



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 09-12-2019

Αριθμός απόφασης:2478

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 546 30 Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313333245

ΦΑΞ : 2313333258

E-Mail : ded.thess1@n3.syzefxis.gov.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).

β. 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.)*»

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-07-2017).

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

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Τη με **ημερομηνία κατάθεσης 02/09/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του**, με ΑΦΜ:....., κατά της με αριθμό ειδοποίησης/22-07-2019 (αριθμ.δήλωσης) πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου, φορολογικού έτους 2018 του προϊσταμένου της ΔΟΥ Λάρισας και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τη με αριθμό ειδοποίησης/22-07-2019 (αριθμ.δήλωσης) πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου, φορολογικού έτους 2018 του προϊσταμένου της ΔΟΥ Λάρισας, της οποίας ζητείται η επανεξέταση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7-Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της υπ.αρ.πρωτ...../02-09-2019 ενδικοφανούς προσφυγής της του, με 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με τη με αριθμ. ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων της Α.Α.Δ.Ε., που εκδόθηκε στις 22/07/2019, δυνάμει της με αριθμ./2019 υποβληθείσης αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018, προέκυψε για την προσφεύγουσα κύριος φόρος ύψους 901,72€, λοιπά συμβεβαιούμενα ποσά ύψους 103,25€, ειδική εισφορά αλληλεγγύης ύψους 108,16€ και φόρος πολυτελούς διαβίωσης ύψους 1.248,00€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου προς καταβολή ύψους 2.361,13€.

Ειδικότερα, η προσφεύγουσα υπέβαλε την προαναφερθείσα δήλωση φορολογίας εισοδήματος δηλώνοντας, μεταξύ άλλων, συνιδιοκτησία με το σύζυγό της (50%) μίας εξωτερικής δεξαμενής κολύμβησης επιφάνειας 90 τ.μ., βάσει της οποίας υπολογίστηκε τεκμαρτό εισόδημα 9.600,00€ για την ίδια. Επί του τεκμαρτού αυτού εισοδήματος προσδιορίστηκε για την προσφεύγουσα, με τη με αριθμ. ειδοπ/σης/2019 πράξη, φόρος πολυτελούς διαβίωσης σε ποσοστό 13% σύμφωνα με το άρθρο 44 του ν.4111/2013.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ως άνω προσαλλόμενης πράξης κατά το μέρος που με αυτήν προσδιορίσθηκε η αντικειμενική δαπάνη για την κατοχή και χρήση της δεξαμενής κολύμβησης στο ποσό των 9.600,00€ και επιβλήθηκε λόγω του προσδιορισμού αυτού φόρος πολυτελούς διαβίωσης ύψους 1.248,00€, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1)Ο προσδιορισμός της αντικειμενικής δαπάνης για την κατοχή και χρήση της δεξαμενής κολύμβησης στο ποσό των 9.600,00€ 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.

2)Το πραγματικό κόστος συντήρησης μίας ανοικτής δεξαμενής κολύμβησης των διαστάσεων της δικής της, που είναι δυνατό να χρησιμοποιηθεί το πολύ τέσσερις μήνες τον χρόνο, δεν μπορεί να υπερβαίνει ετησίως το ποσό των 653,03 ευρώ, ήτοι για την προσφεύγουσα το ποσό των 326,52€.

3)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.

4) Είναι παράδοξο και αντίκειται στην κοινή πείρα και λογική η ετήσια αντικειμενική δαπάνη για τη χρήση της ίδιας δεξαμενής κολύμβησης να είναι μειωμένη κατά ποσοστό τριάντα τοις εκατό (30%)

όσον αφορά τον σύζυγο της προσφεύγουσας λόγω της ηλικίας του (άνω των 65 ετών), εν συγκρίσει με την προσφεύγουσα.

