



ΣΥΝΗΓΟΡΟΣ ΤΟΥ ΠΟΛΙΤΗ
ΑΝΕΞΑΡΤΗΤΗ ΑΡΧΗ

ΕΙΔΙΚΗ ΕΚΘΕΣΗ

(Νόμος 3094/2003 «Συνήγορος του Πολίτη και άλλες διατάξεις», παρ. 5 άρθρον 3)

**ΕΜΠΟΔΙΑ ΣΤΗΝ ΑΣΚΗΣΗ
ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗΣ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑΣ ΚΑΙ
ΠΡΟΤΑΣΕΙΣ ΓΙΑ ΤΗΝ ΕΝΙΣΧΥΣΗ ΤΗΣ**

ΜΕΡΟΣ ΠΡΩΤΟ

Η ΔΗΜΟΣΙΟΝΟΜΙΚΗ ΔΙΑΣΤΑΣΗ

Συνήγορος του Πολίτη: Καλλιόπη Σπανού

Βοηθός Συνήγορος του Πολίτη: Μαίρη Κοτρωνιά

Ειδικοί Επιστήμονες: Θεοδώρα Βούλγαρη, Καλλιόπη Ζούβια

(Η έκθεση αξιοποιεί την εμπειρία του Κύκλου Σχέσεων Κράτους-Πολίτη)

Αθήνα

Ιούλιος 2013

ΕΙΔΙΚΗ ΕΚΘΕΣΗ

ΕΜΠΟΔΙΑ ΣΤΗΝ ΑΣΚΗΣΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗΣ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑΣ ΚΑΙ ΠΡΟΤΑΣΕΙΣ ΓΙΑ ΤΗΝ ΕΝΙΣΧΥΣΗ ΤΗΣ

ΜΕΡΟΣ ΠΡΩΤΟ

Η ΔΗΜΟΣΙΟΝΟΜΙΚΗ ΔΙΑΣΤΑΣΗ

ΔΙΑΓΡΑΜΜΑ

Εισαγωγή	Σελ. 3
<u>Α) ΚΑΘΥΣΤΕΡΗΣΗ ΣΤΗΝ ΑΠΟΠΛΗΡΩΜΗ ΟΦΕΙΛΩΝ ΤΟΥ ΚΡΑΤΟΥΣ ΠΡΟΣ ΤΙΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ:</u>	Σελ. 4
A1. Καθυστέρηση οφειλόμενη στην αυστηροποίηση των διαδικασιών ανάληψης και αποπληρωμής των υποχρεώσεων των δημοσίων φορέων	Σελ. 5
A2. Καθυστέρηση οφειλόμενη σε έλλειψη πόρων	Σελ. 9
A3. Συνέπειες της καθυστέρησης των δημοσίων φορέων για εξόφληση των οφειλών τους προς τους επιχειρηματίες	Σελ. 10
A4. Οι προτάσεις του Συνηγόρου του Πολίτη	Σελ.11
<u>Β) Η ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΤΗΣ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ ΤΩΝ ΟΦΕΙΛΩΝ</u>	Σελ.13
B1. Οι εκπρόθεσμες ταμειακές βεβαιώσεις των οφειλών	Σελ.13
B2. Η κατά παράβαση των αρχών της χρηστής διοίκησης και της αναλογικότητας χρήση των μέτρων αναγκαστικής κατάσχεσης	Σελ.15
B3. Άρνηση χορήγησης αποδεικτικού φορολογικής ενημερότητας	Σελ.16
B4. Η ποινική δίωξη των οφειλετών του Δημοσίου	Σελ.16
B5. Η πολυπλοκότητα και η παρεπόμενη αμφίβολη αποτελεσματικότητα του συστήματος ρύθμισης ληξιπρόθεσμων οφειλών	Σελ.19
B6. Οι προτάσεις του Συνηγόρου του Πολίτη	Σελ.20
<u>Γ) ΣΥΜΨΗΦΙΣΜΟΣ ΤΩΝ ΟΦΕΙΛΩΝ</u>	Σελ.20
Γ1. Συμψηφισμός χρεών που έχουν ανασταλεί δικαστικά	Σελ.21
Γ2. Συμψηφισμός μη ληξιπρόθεσμων χρεών	Σελ.21
Γ3. Συμψηφισμός μη ομοειδών απαιτήσεων	Σελ.22
Γ4. Οι προτάσεις του Συνηγόρου του Πολίτη	Σελ.22
<u>Δ. ΤΑ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΑ ΕΜΠΟΔΙΑ ΤΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΟΤΗΤΑΣ</u>	Σελ.23
Δ.1. Η αστάθεια του νομοθετικού πλαισίου	Σελ.23
Δ.2 Η έλλειψη διαφάνειας και η διαφθορά	Σελ.24
Δ.3 Οι προτάσεις του Συνηγόρου του Πολίτη	Σελ.25
<u>ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ</u>	Σελ.25
<u>ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ Α'</u>	Σελ.26

ΕΜΠΟΔΙΑ ΣΤΗΝ ΑΣΚΗΣΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗΣ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑΣ ΚΑΙ ΠΡΟΤΑΣΕΙΣ ΓΙΑ ΤΗΝ ΕΝΙΣΧΥΣΗ ΤΗΣ

ΜΕΡΟΣ ΠΡΩΤΟ

Η ΔΗΜΟΣΙΟΝΟΜΙΚΗ ΔΙΑΣΤΑΣΗ

Εισαγωγή

Ο Συνήγορος του Πολίτη έχει κατ' επανάληψη θίξει, στα δεκαπέντε έτη λειτουργίας του, ζητήματα που δημιουργούν προσκόμματα στην υγιή ανάπτυξη της επιχειρηματικότητας. Συνοψίζοντας, θα μπορούσαμε να επισημάνουμε τα διαχρονικά προβλήματα της πολυνομίας, της ασάφειας και της διαρκούς μεταβολής του νομοθετικού πλαισίου για την αδειοδότηση των επιχειρήσεων και για το φορολογικό καθεστώς που τις διέπει, του πολύπλοκου και χρονοβόρου καθεστώτος παροχής αδειών που καθιστά, στην ουσία, κλειστά, ακόμη και επαγγέλματα που είναι, κατά την νομοθεσία, ανοιχτά και την γενικότερη έλλειψη σχεδιασμού και προγραμματισμού¹.

Ωστόσο, τα τελευταία έτη, με το ξέσπασμα της οικονομικής κρίσης και την συνεπακόλουθη προσπάθεια του Κράτους να περιορίσει τις δαπάνες του και να αυξήσει τα έσοδά του, φαίνεται ότι στις επιλογές του νομοθέτη το στενά ταμειακό/εισπρακτικό συμφέρον του Κράτους απέκτησε ένα σαφές προβάδισμα έναντι κάθε άλλου συμφέροντος ή δικαιώματος, ακόμη και συνταγματικά κατοχυρωμένου. Υπό αυτήν την έννοια, φαίνεται ότι, κατά την άποψη του νομοθέτη, το ταμειακό συμφέρον ταυτίζεται με το γενικότερο δημόσιο συμφέρον².

Στο πλαίσιο αυτό, η προστασία κατά το άρθρο 5 του Συντάγματος του δικαιώματος της συμμετοχής στην οικονομική ζωή της χώρας, η επιταγή του άρθρου 106 του Συντάγματος περί του ότι «για την εδραίωση της κοινωνικής ειρήνης και την προστασία του γενικού συμφέροντος το Κράτος προγραμματίζει και συντονίζει την οικονομική δραστηριότητα στη Χώρα επιδιώκοντας να εξασφαλίσει την οικονομική ανάπτυξη όλων των τομέων της εθνικής οικονομίας» και η κατοχυρωμένη από το άρθρο 25 παρ. 1 του Συντάγματος αρχή της αναλογικότητας αποκτούν καίρια σημασία.

Έτσι, δημόσιο συμφέρον δεν μπορεί να θεωρηθεί το αμιγώς ταμειακό συμφέρον του δημοσίου, αλλά η ανάπτυξη της πραγματικής οικονομίας, μέσω και της πρόνοιας για

¹ Βλ. ενδεικτικά: «Επιχειρηματικότητα και δημόσια διοίκηση: ο ρόλος του Συνηγόρου του Πολίτη» στο www.synigoros.gr/?i=state-citizen-relations.el.skpevents.45251, «Ανάπτυξη, επιχειρηματικότητα και περιβάλλον», Ετήσια Έκθεση 2012, σ. 49 επ., «Οικονομική Πολιτική: Οι αμοιβαίες οικονομικές υποχρεώσεις κράτους – πολιτών/ επιχειρηματικότητα και ανάπτυξη», Ετήσια Έκθεση 2011, σ. 31 επ., «Το Δημόσιο ως αποδέκτης της επιχειρηματικής δραστηριότητας ιδιωτών: Προμήθειες και έργα δημοσίου», Ετήσια Έκθεση 2010, σ. 102.

² Πρβλ. Ελένη Θεοχαροπούλου, «Η δραματική «προέλαση» του δημοσιονομικού συμφέροντος του κράτους στη θέση του δημοσίου συμφέροντος σε καιρούς εθνικής δημοσιονομικής κρίσης εν μέσω παγκόσμιας οικονομικής κρίσης», ΔΦΝ τ.66, τευχ. 1501, σελ. 1539 επ.. Βλ. επίσης, Δ.Εμμανουηλίδη, Μ.Σκανδάλη, «Το δημοσιονομικό συμφέρον και η νομολογία του Συμβουλίου της Επικρατείας», ΝΟΒ 2012/2762.

την ενίσχυση ή τουλάχιστον τη μη θέση υπέρμετρων και δυσανάλογων εμποδίων στην ανάπτυξη της επιχειρηματικότητας.

Ο Συνήγορος του Πολίτη από την εμπειρία του κατά τη διερεύνηση των αναφορών των πολιτών/επιχειρηματιών και, συνεπώς, από την καθημερινή επαφή του με τους πολίτες, τους επιχειρηματίες και τη διοίκηση, έχει διαπιστώσει την σαφή επιδείνωση του επιχειρηματικού κλίματος τα τελευταία έτη, επιδείνωση η οποία οφείλεται, σε μεγάλο βαθμό, και στον τρόπο και την ποιότητα λειτουργίας του Κράτους και της Διοίκησης.

- Έτσι, τα τελευταία έτη επιτάθηκε το διαχρονικό πρόβλημα της καθυστέρησης των δημοσίων φορέων να εξοφλήσουν τις οφειλές τους προς τους ιδιώτες/επιχειρήσεις, με προφανή συνέπεια την άμεση μείωση της ρευστότητας των επιχειρήσεων (βλ. κατωτέρω υπό Α).
- Επιπλέον, είναι διάχυτη η βίαιη εντατικοποίηση του τρόπου αναζήτησης και είσπραξης των απαιτήσεων των δημοσίων φορέων κατά των ιδιωτών/επιχειρήσεων, έτσι ώστε οι τελευταίοι να βρίσκονται αντιμέτωποι με σειρά ιδιαίτερα δυσμενών μέτρων που σκοπεύουν στον εξαναγκασμό τους για καταβολή των οφειλομένων (κατωτέρω υπό Β).
- Παράλληλα, ιδιαίτερα προσκόμματα εξακολουθούν να υφίστανται στην δυνατότητα συμψηφισμού των εκατέρωθεν οφειλών μεταξύ ιδιωτών/επιχειρήσεων και δημοσίων φορέων (κατωτέρω υπό Γ).
- Τέλος, εκτός των προαναφερθέντων εμποδίων που πλήττουν άμεσα τη ρευστότητα των επιχειρήσεων, πρέπει να σημειωθούν και οι λοιποί, ανασταλτικοί της επιχειρηματικότητας, παράγοντες όπως η αστάθεια του νομοθετικού πλαισίου, η διαφθορά και η γραφειοκρατία (κατωτέρω υπό Δ).

Η αποτύπωση, στα πλαίσια της παρούσας ειδικής έκθεσης των συμπερασμάτων της πολυετούς και πολύπλευρης εμπειρίας του Συνηγόρου του Πολίτη στα ζητήματα αυτά γίνεται με βασικό σκοπό την παράθεση μίας σειράς προτάσεων που φιλοδοξούν να συνεισφέρουν στην προσπάθεια εξεύρεσης λύσεων για την ενίσχυση της επιχειρηματικότητας στην παρούσα δυσμενή οικονομική συγκυρία, όπου ζητούμενο αποτελεί η ανάκαμψη από την πρωτοφανή (σε διάρκεια και βάθος) ύφεση μέσω και της ενίσχυσης της ρευστότητας των επιχειρήσεων ώστε να μειωθεί η ανεργία και να επανεκκινηθεί η οικονομία.

Α) ΚΑΘΥΣΤΕΡΗΣΗ ΣΤΗΝ ΑΠΟΠΛΗΡΩΜΗ ΟΦΕΙΛΩΝ ΤΩΝ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΦΟΡΕΩΝ ΠΡΟΣ ΤΙΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ:

Οι πολυετείς καθυστερήσεις στην αποπληρωμή των οφειλών των δημοσίων φορέων (Δημοσίου, ΟΤΑ, ΝΠΔΔ, δημοσίων επιχειρήσεων) προς τους ιδιώτες και τις επιχειρήσεις, είτε οι οφειλές αυτές προέρχονταν από εκτέλεση σύμβασης είτε αφορούσαν καταβολή επιδοτήσεων, επιχορηγήσεων, επιστροφές ΦΠΑ κλπ, συνιστά εκτεταμένη μορφή κακοδιοίκησης η οποία απασχολεί καθημερινά την Αρχή. Ωστόσο, με την επέλευση της δημοσιονομικής κρίσης οι καθυστερήσεις έγιναν ο κανόνας, για λόγους οφειλόμενους είτε στην αυστηροποίηση των διαδικασιών

ανάληψης και αποπληρωμής υποχρεώσεων των δημοσίων φορέων είτε απλώς στην έλλειψη πόρων.

A1) Καθυστερήση οφειλόμενη στην αυστηροποίηση της διαδικασίας ανάληψης και αποπληρωμής των υποχρεώσεων των δημοσίων φορέων

Με τις τροποποιήσεις του νομοθετικού πλαισίου που επήλθαν τα τελευταία έτη, η ανάληψη υποχρεώσεων και η εκκαθάριση των δαπανών από τους δημοσίους φορείς υπόκειται πλέον σε προληπτικό, αυστηρό και ενδεδειγμένο έλεγχο της τήρησης των προβλεπόμενων προϋποθέσεων, με διαδικασίες και δικαιολογητικά που καθιστούν τον έλεγχο επαχθή και γραφειοκρατικό για τους πολίτες και τις επιχειρήσεις, ενώ ταυτόχρονα πλήττουν και την αναγκαία για την αποτελεσματική δράση της διοίκησης ευελιξία κινήσεων.

Έτσι, με το ν. 3871/2010 που τροποποίησε τις διατάξεις του Δημοσίου Λογιστικού (ν.2362/1995) εισήχθη μία ιδιαίτερα αυστηρή διαδικασία ανάληψης υποχρεώσεων, προβλέποντας μάλιστα αυστηρές ποινές τόσο για τους υπαλλήλους, όσο και για τους φορείς που αποκλίνουν από αυτή³. Ταυτόχρονα, επεκτάθηκε τόσο ο προσυμβατικός όσο και προληπτικός έλεγχος των δαπανών από το Ελεγκτικό Συνέδριο⁴.

Η σχετική νομοθεσία δεν περιείχε μεταβατικές ρυθμίσεις, με συνέπεια πλέον κατά το στάδιο εκκαθάρισης της δαπάνης να ανακόπτονται μεγάλες καθυστερήσεις για την αποσαφήνιση της νομιμότητας και της κανονικότητάς της: ο σχετικός έλεγχος συχνά αφορά διοικητικές πράξεις/ενέργειες που είχαν εκδοθεί/λάβει χώρα κατά το παρελθόν και των οποίων ουδέποτε είχε αμφισβητηθεί η νομιμότητα⁵.

