



Ανώτατο Τεχνολογικό Εκπαιδευτικό Ίδρυμα Κρήτης

Σχολή Διοίκησης και Οικονομίας

Τμήμα Λογιστικής

Πτυχιακή Εργασία με Θέμα:

Η αστική ευθύνη των διοικούντων Α.Ε και Ε.Π.Ε για φορολογικές οφειλές έναντι του ελληνικού δημοσίου



Γιάννης Μαυρογιαννόπουλος

Αντζελα Σεκερτζή

Υπεύθυνος Καθηγητής:

Μπίμπα Εμμανουέλα

Ηράκλειο, Μάιος 2015

Πίνακας περιεχομένων

Εισαγωγή	5
Η Αστική ευθύνη του φυσικού προσώπου έναντι τρίτων	6
Η αστική ευθύνη του νομικού προσώπου έναντι τρίτων	7
Συγκριτικό δίκαιο.....	9
Η ευθύνη των διοικούντων Α.Ε κι Ε.Π.Ε κατά τη διάλυση ή συγχώνευση τους.....	9
Διάλυση Α.Ε.....	9
Διάλυση Ε.Π.Ε	10
Συγχώνευση Α.Ε	11
Συγχώνευση Ε.Π.Ε.....	12
Μετατροπή Α.Ε σε άλλη εταιρική μορφή.....	13
Μετατροπή Ε.Π.Ε σε άλλη εταιρική μορφή	13
Ευθυνόμενα πρόσωπα στην Α.Ε.....	14
Ευθυνόμενα πρόσωπα σε εταιρία περιορισμένης ευθύνης.....	15
Καταβολή των φόρων απο Διοκούντες της Α.Ε.....	17
Καταβολή των φόρων για τους διοκούντες μιας Ε.Π.Ε	19
Οφειλές από το 2014 και μετά.....	19
Η ευθύνη των διοικούντων Α.Ε και Ε.Π.Ε κατά τη διάρκεια της λειτουργίας των εταιριών.....	20
Ειδικά ζητήματα ευθύνης των διοικούντων Α.Ε και Ε.Π.Ε για οφειλόμενους απο τις εταιρίες φόρους.....	22
Η ευθύνη του μέλους του διοικητικού συμβουλίου ανώνυμης εταιρείας ή του εταίρου εταιρίας περιορισμένης ευθύνης.....	27
Η ευθύνη του προέδρου και του αντιπροέδρου του Δ.Σ της Α.Ε.....	28

Η ευθύνη των μελών της προσωρινής διοίκησης και του προσωρινού εκκαθαριστή σύμφωνα με το άρθρο 69 και 73 αντίστοιχα του Αστικού Κώδικα.....	29
Η ευθύνη του διορισμού του διευθύνοντος συμβούλου από τα εναπομείναντα μέλη του Δ.Σ σε αντικατάσταση αποθανόντος, παραιτηθέντος ή με οποιοδήποτε άλλο τρόπο έκπτωτου μέλους του Δ.Σ.....	30
Η ευθύνη του εκκαθαριστή Α.Ε , που διορίστηκε σε αντικατάσταση αποθανόντος, παραιτηθέντος ή με οποιοδήποτε άλλο τρόπο έκπτωτου εκκαθαριστή από τους λοιπούς εκκαθαριστές.....	32
Η ευθύνη των προσωρινών διοικούντων που διορίστηκαν κατ' άρθρο 34 παρ.2 περ.γ του κ.ν 2190/1920 μέχρι τη σύγκληση γενικής συνέλευσης για την εκλογή νέου Δ.Σ. και κατ' άρθρο 47 ^α παρ.3 του κ.ν 2190/1920 μέχρι τον ορισμό των εκκαθαριστών.....	34
Η ευθύνη σε περίπτωση παραίτησης, λήξης της θητείας και ανάκλησης του διορισμού του διευθυντή και του διευθύνοντος συμβούλου Α.Ε. και του διαχειριστή Ε.Π.Ε.....	35
Η ευθύνη του διευθύνοντος συμβούλου ή διευθυντή Α.Ε. και του διαχειριστή Ε.Π.Ε, του οποίου έχει λήξει η θητεία ή έχει ανακληθεί ο διορισμός του.....	34
Η ευθύνη των διοικούντων Α.Ε και Ε.Π.Ε σε περίπτωση ελαττώματος της απόφασης της γενικής συνέλευσης των μετόχων και εταίρων αντίστοιχα, που αποφασίζει τη λύση της εταιρείας ή το διορισμό των διοικούντων.....	36
Η ευθύνη των διοικούντων Α.Ε κι Ε.Π.Ε σε περίπτωση αναβίωσης της εταιρίας.....	38
Η ευθύνη των διοικούντων Α.Ε, που τελεί υπό εκκαθάριση σε περίπτωση συγχώνευσης ή διάσπασης της.....	39
Η ευθύνη των διοικούντων Α.Ε κι Ε.Π.Ε που συστήθηκαν κατόπιν μετατροπής ή συγχώνευσης των εταιρειών.....	39
Η ευθύνη των διοικούντων κατά τις διαδικασίες εξυγίανσης των επιχειρήσεων πριν και μετά την πτώχευση.....	41
Η ευθύνη του ειδικού εκκαθαριστή και των διοικούντων Α.Ε κι Ε.Π.Ε, που τελούν υπό καθεστώς ειδικής εκκαθάρισης σύμφωνα με το Προϊσχύσαν	

δίκαιο (άρθρα 46,46 ^α ,46β κ.ν 1892/1990).....	43
Η ειδική εκκαθάριση κατά την ισχύουσα διάταξη του άρθρου 106ια του Πτκ.....	44
Η ευθύνη των διοικούντων Α.Ε κι Ε.Π.Ε σε περίπτωση πτωχευτικού συμβιβασμού ή επικύρωσης σχεδίου αναδιοργάνωσης.....	45
Η ευθύνη των διοικούντων Α.Ε κι Ε.Π.Ε σε περίπτωση εκποίησης ως συνόλου της επιχείρησης, της οποίας φορέας είναι η εταιρεία.....	47
Ειδικότερα ζητήματα ως προς την ευθύνη του εκκαθαριστή που διορίζεται μετά τη λύση της εταιρείας και ως προς την παραίτηση ή αντικατάσταση του από το νέο.....	48
Ευθύνη συνδίκου της πτώχευσης.....	49
Ευθύνη των κληρονόμων των διοικούντων κεφαλαιουχικές εταιρείες ως προς τον φόρο εισοδήματος –Φ.Π.Α και ως προς τα διοικητικά πρόστιμα.....	49
Ειδικότερες περιπτώσεις ευθύνης των διοικούντων κεφαλαιουχικές εταιρείες για οφειλόμενο από την εταιρεία φόρο συγκέντρωσης κεφαλαίου και για αποκρυβέντα κέρδη της εταιρείας.....	51
Η ευθύνη των διοικούντων σε ειδικές μορφές Α.Ε όπως δημοτικές και δημόσιες και η φορολογική αντιμετώπιση τους.....	52
Η ευθύνη των διοικούντων σε αθλητικές Α.Ε	56
Η ευθύνη του μετόχου κατά τη λύση της Α.Ε με ποσοστό συμμετοχής τουλάχιστον 10% σύμφωνα με το άρθρο 50 παρ.3 του ΚΦΔ.....	59
Προϋποθέσεις θεμελίωσης της προσωπικής ευθύνης του μετόχου για τις φορολογικές οφειλές της Α.Ε.....	59
Η ευθύνη του μετόχου της Α.Ε με ποσοστό συμμετοχής τουλάχιστον 10% κατά τα τελευταία τρία έτη πριν από τη λύση της εταιρείας σύμφωνα με το άρθρο 50 παρ.4 του ΚΦΔ.....	60
Εξαιρέσεις από την ευθύνη.....	60
Η ευθύνη του κατά τη λύση εταιρίου της Ε.Π.Ε με ποσοστό συμμετοχής τουλάχιστον 10% σύμφωνα με το άρθρο 50 παρ.3 του ΚΦΔ.....	61

Η ευθύνη του εταίρου της Ε.Π.Ε με ποσοστό συμμετοχής τουλάχιστον 10% κατά τα τελευταία τρία έτη πριν από τη λύση της εταιρίας σύμφωνα με το άρθρο 50 παρ.4 του ΚΦΔ.....	62
Προτάσεις ερμηνείας του ισχύοντος δικαίου-προτάσεις θετέου δικαίου.....	62
Βιβλιογραφία.....	64

Εισαγωγή

Από την αρχαιότητα κίόλας έπαιζε σημαντικό ρόλο η διαχείριση των αποφάσεων του κάθε ένα ξεχωριστά, για θέματα της ιδιωτικής του ζωής και για θέματα της δημόσιας ζωής του, υποστηρίζοντας πως αυτά τα δύο είναι αλληλένδετα. Όπως χαρακτηριστικά αναφέρει ο Πρωταγόρας που έχει ασχοληθεί με την ευβουλία δηλαδή τη σωστή σκέψη και λήψη αποφάσεων για ότι αφορά την ιδιωτική ζωή (οικεία) και για θέματα που αφορούν την δημόσια ζωή, ο άνθρωπος πρέπει να μάθει να χειρίζεται τη διευθέτηση και οργάνωση των υποθέσεων του οίκου του. Στην αρχαία Ελλάδα ο οίκος δεν σημαίνει μόνο σπίτι, όπως σήμερα, αλλά το σύνολο των μελών μιας ομάδας ανθρώπων που συνδέονται με συγγενικούς δεσμούς. Ο Αριστοτέλης πάλι στα "πολιτικά" του αναφέρει τον οίκο σαν μια μικρότερη μονάδα, το μικρότερο συστατικό στοιχείο της κοινωνίας. Το χαρακτηριστικό της αρχέγονης αντίληψης που είχαν για τον άνθρωπο και για την κοινωνία στο ιδεολογικό επίπεδο, ήταν ότι είχε μια συνέχεια συνυφασμένη μέσα στο χρόνο (είχε παρελθόν "τους προγόνους" και μέλλον τους "απογόνους"). Επομένως τα άτομα στο σύνολο τους σχηματίζουν μια κοινωνία. Ωστόσο για να υπάρχει ευμάρεια σε μια κοινωνία τότε πρέπει και τα άτομα να έχουν διευθετήσει σωστά τις οικονομικές τους υποθέσεις όσο και τις πολιτικές ώστε να λειτουργούν περισσότερο ως μέλη ενός συνόλου παρά ως άτομα. Γι' αυτό ακόμη μέχρι σήμερα που έχουν αναπτυχθεί οι κοινωνικές ομάδες και πλέον δεν λειτουργούν μόνο ως φυσικά πρόσωπα, νομοθετικά, αλλά και ως νομικά θα πρέπει να έχουν διευθετήσει τις υποχρεώσεις τους, είτε είναι νομικές, είτε φορολογικές, όχι μόνο απέναντι στη κοινωνία αλλά και στο ίδιο τους το κράτος. Έχουν δημιουργηθεί νόμοι του κράτους με τη προϋπόθεση να προστατεύονται όλων των ειδών τα πρόσωπα και αυτά με τη σειρά τους να σέβονται και να προστατεύουν το ίδιο τους το κράτος.

Η Αστική ευθύνη του φυσικού προσώπου έναντι τρίτων

Το δίκαιο ορίζει πως κάθε άνθρωπος που έχει την ικανότητα να είναι υποκείμενο δικαιωμάτων και υποχρεώσεων ονομάζεται φυσικό πρόσωπο, ανεξάρτητα γένους, ηλικίας, εθνικότητας και θρησκείας. Μόνο ο άνθρωπος θεωρείται "φυσικό πρόσωπο", σε αντιδιαστολή με το Νομικό πρόσωπο. Το "φυσικό πρόσωπο" αρχίζει να

υπάρχει από την γέννησή του και παύει με τον θάνατό του. Δυνατόν όμως είναι και να μην έχει αποδεδειγμένα επέλθει ο θάνατος, κάποιο φυσικό πρόσωπο να θεωρηθεί από το Δίκαιο ως «μη υπάρχον». Τέτοια περίπτωση είναι η αφάνεια. Δηλαδή σε περιπτώσεις που κάποιος άνθρωπος εξαφανισθεί υπό συνθήκες κινδύνου (π.χ. ναυτικό ατύχημα) με μεγάλη πιθανότητα του θανάτου του ή αν από μακρού χρόνου απουσιάζει χωρίς είδηση, μπορεί με δικαστική απόφαση να κηρυχθεί άφαντος, οπότε και ο νόμος τον θεωρεί κατά πλάσμα αποθανόντα. Ο κάθε άνθρωπος από τη γέννησή του και ως το θάνατό του έχει ικανότητα Δικαίου, την ικανότητα δηλαδή να είναι υποκείμενο δικαιωμάτων και υποχρεώσεων. Προς την ικανότητα Δικαίου αντιδιαστέλλεται η ικανότητα προς Δικαιοπραξία, η ικανότητα δηλαδή να διαθέτει αυτοβούλως τα δικαιώματά του και να αναλαμβάνει αυτοβούλως υποχρεώσεις. Η πλήρης ικανότητα προς δικαιοπραξία αναγνωρίζεται στους ανθρώπους με τη συμπλήρωση του 18ου έτους της ηλικίας τους. Μέχρι το 18ο έτος ο άνθρωπος είναι είτε ανίκανος για δικαιοπραξία είτε περιορισμένα ικανός (μπορεί να διαθέσει ορισμένα δικαιώματα και να αναλάβει ορισμένες υποχρεώσεις). Οι ανίκανοι για δικαιοπραξία μπορούν να εκποιούν δικαιώματα και να αναλαμβάνουν υποχρεώσεις μόνο μέσω του νομίμου αντιπροσώπου τους (συνήθως των γονέων, εκτός αν έχει οριστεί άλλος). Ο περιορισμός της δικαιοπρακτικής ικανότητας στοχεύει στην προστασία των ανηλίκων από την ανάληψη υποχρεώσεων, την έκταση των οποίων δεν είναι σε θέση να συνειδητοποιήσουν. Ενήλικοι μπορεί να είναι ανίκανοι για δικαιοπραξία, αν κηρυχθούν με δικαστική απόφαση σε δικαστική συμπαράσταση. Η κήρυξη σε δικαστική συμπαράσταση γίνεται κυρίως σε περιπτώσεις ψυχικών νόσων που δεν επιτρέπουν στο άτομο να έχει συνείδηση των πράξεών του. Η δικαστική απόφαση οφείλει να ορίζει και το νόμιμο αντιπρόσωπο, το δικαστικό συμπαράστατη, ο οποίος θα διενεργεί πράξεις στο όνομα του αντιπροσωπευόμενου.

Η αστική ευθύνη του νομικού προσώπου έναντι τρίτων

Νομικό πρόσωπο είναι ένωση προσώπων ή σύνολο περιουσίας που επιδιώκει ή εξυπηρετεί ορισμένο σκοπό και έχει αναχθεί από το δίκαιο σε υποκείμενο δικαιωμάτων και υποχρεώσεων, έχει δηλαδή αποκτήσει νομική προσωπικότητα. Η κτήση νομικής προσωπικότητας συνεπάγεται για το νομικό πρόσωπο ικανότητα δικαίου, ικανότητα για δικαστική παράσταση, περιουσία, όργανα, επωνυμία, έδρα και ιθαγένεια. Για το νομικό πρόσωπο ισχύει η αρχή της αυτοτέλειας σε σχέση με τα πρόσωπα που το αποτελούν. Η περιουσία δηλαδή του νομικού προσώπου, η επωνυμία κ.λπ. φέρουν ανεξαρτησία ως προς τα πρόσωπα που συμμετέχουν στην εν γένει λειτουργία του νομικού προσώπου.

Το ζήτημα της αναγνώρισης νομικής προσωπικότητας, άρα και ικανότητας δικαίου, στα νομικά πρόσωπα αντιμετωπίζεται στα άρθρα 61-62 του ΑΚ. Στο άρθρο 62 διευκρινίζεται, και είναι αυτονόητο, ότι η ικανότητα του νομικού προσώπου δεν μπορεί να εκτείνεται σε εκείνες τις έννομες σχέσεις που προϋποθέτουν την ιδιότητα του φυσικού προσώπου. Τέτοιες είναι ιδίως οι σχέσεις οικογενειακού δικαίου, όπως είναι η συγγένεια, ο γάμος και η υιοθεσία, ενώ το νομικό πρόσωπο διαθέτει άλλες ικανότητες που αναγνωρίζονται και στα φυσικά πρόσωπα, όπως είναι το δικαίωμα στο όνομα (επωνυμία), η ικανότητα να είναι διάδικος και η ικανότητα δικαστικής παράστασης. Μερική ικανότητα για το νομικό πρόσωπο προβλέπεται στη διάταξη του άρθρου 72 ΑΚ, κατά την οποία άμα τη διαλύσει του νομικό πρόσωπο ακολουθεί το στάδιο της εκκαθάρισης. Εν προκειμένω δηλαδή, αναγνωρίζεται περιορισμένη ικανότητα δικαίου στο νομικό πρόσωπο, η οποία δεν ξεπερνά τις πράξεις που απαιτούνται για την περάτωση του σταδίου της εκκαθάρισης, σύσταση του νομικού προσώπου σηματοδοτεί και την έναρξη της ύπαρξης του. Για τη σύσταση του νομικού προσώπου απαιτούνται:

A) Συστατική πράξη, που είναι η δικαιοπραξία με την οποία δημιουργείται το νομικό πρόσωπο και στην οποία περιλαμβάνεται η δήλωση βούλησης του ενδιαφερομένου ή ενδιαφερομένων προσώπων για την ίδρυση του συγκεκριμένου νομικού προσώπου.

B) Καταστατικό ή οργανισμός, που είναι το σύνολο των κανόνων που διέπουν τη συγκρότηση και λειτουργία του νομικού προσώπου, έτσι όπως τίθενται από τους ιδρυτές του.

Η συστατική πράξη και το καταστατικό ή ο οργανισμός του νομικού προσώπου πρέπει απαραίτητα να είναι έγγραφο (ΑΚ 63), το οποίο κατ' αρχήν είναι ιδιωτικό έγγραφο, με τη ρητή εξαίρεση της ΑΚ 109 ΑΚ, με την οποία για τη σύσταση ιδρύματος με δικαιοπραξία εν ζωή απαιτείται συμβολαιογραφικό έγγραφο. Ο έγγραφος τύπος που απαιτείται για τη σύσταση του νομικού προσώπου είναι συστατικός, αν δηλαδή δεν τηρηθεί δεν υπάρχει νομικό πρόσωπο, η όποια δικαιοπραξία σύστασης του είναι άκυρη και δεν επέρχεται καμία απολύτως έννομη συνέπεια.

Η συστατική πράξη και το καταστατικό ή ο οργανισμός του νομικού προσώπου μπορούν κατά κανόνα να καταρτιστούν και με ενιαία πράξη. Εξαίρεση καθιερώνει η ΑΚ 123 για την επιτροπή εράνων. Η ΑΚ 71 προσδιορίζει τις προϋποθέσεις θεμελίωσης ευθύνης του νομικού προσώπου για πράξεις ή παραλείψεις των οργάνων του. Ειδικότερα, προϋποθέσεις γι' αυτήν την ευθύνη είναι:

Α) Πράξη ή παράλειψη που θεμελιώνει υποχρέωση για αποζημίωση, κάτι που προσδιορίζεται με βάση τις διατάξεις περί αδικοπραξίας (ΑΚ 914), περί παραβάσεων ενοχικής υποχρέωσης (ΑΚ 345 επ.), περί προσυμβατικής ευθύνης (ΑΚ 197-198), περί αποζημίωσης λογγό ακυρώσεως (ΑΚ 145) κ.λπ.

Β) Πράξη ή παράλειψη των καταστατικών οργάνων του νομικού προσώπου, με αλλά λόγια της διοίκησης, των οργάνων δηλαδή που εκπροσωπούν το νομικό πρόσωπο.

Γ) Πράξη ή παράλειψη των οργάνων κατά την εκτέλεση των ανατεθειμένων σε αυτά καθηκόντων, ακόμα και αν τα όργανα αυτά ενέργησαν καθ' υπέρβαση των καθηκόντων τους ή κατά παράβαση εξουσίας, όχι όμως και επ' ευκαιρία της εκτέλεσης των καθηκόντων τους.

Η διάταξη του άρθρου 71 ΑΚ είναι αναγκαστικού δικαίου, άρα ουδεμία ισχύ έχει ενδεχόμενη διάταξη του καταστατικού που προβλέπει μη ευθύνη του νομικού προσώπου έναντι των τρίτων για πράξεις ή παραλείψεις των οργάνων του. Και το ίδιο το όργανο του νομικού προσώπου ευθύνεται για την πράξη ή παράλειψη του εφ' όσον είναι υπαίτιο, και μάλιστα εις ολόκληρων (ΑΚ 71 εδ. β) ο δανειστής δηλαδή μπορεί να απαιτήσει ολόκληρη την παροχή από οποιονδήποτε συνοφειλέτη, μπορεί όμως να ικανοποιηθεί άπαξ (ΑΚ 481-482).

Νομική φύση των διοικούντων

Καταρχήν αναφέροντας ευθύνη εκ του νόμου μιλάμε για την ευθύνη των διοικούντων που θεμελιώνεται από διατάξεις του νόμου. Μιλώντας για νομιμότητα σύμφωνα με το κώδικα του άρθρου 78 παράγραφος 1 του συντάγματος αναφερόμαστε στη νομιμότητα που διέπει την επιβολή του φόρου. Βάση αυτού ως αποτέλεσμα προκύπτει με την ύπαρξη του τυπικού φόρου για την επιβολή και την είσπραξη του. Ως εκ τούτου έχει επιβληθεί συνταγματικά η ακριβής γνώση από μέρους του διοικούμενου όλων των φορολογικών του υποχρεώσεων και απαγορεύεται κάθε είδος παρερμηνείας. Προφανώς γίνεται αποδεκτό πως σε οποιαδήποτε περίπτωση που ο νόμος παρουσιάζει κάποιου είδους ατέλεια στη διατύπωση του να ερμηνευτεί από το φορολογούμενο πιο ευνοϊκά ως προς την εφαρμογή του. Η παραπάνω αρχή και οι εν λόγω διατάξεις έχουν θεσπιστεί για τη διασφάλιση του δημοσίου συμφέροντος με έναν τρόπο επιβολής αναγκαστικού δικαίου. Η ευθύνη είναι ενιαία εις ολόκληρων δηλαδή οι εκπρόσωποι των νομικών προσώπων ευθύνονται για την καταβολή του οφειλόμενου φπα αλληλεγγύως και εις ολόκληρων.

Συγκριτικό δίκαιο

Αναφορικά με την ευθύνη προκύπτει διαφοροποίηση από κράτος σε κράτος. Στο Γερμανικό κράτος η νομοθεσία προβλέπει ότι η ευθύνη βρίσκεται μόνο στην εταιρία. Δηλαδή η εταιρία πρέπει να τηρεί και να εξοφλεί κάθε είδους φορολογική υποχρέωση. Οι νομικοί εκπρόσωποι επιβαρύνονται κατ'εξαιρεση και έχουν ευθύνη μόνον εάν αποδειχθεί ότι με δόλο ή βαριά αμέλεια παραβίασαν τις σχετικές με το φόρο υποχρεώσεις του νομικού προσώπου.

