

22 Ιανουαρίου, 1990

[ΣΑΒΒΙΔΗΣ, Δ/στής]

ΝΙΚΟΔΗΜΟΣ ΓΑΒΡΙΗΛ,

Αιτητής,

v.

1. ΚΥΠΡΙΑΚΗΣ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑΣ,
2. ΔΙΕΥΘΥΝΤΗ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΣΩΤΕΡΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΔΩΝ, ΜΕΣΩ ΤΟΥ
ΓΕΝΙΚΟΥ ΕΙΣΑΓΓΕΛΕΑ ΤΗΣ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑΣ,

Καθ' ων η αίτηση.

(Υπόθεση Αρ. 646/88).

Διοικητική πράξη — Τεκμήριο Νομιμότητας — Ο αιτητής σε προσφυγή δυνάμει του Αρθρου 146 του Συντάγματος, φέρει το βάρος απόδειξης που να ανατρέπει το τεκμήριο νομιμότητας.

5 Αναθεωρητική Δικαιοδοσία — Δικαστικός Έλεγχος — Επέμβαση Δικαστηρίου — Αν η διοικητική απόφαση είναι εύλογα επιτρεπτή το Δικαστήριο δεν επεμβαίνει να την ανατρέψει — Όταν ασκείται διακριτική εξουσία από το διοικητικό όργανο, το Δικαστήριο δεν υποκαθιστά με τη δική του κρίση την κρίση της αρμόδιας διοικητικής αρχής.

10 Φορολογία — Φορολογία Εισοδήματος — Ο φορολογούμενος οφείλει να παρουσιάσει στον Εφορο όλα τα αποδεικτικά στοιχεία προς υποστήριξη των ισχυρισμών του — Εύλογη η απόφαση του Εφόρου ενόψει και της παράλειψης του αιτητή να προσκομίσει οποιοδήποτε αποδεικτικό στοιχείο που να αποδεικνύει πως η φορολογία ήταν υπερβολική ή αυθαίρετη.

15 Φορολογία — Φορολογία Εισοδήματος — Εμπορία γης — Ο χαρακτήρας μίας πράξης, ως εμπορία γης, κρίνεται από τα περιστατικά της κάθε συγκεκριμένης υπόθεσης — Παλαιότερες αγορές και πωλήσεις ακινήτων στις οποίες είχε προβεί ο αιτητής και οι οποίες απέφεραν κέρδος, αποτελούν στοιχείο που μπορεί να ληφθεί υπόψη στο χαρακτηρισμό της πώλησης του επίδικου ακινήτου ως εμπορία γης — Εύλογη η απόφαση του Εφόρου — Ο αιτητής απέτυχε να αποσείσει το βάρος απόδειξης, προσκομίζοντας οποιοδήποτε απο-

δεικτικό στοιχείο προς υποστήριξη των ισχυρισμών του

Ο αιτητής προσέβαλε την απόφαση με την οποία του επιβλήθηκε φορολογία εισοδήματος για τα φορολογικά έτη 1984 και 1985.

5

Κύριοι ισχυρισμοί ακυρότητας που πρόβαλε προς υποστήριξη της προσφυγής του ήταν πρώτον η αυθαίρετη απόφαση του Εφόρου να θεωρήσει πως το εισόδημά του από την εργασία του ως ζαχαροπλάστη αυξήθηκε κατά τα δύο φορολογικά έτη 1984 και 1985, και δεύτερον η αυθαίρετη απόφαση να θεωρηθεί πως η πώληση οικοπέδου του το 1985 αποτελούσε εμπορία γης και ως εκ τούτου το κέρδος που προέκυψε από αυτήν εμπορικό κέρδος.

10

Το Ανώτατο Δικαστήριο, απορρίπτοντας την προσφυγή, αποφάσισε ότι:

15

1. Μία διοικητική πράξη τεκμαίρεται νομικά ορθή μέχρι αποδείξεως του αντιθέτου. Στην υπόθεση *Coussoumides v. The Republic* (1966) 3 C.L.R. 1, λέχθηκε πως σε προσφυγή ενώπιον του Ανωτάτου Δικαστηρίου με βάση το Άρθρο 146 του Συντάγματος, ο αιτητής φέρει το βάρος της απόδειξης προκειμένου να πείσει το Δικαστήριο να επέμβει και να ελέγξει τη νομιμότητα της διοικητικής πράξης.

20

Είναι επίσης καθιερωμένη αρχή στο διοικητικό δίκαιο ότι αν η απόφαση του καθ' ου η αίτηση είναι εύλογα επιτρεπτή (reasonably open) σ' αυτόν, τότε το Δικαστήριο δεν επεμβαίνει να την ανατρέψει.

25

Στις περιπτώσεις άσκησης διακριτικής εξουσίας, το Δικαστήριο δεν υποκαθιστά με την κρίση του την κρίση της αρμόδιας αρχής.

