



ΒΟΥΛΗ ΤΩΝ ΕΛΛΗΝΩΝ

ΕΠΙΣΤΗΜΟΝΙΚΗ ΥΠΗΡΕΣΙΑ

ΑΝΑΡΤΗΤΕΑ ΣΤΗΝ ΚΟΙΝΟΒΟΥΛΕΥΤΙΚΗ ΔΙΑΦΑΝΕΙΑ

ΕΚΘΕΣΗ ΕΠΙ ΤΟΥ ΝΟΜΟΣΧΕΔΙΟΥ

«Πτωχευτικός Κώδικας, Διοικητική Δικαιοσύνη, Τέλη-Παράβολα, Οικειοθελής αποκάλυψη αδήλων εισοδημάτων, Ηλεκτρονικές συναλλαγές, Τροποποιήσεις του ν. 4270/2014 και λοιπές διατάξεις»

I. Γενικές Παρατηρήσεις

Το υπό συζήτηση και ψήφιση νομοσχέδιο, το οποίο κατατέθηκε στη Βουλή των Ελλήνων την 12.12.2016 και χαρακτηρίστηκε από την Κυβέρνηση ως επείγον, όπως διαμορφώθηκε κατά την επεξεργασία του από τις αρμόδιες Διαρκείς Επιτροπές, αποτελείται από έξι Μέρη και εκατόν δεκαεπτά (117) άρθρα.

Με τις διατάξεις του Μέρους Πρώτου (άρθρα 1 έως 13) ρυθμίζονται ζητήματα πτωχευτικού δικαίου, διά τροποποίησης εκτενώς διατάξεων του ισχύοντος Πτωχευτικού Κώδικα (ΠτΚ) (ν. 3588/2007, ΦΕΚ Α' 153/10.7.2007).

Όπως υποστηρίζεται (βλ., α. ά., C. Paulus, Σ. Ποταμίτης, Α. Ρόκας, I. Tirado, «Το Πτωχευτικό Δίκαιο ως ένας από τους βασικούς πυλώνες της οικονομίας της αγοράς», ΔΕΕ 11/2015 1065, 1066), λόγος ύπαρξης και κοινό χαρακτηριστικό όλων των πτωχευτικών δικαίων είναι η παροχή δυνατότητας ομαλής εξόδου του αφερέγγυου προσώπου από την αγορά ή η ανάκαμψή του. Επειδή το ισχύον νομικό πλαίσιο δεν φαίνεται να εξυπηρετεί τους σκοπούς αυτούς επαρκώς (βλ. στο ίδιο ως άνω παραπεμπόμενο έργο, σ. 1083), οι προτεινόμενες με το παρόν νομοσχέδιο ρυθμίσεις, οι οποίες αφορούν τόσο στην πτωχευτική διαδικασία όσο και στις προ της πτώχευσης διαδικασίες (δηλαδή διαδικασίες που στοχεύουν, αντιστοίχως, στην έξοδο ή την ανάκαμψη του προσώπου) στοχεύουν στην ενίσχυση των σχετικών ρυθμίσεων

προς διευκόλυνση της αντιμετώπισης της οικονομικής κρίσης. Ως προς την πτωχευτική διαδικασία, εξ άλλου, οι εισαγόμενες ρυθμίσεις δεν μεταβάλλουν μεν την υφιστάμενη δομή της, επιχειρούν όμως την απλοποίηση και επιτάχυνσή της.

Ειδικότερα, τροποποιούνται:

α. διατάξεις του Πρώτου Κεφαλαίου του Πτωχευτικού Κώδικα, περί κήρυξης της πτώχευσης και, συγκεκριμένως, μεταξύ άλλων, ανακαθορίζονται οι προϋποθέσεις κήρυξης της πτώχευσης από το αρμόδιο δικαστήριο, η διαδικασία κατάθεσης της αίτησης πτώχευσης και ζητήματα δημοσιότητας της απόφασης του πτωχευτικού δικαστηρίου (άρθρο 1). Ιδίως, διά της πρόβλεψης ότι λόγο πτώχευσης αποτελεί και η «πιθανότητα αφερεγγυότητας», όταν την κήρυξη της πτώχευσης, ζητεί ο οφειλέτης, υπό την προϋπόθεση ότι υποβάλλεται ταυτοχρόνως αίτηση-πρόταση σχεδίου αναδιοργάνωσης, ενεργοποιείται η δυνατότητα αναδιοργάνωσης επιχείρησης εντός πτώχευσης. Δυνατότητα που έχει τύχει ελάχιστης εφαρμογής από της θέσπισής της με τον ΠτΚ το 2007.

β. Διατάξεις του Δεύτερου Κεφαλαίου του Πτωχευτικού Κώδικα, περί συνεπειών της πτώχευσης. Μεταξύ άλλων, ορίζεται, ως χρονική αφετηρία της κήρυξης της πτώχευσης, η έναρξη της ημέρας κατά την οποία δημοσιεύεται η απόφαση που κηρύσσει την πτώχευση στο ακροατήριο, οριοθετείται το καθεστώς της διοίκησης από τον οφειλέτη της πτωχευτικής περιουσίας, σε περίπτωση κατά την οποία του ανατεθεί αυτή (η διοίκηση) από το πτωχευτικό δικαστήριο, και διευρύνεται (ως προς τους οφειλέτες που είναι νομικά πρόσωπα) το πεδίο εφαρμογής του άρθρου 43 του Πτωχευτικού Κώδικα περί δυνητικής ανάκλησης πράξεων που έγιναν μετά την παύση των πληρωμών και πριν από την κήρυξη της πτώχευσης (άρθρο 2).

γ. Διατάξεις του Τρίτου Κεφαλαίου του Πτωχευτικού Κώδικα, περί οργάνων της πτώχευσης. Μεταξύ άλλων, καταργείται η επιτροπή των πιστωτών ως όργανο της πτώχευσης, ανακαθορίζονται οι λόγοι αναίρεσης κατά απόφασης του πτωχευτικού δικαστηρίου, ορίζεται ότι ο εισηγητής μπορεί να αναθέτει σε ειδικούς ανακριτικούς υπαλλήλους του Σώματος Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος ή σε άλλα ελεγκτικά διοικητικά όργανα τη διενέργεια συγκεκριμένων ανακριτικών πράξεων, ρυθμίζονται εκ νέου ζητήματα διορισμού, αντικατάστασης, ευθύνης και αντιμισθίας συνδίκου, διευρύνονται οι αρμοδιότητες του εισηγητή δικαστή της πτώχευσης, και συντέμνονται προθεσμίες της πτωχευτικής διαδικασίας (άρθρο 3).

δ. Διατάξεις του Τέταρτου Κεφαλαίου του Πτωχευτικού Κώδικα, περί εξέλεξης των πιστώσεων. Μεταξύ άλλων, ρυθμίζονται εκ νέου οικονομικά ζητήματα για την άσκηση ανακοπής από πιστωτές που δεν ανήγγειλαν την α-

παίτηση τους εντός της νόμιμης προθεσμίας, ώστε να μετάσχουν στην επαλήθευση, και για την άσκηση αντιρρήσεων κατά της διαδικασίας επαλήθευσης των απαιτήσεων, ορίζεται δε ότι η προθεσμία της αναγγελίας των απαιτήσεων των πιστωτών αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1ης ως 31ης Αυγούστου (άρθρο 4).

ε. Διατάξεις του Πέμπτου Κεφαλαίου του Πτωχευτικού Κώδικα, που περιέχει ειδικές διατάξεις για τα νομικά πρόσωπα. Στο πλαίσιο αυτό, ανακαθορίζονται ζητήματα σχετικά με την αστική ευθύνη διοικητών κεφαλαιουχικών εταιρειών (άρθρο 5).

στ. Διατάξεις του Έκτου Κεφαλαίου του Πτωχευτικού Κώδικα, περί της προ πτώχευσης διαδικασίας. Στο πεδίο αυτό εισάγονται ριζικές μεταβολές. Ιδίως καταργείται η διαδικασία ειδικής εκκαθάρισης (ισχύει όμως η παρόμοια διαδικασία ειδικής διαχείρισης του άρθρου 68 του ν. 4307/2014), και καθιερώνεται, το πρώτον, η δυνατότητα επικύρωσης συμφωνίας εξυγίανσης, χωρίς τη συναίνεση του οφειλέτη (άρθρο 6).

ζ. Διατάξεις του Έβδομου Κεφαλαίου του Πτωχευτικού Κώδικα, περί σχεδίου αναδιοργάνωσης. Μεταξύ άλλων, καταργείται το δικαίωμα του συνδίκου να υποβάλλει πρόταση σχεδίου αναδιοργάνωσης, παρέχεται το εν λόγω δικαίωμα στους πιστωτές, υπό τις οριζόμενες προϋποθέσεις, ανακαθορίζεται το ελάχιστο περιεχόμενο του σχεδίου αναδιοργάνωσης, και καταργείται το στάδιο της προεξέτασης του σχεδίου από το πτωχευτικό δικαστήριο (άρθρο 7).

η. Διατάξεις του Όγδου Κεφαλαίου του Πτωχευτικού Κώδικα, περί εκκαθάρισης της περιουσίας του οφειλέτη και διανομής του εκπλειστηριάσματος. Μεταξύ άλλων, ρυθμίζονται ζητήματα σχετικά με την εκτίμηση της αξίας της ακίνητης περιουσίας της επιχείρησης του οφειλέτη και εισάγονται ρυθμίσεις, ιδίως, κατ' αναφορά προς τη διεύρυνση των αρμοδιοτήτων του εισηγητή δικαστή της πτώχευσης, την κατάργηση της δυνατότητας άσκησης ορισμένων ενδίκων μέσων και τη σύντμηση προθεσμιών, προς τον σκοπό της επίσπευσης της πτωχευτικής διαδικασίας (άρθρο 8).

θ. Διατάξεις του Ένατου Κεφαλαίου του Πτωχευτικού Κώδικα, περί απλοποιημένης διαδικασίας επί πτωχεύσεων μικρού αντικειμένου (άρθρο 9), καθώς και διατάξεις του Δέκατου Κεφαλαίου του Πτωχευτικού Κώδικα, περί περάτωσης της πτώχευσης (άρθρο 10).

ι. Διατάξεις του Ενδέκατου Κεφαλαίου του Πτωχευτικού Κώδικα, περί αποκατάστασης του οφειλέτη, το οποίο προτείνεται να μετονομασθεί σε «Κεφάλαιο Ενδέκατο – Η απαλλαγή του οφειλέτη φυσικού προσώπου». Σημαντικές είναι οι νέες διατάξεις περί πτωχευτικής απαλλαγής, καθώς παρέχεται η δυνατότητα αποκατάστασης φυσικών προσώπων σε συντομότερο хро-

νικό διάστημα εν σχέσει προς το ισχύον δίκαιο. Στο πλαίσιο αυτό, το συγγνωστό του οφειλέτη φυσικού προσώπου παραμένει η αναγκαία, αλλά και η μόνη πλέον προϋπόθεση, υπό τους όρους που ορίζονται ειδικώς, για την απαλλαγή του (άρθρο 11).

ια. Διατάξεις του Δωδέκατου Κεφαλαίου του Πτωχευτικού Κώδικα, περί ποινικών διατάξεων (άρθρο 12), και εισάγονται μεταβατικές διατάξεις, όπως και ειδικές ρυθμίσεις για την εν γένει έναρξη ισχύος των προτεινόμενων τροποποιήσεων του Πτωχευτικού Κώδικα καθώς και ειδικότερα ορισμένων επιμέρους διατάξεων του (άρθρο 13).

Το Μέρος Δεύτερο (άρθρα 14 έως 32) διαιρείται σε τρία κεφάλαια και περιλαμβάνει διατάξεις δικονομίας τόσο των ακυρωτικών διοικητικών διαφορών (π.δ. 18/1989), όσο και των διοικητικών διαφορών ουσίας (Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας – ν. 2717/1999, εφεξής ΚΔιΔικ). Ειδικότερα, καταργείται η δυνατότητα δημόσιου υπαλλήλου να υπογράψει ο ίδιος το δικόγραφο προσφυγής του ενώπιον του αρμόδιου διοικητικού δικαστηρίου, δύναται να επιβάλλεται, κατά την κρίση του δικαστηρίου, αυξημένη δικαστική δαπάνη στον ηττημένο διάδικο, λόγω υπερβολικής, ενόψει των ζητημάτων που τίθενται με το δικόγραφο, έκτασής του (άρθρο 14), επεκτείνεται στην υπαλληλική προσφυγή η «αποδεδειγμένη πλήρης γνώση» (και «των αιτιολογιών», ΣτΕ 7μ 4648/1997) της προσβαλλόμενης πράξης, ως αφετηρία της εξηκονθήμερης προθεσμίας άσκησης της προσφυγής (βλ. και άρθρο 46 παρ. 1 του π.δ. 18/1989, για την αίτηση ακυρώσεως) και παρέχεται δυνατότητα κάλυψης προϋπόθεσης του παραδεκτού αίτησης αναιρέσεως ή έφεσης ενώπιον του ΣτΕ, μέχρι την πρώτη συζήτηση της υπόθεσης (άρθρο 15). Εξ άλλου, επεκτείνεται στο ΣτΕ η «αίτηση επανάληψης της διαδικασίας», ως έκτακτο ένδικο βοήθημα ενώπιον του δικαστικού σχηματισμού του ΣτΕ που εξέδωσε απόφαση «για την οποία κρίθηκε με απόφαση του Ευρωπαϊκού Δικαστηρίου των Δικαιωμάτων του Ανθρώπου [Ε.Δ.Δ.Α.] ότι εκδόθηκε κατά παραβίαση δικαιώματος που αφορά το δικαιο χαρακτήρα της διαδικασίας που τηρήθηκε ή διάταξης ουσιαστικού δικαίου της Σύμβασης» (άρθρο 16). Το εν λόγω βοήθημα έχει εισαχθεί στη δικονομία των διοικητικών διαφορών ουσίας (άρθρο 105Α ΚΔιΔικ) με το άρθρο 23 του ν. 3900/2010 και έχει ήδη τύχει εφαρμογής ενώπιον του ΣτΕ κατ' αναλογία αρχής δικαίου (ΣτΕ 1992-1993/2016).