Η ΕΥΘΥΝΗ ΤΩΝ ΔΙΟΙΚΟΥΝΤΩΝ Α.Ε ΚΑΙ Ε.Π.Ε ΚΑΤΑ ΤΗ ΔΙΑΛΥΣΗ Ή ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΗ ΤΟΥΣ

Διάλυση Α.Ε

Ο όρος διάλυση για μια Α.Ε ενεργοποιεί την ευθύνη που έχουν οι διοικούντες της, απέναντι στις υποχρεώσεις που θα πρέπει να καλύψει η εταιρία. Ο

προβληματισμός που δημιουργείται βάση της νομολογίας είναι αν θα πρέπει να υπάρξει κάποιου είδους "λύση" της εταιρίας ή οριστική διάλυση της δηλαδή με το να ολοκληρωθεί η εκκαθάριση και να προχωρήσει σε διαγραφή της, από το μητρώο. Η διάλυση του νομικού προσώπου οδηγεί σε μία διαδικασία οριστικής εξαφάνισης της Ανώνυμης Εταιρίας αμέσως μετά την εκκαθάριση. Έπειτα απ αυτή τη διαδικασία ενεργοποιείται η προσωπική ευθύνη των διοικούντων για οποιαδήποτε φορολογικά χρέη έχουν προκύψει. Υποστηρίζεται πως κατά το χρονικό διάστημα που μια εταιρία βρίσκεται σε διάλυση. Κατά την εκκαθάριση ή ακόμα εάν έχει κηρυχθεί πτώχευση, οι διοικούντες δεν βαρύνονται με την υποχρέωση καταβολής από το νομικό πρόσωπο φόρου. Για να βαρύνει η ευθύνη τους διοικούντες θα πρέπει να εξαφανιστεί το νομικό πρόσωπο, με την ολοκλήρωση της εκκαθάρισης ή της πτώχευσης. Η λύση μιας Α.Ε επέρχεται από τη δημοσίευση της δικαστικής απόφασης που κηρύσσει την πτώχευση. Με τη κήρυξη της πτώχευσης έχουμε αυτόματα αναστολή σε όλα τα ατομικά καταδιωκτικά μέτρα των πιστωτών κατά του οφειλέτη. Με αυτό το τρόπο μπορούμε να πούμε ότι ξεχωρίζουμε τότε σταματάει η ευθύνη του νομικού προσώπου και ξεκινάει αυτή του φυσικού, δηλαδή των διοικούντων. Το δημόσιο επίσης μπορεί να ξεκινήσει τη διαδικασία και να στραφεί κατά των προσώπων αυτών. Αυτό που μπορούμε να πούμε πως διαφοροποιεί τη διαδικασία λύσης μιας Α.Ε είναι να προϋπάρχει στο καταστατικό της εταιρίας συγκεκριμένη ημερομηνία που να καθορίζει σε ακριβή χρόνο τη λήξη, διάλυση της εταιρίας. Σε μια τέτοια περίπτωση δε μπορεί να παραταθεί ή ανανεωθεί ο χρόνος λειτουργίας της, καθώς έτσι θα επηρεαζόταν η ασφάλεια των συναλλαγών. Για να παραταθεί απαιτείται από πιο πριν απόφαση της γενικής συνέλευσης με αυξημένα ποσοστά πλειοψηφίας και έγκριση από τη διοίκηση. Με τον ίδιο τρόπο λαμβάνεται και η απόφαση της λύσης της, αποτελεί αποκλειστική αρμοδιότητα της γενικής συνέλευσης με αυξημένη απαρτία και πλειοψηφία των δύο τρίτων του καταβεβλημένου και εκπροσωπούμενου μετοχικού κεφαλαίου.

Διάλυση Ε.Π.Ε

Η Ε.Π.Ε είναι μια εταιρία της οποίας η διάλυση δεν έχει και πολλές διαφορές από την Α.Ε.. Συνήθως η λύση μιας Ε.Π.Ε έρχεται με βάση οριοθετημένης ημερομηνίας που υπάρχει στο καταστατικό της εταιρίας. Δεν χρειάζεται να δημοσιευτεί η λύση της εταιρίας για να ισχύσει, ισχύει απλά και μόνο με τη πάροδο της καταλυτικής ημερομηνίας. Για να μπορέσει να διευρυνθεί ο χρόνος ζωής μιας Ε.Π.Ε, θα πρέπει

έπειτα από συνέλευση για να πραγματοποιηθεί αλλαγή καταστατικού με νέα ημερομηνία λύσης της εταιρίας. Σε περίπτωση που μια Ε.Π.Ε έχει κηρυχθεί σε πτώχευση γίνεται άρση της πτώχευσης ύστερα από αίτηση του οφειλέτη και η Ε.Π.Ε λογίζεται ως μηδέποτε λυθείσα. Για να υπάρξει λύση μιας Ε.Π.Ε με δικαστική απόφαση θα πρέπει να υπάρχει σπουδαίος λόγος και για να υπάρξει εκδίκαση, θα πρέπει να το ζητήσουν οι εταίροι που εκπροσωπούν τουλάχιστον το 1/10 του εταιρικού κεφαλαίου. Η αίτηση αυτή εξετάζεται από το πολυμελές πρωτοδικείο της έδρας της εταιρίας. Εάν το αίτημα γίνει δεκτό τότε επέρχεται η λύση με τελεσιδικία της απόφασης. Άλλη μια περίπτωση που μπορεί να υπάρξει λύση της εταιρίας βάση του άρθρου 45 του νόμου 3190 / 1955 είναι να υπάρξει απώλεια του ½ του εταιρικού κεφαλαίου. Τότε θα πρέπει να γίνει συνέλευση ώστε να αποφασιστεί και να ξεκινήσει η διαδικασία λύση της εταιρίας ή μείωση του εταιρικού κεφαλαίου με την προϋπόθεση ότι αυτό δεν θα είναι μικρότερο του ελάχιστου εταιρικού κεφαλαίου όπως ορίζεται στο νόμο. Αν για οποιοδήποτε λόγο δεν γίνει η συνέλευση σε σύντομο χρονικό διάστημα μπορεί κάθε ενδιαφερόμενος να ζητήσει από το δικαστήριο τη λύση της Ε.Π.Ε. Με την σειρά του ο οφειλόμενος Φ.Π.Α. κατά τη λύση όπως και στην Α.Ε. έτσι και στην Ε.Π.Ε. βαραίνει νόμιμους εκπροσώπους της εταιρείας και με τη διάλυση οφείλουν να τακτοποιήσουν άμεσα τις φορολογικές υποχρεώσεις .

Συγχώνευση Α.Ε.

Συγχώνευση ή αλλιώς απορρόφηση είναι μια μορφή τροποποίησης μιας ή περισσότερων εταιριών όσον αφορά τη δομή τους. Η συγχώνευση για τις Α.Ε. είναι μια μορφή λύσης της εταιρίας αλλά χωρίς να υπάρξει εκκαθάριση . Αυτό που αντικαθιστά την εκκαθάριση είναι η μεταβίβαση της μιας εταιρίας στην άλλη με το σύνολο της περιουσίας της (ενεργητικό και παθητικό) .Μεταβίβαση δηλαδή είναι καθολική διαδοχή των περιουσιακών στοιχείων άλλης ή άλλων εταιριών σε υφιστάμενη ή νέα εταιρία . Κατά τη συγχώνευση η απορροφούσα εταιρία και οι υποχρεώσεις της δεν περνάνε στη διοίκηση της νέας εταιρίας αλλά όπως ορίζεται από το νόμο προκύπτει παράλληλη ευθύνη των νομίμων εκπροσώπων και της απορροφούσας και της απορροφημένης εταιρίας. Η διαδικασία της συγχώνευσης ξεκινά με τη κοινή απόφαση και των δύο διοικήσεων και κατά τη συμφωνία 10 ημέρες πριν πρέπει να υπάρξει δημοσιοποίηση μέσω μιας οικονομικής ημερήσιας εφημερίδας.

Για να ξεκινήσει η συγχώνευση υπάρχει η διαδικασία αποτίμησης των περιουσιών από εμπειρογνώμονες. Η λήψη της απόφασης γίνεται από συνέλευση της κάθε εταιρίας που εγκρίνει το σχέδιο σύμβασης συγχώνευσης αποφασίζοντας με αυξημένη πλειοψηφία, απαρτία. Ωστόσο για την επικύρωση της συγχώνευσης σύμφωνα με το άρθρο 75 του συντάγματος επέρχεται καταχώρηση στο μητρώο Α.Ε.. Ενώ τέλος υπάρχει και η καταχώρηση αυτής της συστατικής ενέργειας με τη δημοσίευση στο ΦΕΚ. Περαιτέρω όπως ορίζει το άρθρο 115 για τις ευθύνες των διοικούντων για τις συγχωνευθείσες αυτές εταιρίες, όσον αφορά τους οφειλόμενους φόρους δημιουργείτε αλληλέγγυα η ευθύνη και στη νεοσύστατη αυτή εταιρία, όπως και συνεπάγεται με τη συγχώνευση, η μεταβίβαση των εννόμων σχέσεων των συγχωνευμένων εταιριών στη νέα εταιρία οιονεί καθολική διαδοχή. Αναφορικά με την ευθύνη των διοικούντων μιας Α.Ε. για τον οφειλόμενο ΦΠΑ στις περιπτώσεις συγχώνευσης καθιερώνεται με το άρθρο 115 ως προσωπική και εις ολόκληρων.

Συγχώνευση Ε.Π.Ε

Σε αυτό το είδος των εταιριών δεν διαφέρει και πολύ ο τρόπος και η διαδικασία της συγχώνευσης. Οι διατάξεις προβλέπουν πως για να υπάρξει μια συγχώνευση Ε.Π.Ε με μία άλλη πρέπει να υπάρχει απαρτία στη συνέλευση και με αυξημένη πλειοψηφία να ψηφιστεί. Σύμφωνα με διατάξεις του νόμου η συγκεκριμένη απόφαση δημοσιεύεται μια φορά στην ΕτΚ στο τεύχος Α.Ε Κ Ε.Π.Ε και δύο φορές στον ημερήσιο τύπο που εκδίδεται στην έδρα κάθε μιας από τις ενδιαφερόμενες εταιρίες. Για να ολοκληρωθεί η συγχώνευση πρέπει να περάσουν δύο μήνες από την πρώτη δημοσιοποίηση και να μην υπάρξουν αντιφάσεις εκ μέρους των εταιρικών δανειστών. Για να υπάρξει η τελική επικύρωση της συμφωνίας και να πραγματοποιηθεί η συγχώνευση θα πρέπει να μεταβιβαστεί η περιουσία των συγχωνευόμενων εταιριών στην νέα απορροφούσα εταιρία, ώστε να υπάρξει σύναψη σύμβασης σε μορφή συμβολαιογραφικού εγγράφου. Με την ολοκλήρωση αυτών των διαδικασιών και τη δημοσίευση της σύμβασης έχουμε και την ολοκλήρωση της συγχώνευσης. Η ευθύνη ως προς την καταβολή του χρωστούμενου ΦΠΑ είναι προσωπική και αλληλέγγυα των διοικούντων αυτής. Δηλαδή οι διοικούντες της Ε.Π.Ε που συγχωνεύτηκαν καθίστανται και οφειλέτες έναντι του δημοσίου χρέους.

Μετατροπή Α.Ε εταιρίας σε άλλη εταιρική μορφή

Έχει μεγάλη διαφορά η μετατροπή μιας Α.Ε με το να συγχωνευθεί. Με τη συγχώνευση παύει να υπάρχει νομικό πρόσωπο και μ αυτό συνεπάγεται πως κάθε ευθύνη έναντι του ελληνικού δημοσίου περνάει στους νόμιμους εκπροσώπους. Ενώ με τη μετατροπή έχουμε αλλαγή στην εταιρική μορφή διατηρώντας το νομικό πρόσωπο. Αυτό που αλλάζει είναι ο εταιρικός τύπος. Όσον αφορά την ευθύνη των νόμιμων εκπροσώπων σύμφωνα με το άρθρο 55 του ΚΦ ΠΑ , όταν τεθεί οφειλή του ΦΠΑ που δε μπορεί να ανταπεξέλθει το νομικό πρόσωπο η ευθύνη βαραίνει αλληλέγγυα και εις ολόκληρων στους νόμιμους εκπροσώπους της εταιρίας. Για τη μετατροπή της Α.Ε εταιρίας σε Ε.Π.Ε και για τη λήψη της απόφασης θα πρέπει να υπάρχει απαρτία στη γενική συνέλευση ώστε με πλειοψηφία να ψηφιστεί να συνταχθεί συμβολαιογραφικό έγγραφο και να τηρηθούν οι όροι δημοσιότητας. Η απόφαση με τη σειρά της κατατίθεται στη γραμματεία του οικείου πρωτοδικείου της συσταθείσας Ε.Π.Ε για να καταχωρηθείς το εκεί τηρούμενο μητρώο Ε.Π.Ε.. Με τη σειρά της καταχώρησης ακολουθεί και η δημοσίευση στο ΦΕΚ τεύχος Α.Ε και Ε.Π.Ε.. Για να υπάρξει μετατροπή μια Α.Ε σε Ο.Ε θα πρέπει να υπάρχει ομόφωνη απόφαση όλων των μετόχων και σχετική τροποποίηση του καταστατικού της εταιρίας. Η διαφορά με τη μετατροπή σε Ε.Π.Ε είναι πως δεν απαιτείται τήρηση συμβολαιογραφικού εγγράφου αλλά επιβάλλεται η τήρηση συγκεκριμένων όρων δημοσιότητας. Πέραν των παραπάνω μετατροπών μια Α.Ε μπορεί να μετατραπεί και σε αστικό συνεταιρισμό κατόπιν λήψης της σχετικής απόφασης της γενικής συνέλευσης με την απαραίτητη πλειοψηφία. Θα πρέπει να υπάρξει τροποποίηση του συγκεκριμένου καταστατικού και να κατατεθεί στο μητρώο συνεταιρισμών του ειρηνοδικείου, στη περιφέρεια της έδρας του συνεταιρισμού, ώστε να καταχωρηθεί. Τέλος για να μετατραπεί μία Α.Ε σε Ι.Κ.Ε θα πρέπει με την απόφαση των μετόχων και των εταίρων να υπάρξει λύση της Α.Ε ώστε να ακολουθηθεί η διαδικασία για τη σύσταση της Ι.Κ.Ε όπως ορίζει το άρθρο 51.

Μετατροπή Ε.Π.Ε σε άλλη εταιρική μορφή

Για να μπορέσει μια εταιρία περιορισμένης ευθύνης να αλλάξει εταιρική μορφή, έχει περιορισμένες επιλογές. Η ελληνική νομοθεσία μέχρι πρόσφατα δε επέτρεπε την μετατροπή μιας Ε.Π.Ε σε προσωπική εταιρία (Ο.Ε, Ε.Ε) μόνο τη μετατροπή σε Α.Ε..

Ωστόσο με τη θέσπιση του άρθρου 283 επιτράπηκε η μετατροπή και στις άλλες μορφές εταιριών. Με απαρτία η Ε.Π.Ε μπορεί να ξεκινήσει τη διαδικασία μετατροπής της σε Α.Ε με τη δημιουργία συμβολαιογραφικού εγγράφου ώστε να υποβληθεί στη διοίκηση για έγκριση, τηρώντας όλες τις διαδικασίες δημοσιότητας. Για να υπάρξει μετατροπή σε προσωπική εταιρία (Ο.Ε., Ε.Ε.) θα πρέπει να υπάρχει ομόφωνη απόφαση των εταίρων και να τηρηθεί και εδώ η δημοσιότητα που επιβάλλουν τα άρθρα 8 του νόμου 3190/1955 'Κ 251. Τέλος για τη μετατροπή μιας Ε.Π.Ε σε Ι.Κ.Ε ισχύει ότι έχει αναφερθεί σε αντιστοιχία και για την Α.Ε..

Ευθυνόμενα πρόσωπα στην Α.Ε

Σύμφωνα με το άρθρο 50 παρ.1 του ΚΦΔ προσωπική και αλληλέγγυα ευθύνη έχουν ο διευθυντής, διαχειριστής, διευθύνων σύμβουλος και εκκαθαριστής. Η ευθύνη αυτών των προσώπων ξεκινά με τη διάλυση μίας Α.Ε ή με την απόφαση για συγχώνευση. Αρχικά μιλώντας για το διαχειριστή δε θα πρέπει να συνδέεται με οποιαδήποτε ιδιότητα στη διοίκηση. Διότι η συγκεκριμένη θέση δε βαραίνει από φορολογικές οφειλές ή υποχρεώσεις. Οι συγκεκριμένες υποχρεώσεις είναι για πρόσωπα της διοίκησης και των μελών του Δ.Σ μίας Α.Ε.. Αντίθετα οι άλλες δύο θέσεις του διευθυντή και διευθυνόντων συμβούλων είναι υποκατάστατα όργανα του Δ.Σ στα οποία μπορεί να ανατεθεί η εξουσία και να υπάρξει η ιδιότητα λήψης αποφάσεων και δράσης, ώστε να διαχειρίζονται τις εταιρικές υποθέσεις. Υπεύθυνοι είναι οι διοικητές και οι εκπρόσωποι του νομικού προσώπου της Α.Ε..

Για να υπάρξει πρέπει να υπάρχει αποδοχή και εκλογή από τη γενική συνέλευση. Αν η απόφαση δεν δημοσιευτεί στην εφημερίδα της κυβέρνησης δε μπορεί να αντιτάξει έναντι τρίτων, εκτός αν αποδείξει πως οι τρίτοι γνώριζαν. Με απόφαση της Α.Ε μπορεί στο καταστατικό της εταιρίας να ορίζονται εκπρόσωποι ή διοικητές υποκατάστατοι, παραπάνω από ένας, μέλη ή μη της Α.Ε.. Αυτά τα πρόσωπα μπορεί να αναλάβουν ενεργά την εκπροσώπηση της εταιρίας και έχουν το δικαίωμα να ενεργούν ως όργανα Εκπροσώπησης. Το Δ.Σ βέβαια διατηρεί παράλληλα την εξουσία και δεσμεύει την Α.Ε..

Πέραν του διευθυνόντων συμβούλων υπάρχει ο Διευθυντής ή οι γενικοί διευθυντές. Οι διευθυντές ενεργούν σε σύμπραξη με τους διευθύνοντες συμβούλους. Τα υποκατάστατα πρόσωπα αυτά δεν είναι αναγκαίο πως πρέπει να είναι φυσικά πρόσωπα, αλλά και νομικά (άλλες εταιρίες δηλαδή). Συνεπώς μιλώντας για ευθύνη

θεμελιώνεται προσωπική και αλληλέγγυα ευθύνη για χρέη που θα προκύψουν από μια Α.Ε. από θέσεις διευθυντών και διευθυνόντων συμβούλων. Τα πρόσωπα αυτά χρεώνονται με τη προσωπική τους ευθύνη διότι διαδραματίζουν σημαντικό ρόλο στη λήψη αποφάσεων και στην εκπροσώπηση της εταιρίας. Καθώς οι ανάγκες της Α.Ε. και η ταχύτητα των συναλλαγών καθιστούν τη διαχείριση δύσκαμπτη και την ανάθεση της διαχείρισης των υποθέσεων σε έναν ή περισσότερους εταίρους συμβούλους.

Η ιδιότητα τόσο των διευθυντών όσο και των διευθυνόντων συμβούλων αποκτάται από το διορισμό τους από το Δ.Σ.. Είναι ένα είδος ευθύνης που αναλαμβάνει ο καθένας σε μια τέτοια θέση διοίκησης και λήψης αποφάσεων, αλλά και με τη σειρά του το Δ.Σ επιβλέπει τις κινήσεις και τις ενέργειες.

Ωστόσο οι θέσεις αυτές μπορούν να υπάρξουν και χωρίς Δ.Σ απλά με τον ορισμό και οριοθέτησή τους από το καταστατικό της εταιρίας. Τα πρόσωπα τα οποία καταλαμβάνουν αυτές τις θέσεις θα πρέπει να είναι ικανά, να γνωρίζουν από διοίκηση επιχειρήσεων ή να έχουν εξειδικευτεί πάνω στο αντικείμενο. Η ανάθεση της διοίκησης της επιχείρησης σε κάποιο manager μπορεί να επιτευχθεί για ορισμένο ή αόριστο χρονικό διάστημα και γίνεται έναντι αμοιβής. Η ευθύνη παύει να είναι προσωπική και αλληλέγγυα για έναν σύμβουλο, όταν αυτός ανήκει στο Δ.Σ και απλά λειτουργεί σαν υποκατάστατος και παραθέτει προτάσεις, τις οποίες όμως θα υλοποιήσει η διοίκηση.

Αυτά τα πρόσωπα λειτουργούν περισσότερο ως manager ή consultant δε διορίζονται και δεν αποτελούν όργανα εκπροσώπησης. Έτσι στο βαθμό στον οποίο ο σύμβουλος δεν αναμιγνύεται σε διαχειριστικές πράξεις δεν αναλαμβάνει και καμία ευθύνη σε δημιουργία φορολογικής οφειλής, απλά παρέχει επιχειρηματικές συμβουλές. Το πρόσωπο που προχωράει τη διαδικασία της διάλυσης και καθορίζει τις υποχρεώσεις είναι ο εκκαθαριστής. Είναι αυτός δηλαδή που ξεκινάει την εκκαθάριση. Η ευθύνη του είναι προσωπική και αλληλέγγυα. Πέραν του διευθυντή και του διευθύνοντος συμβούλου είναι και αυτός ένα πρόσωπο που αναλαμβάνει εξ ολοκλήρου ευθύνη. Μία ευθύνη απέναντι στο κράτος όσον αφορά τις φορολογικές οφειλές και παρακρατήσεις της εταιρίας. Εκκαθαριστής μπορεί να είναι άτομο διορισμένο από το καταστατικό της εταιρίας το οποίο δεν είναι απαραίτητο να συνδέεται με την εταιρία, ενώ μπορεί να είναι τόσο φυσικό πρόσωπο όσο και νομικό. Ωστόσο στην περίπτωση που αυτό το άτομο είναι νομικό πρόσωπο θα πρέπει να ορίσει κάποιο φυσικό πρόσωπο για την άσκηση των εξουσιών του. Οι πράξεις του εκκαθαριστή είναι πανομοιότυπες με αυτές των διευθυντών και των διευθυνόντων συμβούλων δηλαδή δεσμεύουν την εταιρία και ευθύνονται έναντι της εταιρίας, τρίτων προσώπων και των μετόχων σε περίπτωση που

οι πράξεις τους οδήγησαν σε ζημιά αυτούς. Οποιοσδήποτε διορισμός εκκαθαριστή επικυρώνεται με δημοσιοποίηση. Η ανάγκη του να υπάρχει ένα ενιαίο πλαίσιο οργάνωσης ενημέρωσης και χρήσης των μητρώων της δημόσιας διοίκησης απαίτηση στην επιχειρηματική κοινότητα. Έτσι δημιουργήθηκε το Γ.Ε.ΜΗ (γενικό εμπορικό μητρώο) το οποίο βοήθησε στη παρακολούθηση των εμπορικών επιχειρήσεων από τη πολιτεία και τη καλύτερη εξυπηρέτηση των ίδιων των επιχειρήσεων, από τη κεντρική διοίκηση και τους αρμόδιους φορείς.

