

28 Φεβρουαρίου, 1991

[ΧΡΥΣΟΣΤΟΜΗΣ, Δ/σπής]

ΑΝΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕ ΤΟ ΑΡΘΡΟ 146 ΤΟΥ ΣΥΝΤΑΓΜΑΤΟΣ

ΑΝΤΩΝΗΣ ΠΡΟΔΡΟΜΟΥ,

Αιτητής,

v.

ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑΣ ΤΗΣ ΚΥΠΡΟΥ ΔΙΑ ΤΟΥ
ΥΠΟΥΡΓΟΥ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ,

Καθ' ου η αίτηση.

(Υπόθεση Αρ. 782/88).

Φορολογία Εισοδήματος — Επιπρόσθετη Φορολογία και αυξημένη φορολογία — Ν. 4/70 — Άρθρο 20(5) — Ερμηνεία — Νομολογιακά Πορίσματα.

- 5 Φορολογία Εισοδήματος — Κεφαλαιουχικές Εκπτώσεις — Νόμος 4/78 — Άρθρο 51, αναριθμηθέν — Ο Έφορος Φόρον Εισοδήματος έχει διακριτική ευχέρεια να μη παραχωρεί κεφαλαιουχικές εκπτώσεις εκτός αν υποβάλλονται αληθείς λογαριασμοί και προσδιορισμοί φορολογητέου εισοδήματος — Οι εκπτώσεις αυτές δεν παραχωρούνται αν δεν διεκδικηθούν.
- 10 Λέξεις και Φράσεις — Ο όρος "εκτοπισθείς" — Διαφορετική έννοια στο Νόμο Περί Εκτάκτου Εισφοράς Αρ. 34/87 από εκείνην στο Σχέδιο Βοηθείας Εκτοπισθέντων και Παθόντων.
- 15 Αναθεωρητική Δικαιοδοσία — Δικαστικός Έλεγχος — Φορολογική Προσφυγή — Το Ανώτατο Δικαστήριο δεν έχει δικαιοδοσία να υπεισέρχεται στην ουσία μιας φορολογίας και να υποκαθιστά τη διακριτική εξουσία του αρμόδιου οργάνου — Η εξουσία του Ανωτάτου Δικαστηρίου περιορίζεται στον έλεγχο της νομιμότητας μιας πράξης και στην εξακρίβωση του κατά πόσον η διοίκηση έχει υπερβεί τα ακραία όρια των εξουσιών της.
- 20 Με την προσφυγή ο αιτητής ζήτησε την ακύρωση της απόφασης του Εφόρου Φόρον Εισοδήματος με την οποία του επιβλήθηκε επιπρόσθετος φόρος εισοδήματος για το φορολογικό έτος 1984 ύψους £3,031.30, για το 1981 ύψους £3,084.07 και αρχικός φόρος για το φορολογικό έτος 1982 ύψους £3,001.90, καθώς επίσης και αρχική φορολογία έκτακτης εισφοράς για τα φορολογικά έτη 1980 ύψους
- 25

£1,728.05, 1981 ύψους £1,435.40 και 1982 ύψους £1,241.95. Το εισόδημα του αιτητή κατά τον ουσιαστικό χρόνο προερχόταν από εμπορία κεντημάτων, μερίσματα και ενοίκια.

Το Ανώτατο Δικαστήριο, απορρίπτοντας την προσφυγή, αποφάσισε ότι:

(1) Το δικαίωμα του καθ' ου η αίτηση να επιβάλει αυξημένη φορολογία δυνάμει του άρθρου 20(5) του Ν. 4/70, χωρίς να είναι αναγκαίο προηγουμένως να επιβάλει επιπρόσθετη φορολογία, έχει νομολογηθεί. Κατά τον ίδιο τρόπο, ο καθ' ου η αίτηση, επί ενστάσεως για επιπρόσθετη φορολογία, έχει δικαίωμα να επικαλεστεί τις πρόνοιες του άρθρου 20(5) και να επιβάλει επιπρόσθετη φορολογία, αν μετά από περαιτέρω έρευνα διαπιστωθεί, από νέα στοιχεία που υπέβαλε ο αιτητής, αυξημένο φορολογητέο εισόδημα, που να δικαιολογεί περαιτέρω αύξηση της φορολογίας.

(2) Η όλη εισήγηση επί του θέματος των τόκων δεν ευσταθεί, γιατί η οποιαδήποτε καθυστέρηση οφειλόταν στην αδικαιολόγητη παράλειψη του αιτητή να δηλώσει τα πραγματικά του εισοδήματα. Επίσης, ο αιτητής καθυστέρησε αδικαιολόγητα να υποβάλει τα αποδεικτικά στοιχεία που του ζητήθηκαν όταν άρχισε η έρευνα, ακολουθώντας τακτική κωλυσιεργίας. Συνεπώς, ο καθ' ου η αίτηση ενήργησε σύμφωνα με τις εξουσίες που του παρέχει ο νόμος και η απόφασή του ήταν λογικά επικριτή. Λογικά επικριτή, υπό τις περιστάσεις, ήταν και η απόφαση του καθ' ου η αίτηση σχετικά με το ποσό που βρήκε η αστυνομία αφού δεν αποδείχθηκαν οι ισχυρισμοί του αιτητή.

