



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΩΝ ΕΙΣΠΡΑΞΕΩΝ ΚΑΙ
ΕΠΙΣΤΡΟΦΩΝ**

ΤΜΗΜΑ Γ'

Αθήνα, 12 Φεβρουαρίου 2024

Ε. 2008

Ταχ. Δ/ση : Πανεπιστημίου 20

Ταχ. Κώδικας : 10672, Αθήνα

Ως πίνακα διανομής

Τηλέφωνο : 210 3614303,

ΠΡΟΣ:

210 3613274

E-mail : dideisep@aaade.gr

**ΘΕΜΑ: Παροχή διευκρινίσεων επί συνήθων ερωτημάτων σχετικά με τη διαχείριση
οφειλών κατ' εφαρμογή διατάξεων του πτωχευτικού δικαίου**

Σχετ: Οι εγκύκλιοι Ε. 2192/2021 και Ε. 2003/2023

ΠΕΡΙΛΗΨΗ

Α) ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ

Αντικείμενο της εγκυκλίου είναι η παροχή διευκρινίσεων για την ορθή και ενιαία αντιμετώπιση συνήθων ερωτημάτων που ανακύπτουν σχετικά με τη διαχείριση οφειλών κατ' εφαρμογή διατάξεων του πτωχευτικού δικαίου.

Β) ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ

Με την παρούσα εγκύκλιο παρέχονται διευκρινίσεις σχετικά με:

- την εφαρμογή των άρθρων 192-196 του ν. 4738/2020 (Α' 207) περί αυτοδίκαιης απαλλαγής σε ομόρρυθμους εταίρους και σε εγγυητές
- την απαλλαγή πτωχευσάντων φυσικών προσώπων μετά την πάροδο ενός έτους από την κήρυξη της πτώχευσης (παρ. 2 άρθρου 192 ν. 4738/2020) και την άσκηση προσφυγής κατά της απαλλαγής
- τον συμψηφισμό οφειλών πτωχού προς το Δημόσιο με ανταπαιτήσεις αυτού έναντι του Δημοσίου
- την έκδοση αποδεικτικού ενημερότητας για είσπραξη απαιτήσεων του πτωχού
- την αναγγελία χρεών στον σύνδικο της πτώχευσης σε περίπτωση παραίτησής του
- τη διαχείριση αιτημάτων για άρση κατασχέσεων που έχουν επιβληθεί σε βάρος του οφειλέτη πριν από την κήρυξή του σε πτώχευση
- την παρακολούθηση της παραγραφής των πτωχευτικών χρεών

Γ) ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ

Η παρούσα εγκύκλιος απευθύνεται στις Υπηρεσίες της ΑΑΔΕ που είναι αρμόδιες για την επιδίωξη της είσπραξης χρεών οφειλετών που έχουν κηρυχθεί σε διαδικασία πτώχευσης, καθώς και οφειλετών για τους οποίους έχει απορριφθεί η αίτηση για κήρυξή τους σε πτώχευση λόγω μη επάρκειας της περιουσίας ή του εισοδήματός τους για την κάλυψη των εξόδων της πτωχευτικής διαδικασίας.

Α. Διευκρινίσεις σχετικά με την εφαρμογή των άρθρων 192-196 του ν. 4738/2020 περί αυτοδίκαιης απαλλαγής σε ομόρρυθμους εταίρους και σε εγγυητές

1. Οι διατάξεις των παρ. 1 και 2 του άρθρου 195 του ν. 4738/2020, περί απαλλαγής νόμιμων εκπροσώπων/διοικούντων νομικού προσώπου, καθώς και η σχετική διάταξη μεταβατικού δικαίου της παρ. 6 του άρθρου 263 του ίδιου νόμου, εφαρμόζονται σε φυσικά πρόσωπα τα οποία έχουν **εκ του νόμου** αλληλέγγυα (εις ολόκληρον) ευθύνη για οφειλές προς το Δημόσιο του πτωχεύσαντος νομικού προσώπου (ή του ν.π. που καταχωρίστηκε στο Ηλεκτρονικό Μητρώο Φερεγγυότητας (Η.Μ.Φ.) ή στο Μητρώο Πτωχεύσεων κατόπιν απόρριψης της αίτησης για κήρυξη του σε πτώχευση ελλείψει επαρκούς ενεργητικού) **λόγω της εκπροσωπευτικής ή διοικητικής σχέσης τους με τον οφειλέτη νομικό πρόσωπο** π.χ. κατ' άρθρο 50 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας - ν. 4987/2022 (Α' 206), εφεξής Κ.Φ.Δ. (βλ. σχετική εγκύκλιο Ε. 2192/2021 του Διοικητή Α.Α.Δ.Ε., κεφ. 10.Β.α.).

2. Από τα ανωτέρω προκύπτει ότι οι διατάξεις περί απαλλαγής των παρ. 1 και 2 του άρθρου 195 και της παρ. 6 του άρθρου 263 του ν. 4738/2020 δεν εφαρμόζονται σε φυσικό πρόσωπο το οποίο έχει μεν εκ του νόμου εις ολόκληρον ευθύνη για οφειλές πτωχεύσαντος νομικού προσώπου, όχι όμως λόγω της ιδιότητάς του ως νόμιμου εκπροσώπου ή διοικούντος του ν.π., **αλλά λόγω της εταιρικής ιδιότητάς του, όπως ισχύει για την απεριόριστη και εις ολόκληρον ευθύνη του ομόρρυθμου εταίρου ομόρρυθμης ή ετερόρρυθμης εταιρείας** (βλ. άρθρα 249 επ. και 271 του ν. 4072/2012 καθώς και το προϊσχύον άρθρο 22 του Εμπορικού Νόμου), η οποία βαρύνει το ομόρρυθμο μέλος, ανεξαρτήτως αν έχει ή όχι και την ιδιότητα του διαχειριστή/νόμιμου εκπροσώπου της προσωπικής εταιρείας.

