

των Αικατερίνης Δ. Μπεσίνη,
Γεωργίας Κ. Τσούλου,
Θεόδωρου Ι. Σκουζού,
δικηγόρων*

Δέσμευση & κατάσχεση τραπεζικών λογαριασμών και καταθέσεων από τη φορολογική αρχή

διάγραμμα ύλης

A. Ως μέτρο διασφάλισης των οφειλών προς το Δημόσιο (άρθρο 46 Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας)	163
Πρόσωπα, σε βάρος των οποίων επιβάλλεται η δέσμευση των λογαριασμών κ.λπ.	165
Περιπτώσεις μη εφαρμογής των μέτρων	166
Διαδικασία εφαρμογής των μέτρων	167
Ενδικοφανής προσφυγή και αίτημα αναστολής εφαρμογής των μέτρων	168
Περιπτώσεις ολικής ή μερικής άρσης των μέτρων	168
B. Ως μέτρο αναγκαστικής είσπραξης	171
Επίδοση ατομικής ειδοποίησης καταβολής οφειλής / υπερημερίας (άρθρο 47 ΚΦΔ)	171
Αναγκαστική εκτέλεση (άρθρο 48 ΚΦΔ)	172
Διατάξεις ΚΕΔΕ (άρθρο 30 ΚΕΔΕ)	172
Γ. Λήψη μέτρων σε περίπτωση υπόνοιας καταδολίευσης (άρθρο 49 ΚΦΔ)	172
Δ. Δήμευση καταθέσεων από το Ελληνικό Δημόσιο (Ποινικές προεκτάσεις αρ.1-6 Ν.4312/2014)	173
Σχόλιο	175

Δ Α. Ως μέτρο διασφάλισης των οφειλών προς το Δημόσιο (άρθρο 46 Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας)

1. Προκειμένου να διασφαλίσει την είσπραξη φόρων, η Φορολογική Διοίκηση μπορεί σε επείγουσες περιπτώσεις ή
 - για να αποτραπεί επικείμενος κίνδυνος για την είσπραξη των φόρων,
 - να προβαίνει πριν τη λήξη της προθεσμίας καταβολής της οφειλής και χωρίς δικαστική απόφαση, αλλά βάσει ενός εκ των εκτελεστών τίτλων που αναφέρει ο Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας – εφεξής ΚΦΔ- (άρθρο 45)¹, στη συντηρητική κα-

* Δικηγόροι και συνεργάτες της δικηγορικής εταιρείας "Ίάσων Σκουζός & Συνεργάτες" (www.taxlaw.gr)

¹ Εκτελεστοί τίτλοι από το νόμο είναι: α) στην περίπτωση άμεσου προσδιορισμού φόρου, ο προσδιορισμός του φόρου, όπως προκύπτει ταυτόχρονα με την υποβολή της δήλωσης, β) στην περίπτωση διοικητικού προσ-

τάσχεση κινητών, ακινήτων, εμπραγμάτων δικαιωμάτων επ' αυτών, απαιτήσεων και γενικά όλων των περιουσιακών στοιχείων του οφειλέτη του Δημοσίου, είτε βρίσκονται στα χέρια του είτε στα χέρια τρίτου, συνεπώς και τραπεζικών λογαριασμών του οφειλέτη.

Η συντηρητική κατάσχεση τρέπεται αυτοδίκαια σε αναγκαστική με την πάροδο της νόμιμης προθεσμίας καταβολής της οφειλής και έχει τις συνέπειες της αναγκαστικής κατάσχεσης από το χρόνο της εγγραφής της (εν προκειμένω, τη συνέπεια της απαγόρευσης εξόφλησης από την τράπεζα/πιστωτικό ίδρυμα της κατασχεμένης απαίτησης ή συμψηφισμού της με μεταγενέστερη απαίτηση και εν γένει απόδοσης στον οφειλέτη ή διάθεσης σε τρίτους του υπό κατάσχεση περιεχομένου του τραπεζικού λογαριασμού).

Με τις ίδιες ως άνω προϋποθέσεις η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβαίνει στη λήψη των προβλεπόμενων στον ΚΠολΔ ασφαλιστικών μέτρων (άρα, και της συντηρητικής κατάσχεσης) ακόμα και πριν από την απόκτηση εκτελεστού τίτλου, με προσωρινή διαταγή κατ' ανάλογη εφαρμογή του άρθρου 691 ΚΠολΔ. Τα μέτρα αυτά διατάσσονται από τον Πρόεδρο του Διοικητικού Πρωτοδικείου της έδρας του οργάνου της Φορολογικής Διοίκησης, χωρίς να απαιτείται προηγούμενη κλήτευση του φορολογουμένου.

2. Περαιτέρω, σε περιπτώσεις που η Φορολογική Διοίκηση διαπιστώνει τις παραβάσεις της φοροδιαφυγής (άρθρο 55 παρ. 1, περιπτώσεις β', γ' δ' και ε' ΚΦΔ)
 - λόγω μη απόδοσης, ανακριβούς απόδοσης, συμψηφισμού, έκπτωσης ή διακράτησης ΦΠΑ και παρακρατούμενων και επιρριπτόμενων φόρων, τελών ή εισφορών, καθώς και λόγω μη υποβολής δήλωσης ή υποβολής ανακριβούς δήλωσης με σκοπό τη μη πληρωμή των παραπάνω φόρων, τελών ή εισφορών, ή λόγω είσπραξης επιστροφής των παραπάνω φόρων από τη Φορολογική Διοίκηση μετά από παραπλάνησή της με την παράσταση ψευδών γεγονότων ως αληθινών ή με αθέμιτη παρασιώπηση ή απόκρυψη αληθινών γεγονότων², των παραβάσεων ανερχομένων αθροιστικά άνω του ποσού των € 150.000, ή
 - λόγω έκδοσης πλαστών φορολογικών στοιχείων, νόθευσης φορολογικών στοιχείων ή έκδοσης εικονικών φορολογικών στοιχείων και αποδοχής αυτών, εφόσον η αξία των συναλλαγών των φορολογικών στοιχείων υπερβαίνει αθροιστικά το ποσό των € 300.000,

διορισμού φόρου, η πράξη προσδιορισμού του φόρου που κοινοποιείται στο φορολογούμενο, στην περίπτωση εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου, η πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού του φόρου, δ) στην περίπτωση διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου η πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, ε) στην περίπτωση προληπτικού προσδιορισμού του φόρου η πράξη προληπτικού προσδιορισμού του φόρου, στ) σε περίπτωση έκδοσης οριστικής δικαστικής απόφασης η απόφαση αυτή όπως κοινοποιείται στον φορολογούμενο και ζ) σε περίπτωση καταλογισμού τόκων και προστίμων, οι αντίστοιχες πράξεις.

