

31 Αυγούστου, 1992

{ΠΟΓΙΑΤΖΗΣ, Διοτής}

ΑΝΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕ ΤΟ ΑΡΘΡΟ 146 ΤΟΥ ΣΥΝΤΑΓΜΑΤΟΣ

AUTOSTOP "K.A". LTD,

Αιτητές,

v.

ΥΠΟΥΡΓΟΥ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΙ ΑΛΛΟΥ,

Καθ' ων η αίτηση

(Υπόθεση Αρ. 383/89).

---

Διοικητικό Δίκαιο — Γενικές Αρχές — Τεκμήριο νομιμότητας —  
Βασική αρχή — Δικονομικές συνέπειες.

Αναθεωρητική Δικαιοδοσία Ανωτάτου Δικαστηρίου — Δικαστικός  
Έλεγχος — Ουσιώδη στοιχεία — Κρίση περί της νομιμότητας της 5  
προσβαλλόμενης πράξης με βάση τα ενώπιον του αρμοδίου  
οργάνου στοιχεία αποκλειομένων των μεταγενεστέρων.

Οι περί Παρακρατήσεως Φόρου εξ Αποδοχών Κανονισμοί 1964 και  
1973 — Κανονισμός 6(3) και (4) — Παρέχει πλήρη κάλυψη της 10  
ενέργειας επιβολής σχετικής φορολογίας από τον Έφορο Φόρου  
Εισοδήματος — Δεν είναι *ultra vires* του Άρθρου 52 (ενόψει των  
παραγράφων αυτών (1) και (4)) του περί Φορολογίας του  
Εισοδήματος Νόμου (96), όπως τροποποιήθηκε — Οι πρόνοιες  
του Άρθρου 44 εδ.3, των περί Βεβαιώσεως και Εισπράξεως Φόρων 15  
Νόμων, δεν συγκρούονται με τον Κανονισμό 6, αλλά ούτε και  
περιορίζουν την σχετική εξουσία του Εφόρου.

Οι αιτητές αμφισβήτησαν με την προσφυγή το κύρος 20  
φορολογίας που τους επεβλήθη για τα έτη 1985, 1986 και 1987 για  
ποσό που έπρεπε να είχε παρατηρηθεί από τις αποδοχές  
υπαλλήλου τους. Η ιδιότητα του συγκεκριμένου εργαζομένου,  
υπάλληλος ή αυτοτελώς εργαζόμενος, ήταν το κέντρο της  
αμφισβήτησης στα πλαίσια της διαδικασίας, αφού θα  
σηματοδοτούσε και την κρίση περί της νομιμότητας της επίδικης 25  
απόφασης.

Το Ανώτατο Δικαστήριο, απορρίπτοντας την προσφυγή, αποφάσισε ότι:

- 5 1. Αναφορικά με το βάρος της απόδειξης, σε υποθέσεις όπως η παρούσα ισχύει η βασική αρχή του διοικητικού δικαίου, σύμφωνα με την οποία οι εκτελεστές διοικητικές πράξεις τεκμαίρονται νόμιμες μέχρι αποδείξεως του αντιθέτου.
- 10 2. Η εξουσία του Διοικητικού Δικαστηρίου περιορίζεται στον έλεγχο της νομιμότητας της επίδικης πράξης. Δεν επεμβαίνει σε εύλογα επιτρεπτή απόφαση. Επίσης το Δικαστήριο δεν επεμβαίνει στην ουσιαστική κρίση της διοίκησης, εκτός αν φανεί ότι υπήρξε πλάνη περί τα πράγματα ή το Νόμο ή υπέρβαση ή κατάχρηση εξουσίας. Η νομιμότητα της επίδικης απόφασης εξετάζεται με αναφορά
- 15 στα στοιχεία που τίθενται εκ των υστέρων ενώπιον του Δικαστηρίου. Η ορθότητα της προσέγγισης αυτής έχει επαναβεβαιωθεί από την Ολομέλεια στην υπόθεση *Westpart Limited v. Δημοκρατίας*. Σχετική είναι και η απόφαση στην υπόθεση *Γεώργιος Τζήρου v. Δημοκρατίας*.
- 20 3. Οι αιτητές ασκούσαν εν προκειμένω τον έλεγχο που ο συνήθης εργοδότης ασκεί πάνω στην εκτέλεση της εργασίας των εργοδοτούμενων του.
- 25 Υπάρχει όμως και ο ισχυρισμός του εν λόγω διευθυντή των αιτητών, που πρόβαλε, για πρώτη φορά στη διάρκεια της αντεξέτασής του, ότι δηλαδή ο συγκεκριμένος εργαζόμενος ενεργούσε ο ίδιος ως εργοδότης προσλαμβάνοντας δικούς του υπαλλήλους για την εξυπηρέτηση των πελατών των αιτητών στο σταθμό βενζίνης. Ο ισχυρισμός αυτός δεν είχε τεθεί ενώπιον των καθ' ων η Αίτηση στη διάρκεια της έρευνας που διεξήγαγαν πριν τη λήψη της επίδικης απόφασης και δεν μπορεί, ως εκ τούτου, να ληφθεί υπόψη
- 30 από το Δικαστήριο.
- 35 4. Εν όψει των γεγονότων, ως είχαν διαπιστωθεί από τους Καθ' ων η Αίτηση κατά την έρευνα που είχαν διεξάγει, και εν όψει της νομολογίας αναφορικά με τα χαρακτηριστικά στοιχεία της σχέσης εργοδότη και εργοδοτούμενου, το προσβαλλόμενο συμπέρασμα του Εφόρου περί εργοδοτούμενου των αιτητών και όχι αυτοεργαζόμενου, ήταν λογικά εφικτό. Εφόσον δε δεν έχει αποδειχθεί ότι ήταν αποτέλεσμα οποιασδήποτε πλάνης περί τα πράγματα ή περί
- 40

το Νόμο, το Δικαστήριο δεν μπορεί και δεν προτίθεται να επέμβει για να το ανατρέψει.

