



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΟΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΝΟΜΙΚΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΤΟΥ ΚΡΑΤΟΥΣ**

Αριθμός Γνωμοδότησης 14/2022

ΤΟ ΝΟΜΙΚΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΤΟΥ ΚΡΑΤΟΥΣ

(Τμήμα Β')

Συνεδρίαση της 8^{ης} Φεβρουαρίου 2022

Σύνθεση:

Πρόεδρος : Αικατερίνη Γρηγορίου, Αντιπρόεδρος ΝΣΚ.

Μέλη : Θεόδωρος Ψυχογιός, Αντιπρόεδρος ΝΣΚ, Ευφροσύνη Μπερνικόλα, Αφροδίτη Κουτούκη, Κωνσταντίνος Κατσούλας, Αλέξανδρος Ροϊλός, Κωνσταντίνα Χριστοπούλου, Αγγελική Καστανά, Ιουλία Σφυρή, Ιωάννης Αλεξανδράκης, Μαρία Μπασδέκη, Παναγιώτης Δημόπουλος, Χρυσούλα Τσιαβού, Νομικοί Σύμβουλοι του Κράτους.

Εισηγητής : Ιωάννης Αλεξανδράκης, Νομικός Σύμβουλος του Κράτους.

Αριθμός Ερωτήματος: Το έγγραφο της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων, Γενικής Διεύθυνσης Φορολογικής Διοίκησης, Διεύθυνσης Εφαρμογής Φορολογίας Κεφαλαίου και Περιουσιολογίου, Τμήματος Α', με αριθμό πρωτοκόλλου ΔΕΦΚ Α 1097255 ΕΞ 2021/05-11-2021.

Περίληψη ερωτήματος: Ερωτάται: α) Εάν η συμβολαιογραφική πράξη με την οποία διορθώνεται το συμβόλαιο κτήσης ακινήτων της εταιρείας Ν... ΑΕ, η οποία υπήχθη στις διατάξεις των άρθρων 99 επ. του ν.3588/2007 περί εξυγίανσης επιχειρήσεων δυνάμει της από 26-7-2018 συμφωνίας, προκειμένου τα ακίνητα αυτά να μεταβιβαστούν με άλλη συμβολαιογραφική πράξη ως στοιχεία του ενεργητικού της στην εταιρεία Ο... ΑΕ σύμφωνα με τους όρους της συμφωνίας εξυγίανσης, θεωρείται πράξη υλοποίησης της εν λόγω συμφωνίας και εμπίπτει στους όρους αυτής; Σε περίπτωση θετικής απάντησης και δεδομένου, ότι κατά την τροποποίηση του συμβολαίου κτήσης δεν υπάρχει τίμημα, ώστε να είναι δυνατή τυχόν παρακράτηση, χρήζουν διευκρίνισης οι όροι που τυχόν πρέπει να τηρηθούν για τη χορήγηση των πιστοποιητικών (ΕΝ.Φ.Ι.Α). Σε περίπτωση

αρνητικής απάντησης, ερωτάται αν οι οφειλόμενοι φόροι πρέπει να εξοφληθούν στο ακέραιο με τους συνολικούς τόκους εκπρόθεσμης καταβολής, που τους επιβαρύνουν διαχρονικά, παρόλο που δεν παύει να ισχύει η συμφωνία εξυγίανσης, η οποία προβλέπει τη διαγραφή τους.

β) Οφειλές ΕΝ.Φ.Ι.Α., οι οποίες βεβαιώθηκαν μετά την ολοκλήρωση της συναλλαγής και δεν προέκυψαν από φορολογικούς ελέγχους, βαίνουν προς διαγραφή και, αν όχι, είναι συνυπεύθυνος για την καταβολή τους, ο τελευταίος κύριος του ακινήτου;

γ) Ποιος είναι ο τίτλος κτήσης των ακινήτων που μεταβιβάζονται από την από την Ν... ΑΕ στην Ο... Α.Ε. σύμφωνα με τη συμφωνία εξυγίανσης και βάσει αυτού ποιος είναι ο υπόχρεος σε δήλωση στοιχείων ακινήτων και καταβολή ΕΝ.Φ.Ι.Α. και συνακόλουθα ο νομιμοποιούμενος για τη λήψη πιστοποιητικού του άρθρου 54Α Κ.Φ.Δ. για το έτος 2020;

Στο παραπάνω ερώτημα, το Νομικό Συμβούλιο του Κράτους (Β' Τμήμα) γνωμοδότησε ως εξής:

Ιστορικό

Στο έγγραφο της υπηρεσίας και στα στοιχεία του φακέλου που το συνοδεύουν εκτίθεται το ακόλουθο πραγματικό:

1. Η εταιρεία Ν... Α.Ε. υπήχθη στις διατάξεις των άρθρων 99 επ. του ν. 3588/2007 περί εξυγίανσης επιχειρήσεων. Τον Ιούλιο του 2018 καταρτίσθηκε, μεταξύ αυτής, της πλειοψηφίας των πιστωτών της και της εταιρείας, Ο... Α.Ε. συμφωνία εξυγίανσης, στην οποία προβλέπεται, μεταξύ άλλων, η μεταβίβαση μέρους του ενεργητικού και του παθητικού της υπό εξυγίανση εταιρείας στην εταιρεία Ο... Α.Ε. Η συμφωνία επικυρώθηκε, σχεδόν στο σύνολό της, από το Πολυμελές Πρωτοδικείο Σύρου, με την υπ' αριθ. 2/2018 απόφασή του, που δημοσιεύθηκε την 15.11.2018.
2. Στο άρθρο 5 παρ. 4 της συμφωνίας εξυγίανσης ορίζεται ότι, μετά την ολοκλήρωση της συναλλαγής, θα λάβουν χώρα οι πράξεις για την ολοκλήρωση της μεταβίβασης των επιμέρους στοιχείων του ενεργητικού στη νέα εταιρεία, σύμφωνα με τους όρους της συμφωνίας και τις νομοθετικές διατάξεις που παρατίθενται κατωτέρω, οι οποίες, μεταξύ άλλων προβλέπουν (103 παρ. 6, 106δ του ν.3588/2007) ότι η μεταβίβαση μέρους ενεργητικού και παθητικού δεν

απαιτείται να περιληφθεί τον συμβολαιογραφικό τύπο, δεδομένου ότι αναπληρώνεται από δηλώσεις των μερών ενώπιον του Δικαστηρίου, καθώς επίσης ότι ο συμβολαιογραφικός τύπος θα τηρηθεί μόνο για τις οριστικές πράξεις μεταβίβασης των ακινήτων, πλοίων και πλωτών μέσων της επιχείρησης. Μετά την έκδοση της δικαστικής απόφασης επικύρωσης της συμφωνίας, υπογράφηκε το Πρωτόκολλο Μεταβίβασης, στις 9.8.2019, που θεωρείται και ως ημερομηνία ολοκλήρωσης της συναλλαγής. Ακολούθως, η εταιρεία Ο... ΑΕ, στη δήλωση στοιχείων ακινήτων που υπέβαλε για το έτος 2020, περιέλαβε και τα ακίνητα της υπό εξυγίανση εταιρείας, τα οποία δυνάμει της συμφωνίας μεταβιβάζονται σ' αυτήν ως στοιχεία του ενεργητικού της υπό εξυγίανση εταιρείας.

3. Σε εκτέλεση της συμφωνίας εξυγίανσης, με το υπ' αριθ. 14554/30-06-2020 συμβόλαιο της Συμβολαιογράφου Ερμουπόλεως Σύρου Ε.Γ.Σ. μεταβιβάστηκε μέρος του ενεργητικού της υπό εξυγίανση εταιρείας στην εταιρεία Ο... ΑΕ χωρίς προσκόμιση πιστοποιητικών του άρθρου 54Α του ν.4174/2013 δυνάμει του όρου 7.4 της συμφωνίας εξυγίανσης. Μεταξύ άλλων, περιλήφθηκε στο συμβόλαιο και ένα ακίνητο, το οποίο είχε αποκτηθεί από την Ν... ΑΕ δυνάμει του υπ' αριθ. 8859/17-09-2004 συμβολαίου, με δικαιοπάροχο την «ΝΝ Α.Ε. ΝΣ» και προηγούμενο τίτλο κτήσης της τελευταίας το υπ' αριθ. 3025/21.9.1994 συμβόλαιο.

4. Σύμφωνα με τους ανωτέρω αναφερόμενους τίτλους, η περιφραγμένη περιοχή των κυρίων εγκαταστάσεων της επιχείρησης φερόταν να έχει συνολικό εμβαδόν 60.725,27 τ.μ. Ωστόσο, η πραγματική της έκταση, κατά πρόσφατη ακριβή καταμέτρηση, είναι 64.476,69 τ.μ. και δεν ανήκει στο σύνολό της στην υπό εξυγίανση εταιρεία, αλλά από αυτή της ανήκει κατά πλήρη κυριότητα, νομή και κατοχή μόνο: α) τμήμα εμβαδού 29.060,66 τ.μ., β) τμήμα εμβαδού 207,61 τ.μ. και γ) τμήμα εμβαδού 141,10 τ.μ., ενώ η υπόλοιπη έκταση είναι ζώνη λιμένος, παραλία και αιγιαλός, της οποίας η υπό εξυγίανση εταιρεία έχει μόνο τη χρήση.

