

16 Μαρτίου, 1992

[Α. ΛΟΙΖΟΥ, Π.]

ΑΝΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕ ΤΟ ΑΡΘΡΟ 146 ΤΟΥ ΣΥΝΤΑΓΜΑΤΟΣ

ΑΝΔΡΕΑΣ ΚΕΦΑΛΑΣ,

Αιτητής,

v.

ΚΥΠΡΙΑΚΗΣ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑΣ, ΜΕΣΩ ΥΠΟΥΡΓΟΥ  
ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΙ ΑΛΛΟΥ,

Καθ' ων η αίτηση.

(Υπόθεση Αρ. 1038/90).

Φορολογία — Φορολογία Εισοδήματος — Βάρος Απόδειξης — Οι  
περί Βεβαιώσεως και Εισπράξεως Φόρων Νόμοι 1978-1979 —  
Άρθρο 21(2) — Σε υποθέσεις επιβολής φορολογίας, το βάρος της  
απόδειξης στο Δικαστήριο ότι η φορολογία είναι υπερβολική,  
επιρρίπτεται στο πρόσωπο που την προσβάλλει.

5

Φορολογία — Φορολογία Εισοδήματος — Βάρος προσκόμισης  
στοιχείων — Ο φορολογούμενος υποχρεούται να τηρεί βιβλία και  
σωστούς λογαριασμούς που να δείχνουν το αντικείμενο του  
φόρου — Η υποχρέωση πηγάζει από το Άρθρο 24.1 του  
Συντάγματος — Ο παραβάτης δεν δικαιούται σε ουσιαστικές  
επιτρεπόμενες εκπτώσεις αφού δεν είναι δυνατό να αναμένει την  
άσκηση της διακριτικής ευχέρειας του Εφόρου προς όφελός του —  
Νομολογιακά πορίσματα — Τα γεγονότα βάσει των οποίων  
ασκείται η διακριτική ευχέρεια του Εφόρου κρίνονται από τον  
ίδιο — Η ευχέρεια του Δικαστηρίου για παρέμβαση περιορίζεται  
στις περιπτώσεις υπέρβασης των ακραίων ορίων της διακριτικής  
εξουσίας του Εφόρου.

10

15

Η προσφυγή αφορούσε τις φορολογίες, εις βάρος του αιτητή,  
φόρου εισοδήματος για τα φορολογικά έτη 1978 μέχρι 1983 καθώς  
και τις επηρεαζόμενες φορολογίες για έκτακτη προσφυγική  
εισφορά για τις τριμηνίες των ετών 1976 έως 1981. Το κεντρικό

20

ερώτημα στη διαδικασία ήταν κατά πόσον ο καθορισμός, από τις φορολογικές αρχές, του φορολογητέου εισοδήματος του αιτητή για τα πιο πάνω έτη σε £118.070 ήταν εύλογος υπό τις περιστάσεις.

5 Το Ανώτατο Δικαστήριο, απορρίπτοντας την προσφυγή, αποφάσισε ότι:

10 1. Ο Έφορος άσκησε ορθά τη διακριτική του ευχέρεια με βάση τις πρόνοιες του Άρθρου 48 των περί Βεβαιώσεως και Εισπράξεως Φόρων Νόμων του 1978-1988.

15 Το βάρος της απόδειξης σε προσφυγή ενώπιον του Ανωτάτου Δικαστηρίου με βάση το Άρθρο 146 του Συντάγματος το φέρει ο αιτητής. Επιπλέον το Άρθρο 21(2) των περί Βεβαιώσεως και Εισπράξεως Φόρων Νόμων 1978-1979 προνοεί ότι σε υποθέσεις επιβολής φορολογίας το βάρος της απόδειξης στο Δικαστήριο ότι η φορολογία αναφορικά με την οποία ασκείται η προσφυγή είναι υπερβολική, επιρρίπτεται στο πρόσωπο που προσβάλλει την απόφαση (Βλ. *Γεωργίου Τζήρου ν. Δημοκρατίας*).