Περαιτέρω, διευρύνεται το πεδίο της δέσμευσης των διοικητικών δικαστηρίων από αμετάκλητες αποφάσεις ποινικών δικαστηρίων, κατά σύγκλιση προς τη νομολογία του Ε.Δ.Δ.Α. (άρθρο 17), υπάγονται στην καθ' ύλην αρμοδιότητα του προέδρου πρωτοδικών διοικητικού πρωτοδικείου διαφορές από «προληπτικά ή διασφαλιστικά του δημοσίου συμφέροντος μέτρα άμεσου και επείγοντος χαρακτήρα», που λαμβάνει η φορολογική αρχή (άρθρο 46

παρ. 5 και 6 Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας – ν. 4174/2013), ως προς τις οποίες καταργείται η υποχρέωση προηγούμενης άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής (άρθρο 18), εναρμονίζονται οι διατάξεις του ΚΔιΔικ για την εξαίρεση δικαστή, προς τις αντίστοιχες διατάξεις του Κώδικα Πολιτικής Δικονομίας (άρθρο 19), διευρύνεται η δυνατότητα των ιδιωτών διαδίκων να διενεργούν διαδικαστικές πράξεις και να παρίστανται κατά τη συζήτηση των υποθέσεων, χωρίς δικαστικό πληρεξούσιο (άρθρο 20), καταργείται, στις φορολογικές και τελωνειακές διαφορές, η υποχρέωση του προσφεύγοντος να επιδίδει επικυρωμένο αντίγραφο του δικογράφου της προσφυγής, στην αρχή που εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη (άρθρο 21), θεσπίζεται διαδικασία «ενδοδικαστικής συμβιβαστικής» επίλυσης, σε συμβούλιο, διαφορών από διοικητικές συμβάσεις, αρμοδιότητας διοικητικού εφετείου (άρθρο 23), καθώς και «εισηγητής δικαστής» στις διοικητικές διαφορές ουσίας, πλην αυτών που εισάγονται με το ένδικο βοήθημα της αγωγής, ο οποίος συντάσσει συνοπτική έκθεση μόνον όταν «ανακύπτουν ζητήματα που ερευνώνται αυτεπαγγέλτως» και μόνο για τα ζητήματα αυτά (άρθρο 24). Επίσης, αρμόδιος να ερευνά το δικαιολογημένο της καθυστέρησης δημοσίευσης απόφασης, πέραν του οκταμήνου από τη συζήτηση της υπόθεσης ουσίας, καθίσταται ο Γενικός Επίτροπος της Επικρατείας των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων (άρθρο 26), αντικαθίστανται οι αυστηρές προϋποθέσεις παροχής προσωρινής προστασίας στις φορολογικές, τελωνειακές και χρηματικές διαφορές, με τη δυνατότητα του δικαστηρίου να περιορίζει το αποτέλεσμα της αναστολής της εκτέλεσης της προσβαλλόμενης πράξης και, σε περίπτωση χορήγησης αναστολής, προβλέπεται υποχρεωτικός ορισμός σύντομης δικασίμου (άρθρο 27), ρυθμίζεται εκ νέου το ευεργέτημα της πενίας (άρθρο 28), επιταχύνεται η εκδίκαση υποθέσεων που εκκρεμούν πριν από το 2013 (άρθρο 30) και μετατρέπονται κενές οργανικές θέσεις του Κλάδου ΔΕ Δακτυλογράφων σε θέσεις άλλων κλάδων δικαστικών υπαλλήλων (άρθρο 31).

Το Μέρος Τρίτο (άρθρα 33 έως 45) διαιρείται σε τρία κεφάλαια και περιλαμβάνει ρυθμίσεις για τα δικαστικά παράβολα, τέλη και έξοδα. Ειδικότερα, προτείνεται κατάργηση του δικαστικού ενσήμου στις αναγνωριστικές αγωγές, ακόμα και κατά μετατροπή του αρχικού καταψηφιστικού αιτήματος σε αναγνωριστικό, μετά την έναρξη ισχύος του υπό ψήφιση νομοσχεδίου (άρθρο 33), αναπροσαρμογή των παραβόλων που συνοδεύουν την κατάθεση ενδίκων βοηθημάτων και μέσων ενώπιον των δικαστηρίων όλων των δικαιοδοτικών κλάδων και, ιδίως, εισάγεται ως προϋπόθεση για τη χορήγηση αναβολής συζήτησης υπόθεσης, που ζήτησε διάδικος, «πλην των περιπτώσεων αποχής δικηγόρων», η κατάθεση παραβόλου υπέρ του Ταμείου Χρηματοδότησης Δικαστικών Κτιρίων (ΤΑ.Χ.ΔΙ.Κ.) (άρθρα 35-40).

Με τις διατάξεις του Μέρους Τέταρτου (άρθρα 46 έως 56Α), μεταξύ άλλων, καταργείται το «Ινστιτούτο Κρητικού Δικαίου» (Ι.Κ.Δ.), ν.π.δ.δ. του ν. 1999/1991, και ορίζεται, ως φορέας εκπλήρωσης των σκοπών του και καθολικός του διάδοχος, ο Δικηγορικός Σύλλογος Χανίων (άρθρο 46), αποσαφηνίζεται ότι «Δεν επιτρέπεται μετάθεση συμβολαιογράφου εντός της ίδιας ειρηνοδικειακής περιφέρειας» (άρθρο 49), προβλέπεται ο ορισμός δικηγόρων, αντί δικαστικών λειτουργών, ως δικαστικών αντιπροσώπων στις αρχαιρεσίες για την ανάδειξη των μελών των οργάνων διοίκησης ν.π.ι.δ. (άρθρο 52), διευρύνονται οι αρμοδιότητες και η οργανωτική δομή της Γενικής Γραμματείας για την Καταπολέμηση της Διαφθοράς (Γ.Ε.Γ.ΚΑ.Δ.) του ν. 4320/2015 (άρθρο 54) και εισάγεται δεκαετής παραγραφή της αξίωσης αναπλήρωσης διαχειριστικού ελλείμματος καταλογιστέου σε δημόσιο υπόλογο (άρθρο 56Α).

Το Μέρος Πέμπτο του νομοσχεδίου (άρθρα 57 έως 112) διαιρείται σε τέσσερα κεφάλαια και περιλαμβάνει ρυθμίσεις θεμάτων αρμοδιότητας του Υπουργείου Οικονομικών.

Το πρώτο κεφάλαιο (άρθρα 57 έως 61), υπό τον τίτλο «Οικειοθελής αποκάλυψη φορολογητέας ύλης παρελθόντων ετών», περιλαμβάνει ρυθμίσεις για την υποβολή αρχικών ή τροποποιητικών φορολογικών δηλώσεων για τις οποίες η προθεσμία αρχικής υποβολής είχε λήξει πριν από την 30.9.2016, με μειωμένους συντελεστές πρόσθετου φόρου. Ειδικότερα, ορίζεται το είδος των δηλώσεων που μπορούν να υποβληθούν, οι προϋποθέσεις και η διαδικασία υποβολής τους, καθώς και ο τρόπος προσδιορισμού του μειωμένου πρόσθετου φόρου (άρθρο 57), προβλέπεται ότι στη ρύθμιση μπορεί να υπαχθούν και φορολογούμενοι που βρίσκονται σε διαδικασία ελέγχου (άρθρο 58), ορίζονται τα ευεργετήματα από την υπαγωγή στη ρύθμιση (άρθρο 59) και οι εξαιρέσεις από αυτή (άρθρο 60), και ρυθμίζονται λοιπά ζητήματα (άρθρο 61).

Το δεύτερο κεφάλαιο (άρθρα 62 έως 75) διαρθρώνεται σε δύο τμήματα. Το τμήμα Α' (άρθρα 62 έως 67) περιλαμβάνει ρυθμίσεις σχετικές με την προώθηση των ηλεκτρονικών συναλλαγών. Συγκεκριμένως, δίδονται οι αναγκαίοι ορισμοί (άρθρο 62), θεσπίζεται γενική υποχρέωση των δικαιούχων πληρωμής, στο πλαίσιο των συναλλαγών τους με καταναλωτές, να αποδέχονται μέσα πληρωμής με κάρτα για την ολοκλήρωση των πράξεων πληρωμής (άρθρο 65), ορίζεται ότι οι ρυθμίσεις του τμήματος αυτού εφαρμόζονται επί πράξεων πληρωμής με κάρτα και μέσων πληρωμής με κάρτα που έχουν εκδοθεί από τετραμερές σύστημα πληρωμής, καθώς και επί ηλεκτρονικών πληρωμών εν γένει, όταν ο πληρωτής ενεργεί στο πλαίσιο της συναλλαγής με την ιδιότητα του καταναλωτή (άρθρο 63) και προβλέπονται οι σχετικές εξαιρέσεις (άρθρο 64). Επίσης, θεσπίζεται υποχρέωση ενημέρωσης των καταναλωτών, καθώς και οι σχετικές κυρώσεις και η διαδικασία επιβολής τους σε

περίπτωση παράβασης (άρθρο 66), όπως και υποχρέωση γνωστοποίησης από τους παρόχους υπηρεσιών πληρωμών προς τη Γενική Γραμματεία Εμπορίου και Προστασίας Καταναλωτή (άρθρο 67). Το τμήμα Β΄ (άρθρα 68 έως 75) περιλαμβάνει φορολογικές και λοιπές ρυθμίσεις για την προώθηση των ηλεκτρονικών συναλλαγών και για την «καταπολέμηση της απόκρυψης εσόδων». Ειδικότερα, προβλέπεται η μείωση του φόρου εισοδήματος αναλόγως της αξίας των συναλλαγών που πραγματοποιούνται με ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής εν σχέσει προς το φορολογητέο εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις (άρθρο 68), τροποποιούνται οι διατάξεις του ν. 3842/2010 και ορίζεται ότι φορολογικά στοιχεία αξίας πενήτακοσίων (500) ευρώ και άνω, που εκδίδονται για πώληση αγαθών ή παροχή υπηρεσιών σε ιδιώτες, δεν επιτρέπεται να εξοφλούνται με μετρητά (άρθρο 69), ορίζεται ότι συναλλαγές που πραγματοποιούνται με τη χρήση ηλεκτρονικών μέσων πληρωμής λαμβάνονται υπόψη για τη συμμετοχή σε πρόγραμμα δημοσίων κληρώσεων (άρθρο 70), τροποποιούνται οι ρυθμίσεις για το «Σύστημα Μητρώων Τραπεζικών Λογαριασμών και Λογαριασμών Πληρωμών» με σκοπό τη διευκόλυνση της διαβίβασης των αιτημάτων παροχής πληροφοριών των ελεγκτικών υπηρεσιών προς πιστωτικά ιδρύματα, ιδρύματα πληρωμών και ηλεκτρονικού χρήματος, καθώς και προς παρόχους υπηρεσιών πληρωμών που αποδέχονται συναλλαγές καρτών πληρωμών (άρθρο 71), επέρχονται συναφείς τροποποιήσεις στον Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (ν. 4172/2013) (άρθρο 72), στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013) (άρθρο 73) και στη λογιστική νομοθεσία (ν. 4308/2014) (άρθρο 74), και θεσπίζονται εξουσιοδοτικές διατάξεις (άρθρο 75).

Το τρίτο κεφάλαιο (άρθρα 76 έως 97) περιλαμβάνει ρυθμίσεις για τον έλεγχο, την εκκαθάριση και την πληρωμή δαπανών του Δημοσίου. Συγκεκριμένως, προσδιορίζεται το περιεχόμενο και ο σκοπός του ελέγχου των δαπανών του Δημοσίου που προβλέπεται από τις παρ. 1 και 2 του άρθρου 91 του ν. 4270/2014 (άρθρο 76), η διαδικασία εκκαθάρισης των δαπανών (άρθρο 77), η διαδικασία και το περιεχόμενο των Χρηματικών Ενταλμάτων (άρθρο 78), η διαδικασία αποστολής τους στο Ελεγκτικό Συνέδριο (άρθρο 79), η διαδικασία ακύρωσης (άρθρο 80) και εξόφλησής τους (άρθρο 81), ορίζεται η διαδικασία έκδοσης και θεώρησης (άρθρο 82), καθώς και ανάκλησης Επιτροπικών Ενταλμάτων (άρθρο 84), η διαδικασία πληρωμής δαπανών που διενεργούνται με εντολή δευτερεύοντα διατάκτη (άρθρο 83), καθορίζονται τα βιβλία που τηρούν οι οικονομικές υπηρεσίες των φορέων μέσω του Ολοκληρωμένου Πληροφοριακού Συστήματος Δημοσιονομικής Πολιτικής (ΟΠΣΔΠ) (άρθρο 85), και ορίζονται τα αρμόδια όργανα για τον έλεγχο, την εκκαθάριση και την ενταλματοποίηση των δαπανών, την τήρηση των βιβλίων, καθώς

και το μέτρο της ευθύνης τους (άρθρο 86). Περαιτέρω, ορίζεται η έννοια και το αντικείμενο του επιτόπιου ελέγχου (άρθρο 87), η διαδικασία ανάθεσής του και τα αρμόδια όργανα για τη διενέργειά του (άρθρο 88) και η σύνταξη σχετικής έκθεσης ελέγχου (άρθρο 89). Επίσης, θεσπίζονται ειδικές διατάξεις για το Υπουργείο Εξωτερικών (άρθρο 90), μεταβατικές (άρθρο 91) και καταργούμενες (π.δ. 151/1998 και 155/2013) διατάξεις (άρθρο 92), διατάξεις για την αναδιοργάνωση των Αποκεντρωμένων Διοικήσεων (άρθρο 93), ρυθμίζονται ζητήματα που αφορούν στο κλείσιμο του οικονομικού έτους 2016 (άρθρο 94), στην πληρωμή αποδοχών των ετών 2016 και 2017 (άρθρο 95) και στις αρμοδιότητες των διατακτών που εδρεύουν σε έδρα περιφέρειας ως προς πιστώσεις που αφορούν λοιπούς νομούς οι οποίοι ανήκουν στα γεωγραφικά όρια της οικείας περιφέρειας (άρθρο 96), καθώς και η έναρξη ισχύος των ρυθμίσεων του κεφαλαίου αυτού (άρθρο 97).

