



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΙΣΠΡΑΞΕΩΝ
ΤΜΗΜΑΤΑ Α' - Ε'

ΑΝΑΡΤΗΤΕΑ ΣΤΟ ΔΙΑΔΙΚΤΥΟ

ΑΔΑ: ΩΖΖΠ46ΜΠ3Ζ-12Κ
Αθήνα, 3 Ιουλίου 2018

ΠΟΛ. 1126

Ταχ. Δ/ση : Πανεπιστημίου 20
Ταχ. Κώδικας : 10672, Αθήνα
Τηλέφωνο : 210 3635007
Fax : 210 3635077
Url : www.aade.gr

ΠΡΟΣ: Ως πίνακα διανομής

ΘΕΜΑ: α) Κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 45 έως 55 του ν. 4549/2018 (ΦΕΚ Α'105/14-6-2018) «Τροποποιήσεις του ν. 4469/2017 (Α'62)» και β) παροχή οδηγιών για την εφαρμογή των νέων διατάξεων των παραγράφων 11 και 21 του άρθρου 15 του ν. 4469/2017.

Σας κοινοποιούμε συνημμένα τις διατάξεις των άρθρων 45 έως 55 (Κεφάλαιο Α' του Τμήματος Θ') του ν. 4549/2018 («Διατάξεις για την ολοκλήρωση της Συμφωνίας Δημοσιονομικών Στόχων και Διαρθρωτικών Μεταρρυθμίσεων – Μεσοπρόθεσμο Πλαίσιο Δημοσιονομικής Στρατηγικής 2019-2022 και λοιπές διατάξεις», ΦΕΚ Α'105/14-6-2018), με τις οποίες τροποποιήθηκαν τα άρθρα 1, 2, 4, 5, 6, 8, 10, 13, 15 και 16 του ν. 4469/2017 («Εξωδικαστικός μηχανισμός ρύθμισης οφειλών επιχειρήσεων και άλλες διατάξεις», ΦΕΚ Α' 62) και τέθηκαν μεταβατικές διατάξεις για την εφαρμογή τους.

Επιπλέον, παρέχονται οδηγίες για την ορθή και ενιαία εφαρμογή από τη Φορολογική Διοίκηση των νέων διατάξεων που προστέθηκαν στις παραγράφους 11 και 21 του άρθρου 15 του ν. 4469/2017 σχετικά με την «αδρανοποίηση» κατασχέσεων απαιτήσεων που έχουν επιβληθεί στα χέρια τρίτων, που συνεπάγεται αποδέσμευση αποκλειστικά μελλοντικών απαιτήσεων, ή την άρση αυτών υπό προϋποθέσεις, κατά το χρονικό διάστημα ισχύος της σύμβασης αναδιάρθρωσης οφειλών, καθώς και σχετικά με λοιπά θέματα διοικητικής εκτέλεσης στο πλαίσιο διμερών διαπραγματεύσεων με το Δημόσιο.

Ειδικότερα:

I. Τροποποιήσεις στο πεδίο εφαρμογής και τη διαδικασία του ν. 4469/2017 με τον ν. 4549/2018

1. Πεδίο εφαρμογής :

Με την αντικατάσταση των περιπτώσεων ιστ' και ιζ' της παραγράφου 2 του άρθρου 1 του ν. 4469/2017 (παράγραφοι 1 και 2 του άρθρου 45 του ν. 4549/2018), διευρύνθηκε το πεδίο εφαρμογής του νόμου αναφορικά με τις βεβαιωμένες στη Φορολογική Διοίκηση οφειλές προς το Δημόσιο και υπέρ τρίτων, αντίστοιχα, που μπορούν να ρυθμιστούν με σύμβαση αναδιάρθρωσης κατά τις διατάξεις του εν λόγω νόμου. **Συγκεκριμένα, κρίσιμος χρόνος βεβαίωσης για την ένταξη στο πεδίο εφαρμογής του νόμου των οφειλών προς το Δημόσιο και υπέρ τρίτων βεβαιωμένων στη Φορολογική Διοίκηση είναι πλέον η 31η Δεκεμβρίου 2017**, αντί της 31ης Δεκεμβρίου 2016, που προέβλεπαν οι προϊσχύουσες διατάξεις. Επίσης, αντικαταστάθηκε η περίπτωση ιη' της παραγράφου 2 του άρθρου 1 του ν. 4469/2017 αναφορικά με τις οφειλές προς τους Φορείς Κοινωνικής Ασφάλισης που υπάγονται στο πεδίο εφαρμογής του νόμου (παράγραφος 3 του άρθρου 45 του ν. 4549/2018).

Περαιτέρω, με τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 46 του ν. 4549/2018, η 31η Δεκεμβρίου 2017 (αντί της 31ης Δεκεμβρίου 2016) τέθηκε αφενός μεν ως κρίσιμος χρόνος για τη συνδρομή της προϋπόθεσης υπαγωγής στο ν. 4469/2017, που προβλέπεται στην περίπτωση α' της παραγράφου 1 του άρθρου 2 του νόμου (ύπαρξη οφειλής προς χρηματοδοτικό φορέα από δάνειο ή πίστωση ή ληξιπρόθεσμων οφειλών προς τη Φορολογική Διοίκηση ή προς Φορέα Κοινωνικής Ασφάλισης ή προς άλλο νομικό πρόσωπο δημοσίου δικαίου ή βεβαίωση μη πληρωμής επιταγών εκδόσεως του οφειλέτη ή έκδοση διαταγών πληρωμής ή δικαστικών αποφάσεων σε βάρος του, κατά τα ειδικότερα οριζόμενα σε αυτή), αφετέρου δε ως κρίσιμος χρόνος γένεσης των οφειλών (προς τρίτους πιστωτές) που μπορούν να υπαχθούν στη διαδικασία εξωδικαστικής ρύθμισης του νόμου, ήτοι να ρυθμιστούν με τη σύμβαση αναδιάρθρωσης του ν. 4469/2017, αντίστοιχα.

