

4 Ιουνίου, 1990

{ΠΙΚΗΣ, Δ/στής}

ΑΝΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕ ΤΟ ΑΡΘΡΟ 146 ΤΟΥ ΣΥΝΤΑΓΜΑΤΟΣ

ΣΩΚΡΑΤΗΣ ΛΑΡΤΙΔΗΣ,

Αιτητής,

v.

ΚΥΠΡΙΑΚΗΣ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑΣ, ΜΕΣΩ ΤΟΥ
1. ΕΦΟΡΟΥ ΕΠΙ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ,
2. ΔΙΕΥΘΥΝΤΗ ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΣΩΤΕΡΙΚΩΝ ΠΡΟΣΟΔΩΝ,

Καθ' ων η αίτηση.

(Υπόθεση Αρ. 123/89).

Φορολογία — Φορολογία Εισοδήματος — Αίτηση Ακυρώσεως κατά φορολογικής απόφασης — Έχει ανασταλτικό αποτέλεσμα αλλά δεν αναιρεί ούτε αλλοιώνει τη φορολογική υποχρέωση — Ειδικά το ζήτημα της τοκοφορίας.

5

Διοικητική πράξη — Εκτελεστή — Η άσκηση προσφυγής είναι δυνατή μόνο επί εκτελεστών πράξεων — Στην προκειμένη περίπτωση πρόκειται για την έκφραση γνώμης της Διοίκησης αναφορικά με τα αποτελέσματα της απόρριψης της αίτησης ακυρώσεως κατά της φορολογίας.

10

Ο αιτητής αμφισβήτησε τη νομιμότητα της απόφασης του Εφόρου να εμμένει στην αναζήτηση τόκου για τη φορολογία που του είχε επιβληθεί και η οποία είχε επικυρωθεί από το Ανώτατο Δικαστήριο στα πλαίσια της προσφυγής που είχε καταχωρήσει.

15

Το Ανώτατο Δικαστήριο, απορρίπτοντας ως απαράδεκτη την προσφυγή, αποφάσισε ότι:

1. Η άσκηση προσφυγής αναστέλλει το δικαίωμα των Αρχών για την είσπραξη του φόρου μέχρι την έκδοση της απόφασης [Άρθρο 35(2) όπως αναριθμήθηκε με το Ν.164/87]. Δεν αναιρεί ούτε μεταβάλλει την υποχρέωση για την κατοβολή φόρου. Αφετέρου, η είσπραξη τόκου δε συναρτάται αποκλειστικά από το χρόνο υπο-

20

βολής της φορολογικής δήλωσης.

2. Τα συστατικά στοιχεία της εκτελεστής διοικητικής πράξης έχουν προσδιοριστεί επανειλημμένα σε βαθμό που να παρέλκει ο προσδιορισμός τους με αναφορά στη νομολογία. Το κύριο γνώρισμα της εκτελεστής (διοικητικής) πράξης είναι η γένεση, με την έκδοσή της, δικαιωμάτων και υποχρεώσεων. Σε αντιδιαστολή, πράξεις της Διοίκησης που δεν επιφέρουν αφεαυτών μεταβολές στο νομικό καθεστώς, όπως πράξεις πληροφοριακού περιεχομένου, γνωματεύσεις και γενικά πράξεις με συμβουλευτικό χαρακτήρα, στερούνται του στοιχείου την εκτελεσιμότητας. Δεν είναι παραγωγικές δικαιωμάτων ή υποχρεώσεων, σημαντικές, όσο και αν είναι, κατά τα άλλα, για την εκπλήρωση του διοικητικού έργου.
- Η “απόφαση” η οποία προσβάλλεται δεν είναι εκτελεστή ούτε εύλογα μπορεί να χαρακτηριστεί ως απόφαση. Ο όρος “απόφαση” συναρτάται κατεξοχή με την έκφραση βούλησης εκ μέρους της Διοίκησης για τα γινόμενα. Στην προκείμενη περίπτωση επρόκειτο για την έκφραση γνώμης ως προς τις νομικές υποχρεώσεις του αιτητή μετά την έκδοση της απόφασης του Ανωτάτου Δικαστηρίου, με την οποία απορρίφθηκε η προσφυγή και πληροφόρησε τον αιτητή για τη θέση της Διοίκησης.

Η προσφυγή απορρίπτεται χωρίς έξοδα.