3 Βλ. κυρίως τις διατάξεις του άρθρου 21 του ν.2362/1995 (όπως ισχύουν μετά την τροποποίησή τους με το άρθρο 21 του ν.3871/2010), καθώς και το π.δ. 113/2010 «ανάληψη υποχρεώσεων από τους διατάκτες». Έτσι, στο άρθρο 21 του ν.2362/1995 επαναπροσδιορίζεται η έννοια της ανάληψης υποχρέωσης, και προβλέπονται η έννοια της νομικής δέσμευσης («*ανάληψη υποχρέωσης είναι η διοικητική πράξη με την οποία γεννιάται ή βεβαιώνεται υποχρέωση του Δημοσίου και των λοιπών φορέων της Γενικής Κυβέρνησης έναντι τρίτων*») και η έννοια της δημοσιονομικής δέσμευσης («*πριν από κάθε ενέργεια για την εκτέλεση οποιασδήποτε δαπάνης του Δημοσίου και των λοιπών φορέων της Γενικής Κυβέρνησης απαιτείται σχετική απόφαση ανάληψης υποχρέωσης του αρμόδιου διατάκτη ή του κατά νόμο εξουσιοδοτημένου οργάνου, με την οποία δεσμεύεται η αναγκαία πίστωση*»). Ορίζεται επίσης ότι για την ανάληψη υποχρεώσεων άνω ορισμένου ποσού που προβλέπεται ότι θα βαρύνουν είτε τμηματικά είτε εξ ολοκλήρου τα επόμενα οικονομικά έτη του Μεσοπρόθεσμου Πλαισίου ακινήτων, απαιτείται προηγούμενη έγκριση του Υπουργού Οικονομικών για τους φορείς της Κεντρικής Διοίκησης και του εποπτευόμενου Υπουργού για τους λοιπούς φορείς της Γενικής Κυβέρνησης.

4 Βλ. άρθρο 275 και 278 του ν.3852/2010 για την επέκταση του προληπτικού ελέγχου των δαπανών και του προσυμβατικού ελέγχου του Ε.Σ. στους Ο.Τ.Α. Βλ. επίσης πλέον την κωδικοποίηση των διατάξεων περί προσυμβατικού ελέγχου από το ΕΣ στα άρθρα 35 και 36 του ν.4129/2013 και περί προληπτικού ελέγχου των δαπανών από το ΕΣ στις διατάξεις των άρθρων 30 επ. του ν.4129/2013. Ο καθορισμός του κατώτατου ύψους των δαπανών που ελέγχονται από το Ελεγκτικό Συνέδριο έγινε με το π.δ. 136/2011.

⁵ Σύμφωνα με το Ελεγκτικό Συνέδριο, είναι νόμιμη η πληρωμή μόνο των δαπανών εκείνων για τις οποίες, κατά τη διαδικασία ανάληψης της σχετικής υποχρέωσης και εκτέλεσης αυτών, δεν παραβιάστηκε ουσιαστικός τύπος. Ως τέτοιοι, δε, διαδικαστικοί τύποι θεωρούνται ιδίως (βλ. πχ. απόφαση 963/2009 του VII Τμήματος του ΕΣ): «*α) η μη ύπαρξη διαγωνιστικής διαδικασίας ως επιλογή διαδικασίας για την ανάθεση των συμβάσεων, καθώς και η μη ειδική για το λόγο αυτό αιτιολόγηση της εφαρμογής εξαιρετικής διαδικασίας (με διαπραγμάτευση ή απευθείας ανάθεση), με αποτέλεσμα να μην διασφαλίζονται τα οικονομικά συμφέροντα του οικείου*

Σχετικά, κρίσιμο είναι το ζήτημα που έχει προκύψει αναφορικά με την έκταση του επιτρεπόμενου ελέγχου από τις αρμόδιες υπηρεσίες εκκαθάρισης των δαπανών (ΥΔΕ, Οικονομικές Υπηρεσίες των Δήμων κλπ) της νομιμότητας των διοικητικών πράξεων οι οποίες αποτελούν βάση της δαπάνης, ήτοι εάν μπορεί να καμφθεί το τεκμήριο νομιμότητας των διοικητικών πράξεων⁶. Οι σχετικές διατάξεις του Δημοσίου Λογιστικού⁷ αναφέρουν ότι «κατά τον ασκούμενο από τις Υπηρεσίες Δημοσιονομικού Ελέγχου έλεγχο εξετάζονται και τα παρεμπιπτόντως αναφερόμενα ζητήματα», χωρίς ωστόσο να διευκρινίζεται εάν ο παρεμπιπτόν έλεγχος αφορά μόνο τα εξωτερικά χαρακτηριστικά νομιμότητας μιας πράξης (χρονολογία και υπογραφή) ή είναι ευρύτερος και κάμπει το τεκμήριο νομιμότητας. Η νομική θεωρία κάνει δεκτό⁸ ότι η συγκεκριμένη διάταξη, επειδή αποτελεί αντιγραφή της διάταξης που καθορίζει την αρμοδιότητα παρεμπιπτόντος ελέγχου της νομιμότητας των πράξεων από τον Επίτροπο του Ε.Σ.⁹, παρέχει ίδια με τον Επίτροπο του Ε.Σ. όρια ελέγχου και στις Υ.Δ.Ε.. Πρέπει, ωστόσο, να σημειωθεί ότι και αναφορικά με την έκταση του παρεμπιπτόντος ελέγχου από τον Επίτροπο του Ε.Σ. η νομολογία ερίζει, ώστε να μην είναι δυνατή η εξαγωγή ασφαλών συμπερασμάτων¹⁰.

Ενώ όμως το Ελεγκτικό Συνέδριο έχει την δυνατότητα (και το πράττει συχνά) να προβεί σε θεώρηση δαπάνης την οποία δεν θεωρεί νόμιμη αναγνωρίζοντας συγγνωστή πλάνη στο διοικητικό όργανο, τέτοια δυνατότητα δεν έχει η Υ.Δ.Ε. ή ο Προϊστάμενος της Οικονομικής Υπηρεσίας Δήμου. Αντιθέτως, ο ίδιος διατρέχει τον κίνδυνο τόσο πειθαρχικών κυρώσεων όσο και ενδεχόμενου καταλογισμού.

Συνέπεια όλων των ανωτέρω αποτελεί η αιφνίδια μεταστροφή της στάσης όλων των υπαλλήλων στους οποίους έχει ανατεθεί η εκκαθάριση και ο έλεγχος δαπανών των

δήμου, β) η μη τήρηση των κανόνων δημοσιότητας και η έλλειψη διαφάνειας της όλης διαδικασίας ανάθεσης, γ) η μη προστασία των οικονομικών συμφερόντων του οικείου δήμου, δ) η μη τήρηση των κανόνων του λογιστικού των Ο.Τ.Α. αναφορικά με την διεξαγωγή της ταμειακής διαχείρισης του οικείου δήμου (εξωταμειακές διαχειρίσεις), ε) η μη υποβολή των συγκεκριμένων δαπανών στον προληπτικό έλεγχο του Ελεγκτικού Συνεδρίου και στ) η μη υποβολή δημοσίων συμβάσεων στον προβλεπόμενο από τις οικείες διατάξεις προσυμβατικό έλεγχο νομιμότητας του Ελεγκτικού Συνεδρίου».

⁶ Σύμφωνα με το τεκμήριο νομιμότητας των διοικητικών πράξεων, η ατομική διοικητική πράξη, εφόσον συγκεντρώνει τα εξωτερικά στοιχεία της νομιμότητάς της (χρονολογία, υπογραφή) θεωρείται νόμιμη και παράγει από την έναρξή της ισχύος της μέχρι την ακύρωσή της με δικαστική απόφαση ή με διοικητική πράξη ή την ανάκληση ή κατάργησή της ή με την κατά οποιοδήποτε άλλο τρόπο λήξη της ισχύος της όλα τα έννομα αποτελέσματά της έστω και αν τυχόν έχει ελαττώματα (πρβλ. Επ. Σπηλιωτόπουλος, *Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου*, 2007, §100).

⁷ Άρθρο 26 του ν.2362/1995, ως ισχύει μετά την αντικατάστασή του με το άρθρο 26 του ν. 3871/2010. βλ. και άρθρα 14 επ. και 22 του β.δ. 17.5-15.6/1959 («Οικονομική Διαχείριση και Λογιστικό των ΟΤΑ»).

⁸ Βλ. Δημητρίου Σολδάτου, «*Δημόσιο Λογιστικό*», εκδ. Δημόπουλου, 2001, σελ. 70, υποσ. 42 και Απ. Γέροντα, «*Δημοσιονομικό Δίκαιο*», εκδ. Αντ. Σάκκουλα 2005, σελ. 447.

⁹ Άρθρο 17 παρ. 3 του π.δ. 774/1980 και ήδη άρθρο 28 παρ. 3 του ν.4129/20139.

¹⁰ Ειδικότερα, η νομολογία του Ε.Σ. δέχεται παγίως και προβαίνει, κατά τη διαδικασία θεώρησης των χρηματικών ενταλμάτων, σε έλεγχο της νομιμότητας των διοικητικών πράξεων στις οποίες αυτά στηρίζονται (βλ. π.χ. απόφαση 963/2009 του VII Τμήματος). Αντιθέτως, το Συμβούλιο της Επικρατείας κρίνει ότι ο συγκεκριμένος έλεγχος παραβιάζει το τεκμήριο νομιμότητας των διοικητικών πράξεων και συνεπώς δεν είναι νόμιμος (βλ. αποφάσεις 1428/2009 και 207/2006). Η σχετική ερμηνευτική διαφωνία μόνο με απόφαση του Α.Ε.Δ. θα μπορούσε να αρθεί.

δημοσίων φορέων, οι οποίοι τηρούν πλέον ιδιαίτερα αυστηρή στάση ακόμη και όταν θα μπορούσε να αναγνωρισθεί συγγνωστή πλάνη κατά την ανάληψη της δαπάνης. Συχνά οι οικονομικές υπηρεσίες αρνούνται να αποστείλουν τα χρηματικά εντάλματα για έλεγχο στον Επίτροπο του Ελεγκτικού Συνεδρίου, στερώντας τον ιδιώτη-επιχειρηματία και από τη δυνατότητα προσβολής της τυχόν απορριπτικής κρίσης του Επιτρόπου (στο Κλιμάκιο και, ενδεχομένως, στο Τμήμα του ΕΣ¹¹).

Αποτέλεσμα αυτού του ιδιαίτερα εκτεταμένου φαινομένου είναι ο εξαναγκασμός των επιχειρηματιών να προσφύγουν στα δικαστήρια, ώστε να διεκδικήσουν πλέον με αγωγές αδικαιολόγητου πλουτισμού την πληρωμή των απαιτήσεών τους από συμβάσεις που, εκ των υστέρων, και για πρώτη φορά κατά τη διάρκεια της διαδικασίας εκκαθάρισης της δαπάνης, θεωρούνται άκυρες (π.χ. γιατί δεν τηρήθηκαν οι προβλεπόμενες διαδικασίες διαγωνισμού, δεν περιεβλήθησαν με έγγραφο τύπο, υπογράφηκαν από αναρμόδιο όργανο, κλπ). Έτσι, ενώ ο επιχειρηματίας είχε εκτελέσει τη σύμβαση και ανέμενε την αποπληρωμή της συμφωνηθείσας αμοιβής του, αναγκάζεται, συχνά μετά την πάροδο πολλών ετών και χωρίς να έχει μέχρι τώρα αμφοβητηθεί το κύρος της σύμβασής του, να δαπανήσει επιπλέον ποσά και χρόνο για την δικαστική πλέον αναγνώριση της απαίτησής του.

Περαιτέρω, θα πρέπει να επισημανθεί και το αντιφατικό γεγονός ότι η επιστροφή στον επιχειρηματία του παραστατικού (τιμολογίου/απόδειξη παροχής υπηρεσιών) ως αθεώρητου επειδή αφορά μη νόμιμη δαπάνη δεν έχει οποιαδήποτε επίπτωση στην οφειλή του ΦΠΑ για την συναλλαγή για την οποία εξεδόθη το συγκεκριμένο παραστατικό. Το Δημόσιο, δηλαδή, (εν ευρεία εννοία) από την μία θεωρεί κατ' ουσίαν παράνομη τη συναλλαγή και αρνείται να καταβάλει το αντίτιμο για την αντιπαροχή του επιχειρηματία, από την άλλη ωστόσο έχει ήδη εισπράξει τον αναλογούντα για την συναλλαγή ΦΠΑ (ή, πάντως μπορεί να βεβαιώσει και να επιδώσει την εισπραξή του με μέσα αναγκαστικής εκτέλεσης). Και ναι μεν γίνεται παγίως δεκτό ότι υπάγονται στον ΦΠΑ και οι παράνομες παραδόσεις αγαθών (π.χ λαθραία τσιγάρα) που, υπό κανονικές συνθήκες είναι νόμιμο το εμπόριό τους¹², όμως, εν προκειμένω θα πρέπει να ληφθεί πρόνοια για τον χρόνο κατά τον οποίο πρέπει να εκδίδεται το τιμολόγιο¹³, ή πάντως για το ενδεχόμενο αυτοδίκαιης αναστολής της εισπραξής του οφειλόμενου για την συγκεκριμένη οφειλή ΦΠΑ.

Εξάλλου, θα πρέπει να επισημανθεί και η αυστηροποίηση, είτε νομοθετικά είτε στην πράξη, των λοιπών διαδικασιών καταβολής οφειλών προς τους επιχειρηματίες, π.χ. για καταβολή επιχορηγήσεων ή επιδοτήσεων ή για τις επιστροφές ΦΠΑ.

¹¹ Βλ. άρθρο 32 του ν.4129/2013.

¹² Βλ. απόφαση του ΔΕΚ C-393/1989 και 283/1995 (καθώς και Δημ. Γκλεζάκου, ΦΠΑ ΕΡΜΗΝΕΙΑ ΚΑΙ ΕΦΑΡΜΟΓΗ, 2006, σελ. 55).

¹³ Τα ειδικά χρονικά σημεία κατά τα οποία πρέπει να εκδοθεί το τιμολόγιο όταν φορέας είναι το Δημόσιο κλπ προβλέπονται σήμερα στο άρθρο 6 παρ. 14 και 15 του Κ.Φ.Α.Σ. (βλ. και διατάξεις του άρθρου 12 παρ. 14 και 15 του καταργηθέντος 186/1992-ΚΒΣ, καθώς και ΠΟΛ 1082/2010), σε αντίθεση με την περίπτωση της απόδειξης παροχής υπηρεσιών προς τους δημοσίους φορείς, η οποία εκδίδεται, πλέον, μετά την ψήφιση του άρθρου 19 παρ. 22 του ν.3842/2010, κατά την εισπραξη της απαίτησης (βλ. και αντίστοιχο άρθρο 7 παρ. 4 περ. β' Κ.Φ.Α.Σ.). Σημειώνουμε ότι το ΕΣ κατ' επανάληψη έχει κρίνει ως μη κανονική τη δαπάνη για έκδοση του τιμολογίου σε μεταγενέστερο του οριζόμενου στο νόμο, χρονικού σημείου (βλ. πχ. πράξεις 251/2010, 425/2010, 248/2010, 325/2010, 180/2010 του VII Τμήματος του ΕΣ, οι δύο τελευταίες εκ των οποίων ωστόσο αναγνωρίζουν την ύπαρξη συγγνωστής πλάνης).