Επισημαίνεται ότι, σύμφωνα με τη γενική μεταβατική διάταξη της παραγράφου 1 του άρθρου 55 του ν. 4549/2018, οι νέες διατάξεις του ν. 4549/2018 εφαρμόζονται στις αιτήσεις που υποβάλλονται μετά την έναρξη ισχύος του νόμου, ήτοι μετά την 14η/6/2018 (βλ. άρθρο 131 του ν.4549/2018). Ωστόσο, με την παράγραφο 4 του άρθρου 55 του ν. 4549/2018 **προβλέπεται η δυνατότητα επανυποβολής αίτησης του ν. 4469/2017 (κατ' εξαίρεση του κανόνα της παραγράφου 1 του άρθρου 4 του νόμου περί άπαξ υποβολής αίτησης), προκειμένου να συμπεριληφθούν οφειλές που καθίστανται επιδεκτικές ρύθμισης με το νέο νόμο, ήτοι οφειλές βεβαιωμένες (όσον αφορά τη Φορολογική Διοίκηση) ή γεννημένες έως τις 31/12/2017.**

2. Ενημέρωση Ε.Γ.Δ.Ι.Χ. σε περίπτωση διμερούς διαπραγμάτευσης

Σύμφωνα με τη νέα διάταξη του τρίτου εδαφίου της παραγράφου 5 του άρθρου 2 του ν. 4469/2017 (παράγραφος 3 του άρθρου 46 του ν. 4549/2018), στις περιπτώσεις που το 85 % τουλάχιστον του συνόλου των οφειλών του αιτούντος συγκεντρώνονται στο πρόσωπο ενός μόνο πιστωτή και η αίτηση προωθείται σε αυτόν από την Ειδική Γραμματεία Διαχείρισης Ιδιωτικού Χρέους (Ε.Γ.Δ.Ι.Χ.) για διμερή διαπραγμάτευση, ο πιστωτής πρέπει να ενημερώσει την Ε.Γ.Δ.Ι.Χ. εντός τριών μηνών από την ημερομηνία προώθησης της αίτησης για την ολοκλήρωση ή μη της

διαπραγμάτευσης και, σε καταφατική περίπτωση, για την επίτευξη ή μη συμφωνίας με τον οφειλέτη. Αν η διαπραγμάτευση ολοκληρωθεί μετά την ως άνω ενημέρωση, ο πιστωτής πρέπει να ενημερώσει την Ε.Γ.Δ.Ι.Χ. μέσα σε έναν μήνα από την ολοκλήρωση της διαπραγμάτευσης για την επίτευξη ή μη συμφωνίας.

3. Συμμετοχή μικρών πιστωτών στη διαδικασία του ν. 4469/2017

Με το νέο εδάφιο που προστέθηκε στο τέλος της παραγράφου 6 του άρθρου 2 του ν. 4469/2017 με την παράγραφο 4 του άρθρου 46 του ν. 4549/2018, ρυθμίζεται η περίπτωση που δύο ή περισσότεροι πιστωτές, με ποσοστό ο καθένας μικρότερο του 1,5% της συνολικής οφειλής, έχουν ακριβώς ίσες απαιτήσεις και οι απαιτήσεις αυτές, αθροιζόμενες με τις μικρότερες απαιτήσεις, υπερβαίνουν το 15% της συνολικής οφειλής (βλ. αιτιολογική έκθεση του νόμου 4549/2018). Σύμφωνα με τη νέα διάταξη, αν δύο ή περισσότεροι πιστωτές έχουν ακριβώς ίσες απαιτήσεις και οι απαιτήσεις τους, αθροιζόμενες με τις μικρότερες απαιτήσεις, υπερβαίνουν το 15% του συνολικού χρέους ή το ποσό των 20.000.000 ευρώ, τότε οι πιστωτές αυτοί συμμετέχουν στη διαδικασία για το σύνολο των απαιτήσεών τους και δεσμεύονται από τη σύμβαση αναδιάρθρωσης οφειλών.

4. Ρύθμιση οφειλών ομόρρυθμων εταίρων

Με τα νέα εδάφια που προστέθηκαν στην παράγραφο 3 του άρθρου 4 του ν. 4469/2017 με το άρθρο 47 του ν. 4549/2018 προβλέπεται η δυνατότητα των ομόρρυθμων εταίρων, οι οποίοι, σύμφωνα με το πέμπτο εδάφιο της εν λόγω παραγράφου, πρέπει εκ του νόμου να συνυποβάλλουν την αίτηση της ομόρρυθμης ή ετερόρρυθμης εταιρείας για ρύθμιση των εταιρικών χρεών, να ζητήσουν τη ρύθμιση και του συνόλου των δικών τους οφειλών μέσω του εξωδικαστικού μηχανισμού, ακόμα κι αν δεν συντρέχουν ως προς αυτούς οι προϋποθέσεις υπαγωγής που προβλέπονται στο άρθρο 3 (κριτήρια επιλεξιμότητας) και στην παράγραφο 1 του άρθρου 2 (κατώτατο όριο οφειλών κ.λπ.) του ν. 4469/2017, δεδομένου ότι οι ομόρρυθμοι εταίροι, αν και έχουν εκ του νόμου εμπορική ιδιότητα, δεν διατηρούν συνήθως ατομική επιχείρηση (βλ. αιτιολογική έκθεση του νόμου). Οι ανωτέρω περιορισμοί, σύμφωνα με τις νέες διατάξεις, κρίνονται με βάση το πρόσωπο της εταιρείας.