5. Απλή ανάγνωση της παραγράφου 3(α) του Καν. 6 οδηγεί στο συμπέρασμα ότι παρέχει πλήρη κάλυψη στις προσβαλλόμενες πράξεις του Εφόρου, με τις οποίες προσδιόρισε κατά την κρίση του το ολικό ποσό του φόρου το οποίο οι αιτητές όφειλαν, αλλά παρέλειψαν να παρακρατήσουν από τις αποδοχές του εργοδοτούμενου τους και ακολούθως απέστειλε στους αιτητές γραπτή ειδοποίηση με την οποία απαιτούσε από αυτούς την καταβολή του ποσού που είχε προσδιορίσει, μέσα στην τακτή προθεσμία που ανέφερε στην ειδοποίηση. 5 10
6. Οι ρητές πρόνοιες του Άρθρου 52(1) και (4) του περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμου 1961 δεν επιδέχονται άλλη ερμηνεία παρά όταν καλύπτουν πλήρως της θέσπιση του κρίσιμου Κανονισμού 6. 15
7. Ανυπόστατος είναι ο ισχυρισμός ότι ο Καν. 6(3)(α) προσκρούει στις, κατά την κρίση του Δικαστηρίου, άσχετες διατάξεις των Αρθρων 37, 38 και 39 των περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμου. 20
8. Ως προς τον ισχυρισμό γύρω από τις διατάξεις του εδαφίου 3 του Άρθρου 44, των περί Βεβαιώσεως και Εισπράξεως Φόρου Νόμων, πριν τροποποιηθεί με ισχύ από 1/1/1989, η γνώμη του Δικαστηρίου είναι ότι οι πρόνοιες αυτές δεν αποκλείουν την εφαρμογή ούτε προσκρούουν στις πρόνοιες του επίδικου Κανονισμού, αλλά ούτε και υποστηρίζουν την εισήγηση των αιτητών ότι περιορίζουν την εξουσία του Εφόρου αποκλειστικά στη λήψη δικαστικών μέτρων για την εισπράξη του ποσού του φόρου, που οι αιτητές έπρεπε να είχαν αποκόψει από τις αποδοχές του εργοδοτούμενου τους. 25 30 35
9. Εν όψει της ετυμολογίας αναφορικά με τις πιο πάνω διατάξεις και της παράλειψης των αιτητών να τεκμηριώσουν με οποιοδήποτε άλλο επιχειρημα τον ισχυρισμό τους, ότι ο επίδικος Κανονισμός προσκρούει στη συνταγματική διάταξη του Άρθρου 24, ο ισχυρισμός τους αυτός απορρίπτεται ως ανυπόστατος. 40

*Η προσφυγή απορρίπτεται χωρίς έξοδα.*

Αναφερόμενες Υποθέσεις:

- Hadjiyiannis v. Republic* (1966) 3 C.L.R. 338·
- 5 *Georghiades v. Republic* (1980) 3 C.L.R. 659·
- Βαρνάβα v. Εφόρου Φόρου Εισοδήματος και Άλλων* (1990) 3 Α.Α.Δ. 4287·
- 10 *Τζήρου v. Δημοκρατίας* (1990) 3 Α.Α.Δ. 4350·
- Φάνος Ιωνίδης Ατδ. v. Δημοκρατίας και Άλλου (Αρ.2)* (1991) 4(Ε) Α.Α.Δ. 4157·
- 15 *Westpark Limited v. Δημοκρατίας* (1990) 3 Α.Α.Δ. 915·
- Market Investigations Ltd v. Minister of Social Security* [1968] 3 All E.R. 732·
- 20 *Cleanthis Christofides Ltd. v. The Fund for Redundant Employees & Another* (1978) 1 C.L.R. 208.

### Προσφυγή.

- 25 Προσφυγή με την οποία προσβάλλεται η ειδοποίηση επιβολής φορολογίας, που εστάλη στους αιτητές στις 8/11/88, για τα έτη 1985, 1986 και 1987, συνολικού ποσού £935.20, το οποίο έπρεπε να είχε παρακρατηθεί από τις αποδοχές του υπαλλήλου τους Θεόδωρου Πατίκη, και
- 30 καθόριζε προθεσμία πληρωμής του μέχρι 29.12.1988.

Γ. Κορφιώτης, για τους αιτητές.

