

28 Ιουνίου, 1996

[ΚΩΝΣΤΑΝΤΙΝΙΔΗΣ, Δ/ΣΤΗΣ]

ΑΝΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕ ΤΟ ΑΡΘΡΟ 146 ΤΟΥ ΣΥΝΤΑΓΜΑΤΟΣ

ΜΑΡΙΑ ΠΕΤΡΟΥ ΟΙΚΟΝΟΜΟΥ,

Αιτήτρια,

v.

ΔΙΕΥΘΥΝΤΗ ΕΣΩΤΕΡΙΚΩΝ ΠΡΟΣΟΔΩΝ ΚΑΙ ΑΛΛΩΝ,

Καθ' ων η αίτηση.

(Υπόθεση Αρ. 584/95)

Διοικητικό Δίκαιο — Διοικητική πράξη — Εκτελεστότητα — Φορολογία κεφαλαιουχικών κερδών — Προκαταρκτικές δηλώσεις του εφόρου προς το φορολογούμενο πριν βεβαιωθεί τελική φορολογία — Δεν συνιστούν εκτελεστή πράξη — Περιστάσεις.

5

Προσφυγή βάσει του Άρθρου 146 του Συντάγματος — Αντικείμενο — Εκτελεστή πράξη — Απαράδεκτη η προσφυγή κατά μη εκτελεστής πράξης.

10

[Πέραν των ανωτέρω τίτλων η απόφαση του Δικαστηρίου διαβά-
ζεται ως σύνολο]

Η προσφυγή απορρίπτεται με έξοδα.

Αναφερόμενες υποθέσεις:

15

Pandelidou v. Republic (1986) 3 C.L.R. 687,

Psatharis v. Republic (1989) 3 C.L.R. 250,

20

Ioakim v. Republic (1989) 3 C.L.R. 411,

Παύλος Ζήνωνος και Υιοί Λτδ v. Δημοκρατίας (1990) 3 Α.Α.Δ. 2266.

Προσφυγή.

25

Με την παρούσα προσφυγή προσβάλλεται η απόφαση του Δι-

ευθυντή του Τμήματος Εσωτερικών Προσόδων με την οποία θεώρησε ως διάθεση υποκείμενη σε Φόρο Κεφαλαιουχικών Κερδών την ανταλλαγή ακινήτου της αιτήτριας με άλλο ακίνητο και της επέβαλε φορολογία πάνω στη βάση των όσων θεώρησε ως τις αντίστοιχες αξίες τους κατά τους ουσιαστικούς χρόνους. 5

N. Οικονόμου, για την Αιτήτρια.

Α. Καουτζάνη, Δικηγόρος της Δημοκρατίας, για τους Καθ' ων η αίτηση. 10

Cur. adv. vult.

ΚΩΝΣΤΑΝΤΙΝΙΔΗΣ, Δ.: Ο Διευθυντής του Τμήματος Εσωτερικών Προσόδων θεώρησε ως διάθεση υποκείμενη σε Φόρο Κεφαλαιουχικών Κερδών την ανταλλαγή ακινήτου της αιτήτριας με άλλο ακίνητο και της επέβαλε φορολογία πάνω στη βάση των όσων θεώρησε ως τις αντίστοιχες αξίες τους κατά τους ουσιαστικούς χρόνους. 15

Η πρώτη αντίδραση της αιτήτριας εκδηλώθηκε με επιστολή των λογιστών της ημερομηνίας 28 Απριλίου 1994. Υποστήριξε πως η ανταλλαγή που πραγματοποίησε δεν υπέκειτο σε φορολογία και πως διαφωνούσε και με την "εκτίμηση" του Διευθυντή. Η δεύτερη, εκδηλώθηκε με επιστολή των δικηγόρων της ημερομηνίας 2 Σεπτεμβρίου 1994. Για λόγους που παρέθεσαν, υποστήριξαν πως η επιβολή της φορολογίας ήταν εκπρόθεσμη. Μεσολάβησε επιστολή του Διευθυντή ημερομηνίας 12 Ιουλίου 1994 με την οποία ορίστηκε η 5 Σεπτεμβρίου 1994 ως ημέρα εξέτασης της υπόθεσης. Κλήθηκε τότε η αιτήτρια να προσκομίσει εξειδικευθέντα στοιχεία όπως και κάθε άλλο που θα υποστήριζε την ένστασή της. Στις 5 Σεπτεμβρίου 1994, παρουσιάστηκε ο δικηγόρος των αιτητών και ανέπτυξε τις θέσεις του χωρίς όμως, όπως προκύπτει, να προσκομισθούν τα στοιχεία που ζητήθηκαν. Στις 13 Απριλίου 1995 ο Διευθυντής απέστειλε στους αιτητές την πιο κάτω επιστολή. 20
25
30
35

