

(1992)

19 Μαΐου, 1992

[Α. Ν. ΛΟΙΖΟΥ, Π., ΚΟΥΡΡΗΣ, ΠΑΠΑΔΟΠΟΥΛΟΣ, ΧΑΤΖΗΤΣΑΓΓΑ-
ΡΗΣ, ΝΙΚΗΤΑΣ, Δοκτές]

ΚΥΠΡΙΑΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ, ΜΕΣΩ
ΥΠΟΥΡΓΟΥ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΙ ΑΛΛΟΥ,

Εφεσείοντες - Καθ' ων η αίτηση,

v.

ΑΝΔΡΕΑ ΧΡΙΣΤΟΔΟΥΛΙΔΗ,

Εφεσίβλητου - Αιτητή.

(Αναθεωρητική Εφεση Αρ. 734)

Φορολογία — Φορολογία Εισοδήματος — Εκπτώσεις — Η έκπτωση
λόγω συμβιώσεως του φορολογουμένου με τη σύζυγό του —
Άρθρο 23 των περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμων 1961-
1981 — Ερμηνεία, συνταγματικότητα.

Συνταγματικό Δίκαιο — Αρχή της ισότητας — Άρθρο 28 του Συντάγ- 5
ματος — Δεν επιδιώκεται η μαθηματική ισότητα — Επιτρεπτές
διακρίσεις και νομολογία — Η ένταξη σε χωριστή κατηγορία των
συζύγων που ζουν σε διάσταση, στο άρθρο 23 των περί Φορολο- 10
γίας του Εισοδήματος Νόμων 1961-1981, δεν είναι συνταγματικά
επιτρεπτή.

Η έφεση αφορούσε πρωτόδικη απόφαση στην οποία κρίθηκε
ανεπίτρεπτη η διάκριση μεταξύ συγκατοικούντων συζύγων και εν
διαστάσει συζύγων, για φορολογικούς σκοπούς, που περιλαμβανό-
ταν στο άρθρο 23 των περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμων 15
1961-1981.

Το Ανώτατο Δικαστήριο, κατά πλειοψηφία απορρίπτοντας την
έφεση, με απόφαση που έδωσε ο Δικαστής Νικήτας και με την
οποίαν συμφώνησαν οι Δικαστές Κούρρης, Παπαδόπουλος και
Χατζητσαγγάρης, αποφάσισε ότι :

1. Έχει επανειλημμένα διακηρυχθεί ότι η αρχή της ισότητας 20
υπαγορεύει την όμοια μεταχείριση των προσώπων που βρίσκονται
κάτω από τις ίδιες ή παρόμοιες συνθήκες. Δεν επιδιώκεται η επι-
βολή μαθηματικής ισότητας. Ούτε η αρχή ερμηνεύτηκε ποτέ υπ'

5 αυτό το πρίσμα. Το δίκαιο αναγνωρίζει ευρύ πεδίο εξουσίας στο νομοθέτη, ιδιαίτερα στα φορολογικά ζητήματα, να ρυθμίζει ποιολοτρόπως τα δικαιώματα ή υποχρεώσεις ατόμων ή ομάδων ατόμων. Πρέπει όμως απαραίτητα να βασίζεται σε γενικά και αντικειμενικά κριτήρια που είναι δυνατό να συσχετισθούν με το αντικείμενο της ρύθμισής τους. Το δικαστήριο, χωρίς να ελέγχει τις επιλογές του νομοθέτη, έχει αρμοδιότητα να ελέγχει τα όρια εφαρμογής της αρχής.

10 2. Δεν έχουμε καμιά απόδειξη ότι η οικονομική επιβάρυνση της συγκατοίκησης είναι μεγαλύτερη εκείνης της χωριστής διαβίωσης σε βαθμό που να δικαιολογεί ή να καθιστά επιτρεπτή την άνιση μεταχείριση. Σαν θέμα κοινής λογικής και εμπειρίας δυνατό να είναι η ίδια ή χαμηλότερη. Χωρίς να υπολογίζεται η υποχρέωση του συζύγου να διατηρεί δύο χωριστά νοικοκυριά. Το μόνο συμπέρασμα είναι πως η ένταξη σε χωριστή κατηγορία των συζύγων που ζουν σε διάσταση δεν είναι συνταγματικά επιτρεπτή. Όπως και στην περίπτωση των εγγάμων έναντι των αγάμων ο φορολογικός νόμος δεν μπορεί, εξαιτίας του άρθρου 28 του Συντάγματος, να υποβάλει σε δυσμενέστερη φορολογική μεταχείριση τον εν διαστάσει σύζυγο έναντι του συγκατοικούντος. Γιατί, καταφανέστατα, τελούν υπό τις ίδιες ή παρόμοιες συνθήκες σε σχέση με το αντικείμενο της φορολογίας.

