

Αθήνα 7 Σεπτεμβρίου 2012

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ & ΤΕΛΩΝΕΙΑΚΩΝ ΘΕΜΑΤΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΕΛΕΓΧΩΝ & ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ ΔΗΜΟΣΙΩΝ
ΕΣΟΔΩΝ

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΠΟΛΙΤΙΚΗΣ ΕΙΣΠΡΑΞΕΩΝ Τμήματα: Α', Γ'

Πανεπιστημίου 20 Ταχ.Κώδικας: 106 72 Αθήνα

Πληροφορίες : Μ. Στυμφαλιάδου, Δ. Κούλου

Τηλέφωνο : 210 3635963, 3613274

FAX : 210 3635077

ΠΟΛ 1179

Θέμα: Κοινοποίηση γνωμοδότησης Ν.Σ.Κ. 520/2011, σχετικά με χορήγηση αποδεικτικού ενημερότητας

Σας κοινοποιούμε την αριθμ. 520/2011 γνωμοδότηση του Α' Τμήματος του Ν.Σ.Κ, η οποία έγινε αποδεκτή από τον Υπουργό Οικονομικών, αναφορικά με ερώτημα χορήγησης αποδεικτικού ενημερότητας για χρέη προς το Δημόσιο σε παραιτηθέντα Διευθύνοντα Σύμβουλο μη λυθείσης αλλά τελούσης σε αδράνεια Α.Ε..

Κατά την ανωτέρω γνωμοδότηση λήφθηκαν υπόψη οι υφιστάμενες διατάξεις περί ατομικής ευθύνης των εκπροσώπων κεφαλαιουχικών εταιρειών για τα χρέη αυτών προς το Δημόσιο, οι διατάξεις των αναπτυξιακών νόμων 1262/1982 και 1892/1990 στα πλαίσια των οποίων δόθηκαν επενδυτικές επιχορηγήσεις, καθώς και οι διατάξεις της παραγράφου 2 άρθρο 11 ν.542/1977, που εφαρμόζονται αναλογικά για την είσπραξη των οφειλών προς το Δημόσιο.

Σύμφωνα με την ανωτέρω γνωμοδότηση ισχύουν τα ακόλουθα:

α) Ο Διευθύνων Σύμβουλος μη λυθείσης αλλά τελούσης σε αδράνεια ανωνύμου εταιρείας υπέχει ευθεία, κύρια και αλληλέγγυα ευθύνη πληρωμής των προς το Δημόσιο εκ, της καταπεσούσης εγγυήσεως χρεών της εταιρείας αυτής και συνεπώς δε χορηγείται σ' αυτόν αποδεικτικό ενημερότητας χωρίς την εξόφληση αυτών.

β) Η θέση αυτή είναι συμβατή προς την αντίστοιχη παραδοχή της υπ' αριθμ. 231/89 γνωμοδότησεως της Νομικής Διεύθυνσης του Υπουργείου Οικονομικών, η οποία εξακολουθεί να ισχύει.

Υπενθυμίζεται ότι με την γνωμοδότηση 231/1989 της Νομικής Διεύθυνσης του Υπουργείου Οικονομικών, η οποία έγινε αποδεκτή από τον Υπουργό Οικονομικών προκύπτει, ότι, για την είσπραξη των προς το Δημόσιο οφειλών επιχειρήσεως, λόγω επιστροφής ποσών επιχορηγήσεων (επενδύσεων) που έχουν γίνει προς αυτήν από το Δημόσιο, κατά τις διατάξεις του αναπτυξιακού νόμου 1262/1982, θεσπίζεται αλληλέγγυα, μετά της επιχειρήσεως, ευθύνη και των διευθυνόντων ή εντεταλμένων συμβούλων αυτής, κατ' ανάλογη εφαρμογή της διατάξεως της παρ. 2 άρθρο 11 ν.542/1977.