30

Ο φορολογούμενος οφείλει να παρουσιάσει τα απαραίτητα αποδεικτικά στοιχεία για υποστήριξη των αιτημάτων του.

Από τα γεγονότα της υπόθεσης αυτής είναι φανερό, πως ο αιτητής ουδέποτε υπέβαλε δηλώσεις εισοδήματος για τα επίδικα χρόνια ούτε παρουσίασε οποιαδήποτε στοιχεία ή πληροφορίες σχετικά με τα εισοδήματά του. Επίσης, παρόλο που επανειλημμένα κλήθηκε να παρουσιασθεί στο γραφείο Φόρου Εισοδήματος Πάφου για εξέταση των ενστάσεών του και να παρουσιάσει στοιχεία για υποστήριξή τους, παρέλειψε να συμμορφωθεί. Κατά συνέπεια, δικαιολογημένα ο καθ' ου η αίτηση Διευθυντής Τμήματος Εσωτερικών Προσόδων απέρριψε τις ενστάσεις του. Ένας φορολογούμενος που παραλείπει ή αμελεί να υποβάλει τις δηλώσεις φόρου εισοδή-

35

40

- 5 ματος ή να παρουσιάσει οποιαδήποτε στοιχεία για υποστήριξη οποιασδήποτε ένστασης του κατά της φορολογίας που του επιβλήθηκε, δεν μπορεί να παραπονείται ότι η φορολογία που του επιβλήθηκε είναι υπερβολική ή αυθαίρετη μια και το βάρος της απόδειξης τέτοιου ισχυρισμού είναι πάνω του.
- 10 Ο αιτητής κανένα στοιχείο δεν προσκόμισε κατά την ακρόαση της προσφυγής, που να υποστηρίξει τον ισχυρισμό του ότι η φορολογία που του επιβλήθηκε σχετικά με το εισόδημά του από τη διεξαγωγή της επιχείρησής του, ήταν υπερβολική ή στηρίχθηκε σε εσφαλμένα δεδομένα.
- 15 Κάτω από τα περιστατικά της παρούσας υπόθεσης, η απόφαση του καθ' ου η αίτηση Διευθυντή για τον καθορισμό του φορολογητέου εισοδήματος του αιτητή για το 1984 σε £5.500 και για το 1985 σε £6.000 ήταν εύλογα επιτρεπτή.
- 20 2. Το θέμα κατά πόσο μία πράξη συνιστά εμπορία είναι θέμα που πρέπει να αποφασίζεται με βάση τα γεγονότα και περιστατικά κάθε συγκεκριμένης υπόθεσης.
- 25 Ο καθ' ου η αίτηση Διευθυντής θεώρησε το κέρδος σαν φορολογητέο εισόδημα κάτω από τον Περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμο για συγκεκριμένους λόγους που αναφέρονται στην παράγραφο 5(ε) της ένστασης. Κανένα στοιχείο δεν προσκόμισε ο αιτητής, ο οποίος είχε και το βάρος της απόδειξης, ότι υπήρχε οποιαδήποτε ανακρίβεια στα στοιχεία πάνω στα οποία βασίστηκε ο καθ' ου η αίτηση ή ότι ήταν εσφαλμένα.
- 30 Όσον αφορά την απαίτησή του για τόκους και δικαιώματα που πλήρωσε σε μεσίτη, μιά και δεν έστειλε οποιαδήποτε στοιχεία για υποστήριξη της απαίτησής του, παρόλο που του ζητήθηκαν επανειλημμένα, ορθά ο καθ' ου η αίτηση Διευθυντής απέρριψε την απαίτησή του αυτή.
- 35 Υπό τα περιστατικά της υπόθεσης, ο αιτητής δεν κατόρθωσε να αποσείσει το βάρος της απόδειξης, που έφερε ο ίδιος, για να πείσει το Δικαστήριο ότι πρέπει να επέμβει στην επίδικη απόφαση.
- 40 Η επίδικη απόφαση ήταν εύλογα επιτρεπτή στον καθ' ου η αίτηση Διευθυντή του Τμήματος Εσωτερικών Προσόδων τόσο με βάση τα γεγονότα όσο και το νόμο.

Η προσφυγή απορρίπτεται χωρίς έξοδα.

Αναφερόμενες υποθέσεις:

<i>Coussoumides v. Republic</i> (1966) 3 C.L.R. 1,	
<i>Makrides v. Republic</i> (1967) 3 C.L.R. 147,	5
<i>Georghiades v. Republic</i> (1980) 3 C.L.R. 525,	
<i>Georghiades v. Republic</i> (1982) 3 C.L.R. 659,	10
<i>Hadjieraclis and Another v. Commissioner of Income Tax</i> (1984) 3(A) C.L.R. 604,	
<i>Nicou v. Republic</i> (1983) 3(B) C.L.R. 1113,	15
<i>Rainbow v. Commissioner of Income Tax</i> (1984) 3(B) C.L.R. 846,	
<i>Panayiotou v. Republic</i> (1984) 3(B) C.L.R. 857,	
<i>Trikomitis v. Commissioner of Income Tax</i> (1987) 3(A) C.L.R. 592,	20
<i>Zaphiris v. Republic</i> (1988) 3(C) C.L.R. 2512,	
<i>River Estates Ltd v. Republic</i> (1986) 3(C) C.L.R. 2575,	25
<i>C.D. Hay Properties Ltd v. Republic</i> (1989) 3(A) C.L.R. 393.	

