενα στην ενδικοφανή προσφυγή της, η προσφεύγουσα, αιτείται την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου για τους κάτωθι λόγους:

1) Η ίδια δεν υπήρξε διαχειρίστρια της εταιρίας «.....», η οποία ουδέποτε τέθηκε σε αναγκαστική διαχείριση ως νομικό πρόσωπο, και της οποίας ο μοναδικός νόμιμος εκπρόσωπος της εταιρίας έναντι των αρμοδίων δημοσίων και φορολογικών αρχών και υπεύθυνος για την υποβολή των ετήσιων δηλώσεων και παραστατικών είναι ο Ισχυρίζεται, επικαλούμενη το άρθρο 14, παρ. 2 και το άρθρο 20, παρ. 1 - 4 του Ν. 2523/1997, καθώς και το άρθρο 115, παρ. 1 του Ν. 2238/1994, ότι οι διαχειριστές μεμονωμένων περιουσιακών στοιχείων δεν έχουν εξουσία εκπροσώπησης του νομικού προσώπου και διαχειρίζονται το εν λόγω περιουσιακό στοιχείο, λογοδοτώντας στον διαχειριστή ή νόμιμο εκπρόσωπο του νομικού προσώπου, όπως συνέβαινε και με την προσφεύγουσα, η οποία ασκούσε μόνο το management του ενός εκ των δύο πρατηρίων της εταιρίας στη Σημειώνει ότι, σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις, ως «διαχειριστής» εννοείται ο διαχειριστής συνολικά του νομικού προσώπου και όχι ο δυνάμει ενοχικής σχέσης διαχειριζόμενος μεμονωμένο περιουσιακό στοιχείο αυτού και ότι τον επιχειρηματικό κίνδυνο και την ευθύνη έναντι των τρίτων και των δημόσιων και φορολογικών αρχών στην τελευταία περίπτωση εξακολουθεί να φέρει το νομικό πρόσωπο.

2) Η φοροδιαφυγή που διαπιστώθηκε αφορά στην δραστηριότητα του πρατηρίου επί της στο και ότι η ίδια δεν είχε καμία πρόσβαση, ούτε έλεγχο επί των βιβλίων και των παραστατικών εκρών του συγκεκριμένου πρατηρίου της εταιρίας.

3) Στην ημεδαπή έννομη τάξη μια εταιρία δεν μπορεί να εκπροσωπείται ταυτόχρονα και από τον καταστατικό διαχειριστή και από τον αναγκαστικό διαχειριστή, γιατί οι δύο έννοιες είναι μεταξύ τους αντιφατικές, καθώς η αναγκαστική διαχείριση προϋποθέτει την έλλειψη διοίκησης της εταιρίας.

Σύμφωνα με την ως άνω, από/2015, Ειδική Έκθεση Ελέγχου του άρθρου 14 του ν.2523/1997, της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιά, και κατόπιν της με αριθ./2014 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της εν λόγω Υπηρεσίας, προηγηθέντος του υπ' αρ./2014 εγγράφου της Εισαγγελίας Πρωτοδικών Πειραιά, διενεργήθηκε τακτικός φορολογικός έλεγχος στην ομόρρυθμη εταιρεία με την επωνυμία «.....», με Α.Φ.Μ., αντικείμενο εργασιών και έδρα, αρμοδιότητας της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιά, για τη χρήση 2006, καθότι με την από/2013 πορισματική αναφορά του ΣΔΟΕ προέκυψε ότι καταχωρήθηκαν στα βιβλία της ως άνω επιχείρησης ανακριβώς φορολογικά στοιχεία. Από τον διενεργηθέντα έλεγχο διαπιστώθηκε ότι η ελεγχόμενη εταιρεία δεν απέδωσε στο Δημόσιο Φ.Π.Α. συνολικού ποσού πεντακοσίων πενήντα έξι χιλιάδων διακοσίων εβδομήντα επτά ευρώ και εξήντα τεσσάρων λεπτών (556.277,64), ήτοι ποσό που υπερβαίνει τα όρια του άρθρου 14 του ν.2523/1997, όπως ίσχυε μέχρι 31.12.2013, καθώς και του άρθρου 46 του ν.4174/2013, όπως ισχύει.

Επίσης, όπως προκύπτει από την από/2015 γενική εικόνα φορολογούμενου του συστήματος TAXIS, η εταιρία «.....» έχει ληξιπρόθεσμες οφειλές προς το Δημόσιο ύψους 1.356.169,21 ευρώ (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 την 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, σύμφωνα 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 ισχύει μετά την τροποποίησή 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: «α) Για ομόρρυθμες και ετερόρρυθμες εταιρίες 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». Από τη διάταξη αυτή συνάγεται ότι τα διασφαλιστικά μέτρα εφαρμόζονται σε βάρος των αναφερόμενων σε αυτές προσώπων από μόνη την ιδιότητά τους, χωρίς να χρειάζεται η απόδειξη εκ μέρους της φορολογικής αρχής της πραγματικής άσκησης των καθηκόντων τους. Τα μέτρα αυτά επιβάλλονται αποκλειστικά και μόνο στα πρόσωπα του άρθρου 46, παρ. 5 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.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 1039, παρ. 1 του Κώδικα Πολιτικής Δικονομίας, σχετικά με το περιεχόμενο της αναγκαστικής διαχείρισης, «1. Ο διαχειριστής ενεργεί όλες τις πράξεις που είναι ενδεδειγμένες για την τακτική και επωφελή οικονομική εκμετάλλευση του ακινήτου ή της επιχείρησης και οφείλει να διατηρεί το ακίνητο ή την επιχείρηση σε καλή κατάσταση και να αποφεύγει πράξεις που βλάπτουν την οικονομική τους υπόσταση.».

