

6 Νοεμβρίου, 1995

[ΚΩΝΣΤΑΝΤΙΝΙΔΗΣ, Δ/στής]

ΑΝΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕ ΤΟ ΑΡΘΡΟ 146 ΤΟΥ ΣΥΝΤΑΓΜΑΤΟΣ

ΑΝΔΡΕΑΣ ΧΑΤΖΗΠΑΝΑΓΗ,

Αιτητής,

v.

ΕΦΟΡΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ,

Καθ' ων η αίτηση.

(Υπόθεση Αρ. 158/93)

5 Φορολογία — Φορολογία εισοδήματος — Συμφωνία διευθέτησης μεταξύ Εφόρου και φορολογουμένου ως προς το εισόδημα — Δεν θεμελιώνει την φορολογία η οποία επιβάλλεται κανονικά με εκτελεστική πράξη — Καθιστά περιττή τη συνέχιση της έρευνας από πλευράς Εφόρου — Κωλύει τον φορολογούμενο από του να προβάλει μεταγενέστερα ισχυρισμούς πλημμελούς έρευνας.

10 Φορολογία — Φορολογία εισοδήματος — Υποχρέωση του φορολογούμενου να προσκομίζει στοιχεία υποστηρικτικά των εκδοχών του — Ειδικότερα το θέμα της αδικαιολόγητης παράλειψης — Περιστάσεις στην κριθείσα περίπτωση.

15 Ο αιτητής αμφισβήτησε τη φορολογία του εισοδήματος του για περίοδο πέραν της δεκαπενταετίας προβάλλοντας σειρά ισχυρισμών.

Το Ανώτατο Δικαστήριο, εν μέρει ακυρώνοντας την επίδικη απόφαση, αποφάσισε ότι:

20 1. Ο φόρος επεβλήθη εδώ με εκτελεστή διοικητική απόφαση. Η συμφωνία αφορούσε απλώς στο ύψος των ειδοσημάτων του αιτητή και εφόσον ο αιτητής συμφώνησε ως προς το πόσα ήταν αυτά τα εισοδήματα, δεν νομιμοποιείται τώρα να ισχυρίζεται ότι δεν διεξάχθηκε έρευνα προς εξακρίβωσή τους ή οτιδήποτε άλλο. Η σύμπτωση των θέσεων του αιτητή και του Εφόρου ενώπιον του οποίου βρισκόνταν και τα υπόλοιπα στοιχεία του φακέλου ως προς το εισόδημα του αιτητή, καθιστούσε περιττή είτε

25

τη διεξαγωγή άλλης έρευνας είτε την παραπομπή σε άλλα στοιχεία. Η απόφαση του Εφόρου για τα έτη μέχρι το 1980 ήταν εύλογα επιτρεπτή.