Προσφυγή.

Προσφυγή εναντίον της απόφασης των καθ' ων η αίτηση με την οποία επιβλήθηκαν στον αιτητή φορολογίες για φόρο εισοδήματος για τα χρόνια 1984 και 1985. 30

Μ. Βασιλειάδης, για τον Αιτητή. 35

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

Cur. adv. vult.

ΣΑΒΒΙΔΗΣ, Δ.: Με την προσφυγή του αυτή ο αιτητής προσβάλλει τις φορολογίες για φόρο εισοδήματος για τα χρόνια 1984 και 1985 που ο καθ' ου η αίτηση Διευθυντής Τμήματος Εσωτερικών Προσόδων επέβαλε στον αιτητή. 40

Το εισόδημα του αιτητή κατά τον ουσιώδη χρόνο προήλθε από την εργασία του ως ζαχαροπλάστης λουκουμιών και κουφέττων στη Γεροσκήπου (γνωστά λουκούμια ΑΦΡΟΔΙΤΗ) καθώς επίσης και από την πώληση οικοπέδου το 1985.

5

Ο αιτητής για τα έτη 1984 και 1985 δεν υπέβαλε δηλώσεις εισοδήματος αν και βάσει του Νόμου ήταν υποχρεωμένος να υποβάλει τέτοιες δηλώσεις.

10

Ο καθ' ου η αίτηση Διευθυντής Τμήματος Εσωτερικών Προσόδων επέβαλε τις πιο κάτω φορολογίες εισοδήματος:

(α) Στις 5.12.1985 για το έτος 1984 £230.07 σεντ με τόκους από 1.7.1985.

15

(β) Στις 11.8.1987 για το έτος 1985 £2,552.- με τόκους από 1.7.1986.

Ο αιτητής για τις πιο πάνω φορολογίες υπέβαλε ενστάσεις με επιστολές ημερ. 30.12.1985 και 2.9.1987 για τους πιο κάτω λόγους:

20

(ι) Για το 1984 ανέφερε ότι δεν ήταν σύμφωνα με τη δήλωσή του αν και δεν υπέβαλε δήλωση φόρου εισοδήματος.

25

(ιι) Για το 1985 ανέφερε ότι θα υποβάλει τις δηλώσεις του σύντομα, πράγμα το οποίο δεν έπραξε.

Ο καθ' ου η αίτηση για εξέταση των ενστάσεων ζήτησε τα πιο κάτω:

30

Με επιστολές του ημερ. 22.9.1987 και 7.3.1988, όπως ο αιτητής προσέληθε στο Γραφείο του Φόρου Εισοδήματος και φέρει μαζί του συμπληρωμένο το έντυπο I.R.78 με όλα τα αποδεικτικά στοιχεία για υποστήριξη των ενστάσεών του για τα έτη 1984 και 1985.

35

Ο αιτητής παρέλειψε να συμμορφωθεί με το περιεχόμενο των πιο πάνω επιστολών και ουδέποτε έστειλε στον Έφορο αποδεικτικά στοιχεία ότι:

40

(ι) Για τη διάθεση του οικοπέδου κατέβαλε £300 ως μεσιτεία.

(ιι) Κατέβαλε τόκους ύψους £1414.

Ο Έφορος Φόρου Εισοδήματος, μετά από προσεκτική εξέταση της όλης υπόθεσης, πήρε απόφαση για τις ενστάσεις του αι-

τητή και του απέστειλε ειδοποιήσεις επιβολής φορολογίας με ημερομηνία 18.5.1988 μαζί με συνοδευτικές επιστολές (ίδιες ημερομηνίας) στις οποίες δίνεται η αιτιολογία της απόφασής.