Αντίθετα, οι περιορισμοί των παραγράφων 3 (μη υποβολή αίτησης και υπαγωγή στις οριζόμενες διαδικασίες του ν. 4307/2014 και του Πτωχευτικού Κώδικα, μη διακοπή επιχειρηματικής δραστηριότητας ή μη λύση του εταίρου-ν.π., μη ύπαρξη αμετάκλητης ποινικής καταδίκης για ορισμένα αδικήματα) και 5 (μη συγκέντρωση άνω του 85 % των απαιτήσεων σε έναν πιστωτή) του άρθρου 2 του ν. 4469/2017 πρέπει να ισχύουν, σύμφωνα με τις νέες διατάξεις, και ως προς το πρόσωπο του ομόρρυθμου εταίρου. Σύμφωνα με την αιτιολογική έκθεση του νόμου επί ανωτέρω νέας διάταξης: «Εξυπακούεται ότι οι περιορισμοί αυτοί θα εφαρμοστούν μόνο όταν συμβιβάζονται με το γεγονός ότι ζητείται ρύθμιση των οφειλών του εταίρου και όχι της εταιρείας. Έτσι, δεν θα αποκλειστεί η ρύθμιση των οφειλών του εταίρου από το γεγονός ότι ο εταίρος έχει διακόψει ατομική επιχειρηματική του δραστηριότητα (περίπτωση γ' της παρ. 3 του άρθρου 2 του ν. 4469/2017), αρκεί να μην έχει λυθεί η ίδια η εταιρεία. Από την άλλη πλευρά, ο εταίρος μπορεί να ρυθμίσει τις δικές του οφειλές, εντάσσοντας και τις οφειλές που τον βαρύνουν

ως ομόρρυθμο εταίρο, ακόμα και αν η εταιρία έχει λυθεί, εφόσον ο εταίρος διατηρεί δική του ατομική επιχείρηση σε λειτουργία».

Επιπροσθέτως, σύμφωνα με τις νέες διατάξεις, οι οφειλές των ομόρρυθμων εταίρων είναι επιδεκτικές ρύθμισης κατά τον ν. 4469/2017, υπό την προϋπόθεση ότι «... θα επιτρεπόταν να ρυθμιστούν, αν οι εταίροι υπέβαλλαν αίτηση ως ιδιοκτήτες ατομικής επιχείρησης». Όπως διευκρινίζεται στην αιτιολογική έκθεση του νόμου, με την διάταξη αυτή νοείται ότι «δεν εντάσσονται οφειλές άσχετες με την επιχειρηματική δραστηριότητα, που δεν κρίνονται απαραίτητες για την εξασφάλιση της βιωσιμότητας του εταίρου, ή οφειλές μεταγενέστερες της 31/12/2017 ή οφειλές για επιστροφή κρατικών ενισχύσεων».

Αναφορικά με το περιεχόμενο της αίτησης του ν. 4469/2017, σε περίπτωση που ζητείται η ρύθμιση των οφειλών και ομόρρυθμων εταίρων, στις νέες διατάξεις ορίζεται ότι στην περίπτωση αυτή η αίτηση περιέχει ως προς αυτούς το σύνολο των στοιχείων και συνοδεύεται από το σύνολο των δικαιολογητικών του άρθρου 5 του νόμου. Περαιτέρω, σύμφωνα με την αιτιολογική έκθεση του νόμου «το αν οι εταίροι θα υποβάλουν αυτοτελή αίτηση, η οποία θα συσχετιστεί με την αίτηση της εταιρίας, ή αν, κατά τη συνυπογραφή της αίτησης της εταιρίας θα δηλώνουν ότι επιθυμούν τη ρύθμιση και των ατομικών τους οφειλών, αποτελεί τεχνικό ζήτημα, το οποίο θα επιλύσει η κοινή υπουργική απόφαση της παρ. 2 του άρθρου 16 του ν. 4469/2017».

Αναφορικά με την τηρητέα διαδικασία στην περίπτωση αυτή, προβλέπεται ότι ακολουθείται, κατά το δυνατόν, ενιαία διαδικασία υπό τον ίδιο συντονιστή, οι ρυθμίσεις όμως κάθε συνόλου οφειλών (αφενός της ομόρρυθμης ή ετερόρρυθμης εταιρείας, αφετέρου κάθε ομόρρυθμου εταίρου που ζητεί τη ρύθμιση των ατομικών οφειλών του) είναι διαφορετικές. Έτσι, σύμφωνα με τις νέες διατάξεις, η απαρτία υπολογίζεται και οι προτάσεις ρύθμισης υποβάλλονται χωριστά για κάθε συνοφειλέτη, ενώ το αποτέλεσμα της ψηφοφορίας για τη μία πρόταση δεν επηρεάζεται από το αποτέλεσμα της ψηφοφορίας για τις λοιπές προτάσεις. Τέλος, ορίζεται ότι ο συντονιστής δικαιούται πλήρη αμοιβή για κάθε ομόρρυθμο εταίρο που ζητεί ρύθμιση του συνόλου των δικών του οφειλών.

Όπως προαναφέρθηκε, σύμφωνα με τη γενική μεταβατική διάταξη της παραγράφου 1 του άρθρου 55 του ν. 4549/2018, οι νέες διατάξεις του ν. 4549/2018 εφαρμόζονται στις αιτήσεις που υποβάλλονται μετά την έναρξη ισχύος του νόμου, ήτοι μετά την 14η/6/2018 (βλ. άρθρο 131 του ν.4549/2018). Ειδικά όμως για τη ρύθμιση οφειλών ομόρρυθμων εταίρων, κατά τα ανωτέρω:

- Με την παράγραφο 4 του άρθρου 55 του ν. 4549/2018 προβλέπεται η δυνατότητα επανυποβολής αίτησης του ν. 4469/2017, προκειμένου να συμπεριληφθούν οφειλές που καθίστανται επιδεκτικές ρύθμισης με το ως άνω άρθρο 47 του νόμου (οφειλές ομόρρυθμων εταίρων).
- Σύμφωνα με την παράγραφο 5 του άρθρου 55 του ν. 4549/2018, «Ομόρρυθμοι εταίροι εταιριών, οι οποίες πριν την έναρξη ισχύος του παρόντος υπέβαλλαν αίτηση, εκκρεμή ή περατωθείσα, μπορούν να υποβάλουν αυτοτελώς αίτηση για ρύθμιση των δικών τους οφειλών. Στην περίπτωση αυτή οι περιορισμοί των παραγράφων 3 και 5 του άρθρου 2 του ν. 4469/2017 ισχύουν και ως προς το πρόσωπο του ομόρρυθμου εταίρου, ενώ οι περιορισμοί της παρ. 1 του άρθρου 2 και του άρθρου 3 του ν. 4469/2017 κρίνονται με βάση το πρόσωπο της εταιρίας. Στις περιπτώσεις αυτές η διαδικασία δεν απαιτείται να είναι ενιαία ούτε είναι απαραίτητος ο διορισμός του ίδιου συντονιστή».

