



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη: 03/09/2024

Αριθμός απόφασης: 1855

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση: Τακαντζά 8 -10

Ταχ. Κώδικας : 54639 – Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313332246

e mail : ded.thess@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 5104/2024 ΦΕΚ Α' 58) εφεξής ΚΦΔ

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

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

δ. Την με αριθμό Α 1165/22-11-2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «*Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.*» (ΦΕΚ Β' 6009)

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

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

4.Την με ημερομηνία κατάθεσης **09/04/2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του με **ΑΦΜ**, κατοίκου Αλεξανδρούπολης, επί της οδού, Τ.Κ. 68100, κατά : α) της υπ' αριθμ. Ειδοπ./12-03-2024 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2022, με βάση την με αριθμ.καταχ. /12.03.2024 1^η τροποποιητική δήλωση του οικείου φορολογικού έτους β) της υπ' αριθμ. Ειδοπ./12-03-2024 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2021, με βάση την με αριθμ.καταχ. /12.03.2024 3^η τροποποιητική δήλωση του οικείου φορολογικού έτους και γ) της υπ' αριθμ. Ειδοπ./12-03-2024 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2020, με βάση την με αριθμ.καταχ. /12.03.2024 2^η τροποποιητική δήλωση του οικείου φορολογικού έτους, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αλεξανδρούπολης και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5.Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η τροποποίηση.

6.Την από 11-04-2024 Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αλεξανδρούπολης.

7.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **09-04-2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την αριθ. Ειδοπ./**12-03-2024** πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση του φορολογικού έτους 2022, το φορολογητέο εισόδημα του προσφεύγοντος προσδιορίστηκε στο ποσό των 8.192,29€, με τη προσθήκη στο δηλωθέν εισόδημά του (8.024,76€), προστιθέμενης διαφοράς αντικειμενικών δαπανών ύψους 167,53€, λόγω της ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης σκάφους αναψυχής ιδιωτικής χρήσης, ολικού μήκους 8 μέτρων, βάσει της οποίας προέκυψε φόρος εισοδήματος ύψους 529,63€. Παράλληλα επιβλήθηκε φόρος πολυτελούς διαβίωσης με συντελεστή 13% επί της ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης (7.000,00€), ύψους 910,00 € και το τελικό χρεωστικό ποσό προς καταβολή προσδιορίστηκε στο ύψος των 1.439,63€.

Με την αριθ. Ειδοπ./**12-03-2024** πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, με βάση την 3^η τροποποιητική δήλωση του φορολογικού έτους 2021, το φορολογητέο εισόδημα του προσφεύγοντος προσδιορίστηκε στο ποσό των 8.596,07€, με τη προσθήκη στο δηλωθέν εισόδημα

του (7.614,12€), προστιθέμενης διαφοράς αντικειμενικών δαπανών ύψους 981,95€, λόγω της ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης σκάφους αναψυχής ιδιωτικής χρήσης, ολικού μήκους 8 μέτρων, βάσει της οποίας προέκυψε φόρος εισοδήματος ύψους 497,16€. Παράλληλα επιβλήθηκε φόρος πολυτελούς διαβίωσης με συντελεστή 13% επί της ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης (7.000,00€), ύψους 910,00 € και το τελικό χρεωστικό ποσό προς καταβολή προσδιορίστηκε στο ύψος των 1.407,16€.

