ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΟΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΝΟΜΙΚΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΤΟΥ ΚΡΑΤΟΥΣ

Αριθμός Γνωμοδότησης 341/2016
ΤΟ ΝΟΜΙΚΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΤΟΥ ΚΡΑΤΟΥΣ
(Α΄ ΤΑΚΤΙΚΗ ΟΛΟΜΕΛΕΙΑ)
Συνεδρίαση της 22ας Δεκεμβρίου 2016

Σύνθεση:
Πρόεδρος: Μιχαήλ Απέσσος, Πρόεδρος Ν.Σ.Κ.
Μέλη : Αλέξανδρος Καραγιάννης, Ανδρέας Χαρλαύτης, Βασιλική Δούσκα και Νικόλαος Μουδάτσος, Αντιπρόεδροι Ν.Σ.Κ., Στέφανος Δέτσης, Σπυρίδων Παπαγιαννόπουλος, Παναγιώτης Παναγιωτουνάκος, Ευγενία Βελώνη, Νίκη Μαριόλη, Ανδρέας Ανδρουλιδάκης, Στυλιανή Χαριτάκη, Δημήτριος Χανής, Νικόλαος Δασκαλαντωνάκης, Κωνσταντίνος Κατσούλας, Αλέξανδρος Ροϊλός, Αδαμαντία Καπετανάκη, Αθηνά Αλεφάντη, Ελένη Πασαμιχάλη, Χριστίνα Διβάνη, Χρήστος Μητκίδης και Βασιλική Παπαθεοδώρου, Νομικοί Σύμβουλοι του Κράτους.
Εισηγήτρια: Σταυρούλα Καλαμπαλίκη, Πάρεδρος Ν.Σ.Κ. (γνώμη χωρίς ψήφο).

Αριθμός Ερωτήματος: Το υπ' αριθ. πρωτ. ΔΕΛ Β1165797 ΕΞ2016/10.11.2016 έγγραφο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων / Γενική Διεύθυνση Φορολογικής Διοίκησης / Διεύθυνση Ελέγχων / Τμήμα Β΄.
Ερώτημα: Ερωτάται αν είναι νομικά αναγκαία η ανάκληση της διαγραφής λυθείσης και εκκαθαρισθείσης ανωνύμου εταιρείας από το Μητρώο Ανωνύμων Εταιρειών, για την ταμειακή βεβαίωση, σε βάρος της, οφειλών αυτής προς το Δημόσιο, οι οποίες ανάγονται σε χρόνο κατά τον οποίο η εταιρεία υφίστατο

νομίμως, αλλά διαπιστώθηκαν μετά τη λύση, εκκαθάριση και διαγραφή της από το Μητρώο Ανωνύμων Εταιρειών .

Επί του ανωτέρω ερωτήματος το οποίο εισάγεται στην Ολομέλεια του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους μετά την έκδοση του υπ' αριθ. 2320/2016 πρακτικού τηρητέας πορείας του Α΄ Τμήματος, η Α' Τακτική Ολομέλεια γνωμοδότησε ως εξής:

Ιστορικό

Από το έγγραφο του ερωτήματος και τα στοιχεία του φακέλου προκύπτουν τα ακόλουθα:

1. Η ανώνυμη εταιρεία με την επωνυμία «Π.Α. ΑΕ», η οποία είχε συσταθεί το έτος 1992, με σκοπό την εμπορία και βιομηχανία πετρελαιοειδών, λύθηκε και τέθηκε σε εκκαθάριση με την από 30.6.1995 απόφαση της Γενικής Συνέλευσης, ορίστηκαν δε ως εκκαθαριστές οι Δ.Μ και Ι.Κ. Η απόφαση αυτή καταχωρήθηκε στο Μητρώο Α.Ε. στις 18.8.1995 και η σχετική ανακοίνωση (υπ' αριθ. 3347/15/18.8.1995) δημοσιεύτηκε στο ΦΕΚ, τ. Α.Ε. και Ε.Π.Ε., με αριθμό 4967/23.8.1995. Επιπλέον, με την από 30.1.1996 απόφαση της Γενικής Συνέλευσης εγκρίθηκε ο τελικός ισολογισμός εκκαθάρισης της εταιρείας και έληξε η εκκαθάριση. Η απόφαση αυτή καταχωρήθηκε στο Μητρώο Α.Ε. στις 22.3.1996 και δημοσιεύθηκε στο ΦΕΚ, τ. Α.Ε. και ΕΠΕ, με αριθμό 1397/4.4.1996, διεγράφη δε η εταιρεία από το Μητρώο Α.Ε., σύμφωνα με τις 3347/95/18.8.1995 και 1573/96/22.3.1996 ανακοινώσεις της Νομαρχίας Αθηνών και της Διεύθυνσης Εμπορίου και Τουρισμού της Ν.Α Αθηνών-Πειραιώς, ο δε ισολογισμός της 31.12.1995 (λήξης της εκκαθάρισης) δημοσιεύτηκε στο υπ' αριθ. 1406/4.4.1996 Φ.Ε.Κ., τ. Α.Ε. και ΕΠΕ.

2. Ύστερα από την με αριθ. 2/17.1.2005 εντολή του Προϊσταμένου του ειδικού συνεργείου ελέγχου, διενεργήθηκε έλεγχος στην εν λόγω εταιρεία, για τις χρήσεις των χρονικών περιόδων από 1.3.1992 - 31.12.1993, 1.1.1994 - 31.12.1994 και 1.1.1995 - 31.12.1995, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και Φορολογίας Εισοδήματος. Τα βιβλία κρίθηκαν ανακριβή και εκδόθηκαν τα υπ' αριθ. 772/21.12.2005, 805/21.12.2005 και 791/21.12.2005 φύλλα ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, για τα οικονομικά έτη 1994, 1995 και 1996 και οι υπ' αριθ. 593/27.12.2005, 594/27.12.2005,

595/27.12.2005 και 596/27.12.2005 αποφάσεις επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ. για τα οικονομικά έτη 1993, 1994, 1995 και 1996. Τα ανωτέρω φύλλα ελέγχου φόρου εισοδήματος βεβαιώθηκαν «εν στενή εννοία» με τις τρεις ταυτάριθμες με αριθ.1408/3.3.2006 (γραμ. χρημ. καταλ.12, 13, 14 αντίστοιχα) ταμειακές βεβαιώσεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΦΑΕ Πειραιά και οι αποφάσεις επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ. βεβαιώθηκαν «εν στενή εννοία» με τις τέσσερις ταυτάριθμες με αριθ. 2131/30.3.2006 (γραμ. χρημ. καταλ. 14, 15, 16, 17 αντίστοιχα) ταμειακές βεβαιώσεις του ίδιου Προϊσταμένου.

3. Κατά των ως άνω φύλλων ελέγχου φόρου εισοδήματος και αποφάσεων επιβολής προστίμου ο Δ.Μ. άσκησε προσφυγές, ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου και του Διοικητικού Εφετείου Πειραιά, εκ των οποίων αυτές που αφορούσαν τα υπ' αριθ. 772/2005 και 805/2005 φύλλα ελέγχου φόρου εισοδήματος απορρίφθηκαν με τις υπ' αριθ. 220/2014 και 222/2014 αποφάσεις του Διοικητικού Εφετείου Πειραιά αντίστοιχα, ελλείψει ενεργητικής νομιμοποίησης του προσφεύγοντος και εκκρεμούν κατά αυτών αιτήσεις αναίρεσης του Δ.Μ. στο Συμβούλιο της Επικρατείας, ενώ όσον αφορά το υπ' αριθ. 791/2005 φύλλο ελέγχου φόρου εισοδήματος δεν έχει εκδοθεί ακόμη απόφαση επί της ασκηθείσας προσφυγής. Εξάλλου, επί των προσφυγών που ασκήθηκαν κατά των υπ' αριθ. 594/2005 και 595/2005 αποφάσεων επιβολής προστίμου εκδόθηκαν οι υπ' αριθ. 219/2014 και 221/2014 απορριπτικές αποφάσεις του Διοικητικού Εφετείου Πειραιά με την αιτιολογία της ελλείψεως ενεργητικής νομιμοποίησης του προσφεύγοντος Δ.Μ. και εκκρεμούν κατά αυτών αιτήσεις αναιρέσεως του Δ.Μ. ενώπιον του Συμβουλίου της Επικρατείας, ενώ οι προσφυγές που ασκήθηκαν κατά των υπ' αριθ. 593/2005 και 596/2005 αποφάσεων έγιναν δεκτές με τις υπ' αριθ. 257/2013 και 259/2013 αποφάσεις του Τριμελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Πειραιά και ακυρώθηκαν οι εν λόγω αποφάσεις με την αιτιολογία της παραγραφής του δικαιώματος του Ελληνικού Δημοσίου προς έκδοση και κοινοποίηση της προσβαλλόμενης πράξης.