3. Επομένως, για την αυτοδίκαιη απαλλαγή φυσικού προσώπου– ομόρρυθμου μέλους ομόρρυθμης ή ετερόρρυθμης εταιρείας (ανεξαρτήτως αν το πρόσωπο αυτό φέρει ή όχι την ιδιότητα του διαχειριστή/νόμιμου εκπροσώπου της εταιρείας) στο πλαίσιο διαδικασίας πτώχευσης, **πρέπει να συντρέχουν στο πρόσωπό του οι προϋποθέσεις εφαρμογής των άρθρων 192-194 του ν. 4738/2020 (περί απαλλαγής οφειλετών φυσικών προσώπων) σε συνδυασμό με τη διάταξη μεταβατικού δικαίου της παρ. 5 του άρθρου 263 του ίδιου νόμου.**

4. Οι προϋποθέσεις αυτοδίκαιης απαλλαγής βάσει των ανωτέρω διατάξεων, η έκταση της απαλλαγής και ο χρόνος επέλευσης αυτής εκτίθενται αναλυτικά στο κεφάλαιο 10.Α. της Ε. 2192/2021 και στο κεφάλαιο Γ της Ε. 2003/2023.

5. Ως εκ τούτου, ομόρρυθμος εταίρος– φυσικό πρόσωπο δύναται να απαλλαγεί αυτοδικαίως από τις οφειλές της ομόρρυθμης ή ετερόρρυθμης εταιρείας καθώς και από τις ατομικές οφειλές του, μόνο εφόσον εμπίπτει σε μία από τις κάτωθι περιπτώσεις:

α) το φυσικό πρόσωπο κηρύχθηκε σε πτώχευση σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 4738/2020 ή

β) το όνομα του φυσικού προσώπου καταχωρίστηκε στο Η.Μ.Φ. σύμφωνα με την παρ. 4 του άρθρου 77 του ν. 4738/2020 (σε συνδυασμό με την παρ. 1 του άρθρου 178 του ίδιου νόμου, σε περίπτωση απλοποιημένης διαδικασίας πτώχευσης μικρού αντικειμένου), κατόπιν απόρριψης της αίτησης για κήρυξή του σε πτώχευση λόγω μη επάρκειας της περιουσίας ή του εισοδήματός του για την κάλυψη των εξόδων της πτωχευτικής διαδικασίας ή

γ) το φυσικό πρόσωπο κηρύχθηκε σε πτώχευση σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 3588/2007 (Πτωχευτικού Κώδικα), εφόσον η ημερομηνία έκδοσης της πτωχευτικής απόφασης είναι **μεταγενέστερη της 1ης/1/2019** (παρ. 5 άρθρου 263 ν. 4738/2020) ή

δ) το όνομα του φυσικού προσώπου καταχωρίστηκε στο Μητρώο Πτωχεύσεων σύμφωνα με την παρ. 4 του άρθρου 3 του ν. 3588/2007 (Α' 153, «Πτωχευτικός Κώδικας») κατόπιν απόρριψης της αίτησης για κήρυξή του σε πτώχευση λόγω μη επάρκειας της περιουσίας ή του εισοδήματός του για την κάλυψη των εξόδων της πτωχευτικής διαδικασίας, εφόσον η ημερομηνία έκδοσης της ανωτέρω δικαστικής απόφασης είναι **μεταγενέστερη της 1ης/1/2019** (παρ. 5 άρθρου 263 ν. 4738/2020).

6. Ειδικά όσον αφορά τις ως άνω περιπτώσεις πτώχευσης υπό το προϋσχόν καθεστώς του ν. 3588/2007, υπενθυμίζεται ότι η κήρυξη σε πτώχευση φυσικού προσώπου που είχε την ιδιότητα ομόρρυθμου εταίρου γινόταν συχνά με την ίδια δικαστική απόφαση που κήρυττε σε πτώχευση την εταιρεία στην οποία συμμετείχε με την ανωτέρω ιδιότητα, καθώς, σύμφωνα με την παρ. 4 του άρθρου 7 ν. 3588/2007, σε περίπτωση κήρυξης σε πτώχευση ομόρρυθμης ή ετερόρρυθμης εταιρείας, με την ίδια δικαστική απόφαση κηρύσσονταν σε πτώχευση υποχρεωτικά, και χωρίς άλλη διατύπωση, και τα ομόρρυθμα μέλη αυτής.

7. Οι διατάξεις περί απαλλαγής των παρ. 1 και 2 του άρθρου 195 και της παρ. 6 του άρθρου 263 του ν. 4738/2020 δεν εφαρμόζονται επίσης αναφορικά με οφειλές νομικού προσώπου για τις οποίες το φυσικό πρόσωπο **δεν ευθύνεται εκ του νόμου** λόγω της διοικητικής ή εκπροσωπευτικής σχέσης με το νομικό πρόσωπο, **άλλα λόγω παροχής προσωπικής εγγύησης υπέρ του νομικού προσώπου** (βλ. ενδεικτικά ΠολΠρωτΠάτρας 246/2023).