5)Συνακόλουθα ο επιβληθείς στην προσφεύγουσα φόρος κατά ποσοστό 13% επί του τεκμαρτού ποσού των 9.600,00 ευρώ είναι εντελώς αυθαίρετος, επιβάλλεται σε ανύπαρκτη φορολογική ύλη και απολήγει έτσι σε φορολόγηση ασύνδετη με την φοροδοτική ικανότητά της στο έτος 2018, κατά παράβαση της προαναφερθείσας διάταξης του Συντάγματος

Προς επίρρωση των ισχυρισμών της προσκομίζει φωτοτυπίες των 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. υποβληθείσας αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 και η εκκαθάρισή της έγινε σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις του ν. 4172/2013.

Επειδή, 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 φορολογούμενου, 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 φορολογούμενου 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 πραγματοποίησαν 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.

.....

2. Με την παράγραφο 2 του άρθρου 31 προβλέπεται ότι 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 πραγματοποίησαν δαπάνη μικρότερη από την αντικειμενική.

Όταν συντρέχει μία ή περισσότερες από τις περιπτώσεις αυτές, ο φορολογούμενος υποχρεούται να υποβάλει μαζί με τη δήλωσή του και 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 αντικειμενικές δαπάνες διαβίωσης του υπόχρεου.

Προκειμένου για αντικειμενικές δαπάνες των τέκνων, η διαφορά αντικειμενικής δαπάνης καταλογίζεται σε εκείνον τον γονέα που έχει το μεγαλύτερο εισόδημα."

Επειδή, στην περίπτωση ζ' του άρθρου 33 του Ν 4172/2013 ορίζεται ότι " ζ) Οι ετήσιες αντικειμενικές δαπάνες που υπολογίζονται σύμφωνα με το άρθρο 31 προκειμένου για συνταξιούχους, οι οποίοι έχουν υπερβεί το 65ο έτος της ηλικίας τους, εφαρμόζονται μειωμένες κατά ποσοστό τριάντα τοις εκατό (30%) των όσων προκύπτουν σύμφωνα με τις προηγούμενες διατάξεις.".

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 της προσφεύγουσας, η ετήσια αντικειμενική δαπάνη της εξωτερικής δεξαμενής κολύμβησης επιφάνειας 90 τ.μ., για το ποσοστό που της αναλογεί, ανέρχεται σε 9.600,00€ {(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€ για την προσφεύγουσα, όπως προκύπτει από την προσβαλλόμενη πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018.

Επειδή, από τη διάταξη της παρ. 2 του άρθρου 31 του Κ.Φ.Ε. συνάγεται ότι το τεκμήριο είναι μαχητό και κατά συνέπεια **το ετήσιο συνολικό ποσό της αντικειμενικής δαπάνης για την κατοχή και χρήση της δεξαμενής κολύμβησης μπορεί να αμφισβητηθεί από τον φορολογούμενο μόνο 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 που προσκομίζει, από τα οποία αποδεικνύεται ότι για λόγους ανώτερης βίας πραγματοποίησαν δαπάνη μικρότερη από την αντικειμενική.** Εν προκειμένω, η προσφεύγουσα για την ανατροπή του εν λόγω τεκμηρίου δεν υπέβαλε σχετικό αίτημα σύμφωνα με την προβλεπόμενη διαδικασία της διάταξης του άρθρου 31 παρ. 2 του Κ.Φ.Ε. στον Προϊστάμενο της ΔΟΥ Λάρισας προσκομίζοντας τα αναγκαία δικαιολογητικά για την απόδειξη των ισχυρισμών της, προκειμένου η φορολογική διοίκηση να ελέγξει την αλήθεια των ισχυρισμών της και την ακρίβεια των προσκομιζόμενων αποδεικτικών στοιχείων και περαιτέρω να μειώσει ανάλογα την ετήσια αντικειμενική δαπάνη, στην οποία αναφέρεται ο εν λόγω ισχυρισμός και τα αποδεικτικά στοιχεία.