4. Μετά ταύτα η αρμόδια Υπηρεσία (Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Πειραιά) προχώρησε σε διαγραφή των υπ' αριθ. 2131/14/30.3.2006 και 2131/17/30.3.2006 ταμειακών βεβαιώσεων και επιπλέον προέβη σε άσκηση εφέσεων, οι οποίες εκκρεμούν προς εκδίκαση στο Διοικητικό Εφετείο Πειραιά.

5. Περαιτέρω ο Δ.Μ. άσκησε την υπ' αριθ. κατ. 98/2.4.2007 ανακοπή κατά

της υπ' αριθ. 7019/321/13.3.2007 ατομικής ειδοποίησης ληξιπρόθεσμων χρεών του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Πειραιά, με την οποία κλήθηκε να καταβάλει, υπό την ιδιότητά του ως νομίμου εκπροσώπου και εκκαθαριστή της «Π.Α. Α.Ε.», συνολικό ποσό 5.609.725,16 ευρώ, πλέον νομίμων προσαυξήσεων ύψους 563.930,81 ευρώ. Η ανακοπή αυτή, μετά από εκτίμηση του δικογράφου της θεωρήθηκε ότι στρεφόταν κατά των προαναφερόμενων τεσσάρων (υπ΄αριθ. 1408/3.3.2006 τριών ταυτάριθμων και 2131/30.3.2006) ταμειακών βεβαιώσεων, και απορρίφθηκε ως απαράδεκτη, λόγω εκπρόθεσμης ασκήσεώς της, με την υπ' αριθ. Α 333/2010 απόφαση του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Πειραιά. Κατά της αποφάσεως αυτής ασκήθηκε από τον Δ.Μ. η από 22.6.2010 έφεση και επ' αυτής εκδόθηκε η με αριθ. 975/2015 απόφαση του Διοικητικού Εφετείου Πειραιά, με την οποία εξαφανίστηκε η πρωτόδικη απόφαση, έγινε δεκτή η προαναφερόμενη ανακοπή και ακυρώθηκαν η ανωτέρω ατομική ειδοποίηση ληξιπρόθεσμων χρεών καθώς και οι ανωτέρω ταμειακές βεβαιώσεις, ως προς τον εκκαλούντα, με την αιτιολογία ότι η επίδοση των επτά (7) καταλογιστικών πράξεων (ήτοι των φύλλων ελέγχου φόρου εισοδήματος και των αποφάσεων επιβολής προστίμων ΚΒΣ) στον Ι.Κ., διευθύνοντα σύμβουλο, νόμιμο εκπρόσωπο και εκκαθαριστή της ανώνυμης εταιρείας, ως αγνώστου διαμονής, τυγχάνει άκυρη και δεν παράγει αποτέλεσμα, επειδή δεν βεβαιώνεται στα αντίστοιχα αποδεικτικά ή σε άλλες ιδιαίτερες βεβαιώσεις ότι καταβλήθηκε κάθε δυνατή προσπάθεια για την ανεύρεση της κατοικίας του ως άνω εκπροσώπου και ότι αυτή απέβη άκαρπη, ενόψει δε της άκυρης επίδοσης των εν λόγω καταλογιστικών πράξεων και της μη άσκησης προσφυγών από τη βαρυνόμενη εταιρεία, οι πράξεις αυτές δεν οριστικοποιήθηκαν και επομένως οι προσβαλλόμενες ταμειακές βεβαιώσεις είναι άκυρες. Κατά της αποφάσεως αυτής το Ελληνικό Δημόσιο έχει ασκήσει την από 22.6.2015 αίτηση αναιρέσεως ενώπιον του Συμβουλίου της Επικρατείας, η οποία εκκρεμεί προς συζήτηση στις 6.11.2017 (μετά από αναβολή στη δικάσιμο της 28.11.2016).