2. Η εκτίμηση των γεγονότων ανήκει στον Έφορο. Η κατάληξη του πως δεν προσκομίστηκαν στοιχεία που θα έπειθαν πώς εμβάσπηκε και το συζητούμενο ποσό από το εξωτερικό δεν έχει κλονιστεί και η απόρριψη του ισχυρισμού του αιτητή πάνω σ' αυτή τη βάση, ήταν εύλογα επιτρεπτή. Η κατανομή του ποσού στα χρόνια που αναφέρθηκαν δεν αποτέλεσε αντικείμενο συζήτησης και η απόφαση του Εφόρου πρέπει να επικυρωθεί και ως προς αυτό το θέμα. 5
10
3. Κάθε άλλο παρά ήταν ευθύνη του Εφόρου να ερευνήσει ο ίδιος τον ισχυρισμό πως η επίμαχη κατάθεση ανήκε στον αδελφό του αιτητή. Η κατάθεση ήταν καταχωρισμένη στο όνομα του αιτητή και ενάποκειτο σ' αυτόν να αντικρούσει τη σαφή σημασία της, με στοιχεία. 15
4. Ως προς το ζήτημα της επένδυσης στο λογαριασμό εξωτερικού, η παράλειψη παροχής λεπτομερειών από τον αιτητή δεν αναπληρώνει το κενό. Δεν θεμελιώθηκε οποιοδήποτε συγκεκριμένο γεγονός που θα αποτελούσε βάση για την εξαγωγή συμπεράσματος. Άλλη προσέγγιση θα σήμαινε πως ο Έφορος θα μπορούσε να θεωρήσει πως η κατάθεση ή μέρος της έγινε ακόμα και πριν από το 1985. Η εξασφάλιση των απαραίτητων στοιχείων γι' αυτό το ζήτημα ήταν στο πεδίο των δυνατοτήτων του Εφόρου και όπως και στην υπόθεση *Andreas Charalambous* στην οποία αντιμετωπίστηκε και παρόμοιο θέμα, απαιτείτο περαιτέρω έρευνα. 20
25
5. Οι ειδοποιήσεις επιβολής φορολογίας αναφέρονται σε αδικαιολόγητη παράλειψη του αιτητή αλλά ούτε σ' αυτές ούτε στην τελική απόφαση ή σε άλλο έγγραφο υπάρχει εξήγηση ως προς το ποια ήταν η αδικαιολόγητη παράλειψη που είχε υπόψη του ο Έφορος και ακόμα ως προς το ποιος ήταν ο συσχετισμός της με την βεβαίωση για το κάθε φορολογικό έτος. Δεν μπορεί να βρεθεί αν όσα αναφέρθηκαν στη γραπτή αγόρευση για τους καθ' όν η αίτηση συνιστούν πράγματι την αδικαιολόγητη παράλειψη που είχε κατά νούν ο Έφορος και θα ήταν ανεπίτρεπτο να ελεχθεί η νομιμότητα αυτής της πτυχής της απόφασης πάνω σε τέτοια υποθετική βάση. Ούτε είναι έργο του Δικαστηρίου να επιχειρήσει άντληση συμπερασμάτων από τα αναρίθμητα, αταξινόμητα μάλιστα, στοιχεία του φακέλου σε σχέση με το κάθε επίδικο έτος από το 1971 μέχρι το 1987. Η αιτιολόγηση της διοικητικής απόφασης ανήκει στη διοίκηση, ελλείπει εν προκειμένω, ο δικαστικός έλεγχος είναι αδύνατος, και αυτό το μέρος της απόφασης πρέπει να 30
35
40

4 Α.Α.Δ. **Χ"Παναγή ν. Εφόρου Φόρου Εισοδήματος**

ακυρωθεί. Εφόσον ο Έφορος αιτιολογήσει την απόφασή του και νοουμένου ότι ο αιτητής δεν θα ικανοποιηθεί και θα θέσει εκ νέου το θέμα ενώπιον του Δικαστηρίου, ο αναθεωρητικός έλεγχος θα αφορά σε διοικητική κρίση συγκεκριμένη.

5

6. Για τους πιο πάνω λόγους, δυνάμει του Άρθρου 146.4(α) και (β) του Συντάγματος,

A. Η προσβαλλόμενη απόφαση επικυρώνεται

10

(α) στην έκταση που αναφέρεται στα φορολογικά έτη 1971-1975, 1978, 1979/78, 1979 και 1980,

15

(β) στην έκταση που αναφέρεται στο ποσό των Λ.Κ.22,700 που καταμερίστηκε στα φορολογικά έτη 1981 και 1983-1987,

20

(γ) στην έκταση κατά την οποία θεωρεί το ποσό της επένδυσης στο εξωτερικό ύψους Λ.Κ.144.098,48 ως εισόδημα του αιτητή υποκείμενο σε φόρο εισοδήματος,

(δ) στην έκταση κατά την οποία θεωρεί ότι η πιο πάνω επένδυση απέφερε στον αιτητή ετήσιο εισόδημα σε ποσοστό 15/14% ετησίως υπό μορφή τόκων, υποκείμενο σε φόρο εισοδήματος.

25

B. Η προσβαλλόμενη απόφαση ακυρώνεται

(α) ως προς το μέρος της που αναφέρεται στον καταμερισμό του ποσού της επένδυσης στο εξωτερικό στα έτη 1985 και 1986 και συνακολούθως

30

(β) ως προς τον υπολογισμό του εισοδήματος υπό μορφή τόκων από την πιο πάνω επένδυση και

35

(γ) ως προς την επιβολή τόκων για καθυστέρηση στη διενέργεια της βεβαίωσης, οφειλόμενη σε αδικαιολόγητη παράλειψη του αιτητή.