Σύμφωνα με το περιεχόμενο των επιστολών αυτών, ο καθ' ου η αίτηση Διευθυντής απέρριψε την ένσταση του αιτητή για αναθεώρηση της φορολογίας για το 1984, ενώ για το 1985 μείωσε τη φορολογία και το ποσό του πληρωτέου φόρου καθορίστηκε σε £2,259.73 σεντ με τόκους από 1.7.1986. Στη φορολογία του 1985 συμπεριλήφθηκε σαν εισόδημα ποσό £4,000 που προέκυψε από την πώληση ενός οικοπέδου που ο αιτητής αγόρασε το 1980 για £7,000 και το πούλησε το 1985 για £11,000. 5 10

Στα γεγονότα όπως αναφέρονται από τον αιτητή στην προσφυγή του, ο αιτητής ισχυρίζεται πως κατέβαλε £300 σαν δικαιώματα μειτείας για την πώληση και τόκους £1,414 μέχρι την εξόφληση του τιμήματος της αγοράς του οικοπέδου καθώς και δικαιώματα του κτηματολογίου. Όπως όμως ανέφερα πιο πάνω, ο αιτητής δεν έστειλε στον Έφορο Φόρου Εισοδήματος κανένα αποδεικτικό στοιχείο σε υποστήριξη των πιο πάνω ισχυρισμών του. 15 20

Σύμφωνα με τους ισχυρισμούς του ευπαίδευτου δικηγόρου των καθ' ων η αίτηση, στην παράγραφο 5 της ένστασής του, ο καθ' ου η αίτηση Διευθυντής για τις πιο πάνω φορολογίες έλαβε υπόψη του τα πιο κάτω: 25

(α) Ο αιτητής δεν υπέβαλε δηλώσεις φόρου εισοδήματος για τα έτη 1984 και 1985.

(β) Ο Έφορος έστειλε δυο επιστολές με ημερ. 22.9.1987 και 7.3.1988 καλώντας τον αιτητή να προσέλθει στο Γραφείο Φόρου Εισοδήματος για εξέταση των ενστάσεων και να προσκομίσει αποδεικτικά στοιχεία προς υποστήριξη των ενστάσεων τις οποίες ο αιτητής αγνόησε τελείως. 30 35

(γ) Ο Έφορος, κατόπιν των πιο πάνω και αφού δεν μπορούσαν οι φορολογικές υποχρεώσεις του αιτητή να παραμείνουν εκκρεμείς επ' άοριστον, προχώρησε στις τελικές φορολογίες.

(δ) Ο Έφορος έλαβε υπόψη επίσης για τον καθορισμό του εισοδήματος του αιτητή από την εργασία του ως ζαχαροπλάστη λονκουμιών του τύπου "ΑΦΡΟΔΙΤΗ" παρόμοιες περιπτώσεις φορολογουμένων που είναι στον ίδιο δρόμο και στην ίδια περιοχή της Γεροσκήπτου και ασχολούνται με το ίδιο εί- 40

5 δος εργασίας. Οι πωλήσεις λουκουμιών Γεροσκήπου γίνονται όχι μόνο σε ντόπιους αλλά και σε τουρίστες και κατά τα έτη 1984 και 1985 το ποσοστό των τουριστών στην επαρχία Πάφου είχε αυξηθεί πάρα πολύ σε σύγκριση με τα προηγούμενα έτη.

10 (ε) Το κέρδος από την πώληση του οικοπέδου, αρ. εγγρ. τίτλου 9922, τεμ.16 του Φ/Σχ 45/35 έκτασης 0.3.2800 τ.π., στην Τάλα, έχει φορολογηθεί βάσει του περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμου λαμβάνοντας υπόψη τα ακόλουθα:

15 (i) Ο αιτητής αγόρασε το οικόπεδο τον Ιούνιο του 1980 από το Μοναστήρι του Αγ. Νεοφύτου για £7,000 και οι πληρωμές γίνονταν με δόσεις.

(ii) Κατά το 1985, μόλις ο αιτητής ξόφλησε το οικόπεδο, το πώλησε με σκοπό να κερδίσει σε σύντομο χρονικό διάστημα.

20 (iii) Από το οικόπεδο δεν είχε κανένα εισόδημα που να φαίνεται ότι ο σκοπός του ήταν να κάνει επένδυση για παραγωγή εισοδήματος.

25 (iv) Εκτός από την πιο πάνω αγοραπωλησία ακίνητης ιδιοκτησίας, ο αιτητής ασχολήθηκε και με τις ακόλουθες αγοραπωλησίες ακινήτων:

(i) Αγόρασε το 1969 οικόπεδο στη Λακατάμια για £1,000 και το πούλησε το 1977 για £3,000.

30 (ii) Το 1977 αγόρασε σε δημοπρασία δυο οικόπεδα αρ. εγγρ. 7608 και 7609 για £3360 αντίστοιχα.

35 (v) Η αγορά και η πώληση του οικοπέδου έγινε σε πολύ σύντομο χρονικό διάστημα και αυτό δείχνει ότι ο αιτητής δεν είχε σκοπό να το κρατήσει για επενδυτικούς σκοπούς αλλά για να εμπορευθεί το οικόπεδο με σκοπό το γρήγορο κέρδος.

