

**"ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΕΝΗΜΕΡΟΣ"...Η ΣΥΓΧΡΟΝΗ ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΧΙΜΑΙΡΑ.
ΑΠΟΔΕΙΚΤΙΚΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΕΝΗΜΕΡΟΤΗΤΑΣ:
ΠΕΔΙΟ ΙΣΧΥΟΣ ΚΑΙ ΠΡΟΫΠΟΘΕΣΕΙΣ ΧΟΡΗΓΗΣΗΣ**

Βασιλική Ι. Βλασιάδου, Υπάλληλος Γ.Γ.Δ.Ε, Υπ. Διδάκτωρ Νομικής

Στυλιανός Δ. Μαυρίδης, Διδάκτωρ Νομικής, Δικηγόρος παρ' Αρείω Πάγω,
Αντιπρόεδρος ΔΣΘ

Όσο και αν ο τίτλος φαντάζει αλληγορικός μέσα στην υπερβολή του, αντικατοπτρίζει, με τον πλέον εμφατικό τρόπο, τη δυστοκία του σύγχρονου ελληνικού φορολογικού συστήματος, να οριοθετήσει σε πραγματικό χρόνο το πεδίο ισχύος του αποδεικτικού φορολογικής ενημερότητας και τις προϋποθέσεις χορήγησης αυτού. Και, μάλιστα, σε μία κρίσιμη χρονική συγκυρία όπου καταγράφονται συστηματικές προσπάθειες για τον εκσυγχρονισμό της φορολογικής διοίκησης μέσα από τη βελτιστοποίηση και την τυποποίηση διαδικασιών καθώς και την υιοθέτηση λειτουργικών μοντέλων άλλων κρατών.

Κατ' ουσία, η έκδοσή του συνιστά σύνθετη διοικητική πράξη, ερειδόμενη σε ένα διάσπαρτο πλέγμα διατάξεων, ρυθμίσεων και εξουσιοδοτικών αποφάσεων. Η εξαγγελία για Fast Track λύσεις (Ν. 3894/2010, ΦΕΚ 204/Α'/02.12.2010)¹ στη σύννομη απορρόφηση κονδυλίων, στην ίδρυση επιχειρήσεων και στην προώθηση καινοτόμων ιδεών, έχει παραμείνει, εν πολλοίς, κενό γράμμα στο χαρτί. Και, τούτο, διότι η αόριστη έννοια του υπέρτερου δημοσίου συμφέροντος υπερσκιάζει κάθε πρωτοβουλία για υγιές «επιχειρείν» και φτάνει μέχρι του σημείου να απειλεί κατοχυρωμένα συνταγματικά και υπερνομοθετικά δικαιώματα και δικαιοκρατικές εγγυήσεις των πολιτών. Με τη θέσπιση δε πρόσθετων διοικητικών παραμέτρων, αναχαιτίζεται ακόμη και αυτός ο υπολειμματικός ρυθμός ανάπτυξης. Εύλογα, λοιπόν, μελετάται η ratio του κανονιστικού πλαισίου της παρ. 8 του άρθρου 12 του Ν. 4174/2013 (ΦΕΚ 170/Α'/26.07.2013) όπως ισχύει² και των οριζομένων στο άρθρο 11

¹ Με το Νόμο «Επιτάχυνση και Διαφάνεια Υλοποίησης Στρατηγικών Επενδύσεων», γνωστό και ως Fast Track, η Ελληνική Κυβέρνηση παρέχει στη διεθνή και Ελληνική επενδυτική κοινότητα ένα σταθερό και διαφανές επενδυτικό πλαίσιο κανόνων, διαδικασιών και διοικητικών δομών για την υλοποίηση μεγάλων δημόσιων και ιδιωτικών έργων. Αίρονται κρίσιμοι λόγοι που αναστέλλουν τις μεγάλες επενδύσεις στην Ελλάδα. Παρακάμπτεται η γραφειοκρατία, η πολυπλοκότητα του νομικού πλαισίου και η αδιαφάνεια, που σήμερα αποθαρρύνουν τους επενδυτές και καθυστερούν σημαντικά την υλοποίηση των μεγάλων έργων.

² Βλ. παρ. 8 του άρθρου 41 του Ν. 4223/2013 (ΦΕΚ 287/Α'/31-12-2013).