Το τέταρτο κεφάλαιο (άρθρα 98 έως 112) περιλαμβάνει ρυθμίσεις φορολογικών και τελωνειακών θεμάτων, καθώς και λοιπών θεμάτων αρμοδιότητας του Υπουργείου Οικονομικών. Ειδικότερα, προβλέπεται η παράταση των προθεσμιών παραγραφής του δικαιώματος Δημοσίου για την έκδοση πράξεων προσδιορισμού φόρων και επιβολής προστίμων (άρθρο 98), τροποποιούνται ρυθμίσεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (άρθρο 99), του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (άρθρα 100 και 101), του Κώδικα Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (ν. 2859/2000) (άρθρο 102), του Ειδικού Φόρου Ακινήτων (ν. 3091/2002) (άρθρο 103), του Εθνικού Τελωνειακού Κώδικα (ν. 2960/2001) (άρθρα 104 και 105) και του ν. 2969/2001 «Αιθυλική αλκοόλη και αλκοολούχα προϊόντα» (άρθρο 108), και ρυθμίζονται οργανωτικά ζητήματα της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (άρθρο 106) και του Συντονιστικού Επιχειρησιακού Κέντρου για την αντιμετώπιση του λαθρεμπορίου σε προϊόντα που υπόκεινται σε Ειδικό Φόρο Κατανάλωσης (άρθρο 107), καθώς και ζητήματα του ειδικού επιστημονικού προσωπικού του ΟΔΔΗΧ (άρθρο 109). Επίσης, προβλέπεται η χορήγηση άδειας καζίνο στο πρώην Διεθνές Αεροδρόμιο του Ελληνικού μέσω διεθνούς πλειοδοτικού διαγωνισμού (άρθρο 110), καθώς και η εφαρμογή των διατάξεων του ν. 2322/1995 ως προς την παροχή της εγγύησης του Ελληνικού Δημοσίου προκειμένου περί χορήγησης δανείων και πιστώσεων προς Δημόσιες Επιχειρήσεις και Οργανισμούς του κεφαλαίου Α` του ν. 3429/2005 (άρθρο 111), και θεσπίζονται όροι και προϋποθέσεις, καθώς και φορολογικές ρυθμίσεις για τη βραχυπρόθεσμη μίσθωση ακινήτων στο πλαίσιο της «οικονομίας του διαμοιρασμού» (άρθρο 112).

Το Μέρος Έκτο του νομοσχεδίου (άρθρα 113 έως 116) περιλαμβάνει ρυθμίσεις αρμοδιότητας άλλων υπουργείων και, συγκεκριμένως, του Υπουργεί-

ου Εργασίας, Κοινωνικής Ασφάλισης και Κοινωνικής Αλληλεγγύης (άρθρο 113), του Υπουργείου Αγροτικής Ανάπτυξης και Τροφίμων (άρθρο 114), και του Υπουργείου Οικονομίας και Ανάπτυξης (άρθρο 115). Τέλος, με το άρθρο 116 καθορίζεται η έναρξη ισχύος του υπό ψήφιση νομοθετήματος.

II. Παρατηρήσεις επί των άρθρων

1. Επί του τίτλου του νομοσχεδίου

Επισημαίνεται ότι, ενώ στον τίτλο του νομοσχεδίου γίνεται αναφορά σε «Οικειοθελή αποκάλυψη αδήλων εισοδημάτων», ο τίτλος των αντίστοιχων ρυθμίσεων του νομοσχεδίου (Μέρος Πέμπτο, κεφάλαιο Α΄) φέρει τον, νομικώς ακριβέστερο, τίτλο «Οικειοθελής αποκάλυψη φορολογητέας ύλης παρελθόντων ετών».

2. Επί του άρθρου 1 παρ. 1

Η προτεινόμενη διάταξη τροποποιεί το άρθρο 3 του ΠτΚ προσθέτοντας παραγράφους 3 και 4 στην υφιστάμενη ρύθμιση. Με την εισαγόμενη παράγραφο 3 παρέχεται δυνατότητα στον οφειλέτη να ζητήσει να κηρυχθεί σε πτώχευση με αίτησή του που συνοδεύεται από πρόταση σχεδίου αναδιοργάνωσης. Λόγος κήρυξης της πτώχευσης, στην περίπτωση αυτή, αποτελεί η «πιθανότητα αφερεγγυότητας».

Συμφώνως προς την παράγραφο 1 του άρθρου 3 ΠτΚ, λόγος κήρυξης πτώχευσης αποτελεί η γενική και μόνιμη αδυναμία του οφειλέτη να εκπληρώσει τις ληξιπρόθεσμες χρηματικές υποχρεώσεις του (παύση πληρωμών), ενώ ο νόμος δεν ορίζει την έννοια της «αφερεγγυότητας». Περαιτέρω, η παράγραφος 2 του αυτού άρθρου 3 ΠτΚ παρέχει την δυνατότητα κήρυξης οφειλέτη σε πτώχευση, υπό την προϋπόθεση ότι η αίτηση υποβάλλεται από αυτόν κατά τον χρόνο κατά τον οποίο επαπειλείται η ανωτέρω αδυναμία εκπλήρωσης των ληξιπρόθεσμων χρηματικών υποχρεώσεών του. Εν προκειμένω δύναται να γεννηθεί προβληματισμός, ως προς το κατά πόσον η έννοια της «αφερεγγυότητας» έχει την ίδια σημασία με την «παύση πληρωμών», ενώ ερμηνευτικές δυσχέρειες είναι πιθανόν να προκύψουν από τη διάκριση μεταξύ «πιθανής αφερεγγυότητας» και «επαπειλούμενης αδυναμίας εκπλήρωσης».

3. Επί του άρθρου 6 παρ. 3

Με την προτεινόμενη ρύθμιση αντικαθίσταται το άρθρο 101 του ΠτΚ και, μεταξύ άλλων, εισάγεται διαδικασία διορισμού ειδικού εντολοδόχου για την

έγκριση στη γενική συνέλευση των μετόχων (ή εταίρων, κατά περίπτωση) αποφάσεων που απαιτούνται για την εφαρμογή συμφωνίας εξυγίανσης που έχει επικυρωθεί από το πτωχευτικό δικαστήριο. Η διάταξη τροποποιεί και τον τρόπο διεξαγωγής της γενικής συνέλευσης, καθώς οι μέτοχοι καλούνται σε δήλωση πρόθεσης ως προς την ψήφο τους στις σχετικές αποφάσεις, ο δε ειδικός εντολοδόχος ασκεί τόσα δικαιώματα ψήφου όσα απαιτούνται για τη διασφάλιση τόσο απαρτίας όσο και της απαιτούμενης (συνήθως ενισχυμένης) πλειοψηφίας.

Ο ειδικός εντολοδόχος διορίζεται από το δικαστήριο της επικύρωσης της συμφωνίας εξυγίανσης, εφόσον ο οφειλέτης είναι σε παύση πληρωμών, και πιθανολογείται ότι, σε περίπτωση εκκαθάρισης, οι μέτοχοι ή εταίροι δεν θα λάβουν μέρος στο προϊόν εκκαθάρισης. Ειδικότερα, συμφώνως προς τη νέα παράγραφο 3 του άρθρου 101 ΠτΚ, όπως αντικαθίσταται, «αν ένας ή περισσότεροι μέτοχοι ή εταίροι Ε.Π.Ε. δηλώνουν ότι δεν θα παραστούν στη σχετική συνέλευση ή δεν θα υπερψηφίσουν την αντίστοιχη απόφαση, καθώς και όταν δεν παραστούν ή δεν υπερψηφίσουν την απόφαση σε συνέλευση που έχει λάβει χώρα και έχει συγκληθεί ή πρόκειται να συγκληθεί νέα συνέλευση με τα ίδια θέματα, το πτωχευτικό δικαστήριο δύναται, αν κρίνει ότι η άρνηση είναι καταχρηστική (...) να διορίσει ειδικό εντολοδόχο, που θα δύναται να συγκαλέσει γενική συνέλευση και να ασκήσει το δικαίωμα παράστασης και ψήφου αντί των μετόχων ή των εταίρων αυτών» .

Η ρύθμιση αναμένεται να τύχει εφαρμογής ιδίως σε περιπτώσεις κατά τις οποίες η συμφωνία εξυγίανσης προβλέπει αύξηση ή μείωση του εταιρικού κεφαλαίου. Εντούτοις, στις περιπτώσεις αυτές είναι δυνατόν να δημιουργηθεί προβληματισμός ως προς το κατά πόσον η εισαγόμενη ρύθμιση, που προβλέπει διορισμό «ειδικού εντολοδόχου» από το δικαστήριο, εναρμονίζεται προς τις διατάξεις της Δεύτερης Εταιρικής Οδηγίας (Οδηγία 77/91/ΕΟΚ), όπως οι διατάξεις αυτές έχουν ερμηνευθεί από το ΔΕΕ σε σειρά αποφάσεων του [βλ., α. ά., τις αποφάσεις στις υποθέσεις C-19/90 και C-20/90 (Καρέλλα), C-381/89 (Σύνδεσμος Μελών της Ελευθέρας Ευαγγελικής Εκκλησίας) και C-441/93 (Παφίτης)]. Συμφώνως προς τη νομολογία αυτή, οι διατάξεις της Οδηγίας, συμπεριλαμβανομένου του άρθρου 25 αυτής που απαιτεί απόφαση της γενικής συνέλευσης για μεταρρύθμιση του κεφαλαίου της εταιρείας, συνεχίζουν να έχουν εφαρμογή στο καθεστώς εξυγίανσης το οποίο αποσκοπεί στη διασφάλιση της επιβίωσης της εταιρείας. Περαιτέρω, στις ίδιες αποφάσεις το Δικαστήριο έχει κρίνει ότι δεν επιτρέπεται παρέκκλιση από τους ανωτέρω κανόνες λόγω εφαρμογής κανόνα εθνικού δικαίου που απαγορεύει την κατάχρηση δικαιώματος. Εντούτοις, με την εισαγόμενη ρύθμιση παρακάμπτεται κατ' ουσίαν η γενική συνέλευση, καθώς δεν υφίστα-

ται δυνατότητα καταψήφισης της προτεινόμενης μεταβολής του κεφαλαίου, της αρνήσεως των διαφωνούντων μετόχων να ψηφίσουν την προτεινόμενη απόφαση θεωρούμενης ως καταχρηστικής, εφόσον αυτή δεν θίγει την αξία της συμμετοχής τους στην εταιρεία.

4. Επί του άρθρου 6 παρ. 6

Με την προτεινόμενη ρύθμιση αντικαθίσταται το άρθρο 104 του ΠτΚ. Η παράγραφος 1 του νέου άρθρου 104 προβλέπει τη σύναψη συμφωνίας εξυγίανσης μόνο από πιστωτές, δηλαδή χωρίς τη σύμπραξη του οφειλέτη. Συνεπώς προς την προσέγγιση αυτή, το νέο άρθρο 106β (παράγραφος 11 του άρθρου 6 του νομοσχεδίου) προβλέπει την επικύρωση συμφωνίας εξυγίανσης στην οποία δεν συμμετέχει ο οφειλέτης, ενώ, συμφώνως προς το εδάφιο ε΄ της παραγράφου 2 του νέου άρθρου 106β, αρνητική παρέμβαση του οφειλέτη στην εκδίκαση της αίτησης επικύρωσης συμφωνίας εξυγίανσης στην οποία δεν συμμετέχει, δεν εμποδίζει την επικύρωση, εάν προκύπτει, ιδίως από την έκθεση του πραγματογνώμονα, ότι η συμφωνία δεν επηρεάζει αρνητικά τη νομική και οικονομική του κατάσταση.

Προκύπτει, επομένως, δυνατότητα επιβολής σχεδίου εξυγίανσης, συμπεριλαμβανομένης και της υποχρέωσης τήρησης επιχειρηματικού σχεδίου για την συνολική διάρκεια της εφαρμογής της σχετικής συμφωνίας, χωρίς την σύμπραξη οποιουδήποτε εταιρικού οργάνου, με μόνη τη συμφωνία της αυξημένης κατά τα προβλεπόμενα πλειοψηφίας των πιστωτών. Εν προκειμένω είναι δυνατόν να δημιουργηθεί προβληματισμός ως προς το κατά πόσον η εισαγόμενη ρύθμιση, η οποία επιτρέπει μείζονα παρέμβαση στη λειτουργία της εταιρείας, εναρμονίζεται προς τις διατάξεις της Δεύτερης Εταιρικής Οδηγίας, όπως αυτή ερμηνεύθηκε από το ΔΕΚ στις προαναφερθείσες αποφάσεις.

