

19 Απριλίου, 1994

[ΝΙΚΗΤΑΣ, Δ/στής]

ΑΝΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕ ΤΟ ΑΡΘΡΟ 146 ΤΟΥ ΣΥΝΤΑΓΜΑΤΟΣ

ΑΝΔΡΕΑΣ ΚΑΜΜΙΤΣΗΣ,

Αιτητής,

v.

ΚΥΠΡΙΑΚΗΣ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑΣ, ΜΕΣΩ
ΤΟΥ ΕΦΟΡΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ (ΑΡ. 1),

Καθ' ων η αίτηση.

(Υπόθεση Αρ. 427/93)

Φορολογία Εισοδήματος — Υπογραφή από τον φορολογούμενο δήλωσης συμβιβασμού — Καθιστά τη βεβαίωση φορολογίας οριστική — Μεταβολή της βεβαίωσης μετά το συμβιβασμό αδύνατη ως αντικείμενη προς την έννοια της χρηστής διοίκησης.

5

Ο αιτητής που είχε προβεί σε διευθέτηση και καταβολή του φόρου που του επιβλήθηκε για το έτος 1978, προσέβαλε με την προσφυγή του την απόφαση του καθ' ου η αίτηση Εφόρου Φόρου Εισοδήματος να απορρίψει αίτημά του για επιστροφή μέρους των φόρων, που σύμφωνα με τους ισχυρισμούς του είχε καταβάλει αχρεωστήτως.

10

Το Ανώτατο Δικαστήριο απορρίπτοντας την προσφυγή, αποφάσισε ότι:

15

Είναι φανερό ότι και των δύο φορολογιών (αρχικής και πρόσθετης) προσηγήθηκε συμβιβασμός. Το ζήτημα είναι κεφαλαιώδους σημασίας γιατί άπτεται της νομιμότητας της φορολογίας.

20

Από το έγγραφο της 17/6/79 προκύπτει συμφωνία για καταβολή συγκεκριμένου ποσού που αφορούσε και στο φόρο εισοδήματος του επίδικου χρόνου. Ακολούθησε σε μερικές ημέρες η βεβαίωση που δεν αμφισβητήθηκε με ένσταση ή προσφυγή στο Ανώτατο Δικαστήριο. Αντίθετα, όπως αναφέρεται στην ίδια την αίτηση, ο αιτητής κατέβαλε το φόρο. Η πληρωμή έγινε ανεπιφύλακτα για να διευθετηθούν προφανώς

οι φορολογικές υποχρεώσεις του αιτητή για μιά μεγάλη περίοδο, που κάλυπτε 5 χρόνια. Πέτυχε μάλιστα την αποπληρωμή του συμφωνηθέντος ποσού με δόσεις. Εξαιρέθηκε η έκτακτη εισφορά του 1977, λόγω της εκκρεμοδικίας για να διαφυλαχθεί το δικαίωμα του δημοσίου να απαιτήσει την εισφορά, όπως έγινε αργότερα. 5

Η δεύτερη δήλωση-συμφωνία του αιτητή της 24/3/86 διαλύει, κάθε αμφιβολία για την ορθότητα των παραπάνω συμπερασμάτων τα οποία και επιβεβαιώνει. Ο αιτητής αποδέχθηκε να πληρώσει ΛΚ900 επιπρόσθετο ποσό φόρου εισοδήματος και εισφοράς για το επίδικο έτος. Πά- 10
λιν χωρίς καμιά επιφύλαξη.

Έχοντας υπόψη το περιεχόμενο των παραπάνω δηλώσεων και τα γεγονότα που τις περιοσιχίζουν είναι αναπόφευκτο το συμπέρασμα ότι οι επίδικες βεβαιώσεις ήταν οριστικές, γιατί ήταν αποτέλεσμα προη- 15
γηθέντος συμβιβασμού. Για το λόγο αυτό, που προκύπτει αβίαστα από τα στοιχεία, δεν υπάρχουν περιθώρια αμφισβήτησης της φορολογίας.

