

5 Ιουνίου, 1991

[ΧΑΤΖΗΤΣΑΓΓΑΡΗΣ, Διοττής]

## ΑΝΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕ ΤΟ ΑΡΘΡΟ 146 ΤΟΥ ΣΥΝΤΑΓΜΑΤΟΣ

ΑΛΠΑΝ (Α/ΦΟΙ ΤΑΚΗ) ΛΤΔ.,

Αιτητές,

v.

ΚΥΠΡΙΑΚΗΣ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑΣ, ΜΕΣΩ  
ΥΠΟΥΡΓΟΥ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΙ ΑΛΛΟΥ,

Καθ' ων η αίτηση.

(Συνεκδικαζόμενες Υποθέσεις  
Αρ. 796/90, 797/90).

Φορολογία Εισοδήματος — Επανεξέταση μετά από ακυρωτική απόφαση — Άρθρο 21(3) των περί Βεβαιώσεως και Εισπράξεως Φόρων Νόμων 1978-1979 — Ερμηνεία — Μετά την ακυρωτική απόφαση του Ανωτάτου Δικαστηρίου η διοίκηση οφείλει να συμμορφωθεί και να επανεξετάσει — Αναμφίβολα ο Έφορος δικαιούται να προβεί σε νέα βεβαίωση εντός της εξάμηνης προθεσμίας.

5

Φορολογία Εισοδήματος — Βάρος προσκόμισης αποδεικτικών στοιχείων — Ο κάθε φορολογούμενος έχει υποχρέωση να προσαγάγει τα απαραίτητα αποδεικτικά στοιχεία για να υποστηρίξει τα αιτήματά του — Το Ανώτατο Δικαστήριο δεν επεμβαίνει αν η απόφαση του Εφόρου ήταν εύλογα επιτρεπτή σε αυτόν με βάση τα ορθά γεγονότα και το Νόμο ενόψει και ελλείπουσας τεκμηρίωσης των ισχυρισμών του αιτητή-φορολογούμενου.

10

Οι δύο αυτές προσφυγές, που συνεκδικάστηκαν λόγω συνάφειας, προσέβαλαν αντίστοιχες αποφάσεις επιβολής στους αιτητές φορολογιών (φόρο εισοδήματος, πρόσθετο φόρο, έκτακτη εισφορά) για τα φορολογικά έτη 1980 και 1981. Οι προσβαλλόμενες πράξεις αποτελούσαν προϊόν επανεξέτασης αφού οι αρχικές βεβαιώσεις είχαν ακυρωθεί από το Ανώτατο Δικαστήριο, κατόπιν προσφυγών των αιτητών, λόγω ελλείψεως της δέουσας έρευνας από το Διευθυντή Φόρου Εισοδήματος. Τα επιπρόσθετα στοιχεία που ο Έφορος ζήτησε από τους αιτητές κατά την επανεξέταση δεν παρασχέθηκαν.

15

20

Το Ανώτατο Δικαστήριο, απορρίπτοντας τις προσφυγές, αποφάσισε ότι:

25

5 (1) Ενόψει του άρθρου 21(3) των περί Βεβαίωσης και Εισπράξεως Φόρων Νόμων 1978-1979, η διοίκηση, μετά την ακυρωτική απόφαση του Ανωτάτου Δικαστηρίου, όφειλε να συμμορφωθεί με αυτή και να επανεξετάσει το θέμα με βάση νομικό και πραγματικό καθεστώς που ίσχυε κατά τη λήψη της ακυρωθείσας απόφασης. Δεν υπάρχει αμφιβολία ότι ο Έφορος δικαιούτο μετά την επανεξέταση να προβεί σε νέα βεβαίωση. Η βεβαίωση αυτή διενεργήθηκε μέσα στην προθεσμία των έξι μηνών που προνοεί το άρθρο 21(3).