6. Τέλος, για την πληρότητα του ιστορικού πρέπει να αναφερθεί ότι η Δ.Ο.Υ ΦΑΕ Πειραιά έχει επιβάλει κατάσχεση σε βάρος του Δ.Μ., μεταξύ άλλων και για τις οφειλές που βεβαιώθηκαν με τα ανωτέρω τριπλότυπα βεβαιώσεως, εις χείρας διαφόρων πιστωτικών ιδρυμάτων, κάποια εκ των οποίων απέδωσαν στην κατασχούσα Δ.Ο.Υ. κάποια ποσά.

7. Ενόψει του πιο πάνω ιστορικού και κατόπιν του υπ' αριθ. πρωτ. 24844/11.6.2015 εγγράφου της Δ.Ο.Υ ΦΑΕ Πειραιά προς την Διεύθυνση Ελέγχων του Υπουργείου Οικονομικών, με το οποίο γίνεται γνωστό ότι η με αριθ. 975/2015 απόφαση του Διοικητικού Εφετείου Πειραιά κοινοποιήθηκε στην Υπηρεσία στις 18.5.2015, υποβλήθηκε στο Ν.Σ.Κ. το ερώτημα, αν η Δ.Ο.Υ ΦΑΕ Πειραιά κατά την εκτέλεση της 975/2015 απόφασης του Διοικητικού Εφετείου Πειραιά οφείλει α) να προβεί σε εκ νέου επίδοση των καταλογιστικών πράξεων στον Ι.Κ. ως διευθύνοντα σύμβουλο, νόμιμο εκπρόσωπο και εκκαθαριστή της ανώνυμης εταιρείας «Π.Α. Α.Ε.», αλλά και στον Δ.Μ. ως έτερο εκκαθαριστή και νόμιμο εκπρόσωπο της ως άνω εταιρείας, β) να προβεί σε διαγραφή των ταμειακών βεβαιώσεων οι οποίες έχουν βεβαιωθεί επ΄ονόματι (και στον Αριθμό Φορολογικού Μητρώου) της εταιρείας και ακυρώθηκαν ως προς τον Δ.Μ. κατά τα ανωτέρω και γ) εάν πραγματοποιηθεί εκ νέου επίδοση των καταλογιστικών πράξεων και εφόσον διαγραφούν τα τριπλότυπα βεβαίωσης για την εταιρεία, σε ποιον Α.Φ.Μ. θα γίνει η βεβαίωση των ποσών που προκύπτουν από τις οικείες καταλογιστικές πράξεις, δεδομένου ότι η επιχείρηση έχει προβεί σε διακοπή εργασιών.

8. Επί του εν λόγω ερωτήματος εκδόθηκε το υπ' αριθ. 2320/13-4-2016 πρακτικό του Α΄ Τμήματος του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους περί τηρητέας πορείας, το οποίο εγκρίθηκε στις 1-6-2016 από τον Γενικό Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων και με το οποίο κρίθηκε, κατά πλειοψηφία, ότι προς συμμόρφωση με την υπ' αριθ. 975/2015 απόφαση του Διοικητικού Εφετείου Πειραιώς επιβάλλεται να επιδιωχθεί κατ' αρχήν η ανάκληση της διαγραφής της προαναφερόμενης εταιρείας από τα Μητρώα Ανωνύμων Εταιρειών (ΜΑΕ), η οποία ανάκληση, σε συνδυασμό και με τις εκκρεμούσες έναντι του Δημοσίου οφειλές της εταιρείας, θα επιφέρει την αναβίωση του νομικού προσώπου της για τις ανάγκες της εκκαθάρισης, ώστε εν συνεχεία να διενεργηθεί εκ νέου επίδοση των καταλογιστικών πράξεων, σε εφαρμογή των οικείων διατάξεων (ιδίως το άρθρο 47 παρ. 5 του ΚΔΔ) στους εκκαθαριστές της εταιρείας ως νομίμους εκπροσώπους της, προκειμένου να συγκροτηθεί νόμιμος τίτλος, κατ' αυτόν δε τον τρόπο και σύμφωνα με όσα δέχτηκε η προαναφερθείσα δικαστική απόφαση, οι ακυρωθείσες ταμειακές βεβαιώσεις, που θεωρείται ότι δεν υφίστανται ως προς τον Δ.Μ., να επιχειρηθούν εκ νέου, στις δε σχετικές καταχωρίσεις να διευκρινίσει