8. Εγγυητική ευθύνη τρίτων (φυσικών) προσώπων για την εξόφληση οφειλών νομικού προσώπου προς το Δημόσιο, κατ' άρθρο 78 του ν. 4978/2022 (Α' 190, «Κύρωση Κώδικα Είσπραξης Δημοσίων Εσόδων», εφεξής Κ.Ε.Δ.Ε.), υπάρχει συνήθως σε περίπτωση κατάπτωσης εγγύησης του Ελληνικού Δημοσίου, βεβαίωσης του ποσού αυτής ως δημοσίου εσόδου και εξόφλησης αυτού από το Δημόσιο, οπότε το τελευταίο υποκαθίσταται πλήρως στα δικαιώματα του αρχικού πιστωτή τόσο κατά του πρωτοφειλέτη νομικού προσώπου όσο και κατά των εγγυητών και λοιπών συνυπόχρεων (βλ. παρ. 3 του άρθρου 126 του ν. 4270/2014 και παρ. 3 του άρθρου 65 του ν. 2362/1995).

9. Επομένως, για την αυτοδίκαιη απαλλαγή φυσικού προσώπου από την εγγυητική ευθύνη του για οφειλές νομικού προσώπου στο πλαίσιο διαδικασίας πτώχευσης, πρέπει να συντρέχουν στο φυσικό πρόσωπο οι προϋποθέσεις εφαρμογής των άρθρων 192-194 του ν. 4738/2020 (περί απαλλαγής οφειλετών φυσικών προσώπων) σε συνδυασμό με τη διάταξη μεταβατικού δικαίου της παρ. 5 του άρθρου 263 του ίδιου νόμου (βλ. αναλυτικά στο κεφάλαιο 10.Α. της Ε. 2192/2021, στο κεφάλαιο Γ της Ε. 2003/2023 και ανωτέρω υπό παρ. 2 έως 6 της παρούσας).

Β. Διευκρινίσεις σχετικά με την απαλλαγή πτωχευσάντων φυσικών προσώπων μετά την πάροδο ενός έτους από την κήρυξη της πτώχευσης (παρ. 2 άρθρου 192 ν. 4738/2020) και την άσκηση προσφυγής κατά της απαλλαγής

10. Σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 92 του ν. 4738/2020, όταν κηρύσσεται σε πτώχευση φυσικό πρόσωπο, στην πτωχευτική περιουσία του ανήκει όχι μόνο το σύνολο της περιουσίας που έχει αποκτήσει ο οφειλέτης έως την κήρυξη της πτώχευσης, αλλά κατ' αρχήν και το μέρος του ετησίου εισοδήματος που αποκτά ο οφειλέτης μετά την κήρυξη της πτώχευσης και μέχρι την απαλλαγή του, που υπερβαίνει (αφού αφαιρεθούν οι φόροι και οι εισφορές κοινωνικής ασφάλισης) το ποσό των ετήσιων ευλόγων δαπανών διαβίωσης ή το δωδεκαπλάσιο του ακατάσχετου κατά την παρ. 2 του άρθρου 33 του Κ.Ε.Δ.Ε., όποιο είναι υψηλότερο εκ των δύο. Βάσει του ποσού αυτού ο σύνδικος της πτώχευσης καταρτίζει σχέδιο περιοδικών πληρωμών, το οποίο εγκρίνεται από τον εισηγητή της πτώχευσης, σύμφωνα με τα ειδικότερα οριζόμενα στην παρ. 2 του άρθρου 92 του ν. 4738/2020. Το σχέδιο πληρωμών, εφόσον εγκριθεί, εφαρμόζεται αναδρομικά από την ημερομηνία κήρυξης της πτώχευσης. Σύμφωνα δε με την παρ. 4 του ανωτέρω άρθρου, οι όροι του σχεδίου δύναται να μεταβληθούν με διάταξη του εισηγητή σε περίπτωση ουσιώδους μεταβολής του εισοδήματος του οφειλέτη, με αίτηση δική του ή του συνδίκου.

11. Με την παρ. 3 του άρθρου 92 του ν. 4738/2020 παρέχεται στον οφειλέτη η δυνατότητα να ζητήσει, με αίτησή του στο πτωχευτικό δικαστήριο, να εξαιρεθούν από την πτωχευτική περιουσία τα ετήσια εισοδήματά του, ανεξαρτήτως ύψους αυτών. Για την αποδοχή της ανωτέρω αίτησης από το δικαστήριο απαιτείται κατά τον νόμο να διαπιστωθεί ότι στην πτωχευτική περιουσία περιλαμβάνεται η κύρια κατοικία του ή/και άλλα πάγια περιουσιακά στοιχεία του που υπερβαίνουν σε αξία το δέκα τοις εκατό (10%) των συνολικών του υποχρεώσεων και ότι η ελάχιστη αξία τους δεν υπολείπεται των εκατό χιλιάδων (100.000) ευρώ, εξαιρουμένων όσων έχουν αποκτηθεί στην διάρκεια των δώδεκα (12) μηνών που προηγούνται της υποβολής της αίτησης πτώχευσης. Σύμφωνα πάντως με την ίδια ως άνω παράγραφο, ακόμα κι αν συντρέχουν οι ανωτέρω προϋποθέσεις, σε περίπτωση που τα ετήσια εισοδήματά του οφειλέτη υπερβαίνουν το πενταπλάσιο των ευλόγων δαπανών διαβίωσης, το υπερβάλλον ποσό περιέρχεται στην πτωχευτική περιουσία.