5. Επί του άρθρου 11

Με την προτεινόμενη ρύθμιση αντικαθίσταται το ενδέκατο κεφάλαιο του ΠτΚ που ρυθμίζει την απαλλαγή του οφειλέτη, φυσικού προσώπου. Συμφώνως προς το νέο άρθρο 169, η απαλλαγή του οφειλέτη αποφασίζεται από το πτωχευτικό δικαστήριο κατόπιν αιτήσεως του φυσικού προσώπου, εφόσον αυτός έχει κριθεί συγγνωστός. Συμφώνως προς το νέο άρθρο 168, η αίτηση για την κήρυξη πτωχού ως συγγνωστού υποβάλλεται «μετά την παρέλευση δύο ετών από την κήρυξη της πτώχευσης, άλλως μέχρι την περάτωσή της, αν αυτή επέρχεται ενωρίτερα».

Συναφώς πρέπει να παρατηρηθεί ότι η ρύθμιση αυτή δεν φαίνεται να συνάδει με τη Σύσταση της Ευρωπαϊκής Επιτροπής της 12.3.2014 «για μια νέα

προσέγγιση για την επιχειρηματική αποτυχία και την αφερεγγυότητα». Συμφώνως προς τις παραγράφους 31 και 31 της Σύστασης, οι πτωχεύσαντες επιχειρηματίες πρέπει να απαλλάσσονται από τα χρέη τους το πολύ εντός τριετίας από την κήρυξη της πτώχευσης, χωρίς να απαιτείται καταρχήν η εκ νέου προσφυγή τους σε δικαστήριο. Σημειώνεται ότι η αυτόματη απαλλαγή του οφειλέτη εντός τριετίας περιλαμβάνεται και στην πρόσφατη πρόταση Οδηγίας της Ευρωπαϊκής Επιτροπής της 21.11.2016 (βλ. συναφώς την Πρόταση Οδηγίας της ΕΕ «on preventive restructuring frameworks, second chance and measures to increase the efficiency of restructuring, insolvency and discharge procedures and amending Directive 2012/30/EU, Στρασβούργο 22/11/2016 COM(2016) 723 final, άρθρο 20).

6. Επί του άρθρου 14 παρ. 1

Με την προτεινόμενη διάταξη επεκτείνεται στην υπαλληλική προσφυγή η υποχρεωτική υπογραφή του δικογράφου από δικηγόρο, που ισχύει για τα δικόγραφα της αίτησης ακυρώσεως και της αίτησης αναιρέσεως (άρθρο 17 του π.δ. 18/1989).

Συναφώς έχει κριθεί ότι «διατάξεις που επιβάλλουν την υποχρεωτική (επί ποινή απαραδέκτου) υπογραφή [δικογράφου] από δικηγόρο, καθώς και την αντίστοιχη υποχρεωτική δια δικηγόρου παράσταση του διαδίκου κατά τη συζήτηση (...) αποσκοπούν στο να τίθενται με πρόσφορο τρόπο υπόψη του δικαστηρίου τα νομικά ζητήματα που αποτελούν το αντικείμενο της δίκης, προς το συμφέρον τόσο των ίδιων των διαδίκων όσο και της εν γένει απονομής της δικαιοσύνης. Υπό τα δεδομένα αυτά, οι ανωτέρω ρυθμίσεις δεν αντίκεινται στο άρθρο 20 παρ. 1 του Συντάγματος, με το οποίο κατοχυρώνεται το ατομικό δικαίωμα παροχής έννομης προστασίας, ούτε στο άρθρο 6 της Ευρωπαϊκής Σύμβασης για την προάσπιση των δικαιωμάτων του ανθρώπου και των θεμελιωδών ελευθεριών, που κυρώθηκε με το ν.δ. 53/1974 (πρβ. ΕΔΔΑ G.L &S.L. κατά Γαλλίας, 6.3.2003). Τούτο δε, διότι από τις διατάξεις αυτές δεν αποκλείεται στον κοινό νομοθέτη να υπάγει την άσκηση του εν λόγω δικαιώματος σε περιορισμούς που, όπως οι ανωτέρω, συνάπτονται με την ορθή λειτουργία της δικαιοσύνης και δεν αναιρούν την ουσία του δικαιώματος (βλ. ΣΤΕ 933/1991 επταμελούς, 303/2004, 2718/2008). Εξ άλλου, οι ως άνω διατάξεις των άρθρων 17 παρ. 4 και 26 παρ. 1 του π.δ. 18/1989 δεν αντίκεινται ούτε στο άρθρο 2 παρ. 1 του Συντάγματος που καθιερώνει την υποχρέωση σεβασμού και προστασίας της αξίας του ανθρώπου εκ μέρους της Πολιτείας (Σ.Ε. 2718/2008)» (ΣΤΕ Ολ 2718/2009).

7. Επί του άρθρου 15 παρ. 2

Κατά το π.δ. 18/1989, όπως έχει τροποποιηθεί με τον ν. 3900/2010, τόσο η έφεση, στις ακυρωτικές διοικητικές διαφορές, όσο και η αίτηση αναιρέσεως, στις διαφορές ουσίας, ενώπιον του ΣτΕ, επιτρέπονται, «μόνον όταν προβάλλεται από τον διάδικο, με συγκεκριμένους ισχυρισμούς, που περιέχονται στο εισαγωγικό δικόγραφο, ότι δεν υπάρχει νομολογία του Συμβουλίου της Επικρατείας ή ότι υπάρχει αντίθεση της προσβαλλομένης αποφάσεως προς τη νομολογία του Συμβουλίου της Επικρατείας ή άλλου ανωτάτου δικαστηρίου είτε προς ανέκκλητη απόφαση διοικητικού δικαστηρίου».

Ειδικότερα, τα ανωτέρω ένδικα μέσα ασκούνται παραδεκτώς «μόνον όταν προβάλλεται από το διάδικο με συγκεκριμένους ισχυρισμούς που περιέχονται στο εισαγωγικό δικόγραφο, είτε ότι δεν υπάρχει νομολογία του Συμβουλίου της Επικρατείας επί συγκεκριμένου νομικού ζητήματος, δηλαδή επί ζητήματος ερμηνείας διατάξεως νόμου ή γενικής αρχής ουσιαστικού ή οικονομικού δικαίου, η οποία (ερμηνεία) είναι κρίσιμη για την επίλυση της ενώπιον του Δικαστηρίου αγομένης διαφοράς, είτε ότι οι παραδοχές της [προσβαλλόμενης] αποφάσεως επί συγκεκριμένου νομικού ζητήματος, η επίλυση του οποίου ήταν αναγκαία για τη διάγνωση της οικείας υποθέσεως, έρχονται σε αντίθεση προς παγιωμένη ή πάντως μη ανατραπείσα νομολογία επί του αυτού νομικού ζητήματος και υπό τους αυτούς όρους αναγκαιότητας για τη διάγνωση των σχετικών υποθέσεων ενός τουλάχιστον εκ των τριών ανωτάτων δικαστηρίων (ΣτΕ, ΑΠ, ΕλΣ) ή του Ανωτάτου Ειδικού Δικαστηρίου ή προς ανέκκλητη απόφαση διοικητικού δικαστηρίου. Στη δεύτερη αυτή περίπτωση, οι αποφάσεις προς τις οποίες προβάλλεται αντίθεση θα πρέπει να μνημονεύονται ειδικώς, το δε υπ' αυτών κριθέν νομικό ζήτημα θα πρέπει να ήταν επίσης ουσιώδες για την επίλυση των ενώπιον των δικαστηρίων εκείνων αχθεισών διαφορών (ΣτΕ 2301-02/2011 7μ.)» (ΣτΕ 7μ 3374/2011, 106/2012).

Εξ άλλου, «ως αντίθεση σε νομολογιακό προηγούμενο, (...) δεν νοείται η αναφερόμενη σε ζητήματα αιτιολογίας συνδεδεμένα με το πραγματικό της κρινομένης υποθέσεως, αλλά εκείνη που αφορά στην ερμηνεία διάταξης νόμου ή γενικής αρχής δυναμένης να έχει γενικότερη εφαρμογή, ανεξαρτήτως αν αυτή η ερμηνεία διατυπώνεται στη μείζονα ή στην ελάσσονα πρόταση του δικανικού συλλογισμού (βλ. ΣτΕ 3578/2014)» (ΣτΕ 71/2016).

Περαιτέρω, έχει κριθεί ότι η εν λόγω προϋπόθεση του παραδεκτού δεν προσκρούει στο άρθρο 20 παρ. 1 του Συντάγματος, ούτε στο άρθρο 6 παρ. 1 της Ευρωπαϊκής Σύμβασης των Δικαιωμάτων του Ανθρώπου (ΕΣΔΑ), που κατοχυρώνουν το δικαίωμα δικαστικής προστασίας (ΣτΕ Ολ 800/2015, 7μ 106,

4439/2012), εφόσον συμβάλλει στην ταχεία εκκαθάριση διαφορών ενώπιον δικαστηρίων.

Εν τούτοις, κατά την προτεινόμενη διάταξη, απαράδεκτο, κατά τα ανωτέρω, ενδίκου μέσου δεν υφίσταται, «εάν μέχρι την πρώτη συζήτηση της υπόθεσης περιέλθει εγγράφως σε γνώση του δικαστηρίου με πρωτοβουλία του διαδίκου, ακόμη και αν δεν γίνεται επίκλησή της στο εισαγωγικό δικόγραφο, απόφαση του Συμβουλίου της Επικρατείας ή άλλου ανωτάτου δικαστηρίου είτε ανέκκλητη απόφαση διοικητικού δικαστηρίου, που είναι αντίθετη προς την προσβαλλόμενη απόφαση». Τούτο διότι, «μέχρι στιγμής, δεν υφίσταται διαθέσιμη μια πλήρης και προσιτή βάση δεδομένων με το σύνολο της νομολογίας του Συμβουλίου της Επικρατείας, των λοιπών ανωτάτων δικαστηρίων, καθώς και των διοικητικών δικαστηρίων της χώρας, με αποτέλεσμα να μην είναι δυνατόν ο διάδικος να γνωρίζει με βεβαιότητα εάν υφίσταται νομολογία αντίθετη προς την προσβαλλόμενη απόφαση» (Αιτιολογική Έκθεση, σελ. 17).

Τέλος, αντί της φράσης, «Το απαράδεκτο του προηγούμενου εδαφίου καλύπτεται», προσφυέστερη θα ήταν η διατύπωση, «Απαράδεκτο, κατά το προηγούμενο εδάφιο, δεν υφίσταται».

8. Επί του άρθρου 17

Κατά το ισχύον άρθρο 5 παρ. 2 του ΚΔιΔικ, τα διοικητικά δικαστήρια «δεσμεύονται (...) από τις αμετάκλητες καταδικαστικές αποφάσεις των ποινικών δικαστηρίων ως προς την ενοχή του δράστη».

Ειδικότερα, κατά πάγια νομολογία του ΣτΕ, διοικητικό δικαστήριο «δεν δεσμεύεται από την τυχόν προηγηθείσα σχετική απόφαση ποινικού δικαστηρίου, εκτός εάν πρόκειται για αμετάκλητη καταδικαστική απόφαση, οπότε δεσμεύεται ως προς την ενοχή του δράστη. Παρά την μη δέσμευσή του, όμως, [από αμετάκλητη αθωωτική απόφαση] υποχρεούται να εκτιμήσει αυτήν κατά την διαμόρφωση της κρίσεώς του, χωρίς να απαιτείται πανηγυρική εξαγγελία περί τούτου» (ΣτΕ Ολ 1741/2015, 990/2004). Εξ άλλου, «η διαφοροποίηση αυτή μεταξύ καταδικαστικών και αθωωτικών αποφάσεων δεν προσκρούει στα άρθρα 4 παρ.1 και 20 παρ.1 του Συντάγματος. Τούτο δε εν όψει των διαφορών μεταξύ ποινικής και διοικητικής δίκης και ιδία εν όψει της διαφοροποιήσεως των κανόνων αποδείξεως που διέπουν τις δύο αυτές κατηγορίες δικών, όπως τους διαμόρφωσε η νομολογία. Ούτω στην ποινική δίκη, επί αμφιβολιών ως προς την ενοχή του κατηγορουμένου, αυτός κηρύσσεται αθώος κατ' εφαρμογή της αρχής *in dubio pro reo*, ενώ στην διοικητική δίκη δεν ισχύει η αρχή αυτή, για την ακύρωση δε ή την μεταρρύθμιση της διοικητικής κυρώσεως ο διοικητικός δικαστής πρέπει να σχηματίσει πλήρη και βε-

βαία δικανική πεποίθηση για την μη διάπραξη της παραβάσεως. Εκ των ανωτέρω συνάγεται ότι για τον ποινικό δικαστή η αθώωση του κατηγορουμένου είναι ευχερεστέρα από την καταδίκη του, διότι επί της δευτέρας απαιτείται πλήρης βεβαίωση του δικαστού και δη περί διάφορα στοιχεία του εγκλήματος αφορώντα είτε στην αντικειμενική είτε στην υποκειμενική υπόσταση αυτού. Πρέπει, επί πλέον, να τονισθεί ότι επί αθωωτικής αποφάσεως δεν είναι υποχρεωμένος ο δικαστής να διακρίνει ρητώς στο κείμενο αυτής μεταξύ αθώωσης οφειλομένης σε πλήρη βεβαιότητα και αθώωσης οφειλομένης σε αμφιβολίες» (ΣτΕ Ολ 1741/2015, σκ. 14).