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

*Cur. adv. vult.*

- ΠΟΓΙΑΤΖΗΣ, Δ.: Ανάγνωσε την ακόλουθη απόφαση.
- 40 Στις 8/11/1988 ο Έφορος Φόρου Εισοδήματος εξέδωσε και απέστειλε στους Αιτητές ειδοποίηση επιβολής φορολογίας για τα έτη 1985, 1986 και 1987, συνολικού ποσού £935.20 το οποίο έπρεπε να είχε παρακρατηθεί από τις αποδοχές του υπαλλήλου τους Θεόδωρου Πατίκη, και
- 45 καθόριζε προθεσμία πληρωμής του μέχρι 29/12/1988. Στη

συνοδευτική επιστολή του, με ταυτόσημη ημερομηνία, ο Έφορος αιτιολόγησε την απόφασή του ως ακολούθως:

"Θεόδωρος Πατίκης

5

Επισυνάπτω φορολογία, με βάση τον Κανονισμό 6 (3) των Περί Παρακρατήσεως Φόρου εξ Αποδοχών Κανονισμών, όσον αφορά το ποσό φόρου που έπρεπε να είχατε παρακρατήσει από τις αποδοχές του πιο πάνω υπαλλήλου σας για τα έτη 1985, 1986 και 1987. 10

2. Έχω αποφασίσει να θεωρήσω ότι οι προμήθειες που καταβάλλατε στον πιο πάνω υπάλληλο αποτελούν ουσιαστικά αμοιβή για τις μισθωτές υπηρεσίες τις οποίες προσέφερε στην εταιρεία σας για τους εξής λόγους: 15

(α) Ο σταθμός βενζίνης είναι επιχείρηση της εταιρείας σας και όλες οι εμπορικές δοσοληψίες όσον αφορά αγορές, πωλήσεις και έξοδα διαχείρισης του σταθμού, εγένοντο από τον πιο πάνω υπάλληλο καθώς και άλλο άτομο για λογαριασμό σας. 20

(β) Οι εργοδοτούμενοι στον σταθμό ελέγχοντο απόλυτα από εσάς, όσον αφορά τους όρους και ώρες εργασίας τους, και δεν είχαν δικαίωμα αποφάσεως για πρόσληψη προσωπικού και άλλες δραστηριότητες που αφορούν την διεξαγωγή της εργασίας του σταθμού. Η κάθε ενέργειά τους ήταν υπό τον απόλυτο έλεγχο της εταιρείας. 25 30

(γ) Λόγω των πιο πάνω η σχέση εργοδότη και εργοδοτουμένου είναι εμφανής." 35

Οι Αιτητές υπέβαλαν ένσταση με επιστολή του ελεγκτή τους, ημερομηνίας 5/12/1988, ισχυριζόμενοι ότι ο Θεόδωρος Πατίκης ήταν πάντοτε αυτοτελώς εργαζόμενο πρόσωπο και ουδέποτε υπήρξε υπάλληλός τους. 40

Ακολούθησαν συνεντεύξεις του φοροθέτη με το Θεόδωρο Πατίκη και τον ελεγκτή των Αιτητών Ευδόκιμο

Επαμεινώνδα ως αποτέλεσμα των οποίων είχαν εξακριβωθεί τα ακόλουθα γεγονότα:

- 5                   "α) Ο κ. Θ. Πατίκης εργαζόταν στον σταθμό βενζίνης ως πωλητής για εξυπηρέτηση των πελατών της εταιρείας.
- 10                   (β) Ήταν υποχρεωμένος να προσέρχεται καθημερινά στην εργασία του και να εργάζεται με το κανονικό ωράριο λειτουργίας του σταθμού βενζίνης.
- 15                   (γ) Είχε την υποχρέωση να ακολουθεί τις οδηγίες των συμβούλων της εταιρείας.
- 20                   (δ) Δεν είχε δικαίωμα απουσίας από την εργασία του χωρίς την άδεια της εταιρείας, ούτε και να λαμβάνει από μόνος του οποιαδήποτε απόφαση χωρίς την έγκριση της εταιρείας.
- 25                   (ε) Για τις υπηρεσίες του επληρώνετο προμήθεια με βάση τις πωλήσεις.
- 30                   (στ) Η εταιρεία δεν παρακρατούσε κοινωνικές ασφαλίσεις ή έκτακτη εισφορά για την άμυνα της Δημοκρατίας και ούτε πλήρωνε οποιοδήποτε ποσό στο Ταμείο Κοινωνικών Ασφαλίσεων ή για αμυντική εισφορά για τα ποσά προμηθειών που καταβάλλοντο στον κ. Θ. Πατίκη.
- (ζ) Ο κ. Θ. Πατίκης ήταν αυτοτελώς εργαζόμενο πρόσωπο για σκοπούς Κοινωνικών Ασφαλίσεων."