Ευθυνόμενα πρόσωπα σε εταιρία περιορισμένης ευθύνης

Με βάση την παράγραφο 2 του άρθρου 115 του νόμου 2238/1994, ο διευθυντής, ο διαχειριστής και ο εντεταλμένος στη διοίκηση του νομικού προσώπου ευθύνονται με τη διάλυση μιας Ε.Π.Ε προσωπικώς και αλληλεγγύως για τη πληρωμή του φόρου που οφείλεται από αυτά τα νομικά πρόσωπα καθώς και το φόρο που παρακρατείται ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσης του. Ξεκινώντας από το διαχειριστή αποκτά την ευθύνη ευθύς αμέσως κιόλας κατά το διορισμό του από το καταστατικό ή με σχετική απόφαση της συνέλευσης. Διαχειριστής μπορεί να διοριστεί και τρίτο πρόσωπο από απόφαση της Ε.Π.Ε, μπορεί να είναι τόσο φυσικό πρόσωπο όσο και νομικό.

Για να επικυρωθεί και ο διορισμός έχουμε τη δημοσιοποίηση της συγκεκριμένης απόφασης στην εφημερίδα της κυβερνήσεως. Έτσι με αυτό το τρόπο προχωράει και η καταχώρηση στα μητρώα των Ε.Π.Ε.. Ο διευθυντής είναι μία θέση στην οποία οι ευθύνες είναι περιορισμένες και σαν ιδιότητα δεν απαντάται στο δίκαιο της Ε.Π.Ε.. Όμως η έννοια του εντεταλμένου στη διοίκηση του νομικού προσώπου ταυτίζεται με την ιδιότητα του διευθύνοντος συμβούλου. Έτσι μπορεί να θεωρηθεί ως προσωρινός ή αναπληρωτής διαχειριστής. Είναι μία θέση στην οποία μπορεί να χορηγηθεί πληρεξούσια διαχείριση. Δηλαδή από τη διοίκηση μπορεί να καθοριστεί ως πρόσωπο εντεταλμένου ένα πρόσωπο που θα μπορεί να διαχειρίζεται και να εκπροσωπεί την εταιρία και επομένως να είναι συνυπεύθυνο για τις τακτικές της εταιρίας και για τα αποτελέσματα αυτής. Όπως είναι και οι οφειλές της έναντι φορολογικών αρχών και για παρακρατημένους φόρους. Άρα κλείνοντας αναφορικά με τον εντεταλμένο της διοίκησης εφόσον καταγραφεί στο καταστατικό και εφόσον πάρει πληρεξούσιο που του δίνει τη δυνατότητα να παίρνει αποφάσεις και να δρα ως διαχειριστής, ευθύνεται με προσωπική και εις ολόκληρων ευθύνη.

Ο νομοθέτης σε μία Ε.Π.Ε δεν είναι ξεκάθαρος αναφορικά περί ευθύνης άλλων προσώπων διότι όλες οι ευθύνες βαραίνουν τον διαχειριστή. Άλλη αναφορά για πρόσωπα δεν υπάρχει οπότε και οι ευθύνες αναγνωρίζονται εξ ολοκλήρου σ αυτό το πρόσωπο. Οπότε κατά τη νομολογία και με αποφάσεις δικαστηρίων καταλαβαίνουμε πως σε μια Ε.Π.Ε πέραν του διαχειριστή δε στρέφονται αλλού ευθύνες. Από αυτά που έχουν αναλυθεί παραπάνω βγαίνει ως συμπέρασμα πως τα φυσικά πρόσωπα του διευθυντή ή του διευθύνοντος συμβούλου σε μια Α.Ε σε περίπτωση που το νομικό πρόσωπο καταστεί συνυπόχρεο αποκλείονται. Ένα ερώτημα αναφορικά με τις Ε.Π.Ε που συναντάμε είναι το κατά πόσο ευθύνονται και αν ευθύνονται τα πρόσωπα τα οποία αντικαθιστούν και τελούν υπόχρεοι διαχείρισης. Αρχικά είναι δυνατόν να υποκατασταθεί ο διαχειριστής σε μια Ε.Π.Ε σε περίπτωση απουσίας η κολλήματος του διαχειριστή μόνον εφόσον επιτρέπεται από το καταστατικό. Επίσης επιτρέπεται ο διορισμός παραπάνω από ενός. Κατά συνέπεια ενεργούν και δεσμεύουν την εταιρία ατομικά. Παράλληλα εάν επιτρέπεται από το καταστατικό μπορούμε να έχουμε και από κοινού διοίκηση σε περίπτωση απουσίας από το διαχειριστή.

Όλα αυτά σε πράξεις και διενέργειες εξουσιοδοτημένες και συγκεκριμένες. Δηλαδή μπορεί να υπάρξει εξουσιοδότηση ή συμφωνημένη αναπλήρωση από το καταστατικό, αλλά ο αναπληρωτής δρα κατά τις συμφωνηθείσες και προαποφασισμένες ενέργειες οι οποίες αναφέρονται και στην εξουσιοδότηση. Ως εκ τούτου με την αδυναμία που υπάρχει ένας διαχειριστής να ορίσει κάποιο άλλο πρόσωπο ως διαχειριστή είτε φυσικό είτε νομικό, δε μπορεί να τεθεί και ζήτημα ευθύνης του προσώπου αυτού. Εντύπωση παρόλα αυτά προκαλεί η παράληψη του νομοθέτη σε αντίθεση με την Α.Ε να συμπεριλάβει στα ευθυνόμενα πρόσωπα τον εκκαθαριστή. Υποστηρίζεται πάντως η άποψη πως λόγω του ότι είναι ο εκκαθαριστής επιλογή της διοίκησης βαραίνει αυτούς και μόνο. Είναι εξάλλου γνωστό πως οι αρμοδιότητες ενός εκκαθαριστή είναι περιορισμένες. Ως εκ τούτου τελικώς συμπεραίνουμε πως ευθύνη για μια Ε.Π.Ε σε φορολογικές υποχρεώσεις και σε θέματα που εμπλέκουν τη θέση της εταιρίας με το δημόσιο, έχει μόνο ο διαχειριστής. Ως νόμιμος εκπρόσωπος της Ε.Π.Ε ορίζεται το σύνολο των εταίρων, δρώντας συνολικά ασκούν εξουσία. Οποιαδήποτε αλλαγή ή ανάθεση εξουσίας και εκπροσώπησης σε ένα ή περισσότερα άτομα με την ιδιότητα των διαχειριστών αποφασίζεται από τη συνέλευση και θα πρέπει να αναφέρεται και στο καταστατικό.

Καταβολή των φόρων από Διοικούντες της Α.Ε.

Σύμφωνα με το νόμο 2238/1994 της 115 παραγράφου, ορίζει ότι οι διοικούντες της Α.Ε ευθύνονται προσωπικά και αλληλέγγυα για τη καταβολή των φόρων που οφείλονται από το νομικό πρόσωπο της εταιρίας. Αναφορικά με το φόρο ο νομοθέτης προβλέπει πως εντάσσεται και ένα είδος παρακρατημένου φόρου δηλαδή κατά τη διάλυση ορίζεται ένα παρακρατηθέν ποσό το οποίο και θα πρέπει να αποδοθεί ως φόρος εισοδήματος μισθωτών υπηρεσιών, φόρος εισοδήματος κινητών υπηρεσιών και λοιπά. Ο Άρειος Πάγος με απόφαση του έχει ξεκαθαρίσει την εφαρμογή των φορολογικών νόμων όσον αφορά τις υποχρεώσεις μιας Α.Ε ως προς το δημόσιο. Δηλαδή τη προσωπική ευθύνη για οφειλές φορολογικού χαρακτήρα απέναντι στο δημόσιο και όχι ως προς τρίτα πρόσωπα. Τα τρίτα πρόσωπα δεν εντάσσονται στο πεδίο εφαρμογής του νόμου.

Επομένως η ευθύνη διοικούντων μιας Α.Ε περιορίζονται καταρχήν στον οφειλόμενο από το νομικό πρόσωπο φόρο εισοδήματος παρακρατούμενο ή μη. Ο φόρος εισοδήματος είναι ο φόρος που επιβάλλεται στο φυσικό ή νομικό πρόσωπο επί του φορολογητέου εισοδήματος ενώ η παρακρατούμενοι φόροι είναι αυτά που επιβάλλονται στο εισόδημα από κινητές αξίες, εμπορικές επιχειρήσεις, από μισθωτές υπηρεσίες, αμοιβές ελευθέρων επαγγελματιών αλλά και κάθε άλλος φόρος που παρακρατείται σύμφωνα με τις διατάξεις του νόμου αυτού. Οπότε καταλήγουμε σε ότι αναφέραμε και παραπάνω, πως οι διοικούντες μιας Α.Ε ευθύνονται προσωπικά και αλληλέγγυα για τους οφειλόμενους φόρους της εταιρίας που εντάσσονται σε μια από τις παραπάνω κατηγορίες για το οφειλόμενο από το νομικό πρόσωπο φόρο εισοδήματος που δεν παρακρατείται.

Καταβολή των φόρων για τους διοικούντες μιας Ε.Π.Ε .

Οι διοικούντες σε μια Ε.Π.Ε ευθύνονται εξ ολοκλήρου προσωπικά και αλληλέγγυα για τη καταβολή των φόρων καθώς και των παρακρατούμενων. Όσον αφορά τις διαδικασίες και τις ευθύνες ισχύει ακριβώς το ίδιο που αναλύθηκε και παραπάνω για μια ανώνυμη εταιρία. Αναφορικά πρέπει να προσθέσουμε πως η Ελλάδα έπειτα από την ένταξη της στο ΔΝΤ λόγω της δεινής οικονομικής της κατάστασης έχει επιβάλλει νέες έκτατες επιβαρύνσεις φόρων, οι οποίες επιβαρύνουν ακόμη περισσότερο όλες τις εταιρίες και πολύ περισσότερο τις Α.Ε και τις Ε.Π.Ε. Λόγω του μεγάλου οικονομικού εύρους αυτών των εταιριών φόροι όπως ο ΦΑΠ (φόρος ακίνητης περιουσίας), Ε.Ε.Τ.Η.Δ.Ε (έκτακτο ειδικό τέλος ηλεκτροδοτούμενων δομημένων επιφανειών), Ε.Ε.Τ.Α

(έκτακτο ειδικό τέλος ακινήτων), επιβάρυναν σημαντικά με αποτέλεσμα πολλές από τις εταιρίες μέχρι σήμερα να διαλυθούν και οι συγκεκριμένες υποχρεώσεις να μεταφερθούν στους διοικούντες αυτών των εταιριών με τη προσωπική και αλληλέγγυα ευθύνη τους να εξαντλεί.

Οφειλές από το 2014 και μετά

- Η προσωπική και αλληλέγγυα ευθύνη των διοικούντων Α.Ε και Ε.Π.Ε ξεκινάει κατά το άρθρο 50 παράγραφος 1 του ΚΦΔ μόνο μετά τη βεβαίωση των φορολογικών οφειλών της εταιρίας κατά το στάδιο της είσπραξης. Πριν απ αυτό το στάδιο τα πρόσωπα δεν είναι συνυπόχρεα για τη καταβολή του φόρου. Σε ότι αφορά ξεκινώντας η διάλυση μιας Α.Ε, δηλαδή σε περίπτωση λύσης της, κρίσιμος χρόνος για να περάσει η ευθύνη από το νομικό πρόσωπο στο φυσικό των διοικούντων είναι ο χρόνος στον οποίο η Α.Ε επέρχεται σε λύση και ξεκινάει η διαδικασία της εκκαθάρισης ή πτώχευσης. Με τον ίδιο ακριβώς τρόπο ξεκινάει και η ευθύνη για τους διοικούντες μιας Ε.Π.Ε. Τώρα κατά τη διαδικασία της συγχώνευσης μιας Α.Ε η προσωπική και αλληλέγγυα ευθύνη των διοικούντων της Α.Ε καθιερώνεται μαζί με τη παράλληλη ευθύνη των διοικούντων της εταιρίας που συγχωνεύτηκε, σύμφωνα με τη ρητή παράβλεψη του άρθρου 50 της πρώτης παραγράφου του ΚΦΔ. Σε περίπτωση συγχώνευσης μιας Ε.Π.Ε με τα άρθρα 54 και 55 του ν. 3190/1955 γεννάται η αλληλέγγυα ευθύνη των διοικούντων μιας Ε.Π.Ε για φορολογικές οφειλές. Στη περίπτωση αυτή αλληλέγγυα ευθύνη φέρει και η νέα εταιρία που συστάθηκε με τη συγχώνευση. Το αντικείμενο ευθύνης, οι φόροι δηλαδή που καταλαμβάνονται από το άρθρο 50 παράγραφο 1 του ΚΦΔ είναι οι ίδιοι και για τους διοικούντες μιας Α.Ε αλλά και για τους διοικούντες μιας Ε.Π.Ε. Το άρθρο 2 του ΚΦΔ αναφέρει ως φόρους και φορολογικές επιβαρύνσεις το φόρο εισοδήματος, τον φπα, τον ενιαίο φόρο ιδιοκτησίας ακινήτων, τον φόρο κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών, προικίων και κερδών από τυχερά παίγνια, πλήθος φόρων, τελών, εισφορών και χρηματικών κυρώσεων από τις διατάξεις περί φορολογίας. Σύμφωνα λοιπόν με τα παραπάνω η διατάξεις του άρθρου 50 του ΚΦΔ καταλαμβάνουν σχεδόν το σύνολο των φορολογικών οφειλών των νομικών προσώπων μιας εταιρίας. Επομένως οι διοικούντες σε μια Α.Ε και μια Ε.Π.Ε ευθύνονται με το σύνολο της προσωπικής τους περιουσίας για κάθε οικονομική επιβάρυνση, που οφείλει η εταιρία και η οποία έχει τα χαρακτηριστικά του φόρου και εντάσσεται στο πεδίο εφαρμογής του ΚΦΔ.. Σύμφωνα με τη διατύπωση του G Jeze

(Γάλλος καθηγητής γεννημένος στο Τουλούζ, με διατριβή πάνω στους δημόσιους νόμους) που ακολουθείται νομικά « ο φόρος αποτελεί άμεση και οριστική παροχή των ιδιωτών προς τη δημόσια εξουσία, που είναι αναγκαία για τη κάλυψη δημοσίων βαρών. Άρα για να μπορούμε να χαρακτηρίσουμε μια οικονομική επιβάρυνση ως φόρο θα πρέπει να :

- Αποτελεί άμεση χρηματική παροχή του ιδιώτη προς το κράτος
- Να έχει υποχρεωτικό χαρακτήρα
- Να έχει οριστικό χαρακτήρα
- Να αποτελεί μονομερή παροχή, δηλαδή να μην υπάρχει κάποιο αντάλλαγμα από πλευράς κράτους ως προς τον ιδιώτη
- Να έχει στόχο την κάλυψη δαπανών αλλά και την επιδίωξη επίτευξης άλλων οικονομικών και κοινωνικών στόχων του σύγχρονου κράτους .

Τέλος βάση της διάταξης του άρθρου 47 παράγραφος 19 του νόμου 4223/2013 και του άρθρου 53 του ΚΦΔ προβλέπεται πως αν ένας φόρος δεν καταβληθεί εμπρόθεσμα, ο φορολογούμενος υποχρεούται να καταβάλει τόκους επί του εν λόγω ποσού φόρου ως πρόστιμο για ληξιπρόθεσμη οφειλή.

Η ΕΥΘΥΝΗ ΤΩΝ ΔΙΟΙΚΟΥΝΤΩΝ Α.Ε ΚΙ Ε.Π.Ε ΚΑΤΑ ΤΗ ΔΙΑΡΚΕΙΑ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑΣ ΤΩΝ ΕΤΑΙΡΙΩΝ

Κατά τη λειτουργία και των δύο αυτών εταιριών η ευθύνη ως προς τη φορολογία παραμένει προσωπική. Μοναδική περίπτωση που η ευθύνη δεν είναι προσωπική είναι η εταιρία να μετατραπεί σε άλλο εταιρικό τύπο. Ακόμα και σ αυτή τη περίπτωση οι διοικούντες των Α.Ε και Ε.Π.Ε ευθύνονται για τον ΦΠΑ, ΦΚΕ και τους παρακρατούμενους φόρους εισοδήματος και όχι για τον μη παρακρατηθέν φόρο εισοδήματος. Ο ΦΠΑ εμφανίστηκε στην Ελλάδα με το νόμο 1642/1986 και σήμερα έχει προχωρήσει σε ρύθμιση από το νόμο 2859/2000. Εμφανίζεται κατά νόμο στους καταναλωτές, όμως δεν εντάσσεται στους παρακρατούμενους φόρους διότι υποκείμενη στο φόρο είναι η επιχείρηση.

Με τη καταβολή του φόρου εκπληρώνει από τη πλευρά της, την υποχρέωση της προς το δημόσιο και όχι κάποιου είδους υποχρέωση προς τρίτους. Ο ΦΚΕ τώρα υπάρχει στη χώρα μας από το νόμο 5822/1933, ο οποίος αντικαταστάθηκε

από το ν.660/1937. Ο συγκεκριμένος φόρος αποτελούσε φόβο επιβαλλόμενο στα ακαθάριστα έσοδα των βιομηχανιών και των τραπεζών αλλά και στην αξία των εισαγόμενων από το εξωτερικό εμπορευμάτων. Ο φόρος κύκλου εργασιών είχε εφαρμοστεί και στα έσοδα των ασφαλιστικών υπηρεσιών.

Ο συγκεκριμένος φόρος σε αντίθεση με τους οφειλόμενους από το νομικό πρόσωπο παρακρατούμενους φόρους και του φπα, εντάσσεται στο πεδίο εφαρμογής μόνον της παραγράφου 3 και όχι στο άρθρο 115 του ν .2238/1994 που οι διοικούντες φέρουν προσωπική ευθύνη τόσο κατά τη διάρκεια της λειτουργίας όσο και για το χρόνο λύσης. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 άρθρου 115 τ του ου Ν. 2238/1994 , τα πρόσωπα που είναι διευθυντές, διαχειριστές ή διευθύνοντες σύμβουλοι και εκκαθαριστές των ημεδαπών ανωνύμων 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 το νόμο αυτό, καθώς και του φόρου που παρακρατείται, ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσής τους.

Στις ανώνυμες εταιρείες που συγχωνεύονται, ευθύνεται αλληλεγγύως μαζί με τα πιο πάνω πρόσωπα, για την πληρωμή των κατά το προηγούμενο εδάφιο οφειλόμενων φόρων της διαλυόμενης εταιρείας και εκείνη που την απορρόφησε ή η νέα εταιρεία που συστήθηκε, ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσής τους. Από τη διατύπωση των αναφερόμενων πιο πάνω διατάξεων προκύπτει, ότι τα πρόσωπα που αναφέρονται σε αυτές, ευθύνονται προσωπικώς και αλληλεγγύως για την πληρωμή των συγκεκριμένων φόρων, ανεξάρτητα από το χρόνο που βεβαιώθηκαν οι φόροι αυτοί, μόνον όταν έχουν την ιδιότητα του διευθυντή, διαχειριστή, διευθύνοντα συμβούλου ή εκκαθαριστή ημεδαπής ανώνυμης εταιρείας ή συνεταιρισμού κατά το χρόνο διαλύσεως, συγχωνεύσεως ή μετατροπής, κατά περίπτωση. Σύμφωνα με τα ως άνω είναι και η αρ. 173/2001 γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ. (Γ΄ Τμήμα), η οποία έγινε αποδεκτή από τον Υπουργό Οικονομίας και Οικονομικών, με την οποία γνωμοδότησε αυτό, ότι προσωπικώς και αλληλεγγύως ευθυνόμενοι κατά εφαρμογή των πιο πάνω διατάξεων, είναι τα αναφερόμενα στις διατάξεις αυτές πρόσωπα εκ μόνης της εν λόγω ιδιότητάς τους, δηλαδή εκείνοι οι οποίοι εξελέγησαν ή διορίστηκαν ως τέτοιοι με απόφαση της Γενικής Συνέλευσης ή του Διοικητικού Συμβουλίου της Α.Ε. ή του συνεταιρισμού και στη συνέχεια αποδέχθηκαν τα ανατεθέντα σε αυτούς καθήκοντα.

Ο νομοθέτης δηλαδή, με τις πιο πάνω διατάξεις καθιέρωσε πρόσθετη υποχρέωση για την κάλυψη φορολογικών υποχρεώσεων του νομικού προσώπου, την οποία όμως περιόρισε μεταξύ ορισμένου μόνο κύκλου προσώπων και ιδιαίτερα μεταξύ εκείνων οι οποίοι ασκούν τη διοίκηση και έχουν τη διαχείριση της εταιρείας και επομένως, την κύρια, αλλά όχι και την μόνη, ευθύνη για την εκπλήρωση των υποχρεώσεων της εταιρείας. Στον κύκλο αυτό των προσώπων δεν μπορούν να συμπεριληφθούν και άλλα πρόσωπα, όπως είναι τα έχοντα την ιδιότητα του αναπληρωτή των ρητά και περιοριστικά αναφερόμενων στο νόμο προσώπων (αξιωματούχων), π.χ. αντιπρόεδρος Δ.Σ., αναπληρωτές του Διευθύνοντος Συμβούλου Α.Ε., έστω και αν τα πρόσωπα αυτά ενδεχομένως άσκησαν διοίκηση ή αναμείχθηκαν στη διαχείριση των εταιρικών υποθέσεων. Όσον αφορά ειδικότερα στους εκκαθαριστές Α.Ε. και συνεταιρισμών, το Ν.Σ.Κ., με την ίδια πιο πάνω γνωμοδότησή του γνωμοδότησε, ότι αυτοί υπέχουν προσωπική και αλληλέγγυα ευθύνη υπό την προϋπόθεση ότι αποδέχτηκαν τον διορισμό τους και ανέλαβαν τα καθήκοντα του εκκαθαριστή, μη αρκούντος δηλαδή του διορισμού τους και μόνο.

