



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

Θεσσαλονίκη, 01-11-2022

Αριθμός Απόφασης: 2062



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8-10, Θεσ/νικη

Ταχ. Κώδικας : 54639

Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου

Τηλέφωνο : 2313-3332246

E-Mail : ded.thess@aade.gr

Url : www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. του άρθρου 10 της Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

γ. Της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της Δικηγόρου Θεσ/νίκης, ΑΜ, κατοίκου, επί της οδού, ως Συνδίκου της εταιρίας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, κατά της από 10-05-2022 πράξης

διοικητικού προσδιορισμού φόρου Ν.4223/2013 έτους 2022, με αρ. ειδοποίησης και αρ. δήλωσης/2022.

5. Την ως άνω πράξη της Α.Α.Δ.Ε.
6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την από 23-12-2010 αριθμ./2010 απόφαση του Πολυμελούς Πρωτοδικείου (εκούσια δικαιοδοσία) η ανώνυμη εταιρία με την επωνυμία : «.....», κηρύχθηκε σε πτώχευση και η προσφεύγουσα, ορίστηκε ως Σύνδικος Πτώχευσης. Άμεση συνέπεια της πτώχευσης της εταιρίας είναι να επέλθει η λύση και η εκκαθάριση της, σύμφωνα με το αρ. 96§1 του Πτωχευτικού Κώδικα.

Με την με ημερομηνία έκδοσης **10-05-2022** και με αρ. ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου ν. 4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) της Α.Α.Δ.Ε. έτους 2022 καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ιδιοκτησίας ακινήτων ύψους **400.83€**, πλέον συμπληρωματικός φόρος ποσού **633.88€**, ήτοι συνολικό ποσό **1.034.71€**.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθεί η προβαλλόμενη πράξη, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1. Παραβίαση του αρ. 78§1 του Συντάγματος, διότι η φορολόγηση υπερβαίνει τη φοροδοτική ικανότητα των πολιτών κατά τις διατάξεις του αρ. 4 παρ. 1 που με αναλογική ερμηνεία ισχύει και στα νομικά πρόσωπα.
2. Το άρθρο 25 του Πτωχευτικού Κώδικα αποκλείει την έκδοση μετά την κήρυξη της πτώχευσης και κατά τη διάρκεια της πτωχευτικής διαδικασίας πράξεων φορολογικής φύσεως ή την εκτέλεσή τους σε στοιχεία της πτωχευτικής περιουσίας.
3. Παραβίαση της αρχής της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του πολίτη με την επιμονή της Διοίκησης να επιβάλει ΕΝΦΙΑ στα πτωχευτικά ακίνητα.
4. Δεν υπήρξε η παραμικρή μείωση στο φόρο λόγω μη ηλεκτροδότησης των ακινήτων, παρότι αυτό συνιστά απόδειξη περί απρόσοδου ακινήτου, του οποίου η φορολόγηση δε διαφέρει εκείνων που προσφέρουν εισόδημα στον ιδιοκτήτη.

5. Αντισυνταγματική και παράνομη η επιβολή συμπληρωματικού ΕΝ.Φ.Ι.Α., διότι πρόκειται για διπλή φορολόγηση με την οποία παραβιάζεται η αρχή της ισότητας των φορολογουμένων και γίνεται δεκτή η άνιση μεταχείριση αυτών στα φορολογικά βάρη.
6. Η αξία του ακινήτου όπως προσδιορίζεται στην προσβαλλόμενη πράξη είναι πολύ ανώτερη της αντικειμενικής του αξίας και σαφώς κατά πολύ ανώτερη της εμπορικής του, συνεπώς η πτωχή εταιρία βαρύνεται υπέρμετρα με φόρο, ο οποίος δεν είναι ανάλογος της αντικειμενικής αξίας της περιουσίας της, αλλά ούτε και της αγοραίας αξίας αυτής.

Ως προς τους πρώτο, τρίτο και πέμπτο ισχυρισμούς της προσφεύγουσας

Επειδή σύμφωνα με την παρ. 5 του άρθρου 4 του Συντάγματος, «Οι Έλληνες πολίτες συνεισφέρουν χωρίς διακρίσεις στα δημόσια βάρη, ανάλογα με τις δυνάμεις τους».