(3) Σύμφωνα με το άρθρο 51 (αναριθμηθέν) του Ν. 4/78, ο Έφορος Φόρου Εισοδήματος έχει διακριτική ευχέρεια να μη παραχωρεί κεφαλαιουχικές εκπτώσεις, εκτός αν υποβάλλονται αληθείς λογαριασμοί και προσδιορισμοί φορολογητέου εισοδήματος. Στην προκειμένη περίπτωση, ο αιτητής δεν τηρούσε λογιστικά βιβλία ούτε υπέβαλε εξηλεγγμένους λογαριασμούς. Ο καθ' ου η αίτηση είχε, υπό τις περιστάσεις, την εξουσία να μη παραχωρήσει κεφαλαιουχικές εκπτώσεις και η μη παραχώρηση κρίνεται εύλογη. Άλλωστε, τέτοιο θέμα δεν ηγήθη από τον αιτητή κατά τον ουσιαστικό χρόνο της υπό κρίση απόφασης. Όσο για τα έξοδα συντήρησης η απόφαση του καθ' ου η αίτηση ήταν εύλογα επικριτή με βάση τα στοιχεία όπως εύλογα επιτρεπτή, υπό τις περιστάσεις, ήταν και η απόφαση για τα αποθέματα εμπορευμάτων.

(4) Σχετικά με την έκτακτη εισφορά, η κρίσιμη παρατήρηση είναι ότι διαφέρουν οι προϋποθέσεις που πρέπει να συντρέχουν για να θεωρηθεί κάποιος εκτοπισμένος βάσει του Νόμου Περί Εκτάκτου Εισφοράς (Ν. 34/87) και δυνάμει του Σχεδίου Βοήθειας Εκτοπισθέντων και Παθόντων για σκοπούς εξασφάλισης κυβερνητικής βοήθειας για ανέγερση κατοικίας. Ο αιτητής απέτυχε να αποδείξει ότι πληρούσε τις προϋποθέσεις του ορισμού "εκτοπισθείς", του Νόμου 34/78, ότι δηλαδή, είχε την κύρια επαγγελματική του

στέγη, κατά τον αμέσως προ της Τουρκικής εισβολής χρόνο, σε περιοχή η οποία κατέστη απροσπέλαστη λόγω της εισβολής.

- 5 Έχει νομολογηθεί ότι το Ανώτατο Δικαστήριο δεν έχει δικαιοδοσία να υπεισέρχεται στην ουσία μιας φορολογίας και να υποκαθιστά τη διακριτική εξουσία του αρμόδιου οργάνου. Η εξουσία του Ανωτάτου Δικαστηρίου περιορίζεται στον έλεγχο της νομιμότητας μιας πράξης και στην εξακρίβωση του κατά πόσον η διοίκηση έχει υπερβεί τα αιρετά όρια των εξουσιών της.

Η προσφυγή απορρίπτεται χωρίς έξοδα.

10 Αναφερόμενες υποθέσεις:

Masouris v. The Commissioner of Income Tax (Προσφυγή Αρ. 295/85, ημερ. 10.8.89).

Ioannides v. The Republic (1985) 3 C.L.R. 1801.

Michaelidou v. Republic (1985) 3 C.L.R.1836.

- 15 *Ζαφείρης ν. Δημοκρατίας (Προσφυγή Αρ. 90/85, ημερ. 19.12.88).*

Nicou v. Republic (1983) 3 C.L.R. 1113.

Agroktinotrofikes Epicherises "Rousias" Ltd. v. The Commissioner of Income Tax (Προσφυγή Αρ. 6/86, ημερ. 30.6.89).

Rainbow v. Republic (1984) 3 C.L.R. 846.

- 20 *Tryfonos v. Republic (1984) 3 C.L.R. 884.*

Christophides v. Republic (1984) 3 C.L.R. 1454.

Ieronymides v. Republic (1988) 3 C.L.R. 2657.

Παναγιώτου ν. Εφόρου Φόρου Εισοδήματος (Προσφυγή Αρ. 254/87, ημερ. 28.2.90).

25 Προσφυγή.

- 30 Προσφυγή εναντίον της απόφασης του Έφορου Φόρου Εισοδήματος με την οποία επιβλήθηκε στον αιτητή επιπρόσθετος φόρος για τα έτη 1981 και 1984 και αρχικός φόρος για το 1982 καθώς επίσης και αρχική φορολογία έκτακτης εισφοράς για τα φορολογικά έτη 1980, 1981 και 1982.

Α. Κληρίδης, για τον αιτητή.

Γ. Λαζάρου, Δικηγόρος της Δημοκρατίας, για τους καθ' ων η αίτηση.

Cur. adv. vult.

Ο Δικαστής κ. Χρυσόστομης ανάγνωσε την ακόλουθη απόφαση.

5

ΧΡΥΣΟΣΤΟΜΗΣ, Δ: Με την παρούσα προσφυγή ο αιτητής ζητά την ακύρωση της απόφασης του Εφόρου Φόρου Εισοδήματος με την οποία επιβλήθηκε σ' αυτόν επιπρόσθετος φόρος εισοδήματος για το φορολογικό έτος 1984 ύψους £3,031.30, για το 1981 ύψους £3,084.07 και αρχικός φόρος για το φορολογικό έτος 1982 ύψους £3,001.90, καθώς επίσης και αρχική φορολογία έκτακτης εισφοράς για τα φορολογικά έτη 1980 ύψους £1,728.05, 1981 ύψους £1,435.40 και 1982 ύψους £1,241.95. (Βλ. Παραρτήματα Α και Β στην ένσταση).

10

15

Η επιβολή στον αιτητή των πιο πάνω φορολογιών έγινε με τις ειδοποιήσεις ημερομ. 26.7.88 (Παραρτήματα Ι1, Ι2, Ι3 και Κ1, Κ2, Κ3, στην ένσταση, αντίστοιχα). Μαζί με τις ειδοποιήσεις αυτές, αποστάλθηκε και συνοδευτική επιστολή ημερομ. 26.7.88, στην οποία δίδεται αιτιολογία της απόφασης. Το κείμενο της επιστολής αυτής θα παραθέσω σε μεταγενέστερο στάδιο της απόφασης.

20

Το εισόδημα του αιτητή κατά τον ουσιώδη χρόνο προήρχετο από εμπορία κεντημάτων, μερίσματα και ενοίκια.

