

7 Σεπτεμβρίου, 1994

[ΧΡΥΣΟΣΤΟΜΗΣ, Δ/στής]

ΑΝΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕ ΤΟ ΑΡΘΡΟ 146 ΤΟΥ ΣΥΝΤΑΓΜΑΤΟΣ

THE FIELD CLUB NICOSIA,

Αιτητές,

v.

ΚΥΠΡΙΑΚΗΣ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑΣ, ΜΕΣΩ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟΥ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΙ ΑΛΛΟΥ,

Καθ' ων η αίτηση.

(Υπόθεση Αρ. 792/92)

Φόρος Προστιθέμενης Αξίας — Μητρώο — Εξαιρέσεις από την υποχρέωση εγγραφής — Ακύρωση εγγραφής σύμφωνα με το Άρθρο 17(1) του Περί Φόρου Προστιθέμενης Αξίας Νόμου (Ν. 246/90).

*Προσφυγή βάσει του Άρθρου 146 του Συντάγματος — Αντικείμενο — 5
Εκτελεστή διοικητική πράξη — Οι βεβαιωτικές πράξεις στερούνται εκτελεσιμότητας — Η προσφυγή απορρίφθηκε ως στρεφόμενη κατά βεβαιωτικής πράξης.*

Οι αιτητές προσέβαλαν με την προσφυγή την απόφαση του Εφόρου 10
Φόρου Προστιθέμενης με την οποία δεν γινόταν δεκτό αίτημά τους για διαγραφή από το Μητρώο Φ.Π.Α.. Είχε προηγηθεί υποβολή των ίδιων ισχυρισμών και στοιχείων από τους αιτητές προς τον Έφορο κατά το στάδιο προ της εγγραφής τους στο Μητρώο την οποία προσπάθησαν να αποτρέψουν. 15

Το Ανώτατο Δικαστήριο, απορρίπτοντας την προσφυγή, αποφάσισε ότι:

1. Αν δεν υπήρχε στο Νόμο η εξαίρεση για εγγραφή στις περιπτώσεις 20
που το ετήσιο εισόδημα δεν υπερβαίνει τις £12.000 και η εξαίρεση σύμφωνα με το Παράρτημα III, παράγραφος (χiii), οι αιτητές θα ήταν υποχρεωμένοι να εγγραφούν, γιατί σύμφωνα με το Άρθρο 5(2) του περί Φόρου Προστιθέμενης Αξίας Νόμου του 1990 (Ν.246/90),

- 5 υποκείμενο στον φόρο πρόσωπο είναι κάθε πρόσωπο που ασκεί επιχείρηση σύμφωνα με το Άρθρο 2(2) και το Άρθρο 2(3)(γ) προνοεί, ότι η παροχή από σωματείο, λέσχη, σύλλογο κ.ά., διευκολύνσεων ή άλλων ωφελημάτων προς τα μέλη τους με αντάλλαγμα τη συνδρομή τους ή άλλης μορφής αντιπαροχή, συνιστά άσκηση επιχείρησης. Πέραν τούτου οι αιτητές δεν εξαιρούνται της εγγραφής, όπως εξαιρούνται οι σύλλογοι πολιτικής, θρησκευτικής, φιλανθρωπικής και άλλης φύσεως, σύμφωνα με το Άρθρο 2(4).
- 10 2. Δυνάμει του Άρθρου 17(1) ο Έφορος οφείλει να ακυρώσει την εγγραφή σε περίπτωση που ικανοποιείται από τα στοιχεία που τίθενται ενώπιόν του ότι το εγγεγραμμένο πρόσωπο δεν είναι υπόχρεο να είναι εγγεγραμμένο. Όμως τα θέματα που έθιξαν οι αιτητές με την επιστολή του Επίτιμου Ταμία τους της 27.7.92, δεν έδωσαν στον
- 15 Έφορο καινούργια στοιχεία, που δεν τα είχε υπόψη του. Τα στοιχεία αυτά που τίγονται στην επιστολή της 27.7.92, υποβλήθηκαν και προγενέστερα από τους αιτητές και ο Έφορος δεν ικανοποιήθηκε και εξέδωσε την απόφασή του της 16.6.92, με την οποία αποφασίστηκε η εγγραφή του Ομίλου. Η απόφαση αυτή δεν προσβλήθηκε.
- 20 Τουναντίον ακολούθησε η επιστολή της 27.7.92 σε απάντηση της οποίας στάληκε η επιστολή της 7.8.92, το περιεχόμενο της οποίας προσβάλλεται με την παρούσα προσφυγή.
- 25 3. Υπό τις περιστάσεις, η προσβαλλόμενη πράξη της 7.8.92 στερείται εκτελεστότητας, γιατί αποτελεί πράξη βεβαιωτική της προηγούμενης απόφασης του Εφόρου ημερ. 16.6.92. Το θέμα τούτο εγέρθηκε από τους καθ' ων η αίτηση στο στάδιο των γραπτών αγορεύσεων και είχαν δικαίωμα να το πράξουν. Το αίτημά τους γίνεται αποδεχτό. Είναι νομολογημένο και αποτελεί βασική αρχή του Διοικητικού Δικαίου, πως για να μπορεί να προσβληθεί μια πράξη θα πρέπει να είναι εκτελεστή. Βεβαιωτικές πράξεις δεν έχουν εκτελεστό χαρακτήρα.
- 30