Επειδή, όπως προκύπτει από την εισηγητική έκθεση του ν. 4223/2013, ο νομοθέτης με τη θέσπιση του ΕΝΦΙΑ, απέβλεψε, επιτρεπώς κατά το άρθρο 78 παρ. 1 του Συντάγματος, στην φοροδοτική ικανότητα που απορρέει από αυτή καθεαυτή **την κατοχή** της ακίνητης περιουσίας, ως φορολογητέας ύλης (πηγής πλούτου) διαφορετικής από το εισόδημα, δεδομένου ότι, κατά την συνταγματική αυτή διάταξη, αντικείμενο φορολογικής επιβαρύνσεως μπορούν να αποτελέσουν όχι μόνον το εισόδημα, αλλά, αυτοτελώς, και η περιουσία, οι δαπάνες ή οι συναλλαγές (ΣτΕ 1972/2012, ΣτΕ 3343/2013).

Ως εκ τούτου, η ύπαρξη προσόδου από το ακίνητο δεν αποτελεί προϋπόθεση ή κριτήριο υπαγωγής στον ΕΝ.Φ.Ι.Α. ούτε, άλλωστε, η μη συνεκτίμηση, κατά την επιβολή του επιδίκου φόρου, της υπάρξεως (ή μη) εισοδήματος από το βαρυνόμενο ακίνητο συνιστά, μόνη αυτή, παράβαση της συνταγματικής αρχής της ίσης, αναλόγως της φοροδοτικής ικανότητας εκάστου, επιβαρύνσεως.

Επίσης κατά τη νομολογία, παρέχεται ευρεία σχετική ευχέρεια στον κοινό νομοθέτη να διαμορφώνει το κατάλληλο, κατά την εκτίμησή του, φορολογικό σύστημα προς επιβολή και είσπραξη των φορολογικών επιβαρύνσεων (ΣτΕ 693/2011, 91/2011, 2438/2009, 2469/2008, 3485/2007, 3349/2005, 3105/2004 κ.α.).

Επειδή, όπως γίνεται παγίως δεκτό από τη νομολογία, επιτάσσοντας ο συνταγματικός νομοθέτης (άρθρα 4 παρ. 1 και 5 και 78 παρ. 1) να συνεισφέρουν οι πολίτες στα δημόσια βάρη αναλόγως της φοροδοτικής τους ικανότητας, παρέχει ταυτοχρόνως ευρεία ευχέρεια στον κοινό νομοθέτη να διαμορφώνει το εκάστοτε κατάλληλο φορολογικό σύστημα προς επιβολή και είσπραξη των φορολογικών επιβαρύνσεων, υπό την προϋπόθεση ότι οι σχετικές ρυθμίσεις γίνονται βάσει γενικών και αντικειμενικών κριτηρίων, καθώς και να φορολογεί ή να μη φορολογεί ορισμένη κατηγορία προσώπων, εκτιμώντας τις εκάστοτε κρατούσες κοινωνικοοικονομικές συνθήκες (ΣτΕ 2975/2011, 3028/2009, 3485/2007 κ.α.).

Επειδή σύμφωνα με την παρ. 3 του άρθρου 1 του ν. 4223/2013, «3. Ο ΕΝ.Φ.Ι.Α. ισούται:

α) με τον κύριο φόρο επί του κάθε ακινήτου και την προσαύξηση επί αυτού σύμφωνα με την Ενότητα Ε' του άρθρου 4, εάν υποκείμενο του φόρου είναι φυσικό πρόσωπο, και
β) με το άθροισμα του κύριου φόρου επί του κάθε ακινήτου και του συμπληρωματικού φόρου επί της συνολικής αξίας των δικαιωμάτων επί των ακινήτων του υποκειμένου στον φόρο, εάν υποκείμενο του φόρου είναι νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα..

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ανωτέρω νόμου (όπως κωδικοποιήθηκε με τον ν. 4393/2016), ο συμπληρωματικός φόρος υπολογίζεται, ως προς τα νομικά πρόσωπα, επί της συνολικής αξίας της ακίνητης περιουσίας με συντελεστή 5,5%.