Με την αριθ. Ειδοπ./12-03-2024 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, με βάση την 2^η τροποποιητική δήλωση του φορολογικού έτους 2020, το φορολογητέο εισόδημα του προσφεύγοντος προσδιορίστηκε στο ποσό των 8.791,82€, με τη προσθήκη στο δηλωθέν εισόδημά του (7.203,44€), προστιθέμενης διαφοράς αντικειμενικών δαπανών ύψους 1.588,38€, λόγω της ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης σκάφους αναψυχής ιδιωτικής χρήσης, ολικού μήκους 8 μέτρων, βάσει της οποίας προέκυψε φόρος εισοδήματος ύψους 14,26€. Παράλληλα επιβλήθηκε φόρος πολυτελούς διαβίωσης με συντελεστή 13% επί της ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης (7.000,00€), ύψους 910,00 € και το τελικό χρεωστικό ποσό προς καταβολή προσδιορίστηκε στο ύψος των 924,26€.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά να μεταρρυθμιστούν οι προσβαλλόμενες πράξεις και να γίνουν δεκτές οι τροποποιητικές δηλώσεις με αριθμούς καταχ., και, για τα φορολογικά έτη 2020, 2021 και 2022, αντίστοιχα, καθότι από σχετικά δημόσια έγγραφα που προσκομίζει, προκύπτει ανενδοίαστα ότι το σκάφος μήκους 8,00 μέτρων, πλάτους 2,85 μέτρων και ύψους 0,85, με το όνομα «.....», δεν ανήκει στην κυριότητα του, λόγω της αποδεδειγμένης ολοσχερούς καταστροφής του.

Επειδή, ο ν. 4172/2013 «Φορολογία εισοδήματος, επείγοντα μέτρα εφαρμογής του ν. 4046/2012, του ν. 4093/2012 και του ν. 4127/2013 και άλλες διατάξεις» (Α' 167), ορίζει στο **άρθρο 30** ότι: «1. Ο φορολογούμενος που υπόκειται σε φόρο εισοδήματος φυσικών προσώπων υποβάλλεται σε εναλλακτική ελάχιστη φορολογία όταν το τεκμαρτό εισόδημα του είναι υψηλότερο από το συνολικό εισόδημα του. Σε αυτή την περίπτωση στο φορολογητέο εισόδημα προστίθεται η διαφορά μεταξύ του τεκμαρτού και πραγματικού εισοδήματος και αυτή φορολογείται, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 34. 2. Το τεκμαρτό εισόδημα υπολογίζεται με βάση τις δαπάνες διαβίωσης του φορολογούμενου και των εξαρτώμενων μελών του, σύμφωνα με τα άρθρα 31 έως και 34. 3. Το «συνολικό εισόδημα» προσδιορίζεται ως το συνολικό ποσό του φορολογητέου εισοδήματος κατά την έννοια του άρθρου 7 που αποκτά ο φορολογούμενος και τα εξαρτώμενα μέλη του από τις τέσσερις κατηγορίες ακαθάριστων εσόδων που αναγνωρίζονται στο άρθρο 7 του Κ.Φ.Ε.. 4. ...», στο δε **άρθρο 31** ορίζει ότι: «1. Για τον προσδιορισμό του τεκμαρτού εισοδήματος του

φορολογουμένου, της συζύγου του και των εξαρτώμενων μελών του λαμβάνονται υπόψη τα ακόλουθα: « α)....., στ) Η ετήσια αντικειμενική δαπάνη με βάση σκάφη αναψυχής ιδιωτικής χρήσης, κυριότητας ή κατοχής του φορολογουμένου, της συζύγου του ή των προσώπων που τους βαρύνουν εκτιμάται με βάση το κόστος τελών ελλιμενισμού, ασφαλίσεων, καυσίμων, συντήρησης και πρακτόρευσης και ορίζεται, ανάλογα με τα μέτρα ολικού μήκους του σκάφους, ως εξής: αα) Για μηχανοκίνητα σκάφη ανοικτού τύπου, ταχύπλοα και μη, ολικού μήκους μέχρι πέντε (5) μέτρα, στο ποσό των τεσσάρων χιλιάδων (4.000) ευρώ, ενώ για τα πάνω από πέντε (5) μέτρα το ποσό αυτό αυξάνεται κατά δύο χιλιάδες (2.000) ευρώ το μέτρο. [...] Η τεκμαρτή δαπάνη από κάθε σκάφος μειώνεται ανάλογα με την παλαιότητά του κατά ποσοστό δεκαπέντε τοις εκατό (15%) αν έχει περάσει χρονικό διάστημα πάνω από πέντε (5) έτη και μέχρι δέκα (10) έτη από το έτος που νηολογήθηκε για πρώτη φορά και τριάντα τοις εκατό (30%) αν έχει περάσει χρονικό διάστημα πάνω από δέκα (10) έτη.... 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 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....». Περαιτέρω, ο ίδιος ως άνω Κώδικας, ορίζει στο **άρθρο 34** ότι: «1. Η διαφορά που προκύπτει μεταξύ του τεκμαρτού και του συνολικού εισοδήματος κατά την παράγραφο 1 του άρθρου 30, η οποία προστίθεται στο φορολογητέο εισόδημα, προσδιορίζεται από τη Φορολογική Διοίκηση κατά το ίδιο φορολογικό έτος σύμφωνα με τα οριζόμενα στις επόμενες παραγράφους και φορολογείται: α) σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 15 εφόσον ο φορολογούμενος έχει εισόδημα μόνο από μισθωτή εργασία ή/και συντάξεις ή εφόσον το μεγαλύτερο μέρος των εισοδημάτων του προκύπτει από μισθωτή εργασία και συντάξεις»