της ΠΟΛ. 1274/2013 περί αποδεικτικού ενημερότητας. Με μια σειρά αμφίβολων και έωλων όρων χορήγησης αυτού, διερευνητέα, από συνταγματική σκοπιά ως προς την υπέρβαση των ορίων της δοθείσας εξουσιοδότησης, τίθεται, κατά γενική ομολογία, μία ολοκληρωτική αμφίσημη διελκυστίνδα μεταξύ της στείρας φορολογικής πολιτικής και της βιώσιμης επιχειρηματικότητας.

Και για να μην παρερμηνευθεί η ως άνω συλλογιστική, χρήζει να επισημανθεί ότι το Α.Φ.Ε. θα αποτελούσε ένα, εν δυνάμει, ισχυρό εργαλείο στη φαρέτρα του νομοθέτη εάν η υποχρεωτικότητα της χρήσης του αποσκοπούσε πράγματι στην αποτροπή κάθε φαινόμενου καταστρατήγησης του δομημένου φορολογικού συστήματος, αντί να οδηγεί τελικά στον άλογο περιορισμό της λειτουργίας των επιχειρήσεων και, μάλιστα, χωρίς κανένα αντιστάθμισμα.

Για να αποφευχθεί η θεωρητική ιστορική αναδρομή, η οποία, παρά την όποια σημασία της, δε θα προσφέρει στον αναγνώστη κίνητρο για περαιτέρω έρευνα, στην παρούσα μελέτη προκρίνεται η αποσαφήνιση του ισχύοντος νομοθετικού πλαισίου, μέσα από την εξέταση των "ειδικών περιπτώσεων διασφάλισης³ των συμφερόντων του Δημοσίου ή του οικονομικού εγκλήματος^{4,5} και της μεγάλης έκτασης φοροδιαφυγής⁶".

Ο σκληροπυρηνικός χαρακτήρας των ως άνω ρυθμίσεων βρίσκει έρεισμα στο λεγόμενο "συμμάζεμα του κράτους", μέσα από την καταστολή κάθε εγχειρήματος σκόπιμης παραπλάνησης των φορολογικών αρχών, προς αποκόμιση ίδιου οφέλους, ως επί το πλείστον, παράνομου, κυρίως μέσα από τα κενά ενός διάτρητου νομικού καθεστώτος. Συχνά βέβαια, οι ίδιες οι νομοθετικές επιλογές και η πολυνομοθεσία,

³ Η έννοια της διασφάλισης ορίζεται στην ΠΟΛ. 1282/31.12.2013: Προληπτικά ή διασφαλιστικά του δημοσίου συμφέροντος μέτρα άμεσου και επείγοντος χαρακτήρα σε περίπτωση φοροδιαφυγής, σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 5, 6 και 7 του άρθρου 46 του Ν. 4174/2013. Ρητή απαγόρευση χορήγησης αποδεικτικού, τίθεται με την παρ. 5 του άρθρου 12 του Ν. 4174/2013. Επομένως, οι προς εξέταση "ειδικές περιπτώσεις διασφάλισης" περιορίζονται σε τυχόν ενέργειες πριν την έκδοση του νόμιμου τίτλου.

⁴ Βλ. Ν. 3691/2008 (ΦΕΚ 166/Α'/05.08.2008): Πρόληψη και καταστολή της νομιμοποίησης εσόδων από εγκληματικές δραστηριότητες και της χρηματοδότησης της τρομοκρατίας και άλλες διατάξεις, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 68 του ν. 4174/2013.

⁵ Βλ. Μάρκοβιτς Γιάννης: Στα ίχνη του οικονομικού εγκληματία: Εγχειρίδιο θεωρίας και πρακτικής, 2013:..."Το οικονομικό έγκλημα, ως μία από τις μορφές εγκλήματος και αντικοινωνικής δραστηριότητας, έχει λάβει τα τελευταία χρόνια σημαντική διάσταση και αποτελεί μια από τις βασικές αιτίες οικονομικής και κοινωνικής εκτροπής. Το οικονομικό έγκλημα δεν έχει τα ίδια χαρακτηριστικά με το κοινό ποινικό έγκλημα, το αποκαλούμενο έγκλημα του δρόμου (street crime), και η εμπειρία έχει δείξει ότι η αντιμετώπισή του έγκειται στην ύπαρξη αποτελεσματικών ρυθμιστικών μηχανισμών, ευέλικτων ελεγκτικών και διωκτικών υπηρεσιών...".