Επειδή, ο επιβαλλόμενος βάσει των διατάξεων των άρθρων 1 και 5 του ν. 4223/2013 συμπληρωματικός φόρος δεν αποτελεί ξεχωριστό αυτοτελή φόρο, αλλά τμήμα της συνολικής επιβάρυνσης του ΕΝΦΙΑ, έτσι ώστε δεν υφίσταται θέμα επιβολής διπλής φορολόγησης.

Επειδή, η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ.2,43,50,82,83 και 95 παρ.1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992,2987/1994) και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Επειδή, εξάλλου, οι κανονιστικές αποφάσεις της Διοίκησης προσβάλλονται με αίτηση ακυρώσεως ενώπιον του ΣτΕ.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, ο έλεγχος της συνταγματικότητας, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ. 2 και 93 παρ. 4 του Συντάγματος, ανήκει στη δικαιοδοσία των Δικαστηρίων και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της διοίκησης, τα οποία οφείλουν να εφαρμόζουν το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

Ως προς τον δεύτερο ισχυρισμό της προσφεύγουσας

Επειδή, σύμφωνα με το αρ. 2§1,2 του ν. 4223/2013: 1. Υποκείμενο του ΕΝ.Φ.Ι.Α. είναι κάθε πρόσωπο ή οντότητα του άρθρου 1, ανάλογα με το δικαίωμα και το ποσοστό του, και ειδικότερα:

α) Αυτός που αποκτά δικαίωμα σε ακίνητο από οποιαδήποτε αιτία, από την ημερομηνία σύστασης του οριστικού συμβολαίου κτήσης ή από την ημερομηνία τελεσιδικίας της δικαστικής απόφασης με την οποία αναγνωρίζεται δικαίωμα ή καταδικάζεται ο δικαιοπάροχος σε δήλωση βουλήσεως.

β) Ο υπερθεματιστής, από την ημερομηνία σύστασης της κατακυρωτικής έκθεσης.

γ) Ο κληρονόμος και ειδικότερα:

αα) Ο εκ διαθήκης κληρονόμος, εφόσον έχει δημοσιευθεί διαθήκη μέχρι και την 31η Δεκεμβρίου του προηγούμενου της φορολογίας έτους.

ββ) Ο εξ αδιαθέτου κληρονόμος, εφόσον δεν έχει δημοσιευθεί διαθήκη μέχρι και την 31η Δεκεμβρίου του προηγούμενου της φορολογίας έτους.

γγ) Ο μετά από αποποιήσεις κληρονόμος, από το επόμενο έτος του θανάτου του κληρονομούμενου ή, στην περίπτωση που έχει δημοσιευθεί διαθήκη, από το επόμενο έτος της δημοσίευσης αυτής.

δ) Όποιος έχει αποκτήσει δικαίωμα σε ακίνητο με οριστικό συμβόλαιο δωρεάς αιτία θανάτου, εφόσον ο θάνατος επήλθε μέχρι και την 31 η Δεκεμβρίου του προηγούμενου της φορολογίας έτους.

2. Υποκείμενο του ΕΝ.Φ.Ι.Α. είναι και:

α) Αυτός που αποκτά δικαίωμα με προσύμφωνο αγοράς, εφόσον σε αυτό προβλέπεται η κατάρτιση της εμπράγματης δικαιοπραξίας με αυτοσύμβαση, με εξαίρεση το εργολαβικό προσύμφωνο.

β) Ο δικαιούχος ακινήτου από το Δημόσιο ή τον Οργανισμό Εργατικής Κατοικίας ή Οργανισμό Τοπικής Αυτοδιοίκησης ή Ν.Π.Δ.Δ. και για το χρονικό διάστημα πριν από τη σύνταξη οριστικού παραχωρητηρίου, εφόσον έχει παραλάβει το ακίνητο.

γ) Ο κηδεμόνας, για την ακίνητη περιουσία σχολάζουσας κληρονομιάς, διαχωρισμένη από την ατομική του περιουσία, για όσο διάστημα τη διαχειρίζεται.

δ) Ο εκτελεστής διαθήκης ή εκκαθαριστής κληρονομιάς για την κληρονομαία ακίνητη περιουσία, διαχωρισμένη από την ατομική του περιουσία, για όσο διάστημα τη διαχειρίζεται και τη διοικεί.

