



Α.Δ.Α. :

ΑΝΑΡΤΗΤΕΑ ΣΤΟ ΔΙΑΔΙΚΥΤΟ

Αθήνα, 3 Απριλίου 2013

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ
ΕΣΟΔΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ
ΕΛΕΓΧΩΝ ΚΑΙ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ ΔΗΜΟΣΙΩΝ
ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΠΟΛΙΤΙΚΗΣ ΕΙΣΠΡΑΞΕΩΝ
ΤΜΗΜΑ Γ΄

ΠΟΛ. 1068

Ταχ. Δ/ση : Πανεπιστημίου 20
Ταχ. Κωδ. : 106 72 Αθήνα
Πληροφορίες : Δ. Κούλου, Σ. Μπέη
Τηλέφωνο : 210 3614303, 210 3613274
FAX : 210 3635077

ΘΕΜΑ : Οδηγίες σχετικά με την εφαρμογή των διατάξεων του έκτου κεφαλαίου του Πτωχευτικού Κώδικα (ΠτΚ) «Προπτωχευτική διαδικασία εξυγίανσης».

Σε συνέχεια των δύο εγκυκλίων που εκδόθηκαν από την Υπηρεσία μας σχετικά με την προπτωχευτική διαδικασία εξυγίανσης, ήτοι της ΠΟΛ. 1236/24-11-2011, με θέμα «Κοινοποίηση διατάξεων των άρθρ. 12, 13 και 14 του ν. 4013/2011» και της ΠΟΛ. 1188/24-11-2012, με θέμα «Ανάλυση διατάξεων του Έκτου Κεφαλαίου του Πτωχευτικού Κώδικα “Προπτωχευτική διαδικασία εξυγίανσης” - Κοινοποίηση νέων διατάξεων», σας αποστέλλουμε οδηγίες που αφορούν την εφαρμογή αυτών των διατάξεων από τις Δ.Ο.Υ. και όλες τις εμπλεκόμενες υπηρεσίες, προκειμένου να διασφαλιστούν τα συμφέροντα του Δημοσίου, ενόψει των κινδύνων που επιφυλάσσει αυτή η προπτωχευτική διαδικασία, **τόσο από τυχόν απώλεια δημοσίων εσόδων ως αποτέλεσμα επικύρωσης συμφωνίας εξυγίανσης όσο και από τυχόν καθυστέρηση στη διαδικασία είσπραξης δημοσίων εσόδων λόγω της αναστολής μέτρων που συνήθως χορηγείται από τα αρμόδια δικαστήρια κατά τη διάρκεια της διαδικασίας εξυγίανσης.**

Οδηγίες προς τις Δ.Ο.Υ.

Η Δ.Ο.Υ. λαμβάνει κατ' αρχήν γνώση των αιτήσεων εξυγίανσης με τη διαδικασία που περιγράφεται κατωτέρω στην ενότητα αρ. (1). Στις περιπτώσεις που παρέχεται

νωρίτερα από την Υπηρεσία μας η πληροφορία για την πρόθεση κατάθεσης αίτησης λόγω έκδοσης παραβόλου από το Ταμείο Παρακαταθηκών και Δανείων, **οι αποδέκτες του σχετικού εγγράφου της Υπηρεσίας μας παρακαλούνται κατά απόλυτη προτεραιότητα να λαμβάνουν κάθε δυνατό και πρόσφορο μέτρο (ασφαλιστικό, αναγκαστικής είσπραξης, ποινικό) και να ολοκληρώνουν τυχόν εκκρεμείς φορολογικούς ελέγχους σε βάρος αυτών των επιχειρήσεων.**

1. Έλεγχος νομότυπης κλήτευσης του Δημοσίου

Στη δίκη για άνοιγμα ή για επικύρωση συμφωνίας εξυγίανσης κλητεύεται **ΥΠΟΧΡΕΩΤΙΚΑ και το Δημόσιο, εφόσον υπάρχουν οφειλές προς αυτό** (βλ. άρθρα 100 παρ. 6 και 106στ παρ. 5 του ΠτΚ).

Ως έγκυρη κλήτευση του Δημοσίου νοείται **η κλήτευση του Υπουργού των Οικονομικών**, ο οποίος εκπροσωπεί το Δημόσιο στις δίκες, σύμφωνα με το άρθρο 1 του Κώδικα Περί Δικών του Δημοσίου (ν.δ. 26/1944) σε συνδυασμό με το άρθρο 126 του ΚΠολΔ. Επομένως, κλήτευση του Υπουργού των Οικονομικών γίνεται με **κοινοποίηση του δικογράφου είτε στην Κεντρική Υπηρεσία του Υπουργείου Οικονομικών στην οδό Καρ. Σερβίας 10, Τ.Κ. 10184 Αθήνα είτε στην Κεντρική Υπηρεσία του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, Ακαδημίας 68, Τ.Κ. 10678 Αθήνα.**

Σε περίπτωση που η αίτηση κοινοποιείται στην Κεντρική Υπηρεσία του Υπουργείου Οικονομικών, αυτή διαβιβάζεται άμεσα στο Ν.Σ.Κ.. Η αίτηση αποστέλλεται από την Κεντρική Υπηρεσία του Ν.Σ.Κ. **στην αρμόδια κάθε φορά Δ.Ο.Υ. και στο αρμόδιο Γραφείο Νομικού Συμβούλου / δικαστικό γραφείο με κοινοποίηση και στην Υπηρεσία μας.** Η Υπηρεσία μας ενημερώνει αντίστοιχα τις εμπλεκόμενες κεντρικές Υπηρεσίες του Υπουργείου Οικονομικών (Επιχειρησιακή Μονάδα Είσπραξης, Διεύθυνση Επιχειρησιακού Σχεδιασμού, Διεύθυνση Ελέγχων και Διεύθυνση 19^η Τελωνειακών Διαδικασιών).

Στις περιπτώσεις που η αίτηση κοινοποιείται απευθείας στη Δ.Ο.Υ. (φαινόμενο πολύ σύνθηες) και δεδομένου ότι αυτή δε δύναται να αρνηθεί την παραλαβή της, **κρίνεται σκόπιμο να επισημαίνεται από τους υπαλλήλους της Δ.Ο.Υ. στους ενεργούντες την κοινοποίηση το μη νομότυπο της κλήτευσης με επίκληση των προαναφερθεισών διατάξεων καθώς και ο κίνδυνος επέλευσης τυχόν δικονομικών συνεπειών.** Αντίγραφο της αίτησης πρέπει να αποστέλλεται άμεσα στην Κεντρική Υπηρεσία του Ν.Σ.Κ. με κοινοποίηση στην Υπηρεσία μας.

2. Έλεγχος των οφειλών προς το Δημόσιο

Όταν η Δ.Ο.Υ. λαμβάνει γνώση της αίτησης εξυγίανσης **εντοπίζει τον Α.Φ.Μ.** της αιτούσας επιχείρησης και τυχόν συνυπόχρεων προσώπων και **εξετάζει τις βεβαιωμένες οφειλές με βάση τα στοιχεία του συστήματος TAXIS (υποσύστημα Έσοδα – κεντρική εικόνα).** Σε περίπτωση διαπίστωσης ύπαρξης οφειλών σε άλλη Δ.Ο.Υ. απαιτείται άμεση ενημέρωση αυτής και συνεργασία των αρμόδιων Δ.Ο.Υ. Επειδή κρίσιμος χρόνος για την υπαγωγή οφειλών σε συμφωνία εξυγίανσης είναι, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 106η παρ. 1 του ΠτΚ, η έκδοση της απόφασης για το άνοιγμα της διαδικασίας εξυγίανσης, η Δ.Ο.Υ. πρέπει να παρακολουθεί καθ' όλη τη διάρκεια της διαδικασίας εξυγίανσης τη βεβαίωση νέων οφειλών που ανάγονται σε χρόνο μέχρι το άνοιγμα της διαδικασίας. Η εμπλοκή του τμήματος Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. είναι ιδιαίτερα σημαντική σε αυτό το στάδιο, **καθώς απαιτείται συνεργασία των τμημάτων Δικαστικού και Ελέγχου για τον εντοπισμό του ακριβούς ύψους των οφειλών προς το Δημόσιο, ιδίως στις περιπτώσεις όπου επίκειται η βεβαίωση νέων ποσών ως αποτέλεσμα φορολογικών ελέγχων και τα ποσά αυτά περιλαμβάνονται στις προβλέψεις της συμφωνίας εξυγίανσης.**

Μαζί με την αίτηση προς το πτωχευτικό δικαστήριο ο οφειλέτης πρέπει να καταθέτει επί ποινή απαραδέκτου, πέραν των λοιπών στοιχείων που περιγράφονται στο **άρθρο 100 παρ. 2 του ΠτΚ και βεβαίωση της αρμόδιας οικονομικής υπηρεσίας για τα χρέη του προς το Δημόσιο.** Ιδιαίτερη προσοχή απαιτείται κατά τη χορήγηση αυτής της βεβαίωσης από το τμήμα Εσόδων της Δ.Ο.Υ., καθώς αυτή δεν ταυτίζεται ούτε με «Αποδεικτικό ενημερότητας για χρέη και φορολογικές υποχρεώσεις προς το Δημόσιο» ούτε με «Πίνακα χρεών – Φορολογούμενοι με χρέη». Η συγκεκριμένη βεβαίωση πρέπει να περιλαμβάνει εκτός των βεβαιωμένων οφειλών και τυχόν φορολογικές εκκρεμότητες του αιτούντος (π.χ. μη υποβολή δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος, δηλώσεων Φ.Π.Α., εκκρεμείς ελέγχους, ανέλεγκτες χρήσεις κλπ.).