*Η προσφυγή απορρίπτεται χωρίς
έξοδα.* 20

Αναφερόμενη υπόθεση:

Woolwich Building Society v. I.R.C. (No.2) [1991] 4 All E.R. 577. 25

Προσφυγή.

Προσφυγή εναντίον της άρνησης του Εφόρου Φόρου Εισοδήματος να αναθεωρήσει τη φορολογία η οποία επιβλήθηκε στον αιτητή για το φορολογικό έτος 1978. 30

Στ. Καμμίτση, για τον Αιτητή.

*Στ. Ιωσήφ, Δικηγόρος της Δημοκρατίας, για τους Καθ' ων η αίτη- 35
ση.*

Cur. adv. vult.

ΝΙΚΗΤΑΣ, Δ.: Η προσφυγή αφορά την άρνηση του εφόρου φόρου εισοδήματος (εφεξής εφόρου ή καθού) να αναθεωρήσει τη φορο- 40
λογία του αιτητή για το φορολογικό έτος 1978 (έτος εισοδήματος 1977) και να του επιστρέψει μέρος των φόρων που, κατά τους ισχυρισμούς του, κατέβαλε αχρεωστήτως. Θα καταγράψω ευθύς αμέσως, συνεπτυγμένα, τα ουσιώδη πραγματικά περιστατικά από τα οποία

Στις 25/11/91 ο αιτητής ζήτησε εγγράφως από τον καθού να επανεξετάσει την υπόθεση γιατί δεν αφαιρέθηκε από το φορολογητέο εισόδημα η έκτακτη εισφορά του 1977 ανερχόμενη σε £1.548. Ακολούθησαν τον Ιούνιο του 1992 δικαστικά μέτρα για την εισπράξη εκτός άλλων και ποσού £595 που ήταν το υπόλοιπο της φορολογικής οφειλής του 1977 (£495 για την ακρίβεια πλέον £100 επιβάρυνση). Μετά ένα περίπου χρόνο στις 16/12/92 παρενέβησαν οι φορολογικοί σύμβουλοι του αιτητή. Ζήτησαν αναθεώρηση της φορολογίας για τον ίδιο λόγο ότι δηλαδή το φορολογητέο εισόδημα 1977 δεν υποβιβάστηκε κατά το ποσό της έκτακτης εισφοράς που ήταν συνολικά £1.848 (£1.548+£300). Το αίτημα στηρίχθηκε στις διατάξεις του άρθρου 35 των περί Βεβαιώσεως και Εισπράξεως Φόρων Νόμων 1978 έως 1988, που ρυθμίζει τις περιπτώσεις που είναι δυνατή η επιστροφή φόρου.

Ο Εφορος θεώρησε πως η τελευταία αυτή επιστολή αποτελούσε στην ουσία ένσταση κατά της πρόσθετης φορολογίας και την απέρριψε με την αιτιολογία ότι υποβλήθηκε εκπρόθεσμα.

Με την προσφυγή του ο αιτητής προσβάλλει την άρνηση του Εφόρου να αναθεωρήσει τη φορολογία του εισοδήματός του για το οικονομικό έτος 1978/77 έτσι ώστε να επιτρέψει τις παραπάνω εκπτώσεις. Παράλληλα ζητά επιστροφή σε αυτόν του αχρεωστήτως πληρωθέντος φόρου πάνω στο ποσό της εισφοράς με 9% τόκο από της καταβολής του από τον αιτητή. Παρατηρώ ότι η αποδοχή του δεύτερου αιτήματος είναι απαράδεκτη γιατί βρίσκεται έξω από το δικαιοδοτικό πλαίσιο του δικαστηρίου όπως το καθόρισε το άρθρο 146 του συντάγματος.

Είναι η πιο βασική θέση της δικηγόρου του αιτητή ότι το σχετικό αίτημα του τελευταίου, που έγινε την 25/11/91, ήταν για επανεξέταση και επιστροφή φόρου και ότι υποβλήθηκε έγκαιρα. Σημειωτέον ότι με βάση τις διατάξεις του άρθρου 35(2) των περί Βεβαιώσεως και Εισπράξεως Φόρων Νόμων 1978 έως 1991 η αξίωση για επιστροφή φόρου πρέπει να υποβάλλεται μέσα σε 6 χρόνια από τη λήξη του φορολογικού έτους στο οποίο αναφέρεται η απαίτηση. Το επιχείρημα του αιτητή είναι ότι το εμπρόθεσμο αίτησης αυτής της μορφής κρίνεται με βάση τη χρονολογία της πρόσθετης φορολογίας και όχι της αρχικής.