ε) Ο μεσεγγυούχος ακίνητης περιουσίας, για την υπό μεσεγγύηση περιουσία, διαχωρισμένη από την ατομική του περιουσία, για όσο διάστημα διαρκεί η μεσεγγύηση.

στ)...

ζ) Ο νομέας επίδικου ακινήτου. Αν το ακίνητο εκنيκηθεί με τελεσίδικη απόφαση, ο ΕΝ.Φ.Ι.Α. που καταβλήθηκε δεν επιστρέφεται.

η) Ο εργολάβος, για ακίνητο το οποίο, αν και συμφωνήθηκε να μεταβιβασθεί δεν έχει μεταβιβαστεί από τον γηπεδούχο στον εργολάβο ή σε τρίτα πρόσωπα που αυτός θα είχε υποδείξει, εφόσον έχουν παρέλθει τέσσερα (4) έτη από την ημερομηνία θεώρησης από την Ελληνική Αστυνομία της οικοδομικής άδειας για την έναρξη των εργασιών ή έχουν εκμισθωθεί ή χρησιμοποιηθεί με οποιονδήποτε τρόπο εντός των τεσσάρων (4) αυτών ετών από τον εργολάβο.

θ) Ο κάτοχος ακινήτου που ανήκει σε φορέα της Γενικής Κυβέρνησης, χωρίς τη συναίνεση του φορέα.

ι) Ο κάτοχος ακινήτου, πλην του Δημοσίου, που ανήκει στην ΕΤΑΔ ΑΕ και στην «Παράκτιο Αττικό Μέτωπο Α.Ε.», με τη συναίνεση των ως άνω εταιρειών και ανεξαρτήτως του τρόπου περιέλευσης σε αυτόν της κατοχής του ακινήτου.

ια) Ο Ο.Τ.Α. για ακίνητο που δεσμεύει για οποιονδήποτε λόγο και για το χρονικό διάστημα κατά το οποίο εκκρεμεί η καταβολή σχετικής αποζημίωσης. Με κοινή απόφαση των Υπουργών Εσωτερικών, Οικονομικών και Δικαιοσύνης, Διαφάνειας και Ανθρωπίνων Δικαιωμάτων ρυθμίζονται τα ειδικότερα θέματα εφαρμογής των διατάξεων της παρούσας περίπτωσης.

Επειδή, σύμφωνα με την αιτιολογική έκθεση του ν. 4474/2017, με το αρ. 13 του οποίου καταργήθηκε η περίπτωση στ' του αρ. 2§2 του ν. 4223/2013 από 01-01-2017: 1. Με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου αυτού ο σύνδικος της πτώχευσης δεν είναι πλέον υποκείμενος στον ΕΝ.Φ.Ι.Α., παραμένει όμως υπόχρεος σε υποβολή της δήλωσης στοιχείων ακινήτων στο όνομα του πτωχού σύμφωνα και με τα αναφερόμενα πιο κάτω στην παράγραφο 6. Με τη ρύθμιση αυτή ο πτωχός βαρύνεται με το φόρο που αναλογεί στην ακίνητη περιουσία του.

Επειδή, σύμφωνα με το αρ. 3 του ν. 4223/2013 : «1. Απαλλάσσονται από τον ΕΝΦΙΑ τα δικαιώματα στα ακίνητα που ανήκουν:[...] 2. Απαλλάσσονται από τον ΕΝΦΙΑ και τα δικαιώματα στα ακίνητα για τα οποία: [...] 3. Κάθε άλλη διάταξη, γενική ή ειδική, που αφορά απαλλαγές από φόρους ή τέλη, δεν εφαρμόζεται για τον Ενιαίο Φόρο Ιδιοκτησίας Ακίνητης Περιουσίας, με εξαίρεση τις συμβάσεις παραχώρησης του Δημοσίου που έχουν κυρωθεί με νόμο μέχρι την κατάθεση στη Βουλή του σχεδίου του παρόντος νόμου εφόσον σε αυτές είχε προβλεφθεί η πλήρης απαλλαγή από φόρους ακίνητης περιουσίας.»