Επειδή με τις διατάξεις της ΠΟΛ. 1076/26-03-2015, ορίζεται ότι : «**στ) Δαπάνες σκαφών αναψυχής ιδιωτικής χρήσης.** Με την περιπτ. στ' της παρ.1 του άρθρου 31 ορίζεται ο τρόπος

υπολογισμού της ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης διαβίωσης με βάση τα σκάφη αναψυχής ιδιωτικής χρήσης, κυριότητας ή κατοχής του φορολογούμενου, της συζύγου του ή των προσώπων που τους βαρύνουν και εκτιμάται με βάση το κόστος τελών ελλιμενισμού, ασφαλίσεων, καυσίμων, συντήρησης και πρακτόρευσης και ορίζεται, ανάλογα με τα μέτρα ολικού μήκους του σκάφους, ως εξής:

α) Προκειμένου για μηχανοκίνητα σκάφη ανοικτού τύπου (χωρίς χώρο ενδιαίτησης), ταχύπλοα και μη, ολικού μήκους μέχρι 5 μέτρα, στο ποσό των τεσσάρων χιλιάδων ευρώ (4.000). Για τα πάνω από 5 μέτρα το ποσό αυτό αυξάνεται κατά δύο χιλιάδες (2.000) ευρώ το μέτρο. [...]

Η αντικειμενική δαπάνη διαβίωσης από κάθε σκάφος μειώνεται ανάλογα με την παλαιότητα του κατά ποσοστό δεκαπέντε τοις εκατό (15%) αν έχει παρέλθει χρονικό διάστημα πάνω από πέντε (5) και μέχρι δέκα έτη (10) από το έτος που νηολογήθηκε για πρώτη φορά και τριάντα τοις εκατό (30%) αν έχει περάσει χρονικό διάστημα πάνω από δέκα έτη (10). [...]

Επιπλέον διευκρινίζουμε ότι:

[...]

-Η αντικειμενική δαπάνη για τα σκάφη αναψυχής βαρύνει τον κύριο ή τον κάτοχο που είναι κάτοικος Ελλάδος ανεξάρτητα από την εθνικότητα της χώρας στο νηολόγιο της οποίας έχει καταχωρηθεί. Επομένως εφόσον φυσικό πρόσωπο είναι μόνιμος κάτοικος Ελλάδος και έχει στην κυριότητα του ή στην κατοχή του σκάφος με ξένη σημαία το οποίο είτε πλέει στα ελληνικά ύδατα είτε είναι ελλιμενισμένο, είτε εκτελεί συνήθεις πλόες στην αλλοδαπή βαρύνεται με την αντικειμενική δαπάνη. Η αντικειμενική δαπάνη διαβίωσης ισχύει και για σκάφη ερασιτεχνικής αλιείας καθώς και για τα jet ski. Επίσης, αναγνωρίζεται πλέον η ακινησία για τα σκάφη αναψυχής ιδιωτικής χρήσης. Για την απόδειξη του χρόνου ακινησίας πρέπει να υποβάλλεται με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος βεβαίωση της αρμόδιας Λιμενικής Αρχής για το ακριβές χρονικό διάστημα (χρόνος έναρξης και λήξης ακινησίας ή συνέχιση της ακινησίας κατά την 31η Δεκεμβρίου του έτους), που θα προκύπτει από τις αντίστοιχες καταχωρήσεις σε σχετικό βιβλίο που θα τηρείται από αυτή.»