25

Για τα φορολογικά έτη 1980, 1981 και 1982, ο αιτητής υπόβαλε δηλώσεις εισοδήματος και οι αρχικές φορολογίες του επιβλήθηκαν την 25.5.81, 2.4.82 και 3.5.83, αντίστοιχα. Όμως, ο φάκελος του αιτητή ήταν υπό εξέταση από το Μάιο του 1983.

30

Γιά να συγκεντρωθούν τα απαραίτητα συμπληρωματικά στοιχεία και να αποπερατωθεί η έρευνα, διεξήχθη αρκετή αλληλογραφία και πραγματοποιήθηκαν πολλές συναντήσεις μεταξύ εκπροσώπων του Τμήματος του καθ' ου η αίτηση, του φορολογούμενου, των ελεγκτών, των συμβού-

35

λων του και των δικηγόρων του. Αξίζει να σημειωθεί ότι
 ζητήθηκε από τον αιτητή κατάσταση κεφαλαίου την
 30.4.83, που όμως ο αιτητής την υπόβαλε την 1.12.83. Επί-
 5 σης, κατά τη διάρκεια της εξέτασης των φορολογικών
 υποχρεώσεων του αιτητή ο καθ' ου η αίτηση ζήτησε αντί-
 γραφα όλων των τραπεζικών του λογαριασμών και ασφά-
 λεια των αποθεμάτων. Οι καταστάσεις κεφαλαίου και τα
 άλλα στοιχεία που υποβλήθηκαν από τον αιτητή, εξετά-
 10 σθηκαν από τον καθ' ου η αίτηση και συζητήθηκαν σε διά-
 φορές συναντήσεις, αλλά δεν επήλθε συμφωνία όσον
 αφορά τα αποθέματα εμπορευμάτων και τα μετρητά
 ύψους £14,588, που βρέθηκαν από την αστυνομία στο κα-
 τάστημα του αιτητή στις 27.4.83.

Τέλος, ο καθ' ου η αίτηση, αφού μελέτησε την όλη υπό-
 15 θεση, επέβαλε στις 26.7.88 τις υπό κρίση φορολογίες. Η αι-
 τιολογία της απόφασης υπάρχει στη συνοδευτική επιστο-
 λή που αναφέρθηκε πιο πάνω, ημερομ. 26.7.88 και το
 περιεχόμενο της έχει ως ακολούθως:

"Αναφέρομαι στην αναθεωρημένη κατάσταση πε-
 20 ριουσίας της 31.12.79 ως επίσης στην κατάσταση πε-
 ριουσίας της 30.4.83 και προσδιορισμό φορολογητέου
 εισοδήματος για τα έτη 1980, 1981 και 1982, τα οποία
 υποβάλετε μέσω του ελεγκτή σας και Αναστάσιου Χρυ-
 σάνθου την 1.12.83 και σας πληροφορώ ότι, μετά από
 25 πλήρη εξέταση της υπόθεσής σας, αποφάσισα ότι -

1. Το φορολογητέο εισόδημά σας για την περίοδο
 1.1.80 μέχρι 30.4.83 καθορίστηκε σε £46,221, ως ακο-
 λούθως:-

30	Κεφάλαιο κατά την 30.4.83 - ως η δήλωσή σας	£ 61,826
	Πλέον:- Διαφορά αποθεμάτων	5,000
	" μετρητών	14,288

Χρυσοστομής, Δ.	Προδρόμου ν. Δημοκρατίας	(1991)	
	Έπιπλα καταστημάτων που δεν δηλώθηκαν	1,500	

	Αναθεωρημένο κεφάλαιο κατά την 30.4.1983	£82,614	5
	Μείον:- Αναθεωρημένο κεφάλαιο κατά την 31.12.79 ως η νέα δήλωσή σας	37,499	

	Αύξηση κεφαλαίου για την περίοδο 1.1.80-30.4.83	£45,115	10
	Πλέον έξοδα συντήρησης	15,961	

		£61,076	
	Μείον :- Κέρδη από κρατικό λαχείο 6,000		15
	Κυβερνητική βοήθεια 2,855		
	Εισόδημα της συζύγου 6,000		

		14,855	
	Φορολογητέο εισόδημα της περιόδου 1.1.80 - 30.4.83	£46,221	20

	Το πιο πάνω φορολογητέο εισόδημα κατανέμεται και φορολογείται όπως πιο κάτω:-		25
	1980 £13,000, 1981 £14,000, 1982 £14,000		
	1.1.83 - 30.4.83 £5,221		
	2. Όσον αφορά τα σημεία που ηγέρθηκαν και τες απο- φάσεις που ελήφθησαν, ως η παράγραφος (1), αναλυτι- κά σας δίδονται οι πιο κάτω πληροφορίες και εξηγή-		30

σεις:-

(α) Αποθέματα:-

Όπως με έχετε πληροφορήσει, το ποσό το οποίο αναφέρεται στην κατάσταση περιουσίας δεν είναι βάσει φυσικής απογραφής αλλά απλώς μια εκτίμησή σας. Από τα ασφαλιστικά συμβόλαια που μου έχετε παρουσιάσει φαίνεται ότι τα αποθέματά σας ήσαν ασφαλισμένα για £54,000. Αφού έλαβα υπόψη μου τες εξηγήσεις που μου δώσετε στις διάφορες συναντήσεις μας και μετά από σύγκριση με παρομοίως φύσης επιχειρήσεις, υπολόγισα τα αποθέματά σας σε £24,000.