Η άλλη άποψη είναι ότι το παραπάνω διάβημα του αιτητή δεν αποτελούσε αίτηση θεραπείας με βάση το άρθρο 35, αλλά ένσταση κατά της πρόσθετης φορολογίας και σαν τέτοια ήταν εκπρόθεσμη. Κατά το άρθρο 20(1) του νόμου η ένσταση πρέπει να δοθεί το αργό-

τερο μέχρι το τέλος του μήνα που έπεται του μήνα μέσα στον οποίο είχε δοθεί ειδοποίηση επιβολής φορολογίας. Και εδώ η ειδοποίηση χρονολογήθηκε την 21/4/86. Επομένως υπάρχει καθυστέρηση για την προβολή ένστασης που μάλιστα μετριέται σε χρόνια.

5

Το επιχείρημα προχώρησε και πάνω στη βάση ότι το διάβημα του αιτητή ισοδυναμεί με αίτημα αναθεώρησης. Διαπιστώνεται πάλιν, κατά τους ισχυρισμούς της δικηγόρου του καθού, εκπρόθεσμη κατάθεση της ένστασης. Εφόσον το φορολογικό έτος που αναφέρεται η απαίτηση έληξε το 1978, η προθεσμία για αναθεώρηση έληξε, σύμφωνα με το νόμο, το τέλος του 1984. Για να είναι όμως δυνατή η διατύπωση της πρότασης η δικηγόρος του καθού διαχώρισε την πρόσθετη φορολογία, που όπως θα θυμόμαστε έγινε το 1986, από την αρχική. Τέλος λέχθηκε ότι το άρθρο 35 είναι άσχετο γιατί τυγχάνει εφαρμογής μόνον όταν το εισόδημα παρακρατείται στην πηγή του, κάτι που δεν συνέβηκε στην κρινόμενη περίπτωση.

10

15

Η υπόθεση δε συζητήθηκε από τη σκοπιά των δηλώσεων που υπέγραψε ο αιτητής. Είναι όμως φανερό ότι και των δύο φορολογιών (αρχικής και πρόσθετης) προηγήθηκε συμβιβασμός. Το ζήτημα είναι κεφαλαϊδούς σημασίας γιατί άπτεται της νομιμότητας της φορολογίας. Η συνέπεια του συμβιβασμού είναι, όπως γράφει ο Μ. Στασινόπουλος "Μαθήματα Δημοσιονομικού Δικαίου", 3η έκδοση, Έτος 1966, στη σελ. 290, ότι:

20

25

"..... η βεβαίωσις καθίσταται οριστική. Νέα μεταβολή της βεβαίωσης δεν επιτρέπεται ως αντικειμένη..... προς την έννοιαν της χρηστής διοικήσεως".

30

Το ίδιο θέμα αναπτύσσει ο Π. Δαγτόγλου "Γενικό Διοικητικό Δίκαιο" Β' έκδοση, σελ. 271-272:

35

40

"Στην χώρα μας οι διοικητικές συμβάσεις συμβιβασμού αφορούν κυρίως την άρση πραγματικών αμфиοβητήσεων. Χαρακτηριστικά παραδείγματα είναι οι φορολογικοί συμβιβασμοί περί το ύψος του οφειλόμενου φόρου, ή ο διοικητικός συμβιβαστικός καθορισμός της αποζημίωσης επί αναγκαστικής απαλλοτριώσεως. Το Συμβούλιο της Επικρατείας έχει μάλιστα νομολογήσει ότι ύστερα από τον καθορισμό της αποζημίωσης δια συμβολαίου και την απόκτηση κυριότητας επί του απαλλοτριωθέντος δεν είναι πιά επιτρεπτή ανάκληση της απαλλοτριώσεως 'ως θίγουσα την διά της συμβάσεως δημιουργηθείσαν κατάσταση'."