Επειδή, με τις διατάξεις του **άρθρου 44 του ν. 4111/2013**, ορίζεται ότι : «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: ν) Για τα σκάφη αναψυχής ιδιωτικής χρήσης άνω των πέντε (5) μέτρων, ο φόρος ισούται με το γινόμενο του ποσού της ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης του σκάφους επί συντελεστή δεκατρία τοις εκατό (13%). Δεν λαμβάνεται υπόψη η δαπάνη για την αμοιβή του πληρώματος. Από το φόρο της περίπτωσης ν εξαιρούνται τα

ιστιοφόρα σκάφη και πλοία αναψυχής που έχουν κατασκευαστεί ή κατασκευάζονται στην Ελλάδα εξ ολοκλήρου από ξύλο, τύπον τρεχαντήρι, βαρκαλάς, πέραμα, τσερνίκι, λίμπερτυ τα οποία προέρχονται από ελληνική ναυτική παράδοση.

γ. Ο φόρος πολυτελούς διαβίωσης, βεβαιώνεται με βάση τις δηλώσεις που υποβάλλονται και εμφανίζεται στο εκκαθαριστικό σημείωμα υπολογισμού του φόρου εισοδήματος κάθε οικονομικού έτους.....»

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης, προκύπτουν τα παρακάτω δεδομένα : Δυνάμει του από 2/2/2005 ιδιωτικού συμφωνητικού μεταξύ του προσφεύγοντα, ως αγοραστή και του , ως πωλητή, περιήλθε στην αποκλειστική κυριότητα του πρώτου, σκάφος μήκους 8,00 μέτρων, πλάτους 2,85 μέτρων και ύψους 0,85 μέτρων, με το όνομα «.....» (σχετικό 1). Το σκάφος αυτό εγγράφηκε για πρώτη φορά σε Ελληνικό Λιμένα την 22/1/1985 και έφερε αύξοντα αριθμό στα νηολόγια πλοιαρίων της Υπηρεσίας του Λιμεναρχείου Ζακύνθου (σχετικό 2). Λόγω σοβαρών ελαττωμάτων του σκάφους, ο προσφεύγων αιτήθηκε την 01/03/2005 ενώπιον της Διεύθυνσης Αλιείας της Γενικής Διεύθυνσης Αλιείας του Υπουργείου Αγροτικής Ανάπτυξης και Τροφίμων την αντικατάσταση του σκάφους, η αίτηση του οποίου εγκρίθηκε με το υπ'αρ. πρωτ. /15-3-2005 έγγραφο της αρμόδιας Υπηρεσίας (σχετ. 3). Στις 24/03/2005 το τμήμα Αλιείας της Νομαρχιακής Αυτοδιοίκησης Ζακύνθου εξέδωσε την υπ'αρ...../2005 Απόφασή του, δυνάμει της οποίας εγκρίθηκε η αντικατάσταση του σκάφους (σχετ. 3^Α). Όπως προκύπτει από το με αριθ. πρωτ. /10-01-2024, έγγραφο της Γενικής Γραμματείας Ναυτιλίας και Λιμένων Αρχηγείο ΛΣ – ΕΛ. ΑΚΤ. ΚΛΑΔΟΣ Β΄ -ΝΑΥΤΙΛΙΑΣ, τον Δεκέμβριο του έτους 2006, το σκάφος «.....», καταστράφηκε ολοσχερώς σε χώρο της ιδιοκτησίας του, και διαγράφηκε από τα νηολόγια του Λιμεναρχείου Ζακύνθου, σύμφωνα με το αριθ. πρωτ. /2024 πιστοποιητικό διαγραφής (σχετ. 4 και 5).

