

19 Δεκεμβρίου, 1995

[ΚΟΥΡΡΗΣ, Δ/στής]

ΑΝΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕ ΤΟ ΑΡΘΡΟ 146 ΤΟΥ ΣΥΝΤΑΓΜΑΤΟΣ

ΑΛΙΕΥΤΙΚΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ ΚΩΜΑ ΤΟΥ ΓΙΑΛΟΥ ΛΤΔ.,

*Αιτητές,*

v.

ΕΦΟΡΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ,

*Καθ' ου η αίτηση.*

*(Υπόθεση Αρ. 13/94)*

---

5 Φορολογία — Φορολογία εισοδήματος — Κριτήρια για τον καθορισμό του εισοδήματος — Ειδικά οι παραλείψεις από πλευράς του φορολογουμένου — Υποχρέωση προσκόμισης όλων των σχετικών αποδεκτών στοιχείων από το φορολογούμενο — Νόμιμη η φορολογία στην κριθείσα περίπτωση.

Η αιτήτρια εταιρεία αμφισβήτησε τις σε βάρος τις φορολογίες ως προς τα έτη 1988-89.

10 Το Ανώτατο Δικαστήριο, απορρίπτοντας την προσφυγή, αποφάσισε ότι:

15 Σχετικό εν προκειμένω είναι το Άρθρο 48 των περί Βεβαιώσεως και Εισπράξεως Φόρων Νόμων του 1978-1989, του οποίου οι πρόνοιες αποτέλεσαν το αντικείμενο δικαστικών αποφάσεων.

20 Αποφασίστηκε ότι ο Διευθυντής στην άσκηση της διακριτικής του ευχέρειας, με βάση το άρθρο αυτό, μπορεί να λαμβάνει υπόψη τη συμπεριφορά του φορολογουμένου γενικά, αναφορικά με την εκτέλεση των υποχρεώσεών του κάτω από τους φορολογικούς νόμους. Φορολογούμενος ο οποίος δεν τηρεί κανονικά βιβλία, δεν δικαιούται σε ουσιαστικές επιτρεπόμενες εκπτώσεις διότι ο παραβάτης δεν είναι δυνατό να αναμένει την άσκηση της διακριτικής ευχέρειας του Διευθυντή προς όφελος του.

25 Έχει επανειλημμένως νομολογηθεί ότι ο φορολογούμενος οφείλει

να παρουσιάζει τα απαραίτητα αποδεικτικά στοιχεία για υποστήριξη των αιτημάτων του. Παράλειψη του φορολογούμενου να παρέχει στον Έφορο τις απαιτούμενες πληροφορίες που είναι αναγκαίες για τον καθορισμό του ισχυριζόμενου εισοδήματός του, αυξάνει την πιθανότητα η εκτίμηση του Εφόρου να μην είναι η πλέον αντιπροσωπευτική των εισοδημάτων του όμως, νοουμένου ότι η απόφαση του Έφορου είναι λογικά εφικτή βάσει των στοιχείων που υπάρχουν ενώπιόν του, το Δικαστήριο δεν επεμβαίνει στα ευρήματά του.

Η παράλειψη του φορολογούμενου να παράσχει στοιχεία φέρνει στο προσκήνιο την ευχέρεια του Διευθυντή να προχωρήσει στον προσδιορισμό του φόρου. Επισημαίνεται ότι στην προκειμένη περίπτωση οι αιτητές δεν προσκόμισαν στοιχεία για να δώσουν επαρκείς εξηγήσεις αναφορικά με τα εισοδήματά τους. Δεν ευσταθεί η εισήγηση ότι ο καθ' ου η αίτηση δεν προέβηκε στη δέουσα έρευνα που απαιτείται και ότι η επίδικη απόφαση στερείται αιτιολογίας. Είναι προφανές από τα δεδομένα της υπόθεσης και τα στοιχεία ενώπιον του Δικαστηρίου, ότι η επίδικη απόφαση είναι δεόντως αιτιολογημένη, ήταν δε αποτέλεσμα επαρκούς έρευνας και εύλογα επιτρεπτή.