5. Περιεχόμενο αίτησης και συνοδευτικά έγγραφα

Με την παράγραφο 1 του άρθρου 48 του ν. 4549/2018 προστέθηκε στο υποχρεωτικό περιεχόμενο της αίτησης του ν. 4469/2017, όσον αφορά τον προσδιορισμό των οφειλόμενων ποσών ανά πιστωτή, η αναγραφή της ημερομηνίας αναφορικά με την οποία προσδιορίζεται το ύψος κάθε οφειλής (βλ. σχετική προσθήκη στην περίπτωση β' της παραγράφου 1 του άρθρου 5 του ν. 4469/2017). Επιπλέον, αντικαταστάθηκε η εξουσιοδοτική διάταξη του νόμου, που προβλέπει έκδοση κανονιστικής πράξης αναφορικά με τα συνοδευτικά έγγραφα της αίτησης. Σύμφωνα με τη νέα εξουσιοδοτική διάταξη της παραγράφου 9 του άρθρου 5 του ν. 4469/2017 (παράγραφος 2 του άρθρου 48 του ν. 4549/2018): «Με κοινή απόφαση των Υπουργών Οικονομίας και Ανάπτυξης και Οικονομικών μπορεί να τροποποιείται ο κατάλογος των δικαιολογητικών της παραγράφου 8. Με την απόφαση του προηγούμενου εδαφίου μπορεί να προβλέπεται ότι ορισμένα από τα δικαιολογητικά απαιτούνται μόνο σε κάποιες κατηγορίες υποθέσεων, καθώς και ότι ορισμένα δικαιολογητικά δεν υποβάλλονται υποχρεωτικά μαζί με την αίτηση, αλλά μπορούν να υποβληθούν το αργότερο έως τη λήξη της διαπραγμάτευσης.».

6. Διορισμός και αμοιβή συντονιστή

Με τα άρθρα 49 και 51 του ν. 4549/2018 αντικαταστάθηκαν, αντιστοίχως, οι διατάξεις του άρθρου 6 (παράγραφοι 1 και 2) του ν. 4469/2017 σχετικά με το διορισμό συντονιστή και της παραγράφου 1 του άρθρου 10 του ίδιου νόμου σχετικά με την αμοιβή αυτού. Ειδικότερα όσον αφορά την αμοιβή του συντονιστή, η νέα διάταξη προβλέπει ότι το ύψος αυτής καθορίζεται με απόφαση του Κυβερνητικού Συμβουλίου Διαχείρισης Ιδιωτικού Χρέους και ότι η αμοιβή αυτού μπορεί να κλιμακώνεται ανάλογα με την κατηγοριοποίηση του οφειλέτη ως μικρής ή μεγάλης επιχείρησης ή ανάλογα με την πρόοδο της διαδικασίας. Επίσης, προβλέπεται η δυνατότητα εφαρμογής της εν λόγω απόφασης και στις εκκρεμείς υποθέσεις, εφόσον αυτό προβλέπεται στην απόφαση. Μέχρι την έκδοση της ως άνω προβλεπόμενης απόφασης εξακολουθεί να εφαρμόζεται η παράγραφος 1 του άρθρου 10 του ν. 4469/2017, όπως ίσχυε πριν από την αντικατάστασή της (βλ. μεταβατική διάταξη της παραγράφου 6 του άρθρου 55 του ν. 4549/2018).

7. Διαδικασία διαπραγμάτευσης

Με την παράγραφο 1 του άρθρου 50 του ν. 4549/2018 προστέθηκε νέο εδάφιο στην παράγραφο 2 του άρθρου 8 του ν. 4469/2017 και εισάγεται δεύτερη φάση συλλογής δικαιολογητικών από το συντονιστή, προκειμένου να προσδιοριστεί το ύψος της αμφισβητούμενης οφειλής. Σε περίπτωση διαφωνίας μεταξύ οφειλέτη και πιστωτή ως προς το ύψος της οφειλής, ο συντονιστής ζητεί αποδεικτικά στοιχεία και από τους δύο και, αν από αυτά δεν προκύπτει το ύψος της απαίτησης, τότε ο πιστωτής συμμετέχει μόνο για το μη αμφισβητούμενο ποσό. Αν όμως η διαφορά που παραμένει είναι σημαντική, δηλαδή υπερβαίνει το ένα πέμπτο της συνολικής οφειλής προς ρύθμιση, τότε, προκειμένου να μην απειληθεί η επιτυχία της διαδικασίας, ο συντονιστής προχωρεί σε δεύτερη φάση συλλογής δικαιολογητικών, ως μια πρόσθετη προσπάθεια προσδιορισμού του ύψους της οφειλής πριν από την έναρξη της διαδικασίας. Αν και αυτή η προσπάθεια αποβεί άκαρπη, τότε θα ισχύουν οι υπόλοιποι κανόνες που προβλέπει η παράγραφος 2 του άρθρου 8 του ν. 4469/2017.

Με την παράγραφο 2 του άρθρου 50 προστέθηκε παράγραφος 18 στο τέλος του άρθρου 8 του ν.4469/2017 με εξουσιοδοτική διάταξη, για τη ρύθμιση, με κανονιστική πράξη, λεπτομερειακών θεμάτων της διαδικασίας διαπραγμάτευσης, του ελέγχου πληρότητας της αίτησης καθώς και για τυχόν τροποποίηση των προθεσμιών των άρθρων 7 και 8, ώστε να αντιμετωπίζονται πρακτικές ανάγκες που ενδεχομένως να προκύψουν στο μέλλον.