Έτσι, από την πρόσφατη εμπειρία του Συνηγόρου του Πολίτη, οι επιχειρήσεις που συμμετέχουν στα προγράμματα Λ.Α.Ε.Κ. του ΟΑΕΔ διαμαρτύρονται για τη μεγάλη καθυστέρηση αποπληρωμής τους, καθώς η κατάσταση αυτή δημιουργεί ασφυκτικά πλαίσια ρευστότητας και αδυναμία να αντεπεξέλθουν στις υποχρεώσεις τους τόσο προς το Δημόσιο, τις ΔΕΚΟ όσο και απέναντι στους υπαλλήλους τους. Η όλη διαδικασία υποβολής, ελέγχου και αποπληρωμής των προγραμμάτων αυτών γίνεται αποκλειστικά μέσω διαδικτύου, με συνέπεια να μην είναι εύκολη η επικοινωνία των δικαιούχων με τις υπηρεσίες για την ενημέρωσή τους σχετικά με την εξέλιξη της αποπληρωμής τους και την άμεση αναπλήρωση των τυχόν ελλειπόντων δικαιολογητικών¹⁴.

Άλλο παράδειγμα συνιστά η μεγάλη καθυστέρηση των αρμοδίων υπηρεσιών του Υπουργείου Οικονομικών να ικανοποιήσουν αίτημα επιχείρησης η οποία δικαιούτο χορήγησης κεφαλαίου κίνησης με εγγύηση του Ελλ. Δημοσίου επειδή είχε πληγεί από το γεγονός που έγινε στο κέντρο της Θεσσαλονίκης τον Δεκέμβριο του 2008. Ειδικότερα, η αρχική αίτηση της εταιρίας για υπαγωγή στο πρόγραμμα του ν.3746/2009 και της ΥΑ 2/5//2009 (ΦΕΚ Β, 1400/2009) είχε υποβληθεί τον Απρίλιο του 2009 και η αναγκαία βεβαίωση της αρμόδιας τριμελούς επιτροπής δόθηκε με δύο χρόνια καθυστέρηση, ήτοι στις 14.7.2011. Στην συνέχεια, το αρμόδιο Συμβούλιο ενέκρινε στις 9.11.2011 την σχετική αίτηση της Εταιρίας και είχε θέσει προθεσμία έως τις 12.6.2012 στην εταιρία για να βρει χρηματοδότη. Η εταιρία υπέβαλε στις 18.4.2012 στην αρμόδια 25^η Διεύθυνση του Υπουργείου Οικονομικών αίτηση παράτασης της σχετικής προθεσμίας επειδή, αν και είχε λάβει την δέσμευση μιας Τράπεζας ότι προετίθετο να της χορηγήσει δάνειο, η οικονομική αστάθεια της συγκεκριμένης περιόδου αποτελούσε τροχοπέδη στην ολοκλήρωση της διαδικασίας χορήγησης του δανείου. Η ανωτέρω Διεύθυνση απάντησε με καθυστέρηση αυτή τη φορά δέκα μηνών (στις 26.2.2013) αρνητικά στο αίτημα της εταιρίας, με την αιτιολογία ότι δεν ήταν δυνατή η ικανοποίηση του αιτήματός της επειδή απαιτείτο η έκδοση τροποποιητικής υπουργικής απόφασης, ενέργεια η οποία δεν θεωρείτο σκόπιμη επειδή είχε παρέλθει μεγάλο διάστημα από τα επεισόδια του 2008 και πλέον δεν πληρούνταν ο σκοπός της χορήγησης κεφαλαίου κίνησης¹⁵.

Ένα άλλο κρίσιμο για την ρευστότητα των επιχειρήσεων ζήτημα αποτελεί η επιστροφή του ΦΠΑ. Το Μάρτιο του 2010 αποφασίστηκε με υπουργική απόφαση¹⁶ η μη πραγματοποίηση επιστροφών ΦΠΑ χωρίς να έχει προηγηθεί προσωρινός ή τακτικός φορολογικός έλεγχος στην επιχείρηση. Για την αιτιολόγηση της πρακτικής αυτής έγινε επίκληση της ανάγκης αντιμετώπισης καταστρατηγήσεων που έχουν παρατηρηθεί με επιστροφή ΦΠΑ χωρίς έλεγχο, σε επιχειρήσεις για τις οποίες δεν υφίσταται το σχετικό δικαίωμα.

Το μέτρο της αναστολής των επιστροφών ΦΠΑ προκάλεσε έντονες αντιδράσεις των παραγωγικών φορέων της χώρας: τονίστηκε ότι το μέτρο αυτό μπορεί μεν να δίνει προσωρινή λύση στις ταμειακές δυσχέρειες του Δημοσίου, πλην - όμως - δημιουργεί τεράστιες δυσλειτουργίες στις εξαγωγικές, αλλά και σε όλες τις δικαιούχες επιχειρήσεις, αρκετές από τις οποίες αντιμετωπίζουν ήδη σημαντικά προβλήματα

¹⁴ Σχετικά έχει αποσταλεί με αρ. πρωτ. 166906/21088/2013 επιστολή της Αρχής προς τη Διοίκηση του ΟΑΕΔ.

¹⁵ Βλ. σχετικά την με αρ. πρωτ. 165816/26379/2.7.2013 επιστολή της Αρχής προς την Διεύθυνση Δ25 Κίνησης Κεφαλαίων, Εγγυήσεων, Δανείων και Αξιών του Υπουργείου Οικονομικών.

¹⁶ Βλ. ΠΟΛ. 1016/1-3-2010.

ρευσιτότητας. Αν και σταδιακά προβλέφθηκαν εξαιρέσεις από το μέτρο της αναστολής¹⁷, και μάλιστα πρόσφατα εισήχθησαν ρυθμίσεις για την επιτάχυνση των σχετικών διαδικασιών¹⁸, πάγιο παραμένει το αίτημα των επιχειρήσεων για συμψηφισμό του ποσού της επιστροφής ΦΠΑ όχι μόνο με τις οφειλές των επιχειρήσεων προς το εν στενή έννοια Δημόσιο (όπως ήδη προβλέπεται¹⁹) αλλά με τις οφειλές τους εν γένει προς τους δημοσίους φορείς²⁰.

Εν γένει, θα πρέπει πάντοτε να σταθμίζεται η αναγκαιότητα εισαγωγής τύπων και διαδικασιών εγκρίσεων και προληπτικού ελέγχου ως μέτρων για την καταπολέμηση της διαφθοράς, σε σχέση με τις δυσμενείς συνέπειες που αυτά επιφέρουν τόσο για την αποτελεσματικότητα της δράσης της διοίκησης (που επιτάσσει ταχύτητα λήψης αποφάσεων και ευελιξία)²¹ όσο και, κατ' επέκταση, για την ανάπτυξη της επιχειρηματικότητας και της οικονομικής ζωής της χώρας.

A2) Καθυστέρηση οφειλόμενη σε έλλειψη πόρων

Με το νόμο 3871/2010 περιορίστηκαν σημαντικά τα περιθώρια των δημοσίων φορέων για την συνηθισμένη μέχρι πρότινος πρακτική της αναζήτησης συμπληρωματικών πιστώσεων μέσω μεταφοράς κονδυλίων από φορέα σε φορέα ή, εντός του φορέα, από κωδικό σε κωδικό (προβλέπονται ανώτατα όρια και κυρώσεις)²², ενώ επίσης τίθενται αυστηρές κυρώσεις για τις περιπτώσεις υπέρβασης των εγγεγραμμένων πιστώσεων²³.

Ο Συνήγορος του Πολίτη, ως υπερασπιστής της νομιμότητας, επικροτεί την συγκεκριμένη μεταστροφή και την προσπάθεια εγκαθίδρυσης ενός συστήματος ορθολογικού σχεδιασμού και προγραμματισμού των δημοσιονομικών αποφάσεων.

¹⁷ Ήδη με την ΠΟΛ 1108/2010.

¹⁸ Βλ. εγκύκλιο του ΥΠΟΙΚ Δ14 1049953 ΕΕ 2013/20.3.2013, ΠΟΛ 1067/2013 και ΠΟΛ 1082/2013.

¹⁹ Βλ. σχετικά ΠΟΛ 1108/2010, και άρθρο 83 του ΚΕΔΕ.

²⁰ Για το σημαντικό αυτό αίτημα, βλ. αναλυτικότερα κατωτέρω υπό Γ.

²¹ Σημειώνουμε ότι η αρχή της αποτελεσματικότητας της δράσης της διοίκησης είναι συνταγματικά κατοχυρωμένη (απορρέουσα από τις αρχές της νομιμότητας, της ισότητας ενώπιον του νόμου και της αποτελεσματικότητας): βλ. σχετικά Π. Λαζαράτου «Αποτελεσματικότητα της διοίκησης: ένα νομικό επιχείρημα με συνταγματική θεμελίωση», ΤοΣ 4/1991, σελ. 509 επ. Ειδικά για τους ΟΤΑ, η εισαγωγή προϋποθέσεων προηγούμενης έγκρισης των δαπανών τους από φορείς της Αποκεντρωμένης Διοίκησης (όπως προβλέπει η διάταξη του άρθρου 21 παρ. 3 του Ν.2362/1995, ως ισχύει) εγείρει και το επιπλέον ζήτημα της συμβατότητας προς τις διατάξεις του άρθρου 102 του Συντάγματος που θεσπίζουν την οικονομική αυτοτέλεια των ΟΤΑ και θέτουν όρια στην εποπτεία τους από το Κράτος (η οποία δεν πρέπει να εμποδίζει την πρωτοβουλία και την ελεύθερη δράση τους).

²² Βλ. διατάξεις του άρθρου 15 του ν.3871/2010. Εν γένει για τις νέες ρυθμίσεις βλ. Ν. Μηλιώνη «Προς μια νέα δημοσιονομική διακυβέρνηση του Κράτους (με αφορμή τους ν.3871/2010 και 4055/2012)», ΘΠΔΔ 8-9/2012, σελ. 798 επ.

²³ Έτσι προβλέφθηκε (άρθρο 21 παρ. 4 και 6 του ν.3871/2010) ότι κάθε απόφαση δημοσιονομικής δέσμευσης καθ' υπέρβαση των εγγεγραμμένων πιστώσεων και των ποσοστών διάθεσης του προϋπολογισμού του φορέα, είναι άκυρη και ο διατάκτης του φορέα ευθύνεται ατομικά για τη ζημία του φορέα, ενώ ορίστηκε ρητά και ότι καμία διοικητική πράξη που προκαλεί δαπάνη σε βάρος του προϋπολογισμού φορέων της Γενικής Κυβέρνησης δεν εκτελείται, εάν δεν βεβαιώνεται από την αρμόδια οικονομική υπηρεσία του φορέα η δέσμευση στα οικεία λογιστικά βιβλία αντιστοιχίας πίστωσης.

Έχει, ωστόσο, διαπιστωθεί ότι σε ορισμένες περιπτώσεις η ανωτέρω πρακτική αποτελεί μόνο πρόφαση για κωλυσιεργία και καθυστέρηση των πληρωμών. Συναφώς, συχνά οι πολίτες διαμαρτύρονται επειδή, εάν και έχουν χρονικά παλαιότερες οφειλές, ο δημόσιος φορέας προτιμά να εξοφλήσει μεταγενέστερες, ακόμη και μεγαλύτερου ύψους, οφειλές. Βάσει της εμπειρίας της Αρχής, υφίσταται γενικευμένη και δυστυχώς πολλές φορές δικαιολογημένη δυσπιστία, όσον αφορά τα κριτήρια προτεραιότητας βάσει των οποίων δημόσιοι φορείς (κυρίως ΟΤΑ) προβαίνουν στην εξόφληση των εις βάρος τους οικονομικών απαιτήσεων. Ελλείπει σχετικής ρύθμισης περί υποχρέωσης για εξόφληση των οφειλών με σειρά χρονικής προτεραιότητας, συχνά ο Συνήγορος του Πολίτη αναγκάζεται να προσφύγει στην επίκληση και της αρχής της χρηστής διοίκησης, προκειμένου να επιταχυνθεί η αποπληρωμή των οφειλών των πολιτών, ιδιαίτερα αυτών που κινδυνεύουν να παραγραφούν²⁴.

A3) Συνέπειες της καθυστέρησης των δημοσίων φορέων για εξόφληση των οφειλών τους προς τους επιχειρηματίες

Οι συνέπειες της καθυστέρησης για την διοίκηση να εξοφλήσει τις απαιτήσεις των ιδιωτών ορίζονται από την νομοθεσία με προνομιακό τρόπο για αυτήν, σε σχέση με τα ισχύοντα για τους πολίτες και τις επιχειρήσεις.

Έτσι, το Δημόσιο απολαμβάνει ευνοϊκής μεταχείρισης π.χ. ως προς την παραγραφή των απαιτήσεων και ως προς το ύψος του καταβλητέου τόκου υπερημερίας²⁵, η δε νομολογία, παρά την μέχρι πρότινος αντίθετη στάση της, έχει πρόσφατα καταλήξει να θεωρεί σύμφωνα με το Σύνταγμα και την Ε.Σ.Δ.Α. τα σχετικά προνόμια²⁶.

Ο Συνήγορος του Πολίτη διαπιστώνει κατ' επανάληψη την απροθυμία των δημοσίων φορέων (κυρίως ΟΤΑ) να καταβάλουν τόκους υπερημερίας, ενώ, ιδιαίτερα τα τελευταία έτη, στις προσπάθειες που γίνονται (ελλείπει ρευστότητας) για επίτευξη συμβιβασμών με τους πολίτες και τις επιχειρήσεις ασκείται πίεση όχι μόνο για παραίτηση από την αναζήτηση τόκων υπερημερίας αλλά και για απομείωση του ιδίου του οφειλόμενου κεφαλαίου.

²⁴ Το ζήτημα έχει ήδη τεθεί επανειλημμένα από την Αρχή με το από 8.12.2011 και με αρ. πρωτ. Φ.1000.2/34394/2011 έγγραφο προς τους Υπουργούς Οικονομικών και Εσωτερικών και με το με αρ. πρωτ. Φ. 1000.2/1781/16.1.2013 έγγραφο προς τον Υπουργό Εσωτερικών. Θα πρέπει να σημειωθεί σχετικά ότι, ειδικά για τους ΟΤΑ, με την εγκύκλιο 20072/20.5.2013 του ΥΠΕΣ ορίζεται ρητά ότι για την εξόφληση των οφειλών τηρείται ιεραρχική χρονολογική σειρά, με προβάδισμα ωστόσο των οφειλών για τις οποίες υφίσταται δικαστική απόφαση.

²⁵ Βλ. σχετικά τις διατάξεις των άρθρων 86 επ. του Δημοσίου Λογιστικού, ενώ για το ύψος του οφειλόμενου τόκου υπερημερίας βλ. άρθρο 21 του ΚΔ της 26.6/10.7.1944 και άρθρο 7 παρ. 2 του νδ 496/1974.

²⁶ Για τους τόκους υπερημερίας βλ. την πρόσφατη απόφαση του ΑΕΔ 25/2012, η οποία έκρινε ότι η προνομιακή μεταχείριση του Δημοσίου αποβλέπει στην ορθή άσκηση της δημόσιας εξουσίας μέσω της διαφυλάξεως της δημοσιονομικής ισορροπίας και της περιουσίας του Κράτους. Για κριτική επί της σχετικής νομολογίας βλ. αντι άλλων Κ. Χασάπη «*Η οποιαδήποτε οικονομική κρίση δεν μεταλλάσσει το νομικό χαρακτήρα του τόκου υπερημερίας που οφείλει το κράτος στους δανειστές του*», ΘΠΔΔ, 1/2012, σελ. 12 επ. Για τη συνταγματικότητα των προβλεπόμενων ειδικών προθεσμιών παραγραφής βλ. πλέον την απόφαση 1/2012 του ΑΕΔ.

