

6 Απριλίου, 1995

[ΚΟΥΡΡΗΣ, Δ/στής]

## ΑΝΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕ ΤΟ ΑΡΘΡΟ 146 ΤΟΥ ΣΥΝΤΑΓΜΑΤΟΣ

D. COUTOUMANOS ESTATES LTD,

Αιτητές,

v.

ΚΥΠΡΙΑΚΗΣ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑΣ, ΜΕΣΩ  
ΥΠΟΥΡΓΟΥ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΙ ΑΛΛΟΥ,

Καθ' ων η αίτηση.

(Υπόθεση Αρ. 1016/93)

Φορολογία — Φορολογία εισοδήματος — Τόκος και πρόσθεση επιβάρυνση — Άρθρο 39(2) των περί Βεβαιώσεως και Εισπραξέως Φόρων Νόμων, 1978-1991 — Αδικαιολόγητη παράλειψη του φορολογουμένου — Η ύπαρξη της θέμα πραγματικό — Δεν στοιχειοθετήθηκε στην κριθείσα περίπτωση — Περιστάσεις — Διαπίστωση μη επιτρεπόμενης αναδρομικής εφαρμογής της πρόνοιας περί πρόσθετης επιβάρυνσης στην κριθείσα περίπτωση. 5

Η προσφυγή αφορούσε την επιβολή τόκου προς 9% ετησίως και 5% επιβάρυνση ως προς τις φορολογίες των αιτητών για τα έτη 1985-86. Επίδικο ζήτημα ήταν κατά πόσο οι αιτητές είχαν υποπέσει στην αδικαιολόγητη παράλειψη που θα δικαιολογούσε τις επίδικες αποφάσεις. 10

Το Ανώτατο Δικαστήριο, απορρίπτοντας τις επίδικες αποφάσεις, αποφάσισε ότι: 15

1. Το μόνο θέμα που εγείρεται για εξέταση εν προκειμένω είναι κατά πόσο η απόφαση του Εφόρου να απαιτήσει την καταβολή τόκου και πρόσθετης επιβάρυνσης ως προς τις επίδικες φορολογίες ήταν εύλογα επιτρεπτή σ' αυτόν. 20

Οι απαιτήσεις του Εφόρου βασίστηκαν στο Άρθρο 39(2) των περί Βεβαιώσεως και Εισπραξέως Φόρων Νόμων, 1978-1991. Οι πιο πάνω πρόνοιες, όπως εξάγεται από το λεκτικό τους, εφαρμόζονται μόνο σε περιπτώσεις όπου η καθυστέρηση στη διενέργεια 25

βεβαιώσεως οφείλεται στην αδικαιολόγητη παράλειψη του φορολογουμένου (*Φάνος Ιωνίδης Ατδ. v. Δημοκρατίας*). Επομένως εκείνο που πρέπει ν' αποφασισθεί είναι κατά πόσο υπήρξε αδικαιολόγητη παράλειψη εκ μέρους των αιτητών.

5

2. Το θέμα του κατά πόσο υπήρξε ή όχι αδικαιολόγητη παράλειψη είναι θέμα πραγματικό και συναρτάται με τα περιστατικά της κάθε περίπτωσης.

10

Οι αιτήσεις υπέβαλαν τις δηλώσεις και λογαριασμούς τους για τα έτη 1985 και 1986 στις 28/7/86 και 3/8/87 αντίστοιχα. Κατά την περίοδο εκείνη δεν υπήρχε πρόνοια στο Νόμο αναφορικά με την ημερομηνία υποβολής των δηλώσεων. Ο καθορισμός ημερομηνίας (31η Μαΐου) από τον Έφορο, δεν έχει την ισχύ Νόμου. Κρίνεται ότι η υποβολή από τους αιτητές των φορολογικών τους δηλώσεων κατά τις πιο πάνω ημερομηνίες είχε γίνει εντός εύλογου χρόνου και δεν μπορεί να λεχθεί ότι υπήρξε αδικαιολόγητη παράλειψη εκ μέρους τους αναφορικά με το χρόνο υποβολής των δηλώσεών τους.

15

20

3. Στις 16/6/88 ο Έφορος απηύθυνε επιστολή στους αιτητές με την οποία ζητούσε την υποβολή ορισμένων συμπληρωματικών στοιχείων αναφορικά με τους λογαριασμούς τους για τα έτη 1978-1986 γενικά, δίνοντάς τους ταυτόχρονα χρονικό περιθώριο ενός μηνός για την υποβολή τους. Κανένα από τα στοιχεία αυτά δεν αφορούσε το φορολογικό έτος 1985. Αναφορικά με το φορολογικό έτος 1986, ζητήθηκε η ανάλυση των μισθών και ωφελημάτων του προσωπικού και επεξηγήσεις για ποιο σκοπό πληρώθηκε το ποσό των ΛΚ360 ως δικηγορικά έξοδα. Είναι γεγονός ότι οι αιτητές δεν ανταποκρίθηκαν στην επιστολή αυτή. Γι' αυτό ο Έφορος, με νεώτερη επιστολή του ημερομηνίας 24/8/88 επανήλθε επί του θέματος θέτοντας στους αιτητές νέο χρονοδιάγραμμα για την υποβολή των ζητηθέντων στοιχείων (μέχρι της 9.30 π.μ. της 15/9/88), προειδοποιώντας τους ταυτόχρονα ότι παράλειψη τους να συμμορφωθούν θα είχε ως συνέπεια τη λήψη δικαστικών μέτρων εναντίον τους και θα παρείχε επίσης το δικαίωμα στον Έφορο να αποφασίσει την υπόθεση με βάση τα στοιχεία που είχε στη διάθεσή του.