25 Ο Πρόεδρος του Δικαστηρίου Α. Ν. Λοΐζου, εξέδωσε δική του απόφαση, με απορριπτικό, επίσης, για την έφεση αποτέλεσμα, αλλά διάφορο σκεπτικό.

Έφεση απορρίπτεται χωρίς έξοδα.

Αναφερόμενες υποθέσεις :

The Attorney - General of the Republic v. Imbrahim (1963) C.L.R. 195.

30 *Board of Registration of Architects & Civil Engineers v. The Republic (1966) 3 C.L.R. 640.*

Αντωνιάδης και άλλοι ν. Δημοκρατίας (1979) 3 Α.Α.Δ. 641.

Αναφορά του Προέδρου της Δημοκρατίας αρ. 2/89 της 29/8/89.

Δημοκρατία ν. Δημητριάδη (1977) 3 Α.Α.Δ. 213.

35 *Παναγίδης ν. Δημοκρατίας και Ελληνικής Κοινοτικής Συνέλευσης (1965) 3 Α.Α.Δ. 107.*

Frank Walters v. The City of St. Louis 98 L. Ed. 660

Republic v. Nishan Arakian and Others (1972) 3 C.L. R. 294.

Αποστολίδης και άλλοι ν. Δημοκρατίας (1984) 3 Α.Α.Δ. 233.

Παπαδόπουλος κ.ά. ν. Δημοκρατίας, Υπ. Αρ. 650/89 της 29/3/91.

Α. Πέτσας και Υιοί Λτδ ν. Δημοκρατίας, Υπ. Αρ. 663/90 της 16/9/91.

5

Έφεση.

Έφεση εναντίον της απόφασης Δικαστή του Ανωτάτου Δικαστηρίου Κύπρου (Δημητριάδης, Δ.) που δόθηκε στις 30 Ιουνίου, 1987 (Προσφυγή Αρ. 475/83) με την οποία ακυρώθηκε η απόφαση των εφεσειόντων να μην επιτρέψουν κατά την επιβολή φόρου εισοδήματος για το έτος 1981 στον εφεισίβλητο την έκπτωση των £250 που προβλέπει το Άρθρο 23 των περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμων 1961 - 1981.

10

Γ. Κακογιάννης και Χ. Σταυράκης, για τους εφεσειόντες.

15

Α. Ευαγγέλου, Ανώτερος Δικηγόρος της Δημοκρατίας, για τους εφεισίβλητους.

Cur. adv. vult.

Α. ΛΟΙΖΟΥ, Π. : Την πρώτη απόφαση με την οποία συμφωνούν οι Δικαστές Κούρης, Παπαδόπουλος και Χατζητσαγγάρης, θα δώσει ο Δικαστής κ. Νικήτας.

20

ΝΙΚΗΤΑΣ, Δ. Είναι η συμβίωση των συζύγων απαραίτητη προϋπόθεση για την παραχώρηση στο σύζυγο της έκπτωσης των £250 που προβλέπει το άρθρο 23 των περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμων 1961-1981; Ο πρωτόδικος δικαστής έδωσε αρνητική απάντηση στο ερώτημα με αποτέλεσμα να ακυρώσει τη φορολογία εισοδήματος του εφεισίβλητου για το οικονομικό έτος 1981, πράγμα που συνεπαγόταν αναπομπή της υπόθεσης στη διοίκηση για επανεξέταση. Προηγουμένως αποφάνθηκε ότι σκοπός

25

30

του νομοθέτη ήταν να αποστερήσει του ευεργετήματος άντρα που δεν συζεί με τη σύζυγό του. Ας σημειωθεί πως είναι παραδεκτό γεγονός ότι η συμβίωση είχε διακοπεί λόγω των τεταμένων σχέσεων του ζεύγους.