Περαιτέρω, από το πληροφοριακό σύστημα εισοδήματος του TAXISNET, προκύπτει ότι ο προσφεύγων με τις υποβληθείσες με αριθ. /06-08-2021 και /20-06-2022, αρχικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικών ετών 2020 και 2021 δεν δήλωσε ετήσια τεκμαρτή δαπάνη διαβίωσης λόγω κατοχής του σκάφους «.....». Στη συνέχεια υπέβαλε στη Δ.Ο.Υ. Αλεξανδρούπολης τις με αριθ. και /15-12-2022 τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικών ετών 2020 και 2021 και την με αριθ. /17-05-2023 αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2022, με τις οποίες δήλωσε ως ατομική ετήσια τεκμαρτή δαπάνη διαβίωσης, το ποσό των 7.000,00€, λόγω της κατοχής του ανωτέρω σκάφους, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1περ. στ΄ του άρθρου 31 του ν. 4172/2013. Ακολούθως ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Αλεξανδρούπολης εξέδωσε τις με αριθ. ειδ. και /15-12-2022 πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου φορολογικών ετών 2020 και 2021 και την αριθ. ειδ. /17-05-2023 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου φορολογικού έτους 2022, με τις οποίες αφού έλαβε υπόψη για τον προσδιορισμό της

συνολικής ατομικής τεκμαρτής δαπάνης διαβίωσής του, την παραπάνω δηλωθείσα τεκμαρτή δαπάνη για το σκάφος, την προερχόμενη από την ετήσια αντικειμενική δαπάνη κύριας κατοικίας του και την ελάχιστη ετήσια αντικειμενική δαπάνη του φορολογούμενου, προσδιόρισε :

α) το φορολογητέο εισόδημα του προσφεύγοντα, για το φορολογικό έτος 2020, στο ποσό των 8.791,82€, αφού πρόσθεσε στο δηλωθέν ποσό προστιθέμενη διαφορά αντικειμενικών δαπανών ύψους 1.588,38€, ενόψει του ότι είχε δηλωθεί με την αρχική του δήλωση, ατομικό εισόδημα μικρότερου ύψους και τελικά καταλόγισε σε βάρος του ποσό φόρου ύψους 924,26€,

β) το φορολογητέο εισόδημα του προσφεύγοντα, για το φορολογικό έτος 2021, στο ποσό των 8.596,07€, αφού πρόσθεσε στο δηλωθέν ποσό προστιθέμενη διαφορά αντικειμενικών δαπανών ύψους 981,95€, ενόψει του ότι είχε δηλωθεί με την αρχική του δήλωση, ατομικό εισόδημα μικρότερου ύψους και τελικά καταλόγισε σε βάρος του ποσό φόρου ύψους 910,00€ και

γ) το φορολογητέο εισόδημα του προσφεύγοντα, για το φορολογικό έτος 2022, στο ποσό των 8.192,29€, αφού πρόσθεσε στο δηλωθέν ποσό προστιθέμενη διαφορά αντικειμενικών δαπανών ύψους 167,53€, ενόψει του ότι είχε δηλωθεί με την αρχική του δήλωση, ατομικό εισόδημα μικρότερου ύψους και τελικά καταλόγισε σε βάρος του ποσό φόρου ύψους 910,00€.