Όταν κατά τον κρίσιμο χρόνο που αναφέρεται στις ίδιες πιο πάνω διατάξεις, τα υπόψη πρόσωπα δεν φέρουν ή έχουν απολέσει τις συγκεκριμένες ιδιότητες, δεν υπέχουν τέτοια ευθύνη, όπως επίσης δεν υπέχουν ευθύνη και τα πρόσωπα που είναι απλά μέλη του διοικητικού συμβουλίου χωρίς παράλληλα να έχουν μία από τις πιο πάνω ιδιότητες. Η απώλεια των πιο πάνω ιδιοτήτων μπορεί να οφείλεται και σε παραίτηση, ρητή ή σιωπηρή, του συγκεκριμένου προσώπου από τις συγκεκριμένες θέσεις, αρκεί όμως το δικαίωμα παραίτησεως να μην έχει ασκηθεί καταχρηστικά, καθ' υπέρβαση δηλαδή των ορίων της καλής πίστης π.χ. να ασκήθηκε λίγο πριν τη διάλυση ή το μετασχηματισμό του νομικού προσώπου με σκοπό να αποφύγει ο παραιτούμενος την πληρωμή του οφειλόμενου από αυτόν προσωπικώς φόρου.

Η ενδεχόμενη καταχρηστική άσκηση του συγκεκριμένου δικαιώματος, ως πραγματικό περιστατικό, θα πρέπει να εκτιμάται από την αρμόδια κάθε φορά φορολογούσα αρχή και σε περίπτωση διαφωνίας με το φορολογούμενο, από τα διοικητικά δικαστήρια. Στην περίπτωση ανωνύμων εταιρειών που συγχωνεύονται (είτε με απορρόφηση είτε με σύσταση νέας εταιρείας), μαζί με τα αναφερόμενα πιο πάνω άτομα, ευθύνεται αλληλεγγύως για την πληρωμή των φόρων που αφορούν σε υποχρεώσεις της διαλυόμενης εταιρείας, ανεξάρτητα από το χρόνο κατά τον οποίο βεβαιώθηκαν αυτοί, και εκείνη που την απορρόφησε ή η νέα εταιρεία που συστάθηκε.

Τέλος, όπως ορίζεται με τις διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της παραγράφου 1 του ίδιου πιο πάνω άρθρου και νόμου, στην περίπτωση φόρων οι οποίοι αφορούν σε χρήσεις πριν από την έναρξη της εκκαθάρισης του διαλυόμενου νομικού προσώπου, και ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσής τους, τα πρόσωπα που κατέχουν μία από τις πιο πάνω ιδιότητες, έχουν δικαίωμα αναγωγής κατά των προσώπων που διετέλεσαν σύμβουλοι, μέλη ή μέτοχοι του διαλυόμενου προσώπου κατά το χρόνο της διάλυσης. Περαιτέρω, με τις διατάξεις της παρ. 2 του ίδιου πιο πάνω άρθρου και νόμου ορίζεται, ότι τα πρόσωπα που είναι διευθυντές, διαχειριστές και γενικά εντεταλμένοι στη διοίκηση του νομικού προσώπου, κατά το χρόνο της διάλυσης των λοιπών νομικών προσώπων του άρθρου 101 του Ν.2238/1994, ευθύνονται προσωπικώς και αλληλεγγύως για την πληρωμή του φόρου που οφείλεται από αυτά τα νομικά πρόσωπα σύμφωνα με τον νόμο αυτό, καθώς και των φόρων που παρακρατούνται, ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσής τους.

Με τις αναφερόμενες στην προηγούμενη παράγραφο διατάξεις ορίζεται κατά τρόπο παρόμοιο με αυτόν που αναφέρεται στις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 115 του Ν. 2238/1994, ότι τα πρόσωπα που είχαν την ιδιότητα του διευθυντή, διαχειριστή και γενικά εντεταλμένου στη διοίκηση των λοιπών (πλην δηλαδή ημεδαπών ανωνύμων εταιρειών και συνεταιρισμών) νομικών προσώπων του άρθρου 101 του Ν. 2238/1994 (Ε.Π.Ε., αλλοδαπές επιχειρήσεις, νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα κ.λπ.) κατά το χρόνο διάλυσής τους, ευθύνονται προσωπικώς και αλληλεγγύως για την πληρωμή του φόρου που οφείλεται από τα νομικά πρόσωπα αυτά, ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσής τους. Κατά συνέπεια, τα αναφερόμενα στην παράγραφο 2 του παρόντος Κεφαλαίου έχουν ανάλογη εφαρμογή, κατά περίπτωση, και για την ευθύνη των υπόψη προσώπων.

Επίσης, με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 115 του Ν. 2238/1994, όπως οι διατάξεις αυτές προστέθηκαν με την παρ. 6 του άρθρου 22 του Ν.2648/1998 και ισχύουν, σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 48 του ίδιου νόμου, από 01-12-1998, ορίζεται, ότι τα πρόσωπα που αναφέρονται στις παρ. 1 και 2 του πιο πάνω άρθρου, ευθύνονται προσωπικώς και αλληλεγγύως για τους παρακρατούμενους φόρους και κατά τη διάρκεια λειτουργίας του νομικού προσώπου που εκπροσωπούν, ως εξής:

α) Αν έχει γίνει η 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 είχαν μία από τις πιο πάνω ιδιότητες κατά το χρόνο που υπήρχε η υποχρέωση παρακράτησης του φόρου. Με τις αναφερόμενες στην προηγούμενη παράγραφο διατάξεις, η ευθύνη των οριζόμενων στις διατάξεις των παρ. 1 και 2 του άρθρου 115 του Ν.2238/1994 προσώπων, επεκτείνεται και κατά το χρόνο λειτουργίας των νομικών προσώπων του άρθρου 101 του ίδιου πιο πάνω νόμου, μόνον όμως για τους παρακρατούμενους φόρους. Ειδικότερα:

α) Εάν έχει διενεργηθεί η παρακράτηση του φόρου από το νομικό πρόσωπο, ευθύνονται προσωπικώς και αλληλεγγύως για την πληρωμή του, ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσής του, όλα τα πρόσωπα που είχαν μία από τις ιδιότητες που αναφέρονται στις παρ. 1 και 2 του άρθρου 115 του Ν. 2238/1994 , από την ημέρα που έληξε η προθεσμία απόδοσης του φόρου και μετά. β) Εάν δεν έχει γίνει η παρακράτηση του φόρου από το νομικό πρόσωπο, ευθύνονται προσωπικώς και αλληλεγγύως για την πληρωμή του, ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσής του, όλα τα πρόσωπα που είχαν μία από τις ιδιότητες που αναφέρονται στις παρ. 1 και 2 του ίδιου πιο πάνω άρθρου και νόμου, κατά το χρόνο που υπήρχε η υποχρέωση παρακράτησης του φόρου.

Τα πιο πάνω πρόσωπα ευθύνονται δηλαδή για βεβαιωθέντες φόρους κατά την 1-12-1998 καθώς και για ποσά που βεβαιώνονται μετά την ημερομηνία αυτή και αναφέρονται σε προγενέστερες χρήσεις. Επιπλέον, και για το σκοπό εφαρμογής των αναφερομένων στο μέρος Α παράγραφος 2 της παρούσας διατάξεων του άρθρου 13 του Ν.2238/1994 , στις περιπτώσεις που αποκτών το περιουσιακό στοιχείο ή ποσό είναι νομικό πρόσωπο, από τα αναφερόμενα στις διατάξεις του άρθρου 101 του Ν. 2238/1994, τότε ισχύουν όσα έχουν ήδη αναφερθεί πιο πάνω σχετικά με την ευθύνη διοικούντων νομικά πρόσωπα βάσει των διατάξεων του άρθρου 115 του ίδιου νόμου. Με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 21 του Ν. 2810/2000 ορίζεται, ότι δύο ή περισσότερες Αγροτικές Συνεταιριστικές Οργανώσεις (Α.Σ.Ο.) μπορεί να συγχωνευθούν είτε με τη σύσταση νέας συνεταιριστικής οργάνωσης, στην οποία ενσωματώνονται οι συγχωνευόμενες, είτε με την απορρόφηση μιας ή περισσότερων υφιστάμενων συνεταιριστικών οργάνωσεων από άλλη, η οποία ήδη λειτουργεί.

Με τις διατάξεις δε της παραγράφου 5 του ίδιου πιο πάνω άρθρου και νόμου ορίζεται, ότι η συγχώνευση συνεπάγεται, από την ημέρα που συντελείται, την καθολική διαδοχή της νέας συνεταιριστικής οργάνωσης σε όλα τα δικαιώματα και τις υποχρεώσεις των οργάνωσεων που συγχωνεύθηκαν. Η νέα συνεταιριστική οργάνωση υποκαθίσταται

αυτοδικαίως σε όλα γενικά τα δικαιώματα και τις υποχρεώσεις της συγχωνευθείσας οργάνωσης. Από τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου προκύπτει, ότι κατά τους αναφερόμενους σε αυτές μετασχηματισμούς και τη συνεπεία αυτών καθολική διαδοχή της νέας συνεταιριστικής οργάνωσης σε όλα τα δικαιώματα και τις υποχρεώσεις των οργανώσεων που μετασχηματίστηκαν, η νέα αυτή συνεταιριστική οργάνωση ευθύνεται και για τις φορολογικές υποχρεώσεις των μετασχηματιζομένων Α.Σ.Ο. Κατά συνέπεια, για την ευθύνη της νέας συνεταιριστικής οργάνωσης θα έχουν ανάλογη εφαρμογή όσα αναφέρθηκαν πιο πάνω σχετικά με την ευθύνη διοικούντων νομικά πρόσωπα, και ειδικότερα όσα αφορούν στις διατάξεις 1 και 3 του άρθρου 115 του Ν. 2238/1994.

Τέλος, δεδομένου τόσο του σκοπού των αναφερόμενων πιο πάνω διατάξεων του άρθρου 115 του Ν. 2238/1994, ως ειδικών διατάξεων που αφορούν στην ευθύνη των διοικούντων τα νομικά πρόσωπα που αναφέρονται στις διατάξεις του άρθρου 101 του ίδιου πιο πάνω νόμου, ο οποίος συνίσταται στην είσπραξη των αναφερομένων σε αυτές απαιτήσεων του Δημοσίου, όσο και του ειδικού και εξαιρετικού χαρακτήρα τους, η υπόψη ευθύνη των αναφερόμενων σε αυτές προσώπων περιορίζεται αποκλειστικά και μόνο στην καταβολή των φόρων (παρακρατούμενων και μη) και κατά συνέπεια, η ευθύνη αυτή δεν καταλαμβάνει την αυτοτελή υποχρέωση του νομικού προσώπου του οποίου αυτοί είναι διευθυντές, διευθύνοντες σύμβουλοι, εκκαθαριστές κ.λπ., για υποβολή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.

ΕΙΔΙΚΑ ΖΗΤΗΜΑΤΑ ΕΥΘΥΝΗΣ ΤΩΝ ΔΙΟΙΚΟΥΝΤΩΝ Α.Ε ΚΑΙ Ε.Π.Ε ΓΙΑ ΟΦΕΙΛΟΜΕΝΟΥΣ ΑΠΟ ΤΙΣ ΕΤΑΙΡΙΕΣ ΦΟΡΟΥΣ.

Η ευθύνη των αναπληρωτών διευθυντή και διευθύνοντος συμβούλου της ανώνυμης εταιρείας και αναπληρωτή διαχειριστή της εταιρίας περιορισμένης ευθύνης .

Αναπληρωτής διευθυντής ή διευθύνων σύμβουλος Α.Ε. : Η ιδιότητα αυτή μπορεί να ανατεθεί σε οποιοδήποτε μέλος του διοικητικού συμβουλίου ή σε κάποιον τρίτο εφόσον ο τακτικός δεν μπορεί προσωρινά να ασκήσει τα καθήκοντα του λόγω απουσίας ή προσωπικού κωλύματος του. Το ίδιο συμβαίνει και στην περίπτωση που το τακτικό μέλος έχει διοριστεί από το καταστατικό και έχει οριστεί η ιδιότητα του σύμφωνα με αυτό απολύτως νόμιμα. Ο αναπληρωτής διευθυντής ή διευθύνων σύμβουλος της

ανώνυμης εταιρείας δεν φέρει απολύτως καμία ευθύνη προσωπικά και αλληλέγγυα για φορολογικές οφειλές της Α.Ε. Τα πρόσωπα που ευθύνονται προσωπικά και αλληλέγγυα για την Α.Ε είναι οι διευθυντές, οι διευθύνοντες σύμβουλοι και οι εκκαθαριστές.

Αναπληρωτής διαχειριστής Ε.Π.Ε. : Είναι κάτι αντίστοιχο με την παραπάνω ιδιότητα του αναπληρωτή διευθυντή στην Α.Ε. Σύμφωνα με το καταστατικό, σε περίπτωση που υπάρξει κάποιο κώλυμα ή απουσιάσει ο τακτικός, μπορεί να αναλάβει τα καθήκοντα του τακτικού ο αναπληρωτής διαχειριστής. Αυτή τη θέση μπορεί να την αναλάβει είτε ο συνδιαχειριστής προσωρινά είτε άλλο πρόσωπο, εταίρος ή τρίτος. Συνεπώς το συγκεκριμένο πρόσωπο δεν ευθύνεται προσωπικά και αλληλέγγυα για τους οφειλόμενους από την Ε.Π.Ε φόρους.

Η ευθύνη του μέλους του διοικητικού συμβουλίου ανώνυμης εταιρείας ή του εταίρου εταιρείας περιορισμένης ευθύνης.

Μέλος Δ.Σ. Α.Ε. : Δεν ευθύνεται προσωπικώς και αλληλεγγύως για τις φορολογικές οφειλές της Α.Ε παρά μόνο μέχρι του ποσού της εισφοράς τους στο εταιρικό κεφάλαιο εφόσον είναι και μέτοχοι της εταιρείας. Αν το μέλος του Δ.Σ της Α.Ε έχει οριστεί ως διαχειριστής κι εκπρόσωπος της Α.Ε τότε ευθύνεται προσωπικά για τις φορολογικές οφειλές της Α.Ε αν έχει την ιδιότητα του διευθύνοντος συμβούλου. Στην περίπτωση που το Δ.Σ της Α.Ε διοικεί συλλογικά χωρίς να έχει διορίσει κάποιο πρόσωπο στη θέση του διευθυντή ή διευθύνοντος συμβούλου προσωπική ευθύνη φέρουν τα μέλη του Δ.Σ της Α.Ε τα οποία έχουν αναλάβει τη διοίκηση κι εκπροσώπηση της Α.Ε σε συλλογικό επίπεδο. Στην περίπτωση διάλυσης ημεδαπής Α.Ε υπεύθυνοι για την εξόφληση των οφειλών προς το Δημόσιο είναι οι διευθυντές, διευθύνοντες σύμβουλοι, διαχειριστές προσωπικά και εις ολόκληρων. Αν όμως το Δ.Σ δεν έχει ορίσει κάποιο όργανο από τα παραπάνω τότε την ευθύνη αναλαμβάνουν τα μέλη του Δ.Σ.

Όσον αφορά τους αγροτικούς συνεταιρισμούς ευθύνονται προσωπικά και εις ολόκληρο ο πρόεδρος του Δ.Σ με τα νομικά πρόσωπα των οικείων ενώσεων.

Εταίρος Ε.Π.Ε: Δεν ευθύνεται για τις φορολογικές οφειλές της εταιρείας εκτός αν έχει αναλάβει καθήκοντα διαχειριστή. Σύμφωνα με το Διοικητικό Πρωτοδικείο Πειραιά αν δεν υπάρχει διαχειριστής, οι εταίροι της Ε.Π.Ε αποκτούν την ιδιότητα των διαχειριστών κι επομένως κατά το χρόνο της λύσης της λόγω πτώχευσης ευθύνονται

για την πληρωμή των φορολογικών της χρεών ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσης τους.

Η ευθύνη του προέδρου και του αντιπροέδρου του Δ.Σ της Α.Ε.

Πρόεδρος Δ.Σ Α.Ε. Είναι αρμόδιος για να διαχειριστεί και να εκπροσωπήσει τις υποθέσεις της Α.Ε. οι αρμοδιότητες του προέδρου είναι η διεύθυνση συνελεύσεων και η υπογραφή πρακτικών. Γενικά μεριμνά για να εκπληρωθεί η αποστολή του Δ.Σ. Είναι υπεύθυνος για τις βασικές αρμοδιότητες που αφορούν τη λειτουργία του συλλογικού οργάνου αλλά δεν ευθύνεται για τις φορολογικές οφειλές της εταιρίας.

Σύμφωνα με το Διοικητικό Πρωτοδικείο και σχετικά με τα παραπάνω η έννοια του «προέδρου» αναφέρεται στον πρόεδρο ως νόμιμο εκπρόσωπο άλλων νομικών προσώπων ή οντοτήτων (π.χ. σωματείου) και όχι στον πρόεδρο του Δ.Σ της Α.Ε. Παρόλα αυτά σε περίπτωση μεγάλου μεγέθους φοροδιαφυγής ή φοροκλοπής το δημόσιο καταλαμβάνει και τον πρόεδρο του Δ.Σ.

Αν για παράδειγμα μια Α.Ε έχει οφειλές από Φ.Π.Α ή παρακρατούμενους φόρους πάνω από 150.000 τότε επιβάλλονται μέτρα διασφάλισης στον πρόεδρο του Δ.Σ με στόχο την αποφυγή εκποίησης της περιουσίας αυτού μέχρι την ολοκλήρωση της διαδικασίας καταλογισμού και βεβαίωσης του χρέους. Επίσης είναι αδύνατον να υπάρξει ποινική ευθύνη χωρίς να υπάρχει αστική ευθύνη για τον πρόεδρο του Δ.Σ απέναντι στο Δημόσιο. Βέβαια σύμφωνα με την επιβολή μέτρων διασφάλισης υπέρ του Δημοσίου προς τον πρόεδρο του Δ.Σ καταδεικνύεται η ανάγκη τροποποίησης και ενοποίησης φορολογικών διατάξεων. Σε περίπτωση που ο Διευθύνων Σύμβουλος ασκεί καθήκοντα προέδρου, ευθύνεται προσωπικά και αλληλέγγυα λόγω της δεύτερης ιδιότητας του. Ομοίως συμβαίνει και στην αντίθετη περίπτωση. Δηλαδή αν ο πρόεδρος ασκεί καθήκοντα Διευθύνοντος Συμβούλου.

Αντιπρόεδρος Δ.Σ Α.Ε. :Με βάση τα παραπάνω ούτε ο αντιπρόεδρος του Δ.Σ της Α.Ε ευθύνεται προσωπικά για τις φορολογικές οφειλές της Α.Ε. Φέρει όμως ποινική και αστική ευθύνη για τις οφειλόμενες ασφαλιστικές εισφορές προς το ΙΚΑ λόγω της ανάθεσης σε αυτόν ατομικής, οργανικής εξουσίας και όχι λόγω της αστικής του ευθύνης για τις οφειλές αυτές.

Η ευθύνη των μελών της προσωρινής διοίκησης και του προσωρινού εκκαθαριστή σύμφωνα με το άρθρο 69 και 73 αντίστοιχα του Αστικού Κώδικα.

Προσωρινή διοίκηση: Κατά τη διάταξη του άρθρου 69 ΑΚ : «Αν λείπουν τα πρόσωπα που απαιτούνται για τη διοίκηση του νομικού προσώπου ή αν τα συμφέροντα τους συγκρούονται προς εκείνα του νομικού προσώπου, ο ειρηνοδίκης διορίζει προσωρινή διοίκηση ύστερα από αίτηση όποιου έχει έννομο συμφέρον». Η παραπάνω διάταξη ισχύει για την Α.Ε και την Ε.Π.Ε μέχρι την 1^η Μαρτίου 2013. Στη συνέχεια αντικαθίσταται κι αντί για **Πρόεδρο Πρωτοδικών** έχουμε **Ειρηνοδίκη** να αναλαμβάνει τον διορισμό της προσωρινής διοίκησης. Σκοπός της διάταξης αυτής είναι να προστατέψει το νομικό πρόσωπο και τα τρίτα πρόσωπα(πιστωτές, εταίρους) αλλά και να εξυπηρετήσει τα συμφέροντα της εταιρείας όταν αυτά πραγματοποιούνται για καλό σκοπό. Η συγκεκριμένη διάταξη έχει εξαιρετικό χαρακτήρα, είναι αναγκαία ενώ πρέπει να ερμηνεύεται συσταλτικά και να εφαρμόζεται περιορισμένα και για σύντομο χρονικό διάστημα. Επομένως σύμφωνα με την παραπάνω διάταξη ο Δικαστής είναι αρμόδιος για να διαπιστώσει αν υπάρχουν αλληλοσυγκρουόμενα συμφέροντα ανάμεσα στο διοικητικό προσωπικό και στο νομικό πρόσωπο που προκαλούν την ανυπαρξία της διοίκησης σε υποθέσεις της εταιρείας.

Από την παραπάνω διάταξη προκύπτει η διαφορά ανάμεσα στην προσωρινή και την τακτική διοίκηση όσον αφορά τον διορισμό, τη σύνθεση, τη διάρκεια και τον τρόπο λειτουργίας. Εδώ πρόκειται για την προσωρινή διοίκηση της οποίας στόχος είναι και η σύγκληση της γενικής συνέλευσης για να εκλεχθεί η τακτική διοίκηση.

Η προσωρινή διοίκηση κατέχει κάποιες εξουσίες. Οι εξουσίες αυτές καθορίζονται σύμφωνα με δικαστική απόφαση λόγω διορισμού της και εξαρτώνται από το λόγο που διορίστηκε. Οπότε σε περίπτωση που λήξει η θητεία του νομικού προσώπου, εξουσίες της προσωρινής διοίκησης περιορίζονται στις υποθέσεις που πρέπει να αντιμετωπιστούν άμεσα. Αντιθέτως, σε περίπτωση μη καθορισμού εξουσιών σύμφωνα με το καταστατικό η προσωρινή διοίκηση είναι υπεύθυνη για την εκπροσώπηση της εταιρείας και για τη διαχείριση περιορισμένων εταιρικών υποθέσεων. Ο διορισμός προσωρινής διοίκησης ισχύει μέχρι την εκλογή της τακτικής διοίκησης.

Σύμφωνα με τον ΚΦΕ ο διευθύνων σύμβουλος στην προσωρινή διοίκηση μιας Α.Ε και ο προσωρινός διαχειριστής μιας ΕΠΕ ευθύνονται προσωπικά και αλληλέγγυα για την εξόφληση φορολογικών οφειλών της Α.Ε εφόσον διοικούσαν κι εκπροσωπούσαν την εταιρεία κατά τη διάρκεια διάλυσης του νομικού προσώπου. Δηλαδή ταυτίζονται η προσωρινή και η τακτική διοίκηση της εταιρίας ως προς την ευθύνη.

Προσωρινός εκκαθαριστής: Κατά τη διάταξη του άρθρου 73 ΑΚ: «Αν ο νόμος ή η συστατική πράξη ή το καταστατικό δεν ορίζουν διαφορετικά ή το αρμόδιο όργανο δεν αποφάσισε διαφορετικά η εκκαθάριση γίνεται από εκείνους που έχουν τη διοίκηση του νομικού προσώπου. Αν δεν υπάρχουν, ο Πρόεδρος των Πρωτοδικών διορίζει έναν ή περισσότερους εκκαθαριστές». Η διάταξη αυτή ισχύει για την Α.Ε και την Ε.Π.Ε μέχρι την 1^η Μαρτίου 2013. Στη συνέχεια αντικαθίσταται ο **Πρόεδρος των Πρωτοδικών** από τον **Ειρηνοδίκη**. Σύμφωνα με τη δικαστική απόφαση του διορισμού των εκκαθαριστών μπορεί να υπάρξει ανάκληση από τη Γενική Συνέλευση των μετόχων εφόσον πρόκειται για Α.Ε, διαφορετικά Γενική Συνέλευση Εταίρων για Ε.Π.Ε. Εξαιρούνται όσοι διορίστηκαν από το καταστατικό, στην περίπτωση αυτή πρέπει να υπάρχει σημαντικός λόγος ανάκλησης εκκαθαριστή.