35                   Με βάση τα πιο πάνω ο Έφορος κατάληξε στο συμπέρασμα ότι πράγματι υπήρχε σχέση εργοδότη-εργοδοτούμενου μεταξύ του Θεόδωρου Πατίκη και των Αιτητών και αποφάσισε να λογίσει τις προμήθειες που κατεβλήθηκαν σ' αυτόν ως αποδοχές. Ο Έφορος κοινοποίησε στους Αιτητές την απόφασή του με επιστολή  
40                   του ημερομηνίας 23/3/1989. Στην εν λόγω επιστολή αναφέρονται τα εξής:

"Αναφέρομαι στην επιστολή των ελεγκτών σας με ημερομηνία 5/12/88 μέσω των οποίων φέρετε ένσταση κατά της φορολογίας που σας επιβλήθηκε για παρακράτηση φόρου από τις αποδοχές του κ. Θεόδωρου Πατίκη και σας πληροφορώ ότι μετά από προσεκτική μελέτη της υπόθεσής σας εμμένω στην απόφασή μου ότι έχετε υποχρέωση πληρωμής του φόρου, που έπρεπε να είχατε παρακρατήσει από τις αποδοχές του για τους λόγους που αναφέρονται στην επιστολή μου με ημερομηνία 8/11/88. 5 10

2. Επισυνάπτω Ειδοποίηση Επιβολής Φορολογίας και καλείστε να διευθετήσετε την πληρωμή του επιβληθέντος ποσού φόρου εντός της καθορισθείσης προθεσμίας, προς αποφυγή λήψης νομικών μέτρων εναντίον σας. 15

3. Αν δεν συμφωνείτε με την απόφασή μου αυτή, έχετε δικαίωμα να καταχωρήσετε προσφυγή στο Ανώτατο Δικαστήριο της Δημοκρατίας σε 75 μέρες από την ημερομηνία της επιστολής αυτής." 20

Στις 5/6/1989 οι Αιτητές καταχώρησαν την παρούσα προσφυγή η οποία βασίζεται στα πιο κάτω νομικά σημεία: 25

"1. Η απόφαση των Καθ'ων η Αίτησις είναι αντίθετη προς τον Νόμο και τους σχετικούς κανονισμούς.

2. Η απόφαση ελήφθη εν πλάνει περί τα γεγονότα και το Νόμο και/ή τους σχετικούς κανονισμούς. 30

3. Η απόφαση στερείται επαρκούς και/ή νομίμου αιτιολογίας.

4. Η απόφαση για επιβολή της φορολογίας είναι αυθαίρετη και/ή έτυχε επηρεασμού εξ άλλων κριτηρίων από των διά των διατάξεων του Νόμου, των Κανονισμών, των βασικών αρχών του διοικητικού δικαίου και της Νομολογίας." 35 40

Το βασικό επιχείρημα των Αιτητών, ως έχει διαμορφωθεί τόσο στη γραπτή όσο και στην προφορική

- αγόρευση του δικηγόρου τους, είναι ότι δεν είχαν υποχρέωση να αποκόπτουν από το ποσό των προμηθειών, που κατέβαλλαν στο Θεόδωρο Πατίκη, οποιοδήποτε ποσό φόρου, εφόσον το πρόσωπο αυτό δεν παρείχε σ' αυτούς
- 5 μισθωτές υπηρεσίες και ουδέποτε υπήρξε μεταξύ τους σχέση εργοδότη και εργοδοτούμενου, όπως λανθασμένα αποφάσισε ο Έφορος. Σχετικός με το επιχείρημα αυτό είναι και ο ισχυρισμός των Αιτητών ότι εναπόκειται στον Έφορο να ικανοποιήσει το Δικαστήριο ότι ορθά
- 10 αποφάσισε ότι ο Θεόδωρος Πατίκης παρείχε σ' αυτούς μισθωτές υπηρεσίες και ότι δεν εναπόκειται στους ίδιους τους Αιτητές να ικανοποιήσουν το Δικαστήριο ότι ο Έφορος λανθασμένα αποφάσισε επί του προκειμένου. Εφόσον, λένουν οι Αιτητές, οι ίδιοι δεν ισχυρίζονται ότι η
- 15 επιβληθείσα σ' αυτούς φορολογία είναι υπερβολική, αλλά ισχυρίζονται ότι είναι παράνομη στην ολότητά της, το βάρος της απόδειξης, ότι ορθά και νόμιμα επιβλήθηκε, βρίσκεται στους ώμους του Εφόρου, σύμφωνα με το Νόμο και τη νομολογία, δηλαδή σύμφωνα με το άρθρο 21(2) του
- 20 περί Βεβαιώσεως και Εισπράξεως Φόρων Νόμου, τον κανόνα που εφαρμόζεται σε αστικές υποθέσεις, σύμφωνα με τον οποίο εκείνος που επικαλείται την ύπαρξη κάποιου γεγονότος οφείλει να αποδείξει θετικά την ύπαρξή του, και την υπόθεση *Andreas Hadjiyiannis v. Republic*
- 25 (1966) 3 C.L.R. 338.

- Αναφορικά με το βάρος της απόδειξης, σε υποθέσεις όπως η παρούσα ισχύει η βασική αρχή του διοικητικού δικαίου σύμφωνα με την οποία οι εκτελεστές διοικητικές
- 30 πράξεις τεκμαίρονται νόμιμες μέχρι αποδείξεως του αντιθέτου. Σχετικές επί του προκειμένου είναι οι υποθέσεις *Lillian Georghiades v. Republic* (1980) 3 C.L.R. 525 (πρωτόδικη απόφαση) και (1982) 3 C.L.R. 659 (κατ'έφεση), *Ελίζα Βαρνάβα v. Εφόρου Φόρου Εισοδήματος και Άλλου*
- 35 (απόφαση ημερομηνίας 12/12/1990 στην προσφυγή αρ. 29/86), *Γεώργιος Τζήρου v. Δημοκρατίας* (απόφαση ημερομηνίας 13/12/1990 στην προσφυγή αρ. 105/89), *Φάνος Ιωνίδης Ατδ v. Δημοκρατίας* (απόφαση ημερομηνίας 18/12/91 στην προσφυγή αρ. 453/90), καθώς και η απόφαση
- 40 της Ολομέλειας, ημερομηνίας 15/3/1990, στην προσφυγή αρ. 430/87 *Westpart Limited v. Δημοκρατίας*.