20

25 2. Όπως τονίστηκε στην υπόθεση *Ζαχαροπλαστικές Επιχειρήσεις "ΟΚΑΠ" Λτδ ν. Δημοκρατίας* ο φορολογούμενος έχει υποχρέωση να τηρεί βιβλία και να κρατεί σωστούς λογαριασμούς που να δείχνουν το αντικείμενο του φόρου. Η υποχρέωση αυτή του φορολογούμενου πηγάζει από το Άρθρο 24.1 του Συντάγματος το οποίο επιβάλλει όπως καθένας συνεισφέρει στα δημόσια βάρη ανάλογα με τις δυνάμεις του. Φορολογούμενος, ο οποίος δεν τηρεί κανονικά βιβλία, δεν δικαιούται σε ουσιαστικές επιτρεπόμενες εκπτώσεις γιατί ο παραβάτης δεν είναι δυνατό να αναμένει την άσκηση της διακριτικής ευχέρειας του Εφόρου προς όφελός του.

30

35 Παρόμοια ήταν η προσέγγιση του Δικαστηρίου στην υπόθεση *Νίκος Ψαράς και Υιοί Κέντρα Αναψυχής Λτδ ν. Δημοκρατίας* όπου λέχθηκε ότι "Η παράλειψη του υπόχρεου επιχειρηματία να παράσχει στοιχεία ή όλα τα στοιχεία φέρνει στο προσκήνιο την ευχέρεια του Διευθυντή να προχωρήσει στον προσδιορισμό του φόρου. Βλέπε επίσης τις υποθέσεις *Rainbow v. Republic, Tryfonos v. Republic* καθώς και *Ιωάννης Σκαρπάρης ν. Δημοκρατίας*.

40

3. Η επίδικη απόφαση ήταν αποτέλεσμα επαρκούς έρευνας και

ορθής άσκησης της διακριτικής ευχέρειας του Εφόρου με βάση τα γεγονότα που είχε ενώπιόν του. Κριτής των σχετικών γεγονότων είναι ο Έφορος και η ευχέρεια του Δικαστηρίου τούτου για παρέμβαση περιορίζεται στις περιπτώσεις εκείνες που διαπιστώνεται ότι η κατάληξη του υπερέβη τα ακραία όρια της διακριτικής του εξουσίας ή, όπως έχει άλλως πως λεχθεί, δεν ήταν ως θέμα λογικής συνέπειας δυνατή.

5

Η προσφυγή απορρίπτεται χωρίς έξοδα.

10

Αναφερόμενες υποθέσεις:

*Toumazis v. Republic* (1984) 3 C.L.R. 36·

15

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

*Tryfonos v. Republic* (1984) 3 C.L.R. 844·

*Ιοαννου v. Republic* (1989) 3(A) C.L.R. 923·

20

*Ζαχαροπλαστικές Επιχειρήσεις "ΟΚΑΠΙ" Λτδ ν. Δημοκρατίας (1990) 3 Α.Α.Δ. 2312·*

*Τζήρου ν. Δημοκρατίας (1990) 3 Α.Α.Δ. 4350·*

25

*Χριστοφίδης ν. Δημοκρατίας & Άλλου (1991) 4(B) Α.Α.Δ. 895·*

*Εταιρεία Νίκος Ψαράς και Υιοί Κέντρα Αναψυχής Λτδ ν. Δημοκρατίας κ.ά. (1991) 4(B) Α.Α.Δ. 1319·*

30

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

*Σκαρπάρης ν. Δημοκρατίας (1990) 3 Α.Α.Δ. 1004·*

*Βαρναβίδης και Άλλοι ν. Δημοκρατίας (1990) 3 Α.Α.Δ. 3376·*

35

### Προσφυγή.

Προσφυγή εναντίον των φορολογιών φόρου εισοδήματος για τα φορολογικά έτη 1978-1983 και έκτακτης προσφυγικής εισφοράς για τις τριμηνίες των ετών 1976-1981 που επιβλήθηκαν στον αιτητή.

40

*Α. Τιμόθη (κα), για τον αιτητή.*

45

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

*Cur. adv. vult.*

5

Ο Πρόεδρος κ. Α. Λοΐζου ανάγνωσε την ακόλουθη απόφαση.

