



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

**ΑΑΔΕ**Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων ΕσόδωνΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΙΣΠΡΑΞΕΩΝ
ΤΜΗΜΑ Ε΄

ΑΝΑΡΤΗΤΕΑ ΣΤΟ ΔΙΑΔΙΚΤΥΟ

ΑΔΑ:
Αθήνα, 6 Νοεμβρίου 2019

Ε. 2190

Ταχ. Δ/ση : Πανεπιστημίου 20
 Ταχ. Κώδικας : 10672, Αθήνα
 Τηλέφωνο : 210 3614303, 3613274,
 Fax : 210 3635077
 Url : www.aade.gr

ΠΡΟΣ: Ως πίνακα διανομής

ΘΕΜΑ: Παροχή διευκρινίσεων και οδηγιών σχετικά με το χρόνο περάτωσης της πτώχευσης και την παραγραφή πτωχευτικών χρεών

Σε συνέχεια των βασικών εγκυκλίων οδηγιών ΠΟΛ. 1050/2010, ΠΟΛ. 1154/2016 και ΠΟΛ. 1027/2018, στις οποίες έχουν παρουσιαστεί συστηματικά τα βασικά θέματα που αφορούν την ορθή διαχείριση από τη Φορολογική Διοίκηση των υποθέσεων είσπραξης χρεών πτωχών οφειλετών του Δημοσίου και την παρακολούθηση της πτωχευτικής διαδικασίας καθώς και την ορθή εφαρμογή των διατάξεων περί παραγραφής κατά τη διαχείριση του χαρτοφυλακίου ληξιπρόθεσμων οφειλών, η παρούσα εγκύκλιος εστιάζει στο ειδικό ζήτημα της περάτωσης της πτωχευτικής διαδικασίας, το οποίο συναρτάται, κατά κανόνα, με την επανέναρξη του χρόνου παραγραφής των πτωχευτικών χρεών που έχουν αναγγελθεί στην πτώχευση. Ακολούθως, με την παρούσα εγκύκλιο παρέχονται αναλυτικές οδηγίες και διευκρινίσεις για την ορθή παρακολούθηση από τη Φορολογική Διοίκηση του χρόνου περάτωσης των πτωχεύσεων που αφορούν οφειλέτες του Δημοσίου και της παραγραφής των απαιτήσεων του Δημοσίου που έχουν αναγγελθεί στην πτώχευση, βάσει των –κατά περίπτωση– ισχυόντων κανόνων δικαίου, οι οποίοι έχουν αποτελέσει αντικείμενο και των ανωτέρω –γενικού περιεχομένου– εγκυκλίων ΠΟΛ. 1050/2010, 1154/2016 και 1027/2018.

Επισημαίνεται ότι από την περάτωση της πτώχευσης η Φορολογική Διοίκηση αναλαμβάνει τη δυνατότητα λήψης μέτρων είσπραξης σε βάρος της συνολικής περιουσίας του πτωχεύσαντος οφειλέτη για το σύνολο των οφειλών του. Ειδικότερα, δεν υφίστανται πλέον ούτε η διάκριση μεταξύ τυχόν πτωχευτικής περιουσίας που έχει απομείνει μετά την πτώχευση και μεταπτωχευτικής και μεταξύ ανείσπρακτων πτωχευτικών και μεταπτωχευτικών χρεών ούτε οι περιορισμοί που ισχύουν όσο εκκρεμεί η πτωχευτική διαδικασία και συνεχίζονται οι εργασίες της (απαγόρευση αναγκαστικής εκτέλεσης, περιορισμοί ως προς τη διενέργεια συμψηφισμού κ.λπ.), με την επιφύλαξη βέβαια των περιπτώσεων που έχει εκδοθεί δικαστική απόφαση απαλλαγής του

πτωχέυσαντα φυσικού προσώπου από το υπόλοιπο των πτωχευτικών χρεών του (βλ. αναλυτικά ΠΟΛ. 1027/2018, Κεφ. ΙΙ.1.), καθώς και των περιπτώσεων που τα πτωχευτικά χρέη ρυθμίζονται στο πλαίσιο πτωχευτικού συμβιβασμού ή σχεδίου αναδιοργάνωσης.

A. Διάκριση παλαιών - νέων πτωχεύσεων

Επισημαίνεται ότι για την εκκαθάριση του αρχείου πτωχεύσεων από αυτές που έχουν ήδη περατωθεί απαιτείται αρχικά να εξετάζεται, αν η εκάστοτε πτώχευση που εμφανίζεται στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης ως εκκρεμής, ρυθμίζεται από το προϊσχύον πτωχευτικό δίκαιο (Εμπορικό Νόμο, εφεξής ΕμπΝ, καθώς και σχετικές διατάξεις του α.ν. 635/1937), αν πρόκειται δηλαδή για «παλαιά πτώχευση» ή από τον ν. 3588/2007 (Πτωχευτικό Κώδικα, εφεξής ΠτΚ), όπως ισχύει, αν πρόκειται δηλαδή για «νέα πτώχευση».

Υπενθυμίζεται ότι παλαιές πτωχεύσεις είναι εκείνες που κηρύχθηκαν (δηλαδή η πτωχευτική απόφαση εκδόθηκε) πριν από την έναρξη ισχύος του ΠτΚ (16/9/2007) καθώς και εκείνες που κηρύχθηκαν μετά την 16η/9/2007, αλλά οι σχετικές αιτήσεις πτώχευσης είχαν υποβληθεί στο δικαστήριο πριν από την ημερομηνία αυτή. Αντίστοιχα, νέες πτωχεύσεις είναι αυτές που κηρύχθηκαν βάσει αιτήσεων πτώχευσης που υποβλήθηκαν στο δικαστήριο μετά την 16η/9/2007.