Η προσφυγή απορρίπτεται χωρίς έξοδα.

35

Προσφυγή.

- 40 Προσφυγή εναντίον της απόφασης του Εφόρου Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, με την οποία δεν αναγνώρισε τους αιτητές ως μη κερδοσκοπικό οργανισμό που παρέχει υπηρεσίες στενά συνδεδεμένες με τον αθλητισμό ή τη σωματική αγωγή και κατά συνέπεια απέρριψε το αίτημά τους για ακύρωση της εγγραφής τους στο Μητρώο Φόρου Προστιθέμενης Αξίας.

Π. Σπανός, για τους Αιτητές.

Ε. Ζαχαριάδου, Δικηγόρος της Δημοκρατίας, για τους Καθ' ων η αίτηση.

5

Cur. adv. vult.

ΧΡΥΣΟΣΤΟΜΗΣ, Δ.: Με την παρούσα προσφυγή οι αιτητές προσβάλλουν την απόφαση του καθ' ου η αίτηση 2, Εφόρου Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, που τους κοινοποιήθηκε με επιστολή του ημερ. 7.8.92, με την οποία τους πληροφορούσε ότι δεν είχε αναγνωρίσει τους αιτητές ως μη κερδοσκοπικό οργανισμό που παρέχει υπηρεσίες στενά συνδεδεμένες με τον αθλητισμό ή τη σωματική αγωγή και κατά συνέπεια, το αίτημά τους για ακύρωση της εγγραφής στο Μητρώο Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, δεν έγινε αποδεκτό.

10

15

Οι αιτητές υπέβαλαν έντυπο για αρχική εγγραφή στο Μητρώο Φ.Π.Α., στις 19.2.92. Με το έντυπο αυτό εκτός από τις άλλες λεπτομέρειες που παράθεσαν, ζήτησαν να εξαιρεθούν από την υποχρέωσή τους για εγγραφή. Στο Μέρος 5 του εντύπου αυτού, δηλώθηκε σαν κύρια εμπορική δραστηριότητα των αιτητών, η προώθηση της αντισφαίρισης σε μέλη και αναφέρθηκε πως η επιχείρηση των αιτητών δεν είχε κερδοσκοπικό χαρακτήρα. Επίσης δεν δηλώθηκε κανένα ποσό σαν αξία φορολογητέων παραδόσεων αγαθών ή παροχών υπηρεσιών.

20

25

Από το έντυπο αυτό δεν μπορούσε να εξαχθεί το συμπέρασμα με βάση ποιο άρθρο του Νόμου και γιατί οι αιτητές ζητούσαν εξαίρεση από την υποχρέωσή τους για εγγραφή. Σε προτυποποιημένο έντυπο, ο Έφορος Φόρου Προστιθέμενης Αξίας ζήτησε όπως δηλωθεί η αξία των φορολογητέων παραδόσεων αγαθών ή/και φορολογητέων παροχών των αιτητών, όπως και οι πηγές των εσόδων. Σε απάντηση στο Μέρος Β του πιο πάνω εντύπου (Παράρτημα Β στην ένσταση), οι αιτητές επανέλαβαν ότι δεν υποχρεώνονται να εγγραφούν στο Μητρώο Φ.Π.Α., λόγω του ότι παρέχουν υπηρεσίες που συνδέονται στενά με τον αθλητισμό και ότι είναι μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα. Στο έντυπο αυτό επισυνάφθηκε λογαριασμός εξόδων για το έτος που έληγε την 21.12.91.

