



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

**ΓΕΝ. ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ
& ΤΕΛΩΝΕΙΑΚΩΝ ΘΕΜΑΤΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ
ΤΜΗΜΑ Φ.Μ.Α.Π.**

Ταχ. Δ/νση: Καρ. Σερβίας 8
10184 Αθήνα
Τηλέφωνο: 2103375890
Email: kefalaio-b1@ky.ypoik.gr

Αθήνα, 4 Νοεμβρίου 2008

Αριθ. Πρωτ. : 1110473/911/0013

ΠΟΛ: 1145

Προς: Ως Πίνακας Αποδεκτών

ΘΕΜΑ: «Οδηγίες για τη διαχείριση των αρχικών, συμπληρωματικών – τροποποιητικών, ανακλητικών και με επιφύλαξη δηλώσεων Ενιαίου Τέλους Ακινήτων Νομικών Προσώπων»

Σε εφαρμογή των άρθρων 5-19 του ν. 3634/08 (ΦΕΚ 9^Α/2008), σας παρέχουμε τις ακόλουθες οδηγίες, αναφορικά με το θέμα, και παρακαλούμε για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή τους.

Σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 14 του ανωτέρω νόμου, για την καταχώρηση των δηλώσεων Ενιαίου Τέλους Ακινήτων (Ε.Τ.ΑΚ.) που υποβάλλονται, την έκδοση των πράξεων επιβολής του τέλους, την επίδοση των προσκλήσεων, την εξώδικη λύση των διαφορών, το απόρρητο των φορολογικών στοιχείων και γενικά τη διαδικασία βεβαίωσης του τέλους εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις των άρθρων των άρθρων 61 έως και 76, 82 85, 107, 108, 112, 113 & 115 του ν. 2238/1994, «Κώδικας

Φορολογίας Εισοδήματος», εκτός από τις περιπτώσεις που από τις διατάξεις του παρόντος νόμου ορίζεται διαφορετικά.

ΑΡΧΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ

Στην παράγραφο 1 του άρθρου 12, ορίζονται τα υπόχρεα σε δήλωση νομικά πρόσωπα καθώς και η ημερομηνία υποβολής της δήλωσης. Μετά την παρέλευση της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο αυτή και σε κάθε περίπτωση πριν από την καταχώρηση στο οικείο βιβλίο του φύλλου ελέγχου, που εκδίδεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 68 του ν. 2238/94, όπως ισχύει, επιτρέπεται η επίδοση αρχικής δήλωσης για την οποία επιβάλλεται ο οριζόμενος από τις διατάξεις του άρθρου 1 του ν. 2523/97 πρόσθετος φόρος. Αρχική δήλωση για ακίνητα που έχουν περιληφθεί στο φύλλο ελέγχου η οποία επιδίδεται μετά την καταχώριση του στα τηρούμενα από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. βιβλία, είναι απαράδεκτη και δεν παράγει έννομο αποτέλεσμα (τελευταία παράγραφος της 1^{ης} περίπτωσης του άρθρου 62 του Κ.Φ.Ε.).

Σε περίπτωση που η δήλωση υποβάλλεται εκπρόθεσμα, θα καταβάλλονται με την υποβολή της οι ληξιπρόθεσμες κατά την ημερομηνία αυτή δόσεις. Το ποσό του πρόσθετου φόρου καταβάλλεται ολόκληρο με την υποβολή της εκπρόθεσμης δήλωσης. Στην περίπτωση που δεν προκύπτει ποσό τέλους για καταβολή, επιβάλλεται το αυτοτελές πρόστιμο του άρθρου 4 του ν. 2523/97, όπως ισχύει.

ΣΥΜΠΛΗΡΩΜΑΤΙΚΗ-ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΤΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ

Για το Ε.Τ.ΑΚ., συμπληρωματική θεωρείται η δήλωση με την οποία προστίθεται φορολογητέα ύλη, καθώς και δηλώσεις που υποβάλλονται μετά την αρχική και δεν εντάσσονται στην κατηγορία των ανακλητικών δηλώσεων.

