



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

ΦΑΞ : 213 1604567

Καλλιθέα, 18/12/2018

Αριθμός απόφασης: 5105

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 ισχύει.

β. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

γ. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*».

δ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «*Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής*».

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από 07/08/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του ΑΦΜ, και της ΑΦΜ, κατοίκων, οδός, κατά της από 13/07/2018 και με αριθμ. ειδοποίησης πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων της Α.Α.Δ.Ε. φορολογικού έτους 2017, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τη με αριθμ. ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων της Α.Α.Δ.Ε. φορολογικού έτους 2017, της οποίας ζητείται η επανεξέταση.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Λάρισας.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 07/08/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, και της, ΑΦΜ, 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 τη με αριθμ. ειδοποίησης/2018 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων της Α.Α.Δ.Ε., που εκδόθηκε στις 13/07/2018, δυνάμει της με αριθμ./2018 υποβληθείσης αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2017, προέκυψε ποσό πληρωμής ύψους **4.053,91 ευρώ**. Στο ως άνω ποσό συμπεριλαμβάνεται, μεταξύ άλλων και φόρος πολυτελούς διαβίωσης ποσού 1.248,00 ευρώ για κάθε έναν από τους προσφεύγοντες, ήτοι φόρος συνολικού ποσού 2.496,00 ευρώ.

Πιο συγκεκριμένα οι προσφεύγοντες υπέβαλαν την προαναφερθείσα δήλωση φορολογίας εισοδήματος δηλώνοντας, μεταξύ άλλων, συνιδιοκτησία (50%) έκαστος μίας εξωτερικής δεξαμενής κολύμβησης επιφάνειας 90 τ.μ., βάσει της οποίας υπολογίστηκε τεκμαρτό εισόδημα 9.600,00 ευρώ για τον καθένα. Επί του τεκμαρτού αυτού εισοδήματος προσδιορίστηκε για καθένα από τους προσφεύγοντες, με τη με αριθμ. ειδοπ/σης/2018 πράξη, φόρος πολυτελούς διαβίωσης σε ποσοστό 13% σύμφωνα με το άρθρο 44 του ν.4111/2013.

Οι προσφεύγοντες, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητούν την ακύρωση της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης κατά το μέρος που με αυτήν προσδιορίσθηκε η αντικειμενική δαπάνη για την κατοχή και χρήση της δεξαμενής κολύμβησης στον καθένα από αυτούς στο ποσό των 9.600,00 ευρώ και επιβλήθηκε λόγω του προσδιορισμού αυτού στον καθέναν τους φόρος πολυτελούς διαβίωσης ύψους 1.248,00 ευρώ, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Ο προσδιορισμός της αντικειμενικής δαπάνης για την κατοχή και χρήση της δεξαμενής κολύμβησης στον καθένα από αυτούς στο ποσό των 9.600,00 ευρώ είναι εντελώς αυθαίρετος, εκτός πραγματικότητας, δεν έχει καμία σχέση με τις πραγματικές δαπάνες συντήρησης μιας δεξαμενής κολύμβησης και καμία επιστημονική ή οικονομοτεχνική βάση, αφού με ένα τέτοιο ποσό μπορεί κάποιος να κατασκευάσει εξ αρχής νέα δεξαμενή και όχι απλώς να συντηρήσει μια ήδη υπάρχουσα.

- Το πραγματικό κόστος συντήρησης μίας ανοικτής δεξαμενής κολύμβησης των διαστάσεων της δικής τους, που είναι δυνατό να χρησιμοποιηθεί το πολύ τέσσερις μήνες τον χρόνο, δεν μπορεί να υπερβαίνει ετησίως το ποσό των 653,03 ευρώ, ήτοι για τον κάθε τους το ποσό των 326,52 ευρώ.
- Το τεκμήριο της «αντικειμενικής» δαπάνης για τη χρήση της δεξαμενής κολύμβησης είναι απολύτως δυσανάλογο, αφού είναι 30πλάσιο της πραγματικής δαπάνης συντήρησής της, και είναι προφανές ότι ο προσδιορισμός της δαπάνης αυτής δεν έχει καμία πραγματική και λογική βάση, αλλά αντίθετα έχει καθαρά φοροεισπρακτικό χαρακτήρα και συνακόλουθα αντίκειται στη διάταξη του άρθρου 4 παρ. 5 του Συντάγματος.