(β) Μετρητά:-

Κατά την έρευνα που σας έγινε από την αστυνομία την 27.4.83, ευρέθη ότι είχετε στην κατοχή σας £14,588. Σε συνάντηση που είχα μαζί σας προβάλατε τον ισχυρισμό ότι μεγάλο μέρος του ποσού αυτού ανήκε σε γυρολόγους που πουλούσαν εμπορεύματά σας. Δυστυχώς παρόλον που σας εξητήθη δεν μπορέσατε να παρουσιάσετε στοιχεία που να υποστηρίζουν τον ισχυρισμό σας. Ως εκ τούτου, αποφάσισα να μη αποδεχτώ τον ισχυρισμό σας και να θεωρήσω ότι τα μετρητά σας την 30.4.83 ανέρχοντο σε £14,588 και όχι £300 που έχετε δηλώσει στην Κατάσταση Περιουσίας που υποβάλατε.

(γ) Έπιπλα καταστημάτων:-

Παρόλον που στην περιουσιακήν κατάσταση που υποβάλετε δεν δηλώνετε έπιπλα, κατά την εξέταση της υπόθεσής σας εφάνη ότι πράγματι είχετε έπιπλα και ράφια στα καταστήματά σας, τα οποία ήσαν ασφαλισμένα για £2,000. Αφού έλαβα υπόψη μου τις εξηγήσεις που μου δώσετε, υπολόγισα το κόστος αυτών σε £1,500.

4. Εσωκλείω ειδοποιήσεις επιβολής φορολογίας και ειδοποιήσεις έκτακτης εισφοράς για τα φορολογικά έτη

1980, 1981 και 1982. Εάν νομίζετε ότι αδικείσθε με την πιο πάνω απόφασή μου, επιστάται η προσοχή σας στο άρθρο 2 των Περί Βεβαιώσεως και Εισπράξεως Φόρων Νόμων του 1978-1979 που σας παρέχει το δικαίωμα προσφυγής στο Ανώτατο Δικαστήριο της Δημοκρατίας μέσα σε 75 μέρες από την ημερομηνία της παρούσας επιστολής μου."

5

Σαν αποτέλεσμα των υπό κρίση φορολογιών, καταχωρήθηκε η παρούσα προσφυγή.

Προς υποστήριξη της προσφυγής, ο δικηγόρος του αιτητή υπόβαλε τις πιο κάτω εισηγήσεις:

10

1. Ο καθ' ου η αίτηση δεν είχε εξουσία να προβεί σε αύξηση του φορολογητέου εισοδήματος του αιτητή δύναμει της επιφύλαξης του εδαφίου 5 του άρθρου 20, χωρίς προηγουμένως να επιβάλει επιπρόσθετη φορολογία δύναμει του άρθρου 23 του περί Βεβαιώσεως και Εισπράξεως Φόρων Νόμου του 1988.

15

Το άρθρο 23 του Νόμου αναφέρει τα ακόλουθα:

"23(1) Οσάκις ο Διευθυντής κρίνη ότι πρόσωπόν τι εφ' ου επεβλήθη φόρος δύναμει οιουδήποτε νόμου, περιλαμβανομένου και νόμου Κοινοτικής Συνελεύσεως επιβαλλόμενος προσωπικὴν εισφορὰν ὑπὸ μορφήν φόρου εισοδήματος, ψηφισθέντος είτε προ είτε κατόπιν της ἐνάρξεως της ισχύος του παρόντος Νόμου, δεν εφορολογήθη ἢ εφορολογήθη διὰ ποσού ελάσσονος ἐκείνου διὰ του ὁποίου ὠφείλε να φορολογηθῆ, ο διευθυντής δύναται, ἐντὸς του φορολογικοῦ ἔτους ἢ ἐντὸς ἐξ ἐτῶν ἀπὸ της λήξεως αὐτοῦ, να ἐπιβάλη εἰς το πρόσωπον τοῦτο φορολογίαν τοιούτου ποσού ἢ τοιούτου ἐπιπρόσθετου ποσού οἷον επεβλήθη δύναμει των διατάξεων του επιβαλλόντος τον φόρον νόμου και ἔδει να εἶχε βεβαιωθῆ και εἰσπραχθῆ δύναμει των εν λόγω διατάξεων, αι δε διατάξεις του παρόντος Νόμου εφαρμόζονται ἐπὶ της τοιαύτης βεβαιώσεως και του ἐπὶ τη βάσει αὐτῆς ἐπιβληθέντος φόρου:

20

25

30

5 Νοείται ότι κατά την διενέργειαν πάσης τοιαύτης βεβαιώσεως ο Διευθυντής χορηγεί τοιαύτας εκπτώσεις οίας προβλέπει ο επί του οικείου φορολογικού έτους εφαρμοζόμενος νόμος, ο δε βάσει της βεβαιώσεως καταβλητέος φόρος επιβάλλεται συμφώνως προς τους συντελεστάς οι οποίοι προβλέπονται υπό του επί του οικείου φορολογικού έτους εφαρμοζομένου νόμου.

10 (2) Οσάκις τις είναι ένοχος δόλου ή εσκεμμένης παραλείψεως, το χρονικόν όριον των εξ ετών το οποίον αναφέρεται εν τω εδαφίω (1) αυξάνεται εις δώδεκα έτη."

Επίσης το άρθρο 25 του Νόμου 4/70 έχει ως ακολούθως:

15 "(5) Οσάκις παν φορολογηθέν πρόσωπον, το οποίον ενέστη εις την επιβληθείσαν εις αυτό φορολογίαν, δεν συμφωνεί μετά του Διευθυντού ως προς το ποσόν επί του οποίου υπόκειται εις φορολογίαν, ο Διευθυντής χωρεί εις καθορισμόν του ποσού του αντικειμένου φόρου του ενισταμένου προσώπου βάσει της διαθεσίμου αυτώ μαρτυρίας και πληροφορεί καταλλήλως το ενιστάμενον πρόσωπον:

25 Νοείται ότι ουδέν των εν τω παρόντι Νόμω διαλαμβανομένων λογίζεται ως κωλύον τον Διευθυντήν να καθορίση το ποσόν του αντικειμένου φόρου του ενισταμένου προσώπου εις ποσόν μεγαλύτερον της υπό ένστασιν φορολογίας εάν κατόπιν εξετάσεως της ένστάσεως φανή ότι δικαιολογείται τοιαύτη αύξησις."