Εξάλλου, αν και ο γενικός κανόνας (βλ. άρθρο 21 του διατάγματος 26-6/1-7-1944, και άρθρο 7 παρ. 2 του ν.δ. 496/1974) είναι ότι απαιτείται η άσκηση αγωγής για την έναρξη της τοκοφορίας, ήδη, με πρόσφατες ρυθμίσεις σε εναρμόνιση με την ενωσιακή νομοθεσία, προβλέπεται, σε ορισμένες περιπτώσεις, η καταβολή τόκων και χωρίς την απαίτηση προηγούμενης όχλησης, γεγονός που προασπίζει περαιτέρω τα δικαιώματα των συναλλασσομένων με τους δημοσίους φορείς²⁷.

Ιδιαίτερα πρέπει να σημειώσουμε και την περίπτωση απαιτήσεων που έχουν επιδικαστεί με δικαστική απόφαση: ο Συνήγορος του Πολίτη μεσολαβεί για την εξόφληση της οφειλής, δεδομένου ότι υπάρχει μία πρόσθετη αιτία κακοδιοίκησης (η μη εφαρμογή δικαστικής απόφασης).

Μάλιστα, με τη βελτίωση του νομοθετικού πλαισίου και την πρόβλεψη δυνατότητας των πολιτών να καταφεύγουν στα τριμελή συμβούλια των αρμοδίων δικαστηρίων για να διαπιστωθεί η μη συμμόρφωση της διοίκησης προς την δικαστική απόφαση²⁸, η αρνητική στάση της διοίκησης έχει επιπλέον δυσμενή για αυτήν αποτελέσματα: στο ποσό της απαίτησης, εκτός από τους διαρκώς αυξανόμενους, ανάλογα με το χρόνο καθυστέρησης, τόκους υπερημερίας, προστίθενται και τα πρόστιμα για μη συμμόρφωση στην δικαστική απόφαση που επιβάλλουν τα προαναφερθέντα τριμελή συμβούλια. Συνεπώς, είναι και προς το «δημοσιονομικό» όφελος της Διοίκησης η άμεση συμμόρφωση προς τις δικαστικές αποφάσεις που επιδικάζουν απαιτήσεις ιδιωτών²⁹.

A4) Οι προτάσεις του Συνηγόρου του Πολίτη

Σε σχέση με τα προαναφερθέντα, ο Συνήγορος του Πολίτη έχει να προτείνει τα εξής:

- Επανεξέταση της αναγκαιότητας διατήρησης ενός εκτεταμένου πλαισίου διενέργειας προληπτικών εγκρίσεων και ελέγχων και διερεύνηση των περιθωρίων αντικατάστασής του από αυστηρούς κατασταλτικούς ελέγχους, ώστε και να μην τίθενται χρονικά και διαδικαστικά προσκόμματα στην ανάπτυξη της επιχειρηματικότητας αλλά και να αντιμετωπίζονται αποτελεσματικά (εκ των υστέρων) οι διαπιστωθείσες παραβάσεις.
- Διευκρίνιση, με νομοθετική ρύθμιση, του ουσιώδους ζητήματος της έκτασης του ελέγχου, κατά την εκκαθάριση της δαπάνης, της νομιμότητας των διοικητικών πράξεων επί των οποίων στηρίζεται μία δαπάνη φορέα του δημοσίου, ήτοι εάν ο έλεγχος μπορεί να κάμπτει το τεκμήριο νομιμότητας της διοικητικής πράξης.

²⁷ Βλ. το παλαιότερο π.δ. 166/2003, και πλέον τις νέες διατάξεις του άρθρου πρώτου της παραγράφου Ζ του ν.4152/2013, σε συμμόρφωση προς την Οδηγία 2011/7/ΕΕ. Βλ. σχετικά τις οδηγίες του Υπουργείου Οικονομικών προς τις Υ.Δ.Ε. με το με αρ. πρωτ. 2/49106/0026/17.5.2013 έγγραφό του.

²⁸ Βλ. σχετικά τις διατάξεις του ν.3068/2002.

²⁹ Για το ειδικότερο ζήτημα της δυνατότητας εκτέλεσης των δικαστικών αποφάσεων κατά του Δημοσίου βλ. την απόφαση ΑΠ 1264-1265/2011, το άρθρο 326 παρ. 5 του ν.4072/2012 και Εγκύκλιο ΠΟΛ 1175/2012. Βλ. επίσης το άρθρο της Π. Γέσιου - Φαλτσή «*Το Δημόσιο ως παθητικό υποκείμενο αναγκαστικής εκτέλεσης (με αφορμή τις ΑΠ 1264-1265/2011 και το νέο άρθρο 326 παρ. 5 ν.4072/2012)*», ΝοΒ 61, τ. 2, σελ. 329 επ.. Για τις προϋποθέσεις κατάσχεσης εις χείρας του Δημοσίου ως τρίτου, βλ. το άρθρο 95 του ν.2362/1995, όπως τροποποιήθηκε με την διάταξη του άρθρου 28 του ν.4151/2013.

- Πρόβλεψη ως χρονικού σημείου έκδοσης του τιμολογίου από τον επιχειρηματία-αντισυμβαλλόμενο δημοσίου φορέα, εκείνου μετά την ολοκλήρωση και της διαδικασίας θεώρησης του χρηματικού εντάλματος από το Ελεγκτικό Συνέδριο, ήτοι κατά την είσπραξη της απαίτησης.
- Αξιοποίηση-εφαρμογή στην πράξη των ήδη υπάρχουσών διατάξεων που προβλέπουν την εξωδικαστική επίλυση των διαφορών μεταξύ των πολιτών και των δημοσίων φορέων, ώστε οι πολίτες των οποίων οι απαιτήσεις απορρίπτονται, κατά την εκκαθάριση της δαπάνης, ως μη νόμιμες, να μην εξαναγκάζονται στην άσκηση ενδίκων βοηθημάτων, αλλά να κρίνονται οι απαιτήσεις τους εξωδικαστικώς³⁰. Προς την κατεύθυνση αυτή, ο ρόλος του Συνηγόρου του Πολίτη ως του μοναδικού θεσμού διαμεσολάβησης μπορεί επίσης να είναι ιδιαίτερα σημαντικός.
- Αυτοδίκαιη αναστολή της είσπραξης του ΦΠΑ όταν αυτός αφορά συναλλαγές για τις οποίες το τιμολόγιο ή η απόδειξη παροχής υπηρεσίας επεστράφηκαν από το δημόσιο φορέα ως μη δυνάμενα να θεωρηθούν. Σχετική πρόβλεψη θα μπορούσε να περιλαμβάνει την άρση της αυτοδίκαιης αναστολής όταν ο πολίτης προσκομίσει τελεσίδικη δικαστική απόφαση ή οριστικό πρακτικό συμβιβασμού για την αναγνώριση της απαίτησής του κατά του Δημοσίου ή με την πάροδο άπρακτης συγκεκριμένης προθεσμίας εντός της οποίας δεν έλαβε χώρα καμία ενέργεια εκ μέρους του πολίτη (άσκηση ενδίκου βοηθήματος ή αίτησης εξωδικαστικής επίλυσης της διαφοράς) για την αναγνώριση της απαίτησής του. Εξάλλου, σε περίπτωση που ο ΦΠΑ έχει ήδη καταβληθεί, θα πρέπει να προβλέπεται η δυνατότητα επιλογής του επιχειρηματία να ζητήσει την επιστροφή του με βάση την διάταξη του άρθρου 57 παρ. 5 ΚΦΠΑ (ν.2859/2000) ως αχρεωστήτως καταβληθέντος, εφόσον δηλώσει ότι δεν προτίθεται να επιδιώξει την είσπραξή του αναγραφόμενου στο παραστατικό ποσού.
- Τροποποίηση των διατάξεων περί παραγραφής απαιτήσεων κατά του Δημοσίου, με πρόβλεψη αναστολής αυτής λόγω των έκτακτων δημοσιονομικών συνθηκών και κατά χρονικό διάστημα αντίστοιχο με την περίοδο δημοσιονομικής προσαρμογής της χώρας. Με τον τρόπο αυτό θα περιοριστεί ο κίνδυνος πολίτες και επιχειρήσεις να οδηγηθούν σε απώλεια δικαιωμάτων τους, λόγω επέλευσης παραγραφής, κατά το χρονικό διάστημα που αντικειμενικές συνθήκες περιορίζουν την δυνατότητα του Δημοσίου να ανταποκριθεί στις οικονομικές του υποχρεώσεις³¹.

³⁰ Η εξωδικαστική επίλυση των διαφορών και τα αρμόδια όργανα προβλέπονται από το άρθρο 2 του ν.3086/2002 για το Δημόσιο (αρμοδιότητα ΝΣΚ) και το άρθρο 72 του Κ.Δ.Κ (ν.3852/2010) για τους ΟΤΑ. Για τα γενικότερα προβλήματα που δημιουργούνται από τη λειτουργία του συστήματος εξωδικαστικής επίλυσης των διαφορών βλ. την από Νοεμβρίου 2004 ειδική έκθεση του Συνηγόρου του Πολίτη με θέμα «Αστική Ευθύνη Οργανισμών Τοπικής Αυτοδιοίκησης».

³¹ Βλ. σχετικά και την από 8.12.2011 και με αρ. πρωτ. Φ.1000.2/34394/2011 επιστολή της Αρχής προς τους Υπουργούς Οικονομικών και Εσωτερικών.

- Δημοσιοποίηση, π.χ μέσω ανάρτησής τους στη ΔΙΑΥΓΕΙΑ, των πινάκων όπου καταγράφονται οι εξοφληθείσες απαιτήσεις των δημοσίων φορέων προς τους πολίτες και τις επιχειρήσεις³².
- Κατά προτεραιότητα εξόφληση των απαιτήσεων για τις οποίες υφίσταται δικαστική απόφαση, έτσι ώστε η διοίκηση όχι μόνο να εκπληρώνει το εκ του Συντάγματος και της Ε.Σ.Δ.Α. καθήκον της για συμμόρφωση προς τις δικαστικές αποφάσεις, αλλά να αποφεύγει την σώρευση των τόκων υπερημερίας και των προστίμων μη συμμόρφωσης.
- Πέραν των ανωτέρω θα μπορούσαν να εξετασθούν και εναλλακτικοί τρόποι εξόφλησης χρηματικών οφειλών δημοσίων φορέων έναντι πολιτών και επιχειρήσεων (π.χ. μέσω αντιπαροχής) ειδικά στην περίπτωση χρηματικών απαιτήσεων χαμηλής οικονομικής αξίας, εφόσον, βεβαίως, κάτι τέτοιο θα το αποδεχόταν ο δικαιούχος. Ενδεικτικά, στην περίπτωση Δήμων η αντιπαροχή θα μπορούσε να αφορά την παροχή καρτών ελεγχόμενης στάθμευσης, εισιτηρίων για πολιτιστικές εκδηλώσεις του Δήμου ή άλλες παροχές για τις οποίες κανονικά οι ενδιαφερόμενοι καλούνται να καταβάλουν κάποιο οικονομικό αντίτιμο. Θα μπορούσε, επίσης, να εξετασθεί η δυνατότητα παροχής άλλων προνομίων, όπως, για παράδειγμα, στην περίπτωση δικαιούχων οικονομικών απαιτήσεων που κατοικούν στον οφειλέτη Δήμο, η απαλλαγή τους από την καταβολή μη ανταποδοτικών τελών ή φόρων για ένα συγκεκριμένο χρονικό διάστημα, διά της προσωρινής, μέχρι εξόφλησης, εξάλειψης της σχετικής απαίτησης των Δήμων εις βάρος τους. Σημειώνεται ότι οι τρόποι αυτοί εξόφλησης ισχύουν εδώ και χρόνια σε πολλές χώρες της ΕΕ, κυρίως σε ΟΤΑ³³.

B) Η ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ ΤΩΝ ΟΦΕΙΛΩΝ

Τα τελευταία χρόνια παρατηρείται μία εναγώνια προσπάθεια των φορέων του Δημοσίου να επιτύχουν την είσπραξη των οφειλομένων σε αυτούς, έτσι ώστε να καλύψουν τα ελλείμματα και τα κενά του προϋπολογισμού τους. Στην προσπάθεια αυτή, η οποία δεν μπορεί καταρχήν παρά να επαινεθεί, εμφανίζονται συχνά καταχρηστικά φαινόμενα που είτε αφορούν ευθείες παραβάσεις νομοθετικών διατάξεων που περιορίζουν την σχετική ευχέρεια των δημοσίων φορέων (όπως τις διατάξεις που θέτουν χρονικά όρια στην ταμειακή βεβαίωση των οφειλών ή που προβλέπουν δικαιώματα των πολιτών) είτε σχετίζονται με καταπάτηση των γενικότερων αρχών της αναλογικότητας ή της χρηστής διοίκησης.

Ειδικότερα:

B1) Οι εκπρόθεσμες ταμειακές βεβαιώσεις των οφειλών

Ο Συνήγορος του Πολίτη έχει δεχθεί πολυάριθμες αναφορές πολιτών και επιχειρηματιών που πρόσφατα έλαβαν ειδοποίηση για οφειλές προς το Δημόσιο ή σε ΟΤΑ (π.χ. ΤΑΠ, τέλη καθαριότητας και φωτισμού, τέλη ύδρευσης κλπ) οι οποίες

³² Βλ. σχετικά και την από 8.12.2011 και με αρ. πρωτ. Φ.1000.2/34394/2011 επιστολή της Αρχής προς τους Υπουργούς Οικονομικών και Εσωτερικών.

³³ Βλ. σχετικά και την από 8.12.2011 και με αρ. πρωτ. Φ.1000.2/34394/2011 επιστολή της Αρχής προς τους Υπουργούς Οικονομικών και Εσωτερικών.

ανάγονται στο παρελθόν και μάλιστα συχνά σε βάθος πάρα πολλών ετών, και συνεπώς είναι, σωρευτικά, μεγάλου ύψους. Είναι προφανές ότι η αντικειμενικά υφιστάμενη ανάγκη μείωσης των ελλειμμάτων έχει οδηγήσει όλους τους φορείς του Δημοσίου σε επίσπευση της διαδικασίας είσπραξης των απαιτήσεών τους, και για αυτό συχνά ανακαλύπτουν απαιτήσεις η βεβαίωση και η είσπραξη των οποίων είχε, για διάφορους λόγους, παραμεληθεί, με δική τους ευθύνη, για πάρα πολλά έτη. Υπό τις συνθήκες όμως αυτές, συχνά σκοπίμως παραβλέπονται οι τιθέμενοι εκ του νόμου περιορισμοί της δυνατότητας βεβαίωσης των οφειλών και επιδίωξης της είσπραξής τους.

Για παράδειγμα, κατά την διάταξη του άρθρου 2 παρ. 1 του α.ν. 344/1968 «*η βεβαίωση των φόρων, τελών, δικαιωμάτων, εισφορών και αντιτίμου προσωπικής εργασίας ενεργείται υπό των δήμων και κοινοτήτων εντός αποσβεστικής προθεσμίας πέντε ετών από της λήξεως του οικονομικού έτους, εις ο ανάγονται*»³⁴. Όπως γίνεται δεκτό από την νομολογία³⁵ «οικονομικό έτος εις το οποίο ανάγεται» το τέλος είναι το οικονομικό έτος κατά το οποίο γεννήθηκε η οφειλή.