Προς επίρρωση των ισχυρισμών τους προσκομίζουν φωτοτυπίες οδηγιών χρήσεων και αποδείξεων αγοράς των χημικών που απαιτούνται για τη συντήρηση της εν λόγω δεξαμενής κολύμβησης.

Επειδή, στις διατάξεις του **άρθρου 32 του ν. 4174/2013** ορίζεται ότι:

«2. Η πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εκδίδεται με βάση στοιχεία που έχουν τυχόν παρασχεθεί από τον φορολογούμενο σε φορολογική δήλωση ή κάθε άλλο στοιχείο που έχει στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση.

3. Εάν η Φορολογική Διοίκηση προσδιορίσει το φόρο ολικά ή μερικά με βάση στοιχεία διαφορετικά από αυτά που περιέχονται σε φορολογική δήλωση του φορολογούμενου, οφείλει να αναφέρει ειδικά τα στοιχεία αυτά στα οποία βασίστηκε ο προσδιορισμός του φόρου.»

Επειδή, εν προκειμένω, η προσβαλλόμενη πράξη διοικητικού προσδιορισμού εκδόθηκε βάσει της με αριθμ. 195633 υποβληθείσης αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 και η εκκαθάρισή της έγινε σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις του ν. 4172/2013.

Επειδή, πιο συγκριμένα, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 30 παρ. 2 του ν. 4172/2013** *«Το τεκμαρτό εισόδημα υπολογίζεται με βάση τις δαπάνες διαβίωσης του φορολογούμενου και των εξαρτώμενων μελών του, σύμφωνα με τα άρθρα 31 έως και 34.»*

Επειδή στις διατάξεις του **άρθρου 31 του ν. 4172/2013** ορίζεται:

«1. Για τον προσδιορισμό του τεκμαρτού εισοδήματος του φορολογουμένου, της συζύγου του και των εξαρτώμενων μελών του λαμβάνονται υπόψη τα ακόλουθα:

.....

η) Η ετήσια αντικειμενική δαπάνη, εξωτερικής δεξαμενής κολύμβησης που προκύπτει για τον κύριο ή κάτοχο αυτής, ορίζεται, ανάλογα με την επιφάνειά της, ανά κλίμακα, σε εκατόν εξήντα (160) ευρώ το τετραγωνικό μέτρο μέχρι τα εξήντα (60) τετραγωνικά μέτρα και σε τριακόσια είκοσι (320) ευρώ το τετραγωνικό μέτρο για επιφάνεια άνω των εξήντα (60) τετραγωνικών μέτρων.

Προκειμένου για εσωτερική δεξαμενή κολύμβησης τα παραπάνω ποσά διπλασιάζονται.

.....

2. Το ετήσιο συνολικό ποσό της αντικειμενικής δαπάνης, που προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου, μπορεί να αμφισβητηθεί από τον φορολογούμενο όταν αυτό είναι μεγαλύτερο από την πραγματική δαπάνη του φορολογουμένου και των εξαρτώμενων

μελών που τον βαρύνουν, εφόσον αυτό αποδεικνύεται από τον υπόχρεο με βάση πραγματικά περιστατικά ή στοιχεία. Τέτοια περιστατικά συντρέχουν ιδίως στο πρόσωπο των υπόχρεων, οι οποίοι:

α) υπηρετούν τη στρατιωτική θητεία τους στις Ένοπλες Δυνάμεις,

β) είναι φυλακισμένοι,

γ) νοσηλεύονται σε νοσοκομείο ή κλινική,

δ) είναι άνεργοι και δικαιούνται βοήθημα ανεργίας,

ε) συγκατοικούν με συγγενείς πρώτου βαθμού και έχουν μειωμένες δαπάνες διαβίωσης, λόγω αποδεδειγμένης συμβολής στις δαπάνες αυτές των συγγενών τους με την προϋπόθεση ότι οι τελευταίοι αυτοί έχουν εισόδημα από εμφανείς πηγές,