² Για την εφαρμογή της περίπτωσης αυτής και σύμφωνα με τα όσα ορίζονται στο άρθρο 55 παρ. περίπτωση β' εδάφιο 2°, ως μη απόδοση, ανακριβής απόδοση, συμψηφισμός, έκπτωση ή διακράτηση θεωρείται η μη απόδοση, ανακριβής απόδοση, συμψηφισμός, έκπτωση ή διακράτηση, για κάθε φορολογικό έτος ή διαχειριστική περίοδο και για καθεμία φορολογία, τουλάχιστον 10.000,00€, εφόσον πρόκειται για φυσικά πρόσωπα ή υπόχρεους τήρησης απλογραφικών βιβλίων και τουλάχιστον 60.000,00€, εφόσον πρόκειται για υπόχρεους τήρησης διπλογραφικών βιβλίων.

μπορεί, βάσει ειδικής έκθεσης ελέγχου, να επιβάλει σε βάρος του παραβάτη προληπτικά ή διασφαλιστικά του δημοσίου συμφέροντος μέτρα άμεσου και επείγοντος χαρακτήρα (συγκεκριμένα, μπορεί να μην παραλαμβάνει και να μην χορηγεί έγγραφα που απαιτούνται για τη μεταβίβαση περιουσιακών στοιχείων) και παράλληλα δεσμεύει το 50% των καταθέσεων, των πάσης φύσεως λογαριασμών (όπως ιδίως των κοινών, υφιστάμενων ή νέων) και χρηματικών παρακαταθηκών και του χρηματικού περιεχομένου των θυριδών του παραβάτη στα λειτουργούντα στην Ελλάδα πιστωτικά ιδρύματα και στο Ταμείο Παρακαταθηκών και Δανείων, ενώ δεσμεύει το μη χρηματικό περιεχόμενο θυριδών και τις μη χρηματικές παρακαταθήκες στο σύνολό τους. Σύμφωνα με τις διατάξεις της πολ. 1282/31.12.2013 και της πολ. 1038/30.01.2015, δια της οποίας τροποποιήθηκε και συμπληρώθηκε η πρώτη ως άνω πολ., τα ως άνω μέτρα επιβάλλονται άμεσα σε βάρος του παραβάτη σε κάθε περίπτωση που η Φορολογική Διοίκηση διαπιστώνει, κατά τον φορολογικό έλεγχο, παραβάσεις φοροδιαφυγής κατά τα ανωτέρω και ανεξαρτήτως των χρηματικών ορίων που τίθενται στο 2^ο εδάφιο της περίπτωσης β' της παραγράφου 1 του άρθρου 55 ΚΦΔ (ίδια υποσημείωση 2), καθώς και του χρόνου στον οποίο ανάγεται η οικεία φορολογική οφειλή ή που διαπράττεται η οικεία παράβαση.

Από τη ρύθμιση καταλαμβάνονται και υποθέσεις, για τις οποίες έχουν μεν συνταχθεί ειδικές εκθέσεις ελέγχου σύμφωνα με το άρθρο 14 παρ. 1 Ν.2523/1997 μέχρι 31.12.2013, αλλά δεν έχουν ληφθεί τα προβλεπόμενα μέτρα μέχρι την ημερομηνία αυτή.

» Πρόσωπα σε βάρος των οποίων επιβάλλεται η δέσμευση των λογαριασμών κ.λπ.

Η κατά τα ανωτέρω δέσμευση των λογαριασμών κ.λπ. επιβάλλεται σωρευτικά σε βάρος των ομορρυθμών εταίρων προσωπικών εταιριών, καθώς και σε βάρος κάθε προσώπου εντεταλμένου από οποιαδήποτε αιτία στη διοίκηση ή διαχείριση ή εκπροσώπηση οποιοδήποτε νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, από την τέλεση της παράβασης και εφεξής, ανεξάρτητα αν έχουν αποβάλει την ιδιότητα αυτή (στην περίπτωση οποιασδήποτε παράβασης φοροδιαφυγής της πρώτης ως άνω ομάδας παραβάσεων), και κατά την τέλεση αυτής (στην περίπτωση οποιασδήποτε παράβασης φοροδιαφυγής της δεύτερης ως άνω ομάδας παραβάσεων).

Από τη ρύθμιση, καθώς και από όλα τα αναφερόμενα παρακάτω σχετικά, καταλαμβάνονται και υποθέσεις, για τις οποίες έχουν μεν συνταχθεί ειδικές εκθέσεις ελέγχου σύμφωνα με το άρθρο 14 παρ. 1 Ν.2523/1997 μέχρι την 31.12.2013, αλλά δεν έχουν ληφθεί τα προβλεπόμενα μέτρα μέχρι την ημερομηνία αυτή.

Ειδικότερα, η δέσμευση των λογαριασμών κ.λπ. επιβάλλεται σωρευτικά εφόσον οι διαπιστούμενες παραβάσεις του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας υπερβαίνουν το τιθέμενο ποσό (των 150.000,00€ και των 300.000,00€ κατά περίπτωση, ως αναφέρεται ανωτέρω) σε βάρος των παραβατών νομικών προσώπων ή νομικών οντοτήτων και σε βάρος νομικών ή φυσικών προσώπων ή οντοτήτων που έχουν ή είχαν μία από τις παρακάτω ιδιότητες από την τέλεση οποιασδήποτε παράβασης φοροδιαφυγής της πρώτης ως άνω ομάδας παραβάσεων και μέχρι την επιβολή των μέτρων, ανεξάρτητα εάν κατά την επιβολή των μέτρων έχουν αποβάλει την ιδιότητα αυτή με οποιοδήποτε τρόπο ή για οποιαδήποτε αιτία, και προκειμένου:

- α) Για ημεδαπές Ανώνυμες Εταιρείες, στους πρόεδρους και αντιπροέδρους των ΔΣ, στους διευθύνοντες, εντεταλμένους, συμπράττοντες συμβούλους, στους διοικητές, στους γενικούς διευθυντές, στους διευθυντές, καθώς και γενικά σε κάθε πρόσωπο εντεταλμένο είτε άμεσα από το νόμο είτε από ιδιωτική βούληση είτε με δικαστική απόφαση είτε από οποιαδήποτε αιτία στη διοίκηση ή διαχείριση ή εκπροσώπηση αυτών. Αν ελλείπουν όλα τα παραπάνω πρόσωπα, τα μέτρα επιβάλλονται στα μέλη των ΔΣ των εταιρειών αυτών.
- β) Για ΟΕ και ΕΕ στους ομόρρυθμους εταίρους και στους διαχειριστές αυτών, ως και εν γένει σε κάθε πρόσωπο εντεταλμένο, είτε άμεσα από το νόμο, είτε από ιδιωτική βούληση, είτε με δικαστική απόφαση, είτε από οποιαδήποτε αιτία, στη διοίκηση ή διαχείριση ή εκπροσώπηση αυτών.
- γ) Για ΕΠΕ και ΙΚΕ στους διαχειριστές αυτών, ως και εν γένει σε κάθε πρόσωπο εντεταλμένο, είτε άμεσα από το νόμο, είτε από ιδιωτική βούληση, είτε με δικαστική απόφαση, είτε από οποιαδήποτε αιτία, στη διοίκηση ή διαχείριση ή εκπροσώπηση αυτών και, όταν αυτοί ελλείπουν ή απουσιάζουν, σε κάθε εταίρο.
- δ) Για συνεταιρισμούς και ενώσεις αυτών, στους προέδρους, στους αντιπροέδρους, στους γραμματείς, στους ταμίες, ως και εν γένει σε κάθε πρόσωπο εντεταλμένο είτε άμεσα από το νόμο, είτε από ιδιωτική βούληση, είτε με δικαστική απόφαση, είτε από οποιαδήποτε αιτία στη διοίκηση ή διαχείριση ή εκπροσώπηση αυτών.
- ε) Για νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες εκτός των παραπάνω περιπτώσεων, στους εκπροσώπους αυτών καθώς και εν γένει σε κάθε πρόσωπο εντεταλμένο είτε άμεσα από το νόμο είτε από ιδιωτική βούληση είτε με δικαστική απόφαση είτε από οποιαδήποτε αιτία στη διοίκηση ή διαχείριση ή εκπροσώπηση αυτών.