Επειδή, με την υπ' αρ. απόφαση του Μονομελούς Πρωτοδικείου Πειραιώς, η προσφεύγουσα διορίστηκε, κατόπιν αιτήσεως της σύμφωνα με τα άρθρα 1034 επ. του Κώδικα Πολιτικής Δικονομίας, αναγκαστική διαχειρίστρια **στην έδρα της επιχείρησης** της ομόρρυθμης εταιρίας «.....» και εξακολουθεί να φέρει την ιδιότητα αυτή έως σήμερα ανελλιπώς, επομένως και κατά τη διάρκεια της διαχειριστικής περιόδου από 1/1/2006 έως 31/12/2006. Στην απόφαση αναφέρεται ότι «*Επιβάλλει αναγκαστική διαχείριση στην επιχείρηση της καθώς η αίτηση, η οποία εδρεύει στην περιοχή της του Πειραιά, οδός*». Άλλωστε, η προσφεύγουσα ως αναγκαστική διαχειρίστρια έδρας ενεργούσε όλες τις πράξεις διαχείρισης της επιχείρησης, όπως η θεώρηση βιβλίων και στοιχείων στο όνομά της και εμφανιζόταν στις φορολογικές αρχές ως διαχειρίστρια της εταιρίας «.....».

Επειδή, όπως προκύπτει από την Ειδική Έκθεση Ελέγχου, ο έλεγχος, λόγω μη επίδειξης βιβλίων της επιχείρησης, προχώρησε σε εξωλογιστικό προσδιορισμό των ακαθάριστων εσόδων της επιχείρησης στο σύνολό της, χωρίς να είναι σε θέση διαχωρισμού των εσόδων ανά υποκατάστημα της εταιρίας και, επομένως, η φοροδιαφυγή αφορά όλη την επιχείρηση «.....». Ως εκ τούτου, δεν μπορεί να γίνει δεκτός ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι η φοροδιαφυγή που διαπιστώθηκε αφορά στην δραστηριότητα του πρατηρίου επί της στο

Επειδή τόσο τα βιβλία της έδρας όσο και εκείνα του υποκαταστήματος τηρούνταν στην έδρα της εν λόγω εταιρίας, δηλαδή στο πρατήριο υγρών καυσίμων της οδού στην, του οποίου η προσφεύγουσα ασκούσε την αναγκαστική διαχείριση, είναι αβάσιμος ο ισχυρισμός της ότι η ίδια δεν είχε καμία πρόσβαση, ούτε δυνατότητα ελέγχου επί των βιβλίων και των παραστατικών εκροών του συγκεκριμένου πρατηρίου της εταιρίας.

Επειδή, από το άρθρο 1038 του Κώδικα Πολιτικής Δικονομίας, προκύπτει ότι από τη στιγμή που η απόφαση που διατάσσει την αναγκαστική διαχείριση επιδοθεί στον οφειλέτη, η αναγκαστική διαχείριση υπερισχύει της μέχρι τώρα καταστατικής διαχείρισης, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας

ότι η εταιρία δεν βρίσκεται σε αναγκαστική διαχείριση, διότι αυτή προϋποθέτει την έλλειψη διοίκησης και εν προκειμένω υπάρχει καταστατικός διαχειριστής, δεν είναι νόμω βάσιμος.

Επειδή, μολονότι οι λόγοι για τους οποίους εφαρμόστηκαν τα μέτρα διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου με την υπ' αρ./2015 πράξη διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά εξακολουθούν να υφίστανται, ωστόσο η αρμόδια Υπηρεσία εφάρμοσε τις διατάξεις του άρθρου 14 του ν.2523/1997 και τα οριζόμενα σε αυτές και όχι τις διατάξεις του άρθρου 46 του ν.4174/2013 ως ισχύουν εν προκειμένω.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 του ν.4174/2013, εμπροθέσμως και παραδεκτώς ασκείται η παρούσα προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

Αποφασίζουμε

την ακύρωση της υπ' αρ./2015 πράξης διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά, με την οποία γνωστοποιήθηκε η εφαρμογή των μέτρων διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 14 του ν.2523/1997, σε βάρος της ομόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία «.....», με Α.Φ.Μ..... καθώς και σε βάρος μεταξύ άλλων τηςτου....., ως αναγκαστικής διαχειρίστριας της ως άνω εταιρίας.

**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).