Συν/να: Η με αριθμό 520/2011 Γνωμοδότηση

Ο Γενικός Δ/ντης Φορολογικών Ελέγχων & Είσπραξης Δημ. Εσόδων



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΟΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΝΟΜΙΚΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΤΟΥ ΚΡΑΤΟΥΣ

ΑΡΙΘΜΟΣ ΓΝΩΜΟΔΟΤΗΣΕΩΣ 520/2011

ΤΜΗΜΑ Α΄

Συνεδρίαση της 28.11.2011

Σύνθεση :

Πρόεδρος : Βασίλειος Σουλιώτης, Αντιπρόεδρος ΝΣΚ

Μέλη : Ανδρέας Φυτράκης, Χρυσασπούλα Αυγερινού, Ανδρέας
Χαρλαύτης, Θεόδωρος Ψυχογιός, Ευφροσύνη Μπερνικόλα,
Γαρυφαλλιά Σκιάννη, Νομικοί Σύμβουλοι του Κράτους.

Εισηγητής : Ανδρέας Φυτράκης, Νομικός Σύμβουλος του Κράτους.

Αριθμός Ερωτήματος: Το υπ' αριθμόν 1011729/ΕΞ/0016/27-01-201
έγγραφο του Υπ. Οικονομικών/ ΓΔΦ/Δ16/Α.

Περίληψη Ερωτήματος: Για οφειλή μη λυθείσης αλλά τελούσης σε
αδράνεα ημεδαπής ανώνυμης εταιρείας προερχόμενη από καταπεσούσα
εγγύηση του Ελληνικού Δημοσίου που δόθηκε για εξόφληση οφειλών της
από επιχορηγήσεις του αναπτυξιακού νόμου 1262/1982 και βεβαιώθηκε πριν
από την παραίτηση του Διευθύνοντα Συμβούλου της, ερωτάται:

- α) εάν υπάρχει η δυνατότητα επιβολής, κατά του πρώην Διευθύνοντα αυτής
Συμβούλου, του μέτρου της μη χορήγησης αποδεικτικού φορολογικής
ενημερότητας, για δραστηριότητά του άσχετη προς την ανώνυμη αυτή
εταιρεία,
- β) εάν η προσωπική ευθύνη του Διευθύνοντα αυτής Συμβούλου είναι
επικουρική και

γ) εάν εξακολουθεί να ισχύει η υπ' αριθμόν 231/1989 γνωμοδότηση της Ν.Δ. του Υπουργείου Οικονομικών, κατά την οποία δύναται να θεμελιωθεί ευθύνη καταβολής του σχετικού χρέους της ΑΕ κατά του Διευθύνοντος Συμβούλου.

Επί του ερωτήματος αυτού το Νομικό Συμβούλιο του Κράτους γνωμοδότησε ως εξής:

Ι. 1. Στά τα άρθρα 101 παρ. 1 και 115 παρ.1 και 3 του νόμου 2238/1994 «Κύρωση Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος» ορίζεται αντίστοιχα ότι:

Άρθρο 101: «1. Στο φόρο υπόκεινται: α) οι ημεδαπές ανώνυμες εταιρείες β) »

Άρθρο 115: (Όπως η παράγραφος 3 προστέθηκε με την παρ. 6 του άρθρου 22 του Ν. 2648/1998) «1. Τα πρόσωπα που είναι διευθυντές, διαχειριστές ή διευθύνοντες σύμβουλοι και εκκαθαριστές των ημεδαπών ανώνυμων εταιρειών ή συνεταιρισμών κατά το χρόνο της διάλυσης ή συγχώνευσής τους, ευθύνονται προσωπικώς και αλληλεγγύως για την πληρωμή του φόρου που οφείλεται από αυτά τα νομικά πρόσωπα σύμφωνα με τον παρόντα, καθώς και του φόρου που παρακρατείται, ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσής τους. 2... 3 Τα πρόσωπα που αναφέρονται στις παραγράφους 1 και 2 ευθύνονται προσωπικώς και αλληλεγγύως για τους παρακρατούμενους φόρους και κατά τη διάρκεια λειτουργίας του νομικού προσώπου που εκπροσωπούν ως εξής: α) Αν έχει γίνει παρακράτηση φόρου, όλα τα πρόσωπα που είχαν μία από τις ως άνω ιδιότητες από τη λήξη της προθεσμίας απόδοσης του φόρου και μετά. β) Αν δεν έχει γίνει η παρακράτηση φόρου, όλα τα πρόσωπα που έχουν μία από τις πιο πάνω ιδιότητες κατά το χρόνο που υπήρχε υποχρέωση παρακράτησης του φόρου. ...»