Επειδή, περαιτέρω, η προσφεύγουσα με την κατάθεση της παρούσας και προκειμένου να αποδείξει ότι η αντικειμενική δαπάνη για την κατοχή και χρήση της δεξαμενής κολύμβησης, η οποία προσδιορίστηκε στο ύψος των 9.600,00€ για την ίδια, είναι μεγαλύτερη από την πραγματική δαπάνη, προσκόμισε το πρώτον με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, αποδεικτικά αγοράς χημικών για τη συντήρηση της δεξαμενής κολύμβησης. Δεδομένου ότι δεν τηρήθηκε εκ μέρους της προσφεύγουσας η ρητώς οριζόμενη από τις προαναφερθείσες διατάξεις της παρ.2 του άρθρου 31 του Ν 4172/2013 διοικητική διαδικασία της υποβολής των αναγκαίων δικαιολογητικών για την απόδειξη των ισχυρισμών της, υποχρέωση η οποία συντρέχει παράλληλα με την υποβολή της οικείας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος. Συνεπώς, δεν δύνανται να αξιολογηθούν οι προσκομιζόμενες αποδείξεις το πρώτον στο επίπεδο της ενδικοφανούς προσφυγής, όταν από τις κείμενες διατάξεις προβλέπεται ειδική διοικητική διαδικασία, η οποία δεν τηρήθηκε εν προκειμένω από την προσφεύγουσα.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, αναφορικά με το μερικότερο ισχυρισμό της προσφεύγουσας ότι η εν λόγω δεξαμενή κολύμβησης δεν δύναται να χρησιμοποιηθεί περισσότερο από τέσσερις μήνες το χρόνο, αυτός τυγχάνει ομοίως απορριπτέος ως νόμω και ουσία αβάσιμος, διότι όπως προκύπτει και από την εκδοθείσα με βάση τη διάταξη του άρθρου 31 παρ. 1 περ. η' του Ν. 4172/2013 (Κ.Φ.Ε.) ΠΟΛ 1076/2015, 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 και μόνο στις περιπτώσεις θανάτου ή μεταβίβασης/απόκτησης κατοικίας μέσα στο έτος, η αντικειμενική δαπάνη υπολογίζεται στους μήνες χρήσης, περίπτωση που δεν συντρέχει εν προκειμένω.**

Επειδή, επιπροσθέτως, αναφορικά με το μερικότερο ισχυρισμό της προσφεύγουσας ότι εντελώς αναιτιολόγητα και αυθαίρετα ο συντάκτης του άρθρου 31 παρ. 1 περ. η' του Ν. 4172/2013 (Κ.Φ.Ε.) θεωρεί ότι η αντικειμενική δαπάνη διπλασιάζεται για το τμήμα της επιφανείας της δεξαμενής κολύμβησης που υπερβαίνει τα 60 τ.μ., ενώ θα έπρεπε να είναι απολύτως ανάλογη επισημαίνουμε ότι από τις διατάξεις των άρθρων 4 παρ. 5, 73 και 78 του Συντάγματος συνάγεται ότι **ο νομοθέτης έχει ευρεία ευχέρεια σε σχέση με τη διαμόρφωση του φορολογικού συστήματος** με στόχο τη διακρίβωση της πραγματικής φοροδοτικής ικανότητας των υπόχρεων και τη σύλληψη της φορολογητέας ύλης (πρβλ. ΣτΕ 4340/83 (Ολ.), 4897/87, 2065/88, 2443/89, 1192/90, 2767/89 και 1145/91), συνεπώς δεν αποκλείεται και δεν αντίκειται στις διατάξεις των άρθρων 4 παρ. 5 και 20 του Συντάγματος η μέσω τεκμηρίων σύλληψη της φορολογητέας ύλης, καθόσον με τα τεκμήρια δεν επιβάλλεται φορολογική υποχρέωση επί πλασματικής φορολογητέας ύλης, αλλά καθιερώνεται ειδική μέθοδος εξεύρεσης του πραγματικού εισοδήματος, το δε καθιερούμενο σύστημα είναι αντικειμενικό. Ως εκ τούτου, **ο νομοθέτης έχει ευρεία ευχέρεια ρύθμισης με τρόπο διαφορετικό της ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης εξωτερικής δεξαμενής κολύμβησης ανάλογα με την επιφάνεια της**, όπως έπραξε με την επίμαχη διάταξη του άρθρου 31 παρ. 1 περ. η' του Ν. 4172/2013, παρά τα όσα αντίθετα ισχυρίζεται η προσφεύγουσα, λαμβάνοντας επιπλέον υπόψη ότι το εν λόγω τεκμήριο θεσπίζεται κατά τρόπο γενικό και απρόσωπο, ανταποκρινόμενο στα δεδομένα της κοινής πείρας και λογικής, αφετέρου είναι μαχητό,