Μειοψηφούσα γνώμη στην ανωτέρω απόφαση της Ολομέλειας του ΣτΕ προσεγγίζει το ζήτημα της σχέσης μεταξύ ποινικής και διοικητικής δικαιοσύνης, υπό το πρίσμα της ΕΣΔΑ και της νομολογίας του ΕΔΔΑ, «Η επίμαχη ρύθμιση του άρθρου 5 παρ.2 του ΚΔΔ δεν εγείρει ζητήματα δυσμενούς διακρίσεως των διαδίκων, εφ' όσον κατά την ερμηνεία και εφαρμογή της εν λόγω διατάξεως δεν παραβιάζεται το κατ' άρθρο 6 παρ.2 της ΕΣΔΑ τεκμήριο αθωότητας, σύμφωνα με το οποίο, απόφαση διοικητικού δικαστηρίου που έπεται τελικής (ήτοι αμετάκλητης, βλ. ΣτΕ 1311,2951/2013) αθωωτικής αποφάσεως ποινικού δικαστηρίου για το ίδιο πρόσωπο δεν πρέπει να την παραβλέπει και να θέτει εν αμφιβόλω την αθώωση και μάλιστα έστω και αν αυτή εχώρησε λόγω αμφιβολιών (ΕΔΔΑ 27.9.2007, 35522/04, Σταυρόπουλος κατά Ελλάδος, σκ. 39 και ΕΔΔΑ 13.7.2010, 25720/05, Tendam κατά Ισπανίας, σκ. 7). Συνεπώς, το διοικητικό δικαστήριο υποχρεούται να απόσχει από την διατύπωση κρίσεως ή αιτιολογίας που να θέτει εν αμφιβόλω το αθωωτικό αποτέλεσμα της οικείας ποινικής διαδικασίας (ΕΔΔΑ 27.9.2011, 23272, Hrdalo κατά Κροατίας, σκ. 54). Ως εκ τούτου, το διοικητικό δικαστήριο που κρίνει επί διοικητικής παραβάσεως λαθρεμπορίας, δεν δεσμεύεται μεν από την προηγηθείσα αμετάκλητη αθωωτική απόφαση του ποινικού δικαστηρίου, αλλά υποχρεούται να την συνεκτιμήσει (και δή κατά τρόπο ειδικό, ώστε, εφ' όσον αποκλίνει από τις ουσιαστικές κρίσεις του ποινικού δικαστή, να μην καταλείπονται αμφιβολίες ως προς τον σεβασμό του τεκμηρίου αθωότητας), στο πλαίσιο δε αυτό δεν αποκλείεται να στηρίξει την κρίση του περί διαπράξεως της αποδοθείσης παραβάσεως (και) σε στοιχεία, που δεν είχε λάβει υπόψη του το ποινικό δικαστήριο (πρβλ. ΕΔΔΑ (decision) 13.11.2003, 48518/99, Lundkvist κατά Σουηδίας)». Βλ., ακόμη, απόφαση του ΔΕΕ της 26.3.2013 στην υπόθεση C-617/10 (Åkerberg Fransson).

Σημειώνεται ότι είχαν προηγηθεί καταδίκες της Ελλάδος από το ΕΔΔΑ (30-4-2015, υπόθεση Καπετάνιος και λοιποί κατά Ελλάδος, προσφυγές 3453/12, 42941/12 και 9028/13), για παραβίαση τόσο του, κατά τα ανωτέρω, τεκμηρίου αθωότητας (άρθρο 6 παρ. 2 της ΕΣΔΑ), όσο και της αρχής *ne bis*

in idem («Κανένας δεν μπορεί να διωχθεί ή καταδικασθεί ποινικά από τα δικαστήρια του ίδιου κράτους για μια παράβαση για την οποία ήδη αθώθηκε ή καταδικάσθηκε με αμετάκλητη απόφαση σύμφωνα με το νόμο και την ποινική δικονομία του κράτους αυτού» - άρθρο 4 του 7ου Πρωτοκόλλου της ΕΣΔΑ).

Προσφάτως κρίθηκε (ΣτΕ 1992/2016, σκ. 9):

1) ως προς το τεκμήριο αθωότητας, ότι «ενόψει της νομολογίας του ΕΔΔΑ, το εκ των υστέρων επιλαμβανόμενο διοικητικό δικαστήριο, που κρίνει επί της διοικητικής παράβασης (...) δεν δεσμεύεται από την οικεία αμετάκλητη απαλλακτική απόφαση του ποινικού δικαστηρίου, αλλά υποχρεούται να τη συνεκτιμήσει και, δη, κατά τρόπο ειδικό, ώστε, εφόσον αποκλίνει από τις ουσιαστικές κρίσεις του ποινικού δικαστή, να μην καταλείπονται εύλογες αμφιβολίες ως προς το σεβασμό του τεκμηρίου αθωότητας, που απορρέει από την τελική έκβαση της ποινικής δίκης (βλ. ΣτΕ 1713-1714/2014, 2069/2014, 1184/2015, 2403/2015), στο πλαίσιο δε αυτό ο διοικητικός δικαστής μπορεί να στηριχθεί και στο διαφορετικό (χαμηλότερο) βαθμό/επίπεδο απόδειξης των [διοικητικών] παραβάσεων (...) που ισχύει στη διοικητική δίκη σε σχέση με εκείνο που διέπει την ποινική δίκη, για τα αντίστοιχα ποινικά αδικήματα, ενόψει και του ότι στην ποινική δίκη υπάρχει ο κίνδυνος στέρησης της προσωπικής ελευθερίας και όχι απλώς περιουσιακών στοιχείων (πρβλ. ΣτΕ 884/2016 επταμ. σκέψη 8, Ολομ. 1741/2015 σκέψη 14 και 2067/2011 επταμ. σκέψη 13, σε συνδυασμό με ΕΔΔΑ 14.10.2010, 29889/04, Vanjak κατά Κροατίας, σκέψη 68 και ΕΔΔΑ 11.2.2003, Υ. v. Norway, 56568/00, σκέψη 41)».

2) ως προς την αρχή ne bis in idem, ότι «για την ενεργοποίηση της (...) απαγόρευσης (...), απαιτείται [κατά την ΕΣΔΑ], κατ' αρχήν, να συντρέχουν οι ακόλουθες προϋποθέσεις: (α) πρέπει να υπάρχουν περισσότερες της μίας διακεκριμένες διαδικασίες επιβολής κύρωσης, οι οποίες δεν συνδέονται στενά μεταξύ τους, (β) οι διαδικασίες αυτές πρέπει να είναι "ποινικές" κατά την αυτόνομη έννοια της ΕΣΔΑ, ήτοι, βάσει των κριτηρίων Engel, κατ' εφαρμογή των οποίων μπορούν να θεωρηθούν ως "ποινικές" και κυρώσεις που επιβάλλονται από διοικητικά όργανα, ενόψει της φύσης των σχετικών παραβάσεων ή/και του είδους και της βαρύτητας των προβλεπόμενων γι' αυτές διοικητικών κυρώσεων, (γ) η μία από τις διαδικασίες πρέπει να έχει περατωθεί με αμετάκλητη απόφαση και (δ) οι διαδικασίες πρέπει να στρέφονται κατά του ίδιου προσώπου και να αφορούν στην ίδια κατ' ουσίαν παραβατική συμπεριφορά (πρβλ. ΣτΕ 108/2015 σε συμβούλιο, επί προδικαστικού ερωτήματος)».

Υπό το φως των ανωτέρω, η προσθήκη στην παρ. 2 του άρθρου 5 του ΚΔιΔικ, κατά την οποία τα διοικητικά δικαστήρια «δεσμεύονται (...) επίσης, από τις αμετάκλητες καταδικαστικές αποφάσεις των ποινικών δικαστηρίων ως προς την ενοχή του δράστη, από τις αμετάκλητες αθωωτικές αποφάσεις, καθώς και από τα αμετάκλητα αποφαινόμενα να μην γίνει η κατηγορία βουλεύματα, εκτός εάν η απαλλαγή στηρίχθηκε στην έλλειψη αντικειμενικών ή υποκειμενικών στοιχείων που δεν αποτελούν προϋπόθεση της διοικητικής παράβασης», προτείνεται προς συμμόρφωση της Ελληνικής Δημοκρατίας προς τις αποφάσεις του ΕΔΔΑ, τόσο ως προς το τεκμήριο αθωότητας, όσο και ως προς την αρχή *ne bis in idem*.

9. Επί του άρθρου 22 παρ. 4

Με την προτεινόμενη προσθήκη παραγράφου 10 στο άρθρο 126Α του ΚΔιΔικ παρέχεται και στον πρόεδρο του συμβουλίου διεύθυνσης ή στον δικαστή που διευθύνει το δικαστήριο η δυνατότητα να παραπέμψει στο αρμόδιο δικαστήριο υπόθεση που έχει εισαχθεί αναρμοδίως.

Νομοτεχνικώς αρτιότερη θα ήταν η προσθήκη σχετικού εδαφίου στην παρ. 1 του ως άνω άρθρου του ΚΔιΔικ, το οποίο ρυθμίζει ήδη το ζήτημα της παραπομπής.

10. Επί του άρθρου 37

α) Κατά την προτεινόμενη διάταξη, στις χρηματικού αντικειμένου φορολογικές και τελωνειακές εν γένει διαφορές, «ο εκκαλών οφείλει να καταβάλει μέχρι την ημερομηνία της αρχικής δικασίμου, με ποινή απαραδέκτου της έφεσης, ποσοστό 20% του οφειλόμενου, σύμφωνα με την πρωτόδικη απόφαση, κύριου φόρου, δασμού, ή τέλους εν γένει, εκτός αν έχει χορηγηθεί αναστολή σύμφωνα με το άρθρο 209Α» του ΚΔιΔικ.

Επισημαίνεται ότι το ανωτέρω άρθρο του ΚΔιΔικ προτείνεται, με το άρθρο 27 παρ. 3 του υπό συζήτηση νομοσχεδίου, να καταργηθεί, ώστε να αρθεί ο ισχύων «περιορισμός της δυνατότητας προβολής λόγων αναστολής εκτέλεσης δικαστικής απόφασης ειδικά στις φορολογικές και τελωνειακές διαφορές».

Επομένως, η παραπομπή πρέπει να γίνει στις διατάξεις του ΚΔιΔικ που αφορούν, γενικώς, την αναστολή εκτέλεσης δικαστικής απόφασης, δηλαδή στα άρθρα 206 επ. του ΚΔιΔικ.

β) Εξ άλλου, στην προτεινόμενη προσθήκη στο άρθρο 277 του ΚΔιΔικ χρησιμοποιείται, εκ παραδρομής, το ρήμα «εκπίπτει», αντί του ορθού, εφόσον πρόκειται για παράβολο υπέρ του Ταμείου Χρηματοδότησης Δικαστικών Κτιρίων (ΤΑ.Χ.ΔΙ.Κ.), «καταπίπτει» ή «περιέρχεται».

11. Επί των άρθρων 42 και 51

Τα εν λόγω άρθρα εντάσσονται σε διαφορετικά Μέρη, μολοντί ρυθμίζουν ζητήματα του Ταμείου Χρηματοδότησης Δικαστικών Κτιρίων (ΤΑ.Χ.ΔΙ.Κ.), κατά τροποποίηση του σχετικού ν.δ. 1017/1971. Οι ρυθμίσεις που περιλαμβάνουν θα μπορούσαν να περιληφθούν σε ενιαίο άρθρο.

12. Επί του άρθρου 60

Με την προτεινόμενη παράγραφο 2 ορίζεται ότι οι ευνοϊκές ρυθμίσεις ως προς την υποβολή δηλώσεων με μειωμένο πρόσθετο φόρο δεν εφαρμόζονται επί προσώπων «που διατελούν ή έχουν διατελέσει: (i) πρωθυπουργοί, (ii) αρχηγοί πολιτικών κομμάτων που εκπροσωπούνται ή εκπροσωπούντο στο Εθνικό ή το Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο, (iii) υπουργοί, αναπληρωτές υπουργοί και υφυπουργοί, (iv) βουλευτές και ευρωβουλευτές, (v) διαχειριστές των οικονομικών των πολιτικών κομμάτων, (vi) γενικοί και ειδικοί γραμματείς της Βουλής και της Γενικής Κυβέρνησης, καθώς και (vii) (...) σύζυγοι ή συγγενείς των προσώπων του παρόντος άρθρου, εξ αίματος ή και εξ αγχιστείας μέχρι και β΄ βαθμού, σε ευθεία γραμμή και εκ πλαγίου».

Παρατηρείται ότι ο αποκλεισμός των ανωτέρω προσώπων από την εφαρμογή των προτεινόμενων ρυθμίσεων ως προς φορολογητέα ύλη που δεν δηλώθηκε, ή δηλώθηκε ανακριβώς, σε χρόνο πριν την ανάληψη των καθηκόντων τους, ενδεχομένως, αντίκειται στις συνταγματικές αρχές της ισότητας και της αναλογικότητας, δεδομένου ότι κατά τον χρόνο διάπραξης της φορολογικής παράβασης, πριν από την ανάληψη των ως άνω καθηκόντων τους, τελούσαν υπό τις ίδιες ακριβώς συνθήκες με τους λοιπούς φορολογουμένους που υπάγονται στη ρύθμιση.