3. Λήψη μέτρων – Έλεγχος ύπαρξης αναστολής λήψης μέτρων

Η Δ.Ο.Υ. εξετάζει **άμεσα** τυχόν δυνατότητα λήψης μέτρων διασφάλισης των απαιτήσεων του Δημοσίου κατά του αιτούντος ή συνυπόχρεων προσώπων, **εφόσον αυτό δεν αντιβαίνει σε σχετική χορηγηθείσα προσωρινή διαταγή ή δικαστική απόφαση λήψης προληπτικών μέτρων.** Τονίζεται ιδιαίτερα ότι η Δ.Ο.Υ. πρέπει να εξετάζει **κατά προτεραιότητα** τα εξής : α) τη δυνατότητα λήψης μέτρων άμεσης είσπραξης, όπως ιδίως της κατάσχεσης εις χείρας τρίτου και β) τη δυνατότητα λήψης ασφαλιστικών

μέτρων, όπως ιδίως της εγγραφής υποθήκης σε τυχόν ακίνητη περιουσία της αιτούσας επιχείρησης, προκειμένου να βελτιωθεί η θέση του Δημοσίου είτε στο στάδιο της διαδικασίας εξυγίανσης ως ενυπόθηκου πλέον δανειστή είτε σε μεταγενέστερο στάδιο της διαδικασίας πτώχευσης με την προνομιακή κατάσταση αυτού.

Η αιτούσα επιχείρηση έχει το δικαίωμα να ζητήσει προληπτικά μέτρα σύμφωνα με το άρθρο 103 του ΠτΚ με υποβολή αιτήματος μαζί με την αίτηση εξυγίανσης ή χωριστά (διαδικασία ασφαλιστικών μέτρων). Όταν υπάρχει αίτημα για προληπτικά μέτρα συνήθως υπάρχει και αίτημα για έκδοση προσωρινής διαταγής, **το οποίο είτε συζητείται την ίδια ημέρα κατάθεσης της αίτησης, οπότε εκδίδεται αυθημερόν σχετική απόφαση είτε ορίζεται δικάσιμος για τη συζήτησή του εντός ολίγων ημερών από την κατάθεση.** Η πράξη του αρμόδιου Δικαστηρίου με την οποία χορηγείται προσωρινή διαταγή σημειώνεται πάνω στο δικόγραφο της αίτησης και συνήθως στην πρώτη ή την τελευταία σελίδα του δικογράφου. Το χρονικό σημείο που καλύπτει η προσωρινή διαταγή ξεκινά από την έκδοσή της και διαρκεί ανάλογα με τα οριζόμενα σε αυτή. **Η Δ.Ο.Υ. πρέπει να εξετάζει με ιδιαίτερη προσοχή το διάστημα που τυχόν μεσολαβεί, λόγω μη παράτασης της ισχύος της προσωρινής διαταγής, μεταξύ του χρόνου λήξης της προσωρινής διαταγής και της έκδοσης οριστικής απόφασης, οπότε δεν ισχύει η αναστολή και συνιστάται η λήψη μέτρων από τη Δ.Ο.Υ.** Υπενθυμίζεται ότι, σύμφωνα με το άρθρο 103 παρ. 7 του ΠτΚ, η διάρκεια των προληπτικών μέτρων ή τυχόν προσωρινής διαταγής δεν μπορεί να υπερβαίνει τους δύο (2) μήνες από το άνοιγμα της διαδικασίας (έκδοση απόφασης).

Περιεχόμενο της προσωρινής διαταγής ή της απόφασης λήψης προληπτικών μέτρων μπορεί να είναι η αναστολή ή απαγόρευση μέτρων ατομικής ή συλλογικής αναγκαστικής εκτέλεσης, ασφαλιστικών μέτρων ή εν γένει ατομικών διώξεων σε βάρος του αιτούντος ή και λοιπών συνυπόχρεων προσώπων και εγγυητών (αιτούντων). Ειδικότερα :

- Στα μέτρα ατομικής αναγκαστικής εκτέλεσης περιλαμβάνεται η κατάσχεση κινητών ή ακινήτων, η κατάσχεση εις χείρας τρίτου, η έκδοση προγράμματος πλειστηριασμού.
- Στα μέτρα συλλογικής αναγκαστικής εκτέλεσης περιλαμβάνεται η αίτηση κήρυξης σε πτώχευση.
- Στις εν γένει διώξεις / διωκτικά μέτρα περιλαμβάνονται και τα μέτρα αναγκαστικής εκτέλεσης.
- Στα ασφαλιστικά μέτρα περιλαμβάνεται η εγγραφή υποθήκης.

- **Στα μέτρα που αναστέλλονται από τις ως άνω δικαστικές αποφάσεις δεν περιλαμβάνεται η αίτηση ποινικής δίωξης, καθώς αυτή αφορά ποινικό αδίκημα και δεν αποτελεί μέτρο ικανοποίησης των απαιτήσεων του Δημοσίου.**

Υπενθυμίζεται ότι, σύμφωνα με το άρθρο 103 παρ. 1 του ΠτΚ, κατά τη διάρκεια της αναστολής μέτρων που διατάσσεται από το δικαστήριο **αναστέλλεται και η παραγραφή.**

Ιδιαίτερη προσοχή απαιτείται από τη Δ.Ο.Υ. **στον εντοπισμό των προσώπων που ρητά προστατεύονται από τις σχετικές αποφάσεις.** Όταν για παράδειγμα ορίζεται ότι αναστέλλονται μέτρα αναγκαστικής εκτέλεσης κατά της αιτούσας επιχείρησης, η Δ.Ο.Υ. έχει τη δυνατότητα να στραφεί κατά τυχόν συνυπόχρεων προσώπων, σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις περί συνυπευθυνότητας, λαμβάνοντας μέτρα π.χ. κατά του διευθύνοντος συμβούλου οφειλέτριας Α.Ε.

Κατά το στάδιο μετά την επικύρωση της συμφωνίας εξυγίανσης δεν ισχύει η απευθείας εκ του νόμου αναστολή μέτρων, όπως ίσχυε στο θεσμό της συνδιαλλαγής. Ειδικότερα, στη συμφωνία εξυγίανσης μπορεί, σύμφωνα με το άρθρο 106ε παρ. 1 στ. η του ΠτΚ, να προβλέπεται αναστολή των ατομικών διώξεων των πιστωτών για κάποιο διάστημα μετά την επικύρωσή της, **η αναστολή όμως αυτή δε δεσμεύει τους μη συμβαλλόμενους πιστωτές για διάστημα που υπερβαίνει τους τρεις (3) μήνες από την επικύρωσή της.**

4. Διαμόρφωση θέσης του Δημοσίου σχετικά με την άσκηση παρέμβασης στη δίκη

Στα πλαίσια της δίκης για το άνοιγμα διαδικασίας εξυγίανσης ή την επικύρωση σχετικής συμφωνίας, όπου, όπως προαναφέρθηκε, κλητεύεται υποχρεωτικά το Δημόσιο, όταν ο αιτών είναι οφειλέτης του, τίθεται το ζήτημα αν το Δημόσιο πρέπει ή όχι, προς διασφάλιση των συμφερόντων του, να συμμετέχει στη δίκη ασκώντας παρέμβαση. Το ίδιο ζήτημα τίθεται και σε σχέση με τυχόν αίτηση για λήψη προληπτικών μέτρων κατ' άρθρο 103 του ΠτΚ, είτε αυτή έχει ασκηθεί μαζί με την αίτηση εξυγίανσης είτε όχι. Για την άσκηση παρέμβασης εκ μέρους του Δημοσίου, **αρμόδιο είναι το Νομικό Συμβούλιο του Κράτους** (άρθρο 2 περ. α του Οργανισμού Ν.Σ.Κ. – ν. 3086/2002, όπως ισχύει), **το οποίο ενεργεί μετά από διατύπωση σχετικής άποψης από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. ή/και Τελωνείο,** σε περίπτωση που υφίστανται τελωνειακά χρέη της αιτούσας επιχείρησης.

Σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 79 και 80 ΚΠολΔ, αν ο παρεμβαίνων υποστηρίζει την κύρια αίτηση, η παρέμβαση είναι πρόσθετη, ενώ αν αντιδικεί, ζητώντας την απόρριψη αυτής ή την αποδοχή δικού του αιτήματος, η παρέμβαση είναι κύρια. Στις

παρατηρήσεις που ακολουθούν, όταν γίνεται λόγος για «παρέμβαση» νοείται η **κύρια παρέμβαση** (άρθρο 752 ΚΠολΔ σε συνδυασμό με 79 ΚΠολΔ). Πιο συγκεκριμένα, εξετάζονται λόγοι παρέμβασης του Δημοσίου (ενδεικτικά):

- στη συζήτηση της αίτησης για **άνοιγμα διαδικασίας εξυγίανσης**, με αίτημα την απόρριψη αυτής,
- στη συζήτηση της αίτησης **για λήψη προληπτικών μέτρων** (όπως και στη συζήτηση τυχόν αιτήματος προσωρινής διαταγής για λήψη προληπτικών μέτρων), με αίτημα την απόρριψη αυτής ή την εξαίρεση του Δημοσίου από την αναστολή μέτρων που θα διατάξει το δικαστήριο,
- στη συζήτηση της αίτησης **για επικύρωση συμφωνίας εξυγίανσης**, με αίτημα την απόρριψη αυτής ή τη μη επικύρωση των όρων της συμφωνίας που θίγουν τα συμφέροντα του Δημοσίου.

Αναφορικά με το τελευταίο αίτημα, υπενθυμίζεται ότι, σύμφωνα με το άρθρο 106ζ παρ. 4 του ΠτΚ, *«4. Το πτωχευτικό δικαστήριο δύναται σε περίπτωση που διαπιστώνει ότι η συμφωνία εξυγίανσης δεν πρέπει να επικυρωθεί, αντί της απόρριψης της αίτησης να τάξει προθεσμία για την τροποποίηση της συμφωνίας εξυγίανσης. Τα έγγραφα, οι διευκρινίσεις ή η τροποποίηση πρέπει να υποβληθούν εντός της προθεσμίας που τάσσει το δικαστήριο και δεν δύναται να υπερβαίνει το δεκαήμερο».*

4.1. Παράγοντες που συνεκτιμώνται για την άσκηση παρέμβασης του Δημοσίου

Όπως έχει ήδη επισημανθεί, ενδεχόμενη βλάβη των συμφερόντων του Δημοσίου ως πιστωτή στη δίκη εξυγίανσης συνίσταται κυρίως στην απώλεια δημοσίων εσόδων ως αποτέλεσμα επικύρωσης συμφωνίας εξυγίανσης (π.χ. λόγω περιορισμού απαιτήσεων του Δημοσίου ή δυσμενούς για το Δημόσιο διακανονισμού καταβολής αυτών) αλλά και στην καθυστέρηση ή ακόμα και ματαίωση της διαδικασίας είσπραξης βεβαιωμένων χρεών λόγω της αναστολής μέτρων που συνήθως χορηγείται από τα αρμόδια δικαστήρια κατά τη διάρκεια της διαδικασίας εξυγίανσης κατ' άρθρο 103 του ΠτΚ ή/και ως αποτέλεσμα επικύρωσης της συμφωνίας.

Για να κριθεί η σκοπιμότητα άσκησης παρέμβασης από το Δημόσιο στις εν λόγω δίκες, απαιτείται η συνεκτίμηση από τη Δ.Ο.Υ. (σε συνεργασία με τυχόν άλλες εμπλεκόμενες υπηρεσίες) αρκετών παραγόντων όπως:

4.1.1. του ύψους και της αιτίας των βεβαιωμένων οφειλών προς το Δημόσιο που εμπίπτουν στη συμφωνία καθώς και τυχόν προς βεβαίωση χρεών που ρυθμίζονται από αυτή, στο βαθμό που μπορούν να προσδιοριστούν.

α. Είναι προφανές ότι για τη λήψη απόφασης περί άσκησης ή μη παρέμβασης πρέπει σε κάθε περίπτωση να λαμβάνεται υπόψη το οικονομικό αντικείμενο της δίκης από την πλευρά του Δημοσίου, δηλαδή **το ύψος των απαιτήσεών του που θίγονται από τη διαδικασία** (τη συμφωνία ή και τα προληπτικά μέτρα), ώστε ν' αποφεύγεται η συμμετοχή του Δημοσίου σε δίκες με αμελητέο οικονομικό αντικείμενο. Όπως έχει ήδη επισημανθεί, **απαιτήσεις που θίγονται από τη διαδικασία ενδέχεται να είναι όχι μόνο τα βεβαιωμένα χρέη του αιτούντος προς το Δημόσιο αλλά και προς βεβαίωση χρέη.**

Το τελευταίο είναι πιθανό όταν υπάρχουν ανέλεγκτες χρήσεις, οπότε στα οικονομικά στοιχεία της επιχείρησης, που ενσωματώνονται ή επισυνάπτονται στην αίτηση, εμφανίζονται συχνά καταχωρημένες οφειλές προς το Δημόσιο που δεν έχουν βεβαιωθεί. Οι εν λόγω οφειλές, εφόσον εμφανίζονται ως υφιστάμενες οικονομικές υποχρεώσεις της αιτούσας επιχείρησης, κατά κανόνα περιλαμβάνονται στη συμφωνία εξυγίανσης, δηλαδή μπορεί να προταθεί η ρύθμισή τους με τη συμφωνία. Υπενθυμίζεται ότι για να αποτελέσουν οι οφειλές αυτές αντικείμενο της συμφωνίας πρέπει κατά κανόνα (βλ. άρθρο 106η παρ. 1 του ΠτΚ) **να έχουν γεννηθεί πριν από την έκδοση της απόφασης για άνοιγμα διαδικασίας εξυγίανσης.**

β. Επιβαρυντικό παράγοντα στην κρίση της Δ.Ο.Υ. για την ανάγκη άσκησης παρέμβασης συνιστά και η τυχόν προέλευση των απαιτήσεων του Δημοσίου από **Φ.Π.Α., δάνεια ΚΑΧΚΕΕΔ, επιστροφές επιχορηγήσεων, έσοδα του Δημοσίου που εισπράττονται για λογαριασμό του από την επιχείρηση βάσει νόμου ή σύμβασης κ.λπ.** Υπενθυμίζεται ότι οι κατηγορίες αυτές χρεών αντιμετωπίζονται με μεγαλύτερη αυστηρότητα και στα πλαίσια άλλων διαδικασιών π.χ. βλ. άρθρο 17 του ν. 2648/1998 για τη χορήγηση διευκόλυνσης τμηματικής καταβολής.

γ. Τέλος, ως προς τους **παρακρατούμενους φόρους**, πρέπει να επισημανθεί ότι κατά το μέρος που μια συμφωνία εξυγίανσης ρυθμίζει/περιορίζει οφειλές αυτής της κατηγορίας προσκρούει στις διατάξεις των άρθρων 99 επ. του ΠτΚ, διότι ρυθμίζει οφειλές που ανάγονται σε φορολογική υποχρέωση όχι της αιτούσας επιχείρησης αλλά τρίτων (σχετικές οι ΣΤΕ τμ.Β' 1841/2000, 2084/2000 καθώς και η Γνωμοδότηση υπ' αριθ. 477/2006 του Β' Τμήματος του Ν.Σ.Κ., που έχει γίνει δεκτή από τον Υπουργό Οικονομικών, κατά την οποία οι παρακρατούμενοι φόροι δεν μπορούν να υπαχθούν σε συμφωνία πιστωτών-επιχείρησης άρθρου 44 ν. 1892/1990, που αποτελούσε παρεμφερή με τη συμφωνία εξυγίανσης προϊσχύοντα θεσμό).

4.1.2. των όρων που προβλέπονται για τη ρύθμιση των απαιτήσεων του Δημοσίου στα πλαίσια της συμφωνίας (χρονικός ορίζοντας αποπληρωμής, τυχόν διαγραφή μέρους αυτών, τυχόν πάγωμα προσαυξήσεων κ.λπ.),

4.1.3. του βαθμού διασφάλισης των απαιτήσεων του Δημοσίου, σε περίπτωση που η επιχείρηση δεν υπαχθεί σε εξυγίανση και **της δυνατότητας ικανοποίησης αυτών** είτε με μέτρα αναγκαστικής είσπραξης κατά Κ.Ε.Δ.Ε. σε βάρος της περιουσίας της οφειλέτριας επιχείρησης είτε, σε περίπτωση πτώχευσης ή εκκαθάρισης αυτής, με την κατάταξή του στην αντίστοιχη διαδικασία συλλογικής εκτέλεσης καθώς και με μέτρα σε βάρος της περιουσίας τυχόν συνυπόχρεων προσώπων,

4.1.4. της βιωσιμότητας της αιτούσας επιχείρησης και της δυνατότητας υλοποίησης του προτεινόμενου από αυτήν σχεδίου εξυγίανσης (**εφόσον και στο βαθμό που η εκτίμηση αυτών είναι εφικτή** με βάση στοιχεία διαθέσιμα στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. ή κατόπιν διενέργειας επιτόπιου ελέγχου/αυτοψίας στις εγκαταστάσεις της επιχείρησης).