παρέχεται δηλαδή στο φορολογούμενο η δυνατότητα της ανταπόδειξης, κατά συνέπεια ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας τυγχάνει ομοίως απορριπτέος ως νόμω και ουσία αβάσιμος.

Επειδή, τέλος, ως προς τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας ότι είναι παράδοξο και αντίκειται στην κοινή πείρα και λογική η ετήσια αντικειμενική δαπάνη για τη χρήση της ίδιας δεξαμενής κολύμβησης να είναι μειωμένη κατά ποσοστό τριάντα τοις εκατό (30%) όσον αφορά το σύζυγο της προσφεύγουσας εν συγκρίσει με την ίδια την προσφεύγουσα, τούτος ομοίως τυγχάνει απορριπτέος ως νόμω και ουσία αβάσιμος, διότι, όπως προελέχθη ο νομοθέτης έχει ευρεία ευχέρεια σε σχέση με τη διαμόρφωση του φορολογικού συστήματος και στο πλαίσιο αυτό δύναται να προβλέψει μείωση της ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης για όσους έχουν υπερβεί το 65^ο έτος της ηλικίας τους, δίχως να παραβιάζεται, όπως αβάσιμα ισχυρίζεται, η αρχή της φορολογικής ισότητας, αφού πρόκειται για διαφορετική μεταχείριση ανόμοιων περιπτώσεων, επί τη βάσει γενικών και αντικειμενικών κριτηρίων.

Επειδή, όπως προκύπτει από τις ως άνω διατάξεις, και τα δηλωθέντα στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 της προσφεύγουσας, για το ποσοστό που της αναλογεί από τη συνιδιοκτησία (κατά ποσοστό 50%) της επίμαχης εξωτερικής δεξαμενής κολύμβησης επιφάνειας 90 τ.μ., η ετήσια αντικειμενική δαπάνη αυτής ανέρχεται σε $[(60 \text{ τ.μ.} \times 160\text{€} / \text{τ.μ.} + 30 \text{ τ.μ.} \times 320\text{€} / \text{τ.μ.})] \times 50\% = 9.600,00\text{€}$.

Επειδή βάσει των ανωτέρω, ο φόρος πολυτελούς διαβίωσης υπολογίσθηκε ορθώς σε ποσοστό 13% επί της ως άνω αντικειμενικής δαπάνης, ήτοι στο ποσό των 1.248,00€ για την προσφεύγουσα, όπως προκύπτει από την προσβαλλόμενη πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018.

Επειδή η φορολογική αρχή υποχρεούται να ενεργεί σε πλήρη συμμόρφωση προς τις εκάστοτε ισχύουσες διατάξεις της φορολογικής νομοθεσίας και να εφαρμόζει απαρεγκλίτως ρητές διατάξεις τυπικών νόμων.

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 31 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 την προσφεύγουσα 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 02-09-2019 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του με ΑΦΜ:.....

Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας βάσει της παρούσας απόφασης:

Υπ'αριθμ.ειδοποίησης/22-07-2019 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου φορολογικού έτους 2018: 2.361,13€

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ

**ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ακριβές Αντίγραφο

Η υπάλληλος του Αυτοτελούς Γραφείου

Διοικητικής Υποστήριξης

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