Σύμφωνα δε με την παράγραφο 7 του άρθρου 22 του Ν. 2648/1998, «7. Οι διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 115 του ν. 2238/1994 εφαρμόζονται και για την περίπτωση β' του άρθρου 45 του ν. 1642/1986,

καθώς και για οφειλές φόρου κύκλου εργασιών», στην δε παρ. 2 του άρθρου 48 ορίζεται ότι: «οι διατάξεις των άρθρων 22 (παράγραφοι 6 και 7) ... ισχύουν από την πρώτη του μεθεπόμενου μήνα από τη δημοσίευση του νόμου αυτού στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, εκτός αν άλλως ορίζεται σε αυτές ...».

2. Ο Ν.1642/1986 «Για την εφαρμογή του φόρου προστιθέμενης αξίας» στο άρθρο 45 (ήδη άρθρο 55 του ν.2859/2000 - «Κύρωση Κώδικα Προστιθέμενης Αξίας») ορίζει ότι:

«Για την καταβολή του οφειλόμενου φόρου ευθύνονται εις ολόκληρον με τον υπόχρεο και οι εξής: α) β) οι νόμιμοι εκπρόσωποι των νομικών προσώπων κατά τον χρόνο διάλυσης, συγχώνευσης ή μετατροπής τους, ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσης του φόρου. γ »

4. Ο αναπτυξιακός Ν. 1262/1982 ορίζει τα ακόλουθα στις διατάξεις άρθρων 6 παρ. 5 και 20 παρ. 1 αυτού:

Άρθρο 6 «Διαδικασία παροχής των Επιχορηγήσεων Επενδύσεων».

«5.Η καταβολή του ποσού της επιχορήγησης από το Δημόσιο πραγματοποιείται σε δόσεις ανάλογα με την πρόοδο των εργασιών της επένδυσης και μετά από πιστοποίηση των αρμόδιων οργάνων ελέγχου της παρ. 2 του άρθρου 8, εφ' όσον έχει διαπιστωθεί ότι ο επενδυτής συμμορφώθηκε με τους όρους και τις προϋποθέσεις της εγκριτικής πράξης σε συνδυασμό με την παρ. 3 του άρθρου 5.

Στην αντίθετη περίπτωση αναστέλλεται η πληρωμή των δόσεων και η Γνωμοδοτική Επιτροπή, ο Ε.Ο.Μ.Μ.Ε.Χ. ή η Αγροτική Τράπεζα της Ελλάδας, κατά περίπτωση, μπορεί να εισηγηθεί την ανάκληση της έγκρισης ή και τη μερική ή ολική επιστροφή του ποσού της επιχορήγησης και επιδότησης επιτοκίου που έχει καταβληθεί. Οι σχετικές αποδείξεις καταβολής της επιχορήγησης και επιδότησης επιτοκίου από το Δημόσιο αποτελούν τίτλο για την βεβαίωση του χρέους από το δημόσιο ταμείο. Για την είσπραξη των οφειλών προς το Δημόσιο εφαρμόζεται αναλογικά και η διάταξη του τελευταίου εδαφίου της παρ.2 του άρθρου 11 του ν. 542/1977, η εφαρμογή της οποίας επεκτείνεται και στους διαχειριστές

προσωπικών εταιρειών, όπως και στους εκκαθαριστές νομικών προσώπων».