4.2. Ενδεικτικοί λόγοι παρέμβασης ανάλογα με το στάδιο της δίκης

Σε συνέχεια των ανωτέρω, καταγράφονται ενδεικτικά, για τη διευκόλυνση των αρμόδιων υπηρεσιών του Δημοσίου, ορισμένοι βασικοί λόγοι, στη συνδρομή των οποίων μπορεί να βασιστεί η άσκηση κύριας παρέμβασης εκ μέρους του Δημοσίου σε δίκες εξυγίανσης επιχειρήσεων-οφειλετών του. Υπογραμμίζεται ότι **η τελική κρίση για το σκόπιμο ή μη άσκησης παρέμβασης ανήκει στον προϊστάμενο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ.**, ο οποίος κρίνει σχετικά με την πρόκληση ή μη βλάβης στο Δημόσιο από την υπαγωγή ενός οφειλέτη του σε διαδικασία/συμφωνία εξυγίανσης βάσει των ιδιαίτερων δεδομένων κάθε περίπτωσης και της φορολογικής εικόνας της αιτούσας επιχείρησης.

4.2.1. Συζήτηση αίτησης για άνοιγμα διαδικασίας εξυγίανσης/αίτησης για λήψη προληπτικών μέτρων

Στις δίκες με αντικείμενο το άνοιγμα διαδικασίας εξυγίανσης δεν είναι πάντα ευχερής η στοιχειοθέτηση βλάβης του Δημοσίου, καθώς οι σχετικές αιτήσεις συνήθως δεν μνημονεύουν συγκεκριμένους όρους διακανονισμού των οφειλών της αιτούσας επιχείρησης, αλλά εστιάζουν στην παρουσίαση των κρίσιμων και κατά νόμο απαραίτητων οικονομικών στοιχείων που άπτονται αφενός της οικονομικής αδυναμίας της αφετέρου της βιωσιμότητάς της και του επιχειρηματικού σχεδίου εξυγίανσης αυτής. Στις εν λόγω δίκες, τα συμφέροντα του Δημοσίου βλάπτονται όταν (ενδεικτικά):

α. από τα στοιχεία της αίτησης μπορεί να στοιχειοθετηθεί **προφανώς καταχρηστική συμπεριφορά (άρθρο 281 του Α.Κ.)** του αιτούντος οφειλέτη, δηλαδή όταν προκύπτει ότι σκοπός της αίτησης δεν είναι η εξυγίανση της επιχείρησης αλλά μόνο η διασφάλιση προσωρινής ασυλίας αυτής έναντι των πιστωτών της, κατά καταστρατήγηση του θεσμού.

Καταχρηστική άσκηση αίτησης εξυγίανσης μπορεί να προκύψει π.χ. από στοιχεία που σχετίζονται με τη βιωσιμότητα της επιχείρησης και των οποίων η ανακριβής περιγραφή στην αίτηση μπορεί να διαπιστωθεί από τη Δ.Ο.Υ., με βάση διαθέσιμα σε αυτήν στοιχεία ή κατόπιν διενέργειας επιτόπιου ελέγχου/αυτοψίας στις εγκαταστάσεις της επιχείρησης, όπως λ.χ. όταν η αιτούσα επιχείρηση δεν λειτουργεί, ενώ εμφανίζεται στην αίτηση ως λειτουργούσα, όταν μνημονεύονται στην αίτηση εγκαταστάσεις, καταστήματα ή προσωπικό που δεν υφίστανται, όταν η επιχείρηση αδρανεί επί μακρόν ως προς την εκπλήρωση φορολογικών υποχρεώσεων, όταν εμφανίζονται μεγάλου ύψους εικονικές απαιτήσεις ή οφειλές κ.λπ.

β. από το σχέδιο εξυγίανσης που περιέχεται στην αίτηση παραβλάπτεται προφανώς η συλλογική ικανοποίηση των πιστωτών (άρθρα 99 παρ. 2 και 106ζ παρ. 2β του ΠτΚ), δηλαδή προβλέπεται ότι οι μη συμβαλλόμενοι στη συμφωνία πιστωτές θα βρεθούν σε χειρότερη οικονομική θέση από αυτήν στην οποία θα βρίσκονταν με βάση ατομική αναγκαστική εκτέλεση ή στα πλαίσια τυχόν πτωχευτικής εκκαθάρισης. Για τη στοιχειοθέτηση του λόγου αυτού εξετάζεται **ειδικά η δυνατότητα ικανοποίησης των απαιτήσεων του Δημοσίου με τη λήψη μέτρων σε βάρος της περιουσίας της επιχείρησης, εφόσον υπάρχει.**

Επομένως, επίκληση του λόγου αυτού μπορεί να γίνει όταν στα προτεινόμενα από την επιχείρηση μέτρα εξυγίανσης περιλαμβάνεται διαγραφή απαιτήσεων του Δημοσίου ή/και μεγάλο χρονικό διάστημα αποπληρωμής αυτών με ή χωρίς πάγωμα προσαυξήσεων, ενώ από τα στοιχεία που διαθέτει η αρμόδια οικονομική υπηρεσία προκύπτουν περιουσιακά στοιχεία της επιχείρησης, από τη ρευστοποίηση των οποίων, μπορεί να εκτιμηθεί ότι το Δημόσιο θα ικανοποιηθεί ταχύτερα και σε προφανώς μεγαλύτερο βαθμό.

Αναφορικά με τη συνδρομή του λόγου αυτού πρέπει να λαμβάνεται υπόψη και η τυχόν λήψη μέτρων για τη διασφάλιση των απαιτήσεων του Δημοσίου π.χ. εγγραφή υποθήκης υπέρ αυτού σε ακίνητα της επιχείρησης.

γ. το τυχόν προβλεπόμενο στην αίτηση επιχειρηματικό σχέδιο εξυγίανσης παραβαίνει προφανώς την αρχή της ισότιμης μεταχείρισης των πιστωτών (πρβ άρθρο 106ζ παρ. 2δ του ΠτΚ) σε βάρος του Δημοσίου π.χ. σε περίπτωση πρόβλεψης ευνοϊκότερων ή παρόμοιων όρων για τις απαιτήσεις ανέγγυων πιστωτών σε σχέση με τις απαιτήσεις του Δημοσίου, οι οποίες είναι εξοπλισμένες με γενικό προνόμιο ή σε περίπτωση που άλλοι προνομιούχοι πιστωτές (π.χ. Ι.Κ.Α.) αντιμετωπίζονται με σημαντικά ευνοϊκότερο τρόπο.

δ. μνημονεύονται αναληθή (όχι απλώς μη επικαιροποιημένα) στοιχεία όσον αφορά τα χρέη προς το Δημόσιο (βεβαιωμένα και προς βεβαίωση).

ε. ζητείται η λήψη ιδιαίτερα βλαπτικών για το Δημόσιο προληπτικών μέτρων (άρθρο 103 του ΠτΚ) όπως είναι η απαγόρευση συμψηφισμού. Βλάβη μπορεί να συνεπάγεται και το αίτημα για αναστολή μέτρων αναγκαστικής εκτέλεσης ή/και ασφαλιστικών μέτρων, όταν υφίστανται βεβαιωμένα χρέη σημαντικού ύψους και είναι ευχερής η είσπραξη αυτών από την περιουσία της επιχείρησης, ενώ, παράλληλα, στο επιχειρηματικό σχέδιο εξυγίανσης προβλέπεται διαγραφή απαιτήσεων του Δημοσίου ή/και μεγάλο χρονικό διάστημα αποπληρωμής αυτών. Το αίτημα για αναστολή μέτρων αναγκαστικής εκτέλεσης ή/και ασφαλιστικών μέτρων μπορεί επίσης να συνεπάγεται βλάβη, όταν επεκτείνεται σε τρίτα συνυπόχρεα με την επιχείρηση έναντι του Δημοσίου πρόσωπα, από την υπέγγυα περιουσία των οποίων μπορούν να ικανοποιηθούν οι απαιτήσεις του Δημοσίου, εφόσον βέβαια, οι οφειλές της επιχείρησης, για τις οποίες ευθύνονται τα πρόσωπα αυτά, είναι μεγάλου ύψους.

Είναι προφανές ότι σε τυχόν παρέμβαση μπορεί να γίνει επίκληση, παράλληλα με τους ανωτέρω λόγους, και άλλων νομικών επιχειρημάτων, εφόσον εντοπιστούν παραβάσεις του νομοθετικού πλαισίου που διέπει τη διαδικασία π.χ. μη προσκόμιση βεβαίωσης Δ.Ο.Υ. (άρθρο 100 παρ. 2 του ΠτΚ) ή άλλων εγγράφων που άπτονται του παραδεκτού ή του βασίμου της αίτησης κ.λπ.

4.2.2. Συζήτηση αίτησης για επικύρωση συμφωνίας εξυγίανσης

Στις δίκες με αντικείμενο την επικύρωση συμφωνίας εξυγίανσης μεταξύ της οφειλέτριας επιχείρησης και πιστωτών της η κρίση για τη σκοπιμότητα άσκησης κύριας παρέμβασης είναι ευχερέστερη, δεδομένου ότι στην προς επικύρωση συμφωνία αναμένεται να περιλαμβάνονται **συγκεκριμένοι όροι** για τις απαιτήσεις όλων των πιστωτών, οι απαιτήσεις των οποίων υπάγονται σε αυτήν, συμβαλλομένων ή μη, συμπεριλαμβανομένου του Δημοσίου, οι οποίοι, σε περίπτωση δικαστικής επικύρωσης θα καθίστανται δεσμευτικοί και για αυτό (άρθρο 106η παρ. 1 του ΠτΚ). Από το περιεχόμενο της συμφωνίας μπορεί να συναχθεί ευχερέστερα αν η δικαστική επικύρωσή της συνεπάγεται βλάβη για το Δημόσιο ή όχι. Επομένως, στα πλαίσια των δικών αυτών, υφίσταται μεγαλύτερη δυνατότητα ελέγχου συνδρομής των λόγων που αναφέρθηκαν ανωτέρω (υπ' αριθ. 4.2.1.), οι οποίοι όμως πρέπει να αντιμετωπίζονται εδώ **με λιγότερη φειδώ**, αφενός λόγω των συγκεκριμένων πλέον στοιχείων που τίθενται υπόψη της Διοίκησης αφετέρου λόγω των σημαντικών αποτελεσμάτων που συνεπάγεται κατά νόμο η τυχόν ευδοκίμηση αίτησης επικύρωσης συμφωνίας εξυγίανσης.