Η προσφυγή επιτυγχάνει μερικώς χωρίς έξοδα.

40 *Αναφερόμενες υποθέσεις:*

Rainbow v. Republic (1984) 3 C.L.R. 846,

Eliades v. Republic (1985) 3 C.L.R. 1904,

- Σκαρπάρης ν. Δημοκρατίας (1990) 3 Α.Α.Δ. 1004,*
- Χριστοδούλου ν. Δημοκρατίας (1991) 4 Α.Α.Δ. 912,*
- Νίκος Ψαράς και Υιοί Κέντρα Αναψυχής Λτδ ν. Δημοκρατίας (1991) 4 Α.Α.Δ. 663,* 5
- Κεφάλας ν. Δημοκρατίας (1992) 4 Α.Α.Δ. 944,*
- Kalogyrou ν. Minister of Finance a.o. (1989) 3 C.L.R. 455,* 10
- Charalambous ν. Republic (1989) 3 C.L.R. 655.*

Προσφυγή.

Προσφυγή εναντίον της απόφασης του καθ' ου η αίτηση σε σχέση με τα εισοδήματα του αιτητή για τα χρόνια από το 1971-1987.

Σπ. Ευαγγέλου, για τον Αιτητή. 20

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

Cur. adv. vult.

ΚΩΝΣΤΑΝΤΙΝΙΔΗΣ, Δ.: Τίθεται υπό αναθεώρηση η απόφαση του Εφόρου Φόρου Εισοδήματος σε σχέση με τα εισοδήματα του αιτητή σχεδόν για όλα τα χρόνια από το 1971 - 1987.

Τα φορολογικά έτη 1971-1975, 1978, 1979/78, 1979 και 1980, συνθέτουν την πρώτη ενότητα. Βεβαιώθηκε η φορολογία ως προς αυτά πάνω στη βάση συμφωνίας μεταξύ του Εφόρου και του αιτητή μέσω των ελεγκτών του. Πρόκειται για μικρά ποσά συνολικού ύψους £1,620 περίπου. Είναι η άποψη του αιτητή πως παρά τη συμφωνία, που δέχεται ότι πράγματι έγινε, ο Έφορος είχε καθήκον συνυπολογισμού στοιχείων που βρίσκονταν στο φάκελο αλλά και περαιτέρω έρευνας, ιδιαίτερα αφού ήταν γνωστό ότι ο αιτητής έμβαζε εισοδήματα από επενδύσεις που έκαμε όταν ήταν κάτοικος εξωτερικού. Η συμφωνία δεν ήταν δεσμευτική, δεν είχε νομική ισχύ και πάντως δεν μπορούσε να δημιουργήσει έννομα αποτελέσματα. Τα εισοδήματα του αιτητή για τα χρόνια αυτά συμφωνήθηκαν στο πλαίσιο διαπραγματεύσεων για πλήρη διευθέτηση των υποχρεώσεων του αιτητή, η οποία δεν έγινε τελικά κατορθωτή. Συμφωνεί όμως ο αιτητής πως η συμ-

φωνία δεν τελούσε κάτω από οποιανδήποτε αίρεση και ειδικά κάτω από την αίρεση της πλήρους διευθέτησης.

5 Δεν βρισκόμαστε μπροστά σε αξίωση φόρου δυνάμει της συμφωνίας και δεν τίθεται ζήτημα αναζήτησης έννομων συνεπειών που εκπηγάζουν από τη συμφωνία απ' ευθείας. Ο φόρος επεβλήθη με εκτελεστή διοικητική απόφαση. Η συμφωνία αφορούσε απλώς στο ύψος των εισοδημάτων του αιτητή και εφόσον ο αιτητής συμφώνησε ως προς το πόσα ήταν αυτά τα εισοδήματα, δεν μπορώ να
10 δω πώς νομιμοποιείται τώρα να ισχυρίζεται ότι δεν διεξάχθηκε έρευνα προς εξακρίβωσή τους ή οτιδήποτε άλλο. Η σύμπτωση των θέσεων του αιτητή και του Εφόρου ενώπιον του οποίου βρισκονταν και τα υπόλοιπα στοιχεία του φακέλου ως προς το εισόδημα του αιτητή, καθιστούσε περιττή είτε τη διεξαγωγή άλλης έρευνας
15 είτε την παραπομπή σε άλλα στοιχεία. Η απόφαση του Εφόρου για τα χρόνια που αναφέρθηκαν ήταν εύλογα επιτρεπτή.