“Αναφέρομαι στην ένστασή σας με ημερομηνία 28.4.94 κατά της φορολογίας σας Κεφαλαιουχικών Κερδών με αριθμό 930001 και στην επιστολή των δικηγόρων σας με ημερομηνία 2.9.94 και σας πληροφορώ τα πιο κάτω: 40

(α) Στο έντυπο Ε.Πρ.401 (1991) Δήλωση Διάθεσης Ακίνητης Ιδιοκτησίας το οποίο υποβάλατε και το οποίο είναι χωρίς ημερομηνία δεν αναφέρετε απολύτως τίποτε εκτός από τα

στοιχεία σας και τα στοιχεία των ακινήτων. Στον υπολογισμό του φόρου και την ημερομηνία διάθεσης δεν κάμνετε καμιά αναφορά ούτε παραθέτετε οποιονδήποτε στοιχείο. Το έντυπο αυτό θεωρείται ότι δεν υπεβλήθη. (Άρθρο 12 του Νόμου 52/80 και 135/90 του Περί Φορολογίας Κεφαλαιουχικών Κερδών).

5

(β) Σας πληροφορώ ότι εάν δεν παρουσιάσετε τα ζητηθέντα στοιχεία προς υποστήριξη της ένστασής σας, σύμφωνα με την επιστολή μου με ημερομηνία 12 Ιουλίου 1994 εντός ενός μηνός από σήμερα τότε δεν θα έχω άλλη εκλογή από του να βεβαιώσω τη φορολογία σας βάσει των εις την διάθεσή μου στοιχείων.”

10

15 Ο αιτητής άσκησε την παρούσα προσφυγή με αίτημα:

“Διάταγμα και ή δήλωση του Σεβαστού Δικαστηρίου δηλούσαν ότι η απόφασις των καθ’ ων η αίτηση με ημερ. 13.4.1995 με την οποία απορρίπτεται η θέση και ή η ένσταση των καθ’ ων η αίτηση στην επιβολή φορολογίας με ημερομηνία 31 Μαρτίου 1994 στη αιτήτρια είναι παράνομη, άκυρη και στερημένη οιαδήποτε εννόμου αποτελέσματος.”

20

Οι καθ’ ων η αίτηση προτείνουν πως η προσφυγή ασκήθηκε προώρως αφού δεν είχε αποφασιστεί ακόμα η ένστασή της αιτήτριας και πως, συνεπώς, δεν στρέφεται κατά εκτελεστής διοικητικής πράξης. Παρέπεμψαν συναφώς στις υποθέσεις **Pandelidou v. Republic** (1986) 3 C.L.R. 687, **Nicos Psatharis v. Republic** (1989) 3 C.L.R. 250, **Odysseas Ioakim v. Republic** (1989) 3 C.L.R. 411 και **Παύλος Ζήνωνος και Υιοί Ατδ v. Δημοκρατίας** (1990) 3 Α.Α.Δ. 2266.