Στη συνέχεια ο προσφεύγων υπέβαλε αίτημα μέσω του συστήματος της ΑΑΔΕ, υποβάλλοντας τις με αριθ. καταχ., και /12-03-2024 τροποποιητικές δηλώσεις φορολογικών ετών 2020, 2021 και 2022, με τις οποίες αφαίρεσε από τα περιουσιακά του στοιχεία το εν λόγω σκάφος, καθώς πλέον δεν υφίσταται λόγω της ολοσχερούς καταστροφής του. Ωστόσο, ο Προϊστάμενος, δεν έκανε δεκτό το αίτημα περί μη συμπερίληψης του σκάφους, στην ετήσια αντικειμενική δαπάνη διαβίωσής του. Παράλληλα κατά τον έλεγχο των δηλώσεων αυτών δεν αναγνωρίστηκαν τα ποσά στους κωδικούς 049 και 050 των σχετικών δηλώσεων, λόγω μη προσκόμισης των αποδείξεων, με επακόλουθο την προσαύξηση φόρου αποδείξεων ύψους 497,16€ για το φορολογικό έτος 2021 και 529,63€ για το φορολογικό έτος 2022.

Επειδή ο προσφεύγων ζητά με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή να τροποποιηθούν οι προσβαλλόμενες πράξεις κατά το μέρος που αφορούν τον προσδιορισμό της ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης για το σκάφος «.....», προβάλλοντας τον ισχυρισμό ότι λόγω ολοσχερούς καταστροφής του σκάφους, το έτος 2006, αυτό δεν συμπεριλαμβάνεται στα περιουσιακά του στοιχεία και ως εκ τούτου δεν θα έπρεπε να φορολογηθεί για την ετήσια αντικειμενική δαπάνη που επιβαρύνει το σκάφος αυτό, ενώ δε θα έπρεπε να επιβληθεί και φόρος πολυτελούς διαβίωσης για τα έτη αυτά. Προς απόδειξη των ανωτέρω ισχυρισμών του, ανήρτησε στην εφαρμογή του Elenxis, τα παρακάτω στοιχεία:

1) Το από 02-02-2002 ιδιωτικό συμφωνητικό μεταξύ του προσφεύγοντα ως αγοραστή και του , ως πωλητή, σύμφωνα με το οποίο περιήλθε στην αποκλειστική κυριότητα του ρώτου, σκάφος μήκους 8,00 μέτρων, πλάτους 2,85 μέτρων και ύψους 0,85 μέτρων, με το όνομα «.....» (σχετικό 1).

- 2) Το υπ'αρ. πρωτ. /15-3-2005 έγγραφο της Διεύθυνσης Αλιείας της Γενικής Διεύθυνσης Αλιείας του Υπουργείου Αγροτικής Ανάπτυξης και Τροφίμων την αντικατάσταση του σκάφους, καθώς και την υπ'αρ...../2002 Απόφαση του τμήματος Αλιείας της Νομαρχιακής Αυτοδιοίκησης Ζακύνθου, από τα οποία προκύπτει ότι λόγω σοβαρών ελαττωμάτων του σκάφους, αιτήθηκε την 01/03/2005 ενώπιον της Διεύθυνσης Αλιείας της Γενικής Διεύθυνσης Αλιείας του Υπουργείου Αγροτικής Ανάπτυξης και Τροφίμων την αντικατάσταση του σκάφους, η αίτηση του οποίου εγκρίθηκε (σχετ. 3 και 3Α).
- 3) Το με αριθ. πρωτ. /10-01-2024, έγγραφο της Γενικής Γραμματείας Ναυτιλίας και Λιμένων Αρχηγείο ΛΣ – ΕΛ. ΑΚΤ. ΚΛΑΔΟΣ Β΄ -ΝΑΥΤΙΛΙΑΣ, δυνάμει του οποίου, το σκάφος διεγράφη από τα νηολόγια του Λιμεναρχείου Ζακύνθου, λόγω ολοσχερούς καταστροφής του κατά το έτος 2006 (σχετ 4).
- 4) Το αριθ. πρωτ. /2024 πιστοποιητικό διαγραφής του σκάφους του Λιμεναρχείου Ζακύνθου (σχετ. 5).