5. Προς αποκατάσταση των πραγματικών δικαιωμάτων επί του υπό μεταβίβαση ακινήτου και καταχώρηση του με αριθμό 14.554/30.6.2020 συμβολαίου, πρέπει, σύμφωνα με σχετική ΔΗΛΩΣΗ-BΕΒΑΙΩΣΗ με ημερομηνία 3.3.2021 της ανωτέρω Συμβολαιογράφου, με την οποία βεβαιώνονται τα παραπάνω στοιχεία, να προηγηθεί διορθωτική πράξη του συμβολαίου κτήσης υπ' αριθ. 8859/17.9.2004 και αντίστοιχη διόρθωση των εγγραφών του Κτηματολογίου. Με

σκοπό τη διόρθωση αυτή, υποβλήθηκαν τροποποιητικές δηλώσεις στοιχείων ακινήτων και ζητήθηκαν πιστοποιητικά του άρθρου 54Α του Κ.Φ.Δ. από την υπό εξυγίανση εταιρεία για τα έτη 2016 έως και 2019, δεδομένου ότι για το έτος 2020 τα ακίνητα δηλώθηκαν από την εταιρεία Ο... ΑΕ.

6. Για τις οφειλές από ΕΝ.Φ.Ι.Α. της υπό εξυγίανση εταιρείας, που εμπίπτουν στην πενταετία για την έκδοση του πιστοποιητικού του άρθρου 54Α Κ.Φ.Δ., δεν έχει γίνει καμία καταβολή και οφείλεται το βασικό χρέος και οι ανάλογοι τόκοι των ετών 2016, 2017, 2018 και 2019. Για τον ΕΝ.Φ.Ι.Α. έτους 2020 υποβλήθηκε δήλωση ΕΝ.Φ.Ι.Α και καταβλήθηκε το αντίστοιχο χρηματικό ποσό από την εταιρεία Ο... ΑΕ.

7. Με αυτά τα δεδομένα και λαμβάνοντας υπόψη τους ειδικότερους όρους της συμφωνίας εξυγίανσης, που παρατίθενται κατωτέρω, η ερωτώσα υπηρεσία προβληματίζεται για τα παρακάτω ζητήματα: **α)** Αν η διορθωτική συμβολαιογραφική πράξη που απαιτείται να καταρτιστεί, σύμφωνα με τη Συμβολαιογράφο Σύρου που έχει επιληφθεί, θεωρηθεί ότι αποτελεί πράξη υλοποίησης της συμφωνίας εξυγίανσης και ότι εμπίπτει στους όρους αυτής, τότε, για τη χορήγηση του πιστοποιητικού ΕΝ.Φ.Ι.Α., θα έχει εφαρμογή ο συμβατικός όρος του άρθρου 7.4, που επιβάλλει τη χορήγησή του ανεξαρτήτως οφειλών. Αν όχι, τότε πρέπει να εξοφληθούν τουλάχιστον οι φόροι που αναλογούν στα μεταβιβαζόμενα με την πράξη ακίνητα. Για το ζήτημα αυτό υποστηρίζεται από την ερωτώσα υπηρεσία, μεταξύ άλλων, ότι στη συμφωνία εξυγίανσης, δεν γίνεται λόγος για καμία άλλη ενέργεια πλην των οριστικών συμβολαίων μεταβίβασης ακινήτων και δεν συμπεριλαμβάνονται, στις ευνοϊκές της διατάξεις, τυχόν προπαρασκευαστικές ενέργειες. Αμφιταλαντεύεται, όμως, ανάμεσα στη στενή γραμματική ερμηνεία των διατάξεων της επικυρωθείσας συμφωνίας εξυγίανσης και στην αρχή της επιείκειας, η οποία διέπει το νομοθετικό πλαίσιο της εξυγίανσης, διευκολύνει και δεν θέτει σε κίνδυνο την προσπάθεια εξυγίανσης των επιχειρήσεων.

β) Μετά τη λήξη της προβλεπόμενης στη σύμβαση ενδιάμεσης περιόδου (30.4.2017-9.8.2019), που συμπίπτει με την ημερομηνία ολοκλήρωσης της συναλλαγής, βεβαιώθηκε, την 30.8.2019, ο ΕΝ.Φ.Ι.Α. έτους 2019 και, την 30.6.2020, ο ΕΝ.Φ.Ι.Α. των ετών 2016-2019, δυνάμει τροποποιητικών δηλώσεων στοιχείων ακινήτων που υπέβαλε η υπό εξυγίανση εταιρεία. Η υπηρεσία προβληματίζεται ως προς τη διαχείριση των αντίστοιχων οφειλών και

έχει τη γνώμη, ότι εφόσον προέκυψαν από αρχική και τροποποιητικές δηλώσεις της υπό εξυγίανση εταιρείας και όχι από φορολογικό έλεγχο, δεν εφαρμόζεται ο όρος 22.7 της συμφωνίας εξυγίανσης, που αναφέρεται σε διαγραφή οφειλών από φορολογικούς ελέγχους και όχι σε διαγραφή οφειλών που προέκυψαν βάσει δηλώσεων, επομένως βαρύνουν την υπό εξυγίανση εταιρεία και δεν διαγράφονται. Επιπλέον δε, ως μη προκύπτουσες από φορολογικό έλεγχο, εκφεύγουν των ρυθμίσεων της συμφωνίας εξυγίανσης και η Ο... ΑΕ ευθύνεται ως τελευταία κυρία των ακινήτων, δυνάμει του άρθρου 50 παρ.3 του ΚΦΔ. Από την άλλη πλευρά προβληματίζεται για ενδεχόμενη εφαρμογή του όρου 21.2 της συμφωνίας εξυγίανσης, από τον οποίο προκύπτει ότι οι οφειλές που θα προκύψουν κατά την ενδιάμεση περίοδο παραμένουν στην εταιρεία και διαγράφονται ολοσχερώς. Ειδικότερα, διατυπώνεται ο προβληματισμός, μήπως στον ανωτέρω όρο της συμφωνίας εμπίπτουν οφειλές που ανάγονται σε φορολογικές χρήσεις της ενδιάμεσης περιόδου ανεξαρτήτως χρόνου βεβαίωσης αυτών, θεωρώντας κρίσιμη την έννοια του όρου «προκύψουν».

γ) Τέλος, σύμφωνα με την ερωτώσα υπηρεσία, αποτελεί ζήτημα προς επίλυση, ποιος είναι ο τίτλος κτήσης των ακινήτων από την εταιρεία Ο... ΑΕ, γεγονός που συνδέεται με την υποχρέωσή της να τα περιλάβει στη δήλωση στοιχείων ακινήτων. Για το έτος 2020, τα ακίνητα δηλώθηκαν ως ιδιοκτησία της εταιρείας αυτής, ενώ η υπό εξυγίανση εταιρεία ζητά τη χορήγηση πιστοποιητικού ΕΝ.Φ.Ι.Α. έως και το έτος 2019 και όχι και για το έτος 2020. Άποψη της υπηρεσίας είναι ότι τίτλος κτήσης ακινήτων μπορεί να είναι μόνο η συμβολαιογραφική πράξη υπ' αριθ. 14554/30-06-2020, όπως προκύπτει. από το άρθρο 7 της συμφωνίας εξυγίανσης.

Νομοθετικό πλαίσιο.

8. Στα άρθρα 99, 103, 106γ, 106δ και 133 του ν.3588/2007 «Πτωχευτικός Κώδικας» (Α' 153), όπως είχε τροποποιηθεί και ίσχυε πριν την κατάργησή του με το άρθρο 265 του ν.4738 /2020 (Α' 207) και εφαρμόζεται στην προκειμένη περίπτωση, ορίζονται τα εξής:

«Άρθρο 99 Διαδικασία εξυγίανσης

1. Κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο με πτωχευτική ικανότητα σύμφωνα με το άρθρο 2 παράγραφος 1, το οποίο έχει το κέντρο των κυρίων συμφερόντων του στην Ελλάδα και βρίσκεται σε παρούσα ή επαπειλούμενη αδυναμία εκπλήρωσης των ληξιπρόθεσμων χρηματικών υποχρεώσεών του κατά τρόπο

γενικό, δύναται να αιτείται την επικύρωση της συνυποβαλλόμενης συμφωνίας εξυγίανσης που προβλέπεται στο άρθρο 100. Το πρόσωπο του προηγούμενου εδαφίου δύναται να υποβάλει την ως άνω αίτηση και όταν δεν συντρέχει παρούσα ή επαπειλούμενη αδυναμία εκπλήρωσης, αν κατά την κρίση του δικαστηρίου υφίσταται απλώς πιθανότητα αφερεγγυότητάς του, η οποία δύναται να αρθεί με τη διαδικασία αυτή. 2...».

«Άρθρο 103 Περιεχόμενο της συμφωνίας εξυγίανσης.

1. Η συμφωνία εξυγίανσης δύναται να έχει ως αντικείμενο οποιαδήποτε ρύθμιση του ενεργητικού και του παθητικού του οφειλέτη και ιδίως:

α...ζ. Τη μεταβίβαση του συνόλου ή μέρους της επιχείρησης του οφειλέτη σε τρίτο ή σε εταιρεία των πιστωτών κατά τα ειδικότερα οριζόμενα στο άρθρο 106δ.η...

5. Η ισχύς της συμφωνίας εξυγίανσης τελεί υπό την προϋπόθεση της επικύρωσής της από το πτωχευτικό δικαστήριο, εκτός αν κατά τη βούληση των συμβαλλομένων το σύνολο ή μέρος των όρων της ισχύουν μεταξύ τους και χωρίς την επικύρωση κατά τις διατάξεις του κοινού δικαίου.