30 Ο δικηγόρος του αιτητή υποστήριξε πως δεν είναι δυνατόν να παρακαμφθεί η θεμελιώδης διάταξη του άρθρου 23, η οποία είναι η μόνη διάταξη που εξουσιοδοτεί τον Έφορο να προβεί σε επιπρόσθετη φορολογία όταν αυτή είναι αναγκαία. Αλλά, συνέχισε, ούτε και η τροποποίηση του άρθρου 20(1) με το άρθρο 5 του Νόμου 164/87 μπορεί να πάρει τη θέση της βασικής πρόνοιαι του Άρθρου 23.

Το άρθρο 20(1) του Νόμου 4/78, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 5 του Νόμου 164/87, έχει ως ακολούθως:

"20(1) Παν πρόσωπον το οποίον αμφισβητεί την εις αυτό επιβληθείσαν φορολογίαν, δύναται, δι' εγγράφου ειδοποιήσεως ενστάσεως, να αποταθή εις τον Διευθυντήν προς επανεξέτασιν και αναθεώρησιν αυτής, αλλά οφείλει όπως ταυτοχρόνως αποστείλῃ εις τον Διευθυντήν δήλωσιν του αντικειμένου του φόρου εάν δεν έχει υποβάλει τοιαύτην, και καταβάλλει τον οφειλόμενον φόρον βάσει ιδιικού του υπολογισμού. Η ειδοποίησις αὕτη δέον όπως εκθέτῃ επακριβῶς τους λόγους της ενστάσεώς του εις την φορολογίαν, εκτός δε εάν άλλως προβλέπηται εν οιωδήποτε ετέρω νόμῳ, δέον όπως αὕτη δοθῇ συχί βραδύτερον του τέλους του μηνός ο οποίος έπεται του μηνός εν τῷ οποίῳ η εν τῷ άρθρῳ 19 αναφερομένη ειδοποίησις εδόθη εις το πρόσωπον τούτο:"

Ο δικηγόρος του καθ' ου η αίτηση υπέβαλε, πως ο ισχυρισμός του δικηγόρου του αιτητή, ότι ο καθ' ου η αίτηση δεν είχε εξουσία να αυξήσει το φορολογητέο εισόδημα επί τη λήψει τελικής αποφάσεως επί ενστάσεως δυνάμει της επιφυλάξεως του εδαφίου (5) του άρθρου 20, χωρίς πρώτα να επιβάλει επιπρόσθετη φορολογία δυνάμει του άρθρου 23 του Νόμου, δεν ευσταθεί. Υποστήριξε δε, πως για τα έτη 1980 και 1981 ο αιτητής φορολογήθηκε με επιπρόσθετες φορολογίες (Παραρτήματα Γ και Δ της ένστασης), εναντίον των οποίων υποβλήθηκαν ενστάσεις από τους ελεγκτές του αιτητή, ενώ για το έτος 1982 εκδόθηκε αρχική φορολογία στις 3.5.83, η οποία αποφασίστηκε σύμφωνα με τις πρόνοιες του άρθρου 20(5) που δίδει το δικαίωμα στον Έφορο, όταν η φορολογία είναι αρχική, να καθορίζει το αντικείμενο του φόρου σε ποσό μεγαλύτερο από της υπό ένσταση φορολογίας, χωρίς προηγουμένως να επιβάλλει επιπρόσθετη φορολογία.

Το δικαίωμα του καθ' ου η αίτηση να επιβάλλει αυξημένη φορολογία δυνάμει του άρθρου 20(5) του Νόμου, χωρίς να είναι αναγκαίο προηγουμένως να επιβάλλει επι-

πρόσθετη φορολογία, έχει νομολογηθεί. Σχετικές είναι οι υποθέσεις *Christodoulos Masouris v. The Commissioner of Income Tax*, Υπόθεση Αρ. 295/85, ημερομ. 10.8.89, *Ioannides v. The Republic* (1985) 3 C.L.R. 1801, σελ. 1804-1806.

Κατά τον ίδιο τρόπο ο καθ' ου η αίτηση, επί ενστάσεως για επιπρόσθετη φορολογία, έχει δικαίωμα να επικαλεστεί τις πρόνοιες του άρθρου 20(5) και να επιβάλει επιπρόσθετη φορολογία, αν μετά από περαιτέρω έρευνα διαπιστωθεί, από νέα στοιχεία που υπέβαλε ο αιτητής, αυξημένο φορολογητέο εισόδημα, που να δικαιολογεί περαιτέρω αύξηση της φορολογίας.

Συνεπώς η εισήγηση αυτή δεν ευσταθεί.

2. Απαίτηση για καταβολή τόκου

Σύμφωνα με το δικηγόρο του αιτητή, ο καθ' ου η αίτηση παράνομα και αυθαίρετα επέβαλε στον αιτητή τόκο, εφόσον η καθυστέρηση στην ολοκλήρωση της επιβληθείσας φορολογίας οφειλετο στην αποκλειστική αμέλεια και αργοπορία του καθ' ου η αίτηση ν' αποφασίσει επί της κατάστασης κεφαλαίου, την οποία ο αιτητής είχε υποβάλει από το Νοέμβριο του 1983.