Επειδή, η αιτιολογική έκθεση της τροποποίησης του αρ. 2§2 του ν. 4223/2013 που επήλθε με το αρ. 13 του ν. 4474/2017 η οποία αποτυπώνει το πνεύμα του νόμου δηλώνει ξεκάθαρα την πρόθεση του νομοθέτη να επιβαρύνει με φόρο την ακίνητη περιουσία του πτωχού, η οποία δεν έχει εκποιηθεί και δεν έχει διατεθεί για την εξόφληση των χρεών του πτωχού, και καθώς πρόκειται για ειδικότερη διάταξη που υπερισχύει της διάταξης του αρ. 25§1 του ΠτΚ, η οποία εξάλλου αναφέρεται στην αναστολή μέτρων αναγκαστικής εκτέλεσης κατά του πτωχού, συνάγεται ότι ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας προβάλλεται αλυσιτελώς.

Επειδή, σύμφωνα με το αρ. 25§1 του ν. 3885/2007: 1. Με επιφύλαξη της διάταξης του άρθρου 26, από την κήρυξη της πτώχευσης αναστέλλονται αυτοδικαίως όλα τα ατομικά καταδιωκτικά μέτρα των πιστωτών κατά του οφειλέτη προς ικανοποίηση ή εκπλήρωση πτωχευτικών απαιτήσεών τους. Ιδίως απαγορεύεται η έναρξη ή συνέχιση της αναγκαστικής εκτέλεσης, η άσκηση αναγνωριστικών ή καταψηφιστικών αγωγών, η συνέχιση των δικών επ' αυτών, η άσκηση ή εκδίκαση ένδικων μέσων, η έκδοση πράξεων διοικητικής ή φορολογικής φύσεως, ή η εκτέλεσή τους σε στοιχεία της πτωχευτικής περιουσίας.

Επειδή, σύμφωνα με την αρ./2022 απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης (σκέψη 12), που αφορά δικαστική προσφυγή της προσφεύγουσας κατά της απόφασης της ΔΕΔ Θεσσαλονίκης με αρ./2019, αναφορικά με τον ΕΝΦΙΑ έτους 2018 : «...Η

δε «γενικής φύσεως αρχή» περί άρσης των ατομικών διώξεων αποκλείει, μεταξύ άλλων την έκδοση πράξεων διοικητικής ή φορολογικής φύσεως ή την εκτέλεσή τους σε στοιχεία της πτωχευτικής περιουσίας, ήτοι πράξεων που αντιστρατεύονται ευθέως τη συλλογικότητα της δράσεως που χαρακτηρίζει την πτώχευση και οδηγούν εξ ορισμού σε παρεμπόδιση του έργου και των αρμοδιοτήτων των οργάνων της πτωχευτικής διαδικασίας. Ωστόσο, στο πεδίο εφαρμογής της ανωτέρω αρχής, σύμφωνα με το γράμμα της διάταξης του προαναφερθέντος άρθρου 25 του ΠτΚ που την προβλέπει, εμπίπτουν αποκλειστικά οι «πτωχευτικές απαιτήσεις» in abstracto (εν δυνάμει) [εκτός από τις ενέγγυες], στις οποίες συγκαταλέγονται οι οφειλές του πτωχού που γεννήθηκαν ή ανάγονται σε χρόνο πριν από την κήρυξη της πτώχευσης (και οι φορολογικές), ανεξαρτήτως βεβαίωσής τους, η είσπραξη των οποίων μπορεί να γίνει αποκλειστικά μέσω της συλλογικής πτωχευτικής διαδικασίας, κατά την παραδοσιακή διάκριση των ειδών των χρεών του πτωχού οφειλέτη (η οποία ήδη τυποποιήθηκε και νομοθετικά στο άρθρο 96 του ήδη ισχύοντος από 1.3.2021 Πτωχευτικού Κώδικα ν. 4738/2020) σε αντιδιαστολή προς τις οφειλές του πτωχού που γεννήθηκαν ή ανάγονται σε χρόνο μετά την κήρυξη της πτώχευσης και προέρχονται από τη δραστηριότητα του συνδίκου ή συνδέονται με τα στοιχεία της πτωχευτικής περιουσίας, όπως είναι οι οφειλές από ΕΝΦΙΑ, που επιβάλλεται επί ακινήτων της πτωχευτικής περιουσίας, οι οποίες χαρακτηρίζονται ως ομαδικά χρέη (άλλως ομαδικά πιστώματα) και ικανοποιούνται τόσο από την πτωχευτική όσο και από τη μεταπτωχευτική περιουσία και μάλιστα με γενικό προνόμιο κατά προτεραιότητα από το προϊόν ρευστοποίησης του ενεργητικού της πτωχευτικής περιουσίας (πρβλ. ΣτΕ 2096/2018 7μελ. Σκέψη 12). Τα ομαδικά δε χρέη (ή πιστώματα) διακρίνονται και από τα μεταπτωχευτικά χρέη προς το Δημόσιο, τα οποία δημιουργούνται μεν μετά την κήρυξη της πτώχευσης (όπως τα ομαδικά), αλλά είτε γεννώνται από τη δραστηριότητα του πτωχού οφειλέτη ασχέτως με τη διαδικασία της πτώχευσης, είτε γεννώνται το πρώτον με την έκδοση διαπλαστικού χαρακτήρα καταλογιστικών πράξεων (όπως επί παραδείγματι είναι τα πρόστιμα για παραβάσεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, πρβλ. ΣτΕ 2021/2010, ΣτΕ 2311/2017 συγκλίνουσα γνώμη στη σκέψη 11), ως εκ τούτου δε ικανοποιούνται αμιγώς από τη μεταπτωχευτική του περιουσία και κατά συνεκδοχή ομοίως δεν εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του εν λόγω άρθρου 25 του Πτωχευτικού Κώδικα.