6. Η συμφωνία εξυγίανσης συνάπτεται με ιδιωτικό έγγραφο, εκτός αν οι υποχρεώσεις που αναλαμβάνονται με αυτή απαιτούν τη σύνταξη δημοσίου εγγράφου. Στην τελευταία περίπτωση το συμβολαιογραφικό έγγραφο μπορεί να αναπληρωθεί με δηλώσεις ενώπιον του δικαστηρίου. 7. ...».

«Άρθρο 106γ Αποτελέσματα της επικύρωσης.

1. Από την επικύρωσή της, η συμφωνία εξυγίανσης δεσμεύει το σύνολο των πιστωτών, οι απαιτήσεις των οποίων ρυθμίζονται από αυτή, ακόμη και αν δεν είναι συμβαλλόμενοι στη συμφωνία εξυγίανσης. Δεν δεσμεύονται πιστωτές οι απαιτήσεις των οποίων γεννήθηκαν μετά την έκδοση της απόφασης που επικυρώνει τη συμφωνία εξυγίανσης.

2... 3. Με την επικύρωση της συμφωνίας: α) ...β)...γ) Οι ρυθμιζόμενες με τη συμφωνία εξυγίανσης οφειλές προς το Δημόσιο και τους Φορείς Κοινωνικής Ασφάλισης καθίστανται ενήμερες υπό τον όρο τήρησης της συμφωνίας εξυγίανσης και οι αρμόδιες αρχές οφείλουν να χορηγούν τις αντίστοιχες βεβαιώσεις ενημερότητας, σύμφωνα και με τα προβλεπόμενα στη συμφωνία εξυγίανσης .4...5. Η απόφαση που επικυρώνει τη συμφωνία εξυγίανσης αποτελεί τίτλο εκτελεστό για τις αναλαμβανόμενες με αυτήν υποχρεώσεις, εφόσον από τη συμφωνία προκύπτει η ποσότητα και η ποιότητα της παροχής».

«Άρθρο 106δ Μεταβίβαση της επιχείρησης του οφειλέτη.

1. Όταν κατά τη συμφωνία εξυγίανσης ή με σύμβαση που καταρτίζεται σε εκτέλεση της τελευταίας μεταβιβάζεται το σύνολο ή μέρος της επιχείρησης του οφειλέτη, μεταβιβάζονται στον αποκτώντα το ενεργητικό της επιχείρησης ή του μέρους της και ενδεχομένως, στο μέτρο που προβλέπεται στη συμφωνία, μέρος των υποχρεώσεων, ενώ οι λοιπές υποχρεώσεις κατά περίπτωση εξοφλούνται από το τίμημα της πώλησης της επιχείρησης ή του μέρους της, διαγράφονται, ή στην περίπτωση μεταβίβασης μέρους της επιχείρησης παραμένουν ως υποχρεώσεις του οφειλέτη ή κεφαλαιοποιούνται. Για τη σύμβαση μεταβίβασης εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις των άρθρων 133 και 134. 2...».

9. Στα άρθρα 1 και 2 του ν.4223/2013 «Ενιαίος Φόρος Ιδιοκτησίας Ακινήτων και άλλες διατάξεις» (Α' 287), ορίζονται τα εξής:

«Άρθρο 1 Αντικείμενο του Φόρου

1. Από το έτος 2014 και για κάθε επόμενο έτος επιβάλλεται Ενιαίος Φόρος Ιδιοκτησίας Ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) στα δικαιώματα της παραγράφου 2 του παρόντος, σε ακίνητα που βρίσκονται στην Ελλάδα και ανήκουν σε φυσικά ή νομικά πρόσωπα ή κάθε είδους νομικές οντότητες την 1η Ιανουαρίου κάθε έτους.

2. Ο ΕΝ.Φ.Ι.Α. επιβάλλεται στα εμπράγματα δικαιώματα της πλήρους κυριότητας, της ψιλής κυριότητας, της επικαρπίας, της οίκησης και της επιφάνειας επί του ακινήτου. Ο ΕΝ.Φ.Ι.Α. επιβάλλεται και στα εμπράγματα ή ενοχικά δικαιώματα της αποκλειστικής χρήσης θέσης στάθμευσης, βοηθητικού χώρου και κολυμβητικής δεξαμενής, που βρίσκονται σε κοινόκτητο τμήμα του ακινήτου και αποτελούν παρακολούθημα των παραπάνω εμπραγμάτων δικαιωμάτων. Εξαιρετικά, επιβάλλεται και στο δικαίωμα της νομής ή οιονεί νομής, της κατοχής, καθώς και στη δέσμευση δικαιωμάτων επί του ακινήτου από Ο.Τ.Α. σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο 2 του άρθρου 2.

3. Ο ΕΝ.Φ.Ι.Α. ισούται 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 στο φόρο.

4. Τα δικαιώματα επί των οποίων επιβάλλεται ο ΕΝ.Φ.Ι.Α. ετησίως είναι αυτά που υπάρχουν την 1η Ιανουαρίου του έτους φορολογίας, ανεξάρτητα από μεταβολές που τυχόν επέρχονται κατά τη διάρκεια του έτους αυτού και ανεξάρτητα από τη μεταγραφή του τίτλου κτήσης. 5....6...».

«Άρθρο 2 Υποκείμενο του φόρου

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 σύνταξης 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)...».

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) Ο σύνδικος της πτώχευσης

ζ) Ο νομέας επίδικου ακινήτου. Αν το ακίνητο εκνικηθεί 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...3...».

10. Στο άρθρο 23 του ν.3427/2005 (Α' 312), όπως το πρώτο εδάφιο της παραγράφου 1 αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 12 του ν.4223/2015, ορίζονται τα εξής:

«Άρθρο 23 Δήλωση στοιχείων ακινήτων

1.Κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή κάθε είδους νομική οντότητα, ανεξάρτητα από την ιθαγένεια, κατοικία ή έδρα του, το οποίο έχει την 1η Ιανουαρίου εμπράγματο δικαίωμα πλήρους κυριότητας, ψιλής κυριότητας, επικαρπίας, οίκησης και επιφάνειας επί του ακινήτου, καθώς και εμπράγματο ή ενοχικό δικαίωμα αποκλειστικής χρήσης θέσης στάθμευσης, βοηθητικού χώρου και κολυμβητικής δεξαμενής, που βρίσκονται σε κοινόκτητο τμήμα του ακινήτου και αποτελούν παρακολούθημα των παραπάνω εμπραγμάτων δικαιωμάτων, υποχρεούται να υποβάλει δήλωση στοιχείων ακινήτων. Την ίδια υποχρέωση έχουν τα παραπάνω πρόσωπα όταν νέμονται ακίνητα χωρίς τη συναίνεση φορέα της Γενικής Κυβέρνησης. Η Δήλωση στοιχείων ακινήτων υποβάλλεται μία φορά, στο έτος που προκύπτει τέτοια υποχρέωση, σύμφωνα με το προηγούμενο εδάφιο. Η πρώτη εφαρμογή ήταν την 1η Ιανουαρίου 2005.

Σε περίπτωση μεταβολής της περιουσιακής ή οικογενειακής κατάστασης του υπόχρεου την 1η Ιανουαρίου, υποβάλλεται δήλωση μεταβολής στοιχείων ακινήτων το αντίστοιχο έτος.... Τα ακίνητα ή τα εμπράγματα δικαιώματα σε αυτά, ανεξάρτητα από τη μεταγραφή τους, για τις ανάγκες συμπλήρωσης της δήλωσης στοιχείων ακινήτων, αναγράφονται στην οικεία δήλωση από:

α) τον κύριο του ακινήτου, από την ημερομηνία σύνταξης του οριστικού συμβολαίου κτήσης,

β) τον κύριο του ακινήτου, από την ημερομηνία τελεσιδικίας της δικαστικής απόφασης καταδίκης σε δήλωση βουλήσεως ή της δικαστικής απόφασης με την οποία αναγνωρίζεται δικαίωμα κυριότητας ή άλλο εμπράγματο δικαίωμα σε ακίνητο από οποιαδήποτε αιτία,

γ)... δ) τον κάτοχο ακινήτου που ανήκει σε φορέα της Γενικής Κυβέρνησης, χωρίς τη συναίνεση του. 1α. .. ».

11. Στο άρθρο 14 του ν.4270/2014 (Α' 143) ορίζονται τα εξής:

«Άρθρο 14 Ορισμοί

1. Για τους σκοπούς του παρόντος νόμου, οι κάτωθι όροι έχουν την ακόλουθη έννοια: α... β. Γενική Κυβέρνηση: περιλαμβάνει τρία υποσύνολα, εφεξής αποκαλούμενα υποτομείς: της Κεντρικής Κυβέρνησης, των Οργανισμών Τοπικής Αυτοδιοίκησης (ΟΤΑ) και των Οργανισμών Κοινωνικής Ασφάλισης (ΟΚΑ), σύμφωνα με τους κανόνες και τα κριτήρια του Ευρωπαϊκού Συστήματος Λογαριασμών (ΕΣΟΛ).....».

12. Στα άρθρα 12 και 54 Α του ν.4174/2013 «Φορολογικές διαδικασίες και άλλες διατάξεις (Α'170) , όπως το άρθρο 12 αντικαταστάθηκε με το άρθρο 41 του ν.4223/2013 και το άρθρο 54Α προστέθηκε με το άρθρο 9 παρ.2 του ίδιου νόμου, ορίζονται τα εξής:

«Άρθρο 12 Αποδεικτικό ενημερότητας και βεβαίωση οφειλής

1. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητήσει αποδεικτικό ενημερότητας ισχύος μέχρι και δύο μηνών για την πραγματοποίηση πράξεων και συναλλαγών που ρητά ορίζονται.