10 (2) Όπως προκύπτει από τα στοιχεία που βρίσκονται ενώπιον του Δικαστηρίου, η αιτήτρια εταιρεία παρέλειψε να προσκομίσει οποιαδήποτε επιπρόσθετα στοιχεία τα οποία της ζητήθηκαν από τον Διευθυντή Φόρου Εισοδήματος. Επιπλέον, παρέλειψε να δώσει οποιοσδήποτε εξηγήσεις αναφορικά με το ότι οι χρεωπιστώσεις στα γραφεία της αιτήτριας εταιρείας και της αδελφής εταιρείας ALPAN FURNISHINGS LTD, έγιναν με την αναφορά "μετοχή" που οδηγούν στο συμπέρασμα ότι η ALPAN FURNISHINGS LTD, πιθανό να μην ήταν εξ ολοκλήρου εμπορικός χρεώστης.

20 Ο κάθε φορολογούμενος έχει υποχρέωση να προσαγάγει τα απαραίτητα αποδεικτικά στοιχεία για να υποστηρίξει τα αιτήματά του.

Το Ανώτατο Δικαστήριο δεν επεμβαίνει αν η απόφαση του Εφόρου ήταν εύλογα επιτρεπτή σ' αυτόν με βάση τα ορθά γεγονότα και το Νόμο.

25 Ενόψει του ότι ελλείπει η τεκμηρίωση των ισχυρισμών της αιτήτριας εταιρείας, εύλογα ο Έφορος Φόρου Εισοδήματος κατέληξε στην επίδικη απόφαση στην άσκηση της διακριτικής του ευχέρειας.

*Προσφυγές απορρίπτονται χωρίς έξοδα.*

*Αναφερόμενες υποθέσεις:*

30 *Alpan (Takis Bros.) Ltd. ν. Δημοκρατίας (Προσφυγές Αρ. 828/88 και 829/88 ημερ. 21.2.90)*

*Ακίνητα Στέλλας Γαλαταριώτη Λτδ. ν. Δημοκρατίας (Προσφυγή Αρ. 352/87 ημερ. 16.5.90)*

*Unicars Ltd. ν. Δημοκρατίας (1991) 4 Α.Α.Δ. 457*

35 *Tryfonos ν. Republic (1984) 3 C.L.R. 884.*

Προσφυγές.

Προσφυγές εναντίον της απόφασης των καθ' ων η αίτηση να επιβάλουν στους αιτητές φόρο εισοδήματος για τα έτη 1980 και 1981 και έκτακτη εισφορά για τις τριμηνίες 1/80, 2/80, 3/80 και 4/81.

5

Γ. Τριανταφυλλίδης, για τους αιτητές.

Α. Ευαγγέλου, Ανώτερος Δικηγόρος της Δημοκρατίας, για τους καθ' ων η αίτηση.

*Cur. adv. vult.*

Ο Δικαστής κ. Χατζητσαγγάρης ανάγνωσε την ακόλουθη απόφαση.

10

ΧΑΤΖΗΤΣΑΓΓΑΡΗΣ, Δ: Οι υποθέσεις αυτές συνεκδικάστηκαν επειδή στρέφονται εναντίον της ίδιας απόφασης ημερομηνίας 30.7.90 και εγείρονται ταυτόσημα σημεία νόμου και γεγονότων.

15

Με την προσφυγή Αρ. 796/90 η αιτήτρια εταιρεία προσβάλλει την απόφαση των καθ' ων η αίτηση ημερ. 30.7.90 να απαιτήσουν Φόρο Εισοδήματος από τους αιτητές ανερχόμενο σε £2,053.26 για το φορολογικό έτος 1980, £2,280.94 για το φορολογικό έτος 1981 και 10% πρόσθετο φόρο ανερχόμενο σε £186.66 και £207.36 για τα φορολογικά έτη 1980 και 1981 αντίστοιχα.

20

Με την προσφυγή Αρ. 797/90 η αιτήτρια εταιρεία προσβάλλει την απόφαση των καθ' ων η αίτηση ημερομηνίας 30.7.90 με την οποία επέβαλαν έκτακτη εισφορά για τις τριμηνίες 1/80, 2/80, 3/80 και 4/81.