Επειδή, η φορολογική οφειλή ΕΝΦΙΑ έτους 2022 γεννηθείσα in abstracto και in concreto σε χρόνο μετά την κήρυξη της πτώχευσης το 2010, αφορώσα την πτωχευτική περιουσία της, ήτοι την περιουσία που κατείχε όταν κηρύχθηκε σε πτώχευση, σε κάθε περίπτωση δεν αποτελεί πτωχευτικό χρέος, αποτελεί δε ομαδικό πίστωμα, το οποίο ικανοποιείται με γενικό προνόμιο κατά προτεραιότητα τόσο από την πτωχευτική όσο και από τη μεταπτωχευτική περιουσία από το προϊόν ρευστοποίησης του ενεργητικού της πτωχευτικής περιουσίας. Κατά συνέπεια ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αβάσιμος και αλυσιτελώς προβαλλόμενος.

Ως προς τον τέταρτο λόγο της προσφυγής

Επειδή σύμφωνα με το αρ. 3 παρ. 5 του ν. 4223/13: «Για το έτος 2014 και για το έτος 2015, ο ΕΝ.Φ.Ι.Α. μειώνεται κατά 20% για τα δικαιώματα σε κύριους χώρους αποπερατωμένων κατοικιών, μονοκατοικιών, διαμερισμάτων και επαγγελματικών στεγών, όπως κατατάσσονται αυτοί σε κατηγορία κατά την παρ. 2 του άρθρου 32 του ν. [3842/2010](#) και αναφέρονται στις περιπτώσεις 3.1., 3.2., 4.2., 4.3. και 4.4. των παραγράφων 3 και 4 του ίδιου άρθρου, εφόσον ανήκουν σε φυσικά πρόσωπα που είναι φορολογικοί κάτοικοι Ελλάδας και καθ' όλη τη διάρκεια του προηγούμενου έτους ήταν κενοί και μη ηλεκτροδοτούμενοι. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, καθορίζεται η διαδικασία χορήγησης της μείωσης και οι αναγκαίες λεπτομέρειες για την εφαρμογή της παρούσας παραγράφου.

...3. Κάθε άλλη διάταξη, γενική ή ειδική, που αφορά απαλλαγές από φόρους ή τέλη, δεν εφαρμόζεται για τον Ενιαίο Φόρο Ιδιοκτησίας Ακίνητης Περιουσίας, με εξαίρεση τις συμβάσεις παραχώρησης του Δημοσίου που έχουν κυρωθεί με νόμο μέχρι την κατάθεση στη Βουλή του σχεδίου του παρόντος νόμου, εφόσον σε αυτές είχε προβλεφθεί η πλήρης απαλλαγή από φόρους ακίνητης περιουσίας»

Κατά συνέπεια, υπήρξε πρόβλεψη από τον νομοθέτη για έκπτωση στον φόρο, αλλά μόνο για τα δύο πρώτα έτη εφαρμογής της φορολόγησης με τον ΕΝΦΙΑ.