στ) είναι ορφανοί ανήλικοι οι οποίοι έχουν στην κυριότητά τους επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης από κληρονομιά του πατέρα ή της μητέρας τους και

ζ) προσκομίζουν στοιχεία από τα οποία αποδεικνύεται ότι για λόγους ανώτερης βίας πραγματοποιήσαν δαπάνη μικρότερη από την αντικειμενική.

Όταν συντρέχει μία ή περισσότερες από τις περιπτώσεις αυτές, ο φορολογούμενος υποχρεούται να υποβάλει τα αναγκαία δικαιολογητικά για την απόδειξη των ισχυρισμών του. Η Φορολογική Διοίκηση ελέγχει την αλήθεια των ισχυρισμών και την ακρίβεια των αποδεικτικών στοιχείων του φορολογουμένου και μειώνει ανάλογα την ετήσια αντικειμενική δαπάνη, στην οποία αναφέρονται οι ισχυρισμοί και τα αποδεικτικά στοιχεία.

Στις πιο πάνω α' και ε' περιπτώσεις, η διαφορά μεταξύ της αντικειμενικής δαπάνης και της πραγματικής δαπάνης λαμβάνεται υπόψη για τον υπολογισμό της συνολικής αντικειμενικής δαπάνης του γονέα ή του τέκνου που συμβάλλει στις δαπάνες διαβίωσης του υπόχρεου.

Αν πρόκειται για τους γονείς, η διαφορά αντικειμενικής δαπάνης καταλογίζεται σε εκείνον που έχει το μεγαλύτερο εισόδημα.»

Επειδή, στην ΠΟΛ. 1076/26.03.2015 με θέμα “Οδηγίες για την ορθή εφαρμογή του εναλλακτικού τρόπου υπολογισμού της ελάχιστης φορολογίας εισοδήματος (άρθρα 30-34 Ν.4172/13)” ορίζεται:

«.....

Άρθρο 31

Αντικειμενικές δαπάνες και υπηρεσίες

.....

η) Δαπάνες δεξαμενών κολύμβησης

Με την περίπτωση η' οι δεξαμενές κολύμβησης εξακολουθούν να λαμβάνονται υπόψη για τον προσδιορισμό της ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης. Η δαπάνη αυτή ορίζεται κλιμακωτά ως εξής:

Σε εκατόν εξήντα (160) ευρώ το τετραγωνικό μέτρο μέχρι και τα εξήντα (60) τετραγωνικά μέτρα και σε τριακόσια είκοσι (320) ευρώ το τετραγωνικό μέτρο, για επιφάνεια άνω των εξήντα (60) τετραγωνικών μέτρων.

Τα ανωτέρω ισχύουν και όταν η δεξαμενή είναι συναρμολογούμενη αφού ο νόμος δεν κάνει καμία διάκριση.

Προκειμένου για εσωτερική δεξαμενή κολύμβησης, τα παραπάνω ποσά αυτής της περίπτωσης διπλασιάζονται.

Η αντικειμενική δαπάνη διαβίωσης για τις δεξαμενές κολύμβησης υπολογίζεται για όλο το έτος χωρίς να περιορίζεται σε μήνες χρήσης είτε πρόκειται για κύρια κατοικία είτε για δευτερεύουσα. Στις περιπτώσεις θανάτου ή μεταβίβασης/απόκτησης κατοικίας μέσα στο έτος, η αντικειμενική δαπάνη υπολογίζεται στους μήνες χρήσης.

Προκειμένου για κοινόχρηστες πισίνες που βρίσκονται σε συγκροτήματα πολυκατοικιών, η ετήσια αντικειμενική δαπάνη διαβίωσης επιμερίζεται στους ιδιοκτήτες και ενοικιαστές των ακινήτων με βάση τα χιλιοστά κάθε διαμερίσματος στο οικόπεδο.