10 Α. ΛΟΪΖΟΥ, Π.: Η προσφυγή αυτή στρέφεται κατά των φορολογικών φόρου εισοδήματος για τα φορολογικά έτη 1978 μέχρι 1983 (έτη εισοδήματος 1977 μέχρι 1983).  
Επιηρέάζονται επίσης και οι φορολογίες για έκτακτη  
15 προσφυγική εισφορά για τις τριμηνίες των ετών 1976 ως 1981. Οι φορολογίες για τις τριμηνίες του έτους 1982 εκκρεμούν υπό ένσταση.

Ο αιτητής είναι από την Αμμόχωστο και τώρα στη Λεμεσό, παντρεμένος με δύο παιδιά ηλικίας 30 ετών. Μέχρι τις 15 Αυγούστου του 1974 το εισόδημα του  
20 προερχόταν από την εκμετάλλευση νυχτερινού κοσμικού κέντρου στην Αμμόχωστο. Μετά την εισβολή και μέχρι τις 8 Σεπτεμβρίου του 1980 το εισόδημα του προερχόταν από επιχείρηση, εργασία που διεξήγαγε με τα αδέρφια του.  
25 Από τις 8 Σεπτεμβρίου του 1980 η επιχείρηση είχε αναληφθεί από την εταιρεία ΚΕΦΑΛΑΣ TRADING CO. LTD της οποίας ο αιτητής είναι διευθύνων σύμβουλος και κατέχει μαζί με τη γυναίκα του και τα παιδιά του το ένα τρίτο των μετοχών.

30 Ο αιτητής δεν υπόβαλε λογαριασμούς εσόδων και εξόδων για τα επίδικα έτη, αλλά καταστάσεις που δείχνουν τα στοιχεία ενεργητικού και παθητικού του, με σχετικούς προσδιορισμούς φορολογητέου εισοδήματος, όπως αναφέρεται στην παράγραφο 3 της ένστασης και τα  
35 συνημμένα σ' αυτή έγγραφα που παρατίθενται αυτούσια πιο κάτω:

40 "(α) Κατάσταση κεφαλαίου κατά την 15/8/1974 και 31/12/1979 που υποβλήθηκε στις 11/8/1980 μαζί με τις δηλώσεις εισοδήματος των ετών 1974 ως 1979 και προσδιορισμούς φορολογητέου εισοδήματος που επισυνάπτονται ως (Παράρτημα "Γ" - "Γ7").

- (β) Κατάσταση κεφαλαίου κατά την 31/12/1981 που υποβλήθηκε στις 25/1/1983 με δηλώσεις εισοδήματος για τα έτη 1980 και 1981 και προσδιορισμούς φορολογητέου εισοδήματος που επισυνάπτονται ως (Παράρτημα "Δ1" - "Δ3"). 5
- (γ) Κατάσταση κεφαλαίου κατά την 31/12/1982 που υποβλήθηκε στις 6/6/1984 με δήλωση εισοδήματος για το έτος 1982 και προσδιορισμό φορολογητέου εισοδήματος που επισυνάπτεται ως (Παράρτημα "Ε1" - "Ε3"). 10
- (δ) Κατάσταση κεφαλαίου κατά την 31/12/1983 που υποβλήθηκε στις 8/5/1985 με δήλωση εισοδήματος για το έτος 1983 και προσδιορισμό φορολογητέου εισοδήματος που επισυνάπτεται ως (Παράρτημα "Ζ1" - "Ζ3"). 15
- Οι φορολογίες για τα φορολογικά έτη 1976 και 1977 έχουν εκδοθεί στις 13 Δεκεμβρίου 1983 και έχει υποβληθεί ένσταση από τους ελεγκτές του αιτητή με επιστολή ημερομηνίας 23 Δεκεμβρίου 1983. 20
- Οι φορολογίες για τα φορολογικά έτη 1979/78 και 1979 έχουν εκδοθεί στις 20 Δεκεμβρίου 1985 και έχει υποβληθεί ένσταση στις 31 Ιανουαρίου 1986. 25
- Η φορολογία για το έτος 1980 εκδόθηκε στις 6 Δεκεμβρίου 1986 και έχει υποβληθεί ένσταση στις 22 Δεκεμβρίου 1986. 30
- Η φορολογία για το έτος 1981 εκδόθηκε στις 24 Μαΐου 1982 και έχει υποβληθεί ένσταση στις 15 Ιουνίου 1982.
- Η φορολογία για το έτος 1982 εκδόθηκε στις 23 Μαΐου 1984 και έχει υποβληθεί ένσταση στις 6 Ιουνίου 1984. 35
- Η φορολογία για το έτος 1983 εκδόθηκε στις 23 Σεπτεμβρίου 1989 και έχει υποβληθεί ένσταση στις 13 Οκτωβρίου 1989. 40
- Οι λόγοι στους οποίους ο αιτητής βάσισε τις ενστάσεις