25

Η αιτήτρια εταιρεία (οι αιτητές για συντομία) είναι ιδιωτική εταιρεία, η οποία ασχολείται με την εισαγωγή και πώληση διαφόρων προϊόντων. Το 1979 η εταιρεία αγόρασε τεμάχιο γης στα Λατσοιά για £60,000.- το οποίο μεταβίβαστηκε στο όνομά της στις 2.1.1980 και για το οποίο πληρώθηκε το ποσό των £3,781 ως μεταβιβαστικά τέλη. Στη συνέχεια, η αιτήτρια εταιρεία υπέβαλε ένσταση αναφορικά

30

5 με φορολογίες που της επεβλήθησαν για τα έτη 1980 και 1981 σύμφωνα με τις οποίες οι καθ' ων η αίτηση αποφάσι-  
σαν να προσθέσουν πάνω στο φορολογητέο εισόδημα των  
10 αιτητών ποσό ΛΚ£5,740.- που αντιπροσωπεύει τόκο προς  
9% επί του ποσού των ΛΚ£63,781.- το οποίο οι αιτητές δα-  
πάνησαν για την αγορά του τεμαχίου γης στα Λατσιά.  
Εναντίον της απόφασης αυτής οι αιτητές καταχώρησαν  
δύο προσφυγές στο Ανώτατο Δικαστήριο (*Alpan (Takis  
Bros) Ltd v. Δημοκρατίας*), συνεκδικαζόμενες υποθέσεις  
αφ. 828/88 και 829/88, η απόφαση δόθηκε 21.2.1990). Το  
Δικαστήριο αποφάνθηκε ότι ο Διευθυντής Φόρου Εισοδή-  
ματος δεν είχε κάμει τη δέουσα έρευνα αναφορικά με την  
απόφασή του να προσθέσει ΛΚ£5,740.- στο εισόδημα των  
αιτητών.

15 Σαν αποτέλεσμα της πιο πάνω απόφασης, ο Έφορος  
ζήτησε με επιστολή, ημερομηνίας 30.5.90, από τους αιτη-  
τές, να προσκομίσουν ορισμένα επιπρόσθετα στοιχεία για  
να μπορέσει να εξετάσει το σημείο των πληρωτέων τόκων,  
αλλά οι αιτητές δεν το έπραξαν. Ο Έφορος προχώρησε  
20 στη λήψη νέας απόφασης με βάση τα στοιχεία που είχε  
ενώπιόν του, η οποία κοινοποιήθηκε στους αιτητές με επι-  
στολή ημερομηνίας 30.7.90. Παραθέτω σχετικό απόσπα-  
σμα.

25 "4. Σχετικά με τους τόκους που αναλογούν στο  
ποσό που διαθέσατε για αγορά χωραφιού και που ανέρ-  
χονται σε £5,740 για κάθε χρόνο και δεν έχουν επιτρα-  
πέι, αναφέρω ότι, όπως είναι γνωστό, κατά την διάρ-  
κεια της διαδικασίας ενώπιον του Δικαστηρίου στις  
προσφυγές της εταιρείας με αφ. 828/88 και 829/88, πα-  
30 ρουσιάζατε ορισμένα στοιχεία τα οποία δεν είχαν τεθεί  
υπ' όψη του Εφόρου πριν την τελική απόφαση που απε-  
τέλεσε το αντικείμενο των προσφυγών. Αποτέλεσμα  
τούτων ήταν να ζητήσει ο Δικηγόρος της Δημοκρατίας  
από το Δικαστήριο να ακυρωθεί η απόφαση του Εφό-  
35 ρου στο συγκεκριμένο αυτό θέμα. Κατόπιν τούτου, σας  
ζητήθηκε με την επιστολή μου με ημερ. 30.5.90 να προ-  
σκομίσετε ορισμένα στοιχεία, απαραίτητα κατά την  
γνώμη μου, για να μπορέσω να εξετάσω το σημείο του

περιορισμού των πληρωτέων τόκων. Δυστυχώς όμως, όπως φαίνεται από την επιστολή των ελεγκτών σας, με ημερ. 26.6.90, δεν είσαστε διατεθειμένοι να φέρετε στοιχεία, αλλά ούτε καν να συζητήσετε το θέμα.