40 Οι ενστάσεις του αιτητή για την ορθότητα της φορολογίας, όπως συνάγεται από τη γραπτή αγόρευση του ευπαίδευτου δικηγόρου του, επικεντρώνονται στα πιο κάτω σημεία:

(α) Τον υπολογισμό του ετήσιου εισοδήματος του αιτητή, ο οποίος έγινε από τον Έφορο Φόρου Εισοδήματος με βάση τα εισοδήματα άλλων φορολογουμένων του ίδιου επαγγέλματος

που είναι στην ίδια περιοχή.

(β) Την επιμονή των Φορολογικών Αρχών να θεωρήσουν σαν εισόδημα το κέρδος που προέκυψε το 1985 από την πώληση ενός οικοπέδου.

5

Αναφορικά με το πρώτο σημείο, η θέση του αιτητή είναι πως οι φορολογικές αρχές δεν έπρεπε να λάβουν υπόψη τους εισοδήματα άλλων φορολογουμένων του ιδίου επαγγέλματος για τον καθορισμό του φορολογητέου εισοδήματός του, αλλά ο αιτητής θα έπρεπε να αντιμετωπισθεί σύμφωνα με τις προσωπικές και/ή τις ιδιαίζουσες συνθήκες και καταστάσεις της εργασίας του.

10

Είναι ο ισχυρισμός του αιτητή ότι ενώ για τα έτη 1982 και 1983 το ετήσιο εισόδημά του υπολογίσθηκε από τον καθ' ου η αίτηση Διευθυντή σε £3,800 το χρόνο, αυξήθηκε αυθαίρετα για το έτος 1984 σε £5,500 και για το έτος 1985 σε £6,000.

15

Αναφορικά με το δεύτερο σημείο, η θέση του αιτητή είναι πως ο καθ' ου η αίτηση δεν έπρεπε, σε καμιά περίπτωση, να φορολογήσει τον αιτητή με βάση τον Περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμο αλλά με βάση τον Περί Φορολογίας Κεφαλαιουχικών Κερδών Νόμο, σύμφωνα με τη δήλωση του αιτητή και την ειδοποίηση επιβολής φορολογίας κεφαλαιουχικών κερδών του καθ' ου η αίτηση.

20

25

Ο ευπαίδευτος δικηγόρος των καθ' ων η αίτηση ισχυρίστηκε, αναφορικά με το πρώτο σημείο, πως ο αιτητής ουδέποτε παρουσίασε οποιαδήποτε στοιχεία ή πληροφορίες σχετικά με τα εισοδήματά του και παρέλειψε να υποβάλει δηλώσεις εισοδήματος για τα επίδικα έτη. Επίσης παρέλειψε και αγνόησε τελείως να προσέλθει στο γραφείο Φόρου Εισοδήματος Πάφου για εξέταση των ενστάσεών του, παρά τις επανειλημμένες επιστολές του καθ' ου η αίτηση Διευθυντή. Επομένως, πρόσθεσε ο ευπαίδευτος δικηγόρος των καθ' ων η αίτηση, ορθά ο καθ' ου η αίτηση ενήργησε και επέβαλε τις επίδικες φορολογίες.

30

35

Αναφορικά με τον καθορισμό των εισοδημάτων του αιτητή για τα έτη 1982 και 1983, εξήγησε πως η φορολογία εκείνη ήταν προσωρινή κι έγινε με την προϋπόθεση και την υπόσχεση που έδωσε ο αιτητής στο γραφείο Φόρου Εισοδήματος Πάφου ότι θα υπόβαλλε κεφαλαιουχική κατάσταση, πράγμα που δεν έπραξε μέχρι σήμερα.

40

Αναφορικά με το κέρδος που προέκυψε από την πώληση οικοπέδου, ο ευπαίδευτος δικηγόρος των καθ' ων η αίτηση ισχυρίστηκε

πως, λαμβανομένων υπόψη των γεγονότων που ανέφερε στην παράγραφο 5(ε) της ένστασης, στα οποία έχω ήδη κάνει αναφορά, ορθά το κέρδος αυτό θεωρήθηκε σαν εμπορικό και όχι κεφαλαιουχικό.

- 5 Αποτελεί βασική αρχή του διοικητικού δικαίου ότι μια διοικητική πράξη τεκμαίρεται νομικά ορθή μέχρι αποδείξεως του αντιθέτου. Στην υπόθεση *Coussoumides v. The Republic* (1966) 3 C.L.R. 1, στη σελίδα 18 λέχθηκε πως σε προσφυγή ενώπιον του Ανωτάτου Δικαστηρίου με βάση το Άρθρο 146 του Συντάγματος, ο αιτητής φέρει το βάρος της απόδειξης προκειμένου να πείσει το Δικαστήριο να επέμβει και να ελέγξει τη νομιμότητα της διοικητικής πράξης. Η αρχή αυτή τονίσθηκε μεταξύ άλλων και στις υποθέσεις *Makrides v. The Republic* (1967) 3 C.L.R. 147, 153 και *Georgiades v. The Republic* (1980) 3 C.L.R. 525, και επιβεβαιώθηκε κατ' έφεση (1982) 3 C.L.R. 659.