*Η προσφυγή απορρίπτεται με έξοδα.*

*Αναφερόμενες υποθέσεις:*

*Rainbow v. Republic (1984) 3 C.L.R. 846,* 25

*Tryfonos v. Republic (1984) 3 C.L.R. 884,*

*Ioannou v. Republic (1989) 3 C.L.R. 293,* 30

*Panayiotou v. Republic (1984) 3 C.L.R. 857,*

*Nicou v. Republic (1983) 3 C.L.R. 1113,*

*Χριστοδούλου v. Δημοκρατίας (1991) 4 Α.Α.Δ. 912,* 35

*Σκαρπάρης v. Δημοκρατίας (1990) 3 Α.Α.Δ. 1004.*

**Προσφυγή.** 40

Προσφυγή η οποία στρέφεται εναντίον των φορολογικών φόρου εισοδήματος για τα φορολογικά έτη 1988-1989, των φορολογικών έκτακτης εισφοράς και έκτακτης εισφοράς για την άμυνα για τα τρίμηνα 1/87 - 4/89 και τα εξάμηνα Α/86 - 8/89 αντίστοιχα, που

επιβλήθηκαν στους αιτητές.

Α. Ποιητής, για τους Αιτητές.

- 5 Α. Καουτζάνη, Δικηγόρος της Δημοκρατίας, για τον Καθ' ου η αίτηση.

*Cur. adv. vult.*

- 10 ΚΟΥΡΡΗΣ, Δ.: Η προσφυγή αυτή στρέφεται εναντίον των φορολογιών φόρου εισοδήματος για τα φορολογικά έτη 1988-1989, των φορολογιών έκτακτης εισφοράς και έκτακτης εισφοράς για την άμυνα για τα τρίμηνα 1/87-4/89 και τα εξάμηνα Α/86-Β/89 αντίστοιχα.

- 15 Η αιτήτρια εταιρεία είναι ιδιωτική εταιρεία περιορισμένης ευθύνης και είχε ιδρυθεί πριν την εισβολή. Το εισόδημα της εταιρείας κατά τον ουσιώδη χρόνο προερχόταν από εμπόριο ψαριών.

- 20 Η εταιρεία υπέβαλε εξηλεγμένους λογαριασμούς μαζί με τις δηλώσεις εισοδήματος για τα φορολογικά έτη 1985-1989. Ο καθ' ου η αίτηση ζήτησε από την αιτήτρια εταιρεία με επιστολή του ημερομηνίας 5/3/91 τα λογιστικά βιβλία και δικαιολογητικά που αφορούσαν την περίοδο 1/1/88-31/12/89.

- 25 Μετά από εξέταση των λογιστικών βιβλίων και δικαιολογητικών και με βάση στοιχεία που εξασφάλισε από τρίτα πρόσωπα, ο καθ' ου η αίτηση διαπίστωσε ότι η αιτήτρια εταιρεία δεν εξέδιδε αποδείξεις παραλαβής ψαριών και δεν καταχωρούσε πωλήσεις για όλη την ποσότητα που αλιεύε. Ο καθ' ου η αίτηση με επιστολή του  
30 ημερομηνίας 4/6/91 πληροφόρησε την αιτήτρια εταιρεία για την απόφασή του να αναθεωρήσει το εισόδημα της για τα χρόνια 1985-1987 κατά £30.000 το χρόνο και να τη φορολογήσει για τα χρόνια 1988 και 1989 με επιπρόσθετο εισόδημα £30.000 το χρόνο.

- 35 Η αιτήτρια εταιρεία υπέβαλε ένσταση εναντίον των πιο πάνω φορολογιών μέσω του ελεγκτή της με επιστολή ημερομηνίας 4/7/91 προβάλλοντας τους ισχυρισμούς ότι ο καθ' ου η αίτηση αγνόησε τους λογαριασμούς που υποβλήθηκαν χωρίς να αναφέρει τους λόγους, ότι τα εισοδήματα πάνω στα οποία βασίστηκαν  
40 οι φορολογίες είναι υπερβολικά και τελείως φανταστικά και ότι στην επιστολή του καθ' ου η αίτηση Εφόρου ημερομηνίας 4/6/91 δεν αναφέρεται κανένα στοιχείο που να δικαιολογεί την απόφασή του να αναθεωρήσει ή φορολογήσει για κάθε ένα από τα χρόνια 1985-1989 με επιπρόσθετο εισόδημα ύψους £30.000.

Ο καθ' ου η αίτηση Έφορος, μετά από εξέταση της όλης υπόθεσης, πήρε απόφαση για τις ενστάσεις σύμφωνα με την οποία διατήρησε στην ουσία την αρχική του απόφαση και απέστειλε στην αιτήτρια εταιρεία τελικές ειδοποιήσεις επιβολής φορολογίας φόρου εισοδήματος όπως αναφέρεται πιο πάνω.