2. Η Φορολογική Διοίκηση χορηγεί αποδεικτικό ενημερότητας, μόνο εφόσον ο φορολογούμενος δεν έχει οφειλές στη Φορολογική Διοίκηση από οποιαδήποτε αιτία και έχει υποβάλει τις απαιτούμενες φορολογικές δηλώσεις των τελευταίων πέντε ετών. 3.».

«Άρθρο 54 Α Υποχρεώσεις τρίτων για τον Ενιαίο Φόρο Ιδιοκτησίας Ακινήτων

1. Απαγορεύεται κάθε υποσχητική ή εκποιητική δικαιοπραξία με την οποία συστήνονται, μεταβάλλονται, αλλοιώνονται ή μεταβιβάζονται, από οποιαδήποτε αιτία δικαιώματα επί ακινήτου ή παρέχεται δικαίωμα προσημείωσης ή υποθήκης σε αυτό, αν δεν μνημονεύεται και δεν επισυνάπτεται από το συμβολαιογράφο στο συμβόλαιο που συντάσσει, πιστοποιητικό της Φορολογικής Διοίκησης, με το οποίο πιστοποιείται ότι το ίδιο ακίνητο περιλαμβάνεται στη δήλωση Ενιαίου Φόρου Ιδιοκτησίας Ακινήτων, καθώς και ότι ο φορολογούμενος έχει καταβάλει, ή νόμιμα απαλλαγεί από τον ΕΝ.Φ.Ι.Α. για το συγκεκριμένο ακίνητο και έχει καταβάλει τις ληξιπρόθεσμες δόσεις, έχει ρυθμίσει ή έχει νόμιμα απαλλαγεί από τον ΕΝ.Φ.Ι.Α. για τα υπόλοιπα ακίνητα, για τα οποία είναι υπόχρεος για τα πέντε (5) προηγούμενα έτη...

2. Οι φύλακες μεταγραφών και οι προϊστάμενοι των κτηματολογικών γραφείων υποχρεούνται να αρνηθούν τη μεταγραφή ή την καταχώρηση στα κτηματολογικά

βιβλία συμβολαιογραφικού εγγράφου, με το οποίο συστήνονται, μεταβάλλονται, αλλοιώνονται ή μεταβιβάζονται από οποιαδήποτε αιτία δικαιώματα επί ακινήτου ή παρέχεται δικαίωμα προσημείωσης ή υποθήκης σε αυτό, αν δεν μνημονεύεται και δεν επισυνάπτεται το πιστοποιητικό της προηγούμενης παραγράφου... 3...».

13. Στο Κεφάλαιο II και στα άρθρα 4, 5, 7, 17, 21 και 22 της από 26-7-2018 συμφωνίας εξυγίανσης και μεταβίβασης τμήματος του ενεργητικού και του παθητικού της εταιρείας Ν... ΑΕ, που κυρώθηκε με την υπ' αριθ. 2/2018 απόφαση του Πολυμελούς Πρωτοδικείου Σύρου, εκούσια δικαιοδοσία, ορίζονται τα εξής:

«II Ορισμοί

Στην παρούσα σύμβαση, οι ακόλουθες λέξεις και εκφράσεις θα έχουν τους εξής ορισμούς:...

Ολοκλήρωση της Συναλλαγής: Η υπογραφή ιδιωτικού συμφωνητικού-πρωτοκόλλου μεταβίβασης του ενεργητικού και του παθητικού σύμφωνα με τους όρους της παρούσας ...

Ημερομηνία ολοκλήρωσης της συναλλαγής: Η ημερομηνία υπογραφής ιδιωτικού συμφωνητικού-πρωτοκόλλου μεταβίβασης της Εταιρείας σύμφωνα με τους όρους της παρούσας, ...

Παθητικό: Νοείται το τμήμα του παθητικού της εταιρείας που αποτυπώνεται στο Παράρτημα (3) της παρούσας, το οποίο μεταβιβάζεται στη ΝΕΑ ΕΤΑΙΡΕΙΑ

Άρθρο 4^ο Συμφωνία εξυγίανσης με μεταβίβαση μέρους ενεργητικού και παθητικού (κατ' άρθρο 106 β και 106 δ Πτωχευτικού Κώδικα)

4.1... 4.10 Ενόψει των ανωτέρω τα Μέρη συμφωνούν ότι η ΕΤΑΙΡΕΙΑ θα μεταβιβάσει μέρος του ενεργητικού και του παθητικού αυτής στη ΝΕΑ ΕΤΑΙΡΕΙΑ, υπό τον όρο πλήρωσης των αιρέσεων. Διευκρινίζεται ότι η μεταβίβαση μέρους του ενεργητικού και του παθητικού κατ' άρθρο 106 δ ΠτΚ, που συμφωνείται με το παρόν, δεν απαιτείται να περιβληθεί του συμβολαιογραφικού τύπου, καθόσον ο τύπος αναπληρώνεται με δηλώσεις των μερών ενώπιον του Δικαστηρίου, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 103 παρ.6 του Ν.3588/2007.

Άρθρο 5^ο Μεταβιβαζόμενο ενεργητικό της εταιρείας

5.1... 5.4 Κατόπιν της Ολοκλήρωσης της Συναλλαγής, θα λάβουν χώρα οι επιμέρους πράξεις για την ολοκλήρωση της μεταβίβασης των επιμέρους στοιχείων του Ενεργητικού στη ΝΕΑ ΕΤΑΙΡΕΙΑ, σύμφωνα με τους όρους της παρούσας και τις ειδικότερες νομοθετικές διατάξεις για την μεταβίβαση

συγκεκριμένων περιουσιακών στοιχείων. Διευκρινίζεται ότι... Ο συμβολαιογραφικός τύπος θα τηρηθεί μόνο για τις οριστικές πράξεις μεταβίβασης των ακινήτων, πλοίων και πλωτών μέσων της ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ.

Άρθρο 7^ο

7.1 Στη ΝΕΑ ΕΤΑΙΡΕΙΑ μεταφέρονται και μεταβιβάζονται όλα τα ιδιόκτητα ακίνητα της ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ ως αυτά περιγράφονται στο Παράρτημα 2 της παρούσας ΣΥΜΦΩΝΙΑΣ [«Ακίνητα»], μετά των οικοδομημάτων, κτιρίων, συστατικών και παραρτημάτων αυτών, καθώς και τα πάσης φύσεως κινητά (εμπεπηγμένα ή μη). Μηχανήματα και εν γένει εξοπλισμός της επιχείρησης που ευρίσκεται επ' αυτών.

7.2 Η ΕΤΑΙΡΕΙΑ αναλαμβάνει την υποχρέωση να μεταβιβάσει στη ΝΕΑ ΕΤΑΙΡΕΙΑ τα Ακίνητα σύμφωνα με τους όρους, συμφωνίες και προϋποθέσεις που περιγράφονται στις κατωτέρω παραγράφους

7.3 Τα Ακίνητα θα μεταβιβασθούν στη ΝΕΑ ΕΤΑΙΡΕΙΑ δυνάμει σχετικών συμβολαιογραφικών πράξεων, οι οποίες θα υπογραφούν εντός είκοσι (20) εργάσιμων ημερών από την υπογραφή του πρωτοκόλλου μεταβίβασης.

7.4 Για την εκ μέρους της ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ μεταβίβαση προς τη ΝΕΑ ΕΤΑΙΡΕΙΑ των Ακινήτων, ο αρμόδιος Έφορος,....., ως και ο αρμόδιος Προϊστάμενος οιασδήποτε άλλης Δημόσιας Αρχής, εκδίδουσας οιαδήποτε πιστοποιητικά, απαραίτητα για τη σύνταξη και υπογραφή των Συμβολαιογραφικών πράξεων μεταβίβασης των Ακινήτων, υποχρεούνται να χορηγήσουν Αποδεικτικό Ενημερότητας Χρεών προς το Δημόσιο και τα Ασφαλιστικά Ταμεία (Βεβαίωση Οφειλής) κατ' άρθρο 12 του ν. 4174/2013, καθώς και πιστοποιητικά ΕΝ.Φ.Ι.Α., που να επιτρέπουν τις μεταβιβάσεις των Ακινήτων, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 106γ παρ. 3γ ΠτΚ, δυνάμει του οποίου οι ρυθμιζόμενες με την παρούσα συμφωνία οφειλές προς το Δημόσιο και τους Φορείς Κοινωνικής Ασφάλισης καθίστανται ενήμερες με την τήρηση της συμφωνίας και οι αρμόδιες αρχές οφείλουν να προβαίνουν στις άνω πράξεις....

Άρθρο 17^ο Υποχρεώσεις προς το Ελληνικό Δημόσιο

17.1 Οι υποχρεώσεις της ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ προς το Ελληνικό Δημόσιο από φόρους, τέλη, συμπεριλαμβανομένων των προστίμων που βεβαιώθηκαν στην ΕΤΑΙΡΕΙΑ και σύμφωνα με τον Κώδικα Είσπραξης Δημοσίων Εσόδων, μέχρι την 30.04.2018 αποτυπώνονται στην βεβαίωση οφειλών εξαχθείσα από το σύστημα taxisnet, η οποία προσαρτάται στην παρούσα ως Παράρτημα (6). Οι εν λόγω υποχρεώσεις, πλην της απαίτησης ποσού 2.117.980,79 € που περιγράφεται

ειδικότερα στον όρο 2.2.1 της παρούσης, μεταφέρονται και μεταβιβάζονται στη ΝΕΑ ΕΤΑΙΡΕΙΑ, η οποία θα αναλάβει την αποπληρωμή του εναπομένοντος βασικού χρέους/κεφαλαίου της οφειλής στο σύνολό του (100%), λόγω της προνομιακής του θέσης, πλην τόκων, προστίμων, προσαυξήσεων και λοιπών επιβαρύνσεων που διαγράφονται σε ποσοστό 100%....