Η αγγλική νομολογία, όπως εκφράστηκε πρόσφατα με την αυθε-

νικότητα απόφασης της Δικαστικής Επιτροπής της Βουλής των Λόρδων στην υπόθεση *Woolwich Building Society v. I.R.C. (No. 2)* [1991] 4 All E.R. 577, επεξέτεινε την αρχή του κοινοδικαίου περί αποκατάστασης ή επαναφοράς των πραγμάτων (restitution) και στις φορολογικές υποθέσεις. Διευκρινίστηκε όμως μέσα από τη συζήτηση της προγενέστερης νομολογίας, που αναλύεται στις σελ.599 έως 602, ότι δε χωρεί επιστροφή φόρου στις περιπτώσεις που ο φορολογούμενος προέβη σε εκούσια πληρωμή του με σκοπό το συμβιβασμό της διαφοράς του με τις φορολογικές αρχές. Μας διαφωτίζει στο προκείμενο η σύνοψη στη σελ. 578:

“Having regard to (i) the provision in s. 1 of the Bill of Rights (1688) that where there was no parliamentary authority for the imposition of a tax the taxing authority was not entitled to any money paid on an invalid demand, (ii) the extraordinary statutory powers of the Revenue to enforce its demands and (iii) the need for a general standard of fairness in the Revenue’s dealings with taxpayers, there was at common law a general restitutionary principle that a subject who made a payment in response to an unlawful demand for tax or any like demand for which there was no basis in law immediately acquired a prima facie right to be repaid the amount so paid unless the payment had been made voluntarily to close a transaction or had been made under a mistake of law.”

Από το έγγραφο της 17/6/79 προκύπτει συμφωνία για καταβολή συγκεκριμένου ποσού που αφορούσε και στο φόρο εισοδήματος του επίδικου χρόνου. Ακολούθησε σε μερικές ημέρες η βεβαίωση που δεν αμφισβητήθηκε με ένσταση ή προσφυγή στο Ανώτατο Δικαστήριο. Αντίθετα, όπως αναφέρεται στην ίδια την αίτηση, ο αιτητής κατέβαλε το φόρο. Η πληρωμή έγινε ανεπιφύλακτα για να διευθετηθούν προφανώς οι φορολογικές υποχρεώσεις του αιτητή για μια μεγάλη περίοδο, που κάλυπτε 5 χρόνια. Πέτυχε μάλιστα την αποπληρωμή του συμφωνηθέντος ποσού με δόσεις. Εξαιρέθηκε η έκτακτη εισφορά του 1977 λόγω της εκκρεμοδικίας στην οποία αναφέρθηκε για να διαφυλαχθεί το δικαίωμα του δημοσίου να απαιτήσει την εισφορά, όπως έγινε αργότερα.

Η δεύτερη δήλωση-συμφωνία του αιτητή της 24/3/86 διαλύει, πιστεύω, κάθε αμφιβολία για την ορθότητα των παραπάνω συμπερασμάτων τα οποία και επιβεβαιώνει. Ο αιτητής αποδέχθηκε να πληρώσει £900 επιπρόσθετο ποσό φόρου εισοδήματος και εισφοράς για το επίδικο έτος. Πάλιν χωρίς καμιά επιφύλαξη.

Έχοντας υπόψη το περιεχόμενο των παραπάνω δηλώσεων και

- 5 τα γεγονότα που τις περιστοιχίζουν είναι αναπόφευκτο το συμπέρασμα ότι οι επίδικες βεβαιώσεις ήταν οριστικές γιατί ήταν αποτέλεσμα προηγθέντος συμβιβασμού: Για το λόγο αυτό, που προκύπτει αβίαστα από τα στοιχεία, δεν υπάρχουν περιθώρια αμφισβήτησης της φορολογίας.

Η προσφυγή απορρίπτεται ως απαράδεκτη. Δεν επιδικάζω έξοδα.

Η προσφυγή απορρίπτεται χωρίς έξοδα.