Μπορεί να είναι σύντομη και η εξέταση του θέματος που εγείρεται σε σχέση με τα φορολογικά έτη 1981 και 1983 - 1987 αναφορικά
20 με τη διαπίστωση του Εφόρου πώς προέκυψε αδήλωτο εισόδημα ύψους £22.740 από τη σύγκριση της κατάστασης κεφαλαίου του αιτητή μεταξύ της 1 Ιανουαρίου 1981 και 31 Δεκεμβρίου 1987. Ο Έφορος απέρριψε συναφώς τους ισχυρισμούς του αιτητή ότι ποσό συνολικού ύψους £28.070 αντιπροσώπευε χρήματα τα οποία απέκτησε στο εξωτερικό πριν το 1971, ότι η σύζυγός του είχε κατά την
25 31 Δεκεμβρίου 1980 £10.000 μετρητά και ότι το κόστος της ημιτελούς κατοικίας του κατά την 31 Δεκεμβρίου 1980 δεν ήταν £7.000 αλλά £12.860. Ο αιτητής θέτει θέμα μόνο σε σχέση με τα χρήματα τα οποία κατά τον ισχυρισμό του εισήξε από το εξωτερικό. Υποστηρίζει
30 πώς είχε εισάξει £200.000, πώς σε ανύποπτο χρόνο είχε αναφέρει πώς κάποιος αλλοδαπός του όφειλε £50.000 και πώς δεν εδικαιολογείτο ο Έφορος να καταλήξει σε αντίθετη διαπίστωση.

Ο Έφορος, όπως αναφέρεται από τους καθ' ων η αίτηση, είχε δεχθεί πώς ο αιτητής είχε εισάξει £105.000 μέχρι την 31 Δεκεμβρίου 1980 και άλλες £24.152 κατά την περίοδο 1981 1987. Απέρριψε τους ισχυρισμούς πώς ο αιτητής εισήγαγε και το άλλο ποσό το οποίο προτάθηκε ως η εξήγηση για τη διαφορά κεφαλαίου που διαπιστώθηκε επειδή, ως προς αυτό, δεν προσκομίστηκαν
40 οποιαδήποτε αποδεικτικά στοιχεία.

Δέχεται στην αγόρευση του ο αιτητής πώς, "είναι ίσως γεγονός ότι ο αιτητής δεν προσκόμισε αρκετά αποδεικτικά στοιχεία, (προσκόμισε ορισμένα), για να υποστηρίξει τον ισχυρισμό του" αλλά

εισηγείται πως έπρεπε να ληφθεί υπόψη ότι τα εμπάσματα προέρχονταν από τη Νιγηρία, η αυστηρή νομοθεσία της οποίας δημιούργουσε τεράστιες δυσκολίες στην εξαγωγή συναλλάγματος. Παρεμβάλλω πως δεν έχει εξειδικευθεί ποιά είναι τα "ορισμένα στοιχεία" που παρουσίασε ο αιτητής ως προς το συγκεκριμένο ποσό αλλά δε νομίζω πως χρειάζεται να σταθούμε σ'αυτό. Η εκτίμηση των γεγονότων ανήκει στον Έφορο. Η κατάληξη του πως δεν προσκομίστηκαν στοιχεία που θα έπειθαν πως εμπάστηκε και το συζητούμενο ποσό από το εξωτερικό δεν έχει κλονιστεί και η άποψη του ισχυρισμού του αιτητή πάνω σ' αυτή τη βάση, ήταν εύλογα επιτρεπτή. Η κατανομή του ποσού στα χρόνια που αναφέρθηκαν δεν αποτέλεσε αντικείμενο συζήτησης και η απόφαση του Εφόρου πρέπει να επικυρωθεί και ως προς αυτό το θέμα.