5 Ο πρωτόδικος δικαστής προχώρησε να εξετάσει κατά πόσον η διάκριση στην οποία προβαίνει το άρθρο 23 με βάση τη συμβίωση των συζύγων είναι αντικειμενικά δικαιολογημένη. Για να καταλήξει πως δεν υπάρχουν τέτοια αντικειμενικά ερείσματα η δε διαφοροποίηση στις περι-
10 πτώσεις που ελλείπει το στοιχείο της συμβίωσης καταντά να αποτελεί καταστρατήγηση των αρχών της ισότητας που κατοχυρώνει το άρθρο 28 του Συντάγματος. Οι συλλογισμοί του πρωτόδικου δικαστή συμπυκνώνονται στο παρακάτω απόσπασμα της απόφασής του:

15 "Having given the matter due consideration, I have come to the conclusion that no factors exist justifying the different treatment of the applicant in the present case. In my opinion, the object of the Law is to make an allowance to married men for the expenses they incur for
20 the maintenance of their wives, notwithstanding the fact that the husband is not living with his wife under the same roof, and that so long as he is providing for her maintenance, he should be entitled to such a deduction, otherwise a husband would be subjected to discriminatory
25 treatment contrary to Article 28 of the Constitution."

Το άρθρο 23 έχει τροποποιηθεί αλλά όπως υπέβαλε ο κ. Ευαγγέλου, και συμφωνούμε με την άποψή του, η τροποποίηση δεν αφορά το κριτήριο της φορολογικής απαλλαγής, που παραμένει το ίδιο. Είναι επομένως ορθό αυτό
30 το οποίο παρατήρησε ότι το βεληνεκές της απόφασής μας δεν περιορίζεται στην κρινόμενη περίπτωση, αλλά αναπόφευκτα θα δώσει μελλοντική καθοδήγηση στο υπό κρίση θέμα. Θα ήταν λοιπόν χρήσιμο να έχουμε υπόψη τι ακριβώς είχε προβλέψει το άρθρο 23:

35 "Κατά την εξακρίβωσιν του φορολογητέου εισοδήματος οιοδήποτε φυσικού προσώπου το οποίο είναι έγ-

γαμον και του οποίου η σύζυγος συμβιολί μετ' αυτού, χορηγείται έκπτωσις διακοσίων πενήκοντα λιρών διά τον σύζυγον:

Νοείται ότι η τοιαύτη έκπτωσις δύναται να χορηγείται εις την σύζυγον οσάκις ο συμβιών μετ' αυτής σύζυγος δεν κέκτηται οιονδήποτε εισόδημα." 5

Σημειωτέον ότι η τροπολογία (άρθρο 11(β) του ν. 40/79) αφορούσε κυρίως στην επιφύλαξη που μόλις αναφέρθηκε. Ενημερωτικά, το θέμα σήμερα ρυθμίζεται από το άρθρ. 33(2) του τροποποιητικού νόμου αρ. 245/90 και όπως θα προσέξει κανείς το κριτήριο της συμβίωσης όντως διατηρείται, αλλά το ποσό της πίστωσης περιορίζεται σε £200. 10

Είχε τεθεί ζήτημα, που αποτέλεσε ξεχωριστό λόγο έφεσης, ότι ο εφεσίβλητος δεν απέδειξε πως πράγματι κατέβαλλε οποιοδήποτε ποσό στη σύζυγό του για τη συντήρησή της. Έτσι προτάχθηκε σαν λόγος ανατροπής της πρωτόδικης απόφασης η αρχή πως τα δικαστήρια δεν απαιτούν, σε αφήρημένα ερωτήματα, αλλά ενεργούν μόνο στη συγκεκριμένη περίπτωση κατά την οποία θύγονται τα συμφέροντα ενός μέρους. Όμως στην εξέλιξη της συζήτησης μπροστά στο δικαστήριο εγκαταλείφθηκε η μομφή αυτή. Δικαίως. Από το υλικό που προσκομίστηκε καταφαίνεται πως ο έφορος φόρου εισοδήματος δεν αμφισβήτησε το γεγονός της δαπάνης για τη διατροφή της σύζυγου, αλλά το δικαίωμα του τελευταίου να τύχει έκπτωσης, δοθέντος ότι ζούσε χωριστά απ' αυτήν. 15 20 25

Ο ουσιαστικός λόγος έφεσης πλήσσει την άρνηση του πρωτόδικου δικαστηρίου να εφαρμόσει την αρχή της συμβίωσης σαν προϋπόθεση για την αναγνώριση δικαιώματος στην έκπτωση, που ενσωματώνει το άρθρο 23 του νόμου, επειδή θεώρησε τη διάταξη αυτή, λανθασμένα ή και αναπόδεικτα, αντισυνταγματική. Η απόφαση επικρίθηκε πρώτα από δικονομική σκοπιά με την έννοια πως δεν καταδείχθηκε η αντισυνταγματικότητα έξω από κάθε λογική αμφιβολία σύμφωνα με την πάγια γραμμή που χάραξε η 30 35

νομολογία. (*The Attorney General of the Republic v. Imbrahim* (1963) C.L.R. 195, 233, *Board of Registration of Architects & Civil Engineers v. The Republic* (1966) 3 C.L.R. 640, 654 στις οποίες και έγινε αναφορά).