Στις δίκες αυτές τα συμφέροντα του Δημοσίου βλάπτονται όταν (ενδεικτικά):

- α.** προβλέπεται διαγραφή απαιτήσεων του Δημοσίου, ιδίως βασικής οφειλής.

β. προβλέπεται **υπέρμετρα μεγάλο χρονικό διάστημα αποπληρωμής** των οφειλών προς το Δημόσιο (κριτήριο για τα ανώτατα ανεκτά χρονικά όρια μπορούν να αποτελέσουν εν προκειμένω τα προβλεπόμενα στις κείμενες διατάξεις για τη ρύθμιση χρεών οφειλετών ειδικών κατηγοριών, π.χ. στο άρθρο 62 Α του Κ.Ε.Δ.Ε., πάντα σε συνάρτηση με το ύψος του χρέους και την οικονομική αδυναμία της επιχείρησης), **εκτός αν κριθεί αδύνατη η είσπραξη αυτών με καλύτερους όρους για το Δημόσιο.** Στην περίπτωση που προβλέπεται αποπληρωμή των χρεών προς το Δημόσιο σε δόσεις, επιβαρυντικοί παράγοντες που πρέπει να λαμβάνονται υπόψη είναι η τυχόν πρόβλεψη (ρητή ή συναγόμενη) για πάγωμα των προσαυξήσεων εκπρόθεσμης καταβολής κατά το χρονικό διάστημα αποπληρωμής καθώς και για περίοδο χάριτος.

Οι ανωτέρω συμβατικοί όροι (υπό στοιχεία α & β) πρέπει να κρίνονται πάντα **σε συνάρτηση με τη δυνατότητα ικανοποίησης απαιτήσεων του Δημοσίου με μέτρα αναγκαστικής εκτέλεσης σε βάρος της περιουσίας της επιχείρησης καθώς και τυχόν συνυπόχρεων με αυτήν προσώπων.**

Υπενθυμίζεται, επίσης, ότι πρέπει να λαμβάνεται υπόψη το είδος/αιτία των οφειλών των οποίων προβλέπεται η ρύθμιση (βλ. ανωτέρω υπ' αριθ. 4.1.1.)

γ. δεν επισυνάπτεται στην κοινοποιούμενη στο Δημόσιο αίτηση το κείμενο της προς επικύρωση συμφωνίας και (σε περίπτωση που η επισύναψη ή ενσωμάτωση δεν είναι δυνατή συνήθως λόγω μεγάλου αριθμού επιμέρους συμφωνιών) δεν μνημονεύονται στην αίτηση όλοι οι κρίσιμοι (για το Δημόσιο) συμβατικοί όροι ή η σχετική μνεία περιλαμβάνει σημαντικές αοριστίες, με αποτέλεσμα τη θέση των συμφερόντων του Δημοσίου σε κίνδυνο.

δ. προκύπτει **καταχρηστική συμπεριφορά (άρθρο 281 του Α.Κ.)** της αιτούσας επιχείρησης (βλ. ανωτέρω υπό στοιχεία 4.2.1α), όπως όταν ο σκοπός της συμφωνίας δεν είναι εξυγιαντικός αλλά μόνο η απαλλαγή της επιχείρησης από υποχρεώσεις της, η προσωρινή προστασία έναντι των πιστωτών της ή η επίτευξη αναστολής ποινικής δίωξης του οφειλέτη φ.π. ή των διοικούντων το ν.π.–οφειλέτη καθ' όλη τη διάρκεια της συμφωνίας, ως αποτέλεσμα της δικαστικής επικύρωσής της.

ε. προβλέπεται ρύθμιση **μελλοντικά βεβαιούμενων οφειλών απροσδιόριστου ύψους** (σε περίπτωση που υπάρχουν ανέλεγκτες χρήσεις), ή ακόμα **οφειλών που η ύπαρξή τους δεν προκύπτει καν από τα βιβλία και τις οικονομικές καταστάσεις της επιχείρησης, ιδίως όταν προβλέπεται διαγραφή του συνόλου ή μέρους αυτών** (είτε με αναφορά σε ποσοστό διαγραφής είτε σε είδος οφειλών που διαγράφονται π.χ. πρόστιμα, πρόσθετοι φόροι κ.λπ.).

στ. δημιουργείται **σύγχυση ως προς τον τρόπο εντοπισμού των χρεών προς το Δημόσιο που εμπίπτουν στους όρους της συμφωνίας εξυγίανσης,** όπως π.χ. σε

περίπτωση που στη συμφωνία προβλέπεται ρύθμιση/περιορισμός όλων των (βεβαιωμένων ή μη) οφειλών της επιχείρησης προς το Δημόσιο που ανάγονται στο κρίσιμο κατά τη συμφωνία χρονικό σημείο, με διαφορετικούς όμως όρους ανάλογα με το αν οι οφειλές αυτές εμφανίζονται στον ισολογισμό της επιχείρησης ή όχι. Στην περίπτωση αυτή μπορεί να είναι δυσχερής για τη Δ.Ο.Υ., σε περίπτωση εκτέλεσης της συμφωνίας, λόγω δικαστικής επικύρωσής της, ο εντοπισμός των οφειλών που εμπίπτουν σε κάθε επιμέρους όρο της. Σε σχέση με το ανωτέρω παράδειγμα, προσοχή πρέπει να δίνεται επίσης σε συμβατικούς όρους γενικού περιεχόμενου, που αναφέρονται, χωρίς περαιτέρω διάκριση, σε γεγεννημένες οφειλές της επιχείρησης που δεν εμφανίζονται στον ισολογισμό της (με πρόβλεψη συνήθως διαγραφής αυτών), χωρίς ειδική αναφορά στο Δημόσιο, όπου όμως ενδέχεται τελικά να υπαχθούν και απαιτήσεις του Δημοσίου, απροσδιόριστου ύψους.

ζ. προβλέπεται περιορισμός της ευθύνης συνυπόχρεων προσώπων για χρέη της υπό εξυγίανση επιχείρησης, **ιδιαίτερα όταν υφίσταται δυνατότητα είσπραξης μεγαλύτερου μέρους των ως άνω χρεών με λήψη μέτρων σε βάρος της περιουσίας των εν λόγω προσώπων.**

Τονίζεται ότι σύμφωνα με το άρθρο 106η παρ. 2 του ΠτΚ, αν δεν προβλέπεται διαφορετικά στη συμφωνία εξυγίανσης, η δικαστική επικύρωσή της δεν έχει επίπτωση -μεταξύ άλλων- στην ευθύνη των προσώπων που ενέχονται εις ολόκληρον με την υπό εξυγίανση επιχείρηση.

η. προβλέπεται παράβαση της αρχής της ισότιμης μεταχείρισης των πιστωτών (άρθρο 106ζ παρ. 2δ του ΠτΚ) σε βάρος του Δημοσίου (βλ ανωτέρω υπό στοιχεία 4.2.1γ).

θ. προβλέπεται αναστολή λήψης μέτρων αναγκαστικής εκτέλεσης (ή και γενικότερα ατομικών διώξεων) σε βάρος της υπό εξυγίανση επιχείρησης ή/και συνυπόχρεων προσώπων πέραν ενός εύλογου σύντομου χρονικού διαστήματος μετά την επικύρωση της συμφωνίας. Υπενθυμίζεται ότι σύμφωνα με το άρθρο 106ε παρ. 1 στ. η του ΠτΚ, στη συμφωνία εξυγίανσης μπορεί να προβλέπεται *«...αναστολή των ατομικών διώξεων των πιστωτών για κάποιο διάστημα μετά την επικύρωση της συμφωνίας. Η αναστολή αυτή δεν θα δεσμεύει τους μη συμβαλλόμενους πιστωτές για διάστημα που υπερβαίνει τους τρεις (3) μήνες από την επικύρωση της συμφωνίας».*

ι. προβλέπεται υπαγωγή στη συμφωνία οφειλών (βεβαιωμένων ή προς βεβαίωση) που προέρχονται από **παρακρατούμενους φόρους** (βλ. ανωτέρω υπό στοιχεία 4.1.1γ).

Ο ανωτέρω ισχυρισμός είναι σκόπιμο να προβάλλεται πάντα στα πλαίσια κύριας παρέμβασης στις εν λόγω δίκες, προκειμένου να εξαιρούνται ρητά οι παρακρατούμενοι φόροι από το πεδίο εφαρμογής των εν λόγω συμφωνιών.