12. Σε περίπτωση που το δικαστήριο κάνει δεκτή την αίτηση του οφειλέτη για εξαίρεση των ετήσιων εισοδημάτων του από την πτωχευτική περιουσία, η αυτοδίκαιη απαλλαγή του πτωχεύσαντος από το υπόλοιπο των πτωχευτικών χρεών του, σύμφωνα με τα άρθρα 192 επ.

του ν. 4738/2020, επέρχεται, κατ' εξαίρεση, μετά την πάροδο ενός (1) μόλις έτους από την ημερομηνία έκδοσης της απόφασης κήρυξης του οφειλέτη σε πτώχευση (βλ. παρ. 2 άρθρου 192 ν. 4738/2020, Ε. 2192/2021, κεφ. 10.Α.β.), αντί της προθεσμίας των τριάντα έξι (36) μηνών, όπως είναι ο κανόνας (παρ. 1 άρθρου 192 ν. 4738/2020). Ως εκ τούτου, στην ανωτέρω περίπτωση και η προθεσμία για την άσκηση προσφυγής κατά της απαλλαγής του πτωχού φυσικού προσώπου είναι επίσης μόλις ένα (1) έτος από την ημερομηνία έκδοσης της πτωχευτικής απόφασης.

13. Λόγω της πολύ σύντομης προθεσμίας απαλλαγής (και άσκησης προσφυγής κατά της απαλλαγής), την οποία συνεπάγεται η αποδοχή από το δικαστήριο της αίτησης της παρ. 3 του άρθρου 92 του ν. 4738/2020, στη διάταξη αυτή προβλέπεται η δυνατότητα οποιουδήποτε έχει έννομο συμφέρον να ασκήσει προσφυγή κατά της απαλλαγής ήδη κατά το στάδιο της συζήτησης της ανωτέρω αίτησης από το πτωχευτικό δικαστήριο, πριν δηλαδή από την έκδοση της σχετικής απόφασης του δικαστηρίου, με κύρια παρέμβασή του στη δίκη.

14. Επομένως, σε περίπτωση που το Δημόσιο λάβει γνώση αίτησης οφειλέτη με αίτημα την εξαίρεση των ετήσιων εισοδημάτων του από την πτωχευτική περιουσία, σύμφωνα με την παρ. 3 του άρθρου 92 του ν. 4738/2020, δύναται με κύρια παρέμβαση στη δίκη αυτή, ως πιστωτής του αιτούντος:

α) να ζητήσει την απόρριψη της αίτησης της παρ. 3 του άρθρου 92 του ν. 4738/2020, εφόσον από τα διαθέσιμα στην αρμόδια Υπηρεσία στοιχεία δύναται να στοιχειοθετηθεί ότι δεν πληρούται μία τουλάχιστον από τις προϋποθέσεις εξαίρεσης που προβλέπονται στην ανωτέρω διάταξη, δηλαδή αν η ελάχιστη αξία των πάγιων περιουσιακών στοιχείων που ανήκουν στον οφειλέτη κατά τον χρόνο κήρυξης της πτώχευσης (εξαιρουμένων όσων έχουν αποκτηθεί στην διάρκεια των δώδεκα (12) μηνών που προηγούνται της υποβολής της αίτησης πτώχευσης) υπολείπεται των 100.000 ευρώ ή/και αν η αξία τους δεν υπερβαίνει το 10% των συνολικών υποχρεώσεων του οφειλέτη (όχι μόνο έναντι του Δημοσίου αλλά και των λοιπών πτωχευτικών πιστωτών)

ή/και

β) να ασκήσει προσφυγή κατά της απαλλαγής του οφειλέτη, εφόσον δύναται να στοιχειοθετηθεί λόγος προσφυγής σύμφωνα με τα αναφερόμενα στις Ε. 2192/2021 (κεφ. 10.Γ.α.ι.) και Ε. 2003/2023 (κεφ. Γ).

Επισημαίνεται ότι το αίτημα για εξαίρεση των ετήσιων εισοδημάτων του οφειλέτη από την πτωχευτική περιουσία, σύμφωνα με την παρ. 3 του άρθρου 92 του ν. 4738/2020 δύναται να περιλαμβάνεται στην αίτηση πτώχευσης που υποβάλλει ο οφειλέτης

Διευκρινίζεται, πάντως, ότι προσφυγή κατά της απαλλαγής του οφειλέτη μπορεί να ασκηθεί και σε μεταγενέστερο χρόνο, έως τη λήξη της προθεσμίας απαλλαγής.