13. Επί του κεφαλαίου Β΄ του Μέρους Πέμπτου

Οι διατάξεις του κεφαλαίου Β΄ (άρθρα 62 έως 75) περιλαμβάνουν ρυθμίσεις για την προώθηση των ηλεκτρονικών συναλλαγών και των ηλεκτρονικών μέσων πληρωμής, καθώς και τον περιορισμό της χρήσης μετρητών στις συναλλαγές με ιδιώτες.

Επισημαίνεται, συναφώς, ότι, συμφώνως προς το άρθρο 2 παρ.1 της Απόφασης 98/415/ΕΚ του Συμβουλίου της 29ης Ιουνίου 1998 σχετικώς με τη διαβούλευση της Ευρωπαϊκής Κεντρικής Τράπεζας με τις εθνικές αρχές για τα σχέδια νομοθετικών διατάξεων, «οι αρχές των κρατών μελών ζητούν τη γνώμη της ΕΚΤ για κάθε σχέδιο νομοθετικής διάταξης που εμπίπτει στο πεδίο των αρμοδιοτήτων της σύμφωνα με τη συνθήκη, ιδίως όσον αφορά: (...) μέσα πληρωμής, (...) τα συστήματα συμψηφισμού και πληρωμών» (βλ. και άρθρα 127 παρ. 4 και 282 παρ. 5 ΣΛΕΕ). Μολοντί οι προτεινόμενες διατά-

Ξεις εμπίπτουν στα ανωτέρω θέματα, για τα οποία πρέπει να ζητηθεί γνώμη της ΕΚΤ, από την αιτιολογική έκθεση που συνοδεύει το υπό εξέταση νομοσχέδιο δεν προκύπτει ότι η σχετική διαδικασία έχει ακολουθηθεί.

14. Επί του άρθρου 62

Στο προτεινόμενο άρθρο δίδονται ορισμοί εννοιών που χρησιμοποιούνται στις επόμενες διατάξεις του νομοσχεδίου. Επισημαίνεται ότι η φράση «Για τους σκοπούς του παρόντος νοούνται ως:» θα πρέπει να τροποποιηθεί ώστε να είναι σαφές ποιες ακριβώς διατάξεις του νομοσχεδίου αφορούν οι διδόμενοι ορισμοί και, συγκεκριμένως, αν αφορούν ολόκληρο το κεφάλαιο Β΄ ή μόνο το τμήμα Α΄ αυτού.

Επίσης, παρατηρείται ότι, ενώ σε πλείστα σημεία του τμήματος Β΄ του κεφαλαίου αυτού (ενδεικτικώς, άρθρα 68, 69, 70, 71, 72), χρησιμοποιείται ο όρος «ηλεκτρονικό μέσο πληρωμής», σχετικός ορισμός δεν περιλαμβάνεται ούτε στην προτεινόμενη διάταξη, ούτε στις διατάξεις που αποτελούν το τμήμα Β΄ του κεφαλαίου αυτού (άρθρα 68 έως 75).

15. Επί του άρθρου 66

Δεδομένου ότι το ρήμα «επιδέχομαι» συντάσσεται με αιτιατική, στο πρώτο εδάφιο της προτεινόμενης παραγράφου 1 η σχετική φράση πρέπει να αντικατασταθεί ως εξής: «... δεν επιδέχεται παρερμηνεία».

16. Επί του άρθρου 68

Με την προτεινόμενη παράγραφο 1 προστίθεται νέα παράγραφος 3 στο άρθρο 16 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (ν. 4172/2013) και, μεταξύ άλλων, ορίζεται ότι «κατά τον υπολογισμό του φόρου σύμφωνα με το άρθρο αυτό, οι δαπάνες απόκτησης αγαθών και λήψης υπηρεσιών για συναλλαγές στην ημεδαπή ή σε κράτη μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης και του Ε.Ο.Χ., απαιτείται να έχουν πραγματοποιηθεί με ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής (...)».

Επισημαίνεται ότι από τη διατύπωση της προτεινόμενης διάταξης δεν προκύπτει νοηματική σύνδεσή της με τις ισχύουσες παραγράφους 1 και 2 του άρθρου 16 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, οι οποίες δεν συναρτούν τη μείωση του φόρου εισοδήματος από μισθωτή εργασία και συντάξεις με την υποχρεωτική διενέργεια δαπανών απόκτησης αγαθών και λήψης υπηρεσιών. Σημειώνεται, εξ άλλου, ότι οι διατάξεις της παραγράφου 24 του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, συμφώνως προς τις οποίες, «κατά τον υπολογισμό του φόρου σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρ-

θρου 15 και προκειμένου να διατηρηθεί ακέραιο το ποσό της μείωσης του φόρου, σύμφωνα με το άρθρο 16, ο φορολογούμενος απαιτείται να προσκομίσει αποδείξεις», ίσχυαν μόνο για το φορολογικό έτος 2014.

17. Επί του άρθρου 69 παρ. 2

Με την προτεινόμενη ρύθμιση, η οποία αντικαθιστά το άρθρο 20 παρ. 3 του ν. 3842/2010, ορίζεται ότι «τα φορολογικά στοιχεία συνολικής αξίας πε-ντακοσίων (500) ευρώ και άνω, που εκδίδονται για πώ-ληση αγαθών ή παροχή υπηρεσιών σε ιδιώτες, εξοφλού-νται από τους λήπτες τους, αγοραστές των αγαθών ή των υπηρεσιών, αποκλειστικώς με τη χρήση μέσων πληρωμής με κάρτα ή άλλου ηλεκτρονικού μέσου πληρωμής, όπως ενδεικτικά άλλα όχι περιοριστικά τραπεζικό έμβασμα, πληρωμή μέσω λογαριασμού πληρωμών, χρήση ηλεκτρονικού πορτοφολιού. Δεν επιτρέπεται εξόφληση των στοιχείων αυτών με μετρητά». Επισημαίνεται ότι, αφενός λόγω έλλειψης ορισμού της έννοιας «ηλεκτρονικό μέσο πληρωμής» και αφετέρου λόγω της ενδεικτικής παράθεσης των αποδεκτών μέσων πληρωμής, δεν είναι σαφές αν σκοπός της προτεινόμενης ρύθμισης είναι, κατ' αντιστοιχία της νυν ισχύουσας, να απαγορεύσει την πληρωμή με μετρητά φορολογικών στοιχείων που αφορούν συναλλαγές με ιδιώτες ή αν επιδιώκεται ο αποκλεισμός και άλλων μέσων πληρωμής, όπως, επί παραδείγματι, των προσωπικών ή τραπεζικών επιταγών.

Περαιτέρω, σημειώνεται ότι, κατά την αντικατάσταση της ως άνω διάταξης, φαίνεται να έχει παραλειφθεί η ισχύουσα σήμερα ρύθμιση, συμφώνως προς την οποία τα πιστωτικά ιδρύματα δεν επιτρέπεται να χρεώνουν αμοιβές για την κατάθεση από ιδιώτες των ποσών αυτών σε τραπεζικούς λογαριασμούς των εκδοτών των φορολογικών στοιχείων.

Ως προς το ζήτημα της απαγόρευσης διενέργειας πληρωμών ορισμένης αξίας με χρήση μετρητών, η Ευρωπαϊκή Κεντρική Τράπεζα, στην από 30.4.2010 γνώμη της (CON/2010/36) σχετικώς προς τις ισχύουσες ρυθμίσεις του άρθρου 20 του ν. 3842/2010, έχει διατυπώσει τις εξής θέσεις: «Η απαγόρευση πληρωμών ορισμένης αξίας με χρήση μετρητών δεν επηρεάζει την ιδιότητα νομίμου χρήματος των τραπεζογραμματίων και συνάδει με το δίκαιο της Ένωσης. Ωστόσο, λόγω της ιδιότητας νομίμου χρήματος των τραπεζογραμματίων ευρώ, η γνώμη της ΕΚΤ θα πρέπει να ζητείται για την προτεινόμενη θέσπιση ανάλογων μέτρων, καθώς τέτοιου είδους περιορισμοί θα πρέπει να υπόκεινται κατά περίπτωση σε έλεγχο των ειδικών προϋποθέσεων και σκοπών της εκάστοτε νομοθετικής διάταξης. (...) [Γ]εριορισμοί που θεσπίζουν για λόγους δημοσίας τάξεως τα κράτη μέλη σε ό,τι αφορά την πραγματοποίηση πληρωμών με χρήση κερμάτων και τραπεζογραμματίων

δεν αντιβαίνουν στην ιδιότητα νομίμου χρήματος των τραπεζογραμματίων και κερμάτων ευρώ, εφόσον υπάρχουν άλλα νόμιμα μέσα για το διακανονισμό των χρηματικών οφειλών. (...) [Τ]τυχόν περιορισμοί στις πληρωμές με χρήση τραπεζογραμματίων και κερμάτων ευρώ θα πρέπει να είναι ανάλογοι των εκάστοτε επιδιωκόμενων σκοπών και να μην υπερβαίνουν το αναγκαίο μέτρο για την επίτευξη των εν λόγω σκοπών. Η ΕΚΤ θεωρεί ότι τα προτεινόμενα όρια των 3.000 ευρώ για τις συναλλαγές μεταξύ επιχειρήσεων (ή μεταξύ επιχειρήσεων και δημοσίου) και των 1.500 ευρώ για τις συναλλαγές πώλησης αγαθών ή υπηρεσιών από επιχειρήσεις σε ιδιώτες θα συνιστούν κατ' ουσίαν περιορισμούς στην πραγματοποίηση πληρωμών με χρήση μετρητών. Ο αντίκτυπος των προτεινόμενων περιορισμών θα πρέπει να σταθμίζεται προσεκτικά σε σχέση με το δημόσιο όφελος που αναμένεται ότι θα προκύψει βάσει αυτών. Η ΕΚΤ υποδεικνύει ότι οι αρμόδιες αρχές θα πρέπει να αξιολογούν κατά πόσο οι έννομες συνέπειες των εν λόγω μέτρων υπερβαίνουν το αναγκαίο μέτρο για την επίτευξη της επιδιωκόμενης διασφάλισης της γνησιότητας των συναλλαγών και των συναφών παραστατικών, καθώς και της διασταύρωσης των εν λόγω συναλλαγών, λαμβάνοντας υπόψη και την ανάγκη διασφάλισης ενός κατάλληλου επιπέδου προστασίας του καταναλωτή. (...) Σε ό,τι αφορά την προστασία του καταναλωτή, το άρθρο 169 της συνθήκης απαιτεί τη διασφάλιση ενός υψηλού επιπέδου προστασίας. Μπορεί να υποστηριχθεί ότι περιορισμοί στις πληρωμές με χρήση μετρητών, όπως αυτοί που προβλέπονται στο σχέδιο νόμου, θα πρέπει να διαφοροποιούνται ανάλογα με το αν έχουν εφαρμογή σε συναλλαγές μεταξύ επιχειρήσεων, όπου οι συναλλασσόμενοι θεωρείται ότι διαθέτουν ίση διαπραγματευτική δύναμη, και σε συναλλαγές μεταξύ επιχειρήσεων και καταναλωτών, όπου θα πρέπει να απαγορεύεται η άρνηση της αποδοχής μετρητών, εκτός εάν η επιχείρηση μπορεί να παράσχει περιοριστικώς καθοριζόμενους και αντικειμενικούς λόγους(...). Βλ. επίσης σύσταση της Επιτροπής της 22ας Μαρτίου 2010 σχετικά με το πεδίο εφαρμογής και τις έννομες συνέπειες του καθεστώτος νομίμου χρήματος των τραπεζογραμματίων και των κερμάτων σε ευρώ (ΕΕ L 83 της 30.3.2010, σ. 70), παράγραφος 2, συμφώνως προς την οποία: "Η αποδοχή τραπεζογραμματίων και κερμάτων ευρώ ως μέσων πληρωμής στις λιανικές συναλλαγές θα πρέπει να αποτελεί κανόνα. Σχετική άρνηση θα πρέπει να είναι δυνατή μόνον όταν δικαιολογείται από λόγους συναφείς με την αρχή της καλής πίστης (παραδείγματος χάρη, ο πωλητής δεν έχει ψιλά να επιστρέψει)"».

18. Επί του άρθρου 69 παρ. 3

Με την προτεινόμενη ρύθμιση, η οποία αντικαθιστά το άρθρο 20 παρ. 6 του ν. 3842/2010, ορίζεται ότι «η έκταση εφαρμογής και οι ειδικότερες υποχρεώσεις των φορολογούμενων της παρ. 1, οι εξαιρέσεις, η διαδικασία και οι τεχνικές προδιαγραφές για τη διαβίβαση, την ασφάλεια και την επεξεργασία των δεδομένων της παρ. 1, καθώς και κάθε άλλο θέμα σχετικό με τη διαβίβασή τους» καθορίζονται με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών. Εν όψει της έναρξης λειτουργίας, την 1.1.2017, της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (άρθρα 1 έως 43 ν. 4389/2016), παρατηρείται ότι θα ήταν συστηματικώς αρτιότερο η σχετική εξουσιοδότηση να παρασχεθεί προς τον Γενικό Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων. Σημειώνεται, εξ άλλου, ότι και επί των συναφών ρυθμίσεων του άρθρου 14 παρ. 3 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013) η σχετική εξουσιοδότηση παρέχεται προς τον Γενικό Γραμματέα.