Στην κατηγορία εντάσσονται:

- Η προσθήκη ακινήτου που δεν συμπεριλήφθηκε στην αρχική δήλωση του υποχρέου. Συμπληρωματική θεωρείται η δήλωση ακόμη και αν το ακίνητο το οποίο προστίθεται απαλλάσσεται από το ενιαίο τέλος.
- Η τροποποίηση στοιχείων ακινήτου που έχει ήδη δηλωθεί, βάσει των οποίων επέρχεται αύξηση της αξίας του ακινήτου, ανεξάρτητα αν αυτή είναι φορολογητέα ή απαλλασσόμενη.
- Η αύξηση της αντικειμενικής αξίας του ακινήτου που οφείλεται σε λάθος συντελεστή εκκίνησης ή χρησιμοποίηση λάθος συντελεστών αυξομείωσης ή λάθος πολλαπλασιαστικό στη συμπλήρωση του φύλλου υπολογισμού.
- Η λανθασμένη μεταφορά διαφορετικών αριθμητικών αποτελεσμάτων στην πρώτη (εξωτερική) σελίδα της δήλωσης από εκείνα που προκύπτουν από το εσωτερικό του εντύπου.
- Η επιλογή διαφορετικού φορολογικού συντελεστή επιβολής του ενιαίου τέλους -σύμφωνα με το κεφάλαιο Β' του άρθρου 11 του ν. 3634/2008- από τον προσήκοντα.

Η συμπληρωματική δήλωση επιδίδεται μετά την υποβολή της αρχικής δήλωσης και σε κάθε περίπτωση πριν από την καταχώρηση στο οικείο βιβλίο του φύλλου ελέγχου, που εκδίδεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 68 του ν. 2238/94. Συμπληρωματική δήλωση για ακίνητα που έχουν περιληφθεί στο φύλλο ελέγχου η οποία επιδίδεται μετά την καταχώριση του στα τηρούμενα από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. βιβλία, είναι απαράδεκτη και δεν παράγει έννομο αποτέλεσμα (τελευταία παράγραφος της 1^{ης} περίπτωσης του άρθρου 62 του Κ.Φ.Ε.).

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗ ΣΥΜΠΛΗΡΩΜΑΤΙΚΩΝ-ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΤΙΚΩΝ ΔΗΛΩΣΕΩΝ

Δηλώσεις Ε.Τ.ΑΚ. που εντάσσονται στην κατηγορία αυτή, εκκαθαρίζονται άμεσα με την υποβολή τους, και εφόσον προκύπτει ποσό τέλους για καταβολή, αυτό καταβάλλεται σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις. Σημειώνεται ότι σε περίπτωση που η δήλωση υποβάλλεται εκπρόθεσμα, θα καταβάλλονται με την υποβολή της οι ληξιπρόθεσμες κατά την ημερομηνία αυτή δόσεις. Το ποσό του πρόσθετου φόρου καταβάλλεται ολόκληρο με την υποβολή της εκπρόθεσμης δήλωσης. Στην περίπτωση που δεν προκύπτει ποσό τέλους για καταβολή, επιβάλλεται το αυτοτελές πρόστιμο του άρθρου 4 του ν. 2523/97, όπως ισχύει.

Σε περίπτωση που μετά την εκκαθάριση προκύπτει ποσό τέλους για επιστροφή, το τυχόν επιπλέον τέλος θα επιστραφεί ή θα συμψηφιστεί κατά περίπτωση, σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις.

ΑΝΑΚΛΗΤΙΚΕΣ ΔΗΛΩΣΕΙΣ

Σύμφωνα με την παράγραφο 4 του άρθρου 61 του Κ.Φ.Ε., όπως ισχύει, η δήλωση αποτελεί δεσμευτικό τίτλο για το φορολογούμενο. Μπορεί, όμως, να την ανακαλέσει εν όλω ή εν μέρει για λόγους συγγνωστής πλάνης φέροντας και το βάρος της απόδειξης των πραγματικών περιστατικών που τη συνιστούν. Ανακλητική για το Τέλος Ακίνητης Περιουσίας, θεωρείται η δήλωση με την οποία ανακαλείται φορολογητέα ύλη. Ως φορολογητέα ύλη νοείται η αξία που προκύπτει για το αντικείμενο του φόρου σύμφωνα με τα οριζόμενα στις παραγράφους 1 και 2 του άρθρου 7 του ν. 3634/08. Συνεπώς, κάθε δήλωση που ανακαλεί φορολογητέα αξία θεωρείται ανακλητική. Η δήλωση ανακαλείται με υποβολή δήλωσης μέσα στο οικείο έτος στον αρμόδιο προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας. Ανάκληση δήλωσης με σκοπό την ανατροπή οριστικής και αμετάκλητης φορολογικής εγγραφής είναι ανεπίτρεπτη.

Ως οικείο έτος για την ανάκληση δήλωσης νοείται το έτος στο οποίο δημιουργείται η φορολογική υποχρέωση.

Επίσης, όταν λόγω έκδοσης γνωμοδότησης του Ν.Σ.Κ. υποβάλλεται ανακλητική δήλωση και επειδή η έκδοση αυτή αποτελεί επιγενόμενο λόγο, ως οικείο έτος νοείται το έτος της έκδοσης της γνωμοδότησης. Το αυτό ισχύει και για υποβολή ανακλητικής δήλωσης λόγω έκδοσης τελεσίδικης δικαστικής απόφασης (439/2003 Γνωμοδότηση Ν.Σ.Κ., η οποία έγινε δεκτή απ' τον Υπουργό Οικονομίας και Οικονομικών).

