



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 / 2131604548
ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα, 5/06/2015

Αριθμός απόφασης: 33

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./19.02.2015 πράξη της Προϊσταμένης με την οποία γνωστοποιήθηκαν τα μέτρα διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου, σε βάρος της επιχείρησης με την επωνυμία «.....», με Α.Φ.Μ., αρμοδιότητας Δ.Ο.Υ. που εδρεύει στο, αρ., καθώς και σε βάρος του, με Α.Φ.Μ., αρμόδια Δ.Ο.Υ., κατοίκου, οδός, αρ., ως νομίμου εκπροσώπου, Προέδρου και Διευθύνοντος Συμβούλου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 46 του ν.4174/2013, όπως ισχύουν.
9. Την από 19.02.2015 Ειδική Έκθεση Ελέγχου, σχετικά με την ανωτέρω επιχείρηση, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 46 του ν.4174/2013, όπως ισχύουν.
10. Την με αριθμό πρωτ. και ημερομηνία/02.04.2015, κατατεθείσα, ενδικοφανή προσφυγή της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «.....», όπως νομίμως εκπροσωπείται, καθώς και τα συνημμένα σε αυτή, κατά της υπ' αριθ./19.02.2015 πράξης της Προϊσταμένης, για την ακύρωση της ως άνω πράξης με την οποία επιβλήθηκαν σε βάρος της διασφαλιστικά του δημοσίου συμφέροντος μέτρα, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 46 του ν.4174/2013.
11. Την έκθεση απόψεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. επί της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής, η οποία μας διαβιβάστηκε με το αριθ. πρωτ./06.04.2015 έγγραφο της ανωτέρω Υπηρεσίας.
12. Την από 28.05.2015 εικόνα φορολογούμενου, από το σύστημα TAXIS, της ως άνω εταιρείας.
13. Την από 5.06.2015 εισήγηση του Β2 Τμήματος της Υποδιεύθυνσης Νομικών θεμάτων της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 2.04.2015 και με αριθ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης με την επωνυμία «.....» με Α.Φ.Μ., την οποία μας διαβίβασε και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των

υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων καθώς και των προβαλλόμενων λόγων της προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση προσφυγή, αιτείται την ακύρωση της με αριθ. πρωτ./19.02.2015 πράξης της Προϊσταμένης για την σε βάρος της εφαρμογή των μέτρων διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 46 του ν.4174/2013, επικαλούμενοι τους κάτωθι, μεταξύ άλλων, λόγους:

α) Πλημμελής εφαρμογή του νόμου – έλλειψη νομίμων προϋποθέσεων για επιβολή των μέτρων και ελλιπής αιτιολογία. Ισχυρίζεται ότι δεν πληρούνται οι όροι και οι προϋποθέσεις του νόμου για την έκδοση σχετικής πράξης επιβολής τους. Συγκεκριμένα, ο φόρος παρακράτησης μισθωτών υπηρεσιών διενεργείται κατά την καταβολή και συνεπώς κρίσιμος χρόνος για την παρακράτηση είναι ο χρόνος καταβολής τους. Ωστόσο, εξαιτίας των δυσμενών οικονομικών συνθηκών που επικρατούν και της πραγματικής οικονομικής αδυναμίας της προσφεύγουσας, δεν καταβλήθηκαν οι αμοιβές και συνεπώς ήταν αδύνατο να παρακρατηθούν οι σχετικοί φόροι.