Η όλη εισήγηση επί του θέματος των τόκων δεν ευσταθεί, γιατί η οποιαδήποτε καθυστέρηση οφειλόταν στην αδικαιολόγητη παράλειψη του αιτητή να δηλώσει τα πραγματικά του εισοδήματα. Επίσης, ο αιτητής καθυστέρησε αδικαιολόγητα να υποβάλει τα αποδεικτικά στοιχεία που του ζητήθηκαν όταν άρχισε η έρευνα, ακολουθώντας τακτική κωλυσιεργίας. Συνεπώς, ο καθ' ου η αίτηση ενέργησε σύμφωνα με τις εξουσίες που του παρέχει ο νόμος και η απόφασή του ήταν λογικά επικτική. (Βλ. *Michaelidou v. Republic* (1985) 3 C.L.R. 1836, στη σελ. 1852).

3. Συμπερίληψη στα έτη 1980-1982 του ποσού των £14,588, που βρέθηκε από την αστυνομία στο κατάστημα του αιτητή.

Σύμφωνα με το δικηγόρο του αιτητή, εφόσον το ποσό αυτό είχε ανακαλυφθεί στις 27.4.83, η συμπερίληψή του στα φορολογικά έτη 1980-1982 ήταν παράνομη και αυθαίρετη, εφόσον δεν ήταν βέβαιο κατά πόσον το ποσό αυτό υπήρχε στις 31.12.82. Με την πρόσθεση του ποσού αυτού των £14,588 στην αύξηση κεφαλαίου, μέρος του ποσού, που δεν υπήρχε κατά την 31.12.82, μεταφέρεται και θεωρείται σαν κέρδος των ετών 1980-1982.

5

Ο δικηγόρος του καθ' ου η αίτηση υπόβαλε πως ο ισχυρισμός του αιτητή, πως ένα μεγάλο μέρος του πιο πάνω ποσού ανήκε σε γυρολόγους πελάτες του και αποτελούσε μετατροπή στοκ σε μετρητά, δεν μπορεί να γίνει αποδεκτός, γιατί ο αιτητής, παρόλο που του παρασχέθηκε αρκετός χρόνος, δεν μπόρεσε να προσαγάγει αποδεικτικά στοιχεία προς υποστήριξη των ισχυρισμών του, όπως απαιτεί η σχετική προς το θέμα νομολογία και αναφέρθηκε στις σχετικές αποφάσεις, *Nicou v. Republic* (1983) 3 C.L.R. 1113 στη σελ. 1118 και *Ζαφείρης ν. Δημοκρατίας*, Υποθ. Αρ. 90/85, ημερομ. 19.12.88.

10

15

Επίσης, ο δικηγόρος του καθ' ου η αίτηση, στις διευκρινίσεις, υποστήριξε πως το γεγονός ότι το ποσό των £14,588 ανευρέθη στις 27.4.83, δεν σημαίνει πως αυτό αποκτήθηκε την ημέρα εκείνη και το ότι υπήρχε από προηγουμένως φαίνεται από την κατάθεση που ο ίδιος ο αιτητής έδωσε στην αστυνομία (Βλ. κατάθεση στο φάκελο, Τεκμήριο Ζ).

20

25

Συμφωνώ απόλυτα με την εισήγηση του δικηγόρου του καθ' ου η αίτηση. Είναι φανερό από την κατάθεση του αιτητή, πως το πιο πάνω ποσό δεν αποκτήθηκε αυθημερόν και πράγματι οι ισχυρισμοί του αιτητή περί γυρολόγων δεν αποδείχτηκαν. Η απόφαση του καθ' ου η αίτηση είναι, υπό τις περιστάσεις, λογικά εφικτή.

30

4. Άρνηση του Εφόρου να χορηγήσει κεφαλαιουχικές εκπτώσεις για τα καταστήματα και διαμερίσματα, τα οποία ο αιτητής απέκτησε κατά τα έτη 1980-1982, καθώς και για τα μερίσματα από δημόσιες εταιρείες.

35

Το σχετικό προς τη χορήγηση κεφαλαιουχικών εκπτώσεων είναι το Άρθρο 51 αναρριθμηθέν, του Νόμου 4/78, το οποίο προνοεί ότι δυνατόν να μην γίνονται εκπτώσεις εκτός εάν τηρούνται αληθείς λογαριασμοί. Το άρθρο αυτό
5 έχει ως ακολούθως:

"51. Αι υπό του επιβάλοντος τον φόρον νόμου επι-
τρεπόμεναι εκπτώσεις εκ του αντικειμένου του φόρου
δυνατόν να μη χορηγηθώσι διά τους σκοπούς του παρό-
ντος Νόμου εκτός εάν αληθείς λογαριασμοί, ικανο-
10 ποιούντες τον Διευθυντήν, και προσδιορισμός δει-
κνύων το βεβαιώσιμον αντικείμενον φόρου,
ετοιμασθέντες υπό τινος ανεξαρτήτου επαγγελματίου
λογιστού εγκεκριμένου υπό του Υπουργού Οικονομι-
κών ως εν τω άρθρω 26, προσάγονται τω Διευθυντή, η
15 δε απόφασις του Διευθυντού ότι οι τοιοῦτοι λογαρια-
σμοί ή προσδιορισμοί δεν είναι ικανοποιητικοί δεν θα
συνιστά λόγον ενστάσεως δυνάμει των διατάξεων του
εδαφίου (2) του άρθρου 20." Είναι ο ισχυρισμός του δι-
κηγόρου του καθ' ου η αίτησις πως, ούτε ο αιτητής ούτε
20 οι δικηγόροι του ήγειραν ποτέ κατά την εξέταση του θέ-
ματός τους, θέμα κεφαλαιουχικών εκπτώσεων.

Επίσης τόνισε πως κεφαλαιουχικές εκπτώσεις παρα-
χωρούνται μόνο στις περιπτώσεις όπου τηρούνται λογι-
στικά βιβλία και υποβάλλονται εξηλεγμένοι λογαριασμοί
25 και ο αιτητής δεν έπραξε κάτι τέτοιο. Όσον αφορά τα με-
ρίσματα, η σχετική απαλλαγή παραχωρήθηκε. (Βλ. Ειδο-
ποίηση Επιβολής Φορολογίας, Παράρτημα Ι).