Όπως προκύπτει από τα ανωτέρω, για το χαρακτηρισμό ως «παλαιάς» ή «νέας» μιας πτώχευσης που κηρύχθηκε εντός σχετικά σύντομου χρονικού διαστήματος από την έναρξη ισχύος του ΠτΚ (π.χ. κατά το διάστημα από 1/10/2007 έως και 31/12/2008) είναι απαραίτητη, σε περίπτωση αμφιβολίας, η αναδρομή στο κείμενο της πτωχευτικής απόφασης που έχει κοινοποιηθεί στην Υπηρεσία (είτε πρόκειται για αντίγραφο είτε για απόσπασμα της δικαστικής απόφασης), ώστε να διαπιστωθεί αν η ημερομηνία άσκησης της σχετικής αίτησης πτώχευσης προηγείται ή έπεται της 16ης/9/2007, οπότε πρόκειται για «παλαιά» ή «νέα» πτώχευση, αντίστοιχα, κατά τα προαναφερθέντα.

B. Περάτωση και ανάκληση παλαιών και νέων πτωχεύσεων

1. Παλαιές πτωχεύσεις

- i. **Πτωχευτικός συμβιβασμός:** Σε περίπτωση που έχει επιτευχθεί πτωχευτικός συμβιβασμός (βλ. άρθρα 612 επ. ΕμπΝ και 18 παρ. 2 α.ν. 635/1937), ημερομηνία περάτωσης της πτώχευσης είναι αυτή κατά την οποία η δικαστική απόφαση που επικύρωσε τον πτωχευτικό συμβιβασμό κατέστη τελεσίδικη, δηλαδή μετά την άπρακτη πάροδο της προθεσμίας για την άσκηση έφεσης (βλ. άρθρο 676 ΕμπΝ σε συνδυασμό με τα άρθρα 518 και 761 ΚΠολΔ και, ενδεικτικά, ΑΠ 1520/1999, ΔΕΕ/2000, 290, ΠΠρΑθ 4396/2010), ή, αν ασκήθηκε έφεση, με την έκδοση της απόφασης που απέρριψε την έφεση κατά της επικυρωτικής απόφασης ή που έκανε δεκτή την έφεση κατά της απορριπτικής απόφασης και επικύρωσε τον πτωχευτικό

συμβιβασμό. Σημειώνεται ότι η τελεσίδικη επικύρωση του πτωχευτικού συμβιβασμού συνεπάγεται και την αποκατάσταση του πτωχεύσαντος (βλ. άρθρο 14 α.ν. 635/1937).

Αν μετά την τελεσίδικη δικαστική επικύρωση του πτωχευτικού συμβιβασμού εκδόθηκε δικαστική απόφαση ακύρωσης ή διάρρηξης του πτωχευτικού συμβιβασμού (με εξαίρεση την περίπτωση ατομικής διάρρηξης) ή ακυρώθηκε αυτοδικαίως ο πτωχευτικός συμβιβασμός λόγω καταδίκης του πτωχεύσαντος για δόλια χρεωκοπία, η πτώχευση αναβιώνει (βλ. άρθρο 620 ΕμπΝ).

- ii. **Εξόφληση όλων των πτωχευτικών χρεών:** Σε περίπτωση που έχει κηρυχθεί από το δικαστήριο αποκατάσταση του πτωχού λόγω εξόφλησης όλων των πτωχευτικών χρεών (όχι μόνο προς το Δημόσιο) κατά κεφάλαιο και τόκους έως την κήρυξη της πτώχευσης (βλ. άρθρα 14 και 18 παρ. 2 του α.ν. 635/1937), ημερομηνία περάτωσης της πτώχευσης είναι η ημερομηνία κατά την οποία η σχετική δικαστική απόφαση κατέστη τελεσίδικη. Επισημαίνεται, ωστόσο, ότι αυτός ο λόγος περάτωσης είναι σπάνιος στην πράξη.
- iii. **Κλείσιμο της ένωσης των πιστωτών:** Σε περίπτωση που η πτώχευση περατώθηκε λόγω εκποίησης του ενεργητικού της πτωχευτικής περιουσίας και ολοκλήρωσης της συνέλευσης πιστωτών για λογοδοσία του συνδίκου («κλείσιμο της ένωσης των πιστωτών» βλ. άρθρο 632 ΕμπΝ), ημερομηνία περάτωσης της πτώχευσης είναι η ημερομηνία λύσης της συνεδρίασης της ανωτέρω συνέλευσης πιστωτών, η οποία προκύπτει από τη μερίδα του πτωχού, που τηρείται στο μητρώο πτωχεύσεων του πρωτοδικείου. Στην περίπτωση αυτή δεν απαιτείται δικαστική απόφαση που να κηρύσσει την περάτωση της πτώχευσης.
- iv. **Αυτοδίκαιη περάτωση:** Εφόσον δεν συνέτρεξε προηγουμένως κανένας από τους ανωτέρω λόγους περάτωσης, η πτώχευση περατώνεται αυτοδικαίως (εκ του νόμου) μετά την πάροδο 20 ετών από την κήρυξή της, δηλαδή από την έκδοση της πτωχευτικής απόφασης (βλ. άρθρο 182 παρ. 3 σε συνδ. με 166 παρ. 3 ΠτΚ), οπότε ημερομηνία περάτωσης της πτώχευσης είναι η ημερομηνία του εικοστού έτους από την κήρυξη της πτώχευσης που αντιστοιχεί στην επόμενη της έκδοσης της πτωχευτικής απόφασης (βλ. άρθρα 241 και 243 ΑΚ), π.χ. αν η πτωχευτική απόφαση εκδόθηκε στις 23/7/1999, η πτώχευση περατώνεται αυτοδίκαια στις 24/7/2019. Παλαιές πτωχεύσεις για τις οποίες είχαν ήδη συμπληρωθεί 20 έτη από την κήρυξή τους κατά την 16η/9/2007 (δηλαδή η πτωχευτική απόφαση είχε εκδοθεί έως και 15/9/1987) περατώθηκαν κατά την ημερομηνία αυτή.