Ωστόσο, ο Συνήγορος του Πολίτη έχει διαπιστώσει ότι, στην περίπτωση των τελών που εισπράττονται μέσω λογαριασμών κατανάλωσης ηλεκτρικού ρεύματος (τέλη καθαριότητας και φωτισμού, ΤΑΠ) πολλοί Δήμοι θεωρούν ως σημείο εκκίνησης της αποσβεστικής προθεσμίας το οικονομικό έτος εντός του οποίου ελήφθη από τον Δήμο η αναλυτική κατάσταση των τελών που οφείλει η επιχείρηση ή ο πολίτης προς τον Δήμο, την οποία αποστέλλει στον Δήμο η ΔΕΗ. Έτσι, από το χειρισμό αναφοράς προέκυψε ότι η ΔΕΗ απέστειλε προς τον αρμόδιο Δήμο το 2011 κατάλογο οφειλών πολίτη από τέλη καθαριότητας, φωτισμού και ΤΑΠ των ετών 1994-2010, και ο Δήμος αρνήθηκε την πάροδο της αποσβεστικής προθεσμίας, επειδή κατά την άποψή του, η βεβαίωση των τελών μπορούσε να γίνει εντός πέντε ετών από τη λήξη του οικονομικού έτους 2011. Όμως, η ερμηνεία αυτή καθιστά άνευ ουσίας την προαναφερθείσα διάταξη του άρθρου 2 παρ. 1 του αν. 344/1968, μεταθέτοντας επ' αόριστον το χρόνο έναρξης της αποσβεστικής προθεσμίας βεβαίωσης από τους ΟΤΑ φόρων, τελών κλπ, ανάλογα με το πότε (χωρίς χρονικό περιορισμό) λαμβάνει ο Δήμος τη σχετική γνωστοποίηση από την ΔΕΗ. Αντιθέτως, σκοπός της συγκεκριμένης διάταξης είναι η θέση σαφών χρονικών περιορισμών προς τις αρμόδιες υπηρεσίες των ΟΤΑ να ασκήσουν το δικαίωμά τους για βεβαίωση των φόρων, τελών κλπ.

Συναφώς, για το ζήτημα του χρόνου εντός του οποίου οι δημόσιοι φορείς δικαιούνται να προβούν σε ταμειακή βεβαίωση των απαιτήσεών τους διαπιστώνεται η γενικευμένη τάση αυτών να θεωρούν ότι δικαιούνται να προβούν σε ταμειακή βεβαίωση της οφειλής και μετά την πάροδο της αποσβεστικής προθεσμίας που προβλέπεται από τις εκάστοτε διατάξεις. Με την πρακτική, ωστόσο, αυτή, ο σκοπός της αποσβεστικής προθεσμίας, που είναι η ασφάλεια δικαίου και η προστασία των εννόμων συμφερόντων των πολιτών, κάμπτεται υπέρ των εισπρακτικών συμφερόντων των δημοσίων φορέων. Και τούτο διότι, κατ' αποτέλεσμα, το βεβαιωτικό δικαίωμα του φορέα επεκτείνεται, σε ορισμένες περιπτώσεις, χρονικά για

³⁴ Η αντίστοιχη για το Δημόσιο διάταξη του άρθρου 71 παρ. 1 του ν.542/1997 προβλέπει ότι «1. Η βεβαίωση οιοδήποτε φόρου, τέλους, προστίμου, δικαιώματος ή εισφοράς υπέρ του Δημοσίου μετά των πάσης φύσεως προσθέτων και υπέρ τρίτων, ενεργείται εντός προθεσμίας τριών μηνών από της λήξεως του μηνός εντός του οποίου εκτήθη ο τίτλος βεβαιώσεως. ... Ανεξαρτήτως των υπό του προηγούμενου εδαφίου οριζόμενων, η βεβαίωση δύναται να ενεργηθή και μετά την πάροδο της τριμήνου προθεσμίας και ουχί πέραν των τριών ετών, από της λήξεως του έτους εντός του οποίου εκτήθη ο τίτλος βεβαιώσεως».

³⁵ Βλ. αποφάσεις ΣΤΕ 1990/1999 και 3286/1995.

διάστημα 25 ετών (5 έτη η αποσβεστική προθεσμία για την βεβαίωση οφειλών του Δημοσίου, μετά την λήξη της οποίας εκκινεί η συνήθως εικοσαετής παραγραφή), ενέχοντας κινδύνους και απειλώντας την ασφάλεια του δικαίου και την αρχή της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης των πολιτών και των επιχειρήσεων που μπορεί να κληθούν να καταβάλουν οφειλές προς τους δημοσίους φορείς οι οποίες προέκυψαν πριν από πολύ μεγάλο χρονικό διάστημα αλλά δεν βεβαιώθηκαν ταμειακά³⁶.

Σημειώνουμε ότι η συγκεκριμένη πρακτική παγίως κρίνεται παράνομη από το Συμβούλιο της Επικρατείας³⁷.

B2) Η κατά παράβαση των αρχών της χρηστής διοίκησης και της αναλογικότητας χρήση των μέτρων αναγκαστικής κατάσχεσης

Οι διατάξεις του άρθρου 9 του Κ.ΕΔΕ παρέχουν την διακριτική ευχέρεια στο Διευθυντή του Δημοσίου Ταμείου να επιλέξει τα προβλεπόμενα μέσα (κατάσχεση κινητών και ακινήτων) για την είσπραξη των δημοσίων εσόδων. Όπως όμως γίνεται παγίως δεκτό³⁸, η κρίση του Διευθυντή του Δημοσίου Ταμείου για τη λήψη των μέτρων διοικητικής εκτέλεσης που προβλέπονται από τις διατάξεις αυτές είναι μεν ελεύθερη, όμως δεν πρέπει να παραβιάζει την αρχή της χρηστής διοίκησης, κατά την οποία η Διοίκηση οφείλει να απέχει από τη λήψη μέτρων αναγκαστικής είσπραξης που δεν είναι αναγκαία ούτε κατάλληλα για την επίτευξη του σκοπού της είσπραξης των εσόδων, ενόψει των συγκεκριμένων περιστάσεων.

Ωστόσο, και παρά τις οδηγίες που έχουν δοθεί από το Υπουργείο Οικονομικών προς αυτήν την κατεύθυνση³⁹, συχνά ο Συνήγορος του Πολίτη καλείται να παρέμβει προκειμένου να αρθούν μέτρα αναγκαστικής κατάσχεσης που έχουν ληφθεί κατά παράβαση των αρχών της χρηστής διοίκησης και της αναλογικότητας. Γίνεται εν προκειμένω επίκληση του άρθρου 30 παρ. 4 του Ν.356/1974, σύμφωνα με το οποίο η κατάσχεση μπορεί να περιοριστεί σε μικρότερο ποσό ή ποσοστό μετά από αιτιολογημένη γνώμη αυτού που την επέβαλε.

Άξια αναφοράς είναι, για παράδειγμα, η γενικευμένη, εξ όσων γνωρίζουμε, πρακτική της ταυτόχρονης επιβολής αναγκαστικής κατάσχεσης σε περισσότερους τραπεζικούς λογαριασμούς του οφειλέτη του δημοσίου φορέα. Σε αναφορά που εξετάστηκε από την Αρχή⁴⁰ ΟΤΑ προέβη σε κατάσχεση περισσότερων τραπεζικών λογαριασμών οφειλέτη του για ποσό οφειλής 1.500 Ευρώ και στην συνέχεια, όταν ο ενδιαφερόμενος ΟΤΑ εισέπραξε από μία Τράπεζα το ποσό της οφειλής, αμέλησε για μεγάλο διάστημα να προχωρήσει σε άρση της κατάσχεσης στους υπόλοιπους

³⁶ Βλ. έτοι Απ. Γέροντα - Αθ. Ψάλτη, «ΚΕΔΕ», εκδ. Σάκκουλα, 1998, σελ. 37.

³⁷ Βλ. αποφάσεις του ΣτΕ 1783/2002, 1503/2006, 2944/2008, 571/2009 και 1093/2010, περί του ότι η έναρξη της παραγραφής προϋποθέτει την εντός της αποσβεστικής προθεσμίας έκδοση της ταμειακής βεβαίωσης του χρέους. Σημειώνουμε ότι υπάρχουν, ωστόσο, αντίθετες αποφάσεις του ΑΠ (ΑΠ 139/2004 και 691/2003 αποφάσεις του Αρείου Πάγου). Βλ. αναλυτικά για το ζήτημα το άρθρο του Θεόδωρου Ψυχογιού, «Η παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου προς ταμειακή βεβαίωση των απαιτήσεών του και η διάσταση της νομολογίας», ΔΕΕ 5/2006, σελ. 478 επ.

³⁸ Βλ. πχ. την πρόσφατη απόφαση 848/2012 ΣτΕ.

³⁹ Βλ. την ΠΟΛ 1143/2012 που περιέχει τις οδηγίες για την επιτάχυνση της είσπραξης των δημοσίων εσόδων.

⁴⁰ Βλ. αναφορά 157391.

τραπεζικούς λογαριασμούς του πολίτη, με συνέπεια να του στερεί την ρευστότητα για μεγάλο διάστημα.

Περαιτέρω, η Αρχή έχει εξετάσει αναφορές από πολίτες των οποίων μοναδικό εισόδημα αποτελεί η εισπραξη μισθώματος από ακίνητο και οι οποίοι διαμαρτύρονται επειδή επιβλήθηκε, για οφειλές τους προς το Δημόσιο, κατάσχεση εις χείρας του μισθωτή του συνολικού ποσού του ενοικίου που αυτοί εισπράττουν, με αποτέλεσμα να στερούνται το μοναδικό βιοποριστικό τους μέσο. Η Αρχή, λόγω του ότι η κατάσχεση του συνόλου του ενοικίου, όταν αυτό αποτελεί το μόνο βιοποριστικό μέσο του οφειλέτη του στερεί την δυνατότητα αξιοπρεπούς διαβίωσης και συνεπώς αντίκειται στο άρθρο 2 παρ. 1 του Συντάγματος και στην αρχή της αναλογικότητας, πρότεινε προς τον Υπουργό Οικονομικών την θέσπιση ορίου ακατασχέτου των μισθωμάτων που αποτελούν το μοναδικό εισόδημα του οφειλέτη⁴¹.

B3) Άρνηση χορήγησης αποδεικτικού φορολογικής ενημερότητας

Η άρνηση χορήγησης αποδεικτικού φορολογικής ενημερότητας στον πολίτη ή τον επιχειρηματία που έχει οφειλές προς τους φορείς του Δημοσίου (ή τους ΟΤΑ) συνιστά βαρύτατη «κύρωση» για τον οφειλέτη, διότι αυτός στερείται της δυνατότητας να πραγματοποιήσει μία σειρά αναγκαιών για την επιχείρησή του δραστηριοτήτων⁴²: δεν μπορεί να εισπράξει π.χ. τη συμβατική του αμοιβή από εκτέλεση έργων, παροχή υπηρεσιών, παράδοση αγαθών, την επιχορήγηση ή επιδότησή του, ή (ιδιαίτερα συχνό φαινόμενο πλέον) την σύνταξή του μετά το κλείσιμο της επιχείρησής του, δεν μπορεί να συνάψει δάνεια, να συμμετάσχει σε διαγωνισμούς, να εκτελωνίσει προϊόντα, κλπ.

Από την πρόσφατη εμπειρία του Συνηγόρου του Πολίτη διαπιστώθηκε μεγάλη απροθυμία ή και άγνοια των Δ.Ο.Υ. να προτείνουν στον οφειλέτη τις προβλεπόμενες εναλλακτικές λύσεις, όπως τη χορήγηση βεβαίωσης οφειλής για εισπραξη οφειλών από το Δημόσιο. Έτσι, σε πρόσφατη υπόθεση, επιχειρηματίας που ήθελε να εισπράξει το εφάπαξ του από τον ασφαλιστικό φορέα, ταλαιπωρούνταν επτά μήνες από την Δ.Ο.Υ. για την έκδοση αποδεικτικού φορολογικής ενημερότητας (διότι είχαν βεβαιωθεί στο όνομά του οφειλές από τέλη ύδρευσης παρελθόντων ετών) και μόνο μετά την παρέμβαση του Συνηγόρου του Πολίτη η Δ.Ο.Υ. του χορήγησε την προβλεπόμενη βεβαίωση οφειλής για χρέη προς το Δημόσιο⁴³.

B4) Η ποινική δίωξη των οφειλετών του Δημοσίου

Παρά την ρητή κατάργηση το 2010, του μέτρου της προσωποκράτησης για οφειλές προς το Δημόσιο⁴⁴, η αυστηροποίηση του καθεστώτος ποινικής δίωξης των οφειλετών

⁴¹ Βλ. με αρ. πρωτ. 167092/27375/9.7.2013 επιστολή της Αρχής προς τον Υπουργό Οικονομικών.

⁴² Βλ. άρθρο 26 του ν.1882/1990 και την ΠΟΛ 1223/1999, όπως ισχύει. Βλ. επίσης αναλυτικά το άρθρο της Αριστέας Μπακόλα, «Η (μη) χορήγηση αποδεικτικού φορολογικής ενημερότητας ως κύρωση», ΔΦΝ τ.67, τευχ. 1505, σελ. 3 επ.

⁴³ Βλ. άρθρο 26 παρ. 8 του ν.1882/1990 και την ΠΟΛ 1124/2011 (ΦΕΚ Β' 1066/31.5.2011).

⁴⁴ Άρθρο 67 ν.3842/2010. Η κατάργηση της προσωποκράτησης επήλθε μετά την έκδοση απόφασης του υπ'αρ. 1/2010 Ανωτάτου Ειδικού Δικαστηρίου που έκρινε το συγκεκριμένο μέτρο ως αντίθετο στο 2 παρ. 1 του Συντάγματος (διότι αποτελεί μέτρο καταναγκασμού όχι

του Δημοσίου με τις διατάξεις του άρθρου 3 του ν.3943/2011 έχει δημιουργήσει ιδιαίτερα δυσμενείς συνέπειες για τους οφειλέτες - επιχειρηματίες.

Ειδικότερα, θεσπίσθηκαν ως διαρκή και επομένως ως αυτόφωρα όχι μόνο το, δεδομένης απαξίας, αδίκημα της φοροδιαφυγής (όπως ειδικότερα ορίζεται στην διάταξη του άρθρου 17, 18 και 19 του ν.2523/1997), αλλά και το αδίκημα αυτής καθεαυτής της μη εμπρόθεσμης καταβολής βεβαιωμένων χρεών προς το Δημόσιο (χωρίς να εξετάζεται ο λόγος για τον οποίο προέκυψε το χρέος) εάν το σύνολο αυτών υπερβαίνει τις 5.000 Ευρώ⁴⁵. Η μεταβολή αυτή των αδικημάτων σε αυτόφωρα συνεπάγεται την δυνατότητα σύλληψης του οφειλέτη και στην συνέχεια, ενδεχομένως, θέσης του σε προσωρινή κράτηση (σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 275 και 282 ΠΚ).

Οι συγκεκριμένες ρυθμίσεις εισήχθησαν προς το σκοπό της καταπολέμησης του εκτεταμένου, κατά γενική ομολογία, φαινομένου της φοροδιαφυγής⁴⁶. Ωστόσο, η απλή καθυστέρηση καταβολής οφειλών προς το Δημόσιο δεν συνιστά, αναγκαιώς, φοροδιαφυγή, δεδομένου ότι οι οφειλές μπορεί να προκύπτουν από αντικειμενική αδυναμία του οφειλέτη να καταβάλει το χρέος του, χωρίς να είχε μεσολαβήσει κάποια σκόπιμη ή μη ενέργειά του για αποφυγή εφαρμογής των φορολογικών ρυθμίσεων ή παράκαμψη αυτών⁴⁷. Συνεπώς, γεννά έντονο προβληματισμό η ποινική δίωξη των οφειλετών μόνο και μόνο για το γεγονός ότι οφείλουν στο Δημόσιο, αφού αυτή κατ' ουσίαν συνιστά εξαναγκασμό τους να καταβάλουν την οφειλή⁴⁸. Επιπλέον, ο χαρακτηρισμός του αδικήματος ως αυτόφωρου συχνά καταλήγει, εκ του αποτελέσματος (στα πλαίσια, ωστόσο, αυτή τη φορά ποινικής διαδικασίας), στην ίδια κατάσταση (σύλληψη και προσωρινή κράτηση του οφειλέτη) με τον ήδη καταργηθέντα θεσμό της προσωποκράτησης, ο οποίος, είχε άλλωστε κριθεί από το Ανώτατο Ειδικό Δικαστήριο ως αντικείμενος στο Σύνταγμα^{49,50}.