Άρθρο 21^ο ΕΝΔΙΑΜΕΣΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ

21.1 Η εν λόγω περίοδος αφορά το χρονικό διάστημα από 30-04-2017 μέχρι την ημερομηνία ολοκλήρωσης της συναλλαγής. Ρητά συμφωνείται ότι η ΝΕΑ ΕΤΑΙΡΕΙΑ δεν θα ευθύνεται για καμία οφειλή που ενδέχεται να προκύψει στο άνω χρονικό διάστημα, καθόσον η ΕΤΑΙΡΕΙΑ έχει παύσει να δημιουργεί νέες οφειλές από 30-04-2017, οπότε διεκόπη η πραγματική της λειτουργία.

21.2 Οι δε οφειλές προς μη συμβαλλόμενους πιστωτές που θα προκύψουν κατά την εν λόγω χρονική περίοδο και αφορούν (ενδεικτικά και όχι περιοριστικά) τόκους υπερημερίας, πρόστιμα, τέλη και προσαυξήσεις, υποχρεώσεις προς το Ελληνικό Δημόσιο (π.χ. ΕΝ.Φ.Ι.Α.), καθώς και κάθε παρεπόμενη απαίτηση εκ των ρυθμιζόμενων με την παρούσα οφειλών, παραμένουν στην ΕΤΑΙΡΕΙΑ και διαγράφονται ολοσχερώς, σε συναρμογή με τα οριζόμενα για τους συμβαλλόμενους πιστωτές και προς το σκοπό τήρησης της αρχής της ίσης μεταχείρισης.

Άρθρο 22 Στοιχεία ενεργητικού και παθητικού που δεν μεταφέρονται και παραμένουν στην εταιρεία και ρύθμιση αυτών.

22. 1... 22.2 Τα Μέρη συμφωνούν ότι πέραν των στοιχείων παθητικού, τα οποία ρητά, ειδικά και συγκεκριμένα ορίζεται δια της παρούσης ότι μεταφέρονται στη ΝΕΑ ΕΤΑΙΡΕΙΑ, οποιοδήποτε άλλο στοιχείο παθητικού δεν μεταφέρεται, δεν μεταβιβάζεται και δεν αναλαμβάνεται από την ΝΕΑ ΕΤΑΙΡΕΙΑ, αλλά παραμένει ως υποχρέωση και οφειλή της ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ και διαγράφεται ολοσχερώς...

22.3 Ρητά συμφωνείται ότι οι απαιτήσεις τυχόν αφανών πιστωτών διαγράφονται ολοσχερώς. Στον παρόντα όρο περιλαμβάνονται απαιτήσεις (γεννήθηκαν ή βεβαιώθηκαν) κατά της ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ προ της 30.04.2018 και αυτές που εμφανίστηκαν ή θα εμφανιστούν, εάν υπάρχουν, μετά την 30.04.2018 και αφορούν (γεννήθηκαν ή βεβαιώθηκαν) την προ της 30.04.2018 περίοδο, οι οποίες και δεν εμφανίζονται στα βιβλία της ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ, ούτε αναγράφονται στον προαναφερθέντα πίνακα πιστωτών – υποχρεώσεων της ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ, απαιτήσεις που προκύπτουν βάσει νόμου, σύμβασης ή σε σχέση με δικαστικές αποφάσεις...

22.7 Οφειλές που τυχόν προκύπτουν ή/και βεβαιωθούν στην ΕΤΑΙΡΕΙΑ κατά την Ενδιάμεση Περίοδο ή/και μελλοντικά, από παρελθόντες, τρέχοντες ή/και μελλοντικούς φορολογικούς ελέγχους και αφορούν, ενδεικτικά και όχι περιοριστικά, σε καταλογισμό οίωνδήποτε φόρων, τελών ή εισφορών υπέρ του Δημοσίου ή υπέρ τρίτων, φόρου εισοδήματος, παρακρατούμενων ή επιρριπτόμενων φόρων, φόρου προστιθέμενης αξίας, τελών χαρτοσήμου, φόρου κεφαλαίου ή περιουσίας, έκτακτης εισφοράς καθώς και σε καταλογισμό προστίμου ή κύρωσης για παράβαση διατάξεων του Κ.Φ.Σ., ΚΦΑΣ και τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ή του ν.2523/1997 («Ποινολόγιο», όπως το «Ποινολόγιο» κάθε φορά ισχύει) με οποιονδήποτε τρόπο και αν αυτοί καταλογίζονται ή εισπράττονται, καθώς και τυχόν προστίμων, προσσαυξήσεων, τόκων και λοιπών σχετικών επιβαρύνσεων και οι οποίοι φόροι ή/και πρόστιμα αφορούν σε οιαδήποτε περιελθούσα διαχειριστική χρήση και οιοσδήποτε αιτίες (ενδεικτικά και όχι περιοριστικά, εκκαθαρίσεις, δικαστικές αποφάσεις), οπότεδήποτε και αν βεβαιωθούν και ανεξαρτήτως του χρόνου κατά τον οποίον τυχόν έχει αρχίσει η ελεγκτική διαδικασία, δεν καταλογίζονται στη ΝΕΑ ΕΤΑΙΡΕΙΑ, δεν μεταφέρονται, δεν αναλαμβάνονται από αυτή και διαγράφονται ολοσχερώς».

Ερμηνεία και εφαρμογή των διατάξεων του νόμου και των όρων της συμφωνίας.

Από τις προαναφερόμενες διατάξεις, ερμηνευόμενες αυτοτελώς αλλά και σε συνδυασμό μεταξύ τους, ενόψει και του όλου νομικού πλαισίου στο οποίο εντάσσονται και του σκοπού που εξυπηρετούν, συνάγονται τα ακόλουθα:

14. Στον πτωχευτικό κώδικα προβλέπεται διαδικασία εξυγίανσης για τα φυσικά πρόσωπα και τις επιχειρήσεις που διαθέτουν πτωχευτική ικανότητα. Η διαδικασία εξυγίανσης, αποσκοπεί στη διατήρηση, αξιοποίηση, αναδιάρθρωση και ανόρθωση της επιχείρησης με τη συμφωνία που προβλέπεται, χωρίς να παραβλάπτεται η συλλογική ικανοποίηση των δανειστών (Εφ.Αιγ.106/2019).

15. Η συμφωνία εξυγίανσης μπορεί να έχει ως αντικείμενο οποιαδήποτε ρύθμιση σχετικά με το ενεργητικό και το παθητικό του οφειλέτη. Μεταξύ άλλων, σύμφωνα με το άρθρο 103 παρ.1 περ. ζ του ν. 3588/2007, μπορεί να έχει ως αντικείμενο τη μεταβίβαση του συνόλου ή μέρους της επιχείρησης του οφειλέτη σε τρίτο κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 106δ του νόμου αυτού. Για την επιτυχία του σκοπού αυτού είναι προφανές ότι ο τρίτος πρέπει να εισέλθει σε καθαρό

οικονομικό τοπίο ως προς τις οικονομικές υποχρεώσεις της υπό εξυγίανση επιχείρησης που αναλαμβάνει. Για το λόγο αυτό στο άρθρο 106δ προβλέπεται ότι αυτός που αποκτά το ενεργητικό ή μέρος του ενεργητικού της υπό εξυγίανση επιχείρησης μπορεί να αναλαμβάνει και μέρος των υποχρεώσεών της, σύμφωνα με ρητή πρόβλεψη στη συμφωνία εξυγίανσης, ενώ οι λοιπές υποχρεώσεις μπορεί να εξοφλούνται από το τίμημα πώλησης της επιχείρησης, να διαγράφονται ή να κεφαλαιοποιούνται, αλλά δεν μεταβιβάζονται στον τρίτο.

16. Κατά το άρθρο 106γ του ν.3588/2007, η συμφωνία εξυγίανσης μετά την επικύρωσή της από το δικαστήριο καθίσταται υποχρεωτική και δεσμεύει το σύνολο των πιστωτών, ακόμη και των μη συμβληθέντων, αρκεί οι απαιτήσεις τους να ρυθμίζονται από τη συμφωνία, με εξαίρεση τους πιστωτές οι απαιτήσεις των οποίων γεννήθηκαν μετά την έκδοση της απόφασης που την επικυρώνει. Δεσμεύει και το Δημόσιο (*ΓνΝΣΚ 55/2016 τμ. Α'*) και οι οφειλές προς αυτό, οι οποίες ρυθμίζονται με τη συμφωνία εξυγίανσης, καθίστανται ενήμερες, εφόσον τηρούνται οι όροι της συμφωνίας και οι αρμόδιες αρχές οφείλουν να χορηγούν αποδεικτικό φορολογικής ενημερότητας, σύμφωνα με την παράγραφο 3 περίπτωση γ του άρθρου αυτού, ώστε να καταστεί δυνατή η κατάρτιση των επί μέρους πράξεων για τη μεταβίβαση του ενεργητικού σε εκτέλεση της συμφωνίας.