Από τις πιο πάνω αυθεντίες προκύπτει ότι οι αρχές

που διέπουν το βάρος της απόδειξης σε αστικές υποθέσεις, τις οποίες επικαλείται ο ευπαίδευτος συνήγορος των Αιτητών, δεν έχουν εφαρμογή σε διαδικασίες προσφυγών κάτω από το άρθρο 146 του Συντάγματος και ότι στην παρούσα υπόθεση εναπόκειται αποκλειστικά στους Αιτητές να ικανοποιήσουν το Δικαστήριο ότι συντρέχει οποιοσδήποτε από τους λόγους που επικαλούνται για την ακύρωση της προσβαλλόμενης απόφασης.

Το ερώτημα που πρέπει να απαντηθεί είναι κατά πόσο η επίδικη απόφαση ήταν εύλογα επιτρεπτή στην κρίση του Εφόρου ως του αρμόδιου διοικητικού οργάνου. Εφόσον η εξουσία μου ως Διοικητικού Δικαστηρίου περιορίζεται στον έλεγχο της νομιμότητας της επίδικης απόφασης, θα επέμβω μόνο στην περίπτωση που η απάντηση στο πιο πάνω ερώτημα είναι αρνητική. Θα πρέπει επί του προκειμένου επίσης να σημειωθεί ότι το Δικαστήριο δεν επεμβαίνει στην ουσιαστική κρίση της διοίκησης, εκτός αν φανεί ότι υπήρξε πλάνη περί τα πράγματα ή το Νόμο ή υπέρβαση ή κατάχρηση εξουσίας. Θα πρέπει ακόμα να προσθέσω ότι, κατά κανόνα, η νομιμότητα της επίδικης απόφασης εξετάζεται με αναφορά στα στοιχεία που βρίσκονταν ενώπιον του αρμόδιου διοικητικού οργάνου κατά τη λήψη της απόφασής του και όχι με αναφορά στα στοιχεία που τίθενται εκ των υστέρων ενώπιον του Δικαστηρίου. Η ορθότητα της προσέγγισης αυτής έχει επαναβεβαιωθεί από την Ολομέλεια στην υπόθεση *Westpark Limited v. Δημοκρατίας* (ανωτέρω). Σχετική είναι και η απόφαση στην υπόθεση *Γεώργιος Τζήρου v. Δημοκρατίας* (ανωτέρω) και οι αυθεντίες που αναφέρονται σ' αυτή.

Με την άδεια του Δικαστηρίου καταχωρήθηκε εκ μέρους των Αιτητών ένορκη δήλωση του Κυριάκου Ανδρέα, διευθυντή των Αιτητών και ιδιοκτητών της επιχείρησης του σταθμού βενζίνης ESSO, αναφορικά με τις συνθήκες εργασίας του Θεόδωρου Πατίκη στον εν λόγω σταθμό. Στη διάρκεια της ακροαματικής διαδικασίας που ακολούθησε, ο Κυριάκος Ανδρέα αντεξετάστηκε από το δικηγόρο των Καθ'ων η Αίτηση. Κατά το τέλος της ημέρας φάνηκε ότι δεν υπήρχε ουσιαστική αμφισβήτηση από τους Αιτητές των ουσιωδών

γεγονότων όπως αυτά είχαν διαπιστωθεί από την έρευνα που η διοίκηση είχε διεξάγει και πάνω στα οποία βασίστηκε το επίδικο συμπέρασμα του Εφόρου ότι ο Θεόδωρος Πατίκης παρείχε στους Αιτητές μισθωτές υπηρεσίες. Οι Αιτητές, εντούτοις, επέμεναν ότι το εν λόγω πρόσωπο παρείχε τις υπηρεσίες του και υπείχε έναντί τους ορισμένες υποχρεώσεις να εξυπηρετεί τους πελάτες των Αιτητών μέσα σε καθορισμένα ωράρια, ως αποτέλεσμα προφορικής συμφωνίας μεταξύ τους και με τους προηγούμενους ιδιοκτήτες του σταθμού και όχι "λόγω σχέσεως εργασίας". Αναφορικά με τον έλεγχο που οι Αιτητές ασκούσαν στην εκτέλεση της εργασίας του, παραδέχτηκαν ότι "απέβλεπαν στην καλή εκτέλεση των καθηκόντων του", αλλά "δεν είχαν εξουσία να επεμβαίνουν στην εκτέλεση αυτών εκτός εάν ενεργούσε κατά παράβαση της σχετικής συμφωνίας."

Οι πιο πάνω ισχυρισμοί των Αιτητών δεν αλλοιώνουν την ουσία του θέματος. Στην ουσία, σύμφωνα και με τη δική τους εκδοχή, οι Αιτητές ασκούσαν τον έλεγχο που ο συνήθης εργοδότης ασκεί πάνω στην εκτέλεση της εργασίας των εργοδοτούμενων του.