Η ίδια δέσμευση των λογαριασμών κ.λπ. επιβάλλεται σωρευτικά, εφόσον οι διαπιστούμενες παραβάσεις του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας υπερβαίνουν το τιθέμενο ποσό (των 150.000,00€ και των 300.000,00€ κατά περίπτωση, ως αναφέρεται ανωτέρω) και σε όλα τα πρόσωπα που είχαν μία από τις παραπάνω ιδιότητες κατά την τέλεση οποιασδήποτε παράβασης φοροδιαφυγής της δεύτερης ως άνω ομάδας παραβάσεων.

Δεν επιβάλλεται όμως στους εκκαθαριστές και στους διορισθέντες με δικαστική απόφαση ως μέλη προσωρινών διοικήσεων, εκτός αν η φοροδιαφυγή που τελέστηκε κατά το χρόνο άσκησης των καθηκόντων τους, αθροιστικά λαμβανόμενη, υπερβαίνει τα παραπάνω όρια.

Υ) Περιπτώσεις μη εφαρμογής των μέτρων

Τα μέτρα δεν επιβάλλονται στους παραβάτες λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων, εφόσον η εικονικότητα ανάγεται αποκλειστικά στο πρόσωπο του εκδότη, εκτός εάν από τα πραγματικά περιστατικά αποδεικνύεται η γνώση του λήπτη περί της εικονικότητας των στοιχείων.

Παράλληλα, απαγορεύεται η δέσμευση των παρακάτω ποσών:

- α) ποσά μισθών ή συντάξεων, ποσά αποζημιώσεων απολυομένων που καταβάλλονται σύμφωνα με την κείμενη νομοθεσία, ποσά κοινωνικού μερίσματος και οποιωνδήποτε επιδομάτων και εν γένει παροχών που καταβάλλονται από Οργανισμούς, Ασφαλιστικά Ιδρύματα ή άλλους φορείς του Δημοσίου, τα οποία κατατίθενται στους οικείους

- λογαριασμούς φυσικών προσώπων, καθώς και ποσά που είναι ακατάσχετα σύμφωνα με τις διατάξεις περί Κ.Ε.Δ.Ε.,
- β) ποσά που καταβάλλονται με χρέωση των τηρούμενων, εκ μέρους του παραβάτη ή εκ μέρους των προσώπων των νομικών μορφών που εξειδικεύονται ανωτέρω, λογαριασμών σε αντίστοιχη πίστωση λογαριασμών του Δημοσίου και των ασφαλιστικών ταμείων για την εκπλήρωση φορολογικών και ασφαλιστικών υποχρεώσεων του παραβάτη,
- γ) ποσά που προορίζονται για την έκδοση τραπεζικών επιταγών, εκ μέρους του παραβάτη ή εκ μέρους των προσώπων των νομικών μορφών που εξειδικεύονται ανωτέρω, σε διαταγή Ελληνικού Δημοσίου και Φορέων Κοινωνικής Ασφάλισης, αποκλειστικά και μόνο για την καταβολή φορολογικών και ασφαλιστικών υποχρεώσεων του παραβάτη,
- δ) αποδοχές εργαζομένων, όπως ιδίως μισθούς και αποζημιώσεις απολυομένων, και ασφαλιστικές εισφορές που καταβάλλονται από τον παραβάτη με χρέωση των τηρούμενων εκ μέρους του λογαριασμών σε αντίστοιχη πίστωση των συνδεδεμένων με αυτούς λογαριασμών:
- i) των δικαιούχων μισθωτών που συνδέονται με αυτόν με σύμβαση παροχής εξαρτημένης εργασίας και
- ii) των Φορέων Κοινωνικής Ασφάλισης, υπό την προϋπόθεση υποβολής κάθε φορά της τελευταίας υποχρεωτικής, βάσει των σχετικών διατάξεων, δήλωσης Φ.Μ.Υ. και κατάστασης εργοδοτικών εισφορών,
- ε) λογαριασμοί μεσεγγύησης συνεταιριστικών οργανώσεων που δημιουργήθηκαν σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 7 του άρθρου 5 της αριθ. πολ.1066/2.4.2013 (Φ.Ε.Κ. 753/Β/2.4.2013) απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών καθώς και της παραγράφου 2 της αριθ. πολ.1088/1.4.2014 (Φ.Ε.Κ. 835/Β'/4.4.2014) απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών και κάθε άλλης όμοιας,
- στ) εφόσον ο παραβάτης έχει κατά του Δημοσίου μη εκκωρηθείσα ανταπείτηση, η οποία είναι τουλάχιστον ίση με το συνολικά προσδιορισθέν ποσό των οικείων κύριων και προσθέτων φόρων, τελών και εισφορών μετά των προσουξήσεων, τόκων και προστίμων ή των οικείων προστίμων, η οποία μπορεί να προταθεί για συμψηφισμό, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας και τα οριζόμενα στο άρθρο 83 ΚΕΔΕ. Στην περίπτωση αυτή ενημερώνονται άμεσα οι αρμόδιες υπηρεσίες, ώστε να μην καταβληθεί το οφειλόμενο ποσό στον παραβάτη ή να μην γίνει δεκτή τυχόν εκχώρηση της απαίτησης από τον παραβάτη σε τρίτο πρόσωπο. Για την απόδειξη της μη εκχώρησης της απαίτησης υποβάλλεται από τον παραβάτη πλέον των ανωτέρω και σχετική υπεύθυνη δήλωση.

Τα οριζόμενα στις ως άνω περιπτώσεις α', β', γ', δ' και ε' καταλαμβάνουν και τις περιπτώσεις για τις οποίες έχουν εφαρμοστεί μέτρα διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου σε περίπτωση φοροδιαφυγής με προϊσχύουσες του ισχύοντος ΚΦΔ, όπως ισχύει, διατάξεις.