5. Η εταιρεία σας κατά τον ουσιαώδη χρόνο είχε παρατραβηγμένους λογαριασμούς σε τράπεζες που ανήρχοντο σε δεκάδες χιλιάδες λίρες. Συγκεκριμένα και σύμφωνα με τους υποβληθέντες λογαριασμούς, τα παρατραβήγματα τραπεζών κατά την 31.12.79, 31.12.80 και 31.12.81 ήταν £87,739, £159,344 και £132,373 αντίστοιχα. Κατά τα ίδια έτη η εταιρεία χρεώθηκε με τόκους και τραπεζικά δικαιώματα £11,913, £16,542 και £18,544 αντίστοιχα. 5 10

6. Οι χρεωπιστώσεις που γίνονται στα βιβλία της εταιρείας σας και της αδελφής εταιρείας ALPAN FURNISHINGS LTD., είναι ως επί το πλείστο με την αναφορά "μετρητά" και οδηγούν στο συμπέρασμα ότι η ALPAN FURNISHINGS LTD πιθανό να μη ήταν εξ ολοκλήρου εμπορικός χρεώστης. Επί του προκειμένου αναφέρω ότι παραλείψετε να δώσετε εξηγήσεις πάνω στο σημείο αυτό, παρ' όλο ό,τι σας ζητήθηκε με την επιστολή μου με ημερ. 30.5.90. Παρ' όλο τούτο δεν έγινε περιορισμός τόκων που έχουν σχέση με ποσά που οφείλονται από την αδελφή εταιρεία ενώ θα έπρεπε να μη σας επιτραπεί αντίστοιχο ποσό τόκων διότι δεν ήταν μέρος των εργασιών της εταιρείας σας να δανείζει χρήματα. 20 25  
Ως προς την πληρωμή του ποσού των £60,000 από την ALPAN FURNISHINGS LTD, αναφέρω ότι η πληρωμή δεν ήταν ούτε δωρεά ούτε εθελοντική πληρωμή εκ μέρους της ALPAN FURNISHINGS LTD., αλλά μία πληρωμή έναντι της οφειλής της προς την εταιρεία σας. Το ότι η πληρωμή έγινε κατ' ευθείαν προς τον πωλητή του χωραφιού ήταν με την έγκριση, συγκατάθεση και αποδοχή σας. Αυτό αποδεικνύεται από τις λογιστικές εγγραφές που έχουν γίνει. 30 35

7. Οι τόκοι για αγορά χωραφιών περιορίζονται με  
ποσό £5,740 για κάθε χρόνο που αντιστοιχεί σε κεφάλαιο  
£63,781 προς 9%. Αν δεν αγοράζετε το χωράφι, που δεν  
χρησιμοποιείται για παραγωγή εισοδήματος, δεν θα  
ξοδεύατε £63,781 και το ποσό θα εμείωνε το πα-  
ρατράβηγμά σας με αποτέλεσμα να περιορίζονται οι  
πληρωτέοι τόκοι κατά £5,740 τον χρόνο. Βέβαια κανέ-  
νας περιορισμός τόκων δεν θα γίνεται όταν κτίσετε."

Σαν αποτέλεσμα της πιο πάνω απόφασης οι αιτητές  
καταχώρησαν τις παρούσες προσφυγές.

Με πρώτη εισήγησή του ο δικηγόρος των αιτητών προ-  
βάλλει ότι μετά την ακυρωτική απόφαση του Ανωτάτου  
Δικαστηρίου στις προσφυγές 828/88 και 829/88 (ανωτέρω)  
ο Διευθυντής Φόρου Εισοδήματος δεν είχε δικαίωμα να  
εγείρει νέες φορολογίες για τα ίδια θέματα που υπήρξαν  
αντικείμενο των προσφυγών. Συγκεκριμένα επεξήγησε ότι  
ο Διευθυντής Φόρου Εισοδήματος, σύμφωνα με το άρθρο  
21(3) των Περί Βεβαίωσης και Εισπράξεως Φόρων  
Νόμων 1978-1979 μπορεί να προβεί σε νέα βεβαίωση μόνο  
στις δύο περιπτώσεις που ρητά αναφέρονται στο άρθρο  
αυτό, δηλαδή είτε για να εφαρμοσθεί η απόφαση του Ανω-  
τάτου Δικαστηρίου είτε για να συμμορφωθεί ο Διευθυντής  
του Φόρου Εισοδήματος με την απόφαση. Εφόσον στη συ-  
γκεκριμένη περίπτωση, συνεχίζει η εισήγηση, το Ανώτατο  
Δικαστήριο με την ακυρωτική απόφαση δεν έδωσε οδηγίες  
αναφορικά με νέες βεβαιώσεις, δε συντρέχει οποιαδήποτε  
από τις δύο προϋποθέσεις του άρθρου 21(3).