Άρθρο 20: (Όπως η παράγραφος 1 αντικαταστάθηκε αρχικά με το άρθρο 21 του Ν. 1360/1983 και τελικά με την παρ. 8 του άρθρου 44 του Ν. 1731/1987). «1 Επιχειρήσεις που έχουν υπαχθεί στο νόμο αυτόν και οι οποίες πριν παρέλθει 10ετία από την ημερομηνία δημοσίευσης της απόφασης ολοκλήρωσης της επένδυσης θα παύσουν να λειτουργούν ή, χωρίς προηγούμενη έγκριση του Υπουργού Εθνικής Οικονομίας, θα μεταβιβασθούν ή θα μεταβάλουν τη νομική μορφή της εταιρείας, μειώνοντας το εταιρικό κεφάλαιο, ή θα μειώσουν το εταιρικό της κεφάλαιο χωρίς η μείωση να επιβάλλεται από την κείμενη νομοθεσία, ή θα μεταβιβασθούν πάγια περιουσιακά στοιχεία, που έχουν συμπεριληφθεί στην επένδυση, χωρίς να τα αντικαταστήσουν σε 6 μήνες, υποχρεούνται σε μερική ή ολική επιστροφή της επιχορήγησης και επιδότησης, με απόφαση του Υπουργού Εθνικής Οικονομίας, που εκδίδεται μετά γνώμη της αρμόδιας Γνωμοδοτικής Επιτροπής του νόμου αυτού. Την ίδια υποχρέωση επιστροφής έχουν οι επιχειρήσεις, που λόγω της ιδιότητας του φορέα της επένδυσης, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 7 παρ. 2 και του άρθρου 9 παρ. 1στ του νόμου αυτού, πήραν επιπλέον επιχορήγηση και οι οποίες, χωρίς έγκριση του Υπουργού Εθνικής Οικονομίας, αυτές ή οι εταίροι ή οι μέτοχοί τους θα μεταβιβάσουν εταιρικά ή μετοχικά δικαιώματα. Με απόφαση του Υπουργού Εθνικής Οικονομίας καθορίζονται η διαδικασία και οι λεπτομέρειες εφαρμογής του παρόντος άρθρου.»

Σημειώνεται ότι η παρ.5 του άρθρου 6, η οποία είχε αντικατασταθεί με το άρθρο 13 παρ.3 του Ν. 1360/1983, αντικαταστάθηκε, ως άνω με το άρθρο 44 παρ.2 του Ν. 1731/1987. Η ισχύς της διάταξης ανατρέχει στην 1η Ιουνίου 1987.

5. Στο Ν.1892/ 1990 «Για τον εκσυγχρονισμό και την ανάπτυξη και άλλες διατάξεις» και ειδικότερα στα άρθρα 4 παρ.1 εδ. πρώτο, και 6 παρ.1 και 5, όπως ίσχυαν κατά το χρόνο υπαγωγής της εταιρείας, στην οποία αφορά το ερώτημα, στον αναπτυξιακό αυτό νόμο, ορίζονταν τα εξής:

Άρθρο 4 «1. Σε επιχειρήσεις του άρθρου 2, που πραγματοποιούν παραγωγικές επενδύσεις του άρθρου 1 και υπάγονται στις διατάξεις του

παρόντος νόμου σύμφωνα με το άρθρο 7, παρέχεται επιχορήγηση που συνίσταται σε δωρεάν κεφαλαιακή ενίσχυση εκ μέρους του Δημοσίου υπό την προϋπόθεση ότι δεν έχουν επιχορηγηθεί από άλλη πηγή για την ίδια επένδυση».

Άρθρο 6 «1. Η επιχορήγηση και επιδότηση των επιχειρήσεων που υπόγονται στις διατάξεις του παρόντος νόμου παρέχεται με την απόφαση της παραγράφου 2 του άρθρου 7, περίληψη της οποίας, περιέχουσα τα στοιχεία του φορέα της επένδυσης, το αντικείμενο, το παραγωγικό κόστος της επένδυσης, το ποσοστό και το ποσό της επιχορήγησης και επιδότησης, δημοσιεύεται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως. Δεν απαιτείται δημοσίευση στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως περίληψης αποφάσεων που αφορούν σε παράταση χρόνου για την ολοκλήρωση των επενδύσεων ή σε τροποποιήσεις αποφάσεων που δεν μεταβάλλουν το ποσό της επιχορήγησης και επιδότησης επιτοκίου. Μεταβολή, με οποιονδήποτε τρόπο, των όρων της απόφασης επιτρέπεται μόνο με τη συγκατάθεση του επενδυτή.