γραπτώς η Υπηρεσία ότι αυτές οι ταμειακές βεβαιώσεις αποσκοπούν στην ενεργοποίηση της ευθύνης του Δ.Μ., αλληλεγγύως ευθυνομένου μετά της εταιρείας για τα χρέη αυτής.

9. Σε συμμόρφωση προς το ανωτέρω πρακτικό, η Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Πειραιά υπέβαλε το υπ' αριθ. 51457/15.7.2016 έγγραφο προς την Περιφέρεια Πειραιά (Τμήμα Ανωνύμων Εταιρειών), με το οποίο ζήτησε την ανάκληση της διαγραφής της εταιρείας από το Μητρώο Α.Ε., αίτημα το οποίο απορρίφθηκε, με το υπ' αριθ. 7543/4.8.2016 έγγραφο της Περιφέρειας, με την αιτιολογία ότι η ανάκληση απόφασης της Γ.Σ. των μετόχων δεν προβλέπεται από τις διατάξεις του Ν. 2190/1920.

Στη συνέχεια η Δ.Ο.Υ ΦΑΕ Πειραιά με τα υπ' αριθ. 57874/2.9.2016 και 65578/2.9.2016 έγγραφά της κατέστησε γνωστό ότι το δικαίωμα του Δημοσίου για επαναβεβαίωση των συγκεκριμένων τίτλων παραγράφεται στις 31.12.2016.

Ενόψει των ανωτέρω υποβλήθηκε το εν θέματι ερώτημα.

Νομοθετικό Πλαίσιο

10. Στο **άρθρο 72 του Αστικού Κώδικα** ορίζεται ότι:

«Μόλις το νομικό πρόσωπο διαλυθεί, βρίσκεται αυτοδικαίως σε εκκαθάριση. Ωσότου περατωθεί η εκκαθάριση και για τις ανάγκες της θεωρείται ότι υπάρχει.»

11. Στο **άρθρο 49 παρ. 6 του ν. 2190/1920** «περί ανωνύμων εταιρειών» (Α΄ 37), που προστέθηκε με το άρθρο 14 παρ. 1 του ν. 2339/1995 (Α΄204) και ίσχυε κατά τον κρίσιμο χρόνο[1], ορίζεται ότι:

«Το στάδιο της εκκαθάρισης δεν μπορεί να υπερβεί την πενταετία από την ημερομηνία έναρξης της εκκαθάρισης, οπότε και η εταιρεία διαγράφεται από τα μητρώα των ανωνύμων εταιρειών. Για τη συνέχιση της εκκαθάρισης πέραν της πενταετίας απαιτείται ειδική άδεια του Υπουργού Εμπορίου. Το στάδιο της εκκαθάρισης όμως δεν μπορεί να υπερβεί την δεκαετία.»