8. Θέματα διοικητικής εκτέλεσης

Θέματα διοικητικής εκτέλεσης ρυθμίζονται στις διατάξεις των άρθρων 52, 53 και 55 του ν. 4549/2018, αναλυτική παρουσίαση των οποίων ακολουθεί στο Κεφάλαιο II.

9. Αναστολή διοικητικών μέτρων κατά τη διάρκεια της διαπραγμάτευσης

Με τη νέα παράγραφο 1α, που προστέθηκε στο άρθρο 13 του ν. 4469/2017 με την παράγραφο 2 του άρθρου 52 του ν. 4549/2018, επεκτείνεται η αυτοδίκαιη αναστολή, που ισχύει σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου για τα μέτρα αναγκαστικής εκτέλεσης, και σε *«κάθε διοικητικό μέτρο, το οποίο επιβάλλεται, αυτοδικαίως ή με πράξη της Διοίκησης, ως συνέπεια της μη εξόφλησης υποχρεώσεων, των οποίων ζητείται η ρύθμιση και το οποίο συνεπάγεται την αναστολή λειτουργίας της επιχείρησης»*.

Επισημαίνεται ότι, όπως προκύπτει από την ανωτέρω διάταξη, η αναστολή αφορά μόνο διοικητικά μέτρα που έχουν ως άμεση συνέπεια την αναστολή λειτουργίας της επιχείρησης. Επιπλέον, όπως διευκρινίζεται στην αιτιολογική έκθεση του νόμου: *«Σκοπός της ρύθμισης είναι η διασφάλιση της ομαλής λειτουργίας της επιχείρησης κατά τη διάρκεια της διαπραγμάτευσης, χωρίς να παρεμποδίζεται από διοικητικά μέτρα αναστολής λειτουργίας, τα οποία επιβάλλονται αποκλειστικά λόγω ύπαρξης χρεών προς ρύθμιση. Εξυπακούεται ότι μέτρα αναστολής λειτουργίας, που επιβάλλονται λόγω άλλων παραβάσεων, π.χ. δυνάμει του άρθρου 13α του ν. 2523/1997 (Α' 179), και όχι λόγω της απλής μη πληρωμής χρεών, δεν αναστέλλονται»*.

10. Μητρώο Εμπειρογνομόνων

Με την παράγραφο 5 του άρθρου 53 του ν. 4549/2018 προστέθηκε παράγραφος 5 στο άρθρο 11 του ν. 4469/2017, η οποία προβλέπει τη σύσταση μητρώου εμπειρογνομόνων, από το οποίο θα επιλέγονται οι εμπειρογνώμονες που προτείνονται από το Δημόσιο ή Φορέα Κοινωνικής Ασφάλισης στο πλαίσιο της διαδικασίας του ν. 4469/2017, και παρέχει εξουσιοδότηση για τη ρύθμιση των σχετικών θεμάτων με κοινή απόφαση των Υπουργών Οικονομίας και Ανάπτυξης, Οικονομικών και Εργασίας, Κοινωνικής Ασφάλισης και Κοινωνικής Αλληλεγγύης.

11. Άλλες τροποποιήσεις επί του άρθρου 15 του ν. 4469/2017

α) Με την παράγραφο 1 του άρθρου 53 του ν. 4549/2018 διαγράφηκε η παραπομπή της παραγράφου 5 του άρθρου 15 του ν. 4469/2017 στις περιπτώσεις α' και β' της παραγράφου 2 του άρθρου 9 του νόμου. Σύμφωνα με την οικεία αιτιολογική έκθεση της διάταξης *«... Η υφιστάμενη διάταξη της παρ. 5 του άρθρου 15 του ν. 4469/2017 προβλέπει λήψη υπόψη της καθαρής παρούσας αξίας μόνο αναφορικά με τους κανόνες της μη χειροτέρευσης της θέσης των πιστωτών και της είσπραξης τουλάχιστον της αξίας ρευστοποίησης. Τούτο έχει σαν συνέπεια να*

είναι αμφίβολο, αν η εφαρμογή του κανόνα της σύμμετρης διανομής των καταβολών επιπλέον της αξίας ρευστοποίησης λαμβάνει υπόψη την καθαρή παρούσα αξία των καταβολών προς το Δημόσιο. Επειδή η μη συνεκτίμησή της θα οδηγούσε σε διατάραξη της ισορροπίας των πιστωτών σε βάρος του Δημοσίου, γενικεύεται η λήψη υπόψη της καθαρής παρούσας αξίας και επεκτείνεται σε όλους τους υποχρεωτικούς κανόνες».

β) Με την παράγραφο 2 του άρθρου 53 του ν. 4549/2018 συμπληρώθηκε το τελευταίο εδάφιο της παραγράφου 6 του άρθρου 15 του ν. 4469/2017, που ρυθμίζει τη συμμετοχή του Δημοσίου σε συμβάσεις αναδιάρθρωσης για χρέη οφειλετών με συνολικό ποσό αρρύθμιστης βασικής οφειλής προς το Δημόσιο έως 20.000 ευρώ (βλ. και άρθρο 3 της Απόφασης ΠΟΛ 1105/2017 - Β'2426), με την πρόβλεψη ότι οι ειδικοί κανόνες που περιλαμβάνονται σε αυτό εφαρμόζονται, εφόσον συμμετέχουν ιδιώτες πιστωτές.