- 5 Η ορθότητα της απόφασης αμφισβητήθηκε και από την άποψη ότι η θέσπιση διάκρισης μεταξύ των συζύγων που συγκατοικούν με τη σύζυγό τους και όσων ζούν σε διάσταση είναι λογική. Και βρίσκεται μέσα στα όρια των αρχών της ισότητας "λόγω των απρόβλεπτων υποχρεώσεων που
- 10 έχει ένας σύζυγος που συμβιοί με τη σύζυγό του". Άρα δεν υπάρχει ταυτότητα ή ομοιότητα συνθηκών των δύο καταστάσεων. Έγινε δε παραπομπή στην απόφαση *Αντωνιάδης και Άλλοι v. Δημοκρατίας* (1979) 3 Α.Α.Δ. 641 και τη γνωμάτευση στην Αναφορά του Προέδρου της Δημοκρατίας
- 15 αρ. 2/89 ημερ. 29/8/89. Εν πάση περιπτώσει, συμπλήρωσε ο κ. Ευαγγέλου, δεν υπάρχει εδώ το στοιχείο της αποκρουστικής ή δυσβάστακτης διάκρισης που θα την καθιστούσε συνταγματικά τρωτή. Πρόκειται για το καλούμενο κριτήριο της *invidious discrimination* που εφαρμόζουν τα δικαστήρια των Η.Π.Α και που είχε αναφερθεί επιδοκιμαστικά
- 20 στην απόφαση *Δημοκρατία v. Δημητριάδη* (1977) 3 Α.Α.Δ. 213, 323. Ένα άλλο σημείο που περιλήφθηκε σε αυτοτελή λόγο έφεσης, είναι ότι με την αεχή του άρθρ. 23 αποθαυράνεται η χωριστή διαβίωση των συζύγων και ενισχύεται
- 25 έτσι ο θεσμός του γάμου.

- Αντικρούοντας τις πιο πάνω εισηγήσεις ο κ. Ευτυχίου μας παρέπεμψε στην υπόθεση *Παναγίδης v. Δημοκρατίας και Ελληνικής Κοινοτικής Συνέλευσης* (1965) 3 Α.Α.Δ. 107, στην οποία κρίθηκε αντισυνταγματική η δυσμενής
- 30 φορολογική μεταχείριση των αγάμων εναντίον των εγγάμων. Επεσήμανε δε από την απόφαση *Αντωνιάδη*, ανωτέρω, το ακόλουθο απόσπασμα από την αμερικανική υπόθεση *Frank Walters v. The City of St. Louis* 98 L.Ed., 660, 665, που επικρότησε η κυπριακή απόφαση.

- 35 "Equal protection does not require identity of treatment. It only requires that classifications rest on real and not feigned differences that the distinction have some relevance to the purpose for which the classification is

made, and that the different treatments be not so disparate, relative to the difference in classification, as to be wholly arbitrary."

Έχει επανειλημμένα διακηρυχθεί ότι η αρχή της ισότητας 5
 υπαγορεύει την όμοια μεταχείριση των προσώπων που βρίσκονται κάτω από τις ίδιες ή παρόμοιες συνθήκες. Δεν επιδιώκεται η επιβολή μαθηματικής ισότητας. Ούτε η αρχή ερμηνεύτηκε ποτέ υπ' αυτό το πρίσμα. Το δίκαιο αναγνωρίζει ευρύ πεδίο εξουσίας στο νομοθέτη, ιδιαίτερα στα φορολογικά ζητήματα, να ρυθμίζει ποικιλοτρόπως τα 10
 δικαιώματα ή υποχρεώσεις ατόμων ή ομάδων ατόμων. Πρέπει όμως απαραίτητα να βασίζεται σε γενικά και αντικειμενικά κριτήρια που είναι δυνατό να συσχετισθούν με το αντικείμενο της ρύθμισής τους.