25

30

Η αιτήτρια δέχεται πως πράγματι το ζήτημα της φορολόγησής της εξακολουθεί να εκκρεμεί ενώπιον της διοίκησης και πως δεν υπήρχε κατά το χρόνο άσκησης της προσφυγής η τελική απόφαση του Διευθυντή. Όπως όμως εξηγείται στην αγόρευσή της, η προσφυγή δεν αφορά στο ζήτημα “των εκτιμήσεων και της βεβαίωσης της φορολογίας”, οπότε πράγματι ως προς αυτά θα ήταν πρόωρη αφού “η εν λόγω φορολογία δεν επιβεβαιώθηκε και δεν μπορεί να αποτελέσει αντικείμενο της αίτησης”. Η προσφυγή της, όπως εξηγεί περαιτέρω, “στρέφεται εναντίον της απόφασης του Διευθυντή να απορρίψει τα δυο πρώτα ζητήματα που εγείρει με την ένστασή της”. Η θέση που διατύπωσε ο Διευθυντής σε σχέση με αυτά τα ζητήματα συνιστά, κατά την άποψη της αιτήτριας, εκτελεστή διοικη-

35

40

τική πράξη αφού ο Διευθυντής δεν αφήνει περιθώριο για επανεξέτασή τους. Καταλήγει πως ενδεχόμενη παράλειψη της να ασκήσει προσφυγή μέσα στις 75 μέρες που προβλέπει το Σύνταγμα, θα της στερούσε τη δυνατότητα να εγείρει αυτό το θέμα αργότερα.

5

Είναι γεγονός πως το πρώτο σκέλος της επιστολής του Διευθυντή ημερομηνίας 13 Απριλίου 1995 εμφανίζεται να αναφέρεται στο ζήτημα της προθεσμίας που είχε θέσει η αιτήτρια. Προκύπτει η θέση πως εφόσον, κατά την άποψη του Διευθυντή, δεν μπορούσε να θεωρηθεί ότι υπεβλήθη το έντυπο Ε.Πρ. 401, δεν μπορούσε και να τίθεται ζήτημα έναρξης της τριμήνης προθεσμίας που προβλέπει το άρθρο 14 του περι Φορολογίας και Κεφαλαιουχικών Κερδών Νόμου του 1980 (Ν. 52/80), όπως τροποποιήθηκε με το Νόμο 135/90, μέσα στην οποία θα μπορούσε να γίνει συμπληρωματική βεβαίωση.

10

15

Αυτή όμως η κρίση του Διευθυντή, όσο τελική και αν θα μπορούσε να θεωρηθεί ότι ήταν, σαφώς δεν είναι εκτελεστή διοικητική πράξη αφού δεν επιφέρει αφ'εαυτής οποιαδήποτε έννομα αποτελέσματα. Αυτά τα έννομα αποτελέσματα είναι κατ' ανάγκη και αρρήκτως συνδεδεμένα προς την φορολογία την ίδια, το ζήτημα της οποίας εξακολουθεί, όπως δέχεται και η αιτήτρια, να εκκρεμεί. Μπορεί η αναφερθείσα επιστολή του Διευθυντή να προοιωνίζει και την τελική του θέση ως προς αυτό το σκέλος της ένστασης αλλά, εν προκειμένω, δεν είναι το τελικό της ορισμένης τοποθέτησης που μετρά αλλά οι επιπτώσεις της στο χώρο του δικαίου, από την άποψη της δημιουργίας εννόμων αποτελεσμάτων. Εφόσον επιβιβάλλεται φορολογία στο τέλος, θα προέκυπτε το θέμα της νομιμότητάς της και αντίθετα από ό,τι αντιλαμβάνεται ο αιτητής,

20

25

(α) είναι από τότε που θα άρχιζε η προθεσμία των 75 ημερών γιατί εκείνη θα ήταν η εκτελεστή πράξη και

30

(β) στο πλαίσιο της προσφυγής που θα μπορούσε να ασκήσει κατά του κύρους εκείνης της φορολογίας, θα είχε κάθε κάθε δυνατότητα να συζητήσει ως λόγο ακυρότητας και την κατ' ισχυρισμό εκπρόθεσμη επιβολή της.

35

Η προσφυγή στρέφεται κατά μη εκτελεστής διοικητικής πράξης και είναι, επομένως, απαράδεκτη. Απορρίπτεται με έξοδα. Τα έξοδα να υπολογιστούν από τον Πρωτοκολλητή για να εγκριθούν από το Δικαστήριο.

40

*Η προσφυγή απορρίπτεται ως
απαράδεκτη με έξοδα.*