19. Επί του άρθρου 72

Ο τίτλος του προτεινόμενου άρθρου «Μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες» πρέπει να αναδιατυπωθεί στο γραμματικώς ορθό «Μη εκπίπτουσες επιχειρηματικές δαπάνες, δεδομένου ότι το ρήμα «εκπίπτω» είναι αμετάβητο, και δεν τρέπεται σε παθητικό ή μέσο (βλ., π.χ., τα εξής λεξικά: Μέγα Λεξικόν της Ελληνικής Γλώσσης Δ. Δημητράκου, Πάπυρος, Λεξικό της Ελληνικής Γλώσσας, Λεξικό της Κοινής Νεοελληνικής, Αριστοτέλειο Πανεπιστήμιο Θεσσαλονίκης (Ίδρυμα Μανώλη Τριανταφυλλίδη), Νέο Ελληνικό Λεξικό, Εμμανουήλ Κριαρά, Σύγχρονον Λεξικόν της Ελληνικής Γλώσσας, Επιτροπής Φιλολόγων, Ο.Ε.Ε. «ΑΤΛΑΣ», Ελληνικό Λεξικό, Τεγόπουλος – Φυτράκης, Δ΄ Έκδοση, Το εγκόλπιο της ορθής γραφής, Δ. Μαρωνίτης, κείμενο δημοσιευθέν στο περιοδικό Ταχυδρόμος, 1998, σελ. 36. Βλ., ως προς την άποψη ότι το ρήμα «εκπίπτω» διαθέτει και παθητικό τύπο, Λεξικό της νέας Ελληνικής Γλώσσας Γ. Μπαμπινιώτη, Β΄ Έκδοση).

20. Επί του άρθρου 75

Με την προτεινόμενη διάταξη παρέχεται στον υπουργό Οικονομικών νομοθετική εξουσιοδότηση για τη θέσπιση «επιπλέον μέτρων, κινήτρων, καθώς και οποιασδήποτε λεπτομέρειας για την εφαρμογή των μέτρων αυτών, στο πλαίσιο εφαρμογής της παρούσας, με σκοπό την περαιτέρω προώθηση των ηλεκτρονικών πληρωμών».

Πρόκειται, στη συγκεκριμένη περίπτωση, για νομοθετική εξουσιοδότηση σε διοικητικό όργανο άλλο πλην του Προέδρου της Δημοκρατίας, η οποία, κατά το άρθρο 43 παρ. 2 εδ. β΄ του Συντάγματος, πρέπει να αφορά ειδικότε-

ρα θέματα ή θέματα τοπικού ενδιαφέροντος ή με χαρακτήρα τεχνικό ή λεπτομερειακό. Συμφώνως προς τη διάταξη αυτή, όπως ερμηνεύεται από το Συμβούλιο της Επικρατείας, ως ειδικότερα θέματα νοούνται εκείνα τα οποία αποτελούν, κατά το περιεχόμενό τους και σε σχέση προς την ουσιαστική ρύθμιση που περιέχεται στον νόμο, μερικότερη περίπτωση ορισμένου θέματος που αποτελεί το αντικείμενο της εν λόγω νομοθετικής ρύθμισης. Σε κάθε περίπτωση, πρέπει, στην εξουσιοδοτική ή σε άλλη σχετική κατ' αντικείμενο διάταξη, να διαγράφονται τα όρια της εξουσιοδότησης, έστω και σε γενικές γραμμές, ώστε να είναι θεμιτή η εξειδίκευσή τους από την κατ' εξουσιοδότηση εκδοθησόμενη κανονιστική πράξη της διοίκησης (βλ. ΣτΕ [Ολ] 3220/2010, ΕΔΔΔΔ 2011, σελ. 94). Εν προκειμένω, η γενική εξουσιοδότηση προς τον υπουργό Οικονομικών να θεσπίζει «επιπλέον μέτρα, κίνητρα, καθώς και οποιαδήποτε λεπτομέρεια για την εφαρμογή των μέτρων αυτών ... με σκοπό την περαιτέρω προώθηση των ηλεκτρονικών πληρωμών», δεν φαίνεται να πληροί τα ανωτέρω κριτήρια και, επομένως, δεν συνάδει προς τη σχετική συνταγματική ρύθμιση.

21. Επί του άρθρου 98

Με τις προτεινόμενες διατάξεις ορίζεται ότι η προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση πράξεων προσδιορισμού φόρων και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, που λήγουν την 31.12.2016, παρατείνεται:

α) κατά τρία έτη, για όλες τις υποθέσεις της Ειδικής Γραμματείας ΣΔΟΕ που περιέρχονται στην αρμοδιότητα της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων με οποιοδήποτε τρόπο, κατ' εφαρμογή των διατάξεων της περίπτωσης 1α της υποπαραγράφου Δ7 του άρθρου 2 του ν. 4336/2015, και

β) κατά ένα έτος, για υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί (ή θα εκδοθούν μέχρι την 31.12.2016) «εισαγγελικές παραγγελίες, εντολές ελέγχου, έρευνας ή επεξεργασίας ή εντολές και αιτήματα διερεύνησης από δικαστική ή φορολογική ή ελεγκτική αρχή, καθώς και από την Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες και της Χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και Ελέγχου των Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης».

Κατά πάγια νομολογία του ΣτΕ (ΣτΕ 2033/1974, 2048/1985, 2866/1985 7μ., 3141/1985, 1070/1989, 618/1990, 3511/1996 7μ., 5460/1996, 1143/1998, 523/2000, 691/2001, 1508/2002, 2962/2013, 3174/2014 Ολ., 888/2016), ο νομοθέτης δύναται να παρατείνει τον χρόνο παραγραφής της αξίωσης του Δημοσίου προς βεβαίωση και επιβολή φόρου στην περίπτωση που ο αρχικώς προβλεπόμενος χρόνος, εντός του οποίου μπορούσε να ασκήσει την αξίωσή

του αυτή, δεν είχε ακόμη συμπληρωθεί κατά την έναρξη ισχύος του νεότερου νόμου. Υπ' αυτή την έννοια, «Μια τέτοια παράταση (...) πρέπει να χωρεί υπό προϋποθέσεις, ώστε να είναι σύμφωνη προς το καθεστώς ιδιαίτερης ασφάλειας δικαίου και προστασίας της εμπιστοσύνης που θεσπίζει για την επιβολή εν γένει των φορολογικών βαρών με τη διάταξη της παραγράφου 2 του άρθρου 78 του Συντάγματος ο συνταγματικός νομοθέτης (ΣτΕ 3174/2014 Ολ.), εξειδικεύοντας την απορρέουσα από τα άρθρα 2 παρ. 1 και 25 παρ. 1 εδ. α' του Συντάγματος αρχή του κράτους δικαίου (πρβλ. ΣτΕ 2034/2011 Ολ., 3777/2008, 1508/2002)» (ΣτΕ 888/2016 παραπ. 7μ).

Εξ άλλου, κατά τη ΣτΕ 1623/2016 (7μ., εκδοθείσα μετά από παραπομπή με τη ΣτΕ 888/2016), «η αρχή της ασφάλειας του δικαίου, η οποία απορρέει από την αρχή του κράτους δικαίου ... ειδικότερη εκδήλωση της οποίας αποτελεί η αρχή της προστατευόμενης εμπιστοσύνης του διοικούμενου, επιβάλλει, ιδίως, τη σαφήνεια και την προβλέψιμη εφαρμογή των διατάξεων και πρέπει να τηρείται με ιδιαίτερη αυστηρότητα, όταν πρόκειται για διατάξεις που μπορούν να έχουν σοβαρές οικονομικές επιπτώσεις στους ενδιαφερόμενους (πρβλ. ΣτΕ 144/2012, ΣτΕ 1976/2015).

Ειδικότερα, η ως άνω θεμελιώδης αρχή απαιτεί η κατάσταση του φορολογουμένου, όσον αφορά την εκ μέρους του τήρηση των κανόνων της φορολογικής νομοθεσίας, να μην μπορεί να τίθεται επ' αόριστον εν αμφιβόλω. Συνακόλουθα, για τον καταλογισμό παραβάσεων των κανόνων της φορολογικής νομοθεσίας και, περαιτέρω, για την επιβολή στον παραβάτη σχετικών κυρώσεων (...) απαιτείται να εφαρμόζεται προθεσμία παραγραφής, η οποία, προκειμένου να εκπληρώνει τη συνιστάμενη στη διασφάλιση της ως άνω αρχής λειτουργία της, πρέπει να ορίζεται εκ των προτέρων και να είναι επαρκώς προβλέψιμη από τον ενδιαφερόμενο, δύναται, δε, κατ' εξαίρεση -υπό τον όρο της συνδρομής ειδικώς τεκμηριωμένων περιστάσεων-, η οποία είναι στενώς ερμηνευτέα, να παραταθεί. Η παραγραφή αυτή πρέπει επίσης, να έχει, συνολικά, εύλογη διάρκεια, δηλαδή να συνάδει προς την αρχή της αναλογικότητας, ώστε, αφενός, να επιτρέπει τον αποτελεσματικό έλεγχο της εκ μέρους των φορολογουμένων τήρησης των φορολογικών τους υποχρεώσεων, χωρίς όμως να ενθαρρύνει απραξία των φορολογικών αρχών, και αφετέρου να μην αφήνει τους μεν φορολογουμένους έκθετους σε μακρά περίοδο ανασφάλειας δικαίου -που αποτελεί παράγοντα αποτρεπτικό για την ανάπτυξη οικονομικών δραστηριοτήτων με δυσμενείς επιπτώσεις στην ανάπτυξη, γενικότερα, και της εθνικής οικονομίας- και στον κίνδυνο να μην είναι πλέον σε θέση, μετά την παρέλευση μακρού χρόνου από το γεγονός που γεννά τη φορολογική υποχρέωση και την κτήση του διαφυγόντος τη φορολογία περιουσιακού οφέλους, να αμυνθούν προσηκόντως έναντι σχετικού ε-

λέγχου, το δε Δημόσιο έκθετο στον κίνδυνο αδυναμίας είσπραξης τυχόν βεβαιουμένων ποσών προστίμων (πρβλ. ΣτΕ 1976/2015 με τις εκεί παραπομπές στη νομολογία ΔΕΕ και ΕΔΔΑ)».

Εν προκειμένω, συμφώνως προς την αιτιολογική έκθεση, η παράταση του χρόνου παραγραφής «των προθεσμιών του δικαιώματος του δημοσίου για έκδοση καταλογιστικών πράξεων κατά ένα ή τρία έτη σύμφωνα με τις προτεινόμενες διατάξεις κρίνεται απαραίτητη (...) για τους κάτωθι λόγους:

- Η προβλεπόμενη από τις διατάξεις του παρόντος νόμου θέσπιση του προγράμματος οικειοθελούς αποκάλυψης φορολογητέας ύλης παρελθόντων ετών, επηρεάζει, κατά τα οριζόμενα στις διατάξεις των οικείων άρθρων, τη δυνατότητα της Φορολογικής Διοίκησης να εκδίδει και να κοινοποιεί πράξεις προσδιορισμού του φόρου, καθίσταται, συνεπώς επιτακτική η ανάγκη παράτασης των προθεσμιών παραγραφής, προς διασφάλιση των συμφερόντων του Δημοσίου. Παράλληλα, με την επιτάχυνση των φορολογικών ελέγχων και την πεποίθηση εντοπισμού που δημιουργεί η χρήση της μηχανογραφικής εφαρμογής επεξεργασίας καταθέσεων, αναμένεται ότι θα μειωθούν οι εκκρεμείς υποθέσεις έναντι των οικειοθελώς συμμορφούμενων φορολογούμενων χωρίς ελεγκτικό κόστος.

- Υφίσταται κίνδυνος παραγραφής υποθέσεων που αφορούν σε υψηλά ποσά αδήλων εισοδημάτων από πρόσωπα υψηλής φοροδοτικής ικανότητας, και μάλιστα σε περιόδους δημοσιονομικών προσαρμογών.

- Η Γ.Γ.Δ.Ε., παρά το περιορισμένο ελεγκτικό δυναμικό της, διαθέτει πλέον τον τρόπο να ελέγξει ταχύτερα και πιο αξιόπιστα μεγαλύτερο πλήθος υποθέσεων και να επεξεργαστεί ηλεκτρονικά το σύνολο των πληροφοριών, μέσω της χρήσης μαζικών αυτοματοποιημένων διαδικασιών, έτσι ώστε να περιοριστεί ο αριθμός των εκκρεμών ελέγχων σε εκείνους που αποφέρουν αποτέλεσμα».

Επίσης, προβάλλεται το επιχείρημα ότι στις υποθέσεις οι οποίες καταλαμβάνονται από τις προτεινόμενες διατάξεις, περιλαμβάνονται και «περιπτώσεις που αφορούν ελεγκτικές διασταυρώσεις και έρευνες, με βάση δεδομένα τα οποία χορήγησαν υπηρεσίες άλλων χωρών στο πλαίσιο διεθνών συμβάσεων. Ο έλεγχος των υποθέσεων αυτών, πολλές από τις οποίες έχουν απασχολήσει σημαντικά την κοινή γνώμη, πρέπει να ολοκληρωθεί για προφανείς λόγους δημοσίου συμφέροντος (καταλογισμός και είσπραξη διαφυγόντων φορολογικών και δημοσίων εσόδων, εμπέδωση αισθήματος φορολογικής δικαιοσύνης, φορολογικής συμμόρφωσης κ.λπ.)».