Υπάρχει όμως και ο ισχυρισμός του εν λόγω διευθυντή των Αιτητών, που πρόβαλε για πρώτη φορά στη διάρκεια της αντεξέτασης του, ότι δηλαδή ο Θεόδωρος Πατίκης ενεργούσε ο ίδιος ως εργοδότης προσλαμβάνοντας δικούς του υπαλλήλους για την εξυπηρέτηση των πελατών των Αιτητών στο σταθμό. Ο ισχυρισμός αυτός δεν είχε τεθεί ενώπιον των Καθ'ων η Αίτηση στη διάρκεια της έρευνας που διεξήγαγαν πριν τη λήψη της επίδικης απόφασης και δεν μπορεί, ως εκ τούτου, να ληφθεί υπόψη από το Δικαστήριο.

Ενόψει των γεγονότων, ως είχαν διαπιστωθεί από τους Καθ'ων η Αίτηση κατά την έρευνα που είχαν διεξάγει, και εν όψει της νομολογίας αναφορικά με τα χαρακτηριστικά στοιχεία της σχέσης εργοδότη και εργοδοτούμενου (βλ. επί του προκειμένου την υπόθεση *Market Investigations Ltd v. Minister of Social Security* [1968] 3 All E.R. 732 και *Cleanthis Christofides Ltd v. The Fund for Redundant Employees & Another* (1978) 1 C.L.R. 208), το προσβαλλόμενο συμπέρασμα του Εφόρου ότι ο Θεόδωρος

Πατίκης ήταν εργοδοτούμενος των Αιτητών και όχι αυτοεργαζόμενος, ήταν λογικά εφικτό. Εφόσον δε δεν έχει αποδειχθεί ότι ήταν αποτέλεσμα οποιασδήποτε πλάνης περί τα πράγματα ή περί το Νόμο, το Δικαστήριο δεν μπορεί και δεν προτίθεται να επέμβει για να το ανατρέψει. 5

Υπάρχει όμως και ο διαζευκτικός ισχυρισμός των Αιτητών ο οποίος έχει ως βάση την εισήγησή τους ότι, ακόμα και στην περίπτωση που ο Έφορος ορθά αποφάνθηκε ότι ο Θεόδωρος Πατίκης ήταν εργοδοτούμενος των Αιτητών κατά τον ουσιώδη χρόνο, ο Έφορος δεν είχε εξουσία, με βάση την τότε ισχύουσα νομοθεσία, να επιβάλει φορολογία στους Αιτητές για ανάκτηση φόρου εισοδήματος που αυτοί παρέλειψαν να αποκόψουν από τις αποδοχές εργοδοτουμένου τους και ότι η εξουσία του Εφόρου περιοριζόταν μόνο στη λήψη δικαστικών μέτρων εναντίον των Αιτητών για την είσπραξη του φόρου αυτού ως χρέους οφειλόμενου προς τη Δημοκρατία. 10 15 20

Η συγκεκριμένη εισήγηση του ευπαιδευτου δικηγόρου των Αιτητών επί του προκειμένου είναι ότι η παράγραφος 3(α) του Κανονισμού 6, των περί Παρακρατήσεως Φόρου εξ Αποδοχών Κανονισμών 1964 και 1973, την οποία ο Έφορος επικαλείται ως την πηγή της εξουσίας του στη λήψη της προσβαλλόμενης απόφασης, δεν παρέχει σ' αυτόν εξουσία να επιβάλει φορολογία και ότι, εν πάση περιπτώσει, η ως άνω διάταξη προσκρούει στις παραγράφους 1 και 2 του άρθρου 24 του Συντάγματος, στο άρθρο 52 του περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμου 1961 (όπως έχει τροποποιηθεί), το οποίο δε δίδει εξουσία για τη θέσπιση του επίδικου Κανονισμού, στο άρθρο 44(3) των περί Βεβαιώσεως και Είσπραξέως Φόρων Νόμων 1978-1988, όπως ίσχυε πριν την τροποποίησή του που τέθηκε σε ισχύ από 1/1/1989, καθώς στις πρόνοιες των άρθρων 37, 38 και 39 του περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμου 1961 ως έχει τροποποιηθεί. 25 30 35 40

Οι παράγραφοι 3 και 4 του Κανονισμού 6 των περί Παρακρατήσεως Φόρου εξ Αποδοχών Κανονισμών προνοούν τα εξής:

5 "(3)(α) Εάν εργοδότης τις αρνηθή ή παραλείψη να παρακρατήσει φόρον εκ των αποδοχών μισθωτού τινός ή εάν εντός τριάκοντα ημερών από του τέλους μηνός τινος παραλείψη να αποστείλη προς τον Διευθυντήν του Τμήματος Εσωτερικών Προσόδων κατάστασιν ως διαλαμβάνεται εν τη παραγράφω (1) του παρόντος Κανονισμού αναφορικός προς φόρον παρακρατηθέντα υπ' αυτού εκ των αποδοχών μισθωτού τινός, ο Έφορος δύναται, καθ' οιονδήποτε χρόνον μετά ταύτα, να 10 προσδιορίση κατά την κρίσιν του το ολικόν ποσόν του φόρου ο οποίος έδει να είχε παρακρατηθή ή αναλόγως της περιπτώσεως έχει παρακρατηθή και θα αποστείλη, έγγραφον ειδοποίησιν προς τον εργοδότην απαιτούσαν παρ' αυτού όπως καταβάλη προς τον Διευθυντήν του 15 Τμήματος Εσωτερικών Προσόδων το ουτως προσδιορισθέν ποσόν εντός χρονικού ορίου οριζομένου εν τη τοιαύτη ειδοποιήσει. Επί τούτοις, τοιούτον τι ποσόν θα καθίσταται πληρωτέον εις την λήξιν της εν τη ειδοποιήσει ορισθείσης προθεσμίας.

