

9 Οκτωβρίου, 1995

[ΑΡΤΕΜΗΣ, Δ/στής]

ΑΝΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕ ΤΑ ΑΡΘΡΑ 146, 24 ΚΑΙ 30 ΤΟΥ ΣΥΝΤΑΓΜΑΤΟΣ

ΜΟΝΙΚΑ ΠΑΠΑΘΕΟΔΩΡΟΥ;

Αιτήτρια,

v.

ΚΥΠΡΙΑΚΗΣ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑΣ, ΜΕΣΩ
ΥΠΟΥΡΓΟΥ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΙ ΑΛΛΟΥ,

Καθ' ου η αίτηση.

(Υπόθεση Αρ. 497/94)

Φορολογία — Φορολογία εισοδήματος — Εσκεμμένη παράλειψη (εκ
μέρους του φορολογουμένου) — Άρθρο 23(2) των περί Βεβαιώσε-
ων και Εισπράξεως Φόρων Νόμων του 1978-1979 — Αύξηση του
χρονικού ορίου σε 12 έτη — Έννοιες και αρχές από τη νομολογία
5 — Εσφαλμένη η κρίση του Εφόρου περί εσκεμμένης παράλειψης
στην κριθείσα περίπτωση — Περιστάσεις.

Βασικός λόγος προσφυγής για την αιτήτρια ήταν το γεγονός ότι
ο καθ' ου η αίτηση την φορολόγησε για συγκεκριμένα έτη περαν της
10 κανονικής εξαετίας αφού πρώτοι την έκρινε ένοχη εσκεμμένης πα-
ράλειψης ως προς τη μη υποβολή φορολογικών δηλώσεων για τα
έτη αυτά.

Το Ανώτατο Δικαστήριο, ακυρώνοντας την επίδικη απόφαση,
15 αποφάσισε ότι:

1. Το ζήτημα είναι θέμα γεγονότων και το βάρος της απόδειξης ευ-
ρίσκεται στους ώμους του Εφόρου. (Δείτε *Hillenbrand v.*
Commissioners of Inland Revenue, 42 T.C. 617). Η απόφαση
20 του Εφόρου κρίνεται όπως κάθε άλλη διοικητική απόφαση. Αν
είναι εύλογα επιτρεπτή, το Δικαστήριο δεν επεμβαίνει. Ακυρώ-
νεται μόνο αν κανένα λογικό πρόσωπο, με βάση τα ενώπιον του
Διευθυντή στοιχεία, δεν μπορούσε να καταλήξει στην απόφαση
ότι ο φορολογούμενος ήταν ένοχος εσκεμμένης παράλειψης.

2. Την παρούσα περίπτωση η απόφαση του Εφόρου να θεωρήσει την παράλειψη υποβολής δηλώσεων για τα χρόνια 1985 και 1986 αναφέρεται ότι λήφθηκε με βάση τα στοιχεία που είχε ενώπιον του, γεγονός που δεν επιτρέπει στο Δικαστήριο να ελέγξει εάν "τα στοιχεία" αυτά δικαιολογούν τέτοια απόφαση. 5
3. Έχοντας υπόψη τις παρατηρήσεις και τις αρχές που αναφέρθηκαν πιο πάνω, περιλαμβανομένης και της σοβαρότητας με την οποία θα πρέπει να εξετάζεται θέμα εσκεμμένης παράλειψης και κρίνοντας ότι η υπόθεση **Kovak**, δεν μπορεί να έχει εφαρμογή στην παρούσα περίπτωση, γιατί εδώ πρόκειται περί μεμονωμένης περίπτωσης και όχι συνεχούς όπως στην υπόθεση εκείνη, όπου σίγουρα η συνεχής παράλειψη υπήρξε αποφασιστικό κριτήριο, αποφασίζεται ότι ο Έφορος κακώς ήχθη στο συμπέρασμα περί εσκεμμένης παράλειψης. 10
15

*Η προσφυγή επιτυγχάνει μερικώς με
έξοδα, υπέρ της αιτήτριας.*

Αναφερόμενες υποθέσεις:

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

Wellington v. Reynolds (H.M. Inspector of Taxes) [1962] 40 T.C. 209

Hillenbrand v. Commissioners of Inland Revenue 42 T.C. 617,

James v. Pope (H.M. Inspector of Taxes) 48 T.C. 142,

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

Kovak v. Morris [1985] S.T.C. 183,

Προσφυγή.

Προσφυγή με την οποία η αιτήτρια προσβάλλει τις αρχικές φορολογίες φόρου εισοδήματος που της επέβαλε ο Έφορος καθ' ου η αίτηση 2 για τα φορολογικά έτη 1985 και 1986. 35

Γ. Παπαθεοδώρου, για την Αιτήτρια.