Το Άρθρο 21(3) προνοεί τα ακόλουθα:

"(3) Εάν, συνεπεία αποφάσεως ληφθείσης επί ασκη-  
θείσης προσφυγής, παρίσταται ανάγκη όπως γίνη νέα  
βεβαίωσις του φόρου ίνα εφαρμοσθή η απόφασις του  
Ανωτάτου Δικαστηρίου ή προς συμμόρφωσιν προς τας  
οδηγίας αυτού, η τοιαύτη νέα βεβαίωσις της φορολο-  
γίας δύναται να διενεργηθή εντός έξι μηνών από της  
ημερομηνίας καθ' ην εξεδόθη η τοιαύτη απόφασις."

Δε συμφωνώ με την πιο πάνω εισήγηση του δικηγόρου της αιτήτριας εταιρείας. Η διοίκηση μετά την ακυρωτική απόφαση του Ανωτάτου Δικαστηρίου, όφειλε να συμμορφωθεί με αυτή και να επανεξετάσει το θέμα με βάση το νομικό και πραγματικό καθεστώς που ίσχυε κατά τη λήψη της ακυρωθείσας απόφασης. Δεν υπάρχει αμφιβολία ότι ο Έφορος δικαιούτο μετά από την επανεξέταση να προβεί σε νέα βεβαίωση. (Βλ. Ακίνητα Στέλλας Γαλαταριώτη Λτδ. v. Δημοκρατίας, Υπόθεση Αρ. 352/87, απόφαση ημερομηνίας 16.5.1990, *Unicars Ltd v. Δημοκρατίας* (1991) 4 Α.Α.Δ. 457. Η βεβαίωση αυτή διενεργήθηκε μέσα στην προθεσμία των έξι μηνών που προνοεί το Άρθρο 21(3).

Ο δικηγόρος της αιτήτριας εταιρείας αναφορικά με την ουσία της υπόθεσης ισχυρίστηκε ότι οι καθ' ων η αίτηση τελούν υπό πλάνη περί τα πράγματα, εφόσον η αιτήτρια εταιρεία δε ζήτησε οποιαδήποτε έκπτωση τόκων από το φορολογητέο της εισόδημα από την αγορά τεμαχίου στα Λατοιά λόγω του ότι δε συνήψε οποιοδήποτε δάνειο με Τράπεζα για την αγορά αυτή. Το τεμάχιο αγοράστηκε από χρήματα τα οποία εισέπραξαν από τις εμπορικές τους δραστηριότητες κατά το 1979. Οι καθ' ων η αίτηση, συνεχίζει η εισήγηση, δεν είχαν κανένα δικαίωμα να εξαναγκάσουν τους αιτητές να καταθέσουν τα χρήματα αυτά που κέρδισαν από τις επιχειρήσεις τους στις Τράπεζες, ούτε και οι αιτητές είχαν τέτοια υποχρέωση βάσει του νόμου. Για τους ίδιους λόγους η επίκληση από τους καθ' ων η αίτηση των άρθρων 11(1), 13(ε) και 13(ζ) των Περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμων 1961-1986 - σύμφωνα με τα οποία για να εξευρεθεί το φορολογητέο εισόδημα οποιουδήποτε προσώπου, επιτίττον όλες οι δαπάνες για τις οποίες το πρόσωπο αυτό υπέστη εξ ολοκλήρου και αποκλειστικά για τη κτήση εισοδήματος - είναι άσχετα με την υπόθεση εφόσον δε διεκδικούνται οποιοδήποτε εκπτώσεις. Με τελευταίο ισχυρισμό της η αιτήτρια εταιρεία κατέληξε ότι οι καθ' ων η αίτηση προσπαθούν να την φορολογήσουν για εισόδημα το οποίο ουδέποτε κέρδισε εφόσον το ποσό των £5,740 είναι υποθετικό και δεν αποτελεί εισόδημά της.