Γ. Διευκρινίσεις σχετικά με τον συμψηφισμό οφειλών πτωχού προς το Δημόσιο με ανταπαιτήσεις αυτού έναντι του Δημοσίου

15. Αρχικά, διευκρινίζεται ότι, ενώ τα χρέη του πτωχού διακρίνονται σε πτωχευτικά, ομαδικά και μεταπτωχευτικά (βλ. αναλυτικά στο κεφ. 6.Α. της Ε. 2192/2021), οι απαιτήσεις του πτωχού διακρίνονται αφενός μεν σε πτωχευτικές, οι οποίες περιλαμβάνουν τόσο τις απαιτήσεις που απέκτησε σε χρόνο μέχρι την κήρυξη της πτώχευσης όσο και εκείνες που αποκτώνται στο πλαίσιο της πτωχευτικής διαδικασίας (βλ. ενδεικτικά Περράκη Ε., Πτωχευτικό Δίκαιο, Νομική Βιβλιοθήκη, 3η έκδοση, σελ. 281), όπως π.χ. επιστροφή φόρου από δήλωση που υπέβαλε ο σύνδικος, επιστροφή δικαστικού παραβόλου που καταβλήθηκε από την πτωχευτική περιουσία κ.ο.κ., καθώς και οι δύο ανωτέρω κατηγορίες απαιτήσεων ανήκουν στην πτωχευτική περιουσία και για τον λόγο αυτό μόνο ο σύνδικος της πτώχευσης, ως διαχειριστής αυτής, νομιμοποιείται να τις εισπράξει, αφετέρου δε σε μεταπτωχευτικές, δηλαδή στις απαιτήσεις που αποκτά ο πτωχός μετά την κήρυξη της πτώχευσης από δραστηριότητά του που δεν σχετίζεται με την πτωχευτική διαδικασία και τη διαχείριση της πτωχευτικής περιουσίας (π.χ. απαίτηση για επιστροφή φόρου εισοδήματος, που απέκτησε ο πτωχός από μεταπτωχευτική εργασία ή άλλη οικονομική δραστηριότητα). Οι μεταπτωχευτικές απαιτήσεις εισπράττονται από τον ίδιο τον πτωχό.

16. Όπως έχει ήδη αναφερθεί στην Ε. 2192/2021 (κεφ. 6.Β.iv.), για τη διενέργεια αυτεπάγγελτου συμψηφισμού πτωχευτικών χρεών κατ' άρθρο 75 του Κ.Ε.Δ.Ε. (πρώην άρθρο 83 του ν.δ. 356/1974) με ανταπαιτήσεις του πτωχού ισχύει ο περιορισμός που προβλέπεται στην παρ. 1 του άρθρου 111 του ν. 4738/2020. Σύμφωνα με τη διάταξη αυτή, ο συμψηφισμός των πτωχευτικών χρεών είναι επιτρεπτός, μόνο αν οι προϋποθέσεις αυτού συνέτρεξαν πριν από την κήρυξη της πτώχευσης, δηλαδή πριν από την έκδοση της πτωχευτικής απόφασης. Ομοίου περιεχομένου διάταξη περιλαμβάνεται και στην παρ. 1 του άρθρου 36 του προϊσχύοντος ν. 3588/2007 (βλ. ΠΟΛ 1050/2010, κεφ. V). Όπως προαναφέρθηκε, ο ανωτέρω περιορισμός δεν εφαρμόζεται σε όλα τα χρέη του πτωχού, αλλά μόνο στα πτωχευτικά, δηλαδή στις οφειλές του που γεννήθηκαν ή ανάγονται σε χρόνο πριν από την κήρυξη της πτώχευσης, ανεξαρτήτως χρόνου δημιουργίας τίτλου είσπραξης και καταχώρισης αυτού στα βιβλία εισπρακτέων εσόδων.

17. Αντίθετα, για τον συμψηφισμό τυχόν ομαδικών χρεών του πτωχού, δηλαδή οφειλών του που γεννήθηκαν ή ανάγονται σε χρόνο μετά την κήρυξη της πτώχευσης και προέρχονται από τη διοίκηση της πτωχευτικής περιουσίας ή συνδέονται με στοιχεία της πτωχευτικής περιουσίας, δεν ισχύει ο περιορισμός της παρ. 1 του άρθρου 111 του ν. 4738/2020 (ή, υπό το προϊσχύον δίκαιο, της παρ. 1 του άρθρου 36 του ν. 3588/2007). Επομένως, οι απαιτήσεις του Δημοσίου σε βάρος του πτωχού από τις ανωτέρω αιτίες νομίμως συμψηφίζονται τόσο με πτωχευτικές ανταπαιτήσεις του πτωχού (βλ. ενδεικτικά και τη σχετική ΑΠ 63/2013, ΕΕΜΠΔ 2013/439) όσο και με μεταπτωχευτικές (γενικά για την είσπραξη ομαδικών χρεών βλ. στο κεφ. 6.Γ. της Ε. 2192/2021).

18. Όσον αφορά δε τυχόν μεταπτωχευτικά χρέη του πτωχού, αυτά δεν μπορούν να συμψηφιστούν αυτεπαγγέλτως με πτωχευτική, παρά μόνο με τυχόν μεταπτωχευτική ανταπαίτηση του πτωχού (βλ. Κεφάλαιο 6.Δ. της Ε. 2192/2021).

19. Επομένως, σε περίπτωση που δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις για τον συμψηφισμό μιας πτωχευτικής απαίτησης του πτωχού έναντι του Δημοσίου με πτωχευτικά χρέη του, λόγω του νομοθετικού περιορισμού της παρ. 1 του άρθρου 111 του ν. 4738/2020 (ή της παρ. 1 του άρθρου 36 του ν. 3588/2007), πρέπει να εξετάζεται αν σε βάρος του πτωχού δικαιούχου έχουν δημιουργηθεί ομαδικά χρέη προς το Δημόσιο, με τα οποία επιτρέπεται ο συμψηφισμός, κατά τα προαναφερθέντα. Τυχόν υπόλοιπο της πτωχευτικής απαίτησης εισπράττεται από τον σύνδικο της πτώχευσης.