Διαδικασία εφαρμογής των μέτρων

Για την εφαρμογή των ως άνω μέτρων συντάσσεται άμεσα, από την αρμόδια για την έκδοση των οικείων των μέτρων πράξεων προσδιορισμού των φόρων, τελών και εισφορών ή των πράξεων επιβολής προστίμων φορολογική αρχή, πράξη επιβολής μέτρων δια-

σφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου, σύμφωνα με την Ειδική Έκθεση Ελέγχου. Η ως άνω φορολογική αρχή καταχωρεί την πράξη αυτή αυθημερόν στο ηλεκτρονικό σύστημα TAXIS, προκειμένου να ενημερωθούν όλες οι φορολογικές αρχές, τη γνωστοποιεί αυθημερόν με ηλεκτρονικό ταχυδρομείο και εγγράφως στη Δ/νση Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης (ΔΗΛΕΔ), προκειμένου να απαγορευθεί η χορήγηση ηλεκτρονικού πιστοποιητικού ΕΝ.Φ.Ι.Α., (μέχρι την υλοποίηση αυτής της λειτουργίας μηχανογραφικά), στη Δ/νση Ελέγχων του Υπουργείου Οικονομικών με αντίγραφο της σχετικής Ειδικής Έκθεσης Ελέγχου, στο Ταμείο Παρακαταθηκών και Δανείων και στην Τράπεζα της Ελλάδος, η οποία υποχρεούται να ενημερώσει σχετικά τα λειτουργούντα στην Ελλάδα πιστωτικά ιδρύματα. Η ως άνω πράξη κοινοποιείται σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις, με αντίγραφο της σχετικής Ειδικής Έκθεσης Ελέγχου, στον παραβάτη και στα λοιπά υπόχρεα πρόσωπα. Η αρμόδια για την εφαρμογή των μέτρων φορολογική αρχή οφείλει ταυτόχρονα ή εντός αποκλειστικής προθεσμίας δεκαπέντε (15) ημερών από την εφαρμογή των μέτρων να επιδίδει με απόδειξη στον παραβάτη και στα λοιπά υπόχρεα πρόσωπα, κλήση προς επιγενόμενη ακρόαση για τις διαπιστώσεις που καταγράφηκαν στην Ειδική Έκθεση Ελέγχου, κατ'εφαρμογή των σχετικών διατάξεων του Ν.2690/1999 («Κύρωση του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις» (Φ.Ε.Κ. 97/Α'/17.5.1999), όπως ισχύουν»).

Ι Ενδικοφανής προσφυγή και αίτημα αναστολής εφαρμογής των μέτρων

Κατά της πράξης διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου ο παραβάτης, καθώς και τα λοιπά προαναφερθέντα πρόσωπα, μπορούν να υποβάλουν ενδικοφανή προσφυγή (άρθρο 63 ΚΦΔ). Η προθεσμία για την άσκησή της και η άσκησή της δεν αναστέλλουν την εφαρμογή των μέτρων, όμως ο οφειλέτης έχει δικαίωμα να υποβάλει, ταυτόχρονα με την ενδικοφανή προσφυγή, και αίτημα αναστολής της εφαρμογής τους.

Η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης δύναται να αναστείλει εν όλω ή εν μέρει την εφαρμογή των μέτρων, μέχρι την κοινοποίηση της απόφασής της, μόνο στην περίπτωση κατά την οποία η εφαρμογή τους θα είχε ως συνέπεια ανεπανόρθωτη βλάβη για τον αιτούντα.

Η προθεσμία για την άσκηση προσφυγής και η άσκησή της κατά των αποφάσεων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης επί της πράξης επιβολής των μέτρων διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου ή επί των πράξεων προσδιορισμού των οικείων φόρων, τελών, εισφορών ή των πράξεων επιβολής προστίμων δεν αίρουν την εφαρμογή των μέτρων.

Σε περίπτωση αναστολής εφαρμογής των μέτρων ή ακύρωσης εν όλω ή εν μέρει ή τροποποίησης της πράξης επιβολής των μέτρων διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου, η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης ενημερώνει με ηλεκτρονικό ταχυδρομείο και εγγράφως τη Διεύθυνση Ελέγχων του ΥΠΟΙΚ, το Ταμείο Παρακαταθηκών και Δανείων και την Τράπεζα της Ελλάδος, η οποία υποχρεούται να ενημερώσει σχετικά τα λειτουργούντα στην Ελλάδα πιστωτικά ιδρύματα.

Ι Περιπτώσεις ολικής ή μερικής άρσης των μέτρων

Η δέσμευση των τραπεζικών λογαριασμών κ.λπ. αίρεται:

α) σε περίπτωση μη αμφισβήτησης των οικείων των μέτρων πράξεων από τον παραβάτη,

μετά την καταβολή τουλάχιστον του σαράντα τοις εκατό (40%) του συνολικά προσδιορισθέντος ποσού των οικείων κύριων και προσθέτων φόρων, τελών και εισφορών μετά των προσαυξήσεων, τόκων και προστίμων ή των οικείων προστίμων. Αντί της καταβολής του ανωτέρω ποσού ο παραβάτης δύναται να καταθέσει στην αρμόδια φορολογική αρχή ανέκκλητη, ανεπιφύλακτη και με παραίτηση του δικαιώματος διζήσεως και διαίρεσεως εγγυητική επιστολή υπέρ του Δημοσίου, για το σαράντα τοις εκατό (40%) του συνολικά προσδιορισθέντος ποσού των οικείων κύριων και προσθέτων φόρων, τελών και εισφορών μετά των προσαυξήσεων, τόκων και προστίμων ή των οικείων προστίμων, προσαυξημένου με τις επιβαρύνσεις εξαμήνου, που εκδίδεται από πιστωτικό ίδρυμα ή άλλο νομικό πρόσωπο που λειτουργεί νόμιμα στα Κ.Μ. της Ευρωπαϊκής Ένωσης και έχει σύμφωνα με την ισχύουσα νομοθεσία το δικαίωμα αυτό, διάρκειας δώδεκα (12) μηνών. Η εγγυητική επιστολή καταπίπτει υπέρ του Δημοσίου μετά την πάροδο έξι (6) μηνών από την κατάθεσή της. Σε περίπτωση καταβολής του οικείου ποσού πριν την πάροδο έξι (6) μηνών αυτή επιστρέφεται στον παραβάτη εν όλω ή εν μέρει, κατά περίπτωση,

- β) σε περίπτωση αμφισβήτησης των οικείων των μέτρων πράξεων από τον παραβάτη, μετά την καταβολή τουλάχιστον του πενήντα τοις εκατό (50%) του συνολικά προσδιορισθέντος ποσού των οικείων κύριων και προσθέτων φόρων, τελών και εισφορών μετά των προσαυξήσεων, τόκων και προστίμων ή των οικείων προστίμων. Αντί της καταβολής του ανωτέρω ποσού ο παραβάτης δύναται να καταθέσει στην αρμόδια φορολογική αρχή ανέκκλητη, ανεπιφύλακτη και με παραίτηση του δικαιώματος διζήσεως και διαίρεσεως εγγυητική επιστολή υπέρ του Δημοσίου, για το πενήντα τοις εκατό (50%) του συνολικά προσδιορισθέντος ποσού των οικείων κύριων και προσθέτων φόρων, τελών και εισφορών μετά των προσαυξήσεων, τόκων και προστίμων ή των οικείων προστίμων, προσαυξημένου με τις επιβαρύνσεις τετραμήνου, που εκδίδεται από πιστωτικό ίδρυμα ή άλλο νομικό πρόσωπο που λειτουργεί νόμιμα στα Κ.Μ. της Ευρωπαϊκής Ένωσης και έχει σύμφωνα με την ισχύουσα νομοθεσία το δικαίωμα αυτό, διάρκειας οκτώ (8) μηνών.