Το Σ.τ.Ε. με την 2941/2000 απόφασή του, ερμηνεύοντας την παράγραφο 4 του άρθρου 61 του Κ.Φ.Ε., έκρινε ότι αυτή ρυθμίζει μόνο την περίπτωση ανάκλησης της δήλωσης λόγω πραγματικής και όχι νομικής πλάνης. Η ανάκληση της δήλωσης λόγω νομικής πλάνης μπορεί να ασκηθεί είτε ενώπιον της φορολογικής αρχής είτε ευθέως με προσφυγή ενώπιον του διοικητικού δικαστηρίου.

Στην κατηγορία αυτή εντάσσονται:

- Αφαίρεση ακινήτου που συμπεριλήφθηκε στην αρχική δήλωση του υποχρέου. Ανακλητική θεωρείται η δήλωση ακόμη και αν το ακίνητο το οποίο αφαιρείται απαλλάσσεται από το ενιαίο τέλος.
- Τροποποίηση στοιχείων ακινήτου που έχει ήδη δηλωθεί, βάσει των οποίων επέρχεται μείωση της αξίας του ακινήτου, ανεξάρτητα αν αυτή είναι φορολογητέα ή απαλλασσόμενη.
- Μείωση της αντικειμενικής αξίας του ακινήτου που οφείλεται σε λάθος συντελεστή εκκίνησης ή χρησιμοποίηση λάθος συντελεστών αυξομείωσης ή λάθος πολλαπλασιαστικό στη συμπλήρωση του φύλλου υπολογισμού της αξίας.

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗ ΑΝΑΚΛΗΤΙΚΩΝ ΔΗΛΩΣΕΩΝ

Η ανακλητική δήλωση Ε.Τ.ΑΚ. πρέπει να συνοδεύεται από εκείνα τα παραστατικά που δικαιολογούν τη συγγνωστή πλάνη του υποχρέου και τη μείωση της φορολογητέας ύλης και τα οποία, εφόσον γίνουν δεκτά από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ., θα εκκαθαρισθεί και το τυχόν επιπλέον τέλος θα επιστραφεί ή θα συμψηφιστεί κατά περίπτωση. Σε περίπτωση μη αποδοχής των λόγων που επικαλείται ο υπόχρεος από τον αρμόδιο Προϊστάμενο Δ.Ο.Υ., τότε ο τελευταίος υποχρεούται να το γνωστοποιήσει στον φορολογούμενο με απόδειξη, ο οποίος μπορεί να την προσβάλλει προσφεύγοντας μέσα στις οριζόμενες προθεσμίες από άρθρο 66 του ν. 2717/99, ενώπιον του διοικητικού πρωτοδικείου. Αν η ανακλητική δήλωση υποβληθεί σε χρόνο μεταγενέστερο του οικείου έτους, ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. υποχρεούται να γνωστοποιήσει στον φορολογούμενο με απόδειξη ότι η ανάκληση δεν γίνεται δεκτή λόγω παρόδου του οικείου έτους και ο φορολογούμενος μπορεί να προσφύγει μέσα στην κατά τα ανωτέρω οριζόμενη προθεσμία κατά της γνωστοποίησης ενώπιον του διοικητικού πρωτοδικείου, το οποίο αποφαινεται στην ουσία.

Επισημαίνεται ότι μια δήλωση μπορεί σε κάποιες επιμέρους γραμμές–εμπράγματα δικαιώματα να είναι συμπληρωματική, ενώ σε κάποιες άλλες να είναι ανακλητική. Στην περίπτωση αυτή, στην πρώτη σελίδα της δήλωσης Ε.Τ.ΑΚ., θα πρέπει να είναι διαγραμμισμένα και τα δυο τετραγωνίδια (συμπληρωματική και ανακλητική δήλωση).

Ο τρόπος χειρισμού δηλώσεων τέτοιου τύπου είναι κατ' αρχήν η εξέταση των γραμμών, όπου γίνεται ανάκληση φορολογητέας ύλης, και εφόσον οι λόγοι της ανάκλησης γίνουν δεκτοί, οι τροποποιηθείσες αξίες θα συνυπολογιστούν κατά τη νέα εκκαθάριση της δήλωσης. Στην αντίθετη περίπτωση, οι μόνες αλλαγές που θα γίνουν δεκτές θα είναι εκείνες που αφορούν στη συμπλήρωση φορολογητέας ύλης ή περιγραφικών στοιχείων ακινήτων.