20. Τέλος, υπενθυμίζεται ότι οι ανωτέρω διακρίσεις μεταξύ οφειλών και απαιτήσεων του πτωχού (επομένως και οι αντίστοιχοι περιορισμοί ως προς τη δυνατότητα συμψηφισμού) δεν ισχύουν στις περιπτώσεις παλαιάς πτώχευσης (ήτοι πτώχευσης που έχει κηρυχθεί σύμφωνα με τις -προ του ν. 3588/2007- διατάξεις του Εμπορικού Νόμου) που βρίσκεται στο στάδιο της παύσης των εργασιών, οπότε έχει παύσει το λειτουργήμα του συνδίκου, αλλά η πτώχευση δεν έχει ακόμα περατωθεί (βλ. και Ε. 2190/2019, στο τέλος του κεφαλαίου Β.1.).

Δ. Διευκρινίσεις σχετικά με την έκδοση αποδεικτικού ενημερότητας για είσπραξη απαιτήσεων του πτωχού

21. Όσον αφορά την υποχρέωση προσκόμισης αποδεικτικού ενημερότητας κατ' άρθρο 12 του Κ.Φ.Δ., υπενθυμίζεται η εξαίρεση του συνδίκου της πτώχευσης από την υποχρέωση προσκόμισης αποδεικτικού ενημερότητας για τον πτωχό προκειμένου να προβεί σε πράξεις ή συναλλαγές που αφορούν την πτωχευτική περιουσία, όπως είναι η είσπραξη πτωχευτικών απαιτήσεων (βλ. την περ. β' του άρθρου 2 της Κ.Υ.Α. 1162/2023, Β' 6129, αλλά και τις οικείες διατάξεις πτωχευτικού δικαίου, ήτοι την παρ. 2 άρθρου 133 ν. 3588/2007, ΠΟΛ. 1050/2010, Κεφ. VI, και την παρ. 7 άρθρου 170 του ν. 4738/2020, Ε. 2192/2021, Κεφ. 6.Β..ν.)

22. Αντίθετα, για την είσπραξη μεταπτωχευτικών απαιτήσεων από τον πτωχό, εφόσον αυτές δεν υπόκεινται σε συμψηφισμό, σύμφωνα με τα αναφερθέντα στο κεφ. Γ της παρούσας, έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της Κ.Υ.Α. 1162/2023 (Β' 6129), όπως ισχύει μετά την τροποποίησή της με την Κ.Υ.Α. Α. 1181/2023 (Β' 6520) και του άρθρου 11 της απόφασης ΠΟΛ. 1274/2013 (Β' 3398), όπως ισχύει μετά την τροποποίησή του με την Α. 1163/2023 (Β' 6137) απόφαση του Διοικητή ΑΑΔΕ, σχετικά με τις προϋποθέσεις και τους όρους χορήγησης αποδεικτικού ενημερότητας.

Ε. Διευκρινίσεις σχετικά με την αναγγελία χρεών στον σύνδικο της πτώχευσης σε περίπτωση παραίτησής του

23. Όπως είναι γνωστό, στις πτωχεύσεις που διέπονται από το προϊσχύον πτωχευτικό δίκαιο, καθώς και στις νέες πτωχεύσεις του ν. 4738/2020, μέχρι τη θέση σε πλήρη εφαρμογή του Ηλεκτρονικού Μητρώου Φερεγγυότητας, η οποία θα διαπιστωθεί με την κοινή υπουργική απόφαση που προβλέπεται στην παρ. 8 του άρθρου 265 του ν. 4738/2020, η αναγγελία των βεβαιωμένων στη Φορολογική Διοίκηση οφειλών του πτωχού εξακολουθεί να γίνεται στον

γραμματέα του πτωχευτικού δικαστηρίου και στον σύνδικο της πτώχευσης, δια δικαστικού επιμελητή ή υπαλλήλου του Δημοσίου (βλ. παρ. 1 και 4 του άρθρου 63, σε συνδυασμό με την παρ. 1 του άρθρου 76 του Κ.Ε.Δ.Ε. και Ε. 2192/2021, κεφ. 6.Β.iii).

24. Ειδικά όσον αφορά την επίδοση της αναγγελίας στον σύνδικο της πτώχευσης, διευκρινίζεται ότι αυτή μπορεί να γίνει νόμιμα και σε σύνδικο πτώχευσης που έχει υποβάλει την παραίτησή του (η παραίτηση υποβάλλεται κατά νόμο στον εισηγητή δικαστή), εφόσον δεν έχει λάβει χώρα ακόμα αντικατάστασή του, καθώς ο παραιτηθείς σύνδικος δεν απαλλάσσεται αυτομάτως από τα καθήκοντα του, αλλά εξακολουθεί να υφίσταται η υποχρέωση του προς συνέχιση των εργασιών της πτώχευσης, η οποία εκτείνεται μέχρι το χρονικό σημείο της αντικατάστασης του, δηλαδή μέχρι τη δημοσίευση της απόφασης του πτωχευτικού δικαστηρίου με την οποία διορίζεται νέος σύνδικος (βλ. ενδεικτικά ΕφΑθ 172/2020, σχετικές διατάξεις: παρ. 1 άρθρου 138 ν. 4738/2020 και άρθρο 64 του ν. 3588/2007).