επί της περιουσίας αλλά επ' αυτού τούτου του προσώπου του οφειλέτη, προκειμένου να εξαναγκασθεί αυτός στη διά παντός μέσου καταβολή του οφειλομένου χρέους).

⁴⁵ Σύμφωνα με την ΠΟΛ 1143/6.6.2012, είναι υποχρεωτική η αποστολή (κατά το άρθρο 25 παρ. 1 εδ. στ' του ν. 1882/1990, ως ισχύει) από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ή του Τελωνείου αίτησης προς τον Εισαγγαλέα Πρωτοδικών για την άσκηση ποινικής δίωξης για το αδίκημα της μη εμπρόθεσμης εξόφλησης των οφειλών προς το Δημόσιο.

⁴⁶ Βλ. αιτιολογική έκθεση ν. 3943/2011.

⁴⁷ Πρβλ. την κριτική που ασκείται στην απόφαση ΑΠ 1101/2011 (με την οποία κρίθηκε ότι η αντικειμενική αδυναμία του οφειλέτη να καταβάλει εμπροθέσμως την οφειλή του προς το Δημόσιο δεν λόγω μη πλήρωσης της αντικειμενικής υπόστασης του εγκλήματος, αλλά, ενδεχομένως, μόνο ελαφρυντική περίπτωση) στο άρθρο του Θωμά Σάμιου «*Η αδυναμία του οφειλέτη να καταβάλει το χρέος του και η επίδρασή της στη στοιχειοθέτηση του αδικήματος της μη εμπρόθεσμης καταβολής ληξιπρόθεσμων χρεών προς το Δημόσιο, τα ΝΠΔΔ, τους οργανισμούς και τις επιχειρήσεις του ευρύτερου δημοσίου τομέα (άρθρο 25 παρ. 1 του ν.1882/1990)*», ΔΦΝ τ.1511, Απρίλιος 2013, σελ. 483 επ..

⁴⁸ Η «εγκληματοποίηση» της μη εμπρόθεσμης καταβολής χρεών προς το Δημόσιο είχε γίνει με το άρθρο 25 του ν.1882/1990. Ο ξεκάθαρα εισπρακτικός στόχος του νομοθέτη προκύπτει από την συστηματική ένταξη του αδικήματος στο κεφάλαιο Η' του ν. 1882/1990, που φέρει τον τίτλο «μέτρα για την είσπραξη των δημοσίων εσόδων».

⁴⁹ Σύμφωνα με τις οδηγίες που παρέχονται από προς τους Εισαγγελείς Εφετών και Πρωτοδικών με την υπ' αρ. 1/2011 Γνμδ (Εγκύκλιο) του Εισαγγελέως του Αρείου Πάγου (ΠΟΙΝΧΡ 2011/634), «σε ιδιαίτερα προκλητικές περιπτώσεις μη καταβολής βεβαιωμένων στο δημόσιο χρεών (από οφειλέτες που προτιμούν να διατηρούν σε υψηλά επίπεδα τις τραπεζικές τους καταθέσεις, παρά να εκπληρώνουν τις προς το δημόσιο υποχρεώσεις τους, εμπλαίζοντας τους φορολογούμενους) στα πλαίσια τόσο της γενικής όσο και της ειδικής πρόληψης, η εφαρμογή της αυτόφωρης διαδικασίας είναι

Συνεπώς, η εφαρμογή των συγκεκριμένων διατάξεων έχει ιδιαίτερα δυσμενή και δυσχερώς αναστρέψιμα αποτελέσματα, πολλώ δε μάλλον όταν πρόκειται για σύλληψη και προφυλάκιση επιχειρηματία, ο οποίος, ακόμη και εάν τελικά αθωωθεί, είναι βέβαιο ότι θα συναντά ιδιαίτερες δυσκολίες κατά τις συναλλαγές του με τον εμπορικό κόσμο αφού η φήμη του θα έχει αμαυρωθεί, με καταστρεπτικά αποτελέσματα για την επιχείρησή του.

Από την πλευρά του Συνηγόρου του Πολίτη κρίνονται σχετικά ως άξια ιδιαίτερης προσοχής τα ακόλουθα σημεία:

α) Παρόλο που προβλέπεται⁵¹ ότι η πράξη της μη εμπρόθεσμης καταβολής οφειλών προς το Δημόσιο μπορεί να κριθεί ατιμώρητη εάν το ποσό που οφείλεται εξοφληθεί μέχρι την εκδίκαση της υπόθεσης σε οποιονδήποτε βαθμό, δεν προβλέπονται, ωστόσο, εναλλακτικοί τρόποι εξόφλησης της οφειλής προς το Δημόσιο, δηλαδή πέραν της καταβολής εις χρήμα. Δεδομένης, ωστόσο, της μεγάλης έλλειψης ρευστότητας που αντιμετωπίζουν οι επιχειρήσεις (και γενικά οι πολίτες) στην παρούσα οικονομική συγκυρία, θα έπρεπε να προβλέπεται δυνατότητα ώστε η εξόφληση της οφειλής να γίνεται με μεταβίβαση περιουσιακών στοιχείων (ακίνητα, μετοχές)⁵².

β) Σε ό,τι αφορά ορισμένα αδικήματα της φοροδιαφυγής, ως προϋπόθεση για την υποβολή της μηνυτήριας αναφοράς και συνακόλουθα και για την άσκηση της ποινικής δίωξης δεν είναι η οριστικοποίηση της φορολογικής εγγραφής (είτε με την διοικητική επίλυση της διαφοράς είτε με την έκδοση τελεσίδικης απόφασης του διοικητικού δικαστηρίου είτε με την πάροδο άπρακτης της προθεσμίας για την άσκηση της προσφυγής), αλλά απλώς και μόνο η ολοκλήρωση του φορολογικού ελέγχου⁵³. Συνεπώς, ασκείται ποινική δίωξη για οφειλή, η νομιμότητα της οποίας εκκρεμεί στο διοικητικό δικαστήριο, με αποτέλεσμα να εγείρονται βάσιμα ερωτήματα για τη δυνατότητα επανόρθωσης της επελθούσας βλάβης μιας επιχείρησης σε περίπτωση εκ των υστέρων δικαίωσης του οφειλέτη-επιχειρηματία από το διοικητικό δικαστήριο.

γ) Πρέπει να σημειωθεί και ότι οι οφειλέτες που έχουν καταδικασθεί ή έχει ασκηθεί κατ' αυτών ποινική δίωξη για φοροδιαφυγή, χάνουν την δυνατότητα να

και νόμιμη και επιβεβλημένη». Ωστόσο, όπως συνεχίζει η Γνμδ, «η εφαρμογή πάντως της διαδικασίας αυτής δεν ενδείκνυται, κατά την γνώμη μας, όταν, προκειμένου περί του εγκλήματος της παρ. 1 του άρθρου 25 του ν.1882/1990, ο υπαίτιος είναι οφειλέτης ποσών που μόλις υπερβαίνουν το ελάχιστο όριο πέραν του οποίου η πράξη καθίσταται αξιόποινη (5.000 Ευρώ)».

⁵⁰ Από την εφαρμογή των διατάξεων έχουν ανακύψει και άλλα ζητήματα. Βλ. για παράδειγμα την με αρ. 2/12.2.2013 γνωμοδότηση του Αντιεισαγγελέα του Αρείου Πάγου Ν.Παντελή για τη μη συνταγματικά ανεκτό της αναδρομικής διεύρυνσης της άσκησης ποινικής δίωξης άμεσα, με βάση τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και χωρίς οριστικοποίηση της καταλογιστικής πράξης για διαχειρίσεις προ της θέσπισης του ν.3942/2011, ΔΦΝ τ. 67, τεύχος 1508, σελ. 245 επ.

⁵¹ Άρθρο 3 παρ. 1 α' του ν.3943/2011.

⁵² Η δυνατότητα παραχώρησης περιουσιακών στοιχείων στο δημόσιο ώστε να μην ληφθούν υπόψη για την επιβολή φόρου προβλέπεται στο άρθρο 20 του ν.2961/2001 (κώδικας φορολογίας κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών).

⁵³ Βλ. αναλυτικά την ανωτέρω αναφερθείσα με αρ. 2/12.2.2013 Γνμδ του Αντιεισαγγελέα του ΑΠ.

επωφεληθούν από τις ρυθμίσεις για τις ληξιπρόθεσμες οφειλές⁵⁴. Η εξαίρεση αυτή δημιουργεί μεγάλο προβληματισμό, δεδομένου ότι η τυχόν διάπραξη φοροδιαφυγής ουδόλως αποκλείει τη συνδρομή ή μη στο πρόσωπο του οφειλέτη πραγματικής οικονομικής αδυναμίας και δυνατότητας τήρησης του προγράμματος δόσεων⁵⁵, το οποίο θα μπορούσε να βοηθήσει την επιχείρηση και τον επιχειρηματία να μην καταστραφεί.

B5) Η πολυπλοκότητα και η παρεπόμενη αμφίβολη αποτελεσματικότητα του συστήματος ρύθμισης ληξιπρόθεσμων οφειλών

Τα τελευταία χρόνια, αφενός υπό την πίεση της ανάγκης εισροής χρημάτων στο Δημόσιο Ταμείο και αφετέρου, για να βοηθηθούν όσοι αντιμετωπίζουν οικονομικές δυσκολίες εφαρμόζονται προγράμματα για ρύθμιση ληξιπρόθεσμων οφειλών.

Στο ίδιο πλαίσιο και με το τελευταίο πολυνομοσχέδιο (Ν. 4152/2013) θεσπίζεται εξαιρετική (Υποπαρ. Α.1) και πάγια (Υποπαράγραφος Α.2) διαδικασία για την καταβολή σε δόσεις ληξιπρόθεσμων οφειλών προς το Δημόσιο⁵⁶.

Προϋπόθεση υπαγωγής στη ρύθμιση είναι, σύμφωνα με τις κατ' εξουσιοδότηση εκδοθείσες αποφάσεις του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων⁵⁷, να αποδεικνύεται, σε κάθε περίπτωση, η αδυναμία εξόφλησης της οφειλής σύμφωνα τα στοιχεία της βεβαίωσης τη δεδομένη χρονική στιγμή καθώς και η βιωσιμότητα του διακανονισμού.

Κατόπιν των ανωτέρω προβληματίζει, για τους λόγους που προαναφέραμε (B2. γ), το γεγονός ότι εξαιρούνται από τις θεσπιζόμενες ρυθμίσεις οι οφειλέτες που έχουν καταδικαστεί ή έχει ασκηθεί κατ' αυτών ποινική δίωξη, λαμβανομένου υπόψη και του ότι η ποινική δίωξη για φοροδιαφυγή μπορεί να ασκηθεί, όταν ο αναλογών φόρος υπερβαίνει τις 15.000 ευρώ στο φόρο εισοδήματος και μόλις τις 3.000 ευρώ στο φόρο προστιθέμενης αξίας.

Επιπλέον, οι προϋποθέσεις που απαιτούνται για την υπαγωγή στη ρύθμιση καθιστούν αυτή ιδιαίτερα δυσχερή αν όχι αδύνατη, δεδομένου ότι, σε περίπτωση που οι βασικές οφειλές υπερβαίνουν τις 75.000 και 50.000 ευρώ, αντίστοιχα, πρέπει να προσκομίζονται βεβαιώσεις από τρίτους ανεξάρτητους εκτιμητές περί της ορθότητας των οικονομικών στοιχείων καθώς και των λοιπών δικαιολογητικών που

⁵⁴ βλ. παρ. 5 της υποπαραγράφου Α1. του άρθρου πρώτου του ν.4152/2013 και παρ. 5 της υποπαραγράφου Α2 του άρθρου πρώτου του ν.4152/2013.

⁵⁵ Βλ. σχετικά έκθεση της επιστημονικής Επιτροπής της Βουλής επί του νομοσχεδίου βάσει του οποίου ψηφίστηκε ο ν.4152/2013.

⁵⁶ Σύμφωνα με την αιτιολογική έκθεση, η ρύθμιση αυτή προωθείται «λαμβάνοντας υπόψη την ανάγκη εδραίωσης μιας σύγχρονης αντίληψης φορολογικής συμμόρφωσης», με σκοπό την επιτάχυνση των διαδικασιών εισπραξης ληξιπρόθεσμων οφειλών από τη φορολογική διοίκηση αλλά και την παροχή κινήτρων για την άμεση και συστηματική εξόφληση των ληξιπρόθεσμων οφειλών. Κρίνεται δε απαραίτητη, «ως ύστατη ευκαιρία, αφ' ενός λόγω της οικονομικής κρίσης και της αδυναμίας πολλών φορολογούμενων (φυσικών και νομικών προσώπων) να ανταποκριθούν άμεσα στην εξόφληση των ληξιπρόθεσμων υποχρεώσεών τους προς το Δημόσιο και αφ' ετέρου λόγω των επιτακτικών δημοσιονομικών αναγκών για άμεση αύξηση των εσόδων».

⁵⁷ ΠΟΛ. 1111/21.05.2013 και ΠΟΛ. 1112/21.05.2013.

αποδεικνύουν την αδυναμία εξόφλησης της οφειλής καθώς και τη βιωσιμότητα του διακανονισμού.

Τέλος, προβλέπεται ότι παράλληλα με τα ευεργετήματα της ρύθμισης για τον οφειλέτη, το Δημόσιο διατηρεί το δικαίωμα να προβαίνει σε ενέργειες και μέτρα που διασφαλίζουν τα συμφέροντά του, συμψηφίζοντας τις χρηματικές απαιτήσεις του οφειλέτη κατά του Δημοσίου και μέχρι του ύψους των οφειλών του, κατά τις διατάξεις του άρθρου 83 του ν. δ. 356/1974 (Κ.Ε.Δ.Ε.) ακόμη και μετά τη συμμόρφωση του οφειλέτη στη ρύθμιση τμηματικής καταβολής που του χορηγήθηκε, επιβάλλοντας κατασχέσεις και εγγράφοντας υποθήκες σε περιουσιακά στοιχεία του οφειλέτη και μη χορηγώντας αποδεικτικό ενημερότητας, ακόμη και αν συντρέχουν οι προϋποθέσεις χορήγησης αυτού, εφόσον η οφειλή δεν είναι ασφαλισμένη.