12. Ηλεκτρονική πλατφόρμα εξωδικαστικού μηχανισμού ρύθμισης οφειλών

Τέλος, στο άρθρο 16 του ν. 4469/2017 προστέθηκε παράγραφος 4 (άρθρο 54 παράγραφος 4 ν. 4549/2018), που προβλέπει την υποβολή και προώθηση αιτήσεων της παραγράφου 21 του άρθρου 15, για διμερή ρύθμιση οφειλών είτε προς το Δημόσιο είτε προς Φορείς Κοινωνικής Ασφάλισης είτε προς χρηματοδοτικούς φορείς, μέσω της ηλεκτρονικής πλατφόρμας εξωδικαστικού μηχανισμού ρύθμισης οφειλών που τηρείται στην Ε.Γ.Δ.Ι.Χ. Με την αίτηση υπαγωγής στην ανωτέρω διαδικασία παρέχεται από τον οφειλέτη άδεια για κοινοποίηση στον πιστωτή, επεξεργασία και διασταύρωση από αυτόν των δεδομένων του, τα οποία περιλαμβάνονται στην αίτηση και τα συνοδευτικά έγγραφα για τους σκοπούς της διαδικασίας ρύθμισης οφειλών. Η εν λόγω άδεια συνεπάγεται την άρση του απορρήτου των τραπεζικών καταθέσεων του άρθρου 1 του ν.δ. 1059/1971 και του φορολογικού απορρήτου του άρθρου 17 του ν. 4174/2013.

II. Θέματα διοικητικής εκτέλεσης κατά τη διάρκεια της διαδικασίας του ν. 4469/2017: Νέες διατάξεις του ν. 4549/2018 και παροχή οδηγιών για την εφαρμογή τους

Σε συνέχεια της ΑΥΟ ΠΟΛ 1105/14.7.2017 (Β'2426) και της ερμηνευτικής εγκυκλίου ΠΟΛ 1124/31.7.2017 (σχετικά Κεφάλαια Δ και Ε), και λαμβάνοντας υπόψη τις νέες διατάξεις των άρθρων 52 και 53 και 55 του ν. 4549/2018 (Α' 105), οι οποίες τροποποιούν μερικώς τις διατάξεις των άρθρων 13 και 15 του ν. 4469/2017(Α' 62) και αναφέρονται, μεταξύ άλλων, στην αναστολή εκτέλεσης και σε λοιπά θέματα αναγκαστικής εκτέλεσης, παρέχονται οι ακόλουθες οδηγίες ως προς την εφαρμογή τους από τη Φορολογική Διοίκηση :

1. Τροποποίηση της παραγράφου 1 του άρθρου 13 του ν. 4469/2017 περί του χρονικού διαστήματος αυτοδίκαιης αναστολής εκτέλεσης και λοιπών μέτρων

Με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 52 του ν. 4549/2018 τροποποιείται η παράγραφος 1 του άρθρου 13 του ν. 4469/2017 και επιμηκύνεται το χρονικό διάστημα αυτοδίκαιης αναστολής της αναγκαστικής εκτέλεσης και λοιπών, κατά το ως άνω άρθρο, μέτρων σε ενενήντα (90) ημέρες (αντί εβδομήντα (70) ημερών που ίσχυε) από την ημερομηνία

αποστολής της πρόσκλησης της παραγράφου 2 του άρθρου 7 του ν. 4469/2017 (σχετικό το Κεφάλαιο Δ της ΠΟΛ 1124/2017).

2.Τροποποίηση της παραγράφου 11 του άρθρου 15 του ν. 4469/2017 περί αναστολής αναγκαστικών μέτρων κατά το χρονικό διάστημα ισχύος της σύμβασης αναδιάρθρωσης οφειλών

Με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 53 του ν. 4549/2018 προστίθεται νέα εδάφια στην παράγραφο 11 του άρθρου 15 του ν.4469/2017, με τα οποία περιορίζονται κατά τη διάρκεια ισχύος της σύμβασης, οι συνέπειες της κατάσχεσης απαιτήσεων στα χέρια τρίτου, με τη θεσμοθέτηση της αδρανοποίησης των κατασχέσεων απαιτήσεων που έχουν ήδη επιβληθεί / αποδέσμευσης των μελλοντικών απαιτήσεων, ή αίρονται οι κατασχέσεις αυτές υπό προϋποθέσεις.

Ειδικότερα :

α) Αδρανοποίηση κατασχέσεων απαιτήσεων που έχουν επιβληθεί στα χέρια τρίτων/ αποδέσμευση αποκλειστικά μελλοντικών απαιτήσεων

Με τις ως άνω διατάξεις και εξαιρετικά κατά το χρονικό διάστημα ισχύος της σύμβασης αναδιάρθρωσης οφειλών, προβλέπεται η αδρανοποίηση των κατασχέσεων που έχουν επιβληθεί στα χέρια τρίτων υπό την έννοια αποδέσμευσης αποκλειστικά μελλοντικών απαιτήσεων, μετά από απόφαση του Προϊσταμένου της αρμόδιας Υπηρεσίας της Φορολογικής Διοίκησης, η οποία εκδίδεται υποχρεωτικά κατόπιν αίτησης του οφειλέτη και εφόσον συντρέχουν σωρευτικά οι ακόλουθες προϋποθέσεις :

- (i) έχει εξοφληθεί τουλάχιστον η πρώτη δόση της ρύθμισης δυνάμει της σύμβασης αναδιάρθρωσης (σχετικό το τελευταίο εδάφιο της παραγράφου 1 του άρθρου 1 της ΑΥΟ ΠΟΛ 1105/2017) και δεν υφίστανται ληξιπρόθεσμες δόσεις αυτής,
- (ii) έχουν εξοφληθεί ή τακτοποιηθεί με νόμιμο τρόπο, με αναστολή είσπραξης ή ρύθμιση τμηματικής καταβολής οι μη υπαγόμενες στη σύμβαση οφειλές και
- (iii) έχουν υποβληθεί όλες οι δηλώσεις που προβλέπονται στην περίπτωση β' της παραγράφου 6 του άρθρου 14 του ν. 4469/2017, ήτοι οι προβλεπόμενες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και φόρου προστιθέμενης αξίας, καθώς και η προβλεπόμενη Αναλυτική Περιοδική Δήλωση (Α.Π.Δ.).