5

Σύμφωνα με την πιο πάνω απόφαση ο καθ' ου η αίτηση θεώρησε τους λογαριασμούς που υποβλήθηκαν από την αιτήτρια εταιρεία μη ικανοποιητικούς και μη αληθείς με αποτέλεσμα:

10

(α) να μην επιτρέψει ζημία εκ μεταφοράς για το φορολογικό έτος 1988,

(β) να φορολογήσει με επιπρόσθετο εισόδημα £30.373 για το 1988 αι £22.994 για το 1989 διότι για τα ποσά αυτά η εταιρεία δεν εξέδωσε αποδείξεις παραλαβής ψαριών και δεν καταχώρησε πωλήσεις στα λογιστικά της βιβλία, και

15

(γ) να μην επιτρέψει την παραχώρηση κεφαλαιουχικών εκπτώσεων με βάση το άρθρο 48 των Νόμων για Βεβαίωση και Είσπραξη Φόρων του 1978-1989.

20

Εναντίον της πιο πάνω απόφασης η αιτήτρια εταιρεία καταχώρισε την παρούσα προσφυγή.

25

Η ουσία της προσφυγής αφορά την απόφαση του καθ' ου η αίτηση να θεωρήσει τους εξηλεγμένους λογαριασμούς που υπέβαλαν οι αιτητές για τα φορολογικά έτη 1985-1989 ως μη ικανοποιητικούς και αληθείς με αποτέλεσμα:

30

(α) να μην επιτρέψει ζημίες εκ μεταφοράς για το φορολογικό έτος 1988,

(β) να μην επιτρέψει την παραχώρηση κεφαλαιουχικών εκπτώσεων, και

35

(γ) να καθορίσει επιπλέον εισόδημα για τα φορολογικά έτη 1988 και 1989, το οποίο διαπίστωσε ότι δεν είχε συμπεριληφθεί στους εξηλεγμένους λογαριασμούς που είχαν υποβληθεί.

40

Είναι η θέση των αιτητών ότι ο καθ' ου η αίτηση δεν προέβη στη δέουσα έρευνα για εξακρίβωση του πραγματικού εισοδήματος των αιτητών και ότι ο Έφορος ενήργησε βεβιασμένα και κατά πλάνη περί τα πράγματα γιατί, έστω και αν είχε μαρτυρία για απόκρυψη

ποσοτήτων ψαριών, ποτέ δεν είχε μαρτυρία ή στοιχεία για την ακριβή ή περίπου ποσότητα που απεκρύβη και έτσι η απόφαση του ήταν αυθαίρετη και δεν μπορούσε να καταλήξει σε αυτήν. Διαξενκτικά, ακόμα και με τα στοιχεία τα οποία είχε υπόψη του, τα επιβληθέντα ποσά φορολογιών είναι υπέρογκα και εξωπραγματικά και δεν μπορούσε να καταλήξει εύλογα σε αυτά. Γιατί, όπως ισχυρίστηκε, δεν αρκεί απλώς ισχυρισμός ότι δεν εξεδίδοντο αποδείξεις για όλη την ποσότητα των ψαριών που αλίευε η αιτήτρια εταιρεία αλλά χρειάζεται και θετική μαρτυρία σχετικά με την ακριβή ποσότητα που αλιεύθηκε. Επίσης, είναι η θέση της αιτήτριας εταιρείας, ότι ο καθ' ου η αίτηση δεν είχε επαρκή στοιχεία ώστε να είναι εύλογα επιτρεπτό σε αυτόν να εξαγάγει συμπέρασμα για την προηγούμενη χρονιά με βάση τις πληροφορίες που είχε.

15 Η συνήγορος του καθ' ου η αίτηση ισχυρίστηκε ότι η αιτήτρια εταιρεία αν και υπέβαλε ένσταση εναντίον των πιο πάνω φορολογιών μέσω του ελεγκτή της προβάλλοντας διάφορους ισχυρισμούς, εν τούτοις δεν παρουσίασε οποιαδήποτε αποδεικτικά στοιχεία που να αποδεικνύουν τους ισχυρισμούς της και να αντικρούουν ουσιαστικά την απόφαση του καθ' ου η αίτηση να επιβάλει φορολογία τόσο για τη χρονική περίοδο 1988-1989 όσο και για την προγενέστερη χρονική περίοδο 1985-1987.

25 Περαιτέρω, η συνήγορος του καθ' ου η αίτηση είπε ότι συγκεκριμένα, όπως ρητά αναφέρεται στην προσβαλλόμενη πράξη, βάσει των ημερησίων εκθέσεων Αλιείας Μηχανότρατας του Τμήματος Αλιείας, τις οποίες εξέδιδε ο καπετάνιος του πλοίου "HENDRIKA" της αιτήτριας εταιρείας, η εταιρεία δεν εξέδωσε αποδείξεις παραλαβής ψαριών και δεν καταχώρησε πωλήσεις στα λογιστικά της βιβλία ύψους £30.373 για το έτος 1988 και £22.994 για το έτος 1989.