β) Η προσβαλλόμενη πράξη λήψης διασφαλιστικών μέτρων πάσχει νομιμότητας, τόσο λόγω προσβολής των άρθρων 5 & 17 του Συντάγματος όσο και καταχρηστικότητας κατά την ενάσκησή της. Τα μέτρα διασφάλισης έχουν προληπτικό χαρακτήρα και δεν αποτελούν κύρωση λόγω καταλογισμού. Ειδικότερα, το μέτρο της δέσμευσης των τραπεζικών λογαριασμών και οιοδήποτε περιουσιακού στοιχείου αποτελεί σοβαρή επέμβαση σε συνταγματικώς προστατευόμενα αγαθά καθώς το ελεγχόμενο πρόσωπο στερείται της δυνατότητας χρήσης και διάθεσης των περιουσιακών του στοιχείων και δη ρευστού χρήματος και κινητών αξιών φυλασσομένων σε πιστωτικά ιδρύματα. Συνεπώς τα μέτρα αυτά συνεπάγονται σοβαρό περιορισμό της οικονομικής και επαγγελματικής ελευθερίας του, η προστασία των οποίων κατοχυρώνεται από τις διατάξεις των άρθρων 17 παρ. 1 και 5 παρ. 1 του Συντάγματος ενώ η επίτευξη του σκοπού και μόνο του μέτρου αυτού δεν αρκεί για να νομιμοποιήσει από συνταγματικής απόψεως την επίμαχη νομοθετική ρύθμιση. Επίσης, απαιτείται να ορίζονται με τρόπο σαφή και αντικειμενικό οι προϋποθέσεις επιβολής του μέτρου και η σχετική ρύθμιση να κινείται εντός των ορίων που τάσσει η συνταγματική αρχή της αναλογικότητας. Επιπλέον, η εν λόγω διάταξη αντίκειται στο άρθρο 1 του Πρώτου Πρόσθετου Πρωτοκόλλου της Ε.Σ.Δ.Α. Τέλος, η λήψη των εν λόγω μέτρων αποτελεί μια καταλυτική επέμβαση στην εξυγίανση και λειτουργία της εταιρείας, ανατρέποντας τη Διαδικασία Εξυγίανσης, ένα θεσμό καίριας σημασίας για την εξομάλυνση της οικονομικής ζωής του τόπου με τον οποίο επιδιώκεται η πρόληψη της πτώχευσης. Επιπρόσθετη και περαιτέρω βλάβη που θα επέρχεται με τη λήψη των διασφαλιστικών μέτρων και την ανατροπή της διαδικασίας της εξυγίανσης και ανάκαμψης της εταιρείας, είναι η ουσιαστική διακοπή των εργασιών και της λειτουργίας της εταιρείας, η αδυναμία εξυπηρέτησης των τρεχουσών λειτουργικών δαπανών της, με αποτέλεσμα την αδυναμία εξυπηρέτησης των τρεχουσών λειτουργικών δαπανών της, την απώλεια σημαντικού αριθμού θέσεων εργασίας και τη ματαίωση όλων των μελλοντικών εσόδων

για το Ελληνικό Δημόσιο και τελικώς την μη εξυπηρέτηση του δημοσίου συμφέροντος.

γ) Το Ελληνικό Δημόσιο έχει ήδη εγγράψει υποθήκη σε ακίνητο της εταιρείας στο για το ποσό των 2.974.594,15 ευρώ υπέρ της Δ.Ο.Υ. και για το ποσό των 860.373,34 ευρώ υπέρ του, γεγονός που επιφέρει υπέρμετρη δέσμευση και εκτενή επιβάρυνση σε βάρος της εταιρείας και ευρύτερου αριθμού προσώπων ώστε να δημιουργείται άδικη και επαχθής δυσαναλογία μεταξύ του σκοπού της πρόβλεψης της διαδικασίας και της βλάβης που προκαλείται.

Επειδή, η εταιρεία έχει περιέλθει σε δυσμενή οικονομική κατάσταση, εξαιτίας της οικονομικής κρίσης, αδυνατεί να ανταπεξέλθει στις οικονομικές της υποχρεώσεις και για τούτο υπέβαλε αιτήσεις υπαγωγής στη διαδικασία εξυγίανσης κατά το άρθρο 99 ν.3588/2007, όπως αντικαταστάθηκε με το ν.4013/11 και λήψεως προληπτικών μέτρων, κατ' άρθρο 103 ν.3588/2007 όπως αντικαταστάθηκε με το ν.4013/11 και το ν.4072/12, οι οποίες συζητήθηκαν κατά τη δικάσιμο της και επί των οποίων εκδόθηκε η υπ' αριθ. απόφαση του Πολυμελούς Πρωτοδικείου με την οποία διατάχθηκε το άνοιγμα της διαδικασίας εξυγίανσης και η λήψη προληπτικών μέτρων υπέρ της εταιρείας και ειδικότερα η απαγόρευση της άσκησης ατομικών και συλλογικών διώξεων των πιστωτών κατά της εταιρείας και της λήψη μέτρων αναγκαστικής εκτέλεσης κατά αυτής, μέχρι την έκδοση της απόφασης του Δικαστηρίου, που θα επικυρώνει τη συμφωνία μεταξύ της εταιρείας και των πιστωτών. Εν συνεχεία, έλαβαν χώρα διαπραγματεύσεις με το σύνολο των πιστωτών και συγκεντρώνοντας την απαιτούμενη κατά νόμο πλειοψηφία, η εταιρεία κατέθεσε την υπ' αριθ. αίτηση επικύρωσης της συμφωνίας εξυγίανσης ενώπιον του αρμόδιου Πολυμελούς Πρωτοδικείου, η οποία συζητήθηκε στις και αναμένεται η έκδοση απόφασης.