Β6) Οι προτάσεις του Σνηγόρου του Πολίτη

- Πιστή τήρηση των διατάξεων για την αποσβεστική προθεσμία εντός της οποίας πρέπει να βεβαιώνονται ταμειακά οι οφειλές των δημοσίων φορέων, κατά συμμόρφωση προς την πάγια νομολογία του Συμβουλίου της Επικρατείας.
- Τήρηση από τα αρμόδια τμήματα (π.χ. Δικαστικά Τμήματα των Δ.Ο.Υ. κλπ) των αρχών της αναλογικότητας και της χρηστής διοίκησης, κατά την λήψη των μέτρων αναγκαστικής κατάσχεσης, καθώς και για την ορθή εφαρμογή των διατάξεων περί χορήγησης αποδεικτικού φορολογικής ενημερότητας.
- Πρόβλεψη εναλλακτικών τρόπων εξόφλησης των οφειλετών του Δημοσίου, πέραν της χρηματικής καταβολής.
- Επανεξέταση της ποινικής απαξίας της μη εμπρόθεσμης καταβολής ληξιπρόθεσμων οφειλών προς το Δημόσιο ή, πάντως, αύξηση των ποσών, η μη αποπληρωμή των οποίων θα θεωρείται ποινικό αδίκημα.
- Κατάργηση της εξαιρέσης από την δυνατότητα υπαγωγής σε ρύθμιση των ληξιπρόθεσμων οφειλών για τους οφειλέτες που έχουν καταδικασθεί ή έχει ασκηθεί κατά αυτών ποινική δίωξη για φοροδιαφυγή.
- Παροχή ουσιαστικών διευκολύνσεων στις επιχειρήσεις που έχουν πληγεί από την οικονομική κρίση (ώστε να υπάρξει δυνατότητα επανεκκίνησής τους) μέσω ρυθμίσεων, των οποίων οι προϋποθέσεις υπαγωγής να μην είναι απαγορευτικές και τα ευεργετικά τους αποτελέσματα να μην μπορούν να αρθούν οποτεδήποτε από το Δημόσιο (μέσω συμψηφισμού ή αναγκαστικής εκτέλεσης), εφόσον ο επιχειρηματίας είναι απολύτως συνεπής στη ρύθμιση.

Γ) ΣΥΜΨΗΦΙΣΜΟΣ ΤΩΝ ΟΦΕΙΛΩΝ

Το δικαίωμα του Δημοσίου να αποφασίζει αυτεπαγγέλτως το συμψηφισμό βεβαιωμένων και εκκαθαρισμένων χρηματικών απαιτήσεων οφειλετών του με βεβαιωμένες από το ίδιο απαιτήσεις του κατ' αυτών, μέχρι το ύψος που αυτές καλύπτονται, καθιερώθηκε ήδη από το έτος 1974 με το άρθρο 83 του ΚΕΔΕ, για λόγους έγκαιρης είσπραξης των δημοσίων εσόδων, οικονομίας χρόνου και δαπάνης,

καθώς και αποφυγής των δυσμενών συνεπειών της αφερεγγυότητας των οφειλετών του Δημοσίου. Ωστόσο, τα τελευταία χρόνια το Δημόσιο φθάνει να χρησιμοποιεί το θεσμό αντί για μέσο διευκόλυνσης ως μηχανισμό αναγκαστικής εκτέλεσης σε βάρος συνεπών φορολογουμένων επιχειρήσεων⁵⁸.

Γ1) Συμψηφισμός χρεών που έχουν ανασταλεί δικαστικά

Ειδικότερα, με τη διάταξη του άρθρου 65 παρ. 5 του Ν. 3842/2010 τροποποιήθηκε η παράγραφος 6 του άρθρου 6 του ΚΕΔΕ και επιτράπη ο συμψηφισμός χρεών προς το Δημόσιο, τα οποία έχουν ανασταλεί δικαστικά.

Ο Συνήγορος του Πολίτη είχε επισημάνει⁵⁹ ότι οι διατάξεις αυτές θίγουν το δικαίωμα αποτελεσματικής δικαστικής προστασίας που κατοχυρώνεται με το άρθρο 20 παρ. 1 του Συντάγματος, αντικεινται δε και στο άρθρο 6 της ΕΣΔΑ, καθώς εισάγονται καθοριστικής σημασίας περιορισμοί στα ευνοϊκά αποτελέσματα που επιφέρει κατ' αρχήν η δικαστική αναστολή οφειλής προς το Δημόσιο⁶⁰.

Γ2) Συμψηφισμός μη ληξιπρόθεσμων χρεών

Ακολούθως, με το άρθρο 15 παρ. 2 του Ν. 3888/2010 περί περαιώσης φορολογικών υποθέσεων, τροποποιήθηκε η διάταξη της παραγράφου 3 του άρθρου 83 ΚΕΔΕ και ορίστηκε ότι μπορούν να αντιταχθούν σε συμψηφισμό και απαιτήσεις βεβαιωμένες ακόμη και αν δεν έχουν καταστεί ληξιπρόθεσμες. Βέβαια στο άρθρο 11 παρ. 5 του Ν. 3943/2011 προβλεπόταν ότι με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται οι προϋποθέσεις και η ειδικότερη διαδικασία, με την τήρηση των οποίων εξαιρούνται από τον αυτεπάγγελτο συμψηφισμό χρηματικές απαιτήσεις του οφειλέτη έναντι του δημοσίου με βεβαιωμένα αλλά μη ληξιπρόθεσμα χρέη του προς το Δημόσιο.

Ωστόσο, έως σήμερα δεν έχει εκδοθεί σχετική Υπουργική απόφαση, με αποτέλεσμα στην πράξη οι εφορίες, ενόψει της ανάγκης εισπραξης δημοσίων εσόδων και υπό την πίεση να φανούν αποτελεσματικές, να αρνούνται την επιστροφή φόρων καθώς και την εξόφληση οφειλών του εν στενή εννοία Δημοσίου προς επιχειρήσεις, αν και έχουν διακριτική ευχέρεια και όχι δέσμια αρμοδιότητα να συμψηφίσουν μη ληξιπρόθεσμες οφειλές.

Ο Συνήγορος του Πολίτη θεωρεί ότι η προηγούμενη θεσμοθέτηση των περιπτώσεων που εξαιρούνται, αποτελεί αναγκαία προϋπόθεση, προκειμένου ο συμψηφισμός μη ληξιπρόθεσμων οφειλών να διενεργείται νόμιμα και να αποφεύγονται δογματικοί και ανεπιεικείς περιορισμοί συνταγματικά κατοχυρωμένων δικαιωμάτων⁶¹.

⁵⁸ Α.-Μ. Μπακόλα, «Ο συμψηφισμός χρεών με απαιτήσεις κατά του Δημοσίου. Κριτική στην εγκύκλιο με αριθμό ΠΟΛ. 1022/2012», ΔΦΝ 2012,243.

⁵⁹ Ετήσια Έκθεση 2011, σελ. 32.

⁶⁰ Την άποψη αυτή υποστήριξε και η μειοψηφία στην υπ' αριθμ. 2164/2012 απόφαση του ΣτΕ (Στ' Τμήματος επιταμελούς σύνθεσης). Με την απόφαση αυτή κρίθηκε ότι είναι συνταγματική η διάταξη του άρθρου 83 ΚΕΔΕ, καθώς η δυνατότητα αυτεπάγγελτου συμψηφισμού και επί μη ληξιπρόθεσμων οφειλών ή μη ληξιπρόθεσμων δόσεων ρυθμισμένων οφειλών δεν ανατρέπει την εμπιστοσύνη που επέδειξαν οι οφειλέτες του Δημοσίου στη χαριστική προθεσμία που τους χορηγήθηκε για την εξόφληση των οφειλών τους μέσω τμηματικής καταβολής, διότι ο αυτεπάγγελτος συμψηφισμός δεν απαιτεί την καταβολή χρέους αλλά μόνο το συνυπολογισμό βέβαιων και εκκαθαρισμένων απαιτήσεων.

⁶¹ Ετήσια Έκθεση 2011, σελ. 33.

Επιπλέον, έχει διατυπώσει την άποψη ότι θα πρέπει να εξαιρεθούν από τον αυτεπάγγελτο συμψηφισμό περιπτώσεις, στις οποίες η οφειλή προς το Δημόσιο προέρχεται από σύμβαση, βάσει της οποίας προβλέπονται δόσεις αποπληρωμής και υπάρχουν εγγυήσεις διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου, καθώς και όταν κρίνεται αιτιολογημένα ότι δεν υφίσταται κίνδυνος ζημίας του Δημοσίου (όπως στην περίπτωση που ο υπόχρεος έχει προς είσπραξη και άλλες απαιτήσεις κατά του Δημοσίου).

Σε μια χρονική συγκυρία όπου η οικονομική ανάκαμψη της χώρας εξαρτάται από την ομαλή λειτουργία των επιχειρήσεων, η επιβολή συμψηφισμού μη ληξιπρόθεσμων οφειλών σε καθ' όλα συνεπείς και νομοταγείς επιχειρήσεις αποτελεί σχήμα οξύμωρο και αντιτίθεται ευθέως στην αρχή της ασφάλειας δικαίου και της ασφάλειας των συναλλαγών, καθώς με τον τρόπο αυτό εξανεμίζεται το, πολλές φορές ζωτικό, όφελος της τμηματικής καταβολής χρηματικών οφειλών προς το Δημόσιο και ανατρέπεται ο επιχειρηματικός σχεδιασμός της ρευστότητας και της κερδοφορίας των επιχειρήσεων.

Τέλος, προβληματισμό εγείρει και η διάταξη του άρθρου 89 του Ν. 2362/1995, σύμφωνα με την οποία μια παραγραφείσα απαίτηση του Δημοσίου μπορεί να αντιπροταθεί σε αξίωση τρίτου κατά του Δημοσίου, μέχρι και τρία χρόνια μετά τη συμπλήρωση της παραγραφής. Κατ' αυτόν, όμως, τον τρόπο αυξάνεται *de facto* κατά τρία έτη η συμπλήρωση του χρόνου παραγραφής των απαιτήσεων του Δημοσίου, με αποτέλεσμα να αναιρούνται αδικαιολόγητα οι σχετικές περί παραγραφής διατάξεις⁶².

Γ3) Συμψηφισμός μη ομοειδών απαιτήσεων

Πέραν των ανωτέρω, ο Συνήγορος του Πολίτη έχει τονίσει την ανάγκη να ληφθούν υπόψη οι πραγματικές ανάγκες της ιδιωτικής οικονομίας και να χρησιμεύσει η διάταξη περί συμψηφισμού όχι μόνο προς όφελος των οικονομικών συμφερόντων του Δημοσίου αλλά και για τον περιορισμό των συνεπειών της δημοσιονομικής κρίσης στις επιχειρήσεις.

Προς τούτο πρέπει να διαμορφωθεί η περί συμψηφισμού διάταξη, νομοτεχνικά αλλά και ερμηνευτικά, κατά τρόπο που θα καθιστά εφικτό το συμψηφισμό φορολογικών και άλλων οικονομικών υποχρεώσεων έναντι του «στενού» δημόσια τομέα, με βέβαιες και εκκαθαρισμένες απαιτήσεις του οφειλέτη σε βάρος φορέων της τοπικής αυτοδιοίκησης αλλά και του ευρύτερου δημόσιου τομέα, με αντίστοιχη απομείωση της χρηματοδότησης των φορέων αυτών από τον κρατικό προϋπολογισμό⁶³.

Γ4) Οι προτάσεις του Συνηγόρου του Πολίτη

- Άμεση έκδοση της προβλεπόμενης στην παράγραφο 5 του άρθρου 83 ΚΕΔΕ απόφασης του Υπουργού Οικονομικών περί εξαίρεσης μη ληξιπρόθεσμων οφειλών από το συμψηφισμό.

⁶² Α. Γέροντας, «Δημοσιονομικό Δίκαιο», 2005, σελ. 584-585.

⁶³ Έγγραφο ΣτΠ υπ' αριθμ. πρωτ. Φ. 1000.2/34394/2011 προς τους Υπουργούς Οικονομικών και Εσωτερικών <http://www.synigoros.gr/resources/epistoli-protaseis.pdf>.

- Εξαιρέση από τον αυτεπάγγελτο συμψηφισμό περιπτώσεων, στις οποίες η οφειλή προέρχεται από σύμβαση και όταν αιτιολογημένα δεν υφίσταται κίνδυνος ζημίας του Δημοσίου.
- Συμψηφισμός, υπό προϋποθέσεις, φορολογικών και άλλων οικονομικών υποχρεώσεων έναντι του «στενού» δημόσιου τομέα, με βέβαιες και εκκαθαρισμένες απαιτήσεις του οφειλέτη σε βάρος φορέων της τοπικής αυτοδιοίκησης αλλά και του ευρύτερου δημόσιου τομέα.

Δ) ΤΑ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΑ ΕΜΠΟΔΙΑ ΤΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΟΤΗΤΑΣ

Τα αναφερόμενα ανωτέρω εμπόδια για την ανάπτυξη της επιχειρηματικότητας έχουν τα κοινά γνωρίσματα ότι ανέκυψαν ή πάντως επιτάθηκαν τα τελευταία έτη με την επέλευση της οικονομικής κρίσης και σχετίζονται με την ρευστότητα των επιχειρήσεων.

Θεωρούμε, ωστόσο, ότι απαιτείται να αναφερθούν και διοικητικά προσκόμματα που ο ίδιος ο τρόπος οργάνωσης και λειτουργίας του Κράτους έχουν θέσει στην επιχειρηματική δράση.

Συγκεκριμένα:

Δ1) Αστάθεια του νομοθετικού πλαισίου

Όπως παγίως έχει διαπιστωθεί, ένας από τους πλέον αποτρεπτικούς παράγοντες για την προσέλκυση επενδύσεων και το άνοιγμα νέων επιχειρήσεων αποτελεί η αδυναμία του υποψήφιου επενδυτή να προσδιορίσει το εφαρμοστέο νομοθετικό καθεστώς βάσει του οποίου θα υλοποιήσει την επένδυση και θα φορολογηθεί για αυτήν. Οι διαρκείς μεταβολές της νομοθεσίας, η πολυνομία και η ασάφεια του νομοθετικού πλαισίου, σε συνδυασμό με την μεγάλη καθυστέρηση απονομής της δικαιοσύνης δημιουργούν ένα αρνητικό πλαίσιο για τον επιχειρηματία, ο οποίος καλείται, κατά την εκτίμηση της βιωσιμότητας της επένδυσής του, να συνυπολογίσει και τα στοιχεία αυτά ως σημαντικούς αστάθμητους παράγοντες επιχειρηματικού κινδύνου⁶⁴.

Το τελευταίο διάστημα, η ανάγκη προσαρμογής της χώρας στα νέα δραματικά οικονομικά δεδομένα οδήγησε σε μία άνευ προηγουμένου υιοθέτηση πολυάριθμων και πολύπλοκων διατάξεων, η οποία προκαλεί μεγάλη ανασφάλεια τόσο στους καλούμενους να εφαρμόσουν τις διατάξεις όσο και κυρίως στις επιχειρήσεις που πρέπει να προσαρμόσουν αναλόγως τις ενέργειές τους και τις επιχειρηματικές τους δραστηριότητες.

Ο Συνήγορος του Πολίτη έχει πολλάκις τονίσει την ανάγκη να υπάρξουν ρητοί και εκσυγχρονισμένοι κανόνες και όσον αφορά στη λειτουργία της φορολογικής διοίκησης. Για παράδειγμα, έχει επισημανθεί από την Αρχή ότι η ύπαρξη ενός Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, θεσμού αναγνωρισμένου σε άλλες ευρωπαϊκές χώρες, θα συνέβαλε σε έναν ορθολογικό και διαφανή τρόπο λειτουργίας των

⁶⁴ Ετήσια Έκθεση 2012, σ. 51.

Δ.Ο.Υ.⁶⁵. Επιπλέον, έχει γίνει αναφορά στη μεγάλη σπουδαιότητα της ακριβούς τήρησης αρχείου του μητρώου των Δ.Ο.Υ., όπως αυτή καταδεικνύεται από την Ευρωπαϊκή Επιτροπή που έχει προτείνει τη δημιουργία μιας διαδικτυακής πύλης αριθμών φορολογικών μητρώων⁶⁶.