20 (β) Αι διατάξεις του Νόμου αι αναφερόμεναι εις ενστάσεις και προσφυγάς θα εφαρμόζωνται εις πάντα προσδιορισμόν ποσού φόρου υπό του Εφόρου δυνάμει της παραγράφου ταύτης, αλλ' η είσπραξις του ποσού 25 τούτου εις περιπτώσεις καθ' ας εδόθη ειδοποιήσις ενστάσεως ή προσφυγής δεν θα καθυστερήται μέχρις ότου ληφθή απόφασις επί τοιαύτης ενστάσεως ή προσφυγής, ο δε Διευθυντής του Τμήματος Εσωτερικών Προσόδων δύναται πάραντα να λάβη μέτρα δια 30 καταναγκαστικήν είσπραξιν παντός τοιούτου ποσού.

35 (4) Εάν ποσά οφειλόμενα δυνάμει του παρόντος Κανονισμού δεν καταβληθώσιν εντός της ορισθείσης προθεσμίας, θα εφαρμόζωνται αι διατάξεις των άρθρων 34 και 36 του Περί καθορισμού του Ποσού και Ανακτήσεως Φόρων Νόμου του 1963 ως ούτος ετροποποιήθη."

40 Απλή ανάγνωση της πιο πάνω παραγράφου 3(α) οδηγεί στο συμπέρασμα ότι παρέχει πλήρη κάλυψη στις προσβαλλόμενες πράξεις του Εφόρου, με τις οποίες προσδιόρισε κατά την κρίση του το ολικό ποσό του φόρου το οποίο οι Αιτητές όφειλαν αλλά παρέλειψαν να

παρακρατήσουν από τις αποδοχές του εργοδοτούμενου τους και ακολούθως απέστειλε στους Αιτητές γραπτή ειδοποίηση με την οποία απαιτούσε από αυτούς την καταβολή του ποσού που είχε προσδιορίσει, μέσα στην τακτική προθεσμία που ανέφερε στην ειδοποίηση. 5

Αντικρουόντας τον ισχυρισμό των Αιτητών ότι το άρθρο 52 του περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμου 1961, ως είχε τροποποιηθεί, με βάση το οποίο θεσπίστηκε ο πιο πάνω επίδικος Κανονισμός, δεν παρέχει στο Υπουργικό Συμβούλιο εξουσία για την θέσπισή του, ότι δηλαδή ο Κανονισμός 6(3)(α) είναι *ultra vires* του άρθρου 52 του Νόμου, ο ευπαίδευτος δικηγόρος των Καθ' ων η Αίτηση επέσυρε την προσοχή του Δικαστηρίου στο κείμενο των εδαφίων (1) και (4) του άρθρου 52, το οποίο, κατά την εισήγησή του, καλύπτει πλήρως τη θέσπιση του επίδικου Κανονισμού. Συμφωνώ με την εισήγηση αυτή και απορρίπτω τον περί του αντιθέτου ισχυρισμό των Αιτητών. Οι πιο κάτω ρητές πρόνοιες του άρθρου 52(1) και (4) δεν επιδέχονται άλλη ερμηνεία. 10 15 20

52.(1) Το Υπουργικόν Συμβούλιον δύναται να θεσπίζη Κανονισμούς αναφερομένους εις την βεβαίωσιν, επιβολήν, είσπραξιν και ανάκτησιν του φόρου επί αποδοχών ως αύτοι καθορίζονται εν τω άρθρω 48. Οι τοιούτοι Κανονισμοί δύνανται να περιλαμβάνωσι διατάξεις- 25

(α) απαιτούσας παρά παντός προσώπου καταβάλλοντος αποδοχάς ή ποσόν τι έναντι αποδοχών όπως παρακρατήση, κατά τον χρόνον της πληρωμής των αποδοχών, φόρον υπολογιζόμενον βάσει πινάκων ετοιμαζομένων υπό του Εφόρου και καθιστώσας τα υπόχρεα εις παρακράτησιν πρόσωπα υπόλογα έναντι του Εφόρου 30 35

(β) περί της προσαγωγής και επιθεωρήσεως υπό του Εφόρου ή ετέρου δεόντως εξουσιοδοτημένου υπό του Εφόρου προσώπου, μισθολογιών και λοιπών εγγράφων η καταστάσεων προς τον σκοπόν όπως 40

5 ικανοποιηθή ο Έφορος ότι φόρος έχει παρακρατηθή και παρακρατείται συμφώνως τοις Κανονισμοίς και ότι εκκαθαρίσεις του παρακρατουμένου φόρου κατά τους Κανονισμούς υποβάλλονται κανονικώς·