του είναι οι ακόλουθοι:

5 (α) Οι φορολογίες έχουν γίνει καθ' υπολογισμό και δεν συνάδουν με τους λογαριασμούς που έχουν υποβληθεί.

(β) Οτι δεν είχε φορολογητέο εισόδημα λόγω των ζημιών που έχουν διεκδικηθεί.

10 Στις 9 Οκτωβρίου 1984 στάληκε επιστολή στον αιτητή με αντίγραφο στους ελεγκτές του με την οποία ζητούντο διάφορα στοιχεία και πληροφορίες.

15 Στις 5 Απριλίου 1985 με επιστολή των ελεγκτών δόθηκε απάντηση στα ερωτήματα που ετέθησαν η οποία δεν κρίθηκε ικανοποιητική για όλα τα σημεία που ηγέρθησαν.

20 Στις 18 Σεπτεμβρίου 1989 στάληκε επιστολή στον αιτητή και του ζητήθηκαν περισσότερες λεπτομέρειες και επιπρόσθετα στοιχεία. Οι ελεγκτές του αιτητή και ο αιτητής είχαν συναντήσεις με τον φοροθέτη που εξέταζε την υπόθεση και συζήτησαν το περιεχόμενο της επιστολής του Εφόρου Φόρου Εισοδήματος, με ημερομηνία 18  
25 Σεπτεμβρίου 1989. Στη συνέχεια ο αιτητής έδωσε διάφορες προφορικές διευκρινίσεις οι οποίες όμως δεν κρίθηκαν ικανοποιητικές. Επίσης με επιστολή των ελεγκτών του αιτητή με ημερομηνία 31 Οκτωβρίου 1989 δόθηκαν διάφορες εξηγήσεις χωρίς όμως υποβολή των στοιχείων που είχαν ζητηθεί.

30 Οι φορολογίες για έκτακτη εισφορά για τις τριμηνίες των ετών 1976 και 1977 εκδόθηκαν στις 15 Δεκεμβρίου 1983 και υποβλήθηκε ένσταση με επιστολή ημερομηνίας 22 Δεκεμβρίου 1983. Οι φορολογίες για τις τριμηνίες των  
35 ετών 1978 και 1979 είχαν εκδοθεί στις 16 Ιανουαρίου 1986 και η ένσταση υποβλήθηκε στις 29 Μαΐου 1986 η οποία έγινε δεκτή λόγω της εκκρεμότητας των ενστάσεων για φόρο εισοδήματος. Οι φορολογίες για τις τριμηνίες των ετών 1980 και 1981 εκδόθηκαν στις 2 Ιουνίου 1986 και  
40 υποβλήθηκε ένσταση με επιστολή ημερομηνίας 6 Ιουνίου 1986. Ο λόγος της ένστασης ήταν ότι ο αιτητής δεν είχε εισόδημα που να υπόκειται σε έκτακτη εισφορά.