17. Σύμφωνα με τα ανωτέρω, στο άρθρο 7.4 της προκειμένης συμφωνίας εξυγίανσης προβλέπεται ότι ο Προϊστάμενος της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. οφείλει να χορηγήσει όλα τα απαραίτητα πιστοποιητικά για τη σύνταξη των συμβολαιογραφικών πράξεων που είναι απαραίτητες, ώστε να είναι εφικτή η μεταβίβαση των ακινήτων της υπό εξυγίανση εταιρείας Ν....ΑΕ προς τη νέα εταιρεία Ο... ΑΕ. Μεταξύ των πιστοποιητικών αυτών ρητά κατονομάζονται, η βεβαίωση οφειλής και το πιστοποιητικό ΕΝ.Φ.Ι.Α. Κατά την ορθή έννοια του ως άνω όρου της συμφωνίας εξυγίανσης και της αντίστοιχης ρύθμισης του άρθρου 106γ παρ. 3 περ. γ του ν.3588/2007, στις συμβολαιογραφικές πράξεις για τις οποίες ο Προϊστάμενος της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. οφείλει να εκδώσει τα απαραίτητα πιστοποιητικά, εφόσον τηρούνται οι όροι της συμφωνίας και ανεξαρτήτως χρεών, περιλαμβάνονται όχι μόνο οι κύριες συμβολαιογραφικές πράξεις μεταβίβασης, αλλά και κάθε άλλη πράξη, η οποία κατατείνει στην αποτύπωση της πραγματικής ακίνητης ιδιοκτησίας της υπό εξυγίανση εταιρείας που πρόκειται να μεταβιβαστεί. Έτσι επιτυγχάνεται να μεταβιβασθούν στη νέα

εταιρεία, με τις κύριες συμβολαιογραφικές πράξεις, τα ακίνητα εκείνα επί των οποίων πράγματι έχει δικαίωμα κυριότητας η υπό εξυγίανση εταιρεία.

18. Επομένως, η συμβολαιογραφική πράξη, με την οποία διορθώνεται το συμβόλαιο κτήσης ακινήτων της υπό εξυγίανση εταιρείας Ν... ΑΕ, μετά τη σύνταξη της οποίας θα απεικονίζεται πλέον η πραγματική εικόνα της ακίνητης περιουσίας της υπό εξυγίανση εταιρείας και θα καταστήσει δυνατή την καταχώρηση του οριστικού συμβολαίου μεταβίβασης του ενεργητικού της στη νέα εταιρεία, αποτελεί πράξη υλοποίησης της συμφωνίας εξυγίανσης και εμπίπτει στους όρους αυτής, μεταξύ των οποίων και στο άρθρο 7.4 περί χορήγησης πιστοποιητικών (και πιστοποιητικού ΕΝ.Φ.Ι.Α.) ανεξαρτήτως χρεών.

19. Περαιτέρω, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54Α του ΚΦΕ, πιστοποιητικό ΕΝ.Φ.Ι.Α., το οποίο εκδίδεται από τη Φορολογική Διοίκηση και με το οποίο βεβαιώνεται ότι ο φορολογούμενος έχει περιλάβει στη δήλωση στοιχείων ακινήτων (δήλωση ΕΝ.Φ.Ι.Α) συγκεκριμένο ακίνητο και έχει καταβάλλει ή νόμιμα απαλλαγεί από το φόρο που αναλογεί γι' αυτό και τα λοιπά ακίνητα για τα οποία είναι υπόχρεος τα τελευταία πέντε έτη, είναι υποχρεωτικό να μνημονεύεται και να συνοδεύει οποιαδήποτε δικαιοπραξία έχει ως αποτέλεσμα τη σύσταση, αλλοίωση ή μεταβίβαση δικαιώματος επί ακινήτου, επί του οποίου επιβάλλεται ΕΝ.Φ.Ι.Α. Σε διαφορετική περίπτωση η δικαιοπραξία είναι άκυρη ως αντικείμενη σε απαγορευτική διάταξη νόμου (ΑΚ174). Οι φύλακες μεταγραφών και οι προϊστάμενοι κτηματολογικών γραφείων έχουν υποχρέωση από το νόμο να αρνούνται τη μεταγραφή ή την καταχώρηση του τίτλου με αντικείμενο τη σύσταση, αλλοίωση ή μεταβίβαση δικαιώματος επί ακινήτου, αν δεν μνημονεύεται και επισυνάπτεται σε αυτόν πιστοποιητικό ΕΝ.Φ.Ι.Α. Τα πρόσωπα αυτά είναι τρίτοι ως προς τη συμφωνία εξυγίανσης και η ως άνω υποχρέωσή τους δεν επηρεάζεται από αυτή. Για τους λόγους αυτούς, στην προκειμένη περίπτωση απαιτείται να εκδοθούν πιστοποιητικά ΕΝ.Φ.Ι.Α., κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 7.4 της συμφωνίας εξυγίανσης.

20. Ο Ενιαίος Φόρος Ιδιοκτησίας Ακινήτων επιβάλλεται στα δικαιώματα επί ακινήτων, που βρίσκονται στην Ελλάδα και ανήκουν σε φυσικά ή νομικά πρόσωπα την 1^η Ιανουαρίου κάθε έτους. Τέτοια δικαιώματα, μεταξύ άλλων, είναι τα εμπράγματα δικαιώματα της πλήρους κυριότητας, της ψιλής κυριότητας, της επικαρπίας, της οίκησης και της επιφάνειας επί του ακινήτου, της νομής ή οιονεί νομής και της κατοχής. Σύμφωνα δε με τη διάταξη της περίπτωσης α της

παραγράφου 1 του άρθρου 2 του ν.4223/2013, υποκείμενο του φόρου αυτού είναι, μεταξύ άλλων, κάθε πρόσωπο ή νομική οντότητα από την ημερομηνία τελεσιδικίας της δικαστικής απόφασης με την οποία αναγνωρίζεται δικαίωμά του σε ακίνητο από οποιαδήποτε αιτία.

21. Αξίζει να σημειωθεί ότι ο νομοθέτης, προκειμένου να αποφευχθεί ο κίνδυνος απώλειας φορολογητέας ύλης, επιβάλλει την υποχρέωση υποβολής δήλωσης ΕΝ.Φ.Ι.Α. και εντεύθεν καταβολής του αναλογούντος ποσού φόρου και σε περιπτώσεις όπου δεν έχουν γεννηθεί στο πρόσωπο του φορολογουμένου εμπράγματα δικαιώματα υποκείμενα σε ΕΝ.Φ.Ι.Α. ή δεν έχει ακόμα συντελεσθεί η διαδικασία μεταβίβασής τους. Έτσι, μεταξύ άλλων, υποχρεούνται να υποβάλλουν δήλωση ΕΝ.Φ.Ι.Α. α) ο κύριος ακινήτου από την ημερομηνία σύνταξης του οριστικού συμβολαίου κτήσης, χωρίς να έχει προηγηθεί μεταγραφή, χωρίς δηλαδή να έχει ακόμη ολοκληρωθεί η εμπράγματη μεταβιβαστική δικαιοπραξία, β) ο διάδικος που πέτυχε την καταδίκη του αντιδίκου του σε δήλωση βουλήσεως, μετά την τελεσιδικία της δικαστικής απόφασης και πριν από τη υποβολή της δήλωσης βουλήσεως, όπως και ο διάδικος στον οποίο αναγνωρίζεται από το Δικαστήριο, η κυριότητα ή άλλο εμπράγματο δικαίωμα επί ακινήτου, μετά την τελεσιδικία της απόφασης και πριν από τη μεταγραφή της, γ) ο αγοραστής ακινήτου με προσύμφωνο, εφόσον προβλέπεται σ' αυτό η δυνατότητα αυτοσύμβασης, όπως επίσης και δ) ο δικαιούχος ακινήτου του Δημοσίου, ακόμη και αν δεν έχει εκδοθεί το προβλεπόμενο παραχωρητήριο. Πρόκειται, δηλαδή, για περιπτώσεις κατά τις οποίες ο φορολογούμενος βρίσκεται σε τέτοια νομική σχέση, ως προς δικαίωμα υποκείμενο σε ΕΝ.Φ.Ι.Α., ώστε από τη δική του αποκλειστικά βούληση και εξουσία, χωρίς τη συμμετοχή του αντισυμβαλλομένου ή αντιδίκου του, να εξαρτάται η προώθηση και ολοκλήρωση της μεταβιβαστικής διαδικασίας αυτού του δικαιώματος, οπότε, ο φορολογούμενος αυτός έχει υποχρέωση να υποβάλλει δήλωση ΕΝ.Φ.Ι.Α. και να καταβάλλει τον αναλογούντα φόρο και όχι ο αντισυμβαλλόμενος ή αντίδικός του, αρχικός δικαιούχος.

22. Σημειώνεται, επίσης, ότι από τα άρθρα 2 παρ.2 περ. θ ν.4223/2013 και 23 παρ.1 του ν.3427/2005 προκύπτει ότι ο κάτοχος (φυσικό ή νομικό πρόσωπο) ακινήτου που ανήκει σε φορέα της Γενικής Κυβέρνησης, δηλαδή σε φορέα της Κεντρικής Κυβέρνησης, των Ο.Τ.Α. και των Ο.Κ.Ω., εφόσον το κατέχει χωρίς τη συναίνεση του φορέα, καθίσταται υποκείμενο ΕΝ.Φ.Ι.Α. και είναι υποχρεωμένος

να υποβάλει δήλωση ΕΝ.Φ.Ι.Α. για το ακίνητο αυτό και να καταβάλλει τον αναλογούντα φόρο. Ως έλλειψη συναίνεσης νοείται όχι μόνο η ρητή εκδήλωση αντίρρησης του φορέα, στην κατοχή του ακινήτου, αλλά και η έλλειψη της, τυχόν, απαιτούμενης από το νόμο διοικητικής πράξης. Επομένως, όχι μόνο αυτός που έχει δικαίωμα σε ακίνητο, αλλά και ο αυθαίρετος κάτοχος ακινήτου που ανήκει κατά κυριότητα στο Δημόσιο ή του οποίου το Δημόσιο έχει τη διαχείριση και την ευθύνη προστασίας, όπως είναι τα κοινόχρηστα ακίνητα, υποχρεούται να υποβάλλει δήλωση ΕΝ.Φ.Ι.Α. και να καταβάλλει τον αναλογούντα φόρο.