Σύμφωνα με το άρθρο 51, ο Έφορος Φόρου Εισοδήμα-
τος έχει διακριτική ευχέρεια να μη παραχωρεί κεφαλαιου-
30 χικές εκπτώσεις, εκτός αν υποβάλλονται αληθείς λογαρια-
σμοί και προσδιορισμοί φορολογητέου εισοδήματος. Στην
προκειμένη περίπτωση, ο αιτητής δεν τηρούσε λογιστικά
βιβλία, ούτε υπέβαλε εξηλεγμένους λογαριασμούς.

Στην υπόθεση *Agroktinotrofikes Epicherises "Roushias"*
35 *Ltd v. The Commissioner of Income Tax*, Υπόθ. Αρ. 6/86,
ημερομ. 30.6.89, ο δικαστής Δ. Στυλιανίδης αναφέρει τα

ακόλουθα στη σελ. 12:

"The taxpayer is expected to make a full disclosure of his income and assets and keep proper records of his full financial affairs, if his claims for deductions are to be accepted by the Income Tax Authorities. Conduct conducive to tax avoidance is not permissible." 5

Υιοθετώ πλήρως αυτή τη θέση και καταλήγω πως ο καθ' ου η αίτηση, υπό τις περιστάσεις της παρούσας υπόθεσης που σχετίζονται με την όλη συμπεριφορά του αιτητή, την οποία έχω ήδη σχολιάσει, είχε την εξουσία να μη παραχωρήσει κεφαλαιουχικές εκπτώσεις και η μη παραχώρηση κρίνεται εύλογη. (Επίσης βλ. *Rainbow v. Republic* (1984) 3 C.L.R. 846, *Tryfonos v. Republic* (1984) 3 C.L.R. 884). Αν και πάλιν η παράλειψη παραχώρησης οφείλεται στο ότι οι εκπτώσεις δεν διεκδικήθηκαν, τότε η εισήγηση του δικηγόρου του αιτητή θα πρέπει να παραγνωρισθεί, γιατί οι εκπτώσεις αυτές δεν παραχωρούνται, αν δεν διεκδικηθούν και κατά τον ουσιώδη χρόνο της υπό κρίση απόφασης, τέτοιο θέμα δεν υπεβλήθη από τον αιτητή. (Βλ. *Christophides v. Republic* (1984) 3 C.L.R. 1454, στις σελ. 1459-1460, *Athinoulla Ieronimides v. Republic* (1988) 3 C.L.R. 2657). 10 15 20

5. Υπολογισμός εξόδων του αιτητή για τον εαυτό του και την οικογένειά του.

Όσον αφορά τον ισχυρισμό ότι ο υπολογισμός των εξόδων του αιτητή για τον εαυτό του και την οικογένεια του είναι εσφαλμένος, υιοθετώ την εισήγηση του δικηγόρου του καθ' ου η αίτηση. 25

Ο καθ' ου η αίτηση υπολόγισε ότι τα έξοδα συντήρησης του αιτητή για την περίοδο από 1.1.80 - 30.4.83 ανέρχονταν σε £15,961. Από το ποσό αυτό £5,961 αντιπροσώπευαν ενοίκιο ιδιοκατοίκησης, ασφάλιστρα και κοινωνικές ασφαλίσεις. Το υπόλοιπο ποσό των £10,000 αφορούσε την αντιμετώπιση των εξόδων συντήρησης της οικογένειας του αιτητή. Κατά την υπό εξέταση περίοδο (1.1.80 - 30

30.4.83) ο αιτητής είχε τρία παιδιά σε σχολές μέσης παιδείας και στην εθνική φρουρά. Κατά συνέπεια, και αφού ο καθ' ου η αίτηση έλαβε επίσης υπόψη το κόστος ζωής κατά την υπό εξέταση περίοδο, καθόρισε το ποσό των £15,961, 5 σαν έξοδα συντήρησης. Η απόφαση αυτή του καθ' ου η αίτηση ήταν εύλογα επιφυκτική.

6. Αποθέματα εμπορευμάτων.

Όσον αφορά το θέμα τούτο, ο αιτητής δήλωσε στην κεφαλαιουχική κατάσταση που υπόβαλε ότι η αξία τους 10 ήταν £19,000. Επίσης δήλωσε ότι δεν έγινε φυσική απογραφή και ότι το ποσό που δηλώθηκε ήταν κατ' αποκοπή. Ο σύμβουλος του αιτητή, με επιστολή του ημερομ. 30.6.87, πρότεινε να αυξηθεί το ποσό κατά £2,000 - £3,000.

15 Ο δικηγόρος του καθ' ου η αίτηση εισηγήθηκε πως ο καθ' ου η αίτηση, έχοντας υπόψη του ότι τα αποθέματα ήταν ασφαλισμένα για £50,000, υπολόγισε την αξία τους στο ποσό των £24,000.

Υπό τις περιστάσεις, η απόφαση του καθ' ου η αίτηση ήταν εύλογα επιφυκτική.

20 7. Έκτακτη Εισφορά.

Σχετικά με το αίτημα του αιτητή πως έπρεπε να φορολογηθεί για την έκτακτη εισφορά με βάση τους συντελεστές φορολογίας που ίσχυαν για τους εκτοπισθέντες, έχω να παρατηρήσω τα ακόλουθα.