25

Αναφερόμενη υπόθεση:

Κοναής ν. Δημοκρατίας (1990) 3 Α.Α.Δ. 85.

30 **Προσφυγή.**

- Προσφυγή εναντίον της απόφασης των καθ' ων η αίτηση με την οποία απορρίφθηκε αίτημα του αιτητή όπως απαλλαγεί από την υποχρέωση να καταβάλει τόκο επί ποσού φορολογίας εισοδήματος, για όσο χρόνο εκκρεμούσε η προσφυγή του, με την οποία προσέβαλε την επιβολή της φορολογίας, όπως και για την περίοδο που προκλήθηκε της επιβολής.

40

Κ. Μελάς με Α. Χριστοφίδου, για τον Αιτητή.

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

Cur. adv. vult.

ΠΙΚΗΣ, Δ.: Αρχίζω με την παράθεση των γεγονότων που προσδιορίζουν το επίδικο θέμα. Στις 12/1/85 βεβαιώθηκε από τον Έφορο η φορολογία του εισοδήματος του αιτητή για τα έτη 1975-1984 και αποστάληκαν στο φορολογούμενο οι σχετικές ειδοποιήσεις. Εκτός από τη φορολογία καθορίστηκε και η ημερομηνία αποπληρωμής καθώς και υποχρέωση για την καταβολή τόκου (από ημερομηνία η οποία καθορίστηκε στην ειδοποίηση). Το άρθρο 42 του Περί Βεβαιώσεως και Εισπράξεων Φόρων Νόμου (Ν.4/78 όπως αναριθμήθηκε με το Ν.41/79) (αναριθμήθηκε ως άρθρο 39 με το Ν.164/87), προβλέπει για την καταβολή τόκου όταν η φορολογούμενος βρίσκεται σε υπερημερία. Ο φόρος δεν καταβλήθηκε στην ορισθείσα ημερομηνία. Ο αιτητής άσκησε προσφυγή εναντίον της φορολογίας και ζήτησε την αναθεώρησή της (Προσφυγή 379/85). Με απόφαση του Δικαστηρίου, εκδόθηκε στις 10/5/88, η προσφυγή απορρίφθηκε, αποτέλεσμα που συνεπάγεται την επικύρωση της αμφισβητούμενης διοικητικής πράξης (άρθρο 146.4(α) του Συντάγματος). Ο αιτητής αξίωσε με επιστολή του δικηγόρου του (6/12/88) απαλλαγή από την υποχρέωση για την καταβολή τόκου για όσο χρόνο εκκρεμούσε η προσφυγή του, δηλαδή, από 15/3/85 μέχρι 10/5/88, όπως και για την περίοδο που προηγήθηκε της επιβολής της φορολογίας με το δικαιολογητικό ότι είχε υποβάλει έγκαιρα τις φορολογικές δηλώσεις. Ο Έφορος απέρριψε το αίτημα, επεξηγώντας με επιστολή του της 12/12/88 ότι στην απουσία οποιασδήποτε διαφοροποίησης από το Δικαστήριο στην υποχρέωση για καταβολή τόκου (άρθρο 42(3)) (μετά την αναρίθμησή του με το Ν. 164/87 - άρθρο 39) παραμένει ισχυρή η πρόνοια για την καταβολή τόκου που περιεχόταν στη βεβαίωση της φορολογίας που αμφισβητήθηκε και επικυρώθηκε από το Δικαστήριο. Η "απόφαση" που γνωστοποιήθηκε σ' αυτή την επιστολή αποτελεί το θέμα της προσφυγής. Προσβάλλεται ως αντικείμενη προς το νόμο όπως προκύπτει από συνεκτίμηση των νομικών και πραγματικών λόγων που υποστηρίζουν την αίτηση. Η θέση του αιτητή είναι:

(α) Ότι η άσκηση προσφυγής αναιρεί την υποχρέωση για την καταβολή τόκου ενόσω εκκρεμεί, και 35

(β) ότι η υποχρέωση για την καταβολή τόκου συναρτάται αποκλειστικά με την ημερομηνία υποβολής της φορολογικής δήλωσης. 40

Καμιά από τις δύο θέσεις δε φαίνεται να ευσταθεί. Η άσκηση προσφυγής αναστέλλει το δικαίωμα των Αρχών για την είσπραξη του φόρου μέχρι την έκδοση της απόφασης (άρθρο 35(2) όπως αναριθμήθηκε με το Ν. 164/87). Δεν αναιρεί ούτε μεταβάλ-

λει την υποχρέωση για την καταβολή φόρου. Αφετέρου, η είσπραξη τόκου δε συναρτάται αποκλειστικά από το χρόνο υποβολής της φορολογικής δήλωσης.