Η εγγυητική επιστολή καταπίπτει, εφόσον συντρέχει περίπτωση, εν όλω ή εν μέρει υπέρ του Δημοσίου, ή άλλως επιστρέφεται στον παραβάτη μετά την έκδοση των αποφάσεων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης επί των ενδικοφανών προσφυγών κατά των οικείων των μέτρων πράξεων, οι οποίες αποφαίνονται επί της ουσίας, ή την πάροδο άπρακτης προθεσμίας έκδοσης αυτών.

Σημειώνεται ότι όλα τα μέτρα διασφάλισης του δημοσίου συμφέροντος (ήτοι πέραν της δέσμευσης του 50% των καταθέσεων και η μη παραλαβή και μη χορήγηση εγγράφων που απαιτούνται για τη μεταβίβαση περιουσιακών στοιχείων, δέσμευση του 100% του μη χρηματικού περιεχομένου θυρίδων και μη χρηματικών παρακαταθηκών), αίρονται υποχρεωτικά στο σύνολό τους:

- α) με την καταβολή ποσού πάνω από το εβδομήντα τοις εκατό (70%) του συνολικά προσδιορισθέντος ποσού των οικείων κύριων και προσθέτων φόρων, τελών και εισφορών μετά των προσαυξήσεων, τόκων και προστίμων ή των οικείων προστίμων. Αντί της καταβολής του ανωτέρω ποσού ο παραβάτης δύναται να καταθέσει στην αρμόδια φορολογική αρχή ανέκκλητη, ανεπιφύλακτη και με παραίτηση του δικαιώματος διζή-

σεως και διαιρέσεως εγγυητική επιστολή υπέρ του Δημοσίου, για το εβδομήντα τοις εκατό (70%) του συνολικά προσδιορισθέντος ποσού των οικείων κύριων και προσθέτων φόρων, τελών και εισφορών μετά των προσαυξήσεων, τόκων και προστίμων ή των οικείων προστίμων, προσαυξημένου με τις επιβαρύνσεις τριμήνου, που εκδίδεται από πιστωτικό ίδρυμα ή άλλο νομικό πρόσωπο που λειτουργεί νόμιμα στα Κ.Μ. της Ευρωπαϊκής Ένωσης και έχει σύμφωνα με την ισχύουσα νομοθεσία το δικαίωμα αυτό, διάρκειας έξι (6) μηνών. Η εγγυητική επιστολή καταπίπτει, μετά την πάροδο τριών (3) μηνών από την κατάθεσή της. Σε περίπτωση καταβολής του οικείου ποσού πριν την πάροδο τριών (3) μηνών αυτή επιστρέφεται στον παραβάτη εν όλω ή εν μέρει, κατά περίπτωση,

- β) εφόσον παύουν να υφίστανται οι προϋποθέσεις εφαρμογής τους, λόγω έκδοσης απόφασης από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης που ακυρώνει για λόγους ουσίας ή τροποποιεί τις οικείες των μέτρων πράξεις προσδιορισμού των φόρων, τελών, εισφορών ή επιβολής προστίμων ή κατόπιν οριστικής απόφασης του διοικητικού δικαστηρίου που ακυρώνει για λόγους ουσίας ή τροποποιεί τις οικείες αποφάσεις της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης επί των ως άνω πράξεων,
- γ) μετά την πάροδο πέντε (5) ετών από την έκδοση των οικείων των μέτρων πράξεων προσδιορισμού των φόρων, τελών, εισφορών ή επιβολής προστίμων.

Στις περιπτώσεις ένταξης των οικείων των μέτρων φορολογικών οφειλών του παραβάτη σε πρόγραμμα ρύθμισης ή διευκόλυνσης τμηματικής καταβολής σε δόσεις ή υπαγωγής αυτών σε συμφωνία δικαστικά επικυρωμένη και μετά την καταβολή δόσεων, οι οποίες δεν μπορεί να είναι λιγότερες από το 1/4 του αριθμού των αρχικά προβλεπόμενων δόσεων, αίρεται περιοριστικά και μόνο το μέτρο της δέσμευσης του 50% των καταθέσεων, λογαριασμών κλπ. Το εν λόγω μέτρο αναβιώνει άμεσα σε περίπτωση που η ρύθμιση ή διευκόλυνση τμηματικής καταβολής παύει να ισχύει σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις ή η δικαστικά επικυρωμένη συμφωνία ανατρέπεται αυτοδίκαια ως προς το Δημόσιο ή συντρέχουν οι ουσιαστικές προϋποθέσεις για να κινηθεί από αυτό η διαδικασία εξώδικης ή δικαστικής ανατροπής της, ανεξάρτητα από την έναρξη αυτής.

Επίσης, το μέτρο της δέσμευσης λογαριασμών και καταθέσεων δύναται να αρθεί στο σύνολό του, εφόσον η είσπραξη της οικείας των μέτρων φορολογικής οφειλής έχει διασφαλιστεί πλήρως με οποιονδήποτε τρόπο προβλέπεται στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας και στον Κώδικα Εισπράξεως Δημοσίων Εσόδων ή άλλες διατάξεις.

Ομοίως τα μέτρα αυτά αίρονται σε περίπτωση ασφαλιστικής εκκαθάρισης ή πτώχευσης ασφαλιστικής επιχείρησης του ν.δ.400/1970 (Φ.Ε.Κ. 10/Α'/17.1.1970), όπως ισχύει, αποκλειστικά και μόνο για τα περιουσιακά της στοιχεία τα οποία έχουν δεσμευθεί και χαρακτηρισθεί ως ασφαλιστική τοποθέτηση από την Επιτροπή Πιστωτικών και Ασφαλιστικών Θεμάτων της Τράπεζας της Ελλάδος.

Κατ' εξαίρεση των ως άνω οριζομένων, σε περιπτώσεις εφαρμογής των διατάξεων περί δεσμεύσεως καταθέσεων και λογαριασμών, όπως ιδίως επί λογαριασμών του παραβάτη, στους οποίους πιστώνονται αποκλειστικά και μόνο χρηματικά ποσά που αφορούν ενδεικτικώς, επενδυτικά ή επιχειρησιακά προγράμματα με βάση την κείμενη νομοθεσία (ΕΣΠΑ, λοιπά συναφή προγράμματα), και προνοιακά επιδόματα, τα οποία εκταμιεύονται σε εκτέλεση των ως άνω προγραμμάτων ή για την καταβολή προνοιακών επιδομάτων στους δικαιούχους-τρίτους, ως και εν γένει επιχορηγήσεις-επιδοτήσεις, κα-

θώς και σε περιπτώσεις που η εφαρμογή των άνω διατάξεων δέσμευσης δυσχεραίνει την περάτωση των διαδικασιών πτώχευσης ή εκκαθάρισης, δύναται να αρθεί το μέτρο της δέσμευσης του πενήντα τοις εκατό (50%) των λογαριασμών αυτών μερικά ή ολικά, κατά περίπτωση, κατόπιν υποβολής κάθε φορά σχετικής αίτησης από τον παραβάτη στην αρμόδια φορολογική αρχή.