12. Στο **άρθρο 47α παρ. 4 του ίδιου νόμου,** που προστέθηκε με το άρθρο 27 του ν.δ. 4237/1962 (Α΄123) ορίζεται ότι:

---

[1] Η παράγραφος αυτή αντικαταστάθηκε με το άρθρο 58 παρ.4 του ν. 3604/2007 (ΦΕΚ Α΄189) και ορίζει πλέον ορίζει τα εξής:

«6. Εάν το στάδιο της εκκαθάρισης υπερβεί την πενταετία, ο εκκαθαριστής υποχρεούται να συγκαλέσει Γενική Συνέλευση, στην οποία υποβάλλει σχέδιο επιτάχυνσης και περάτωσης της εκκαθάρισης. Το σχέδιο αυτό περιλαμβάνει έκθεση για τις μέχρι τότε εργασίες της εκκαθάρισης, τους λόγους της καθυστέρησης και τα μέτρα που προτείνονται για την ταχεία περάτωσή της...»

«Εάν η εταιρεία ελύθη λόγω παρόδου του χρόνου διαρκείας αυτής ή δι' αποφάσεως της Γενικής Συνελεύσεως ή εάν μετά την κήρυξιν της πτωχεύσεως επήλθε συμβιβασμός ή αποκατάστασις κατά τας ισχύουσας περί πτωχεύσεως διατάξεις, δύναται αύτη να αναβιώση δι'αποφάσεως της Γενικής Συνελεύσεως των μετόχων, λαμβανομένης κατά τας διατάξεις των άρθρων 29 παρ. 3 και 31 παρ.2. Τοιαύτη απόφασις αποκλείεται εάν ήρξατο η διανομή της εταιρικής περιουσίας.»

13. Τέλος, **στο άρθρο 7Α παρ.1 περ. ιγ΄ και 7Β παρ. 1α και β του ν. 2190/1920** ορίζονται τα εξής:

Άρθρο 7Α

«1.Πράξεις και στοιχεία ημεδαπών Ανωνύμων Εταιρειών.

Σε δημοσιότητα υποβάλλονται οι εξής πράξεις και στοιχεία:.....

ιγ) Η διαγραφή της εταιρείας από το Μητρώο Ανωνύμων Εταιρειών.....»

Άρθρο 7Β

«1.Η δημοσιότητα πραγματοποιείται:

α. Με την καταχώρηση, ύστερα από έλεγχο, των πράξεων και στοιχείων στο Μητρώο Ανωνύμων Εταιρειών, που τηρείται στην Υπηρεσία του Υπουργείου Εμπορίου της νομαρχίας όπου έχει την έδρα της η εταιρεία....

β. Με τη δημοσίευση, με επιμέλεια της αρμόδιας υπηρεσίας και με δαπάνες της ενδιαφερομένης εταιρείας, στο τεύχος Ανωνύμων Εταιρειών και Εταιρειών Περιορισμένης Ευθύνης της Εφημερίδας της Κυβέρνησης, ανακοίνωσης για την καταχώρηση στο οικείο Μητρώο Ανωνύμων Εταιρειών των Πράξεων και των στοιχείων που υποβάλλονται σε δημοσιότητα...»

Ερμηνεία και εφαρμογή διατάξεων.

Από τις ανωτέρω διατάξεις, ερμηνευόμενες αυτοτελώς και σε συνδυασμό μεταξύ τους, συνάγονται, κατά την ομόφωνη γνώμη της Ολομέλειας, τα εξής:

14. Σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 2190/1920, τη λύση της ανώνυμης εταιρείας ακολουθεί η εκκαθάριση και κατά τη διάταξη του άρθρου 49 παρ. 6 του νόμου, που προστέθηκε με το άρθρο 14 παρ.1 του ν. 2339/1995, η διάρκεια της εκκαθάρισης δεν μπορεί να υπερβεί την πενταετία από την ημερομηνία της έναρξης αυτής και μόνο με άδεια του Υπουργού Εμπορίου συνεχίζεται, σε κάθε όμως περίπτωση δεν μπορεί να υπερβεί τη δεκαετία, μετά την πάροδο της οποίας η εταιρεία διαγράφεται από το Μητρώο Ανωνύμων Εταιρειών (ΝΣΚ