Στις 3 Οκτωβρίου 1990 ο Εφορος κοινοποίησε στον αιτητή την τελική του απόφαση με επιστολή ίδιας ημερομηνίας και ειδοποιήσεις επιβολής φορολογίας εισοδήματος για τα φορολογικά έτη 1977 ως 1983 (Τεκμήρια Α και Β1 - β7 στην αίτηση), καθώς επίσης και ειδοποιήσεις επιβολής έκτακτης εισφοράς για τις τριμηνίες των ετών 1976 ως 1981. 5

Το γενικό ερώτημα που εγείρεται στην προσφυγή αυτή είναι κατά πόσο ο καθορισμός από τις φορολογικές αρχές του φορολογητέου εισοδήματος του αιτητή για τα πιο πάνω έτη σε £118,070 ήταν εύλογος κάτω από τις περιστάσεις της συγκεκριμένης υπόθεσης. 10

Από μέρος του Εφόρου υποβλήθηκε ότι η επίδικη απόφαση ήταν, σύμφωνα με τα στοιχεία που είχε ενώπιον του, λογικά εφικτή, νόμιμη και ορθή και μέσα στα πλαίσια της διακριτικής του εξουσίας, και ότι ο καθορισμός του εισοδήματος του αιτητή βασίστηκε σε καταστάσεις ενεργητικού και παθητικού διότι αυτός παρέλειψε να παρουσιάσει καταστάσεις εσόδων και εξόδων. 15 20

Επειδή δε στους προσδιορισμούς φορολογητέου εισοδήματος που είχαν ετοιμάσει οι ελεγκτές του εξητούνταν διάφορες εκπτώσεις ή αφαιρέσεις από τα ποσά που έδειχναν ως αύξηση κεφαλαίου, που ήταν ουσιαστικά οι αποταμιεύσεις των σχετικών περιόδων, ζητήθηκαν από τον αιτητή αποδεικτικά στοιχεία που να τις τεκμηριώνουν. Τα στοιχεία που είχαν κατατεθεί ήταν ελάχιστα και εν πάση περιπτώσει δεν ικανοποίησαν τον Εφορο που κατά συνέπεια αρνήθηκε να παραχωρήσει τις διεκδικούμενες εκπτώσεις. 25 30

Πιο ειδικά η διεκδίκηση του αιτητή για τα φορολογικά έτη 1977 - 1979 ότι είχε εισπράξει £59,215 από πώληση περιουσιακών στοιχείων στο εξωτερικό δεν έγινε αποδεκτή δεδομένου ότι παρέλειψε αφ' ενός να προσκομίσει οποιοδήποτε αποδεικτικό στοιχείο για την ύπαρξη της ακίνητης ή κινητής περιουσίας που ισχυρίστηκε ότι πωλήθηκε, καθώς και αποδεικτικών στοιχείων για το προϊόν πώλησεως αφ' ετέρου. 35 40

Για τους ίδιους λόγους δεν έγιναν αποδεκτά για τα έτη 1980 - 1983 διάφορα σημαντικά ποσά που διεκδικήθηκαν ως εμπάσματα μέσω του θείου του Κωνσταντίνου Ρωμανάκη από πώληση περιουσίας στο εξωτερικό.

5

Από μέρους του Εφόρου υποβλήθηκε ότι η επίδικη απόφαση σχετικά με τα θέματα αυτά ήταν εύλογη αν όχι αναπόφευκτη δεδομένου ότι:

10

"(i) οι περιουσίες αλλοδαπών στην Αίγυπτο όπως είναι γνωστό είχαν εθνικοποιηθεί,

15

(ii) τα εμπάσματα από την Αίγυπτο χρειάζονται άδεια από την αρμόδια αρχή, και

(iii) κανένα αποδεικτικό στοιχείο δεν παρουσιάστηκε εκτός από την κατάθεση μετρητών σε ξένο συνάλλαγμα στον λογαριασμό του αιτητή.

20

Ισχυροποίηση της θέσης αυτής δίδει και το γεγονός ότι παρέλειψε να προσκομίσει αντίγραφα των τραπεζικών του λογαριασμών για εξακρίβωση της διακίνησης τους για αποκλεισμό κάθε ενδεχομένου να είχαν γίνει απολήψεις μετρητών τα οποία χρησιμοποιήθηκαν για επανακατάθεση τους είτε υπό τη μορφή δωρεών ή τη μεταφορά τους στο εξωτερικό. Εξίσου σημαντικό είναι και το γεγονός ότι ο αιτητής λόγω του επαγγέλματος του βρίσκεται σε συνεχή επαφή με αλλοδαπούς και ταξιδιώτες και συνεπώς είναι σε θέση να εξασφαλίσει ξένο συνάλλαγμα."