- 20 Είναι επίσης καθιερωμένη αρχή στο διοικητικό δίκαιο, ότι αν η απόφαση του καθ' ου η αίτηση είναι εύλογα επιτρεπτή (reasonably open) σ' αυτόν, τότε το Δικαστήριο δεν επεμβαίνει να την ανατρέψει. Σχετική είναι η απόφαση στην Αναθεωρητική Έφεση *Georgiades v. The Republic* (που αναφέρθηκε πιο πάνω) στην οποία λέχθηκαν τα πιο κάτω στις σελ.668 και 669:

- 25 "Unlike the powers vested in the District Court before independence to adjudicate upon a taxation assessment by s.43 - Cap.233 - and earlier by virtue of s.39 of Cap.297 (of the old edition of the Statute Laws of Cyprus), the Supreme Court has no jurisdiction to go into the merits of the taxation and substitute, where necessary, its own decision. The power of the Supreme Court is limited, as indicated, to the scrutiny of the legality of the action, and to ascertain whether the administration has exceeded the outer limits of its powers. Provided they confine their action within the ambit of their power, an organ of public administration remains the arbiter of the decision necessary to give effect to the law; and so long as they make a correct assessment of the factual background and act in accordance with the notions of sound administration, their decision will not be faulted. In the end, the courts must sustain their decision if it was reasonably open to them."

- 40 Στις περιπτώσεις άσκησης διακριτικής εξουσίας, το Δικαστήριο δεν υποκαθιστά με την κρίση του την κρίση της αρμόδιας αρχής. Στην υπόθεση *HjiEraclis and Another v. The Republic* (1984) 3 C.L.R. 604 στη σελ. 611 λέχθηκαν σχετικά τα εξής:

"I have to note that the power of this Court is limited to the scrutiny of the legality of the action, and to ascertain whether the Administration has exceeded the outer limits of its powers. Provided they confine their action within the ambit of their power, an organ of public administration remains the arbiter of the decision necessary to give effect to the law; and so long as they make a correct assessment of the actual background and act in accordance with the notions of sound administration, their decision will not be faulted. In the end, the Courts must sustain their decision if it was reasonably open to them."

Επίσης στην υπόθεση *Nicou v. The Republic* (1983) 3 C.L.R. 1113 λέχθηκε στη σελίδα 1119 πως:

"It is well settled that in recourses against an assessment of income tax under Article 146 of the Constitution, this Court will not interfere with the sub-judice decision of the Income-Tax Authorities when it comes to the conclusion that such a decision was reasonably and properly open to them on the basis of the corrected facts and in the light of the correct application of the relevant legislation and principles of law. The burden of proof to satisfy the Court that it should interfere with such a decision lies always with an applicant."

Με τις πιο πάνω νομικές αρχές υπόψη μου, έρχομαι τώρα να εξετάσω το πρώτο σημείο που ήγειρε ο αιτητής.

Έχει λεχθεί επανειλημμένα από το Δικαστήριο, ότι ο φορολογούμενος οφείλει να παρουσιάσει τα απαραίτητα αποδεικτικά στοιχεία για υποστήριξη των αιτημάτων του. Στην υπόθεση *Nicou v. The Republic* που ανέφερα πιο πάνω, στη σελ. 1118 αναφέρονται τα εξής:

"Needless to say that one should not lose sight of the fact that the applicant himself failed to submit at the appropriate time his returns of income which would inevitably contain matters that would have been within his exclusive knowledge and which could be duly investigated by the respondent Commissioner. A tax-payer that fails or neglects to submit the income tax returns takes upon himself the risk of having his assessable income arrived at by an inquiry, which in the present case could not but have been the best possible."

Moreover under section 13(3) of the Assessment and Collection of Taxes Law 1978-1979, in cases where a person

has not delivered a return and the Director is of the opinion that such person is liable to pay tax to the best of his judgment, the Director may determine the object of the tax and assess such person according to the nature and extent of his business."

5

Σχετικές είναι επίσης οι αποφάσεις στις υποθέσεις *Rainbow v. The Republic* (1984) 3 C.L.R. 846, *Panayiotou v. The Republic* (1984) 3 C.L.R. 857, *Trikomititis v. The Republic* (1987) 3 C.L.R. 592 και *Ζαφείρη Δημήτρη ν. Δημοκρατίας* (1988) 3(C) C.L.R. 2512 στην οποία αναφέρονται τα πιο κάτω:

10

"Η θέση του αιτητή, όπως προβάλλεται στη γραπτή αγόρευση του δικηγόρου του, είναι πως ο υπολογισμός από τον καθ' ου του ενεργητικού και παθητικού του αιτητή το 1976 σε σύγκριση με το 1979, είναι αυθαίρετος και πως οι ισχυρισμοί του ίδιου είναι ορθοί και προχωρεί να πει τα εξής: 'και είναι έτοιμος να αποδείξει τις θέσεις του και ισχυρισμούς του σε περίπτωση που θα αμφισβητηθούν από την άλλη πλευρά'. Υπογραμμίζω τη φράση αυτή για να καταδειχτεί η εσφαλμένη νομική τοποθέτηση πάνω στο εξεταζόμενο ζήτημα. Ο αιτητής οφείλει να αποδείξει στην παρούσα προσφυγή, τους ισχυρισμούς του και να υποστηρίξει τους λόγους για τους οποίους η αίτησή του πρέπει να γίνει αποδεκτή. Οι γενικές αρχές, βάσει των οποίων το Διοικητικό Δικαστήριο επεμβαίνει για να ακυρώσει απόφαση του καθ' ου, έχουν επανειλημμένα αναφερθεί σε αποφάσεις του Ανωτάτου Δικαστηρίου, ως *Γεωργιάδης ν. Δημοκρατίας* (1982) 3 Α.Α.Δ. 659, σελ. 667, 669 και πρόσφατα στην *River Estates Ltd v. Republic* (1986) 3 C.L.R. 2575."

15

20

25

30

35

40

Από τα γεγονότα της υπόθεσης αυτής είναι φανερό πως ο αιτητής ουδέποτε υπέβαλε δηλώσεις εισοδήματος για τα επίδικα χρόνια, ούτε παρουσίασε οποιαδήποτε στοιχεία ή πληροφορίες σχετικά με τα εισοδήματά του. Επίσης παρόλο που επανειλημμένα κλήθηκε να παρουσιασθεί στο γραφείο Φόρου Εισοδήματος Πάφου για εξέταση των ενστάσεών του και να παρουσιάσει στοιχεία για υποστήριξή τους, παρέλειψε να συμμορφωθεί. Κατά συνέπεια δικαιολογημένα ο καθ' ου η αίτηση Διευθυντής Τμήματος Εσωτερικών Προσόδων απέρριψε τις ενστάσεις του. Ένας φορολογούμενος που παραλείπει ή αμελεί να υποβάλει τις δηλώσεις φόρου εισοδήματος ή να παρουσιάσει οποιαδήποτε στοιχεία για υποστήριξη οποιασδήποτε ένστασής του κατά της φορολογίας που του επιβλήθηκε, δεν μπορεί να παραπονείται ότι η φορολογία που του επιβλήθηκε είναι υπερβολική ή αυθαίρετη, μια και το βάρος της απόδειξης τέτοιου ισχυρισμού είναι πάνω του.

Ο αιτητής κανένα στοιχείο δεν προσκόμισε κατά την ακρόαση της προσφυγής που να υποστηρίζει τον ισχυρισμό του ότι η φορολογία που του επιβλήθηκε σχετικά με το εισόδημά του από τη διεξαγωγή της επιχείρησής του, ήταν υπερβολική ή στηρίχθηκε σε εσφαλμένα δεδομένα.

5

Σύμφωνα με το άρθρο 13(3) του Περί Βεβαιώσεως και Εισπράξεως Φόρων Νόμων, 1978-1987:

"Εις περιπτώσεις καθ' ας πρόσωπον τι δεν επέδωκε δήλωσιν και ο Διευθυντής κρίνει ότι το πρόσωπον τούτο υπέχει υποχρέωσιν καταβολής φόρου επιβληθέντος επί τινός αντικειμένου φόρου, ούτος δύναται να ορίση, κατά την κρίσιν αυτού, το ποσόν του αντικειμένου φόρου και να φορολογήση το πρόσωπον τούτο αναλόγως της φύσεως και του ύψους των εργασιών αυτού:

10

15

Νοείται ότι, η τοιαύτη φορολογία ουδόλως επηρεάζει οιαδήποτε ετέραν ευθύνην ην δύναται να υπέχη το τοιούτον πρόσωπον ως εκ της αρνήσεως, παραλείψεως ή αμελείας παραδόσεως δηλώσεως."

20

Κάτω από τα περιστατικά της παρούσας υπόθεσης βρίσκω πως η απόφαση του καθ' ου η αίτηση Διευθυντή για τον καθορισμό του φορολογητέου εισοδήματος του αιτητή για το 1984 σε £5,500 και για το 1985 σε £6,000 ήταν εύλογα επιτρεπτή.

25

Έρχομαι τώρα στο δεύτερο σημείο που παραμένει να αποφασισθεί, το κατά πόσο η απόφαση του καθ' ου η αίτηση Διευθυντή να φορολογήσει το κέρδος που πραγματοποιήθηκε από την πώληση ενός οικοπέδου του αιτητή σαν εισόδημα με βάση τον Περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμο και όχι σαν κεφαλαιονομικό κέρδος με βάση τον Περί Φορολογίας Κεφαλαιουχικών Κερδών Νόμο, ήταν εύλογα επιτρεπτή.