377/2001). Η ως άνω παράγραφος 6 του άρθρου 49 του ν. 2190/1920 αντικαταστάθηκε με το άρθρο 58 του ν. 3604/2007 και πλέον καταργήθηκε ο χρονικός περιορισμός για την περάτωση της εκκαθάρισης. Έτσι η νομοθεσία φαίνεται να ευθυγραμμίστηκε έκτοτε με την κρατούσα στη νομική θεωρία θέση, επανήλθε δε το προ του ν. 2339/1995 καθεστώς, κατά το οποίο (ελλείψει ειδικής διάταξης του ν. 2190/1920) η εκκαθάριση της ΑΕ υπαγόταν στις γενικές διατάξεις των άρθρων 72 και επ. ΑΚ, που αφορούν την εκκαθάριση των εν γένει νομικών προσώπων, όπως και σε εκείνες των άρθρων 777 και επ. ΑΚ αναφορικά με την εκκαθάριση της αστικής εταιρείας, δημοσιευμένης - και άρα έχουσας νομική προσωπικότητα - ή όχι (ΝΣΚ 52/2008).

Είναι γνωστό, εξ άλλου, ότι ο σκοπός της εκκαθάρισης δεν διαφοροποιείται, ως προς τα βασικά του στοιχεία, ανάλογα με τον εταιρικό τύπο, παρά τη διαφοροποίηση ως προς το σκοπό της εκκαθάρισης των κεφαλαιουχικών και των προσωπικών εταιρειών (η εκκαθάριση της ανώνυμης εταιρείας αποβλέπει κατά πρώτο λόγο στην προστασία των εταιρικών δανειστών και κατά δεύτερο λόγο στη διανομή του προϊόντος της εκκαθάρισης στους μετόχους, αφού λόγω της έλλειψης προσωπικής ευθύνης των μετόχων, ως μόνη εξασφάλιση των εταιρικών δανειστών μένει η εταιρική περιουσία, η οποία δεν πρέπει να διανεμηθεί στους μετόχους πριν την ικανοποίηση των εταιρικών δανειστών (Ν. Ρόκα, Εμπορικές εταιρείες,1996, παρ.40Β, 319 κ.επ.).

Υπό το πρίσμα αυτών των διατάξεων γίνεται δεκτό από τη νομολογία ότι, ακόμη και μετά τη λήξη των εργασιών της εκκαθάρισης, αν διαπιστωθεί ότι υπάρχει κάποια εκκρεμότητα, όπως απαίτηση ή χρέος της εταιρείας, αναβιώνει η εκκαθάριση, δηλαδή επαναλαμβάνονται και πάλι οι εργασίες αυτής, διότι, στην πραγματικότητα, δεν έχει πραγματοποιηθεί ο σκοπός της (ΑΠ 96/2005, 1427/2000). Σύμφωνα με όσα προεκτέθηκαν, η εκκαθάριση ανώνυμης εταιρείας, υπό την ισχύουσα νομοθεσία (ήτοι μετά την αντικατάσταση της παρ. 6 του άρθρου 49 του ν.2190/1920 με το άρθρο 58 παρ.4 του ν. 3604/2007), δεν θεωρείται περατωμένη, αλλά συνεχίζεται (αναβιώνει), έστω κι αν η ανώνυμη εταιρεία έχει διαγραφεί από το ΜΑΕ, εφόσον υπάρχουν ή ανευρεθούν σημαντικά περιουσιακά στοιχεία της εταιρείας (ΝΣΚ 52/2008).

Περαιτέρω, κατά τη νομολογία, οι χρονικοί περιορισμοί διάρκειας της εκκαθάρισης - πενταετία και δεκαετία - του άρθρου 49 παρ. 6 του ν. 2190/1920