30

35

Από τη μελέτη των λογαριασμών εσόδων και εξόδων ο Έφορος Φόρου Προστιθέμενης αξίας ασκώντας τις εξουσίες που του παρέχει ο περί Φόρου Προστιθέμενης Αξίας Νόμος (Ν.246/90), έκρινε ότι οι υπηρεσίες που παρέχονται από τους αιτητές δεν είναι υπηρεσίες που συνδέονται στενά με τον αθλητισμό και προσφέρονται από οργανι-

40

5 σμό μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα σε πρόσωπα ασχολούμενα με τον αθλητισμό ή τη σωματική αγωγή, σύμφωνα με το Παράρτημα ΙΙΙ, παράγραφος (xiii), του Ν. 246/90. Στις 16.6.92, η Υπηρεσία Φ.Π.Α. προχώρησε στην εγγραφή των αιτητών στο Μητρώο Φ.Π.Α. και στις 22.6.92 εκδόθηκε το σχετικό πιστοποιητικό εγγραφής, το οποίο και αποστάληκε στους αιτητές.

10 Οι αιτητές στις 27.7.92, απέστειλαν επιστολή στην Υπηρεσία Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, με την οποία ζητούσαν να διαγραφούν από το Μητρώο, λόγω του ότι παρέχουν αθλητικές υπηρεσίες στα μέλη τους, δεν έχουν κερδοσκοπικό χαρακτήρα και ότι οι φορολογητέες παραδόσεις τους δεν υπερβαίνουν τις £1.050. Στην επιστολή αυτή επισύναψαν τον προϋπολογισμό του 1992.

15 Η Υπηρεσία Φόρου Προστιθέμενης Αξίας με επιστολή της με ημερ. 7.8.92, πληροφόρησε τους αιτητές τα ακόλουθα:

“Διαγραφή από το Μητρώο Φ.Π.Α.

20 Έχω οδηγίες ν’ αναφερθώ στην επιστολή σας με ημερομηνία 27 Ιουλίου 1992 σχετικά με το πιο πάνω θέμα και σας πληροφορήσω ότι ο Έφορος Φ.Π.Α. ασκώντας τις εξουσίες που του παρέχονται με βάση το παράρτημα ΙΙΙ, παράγραφος xiii του Ν. 246/90 δεν έχει αναγνωρίσει τον Όμιλο Αντισφαιρίσεως Λευκωσίας ως μη κερδοσκοπικό οργανισμό που παρέχει υπηρεσίες στενά συνδεόμενες με τον αθλητισμό και τη σωματική αγωγή και κατά συνέπεια το αίτημά σας για ακύρωση της εγγραφής σας από το Μητρώο Φ.Π.Α. δεν μπορεί να γίνει αποδεκτό.”

30 Είναι αυτή την απόφαση που προσβάλλουν οι αιτητές με την παρούσα προσφυγή.

35 Αν δεν υπήρχε στο νόμο η εξαίρεση για εγγραφή στις περιπτώσεις που το ετήσιο εισόδημα δεν υπερβαίνει τις £12.000 και η εξαίρεση σύμφωνα με το Παράρτημα ΙΙΙ, παράγραφος (xiii), οι αιτητές θα ήσαν υποχρεωμένοι να εγγραφούν, γιατί σύμφωνα με το άρθρο 5(2) του περί Φόρου Προστιθέμενης Αξίας Νόμου του 1990 (Ν. 246/90), υποκείμενο στον φόρο πρόσωπο είναι κάθε πρόσωπο που ασκεί επιχείρηση σύμφωνα με το άρθρο 2(2) και το άρθρο 2(3)(γ) προνοεί, ότι η παροχή από σωματείο, λέσχη, σύλλογο κ.ά., διευκολύνσεων ή άλλων ωφελημάτων προς τα μέλη τους με αντάλλαγμα τη συνδρομή τους ή άλλης μορφής αντιπαροχή, συνιστά άσκηση επιχείρησης. Πέραν τούτου οι αιτητές δεν εξαιρούνται της εγγραφής, όπως εξαιρούνται οι σύλλογοι πολιτικής, θρησκευτικής, φιλανθρωπικής και άλλης φύσε-

ως, σύμφωνα με το άρθρο 2(4).

Κατά την εξέταση της αίτησης των αιτητών τέθηκε από την αρχή ενώπιον των καθ' ων η αίτηση το θέμα ότι οι εισπράξεις τους δεν υπερβαίνουν το ποσό των £12.000 ετησίως και ζητήθηκε να εξαιρεθούν σύμφωνα με το Παράρτημα III, παράγραφος (xiii). Ο Έφορος αποφάσισε, όπως φαίνεται από το υλικό που τέθηκε ενώπιόν μου, ότι οι υπηρεσίες που προσφέρουν οι αιτητές δεν θεωρούνται ότι συνδέονται στενά με τον αθλητισμό και προσφέρονται από οργανισμό μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, σύμφωνα με το Παράρτημα III, παράγραφος (xiii) και στις 16.6.92 αποφασίστηκε η εγγραφή τους (Παράρτημα Α στην ένσταση).