Αφιερώθηκε περισσότερη επιχειρηματολογία σε σχέση με το τρίτο θέμα το οποίο αφορά και στο μεγαλύτερο από τα ποσά που θεωρήθηκαν ότι συνιστούσαν εισόδημα του αιτητή.

Απεστάλη από τις Φορολογικές Αρχές του Ηνωμένου Βασιλείου πληροφοριακό δελτίο σύμφωνα με το οποίο κατά το χρόνο που έληξε στις 5 Απριλίου 1986 ο αιτητής είχε καταθέσει στην Αγγλία ύψους £144.098,48 στερλίνες σε treasury stocks. Η εξέλιξη καταγράφεται στην επιστολή του Εφόρου ημερομηνίας 20 Νοεμβρίου 1992 η οποία ενσωματώνει και την προσβαλλόμενη απόφαση. Με δυο λόγια ο αιτητής δεν προσκόμισε οποιαδήποτε στοιχεία σε σχέση με την κατάθεση αλλά περιορίστηκε στον ισχυρισμό πως ενώ πράγματι ήταν ο ίδιος πιστωμένος, αυτό το ποσό ανήκε στον αδελφό του.

Ο Έφορος απέρριψε τον ισχυρισμό του αιτητή γιατί δεν είχε προσκομίσει αποδεικτικά στοιχεία προς υποστήριξή του. Ο αιτητής εισηγείται πως υπήρχε αποδεικτικό στοιχείο που απεκάλυπτε πως η κατάθεση ανήκε στον αδελφό του. Παρέπεμψε σε φωτοαντίγραφο επιταγής που είχε, όπως ισχυρίστηκε, εκδώσει εις διαταγή του αδελφού του το 1987, σε ανύποπτο δηλαδή χρόνο, για το ποσό των £179.040 στερλινών. Η επιταγή ήταν το ισάξιο της κατάθεσης τότε, και μαρτυρεί την επιστροφή της. Εν πάση περιπτώσει, συνεχίζει η εισήγηση του αιτητή, και αν δεν είχε προσκομίσει ικανοποιητικά στοιχεία, ήταν υποχρέωση του Εφόρου να ερευνήσει ο ίδιος προς αποκάλυψη των σχετικών προς την κατάθεση, αξιοποιώντας τις δυνατότητες που πρόσφερε η Σύμβαση μεταξύ της Κύπρου και του Ηνωμένου Βασιλείου περί Αποφυγής της Διπλής Φορολογίας και της Παρεμποδίσεως της Φοροδιαφυγής εν σχέσει προς Φόρους Εισοδήματος που δημο-

σιεύτηκε στην Επίσημη Εφημερίδα στις 5 Ιουλίου 1974. Πρόσθεσε πως υπήρχαν στο φάκελο δεδομένα που έδειχναν πως δεν ήταν δυνατό να είχε ο αιτητής αδήλωτο εισόδημα. Υπήρχε το γεγονός του εμβάσματος πολύ σημαντικών ποσών από το εξωτερικό και επιπλέον οι λογαριασμοί των εταιρειών του αιτητή υποβάλλονταν κανονικά και γίνονταν αποδεκτοί χωρίς να προκύπτει ότι υπήρχαν αδήλωτα εισοδήματα. Τελικά, ο ίδιος ο Έφορος στις επιστολές του ημερομηνίας 23 Σεπτεμβρίου 1993 και 25 Μαΐου 1994 ουσιαστικά παραδέχεται πως δεν διεξήχθη έρευνα και πως είχε αμφιβολίες αναφορικά με το θέμα. Οι επιστολές είναι μεταγενέστερες της προσαβλλόμενης απόφασης αλλά είναι σχετικές, πάντα όπως υποστηρίζει ο αιτητής, γιατί αναφέρονται σε γεγονότα που ανάγονται σε χρόνο πριν από την έκδοσή της. Ήταν το εναλλακτικό επιχείρημα του αιτητή πως, ούτως ή άλλως, αφού ο Έφορος με την επιστολή του ημερομηνίας 20 Νοεμβρίου 1992 χαρακτηρίζει το ποσό της κατάθεσης ως "κεφάλαιο", δεν edικαιολογείται να το φορολογήσει ως εισόδημα.