35 Περαιτέρω, ο καθ' ου η αίτηση έκρινε ότι, εφόσον η αιτήτρια εταιρεία δεν προσκόμισε στοιχεία που να ανατρέπουν την αρχική του απόφαση να επιβάλει αρχική φορολογία με βάση τα πιο πάνω ευρήματα και για τα προηγούμενα χρόνια 1985-1987, οι ελλείψεις και παραλείψεις που θεώρησε αρχικά ότι υπήρχαν κατά τα προηγούμενα χρόνια πράγματι υπήρχαν και έτσι αποφάσισε, αφενός να μην επιτρέψει ζημία εκ μεταφοράς για το φορολογικό έτος 40 1988 και, αφετέρου, να φορολογήσει με επιπρόσθετο εισόδημα.

Η συνήγορος του καθ' ου η αίτηση εισηγήθηκε ότι τα αντιφατικά σε σχέση με τις δηλώσεις των αιτητών στοιχεία που προέκυψαν από την έρευνα των βιβλίων και λογαριασμών δημιου-

γούν σοβαρές αμφιβολίες για την ακρίβεια όσων ισχυρίζονται για υποστήριξη των δηλώσεων τους και κατέληξε ότι ο καθ' ου η αίτηση εύλογα, νόμιμα και δικαιολογημένα κατέληξε στην επίδικη απόφαση.

5

Σχετικό είναι το άρθρο 48 του περί Βεβαιώσεως και Εισπράξεως Φόρων Νόμου, του οποίου οι πρόνοιες αποτέλεσαν το αντικείμενο δικαστικών αποφάσεων στις υποθέσεις, ανάμεσα σ' άλλες, *Rainbow v. Republic* (1984) 3 C.L.R. 846, σελ. 850-851, *Tryfonos v. Republic* (1984) 3 C.L.R. 884, σελ. 886 και *Savvas Ioannou v. The Republic* (1989) 3 C.L.R. 293.

10

Στις πιο πάνω υποθέσεις αποφασίστηκε ότι ο Διευθυντής στην άσκηση της διακριτικής του ευχέρειας, με βάση το άρθρο αυτό, μπορεί να λαμβάνει υπόψη τη συμπεριφορά του φορολογούμενου γενικά αναφορικά με την εκτέλεση των υποχρεώσεων του κάτω από τους φορολογικούς νόμους. Φορολογούμενος ο οποίος δεν τηρεί κανονικά βιβλία, δεν δικαιούται σε ουσιαστικές επιτρεπόμενες εκπτώσεις διότι ο παραβάτης δεν είναι δυνατό να αναμένει την άσκηση της διακριτικής ευχέρειας του Διευθυντή προς όφελός του.

15

20

Έχει επανειλημμένως νομολογηθεί ότι ο φορολογούμενος οφείλει να παρουσιάζει τα απαραίτητα αποδεικτικά στοιχεία για υποστήριξη των αιτημάτων του. Παράλειψη του φορολογούμενου να παρέχει στον Έφορο τις απαιτούμενες πληροφορίες που είναι αναγκαίες για τον καθορισμό του ισχυριζόμενου εισοδήματός του, αυξάνει την πιθανότητα η εκτίμηση του Εφόρου να μην είναι η πλέον αντιπροσωπευτική των εισοδημάτων του· όμως, νοουμένου ότι η απόφαση του Έφορου είναι λογικά εφικτή βάσει των στοιχείων που υπάρχουν ενώπιόν του, το Δικαστήριο δεν επεμβαίνει στα ευρήματά του. (Βλέπε *Rainbow v. Republic*, (πιο πάνω), *Panayiotou v. Republic* (1984) 3 C.L.R. 857, *Nicou v. Republic* (1983) 3 C.L.R. 1113, *Χριστοδούλου v. Δημοκρατίας* (1991) 4 Α.Α.Δ. 912.)

25

30

Τέλος, στην υπόθεση *Σκαρπάρης v. Κυπριακής Δημοκρατίας* (1990) 3 Α.Α.Δ. 1004, αναφέρονται τα ακόλουθα:-

35

"Η φορολογική νομοθεσία καθιστά τον φορολογούμενο υπόλογο για την ακριβή και στο βαθμό που επιβάλλεται την τεκμηριωμένη δήλωση του εισοδήματος του μέσα στα χρονικά πλαίσια που ορίζει ο Νόμος. Δεν αποτελεί ευθύνη των αρχών η αναζήτηση των δεδομένων για την εισοδηματική κατάσταση του φορολογούμενου· πρωταρχική τους ευθύνη είναι ο έλεγχος της ορθότητας και της ακρίβειας των δηλώσεων των φορολο-

40

γουμενων. Όπως υποδεικνύεται στην απόφαση του δικαστηρίου στην **Rainbow** (ανωτέρω) ο φορολογούμενος έχει μοναδική γνώση των εισοδημάτων του και έχει κάθε ευχέρεια να συλλέξει και να προσκομίσει τα αναγκαία αποδεικτικά στοιχεία."