ια. Προβλέπονται δυσχερείς όροι για την αποδέσμευση του Δημοσίου από τη συμφωνία εξυγίανσης, σε περίπτωση μη τήρησής της. Υπενθυμίζεται ότι σύμφωνα με το άρθρο 106ε παρ. 3 του ΠτΚ : *«Η μη τήρηση της συμφωνίας εξυγίανσης από τον οφειλέτη δύναται να τίθεται ως διαλυτική αίρεση της συμφωνίας εξυγίανσης ή ως λόγος καταγγελίας της. Κατά τα λοιπά ισχύουν τα δικαιώματα που έχει κάθε πιστωτής κατά το κοινό δίκαιο για τις περιπτώσεις μη εκπλήρωσης των υποχρεώσεων του οφειλέτη που αναλαμβάνονται ή διαμορφώνονται με τη συμφωνία, καθώς και καθυστερημένης ή πλημμελούς εκπλήρωσης, περιλαμβανομένων των δικαιωμάτων καταγγελίας ή υπαναχώρησης»*.

ιβ. Δεν προβλέπεται ρητά στη συμφωνία εξυγίανσης όρος για αναβίωση των απαιτήσεων των πιστωτών (και συγκεκριμένα του Δημοσίου), των οποίων συμφωνείται η διαγραφή, σε περίπτωση μη τήρησης της συμφωνίας από την οφειλέτρια επιχείρηση. Η αναβίωση μπορεί να προβλέπεται είτε ως αυτοδίκαιη συνέπεια μη εκπλήρωσης των συμβατικών υποχρεώσεων της επιχείρησης είτε ως συνέπεια άσκησης από το θιγόμενο πιστωτή (εν προκειμένω, το Δημόσιο) των προαναφερθέντων δικαιωμάτων (ανωτέρω υπό στοιχεία 4.2.2ια).

Επισημαίνεται ότι ρήτρα για αναβίωση διαγραμμένων απαιτήσεων σε περίπτωση ανατροπής ή λύσης της συμφωνίας μπορεί να συνάγεται και σιωπηρά, ιδιαίτερα όταν στη συμφωνία υπάρχει σχετική διαλυτική αίρεση ή προβλέπεται δυνατότητα μονομερούς ανατροπής της, **είναι σκόπιμο όμως, για τη διασφάλιση των συμφερόντων του Δημοσίου και για αποφυγή ενδεχομένων αμφισβητήσεων, να επιδιώκεται σε κάθε περίπτωση η ρητή μνεία όρου για αναβίωση απαιτήσεων, των οποίων συμφωνείται η διαγραφή, σε περίπτωση μη τήρησης της συμφωνίας.**

Εκτός των ανωτέρω, είναι αυτονόητο ότι, όπως αναφέρθηκε και παραπάνω, στα πλαίσια τυχόν παρέμβασης στη δίκη της επικύρωσης και προς επίρρωση αυτής μπορεί να γίνει επίκληση και πολλών άλλων νομικών επιχειρημάτων, εφόσον εντοπιστούν παραβάσεις του νομοθετικού πλαισίου που διέπει τη διαδικασία π.χ. παράβαση ποσοστών για τον κατά νόμο σχηματισμό της απαραίτητης πλειοψηφίας πιστωτών που πρέπει να συμβληθούν στην προς επικύρωση συμφωνία.

4.3. Παροχή στοιχείων στο Ν.Σ.Κ. για άσκηση παρέμβασης

Η αρμόδια Δ.Ο.Υ. οφείλει να διατυπώνει **έγκαιρα** στο αρμόδιο Γραφείο Νομικού Συμβούλου / δικαστικό γραφείο **άποψη (θετική ή αρνητική) σχετικά με την άσκηση παρέμβασης στις εν λόγω δίκες.** Σε περίπτωση που κρίνεται σκόπιμη η άσκηση

παρέμβασης, πρέπει να χορηγείται άμεσα στο Ν.Σ.Κ. κάθε απαραίτητο στοιχείο για τη στήριξη της παρέμβασης του Δημοσίου.

Είναι προφανές ότι **τα κρίσιμα στοιχεία ποικίλλουν ανάλογα με το λόγο της παρέμβασης** π.χ. όταν προβάλλεται ο ισχυρισμός ότι η αίτηση έχει ασκηθεί καταχρηστικά (βλ. ανωτέρω υπό στοιχεία 4.2.1α και 4.2.2γ), κρίσιμα μπορεί να είναι τα πορίσματα του ελέγχου π.χ. ότι η αιτούσα επιχείρηση δεν λειτουργεί ή ότι τα στοιχεία που εμφανίζει είναι εικονικά. Στις συνηθέστερες περιπτώσεις όπου η παρέμβαση βασίζεται στη βλάβη του Δημοσίου λόγω πρόβλεψης για διαγραφή οφειλών ή άλλων δυσμενών όρων ρύθμισης αυτών (βεβαιωμένων ή προς βεβαίωση) ή αιτήματος για λήψη ιδιαίτερα βλαπτικών προληπτικών μέτρων, κρίσιμα είναι π.χ. τα στοιχεία της Δ.Ο.Υ. για τις τρέχουσες βεβαιωμένες οφειλές της επιχείρησης προς το Δημόσιο, τυχόν εκκρεμείς φορολογικούς ελέγχους και προς βεβαίωση χρέη, περιουσιακά στοιχεία (ακίνητα, κινητά σημαντικής αξίας, επιδεκτικές κατάσχεσης απαιτήσεις), συνυπόχρεα πρόσωπα και περιουσιακά στοιχεία αυτών, μέτρα που έχουν ληφθεί για τη διασφάλιση των απαιτήσεων του Δημοσίου κ.λπ. Ο εντοπισμός συνυπόχρεων προσώπων, ο προσδιορισμός της έκτασης της ευθύνης τους και η χορήγηση στοιχείων για την περιουσιακή κατάστασή τους είναι ιδιαίτερα κρίσιμα όταν στην προς επικύρωση συμφωνία προβλέπεται περιορισμός της ευθύνης και των προσώπων αυτών (βλ. ανωτέρω υπό στοιχεία 4.2.2ζ).

Λόγω των δυσχερειών που εμφανίζει η αντιμετώπιση των εν λόγω υποθέσεων από τις αρμόδιες οικονομικές υπηρεσίες και του μεγάλου και διαρκώς αυξανόμενου αριθμού αυτών, το εκάστοτε αρμόδιο Γραφείο Νομικού Συμβούλου / δικαστικό γραφείο **παρακαλείται να παρέχει στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. την απαραίτητη νομική υποστήριξη για την αναζήτηση και συγκέντρωση των κρίσιμων σε κάθε περίπτωση στοιχείων**, προκειμένου να στοιχειοθετείται βάσιμα και αποτελεσματικά η παρέμβαση του Δημοσίου.

5. Τήρηση χειρόγραφου αρχείου

Η Δ.Ο.Υ. οφείλει να τηρεί χειρόγραφο αρχείο για την παρακολούθηση της εξέλιξης αυτών των υποθέσεων - μολοντί αναγνωρίζεται ότι είναι πρακτικά δυσχερές - λόγω έλλειψης σχετικών πεδίων συμπλήρωσης στο σύστημα TAXIS μέχρι σήμερα. Ενέργειες για τη δημιουργία των πεδίων αυτών έχουν λάβει ήδη χώρα από την υπηρεσία μας σε συνεργασία με την αρμόδια Γενική Γραμματεία Πληροφοριακών Συστημάτων (Γ.Γ.Π.Σ.) και αναμένεται να ενταχθούν στο νέο TAXIS.

Ιδιαίτερα επισημαίνεται η ανάγκη τήρησης χειρόγραφου αρχείου για την καταχώρηση των αναστολών λήψης μέτρων μετά από προσωρινή διαταγή ή δικαστική

απόφαση λήψης προληπτικών μέτρων. Σύμφωνα με οδηγίες που δόθηκαν από τη Γ.Γ.Π.Σ. **δεν πρέπει να γίνεται καταχώρηση αυτών των αναστολών στο ήδη υπάρχον πεδίο «Αναστολή - Αναστολή εκτέλεσης - Αναστολή είσπραξης» του υποσυστήματος Δικαστικού του TAXIS.**

6. Διαδικασία συμμετοχής του Δημοσίου σε συμφωνία εξυγίανσης

Η συμμετοχή του Δημοσίου ως πιστωτή σε συμφωνία εξυγίανσης βάσει του άρθρου 106 δ του ΠτΚ ρυθμίζεται ειδικότερα με τις διατάξεις του άρθρου 4 παρ. 6 περ. α' του ν. 3808/2009 (ΦΕΚ 227 Α'/10-12-2009).