Οι καθ' ων η αίτηση αναφέρθηκαν στη σειρά των υποθέσεων στις οποίες τονίστηκε το καθήκον του φορολογουμένου να προσκομίσει στοιχεία προς τεκμηρίωση των ισχυρισμών του και στις επιπτώσεις από τη μή εκπλήρωσή του. [Βλ. μεταξύ άλλων *Rainbow v. Republic* (1984) 3 C.L.R. 846, *Eliades v. Republic* (1985) 3 C.L.R. 1904, *Ιωάννης Σκαρπάρης ν. Κυπριακής Δημοκρατίας* (1990) 3 Α.Α.Δ. 1004, *Σταυρούλλα Χριστοδούλου ν. Δημοκρατίας* (1991) 4 Α.Α.Δ. 912, *Νίκος Ψαράς και Υιοί Κέντρα Αναψυχής Ατδ ν. Δημοκρατίας* (1991) 4 Α.Α.Δ. 663 και *Ανδρέας Κεφάλια ν. Κυπριακής Δημοκρατίας* (1992) 4 Α.Α.Δ. 944.]

Συμφωνώ με την εισήγηση των καθ' ων η αίτηση πως κάθε άλλο παρά ήταν ευθύνη του Εφόρου να ερευνήσει ο ίδιος τον ισχυρισμό πως η κατάθεση ανήκε στον αδελφό του αιτητή. Η κατάθεση ήταν καταχωρισμένη στο όνομα του αιτητή και εναπόκειτο σ' αυτόν να αντικρούσει τη σαφή σημασία της, με στοιχεία. [Βλ. *Angelos Kalogyrou v. Republic* (1989) 3 C.L.R. 455 και *Andreas Charalambous v. Republic* (1989) 3 C.L.R. 655.] Πέρα από αυτά, ο ατεκμηρίωτος ισχυρισμός του αιτητή πως τα χρήματα ανήκαν στον αδελφό του που κατοικούσε μόνιμα στις ΗΠΑ και πως κατέληξαν στην Αγγλία για να αποκριθούν από τη σύζυγό του, όπως επεσήμανε και ο Έφορος στην απόφασή του, αποδείχθηκε και αντιφατικός. Ο αιτητής, στο στάδιο της διερεύνησης του θέματος, δήλωσε πως μέρος των χρημάτων ανήκε πράγματι στον ίδιο και πρόβαλε τη διαφορετική εξήγηση πως προήλθαν από καταθέσεις που έκαμε όταν βρισκόταν στο εξωτερικό πριν από το 1971. Το

φωτοαντίγραφο της επιταγής που κατέθεσε, στο πλαίσιο του συνόλου των γεγονότων, δεν μπορούσε να σημαίνει τίποτε αφού δεν μπορούσε να συσχετισθεί εξ αντικειμένου προς την κατάθεση και εύλογα αγνοήθηκε από τον Έφορο. Τελικά, οι επιστολές του Εφόρου προς τον Γενικό Εισαγγελέα ούτε αμφιβολία ούτε παράλειψη διεξαγωγής έρευνας ομολογούν, έστω εμμέσως. Στην πρώτη, ο Έφορος καταγράφει τη θέση του όπως την εμπεριέχει η προσβαλλόμενη απόφαση, αναφέρεται στους ισχυρισμούς του αιτητή και σχολιάζει τη συμβιβαστική πρόταση που υπέβαλε ο τελευταίος. Στη δεύτερη, μεταξύ άλλων, αρνείται ακριβώς τον ισχυρισμό πως με την προηγούμενη αναγνώρισε ότι ήταν απίθανο να προερχόταν το ποσό της κατάθεσης από κέρδη του αιτητή. Επισημαίνει, ορθά όπως προκύπτει από την ανάγνωση της επιστολής ημερομηνίας 23 Σεπτεμβρίου 1993, πως τα πιο πάνω απλώς απέδιδαν την εκδοχή του αιτητή. Η απόφαση του Εφόρου πως το ποσό της επένδυσης ανήκε στον αιτητή, ήταν εύλογα επιτρεπτή.