Επειδή, όπως προκύπτει από την 28.05.2015 γενική εικόνα φορολογούμενου του συστήματος TAXIS, η προσφεύγουσα εταιρεία έχει ληξιπρόθεσμες οφειλές προς το Δημόσιο ύψους 11.306.940,72 ευρώ (κεφάλαιο).

Επειδή, για πράξεις που εκδίδονται από 01.01.2014, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 του Κ.Φ.Δ. 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./19.02.2015 προσβαλλόμενη πράξη της Προϊσταμένης, για την εφαρμογή των μέτρων διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου, σύμφωνα με την παρ. 1 του ίδιου άρθρου και νόμου (Κ.Φ.Δ.), αυτή **εκπροθέσμως και άρα απαραδέκτως** προσβάλλεται με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, δεδομένου ότι η επίδοση της πράξης

συντελέστηκε στις 2/03/15 και η προσφυγή κατατέθηκε 2/04/15, ήτοι μετά την πάροδο της 30νθήμερης προθεσμίας.

Πέραν τούτου, επισημαίνουμε ότι η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη είναι νόμιμη, πλήρως αιτιολογημένη και ορθώς εκδόθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, για τους κάτωθι λόγους:

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 ίδιου άρθρου.»

Επειδή, σύμφωνα με την περίπτωση α' 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 Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων, με την οποία εξειδικεύονται τα πρόσωπα σε βάρος των

οποίων επιβάλλονται τα ως άνω μέτρα, ορίζεται ότι: «α) Για ημεδαπές ανώνυμες εταιρείες, στους προέδρους και αντιπροέδρους των Δ.Σ., στους διευθύνοντες, εντεταλμένους, συμπράττοντες συμβούλους, στους διοικητές, στους γενικούς διευθυντές, 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. Αν ελλείπουν όλα τα παραπάνω πρόσωπα, τα μέτρα επιβάλλονται στα μέλη των διοικητικών συμβουλίων των εταιρειών αυτών».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 6 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 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 οι διαπιστώσεις του ελέγχου, το συμπέρασμα που ο έλεγχος κατέληξε καθώς και οι διατάξεις σύμφωνα με τις οποίες διενεργήθηκε ο φορολογικός έλεγχος.

Εν προκειμένω, στο σώμα της από 19.02.2015 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 τα βασικά δεδομένα της ελεγχόμενης επιχείρησης, οι ισχύουσες διατάξεις, οι διαπιστώσεις του ελέγχου όπου αναφέρονται αναλυτικά το είδος του φόρου, η διαχειριστική περίοδος και το ποσό φόρου που αναλογεί καθώς και τα πρόσωπα σε βάρος των οποίων επίσης λαμβάνονται τα διασφαλιστικά του δημοσίου συμφέροντος μέτρα.

Επειδή, όσον αφορά τον προβαλλόμενο ισχυρισμό με τον οποίο αμφισβητείται το κύρος των καταλογιστικών πράξεων δεν εμπίπτει στα πλαίσια εξέτασης της ορθής εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 46 του ν.4174/2013 και ως εκ τούτου αλυσιστελώς προβάλλεται στην παρούσα.

Επίσης, πρέπει να επισημανθεί ότι σύμφωνα με τις προαναφερόμενες διατάξεις του άρθρου 46 του ν. 4174/2013, όπως ισχύουν, τα μέτρα διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου επιβάλλονται, από την αρμόδια ελεγκτική αρχή, βάσει ειδικής έκθεσης ελέγχου, ακόμη και πριν την έκδοση των καταλογιστικών πράξεων, οι οποίες σε κάθε περίπτωση θα μπορούσαν ακολούθως να προσβληθούν αυτοτελώς στα πλαίσια αμφισβήτησης τους με ενδικοφανή προσφυγή ή άλλως να συμπροσβληθούν.

Επειδή, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί αντισυνταγματικότητας των εφαρμοστέων διατάξεων δεν εμπίπτει στην δικαιοδοτική αρμοδιότητα της Υπηρεσίας μας, αλλά, σύμφωνα την

παρ. 4 του άρθρ. 93 του Συντάγματος, ανήκει στη δικαιοδοσία των δικαστηρίων της Επικράτειας.