5

Είναι φανερό από την πιο πάνω νομολογία ότι η παράλειψη του φορολογούμενου να παράσχει στοιχεία φέρνει στο προσκήνιο την ευχέρεια του Διευθυντή να προχωρήσει στον προσδιορισμό του φόρου. Επισημαίνεται ότι στην προκειμένη περίπτωση οι αιτητές δεν προσκόμισαν στοιχεία για να δώσουν επαρκείς εξηγήσεις αναφορικά με τα εισοδήματά τους. Δεν ευσταθεί η εισήγηση ότι ο καθ' ου η αίτηση δεν προέβηκε στη δέουσα έρευνα που απαιτείται και ότι η επίδικη απόφαση στερείται αιτιολογίας. Είναι προφανές από τα δεδομένα της υπόθεσης και τα στοιχεία ενώπιον του Δικαστηρίου, 10 ότι η επίδικη απόφαση είναι δεόντως αιτιολογημένη, ήταν δε αποτέλεσμα επαρκούς έρευνας και εύλογα επιτρεπτή. 15

Η προσφυγή απορρίπτεται με έξοδα εις βάρος των αιτητών. Τα έξοδα να υπολογιστούν από τον Πρωτοκολλητή.

*Η προσφυγή απορρίπτεται με  
έξοδα εις βάρος των αιτητών.*

20 Δεκεμβρίου, 1995

[ΝΙΚΗΤΑΣ, Δ/στής]

ΑΝΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕ ΤΟ ΑΡΘΡΟ 146 ΤΟΥ ΣΥΝΤΑΓΜΑΤΟΣ

ΔΑΥΪΔ ΓΕΩΡΓΙΟΥ,

Αιτητής,

v.

ΕΠΙΣΤΗΜΟΝΙΚΟΥ ΤΕΧΝΙΚΟΥ ΕΠΙΜΕΛΗΤΗΡΙΟΥ ΚΥΠΡΟΥ,

Καθ' ου η αίτηση.

(Υπόθεση Αρ. 747/94)

---

*Διοικητικό Δίκαιο — Ακυρωτική δικαιοδοσία — Παράγραφος 4 του Άρθρου 146 του Συντάγματος — Ερμηνεία — Δικαιοδοτικά όρια του Ανωτάτου Δικαστηρίου.*

*Προσφυγή βάσει του Άρθρου 146 του Συντάγματος — Έννομο συμφέρον — Νομολογία και θεωρία — Τα σταθερά στοιχεία της έννοιας από τη θεωρία — Ανυπαρξία εννόμου συμφέροντος προσβολής της μη εγγραφής στο Ε.Τ.Ε.Κ από κάτοχο μη αναγνωρισμένου πτυχίου που δεν αποτάθηκε για αναγνώριση του πτυχίου του.* 5

*Οργανισμοί Δημοσίου Δικαίου — Επιστημονικό Τεχνικό Επιμελητήριο Κύπρου — Οι περί Επιστημονικού Τεχνικού Επιμελητηρίου Κύπρου Νόμοι του 1990 έως 1993 — Άρθρο 7(1) (α) — Καθαρά συμβουλευτική η αρμοδιότητα του Ε.Τ.Ε.Κ. ως προς την αναγνώριση πτυχίων.* 10

Ο αιτητής προσέβαλε την απόρριψη του αιτήματός του να εγγραφεί στο Μητρώο του Ε.Τ.Ε.Κ ως πολεοδόμος. 15

Το Ανώτατο Δικαστήριο, απορρίπτοντας την προσφυγή, αποφάσισε ότι: 20

1. Ο αιτητής ζητά και δήλωση του δικαστηρίου ότι κατέχει τα τυπικά προσόντα για σκοπούς εγγραφής του. Παρατηρείται ευθύς αμέσως ότι η δεύτερη αυτή θεραπεία βρίσκεται έξω από τα δικαιοδοτικά όρια του Ανωτάτου Δικαστηρίου, όπως έχουν καθορισθεί από το Άρθρο 146 του Συντάγματος. Με βάση τις διατάξεις της παραγρά- 25