⁶ Άρθρο 8 του Ν. 4337/2015(ΦΕΚ 129/Α'/17.10.2015): Μέτρα για την εφαρμογή της συμφωνίας δημοσιονομικών στόχων και διαρθρωτικών μεταρρυθμίσεων. Μεταξύ των εγκλημάτων φοροδιαφυγής, αναφέρεται, για πρώτη φορά, η μη υποβολή ή η ανακριβής δήλωση ΕΦΑ, με απόκρυψη φόρου μεγαλύτερου των 100.000€.

αποδομούν τις αρχές της ασφάλειας δικαίου και της προστατευόμενης εμπιστοσύνης, οι οποίες, μεταξύ άλλων, επιβάλλουν τη σαφή διατύπωση των κανόνων δικαίου, ειδικά στο πεδίο του φορολογικού δικαίου, με τον ξεκάθαρο προσδιορισμό των υποκειμένων και αντικειμένων του φόρου, των φορολογικών συντελεστών, των απαλλαγών και εν τέλει του ρυθμιστικού τους πεδίου. Ωστε, δικαιολογημένα να προβληματίζει το εύρος και η θέσπιση και, μάλιστα, κατά συρροή, αόριστων εννοιών, οι οποίες αφήνουν ουσιαστικά στην, εν γένει, απόλυτη διακριτική ευχέρεια των διοικητικών οργάνων της φορολογικής εξουσίας τη δυνατότητα χορήγησης ή μη του αποδεικτικού ενημερότητας.

Από τη γενική ρύθμιση του άρθρου 12 του Ν. 4174/2013, όπως συμπληρώθηκε με το άρθρο 41 του Ν. 4223/2013, προκύπτει, κατά πρώτο λόγο, πως θα πρέπει να συντρέχουν σωρευτικές προϋποθέσεις στο πρόσωπο του αιτούντα Α.Φ.Ε. Ειδικότερα, να μην έχει ληξιπρόθεσμες οφειλές από οποιαδήποτε αιτία βεβαιωμένες στη Φορολογική Διοίκηση ή σε άλλη αρχή του δημόσιου τομέα, άλλως να τις έχει τακτοποιήσει κατά νόμιμο τρόπο με αναστολή είσπραξης ή με ρύθμιση τμηματικής καταβολής και να έχει υποβάλει τις απαιτούμενες φορολογικές δηλώσεις των τελευταίων πέντε ετών. Και, ναι μεν, η επιβεβαίωση των ως άνω minimum, θα επέγχετο το, δίχως άλλο, την έκδοση του Α.Φ.Ε., εντούτοις η τελευταία τελεί υπό την αίρεση της παρ. 8, λόγω της ειδικότητάς της.

Είναι επιβεβλημένη συνεπώς, η ανάλυση των υποπεριπτώσεων, όπως αυτές έχουν εξειδικευτεί στο άρθρο 11 της ΠΟΛ. 1274/2013, οι οποίες μεταθέτουν, επί της ουσίας, σε δεύτερο χρόνο, την εξακρίβωση της πλήρωσης του ως άνω γενικού κανόνα⁷. Πιο συγκεκριμένα :

⁷ Άρθρο 11 ΠΟΛ 1274/13 Προϋποθέσεις για την εφαρμογή της παραγράφου 8 του άρθρου 12 του ν. 4174/2013

Προϋποθέσεις για την εφαρμογή της παραγράφου 8 του άρθρου 12 του ν. 4174/2013 συνιστούν ιδίως:

α. Η διαπίστωση οικονομικού εγκλήματος ή μεγάλης έκτασης φοροδιαφυγής, όπως αυτά ορίζονται από την κείμενη νομοθεσία.

β. Η ύπαρξη μη ληξιπρόθεσμων οφειλών μεγαλύτερων των δέκα χιλιάδων (10.000) ευρώ για φυσικά πρόσωπα και πενήντα χιλιάδων (50.000) για νομικά, η είσπραξη των οποίων δεν διασφαλίζεται, εφόσον το αποδεικτικό ζητείται για μεταβίβαση ακινήτου.

γ. Η ύπαρξη οφειλών σε αναστολή, μεγαλύτερων των πενήντα χιλιάδων (50.000) ευρώ, εάν το αποδεικτικό ζητείται για είσπραξη χρημάτων, στην περίπτωση που το εισπραττόμενο ποσό υπερβαίνει το ύψος των οφειλών.