Το δικαστήριο, χωρίς να ελέγχει τις επιλογές του νομοθέτη, 15
 έχει αρμοδιότητα να ελέγχει τα όρια εφαρμογής της αρχής. Οι αποκλίσεις είναι εφικτές και νόμιμες μόνον όταν

"... η συμπερίληψη πραγμάτων ή ατόμων σε ομοιογενή κατηγορία όσο και οι διακρίσεις που γίνονται στα δικαιώματα ή τις υποχρεώσεις ατόμων.....έχουν, όπως ορίζει η νομολογία, λογικό έρεισμα το οποίο να πηγάζει από την ομοιότητα ή διαφορές μεταξύ των πραγμάτων ή των φορέων των δικαιωμάτων και υποχρεώσεων." 20
 25

(Αναφορά 2/89, ημερ. 29/8/89. Βλέπε επίσης *Republic (Ministry of Finance) v. Nishan Arakian and Others* (1972) 3 C.L.R. 294 και *Αποστολίδης & Άλλοι ν. Δημοκρατίας* (1984) 3 Α.Α.Δ. 233, προσφ. αρ. 650/89 *Αντωνάκης Παπαδόπουλος & Άλλος ν. Δημοκρατίας*, ημερ. 29/3/91 και 30
 προσφ. αρ. 663/90 *Α. Πέτσας & Υιοί Ατδ. ν. Δημοκρατίας* ημερ. 16/9/91.)

Μπορούμε να αναφερθούμε και στο "Συνταγματικό Δίκαιο - Ατομικά Δικαιώματα Β" του Π. Δαγτόγλου, 1992, 35
 σελ. 1098:

5 "Όπως ήδη προκύπτει από την επιταγή της φορολογικής δικαιοσύνης, την οποία επίσης περιέχει ("αναλόγως των δυνάμεων του", βλ. κατ.), δεν απαγορεύει οποιοσδήποτε, αλλά μόνο τις αυθαίρετες διακρίσεις. Αυθαίρετες είναι οι διακρίσεις που δεν στηρίζονται κυρίως σε κριτήρια φορολογικής δικαιοσύνης ή γενικής και αντικειμενικής φορολογικής πολιτικής..."

10 Δεν έχουμε καμιά απόδειξη ότι η οικονομική επιβάρυνση της συγκατοίκησης είναι μεγαλύτερη εκείνης της χωριστής διαβίωσης σε βαθμό που να δικαιολογεί ή να καθιστά επιτρεπτή την άνιση μεταχείριση. Σαν θέμα κοινής λογικής και εμπειρίας δυνατό να είναι η ίδια ή χαμηλότερη. Χωρίς να υπολογίζεται η υποχρέωση του συζύγου να διατηρεί δύο χωριστά νοικοκυριά. Το μόνο συμπέρασμα είναι

15 πως η ένταξη σε χωριστή κατηγορία των συζύγων που ζούν σε διάσταση δεν είναι συνταγματικά επιτρεπτή. Όπως και στην περίπτωση των εγγάμων έναντι των αγάμων ο φορολογικός νόμος δεν μπορεί, εξαιτίας του άρθρου 28 του Συντάγματος, να υποβάλει σε δυσμενέστερη

20 φορολογική μεταχείριση τον εν διαστάσει σύζυγο έναντι του συγκατοικούντος. Γιατί, καταφανέστατα, τελούν υπό τις ίδιες ή παρόμοιες συνθήκες σε σχέση με το αντικείμενο της φορολογίας.

25 Το άλλο επιχείρημα, έστω και αν δεχθούμε ότι διατηρεί κάποια συνάφεια με το θέμα μας, είναι λιγότερο πειστικό. Και πρέπει επίσης να απορριφθεί. Η συμβίωση των συζύγων κάτω από οποιοσδήποτε συνθήκες δεν αποτελεί αυτοσκοπό. Άλλωστε ο νόμος επιτρέπει το διαζύγιο και επομένως τον οριστικό τερματισμό της για πολλούς λόγους.

30 Η συνδιαμονή αντρογύνου για φορολογικούς λόγους μόνον δεν θα παρείχε πραγματική βάση προστασίας του θεσμού του γάμου και της συνεπαγόμενης συμβίωσης των συζύγων.

Η έφεση απορρίπτεται χωρίς έξοδα.

35 Α. Ν. ΛΟΙΖΟΥ, Π.: Με την παρούσα έφεση προσβάλλεται η απόφαση Δικαστή του Δικαστηρίου τούτου, με την