(πριν την αντικατάστασή του με το άρθρο 58 του ν. 3604/2007) συνιστούν απλώς κατευθυντήριες αρχές για την περάτωση των εργασιών της εκκαθάρισης της ανώνυμης εταιρείας. Και ναι μεν η καταχώρηση της διαγραφής στο ΜΑΕ έχει συστατικό χαρακτήρα, με την έννοια ότι χωρίς αυτή δεν επέρχεται περάτωση της ανώνυμης εταιρείας, όμως αν διαπιστωθεί ότι η εταιρεία είχε και άλλη περιουσία (βλέπ. σχετ. ΑΠ 1669/2014, 1345/2013, 30/2010) ή αν υφίσταται εκκρεμοδικία ή άλλη εκκρεμής σχέση της εταιρείας, όπως π.χ. αν προκύψει απαίτηση ή χρέος της εταιρείας (βλέπ. σχετ. ΣτΕ 2454/2014, 1827/2013) ή αν διαπιστωθεί ότι υφίσταται κι άλλος δανειστής (βλέπ. σχετ. ΕφΑθ 8088/2007, 6489/2011), τότε, ακόμη και αν η εταιρεία έχει διαγραφεί από το ΜΑΕ, τίθεται εκ νέου σε στάδιο εκκαθάρισης, η οποία αναβιώνει μόνο για τις ανάγκες της, οπότε αναβιώνει, μαζί με την εκκαθάριση, κατά πλάσμα δικαίου, και το νομικό πρόσωπο της εταιρείας για τις ανάγκες της συγκεκριμένης εκκαθάρισης.

15. Επομένως συνάγεται ότι η εκκαθάριση της εταιρείας δεν θεωρείται περατωμένη, αλλά συνεχίζεται έστω και αν η εταιρεία έχει διαγραφεί από το Μητρώο Ανωνύμων Εταιρειών, εφόσον υπάρχει εκκρεμότητα, η εταιρεία δε διατηρεί στο σύνολο τις φορολογικές της υποχρεώσεις (σχετ. η ΠΟΛ 1094/23-6-2008 με τίτλο «Φορολογική αντιμετώπιση ΑΕ διαγραμμένης από το Μητρώο ΑΕ χωρίς να περατωθεί η εκκαθάρισή της»).

16. Περαιτέρω, η πράξη διαγραφής ανώνυμης εταιρείας από το ΜΑΕ, ανακαλείται, εφόσον εξακολουθεί να υπάρχει ακόμη και μετά την έκδοση και δημοσίευση αυτής της πράξης εκκρεμοδικία ή άλλη εκκρεμής σχέση της εταιρείας, όπως απαίτηση ή χρέος και η Διοίκηση οφείλει να προβεί στην ανάκληση της ως άνω διαγραφής, εφόσον υποβάλλεται σχετικό αίτημα από φυσικό ή νομικό πρόσωπο που έχει έννομο συμφέρον (ΣτΕ 2454/2014, 3143/2012). Τυχόν άρνηση, πάντως, της Διοικήσεως να προβεί στην ανάκληση της διαγραφής, για οποιοδήποτε λόγο, δεν επηρεάζει την κατά τα ανωτέρω αναβίωση της εκκαθάρισης και του νομικού προσώπου για τις ανάγκες αυτής.

Απάντηση

17. Ενόψει των ανωτέρω, το Νομικό Συμβούλιο του Κράτους (Α΄ Τακτική Ολομέλεια), ομόφωνα, γνωμοδοτεί ότι προκειμένου να προβεί το Δημόσιο σε ταμειακή βεβαίωση οφειλών ανώνυμης εταιρείας η οποία λύθηκε, εκκαθαρίσθηκε και διαγράφηκε από το Μητρώο Ανωνύμων Εταιρειών, οι οποίες οφειλές

ανάγονται σε χρόνο κατά τον οποίο η εταιρεία υφίστατο νομίμως, αλλά διαπιστώθηκαν μετά τη διαγραφή της από το ΜΑΕ, ενδείκνυται, κατ' αρχήν, να επιδιώξει την ανάκληση της διαγραφής από το Μητρώο, ανεξαρτήτως δε αν ανακληθεί ή όχι η πράξη της διαγραφής, λαμβάνει χώρα αναβίωση του σταδίου της εκκαθάρισης και του νομικού προσώπου της εταιρείας για τις ανάγκες της εκκαθάρισης.

ΘΕΩΡΗΘΗΚΕ

Αθήνα 17-1-2017

Ο ΠΡΟΕΔΡΟΣ	**Η Εισηγήτρια**
Μιχαήλ Α. Απέσσος	**Σταυρούλα Καλαμπαλίκη**
Πρόεδρος Ν.Σ.Κ.	**Πάρεδρος Ν.Σ.Κ**