Παλιότερα οι τακτικοί οριστικοί εκκαθαριστές μιας Ε.Π.Ε δεν έφεραν καμία ευθύνη σχετικά με τις φορολογικές οφειλές της εταιρίας. Αργότερα αλλάζει ο νόμος και οι εκκαθαριστές της Ε.Π.Ε έχουν όμοια ευθύνη με τους εκκαθαριστές της Α.Ε.

Έλλειψη διοίκησης δημιουργείται όταν συμβούν τα παρακάτω ενδεχόμενα:

- Άκυρη απόφαση
- Θάνατος
- Παραίτηση
- Άρνηση
- Αδυναμία
- Αλληλοσυγκρουόμενα συμφέροντα εκκαθαριστών-εταιρίας

Σε όλα τα παραπάνω οι εκκαθαριστές ονομάζονται **γενικοί οριστικοί** εκτός της τελευταία περίπτωση που ονομάζονται **ειδικοί διορισμένοι**. Ο διαχωρισμός αυτός πραγματοποιείται με σκοπό τη διαφοροποίηση των εκκαθαριστών ανάλογα με την αιτία διορισμού και των καθηκόντων τους. Με αυτό τον τρόπο οι εκκαθαριστές προσπαθούν να διαφυλάξουν τα συμφέροντα της εταιρίας και να την προστατέψουν από πιθανούς κινδύνους κατά τη διάρκεια εκκαθάρισης.

Ο Δικαστής χρειάζεται να διαθέτει τις κατάλληλες γνώσεις σχετικά με την περαιώση ή την έναρξη εκκαθάρισης της εταιρίας γιατί συνήθως διορίζονται τρίτα πρόσωπα για την παραπάνω διαδικασία που δεν συμμετέχουν στην εταιρία για να αποφευχθούν τυχόν διαμάχες μεταξύ των εταίρων ή μετόχων ανάλογα με την εταιρία. Όμως δε θα μπορούσε να ολοκληρωθεί η εκκαθάριση με αυτή τη μέθοδο επειδή θα δημιουργούταν σύγκρουση λόγω ταύτισης των οριστικών εκκαθαριστών με τους διοριζόμενους από το καταστατικό και το αποτέλεσμα θα ήταν να μην βρεθούν άτομα που θα αποδεχτούν τη θέση αυτή στο Δικαστήριο. Η πράξη αυτή θα είχε αρνητικές συνέπειες για την εταιρία καθώς και για ολόκληρη την κοινωνία.

Η ευθύνη του διορισμού του διευθύνοντος συμβούλου από τα εναπομείναντα μέλη του Δ.Σ σε αντικατάσταση αποθανόντος, παραιτηθέντος ή με οποιοδήποτε άλλο τρόπο έκπτωτου μέλους του Δ.Σ. Κατά το προϊσχύον νομοθετικό καθεστώς (άρθρο 34,παρ.2,περ.δ του κ.ν 2190/1920) και κατά το ισχύον νομοθετικό καθεστώς(άρθρο 18 παρ.7 του κ.ν 2190/1920).

Σύμφωνα με το καταστατικό της εταιρίας, αν κάποιος παραιτηθεί ή αποβιώσει ή χάσει την ιδιότητα του τότε τα μέλη του Δ.Σ έχουν το δικαίωμα να εκλέξουν νέους συμβούλους που θα πάρουν τη θέση των προηγούμενων. Αυτή η εκλογή μπορεί να επιτευχθεί αν τα υπόλοιπα μέλη του Δ.Σ είναι τουλάχιστον τρία. Τα αναπληρωματικά μέλη που έχουν εκλεγεί από τη γενική συνέλευση δεν μπορούν να αντικαταστήσουν τα έκπτωτα μέλη του Δ.Σ. Τα εναπομείναντα μέλη του Δ.Σ δικαιούνται να διορίσουν νέο διευθύνοντα σύμβουλο που θα αντικαταστήσει τον προηγούμενο. Η εκλογή των προσωρινών συμβούλων λήγει όταν συνεδριάσει η γενική συνέλευση η οποία έχει μόνο την εξουσία όσον αφορά την αντικατάσταση των συμβούλων.

Η εκλογή των προσωρινών συμβούλων που εκλέγονταν για να αντικαταστήσουν προηγούμενους έκπτωτους συμβούλους εξαρτιόταν από την απόφαση της γενικής συνέλευσης. Υπάρχουν δύο εκδοχές που αφορούν την ευθύνη των προσωρινών συμβούλων της Α.Ε. Η πρώτη έχει σχέση με την άποψη της μειοψηφίας που πιστεύει ότι υπεύθυνοι προσωπικά κι αλληλέγγυα για τις φορολογικές οφειλές της Α.Ε είναι: ο «διευθυντής», «ο διαχειριστής», «ο διευθύνων σύμβουλος» και ο «εκκαθαριστής» που διορίστηκαν από τη Γ.Σ ή το Δ.Σ της Α.Ε. Η δεύτερη εκδοχή

αφορά την άποψη της πλειοψηφίας που υποστηρίζει ότι ο προσωρινός διευθύνων σύμβουλος μοιάζει με το διευθύνοντα σύμβουλο που διορίζει η Γ.Σ επειδή «υπηρετεί» τα ίδια καθήκοντα. Επομένως ο προσωρινός διευθύνων σύμβουλος δεν ευθύνεται ώσπου να εγκριθεί ο διορισμός του από την πρώτη Γ.Σ.

Η διαφορά ανάμεσα στα τακτικά μέλη και τα προσωρινά είναι:

- Τα πρώτα διορίζονται με ιδιωτική βούληση.
- Τα δεύτερα διορίζονται με δικαστική απόφαση.

Μετά την έγκριση του διορισμού του προσωρινού από τη Γ.Σ των μετόχων ο προσωρινός μετατρέπεται σε οριστικό και τακτικό και συνεπώς αναλαμβάνει την ίδια ευθύνη.

Αργότερα παύει να ισχύει το παραπάνω άρθρο και αντικαθίσταται από το (άρθρο 18 παρ.7 κ.ν 2190/1920) σύμφωνα με το ισχύον νομοθετικό καθεστώς. Σκοπός του της διάταξης αυτής είναι η ταχεία αντικατάσταση του συμβούλου που εξέπεσε. Ο προσωρινός διευθύνων σύμβουλος που αναπληρώνει τον έκπτωτο διορίζεται είτε από τη γενική συνέλευση είτε απευθείας από το καταστατικό. Δεν ευθύνεται για πιθανές φορολογικές οφειλές της Α.Ε. έναντι του Δημοσίου εκτός κατά το στάδιο της λειτουργίας της εταιρείας σύμφωνα με το άρθρο 115 παρ.3 του ν 2238/1994. Αντίθετα ο αντικαταστάτης του έκπτωτου διευθύνοντος συμβούλου φέρει ευθύνη προς το Δημόσιο για τυχόν φορολογικές οφειλές της Α.Ε.

Η ευθύνη του εκκαθαριστή Α.Ε , που διορίστηκε σε αντικατάσταση αποθανόντος, παραιτηθέντος ή με οποιοδήποτε άλλο τρόπο έκπτωτου εκκαθαριστή από τους λοιπούς εκκαθαριστές.

Σύμφωνα με το άρθρο 18 παρ.7 σε συνδυασμό με το άρθρο 49 παρ.7 του κ.ν 2190/1920, βασικά κριτήρια για την καθιέρωση της προσωπικής ευθύνης του εκκαθαριστή είναι:

- Η δυνατότητα καταβολής οφειλών της εταιρίας από την περιουσία της.
- Η γνώση των οφειλών αυτών από τον εκκαθαριστή.

Η ευθύνη των προσωρινών διοικούντων που διορίστηκαν κατ' άρθρο 34 παρ.2 περ.γ του κ.ν 2190/1920 μέχρι τη σύγκληση γενικής συνέλευσης για την εκλογή νέου Δ.Σ. και κατ' άρθρο 47^α παρ.3 του κ.ν 2190/1920 μέχρι τον ορισμό των εκκαθαριστών.

Το παραπάνω άρθρο προβλέπει τη δυνατότητα διορισμού προσωρινής διοίκησης κατά την ίδρυση της Α.Ε. από το καταστατικό. Ο ορισμός αναπληρωματικών μελών Δ.Σ. εκτός από τη Γ.Σ. μπορεί να πραγματοποιηθεί κι απευθείας από το καταστατικό. Το προσωρινό Δ.Σ μπορεί να διορίσει τον προσωρινό διευθύνοντα σύμβουλο ο οποίος θα εκπροσωπεί την εταιρεία μέχρι την πρώτη γενική συνέλευση. Αυτή η διαδικασία μπορεί να επιτευχθεί κι απευθείας από το καταστατικό. Επομένως σύμφωνα με τα παραπάνω είναι προτιμότερη η επιλογή διορισμού προσωρινής διοίκησης από το καταστατικό για τις φορολογικές οφειλές της Α.Ε. Άρα το προσωρινό Δ.Σ και ο προσωρινός διευθύνων σύμβουλος δεν ευθύνονται προσωπικά και αλληλέγγυα προς την εταιρεία εκτός αν τους δοθεί εξουσία εκπροσώπησης της Α.Ε.

Η μειοψηφία θεωρεί πως επειδή τα μέλη της προσωρινής διοίκησης διορίστηκαν για μικρό χρονικό διάστημα κι έχουν περιορισμένες αρμοδιότητες δεν φέρουν ευθύνη προς την εταιρεία.

Σύμφωνα με το παραπάνω άρθρο η λύση μιας εταιρείας επιφέρει την εκκαθάριση της εκτός της περίπτωση της πτώχευσης. Όταν μια εταιρεία λύεται λόγω λήξης χρονικού διαστήματος, το Δ.Σ εφόσον δεν προβλέπει κάτι άλλο το καταστατικό εκτελεί χρέη προσωρινού εκκαθαριστή μέχρι να διορίσει η Γ.Σ εκκαθαριστή. Οι προσωρινοί εκκαθαριστές δεν φέρουν καμία προσωπική ευθύνη για τα χρέη της εταιρείας σε αντίθεση με τους οριστικούς εκκαθαριστές που διορίζονται από τη γενική συνέλευση που συγκάλεσαν οι προσωρινοί. Βέβαια σε περίπτωση που οι προσωρινοί εκκαθαριστές δεν συγκαλέσουν γενική συνέλευση και εκτελέσουν αυτοί τα καθήκοντα των οριστικών τότε ευθύνονται προσωπικά για τις φορολογικές οφειλές της εταιρείας όπως οι οριστικοί εκκαθαριστές.

Η ευθύνη σε περίπτωση παραίτησης, λήξης της θητείας και ανάκλησης του διορισμού του διευθυντή και του διευθύνοντος συμβούλου Α.Ε. και του διαχειριστή Ε.Π.Ε.

Παραιτηθείς διευθυντής και διευθύνων σύμβουλος Α.Ε.: Και στις δύο περιπτώσεις τα παραπάνω πρόσωπα έχουν δικαίωμα παραίτησης εφόσον ισχύουν δύο βασικά κριτήρια: 1) Η τήρηση όρων δημοσιότητας όσον αφορά το διορισμό ή την παύση του διορισμού των εκπροσώπων της Α.Ε. και 2) η ανάληψη καθηκόντων από νέα διοίκηση. Το πρώτο κριτήριο έχει μόνο δηλωτική-βεβαιωτική ενέργεια και είναι απαραίτητο για τον παραιτηθέντα και για την εταιρεία για να αποδείξουν αν τη γνώριζαν οι τρίτοι. Αντίθετα για τους τρίτους δεν ισχύει αυτό το κριτήριο.

Ο διευθυντής και ο διευθύνων σύμβουλος έχουν το δικαίωμα να παραιτηθούν αλλά απαγορεύεται να το καταχραστούν. Γι' αυτό το λόγο θα πρέπει να ελέγχεται αν παραιτήθηκε για να αποφύγει την πληρωμή τυχόν φορολογικών οφειλών της εταιρείας επειδή φοβήθηκε ότι θα τις επιβαρυνθεί. Επομένως συνυπεύθυνοι προσωπικά και αλληλέγγυα είναι η διοίκηση και οι εκπρόσωποι της Α.Ε. κατά τη διάλυση της ενώ ο παραιτηθείς δεν φέρει καμία ευθύνη προς την Α.Ε.

Αντίθετα, εάν δεν έχει αντικατασταθεί ο παραιτηθείς διοικών, τότε την ευθύνη προς την εταιρεία συνεχίζει να την έχει ο ίδιος. Αυτό συμβαίνει επειδή γνωρίζει καλά την πορεία και την οικονομική κατάσταση της και μπορεί να αποποιηθεί την ευθύνη για οφειλές έναντι του δημοσίου με υποβολή παραίτησης σύμφωνα με τα παραπάνω.

Παραιτηθείς διαχειριστής Ε.Π.Ε.: Στην περίπτωση αυτή ο διορισμός πραγματοποιείται από τη γενική συνέλευση ή απευθείας από το καταστατικό. Η υποβολή παραίτησης του διαχειριστή Ε.Π.Ε. γίνεται με μονομερή δήλωση που απευθύνεται στους εταίρους και υπόκειται στις διατυπώσεις της δημοσιότητας. Η ευθύνη του παραιτηθέντος διαχειριστή Ε.Π.Ε. είναι ίδια με την παραίτηση διοικούντος Α.Ε. και ισχύουν οι ίδιες διατάξεις.

Η ευθύνη του διευθύνοντος συμβούλου ή διευθυντή Α.Ε. και του διαχειριστή Ε.Π.Ε, του οποίου έχει λήξει η θητεία ή έχει ανακληθεί ο διορισμός του.

Διευθύνων σύμβουλος ή διευθυντής Α.Ε : Υπάρχουν 2 εκδοχές που αφορούν τη λήξη θητείας ή την ανάκληση διορισμού του. Η πρώτη υποστηρίζει ότι δεν μπορεί να ξεπερνάει την εξαετία και ότι δεν υφίσταται υποκατάστατο όργανο χωρίς την παρουσία κυρίου οργάνου. Η δεύτερη υποστηρίζει πως η θητεία όπως και η ανάκληση μπορεί να είναι αορίστου χρόνου εφόσον δεν απαγορεύεται νομικά . ο διευθύνων σύμβουλος επειδή έχει δύο ιδιότητες η λήξη της μιας επιφέρει τη λήξη της άλλης και υπάρχει πιθανότητα να μην ανανεωθεί ο διορισμός του αλλά ούτε και ν' αντικατασταθεί.

Υπόκειται στη δημοσιότητα έναντι της εταιρείας και των τρίτων. Μετά τη λήξη της θητείας του ή την ανάκληση του διορισμού του δεν έχει πλέον δικαίωμα εκπροσώπησης και διαχείρισης της εταιρείας αλλά και καμία ευθύνη κι αν παρόλα αυτά ενεργήσει στο όνομα της εκείνη δεν ευθύνεται έναντι τρίτων.

Διαχειριστής Ε.Π.Ε: Η θητεία του μπορεί να είναι ορισμένου ή αορίστου χρόνου. Η ανάκληση διορισμού του πραγματοποιείται με δικαστική απόφαση μετά από απόφαση της γενικής συνέλευσης και εφόσον υπάρχει σημαντικός λόγος. Υπάρχουν τρεις κατηγορίες διαχειριστών Ε.Π.Ε:

- Διαχειριστής(μη εταίρος): διορίζεται από το καταστατικό για «ορισμένο ή αόριστο» χρόνο.
- Διαχειριστής(εταίρος): διορίζεται από το καταστατικό για «αόριστο» χρόνο
- Διαχειριστής(εταίρος-τρίτος): διορίζεται από τη γενική συνέλευση και ανακαλείται ελεύθερα και κάθε χρόνο.

Η προσωπική ευθύνη του διαχειριστή Ε.Π.Ε για φορολογικές οφειλές της εταιρείας παύει να ισχύει εφόσον έχει λήξει η θητεία του ή έχει ανακληθεί ο διορισμός του όπως και συμβαίνει και στο διευθύνοντα σύμβουλο της Α.Ε.

Η ευθύνη των διοικούντων Α.Ε και Ε.Π.Ε σε περίπτωση ελαττώματος της απόφασης της γενικής συνέλευσης των μετόχων και εταίρων αντίστοιχα, που αποφασίζει τη λύση της εταιρείας ή το διορισμό των διοικούντων.

- Ανυπόστατη απόφαση: Είναι η απόφαση που λαμβάνεται χωρίς να πληρούνται τα συστατικά στοιχεία της απόφασης. Λαμβάνεται δηλαδή με ψήφους από μη μετόχους ή πρόσωπα εκτός γενικής συνέλευσης. Στην περίπτωση αυτή δεν επέρχεται η λύση της εταιρείας κι ούτε φυσικά ο διορισμός των εκκαθαριστών. Απαιτείται μόνο αναγνωριστική απόφαση για τη διαπίστωση του ελαττώματος, δεν

επιδέχεται θεραπεία με αποτέλεσμα να μην ενεργοποιούνται οι κατάλληλες διατάξεις και να μην ευθύνονται προσωπικά ούτε ο διευθυντής, ούτε ο διευθύνων σύμβουλος, ούτε ο εκκαθαριστής της Α.Ε. Αν ο διορισμός του εκκαθαριστή επιτευχθεί με ελαττωματική υστερόχρονη απόφαση της λύσης της εταιρείας από τη γενική συνέλευση, τότε ισχύει η προηγούμενη απόφαση και λύεται η εταιρεία κανονικά και η απόφαση για τον διορισμό του εκκαθαριστή είναι ανυπόστατη. Αυτό σημαίνει ότι ο εκκαθαριστής δεν ευθύνεται προσωπικά προς την Α.Ε σε αντίθεση με τη διοίκηση. Το ίδιο ισχύει και για τα μέλη του Δ.Σ. Βέβαια τα παραπάνω πρόσωπα της διοίκησης ασκούν κανονικά τα καθήκοντα τους ώσπου να βρεθεί το ελάττωμα στην απόφαση διορισμού τους και είναι λίγο δύσκολο να απαλλαχθούν από την προσωπική ευθύνη προς την Α.Ε για τις φορολογικές οφειλές. Στην περίπτωση αυτή η εταιρεία διοικείται παράνομα και η διοίκηση της ονομάζεται **de facto διοίκηση** και η ευθύνη της στηρίζεται σε αυτή την ιδιότητα. Σύμφωνα με το νόμο ο νομοθέτης αποσκοπεί στην επιβολή κυρώσεων στους παραπάνω διοικούντες. Το ίδιο ισχύει και για τον εκκαθαριστή. Αφού τηρήθηκε η δημοσιότητα του διορισμού των εκπροσώπων της εταιρείας η εταιρεία δεν κατηγορεί τρίτα πρόσωπα σχετικά με το ελάττωμα διορισμού με εξαίρεση την περίπτωση ότι συνέβη εν γνώση τους.

- **Άκυρη απόφαση:** Είναι η απόφαση της γενικής συνέλευσης που αντιβαίνει στο νόμο ή στο καταστατικό της εταιρείας ή η λήψη αποφάσεων της γενικής συνέλευσης που πραγματοποιείται με ανυπαρξία σύγκλησης. Επέρχεται αυτοδικαίως σαν να μην υπήρξε ποτέ, δεν παράγει κανένα έννομο αποτέλεσμα και ελέγχεται αυτεπάγγελα. Η ακυρότητα θεραπεύεται με την πάροδο διετίας από την υποβολή στη διοίκηση αντιγράφου πρακτικών, κατά την οποία λήφθηκε η απόφαση. Επουσιώδεις παραβάσεις δεν επηρεάζουν το κύρος της απόφασης. Τέλος, όσον αφορά τη δημοσιοποίηση της άκυρης απόφασης ισχύουν οι ίδιες νομικές διατάξεις με την ανυπόστατη.

- **Ακυρώσιμη απόφαση:** Είναι η απόφαση που λήφθηκε από τη γενική συνέλευση και είναι αντίστοιχη της άκυρης. Αφορά την απόρριψη αίτησης για πληροφωρία που είναι υποχρεωτικό να δοθεί νομικά ή στο καταστατικό. Επίσης έχει σχέση με την έγκριση ισολογισμού με όπου δε διανέμεται το πρώτο μέρος που ορίζει το καταστατικό. Η ακύρωση της απόφασης μπορεί να ζητηθεί εντός έξι μηνών από το 1/20 του εταιρικού κεφαλαίου, το Δ.Σ ή κάθε μέλος του υπάρχει πιθανότητα να επιβαρυνθεί με αποζημίωση ή ποινικό αδίκημα. Η διαφορά από την άκυρη είναι ότι παράγει όλα τα έννομα αποτελέσματα και μπορεί να ακυρωθεί με έκδοση δικαστικής απόφασης ενώ η άκυρη όχι. Η ευθύνη προς το δημόσιο είναι κοινή με την άκυρη και την ανυπόστατη απόφαση.

Η ευθύνη των διοικούντων Α.Ε κι Ε.Π.Ε σε περίπτωση αναβίωσης της εταιρείας.

Ευθύνη διοικούντων Α.Ε : Σύμφωνα με το άρθρο 47α παρ.4 του κ.ν 2190/1920 η λύση της εταιρείας μπορεί να επέλθει:

- 1) Με την πάροδο του χρόνου
- 2) Με απόφαση γενική συνέλευσης
- 3) Λόγω πτώχευσης
- 4) Λόγω αποκατάστασης του νομικού προσώπου-λόγω εξόφλησης πτωχευτικών πιστωτών.

Η αναβίωση της εταιρείας επιτυγχάνεται μετά από απόφαση της γενικής συνέλευσης των μετόχων με αυξημένη απαρτία και κατά πλειοψηφία. Οι περιπτώσεις που δεν μπορεί να επιτευχθεί αναβίωση είναι:

- ✓ Αν έχει ξεκινήσει διανομή εταιρικής περιουσίας
- ✓ Αν λυθεί η εταιρεία με δικαστική απόφαση.

Σκοπός: Είναι η εκκαθάριση κατά τη διάρκεια της πτώχευσης και στη συνέχεια η «επιαναδραστικοποίηση» της στην αρχική της κατάσταση.

Οι διοικούντες της Α.Ε δεν ευθύνονται προσωπικά και αλληλέγγυα για τις φορολογικές οφειλές της. Αντιθέτως αν το νομικό πρόσωπο δεν έχει διαλυθεί κατά τη διάρκεια της εκκαθάρισης και δεν έχει αλλάξει ο αρχικός σκοπός του τότε οι διοικούντες φέρουν προσωπική και αλληλέγγυα ευθύνη για τους οφειλόμενους φόρους της εταιρείας επειδή δεν υπήρξε λύση της εταιρείας.