Η αίτηση για συμμετοχή του Δημοσίου σε συμφωνία εξυγίανσης κατατίθεται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., τηρουμένης αναλογικά (βλ. άρθρο 13 παρ. 1 του ν. 4013/2011) της διαδικασίας που ίσχυε σε αντίστοιχα αιτήματα στο θεσμό της συνδιαλλαγής, όπως αυτή περιγράφεται αναλυτικά στην εγκύκλιο ΠΟΛ. 1087/2010 της Υπηρεσίας μας. Τονίζεται ότι ο φάκελος με τα συνημμένα δικαιολογητικά που αναφέρονται στην ΠΟΛ. 1087/2010 πρέπει να είναι πλήρης προτού αποσταλεί άμεσα στην Υπηρεσία μας και ότι η Δ.Ο.Υ. πρέπει να εξετάζει καταρχάς την προθεσμία που έχει ορίσει το Δικαστήριο για την περίοδο της συνδιαλλαγής ή εξυγίανσης, καθώς οι συγκεκριμένες προθεσμίες είναι συνήθως σύντομες. Επίσης, κατά τη διαδικασία της εξυγίανσης δεν είναι υποχρεωτικός ο διορισμός μεσολαβητή, όπως συνέβαινε στη συνδιαλλαγή, και κατ' επέκταση η σχετική αίτηση για συμμετοχή υποβάλλεται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. από τον οφειλέτη, αν δεν έχει ορισθεί μεσολαβητής. Στις περιπτώσεις κατάθεσης αίτησης για άμεση επικύρωση συμφωνίας εξυγίανσης κατά το άρθρο 106β του ΠτΚ, όπου προβλέπεται σύναψη συμφωνίας πριν από την έναρξη της διαδικασίας εξυγίανσης, δεν περιλαμβάνεται στα απαιτούμενα δικαιολογητικά της αίτησης για συμμετοχή του Δημοσίου αντίγραφο της δικαστικής απόφασης για το άνοιγμα της διαδικασίας εξυγίανσης.

7. Παρακολούθηση πορείας της δίκης

Οι δικαστικές αποφάσεις που εκδίδονται στο πλαίσιο της διαδικασίας εξυγίανσης (δικαστική απόφαση για άνοιγμα διαδικασίας, για λήψη προληπτικών μέτρων, για παράταση προθεσμίας της διαδικασίας, για επικύρωση συμφωνίας εξυγίανσης, για άμεση επικύρωση συμφωνίας εξυγίανσης) **δεν κοινοποιούνται υποχρεωτικά στο Δημόσιο.** Οι αποφάσεις για το άνοιγμα της διαδικασίας εξυγίανσης και την επικύρωση της συμφωνίας εξυγίανσης δημοσιεύονται ωστόσο στο Γενικό Εμπορικό Μητρώο (Γ.Ε.ΜΗ.) και

στο Δελτίο Δικαστικών Δημοσιεύσεων (Δ.Δ.Δ.) του Ενιαίου Ταμείου Ανεξάρτητα Απασχολούμενων (Τομέας Νομικών), όπως ορίζεται στα άρθρα 101 παρ. 2 και 106ζ παρ. 5 του ΠτΚ.

Η Δ.Ο.Υ., όταν ενημερώνεται για την έκδοση σχετικών δικαστικών αποφάσεων, οφείλει σε συνεργασία με το Ν.Σ.Κ. να λαμβάνει γνώση του περιεχομένου τους και **ιδιαίτερα της προσωρινής διαταγής και των αποφάσεων για λήψη προληπτικών μέτρων και για επικύρωση της συμφωνίας εξυγίανσης**. Επισημαίνεται ότι σχετικό αρχείο τηρείται σύμφωνα με το άρθρο 8 παρ. 3 του ΠτΚ **σε κάθε Πρωτοδικείο, στο οποίο εγγράφονται τα ονόματα και επί νομικών προσώπων η επωνυμία αυτών για τους οποίους ζητήθηκε το άνοιγμα της διαδικασίας συνδιαλλαγής ή εξυγίανσης και επιπλέον καταχωρείται κάθε περαιτέρω πράξη της διαδικασίας**.

Σε περίπτωση που εκδοθεί δικαστική απόφαση που απορρίπτει την αίτηση για άνοιγμα διαδικασίας εξυγίανσης, αυτό συνεπάγεται και τη λήξη ισχύος της αναστολής μέτρων που τυχόν διατάχθηκαν. Στις περιπτώσεις αυτές η Δ.Ο.Υ. πρέπει να προβαίνει άμεσα και κατά προτεραιότητα στη λήψη μέτρων άμεσης είσπραξης (π.χ. κατάσχεση εις χείρας τρίτου, επίσπευση πλειστηριασμού) και ασφαλιστικών μέτρων (π.χ. εγγραφή υποθήκης), καθότι ο αιτών είναι πιθανό να επανέλθει με νέα αίτησή του προς το Δικαστήριο ή να κηρυχθεί σε πτώχευση, γεγονός που θέτει σε κίνδυνο τα συμφέροντα του Δημοσίου.

Κατά της επικυρωτικής απόφασης, το Δημόσιο δύναται να ασκήσει μόνο το ένδικο μέσο της τριτανακοπής, σε περίπτωση που δεν παρέστη στη συζήτηση και δεν είχε κλητευθεί νομίμως, μέσα σε αποκλειστική προθεσμία τριάντα ημερών από τη δημοσίευση της απόφασης στο Γ.Ε.ΜΗ. και στο Δ.Δ.Δ. (βλ. άρθρο 106ζ παρ. 6 του ΠτΚ.).

Σημειώνεται ότι έφεση ασκείται μόνο κατά της απόφασης που απορρίπτει την αίτηση επικύρωσης. (βλ. άρθρο 106ζ παρ. 8 του ΠτΚ).

8. Εκτέλεση επικυρωμένης συμφωνίας εξυγίανσης

Όπως έχει ήδη επισημανθεί, **από την επικύρωσή της, η συμφωνία εξυγίανσης δεσμεύει και το Δημόσιο**, εφόσον οι απαιτήσεις του ρυθμίζονται από αυτήν, είτε συμμετείχε στη συμφωνία ως συμβαλλόμενο μέρος είτε όχι (άρθρο 106η παρ. 1 του ΠτΚ). Επομένως, **η αρμόδια Δ.Ο.Υ. οφείλει να εκτελέσει την επικυρωμένη συμφωνία σύμφωνα με τους όρους αυτής**. Για τυχόν οδηγίες και διευκρινίσεις σχετικά με την καταχώρηση της συμβατικής ρύθμισης στο σύστημα TAXIS και την παρακολούθηση της

τήρησής της, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. παρακαλείται να απευθύνεται αρμοδίως στη Γ.Γ.Π.Σ., Διεύθυνση Εφαρμογών TAXIS (Δ30).

Αναφορικά με την εκτέλεση της συμφωνίας πρέπει να τονιστούν και στο σημείο αυτό τα εξής:

α. Αν δεν προβλέπεται διαφορετικά στη συμφωνία εξυγίανσης, η δικαστική επικύρωσή της δεν έχει επίπτωση -μεταξύ άλλων- στην ευθύνη των προσώπων που ενέχονται εις ολόκληρον με την υπό εξυγίανση επιχείρηση (άρθρο 106η παρ. 2 του ΠτΚ). Επομένως, **τυχόν περιορισμός ή/και ρύθμιση χρεών προς το Δημόσιο που περιλαμβάνονται στη συμφωνία εξυγίανσης δεν ευνοούν τα συνυπόχρεα με την επιχείρηση πρόσωπα, τα οποία συνεχίζουν να ευθύνονται για το αρχικό ποσό των οφειλών, για τις οποίες υφίσταται συνυπευθυνότητα (π.χ. ως διοικούντες ν.π. ή εγγυητές), συμπεριλαμβανομένων των τρεχουσών προσαυξήσεων εκπρόθεσμης καταβολής, μέχρι την πλήρη εξόφλησή τους.** Το ίδιο ισχύει για τυχόν εμπράγματα ασφάλειες που έχουν παρασχεθεί από τρίτους για την εξασφάλιση απαίτησης του Δημοσίου.

Υπενθυμίζεται ότι το αντίθετο ίσχυε στα πλαίσια της συμφωνίας άρθρου 44 του ν. 1892/1990, όπου σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου αυτού «...με εξαίρεση από τυχόν διαφορετική συμφωνία με τον εξασφαλιζόμενο πιστωτή, διατηρούνται οι εγγυήσεις και οι εμπράγματα ασφάλειες, όπως και κάθε παρεπόμενο δικαίωμα που ασφαλίζει την απαίτηση, υπέρ της νέας απαιτήσεως, όπως αυτή διαμορφώνεται με τη συμφωνία της παρ. 1». Κατ' ανάλογη εφαρμογή της διάταξης αυτής, το Ν.Σ.Κ. είχε γνωμοδοτήσει ότι, εφόσον δεν έχει συμφωνηθεί διαφορετικά, η συμφωνία ενεργεί και υπέρ των διοικούντων ν.π., καθώς η ευθύνη των τελευταίων κρίθηκε ότι έχει παρακολουθηματικό χαρακτήρα έναντι της ευθύνης του ν.π. (βλ. Γνωμοδότηση υπ'αρ. 121/2009 του Ν.Σ.Κ. – Τμήμα ΣΤ').