Αντίθετα, ο δικηγόρος των καθ' ων η αίτηση καταρρίπτει τους πιο πάνω ισχυρισμούς προβάλλοντας ότι η επίδικη απόφαση λήφθηκε μετά από ορθή άσκηση της διακριτικής εξουσίας του Εφόρου Φόρου Εισοδήματος. Οι τόκοι που καταβλήθηκαν για χρέος που χρησιμοποιήθηκε ως κεφάλαιο της επιχείρησης, δεν επιτράπηκε ως έκπτωση από το φορολογητέο εισόδημα. Το τεμάχιο που αγοράστηκε δεν αποτελούσε μέρος του κυκλοφορούντος ενεργητικού της εταιρείας αλλά αποτελούσε μέρος του πάγιου ενεργητικού της. Οι τόκοι δεν πληρώθηκαν εξ ολοκλήρου και αποκλειστικά για κτήση εισοδήματος της εταιρείας. Επομένως δεν επιτίτουν από τη φορολογία. Η αιτήτρια εταιρεία, συνεχίζει η εισήγηση, δεν υπέβαλε οτιδήποτε στοιχεία τα οποία της ζητήθηκαν από τον Έφορο που να τεκμηριώνουν τον ισχυρισμό της ότι δεν έγινε δάνειο αλλά πληρώθηκε με χρήματα τα οποία εισέπραξε η εταιρεία από τις εμπορικές της δραστηριότητες και συγκεκριμένα από χρέος που όφειλε στην αιτήτρια εταιρεία η αδελφή εταιρεία Alpan Furnishings Ltd. Το ποσό των £63,781 σύμφωνα με τον ισχυρισμό, με το οποίο αγοράστηκε το τεμάχιο που δεν χρησιμοποιείται για την παραγωγή εισοδήματος αν δεν ξοδεύετο θα μείωνε το παρατρέαβηγμα της εταιρείας, με αποτέλεσμα οι πληρωτέοι τόκοι της εταιρείας να ήταν κατά £5,740 λιγότεροι. Η εμπορική αυτή είσπραξη θα έπρεπε να αποπληρώσει πρώτα τις εμπορικές υποχρεώσεις της εταιρείας.

Όπως προκύπτει από τα στοιχεία που βρίσκονται ενώπιον του Δικαστηρίου, η αιτήτρια εταιρεία παρέλειψε να προσκομίσει οποιαδήποτε επιπρόσθετα στοιχεία τα οποία της ζητήθηκαν από τον Διευθυντή Φόρου Εισοδήματος. Επιπλέον, παρέλειψε να δώσει οποιοδήποτε εξηγήσεις αναφορικά με το ότι οι χρεωπιστώσεις στα γραφεία της αιτήτριας εταιρείας και της αδελφής εταιρείας ALPAN FURNISHINGS LTD έγιναν με την αναφορά "μετρητά" που οδηγούν στο συμπέρασμα ότι η ALPAN FURNISHINGS LTD πιθανό να μην ήταν εξ ολοκλήρου εμπορικός χρεώστης.

Όπως έχει κατ' επανάληψη νομολογηθεί από το Ανώ-



τατο Δικαστήριο ο κάθε φορολογούμενος έχει υποχρέωση να προσαγάγει τα απαραίτητα αποδεικτικά στοιχεία για να υποστηρίξει τα αιτήματά του. (Βλ. σχετικά *Tyftonos v. Republic* (1984) 3 C.L.R. 884).

Το Ανώτατο Δικαστήριο δεν επεμβαίνει αν η απόφαση του Εφόρου ήταν εύλογα επιτρεπτή σ' αυτόν με βάση τα ορθά γεγονότα και το Νόμο. 5

Ενόψει του ότι ελλείπει η τεκμηρίωση των ισχυρισμών της αιτήτριας εταιρείας κρίνω ότι εύλογα ο Έφορος Φόρου Εισοδήματος κατέληξε στην επίδικη απόφαση στην άσκηση της διακριτικής του ευχέρειας. 10

Οι προσφυγές αποτυγχάνουν. Οι επίδικες αποφάσεις επικυρώνονται. Δεν εκδίδεται διαταγή για έξοδα.

*Προσφυγές απορρίπτονται χωρίς έξοδα.*