Ειδικά, τα μέτρα διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου σε περίπτωση φοροδιαφυγής, που εφαρμόστηκαν με προΐσχύουσες του ΚΦΔ, όπως ισχύει, διατάξεις, αίρονται υποχρεωτικά στο σύνολό τους μετά την πάροδο πέντε (5) ετών από την έναρξη ισχύος του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, ήτοι 1.1.2014. Η ανωτέρω προθεσμία δεν αφηρηριάζεται πριν καταστούν ληξιπρόθεσμες οι οικείες των μέτρων φορολογικές οφειλές, σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις.

► Β. Ως μέτρο αναγκαστικής εισπραξης

Επίδοση ατομικής ειδοποίησης καταβολής οφειλής / υπερημερίας (άρθρο 47 ΚΦΔ)

Σε περίπτωση μη καταβολής των ποσών που αναφέρονται στην πράξη προσδιορισμού του φόρου ή στην πράξη επιβολής προστίμων ή στην πράξη εκκαθάρισης του φόρου μετά την έκδοση οριστικής δικαστικής απόφασης μέχρι την προβλεπόμενη σε αυτά ημερομηνία πληρωμής η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί στον φορολογούμενο ατομική ειδοποίηση καταβολής των οφειλών του που δεν έχουν καταβληθεί εντός των νομίμων προθεσμιών πριν τη διενέργεια οποιασδήποτε πράξης εκτέλεσης σύμφωνα με όσα ορίζονται στον ΚΦΔ.

Σε περίπτωση μη καταβολής των ποσών που αναφέρονται στην ατομική ειδοποίηση εντός 30 ημερών από την κοινοποίηση της ατομικής ειδοποίησης καταβολής οφειλής, η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί στη λήψη μέτρων αναγκαστικής εκτέλεσης σύμφωνα με όσα ορίζονται στον ΚΦΔ. Δεν απαιτείται η κοινοποίηση της ειδοποίησης για την επιβολή κατάσχεσης στις περιπτώσεις κατάσχεσης χρηματικών ποσών ή απαιτήσεων στα χέρια του φορολογουμένου ή τρίτου.

Στην ατομική ειδοποίηση αναγράφονται:

- α) το ονοματεπώνυμο/επωνυμία και τα στοιχεία του φορολογουμένου,
- β) ο ΑΦΜ του φορολογουμένου, εφόσον έχει εκδοθεί,
- γ) η ημερομηνία έκδοσης της ατομικής ειδοποίησης καθώς και παραπομπές στους αντίστοιχους εκτελεστούς τίτλους, συμπεριλαμβανομένων σχετικών προθεσμιών, ημερομηνιών καταβολής και αριθμού δόσεων,
- δ) το είδος και το ποσό των οφειλόμενων φόρων, των τόκων, των προστίμων και η φορολογική περίοδος ή περίοδοι «ή οι φορολογικές υποθέσεις» που αφορούν αυτά, με εξαίρεση αυτά για τα οποία ισχύει νόμιμη ή δικαστική αναστολή πληρωμής,
- ε) η εντολή καταβολής των ποσών αυτών,
- στ) ο τρόπος πληρωμής των ανωτέρω,
- ζ) ο όρος ότι οι τόκοι συνεχίζουν να υπολογίζονται μέχρι την τελική εξόφληση της οφειλής,
- η) ο όρος ότι, αν ο φορολογούμενος δεν προβεί σε εξόφληση εντός 30 ημερών από την κοινοποίηση της ατομικής ειδοποίησης, η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί

σε διαδικασία αναγκαστικής είσπραξης των ποσών που αναφέρονται σε αυτή, εκτός αν ο φορολογούμενος υπαχθεί σε πρόγραμμα ρύθμισης οφειλών εντός 30 ημερών σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 43 ΚΦΔ.

Η ατομική ειδοποίηση κοινοποιείται στον φορολογούμενο σύμφωνα με τα οριζόμενα στον ΚΦΔ.

Τα παραπάνω εφαρμόζονται για οφειλές, για τις οποίες αποκτάται εκτελεστός τίτλος από 1.1.2014 και εφεξής (άρθρο 66 παρ. 13 ΚΦΔ).

Β Αναγκαστική εκτέλεση (άρθρο 48 ΚΦΔ)

Με εξαίρεση τα θέματα που ρυθμίζονται διαφορετικά από τον ΚΦΔ η αναγκαστική είσπραξη των φόρων και λοιπών εσόδων του Δημοσίου που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του ΚΦΔ διενεργείται σύμφωνα με τα οριζόμενα στον ΚΕΔΕ.

Η Φορολογική Διοίκηση συμπληφίζει απαιτήσεις από φόρους και λοιπά έσοδα του Δημοσίου που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του ΚΦΔ και σε όλη την εν γένει φορολογική και τελωνειακή νομοθεσία σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 83 ΚΕΔΕ. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να συμπληφίζει κάθε άλλη απαίτηση σύμφωνα με τα ανωτέρω.

Αναγκαστική εκτέλεση δε διενεργείται για οφειλές, η πληρωμή των οποίων τελεί σε νόμιμη ή δικαστική αναστολή και για όσο χρόνο αυτή διαρκεί. Αναγκαστική εκτέλεση δε διενεργείται επίσης για οφειλές που έχουν υπαχθεί σε πρόγραμμα ρύθμισης οφειλών, εφόσον ο φορολογούμενος συμμορφώνεται με το πρόγραμμα.

Β Διατάξεις ΚΕΔΕ (άρθρο 30 ΚΕΔΕ)

Η κατάσχεση εις χείρας τρίτων των εις χείρας αυτών ευρισκομένων χρημάτων του οφειλέτη του Δημοσίου ή των οφειλομένων εν γένει προς αυτό ενεργείται με κατασχετήριο έγγραφο, που δεν κοινοποιείται στον οφειλέτη και περιέχει: α) το όνομα, επώνυμο, όνομα πατρός του οφειλέτη, β) το ονοματεπώνυμο του τρίτου, εις χείρας του οποίου επιβάλλεται η κατάσχεση, γ) πίνακα χρεών του οφειλέτη και δ) χρονολογία και υπογραφή του Διευθυντού του Δημοσίου Ταμείου.

Από την ημέρα κοινοποίησης του κατασχετηρίου στον τρίτο δεν επιτρέπεται αυτός να αποδώσει στον οφειλέτη του Δημοσίου τα κατασχεθέντα χρήματα ούτε να συμπληφίσει με ανταπαιτήσεις του μεταγενέστερες της κατάσχεσης.

Η κατάσχεση μπορεί να περιοριστεί σε μικρότερο ποσό ή ποσοστό μετά από αιτιολογημένη απόφαση εκείνου που την επέβαλε.