.....2.....3.....4.....5. Η καταβολή του ποσού της επιχορήγησης από το Δημόσιο πραγματοποιείται σε δόσεις ανάλογα με την πρόοδο των εργασιών της επένδυσης και μετά από πιστοποίηση: των αρμόδιων ελεγκτών της παρ.2 του άρθρου 8, εφ' όσον έχει διαπιστωθεί ότι ο επενδυτής συμμορφώθηκε με τους όρους και τις προϋποθέσεις της εγκριτικής πράξης σε συνδυασμό με την παρ.3 του άρθρου 5. Η πιστοποίηση αυτή ολοκληρώνεται εντός τριμήνου από την υποβολή της σχετικής αίτησης. Σε περίπτωση που δεν τηρούνται οι όροι και προϋποθέσεις της εγκριτικής πράξης, αναστέλλεται η πληρωμή των δόσεων και ο Υπουργός Εθνικής Οικονομίας, μετά από γνώμη της αρμόδιας γνωμοδοτικής επιτροπής, ανακαλεί την εγκριτική πράξη ή αποφασίζει για τη μερική ή ολική επιστροφή του ποσού της επιχορήγησης και επιδότησης επιτοκίου που έχει καταβληθεί. Οι σχετικές αποδείξεις καταβολής της επιχορήγησης και επιδότησης επιτοκίου από το Δημόσιο αποτελούν τίτλο για τη βεβαίωση του χρέους από τη Δ.Ο.Υ. Για την είσπραξη των οφειλών προς το Δημόσιο εφαρμόζεται αναλογικά και η διάταξη του τελευταίου εδαφίου της παρ.2 του άρθρου 11 του Ν.542/1977, η εφαρμογή της οποίας επεκτείνεται και στους διαχειριστές

προσωπικών εταιρειών, εταιρειών περιορισμένης ευθύνης και συνεταιρισμών, καθώς και στους εκκαθαριστές νομικών προσώπων».

6. Περαιτέρω, στο άρθρο 4 περ. α' του ν.δ/τος 3843/1958 «Περί Φορολογίας Εισοδήματος Νομικών Προσώπων», (προϊσχύσας Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος Νομικών Προσώπων) ορίζονταν ότι:

«αντικείμενον του φόρου του παρόντος ν.δ. είναι α) Επί ημεδαπών ανωνύμων εταιρειών, το προκύπτον καθαρόν εισόδημα ή κέρδος εν τη ημεδαπή ή εν τη αλλοδαπή, πλην του τμήματος αυτού το οποίον είτε διανέμεται εις τους μετόχους είτε παρέχεται υπό μορφήν ποσοστών και αμοιβών εις τα μέλη του Διοικητικού Συμβουλίου ή καταβάλλεται υπό μορφήν εκτός μισθού αμοιβών και ποσοστών εις τους διευθυντάς και διαχειριστάς αυτών».

Η διάταξη αυτή (περ. α' του άρθρου 4 του ν.δ/τος 3843/1958), αντικαταστάθηκε με την παρ.2 του άρθρου 15 του ν. 2065/1992 , ως εξής: «Αναμόρφωση της άμεσης φορολογίας και άλλες διατάξεις», ως ακολούθως «Αντικείμενον του φόρου του παρόντος ν.δ είναι: α) Σε ημεδαπές γενικά ανώνυμες εταιρίες και εταιρίες περιορισμένης ευθύνης, με εξαίρεση τις τραπεζικές και ασφαλιστικές εταιρίες, το συνολικό καθαρό εισόδημα ή κέρδος που προκύπτει στην ημεδαπή ή αλλοδαπή. Τα διανεμόμενα κέρδη λαμβάνονται από το υπόλοιπο των κερδών, που απομένει μετά την αφαίρεση του αναλογούντος φόρου εισοδήματος. Ειδικά, σε ημεδαπές τραπεζικές και ασφαλιστικές ανώνυμες εταιρίες, το συνολικό καθαρό εισόδημα ή κέρδος, που προκύπτει στην ημεδαπή ή αλλοδαπή μετά την αφαίρεση του μέρους αυτών, που αναλογεί στα αφορολόγητα έσοδα ή στα εισοδήματα που φορολογούνται κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης.