Ανεξαρτήτως του αν τα ως άνω αναφερόμενα στην αιτιολογική έκθεση συνιστούν, υπό το φως των προπαρατεθεισών αποφάσεων του ΣτΕ, «ειδικώς τεκμηριωμένες περιστάσεις» που δικαιολογούν την παράταση της πα-

ραγραφής, λαμβανομένου υπόψη και του ότι ο αριθμός των υποθέσεων που καταλαμβάνουν οι προτεινόμενες ρυθμίσεις είναι απροσδιόριστος, καθώς και του ότι στην αιτιολογική έκθεση ουδέν διαλαμβάνεται περί του ευλόγου της διάρκειας της παραγραφής, όπως προσδιορίζεται μετά την προτεινόμενη παράταση, ώστε να εφικτός ο (έστω και οριακός) δικαστικός έλεγχός της υπό το φως της αρχής της αναλογικότητας, επισημαίνεται, πάντως, ότι η παράταση της παραγραφής παρίσταται λογικώς αναγκαία, τουλάχιστον μέχρι το πέρας της ισχύος των ρυθμίσεων των άρθρων 57 έως 61 του νομοσχεδίου, δεδομένου ότι, εξαιτίας των ρυθμίσεων αυτών, η Φορολογική Διοίκηση κωλύεται να προβεί στην έκδοση πράξεων προσδιορισμού φόρων και επιβολής προστίμων έως την 31.12.2016.

Πέραν αυτού, επισημαίνεται ότι η προτεινόμενη παράταση της παραγραφής, κατ' αντιστοιχία των παρατάσεων παραγραφής που έχουν νομοθετηθεί από το έτος 2013 και εντεύθεν, δεν είναι γενικής εφαρμογής, αλλά καταλαμβάνει μόνο υποθέσεις φορολογουμένων για τις οποίες έχουν εκδοθεί «εισαγγελικές παραγγελίες, εντολές ελέγχου, έρευνας ή επεξεργασίας ή εντολές και αιτήματα διερεύνησης από δικαστική ή φορολογική ή ελεγκτική αρχή, καθώς και από την Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες και της Χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και Ελέγχου των Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης».

Κατά την ανωτέρω αναφερθείσα ΣτΕ 1623/2016 (7μ.), η αρχή της προστατευόμενης εμπιστοσύνης του διοικούμενου, ως ειδικότερη εκδήλωση της αρχής της ασφάλειας του δίκαιου, «απαιτεί η κατάσταση του φορολογουμένου, όσον αφορά την εκ μέρους του τήρηση των κανόνων της φορολογικής νομοθεσίας, να μην μπορεί να τίθεται επ' αόριστον εν αμφιβόλω. Συνακόλουθα, (...) απαιτείται να εφαρμόζεται προθεσμία παραγραφής, η οποία, προκειμένου να εκπληρώνει τη συνιστάμενη στη διασφάλιση της ως άνω αρχής λειτουργία της, πρέπει να ορίζεται εκ των προτέρων και να είναι επαρκώς προβλέψιμη από τον ενδιαφερόμενο». Στο πλαίσιο αυτό, ως προς τις ως άνω υποθέσεις, των οποίων παρατείνεται ο χρόνος παραγραφής, δεδομένου και του ότι ο χρόνος αυτός, εκτός των άλλων, συνδέεται με τον χρόνο διαφύλαξης των βιβλίων (αρχείων) και στοιχείων (παραστατικών) των φορολογουμένων (βλ. άρθρο 13 παρ. 2 ν.4174/2013), προκειμένου η προθεσμία παραγραφής να είναι «επαρκώς προβλέψιμη», η αρχή της προστατευόμενης εμπιστοσύνης επιτάσσει τη σχετική ενημέρωση των φορολογουμένων πριν από την ημερομηνία της καταρχήν λήξης της παραγραφής, διότι, σε διαφορετική περίπτωση, οι φορολογούμενοι μπορεί να μην είναι σε θέση να ανταποκριθούν στο βάρος απόδειξης που τους επιβάλλει η φορολογική νομοθεσία (βλ. άρθρα 39 και 65 ν. 4174/2013. Πρβλ. και ΣτΕ 884/2016).

Περαιτέρω, συμφώνως προς την αιτιολογική έκθεση, «η προτεινόμενη επιμήκυνση (όπως παγίως συμβαίνει κατά τα τελευταία έτη) καταλαμβάνει τόσο υποθέσεις οι οποίες το πρώτον παραγράφονται στις 31.12.2016, με βάση διατάξεις της οικείας φορολογικής νομοθεσίας (...), οι αντίστοιχες αξιώσεις (...), όσο και υποθέσεις στις οποίες η ίδια παραγραφή συμπληρώνεται στις 31.12.2016, μετά από επιμηκύνσεις της, με διάφορες διατάξεις περί διαδοχικής παρατάσεως του σχετικού χρόνου». Επί του ζητήματος αυτού, επισημαίνεται η αντίθετη σκέψη της ΣτΕ 888/2016 (παραπ. 7μ), που, όμως, δεν επαναλήφθηκε στην απόφαση της επταμελούς συνθέσεως (ΣτΕ 1623/2016), συμφώνως προς την οποία οι, αντίστοιχου περιεχομένου, ρυθμίσεις του άρθρου 12 παρ.7 του ν. 3888/2010 «δεν καταλαμβάνουν περίπτωση παραγραφής που είχε ήδη παραταθεί με προηγούμενο νόμο, (...) εφόσον δεν διευκρινίζεται σε αυτές με σαφή και επαρκώς προβλέψιμο τρόπο ότι αφορούν όχι μόνον παραγραφές που έληξαν το πρώτον αλλά και περιπτώσεις προθεσμιών που είχαν ήδη παραταθεί» (βλ., επίσης, ΔΕΦΑΘ 624/2014 και ΔΕΦΧαν 24/2013). Υπό το φως των ανωτέρω αποφάσεων, ερωτάται εάν θα ήταν σκόπιμο τα ανωτέρω αναφερόμενα στην αιτιολογική έκθεση, που αποτελούν απλώς επικουρικό ερμηνευτικό βοήθημα, να περιληφθούν και στο κείμενο της νομοθετικής ρύθμισης. Περίπτωση, βεβαίως, κατά την οποία, είναι πιθανόν να κριθεί, εξ αντιδιαστολής, ότι δεν ισχύουν για τις προγενέστερες νομοθετικές παρατάσεις της παραγραφής.

22. Επί του άρθρου 100

Με την προτεινόμενη παράγραφο 2 αντικαθίσταται το δεύτερο εδάφιο της παρ. 1 του άρθρου 47 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος και ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση κεφαλαιοποίησης ή διανομής κερδών για τα οποία δεν έχει καταβληθεί φόρος εισοδήματος νομικών προσώπων ή νομικών οντοτήτων, το ποσό που διανέμεται ή κεφαλαιοποιείται φορολογείται σε κάθε περίπτωση ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα, ανεξάρτητα από την ύπαρξη φορολογικών ζημιών».

Ερωτάται εάν, προς αποφυγή της διπλής φορολόγησης που μπορεί να συνεπάγεται η προτεινόμενη ρύθμιση, θα ήταν σκόπιμο να προβλεφθεί ότι, σε περιπτώσεις κατά τις οποίες η ως άνω φορολόγηση αποτελεί συνέπεια διαφορών μεταξύ της λογιστικής και της φορολογικής βάσης των διάφορων στοιχείων των λογιστικών αρχείων του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας (επί παραδείγματι, λόγω διαφορετικού χρόνου αναγνώρισης επιμέρους στοιχείων του ισολογισμού ή της κατάστασης αποτελεσμάτων, ή διαφορετικών κανόνων επιμέτρησης περιουσιακών στοιχείων), ο ως άνω οφειλόμενος φόρος θα συμψηφίζεται με τον αναλογούντα στις ως άνω δια-

φορές φόρο που θα προκύψει μελλοντικώς, σε περίπτωση που το νομικό πρόσωπο ή η νομική οντότητα εμφανίζει φορολογικά κέρδη μεγαλύτερα από τα λογιστικά ή εμφανίζει λογιστικές ζημίες.

23. Επί του άρθρου 103

Με την προτεινόμενη ρύθμιση αντικαθίσταται η παράγραφος 8 του άρθρου 15 του ν. 3091/2002 και ορίζεται ότι από τον ειδικό φόρο ακινήτων εξαιρούνται, αναδρομικώς από 1.1.2010, και νομικά πρόσωπα (με καταστατική έδρα στην Ελλάδα ή σε άλλη χώρα της ΕΕ ή του ΕΟΧ), των οποίων οι μετοχές, μερίδια ή μερίδες ανήκουν σε φυσικά πρόσωπα που είναι φορολογικοί κάτοικοι κρατών μελών της ΕΕ ή του ΕΟΧ και διαθέτουν αριθμό φορολογικού μητρώου του κράτους αυτού, υπό την προϋπόθεση ότι τα ως άνω φυσικά πρόσωπα απέκτησαν αριθμό φορολογικού μητρώου στην Ελλάδα μετά τον χρόνο φορολογίας (ή θα αποκτήσουν αριθμό φορολογικού μητρώου στην Ελλάδα εντός μηνός από τη δημοσίευση του παρόντος).

Επισημαίνεται ότι, ειδικώς ως προς φορολογικούς κατοίκους άλλων κρατών μελών της ΕΕ, οι οποίοι έχουν αριθμό φορολογικού μητρώου στο κράτος μέλος της κατοικίας τους, που δηλώνεται στις υποβαλλόμενες δηλώσεις ειδικού φόρου ακινήτων, η απόκτηση αριθμού φορολογικού μητρώου και στην Ελλάδα, ως προϋπόθεση της απαλλαγής από τον ειδικό φόρο ακινήτων του νομικού προσώπου στο οποίο αυτοί συμμετέχουν, συνιστά, υπό το φως της απόφασης του ΔΕΕ της 11-10-2007 στην υπόθεση C-451/05 (ELISA), απαγορευμένο περιορισμό στην κίνηση κεφαλαίων, διότι η εν λόγω προϋπόθεση δεν είναι πρόσφορη και αναγκαία για την επίτευξη του στόχου που, συμφώνως προς την αιτιολογική έκθεση της ισχύουσας ρύθμισης (όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 57 του ν. 3842/2010), είναι η δημιουργία αντικινήτρου στην υποβολή ψευδών δηλώσεων ως προς την ταυτότητα των φυσικών προσώπων που κατέχουν συμμετοχή στις υποκείμενες στον φόρο εταιρείες. Και τούτο, διότι οι ίδιες ακριβώς πληροφορίες που θα αντλήσει η Φορολογική Διοίκηση ως προς τα πρόσωπα αυτά, εφόσον υποχρεωθούν στην απόκτηση αριθμού φορολογικού μητρώου και στην Ελλάδα, μπορούν να αντληθούν και μέσω των διαδικασιών της Οδηγίας 2011/16/ΕΕ σχετικώς με τη διοικητική συνεργασία στον τομέα της φορολογίας (άρθρα 1 έως 25 ν. 4170/2013) (βλ. αντίστοιχη επισήμανση και στην έκθεση της Επιστημονικής Υπηρεσίας της Βουλής επί του άρθρου 57 του ν. 3842/2010).

Περαιτέρω, η προτεινόμενη ρύθμιση φαίνεται να εισάγει και μια πρόσθετη προϋπόθεση, η οποία δεν περιλαμβάνεται στις ισχύουσες ρυθμίσεις, δεδομένου ότι αναφέρεται σε «φυσικά πρόσωπα τα οποία κατέχουν ονομαστικές μετοχές» ανωνύμων εταιρειών, ενώ η ρύθμιση της περίπτωσης α' της παρα-

γράφου 3 του άρθρου 15 του ν. 3091/2002 αναφέρεται σε «ανώνυμες εταιρείες που έχουν ονομαστικές μετοχές μέχρι φυσικού προσώπου ή που δηλώνουν τα φυσικά πρόσωπα που τις κατέχουν».

Πέραν των ανωτέρω, η προτεινόμενη ρύθμιση πάσχει και νομοτεχνικώς, διότι περιλαμβάνει στο κείμενο της αντικαθιστάμενης διάταξης και μεταβατικές διατάξεις που αφορούν στην εφαρμογή της και επί εκκρεμών υποθέσεων ενώπιον της Φορολογικής Διοίκησης ή των Διοικητικών Δικαστηρίων (δεύτερο έως πέμπτο εδάφιο), οι οποίες πρέπει να ενταχθούν σε αυτοτελή παράγραφο του προτεινόμενου άρθρου που δεν θα ενταχθεί στον ν. 3091/2002. Επίσης, το τελευταίο εδάφιο της προτεινόμενης ρύθμισης πρέπει να αποτελέσει αυτοτελή παράγραφο 9 του άρθρου 15 του ν. 3091/2002.

Αθήνα, 15 Δεκεμβρίου 2016

Οι εισηγητές
Ανδρέας Κούνδουρος
Προϊστάμενος του Τμήματος Ευρωπαϊκών Μελετών
Γεώργιος Φωτόπουλος
Ειδικοί Επιστημονικοί Συνεργάτες

Ο προϊστάμενος του Α΄ Τμήματος
Νομοτεχνικής Επεξεργασίας
Ξενοφών Παπαρηγόπουλος
Αναπληρωτής Καθηγητής
του Πανεπιστημίου Πελοποννήσου

Ο Προϊστάμενος της Β΄ Διεύθυνσης
Επιστημονικών Μελετών
Αστέρης Πλιάκος
Καθηγητής του Οικονομικού
Πανεπιστημίου Αθηνών

Ο Πρόεδρος του Επιστημονικού Συμβουλίου
Κώστας Μαυριάς
Ομότιμος Καθηγητής της Νομικής Σχολής του Πανεπιστημίου Αθηνών