δ. Διαγραφή οφειλών, λόγω ακύρωσης για τυπικούς λόγους προηγούμενης βεβαίωσης, για το χρονικό διάστημα μέχρι τη νέα βεβαίωση.

ε. Στην περίπτωση που υπάρχουν ενδείξεις σοβαρής φοροδιαφυγής ή απάτης ή οικονομικού εγκλήματος πριν την έκδοση του νόμιμου τίτλου.

στ. Περιπτώσεις κατά τις οποίες κατόπιν χρήσης μεθόδων ανάλυσης κινδύνου πιθανολογείται κίνδυνος για την είσπραξη της οφειλής.

Η διαπίστωση οικονομικού εγκλήματος ή μεγάλης έκτασης φοροδιαφυγής, υποπερίπτωση α' : εκείνο που προκαλεί ερωτηματικά και μάλιστα αμιγώς νομικοτεχνικής διατύπωσης, είναι η παραπομπή στην "κείμενη νομοθεσία".

Και, τούτο, διότι δεν υπάρχει σαφής και προκαθορισμένος ορισμός του οικονομικού εγκλήματος αλλά "γεννάται" από τις εκάστοτε περιστάσεις. Για το ύψος της ποινικά κολάσιμης φοροδιαφυγής, η τελευταία κωδικοποίηση επιχειρείται με το άρθρο 8 του Ν. 4337/2015. Εύλογα λοιπόν, προβληματίζεται κανείς, γιατί τέθηκε ως "ειδική" περίπτωση δυνατότητας άρνησης χορήγησης Α.Φ.Ε. με γραπτή συναίνεση του Γενικού Γραμματέα⁸, όταν υπάρχει ρητή μνεία απαγόρευσης στην παρ. 5 του άρθρου 12;

Σε άμεσο συσχετισμό βρίσκεται η υποπερίπτωση ε' σε ένα πρωθύστερο στάδιο, ήτοι πριν την έκδοση του νόμιμου τίτλου.

Στη συγκεκριμένη περίπτωση χρησιμοποιείται ο όρος "ένδειξη", διότι ανάγεται στο χρονικό σημείο της συλλογής των απαιτούμενων πληροφοριών και εγγράφων. Εν τοις πράγμασι, η ένδειξη ταυτοποιείται με τη μεταγενέστερη απόδειξη, μέσα από τις ελεγκτικές διαδικασίες, προκρίνοντας ουσιαστικά το αποτέλεσμα του ελέγχου και, μάλιστα, πριν την επιβεβλημένη ακρόαση του διοικούμενου⁹. Η αυταπόδεικτη υπέρβαση των ορίων της χρηστής διοίκησης μένει να κριθεί, ενώπιον της δικαστικής εξουσίας. Ωστόσο, είναι προβληματική η επέλευση της συνέπειας πριν από την αποδεδειγμένη στοιχειοθέτηση της αντικειμενικής και υποκειμενικής υπόστασης του εγκλήματος της απάτης, πριν από την, εκ του νόμου επιβεβλημένη, ολοκλήρωση του ελέγχου και την παραπομπή στο φυσικό δικαστή. Παραβλέπεται δηλαδή, το τεκμήριο της αθωότητας και οι δικαιοκρατικές εγγυήσεις, με μόνη μέριμνα την προάσπιση του δημοσίου συμφέροντος;

Σε υπέρτατο βαθμό αοριστίας, κινείται και η συναφής υποπερίπτωση ζ', με την οποία "νομιμοποιείται" η, καθ' οιονδήποτε, τρόπο πληροφόρηση της φορολογικής διοίκησης για επικείμενη βεβαίωση μεγάλων οφειλών.

Το πώς, πού, πότε, από ποιόν και γιατί είναι θέματα προς συζήτηση. Με τον τρόπο όμως αυτό, θα μπορούσε να λεχθεί ότι ακόμη και η τυχόν αυθαιρεσία μπορεί να καλυφθεί με το μανδύα της νομιμότητας. Επί του πρακτέου, αναιρείται απόλυτα ο

ζ. Λοιπές περιπτώσεις που πληροφορείται η φορολογική διοίκηση με οποιοδήποτε τρόπο την επικείμενη βεβαίωση μεγάλων οφειλών.

⁸ Σχετ. περίπτωση 33^Α της αριθ. Δ6Α 1036682 ΕΞ 2014 / 25.02.2014 (ΦΕΚ 478/Β'/26.02.2014 & 558/Β'/06.03.2014) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, όπως ισχύει.