*Γ. Λαζάρου, Δικηγόρος της Δημοκρατίας Α', για τον Καθ' ου
η αίτηση.*

Cur. adv. vult.

5 ΑΡΤΕΜΗΣ, Δ.: Με την προσφυγή της η αιτήτρια, αφού εγκατέλειψε μέρος των αιτημάτων της στο στάδιο των γραπτών αγορεύσεων, προσβάλλει τις αρχικές φορολογίες φόρου εισοδήματος που της επέβαλε ο Έφορος καθ' ου η αίτηση 2 για τα φορολογικά έτη 1985 και 1986.

10 Αίτημα της αιτήτριας με το οποίο προσέβαλλε την απόφαση επιβολής επιπρόσθετου ποσοστού 5% και αναδρομικής πληρωμής τόκου προς 6%/9% δεν έχει προωθηθεί στο στάδιο των γραπτών αγορεύσεων και ως εκ τούτου το θεωρώ ως εγκαταλειφθέν.

15 Επίσης στο στάδιο της γραπτής τους αγόρευσης οι καθ' ων η αίτηση εγκατέλειψαν προδικαστική τους ένσταση που αφορούσε το πρόωρο της προσφυγής.

Η ουσία της προσφυγής αφορά την απόφαση του καθ' ου η αίτηση 2 να επεκτείνει από έξι χρόνια σε δώδεκα το όριο φορολόγησης και έτσι να φορολογήσει την αιτήτρια για τα έτη 1985 και 1986.

20 Το εισόδημα της αιτήτριας στην παρούσα περίπτωση προερχόταν, σε όλους τους ουσιώδεις χρόνους, από ενοίκια καταστημάτων της στη Λάρνακα. Η αιτήτρια δεν υπέβαλε φορολογικές δηλώσεις για τα έτη 1985 και 1986 αλλά μόνο για τα έτη 1987-1992, που υποβλήθηκαν στις 23.7.93. Στις 23.12.93 ο καθ' ου η
25 αίτηση 2 απέστειλε αρχικές ειδοποιήσεις επιβολής φορολογίας για τα φορολογικά έτη 1985-1992 και στις 31.1.94 η αιτήτρια υπέβαλε ένσταση, (Παράρτημα Β στην Ένσταση). Στις 16.3.94 ο καθ' ου η αίτηση 2 μετά από εξέταση της υπόθεσης, απέστειλε στην αιτήτρια επιστολή, (Παράρτημα Γ στην Ένσταση), με την
30 οποία μεταξύ άλλων την πληροφορούσε ότι η φορολογία για τα φορολογικά έτη 1985 και 1986 έγινε με βάση το άρθρο 23(2) των περί Βεβαιώσεως και Εισπράξεως Φόρων Νόμων του 1978-1979, γιατί, ενώ η αιτήτρια είχε φορολογική υποχρέωση για τα
35 έτη 1985 και 1986 παρέλειψε να υποβάλει δηλώσεις εισοδήματος, θεωρώντας τούτο ως εσκεμμένη παράλειψη. Το σχετικό μέρος της επιστολής της 6.3.94 αναφέρει:

40 "Με βάση τα στοιχεία που έχω στα χέρια μου ενώ είχατε φορολογική υποχρέωση για τα πιο πάνω έτη, έχετε εσκεμμένα παραλείψει να συμπληρώσετε δηλώσεις εισοδήματος, γι' αυτό και έχω αυξήσει το χρονικό όριο φορολόγησης από έξι έτη στα δώδεκα."

Το άρθρο 23(2) του πιο πάνω Νόμου προνοεί τα ακόλουθα:

"Οσάκις τις είναι ένοχος δόλου ή εσκεμμένης παραλείψεως, το χρονικό όριο των έξι ετών το οποίο αναφέρεται εν τω εδαφίω 1, αυξάνεται εις δώδεκα έτη".

Στην υπόθεση **Ioannides v. Republic** (1985) 3 C.L.R. 1801, 5
στη σελ.1818, λέχθηκαν τα ακόλουθα:

".....
It is not necessary for the lifting of the six years' bar for a person to be found guilty of fraud or wilful default by a Court of Law. It is sufficient if the Commissioner on the evidence before him reasonably makes a finding to that effect." 10

Καθορίζοντας την έννοια της φράσης "εσκεμμένη παράλειψη" (wilful default) ο Wilberforce J., στην υπόθεση **Wellington v. Reynolds (H.M. Inspector of Taxes)** [1962] 40 T.C. 209 είπε, 15
στη σελ.215:

"... is some deliberate or intentional failure to do what the taxpayer ought to have done, knowing that to omit to do so was wrong. And what the taxpayer's duty was, in such a case as this, was to make a true and correct return in relation to Income Tax to the best of his judgment and belief:..." 20:

(Η υπογράμμιση είναι δική μου). 25

Το ζήτημα είναι θέμα γεγονότων και το βάρος της απόδειξης ευρίσκεται στους ώμους του Εφόρου. (Δέστε **Hillenbrand v. Commissioners of Inland Revenue**, 42 T.C. 617). Η απόφαση του Εφόρου κρίνεται όπως κάθε άλλη διοικητική απόφαση. Αν είναι εύλογα επιτρεπτή, το Δικαστήριο δεν επεμβαίνει. Ακυρώνεται μόνο αν κανένα λογικό πρόσωπο, με βάση τα ενώπιον του Διευθυντή στοιχεία, δεν μπορούσε να καταλήξει στην απόφαση ότι ο φορολογούμενος ήταν ένοχος εσκεμμένης παράλειψης. 30:

Όπως λέχθηκε στην υπόθεση **James v. Pope (H.M. Inspector of Taxes)** 48 T.C. 142, στη σελ.149, "It is not an allegation to be lightly inferred, . . . The burden of establishing an allegation corresponds to its seriousness, because, as a matter of common sense, the more culpable what is alleged the less likely it is to have occurred." 40

(Δέστε και **Ζαχαροπλαστικές Επιχειρήσεις "ΟΚΑΠΗ" Ατθ ν. Δημοκρατίας** (1990) 3 Α.Α.Δ. 2312.)

Ο ευπαίδευτος συνήγορος των καθ' ων η αίτηση αναφέρεται και στην υπόθεση *Kovak v. Morris* [1985] S.T.C. 183, όπου κρίθηκε ότι η συνεχής παράλειψη του φορολογούμενου να υποβάλει δήλωση εισοδήματος είναι εσκεμμένη παράλειψη.

5

5 Στην παρούσα περίπτωση η απόφαση του Εφόρου να θεωρήσει την παράλειψη υποβολής δηλώσεων για τα χρόνια 1985 και 1986 αναφέρεται ότι λήφθηκε με βάση τα στοιχεία που είχε ενώπιόν του, γεγονός που δεν επιτρέπει στο Δικαστήριο να ελέγξει εαν "τα στοιχεία" αυτά δικαιολογούν τέτοια απόφαση. Όπως φαίνεται, στην 10 υπό εξέταση περίπτωση, η αιτήτρια, τόσο για τα χρόνια που προηγούνταν του 1985 και 1986 όσο και μεταγενέστερα υπέβαλε φορολογικές δηλώσεις, ήταν δε η θέση της ότι ο λόγος που δεν υποβλήθηκαν για τα επίδικα χρόνια ήταν το ότι, αφού συζήτησε το θέμα 15 με τον ελεγκτή της, είχε παραμείνει με την εντύπωση ότι δεν υπείχε φορολογική υποχρέωση για τα δύο εκείνα χρόνια, γιατί πίστευε ότι για τα χρόνια αυτά το εισόδημα της από τα καταστήματα δεν εφορολογείτο μέχρι 110% επί του κόστους απόκτησης του, δύναμει των προνοιών των Νόμων 37/75 και 15/77. Τη θέση αυτή προφανώς ο Έφορος θεώρησε ως λανθασμένη και κατέληξε στο 20 συμπέρασμα ότι η παράλειψη υποβολής δηλώσεων για τα χρόνια αυτά ήταν εσκεμμένη. Εντούτοις δεν έδωσε καμιά ευκαιρία στην αιτήτρια να εκθέσει τις απόψεις της επί του θέματος προτού αποφασίσει να ενεργήσει με βάση το άρθρο 23(2).

25

Έχοντας υπόψη τις παρατηρήσεις και τις αρχές που ανέφερα πιο πάνω, περιλαμβανομένης και της σοβαρότητας με την οποία 30 θα πρέπει να εξετάζεται θέμα εσκεμμένης παράλειψης και κρίνοντας ότι η υπόθεση *Kovak* (πιο πάνω), δεν μπορεί να έχει εφαρμογή στην παρούσα περίπτωση, γιατί εδώ πρόκειται περί μεμονωμένης περίπτωσης και όχι συνεχούς όπως στην υπόθεση εκείνη, όπου σίγουρα η συνεχής παράλειψη υπήρξε αποφασιστικό κριτήριο, αποφασίζω ότι ο Έφορος κακώς ήχθη στο συμπέρασμα περί εσκεμμένης παράλειψης.

35

Κατά συνέπεια η επίδικη απόφαση του Εφόρου σ' ό,τι αφορά την επιβολή φορολογίας για τα χρόνια 1985 και 1986 ακυρώνεται. Το αιτητικό Β της προσφυγής απορρίπτεται. Τα έξοδα επιδικάζονται υπέρ της αιτήτριας.

Η προσφυγή επιτυγχάνει μερικώς με έξοδα υπέρ της αιτήτριας.