Η διαζευκτική πρόταση του αιτητή πως αφού η ίδια η προσβαλλόμενη απόφαση χαρακτηρίζει το ποσό της επένδυσης ως "κεφάλαιο" δεν είναι δυνατό να τίθεται ζήτημα επιβολής φόρου εισοδήματος, είναι επίσης αβάσιμη. Είναι καθαρό πως ο όρος "κεφάλαιο" χρησιμοποιείται σε αντιδιαστολή προς τους τόκους και όχι με την έννοια του κεφαλαιουχικού στοιχείου που ως τέτοιο δεν επισύρει φόρο εισοδήματος.

Ο αιτητής αμφισβήτησε και την προσθήκη στο εισόδημα τόκων από την πιο πάνω επένδυση και συναφώς, τον καταμερισμό της ως αντιπροσωπεύουσας κατά το ήμισυ εισόδημα του 1985. Στο πληροφοριακό δελτίο αναφέρεται ότι η επένδυση φέρει τόκο προς 15 1/4% ετησίως. Στην ένδειξη "ακαθάριστο ποσό εισοδήματος" (gross amount of income) δεν αναγράφεται οτιδήποτε αλλά προσδιορίζεται ως έτος κατά τη διάρκεια του οποίου το εισόδημα πληρώθηκε ή ήταν πληρωτέο, το έτος που έληγε στις 5 Απριλίου 1986. (year ended 5 April during which income was paid or due 1986).

Συμφωνώ με τη θέση των καθ'ων η αίτηση πως εύλογα θεώρησε ο Έφορος πως η επένδυση απέδωσε εισόδημα υπό μορφή τόκου στο ποσοστό που αναφέρθηκε, το οποίο θα έπρεπε να συνυπολογιστεί προς καθορισμό του πληρωτέου φόρου εισοδήματος. Νομίζω όμως πως ήταν ελλιπή τα στοιχεία για να αποτελέσουν αφ'εαυτών ασφαλή βάση για τον καταμερισμό που έγινε και συνακολούθως για τον υπολογισμό του τόκου. Το πληροφοριακό δελτίο αναφερόταν σε φορολογικό έτος που έληγε στις 5 Απριλίου 1986 και, όπως δέκτηκαν κατά τις διευκρινίσεις και οι καθ'ων η αίτηση τί-