10 (γ) περί της εισπράξεως και ανακτήσεως, είτε δια παρακρατήσεως εξ εισοδήματος καταβαλλομένου εν οικωδήποτε των επομένων ετών είτε κατ' άλλον  
15 τινά τρόπον, φόρου αναφορικώς προς αποδοχάς εφ' ων ο παρών Νόμος εφαρμόζεται, όστις φόρος δεν παρεκρατήθη ή άλλως ανεκτήθη κατά την διάρκεια του έτους, και οι εν παραγράφω (α) αναφερόμενοι πίνακες θα συντάσσωνται κατά  
20 τοιούτον τρόπον ώστε να εξασφαλίζηται, εφόσον τούτο είναι δυνατόν, η παρακράτησις του όλου φόρου του πληρωτέου επί των αποδοχών φυσικού τινός προσώπου δι' οιονδήποτε φορολογικόν έτος εκ των αποδχών αίτινες κατεβλήθησαν αυτώ κατά το εν λόγω έτος.

25 .....  
.....  
(4) Το Υπουργικόν Συμβούλιον θα θεσπίζη Κανονισμούς δια την εν γένει εφαρμογήν των διατάξεων του παρόντος Νόμου και διά τοιαύτα  
30 άλλα θέματα περί ων ο παρών Νόμος απαιτεί ή προνοεί την θέσπισιν Κανονισμών και δύναται επίσης να θεσπίζη Κανονισμούς περί παντός θέματος εφ' όσον η θέσπισις τοιούτων Κανονισμών κρίνεται σκόπιμος δια την εφαρμογήν του παρόντος Νόμου."

35 Εξ ίσου ανυπόστατος είναι ο ισχυρισμός των Αιτητών ότι ο Κανονισμός 6(3)(α) θα πρέπει να αγνοηθεί επειδή προσκρούει στις πρόνοιες των άρθρων 37, 38 και 39 των περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμων, τις οποίες  
40 θεωρώ άσχετες με τα επίδικα θέματα στην παρούσα υπόθεση. Αναφορικά δε με τον ισχυρισμό των Αιτητών που έχει ως αφετηρία τις πρόνοιες του Εδαφίου 3 του

άρθρου 44\* των περί Βεβαιώσεως και Εισπράξεως Φόρων Νόμων, πριν τροποποιηθεί με ισχύ από 1/1/1989, η γνώμη του Δικαστηρίου είναι ότι οι πρόνοιες αυτές δεν αποκλείουν την εφαρμογή ούτε προσκρούουν στις πρόνοιες του επίδικου Κανονισμού, αλλά ούτε και υποστηρίζουν την εισήγηση των Αιτητών ότι περιορίζουν την εξουσία του Εφόρου αποκλειστικά στη λήψη δικαστικών μέτρων για την είσπραξη του ποσού του φόρου που οι Αιτητές έπρεπε να είχαν αποκόψει από τις αποδοχές του εργοδοτούμενου τους.

Ενόψει της ετυμηγορίας μου αναφορικά με τις πιο πάνω διατάξεις και της παράλειψης των Αιτητών να τεκμηριώσουν με οποιοδήποτε άλλο επιχείρημα τον ισχυρισμό τους ότι ο επίδικος Κανονισμός προσκρούει στη συνταγματική διάταξη του άρθρου 24, ο ισχυρισμός τους αυτός απορρίπτεται ως ανυπόστατος.

Για όλους τους πιο πάνω λόγους παραμένει ατεκμηρίωτος ο ισχυρισμός των Αιτητών ότι κατά την έκδοση της προσβαλλόμενης απόφασής του ο Έφορος ενήργησε χωρίς τη δέουσα εξουσία ή/και ως αποτέλεσμα πλάνης περί το Νόμο. Η προσφυγή, ως εκ τούτου, απορρίπτεται και η επίδικη διοικητική απόφαση επικυρώνεται. Λαμβανομένων, όμως, υπόψη όλων των περιστάσεων και της φύσης των θεμάτων που έχουν εγερθεί, δεν προτίθεμαι να εκδώσω οποιαδήποτε διαταγή αναφορικά με τα έξοδα.

*Η προσφυγή απορρίπτεται χωρίς έξοδα.*

---

\*44(3) Οσάκις ο εργοδότης δεν συμμορφούται προς την απαίτησιν του Διευθυντού την γενομένην δι' ειδοποιήσεως επιδοθείσης αυτώ δυνάμει του εδαφίου (2), ο Διευθυντής, άμα τη παρόδω της παρασχεθείσης εν τη ειδοποιήσει προθεσμίας, δύναται να καθορίση το ως εν τοις ανωτέρω παρακρατηθέν ποσόν φόρου εξ όσων ο ίδιος κάλλιον γνωρίζει και πιστεύει και να εισπράξη τούτο, ομού μετά του τόκου εξ εννέα τοις εκατόν ετησίως δυνάμει του εκάστοτε εν ισχύι και εις την είσπραξιν φόρων αφορώντος νόμου, ή δύναται να λάβη δικαστικά μέτρα κατά του εργοδότου προς είσπραξιν παρ' αυτού του ποσού τούτου ομού μετά του τόκου ως χρέους οφειλομένου τη Δημοκρατία."