Δ Γ. Λήψη μέτρων σε περίπτωση υπόνοιας καταδολίευσης (άρθρο 49 ΚΦΔ)

Σε εξαιρετικές περιπτώσεις που υπάρχουν πληροφορίες ή υπόνοιες ότι ο φορολογούμενος

- θα προβεί σε μεταβίβαση περιουσιακών του στοιχείων ή
- προβαίνει σε προπαρασκευαστικές ενέργειες για να εγκαταλείψει τη χώρα ή σε οποιαδήποτε άλλη ενέργεια που θέτει σε κίνδυνο την είσπραξη του φόρου,

η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να λαμβάνει, με βάση τον εκτελεστό τίτλο, μέτρα αναγκαστικής εκτέλεσης ακόμη και πριν τη νόμιμη ημερομηνία καταβολής της οφειλής ή την κοινοποίηση της ατομικής ειδοποίησης ή την παρέλευση της 30ήμερης προθεσμίας που προβλέπεται για την καταβολή της οφειλής.

Αν ο φορολογούμενος πράγματι μεταβιβάσει περιουσιακά στοιχεία του, η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να ασκήσει αγωγή διάρρηξης για τη διασφάλιση των συμφερόντων του Δημοσίου σύμφωνα με τα άρθρα 939 επ. ΑΚ. Στην περίπτωση αυτή η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να ζητήσει ως ασφαλιστικό μέτρο τη δικαστική μεσεγγύηση σύμφωνα με τα άρθρα 725 επ. ΚΠολΔ.

Δ. Δήμευση καταθέσεων από το Ελληνικό Δημόσιο (Ποινικές προεκτάσεις αρ.1-6 Ν.4312/2014)

Για τις φορολογικές παραβάσεις του αρ.14 Ν.2523/1997 που έχουν τελεστεί σε βάρος του Ελληνικού Δημοσίου ή στρέφονται κατά της ιδιοκτησίας και των περιουσιακών δικαιωμάτων αυτού, σε περίπτωση κατάσχεσης, δέσμευσης, απαγόρευσης κίνησης τραπεζικών λογαριασμών ή ανοίγματος θυρίδων, η αρχή ή το δικαιοδοτικό όργανο που εξέδωσε την οικεία απόφαση, διάταξη ή βούλευμα, διατάσσει την απόδοση στο Ελληνικό Δημόσιο των μετρητών ή του υπολοίπου των τραπεζικών λογαριασμών ή των μετρητών που περιέχονται σε θυρίδες, συνυπολογιζομένων των τόκων, των προσαυξήσεων και των προστίμων, και μέχρι του συνολικού ποσού αυτών, έναντι της προσδιορισθείσας οφειλής ή ζημίας τους, κατά το χρόνο κατά τον οποίο η απαίτηση του Δημοσίου καθίσταται εισπρακτέα, είτε συνεπεία παρέλευσης της προθεσμίας αμφισβήτησης (διοικητικής ή δικαστικής) της σχετικής πράξης προσδιορισμού της είτε συνεπεία έκδοσης σχετικής οριστικής δικαστικής απόφασης στην περίπτωση έγερσης αμφισβήτησης.

Οι ανωτέρω ρυθμίσεις ισχύουν και στα συναφή με όλα τα ανωτέρω εγκλήματα, που τελέστηκαν με σκοπό τη διευκόλυνση τέλεσης ή τη συγκάλυψη αυτών και δεν επηρεάζουν την ποινική μεταχείριση του υπόπτου ή του κατηγορουμένου.

Στις ως άνω περιπτώσεις παρακατάθεσης ή απόδοσης των μετρητών ή του περιεχομένου των τραπεζικών λογαριασμών, δεν θίγονται τα επικρατέστερα δικαιώματα τρίτων επί των μετρητών αυτών ή των τραπεζικών λογαριασμών.

Το πιστωτικό ίδρυμα που διενεργεί την παρακατάθεση ή την απόδοση, παραδίδει στο Ταμείο Παρακαταθηκών και Δανείων ή, κατά περίπτωση, στο Ελληνικό Δημόσιο, πιστοποιητικό περί των αξιώσεων τρίτων επ' αυτών, μαζί με όλα τα σχετικά αποδεικτικά έγγραφα. Την ίδια υποχρέωση έχει και το Ταμείο Παρακαταθηκών και Δανείων κατά την απόδοση στο Ελληνικό Δημόσιο ή στο οικείο νομικό πρόσωπο ή φορέα μετρητών ή υπολοίπων τραπεζικών λογαριασμών που τηρούνται σε αυτό.

Εάν μετά την ως άνω απόδοση των μετρητών ή του υπολοίπου των τραπεζικών λογαριασμών ή των μετρητών που περιέχονται σε θυρίδες, οι απαιτήσεις του Ελληνικού Δημοσίου έπαψαν, για οποιονδήποτε λόγο, να είναι κατά τις κείμενες διατάξεις εισπρακτέες, εφόσον δεν έχει ήδη εκδοθεί αμετάκλητη απόφαση ποινικού δικαστηρίου, τα αποδοθέντα ποσά, με αίτηση οποιουδήποτε έχει έννομο συμφέρον, παρακατατίθενται στο Ταμείο Παρακαταθηκών και Δανείων.

Ο ύποπτος ή ο κατηγορούμενος για την τέλεση των φορολογικών αυτών παραβάσε-

ων και οποιοσδήποτε τρίτος που ενεργεί με εντολή και για λογαριασμό του, μπορούν, με ανέκκλητη έγγραφη δήλωσή τους προς τον εισαγγελέα, τον ανακριτή ή το Δικαστικό Συμβούλιο, κατά περίπτωση, να καταβάλουν το συνολικό ποσό της οριζόμενης στο κατηγορητήριο, στο κλητήριο θέσπισμα ή στο βούλευμα ζημίας ή αξίωσης, προς πλήρη ικανοποίηση του Ελληνικού Δημοσίου και, σε περίπτωση περισσοτέρων ζημιωθέντων ή εκόντων αξίωση, του συνόλου αυτών, από κεφάλαια στα οποία δεν έχει επιβληθεί κατάσχεση, δέσμευση ή απαγόρευση κίνησης λογαριασμών. Η πλήρης ικανοποίηση μπορεί να γίνει μέχρι και την έναρξη της αποδεικτικής διαδικασίας στον πρώτο βαθμό δικαιοδοσίας, με την κατάθεση των χρημάτων σε δεσμευμένο άτοκο λογαριασμό στο Ταμείο Παρακαταθηκών και Δανείων, ως δεσμευμένων χρηματικών απαιτήσεων κατά του υπόπτου ή του κατηγορουμένου.