30

Το θέμα κατά πόσο μια πράξη συνιστά εμπορία είναι θέμα που πρέπει να αποφασίζεται με βάση τα γεγονότα και περιστατικά κάθε συγκεκριμένης υπόθεσης. Στην αναθεωρητική έφεση **Georghiades v. The Republic** (στην οποία έκαμα αναφορά πιο πάνω) λέχθηκαν σχετικά τα εξής στη σελ. 670:

35

" 'Trade' denotes operations of a commercial character by which the trader provides the customers for reward some kind of goods or services. Not every transaction that yields an advantage, however indirect, constitutes an adventure in the nature of trade. The Privy

40

Council earmarked the considerations that should guide the authorities responsible for taxation in determining whether a single transaction is a trading activity or adventure in the nature of trade. The test is whether the transaction exhibits features which give it the character of a business deal. A single transaction rarely attracts income tax. [See. **Greenberg v. IRC** [1971] 3 All E.R. 136 (H.L.).]

Intention to trade may be gathered from a great variety of facts and circumstances, including those adverted to hereinbelow:

The character of the land purchased its state of development and future potential, as well as the income it yields at the time of purchase or is likely to yield in future, is a most consequential factor."

Στην πρόσφατη απόφαση στην υπόθεση **C.D. Hay Properties Ltd. v. The Republic** (1989) 3(A) C.L.R. 393 αναφέρονται τα πιο κάτω:

"Whether or not in a particular case trade has been carried on is a question of mixed law and fact; this question has to be resolved on each occasion by the application of the Law to the facts and circumstances of each particular case. (See, **Savvas M. Agrotis Ltd. v. The Commissioner of Income Tax and Limassol Land Investments Ltd., v. The Commissioner of Income Tax**, 22 C.L.R.27, at p.30; **Yiannakis S. Droussioutis v. Republic (Minister of Finance and Another** (1967) 3 C.L.R. 15; **Philippou v. Republic** (1983) 3 C.L.R. 1836; **Rallis Makrides v. Republic (Minister of Finance)** (1967) 3 C.L.R. 147; **HjiEractlis and Another v. The Republic** (1984) 3 C.L.R. 604; **Apostolos Ignatiou and Another v. The Republic of Cyprus, through the Commissioner of Income Tax** (1989) 3(A) C.L.R. 346)."

και στη συνέχεια:-

"There is no single test of general applicability for the determination of the question whether an activity constitutes trade. The following however are relevant: The character of the land purchased, the state of development and future potential, the manner of the finance of the transaction, the business knowledge of the taxpayer, the length of the ownership, the frequency of the transaction or other transactions, the objects of a company as contained in its Memorandum and Articles of Association. The intention to trade may be gathered from a great variety of facts and circumstances."

(Εναντίον της πιο πάνω απόφασης εκκρεμεί η Αναθεωρητική Έφεση 927.)

Οι λόγοι για τους οποίους ο καθ' ου η αίτηση Διευθυντής θεώρησε το κέρδος σαν φορολογητέο εισόδημα κάτω από τον Περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμο αναφέρονται στην παράγραφο 5(ε) της ένστασης και έχω ήδη κάμει αναφορά σ'αυτούς. Κανένα στοιχείο δεν προσκόμισε ο αιτητής, ο οποίος είχε και το βάρος της απόδειξης, ότι υπήρχε οποιαδήποτε ανακρίβεια στα στοιχεία πάνω στα οποία βασίστηκε ο καθ' ου η αίτηση ή ότι ήταν εσφαλμένα. 5 10

Όσον αφορά την απαίτησή του για τόκους και δικαιώματα που πλήρωσε σε μεσίτη, χωρίς να εξετάσω κατά πόσο θα δικαιούτο έκπτωση για τόκους, βρίσκω πως μια και δεν έστειλε οποιαδήποτε στοιχεία για υποστήριξη της απαίτησής του, παρόλο που του ζητήθηκαν επανειλημμένα, ορθά ο καθ' ου η αίτηση Διευθυντής απέρριψε την απαίτησή του αυτή. 15

Υπό τα περιστατικά της υπόθεσης βρίσκω πως ο αιτητής δεν κατόρθωσε να αποσείσει το βάρος της απόδειξης, που έφερε ο ίδιος, για να πείσει το Δικαστήριο ότι πρέπει να επέμβει στην επίδικη απόφαση. 20

Το συμπέρασμα στο οποίο καταλήγω είναι πως η επίδικη απόφαση ήταν εύλογα επιτρεπτή στον καθ' ου η αίτηση Διευθυντή του Τμήματος Εσωτερικών Προσόδων, τόσο με βάση τα γεγονότα, όσο και το νόμο. 25

Κατά συνέπεια, η προσφυγή αποτυγχάνει και απορρίπτεται. Δεν κάμνω διαταγή για έξοδα. 30

Η προσφυγή απορρίπτεται χωρίς έξοδα.