Ως προς τον έκτο λόγο της προσφυγής

Επειδή η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣΤΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Επειδή, στη συγκεκριμένη περίπτωση, για τον προσδιορισμό του ΕΝΦΙΑ, η Διοίκηση υποχρεούται, σύμφωνα με το άρθρο 4 του ν. 4223/2013, μεταξύ άλλων και σε εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 41 του ν. 1249/1982 περί αντικειμενικού τρόπου προσδιορισμού της φορολογητέας αξίας των ακινήτων, καθώς και των εν ισχύ αποφάσεων του Υπουργού Οικονομικών περί αναπροσαρμογής των αντικειμενικών αξιών.

Επειδή, με την υπ' αριθμ. 57732 ΕΞ 2021 απόφαση του Υπουργού και Υφυπουργού Οικονομικών (ΦΕΚ Β 2375/07-06-2021) αναπροσαρμόστηκαν από 01/01/2022 οι τιμές εκκίνησης των περιοχών που είναι ενταγμένες στο σύστημα αντικειμενικού προσδιορισμού της φορολογητέας αξίας ακινήτων.

Επειδή σύμφωνα με το αρ. 13§1 («Μεταβατικές και καταργούμενες διατάξεις») του ν. 4223/2013 : «1. Από την έναρξη ισχύος του παρόντος καταργούνται οι διατάξεις των άρθρων 27 έως και 50 του ν. [3842/2010](#), με την εξαίρεση του άρθρου 32 του ίδιου νόμου».

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ 1094/2010 (Φορολογία Ακίνητης Περιουσίας) αρ. 32 αναφέρεται ότι : «Ο ορισμός των εννοιών τιμή ζώνης ή εκκίνησης, συντελεστής εμπορικότητας, συντελεστής αξιοποίησης οικοπέδου, συντελεστής οικοπέδου, τιμή οικοπέδου αλλά και η κατάταξη ενός ακινήτου σε κατηγορίες, για τον υπολογισμό της φορολογητέας αξίας, προκύπτει από τις διατάξεις των άρθρων 41 και 41Α του ν.1249/1982 όπως ισχύουν, εκτός αν ορίζεται διαφορετικά στις οικείες διατάξεις. Περαιτέρω, προσδιορίζονται, για κάθε κατηγορία ακινήτου και ανάλογα με το εάν το ακίνητο βρίσκεται σε περιοχή στην οποία εφαρμόζεται το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού της αξίας ή όχι, οι συντελεστές οι οποίοι χρησιμοποιούνται για τον προσδιορισμό της αξίας του....Τονίζεται ότι η αξία των ακινήτων και των εμπορευμάτων σε αυτά δικαιωμάτων, όπως προσδιορίζεται με το άρθρο αυτό αφορά αποκλειστικά την αξία για τον υπολογισμό του Φόρου Ακίνητης Περιουσίας στα φυσικά πρόσωπα και δεν ταυτίζεται με τον υπολογισμό της αντικειμενικής αξίας των ακινήτων στις λοιπές φορολογίες κεφαλαίου.»

Επομένως, εύλογα προκύπτει από τα παραπάνω ότι οι αντικειμενικές αξίες των ακινήτων της πτωχευμένης εταιρίας, όπως υπολογίστηκαν από τις κατά τόπους Δ.Ο.Υ. βάσει φύλλων αντικειμενικών αξιών, δύναται να διαφέρουν από εκείνες που υπολογίστηκαν από την Α.Α.Δ.Ε. για την επιβολή του ΕΝ.Φ.ΙΑ..

Επειδή σύμφωνα με όλα τα προαναφερόμενα και παραθέτοντας τις ισχύουσες διατάξεις του νόμου, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ως Συνδίκου Πτώχευσης της εταιρίας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, κατά της από 10-05-2022 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου Ν.4223/2013 με αρ. ειδοποίησης και αρ. δήλωσης/2022.

**Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:
ΕΝΦΙΑ 2022**

Ποσό πληρωμής : 1.034.71€

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
Α7 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ ΚΥΡΑΤΣΑ

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.