25 Ο αιτητής στις 24.11.83 διευκρίνισε ότι το διαμέρισμα στην οδό Μινκάλης αρ. 1, Λευκωσία, το αγόρασε το Μάρτιο του 1982 αντί £9,100, και ότι αυτό πληρώθηκε από κυβερνητική χορηγία, από κυβερνητικό δάνειο που ο αιτητής είχε εξασφαλίσει το Μάιο του 1982, καθώς και από μετρητά της τάξης των £4,500, που ο αιτητής πλήρωσε τον Ιούλιο του 1982. 30

Το ποσό της κυβερνητικής χορηγίας εκ £2,855 έγινε αποδεκτό από τον καθ' ου η αίτηση. (Βλ. συνοδευτική επιστολή ημερομ. 26.7.88 (ανωτέρω)).

Ο δικηγόρος του καθ' ου η αίτηση ανέφερε πως ο αιτητής, κατά την εξέταση της προηγούμενης περιόδου 1.1.73 - 31.12.79, ζήτησε να θεωρηθεί σαν εκτοπισμένος για σκοπούς έκτακτης εισφοράς, ισχυριζόμενος ότι πριν από την εισβολή είχε επιχείρηση κεντημάτων στην Άσσια, πλην όμως δεν μπόρεσε να αποδείξει τον ισχυρισμό του αυτό και κατά συνέπεια το αίτημά του απορρίφθηκε. 5 10

Στην παρούσα περίπτωση, όταν εξετάζετο η υπόθεση από τον καθ' ου η αίτηση, ο αιτητής δεν ζήτησε να φορολογηθεί με τους συνελεστές που αφορούν τους εκτοπισμένους, ούτε και παρουσίασε οποιαδήποτε αποδεικτικά στοιχεία, ότι ήταν εκτοπισμένος. 15

Ο δικηγόρος του αιτητή διερωτήθηκε τι είδους αποδεικτικά στοιχεία έπρεπε να είχε προσκομίσει ο αιτητής για να αποδείξει ότι είναι εκτοπισμένος. Το γεγονός, είτε, πως η Δημοκρατία παραδέχεται ότι ο αιτητής έλαβε κυβερνητική χορηγία σαν εκτοπισμένος, δεν ήταν αρκετό; 20

Η απάντηση στο πιο πάνω ζήτημα βρίσκεται στις διαφορετικές προϋποθέσεις που θα πρέπει να συντρέχουν για να θεωρηθεί κάποιος εκτοπισμένος βάσει του Νόμου Περί Εκτάκτου Εισφοράς (Νόμος 34/87) και δυνάμει του Σχεδίου Βοήθειας Εκτοπισθέντων και Παθόντων για σκοπούς εξασφάλισης κυβερνητικής βοήθειας για ανέγερση κατοικίας. Βάσει του Νόμου 34/78: 25

"'εκτοπισθείς' σημαίνει παν φυσικόν πρόσωπον όπερ κατά τον αμέσως προ της Τουρκικής εισβολής χρόνον είχε την κυρίαν επαγγελματικήν αυτού στέγην εις περιοχήν ήτις ως εκ της εισβολής κατέστη απροσπέλαστος." 30

(Η υπογραμμισή είναι δική μου)

Βάσει του Σχεδίου Βοηθείας Εκτοπισθέντων και Παθόντων, που βρίσκεται ενσωματωμένο στην απόφαση του Υπουργικού Συμβουλίου αρ. 13.503, ημερομ. 19.9.74, εκτοπισθείς θεωρείται το άτομον του οποίου:

5 "(ι) Η μόνιμος κατοικία ευρίσκεται εις κατειλημμένην υπό των Τούρκων περιοχήν, ή κατέστη απροσπέλαστος, ή

10 (ιι) Η μόνιμος κατοικία ευρίσκεται εις περιοχή η οποία εξεκενώθη κατόπιν υποδείξεως της Εθνικής Φρουράς ή εκηρύχθη επικίνδυνος, ή"

(Η υπογράμμιση είναι δική μου)

Ο αιτητής απέτυχε να αποδείξει στο Δικαστήριο ότι πληρούσε τις προϋποθέσεις του ορισμού "εκτοπισθείς", του Νόμου 34/78, ότι δηλαδή, είχε την κύρια επαγγελματική του στέγη, κατά τον αμέσως προ της Τουρκικής εισβολής χρόνο, σε περιοχή η οποία κατέστη απροσπέλαστη λόγω της Τουρκικής εισβολής.

Επομένως, ούτε αυτός ο λόγος της προσφυγής του ευσταθεί.

20 Έχει νομολογηθεί ότι το Ανώτατο Δικαστήριο δεν έχει δικαιοδοσία να υπεισέρχεται στην ουσία μιας φορολογίας και να υποκαθιστά τη διακριτική εξουσία του αρμόδιου οργάνου. Η εξουσία του Ανωτάτου Δικαστηρίου περιορίζεται στον έλεγχο της νομιμότητας μιας πράξης και στην

25 εξακρίβωση του κατά πόσον η διοίκηση έχει υπερβεί τα ακραία όρια των εξουσιών της. (Βλ., μεταξύ άλλων, Χριστόδουλος Μασούρης ν. Εφόρου Φόρου Εισοδήματος, (ανωτέρω) και Ελευθέριος Παναγιώτου ν. Εφόρου Φόρου Εισοδήματος, υπόθεση αρ. 254/87, ημερομ. 28.2.90, που

30 δεν δημοσιεύτηκαν ακόμα στους επίσημους τόμους των αποφάσεων.)

Ο αιτητής, που έχει το βάρος της απόδειξης των ισχυ-

ρισμών του, απέτυχε να τους αποδείξει και κατά συνέπεια η υπό κρίση απόφαση του καθ' ου η αίτηση επικυρώνεται σαν εύλογα επιτρεπτή, ορθή και νόμιμη.

Η προσφυγή απορρίπτεται. Δεν επιδικάζονται έξοδα.

Προσφυγή απορρίπτεται χωρίς έξοδα.