⁹ Βλ. άρθρο 28 του Ν. 4174/2013.

συνταγματικά κατοχυρωμένος κανόνας περί βεβαιότητας του φόρου και θα πρέπει, κατά μείζονα λόγο, να προσδιοριστεί η πηγή και το εύρος της άκριτης πληροφόρησης, προκειμένου να αποφευχθούν ακραίες καταστάσεις μη χορήγησης Α.Φ.Ε., υποδαυλίζοντας κάθε έννοια κράτους δικαίου.

Ίσως, η πλέον χαρακτηριστική υποπερίπτωση είναι η γ': η ύπαρξη οφειλών σε αναστολή, μεγαλύτερων των πενήντα χιλιάδων (50.000) ευρώ, εάν το αποδεικτικό ζητείται για είσπραξη χρημάτων, όταν το εισπραττόμενο ποσό υπερβαίνει το ύψος των οφειλών.

Κατά πρώτο λόγο, από την έννοια της δικαστικής ή διοικητικής αναστολής και την επαναφορά της γενικής ρύθμισης του άρθρου 12, στην οποία ορίζεται ρητά ότι συνιστά νόμιμο τρόπο τακτοποίησης των βεβαιωμένων ληξιπρόθεσμων οφειλών, διαπιστώνεται αμελλητί η διττή της υπόσταση, με προδήλως αλληλοσυγκρουόμενες έννομες συνέπειες. Βέβαια, πρέπει να επισημανθεί πως δεν τίθεται ζήτημα πειθαρχικού ελέγχου ή άλλης παραβίασης από τη φαινόμενη μη συμμόρφωση με το διατακτικό δικαστικής απόφασης, λόγω των διατάξεων του άρθρου 11 του Ν. 3943/31.03.2011 (ΦΕΚ 66/Α'/31.03.2011). Ειδικότερα:

Σε συμψηφισμό υπόκεινται: α) Οι βεβαιωμένες οφειλές είτε είναι ληξιπρόθεσμες είτε όχι, β) οι βεβαιωμένες οφειλές που τελούν σε δικαστική ή διοικητική αναστολή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 6 του άρθρου 6 του Κ.Ε.Δ.Ε., όπως τροποποιήθηκε με την παρ. 5 του άρθρου 67 του Ν. 3842/2010 (ΦΕΚ 58/Α'/23.04.2010). Επομένως, η αναστολή αδρανοποιείται κατά το συμψηφισμό των απαιτήσεων μεταξύ ιδιωτών και Δημοσίου.

Εκείνο που εγείρει έντονες αντιδράσεις, είναι ωστόσο, η δυνατότητα άρνησης χορήγησης Α.Φ.Ε. όταν το εισπραττόμενο ποσό υπερβαίνει το ύψος των τελούντων σε αναστολή οφειλών. Ωστε, εύλογα προβληματίζεται κανείς γιατί δεν δόθηκε η δυνατότητα στη Διοίκηση να προβαίνει στον προβλεπόμενο αυτεπάγγελτο συμψηφισμό μέχρι του ύψους των οφειλών και, εν συνεχεία, να προχωρήσει η διαδικασία, ικανοποιώντας το σύννομο αίτημα του διοικούμενου; Δυστυχώς, πρόκειται για συνειδητή(;) διατύπωση του εν λόγω κανόνα από την οποία διαφαίνεται εναργώς η "αδυναμία" του φορολογικού συστήματος να θεραπεύσει τα κακώς κείμενα, προσμετρώντας και τις έλλογες απαιτήσεις των πολιτών, σε μια τελικά πιο ισοβαρή σχέση με το κράτος, προβλέποντας την αυτονόητη δυνατότητα που ικανοποιεί με τον καλύτερο δυνατό τρόπο τόσο το δημόσιο συμφέρον όσο και το συμφέρον του μεμονωμένου φορολογούμενου.

Όσον αφορά στις υποπεριπτώσεις β', δ' και στ', συστηματικά ομαδοποιούνται στο μέτρο που η πρόβλεψή τους δικαιολογείται, ενόψει της διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου.