23. Εξάλλου, σύμφωνα με την παράγραφο 5 του άρθρου 106γ του ν. 3588/2007, η απόφαση που επικυρώνει τη συμφωνία εξυγίανσης αποτελεί τίτλο εκτελεστό για τις υποχρεώσεις που αναλαμβάνονται, εφόσον από τη συμφωνία προκύπτει η ποσότητα και η ποιότητα της παροχής. Επομένως, οι υποχρεώσεις που αναλαμβάνονται με τη συμφωνία εξυγίανσης, εφόσον προκύπτει η ποιότητα και η ποσότητα της παροχής, από την επικύρωσή της από το δικαστήριο αποτελούν όρους δικαστικής απόφασης που αποτελεί τίτλο εκτελεστό. Από την ημερομηνία συντέλεσης του τίτλου αυτού, που είναι η ημερομηνία δημοσίευσης της δικαστικής απόφασης που επικυρώνει τη συμφωνία, εφόσον περιλαμβάνει όρο περί μεταβίβασης συγκεκριμένου ακινήτου, επέχει θέση δικαστικής απόφασης, με την οποία αναγνωρίζεται δικαίωμα κυριότητας στο ακίνητο αυτό και ιδρύει υποχρέωση κατάρτισης του μεταβιβαστικού συμβολαίου με τη συμμετοχή της υπό εξυγίανση επιχείρησης, η οποία, εάν αρνηθεί, μπορεί να υποχρεωθεί δικαστικά προς τούτο. Από αυτό το χρονικό σημείο και εξής, εναπόκειται στον τρίτο, στον οποίο μεταβιβάζεται το ακίνητο ως μέρος του ενεργητικού της υπό εξυγίανση επιχείρησης και ανήκει στην απόλυτη εξουσία και πρωτοβουλία του, η ολοκλήρωση της διαδικασίας μεταβίβασης του ακινήτου με τη σύνταξη του μεταβιβαστικού συμβολαίου.

24. Κατόπιν των ανωτέρω, σύμφωνα με τη γνώμη που επικράτησε κατά τη συζήτηση στο Τμήμα, η οποία σχηματίσθηκε από την Πρόεδρο του Τμήματος Αικατερίνη Γρηγορίου, Αντιπρόεδρο ΝΣΚ, Ευφροσύνη Μπερνικόλα, Αφροδίτη Κουτούκη, Κωνσταντίνο Κατσούλα, Αλέξανδρο Ροϊλό, Κωνσταντίνα Χριστοπούλου, Αγγελική Καστανά, Ιουλία Σφυρή, Ιωάννη Αλεξανδράκη, Μαρία Μπασδέκη, Παναγιώτη Δημόπουλο και Χρυσούλα Τσιαβού, Νομικούς Συμβούλους του Κράτους (ψηφοί 12) από την ημερομηνία δημοσίευσης της

απόφασης με την οποία επικυρώνεται η από 26-7-2018 συμφωνία εξυγίανσης (15.11.2018), δεδομένου ότι αυτή είναι τελεσίδικη, σύμφωνα με το άρθρο 106β παρ.10 του ν.3588/2007, με το οποίο προβλέπεται η δυνατότητα άσκησης έφεσης μόνο κατά της απόφασης που απορρίπτει την αίτηση επικύρωσης της συμφωνίας, η εταιρεία Ο... Α.Ε. προς την οποία, με βάση τους όρους της συμφωνίας, μεταβιβάζονται τα ακίνητα ως στοιχεία του ενεργητικού, έχει υποχρέωση να υποβάλει δήλωση ΕΝ.Φ.Ι.Α., σύμφωνα με το άρθρο 23 παρ.1 περ. β του ν.3427/2005 και καθίσταται υποκείμενο ΕΝ.Φ.Ι.Α., σύμφωνα με τη διάταξη της περίπτωσης α της παραγράφου 1 του άρθρου 2 του ν.4223/2013. Εφόσον, λοιπόν, η νομική αυτή κατάσταση υφίστατο την 1-1-2019, καθώς και την 1-1-2020, η εταιρεία αυτή είχε υποχρέωση δήλωσης ακινήτων και καταβολής ΕΝ.Φ.Ι.Α. για τα έτη αυτά, ανεξάρτητα από το ότι τίτλος κτήσεως των ακινήτων που μεταβιβάζονται είναι, σύμφωνα με τον Αστικό Κώδικα και τους όρους της συμφωνίας εξυγίανσης (5.4, 7.3), το οριστικό συμβόλαιο μεταβίβασης που καταρτίστηκε σε μεταγενέστερο χρόνο.

25. Προς τη γνώμη αυτή μειοψήφησε ο Θεόδωρος Ψυχογιός, Αντιπρόεδρος ΝΣΚ, (ψήφος 1), ο οποίος διατύπωσε την ακόλουθη γνώμη: Η δημοσίευση της επικυρωτικής απόφασης του Πολυμελούς Πρωτοδικείου Σύρου υπ' αριθμόν 2/2018 δεν είχε ως αποτέλεσμα τη γέννηση υποχρέωσης στο πρόσωπο της νέας εταιρείας για την καταβολή ΕΝ.Φ.Ι.Α. για το φορολογικό έτος 2019, καθόσον α) από καμία διάταξη του άρθρου 2 του ν. 4223/2013 δεν προκύπτει ότι η εν λόγω απόφαση δύναται να αποτελέσει νόμιμη αιτία για τη γέννηση της υποχρέωσης αυτής, ενόψει και της επιβαλλόμενης στενής ερμηνείας του πιο πάνω άρθρου β) σε κάθε περίπτωση, βασική και απαραίτητη προϋπόθεση για να γεννηθεί η ως άνω υποχρέωση είναι ο σαφής προσδιορισμός του αντικειμένου του φόρου, δια της αναφοράς της πραγματικής κατάστασης του ακινήτου (άρθρο 1§5 ν. 4223/2013), ήτοι της ταυτότητας αυτού κατά θέση, έκταση, όρια και χρήση, κάτι το οποίο δεν προκύπτει καν, ούτε από την πιο πάνω δικαστική απόφαση αλλά ούτε από την κυρωθείσα συμφωνία. Άλλωστε, και από το άρθρο 106Γ παρ. 5 ΠτΚ προβλέπεται ρητά ότι *«Η απόφαση που επικυρώνει τη συμφωνία εξυγίανσης αποτελεί τίτλο εκτελεστό για τις αναλαμβανόμενες με αυτήν υποχρεώσεις, εφόσον από τη συμφωνία προκύπτει η ποσότητα και η ποιότητα της παροχής»*, ήτοι η εφαρμογή της διάταξης προϋποθέτει οπωσδήποτε τον σαφή προσδιορισμό του αντικειμένου της

παροχής, χωρίς τον οποίο δεν αναπτύσσεται η εκτελεστότητά της και γ) από το διδόμενο πραγματικό δεν προκύπτει ότι η νέα εταιρεία ευρίσκεται στην κατοχή του συγκεκριμένου ακινήτου κατά την 1/1/2019.

Συνεπώς, κατά την 1/1/2019, που αποτελεί την κατά νόμο (άρθρο 1§4 ν. 4223/2013) κρίσιμη ημερομηνία ως προς τη γέννηση της φορολογικής ενοχής για τον ΕΝΦΙΑ του έτους 2019, η υπό εξυγίανση (παλαιά) εταιρεία είχε όλες τις προϋποθέσεις, προκειμένου να θεωρηθεί υπόχρεος στην καταβολή του φόρου αυτού, ωστόσο, η εν λόγω οφειλή ήταν ολοσχερώς διαγραφπτέα, σύμφωνα με τη ρήτρα του άρθρου 21.2 της κυρωθείσης συμφωνίας, καθόσον προέκυψε (γεννήθηκε) κατά τη χρονική περίοδο μεταξύ 30/4/2017 και 9/8/2019 (ημερομηνία ολοκλήρωσης της συναλλαγής).

Τέλος, επί του προβληματισμού της υπηρεσίας σχετικά με την εφαρμογή του άρθρου 54Α του ν. 4174/2013 όσον αφορά τον ΕΝ.Φ.Ι.Α του έτους 2020, είναι προφανές ότι για τη λήψη του προβλεπόμενου, στο άρθρο αυτό, πιστοποιητικού νομιμοποιείται η νέα εταιρεία, δοθέντος ότι, για το έτος αυτό, έχει ήδη υποβάλει δήλωση ΕΝ.Φ.Ι.Α και έχει καταβάλει το ποσό του φόρου που αναλογεί στο επίμαχο ακίνητο, γεγονός που καθιστά άνευ αντικειμένου κάθε περαιτέρω ερμηνευτική διερεύνηση.