25. Αντίθετα, σε περίπτωση που ο σύνδικος έχει αποποιηθεί το διορισμό του, δηλαδή έχει υποβάλει έγγραφη δήλωση στον εισηγητή σχετικά με την ύπαρξη κωλύματος εντός 5 ημερών από τη σχετική ειδοποίησή του από τον γραμματέα των πτωχεύσεων (βλ. παρ. 5 άρθρου 238 του ν. 4738/2020 και παρ. 4 του άρθρου 63 του ν. 3588/2007), η πτωχευτική διαδικασία στερείται συνδίκου μέχρι τον διορισμό νέου με απόφαση του πτωχευτικού δικαστηρίου και τη σιωπηρή ή ρητή αποδοχή αυτού, επομένως η αντικατάσταση του συνδίκου στην περίπτωση αυτή αποτελεί προϋπόθεση για το κύρος της αναγγελίας του Δημοσίου.

ΣΤ. Διευκρινίσεις σχετικά με τη διαχείριση αιτημάτων για άρση κατασχέσεων που έχουν επιβληθεί σε βάρος του οφειλέτη πριν από την κήρυξη του σε πτώχευση

26. Όπως έχει διευκρινιστεί ήδη στο πλαίσιο του προϊσχύοντος πτωχευτικού δικαίου, η εκ μέρους του συνδίκου της πτώχευσης εκποίηση ακινήτου της πτωχευτικής περιουσίας στο πλαίσιο της πτωχευτικής διαδικασίας και σύμφωνα με τις διατυπώσεις που προβλέπονται στο πτωχευτικό δίκαιο είναι νόμιμη και το κύρος αυτής δεν θίγεται από εκκρεμή διαδικασία αναγκαστικής εκτέλεσης (επιβολή κατάσχεσης) που τυχόν είχε επιβληθεί από το Δημόσιο πριν από την κήρυξη της πτώχευσης. Υπενθυμίζεται επίσης ότι, σύμφωνα με την παρ. 10 του άρθρου 43 του Κ.Ε.Δ.Ε. (πρώην παρ. 8 του άρθρου 41 του ν.δ. 356/1974), στις κατασχέσεις που επιβάλλονται κατά Κ.Ε.Δ.Ε. δεν εφαρμόζεται το άρθρο 1019 του ΚΠολΔ περί ανατροπής κατάσχεσης λόγω μη διενέργειας πλειστηριασμού εντός ορισμένου χρονικού διαστήματος.

Στις σχετικές υπ' αριθ. 157/1985 και 634/1986 Γνωμοδοτήσεις της Νομικής Διεύθυνσης του Υπουργείου Οικονομικών, που έχουν κρίνει ως άνω, διατυπώνεται επίσης η θέση ότι η κατά νόμο απαγόρευση διάθεσης ως συνέπεια της κατάσχεσης (άρθρο 41 του Κ.Ε.Δ.Ε., πρώην άρθρο 38 ν.δ. 356/1974) δεν περιλαμβάνει περιπτώσεις διάθεσης που επέρχονται ανεξαρτήτως της βούλησης του οφειλέτη, όπως στο πλαίσιο της πτωχευτικής εκκαθάρισης.

Τα ανωτέρω ισχύουν και στο πλαίσιο των πτωχεύσεων του ν. 3588/2007 και του ισχύοντος ν. 4738/2020. Επομένως, τυχόν κατάσχεση επιβληθείσα από την Φορολογική Διοίκηση δεν

αποτελεί κώλυμα για την εκποίηση των κατασχεμένων ακινήτων από τον σύνδικο της πτώχευσης στο πλαίσιο της πτωχευτικής διαδικασίας. Παράλληλα, δεν υφίσταται νόμιμο έρεισμα για άρση κατασχέσεων που έχουν επιβληθεί από τη Φορολογική Διοίκηση σε ακίνητα του οφειλέτη πριν από την κήρυξή του σε πτώχευση (εφόσον δεν συντρέχει βέβαια περίπτωση ακύρωσης της κατάσχεσης ή μη νόμιμης επιβολής της ή εξάλειψης του λόγου για τον οποίο αυτή επιβλήθηκε).

27. Όσον αφορά τις κατασχέσεις απαιτήσεων εις χείρας τρίτου, υπενθυμίζεται ότι σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 100 του ν. 4738/2020 η κήρυξη σε πτώχευση δεν συνεπάγεται υποχρέωση άρσης ούτε αναστολή των κατασχέσεων εις χείρας τρίτου που έχουν νομίμως επιβληθεί σε βάρος του οφειλέτη πριν από την κήρυξη αυτού σε πτώχευση αναφορικά με τυχόν μελλοντικές απαιτήσεις του καθ' ου που έχουν κατασχεθεί. Αντίθετα, κατ' εφαρμογή της ανωτέρω διάταξης, ο τρίτος οφείλει και μετά την κήρυξη της πτώχευσης να αποδίδει/αποδώσει στο κατασχόν Δημόσιο τα ποσά των μελλοντικών απαιτήσεων που αποτέλεσαν αντικείμενο της επιβληθείσας κατάσχεσης και γεννιούνται/καθίστανται απαιτητές μετά την κήρυξη της πτώχευσης, δεδομένου ότι με την κατάσχεση έχει επέλθει ήδη πριν από την πτώχευση η αναγκαστική εκχώρηση αυτών στον κατασχόντα (βλ. παρ. 3 άρθρου 30 Κ.Ε.Δ.Ε. και κεφ. 6.Β.ii. στην Ε. 2192/2021).