οποία κρίθηκε ότι το άρθρο 23 των Περί Φορολογίας του
 Εισοδήματος Νόμων 1961-1981 (ο Νόμος) είναι αντίθετο
 προς το Άρθρο 28 του Συντάγματος και ως αποτέλεσμα
 ακυρώθηκε η απόφαση του Εφόρου Φόρου Εισοδήματος
 να μην επιτρέψει κατά την επιβολή φόρου εισοδήματος
 για το έτος 1981 στον εφεσίβλητο την έκπτωση £250 που
 προβλέπει το άρθρο 23 πιο πάνω για τη σύζυγο γιατί,
 κατά τον ουσιώδη χρόνο, ο εφεσίβλητος δεν συμβιούσε με
 τη σύζυγό του ως αποτέλεσμα διαφορών που προέκυψαν
 στο γάμο τους. Το πρωτόδικο Δικαστήριο θεώρησε ότι η
 φράση "η σύζυγος συμβιολ μετ' αυτού" στο άρθρο 23,
 αφορά μόνο τις περιπτώσεις που υπάρχει συμβίωση των
 συζύγων και δεν καλύπτει τις περιπτώσεις γάμων που αν
 και εξακολουθούν να υφίστανται όμως λόγω διαφορών
 που προέκυψαν, οι σύζυγοι δεν συζούν κάτω από την ίδια
 στέγη. Αποφάσισε δε ότι παρόλο που σε φορολογικά ζητή-
 ματα είναι δυνατόν να γίνονται διαφοροποιήσεις μεταξύ
 ομάδων ή τάξεως ατόμων χωρίς αυτό να δημιουργεί αυ-
 θαίρετες διακρίσεις ή ανισότητα αντίθετη προς το Άρθρο
 28 του Συντάγματος εν τούτοις, ο σκοπός του Νόμου
 είναι η παραχώρηση έκπτωσης σε έγγαμα φυσικά πρόσω-
 πα για τα έξοδα που υφίστανται για τη συντήρηση και γε-
 νικά τη διατροφή των συζύγων τους, ασχέτως αν δεν συμ-
 βιούν με αυτές, γιατί σε διαφορετική περίπτωση θα
 αποτελούσε δυσμενή μεταχείριση των πιο πάνω σε σύγκρι-
 ση με τις περιπτώσεις συζύγων που δεν ζουν κάτω από
 την ίδια στέγη, αλλά για άλλους λόγους όπως π.χ. αν
 έχουν διαφορετικό τόπο διαμονής λόγω εργασίας.

Ο πρώτος λόγος εφέσεως είναι ότι η απόφαση του
 πρωτόδικου Δικαστηρίου ότι το άρθρο 23 του Νόμου
 είναι αντισυνταγματικό, είναι εσφαλμένη γιατί δεν απο-
 δείχτηκε πέραν πάσης λογικής αμφιβολίας ότι ο Νόμος
 είναι αντισυνταγματικός, όπως είναι καθιερωμένο νομο-
 λογικά. Αναφέρθηκε προς τούτο στις υποθέσεις *Board
 for Registration of Architects and Civil Engineers v.
 Kyriakides* (1966) 3 C.L.R. 640, στη σελ. 654 και *Matsis v.
 Republic* (1976) 3 C.L.R. 245, σελ. 258.

Η εισήγηση των εφεσειόντων είναι ότι υπάρχει μια λο-

γική διάκριση μεταξύ των εγγάμων που συμβιούν με τη σύζυγό τους και αυτών που δεν συμβιούν με αυτή, που δεν αποτελεί παραβίαση του Άρθρου 28 του Συντάγματος (Βλ. *Antoníades & others v. Republic* (1979) 3 C.L.R. 641 και Αναφορά Προέδρου της Δημοκρατίας, αρ. 2/89, ημερ. 29 Αυγούστου 1989), γιατί η διάκριση αυτή πρέπει να είναι επαχθής, όπως έχει αναφερθεί από την Ολομέλεια του Δικαστηρίου στην υπόθεση *Republic v. Demetriades* (1977) 3 C.L.R. 213, στις σελ. 320-336.

10 Οι αρχές που διέπουν το πιο πάνω θέμα έχουν διατυπωθεί επανειλημμένα από το Δικαστήριο. Η Ολομέλεια του Δικαστηρίου στην υπόθεση *Antoníades & others v. Republic* (πιο πάνω) ανέφερε τα ακόλουθα στη σελ. 655:

15 "The basic principles that can be deduced from them are that when the constitutionality of a law imposing taxation is attacked on the ground that it infringes the principle of equality, the legislative discretion is allowed a great latitude in view of the complexity of fiscal adjustment and that in taxation matters there is a broader
20 power of classification by the legislation than in the exercise of legislative power in other fields. Moreover, absolute equality in taxation cannot be obtained, it is not required by the principle of equality and that in matters of taxation the State is allowed to pick and choose
25 districts, objects, persons, methods and even rates of taxation. This latter principle is fully discussed in Basu's Commentary on the Constitution of India, 5th Ed. Vol. 1, at pp. 463-465."