Επίσης, αν η δεξαμενή κολύμβησης (πισίνα) χρησιμοποιείται από τους ενοίκους επιπλωμένων δωματίων ή ξενοδοχείων (ατομικές επιχειρήσεις), από την εκμετάλλευση των οποίων αποκτάται εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, η αντικειμενική δαπάνη αυτής δεν βαρύνει τον επιχειρηματία.

Διευκρινίζεται ότι η μη χρήση πισίνας αποδεικνύεται με πιστοποιητικό καταστροφής της.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 44 παρ. 1 του ν. 4111/2013:**

«1.α. Επιβάλλεται φόρος πολυτελούς διαβίωσης στα ποσά της ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης που προκύπτουν από την κυριότητα ή κατοχή επιβατικών αυτοκινήτων ιδιωτικής χρήσης μεγάλου κυβισμού, αεροσκαφών, ελικοπτέρων και ανεμοπτέρων, δεξαμενών κολύμβησης καθώς και σκαφών αναψυχής ιδιωτικής χρήσης άνω των πέντε (5) μέτρων, όπως αυτά προκύπτουν από τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και τα λοιπά επιπλέον στοιχεία που έχει στη διάθεσή της η ΓΓΠΣ.

β. Ο φόρος αυτής της παραγράφου που επιβάλλεται στα ποσά της ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης της προηγούμενης υποπαραγράφου, υπολογίζεται αναλυτικά ως εξής:

.....

iv) Για δεξαμενές κολύμβησης, εσωτερικές και εξωτερικές, ο φόρος ισούται με το γινόμενο του ποσού της ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης επί συντελεστή δέκα τοις εκατό (13%).

.....»

Επειδή, όπως προκύπτει από τις ως άνω διατάξεις και τα δηλωθέντα στοιχεία των προσφευγόντων, για τη συνιδιοκτησία (50% έκαστος) της εξωτερικής δεξαμενής κολύμβησης επιφάνειας 90 τ.μ. η ετήσια αντικειμενική δαπάνη αυτής ανέρχεται σε 9.600,00 ευρώ για καθέναν από τους προσφεύγοντες [(60 τ.μ. X 160 ευρώ/τ.μ. + 30 τ.μ. X 320 ευρώ/ τ.μ.)X 50%]. Βάσει των ανωτέρω ο φόρος πολυτελούς διαβίωσης υπολογίστηκε ορθώς σε ποσοστό 13% επί της αντικειμενικής δαπάνης, ήτοι 1.248,00 ευρώ για καθέναν από τους προσφεύγοντες, όπως προκύπτει από την προσβαλλόμενη πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017.

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. Εν προκειμένω, η διοίκηση, δεσμεύεται από τους κανόνες της παρ. 1 του άρθρου του ν. 4172/2013 ως προς τον προσδιορισμό της ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης εξωτερικής δεξαμενής κολύμβησης και της παρ. 1 του άρθρου 44 του ν.4111/2013 ως τον προσδιορισμό του φόρου πολυτελούς διαβίωσης που προκύπτει από τη δεξαμενή αυτή, ενώ δεν συντρέχει κάποια από τις περιπτώσεις που ορίζονται το άρθρο 31 παρ. 2 του ν. 4172/2013, προκειμένου να αμφισβητηθεί από τους προσφεύγοντες το εν λόγω ποσό της αντικειμενικής δαπάνης.

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.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 07/08/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του , ΑΦΜ , και της , ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση των υπόχρεων – καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Ποσό Πληρωμής: 4.053,91 €

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με τη με αριθμ. ειδοποίησης/2018 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2017 της Α.Α.Δ.Ε. (Α.Χ.Κ. /.....).

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η Προϊσταμένη του Τμήματος
Επανεξέτασης Α4
ΜΠΑΛΩΜΕΝΟΥ ΘΕΟΔΩΡΑ**

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.