Με την επιστολή του Ταμία των αιτητών ημερ. 27.7.92 (Παράρτημα Στ στην ένσταση), ζητήθηκε η διαγραφή του Ομίλου από το Μητρώο Φόρου Προστιθέμενης Αξίας για τους ίδιους όπως προηγούμενα λόγους, ότι δηλαδή ο Όμιλος παρέχει αθλητικές υπηρεσίες στα μέλη του, δεν έχει κερδοσκοπικό χαρακτήρα και οι φορολογητέες παραδόσεις αγαθών και υπηρεσιών δεν υπερβαίνουν τις £1.050. Ακόμα ζητήθηκε η εξαίρεση βάσει της παραγράφου (xiii) του Παραρτήματος III. Προφανώς η επιστολή αυτή στάλθηκε βάσει του άρθρου 17(1), που προνοεί τα ακόλουθα:

“17.-(1) Όταν οποιοδήποτε εγγεγραμμένο πρόσωπο γνωστοποιήσει στον Έφορο ότι δεν είναι υπόχρεο να είναι εγγεγραμμένο και ικανοποιήσει τον Έφορο για το γεγονός αυτό, τότε ο Έφορος οφείλει να ακυρώσει την εγγραφή του και η ακύρωση ισχύει από την ημερομηνία της πιο πάνω γνωστοποίησης ή από οποιαδήποτε μεταγενέστερη ημερομηνία που θα συμφωνηθεί μεταξύ του Εφόρου και του προσώπου αυτού.”

Δυνάμει του άρθρου 17(1) ο Έφορος οφείλει να ακυρώσει την εγγραφή σε περίπτωση που ικανοποιείται από τα στοιχεία που τίθενται ενώπιόν του ότι το εγγεγραμμένο πρόσωπο δεν είναι υπόχρεο να είναι εγγεγραμμένο. Όμως τα θέματα που έθιξαν οι αιτητές με την επιστολή του Επίτιμου Ταμία τους της 27.7.92, δεν έδωσαν στον Έφορο καινούργια στοιχεία, που δεν τα είχε υπόψη του. Τα στοιχεία αυτά που θίγονται στην επιστολή της 27.7.92, υποβλήθηκαν και προγενέστερα από τους αιτητές και ο Έφορος δεν ικανοποιήθηκε και εξέδωσε την απόφασή του της 16.6.92, με την οποία αποφασίστηκε η εγγραφή του Ομίλου. Η απόφαση αυτή δεν προσβλήθηκε. Τουναντίον ακολούθησε η επιστολή της 27.7.92 σε απάντηση της οποίας στάλθηκε η επιστολή της 7.8.92, το περιεχόμενο της οποίας προσβάλλεται με την παρούσα προσφυγή.

5 Υπό τις περιστάσεις, έχω τη γνώμη ότι η προσβαλλόμενη πράξη της 7.8.92 στερείται εκτελεστότητας, γιατί αποτελεί πράξη βεβαιωτική της προηγούμενης απόφασης του Εφόρου ημερ. 16.6.92. Το θέμα τούτο εγέρθηκε από τους καθ' ων η αίτηση στο στάδιο των γραπτών αγορεύσεων και είχαν δικαίωμα να το πράξουν. Το αίτημά τους γίνεται αποδεχτό. Είναι νομολογημένο και αποτελεί βασική αρχή του Διοικητικού Δικαίου, πως για να μπορεί να προσβληθεί μια πράξη θα πρέπει να είναι εκτελεστή. Βεβαιωτικές πράξεις δεν έχουν εκτελεστό χαρακτήρα.

10

 Αν οι αιτητές δεν πληροφορήθηκαν, όπως ισχυρίζονται, ότι ο Έφορος με την απόφασή του ημερ. 16.6.92 αποφάσισε και το θέμα της μη εξαίρεσής τους, παρά μόνο με την επιστολή των καθ' ων η αίτηση ημερ. 7.8.92 και πάλι η πράξη που έπρεπε να προσβληθεί θα έπρεπε να ήταν εκείνη που δημιούργησε τα έννομα αποτελέσματα και η πράξη αυτή ήταν η πράξη της 16.6.92 και όχι η επιβεβαιωτική της 7.8.92.

15

20 Κατά συνέπεια, η προσφυγή απορρίπτεται. Δεν επιδικάζονται έξοδα.

Η προσφυγή απορρίπτεται χωρίς έξοδα.