7. Με το άρθρο 11 παρ.2 του Ν.542/1977 «Περί τροποποιήσεως αντικαταστάσεως και συμπληρώσεως φορολογικών και άλλων τινών διατάξεων», στο οποίο παραπέμπει η προαναφερθείσα διάταξη του τελευταίου εδαφίου της παρ.5 του άρθρου 1 του Ν.1892/1990, η άνω περ. α' του άρθρου 4 του ν.δ/τος 3843/1958 αντικαταστάθηκε ως ακολούθως *«Αντικείμενον του φόρου του παρόντος Ν.Δ/τος είναι: α) Επί την ημεδαπών εταιρειών, το προκύπτον καθαρόν εισόδημα ή κέρδος εν τη ημεδαπή ή εν τη*

αλλοδαπή, πλην του τμήματος αυτού το οποίον είτε διανέμεται εις τους μετόχους, είτε παρέχεται υπό μορφήν ποσοστών και αμοιβών εις τα μέλη του Διοικητικού Συμβουλίου ή καταβάλλεται υπό μορφήν εκτός μισθού αμοιβών και ποσοστών εις τους διευθυντάς και διαχειριστάς αυτών. Τα αποκρυβέντα κέρδη δι' αναλήψεως ή μη περιουσιακών στοιχείων φορολογούνται επί ονόματι της ανωνύμου εταιρείας **Δια τον αναλογούντα φόρον επί των αποκρυβέντων κερδών ευθύνονται αλληλεγγύως μετά της ανωνύμου εταιρείας και οι έχοντες την ιδιότητα του διευθύνοντος ή εντεταλμένου συμβούλου αυτής κατά την αντίστοιχον διαχειριστικήν περίοδον, ισχύοντος και κατ' αυτών του εις βάρος της ανωνύμου εταιρείας εκδοθέντος τίτλου βεβαιώσεως».**

8. Από τις ανωτέρω διατάξεις του τέταρτου εδαφίου της παρ.5 του άρθρου 6 του Ν. 1262/1982 και του τρίτου εδαφίου της παρ. 5 του άρθρου 6 του Ν. 1892/1990 και τη ρητή πρόβλεψή τους για ανάλογη εφαρμογή της παρ. 2 του άρθρου 11 του Ν.542/1977, για την είσπραξη από το Δημόσιο των οφειλών επιχειρήσεως, λόγω επιστροφής ποσών επιχορηγήσεων επενδύσεων των αναπτυξιακών νόμων 1262/1982 και 1892/1990, συνάγεται ότι θεσπίζεται ευθεία, άμεση και αλληλέγγυα, μαζί με την επιχείρηση, ευθύνη των διευθυνόντων ή εντεταλμένων συμβούλων αυτής κατά την αντίστοιχη διαχειριστική περίοδο, όπως αυτή προσδιορίζεται και ισχύει κατ' αυτών ο σε βάρος της ανώνυμης εταιρείας εκδοθείς τίτλος βεβαιώσεως (βλ. απομ. Γνωμοδ. ΝΥΔ 231/1989, εκδοθείσα με βάση την αντίστοιχη διάταξη του τελευταίου εδαφίου της παρ.5 του άρθρου 6 του προγενέστερου αναπτυξιακού νόμου 1262/1982). Η ευθύνη αυτή είναι πρόσθετη, δηλαδή επιπλέον της ευθύνης της ανώνυμης εταιρείας και όχι επικουρική της ευθύνης αυτής, δεν ενεργοποιείται δηλαδή μόνον αν η επιδίωξη εισπράξεως των απαιτήσεων του Δημοσίου κατά της εταιρείας αποβεί ατελέσφορη, αλλά το Δημόσιο δύναται ευθέως να επιδιώξει την είσπραξη των απαιτήσεων του αυτών από τους διευθύνοντες συμβούλους χωρίς να απαιτείται η προηγούμενη ατελέσφορη προσπάθεια εισπράξεως από την ανώνυμη εταιρεία. Υπό την έννοια αυτή δε η αναφερόμενη στο έγγραφο του

ερωτήματος 1590/2000 απόφαση του Συμβουλίου Επικρατείας δέχεται ότι η ευθύνη αυτή των διευθυνόντων συμβούλων είναι πρόσθετη, δηλαδή ότι αυτοί έχουν πρόσθετη υποχρέωση, πέραν της υποχρέωσης της εταιρείας, για την πληρωμή των φόρων και ουδόπως η απόφαση αυτή δέχεται ότι η ευθύνη αυτών είναι επικουρική.