26. Περαιτέρω, σχετικά με τις οικονομικές υποχρεώσεις της υπό εξυγίανση εταιρείας και της νέας εταιρείας προς το Δημόσιο, η συμφωνία προβλέπει (άρθρο 17.1) ότι η νέα εταιρεία Ο...ΑΕ αναλαμβάνει να εξοφλήσει το σύνολο, μόνο του βασικού χρέους, που περιλαμβάνεται στην βεβαίωση οφειλών που εκδόθηκε την 30.4.2018. Ορίζει, επίσης (άρθρο 21.1) ότι η νέα εταιρεία δεν ευθύνεται για καμία οφειλή που τυχόν προκύψει μετά την 30-4-2017, κατά την οποία διεκόπη η λειτουργία της υπό εξυγίανση εταιρείας. Επομένως, η νέα εταιρεία αναλαμβάνει όλα τα χρέη που βεβαιώθηκαν μέχρι την 30.4.2018. Χρέος που τυχόν θα «προκύψει», σύμφωνα με την ορολογία που χρησιμοποιούν οι συμβαλλόμενοι στη συμφωνία, κατά τη διάρκεια της «Ενδιάμεσης Περιόδου», δηλαδή από 30.4.2017 έως 9.8.2019, που είναι η ημερομηνία ολοκλήρωσης της συναλλαγής, δεν θα βαρύνει τη νέα εταιρεία, η οποία δεν αναλαμβάνει να το εξοφλήσει, θεωρώντας, ότι κατά την περίοδο αυτή, δεν δημιουργούνται νέα χρέη, καθόσον η υπό εξυγίανση εταιρεία έχει παύσει τις δραστηριότητές της. Ορίσθηκε ακόμη (άρθρο 21.2), ότι χρέος που θα «προκύψει» κατά την περίοδο αυτή, από οποιαδήποτε αιτία διαγράφεται

ολοσχερώς. Ενδεικτικά, ως τέτοιο χρέος ορίζεται το τυχόν οφειλόμενο σε τόκους υπερημερίας, πρόστιμα, τέλη και προσαυξήσεις, υποχρεώσεις προς το Ελληνικό Δημόσιο (π.χ. ΕΝ.Φ.Ι.Α.), καθώς και κάθε παρεπόμενη απαίτηση των οφειλών που ρυθμίζονται με τη συμφωνία.

27. Όπως προκύπτει από το συνδυασμό των διατάξεων των όρων 22.1, 22.3 και 22.7 της συμφωνίας εξυγίανσης, κάθε άλλη υποχρέωση της υπό εξυγίανση εταιρείας ή στοιχείο του παθητικού που δεν ορίζεται ρητά ότι μεταφέρεται στη νέα εταιρεία και ότι αναλαμβάνεται από αυτή, γνωστή ή άγνωστη κατά την κατάρτιση της συμφωνίας, που προκύπτει (γεννάται ή βεβαιώνεται) βάσει νόμου, σύμβασης ή δικαστικής απόφασης, ακόμη και στην περίπτωση που προκύπτει (γεννάται ή βεβαιώνεται) κατόπιν φορολογικού ελέγχου τρέχοντος, παρελθόντος ή μέλλοντος και αφορά σε οποιαδήποτε παρελθούσα διαχειριστική χρήση και αιτία, δεν βαρύνει τη νέα εταιρεία, παραμένει στην υπό εξυγίανση και διαγράφεται. Επισημαίνεται ότι δεν καταλαμβάνονται από τους όρους της συμφωνίας εξυγίανσης, σύμφωνα με το εδάφιο β της παραγράφου 1 του άρθρου 106γ του ν.3588/2007 και, επομένως, δεν διαγράφονται, τα χρέη που γεννήθηκαν μετά την ημερομηνία δημοσίευσης (15.11.2018) της τελεσίδικης απόφασης (2/2018 ΠΠρΣυρ.) με την οποία επικυρώθηκε η συμφωνία, μεταξύ των οποίων ο ΕΝ.Φ.Ι.Α των ετών 2019 και 2020.

28. Από τους παραπάνω όρους της συμφωνίας εξυγίανσης προκύπτει η βούληση των συμβαλλομένων μερών, που είναι δεσμευτική για όλους τους πιστωτές, να προσδιορίσουν κατά τρόπο σαφή, το μέρος του χρέους της υπό εξυγίανση εταιρείας, το οποίο αναλαμβάνει να εξοφλήσει η νέα εταιρεία Ο...ΑΕ. Αυτό είναι μόνο το βασικό χρέος που αναφέρεται στη βεβαίωση οφειλών που εκδόθηκε την 30.4.2018. Όλα τα υπόλοιπα χρέη παραμένουν στην υπό εξυγίανση εταιρεία και διαγράφονται ολοσχερώς, κατά τη διατύπωση που χρησιμοποιούν οι συμβαλλόμενοι στη συμφωνία, είτε πρόκειται για χρέη που προέκυψαν μετά από φορολογικούς ελέγχους, είτε πρόκειται για χρέη που προέκυψαν μετά από δήλωση της υπό εξυγίανση εταιρείας και ανεξαρτήτως αν βεβαιώθηκαν εντός ή εκτός της ενδιάμεσης περιόδου.

29. Οι παραπάνω ρυθμίσεις και η διδόμενη ερμηνεία είναι σύμφωνες με τους σκοπούς που επιδιώκονται με τη συμφωνία εξυγίανσης, τόσο από το νομοθέτη, όσο και από τους εκάστοτε συμβαλλόμενους. Είναι αναγκαίο να αποφευχθεί η ανάληψη της ευθύνης κρυφών χρεών, τα οποία δεν έχουν ακόμη εμφανισθεί,

διότι θα ανατρέψουν τον αρχικό σχεδιασμό και θα θέσουν σε κίνδυνο τη διαδικασία της ανόρθωσης και της αναδιάρθρωσης (*ίδετε απόφαση επικύρωσης συμφωνίας εξυγίανσης 2/2018 Π.Πρ.Συρ.σελ.79*). Τον κίνδυνο αυτό έχουν σκοπό να αποτρέψουν οι συμβαλλόμενοι με την προκείμενη συμφωνία εξυγίανσης, ορίζοντας ότι δεν αναλαμβάνονται από τη νέα επιχείρηση χρέη που θα προκύψουν, δηλαδή χρέη που δεν έχουν εν ευρεία εννοία, έστω, βεβαιωθεί από το Δημόσιο και δεν είναι γνωστά στους συμβαλλόμενους κατά την ενδιάμεση περίοδο ή δεν αναφέρεται στη συμφωνία ρητά ότι αναλαμβάνονται από τη νέα επιχείρηση. Έτσι δεν επιτρέπεται, κατά τους όρους της συμφωνίας εξυγίανσης, να επιβαρυνθεί η νέα εταιρεία με χρέη τα οποία δεν ανέλαβε ρητά, ούτε βέβαια οφειλές από ΕΝ.Φ.Ι.Α υπό την ιδιότητά της ως τελευταίας κυρίας των μεταβιβασθέντων ακινήτων, διότι στην περίπτωση αυτή θα παραβιάζονταν οι όροι της συμφωνίας εξυγίανσης, οι οποίοι δεσμεύουν και το Δημόσιο.

Απάντηση

30. Σύμφωνα με τα προεκτεθέντα, το Νομικό Συμβούλιο του Κράτους (Β' Τμήμα) επί του τεθέντος ερωτήματος γνωμοδοτεί ως εξής:

α) Η συμβολαιογραφική πράξη με την οποία διορθώνεται το συμβόλαιο κτήσης ακινήτων της εταιρείας Ν... ΑΕ, η οποία υπήχθη στις διατάξεις των άρθρων 99 επ. του ν.3588/2007 περί εξυγίανσης επιχειρήσεων δυνάμει της από 26.7.2018 συμφωνίας, προκειμένου τα ακίνητα αυτά να μεταβιβάστούν με άλλη συμβολαιογραφική πράξη, ως στοιχεία του ενεργητικού της, στην εταιρεία Ο...ΑΕ, σύμφωνα με τους όρους της συμφωνίας εξυγίανσης, αποτελεί πράξη υλοποίησης της εν λόγω συμφωνίας και εμπίπτει στους όρους αυτής. Τα πιστοποιητικά ΕΝ.Φ.Ι.Α που απαιτείται να εκδοθούν, προκειμένου να καταρτισθεί η ως άνω συμβολαιογραφική πράξη, θα χορηγηθούν χωρίς ειδικότερους όρους (ομόφωνα).

β) Οφειλές ΕΝ.Φ.Ι.Α., οι οποίες βεβαιώθηκαν μετά την ολοκλήρωση της συναλλαγής και δεν προέκυψαν από φορολογικούς ελέγχους, βαίνουν προς διαγραφή (ομόφωνα).

γ) Τίτλος κτήσης των ακινήτων που μεταβιβάζονται από την από την Ν... ΑΕ στην Ο... Α.Ε. σύμφωνα με τη συμφωνία εξυγίανσης είναι το οριστικό συμβόλαιο μεταβίβασης των ακινήτων αυτών (ομόφωνα). Πλην όμως, υπόχρεη κατά το νόμο σε δήλωση στοιχείων ακινήτων και καταβολή ΕΝ.Φ.Ι.Α. και συνακόλουθα

νομιμοποιούμενη για τη λήψη πιστοποιητικού του άρθρου 54Α Κ.Φ.Δ. για το έτος 2020 (και το έτος 2019) είναι η Ο... Α.Ε. (κατά πλειοψηφία, ως προς το έτος 2019).

ΘΕΩΡΗΘΗΚΕ

Αθήνα, 2-3-2022
Η Πρόεδρος

Ο Εισηγητής

Αικατερίνη Ι. Γρηγορίου
Αντιπρόεδρος Ν.Σ.Κ.

Ιωάννης Ελ. Αλεξανδράκης
Νομικός Σύμβουλος του Κράτους