Ακολούθως, οι αρμόδιες Υπηρεσίες πρέπει, ανά τακτά χρονικά διαστήματα, να εντοπίζουν τις εκκρεμείς (δηλαδή μη περατωμένες) παλαιές πτωχεύσεις που έχουν συμπληρώσει 20 έτη από την κήρυξή τους και να καταχωρίζουν άμεσα στο σύστημα TAXIS (υποσύστημα «Δικαστικό» - «Πτώχευση») την περάτωση αυτών καθώς και την επανέναρξη του χρόνου παραγραφής των πτωχευτικών χρεών που έχουν αναγγελθεί στην πτώχευση.

Σημείωση: Ζήτημα ενδέχεται να ανακύψει σε ελάχιστες –εξαιρετικές– περιπτώσεις που κατά το χρόνο συμπλήρωσης της εικοσαετίας η πτωχευτική διαδικασία δεν βρίσκεται σε αδράνεια, όπως κατά κανόνα συμβαίνει, αλλά σε εξέλιξη, δηλαδή οι εργασίες της συνεχίζονται (π.χ. διενέργεια πλειστηριασμών, εκκρεμείς δίκες σχετικά με πράξεις εκτέλεσης

που διενήργησε ο σύνδικος πτώχευσης κ.λπ.). Σε περίπτωση που η Υπηρεσία της Φορολογικής Διοίκησης λάβει σχετική ενημέρωση, κρίνεται απαραίτητη αφενός μεν η λήψη αντιγράφου της μερίδας του πτωχού, που τηρείται στο μητρώο πτωχεύσεων, προκειμένου να διαπιστωθεί, αν πραγματικά συνεχίζονται οι εργασίες της πτώχευσης, ή/και σχετικού πιστοποιητικού του τμήματος πτωχεύσεων του οικείου πρωτοδικείου, αφετέρου δε η παρακολούθηση της διαδικασίας έως την οριστική περάτωση αυτής (βλ. τη σχετική απόφαση ΑΠ 446/2016, ΔΕΕ 2016, σελ. 1071 επ.)

- v. Ανάκληση πτώχευσης:** Τέλος, επισημαίνεται ότι η απόφαση κήρυξης της πτώχευσης μπορεί να ανακληθεί με απόφαση του ίδιου δικαστηρίου. Κατά το σχετικό άρθρο 13 του α.ν. 635/1937, από την τελεσιδικία της απόφασης ανάκλησης, η πτώχευση θεωρείται ότι δεν κηρύχθηκε ποτέ, οι πράξεις όμως που διενεργήθηκαν έγκυρα μέχρι την τελεσιδικία της απόφασης ανάκλησης π.χ. αναγγελία χρεών στην πτώχευση δεν θίγονται, δηλαδή παράγουν τα αποτελέσματά τους όπως η διακοπή της παραγραφής (βλ. σχετικά ενότητα Γ.1.). Σημειώνεται ότι είναι δυνατόν να εκδοθεί δικαστική απόφαση για την ανάκληση της πτώχευσης ακόμα και μετά την περάτωση αυτής.

Επισήμανση: Επισημαίνεται και στην παρούσα εγκύκλιο ότι η κήρυξη της παύσης εργασιών της πτώχευσης δεν αποτελεί λόγο περάτωσης αυτής κατά το προϊσχύον πτωχευτικό δίκαιο. Επομένως, στις περιπτώσεις παλαιών πτωχεύσεων για τις οποίες έχει εκδοθεί απόφαση παύσης εργασιών, αν και η πτώχευση βρίσκεται σε αδράνεια και είναι δυνατή η λήψη μέτρων είσπραξης σε βάρος του οφειλέτη χωρίς περιορισμό, δεν επέρχεται, ωστόσο, περάτωση αυτής και επανέναρξη του χρόνου παραγραφής των πτωχευτικών χρεών, που είχε διακοπεί με την αναγγελία αυτών στην πτώχευση, αντίθετα, η ως άνω διακοπή της παραγραφής παραμένει σε ισχύ (βλ. ΑΠ 181/2004, γνωμ. Ν.Σ.Κ. 374/1978) μέχρι την περάτωση της πτώχευσης. Οι εν λόγω παλαιές πτωχεύσεις περατώνονται οριστικά με αυτοδίκαιο τρόπο μετά την πάροδο 20 ετών από την έκδοση της πτωχευτικής απόφασης, κατά τα προαναφερθέντα, οπότε αρχίζει νέος χρόνος παραγραφής.