30

Σε ότι αφορά διεκδικούμενες δωρεές από το θείο του και την εξαδέλφη του αυτές δεν έγιναν δεκτές για τους λόγους που αναφέρονται στις παραγράφους 6 και 7 της επιστολής των φορολογικών αρχών ημερομηνίας 3 Οκτωβρίου 1990. Τα εντάλματα καταθέσεων στους τραπεζικούς του λογαριασμούς δεν μπορεί, όπως έγινε από μέρους του αιτητή εισήγηση, να θεωρηθούν ως απόδειξη ότι τα σχετικά αυτά ποσά πράγματι του είχαν δωρηθεί από συγγενικά πρόσωπα. Για να τεκμηριωθεί τέτοιος ισχυρισμός θα έπρεπε να προσκομιστεί ουσιαστική μαρτυρία αναφορικά με το λογαριασμό από

40

τον οποίο είχαν γίνει οι σχετικές απολήψεις των χρημάτων που είχαν κατατεθεί στο δικό του λογαριασμό και ότι τα χρήματα αυτά δεν αποτελούσαν ουσιαστικά δικές του οικονομίες από τα εισοδήματα του ή δικούς του πόρους που δόθηκαν σε συγγενείς για να του τα εμβάσουν. Ο αιτητής όμως δεν παρουσίασε τέτοια στοιχεία και συνεπώς οι διεκδικήσεις του παρέμειναν ατεκμηριώτες, γι' αυτό και η απόρριψη των διεκδικήσεων του αιτητή ήταν κατά την εισήγηση του Εφόρου εύλογη αν όχι αναπόφευκτη.

Για το ζήτημα της διεκδικούμενης ζημιάς λόγω της εισβολής ο αιτητής παρουσίασε ανάλυση του σχετικού ποσού. Παρόλο που από τον Εφορο ζητήθηκαν ενισχυτικές μαρτυρίες για απόδειξη των διεκδικήσεων του ο φορολογούμενος δεν προσκόμισε τίποτε. Αναμένετο ότι θα μπορούσε να προσκομίσει κάποια μαρτυρία ατόμων από τα οποία είχε προμηθευτεί τα διάφορα επίπλα και σκευή. Δεν δόθηκαν επίσης οποιεσδήποτε πληροφορίες αναφορικά με το έτος και την τιμή πώλησεως των διαφόρων στοιχείων ενεργητικού.

Είναι η θέση του Εφόρου ότι η απόφαση του να θεωρήσει ότι η τρέχουσα τιμή πώλησης των επίπλων και σκευών δεν ξεπερνούσε τις £12,500 και να επιτρέψει χαριστικά το ποσό αυτό ως ζημιά, ήταν εύλογη δεδομένου ότι η κεντρική εγκατάσταση κλιματισμού για £3,500, τα έξοδα διακόσμησης κτιρίων από £12,000, η πίστα για £1,200 και τα φίττες κάρπετς για £2,500 αποτελούν αναπόσπαστο μέρος του κτιρίου το οποίο δεν μπορούσε να θεωρηθεί ότι χάθηκε οριστικά και γι' αυτό η διεκδίκηση για έκπτωση δεν μπορούσε να γίνει αποδεκτή (Βλ. *Toumazis v. Republic* (1984) 3 C.L.R. 36).

Εξάλλου ο αιτητής ασκούσε το ίδιο επάγγελμα από το 1966 και επομένως το πλείστο μέρος των επίπλων και σκευών θα έπρεπε λογικά να είχε αγοραστεί το 1966.