Ευθύνη διοικούντων Ε.Π.Ε : Όσα τόνισα παραπάνω για την Α.Ε ισχύουν και για την Ε.Π.Ε.

Η ευθύνη των διοικούντων Α.Ε, που τελεί υπό εκκαθάριση σε περίπτωση συγχώνευσης ή διάσπασης της.

Σύμφωνα με το άρθρο 47α παρ. 5-6 του κ.ν 2190/1920 κατά το στάδιο εκκαθάρισης υπάρχει δυνατότητα συγχώνευσης ή διάσπασης μιας Α.Ε κι εφαρμόζονται οι αντίστοιχες διατάξεις.

Συγχώνευση: Στην περίπτωση αυτή δεν επιτρέπεται η Α.Ε να εξαγοράσει την συγχώνευση κατά τη διάρκεια της εκκαθάρισης. Η απορρόφηση συγχώνευσης μιας εταιρείας από μια άλλη καθώς και η αναδρομική άρση λύσης μιας εταιρείας επισύρουν

την προσωπική και αλληλέγγυα ευθύνη για τον διευθυντή και τον διευθύνον σύμβουλο αλλά όχι για τον εκκαθαριστή.

Διάσπαση: Ομοίως και στην περίπτωση αυτή με τη διαφορά ότι θεμελιώνεται προσωπική και αλληλέγγυα ευθύνη στους διοικούντες της Α.Ε.

Η ευθύνη των διοικούντων Α.Ε κι Ε.Π.Ε που συστήθηκαν κατόπιν μετατροπής ή συγχώνευσης των εταιρειών.

Α.Ε: Σύμφωνα με το άρθρο 67 παρ.2 του κ.ν 2190/1920 μια Ε.Π.Ε μπορεί να μετατραπεί σε Α.Ε αν η γενική συνέλευση το αποφασίσει κι εφόσον το προβλέπει ο νόμος. Εκτός από την Εταιρεία Περιορισμένης Ευθύνης, οποιαδήποτε άλλη προσωπική εταιρεία μπορεί να μετατραπεί σε Α.Ε αρκεί να πληρούνται οι κατάλληλες προϋποθέσεις. Δηλαδή πρέπει να μεταβληθεί η μορφή και ο τύπος της εταιρείας υπό τον οποίο υφίσταται μέχρι το χρονικό σημείο μεταβολής χωρίς να επέλθει καμία μεταβολή στη νομική της προσωπικότητα. Διαφορετικά, πρόκειται για ίδρυση νέας εταιρείας. Επομένως, οι πιθανές φορολογικές οφειλές της μετατραπείσας εταιρείας εξακολουθούν να επιβαρύνουν το ίδιο νομικό πρόσωπο, υπό τη νέα εταιρική μορφή. Αντιθέτως, στην περίπτωση που η μετατραπείσα εταιρεία είχε οφειλόμενους φόρους πριν την μετατροπή της σε Α.Ε τότε οι οφειλές της «μετατρέπονται» σε οφειλές της Α.Ε και συνεπώς ευθύνονται οι διοικούντες της.

Βεβαίως, όταν μια Ο.Ε ή Ε.Ε μετατραπεί σε Α.Ε, τότε οι ομόρρυθμοι εταίροι συνεχίζουν να ευθύνονται απεριόριστα και εις ολόκληρο για υποχρεώσεις της εταιρείας μέχρι να ολοκληρωθεί η δημοσιότητα των παραπάνω διατάξεων και με εξαίρεση τη γραπτή συγκατάθεση για τη μετατροπή της εταιρείας από τους δανειστές της. Η ευθύνη των ομόρρυθμων εταίρων διαρκεί πέντε χρόνια αφού ολοκληρωθεί η δημοσιότητα. Στην περίπτωση που η μετατραπείσα εταιρεία οφείλει παρακρατούμενους φόρους όπως Φ.Π.Α και Φ.Κ.Ε επιβαρύνονται την ευθύνη ο διευθυντής και ο διευθύνων σύμβουλος της Α.Ε. Επιπλέον σύμφωνα με την αρχική μου αναφορά η μετατροπή μιας Ε.Π.Ε σε Α.Ε, επιφέρει προσωπική και αλληλέγγυα ευθύνη των διοικούντων της μετατραπείσας Ε.Π.Ε για το οφειλόμενο Φ.Π.Α και κυρίως του διαχειριστή. Παράλληλα ευθύνονται και οι διευθυντής και ο διευθύνων σύμβουλος της Α.Ε εφόσον ο Φ.Π.Α δεν έχει αποδοθεί. Το ίδιο ισχύει και για τους υπόλοιπους παρακρατούμενους φόρους και τον Φ.Κ.Ε. Τέλος όσον αφορά την εκ μετατροπής προερχόμενη Α.Ε αν λυθεί ή συγχωνευτεί με άλλη

εταιρεία τότε την ευθύνη επιμερίζονται και οι τελευταίοι διοικούντες και ο εκκαθαριστής. Ομοίως ισχύει και για την Ι.Κ.Ε. Αν δύο ή περισσότερες Α.Ε συγχωνευθούν η ευθύνη είναι κοινή για την αρχική Α.Ε και για την απορροφούσα ή νεοσυσταθείσα λόγω συγχώνευσης Α.Ε.

Ε.Π.Ε: Όταν μια οποιαδήποτε εταιρεία μετατραπεί σε Ε.Π.Ε η προσωπική ευθύνη των διοικούντων της συνεπάγεται την προσωπική ευθύνη των διοικούντων της εκ μετατροπής προερχόμενης Ε.Π.Ε για τις φορολογικές οφειλές της μετατραπέυσας εταιρείας. Στην περίπτωση λύσης ή συγχώνευσης δύο ή περισσότερων Ε.Π.Ε ισχύουν οι παραπάνω διατάξεις που αφορούν την Α.Ε.

Η ευθύνη των διοικούντων κατά τις διαδικασίες εξυγίανσης των επιχειρήσεων πριν και μετά την πτώχευση.

Διαδικασία συνδιαλλαγής: Είναι η διαδικασία κατά την οποία ο οφειλέτης και οι πιστωτές καλούνται να διαχειριστούν την κατάσταση της επιχείρησης σε περίπτωση οικονομικής κρίσης προκειμένου να αποφύγουν την πτώχευση. Ο οφειλέτης είχε το δικαίωμα να προστατευτεί από ενέργειες αναγκαστικής εκτέλεσης έναντι των πιστωτών. Οριζόταν μεσολαβητής ο οποίος διαπραγματευόταν με τους πιστωτές προτείνοντας διάφορες λύσεις αναδιοργάνωσης και κυρίως χρηματοοικονομικές όπως μείωση απαιτήσεων, παράταση χρόνου εξόφλησης και άλλα. Αν υπήρχε συμφωνία κι από τις δυο πλευρές, ο οφειλέτης μπορούσε να εξοφλήσει τις οφειλές του οι οποίες (αφορούσαν μόνο επιρριπτόμενους φόρους όπως Φ.Π.Α και Φ.Κ.Ε και όχι παρακρατούμενους) προς το δημόσιο και τους ασφαλιστικούς οργανισμούς σε δεκαπέντε χρόνια από τα οποία τα τέσσερα πρώτα θα προστατεύονταν τα συμφέροντα του από την Ελληνική Δικαιοσύνη.

Η επικύρωση της συμφωνίας μπορεί να πραγματοποιηθεί εντός δέκα ημερών εφόσον πληρούνται οι παρακάτω προϋποθέσεις:

- Δεν πρέπει ο οφειλέτης να βρίσκεται σε κατάσταση παύσης πληρωμών.
- Η διάρκεια της επιχειρηματικής δραστηριότητας πρέπει να εξασφαλίζεται.
- Δεν πρέπει να θίγονται τα συμφέροντα των πιστωτών ανεξαρτήτου υπογραφής.
- Η συμφωνία πρέπει να ισχύει το πολύ δυο χρόνια μετά την επικύρωση της.

Η επικύρωση της συμφωνίας συνδιαλλαγής επιφέρει ορισμένες συνέπειες:

- ✓ Τελειώνει η διαδικασία συνδιαλλαγής καθώς και το έργο του μεσολαβητή.
- ✓ Αναστέλλονται προσωρινά εκτελεστικά μέτρα εναντίον του οφειλέτη και παρατείνονται για έξι μήνες μετά την έκδοση της απόφασης που προκύπτει από τη συμφωνία .
- ✓ Επέρχεται προσωρινή αναστολή ασφαλιστικών μέτρων.
- ✓ Αίρεται το κώλυμα έκδοσης επιταγών από τον Τειρεσία.
- ✓ Δεσμεύονται μόνο ο οφειλέτης και οι πιστωτές που υπέγραψαν τη συμφωνία.

Διαδικασία εξυγίανσης: Είναι η διαδικασία που αντικατέστησε το 2011 τη διαδικασία συνδιαλλαγής. Αφορά την εξόφληση ληξιπρόθεσμων οφειλών της επιχείρησης η οποία δεν μπορεί να πραγματοποιηθεί αν δεν υπάρχει κατάσταση παύσης πληρωμών ή πιθανολογείται ότι πρόκειται να εμφανιστούν μελλοντικά προβλήματα ρευστότητας. Σε περίπτωση που ο πιστωτής καταθέσει αίτηση πτώχευσης εναντίον του οφειλέτη και εφόσον πληρούνται οι κατάλληλες προϋποθέσεις η διαδικασία εξυγίανσης παρατείνει την προπτωχευτική περίοδο μέχρι να ληφθεί δικαστική απόφαση. Σκοπός της διαδικασίας εξυγίανσης είναι η διατήρηση και η ανάκαμψη της επιχείρησης έτσι ώστε να αποφευχθεί η πτώχευση.

Διαφορές διαδικασίας εξυγίανσης-συνδιαλλαγής:

- ✓ Η διαδικασία εξυγίανσης είναι πιο συνοπτική αλλά και πιο σύνθετη από τη διαδικασία συνδιαλλαγής.
- ✓ Είναι πιο αξιόπιστη μέθοδος για τους πιστωτές επειδή προστατεύει τα συμφέροντα τους περιορίζοντας τη δυνατότητα κατάχρησης προληπτικών μέτρων του οφειλέτη.
- ✓ Επιτυγχάνεται ισότιμη μεταχείριση ανάμεσα στους πιστωτές είτε συμφωνούν με την πλειοψηφία είτε όχι.
- ✓ Τα τέσσερα χρόνια προστασίας μειώνονται σε έξι μήνες για τους διαφωνούντες.
- ✓ Ο οφειλέτης δεν διώκεται ποινικά για ακάλυπτες επιταγές ή καθυστερημένες οφειλές προς το δημόσιο και τους ασφαλιστικούς οργανισμούς.

Με τη συμφωνία εξυγίανσης επιτυγχάνεται οποιαδήποτε ρύθμιση για τη βιωσιμότητα της επιχείρησης. Μειώνεται το χρέος, παρατείνεται η χρονική περίοδος

εξόφλησης οφειλών, μειώνονται τα επιτόκια και άλλα. Η επικύρωση της μεθόδου αυτής επιφέρει την απόρριψη οποιασδήποτε αίτησης πτώχευσης.

Η ευθύνη του ειδικού εκκαθαριστή και των διοικούντων Α.Ε κι Ε.Π.Ε, που τελούν υπό καθεστώς ειδικής εκκαθάρισης σύμφωνα με το Προϊσχύσαν δίκαιο (άρθρα 46,46^α,46β κ.ν 1892/1990).

Ειδική εκκαθάριση

Ορισμός: Είναι η εξυγίανση προβληματικών επιχειρήσεων με ελεγχόμενο τρόπο έτσι ώστε να αποφευχθεί η κατάχρηση της δυνατότητας αυτής.

Κύρια χαρ/κα:

- Εκποίηση εταιρικής περιουσίας με αναγκαστικό πλειστηριασμό.
- Η εκποίηση της εταιρικής περιουσίας είναι στην κρίση του εκκαθαριστή.

Υπαγωγή:

- ✓ Υποχρέωση εκποίησης ενεργητικού μιας προβληματικής επιχείρησης.
- ✓ Εκποίηση με δημόσιο πλειοδοτικό διαγωνισμό.

Σύμφωνα με την απόφαση του εφετείου για τον ορισμό του ειδικού εκκαθαριστή προβλέπονται οι παρακάτω διατάξεις:

- Αυτόματη παύση της εξουσίας των διοικούντων της εταιρείας.
- Αναστολή επιμήκυνσης πτωχευτικής διαδικασίας.
- Απαγόρευση αναγκαστικής εκτέλεσης και λήψης προσωρινών, συντηρητικών ή προφυλακτικών μέτρων.
- Αναστολή των διαδικασιών που εκκρεμούν αν κι εφόσον υπάρχουν.

Σκοπός:

- Ταχεία ικανοποίηση δανειστών.
- Διάσωση κι επαναλειτουργία της επιχείρησης.

Ευθύνη διοικούντων: δεν υφίσταται παρά μόνο σε περίπτωση λύσης της εταιρείας νόμιμα ή στην περίπτωση που δεν απαιτείται λύση της εταιρείας ή αν η οφειλέτρια εταιρεία δεν εξόφλησε μέρος του χρέους της μέσω της ειδικής εκκαθάρισης.

Ευθύνη ειδικού εκκαθαριστή: Ευθύνεται μόνο σε περίπτωση μη τήρησης των νομίμων υποχρεώσεων του, όπου αντικαθίσταται με δικαστική απόφαση. Κατά τ' άλλα δρούσε μόνο σαν δημόσιος λειτουργός.

Σύμφωνα με το *άρθρο 115 παρ.3 του κ.ν 2238/1994* οι διοικούντες Α.Ε κι Ε.Π.Ε είναι υπεύθυνοι για επιρριπτόμενους (Φ.Π.Α,Φ.Κ.Ε) και παρακρατούμενους φόρους όχι όμως και ο ειδικός εκκαθαριστής ο οποίος ευθύνεται μόνο κατά τις γενικές διατάξεις.

Η ειδική εκκαθάριση κατά την ισχύουσα διάταξη του άρθρου 106ια του Πτκ.

Το *άρθρο 106ια του Πτκ* είναι παρεμφερές με το *άρθρο 46 του ν.1892/1990* αλλά σε πιο εξελιγμένη μορφή. Ορίζει τις προϋποθέσεις που πρέπει να διαθέτει μια επιχείρηση έτσι ώστε να μπορεί να υπαχθεί στο καθεστώς της ειδικής εκκαθάρισης σε λειτουργία μετά από δικαστική απόφαση.

Οι προϋποθέσεις αυτές είναι οι παρακάτω:

- Βεβαίωση ότι υπάρχει αξιόχρεος επενδυτής που θα ενδιαφερθεί να αγοράσει το ενεργητικό της επιχείρησης.
- Βεβαίωση ότι υπάρχουν απαιτούμενα κεφάλαια που είναι διαθέσιμα για την ειδική εκκαθάριση.
- Μη αυτοδίκαιη αναστολή ατομικών διώξεων με υποβολή αίτησης για υπαγωγή και αναστολή αναγκαστικών εκτελεστικών μέτρων με δικαστική απόφαση.

Προϋποθέσεις για υπαγωγή οφειλέτη στο καθεστώς ειδικής εκκαθάρισης:

- ✓ Αδυναμία εκπλήρωσης ληξιπρόθεσμων χρηματικών υποχρεώσεων κατά τρόπο γενικό και μόνιμο.
- ✓ Επαπειλούμενη αδυναμία εκπλήρωσης.

Μια επιχείρηση έχει δικαίωμα υπαγωγής στην ειδική εκκαθάριση εφόσον δεν έχει ολοκληρωθεί η εκποίηση των στοιχείων της ανεξάρτητα από τη λειτουργία της.

Το πτωχευτικό δικαστήριο κάνει δεκτή την αίτηση αν προβλέπει ότι η υπαγωγή στο καθεστώς της ειδικής εκκαθάρισης βελτιώνει τις πιθανότητες διατήρησης της επιχείρησης και διάσωσης θέσεων εργασίας χωρίς να παραβιάσσεται η συλλογική ικανοποίηση των πιστωτών. Ο διορισμός του ειδικού εκκαθαριστή πραγματοποιείται με δικαστική απόφαση και αναλαμβάνει εξουσίες που αφορούν τη διοίκηση και τη διαχείριση της επιχείρησης.

Σκοπός: Η διάσωση της επιχείρησης με την πιο συμφέρουσα μεταβίβαση του ενεργητικού καθώς και την ικανοποίηση των πιστωτών.

Ευθύνη :Ο ειδικός εκκαθαριστής δεν ευθύνεται προσωπικά και αλληλέγγυα επειδή οι εξουσίες του είναι περιορισμένες από το νόμο.

Σε περίπτωση αποτυχίας της ειδικής εκκαθάρισης το Δημόσιο έχει το δικαίωμα να στραφεί κατά του οφειλέτη και των συνοφειλετών του. Αντίθετα, αν ολοκληρωθεί η διαδικασία επιτυχώς τότε περιορίζονται οι απαιτήσεις του Δημοσίου προς τον οφειλέτη. Σύμφωνα με την υπ' αριθμόν 1028/2013 απόφαση του Συμβουλίου Επικρατείας(Ανώτατο Διοικητικό Δικαστήριο, ιδρύθηκε στη Γαλλία το 1929 και στο μεσαίωνα ονομαζόταν «Βασιλικό Συμβούλιο». Ελέγχει τη νομιμότητα των διοικητικών πράξεων και παρέχει ισχυρή προστασία στον πολίτη και το δημόσιο). Οι διοικούντες Α.Ε κι Ε.Π.Ε δεν απαλλάσσονται από την ευθύνη τους.

Σε περίπτωση μεταβίβασης του συνόλου του ενεργητικού μιας επιχείρησης οι αγοραστές δεν φέρουν καμία ευθύνη έναντι των πιστωτών του μεταβιβάζοντος.

Η ευθύνη των διοικούντων Α.Ε κι Ε.Π.Ε σε περίπτωση πτωχευτικού συμβιβασμού ή επικύρωσης σχεδίου αναδιοργάνωσης.

Ορισμός: Μια αμφοτεροβαρής σύμβαση ανάμεσα σε οφειλέτη και δανειστής που επιδιώκει αμοιβαίες υποχωρήσεις ως προς τις απαιτήσεις τους με σκοπό να αποφευχθεί η πτώχευση.

Απαγορεύεται: Αν ο πτωχεύσας έχει καταδικαστεί για δόλια χρεοκοπία με εξαίρεση τη δικαστική απόφαση αν συντρέχουν λόγοι δημοσίου συμφέροντος.

Ο οφειλέτης αν είναι έχει ικανότητα πληρωμής, υποχρεούται ηθικά να εξοφλήσει το υπόλοιπο της απαίτησης που έμεινε ανικανοποίητο εξαιτίας του πτωχευτικού συμβιβασμού. Αποτέλεσμα του πτωχευτικού συμβιβασμού ήταν η περάτωση της πτώχευσης. Από το περιεχόμενο του δεν δεσμεύονταν μόνο οι πιστωτές της ομάδας, οι μεταπτωχευτικοί και οι ενέγγυοι και προνομιούχοι που δεν παραιτήθηκαν ή δεν ψήφισαν.

Το δημόσιο δεσμευόταν για μη ληξιπρόθεσμες απαιτήσεις μέχρι τον επόμενο χρόνο. Διαφορετικά είχε δικαίωμα είσπραξης.

Σύμφωνα με το νόμο κατά την πτωχευτική περίοδο μιας Α.Ε προσωπική και αλληλέγγυα ευθύνη φέρουν διευθυντές, διευθύνοντες σύμβουλοι και άλλα στελέχη για φορολογικές οφειλές της εταιρείας. Η εκδοχή που έχει κυριαρχήσει είναι ότι με την αναβίωση της εταιρείας σταματάει να υπάρχει η ευθύνη των εκπροσώπων της.

Το σχέδιο αναδιοργάνωσης μοιάζει με τον πτωχευτικό συμβιβασμό κι έχουν κοινό στόχο τη διάσωση της επιχείρησης μέσα από την κήρυξη της πτώχευσης.

Το σχέδιο αναδιοργάνωσης διακρίνεται σε τέσσερις φάσεις:

- Πρόταση σχεδίου
- Δικαστική προεξέταση
- Αποδοχή από τους πιστωτές
- Δικαστική επικύρωση

Επικύρωση σχεδίου αναδιοργάνωσης: Η αναβίωση της εταιρείας επέρχεται μετά από απόφαση της γενικής συνέλευσης. Η περάτωση της πτώχευσης επιφέρει παύση των πτωχευτικών οργάνων εκτός από την εποπτεία εκπλήρωσης των όρων του σχεδίου από το σύνδικο. Η οφειλέτρια εταιρεία αναλαμβάνει τη διαχείριση των περιουσιακών στοιχείων της και οι πιστωτές δεσμεύονται.

Τα δικαιώματα των πτωχευτικών πιστωτών κατά των εγγυητών και συνοφειλετών εις ολόκληρο του οφειλέτη, καθώς και τα υφιστάμενα δικαιώματα τους σε περιουσιακά αντικείμενα τρίτων περιορίζονται στο ίδιο ποσό με την απαίτηση κατά του οφειλέτη, εκτός αν διαφωνεί ο εξασφαλισμένος πιστωτής. Σε περίπτωση ικανοποίησης πιστωτή από εγγυητή ή συνοφειλέτη εις ολόκληρο, ο οφειλέτης ευθύνεται έναντι των τελευταίων, εάν συντρέχει δικαίωμα αναγωγής, όπως ευθύνεται κατά το σχέδιο έναντι

του πιστωτή που ικανοποιήθηκε από αυτούς. Συνεπώς ο παραπάνω τρόπος κρίνεται ορθότερος επειδή δεν είναι απαραίτητη η συναίνεση του δημοσίου.

Η ευθύνη των διοικούντων Α.Ε κι Ε.Π.Ε σε περίπτωση εκποίησης ως συνόλου της επιχείρησης, της οποίας φορέας είναι η εταιρεία.

Διαδικασία εκποίησης: είναι μία εναλλακτική μορφή διάσωσης της επιχείρησης σε περίπτωση αποτυχίας των προηγούμενων μορφών.

Η εκποίηση πραγματοποιείται με δημόσιο πλειοδοτικό διαγωνισμό όπως είχαμε δει και παραπάνω.

Βασική προϋπόθεση είναι: η απόφαση της γενικής συνέλευσης η οποία για να πραγματοποιηθεί θα πρέπει αφενός να υπάρχει διπλή πλειοψηφία στο σύνολο των πιστωτών και αφετέρου στις απαιτήσεις.

Στόχος: Η διατήρηση της επιχείρησης και η συνέχιση της επιχειρηματικής δραστηριότητας.