Πιο αναλυτικά, η θέσπιση ενός πλαφόν ως προς το ύψος των μη ληξιπρόθεσμων οφειλών, δρα ως πέπλο προστασίας στην περίπτωση μεταβίβασης του μοναδικού περιουσιακού στοιχείου, χωρίς άλλες εγγυήσεις για τη βιωσιμότητα αποπληρωμής του εναπομείναντος υπολοίπου. Η μη περιοριστική απαρίθμηση των αποδεκτών μέσων διασφάλισης, εξασφαλίζει ευελιξία και συμβάλλει στη διατήρηση της λεπτής γραμμής ισορροπίας, μεταξύ κράτους και διοικούμενου.

Η πλέον πρόσφατη νομοθετική πρωτοβουλία για ενεργοποίηση των μεθόδων ανάλυσης κινδύνου κινείται προς τη σωστή κατεύθυνση, διότι εξετάζεται το συνολικό προφίλ του φορολογούμενου και όχι αποσπασματικά, περιστασιακά και περιπτωσιολογικά χαρακτηριστικά αυτού. Υπό το πρίσμα της διεθνούς αποδεκτής πρακτικής, όταν τίθεται σε πιθανότατο κίνδυνο η είσπραξη της οφειλής, οφείλει το κράτος να τη διασφαλίσει με κάθε τρόπο, όπως, εν προκειμένω.

Αντίστοιχα, και σε περίπτωση επαναβεβαίωσης οφειλής, μετά την ακύρωση της αρχικής βεβαίωσης για τυπικούς λόγους. Ειδικότερα, στο μεσοδιάστημα, μέχρι την ολοκλήρωση των απαιτούμενων διαδικασιών, κρίνεται επιβεβλημένη η προάσπιση του δημόσιου συμφέροντος έναντι κάθε απόπειρας για αποξένωση από τα άμεσα αξιοποιήσιμα και ρευστοποιήσιμα περιουσιακά στοιχεία.

Βέβαια, τα σημαντικά προβλήματα που προκύπτουν στην οικονομική ζωή αναγνώρισε ουσιαστικά και ο ίδιος ο νομοθέτης, με την πρωτοβουλία για άρση των πρόσκαιρων αναχωμάτων και συγκεκριμένα την πρόβλεψη της βεβαίωσης οφειλής της παρ. 6 του άρθρου 12 του Ν. 4174/2013, η οποία θεσπίστηκε ακριβώς για να καλυφθούν συγκεκριμένα κενά. Έτσι προβλέφθηκε, για παράδειγμα, αυστηρότατο κανονιστικό πλαίσιο και χρονοδιάγραμμα ως προς την απόδοση των παρακρατούμενων ποσών. Και παρόλο που ακόμα δεν είναι δυνατή η συγκριτική αποτύπωση της δυναμικότητάς της, οφείλουμε να επικροτήσουμε τα βήματα που γίνονται προς την κατεύθυνση αυτή, έστω και αν δεν επιλύουν δυναμικά το πρόβλημα.

Συμπερασματικά, η έννοια "φορολογικά ενήμερος" αποτελεί στην ελληνική πραγματικότητα ένα σύμπλεγμα φορολογικών και οικονομικών παραμέτρων, οι οποίες μοιραία συμπορεύονται. Έτσι, ακόμη και εάν ήθελε υποτεθεί ότι πληρούται το *minimum* των προϋποθέσεων, όπως αυτές έχουν εξειδικευτεί μέσα από διατάξεις και

ερμηνευτικές εγκυκλίους, προκειμένου να χορηγηθεί το αποδεικτικό ενημερότητας, φαίνεται ότι προτάσσεται το σύνολο των ειδικότερων ρυθμίσεων της παρ. 8 του άρθρου 12 του Ν. 4174/2013. Ωστόσο, στις ρυθμίσεις αυτές εντοπίζονται νομικοτεχνικές ατέλειες, όπως λεπτομερώς προσδιορίστηκαν στην παρούσα, και σε κάποια σημεία αυθαίρετες υπερβάσεις του νομοθέτη, με το πρόσχημα πάντοτε της διασφάλισης του «δημοσίου συμφέροντος». Μέσα από μία διαλεκτική επαναπροσέγγιση του ζητήματος, δύναται εντούτοις να αποκατασταθούν οι αστοχίες και να επαναπροσδιοριστεί, με πιο φειδωλό τρόπο, τόσο το πεδίο ισχύος του αποδεικτικού φορολογικής ενημερότητας όσο και οι όροι χορήγησής αυτού, αρκεί να υπάρξει η σχετική βούληση. Άλλως, ο προφητικός τίτλος περί σύγχρονης χίμαιρας ολοένα και θα επιβεβαιώνεται.