Επειδή, με τις προπαρατεθείσες διατάξεις του ν. **4172/2013** (όπως και με τις ομοίου περιεχομένου διατάξεις του προγενέστερου Κ.Φ.Ε., ν. 2238/1994), θεσπίστηκε, κατά τρόπο γενικό και απρόσωπο, σύστημα τεκμαρτού προσδιορισμού του εισοδήματος των φυσικών προσώπων βάσει εξωτερικών ενδείξεων ανάλωσης οικονομικών πόρων, οι οποίες το τεκμηριώνουν. Τέτοιες ενδείξεις είναι ορισμένες χαρακτηριστικές ετήσιες δαπάνες διαβίωσης του φορολογουμένου, όπως, μεταξύ άλλων, η αντικειμενική δαπάνη διαβίωσης λόγω κατοχής σκάφους αναψυχής, οι οποίες αθροιζόμενες συνθέτουν την κατά νόμο συνολική ετήσια δαπάνη διαβίωσης του φορολογουμένου (πρβλ. ΣτΕ 1297/1991). Επίσης, με τις ίδιες διατάξεις προβλέπεται ότι ο τεκμαρτός υπολογισμός του εισοδήματος αυτού μπορεί να αμφισβητηθεί από το φορολογούμενο κατ' επίκληση γεγονότων ανωτέρας βίας ή λόγων αναφερόμενων στην προσωπική του κατάσταση. Η εν λόγω ρύθμιση, η οποία αποτελεί συνταγματικώς ανεκτό τρόπο προσδιορισμού της πραγματικής φοροδοτικής ικανότητας των φορολογουμένων, δοθέντος ότι το κριτήριο, που αποτελεί τη βάση του τεκμηρίου, συνάδει με τα δεδομένα της κοινής πείρας και το τεκμήριο είναι μαχητό (πρβλ. ΣτΕ 45/2018), έχει την έννοια ότι, για την ανατροπή του τεκμηρίου, αρκεί η επίκληση και απόδειξη από το φορολογούμενο του προβλεπόμενου στο νόμο λόγου που αναφέρεται στην προσωπική του κατάσταση (πρβλ. ΣτΕ 1742/2013, 1340/2003).

Επειδή, περαιτέρω, κατά την έννοια των διατάξεων των άρθρων 4 παρ. 5 και 78 παρ. 1 του Συντάγματος, η φορολογούμενη ύλη (εν προκειμένω, εισόδημα) δεν επιτρέπεται να είναι πλασματική, αλλά πρέπει να είναι πραγματική (βλ. ΣτΕ Ολομ. 29/2014, Ολομ. 4003/2014, Ολομ. 2563/2015, Ολομ. 2564/2015). Η ανεύρεση και ο προσδιορισμός του ύψους του πραγματικού φορολογητέου εισοδήματος χωρεί και με την εφαρμογή προβλεπόμενων στο νόμο τεκμηρίων, εφόσον αυτά συνάδουν προς τα δεδομένα της κοινής πείρας, συνδυαστικά ως προς τη βάση τους και το συμπέρασμά τους (βλ. ΣτΕ Ολομ. 527/2013, 1742/2013) και είναι μαχητά

(βλ. ΣΤΕ 1742/2013, 1841/2015 επταμ., 1973/2015), ώστε να καταλείπεται στον φορολογούμενο εύλογη δυνατότητα επίκλησης και τεκμηρίωσης του αδικαιολόγητου της εφαρμογής τους στην περίπτωση του και ενόψει των ιδιαίτερων συνθηκών της, διότι, άλλως, καθίστανται ασύμβατα προς τις θεμελιώδεις αρχές της αναλογικότητας (των περιορισμών του δικαιώματος περιουσίας) και της φορολογικής ισότητας. Τα ανωτέρω τεκμήρια μπορούν να αφορούν και σε δαπάνες διαβίωσης, σε δαπάνες κατοχής και χρήσης ακινήτων ή κινητών. Τέτοιες δαπάνες, που λαμβάνονται υπόψη για τον προσδιορισμό του φορολογητέου πραγματικού εισοδήματος, είναι επίσης πραγματικές, έστω κι αν η φύση και το ύψος τους καθορίζονται με νόμιμα τεκμήρια, που πληρούν όμως τους προαναφερόμενους όρους, όπως είναι, κατ' αρχήν, τα τεκμήρια που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 31 παρ. 1 του Κ.Φ.Ε. - ν. **4172/2013** (πρβλ. ΣΤΕ Ολομ. 2565/2015). Στις προπαρατεθείσες διατάξεις του ισχύοντος Κ.Φ.Ε προβλέπεται επίσης ότι ο κατά τα ανωτέρω τεκμαρτός υπολογισμός του εισοδήματος μπορεί να αμφισβητηθεί από τον φορολογούμενο κατ' επίκληση γεγονότων ανωτέρας βίας (βλ. ΣΤΕ 1340/2003), εφόσον βέβαια αποδεικνύονται με την υποβολή πρόσφορων αποδεικτικών στοιχείων (πρβλ ΣΤΕ 866/2003).