Επισημάνσεις :

1. Κρίσιμος χρόνος για την έναρξη εφαρμογής του ανωτέρω ευεργετήματος είναι ο χρόνος γνωστοποίησης της ανωτέρω απόφασης στον τρίτο. Ως εκ τούτου **με τη γνωστοποίηση της ανωτέρω απόφασης της Φορολογικής Διοίκησης αποδεσμεύονται και αποδίδονται κατά νόμο αποκλειστικά μελλοντικές απαιτήσεις, ήτοι απαιτήσεις που γεννώνται μετά την ως άνω γνωστοποίηση.**
2. Αντιθέτως, **ποσά απαιτήσεων που γεννήθηκαν μέχρι τη γνωστοποίηση στον τρίτο της ως άνω απόφασης της Φορολογικής Διοίκησης αποδίδονται στο Δημόσιο.**
3. Ειδικά ως προς το πρόσωπο του οφειλέτη, η ανωτέρω απόφαση εκδίδεται ανεξάρτητα από το αν οι κατασχέσεις επιβλήθηκαν για υπαγόμενες ή μη στη σύμβαση οφειλές.

4. Αντιθέτως, ως προς τους συνοφειλέτες που υπέβαλαν την αίτηση από κοινού με τον οφειλέτη καθώς και για τους εγγυητές που έχουν παράσχει εγγύηση για τις ρυθμιζόμενες με τη σύμβαση αναδιάρθρωσης οφειλών απαιτήσεις, τα οριζόμενα ανωτέρω υπ' αριθ. (1) και (2) εφαρμόζονται αναλόγως, υπό την προϋπόθεση όμως ότι, πέραν της σωρευτικής συνδρομής των (i) έως (iii) προϋποθέσεων στο πρόσωπο του συνοφειλέτη -εφόσον συντρέχει περίπτωση- πρόκειται για κατασχέσεις που εξακολουθούν να ισχύουν μόνο για τις υπαγόμενες στη σύμβαση οφειλές.
5. Σε περίπτωση πάντως ανατροπής ή ακύρωσης της σύμβασης αναδιάρθρωσης οφειλών κατά τις διατάξεις του άρθρου 14, **οι κατά τα ανωτέρω τελούσες σε αδρανοποίηση κατασχέσεις αναπτύσσουν πλήρως τις έννομες συνέπειές τους αναφορικά με τις μελλοντικές απαιτήσεις, από τη γνωστοποίηση στον τρίτο της παύσης αδρανοποίησης της επιβληθείσας κατάσχεσης, ενώ τυχόν αποκτηθέντα στο μεταξύ δικαιώματα ή αξιώσεις τρίτων δεν αντιτάσσονται έναντι του κατασχόντος Δημοσίου.** Για το σκοπό αυτό, και εφόσον διαπιστώνεται από την αρμόδια Υπηρεσία της Φορολογικής Διοίκησης ότι συντρέχουν οι ανωτέρω προϋποθέσεις, εκδίδεται υποχρεωτικά νέα απόφαση του Προϊσταμένου της ως άνω υπηρεσίας περί παύσης της απόφασης αδρανοποίησης της επιβληθείσας κατάσχεσης, προσκαλώντας τον τρίτο στην άμεση απόδοση των δεσμευθέντων ποσών, με την επισήμανση ότι τυχόν αποκτηθέντα στο μεταξύ δικαιώματα ή αξιώσεις τρίτων δεν αντιτάσσονται έναντι του κατασχόντος Δημοσίου.
6. Σε κάθε περίπτωση, ποσά που έχουν αποδοθεί στο Δημόσιο δεν επιστρέφονται.
7. Για διευκόλυνσή σας, σχετικό σχέδιο απόφασης βρίσκεται συνημμένο στο Παράρτημα της παρούσας.

β. Άρση κατασχέσεων απαιτήσεων που έχουν επιβληθεί στα χέρια τρίτων

Με τις ως άνω διατάξεις και εξαιρετικά κατά το χρονικό διάστημα ισχύος της σύμβασης αναδιάρθρωσης οφειλών, προβλέπεται η άρση των κατασχέσεων απαιτήσεων που έχουν επιβληθεί στα χέρια τρίτων, μετά από απόφαση του Προϊσταμένου της αρμόδιας Υπηρεσίας της Φορολογικής Διοίκησης, η οποία εκδίδεται υποχρεωτικά κατόπιν αίτησης του οφειλέτη ή συνοφειλέτη /εγγυητή και εφόσον συντρέχουν σωρευτικά οι ακόλουθες προϋποθέσεις :

- (i) έχει εξοφληθεί ποσοστό εβδομήντα πέντε τοις εκατό (75%) του συνολικού προς καταβολή στο Δημόσιο ποσού της σύμβασης αναδιάρθρωσης οφειλών και δεν υφίστανται ληξιπρόθεσμες δόσεις αυτής,
- (ii) η επιβληθείσα κατάσχεση αφορά αποκλειστικά χρέη που έχουν υπαχθεί στη σύμβαση και δεν περιλαμβάνει άλλα χρέη που δεν έχουν εξοφληθεί.

Επισημάνσεις :

1. Κατασχέσεις που έχουν επιβληθεί και για άλλα εκτός της σύμβασης χρέη, τα οποία εξακολουθούν να υφίστανται, δεν αίρονται.
2. Σε κάθε περίπτωση, ποσά που έχουν αποδοθεί στο Δημόσιο δεν επιστρέφονται.