Σε ότι αφορά τη διεκδίκηση για ετήσια φθορά για τους ψυκτικούς θαλάμους αυτή δεν έγινε αποδεκτή με βάση τις πρόνοιες του άρθρου 48 των περί Βεβαιώσεως και Εισπράξεως Φόρων Νόμων του 1978 - 1988 διότι δεν είχαν ετοιμαστεί κανονικοί λογαριασμοί εσόδων και

εξόδων για εξακρίβωση του πραγματικού εισοδήματος του αιτητή για τα σχετικά έτη.

5 Ο Εφορος άσκησε ορθά τη διακριτική του ευχέρεια με βάση τις πρόνοιες του άρθρου 48 του πιο πάνω Νόμου. (Βλ. *Rainbow v. Republic* (1984) 3 C.L.R. 846, *Tryfonos v. Republic* (1984) 3 C.L.R. 844, *Savvas Ioannou v. Republic* - Προσφυγή αρ. 388/83, η απόφαση δόθηκε στις 28 Φεβρουαρίου 1989, *Ζαχαροπλαστικές Επιχειρήσεις "ΟΚΑΠΙ" Ατδ v. Δημοκρατίας* - Προσφυγή αρ. 135/89, η απόφαση δόθηκε στις 30 Ιουνίου 1990).

15 Το βάρος της απόδειξης σε προσφυγή ενώπιον του Ανωτάτου Δικαστηρίου με βάση το άρθρο 146 του Συντάγματος το φέρει ο αιτητής. Επιπλέον το άρθρο 21(2) των περί Βεβαιώσεως και Εισπράξεως Φόρων Νόμων 1978 - 1979 προνοεί ότι σε υποθέσεις επιβολής φορολογίας το βάρος της απόδειξης στο Δικαστήριο ότι η φορολογία αναφορικά με την οποία ασκείται η προσφυγή είναι υπερβολική, επιρρίπτεται στο πρόσωπο που προσβάλλει την απόφαση (Βλ. *Γεωργίου Τζήρου v. Δημοκρατίας*, Προσφυγή αρ. 105/89, η απόφαση δόθηκε στις 13 Δεκεμβρίου 1990).

25 Προς υποστήριξη της θέσης του ότι έχει ικανοποιήσει πλήρως την υποχρέωση του να δώσει στον Εφορο όλες τις πληροφορίες που δυνατό να εχρειάζετο για να καταλήξει στην απόφαση του και ότι ο Εφορος είχε ενώπιον του ικανοποιητικά στοιχεία τα οποία δεν έλαβε, 30 λανθασμένα και πεπλανημένα υπόψη, ο αιτητής έκαμε αναφορά στην υπόθεση *Χριστάκης Χριστοφίδης v. Δημοκρατίας*, Προσφυγή αρ. 681/89, η απόφαση δόθηκε στις 28 Φεβρουαρίου του 1991, στην οποία λέχθηκε ότι 35 το τι συνιστά απόδειξη δεν καθορίζεται, αλλά θα πρέπει να είναι ανάλογο με την κάθε περίπτωση. Ουδείς διαφωνεί με τη θέση αυτή. Το θέμα που εγείρεται είναι αν κάτω από τις περιστάσεις ο αιτητής στην παρούσα υπόθεση μπορούσε και όφειλε να τηρήσει πληρέστερα 40 στοιχεία ώστε να είναι σε θέση να δείξει το πραγματικό του εισόδημα.

Όπως τονίστηκε στην υπόθεση *Ζαχαροπλαστικές*

**Επιχειρήσεις "ΟΚΑΠ"** *Ατδ ν. Δημοκρατίας* (πιο πάνω) ο φορολογούμενος έχει υποχρέωση να τηρεί βιβλία και να κρατεί σωστούς λογαριασμούς που να δείχνουν το αντικείμενο του φόρου. Η υποχρέωση αυτή του φορολογουμένου πηγάζει από το άρθρο 24.1 του Συντάγματος το οποίο επιβάλλει όπως καθένας συνεισφέρει στα δημόσια βάρη ανάλογα με τις δυνάμεις του. Φορολογούμενος, ο οποίος δεν τηρεί κανονικά βιβλία, δεν δικαιούται σε ουσιαστικές επιτρεπόμενες εκπτώσεις γιατί ο παραβάτης δεν είναι δυνατό να αναμένει την άσκηση της διακριτικής ευχέρειας του Εφόρου προς όφελος του. 5 10