Ζ. Διευκρινίσεις σχετικά με την παρακολούθηση της παραγραφής των πτωχευτικών χρεών

28. Τέλος, εφιστάται η προσοχή στην ανάγκη παρακολούθησης της παραγραφής των πτωχευτικών χρεών από τις αρμόδιες για την επιδίωξη της είσπραξής τους Υπηρεσίες.

Όπως είναι γνωστό, για τη διακοπή της παραγραφής των πτωχευτικών χρεών, δηλαδή των οφειλών του πτωχού που γεννήθηκαν ή ανάγονται σε χρόνο πριν από την κήρυξη της πτώχευσης, ανεξαρτήτως χρόνου δημιουργίας τίτλου είσπραξης και καταχώρισης αυτού στα βιβλία εισπρακτέων εσόδων, είναι απαραίτητη η αναγγελία αυτών στην πτώχευση (βλ. αναλυτικά στο κεφ. Γ.1. της Ε. 2190/2019), δεδομένου ότι, λόγω της αυτοδίκαιης αναστολής των ατομικών διώξεων από την κήρυξη της πτώχευσης, δεν υφίσταται κατ' αρχήν δυνατότητα λήψης ατομικών μέτρων αναγκαστικής εκτέλεσης σε βάρος της περιουσίας του πτωχού (βλ. αναλυτικά στο κεφ. 6.Β.i. της Ε. 2192/2021 αναφορικά με τις πτωχεύσεις του ν. 4738/2020 και στο κεφ. IV της ΠΟΛ. 1050/2010 αναφορικά με τις πτωχεύσεις του ν. 3588/2007) και δι' αυτών διακοπής της παραγραφής.

29. Για τον λόγο αυτό, πέραν της αναγγελίας των βεβαιωμένων οφειλών του πτωχού κατά την κήρυξη της πτώχευσης, απαιτείται και τακτική παρακολούθηση των οφειλών του (ατομικών και από συνυπευθυνότητα) που βεβαιώνονται κατά τη διάρκεια της πτώχευσης, ώστε να εντοπίζονται άμεσα τυχόν οφειλές του που συνιστούν πτωχευτικά χρέη και να αναγγέλλονται επίσης. Υπενθυμίζεται ότι στην αναγγελία στην πτώχευση ενδείκνυνται να περιλαμβάνονται και τυχόν ομαδικά χρέη του πτωχού (βλ. αναλυτικά στα κεφ. 6.Β.iii. και 6.Γ. της Ε. 2192/2021).

30. Δεδομένου ότι η παραγραφή που διακόπηκε με την αναγγελία στην πτώχευση αρχίζει πάλι από την επομένη της ημερομηνίας περάτωσης της πτώχευσης (βλ. αναλυτικότερα στο κεφ. Γ.2. της Ε. 2190/2019), είναι επίσης κρίσιμη η παρακολούθηση του χρόνου περάτωσης των πτωχεύσεων κατ' εφαρμογή του ισχύοντος, κατά περίπτωση, πτωχευτικού δικαίου.

31. Αναλυτικές οδηγίες σχετικά με τους λόγους και τον χρόνο περάτωσης των πτωχεύσεων έχουν παρασχεθεί:

α) στο κεφ. Β.1. της Ε. 2190/2019, όσον αφορά τις πτωχεύσεις που διέπονται από το προϊσχύον του ν. 3588/2007 πτωχευτικό δίκαιο, ήτοι τον Εμπορικό Νόμο και τον α.ν. 635/1937,

β) στο κεφ. Β.2. της Ε. 2190/2019 και στην Ε. 2094/2020, όσον αφορά τις πτωχεύσεις που διέπονται από τον ν. 3588/2007 και

γ) στο κεφ. 9 της Ε. 2192/2021 όσον αφορά τις πτωχεύσεις που διέπονται από τον ν. 4738/2020.

**Ο ΔΙΟΙΚΗΤΗΣ ΤΗΣ ΑΝΕΞΑΡΤΗΤΗΣ ΑΡΧΗΣ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΠΙΤΣΙΛΗΣ**

ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΝΟΜΗΣ

Α. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΠΡΟΣ ΕΝΕΡΓΕΙΑ

1. Αποδέκτες Πίνακα Γ'
2. Διεύθυνση Στρατηγικής Τεχνολογιών Πληροφορικής
3. Διεύθυνση Επικοινωνίας
4. Ηλεκτρονική Βιβλιοθήκη ΑΑΔΕ

Β. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΠΡΟΣ ΚΟΙΝΟΠΟΙΗΣΗ

1. Αποδέκτες Πίνακα Α' (πλην των αποδεκτών προς ενέργεια)
2. Αποδέκτες Πίνακα Δ'
3. Κεντρική Υπηρεσία του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους
4. Γραφείο Υφυπουργού Οικονομίας και Οικονομικών
5. Γραφείο Γενικού Γραμματέα Φορολογικής Πολιτικής

Γ. ΕΣΩΤΕΡΙΚΗ ΔΙΑΝΟΜΗ

1. Γραφείο Διοικητή Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων
2. Γραφείο Προϊσταμένου Γενικής Διεύθυνσης Φορολογίας
3. Διεύθυνση Νομικής Υποστήριξης
4. Διεύθυνση Διαδικασιών Εισπράξεων και Επιστροφών – Τμήματα Α,Β,Γ, Γραμματεία