Και στη σελ. 658:

30 "No doubt absolute equality in taxation cannot be obtained and is not really required by the principle of equality. In matters of taxation the State is allowed considerable latitude in choosing objects, methods, persons, and rates. Nor does a State have to tax
35 everything in order to tax something."

Στην Αναφορά του Προέδρου της Δημοκρατίας αρ. 2/89 (πιο πάνω) λέχθησαν τα ακόλουθα σχετικά:

"Επαναλαμβάνουμε και υιοθετούμε τα όσα έχουμε πει στη Γνωμάτευσή μας στην πρόσφατη Αναφορά του Προέδρου της Δημοκρατίας (1/89 της 17.6.89) σε σχέση με την αρχή της ισότητας που κατοχυρώνεται στο άρθρο 28 του Συντάγματος.

"Η πάγια νομολογία μας, και αυτή των χωρών που έχουν ανάλογη πρόνοια με αυτή του Άρθρου 28 του Συντάγματός μας, δέχεται πως ένα νομοθέτημα μπορεί να κάμνει εύλογες διαφοροποιήσεις μεταξύ ατόμων, τάξεων ατόμων ή καταστάσεων εφόσον δικαιολογούνται από τις εγγενείς διαφορετικές περιστάσεις πραγμάτων που ισχύουν για αυτές. Η αρχή της ισότητας όμως ρητά απαγορεύει τις αυθαίρετες διακρίσεις. Το Δικαστήριο δεν υπεισέρχεται στους λόγους σκοπιμότητας ούτε διερευνά τη σοφία του νομοθετήματος.

Παρόλο που η νομολογία μας δέχεται ότι σε φορολογικά ζητήματα η νομοθετική εξουσία έχει ευρεία ευχέρεια να προβαίνει στα νομοθετήματά της σε διαφοροποιήσεις μεταξύ ομάδων ή τάξεως ατόμων και να επιλέγει τα υποκείμενα σε φορολογία και τον τρόπο και ύψος της φορολόγησης, εντούτοις η ευχέρεια αυτή δεν πρέπει να εισέρχεται στο χώρο της αυθαίρετης διάκρισης."

Στην προκειμένη περίπτωση, δεδομένου ότι δεν είναι υπό αμφισβήτηση το γεγονός ότι ο αιτητής κατέβαλλε προς τη σύζυγό του ποσό διατροφής, γιατί σε τέτοια περίπτωση ο λόγος αυτός δεν θα μπορούσε να εξεταστεί μια και το Δικαστήριο δεν επιλαμβάνεται θεμάτων αντισυνταγματικότητας Νόμων αν δεν είναι απαραίτητο για την έκβαση της υπόθεσης, θα θεωρούσα ότι η διαφοροποίηση μεταξύ παντρεμένων που συμβιών με τη σύζυγό τους, την οποία συντηρούν και παντρεμένων που δεν συμβιών με

τη σύζυγό τους στην οποία όμως καταβάλλουν διατροφή δεν είναι ούτε δικαιολογημένη ούτε λογική. Δεν μπορεί να θεωρηθεί ότι οι οικονομικές υποχρεώσεις του πρώτου είναι περισσότερες ή πλέον επαχθείς από του δεύτερου δε-
 5 δομένου ότι ο πρώτος δυνατό να έχει το όφελος των εισοδημάτων, υπηρεσιών και φροντίδων της συζύγου του, ενώ αντίθετα ο δεύτερος υφίσταται το βάρος και έξοδο της συντήρησής της χωρίς να έχει τα πιο πάνω οφέλη.

Στην υπόθεση *Papayides v. Republic* (1966) 3 C.L.R. 107,
 10 θεωρήθηκε ότι ενόψει των κανονικών συνθηκών που επικρατούν στην Κύπρο, η διαφοροποίηση μεταξύ παντρεμένων και μη παντρεμένων σε φορολογικά ζητήματα προς διεκδίκηση φορολογικών εκπτώσεων δεν είναι δικαιολογημένη αλλά αντιστρατεύεται την αρχή της ισότητας.

15 Αναφορικά με το συγκεκριμένο θέμα αναμφίβολα πρέπει να γίνει διαχωρισμός μεταξύ παντρεμένων που δεν συμβιούν με τη σύζυγό τους, αλλά καταβάλλουν σ' αυτή διατροφή και αυτών που δεν καταβάλλουν στη σύζυγό τους διατροφή, ή οποιοδήποτε άλλο ποσό για τη συντήρη-
 20 σή της, γιατί στη δεύτερη περίπτωση δεν τίθεται θέμα ανάλογης μεταχείρισης, ως προς τη διεκδίκηση της φορολογικής έκπτωσης για τη σύζυγο δεδομένου ότι στη δεύτερη περίπτωση ουσιαστικά δεν υπάρχουν οποιοδήποτε οικονομικές υποχρεώσεις προς τη σύζυγο. Στην περίπτωση
 25 αυτή η διάκριση θα είναι απόλυτα δικαιολογημένη και λογική.