- ποτε από τα στοιχεία που υπήρχαν δεν απέκλειε το ενδεχόμενο να μή είχε γίνει οποιοδήποτε μέρος της κατάθεσης κατά το 1985 ή οποτεδήποτε πριν την τελευταία ημέρα της περιόδου που αναφέρεται στο δελτίο. Ως προς αυτό το ζήτημα, η παράλειψη παροχής
- 5 λεπτομερειών από τον αιτητή δεν αναπληρώνει το κενό. Δεν θεμελιώθηκε οποιοδήποτε συγκεκριμένο γεγονός που θα αποτελούσε βάση για την εξαγωγή συμπεράσματος. Άλλη προσέγγιση θα σήμαινε πως ο Έφορος θα μπορούσε να θεωρήσει πως η κατάθεση ή
- 10 μέρος της έγινε ακόμα και πριν από το 1985. Η εξασφάλιση των απαραίτητων στοιχείων γι'αυτό το ζήτημα ήταν στο πεδίο των δυνατοτήτων του Εφόρου και νομίζω πως, όπως και στην υπόθεση **Andreas Charalambous** (ανωτέρω) στην οποία αντιμετωπίστηκε και παρόμοιο θέμα, απαιτείτο περαιτέρω έρευνα.
- 15 Ο Έφορος επέβαλε τόκο σε σχέση με τη φορολογία του κάθε χρόνου. Οι δυο πλευρές αναφέρθηκαν στα σχετικά άρθρα του περί Βεβαιώσεως και Εισπράξεως Φόρων Νόμου όπως και στη νομολογία πάνω στο θέμα. Συμφωνούν πως το κρίσιμο ερώτημα συνίσταται
- 20 στο κατά πόσο υπήρξε αδικαιολόγητη παράλειψη του αιτητή που προκάλεσε καθυστέρηση στη βεβαίωση του φόρου και δεν νομίζω πως χρειάζεται να επεκταθώ, σ' αυτή την υπόθεση, σε άλλα. Στην άποψη του αιτητή πως δεν υπάρχει οτιδήποτε που να δικαιολογεί την επιβολή τόκου, οι καθ' ων η αίτηση παρέπεμψαν στην παράλειψη του να προσκομίσει στοιχεία σε σχέση με την κατάθεση στην
- 25 Αγγλία από το 1989 και μετά. Βέβαια ο αιτητής είχε προβάλει την εκδοχή του, άλλο αν αυτή θα έπρεπε να είχε απορριφθεί ως ατεκμηρίωτη αλλά δεν δικαιολογείται να εμπλακώ σ' αυτά. Οι ειδοποιήσεις επιβολής φορολογίας αναφέρονται σε αδικαιολόγητη παράλειψη του αιτητή αλλά ούτε σ'αυτές ούτε στην τελική απόφαση ή σε άλλο έγγραφο υπάρχει εξήγηση ως προς το ποια ήταν η αδικαιολόγητη
- 30 παράλειψη που είχε υπόψη του ο Έφορος και ακόμα ως προς το ποιός ήταν ο συσχετισμός της με την βεβαίωση για το κάθε φορολογικό έτος. Δεν μπορούμε να βρούμε αν όσα αναφέρθηκαν στη γραπτή αγόρευση για τους καθ' ων η αίτηση συνιστούν πράγματι την
- 35 αδικαιολόγητη παράλειψη που είχε κατά νουν ο Έφορος και θα ήταν ανεπίτρεπτο να ελεγχθεί η νομιμότητα αυτής της πτυχής της απόφασης πάνω σε τέτοια υποθετική βάση. Ούτε είναι έργο του Δικαστηρίου να επιχειρήσει άντληση συμπερασμάτων από τα αναρίθμητα, αταξινόμητα μάλιστα, στοιχεία του φακέλου σε σχέση με το
- 40 κάθε επίδικο έτος από το 1971 μέχρι το 1987. Η αιτιολόγηση της διοικητικής απόφασης ανήκει στη διοίκηση, ελλείπει εν προκειμένω, ο δικαστικός έλεγχος είναι αδύνατος, και αυτό το μέρος της απόφασης πρέπει να ακυρωθεί. Εφόσον ο Έφορος αιτιολογήσει την απόφασή του και νοουμένου ότι ο αιτητής δεν θα ικανοποιηθεί και θα

θέσει εκ νέου το θέμα ενώπιον του Δικαστηρίου, ο αναθεωρητικός έλεγχος θα αφορά σε διοικητική κρίση συγκεκριμένη.

Για τους πιο πάνω λόγους, δυνάμει του Άρθρου 146.4(α) και (β) του Συντάγματος, 5

(1) η προσβαλλόμενη απόφαση επικυρώνεται

(α) στην έκταση που αναφέρεται στα φορολογικά έτη 1971-1975, 1978, 1979/78, 1979 και 1980, 10

(β) στην έκταση που αναφέρεται στο ποσό των £22,700 που καταμερίστηκε στα φορολογικά έτη 1981 και 1983 1987,

(γ) στην έκταση κατά την οποία θεωρεί το ποσό της επένδυσης στο εξωτερικό ύψους £144.098,48 ως εισόδημα του αιτητή υποκείμενο σε φόρο εισοδήματος, 15

(δ) στην έκταση κατά την οποία θεωρεί ότι η πιο πάνω επένδυση απέφερε στον αιτητή ετήσιο εισόδημα σε ποσοστό 15 1/4% ετησίως υπό μορφή τόκων, υποκείμενο σε φόρο εισοδήματος. 20

(2) Η προσβαλλόμενη απόφαση ακυρώνεται 25

(α) ως προς το μέρος της που αναφέρεται στον καταμερισμό του ποσού της επένδυσης στο εξωτερικό στα έτη 1985 και 1986 και συνακολούθως

(β) ως προς τον υπολογισμό του εισοδήματος υπό μορφή τόκων από την πιο πάνω επένδυση και 30

(γ) ως προς την επιβολή τόκων για καθυστέρηση στη διενέργεια της βεβαίωσης, οφειλόμενη σε αδικαιολόγητη παράλειψη του αιτητή. 35

Δεν εκδίδεται διαταγή για έξοδα.

Η προσφυγή επιτυγχάνει μερικώς χωρίς έξοδα.