Ο ύποπτος ή ο κατηγορούμενος για την τέλεση των φορολογικών παραβάσεων ή τρίτος, σε βάρος των οποίων έχει επιβληθεί ή διαταχθεί δέσμευση, κατάσχεση ή απαγόρευση κίνησης τραπεζικών λογαριασμών ή ανοίγματος θυρίδων, ο ίδιος και σε περίπτωση κοινών λογαριασμών και οι συνδικαιούχοι αυτών, μπορούν, με ανέκκλητη έγγραφη δήλωσή τους προς τον εισαγγελέα, τον ανακριτή, το δικαστικό συμβούλιο ή το δικαστήριο, να συναινέσουν στην οριστική απόδοση στο Ελληνικό Δημόσιο, και προς πλήρη ικανοποίηση αυτών, μέχρι την έναρξη της αποδεικτικής διαδικασίας στον πρώτο βαθμό δικαιοδοσίας, του ποσού της οριζόμενης στο κατηγορητήριο, το κλητήριο θέσπισμα ή το παραπεμπτικό βούλευμα ζημίας ή αξίωσής τους, για το οποίο έχει επιβληθεί ή διαταχθεί δέσμευση, κατάσχεση ή απαγόρευση κίνησης τραπεζικών λογαριασμών ή ανοίγματος θυρίδων, εφόσον κατά το χρόνο της υποβολής της δήλωσής τους δεν υφίσταται ήδη ειςπρακτέα απαίτησή τους. Στην περίπτωση αυτή διατάσσεται από το ανωτέρω αρμόδιο όργανο η άρση της κατάσχεσης, της δέσμευσης ή της απαγόρευσης και η καταβολή του ως άνω οριζόμενου ποσού στο Ελληνικό Δημόσιο και του τυχόν υπερβάλλοντος στον δικαιούχο αυτού.

Ως πλήρης ικανοποίηση, νοείται η ολοσχερής απόδοση του ποσού της οριζόμενης στο κατηγορητήριο, στο κλητήριο θέσπισμα ή στο βούλευμα, ζημίας ή αξίωσης ενός εκάστου νομικού προσώπου ή φορέα του άρθρου 1, η οποία προέρχεται από την τέλεση των ερευνώμενων εγκλημάτων. Το αποδιδόμενο με την ανέκκλητη έγγραφη δήλωση ποσό πρέπει να είναι ελεύθερο από επικρατέστερα, κατά τις κείμενες διατάξεις, δικαιώματα τρίτων επί των μετρητών ή των τραπεζικών λογαριασμών.

Στις περιπτώσεις της πλήρους ικανοποίησης του ζημιωθέντος και, σε περίπτωση περισσοτέρων, του συνόλου αυτών, επιβάλλονται στον κηρυχθέντα ένοχο οι εξής ποινές: α) αν η προβλεπόμενη στο νόμο ποινή είναι ισόβια κάθειρξη, επιβάλλεται: αα) κάθειρξη μέχρι δέκα (10) έτη, αν η ικανοποίηση των ανωτέρω προσώπων λάβει χώρα μέχρι την απολογία του κατηγορουμένου στον ανακριτή και ββ) κάθειρξη μέχρι δεκαπέντε (15) έτη, αν η ικανοποίησή τους λάβει χώρα μέχρι την έναρξη της αποδεικτικής διαδικασίας στην πρωτοβάθμια δίκη, β) αν η προβλεπόμενη στο νόμο ποινή είναι κάθειρξη άνω των δέκα (10) ετών επιβάλλεται: αα) φυλάκιση, τουλάχιστον ενός (1) έτους, αν η ικανοποίηση των ανωτέρω προσώπων λάβει χώρα μέχρι την απολογία του κατηγορουμένου στον ανακριτή και ββ) φυλάκιση τουλάχιστον τριών (3) ετών, αν η ικανοποίησή τους λάβει χώρα μέχρι την έναρξη της αποδεικτικής διαδικασίας στην πρωτοβάθμια δίκη και γ) αν η προβλεπόμενη στο νόμο ποινή είναι κάθειρξη μέχρι δέκα (10) έτη, επιβάλλεται: αα) φυλά-

κιση μέχρι δύο (2) έτη, αν η ικανοποίηση των ανωτέρω προσώπων λάβει χώρα μέχρι την απολογία του κατηγορουμένου στον ανακριτή και ββ) φυλάκιση μέχρι τρία (3) έτη, αν η ικανοποίησή τους λάβει χώρα μέχρι την έναρξη της αποδεικτικής διαδικασίας στην πρωτοβάθμια δίκη.

Ο κακουργηματικός χαρακτήρας των πράξεων αυτών, εξακολουθεί να παραμένει ακόμα και στην περίπτωση πρόβλεψης ποινής φυλάκισης.

Επί πλημμελημάτων, εφαρμόζονται οι διατάξεις των άρθρων 384 και 406Α του Ποινικού Κώδικα.

Σε περιπτώσεις συμμετοχής, η κατά τα ανωτέρω πλήρης ικανοποίηση από έναν ή ορισμένους εκ των περισσοτέρων συμμετεχόντων, ωφελεί και τους υπόλοιπους που συμφωνούν. Ο συμμετοχος που δεν συμφωνεί, δεν υπάγεται στις ανωτέρω ρυθμίσεις.

Ϊ Σχόλιο

Η Ολομέλεια του Συμβουλίου της Επικρατείας, με πρόσφατη απόφασή της (ΣΤΕ Ολ.3316/2014), έκρινε ως αντισυνταγματικό το, κατά τη διάταξη του άρθρου 30§5 περ. ε΄ Ν.3296/2004 («ε. Δεσμεύσεις, σε ειδικές περιπτώσεις διασφάλισης συμφερόντων του Δημοσίου ή περιπτώσεις οικονομικού εγκλήματος και μεγάλης έκτασης φοροδιαφυγής και λαθρεμπορίου, τραπεζικών λογαριασμών και περιουσιακών στοιχείων, με έγγραφο του προϊσταμένου της αρμόδιας Περιφερειακής Διεύθυνσης της Υπηρεσίας Ειδικών Ελέγχων, ενημερώνοντας για την ενέργεια αυτή, εντός είκοσι τεσσάρων (24) ωρών, τον αρμόδιο εισαγγελέα»), μέτρο της δεσμεύσεως των τραπεζικών λογαριασμών και οιουδήποτε είδους περιουσιακών στοιχείων. Συγκεκριμένα, σύμφωνα με την ως άνω απόφαση, η διάταξη αυτή, ως έχει, με τη χρήση δηλαδή αόριστων εννοιών και χωρίς να καθορίζονται από τον ίδιο το νομοθέτη, κατά τρόπο αρκούντως σαφή και συγκεκριμένο, οι προϋποθέσεις επιβολής του ως άνω περιγραφόμενου μέτρου, καταλείπει ευρύτατο περιθώριο διακριτικής ευχέρειας στη Διοίκηση και για το λόγο αυτό αντίκειται στα άρθρα 5§1 («Δικαίωμα στην ελεύθερη ανάπτυξη της προσωπικότητας»), 17§1 («Προστασία της ιδιοκτησίας») και 25§1 («Αρχή του κοινωνικού Κράτους Δικαίου») του Συντάγματος.

Η απόφαση της Ολομέλειας του ΣΤΕ αναφέρεται σε προηγούμενο νομοθετικό καθεστώς και οι πρόσφατες διατάξεις είναι πολύ αναλυτικότερες. Όμως η αντισυνταγματικότητα που αναγνωρίστηκε με τη εν λόγω απόφαση εντοπίζεται στην ευρύτητα και την ασάφεια της διακριτικής ευχέρειας της Διοίκησης, οι οποίες ούτε με το νέο καθεστώς δεν έχουν περιοριστεί και προσδιοριστεί επαρκώς. **ΔΦΠ**

**Για την πληρέστερη και εγκυρότερη ενημέρωσή σας
εγγραφείτε συνδρομητές στο Δ.Φ.Ν.**