Ο δεύτερος λόγος εφέσεως είναι ότι εφόσον το πρωτό-
 δικο Δικαστήριο θεώρησε ότι ο αιτητής δεν είχε αποδείξει
 30 ότι κατέβαλλε οποιοδήποτε ποσό για τη συντήρηση της συζύγου του, εσφαλμένα το Δικαστήριο επιλήφθηκε το θέμα της συνταγματικότητας του άρθρου 23 του Νόμου, δεδομένου ότι τα Δικαστήρια δεν επιλαμβάνονται, θεμάτων αντι-
 συνταγματικότητας, αν το θέμα δεν είναι απαραίτητο να αποφασιστεί για την έκβαση της υπό εκδίκαση υπόθεσης
 35 και αναφέρεται σχετικά στο ακόλουθο απόσπασμα από την απόφαση του Δικαστηρίου:

"In the present case, of course, the burden is on the applicant to satisfy the Commissioner of Income Tax that he is actually paying for the maintenance of his wife and that, therefore, he is entitled to the deduction concerned."

Στην προκειμένη περίπτωση όπως προκύπτει από τα 5
πρακτικά, δεν συνάγεται το συμπέρασμα ότι το ερώτημα
ήταν θεωρητικό. Δεν φαίνεται μεν κατά πόσο το ακριβές
ποσό που κατάβαλλε στη σύζυγό του ήταν ενώπιον του
Εφόρου, αλλά το γεγονός ότι κατέβαλλε σ' αυτήν ένα
ποσό για τη συντήρησή της, ως διατροφή, ήταν ενώπιον 10
του Εφόρου, όπως διαφαίνεται από την αλληλογραφία
που ανταλλάγθηκε σχετικά με την ένστασή του για τη μη
χορήγηση σ' αυτόν της έκπτωσης της συζύγου.

Αναφέρει ο Έφορος στην επιστολή του ημερ. 3 Σεπτεμ-
βρίου 1983 απορρίπτοντας την ένστασή του τα ακόλουθα: 15

"Αναφέρομαι στην ένστασή σας με ημερομηνία 9 Νο-
εμβρίου 1982 κατά της φορολογίας του πιο πάνω πελά-
τη σας για το έτος 1981 και σας πληροφορώ ότι αδυνα-
τώ να μειώσω την φορολογία του πελάτη σας για τους 20
δύο πιο κάτω λόγους:-

(α) Το ποσό που καταβάλλει ο πελάτης σας σαν δια-
τροφή στην σύζυγό του με την οποία δεν συζεί,
δεν μπορεί να θεωρηθεί σαν έξοδο γενόμενο
αποκλειστικά για την παραγωγή του εισοδήμα-
τός του και έτσι δεν αφαιρείται από το εισόδημά 25
του.

(β) Ο πελάτης σας δεν δικαιούται την σχετική έκ-
πτωση για την σύζυγό του, όπως προνοεί το
άρθρο 23 του Νόμου, γιατί δεν συζεί με αυτήν."

Στην πιο πάνω επιστολή δεν αμφισβητεί ο Έφορος τον 30
ισχυρισμό περί καταβολής διατροφής στη σύζυγό του,
αλλά περιέχει άρνηση να θεωρήσει ότι το ποσό αυτό, ενό-
ψει του γεγονότος ότι δεν συζούσε με τη σύζυγό του, του
έδινε το δικαίωμα έκπτωσης για σύζυγο. Συνεπώς ο λόγος

3 Α.Α.Δ. Δημοκρατία ν. Χριστοδουλίδη

αυτός της εφέσεως απορρίπτεται.

5 Για όλους τους πιο πάνω λόγους η Έφεση απορρίπτεται. Κάτω όμως από τις περιστάσεις και της πρωτοτυπίας των εγεργθέντων θεμάτων, δεν γίνεται οποιαδήποτε διαταγή για έξοδα.

Α.Ν. ΛΟΙΖΟΥ, Π: Σαν αποτέλεσμα, η έφεση απορρίπτεται. Κάτω όμως από τις περιστάσεις, δεν γίνεται οποιαδήποτε διαταγή για έξοδα.

Η έφεση απορρίπτεται χωρίς έξοδα.