2. Νέες πτωχεύσεις

- i. Παύση εργασιών της πτώχευσης:** Σε περίπτωση που εκδόθηκε απόφαση του πτωχευτικού δικαστηρίου που κηρύσσει την παύση εργασιών της πτώχευσης, η πτώχευση περατώνεται μετά πάροδο ενός (1) μηνός από τη δημοσίευση της ανωτέρω δικαστικής απόφασης (άρθρο 166 παρ. 1 και 2 ΠτΚ). Διευκρινίζεται ότι ως ημερομηνία «δημοσίευσης» της δικαστικής απόφασης, για τον υπολογισμό του προαναφερόμενου χρονικού διαστήματος ενός μηνός, νοείται η ημερομηνία δημοσίευσης της απόφασης στο ακροατήριο του δικαστηρίου, όπως αυτή αναγράφεται στο κείμενο της απόφασης, και όχι της τυχόν περαιτέρω δημοσίευσης αυτής σύμφωνα με το άρθρο 8 ΠτΚ (δημοσίευση στο Δελτίο Δικαστικών Δημοσιεύσεων του Ενιαίου Φορέα Κοινωνικής Ασφάλισης- Τομέας Ασφάλισης Νομικών, «Δ.Δ.Δ. του Ε.Φ.Κ.Α. – Τ.Α.Ν.»). Επομένως, αν π.χ. η απόφαση που κηρύσσει την παύση εργασιών της πτώχευσης δημοσιεύτηκε στις 18/5/2019, η πτώχευση περατώνεται στις 19/6/2019.

- ii. **Επικύρωση σχεδίου αναδιοργάνωσης:** Σε περίπτωση που επικυρώθηκε σχέδιο αναδιοργάνωσης (άρθρα 107 επ. ΠτΚ), ημερομηνία περάτωσης της πτώχευσης είναι αυτή κατά την οποία η δικαστική απόφαση που επικύρωσε το σχέδιο αναδιοργάνωσης κατέστη τελεσίδικη (βλ. άρθρα 164 παρ. 1 και 125 παρ. 2 ΠτΚ), δηλαδή μετά την άπρακτη πάροδο τριάντα ημερών από την επομένη της δημοσίευσης της επικυρωτικής απόφασης στο Δ.Δ.Δ. του Ε.Φ.Κ.Α. – Τ.Α.Ν. (βλ. άρθρο 321 ΚΠολΔ σε συνδυασμό με την παρ. 4 του άρθρου 122 ΠτΚ και το άρθρο 518 ΚΠολΔ), ή, αν ασκήθηκε έφεση, με την έκδοση της απόφασης που απέρριψε την έφεση κατά της επικυρωτικής απόφασης ή που έκανε δεκτή την έφεση κατά της απορριπτικής απόφασης και επικύρωσε το σχέδιο αναδιοργάνωσης σε δεύτερο βαθμό.

Σημείωση: Αν μετά την τελεσίδικη επικύρωση σχεδίου αναδιοργάνωσης εκδόθηκε δικαστική απόφαση ακύρωσης του σχεδίου αναδιοργάνωσης ή καταδικάστηκε αμετάκλητα ο οφειλέτης για το αδίκημα της χρεωκοπίας κατ' άρθρο 171 ΠτΚ (βλ. άρθρο 127 ΠτΚ), η πτώχευση, που είχε περατωθεί με την τελεσίδικη επικύρωση του σχεδίου, αναβιώνει και εισέρχεται στο στάδιο της ένωσης των πιστωτών, δηλαδή στο τελικό στάδιο, κατά το οποίο ο σύνδικος προβαίνει στην εκκαθάριση της πτωχευτικής περιουσίας (βλ. άρθρο 128 ΠτΚ).

- iii. **Εκποίηση πτωχευτικής περιουσίας:** Σε περίπτωση εκποίησης όλων των στοιχείων του ενεργητικού της πτωχευτικής περιουσίας (βλ. άρθρο 164 παρ. 1 ΠτΚ), η πτώχευση περατώνεται, μόλις ολοκληρωθεί όχι μόνο η εκποίηση όλων των ανωτέρω περιουσιακών στοιχείων, αλλά αφού γίνουν και όλες οι μετέπειτα αναγκαίες ενέργειες για την εκδίκαση των ανακοπών κατά των πράξεων εκποίησης, η σύνταξη του πίνακα διανομής, η εκδίκαση των κατ' αυτού ανακοπών και η διανομή των σχετικών ποσών στους πιστωτές. Επισημαίνεται ότι στην περίπτωση αυτή δεν απαιτείται δικαστική απόφαση που να κηρύσσει την περάτωση της πτώχευσης. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να ενημερωθεί για την ολοκλήρωση των εργασιών της πτώχευσης, κατά τα ανωτέρω, από τη μερίδα του πτωχού, που τηρείται στο μητρώο πτωχεύσεων του οικείου πρωτοδικείου, σκόπιμη είναι δε και η αίτηση λήψης σχετικού πιστοποιητικού από το τμήμα πτωχεύσεων του πρωτοδικείου.
- iv. **Εξόφληση όλων των πτωχευτικών χρεών:** Σε περίπτωση που έχει κηρυχθεί από το δικαστήριο η αποκατάσταση του πτωχού λόγω εξόφλησης όλων των πτωχευτικών χρεών (όχι μόνο προς το Δημόσιο) κατά κεφάλαιο και τόκους μέχρι την κήρυξη της πτώχευσης (βλ. άρθρο 164 παρ. 1 και 170 παρ. 4 ΠτΚ, όπως ίσχυαν πριν από το ν. 4446/2016 και εφαρμόζονται σε πτωχεύσεις που περατώθηκαν έως και 21/12/2016), ημερομηνία περάτωσης της πτώχευσης είναι η ημερομηνία κατά την οποία η σχετική δικαστική απόφαση κατέστη τελεσίδικη (βλ. άρθρο 170 παρ. 1 ΠτΚ, όπως ίσχυε πριν από το ν. 4446/2016). Υπενθυμίζεται ότι με τον ν. 4446/2016 καταργήθηκε ο θεσμός της πτωχευτικής αποκατάστασης, παρέμεινε όμως ως λόγος περάτωσης η εξόφληση όλων των πτωχευτικών χρεών (όχι μόνο προς το Δημόσιο) κατά κεφάλαιο και τόκους μέχρι την κήρυξη της πτώχευσης (βλ. άρθρο 164 παρ. 1 ΠτΚ, όπως ισχύει). Επισημαίνεται ωστόσο ότι αυτός ο λόγος περάτωσης είναι σπάνιος στην πράξη.