9. Ο Ν. 2322/1995 «Παροχή Εγγύησης Ελληνικού Δημοσίου για χορήγηση δανείων - πιστώσεων» ορίζει τα εξής:

Άρθρο 11.

«1. Το Ελληνικό Δημόσιο, ως εγγυητής, προβαίνει σε εξόφληση των υποχρεώσεών του που απορρέουν από την κατάπτωση των εγγυήσεων που έχει παράσχει μετά από προηγούμενη βεβαίωση, ως εσόδων του, των σχετικών ποσών στις αρμόδιες Δημόσιες Οικονομικές Υπηρεσίες (Δ.Ο.Υ.) και με βάση τα δικαιολογητικά που καθιστούν δυνατή τη βεβαίωση και την πλήρη υποκατάστασή του στα δικαιώματα του πιστωτικού ιδρύματος ή άλλου φορέα που χορήγησε το δάνειο, την εγγυητική επιστολή ή την πίστωση γενικά, τόσο κατά των πρωτοφειλετών όσο και κατά των εγγυητών και λοιπών συνυπόχρεων.

2. Οι ασφάλειες που χορηγούνται από τους πρωτοφειλέτες τους εγγυητές και άλλους συνυπόχρεους στο όνομα των πιστωτικών ιδρυμάτων και των λοιπών φορέων για την εξασφάλιση των δανείων, εγγυητικών επιστολών ή πιστώσεων, λειτουργούν υπέρ του Ελληνικού Δημοσίου από τη βεβαίωση και μόνο ως εσόδων του, των εγγυημένων ανεξόφλητων οφειλών.

3.

4. Αν από υπαιτιότητα του δανειστή ή πιστωτή δεν συνέτρεχαν ή εκ των υστέρων εξέλειπαν οι προϋποθέσεις χορήγησης της εγγύησης, το Δημόσιο ελευθερώνεται και τυχόν εντολές πληρωμής, λόγω κατάπτωσης της εγγύησης, ανακαλούνται και εκπίπτονται από τις δημόσιες Οικονομικές Υπηρεσίες όπου έχουν βεβαιωθεί τα αντίστοιχα ποσά με μέριμνα της Δ/νσης Κίνησης Κεφαλαίων, Εγγυήσεων Δανείων και Αξιών (ΓΛΚ Δ25).»

10. Κατά την ισχύουσα από την 1.12.1999 ΑΥΟ υπ' αριθμ. 1109793/6134-11/0016/ΠΟΛ 1223/24-11-1999 (ΦΕΚ Β 2134/8.12.1999),

εκδοθείσα κατά την πρόβλεψη του άρθρου 26 Ν. 1882/1990, για την χορήγηση αποδεικτικών ενημερότητας για χρέη στο Δημόσιο, λαμβάνονται υπόψη, κατ' άρθρο 4 παρ. 2 αυτής, « Για τα νομικά πρόσωπα ή τις εταιρείες προσώπων καθώς και τις ομάδες περιουσίας οι οφειλές που έχουν βεβαιωθεί σε βάρος άλλων προσώπων και για τις οποίες έχουν ευθύνη για την καταβολή τους σύμφωνα με τις ισχύουσες φορολογικές και άλλες διατάξεις» **συνεπώς, ενταύθα**, κατά τις προπαρατεθείσες διατάξεις, λαμβάνονται υπ' όψη οι οφειλές της ανωνύμου εταιρείας, η μη εξόφληση των οποίων επιβάλλει, ως διοικητικό μέτρο, την μη χορήγηση στον πρώην Διευθύνοντα Σύμβουλο αυτής αποδεικτικού ενημερότητας για χρέη του στο Δημόσιο.