Παρόμοια ήταν η προσέγγιση του Δικαστηρίου στην υπόθεση **Νίκος Ψαράς και Υιοί Κέντρα Αναψυχής Ατδ ν. Δημοκρατίας** (Προσφυγή αρ. 379/81 - η απόφαση δόθηκε στις 17 Απριλίου 1991) όπου λέχθηκε ότι "Η παράλειψη του υπόχρεου επιχειρηματία να παράσχει στοιχεία ή όλα τα στοιχεία φέρνει στο προσκήνιο την ευχέρεια του Διευθυντή να προχωρήσει στον προσδιορισμό του φόρου. Βλέπε επίσης τις υποθέσεις **Rainbow v. Republic** (πιο πάνω) και **Tryfonos v. Republic** (1984) 3 C.L.R. 884. 15 20

Εις δε την υπόθεση **Ιωάννης Σκαρπάρης ν. Δημοκρατίας**, Προσφυγή αρ. 632/88 ημερομηνίας 20 Μαρτίου 1990 λέχθηκε: 25

"Η φορολογική νομοθεσία καθιστά τον φορολογούμενο υπόλογο για την ακριβή και στο βαθμό που επιβάλλεται την τεκμηριωμένη δήλωση του εισοδήματος του μέσα στα χρονικά πλαίσια που ορίζει ο Νόμος. Δεν αποτελεί ευθύνη των αρχών η αναζήτηση των δεδομένων για την εισοδηματική κατάσταση του φορολογούμενου· πρωταρχική τους ευθύνη είναι ο έλεγχος της ορθότητας και ακρίβειας των δηλώσεων των φορολογουμένων. Όπως υποδεικνύεται στην απόφαση του δικαστηρίου στην **Rainbow** ο φορολογούμενος έχει μοναδική γνώση των εισοδημάτων του και έχει κάθε ευχέρεια να συλλέξει και να προσκομίσει τα αναγκαία αποδεικτικά στοιχεία." 30 35 40

Η εισήγηση επομένως του ευπαίδευτου δικηγόρου του

αιτητή ότι βάσει της νομολογίας υπάρχει κακή άσκηση  
διακριτικής εξουσίας και πλάνη περί τα πράγματα διότι  
5 όλα τα στοιχεία που δικαιολογούσαν τους λογαριασμούς  
του αιτητή που κάτω από τις περιστάσεις μπορούσαν να  
υποβληθούν, έχουν παρουσιασθεί, δεν ευσταθεί και τούτο  
γιατί είναι φανερό ότι τα στοιχεία που προσκομίσθηκαν  
δεν τεκμηριώνουν τις διεκδικήσεις του.

Με όλα τα πιο πάνω, έχω καταλήξει στο συμπέρασμα  
10 ότι η επίδικη απόφαση ήταν αποτέλεσμα επαρκούς  
έρευνας και ορθής άσκησης της διακριτικής ευχέρειας του  
Εφόρου με βάση τα γεγονότα που είχε ενώπιόν του.  
Κριτής των σχετικών γεγονότων είναι ο Έφορος και η  
15 ευχέρεια του Δικαστηρίου τούτου για παρέμβαση  
περιορίζεται στις περιπτώσεις εκείνες που διαπιστώνεται  
ότι η κατάληξή του υπερέβηκε τα ακραία όρια της  
διακριτικής του εξουσίας, ή όπως έχει άλλως πως λεχθεί,  
δεν ήταν ως θέμα λογικής συνέπειας δυνατή. (Βλέπε Α.Ε.  
20 616, **Βαρναβίδης ν. Δημοκρατίας**. Η απόφαση δόθηκε στις  
16 Οκτωβρίου 1990).

Η προσφυγή αυτή αποτυγχάνει και απορρίπτεται. Δεν  
γίνεται όμως οποιαδήποτε διαταγή για έξοδα.

25

*Η προσφυγή απορρίπτεται χωρίς έξοδα.*