v. Αυτοδίκαιη περάτωση: Εφόσον δεν συνέτρεξε προηγουμένως κανένας από τους ανωτέρω λόγους περάτωσης, η πτώχευση περατώνεται αυτοδικαίως (εκ του νόμου), χωρίς άλλες διατυπώσεις, ως εξής:

- Για όλες τις νέες πτωχεύσεις για τις οποίες ακολουθείται η κοινή διαδικασία πτώχευσης (δηλαδή όχι η «απλοποιημένη διαδικασία πτωχεύσεων μικρών επιχειρήσεων» των άρθρων 162 έως 163γ ΠτΚ / βλ. αναλυτικά ΠΟΛ. 1027/2018, κεφ. ΙΙ 3): μετά παρέλευση δέκα (10) ετών από την έναρξη της ένωσης των πιστωτών, με απώτατο χρόνο την παρέλευση δεκαπέντε (15) ετών από την κήρυξη της πτώχευσης (βλ. άρθρα 164 παρ. 1 και 166 παρ. 3 ΠτΚ).

Παραδείγματα :

Πτώχευση κηρύσσεται στις 2/2/2010 και ημερομηνία έναρξης της ένωσης των πιστωτών είναι η 1η/11/2011. Η πτώχευση περατώνεται αυτοδικαίως στις 2/11/2021.

Πτώχευση κηρύσσεται στις 2/2/2010 και ημερομηνία έναρξης της ένωσης των πιστωτών είναι η 1η/11/2016. Η πτώχευση περατώνεται αυτοδικαίως στις 3/2/2025 και όχι στις 2/11/2026 (10 χρόνια από την έναρξη της ένωσης των πιστωτών), γιατί κατά το νόμο η παρέλευση 15 ετών από την κήρυξη της πτώχευσης επιφέρει την περάτωση αυτής.

- Ειδικά όμως για τις νέες πτωχεύσεις για τις οποίες ακολουθείται η απλοποιημένη διαδικασία πτωχεύσεων μικρών επιχειρήσεων των άρθρων 162 έως 163γ ΠτΚ (με ημερομηνία κήρυξης μετά την έναρξη ισχύος του ν. 4472/2017 ήτοι από 19/5/2017)): μετά παρέλευση τεσσάρων (4) ετών από την έναρξη της ένωσης των πιστωτών, με απώτατο χρόνο την παρέλευση έξι (6) ετών από την κήρυξη της πτώχευσης (βλ. άρθρα 166 παρ. 3 και 163γ ΠτΚ).

Παραδείγματα :

Πτώχευση κηρύσσεται στις 20/2/2018 και ημερομηνία έναρξης της ένωσης των πιστωτών είναι η 1η/11/2019. Η πτώχευση περατώνεται αυτοδικαίως στις 2/11/2023.

Πτώχευση κηρύσσεται στις 20/2/2018 και ημερομηνία έναρξης της ένωσης των πιστωτών είναι η 1η/11/2021. Η πτώχευση περατώνεται αυτοδικαίως στις 21/2/2024 (εφόσον δεν έχει περατωθεί νωρίτερα για άλλο λόγο) και όχι στις 2/11/2025 (4 χρόνια από την έναρξη της ένωσης των πιστωτών), γιατί κατά το νόμο η παρέλευση 6 ετών από την κήρυξη της πτώχευσης επιφέρει την περάτωση αυτής.

Σημείωση: Στα παραδείγματα που παρατέθηκαν λαμβάνεται ως δεδομένο, όπως είναι ευνόητο, ότι δεν έχει λάβει χώρα στο μεταξύ κάποιος λόγος περάτωσης από τους αναφερομένους ανωτέρω (υπό στοιχεία i έως και iv), ούτε έχει ανακληθεί η πτώχευση.

Συμπερασματικά, στις νέες πτωχεύσεις η έναρξη του σταδίου της ένωσης των πιστωτών αποτελεί τη χρονική αφετηρία για τον υπολογισμό του χρονικού διαστήματος των 10 ή 4 (για την «απλοποιημένη» διαδικασία πτώχευσης) ετών, αντίστοιχα, με την παρέλευση του οποίου επέρχεται αυτοδικαίως η περάτωση της πτώχευσης. Στην εξαιρετική περίπτωση όμως που η έναρξη του σταδίου της ένωσης των πιστωτών καθυστερήσει χρονικά, η πτώχευση περατώνεται κατά νόμο με την παρέλευση 15 ή 6 (για την «απλοποιημένη» διαδικασία πτώχευσης) ετών, αντίστοιχα, από την κήρυξή της.

Σχετικά με την έννοια και τον προσδιορισμό του χρονικού σημείου της «έναρξης της ένωσης των πιστωτών», που τίθεται από το νόμο ως αφετηρία για τον υπολογισμό του χρονικού διαστήματος των 10 ετών ή των 4 ετών για την περάτωση της κοινής ή της απλοποιημένης διαδικασίας πτώχευσης, αντίστοιχα, γίνεται παραπομπή στο σχετικό κεφάλαιο της εγκυκλίου ΠΟΛ. 1027/2018 (κεφ. ΙΙ.13.). Πρακτικά, ως αφετηρία για τον υπολογισμό της εν λόγω προθεσμίας μπορεί να τεθεί η ημερομηνία σύγκλησης συνέλευσης πιστωτών κατ' άρθρο 84 ΠτΚ (που αποφασίζει σχετικά με τον τρόπο εξακολούθησης των εργασιών της πτώχευσης), όπως η ημερομηνία αυτή προκύπτει από τη μερίδα του πτωχού ή/και το πιστοποιητικό του τμήματος πτωχεύσεων του οικείου πρωτοδικείου, δεδομένου ότι η εν λόγω συνέλευση συνδέεται χρονικά με την έναρξη του σταδίου της «ένωσης των πιστωτών».