Σε περίπτωση μεταβίβασης της επιχείρησης ο αγοραστής δεν φέρει καμία ευθύνη προς τους δανειστές. Για τη διευκόλυνση της προβλέπονται σημαντικές φοροαπαλλαγές και περιορισμός δικαιωμάτων και αμοιβών στους συμμετέχοντες.

Πριν την εκποίηση του ενεργητικού μιας επιχείρησης, η επιχείρηση κηρύσσει πτώχευση κι αυτό σημαίνει ότι λύεται και οι διοικούντες ευθύνονται προσωπικά και αλληλέγγυα. Η εκποίηση περιλαμβάνεται στην πτωχευτική διαδικασία κατά την οποία το δημόσιο μπορεί να εισπράξει τις απαιτήσεις του. Αν δεν συμβεί αυτό τότε αποσβένεται το οφειλόμενο μέρος προς την εταιρεία και προς τα συνυπεύθυνα στελέχη. Σύμφωνα με τον πίνακα διανομής που έχει συντάξει ο σύνδικος προς ικανοποίηση των πιστωτών. Το πτωχευτικό δικαστήριο θα αποφασίσει αν η επιχείρηση του οφειλέτη θα εκποιηθεί ως σύνολο αν συντρέχουν λόγοι ευνοϊκής προσφοράς.

Ειδικότερα ζητήματα ως προς την ευθύνη του εκκαθαριστή που διορίζεται μετά τη λύση της εταιρείας και ως προς την παραίτηση ή αντικατάσταση του από το νέο.

Οι προϋποθέσεις για τον διορισμό του εκκαθαριστή κατά τη λύση της εταιρείας είναι οι εξής:

- Το καταστατικό
- Απόφαση γενικής συνέλευσης
- Δικαστική απόφαση

Ωστόσο υπάρχει περίπτωση να μην πραγματοποιηθεί ο διορισμός του εκκαθαριστή κατά την περίοδο λύσης της εταιρείας αλλά μεταγενέστερα.

Ευθύνη διοικούντων: Όσον αφορά την προσωπική και αλληλέγγυα ευθύνη για φορολογικές οφειλές, ανήκει στους διοικούντες κατά την περίοδο διάλυσης της και όχι στους εκκαθαριστές που διορίστηκαν μετά.

Ευθύνη εκκαθαριστών: Οι απόψεις για την ευθύνη του εκκαθαριστή δίστανται. Άλλοι πιστεύουν πως ο εκκαθαριστής έχει μερίδιο ευθύνης «κατά τη διάλυση» της εταιρείας για φορολογικές οφειλές επειδή υποστηρίζουν ότι το συγκεκριμένο χρονικό διάστημα περιλαμβάνεται και η εκκαθάριση. Και άλλοι θεωρούν ότι δεν είναι δυνατό να ευθύνεται λόγω του μεταγενέστερου διορισμού του.

Η πιο τεκμηριωμένη και σωστή άποψη θεσπίζει προσωπική και αλληλέγγυα ευθύνη στον εκκαθαριστή μόνο στην περίπτωση που μπορούσε να πληρώσει την οφειλή της εταιρείας και δεν το έκανε ανεξάρτητα από την χρονική περίοδο διορισμού του. Με αυτό τον τρόπο θα ικανοποιούσε το δημόσιο τις απαιτήσεις του πριν λυθεί η εταιρεία.

Παραιτηθείς ή αντικατασταθείς εκκαθαριστής: σύμφωνα τα παραπάνω ευθύνεται προσωπικά τη χρονική περίοδο από το διορισμό μέχρι την παραίτηση του εφόσον ήξερε για τις φορολογικές οφειλές της εταιρείας κι ενώ είχε τη δυνατότητα να τις εξοφλήσει το απέφυγε. Επομένως ο αντικαταστάτης εκκαθαριστής δεν φέρει προσωπική ευθύνη για φορολογικές οφειλές της εταιρείας.

Ευθύνη συνδίκου της πτώχευσης.

Ορισμός συνδίκου: ο σύνδικος διορίζεται από το πτωχευτικό δικαστήριο σύμφωνα με τον κατάλογο του δικηγορικού συλλόγου και είναι ο δικηγόρος που έχει τουλάχιστον πενταετή υπηρεσία κι έχει σκοπό να διοικήσει την πτωχευτική περιουσία.

Ρόλος συνδίκου: Δεν θεωρείται όργανο της εταιρείας και συνεπώς δεν έχει το δικαίωμα να ασκήσει καμία αρμοδιότητα κι εξουσία. Θεωρείται «δημόσιος λειτουργός» κι ελέγχεται από τους πτωχευτικούς δικαστές.

Ευθύνη συνδίκου: Ευθύνεται προσωπικά μόνο αν παραβεί τις υποχρεώσεις του και προκαλέσει ζημιά στην πτωχευτική περιουσία ή έναντι τρίτων σε περίπτωση δόλου ή βαριάς αμέλειας. Ακόμα μπορεί να ευθύνεται για αδικοπραξία σύμφωνα με τις αντίστοιχες διατάξεις του ΑΚ. Επίσης ευθύνεται για οφειλόμενους φόρους όπως Φ.Π.Α από την ανάληψη καθκόντων του μέχρι την παύση του και όχι πιο πριν.

Ευθύνη των κληρονόμων των διοικούντων κεφαλαιουχικές εταιρείες ως προς τον φόρο εισοδήματος –Φ.Π.Α και ως προς τα διοικητικά πρόστιμα.

Ευθύνη κληρονόμου για «αποδοχή κληρονομιάς»: Όταν κάποιος αποβιώσει , ο κληρονόμος πρέπει να προσέξει αν θα αποδεχτεί την κληρονομιά. Η μεταβίβαση της κληρονομιάς πραγματοποιείται εξ ολοκλήρου δηλαδή ενεργητικό και παθητικό ταυτόχρονα. Σε περίπτωση αποδοχής ευθύνεται ο κληρονόμος απεριόριστα και η κληρονομιά ενσωματώνεται στην προσωπική του περιουσία και θεωρούνται ενιαίο σύνολο.

Προθεσμία για «αποδοχή κληρονομιάς»: ο κληρονόμος εφόσον περάσουν τέσσερις μήνες από τη δημοσίευση της διαθήκης του αποθανόντος καθίσταται αυτόματα κληρονόμος.

Αποδοχή κληρονομιάς με «το ευεργέτημα της απογραφής» και αντίστοιχη ευθύνη: Σε αυτή την περίπτωση ο κληρονόμος μπορεί να περιορίσει την ευθύνη του για τις υποχρεώσεις τις κληρονομιάς μέχρι το ενεργητικό της. Με αυτό τον τρόπο επιτυγχάνει τον διαχωρισμό της προσωπικής του περιουσίας από την κληρονομιά κι ευθύνεται προς τους δανειστές για τα χρέη της κληρονομιάς καθώς και για κάθε αμέλεια του.

Προθεσμία: ο κληρονόμος είναι υποχρεωμένος να συντάξει απογραφή της κληρονομιάς εντός τεσσάρων μηνών από την παραπάνω δήλωση αποδοχής. Εκτός της περίπτωση ανήλικων τέκνων που θα πρέπει να συντάξουν απογραφή εντός ενός έτους από την ενηλικίωση τους αλλιώς θα ευθύνονται κι εκείνα για χρέη του αποθανόντος.

Προθεσμία αποποίησης κληρονομιάς : όπως η αποδοχή έτσι και η αποποίηση της κληρονομιάς πρέπει να πραγματοποιηθεί μέσα σε τέσσερις μήνες από τη στιγμή που το μαθαίνει ο κληρονόμος ή ένα έτος αν έμενε στο εξωτερικό. Αν συμβεί αυτό τότε η κληρονομιά «περνάει» στον επόμενο κληρονόμο. Για παράδειγμα (αν πεθάνει ένας παππούς και αποποιηθούν τα παιδιά του την κληρονομία τότε καθίστανται κληρονόμοι τα εγγόνια του κλπ). Αν όμως αποποιηθούν όλοι οι κληρονόμοι την κληρονομία τότε «περνάει» στο δημόσιο και συνεπώς και τα χρέη του αποβιώσαντος.

Κληρονομούμενα οφειλόμενα διοικητικά πρόστιμα και αντίστοιχη ευθύνη: είναι μια πιο δύσκολη περίπτωση σε σχέση με την προηγούμενη. Τα πρόστιμα τελωνειακού χαρακτήρα όπως τέλη κυκλοφορίας διοικητικά πρόστιμα που δεν έχουν αποζημιωτικό χαρακτήρα μπορούν να μην εξοφληθούν παρόλο που είναι μέρος της κληρονομιάς.

Διαφωνία ολομέλειας συμβουλίου επικρατείας-ΝΣΚ: Η ολομέλεια πιστεύει ότι εφόσον απεβίωσε ο κληρονομούμενος οι κληρονόμοι δεν πρέπει να επιβαρυνθούν τα πρόστιμα του αποβιώσαντος. Αντιθέτως ο ΝΣΚ υποστηρίζει ότι είναι υποχρεωτικές οι παραπάνω διατάξεις που αφορούν τους κληρονόμους επειδή έτσι προστατεύεται το δημόσιο εκτός αν πρόκειται για υποκρυπτόμενο πρόσωπο σε έκδοση και λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων. αυτοκινήτων κλπ τα επιβαρύνονται οι κληρονόμοι του αποθανόντος όπως και τα πρόστιμα αποζημίωσης που είχαν επιβληθεί στον αποθανόντα πριν πεθάνει. Με εξαίρεση τα προσωποπαγή τα οποία δεν έχουν αποζημιωτικό χαρακτήρα, συνεπώς δεν είναι υποχρεωτική η επιβολή τους στους κληρονόμους.

Ειδικότερες περιπτώσεις ευθύνης των διοικούντων κεφαλαιουχικές εταιρείες για οφειλόμενο από την εταιρεία φόρο συγκέντρωσης κεφαλαίου και για αποκρυπτόμενα κέρδη της εταιρείας.

Ευθύνη των διοικούντων Α.Ε κι Ε.Π.Ε για οφειλόμενο φόρο συγκέντρωσης κεφαλαίου (Φ.Σ.Κ) : Σύμφωνα με το άρθρο 25 παρ.1 του ν.1676/1986 προσωπική και αλληλέγγυα ευθύνη για την καταβολή του οφειλόμενου φόρου ακόμα και σε περίπτωση διάλυσης ή συγχώνευσης ή μεταφοράς της έδρας τους στο εξωτερικό έχουν όσοι είναι διοικητές, διευθυντές, εντεταλμένοι ή συμπράττοντες σύμβουλοι, διαχειριστές, εκκαθαριστές ή (έχουν την ιδιότητα αυτή) και γενικά όλοι όσοι ανήκουν στο άρθρο 17 (εμπορικές εταιρείες και κοινοπραξίες επιτηδευματιών, συνεταιριστικές οργανώσεις κάθε

βαθμού, οποιαδήποτε άλλη εταιρεία, νομικό πρόσωπο, ένωση προσώπων ή κοινωνία με σκοπό το κέρδος και υποκατάστημα ξένης εταιρείας) είτε άμεσα από το νόμο είτε με ιδιωτική βούληση ή δικαστική απόφαση.

Σκοπός: Η προστασία δημοσίων φορολογικών συμφερόντων.

Ευθύνη εκκαθαριστή: Ως προς αυτό το θέμα είναι ξεκάθαρη η ευθύνη για τον εκκαθαριστή της Α.Ε ενώ για τον εκκαθαριστή της Ε.Π.Ε οι διατάξεις δίστανται. Το άρθρο 25 παρ.1 του ν.1676/1986 υποστηρίζει πως ο εκκαθαριστής της Ε.Π.Ε πρέπει να έχει ανάλογη ευθύνη με τον εκκαθαριστή της Α.Ε κι αυτό έρχεται σε αντίθεση με το άρθρο 115 παρ.2 του ν.2238/1994 και 55 περ.β του Κ.Φ.Π.Α. Επομένως χρειάζεται περαιτέρω διερεύνηση για το συγκεκριμένο ζήτημα.

Ισχύουσες νομοθετικές διατάξεις για αποκρουπτέντα κέρδη των Α.Ε κι Ε.Π.Ε: Σύμφωνα με το άρθρο 11παρ.2 του ν.542/1977 ρυθμίστηκε η επιβολή φόρου για απόκρυψη κερδών των εταιριών. Στις 30/06/1992 το παραπάνω άρθρο αντικαταστάθηκε με το άρθρο 15παρ.2 του ν.2065/1992 επειδή καταργήθηκε η ειδική φορολόγηση στα αποκρουπτέντα κέρδη και αντικαταστάθηκε με τη φορολόγηση κερδών που αποκρύβονταν ή όχι όμοια ενώ η απόκρυψη κερδών επιφέρει πρόστιμα στον υπόχρεο.

Ευθύνη των διοικούντων Α.Ε κι Ε.Π.Ε για αποκρουπτέντα κέρδη: Προσωπική και αλληλέγγυα ευθύνη προς την Α.Ε έχουν όσοι έχουν την ιδιότητα διευθύνοντος ή εντεταλμένου συμβούλου κατά το συγκεκριμένο χρονικό διάστημα που αποκρύφθηκαν κέρδη της εταιρείας που αντιστοιχούν σ' ολόκληρη τη χρονική διαχειριστική περίοδο ακόμα κι αν είχαν την παραπάνω ιδιότητα μόνο γι' αυτή την περίοδο διαχείρισης επειδή είναι ενιαία και δεν μπορεί να χωριστεί σε επιπλέον μικρά χρονικά διαστήματα. Ενώ όσον αφορά την Ε.Π.Ε, για την καταβολή του φόρου ευθύνονται προσωπικά και αλληλέγγυα ο διαχειριστής και ο εκκαθαριστής της.

Η ευθύνη των διοικούντων σε ειδικές μορφές Α.Ε όπως δημοτικές και δημόσιες και η φορολογική αντιμετώπιση τους.

Δημοτικές επιχειρήσεις με τη μορφή Α.Ε: Σύμφωνα με το άρθρο 252 επ. του ν. 3463/2006 παρέχεται στους Ο.Τ.Α ά βαθμού η δυνατότητα ανάπτυξης

επιχειρηματικής δραστηριότητας με σκοπό την πραγματοποίηση εσόδων και τις οικονομικές εκμεταλλεύσεις.

Πρόγραμμα «Καλλικράτης»: Σύμφωνα με το άρθρο 107 παρ.1 του ν.3852/2010 οι δήμοι μπορεί να έχουν τις παρακάτω επιχειρήσεις:

- Μία κοινωφελή επιχείρηση
- Μία δημοτική επιχείρηση ύδρευσης αποχέτευσης (Δ.Ε.Υ.Α)
- Μία επιχείρηση με ειδικό σκοπό τη λειτουργία ραδιοφωνικού ή τηλεοπτικού σταθμού εφόσον λειτουργούσαν αντίστοιχες στους συνενούμενους δήμους.
- Μία δημοτική Α.Ε του άρθρου 266 του Κ.Δ.Κ (μονομετοχική) εφόσον είχαν συσταθεί τέτοιες εταιρείες στους συνενούμενους δήμους.

Διάκριση Α.Ε Ο.Τ.Α:

- ✓ Κοινές
- ✓ Αναπτυξιακές
- ✓ Δημοτικές (μονομετοχικές)

Σύσταση Α.Ε Ο.Τ.Α:

1. Κοινή: Ένας ή περισσότεροι δήμοι ή συμμετοχή άλλων φορέων της Τοπικής Αυτοδιοίκησης που έχουν στην κατοχή τους **50%** του μετοχικού κεφαλαίου και μια μετοχή.

2. Αναπτυξιακή: Το μετοχικό κεφάλαιο βρίσκεται στην κατοχή των Ο.Τ.Α ή σε άλλους φορείς της Τοπικής Αυτοδιοίκησης που έχουν την αποκλειστικότητα να υποστηρίξουν επιστημονικά και τεχνικά τις Ο.Τ.Α, να προωθήσουν την επιχειρηματική, οικονομική και γενικά τη βιώσιμη ανάπτυξη τους καθώς και ν' αναπτύξουν δραστηριότητες που να προστατεύουν το περιβάλλον.

3. Δημοτική(Μονομετοχική): Μόνο ένας δήμος που αποκλειστικός σκοπός του είναι η αξιοποίηση της ακίνητης περιουσίας του καθώς και η εκμετάλλευση κοινόχρηστων χώρων.

Διαφορές Α.Ε Ο.Τ.Α-Δημοτικές κοινωφελείς επιχειρήσεις: Οι πρώτες ανήκουν στα Νομικά Πρόσωπα Ιδιωτικού Δικαίου και σκοπό έχουν να ασκήσουν επιχειρηματική δραστηριότητα. Ενώ οι δεύτερες δεν έχουν εμπορική ιδιότητα και δεν στοχεύουν στο κέρδος.

Διοίκηση Α.Ε Ο.Τ.Α: Το δημοτικό συμβούλιο ορίζει το διοικητικό. Οι αιρετοί εκπρόσωποι του δήμου δεν πρέπει να είναι πάνω από το 1/3 του συνόλου του

διοικητικού. Επιπλέον διευθυντής και διευθύνων σύμβουλος δεν μπορεί να οριστεί από τα μέλη του δημοτικού συμβουλίου.

Συγχώνευση, διάσπαση ή λύση Α.Ε Ο.Τ.Α: Ένα από τα τρία συμβαίνει σε αυτές τις εταιρείες. Επίσης η λύση τους είναι υποχρεωτική όταν για τρεις συνεχόμενες εταιρικές χρήσεις μετά από δύο χρόνια από την ίδρυση τους είναι ζημιογόνες ή αν για ισάριθμες φορές μέσα σε δέκα χρόνια η καθαρή θέση στο παθητικό του ισολογισμού μειωθεί κάτω από το 50% του μετοχικού κεφαλαίου.

Δημόσιες επιχειρήσεις και οργανισμοί με τη μορφή Α.Ε-(ΔΕΚΟ): Σύμφωνα με το άρθρο 1 παρ.1 του ν. 3429/2005 το ελληνικό δημόσιο δύναται να ασκεί άμεσα ή έμμεσα αποφασιστική επιρροή, λόγω της συμμετοχής του στο μετοχικό κεφάλαιο της ΔΕΚΟ ή της χρηματοοικονομικής συμμετοχής του ή των κανόνων που τη διέπουν.

Διαφορές ΔΕΚΟ Α.Ε-Κοινές Α.Ε:

- **Σύσταση**
- **Λειτουργία**
- **Εποπτεία**

Δ.Σ ΔΕΚΟ Α.Ε: Σύμφωνα με το καταστατικό τα μέλη του Δ.Σ μαζί με πρόεδρο και διευθύνων σύμβουλο πρέπει να είναι πάνω από επτά. Ενώ το Δ.Σ περιλαμβάνει και ένα εκπρόσωπο από τους εργαζόμενους. Επίσης υποχρεωτική είναι η κοινοποίηση της σύνθεσης των μελών στην Ειδική Γραμματεία Δημοσίων Επιχειρήσεων και Οργανισμών (ΕΓΔΕΚΟ) εκτός από τον εκπρόσωπο των εργαζομένων. Ο ορισμός και η παύση των παραπάνω διοικητικών στελεχών εξαρτώνται από την απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών καθώς και του Υπουργού εποπτείας της δημόσιας επιχείρησης. Επιπλέον ο διευθύνων σύμβουλος πρέπει να έχει πτυχίο πανεπιστημίου και πέντε χρόνια εμπειρία για να μπορεί να ανταποκριθεί σε σημαντικές απαιτήσεις του δημοσίου ή το ιδιωτικού τομέα. Τα μέλη του Δ.Σ και ο Διευθύνων Σύμβουλος αποζημιώνονται με απόφαση της Διυπουργικής Επιτροπής Δημοσίων Επιχειρήσεων και Οργανισμών (ΔΕΔΕΚΟ) και δημοσιεύεται στο Φύλλο Εφημερίδας Κυβερνήσεως (ΦΕΚ).

Εσωτερικός Κανονισμός Λειτουργίας:

- Διάρθρωση υπηρεσιών της εταιρίας –σχέση μεταξύ τους και με τη διοίκηση
- Διαδικασίες αξιολόγησης απόδοσης των διευθυντικών στελεχών της εταιρίας

- Κανονισμός προσωπικού

Αρμοδιότητες:

- ✓ Παρακολούθηση της εφαρμογής και της συνεχούς τήρησης του εσωτερικού κανονισμού λειτουργίας και του καταστατικού της καθώς και της εν γένει νομοθεσίας που αφορά την επιχείρηση.
- ✓ Παρακολούθηση και αναφορά στο Δ.Σ της δημόσιας επιχείρησης και στη γενική συνέλευση των μετόχων σε περίπτωση αλληλοσυγκρουόμενων συμφερόντων ανάμεσα στα μέλη του Δ.Σ και στην επιχείρηση ή σε περίπτωση που παραβιαστούν οι διατάξεις του νόμου κ.α.

Επιτροπή ελέγχου: Απαρτίζεται από δύο το λιγότερο μη εκτελεστικά μέλη κι ένα ανεξάρτητο μη εκτελεστικό.

1. Επιβλέπει τη χρηματοοικονομική πληροφόρηση της αποτελεσματικής λειτουργίας του συστήματος εσωτερικού ελέγχου και διαχείρισης κινδύνων.
2. Ελέγχει τις ατομικές κι ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις.
3. Πραγματοποιεί την αξιολόγηση της απόδοσης των εκτελεστικών μελών του Δ.Σ υλοποιώντας το επιχειρησιακό σχέδιο και υποβάλλει τα πορίσματα της στον Υπουργό Οικονομικών και στον Υπουργό εμποτείας της δημόσιας επιχείρησης.

Σύμφωνα με το *άρθρο 7 παρ. 1 ν.3429/2005* κάθε δημόσια επιχείρηση οφείλει:

- ✚ Να εφαρμόζει το ισχύον θεσμικό πλαίσιο και να συμμορφώνεται σύμφωνα με τις νομικές διατάξεις και τις διατάξεις των κανονιστικών διαταγμάτων και πράξεων.
- ✚ Να τηρεί τις αποφάσεις και τις οδηγίες της ΔΕΔΕΚΟ.
- ✚ Να τηρεί την εισοδηματική, τιμολογιακή, δανειοληπτική πολιτική της Κυβέρνησης.

Επίσης σύμφωνα με την *παρ.2* του παραπάνω άρθρου, οι δημόσιες επιχειρήσεις υποβάλλουν στην ΕΓΔΕΚΟ :

- ✚ Το σχέδιο ετήσιου οικονομικού προϋπολογισμού τους, καθώς και την εισηγητική έκθεση τεκμηρίωσης των οικονομικών μεγεθών.
- ✚ Τον ετήσιο απολογισμό, τις οικονομικές καταστάσεις ,την έκθεση πεπραγμένων του Δ.Σ και την έκθεση ή το πιστοποιητικό του ορκωτού ελεγκτή-λογιστή μέσα στις προθεσμίες του *κ.ν 2190/1920*.