- 5 Οι καθ' ων η αίτηση αμφισβητούν την ευχέρεια αναθεώρησης της επίδικης απόφασης ενόψει της φύσης και του περιεχομένου της. Η θέση τους είναι ότι η απόφαση δεν είναι δεκτική αναθεώρησης και ότι στερείται του στοιχείου της εκτελεστότητας που
10 συνιστά προϋπόθεση για την άσκηση της αναθεωρητικής δικαιодοσίας του Ανωτάτου Δικαστηρίου. Σύμφωνα με τις εισηγήσεις τους η πράξη έχει καθαρά πληροφοριακό χαρακτήρα που άφησε ανεπηρέαστο το νομικό καθεστώς ως προς την υποχρέωση του φορολογουμένου για την καταβολή τόκου. Η απάντηση του αιτητή είναι ότι η πράξη είναι εκτελεστή, η απόφαση για την καταβολή τόκου προβάλλεται ως ανεξάρτητη από τη φορολογία και συνεπώς δε συνταυτίζεται, όπως έγινε εισηγήση, με αυτή. Ασχета από το αν η επιβολή φορολογίας και η επιβολή τόκου αποτελούν ενιαία ή δύο ξεχωριστές πράξεις, το γεγονός παραμένει ότι και οι δύο αποτέλεσαν θέμα αναθεώρησης στην Προσφυγή 379/85 και επικυρώθηκαν με τη δικαστική απόφαση.
20

- Τα συστατικά στοιχεία της εκτελεστής διοικητικής πράξης έχουν προσδιοριστεί επανειλημμένα σε βαθμό που να παρέλκει ο προσδιορισμός τους με αναφορά στη νομολογία. Το κύριο
25 — γνώρισμα της εκτελεστής (διοικητικής) πράξης είναι η γένεση, με την έκδοσή της, δικαιωμάτων και υποχρεώσεων. Σε αντιδιαστολή, πράξεις της Διοίκησης που δεν επιφέρουν αφεαυτών μεταβολές στο νομικό καθεστώς, όπως πράξεις πληροφοριακού περιεχομένου, γνωματεύσεις και γενικά πράξεις με συμβουλευτικό χαρακτήρα, στερούνται του στοιχείου της εκτελεστότητας. Δεν είναι παραγωγικές δικαιωμάτων ή υποχρεώσεων, σημαντικές, όσο και αν είναι, κατά τα άλλα, για την εκπλήρωση του διοικητικού έργου.
30

- 35 Η "απόφαση" η οποία προσβάλλεται δεν είναι εκτελεστή ούτε εύλογα μπορεί να χαρακτηριστεί ως απόφαση. Ο όρος "απόφαση" συναρτάται κατεξοχή με την έκφραση βούλησης εκ μέρους της Διοίκησης για τα γινόμενα. Στην προκείμενη περίπτωση επρόκειτο για την έκφραση γνώμης ως προς τις νομικές υποχρεώσεις του αιτητή μετά την έκδοση της απόφασης του Ανωτάτου Δικαστηρίου με την οποία απορρίφθηκε η προσφυγή και πληροφόρησε τον αιτητή για τη θέση της Διοίκησης. (Βλέπε *Κοναρή ν. Δημοκρατίας* (1990) 3 Α.Α.Δ. 85).
40

Διαπιστώνεται ότι η απόφαση η οποία προσβάλλεται στερείται αντικειμένου και συνεπώς υπόκειται σε απόρριψη. Δεν υπάρχει πεδίο ενόψει αυτής της διαπίστωσης για την άσκηση των εξουσιών που παρέχει το άρθρο 146.4 του Συντάγματος για την επικύρωση ή την ακύρωση της πράξης που προσβάλλεται επειδή η άσκησή τους συναρτάται αποκλειστικά με την αναθεώρηση εκτελεστής πράξης. Δεν υπάρχει αντικείμενο για επικύρωση ή ακύρωση.

5

Η προσφυγή απορρίπτεται. Δεν εκδίδεται διαταγή για τα έξοδα.

10

Η προσφυγή απορρίπτεται χωρίς έξοδα.