Επειδή, ο Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας» (Ν. 2717 ΦΕΚ 97Α/17-05-1999), ορίζει στο άρθρο 147 (Αποδεικτικά μέσα), ότι: «1. *Αποδεικτικά μέσα είναι: α) η αυτοψία, β) η πραγματογνωμοσύνη, γ) τα έγγραφα, δ) η ομολογία του ιδιώτη διαδίκου, ε) οι εξηγήσεις των διαδίκων, στ) οι μάρτυρες και ζ) τα δικαστικά τεκμήρια.*», στο δε άρθρο 169 (Δημόσια και ιδιωτικά), ότι :«1. *Δημόσια είναι τα έγγραφα τα οποία έχουν συνταχθεί από δημόσιο όργανο.*». Περαιτέρω, ο ίδιος ως άνω Κώδικας, ορίζει στο άρθρο 171 (Αποδεικτική δύναμη), ότι : «1. *Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνεται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιόν του, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνον εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά.*».

Επειδή με βάση τα ανωτέρω και λαμβάνοντας υπόψη τα προσκομισθέντα με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή, δημόσια έγγραφα και συγκεκριμένα το με αριθ. πρωτ./2024 έγγραφο της Διεύθυνσης Ποντοπόρου Ναυτιλίας (4^ο τμήμα)του Υπουργείου Ναυτιλίας και Νησιωτικής Πολιτικής και το με αριθ. πρωτ./05-02-2024 πιστοποιητικό διαγραφής του σκάφους «.....» του Λιμεναρχείου Ζακύνθου, δυνάμει των οποίων πιστοποιείται ότι το ως άνω σκάφος καταστράφηκε ολοσχερώς με ιδία μέσα του πλοιοκτήτη σε ιδιωτικό χώρο στην περιοχήΑλεξανδρούπολης, τον Δεκέμβριο του έτους 2006, η Υπηρεσία μας κρίνει βάσιμο και αποδεκτό τόσο τον ισχυρισμό του προσφεύγοντα, περί μη υπολογισμού της ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης για το σκάφος αυτό, για τα φορολογικά έτη 2020, 2021 και 2022, δεδομένης της ολοσχερούς καταστροφής του κατά το έτος 2006, όσο και τον ισχυρισμό περί μη επιβολής φόρου πολυτελούς διαβίωσης, λόγω κατοχής σκάφους αναψυχής ιδιωτικής χρήσης άνω των πέντε (5) μέτρων.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της με αριθμό πρωτοκόλλου υποβολής/09-04-2024 ενδικοφανούς προσφυγής τουτουμε **ΑΦΜ**, καλείται δε ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Αλεξανδρούπολης να διενεργήσει νέα εκκαθάριση των με αριθμό καταχώρησης,και/12-03-2024 δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικών ετών 2020, 2021 και 2022, με βάση το σκεπτικό της παρούσας απόφασης.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

Με εντολή του Προϊσταμένου
Της Διευθυνσης Επίλυσης Διαφορών

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

Ο Προϊστάμενος της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης και Νομικής
Υποστήριξης

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.