Ωστόσο, 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, αφορά μόνο το πενήντα τοις εκατό (50%) αυτών ενώ το υπόλοιπο παραμένει στην διάθεσή της και η χρήση της 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 στις δεσμεύσεις που επιβάλλονται από τη Φορολογική Διοίκηση συμπεριλαμβάνεται η μη παραλαβή και μη χορήγηση εγγράφων που απαιτούνται για τη μεταβίβαση περιουσιακών στοιχείων, με κανένα τρόπο αυτό δεν οδηγεί στην οικονομική εξόντωση του παραβάτη και δεν συνεπάγεται στέρηση της δυνατότητας χρήσης και διάθεσης των περιουσιακών στοιχείων αφού τα στοιχεία αυτά δεν προσημειώνονται, κατάσχονται ή εκπλειστηριάζονται και 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 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. Εξάλλου είναι επιτρεπτός ο περιορισμός των ατομικών δικαιωμάτων με νόμο για λόγους δημοσίου συμφέροντος, με την προϋπόθεση ότι δεν αναιρείται η ουσία – ο πυρήνας – του εκάστοτε ατομικού δικαιώματος, γεγονός που συμβαίνει όταν η άσκησή του υποβάλλεται σε απόλυτες απαγορεύσεις ή δυσχεραίνεται υπέρμετρα με εκτεταμένους ή υπερβολικούς κατά περιεχόμενο ή κατά τόπο ή κατά χρονική διάρκεια περιορισμούς.

Επειδή, όσον αφορά τον τελευταίο ισχυρισμό της προσφεύγουσας, η επικαλούμενη εκ μέρους της «δυσαναλογία» 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 και αποτελεσματικά για την επίτευξη του επιδιωκόμενου σκοπού, χωρίς τα επερχόμενα μειονεκτήματα να υπερσκελίζουν τα πλεονεκτήματα.

Επειδή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην Απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων ΠΟΛ.1282/2013, η οποία εκδόθηκε κατ' εξουσιοδότηση της παραγράφου 6 του άρθρου 46 του Κ.Φ.Δ., μετά την τροποποίηση – συμπλήρωσή της με την Απόφαση της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων ΠΟΛ. 1038/2015, και συγκεκριμένα στις παραγράφους 1-8 του άρθρου 6 αυτής προβλέπονται οι περιπτώσεις ολικής ή μερικής άρσης των ως άνω μέτρων, ενώ σύμφωνα με την παράγραφο 9 του ίδιου άρθρου: «9. Ο Προϊστάμενος της φορολογικής αρχής που εξέδωσε την πράξη διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου ή ο Προϊστάμενος της φορολογικής αρχής στην οποία περιήλθαν οι αρμοδιότητες Τμημάτων Ελέγχου και Δικαστικού, εφαρμόζει τις διατάξεις των προηγούμενων παραγράφων του παρόντος άρθρου και ενημερώνει τον παραβάτη, τα πρόσωπα της παραγράφου 6 του άρθρου 46 του ν.4174/2013, όπως εξειδικεύονται με το άρθρο 2 της παρούσας, τις υπηρεσίες και τους φορείς, κατά περίπτωση.»

Επειδή, σύμφωνα με τα ως άνω αναφερόμενα, ορθώς, ουδόλως καταχρηστικώς και εντός των ορίων του σκοπού της εφαρμοστέας διάταξης του άρθρου 46 του Κ.Φ.Δ. ελήφθησαν τα μέτρα διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου με την αριθ./19.02.2015 πράξη της Προϊσταμένης σε βάρος της προσφεύγουσας, και οι λόγοι για τους οποίους εφαρμόστηκαν εξακολουθούν να υφίστανται.

Αποφασίζουμε

Απορρίπτουμε την με αριθ. πρωτ./02.04.2015 ενδικοφανή προσφυγή της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «.....», με Α.Φ.Μ., αρμοδιότητας Δ.Ο.Υ., που εδρεύει στο, επί της, αρ., με την οποία αιτείται την ακύρωση της αριθ./02.04.2015 πράξης της, με την οποία επιβλήθηκαν σε βάρος τους διασφαλιστικά του δημοσίου συμφέροντος μέτρα, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 46 του ν.4174/2013.

Με εντολή του Προϊσταμένου της

Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών

**ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

**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).