β. Αν το Δημόσιο δεν συμμετέχει στη συμφωνία ως συμβαλλόμενο μέρος και σ' αυτήν περιλαμβάνεται όρος που προβλέπει αναστολή/απαγόρευση λήψης μέτρων εκτέλεσης ή, γενικότερα, ατομικών διώξεων, για ορισμένο χρονικό διάστημα, η Δ.Ο.Υ. δύναται να λάβει μέτρα σε βάρος της επιχείρησης μετά πάροδο τριών (3) μηνών από την επικύρωση της συμφωνίας με επίκληση του άρθρου 106ε παρ. 1 στ. η του ΠτΚ, κατά το οποίο, όπως προαναφέρθηκε: «... Η αναστολή αυτή δεν θα δεσμεύει τους μη συμβαλλόμενους πιστωτές για διάστημα που υπερβαίνει τους τρεις (3) μήνες από την επικύρωση της συμφωνίας».

γ. Σε περίπτωση μη τήρησης από την επιχείρηση των υποχρεώσεων που ανέλαβε βάσει της συμφωνίας, το Δημόσιο, όπως και κάθε άλλος πιστωτής της έχει (βλ. άρθρο 106ε παρ. 3 του ΠτΚ): «... τα δικαιώματα που έχει κάθε πιστωτής κατά το κοινό δίκαιο για τις περιπτώσεις μη εκπλήρωσης των υποχρεώσεων του οφειλέτη που αναλαμβάνονται ή διαμορφώνονται με τη συμφωνία, καθώς και καθυστερημένης ή

πλημμελούς εκπλήρωσης, περιλαμβανομένων των δικαιωμάτων καταγγελίας ή υπαναχώρησης». Τα δικαιώματα αυτά δεν χρειάζεται να ασκηθούν, αν στη συμφωνία υπάρχει σχετική διαλυτική αίρεση, δηλαδή αν προβλέπεται αυτοδίκαιη λύση της συμφωνίας, σε περίπτωση μη τήρησης ορισμένων υποχρεώσεων από την επιχείρηση και η αίρεση αυτή πληρωθεί.

δ. Τέλος, υπενθυμίζεται η δυνατότητα δικαστικής ανάκλησης της απόφασης με την οποία επικυρώθηκε η συμφωνία εξυγίανσης, κατόπιν αίτησης του Δημοσίου, σύμφωνα με τις γενικές διατάξεις του άρθρου 758 του ΚΠολΔ, δηλαδή αν προκύψουν νέα πραγματικά περιστατικά ή μεταβληθούν οι συνθήκες βάσει των οποίων εκδόθηκε η εν λόγω απόφαση.

Σε περίπτωση λύσης/ανατροπής της συμφωνίας λόγω άσκησης των παραπάνω δικαιωμάτων ή πλήρωσης διαλυτικής αίρεσης (βλ. ανωτέρω στοιχείο γ) ή δικαστικής ανάκλησης της επικυρωτικής απόφασης (βλ. ανωτέρω στοιχείο δ) και πρόβλεψης (ρητής ή σιωπηρής) όρου στη συμφωνία για αναβίωση απαιτήσεων, **τυχόν οφειλές που είχαν διαγραφεί βάσει της συμφωνίας αναβιώνουν, το υπόλοιπο (μετά τυχόν καταβολές) χρέος καθίσταται άμεσα απαιτητό (εφόσον πληροί τις σχετικές κατά Κ.Ε.Δ.Ε. προϋποθέσεις) με το σύνολο των προσαυξήσεων εκπρόθεσμης καταβολής με τις οποίες επιβαρύνεται από τη βεβαίωσή του μέχρι την εξόφλησή του.**

9. Συνεργασία της ΔΠΕΙΣ με λοιπές Υπηρεσίες – Τηρητέα διαδικασία

Η Υπηρεσία μας λαμβάνει γνώση για την κατάθεση των αιτήσεων εξυγίανσης ως αποδέκτης προς κοινοποίηση των σχετικών διαβιβαστικών εγγράφων που αποστέλλονται από το Ν.Σ.Κ. Η μέχρι σήμερα παροχή από την Υπηρεσία μας αναλυτικών οδηγιών προς την εκάστοτε αρμόδια Δ.Ο.Υ. και τις Διευθύνσεις της Κεντρικής Υπηρεσίας του Υπουργείου Οικονομικών για κάθε αίτηση εξυγίανσης χωριστά δε θα πραγματοποιείται εφεξής, καθώς η ανάγκη αυτή καλύπτεται από το περιεχόμενο της παρούσας εγκυκλίου. Ωστόσο, θα παρέχεται κάθε δυνατή συνδρομή της Υπηρεσίας μας στο πλαίσιο των αρμοδιοτήτων της, ανάλογα με την ιδιαιτερότητα της κάθε υπόθεσης.

Η ενημέρωση των Διευθύνσεων της Κεντρικής Υπηρεσίας θα πραγματοποιείται από την Υπηρεσία μας σε εβδομαδιαία βάση, με την αποστολή λίστας των επιχειρήσεων για τις οποίες υπάρχει ενημέρωση για κατάθεση αίτησης εξυγίανσης προς τις κάτωθι Διευθύνσεις του Υπουργείου Οικονομικών :

α) **Διεύθυνση Επιχειρησιακού Σχεδιασμού**, προκειμένου να εντάσσει την εκάστοτε αιτούσα επιχείρηση στην προτεραιοποίηση της στόχευσης ελέγχων, με σκοπό την άμεση διενέργεια ελέγχων σε τυχόν ανέλεγκτες χρήσεις, εκ των οποίων δύνανται να προκύψουν χρέη προς βεβαίωση,

β) **Διεύθυνση Ελέγχων**, σε περίπτωση που η αρμόδια Δ.Ο.Υ. δε στοχοθετείται ελεγκτικά μέσω του ΕΛΕΝΧΙΣ, προκειμένου να προβαίνει στις απαραίτητες ενέργειες για την άμεση διενέργεια ελέγχων σε τυχόν ανέλεγκτες χρήσεις, από τους οποίους δύνανται να προκύψουν χρέη προς βεβαίωση,

γ) **Επιχειρησιακή Μονάδα Είσπραξης**, προκειμένου, σε συνεργασία με την εκάστοτε αρμόδια Δ.Ο.Υ., να εξετάζει τυχόν δυνατότητα **άμεσης λήψης μέτρων** κατά της αιτούσας ή συνυπόχρεων προσώπων, κατά λόγο αρμοδιότητας

δ) **Διεύθυνση 19^η Τελωνειακών Διαδικασιών**, προκειμένου να διερευνά αν υφίστανται περαιτέρω βεβαιωμένες οφειλές της αιτούσας επιχείρησης σε Τελωνεία και σε καταφατική περίπτωση να ενημερώνει άμεσα το Γραφείο Νομικού Συμβούλου/ δικαστικό γραφείο.

Λόγω της ιδιαιτερότητας του θεσμού της εξυγίανσης, της πολυπλοκότητας της διαδικασίας και των ενδεχόμενων κινδύνων που μπορεί να ανακύψουν σε κάθε στάδιο της, απαιτείται η σφαιρική αντιμετώπιση κάθε υπόθεσης. Για το λόγο αυτό τονίζεται **η ανάγκη συνεργασίας όλων των εμπλεκόμενων Υπηρεσιών του Δημοσίου κατά λόγο αρμοδιότητας.**

Ακριβές αντίγραφο

Ο Γενικός Γραμματέας Δημοσίων Εσόδων

Η Προϊσταμένη της Γραμματείας

ΘΕΟΧΑΡΗΣ ΘΕΟΧΑΡΗΣ

Συνημμένα : Σχηματική απεικόνιση διαδικασίας εξυγίανσης (τρία φύλλα)

ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΝΟΜΗΣ**Α. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΠΡΟΣ ΕΝΕΡΓΕΙΑ**

1. Όλες οι Δ.Ο.Υ.
2. Όλα τα Τελωνεία και τα Τοπικά Τελωνειακά Γραφεία αυτών
3. Όλα τα Δ.Ε.Κ.
4. Όλες οι Οικονομικές Επιθεωρήσεις
5. Γ.Γ.Π.Σ./Δ.30

Β. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΚΟΙΝΟΠΟΙΗΣΗ

1. Αποδέκτες πίνακα Α΄ έως και Γ΄ (εκτός των Δ.Ο.Υ., των Ελεγκτικών Κέντρων, των Τελωνείων και των Τοπικών Τελωνειακών Γραφείων αυτών)
2. Κεντρική Υπηρεσία και Περιφερειακές Διευθύνσεις Σ.Δ.Ο.Ε.
3. Διεύθυνση 25η Κίνησης Κεφαλαίων Εγγυήσεων – Δανείων – Αξιών του Γενικού Λογιστηρίου του Κράτους
4. Νομικό Συμβούλιο του Κράτους (Ν.Σ.Κ.)

Γ. ΕΣΩΤΕΡΙΚΗ ΔΙΑΝΟΜΗ

1. Γραφείο κ. Υπουργού
2. Γραφείο κ. Αναπληρωτή Υπουργού
3. Γραφείο κ. Υφυπουργού
4. Γραφείο κ. Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων
5. Γραφεία κ.κ. Γεν. Διευθυντών
6. Διεύθυνση Πολιτικής Εισπράξεων – Τμήματα Α,Β,Γ,Δ,Ε, Κλιμάκιο στο ΚΕΠΥΟ