- vi. Ανάκληση πτώχευσης:** Τέλος, υπενθυμίζεται ότι και για τις νέες πτωχεύσεις υφίσταται η δυνατότητα ανάκλησης της απόφασης που κήρυξε την πτώχευση με απόφαση του δικαστηρίου που την εξέδωσε. Σύμφωνα με το σχετικό άρθρο 57 ΠτΚ, τα αποτελέσματα της ανάκλησης επέρχονται από τη δημοσίευση της σχετικής απόφασης. Σε κάθε περίπτωση, είτε η ανάκληση έχει αναδρομική ισχύ είτε όχι (κατά τα ειδικότερα οριζόμενα στο άρθρο 57 ΠτΚ), οι πράξεις που διενεργήθηκαν έγκυρα μέχρι την ανάκληση π.χ. αναγγελία χρεών στην πτώχευση δεν θίγονται, δηλαδή παράγουν τα αποτελέσματά τους όπως η διακοπή της παραγραφής (βλ. σχετικά ενότητα Γ.1.). Σημειώνεται, και για τις νέες πτωχεύσεις, ότι είναι δυνατόν να εκδοθεί δικαστική απόφαση για την ανάκληση της πτώχευσης ακόμα και μετά την περάτωση αυτής.

3. Γενικές επισημάνσεις για την περάτωση παλαιών και νέων πτωχεύσεων

i. Όπως έχει ήδη αναφερθεί κατά την παράθεση των περιπτώσεων αυτοδίκαιης περάτωσης στις παλαιές και τις νέες πτωχεύσεις, ζήτημα αυτοδίκαιης περάτωσης δεν τίθεται, αν η πτώχευση έχει ήδη περατωθεί νωρίτερα για κάποιον άλλο από τους ισχύοντες λόγους περάτωσης ή έχει ανακληθεί.

ii. Διευκρινίζεται και στην παρούσα εγκύκλιο, ότι η έκδοση δικαστικής απόφασης περί αποκατάστασης πτωχού (φυσικού προσώπου) λόγω παρόδου δεκαετίας από την κήρυξη της πτώχευσης, που προβλέπεται από το νόμο τόσο στις παλαιές πτωχεύσεις όσο και στις νέες πριν από το ν. 4446/2016 (με τον οποίο καταργήθηκε ο θεσμός της πτωχευτικής αποκατάστασης), δεν

συνεπάγεται την περάτωση της πτώχευσης. Η πτωχευτική αποκατάσταση που κηρύσσεται για τον ανωτέρω λόγο επιφέρει μόνο την παύση των στερήσεων του πτωχού από δικαιώματα που επήλθαν λόγω της κήρυξης σε πτώχευση (βλ. άρθρο 18 του α.ν. 635/1937 και άρθρο 170 παρ. 2 ΠτΚ, όπως ίσχυε πριν από το ν. 4446/2016), χωρίς να επιδρά στην πρόοδο της πτωχευτικής διαδικασίας, η οποία συνεχίζεται μέχρι την επέλευση κάποιου λόγου περάτωσης. Σημειώνεται ότι απόφαση περί αποκατάστασης πτωχού λόγω παρόδου δεκαετίας από την κήρυξη της πτώχευσης ενδέχεται να εκδοθεί και μετά την περάτωση της πτώχευσης. Τα ανωτέρω ισχύουν με την επιφύλαξη τυχόν εξαιρετικών –και σπάνιων- περιπτώσεων που στο διατακτικό της σχετικής δικαστικής απόφασης ορίζεται ρητά ότι η πτώχευση περατώνεται (βλ. άρθρο 170 παρ. 5 ΠτΚ, όπως ίσχυε πριν από το ν. 4446/2016).

Γ. Ζητήματα παραγραφής μετά την περάτωση ή την ανάκληση της πτώχευσης

Για την ορθή εφαρμογή των διατάξεων περί διακοπής της παραγραφής των απαιτήσεων του Δημοσίου που έχουν αναγγελθεί στην πτώχευση, υπενθυμίζεται αρχικά ότι:

- Η παραγραφή των φορολογικών πτωχευτικών οφειλών με εκτελεστό τίτλο από 1/1/2014 ρυθμίζεται από το άρθρο 51 του ν. 4174/2013 (Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας).
- Για την παραγραφή των πτωχευτικών οφειλών που βεβαιώθηκαν πριν από την 1η/1/2014 καθώς και των μη φορολογικών πτωχευτικών οφειλών, που δεν εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του ν. 4174/2013, ισχύουν οι διατάξεις της περ. γ της παρ. 1 του άρθρου 88 του ν. 2362/1995 (ή, κατά περίπτωση, οι ομοίου περιεχομένου διατάξεις της περ. γ της παρ. 1 του άρθρου 138 του ν. 4270/2014), υπό την προϋπόθεση ότι η αναγγελία στην πτώχευση έλαβε χώρα μετά την 1η/1/1996 (ημερομηνία έναρξης ισχύος του ν. 2362/1995, βλ. άρθρα 107 παρ. 1 και 119 του ίδιου νόμου).
- Για την παραγραφή πτωχευτικών οφειλών που αναγγέλθηκαν στην πτώχευση πριν από την 1η/1/1996, έχει εφαρμογή το άρθρο 89 του ν.δ. 321/1969, το οποίο παραπέμπει στις γενικές διατάξεις των άρθρων 264 και 266 ΑΚ.