Τέλος, λαμβάνοντας υπόψη την ως άνω τροποποίηση της παραγράφου 11 του άρθρου 15 και την ανάλογη εφαρμογή αυτού και στη ρύθμιση οφειλών κατά την παράγραφο 21 του ιδίου άρθρου επισημαίνεται ότι τα διαλαμβανόμενα στα πιο πάνω στοιχεία (α) και (β) **περί αδρανοποίησης κατασχέσεων απαιτήσεων που έχουν επιβληθεί στα χέρια τρίτων υπό την έννοια της αποδέσμευσης αποκλειστικά μελλοντικών απαιτήσεων ή περί άρσης αυτών υπό προϋποθέσεις εφαρμόζονται αναλόγως και στην περίπτωση ρύθμισης οφειλών κατά την παράγραφο αυτή και την κατ' εξουσιοδότηση αυτής εκδοθείσα απόφαση ΠΟΛ 1223/2017 (Β' 4643), όπως έχει τροποποιηθεί με την ΠΟΛ 1116/2018 (Β' 2319) και ισχύει.**

3.Τροποποίηση της παραγράφου 21 του άρθρου 15 του ν. 4469/2017 περί αυτοδίκαιης αναστολής εκτέλεσης και άρσης αυτής κατά τη διάρκεια διμερών διαπραγματεύσεων της ρύθμισης με το Δημόσιο

Με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 53 του ν. 4549/2018 τροποποιείται μερικώς η παράγραφος 21 του άρθρου 15 του ν. 4469/2017 και επέρχονται –και στην περίπτωση των διμερών διαπραγματεύσεων με το Δημόσιο – οι ακόλουθες μεταβολές :

- (i) Επεκτείνεται αναλογικά η αυτοδίκαιη αναστολή εκτέλεσης των ενενήντα (90) πλέον ημερών (αναλογική εφαρμογή της παραγράφου 1 του άρθρου 13 του ν. 4469/2017),
- (ii) Προβλέπεται η άρση της αυτοδίκαιης ως άνω αναστολής εκτέλεσης και η δυνατότητα πρόωρης παύσης αυτής υπό προϋποθέσεις (αναλογική εφαρμογή της παραγράφου 2 του άρθρου 13 του ν. 4469/2017)

Επισημάνσεις :

Δεδομένης της αναλογικής εφαρμογής των νέων διατάξεων και στην περίπτωση διμερών διαπραγματεύσεων με το Δημόσιο της παραγράφου 21 του άρθρου 15, επισημαίνεται ότι :

- (α) Ελλείψει αποστολής πρόσκλησης δανειστών κατά την ως άνω διαδικασία, γίνεται δεκτό ότι κρίσιμος χρόνος για την έναρξη του χρονικού διαστήματος της αυτοδίκαιης αναστολής εκτέλεσης είναι ο χρόνος περιέλευσης της αίτησης στη Φορολογική Διοίκηση, κατόπιν διαβίβασης αυτής από την Ειδική Γραμματεία Διαχείρισης Ιδιωτικού Χρέους.
- (β) Η Φορολογική Διοίκηση διατηρεί το δικαίωμα να άρει από μόνη της την ως άνω αυτοδίκαιη αναστολή εκτέλεσης «μετά από ρητή και αιτιολογημένη πράξη της και όχι εν αγνοία της εκκρεμούς διαδικασίας διαπραγμάτευσης», προφανώς εφόσον πιθανολογείται ότι η αναστολή εκτέλεσης θα επιφέρει ανεπανόρθωτη βλάβη στο Δημόσιο (βλ. σχετικά και την αιτιολογική έκθεση επί του ως άνω άρθρου).

4. Μεταβατικές διατάξεις :

- (α) Σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 55 του ν.4549/2018, η επέκταση του χρονικού διαστήματος της αυτοδίκαιης αναστολής εκτέλεσης του άρθρου 13 του ν.4469/2017 έχει άμεση εφαρμογή και σε υποθέσεις που είναι εκκρεμείς κατά την ημερομηνία δημοσίευσης του ως άνω νόμου, ήτοι την 14η.6.2018, δηλ. σε υποθέσεις που κατά την ως άνω ημερομηνία δεν έχει συμπληρωθεί το χρονικό διάστημα των εβδομήντα (70) ημερών.

(β) Σύμφωνα με την παράγραφο 3 του άρθρου 55 του ν.4549/2018, η παράγραφος 3 του άρθρου 53 του ιδίου νόμου **περί αδρανοποίησης κατασχέσεων που έχουν επιβληθεί στα χέρια τρίτων/αποδέσμευσης αποκλειστικά μελλοντικών απαιτήσεων ή περί άρσης αυτών υπό προϋποθέσεις**, εφαρμόζεται αναδρομικά και σε συμβάσεις αναδιάρθρωσης που έχουν υπογραφεί πριν από την έναρξη ισχύος του ανωτέρω νόμου, ήτοι πριν από την 14η.6.2018. Τα ανωτέρω εφαρμόζονται αναλόγως και σε ρυθμίσεις της παραγράφου 21 του άρθρου 15 του ν. 4469/2017 που έλαβαν χώρα πριν από την ως άνω ημερομηνία.

Συν:

1. Απόσπασμα του ΦΕΚ Α' 105/14-6-2018: διατάξεις των άρθρων 45 έως 55 και 131 (έναρξη ισχύος) του ν. 4549/2018 : 5 σελίδες
2. Παράρτημα: Σχέδιο απόφασης αδρανοποίησης κατάσχεσης κατά την παράγραφο 11 του άρθρου 15 του ν. 4469/2017

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

ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΝΟΜΗΣ

A. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΠΡΟΣ ΕΝΕΡΓΕΙΑ

1. Αποδέκτες Πίνακα Γ'
2. Διεύθυνση Υποστήριξης Ηλεκτρονικών Υπηρεσιών (με την παράκληση να αναρτηθεί στην ιστοσελίδα της ΑΑΔΕ, ύστερα από επικοινωνία και συνεννόηση με το Αυτοτελές Τμήμα Συντονισμού Μεταρρυθμιστικών Δράσεων και Επικοινωνίας)
3. Ένωση Ελληνικών Τραπεζών
4. Ένωση Συνεταιριστικών Τραπεζών
5. Αυτοτελές Τμήμα Συντονισμού Μεταρρυθμιστικών Δράσεων και Επικοινωνίας
6. Ηλεκτρονική Βιβλιοθήκη ΑΑΔΕ

B. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΠΡΟΣ ΚΟΙΝΟΠΟΙΗΣΗ

1. Αποδέκτες Πίνακα Α' (πλην των αποδεκτών προς ενέργεια)
2. Γενική Διεύθυνση Τελωνείων και Ειδικών Φόρων Κατανάλωσης
3. Αποδέκτες Πίνακα Δ'
4. Κεντρική Υπηρεσία του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους

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