11. Περαιτέρω με την 231/1989 γνωμοδότηση της τότε Νομικής Διευθύνσεως του Υπουργείου Οικονομικών είχε γίνει δεκτό ότι «.....*δια την είσπραξι των προς το Δημόσιο οφειλών επιχειρήσεως λόγω επιστροφής ποσών επιχορηγήσεων (επενδύσεων) γενομένων προς αυτήν παρά του Δημοσίου κα τις διατάξεις του " αναπτυξιακού" νόμου 1262/1982, θεσπίζεται αλληλέγγυος μετά της επιχειρήσεως, ευθύνη και των διευθυνόντων ή εντεταλμένων συμβούλων αυτής, κατ' ανάλογον εφαρμογήν της διατάξεως της παρ. 2 του άρθρ. 11 Ν. 542/77. Ειδικότερον ευθύνονται αλληλεγγύως, μετά της επιχειρήσεως κατά τα άνω και οι έχοντες την ιδιότητα του διευθύνοντος ή εντεταλμένου συμβούλου αυτής κατά την αντίστοιχον διαχειριστικήν περίοδον και δη ότε εισεπράχθησαν τα σχετικά ποσά των επιχορηγήσεων. Ο σε βάρος της επιχειρήσεως εκδοθείς τίτλος βεβαιώσεως ισχύει και κατά των διευθυνόντων συμβούλων αυτής κατά τα άνω, η αλληλέγγυος ευθύνη των οποίων, προς επιστροφήν των ως άνω ποσών, περιλαμβάνει, αυτονοήτως, την δυνατότητα λήψεως κατ' αυτών των (κατά της επιχειρήσεως δυναμένων να ασκηθούν) κατά νόμον αναγκαστικών μέτρων προς είσπραξιν δημοσίων εσόδων αλλά και του της προσωπικής κρατήσεως υπό την ιδιότητα των οφειλετών του Δημοσίου (άρθρου 9 Ν.Δ. 356/74).....»*

Τα γενόμενα δεκτά από τη γνωμοδότηση αυτή ουδόλως έρχονται σε αντίθεση με τα γενόμενα, κατά τα ανωτέρω, δεκτά στην προκειμένη

περίπτωση του ερωτήματος, της γνωμοδοτήσεως αυτής εξακολουθούσης να ισχύει. Βεβαίως μετά την κατάργηση, με το άρθρο 67 παρ. 6 εδάφ. α του Ν. 3842/2010, της προσωπικής κρατήσεως ως αναγκαστικού μέτρου εισπράξεως δημοσίων εσόδων, δεν μπορεί να ληφθεί σε βάρος των οφειλετών του Δημοσίου το αναγκαστικό μέτρο αυτό.

II. Κατ' ακολουθία των ανωτέρω επί των τεθέντων ερωτημάτων το Νομικό Συμβούλιο του Κράτους (Τμήμα Α') γνωμοδότησε ομόφωνα ότι:

α) ο Διευθύνων Σύμβουλος μη λυθείσης αλλά τελούσης σε αδράνεια ανωνύμου εταιρείας υπέχει ευθεία, κύρια και αλληλέγγυα ευθύνη πληρωμής των προς το Δημόσιο εκ της, ενδιαφερούσης ενταύθα, καταπεσούσης εγγυήσεως χρεών της εταιρείας αυτής και, συνεπώς, δεν χορηγείται σ' αυτόν ΑΦΕ, άνευ εξοφλήσεώς των και

β) η θέση αυτή είναι συμβατή προς την αντίστοιχη παραδοχή της εξακολουθούσης να ισχύει υπ' αριθμόν 231/1989 γνωμοδοτήσεως της Νομικής Διευθύνσεως του Υπουργείου Οικονομικών.

Θεωρήθηκε

Αθήνα 30-12-2011

Ο Πρόεδρος
Βασίλειος Σουλιώτης
Αντιπρόεδρος Ν.Σ.Κ.

Ο Εισηγητής
Ανδρέας Φυτράκης
Νομικός Σύμβουλος του Κράτους

Δεκτή η εισήγηση.

Αθήνα, 24 Ιουλίου 2012

Ο Υπουργός Οικονομικών
Ι. Στουρνάρας

Ακριβές αντίγραφο
Ο Προϊστάμενος της Γραμματείας