Οι δημόσιες επιχειρήσεις υπόκεινται σε κρατικό έλεγχο και οικονομική εποπτεία από τη ΔΕΔΕΚΟ έπειτα από εντολή της ΕΓΔΕΚΟ και η παράβαση τους επιφέρει κυρώσεις οι οποίες δεν αναιρούν ούτε αναστέλλουν διαδικασίες επιβολής ποινικών, αστικών, ή διοικητικών μέτρων.

Φορολογική αντιμετώπιση των διοικούντων σε δημοτικές και δημόσιες επιχειρήσεις: Ο τρόπος που αντιμετωπίζεται φορολογικά η δημοτική επιχείρηση είναι παρεμφερής με την δημόσια επιχείρηση όσον αφορά την προσωπική ευθύνη των διοικούντων.

Ευθύνη διοικούντων: Το πρόσωπο που θα αναλάβει καθήκοντα διοικούντος ευθύνεται προσωπικά και αλληλέγγυα για τις φορολογικές και ασφαλιστικές οφειλές της εταιρείας έναντι του δημοσίου και του ΙΚΑ. Επίσης ευθύνεται σε περίπτωση που υλοποιήσει πράξεις ή παραλείψεις που θα εμποδίσουν την είσπραξη οφειλών της εταιρείας.

Η ευθύνη των διοικούντων σε αθλητικές Α.Ε.

Σύμφωνα με το *άρθρο 20 του ν. 3479/2006* υπεύθυνοι για την εξόφληση φορολογικών οφειλών έναντι του δημοσίου ή τρίτων είναι οι διοικούντες Α.Ε-συνεταιρισμών, ο διευθυντής-διευθύνων σύμβουλος ή ο διαχειριστής υποθέσεων των αθλητικών οργανώσεων.

Λύση-συγχώνευση-διάσπαση Α.Α.Ε-ευθύνη (άρθρο 118^Α παρ.1,2 του ν.2725/1999) : στην περίπτωση αυτή ρυθμίστηκε η αλληλέγγυα ευθύνη των διοικούντων της απορροφούσας ή νεοσυσταθείσας εταιρείας η οποία αρχίζει όταν διαλυθεί η αθλητική εταιρεία και συγχωνευθεί με κάποια άλλη. Η απορροφούσα εταιρεία ή η νεοσυσταθείσα ευθύνεται προσωπικά και αλληλέγγυα. Επίσης διασπάται σε δύο ή περισσότερες Α.Ε. Η διάσπαση χωρίζεται σε 2 κατηγορίες: τη διάσπαση με απορρόφηση και τη διάσπαση με σύσταση νέων εταιρειών.

- Διάσπαση με απορρόφηση: Είναι η πράξη, με την οποία μια Α.Ε (διασπώμενη), η οποία λύεται, χωρίς ν' ακολουθεί εκκαθάριση, μεταβιβάζει σε άλλες υφιστάμενες Α.Ε (επωφελούμενες) το σύνολο της περιουσίας της έναντι απόδοσης στους μετόχους της μετοχών, εκδιδόμενων από τις επωφελούμενες εταιρείες κι ενδεχομένως μίας επιπλέον καταβολής χρηματικού ποσού προς συμψηφισμό (*άρθρο 81 παρ.2 του κ.ν 2190/1920*).

- Διάσπαση με σύσταση νέων εταιρειών: Είναι η πράξη με την οποία μια Α.Ε (διασπώμενη) η οποία λύεται χωρίς ν' ακολουθήσει εκκαθάριση, μεταβιβάζει σε άλλες Α.Ε που συστήνονται συγχρόνως, το σύνολο της περιουσίας της έναντι απόδοσης και πάλι στους μετόχους της μετοχών ή και καταβολής χρηματικού ποσού προς συμψηφισμό. (άρθρο 81 παρ.3 του κ.ν 2190/1920).

- Συνδυασμός των δύο παραπάνω διασπάσεων: Απορρόφησης και σύστασης νέων εταιρειών συγχρόνως.

Ομοιότητες διάσπασης-συγχώνευσης:

- ✓ Λύση χωρίς εκκαθάριση της Α.Ε
- ✓ Μεταβίβαση της εταιρικής περιουσίας στις επωφελούμενες
- ✓ Σύνταξη σχεδίου των παραπάνω διαδικασιών από τα Δ.Σ.
- ✓ Υποβολή στις διατυπώσεις της δημοσιότητας
- ✓ Έγκριση από τη γενική συνέλευση
- ✓ Χρόνος επέλευσης αποτελεσμάτων με δικαστική απόφαση
- ✓ Πιθανότητα ακύρωσης που επιφέρει την αναβίωση
- ✓ Άρση προσωπική ευθύνης διοικούντων

Διαφορά δικαιώματος αναγωγής μεταξύ διοικούντος Α.Α.Ε-καταβάλλοντος διοικούντος Α.Ε: ο καταβαλών διοικών της Α.Α.Ε έχει δικαίωμα αναγωγής κατά των διευθυντών, διευθυνόντων συμβούλων, κι εκκαθαριστών του νομικού προσώπου ως προς τους φόρους, που αφορούν προγενέστερες χρήσεις ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσής τους. Σε αντίθεση με τον διοικούντα της Α.Ε που την ευθύνη για την αναγωγή εκτός από τα παραπάνω πρόσωπα την επωμίζονται επιπλέον τα μέλη και οι μέτοχοι.

Επομένως η απόφαση για προηγούμενες φορολογικές οφειλές εκκαθάρισης ανήκει στον τελευταίο εκκαθαριστή και έχει το δικαίωμα να στραφεί με αναγωγικό τρόπο ενάντια του προηγούμενου και να απαιτήσει τους φόρους που γεννήθηκαν πριν το διορισμό του.

Λειτουργία Α.Α.Ε(άρθρο 118^Α παρ.3 του ν. 2725/1999)-ευθύνη: Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου αυτού υπεύθυνοι προσωπικά και αλληλέγγυα για παρακρατούμενους κι επιρριπτόμενους φόρους είναι οι διευθυντές και οι διευθύνοντες σύμβουλοι κατά τη λειτουργία της και βασικές προϋποθέσεις για να συμβεί αυτό είναι:

- Να έχει παρακρατηθεί φόρος από τους διευθυντές ή διευθύνοντες συμβούλους ή όσους είχαν μια από τις δύο ιδιότητες κατά την περίοδο λήξης της προθεσμίας και μετά. Σε αυτή την περίπτωση προσωπική ευθύνη καθιερώνεται στα διευθυντικά στελέχη που είχαν αναλάβει καθήκοντα τη φετινή χρονική περίοδο κι έπειτα.

- Να μην έχει παρακρατηθεί φόρος απ' όλα τα πρόσωπα που είχαν μια από τις παραπάνω ιδιότητες κατά την παραπάνω περίοδο. Σε αυτή την περίπτωση θεμελιώνεται προσωπική ευθύνη στους διευθυντές –διευθύνοντες συμβούλους που είχαν αναλάβει καθήκοντα το χρονικό διάστημα οφειλής της παρακράτησης.

Συμμετοχή Α.Α.Ε σε επαγγελματικά πρωταθλήματα(άρθρο 118^Α παρ.4 του ν. 2725/1999)-ευθύνη: Σύμφωνα με το άρθρο αυτό οι διευθυντές, οι διαχειριστές, οι διευθύνοντες σύμβουλοι και οι εκκαθαριστές των Α.Α.Ε, τμημάτων αμειβόμενων αθλητών (Τ.Α.Α) ή των σωματείων που συμμετέχουν στα επαγγελματικά πρωταθλήματα ευθύνονται αλληλέγγυα και εις ολόκληρο με το αντίστοιχο νομικό πρόσωπο για τα χρέη που αυτό δημιουργεί κατά το χρονικό διάστημα της θητείας τους. Η ευθύνη των διοικούντων περιλαμβάνει και τις οφειλές προς τρίτους.

Λύση-Συγχώνευση-Διάσπαση: Σε αντίθεση με όσα ειπώθηκαν παραπάνω για τις Α.Α.Ε, σε αυτή την περίπτωση δεν είναι απαραίτητες οι συγκεκριμένες διαδικασίες για να ενεργοποιηθεί η ευθύνη των διοικούντων επειδή αυτό συμβαίνει κατά τη διάρκεια λειτουργίας της εταιρίας. Επίσης ένα στέλεχος που επωμίζεται προσωπική ευθύνη είναι ο πρόεδρος του Δ.Σ.

Η ευθύνη των μελών της προσωρινής διοίκησης της Α.Α.Ε(άρθρο 118^Α παρ.5 του ν.2725/1999): Κατά το συγκεκριμένο άρθρο το δημόσιο δεν μπορεί να ικανοποιήσει τις απαιτήσεις του έναντι των μελών της προσωρινής διοίκησης που διορίστηκαν με δικαστική απόφαση ούτε σχετικά με τις υποχρεώσεις της προηγούμενης διοίκησης ούτε όσον αφορά ληξιπρόθεσμες οφειλές κατά τη χρονική περίοδο ανάληψης καθηκόντων της προσωρινής διοίκησης. Οι προσωρινοί διοικούντες ευθύνονται προσωπικά και αλληλέγγυα μόνο για οφειλές και υποχρεώσεις που δημιουργήθηκαν το χρονικό διάστημα της θητείας τους.

Η ευθύνη του μετόχου κατά τη λύση της Α.Ε με ποσοστό συμμετοχής τουλ. 10% σύμφωνα με το άρθρο 50 παρ.3 του ΚΦΔ.

Η διάταξη αυτή προσδιορίζει την ευθύνη των μετόχων της Α.Ε για φορολογικές οφειλές της. Η αλληλέγγυα ευθύνη των μετόχων είναι κοινή με των διοικούντων ως

προς τη φύση της όμως διαφέρει ως προς τον περιορισμό της σε ότι αφορά την ατομική περιουσία τους. Συνεπώς, αν αδυνατεί να εισπράξει η φορολογική αρχή τους οφειλόμενου φόρους της εταιρίας έχει το δικαίωμα να στραφεί έναντι των συνυπόχρεων διοικούντων ή έναντι των συνυπόχρεων μετόχων. Σε περίπτωση λύσης της εταιρείας ο μέτοχος που κατέχει το **10%** του μετοχικού κεφαλαίου(αρχικά ήταν **5%** αλλά στη συνέχεια αυξήθηκε σε ποσοστό **10%** σύμφωνα με το άρθρο 47 παρ.22 του νόμου 4223/2013) έχει περιορισμένη υποχρέωση μέχρι ορισμένου ποσού από (αναληφθέντα κέρδη ή απολήψεις ή σε είδος λόγω της ιδιότητας του κατά τα τρία τελευταία χρόνια πριν από τη λύση της) για φορολογικές οφειλές της εταιρείας.

Προϋποθέσεις θεμελίωσης της προσωπικής ευθύνης του μετόχου για τις φορολογικές οφειλές της Α.Ε:

- Λύση Α.Ε: Ο μέτοχος ευθύνεται προσωπικά μόνο όταν λυθεί μια Α.Ε. Διαφορετικά παραμένει ανενεργή η ευθύνη του.
- Ιδιότητα του μετόχου, που κατέχει τουλ. το 10% του Μ.Κ της Α.Ε κατά τη λύση της: Οι μέτοχοι της Α.Ε που έχουν στην κατοχή τους μέχρι και το 9,9 του μετοχικού κεφαλαίου, ακόμη κι αν φέρουν ιδιότητα μετόχου κατά της λύση της ή είχαν στο παρελθόν ποσοστό μετοχών μεγαλύτερο του **10%** του συνόλου δεν ευθύνονται για φορολογικές οφειλές της Α.Ε.
- Ύπαρξη ανεξόφλητων εταιρικών οφειλών κατά τη λύση της: Σύμφωνα με τα παραπάνω οι μέτοχοι ευθύνονται προσωπικά περιορίζοντας τις οφειλές τους έως ένα ορισμένο ποσό. Ενώ οι διοικούντες φέρουν προσωπική απεριόριστη ευθύνη για φορολογικές οφειλές της εταιρίας. Επομένως το δημόσιο θα προτιμήσει να εισπράξει τις οφειλές του από τους διοικούντες εκτός αν δεν επαρκεί η προσωπική τους περιουσία για να καλύψει τις οφειλές. Στην περίπτωση αυτή θα επιλέξει το μέτοχο που κατέχει τουλάχιστον το **10%** του μετοχικού κεφαλαίου μόνο εφόσον έλαβε κατά τη διάρκεια της τελευταίας περιόδου κέρδη ή απολήψεις.

Η ευθύνη του μετόχου της Α.Ε με ποσοστό συμμετοχής τουλάχιστον 10% κατά τα τελευταία τρία έτη πριν από τη λύση της εταιρείας σύμφωνα με το άρθρο 50 παρ.4 του ΚΦΔ.

Σύμφωνα με το παραπάνω άρθρο ο μέτοχος δεν ευθύνεται μόνο κατά τη λύση της εταιρείας αλλά και στην περίπτωση που συμμετείχε στην εταιρεία με ποσοστό **10%** τα τρία τελευταία χρόνια πριν τη λύση της.

Προϋποθέσεις θεμελίωσης προσωπικής ευθύνης του μετόχου για φορολογικές οφειλές της Α.Ε:

- Λύση Α.Ε: Ομοίως με τα παραπάνω.
- Ιδιότητα του μετόχου, που κατέχει τουλάχιστον 10% του μετοχικού κεφαλαίου της Α.Ε κατά τα τρία τελευταία έτη πριν τη λύση της: Σε αυτή την περίπτωση ευθύνεται προσωπικά κάθε μέτοχος που πληρεί αυτά τα στοιχεία.
- Ύπαρξη ανεξόφλητων εταιρικών οφειλών κατά τη λύση της: Ομοίως με τα παραπάνω.
- Η οφειλή να αφορά την περίοδο που το εν λόγω πρόσωπο ήταν μέτοχος: Σε αυτή την περίπτωση εκτός από τα παραπάνω στοιχεία που ανέφερα σχετικά με την ιδιότητα του μετόχου, βασικός παράγοντας είναι και η ύπαρξη οφειλής κατά τη διαχειριστική περίοδο που εκτελούσε καθήκοντα μετόχου.

Εξαιρέσεις από την ευθύνη

Σύμφωνα με το νομοθέτη από την ευθύνη εξαιρούνται οι μέτοχοι εταιριών που έχουν εισαχθεί στο Χρηματιστήριο. Οι λόγοι εξαίρεσης είναι οι παρακάτω:

- Πολυμετοχικότητα
- Παθητικότητα μετόχων
- Διασπορά μετοχών
- Χαλαρός δεσμός μεταξύ μετόχων-εταιρίας

Με αυτό τον τρόπο ευνοούνται οι μέτοχοι των παραπάνω Α.Ε σε σχέση με τους μετόχους των κοινών Α.Ε και με αυτό το διαχωρισμό οι «μεγαλομέτοχοι» πιθανώς να μην μπορούν να τους δικαιολογήσουν.

Η ευθύνη του κατά τη λύση εταίρου της Ε.Π.Ε με ποσοστό συμμετοχής τουλάχιστον 10% σύμφωνα με το άρθρο 50 παρ.3 του ΚΦΔ.

Η ευθύνη του εταίρου κατά τη λύση της Ε.Π.Ε είναι αντίστοιχη με την αλληλέγγυα ευθύνη του μετόχου της Α.Ε.

Προϋποθέσεις θεμελίωσης προσωπικής ευθύνης εταίρου για φορολογικές οφειλές της Ε.Π.Ε:

- Λύση Ε.Π.Ε: Λύεται σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.3190/1955 και δεν ευθύνεται κανένας εταίρος μέχρι να λυθεί.
- Ιδιότητα εταίρου, που κατέχει τουλ. 10% του κεφαλαίου της Ε.Π.Ε: Ομοίως με την ιδιότητα του μετόχου.
- Ύπαρξη ανεξόφλητων οφειλών κατά τη λύση της εταιρίας: Σε αυτή την περίπτωση το δημόσιο έχει δικαίωμα είσπραξης των απαιτήσεων του από τους εταίρους της Ε.Π.Ε χωρίς να είναι απαραίτητο να απευθυνθεί πρώτα στους διοικούντες.

Η ευθύνη του εταίρου της Ε.Π.Ε με ποσοστό συμμετοχής τουλάχιστον 10% κατά τα τελευταία τρία έτη πριν από τη λύση της εταιρίας σύμφωνα με το άρθρο 50 παρ.4 του ΚΦΔ.

Και σε αυτή την περίπτωση η ευθύνη του εταίρου ταυτίζεται με την ευθύνη του μετόχου.

Προϋποθέσεις θεμελίωσης προσωπικής ευθύνης του εταίρου για φορολογικές οφειλές της Ε.Π.Ε:

- Λύση Ε.Π.Ε: Ομοίως την Α.Ε.
- Ιδιότητα του εταίρου, που κατέχει τουλ. 10% του κεφαλαίου της Ε.Π.Ε κατά τα τελευταία τρία έτη από τη λύση της: Ομοίως με την ιδιότητα του μετόχου.

- Ύπαρξη ανεξόφλητων οφειλών κατά τη λύση της: το δημόσιο μπορεί να απαιτήσει από τους εταίρους την είσπραξη των χρεών του μόνο αν η εταιρική περιουσία είναι ανεπαρκής.
- Η οφειλή να αφορά στην περίοδο, στην οποία το εν λόγω πρόσωπο ήταν εταίρος: Ομοίως με το μέτοχο.

ΠΡΟΤΑΣΕΙΣ ΕΡΜΗΝΕΙΑΣ ΤΟΥ ΙΣΧΥΟΝΤΟΣ ΔΙΚΑΙΟΥ – ΠΡΟΤΑΣΕΙΣ ΘΕΤΕΟΥ ΔΙΚΑΙΟΥ

Τα ζητήματα, που ανακύπτουν σχετικά με την εφαρμογή του άρθρου 115του ν. 2238/1994 και του άρθρου 55 περ.β του ΚΦΠΑ-σχετικά με την εφαρμογή του άρθρου 50 του ΚΦΔ.

Ανομοιομορφία παρατηρείται ανάμεσα στις διατάξεις των παραπάνω άρθρων ως προς την καθιέρωση ευθύνης. Ένα χαρακτηριστικό παράδειγμα είναι: Η ευθύνη όσον αφορά την καταβολή οφειλόμενου φόρου της Α.Ε. Το πρώτο άρθρο καθιστά υπεύθυνους το διευθυντή, το διαχειριστή, το διευθύνοντα σύμβουλο και τον εκκαθαριστή, ενώ το δεύτερο άρθρο καταλογίζει προσωπική ευθύνη στους νόμιμους εκπροσώπους της Α.Ε. Παράλληλα προβληματίζει η απόδοση ευθύνης κατά τις διαδικασίες: λύση, συγχώνευση, διάσπαση της εταιρίας και άλλα πολλά ερωτηματικά που απασχολούν το νομοθέτη.

Σύμφωνα με τον ΚΦΔ οι διοικούντες των Α.Ε κι Ε.Π.Ε ευθύνονται κατά τη λύση ή συγχώνευση της εταιρίας, ενώ οι μέτοχοι και οι εταίροι μόνο κατά τη λύση της. Επίσης οι διοικούντες των Α.Α.Ε ευθύνονται κατά τη λύση, τη συγχώνευση και τη διάσπαση της εταιρίας.

Η θεμελίωση αλληλέγγυας ευθύνης των εκπροσώπων της εταιρίας είναι ανεξάρτητη από το είδος του οφειλόμενου φόρου της εταιρίας. Η σπουδαιότερη πιθανή αστοχία αφορά την καθιέρωση ευθύνης ανεξάρτητα από την ύπαρξη υπαιτιότητας και την ανάμιξη του προσώπου στη δημιουργία οφειλής.

Προτάσεις που αφορούν:

1. Την ενεργοποίηση της ευθύνης των διοικούντων Α.Ε και Ε.Π.Ε για φορολογικές οφειλές των εταιριών έναντι του δημοσίου

Η ενεργοποίηση της ευθύνης διοικούντων Α.Ε κι Ε.Π.Ε πραγματοποιείται κατά τη χρονική περίοδο που ορίζουν οι εφαρμοστέες διατάξεις.

2. Τα πρόσωπα που ευθύνονται αλληλέγγυα με την εταιρία για τις φορολογικές οφειλές

Όπως είδαμε και παραπάνω ο εκκαθαριστής ευθύνεται αλληλέγγυα μόνο εφόσον υπάρχει απόδειξη ότι δεν ήταν σε θέση καταβάλλει τους οφειλόμενους φόρους και δεν το έκανε. Συνυπόχρεοι επίσης είναι ο διευθυντής, διευθύνων σύμβουλος και διαχειριστής.

Το πτωχευτικό δικαστήριο αντιμετωπίζει την εταιρεία και τους διοικούντες της με κοινό τρόπο όσον αφορά τη λήψη προληπτικών μέτρων και το μέγεθος τη απαίτησης.

3. Τους φόρους, για τους οποίους καθιερώνεται προσωπική και αλληλέγγυα ευθύνη των διοικούντων Α.Ε κι Ε.Π.Ε

Η προσωπική και αλληλέγγυα ευθύνη των διοικούντων σχετικά με τους φόρους, θεμελιώνεται από τις αντίστοιχες διατάξεις και είναι αρμοδιότητα του διοικητικού δικαστή σύμφωνα με το νομοθέτη. Οι ενέργειες της φορολογικής αρχής όσον αφορά τους φόρους πρέπει να είναι σύμφωνες με τα παραπάνω.

4. Τη φύση της ευθύνης των διοικούντων Α.Ε κι Ε.Π.Ε για τις φορολογικές οφειλές των εταιριών.

Σε αντίθεση με τα παραπάνω όταν πρόκειται για δημοτική ή δημόσια Α.Ε και δεν μπορεί η εταιρία να εξοφλήσει τις οφειλές της προς το δημόσιο τότε οι διοικούντες δεν φέρουν καμία απολύτως ευθύνη.

Σύμφωνα με τη νομολογία οι εφαρμοστές διατάξεις υποχρεούνται να διασφαλίσουν τα δημόσια συμφέροντα και τα συμφέροντα των διοικούμενων έτσι ώστε να βρεθεί μια λύση που θα εξυπηρετεί και τους δύο.

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ:

- Η αστική ευθύνη των διοικούντων Α.Ε και Ε.Π.Ε για φορολογικές οφειλές (Αικατερίνη Κ. Φινοκαλιώτη), εκδόσεις Σάκκουλα του έτους 2013.
- Εμπορικό δίκαιο (Βελέντζας), εκδόσεις ΙuS του έτους 2008 .
- Βασικές έννοιες Αστικού δικαίου β΄έκδοση (Πηνελόπη Χρ. Αγαλλοπούλου) εκδόσεις Σάκκουλα του έτους 2011.
- www.foggs.gr
- www.taxlaw.gr
- www.taxheaven.gr
- www.epixeirisi.gr
- <http://www.tovima.gr/>
- <http://www.ministryofjustice.gr/>
- <http://www.forin.gr/>
- <http://www.itas.gr/>
- <http://www.kathimerini.gr/>
- <http://www.ste.gr/>
- <http://www.opengov.gr/>
- <http://www.euro2day.gr/>
- <http://www.nsk.gr/>