1. Διακοπή της παραγραφής λόγω αναγγελίας στην πτώχευση:

Η παραγραφή των πτωχευτικών χρεών διακόπτεται με την αναγγελία αυτών στην πτώχευση, η οποία διενεργείται σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρ. 1 του άρθρου 62 του Κ.Ε.Δ.Ε., δηλαδή με επίδοση αυτής στο γραμματέα του πτωχευτικού δικαστηρίου και το σύνδικο της πτώχευσης.

Σημειώνεται όμως ότι ειδικά στις περιπτώσεις αναγγελιών που έχουν λάβει χώρα μετά την 1η/1/1996 (ημερομηνία έναρξης ισχύος του ν. 2362/1995) και όσον αφορά αναγγελθέντα πτωχευτικά χρέη που δεν εμπίπτουν στο άρθρο 51 του ν. 4174/2013, η διακοπή της παραγραφής λόγω αναγγελίας επέρχεται ακόμα και στις περιπτώσεις που δεν έχει καταστεί δυνατή η ανωτέρω σύννομη διπλή επίδοση, με αποτέλεσμα η αναγγελία των πτωχευτικών χρεών να έχει επιδοθεί είτε μόνο στο γραμματέα του πτωχευτικού δικαστηρίου είτε μόνο στο σύνδικο της πτώχευσης (βλ. τη σχετική διάταξη της περ. γ της παρ. 1 του άρθρου 88 του ν. 2362/1995 και την όμοια διάταξη της περ. γ της παρ. 1 του άρθρου 138 του ν. 4270/2014).

Αντίθετα, για τη διακοπή της παραγραφής φορολογικών πτωχευτικών χρεών που εμπíπτουν στο άρθρο 51 του ν. 4174/2013 απαιτείται, σε κάθε περίπτωση, η διπλή επίδοση που προβλέπεται στην παρ. 1 του άρθρου 62 του Κ.Ε.Δ.Ε.

Το ίδιο ισχύει για πτωχευτικά χρέη που είχαν αναγγελθεί στην πτώχευση πριν από την 1η/1/1996.

2. Επανάρξη χρόνου παραγραφής λόγω περάτωσης της πτώχευσης

Στις περισσότερες και συνηθέστερες περιπτώσεις περάτωσης πτώχευσης, όπως π.χ. στις περιπτώσεις που η πτώχευση περατώνεται λόγω παύσης των εργασιών της (για τις νέες πτωχεύσεις) ή λόγω εκποίησης της πτωχευτικής περιουσίας (ή «κλεισίματος της ένωσης των πιστωτών» στις παλαιές πτωχεύσεις), στις περιπτώσεις αυτοδίκαιης περάτωσης πτωχεύσεων καθώς και σε κάθε άλλη περίπτωση περάτωσης πτώχευσης, με εξαίρεση τις περιπτώσεις εκείνες για τις οποίες έχουν εφαρμογή οι ειδικές διατάξεις παραγραφής της περ. γ της παρ. 1 του άρθρου 88 του ν. 2362/1995 και της περ. γ της παρ. 1 του άρθρου 138 του ν. 4270/2014, ισχύει ο γενικός κανόνας του άρθρου 266 ΑΚ, κατά τον οποίο η παραγραφή που διακόπηκε με την αναγγελία στην πτώχευση αρχίζει πάλι αφότου η πτώχευση περατώθηκε. Επομένως, ως ημερομηνία επανάρξης του χρόνου παραγραφής των αναγγελθέντων πτωχευτικών χρεών καταχωρίζεται η επομένη της ημερομηνίας περάτωσης της πτώχευσης, κατά περίπτωση.

Τα ανωτέρω ισχύουν με την επιφύλαξη των ειδικών διατάξεων της περ. γ της παρ. 1 του άρθρου 88 του ν. 2362/1995 και των αντίστοιχων ομοίου περιεχομένου διατάξεων του άρθρου 138 του ν. 4270/2014, που εφαρμόζονται για πτωχευτικά χρέη που έχουν αναγγελθεί στην πτώχευση μετά την 1η/1/1996 και δεν εμπíπτουν στο άρθρο 51 του ν. 4174/2013.

3. Τακτική παρακολούθηση των εκκρεμών πτωχεύσεων από τη Φορολογική Διοίκηση

Κατόπιν των ανωτέρω εκτεθέντων σχετικά με την περάτωση παλαιών και νέων πτωχεύσεων, επισημαίνονται τα εξής:

Αναφορικά με την παρακολούθηση των παλαιών πτωχεύσεων, βασική προτεραιότητα των αρμόδιων Υπηρεσιών της Φορολογικής Διοίκησης πρέπει να είναι η άμεση καταχώριση της αυτοδίκαιης περάτωσης των πτωχεύσεων που συμπληρώνουν 20 έτη από την κήρυξή τους, εφόσον βεβαίως η Φορολογική Διοίκηση δεν έχει ενημερωθεί για προηγούμενη περάτωση αυτών με άλλον τρόπο (από τους αναφερόμενους στην ενότητα Β.1. της παρούσας). Πέραν αυτού όμως πρέπει να διενεργείται και οίκοθεν από τη Φορολογική Διοίκηση, κατά τακτά χρονικά διαστήματα, έρευνα στο μητρώο πτωχεύσεων του οικείου πρωτοδικείου σχετικά με τυχόν εν τω μεταξύ περάτωση παλαιών πτωχεύσεων, που εμφανίζονται στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης ως εκκρεμείς και ενεργές, για άλλους λόγους. Αντίθετα, για τις παλαιές πτωχεύσεις που βρίσκονται σε παύση εργασιών η παρακολούθηση αυτών από

τη Φορολογική Διοίκηση περιορίζεται κατά βάση στην άμεση καταχώριση της αυτοδίκαιης περάτωσης κατά τη συμπλήρωση της εικοσαετίας από την κήρυξη της πτώχευσης.