Δ2) Η έλλειψη διαφάνειας και η διαφθορά

Η έλλειψη διαφάνειας και η διαφθορά έχουν επανειλημμένα επικριθεί ως ανασταλτικοί παράγοντες για τη δημιουργία ενός υγιούς και ανταγωνιστικού αναπτυξιακού περιβάλλοντος, που θα αποτελέσει το έναυσμα για την ουσιαστική έξοδο της χώρας από την κρίση.

Η ίδια η αποστολή του Συνηγόρου του Πολίτη, ο οποίος, προκειμένου να ασκήσει τον διαμεσολαβητικό του ρόλο, προβαίνει σε έλεγχο της νομιμότητας των ενεργειών της Διοίκησης και δημοσιοποιεί τα αποτελέσματα των ερευνών του, συνεισφέρει σημαντικά στο σκοπό της καταπολέμησης της διαφθοράς και στην προώθηση της διαφάνειας.

Σε ό,τι αφορά τις επιχειρήσεις, ο Συνήγορος του Πολίτη έχει συχνά ασχοληθεί με το ζήτημα της έλλειψης διαφάνειας των συναλλαγών των επιχειρηματιών με τους δημόσιους φορείς.

Ειδικότερα, από τη διερεύνηση αναφορών σχετικά με τη διαδικασία κατάθεσης και έγκρισης επενδυτικών προτάσεων προκύπτει συχνά πλημμέλεια ή ανυπαρξία αιτιολόγησης απορριπτικών αποφάσεων επιχειρηματικών σχεδίων, έλλειψη σωστής πληροφόρησης, ακόμη και απώλεια δικαιολογητικών, μεγάλη καθυστέρηση στην έγκριση ή απόρριψη επενδυτικών προτάσεων, με αποτέλεσμα την καλλιέργεια κλίματος αβεβαιότητας στην αγορά και ύπαρξη θυλάκων διαφθοράς στις αρμόδιες υπηρεσίες του Υπουργείου Ανάπτυξης.

Ο Συνήγορος του Πολίτη πρότεινε⁶⁷:

- να παρέχεται πληροφόρηση των ενδιαφερομένων για τις διαδικασίες-στάδια κρίσης,
- να υπάρχει εξατομικευμένη αιτιολογία επί της επιλεξιμότητας και βαθμολογίας των επενδυτικών προτάσεων,
- να προβλέπονται επακριβώς τα στάδια διαδικασίας και κρίσης για όλα τα επενδυτικά σχέδια,
- να καταγράφονται ηλεκτρονικά τα υποβληθέντα δικαιολογητικά, ώστε σε περίπτωση απώλειάς τους να είναι δυνατή η αναζήτησή τους, όπως επίσης να γίνεται άμεσα ανασύσταση φακέλου, σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις⁶⁸.

⁶⁵ Βλ. με αρ. πρωτ. 161159/7280/2013 έγγραφο του Συνηγόρου του Πολίτη προς το Υπουργείο Οικονομικών (Γενική Διεύθυνση Φορολογικών Ελέγχων και Γενικής Διεύθυνση Διοικητικής Υποστήριξης).

⁶⁶ European Tax Identification Number (TIN) Portal http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/tax_cooperation/mutual_assistance/tin/index_en.htm.

⁶⁷ Βλ. Ετήσια Έκθεση 2011, σελ. 39 επ. «Ενίσχυση της επιχειρηματικότητας-Η εμπειρία του EOMMEX».

⁶⁸ Ο Συνήγορος του Πολίτη έχει, επίσης, αναδείξει και τα προβλήματα που δημιουργούνται όταν η Διοίκηση, με σκοπό την αύξηση της ταχύτητας και της αποτελεσματικότητας της δράσης της, προσφεύγει σε ιδιώτες για την εκπλήρωση σκοπών δημοσίου συμφέροντος (βλ. το

Δ3) Οι προτάσεις του Συνηγόρου του Πολίτη

- Θέσπιση σταθερού και απλού φορολογικού νομοθετικού πλαισίου.
- Λήψη μέτρων για την διασφάλιση της διαφάνειας και την καταπολέμηση της διαφθοράς.

ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ

Η ευθύνη της διοίκησης για την βελτίωση του επιχειρηματικού περιβάλλοντος είναι σήμερα, εν μέσω οικονομικής κρίσης, ιδιαίτερα κρίσιμη.

Το ζητούμενο είναι η δημιουργία μιας ευέλικτης και αποτελεσματικής διοίκησης η οποία να θέσει τις προϋποθέσεις για την επιτακτικά αναγκαία οικονομική ανάπτυξη και τη βελτίωση της ανταγωνιστικότητας και της επιχειρηματικότητας, η οποία τα τελευταία χρόνια έχει πληγεί δραματικά.

Το Κράτος θα πρέπει να επανασχεδιάσει την πολιτική του για την ανάπτυξη της οικονομίας και να δημιουργήσει το κατάλληλο επιχειρηματικό περιβάλλον ώστε όχι μόνο να δοθούν κίνητρα αλλά και να αρθούν τα εμπόδια της επιχειρηματικότητας, που αποτελούν τροχοπέδη για την ανάπτυξη της οικονομίας.

Ιδιαίτερη έμφαση θα πρέπει να δοθεί στην ενθάρρυνση της επανεκκίνησης των επιχειρήσεων, που έχουν ήδη πληγεί από την οικονομική κρίση. Σκόπιμο είναι να καταρτισθεί ένα στρατηγικό σχέδιο για την επανεκκίνηση των επιχειρήσεων και να ληφθούν μέτρα για τις μικρομεσαίες κυρίως επιχειρήσεις που αποτελούν τον πυρήνα της επιχειρηματικότητας στην Ελλάδα.

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ Α'

Συνοπτική καταγραφή των περιλαμβανομένων στην παρούσα Ειδική Έκθεση προτάσεων του Συνηγούρου του Πολίτη

- Επανεξέταση της αναγκαιότητας διατήρησης ενός εκτεταμένου πλαισίου διενέργειας προληπτικών εγκρίσεων και ελέγχων και διερεύνηση των περιθωρίων αντικατάστασής του από αυστηρούς κατασταλτικούς ελέγχους, ώστε και να μην τίθενται χρονικά και διαδικαστικά προσκόμματα στην ανάπτυξη της επιχειρηματικότητας αλλά και να αντιμετωπίζονται αποτελεσματικά (εκ των υστέρων) οι διαπιστωθείσες παραβάσεις.
- Διευκρίνιση, με νομοθετική ρύθμιση, του ουσιώδους ζητήματος της έκτασης του ελέγχου, κατά την εκκαθάριση της δαπάνης, της νομιμότητας των διοικητικών πράξεων επί των οποίων στηρίζεται μία δαπάνη φορέα του δημοσίου, ήτοι εάν ο έλεγχος μπορεί να κάμψει το τεκμήριο νομιμότητας της διοικητικής πράξης.
- Πρόβλεψη ως χρονικού σημείου έκδοσης του τιμολογίου από τον επιχειρηματία-αντισυμβαλλόμενο δημοσίου φορέα εκείνου μετά την ολοκλήρωση και της διαδικασίας θεώρησης του χρηματικού εντάλματος από το Ελεγκτικό Συνέδριο, ήτοι κατά την είσπραξη της απαίτησης.
- Αξιοποίηση-εφαρμογή στην πράξη των ήδη υπάρχουσών διατάξεων που προβλέπουν την εξωδικαστική επίλυση των διαφορών μεταξύ των πολιτών και των δημοσίων φορέων, ώστε οι πολίτες των οποίων οι απαιτήσεις απορρίπτονται, κατά την εκκαθάριση της δαπάνης, ως μη νόμιμες, να μην εξαναγκάζονται στην άσκηση ενδίκων βοηθημάτων, αλλά να κρίνονται οι απαιτήσεις τους εξωδικαστικώς. Προς την κατεύθυνση αυτή, ο ρόλος του Συνηγούρου του Πολίτη ως του μοναδικού θεσμού διαμεσολάβησης μπορεί επίσης να είναι ιδιαίτερα σημαντικός.
- Αυτοδίκαιη αναστολή της είσπραξης του ΦΠΑ όταν αυτός αφορά συναλλαγές για τις οποίες το τιμολόγιο ή η απόδειξη παροχής υπηρεσίας επεστράφηκαν από το δημόσιο φορέα ως μη δυνάμενα να θεωρηθούν. Σχετική πρόβλεψη θα μπορούσε να περιλαμβάνει την άρση της αυτοδίκαιης αναστολής όταν ο πολίτης προσκομίσει τελεσίδικη δικαστική απόφαση ή οριστικό πρακτικό συμβιβασμού για την αναγνώριση της απαίτησής του κατά του Δημοσίου ή με την πάροδο άπρακτης συγκεκριμένης προθεσμίας εντός της οποίας δεν έλαβε χώρα καμία ενέργεια εκ μέρους του πολίτη (άσκηση ενδίκου βοηθήματος ή αίτησης εξωδικαστικής επίλυσης της διαφοράς) για την αναγνώριση της απαίτησής του. Εξάλλου, σε περίπτωση που ο ΦΠΑ έχει ήδη καταβληθεί, θα πρέπει να προβλέπεται η δυνατότητα επιλογής του επιχειρηματία να ζητήσει την επιστροφή του με βάση την διάταξη του άρθρου 57 παρ. 5 ΚΦΠΑ (ν.2859/2000) ως αχρεωστήτως καταβληθέντος, εφόσον δηλώσει ότι δεν προτίθεται να επιδιώξει την είσπραξή του αναγραφόμενου στο παραστατικό ποσού.
- Τροποποίηση των διατάξεων περί παραγραφής απαιτήσεων κατά του Δημοσίου, με πρόβλεψη αναστολής αυτής λόγω των έκτακτων δημοσιονομικών συνθηκών και κατά χρονικό διάστημα αντίστοιχο με την περίοδο δημοσιονομικής προσαρμογής της χώρας. Με τον τρόπο αυτό θα περιοριστεί ο κίνδυνος πολίτες

και επιχειρήσεις να οδηγηθούν σε απώλεια δικαιωμάτων τους λόγω επέλευσης παραγραφής, κατά το χρονικό διάστημα που αντικειμενικές συνθήκες περιορίζουν την δυνατότητα του Δημοσίου να ανταποκριθεί στις οικονομικές του υποχρεώσεις.

- Δημοσιοποίηση, π.χ μέσω ανάρτησής τους στη ΔΙΑΥΓΕΙΑ, των πινάκων όπου καταγράφονται οι εξοφληθείσες απαιτήσεις των δημοσίων φορέων προς τους πολίτες και τις επιχειρήσεις.
- Κατά προτεραιότητα εξόφληση των απαιτήσεων για τις οποίες υφίσταται δικαστική απόφαση, έτσι ώστε η διοίκηση όχι μόνο να εκπληρώνει το εκ του Συντάγματος και της ΕΣΔΑ καθήκον της για συμμόρφωση προς τις δικαστικές αποφάσεις, αλλά να αποφεύγει την σώρευση των τόκων υπερημερίας και των προστίμων μη συμμόρφωσης.
- Πέραν των ανωτέρω θα μπορούσαν να εξετασθούν και εναλλακτικοί τρόποι εξόφλησης χρηματικών οφειλών δημοσίων φορέων έναντι πολιτών και επιχειρήσεων (π.χ. μέσω αντιπαροχής) ειδικά στην περίπτωση χρηματικών απαιτήσεων χαμηλής οικονομικής αξίας, εφόσον, βεβαίως, κάτι τέτοιο θα το αποδεχόταν ο δικαιούχος. Ενδεικτικά, στην περίπτωση Δήμων η αντιπαροχή θα μπορούσε να αφορά την παροχή καρτών ελεγχόμενης στάθμευσης, εισιτηρίων για πολιτιστικές εκδηλώσεις του Δήμου ή άλλες παροχές για τις οποίες κανονικά οι ενδιαφερόμενοι καλούνται να καταβάλουν κάποιο οικονομικό αντίτιμο. Θα μπορούσε, επίσης, να εξετασθεί η δυνατότητα παροχής άλλων προνομίων, όπως, για παράδειγμα, στην περίπτωση δικαιούχων οικονομικών απαιτήσεων που κατοικούν στον οφειλέτη Δήμο, η απαλλαγή τους από την καταβολή μη ανταποδοτικών τελών ή φόρων για ένα συγκεκριμένο χρονικό διάστημα, διά της προσωρινής, μέχρις εξόφλησης, εξάλειψης της σχετικής απαίτησης των Δήμων εις βάρος τους. Σημειώνεται ότι οι τρόποι αυτοί εξόφλησης ισχύουν εδώ και χρόνια σε πολλές χώρες της ΕΕ, κυρίως σε ΟΤΑ.
- Πιστή τήρηση των διατάξεων για την αποσβεστική προθεσμία εντός της οποίας πρέπει να βεβαιώνονται ταμειακά οι οφειλές των δημοσίων φορέων, κατά συμμόρφωση προς την πάγια νομολογία του Συμβουλίου της Επικρατείας.
- Τήρηση από τα αρμόδια τμήματα (π.χ. Δικαστικά Τμήματα των Δ.Ο.Υ. κλπ) των αρχών της αναλογικότητας και της χρηστής διοίκησης, κατά την λήψη των μέτρων αναγκαστικής κατάσχεσης, καθώς και για την ορθή εφαρμογή των διατάξεων περί χορήγησης αποδεικτικού φορολογικής ενημερότητας.
- Πρόβλεψη εναλλακτικών τρόπων εξόφλησης των οφειλετών του Δημοσίου, πέραν της χρηματικής καταβολής.
- Επανεξέταση της ποινικής απαξίας της μη εμπρόθεσμης καταβολής ληξιπρόθεσμων οφειλών προς το Δημόσιο ή, πάντως, αύξηση των ποσών, η μη αποπληρωμή των οποίων θα θεωρείται ποινικό αδίκημα.
- Κατάργηση της εξαίρεσης από την δυνατότητα υπαγωγής σε ρύθμιση των ληξιπρόθεσμων οφειλών για τους οφειλέτες που έχουν καταδικασθεί ή έχει ασκηθεί κατά αυτών ποινική δίωξη για φοροδιαφυγή.

- Παροχή ουσιαστικών διευκολύνσεων στις επιχειρήσεις που έχουν πληγεί από την οικονομική κρίση μέσω ρυθμίσεων, των οποίων οι προϋποθέσεις υπαγωγής να μην είναι απαγορευτικές και τα ευεργετικά τους αποτελέσματα να μην μπορούν να αρθούν οποτεδήποτε από το Δημόσιο (μέσω συμψηφισμού ή αναγκαστικής εκτέλεσης), εφόσον ο επιχειρηματίας είναι απολύτως συνεπής στη ρύθμιση.
- Άμεση έκδοση της προβλεπόμενης στην παράγραφο 5 του άρθρου 83 ΚΕΔΕ απόφασης του Υπουργού Οικονομικών περί εξαιρέσης μη ληξιπρόθεσμων οφειλών από το συμψηφισμό.
- Εξαιρέση από τον αυτεπάγγελτο συμψηφισμό περιπτώσεων, στις οποίες η οφειλή προέρχεται από σύμβαση και όταν αιτιολογημένα δεν υφίσταται κίνδυνος ζημίας του Δημοσίου.
- Συμψηφισμός, υπό προϋποθέσεις, φορολογικών και άλλων οικονομικών υποχρεώσεων έναντι του «στενού» δημόσια τομέα, με βέβαιες και εκκαθαρισμένες απαιτήσεις του οφειλέτη σε βάρος φορέων της τοπικής αυτοδιοίκησης αλλά και του ευρύτερου δημόσιου τομέα.
- Θέσπιση σταθερού και απλού φορολογικού νομοθετικού πλαισίου.
- Λήψη μέτρων για την διασφάλιση της διαφάνειας και την καταπολέμηση της διαφθοράς.