Παράδειγμα:

Βιομηχανική Α.Ε. έχει στην κατοχή της ένα εργοστάσιο που ιδοχρησιμοποιεί και τρία διαμερίσματα τα οποία μισθώνει. Στην δήλωση Ε.Τ.ΑΚ. που υπέβαλε για το έτος 2008, δήλωσε για το πρώτο διαμέρισμα αξία 400.000,00 ευρώ και για το τρίτο αξία 200.000,00 ευρώ.

Το έτος 2009 υποβάλλει συμπληρωματική – ανακλητική δήλωση Ε.Τ.ΑΚ. για το έτος 2008 με την οποία ανακαλεί την αξία του πρώτου διαμερίσματος από 400.000,00 σε 280.000,00 ευρώ και συμπληρώνει την αξία του τρίτου διαμερίσματος από 200.000,00 σε 400.000,00 ευρώ. Η Δ.Ο.Υ., αφού ελέγξει την δήλωση, θα την εκκαθαρίσει αλλάζοντας την αξία του τρίτου διαμερίσματος σε 400.000,00 ευρώ ενώ δεν θα μεταβάλλει την υπόλοιπη δήλωση. Για την μείωση της αξίας του πρώτου διαμερίσματος θα απαντήσει με επίδοση στον φορολογούμενο ότι δεν την έλαβε υπόψη της γιατί παρήλθε το οικείο έτος και ο φορολογούμενος μπορεί να προσφύγει ενώπιον του διοικητικού πρωτοδικείου, το οποίο θα αποφανθεί επί της ουσίας.

Τόσο οι συμπληρωματικές-τροποποιητικές, όσο και οι ανακλητικές δηλώσεις που υποβάλλονται, εκκαθαρίζονται από το υποσύστημα TAXIS-Ε.Τ.ΑΚ. μηχανογραφικά από τη Δ.Ο.Υ., ως τροποποιητικές δηλώσεις. Η διαφορά έγκειται στο ότι οι συμπληρωματικές δηλώσεις εκκαθαρίζονται με την υποβολή τους και καταβάλλεται ο αναλογών φόρος, ενώ για τις ανακλητικές απαιτείται έλεγχος και αποδοχή των αιτιάσεων των υποχρέων από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. πριν την εκκαθάρισή τους.

ΔΗΛΩΣΕΙΣ ΜΕ ΕΠΙΦΥΛΑΞΗ

Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος έχει αμφιβολίες αναφορικά με την υποχρέωση επίδοσης δήλωσης για ορισμένα στοιχεία της

φορολογητέας ύλης ή σε ποιους φορολογικούς συντελεστές υπάγεται, έχει το δικαίωμα να υποβάλει δήλωση με επιφύλαξη, η οποία πρέπει να είναι ειδική και αιτιολογημένη. Κάθε γενική και αόριστη επιφύλαξη θεωρείται ανύπαρκτη και δεν επιφέρει κανένα αποτέλεσμα. Η επιφύλαξη δεν συνεπάγεται αναστολή της βεβαίωσης και είσπραξης του αμφισβητούμενου τέλους.

Ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. εντός τριών μηνών υποχρεούται είτε να δεχθεί την επιφύλαξη και να διαγράψει το ποσό για το οποίο έγινε επιφύλαξη είτε να απορρίψει την επιφύλαξη και να γνωστοποιήσει αυτό με απόδειξη στο φορολογούμενο (περίπτωση 5 άρθρου 61 του Κ.Φ.Ε.).

ΜΗΔΕΝΙΚΕΣ ΔΗΛΩΣΕΙΣ

Σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 12 του ν. 3634/08, με την οποία ορίζεται ότι κάθε νομικό πρόσωπο που έχει ακίνητο την 1^η Ιανουαρίου κάθε έτους υποχρεούται να υποβάλλει δήλωση ενιαίου τέλους ακινήτων. Όμως, με την 1042151/396/0013/ ΠΟΛ 1075/10-4-08 εγκύκλιο, ορίστηκε ότι από το σύνολο των νομικών προσώπων, μόνο το Ελληνικό Δημόσιο, οι ΟΤΑ και οι γνωστές θρησκείες, δεν απαιτείται να αναγράφουν τα απαλλασσόμενα ακίνητά τους στη δήλωση Ε.Τ.ΑΚ. που ούτως ή άλλως υποχρεούνται να υποβάλλουν. Επομένως, αν κάποιο από τα προαναφερθέντα νομικά πρόσωπα έχει μόνο απαλλασσόμενα ακίνητα, υποχρεούται στην υποβολή μηδενικής δήλωσης, η οποία καταχωρείται στο οικείο βιβλίο μεταγραφής δηλώσεων, σύμφωνα με τις οδηγίες που σας έχουν δοθεί.

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο Υφυπουργός Οικονομίας
& Οικονομικών**

Η Προϊσταμένη της Γραμματείας

Αντώνιος Μπέζας