Αναφορικά με την παρακολούθηση των νέων πτωχεύσεων πρέπει ιδιαίτερα να επισημανθεί ότι είναι συνηθέστερες, σε σχέση με τις παλαιές πτωχεύσεις, οι περιπτώσεις περάτωσης αυτών εντός σύντομου χρονικού διαστήματος από την κήρυξη της πτώχευσης. Αυτό οφείλεται κυρίως στο γεγονός ότι η έκδοση δικαστικής απόφασης περί παύσεως των εργασιών της πτώχευσης (λόγω έλλειψης των αναγκαίων χρημάτων ή ευχερώς ρευστοποιήσιμης περιουσίας για την εξακολούθησή της) συνεπάγεται πλέον, κατά το ισχύον πτωχευτικό δίκαιο, και την οριστική περάτωση αυτής, σε αντίθεση με τα ισχύοντα στις παλαιές πτωχεύσεις. Παρά ταύτα, τόσο οι δικαστικές αποφάσεις περί παύσεως των εργασιών της πτώχευσης όσο και οι λοιπές αποφάσεις που συνεπάγονται την περάτωση της πτώχευσης δεν κοινοποιούνται κατά κανόνα στη Φορολογική Διοίκηση, καθώς δεν υφίσταται σχετική πρόβλεψη στο νόμο, σε αντίθεση με την υποχρέωση αποστολής των πτωχευτικών αποφάσεων που προβλέπει η παρ. 1 του άρθρου 62 του Κ.Ε.Δ.Ε. Από τα ανωτέρω προκύπτει η ανάγκη τακτικής διενέργειας έρευνας από την αρμόδια Υπηρεσία της Φορολογικής Διοίκησης στο μητρώο πτωχεύσεων του οικείου πρωτοδικείου σχετικά με το στάδιο στο οποίο τελούν οι πτωχεύσεις οφειλετών αρμοδιότητάς της που εμφανίζονται ως εκκρεμείς στο πληροφοριακό σύστημα και την τυχόν περάτωση αυτών. Ειδικά ως προς τις εκκρεμείς πτωχεύσεις για τις οποίες επίκειται η συμπλήρωση του χρόνου αυτοδίκαιης περάτωσης, πρέπει επιπλέον να διερευνηθεί ο χρόνος κατά τον οποίο η πτώχευση εισήλθε στο στάδιο της «ένωσης των πιστωτών» (βλ. ανωτέρω ενότητα Β.2.ν.), ώστε να υπολογιστεί ορθά ο χρόνος επέλευσης της αυτοδίκαιης περάτωσης και να καταχωριστεί άμεσα.

**Ο Διοικητής της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων
ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΠΙΤΣΙΛΗΣ**

ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΝΟΜΗΣ

Α. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΠΡΟΣ ΕΝΕΡΓΕΙΑ

1. Αποδέκτες Πίνακα Γ'
2. Διεύθυνση Στρατηγικής Τεχνολογιών Πληροφορικής (με την παράκληση να αναρτηθεί στην ιστοσελίδα της Α.Α.Δ.Ε., ύστερα από επικοινωνία και συνεννόηση με το Αυτοτελές Τμήμα Συντονισμού Μεταρρυθμιστικών Δράσεων και Επικοινωνίας)
3. Αυτοτελές Τμήμα Συντονισμού Μεταρρυθμιστικών Δράσεων και Επικοινωνίας
4. Ηλεκτρονική Βιβλιοθήκη Α.Α.Δ.Ε.

Β. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΠΡΟΣ ΚΟΙΝΟΠΟΙΗΣΗ

1. Γενική Διεύθυνση Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης
2. Διεύθυνση Ελέγχων
3. Διεύθυνση Εφαρμογής Άμεσης Φορολογίας
4. Διεύθυνση Εφαρμογής Έμμεσης Φορολογίας
5. Διεύθυνση Εφαρμογής Φορολογίας Κεφαλαίου και Περιουσιολογίου
6. Διεύθυνση Φορολογικής Συμμόρφωσης
7. Διεύθυνση Οργάνωσης
8. Διεύθυνση Εσωτερικού Ελέγχου
9. Διεύθυνση Εσωτερικών Υποθέσεων
10. Γενική Διεύθυνση Τελωνείων και Ειδικών Φόρων Κατανάλωσης
11. Δ/νση Τελωνειακών Διαδικασιών
12. Δ/νση Ηλεκτρονικού Τελωνείου
13. Αποδέκτες Πίνακα Δ΄
14. Περιοδικό «Φορολογική Επιθεώρηση»
15. Κεντρική Υπηρεσία του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους
16. Ειδικό Νομικό Γραφείο Δημοσίων Εσόδων
17. Φορολογική και Τελωνειακή Ακαδημία
18. Γραφείο Υφυπουργού Οικονομικών

Γ. ΕΣΩΤΕΡΙΚΗ ΔΙΑΝΟΜΗ

1. Γραφείο Διοικητή Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων
2. Γραφείο Προϊσταμένου Γενικής Διεύθυνσης Φορολογικής Διοίκησης
3. Διεύθυνση Νομικής Υποστήριξης
4. Διεύθυνση Εισπράξεων – Τμήματα Α,Β,Γ,Δ,Ε, Γραμματεία