25

30

35

40

Οι αιτητές και πάλι δεν ανταποκρίθηκαν και ο Έφορος πράγματι αποφάσισε με βάση τα στοιχεία που είχε στη διάθεσή του αλλά μετά την πάροδο τριών και πλέον ετών από την τελευταία επιστολή του.

Η καθυστέρηση αυτή στη διενέργεια των βεβαιώσεων δεν οφειλόταν στους αιτητές αλλά στον Έφορο, ο οποίος είχε κάθε δικαίωμα να προβεί στη βεβαίωση των φορολογιών αμέσως μετά την πάροδο της

προθεσμίας την οποία έδωσε στους αιτητές για την υποβολή των συμπληρωματικών στοιχείων, όπως ανέφερε και στην επιστολή του ημερομηνίας 24/8/88. Πλην όμως ο Έφορος καθυστέρησε πέραν των τριών ετών στη διενέργεια των βεβαιώσεων. Το γεγονός ότι ο Έφορος, λόγω της παράλειψης των αιτητών να υποβάλουν τα συμπληρωματικά στοιχεία που τους ζητήθηκαν, αναγκάστηκε να προβεί σε δική του έρευνα για διακρίβωση ορισμένων από τα στοιχεία είναι άσχετο, αφού η έρευνα αυτή διεξήχθη μετά την υποβολή ενστάσεων από τους αιτητές και στα πλαίσια εξέτασης των ενστάσεων και επομένως δεν είχε καμιά επίδραση στο χρονικό διάστημα που μεσολάβησε από την υποβολή των δηλώσεων ή τις επιστολές του Εφόρου ημερομηνίας 16/6/88 και 24/8/88, μέχρι τη διενέργεια των αρχικών βεβαιώσεων, οι οποίες εν πάση περιπτώσει έγιναν με βάση τα αρχικά στοιχεία που είχε ενώπιον του ο Έφορος.

Με βάση τα πιο πάνω, το Δικαστήριο κατέληξε στο συμπέρασμα ότι οι επίδικες αποφάσεις για επιβολή τόκου προς 9% ετησίως, από 1/7/81 και 1/7/87, όπως και επιβάρυνσης αναφορικά με τις φορολογικές εισοδήματος των αιτητών για τα έτη 1985 και 1986 πρέπει να ακυρωθούν.

4. Η επιβολή 5% επιβάρυνσης πρέπει να ακυρωθεί και για ακόμα ένα λόγο.

Η επιβάρυνση αφορά τα φορολογικά έτη 1985 και 1986. Κατά τα χρόνια όμως αυτά δεν υπήρχε αντίστοιχη πρόνοια στη νομοθεσία. Η νομοθετική πρόνοια για την επιβολή επιβάρυνσης ίσης με 5%, σε περίπτωση αδικαιολόγητης παράλειψης του φορολογουμένου, εισήχθη με τον τροποποιητικό Νόμο 164/87, ο οποίος έχει ισχύ όπως αναφέρεται στο Άρθρο 18: "... από του αρχομένου την 1ην Ιανουαρίου, 1989, φορολογικού έτους."

Επομένως, η πρόνοια αυτή δεν μπορεί να έχει ισχύ σε περιπτώσεις που αφορούν προηγούμενα φορολογικά έτη.

*Η προσφυγή επιτυγχάνει χωρίς έξοδα.*

*Αναφερόμενες υποθέσεις:*

*Φάνος Ιωνίδης Λτδ v. Δημοκρατίας (1991) 4 Α.Α.Δ. 1459,*

*Zet Secretarial Ltd v. Δημοκρατίας (1991) 4 Α.Α.Δ. 2690,*

*Βαρνάβας Νικολάου και Υιοί Λτδ v. Δημοκρατίας (1992) 4 Α.Α.Δ. 3211.*

### Προσφυγή.

5 Προσφυγή κατά της απόφασης των Καθ' ων η αίτηση με την οποία επιβλήθηκε και/ή απαιτήθηκε από τους αιτητές τόκος και επιβάρυνση αναφορικά με φορολογίες για τα φορολογικά έτη 1985 και 1986.

Γ. Τριανταφυλλίδης, για τους Αιτητές.

10 Στ. Χ"Γιάννη, Δικηγόρος της Δημοκρατίας, για τους Καθ' ων η αίτηση.

*Cur. adv. vult.*

15 ΚΟΥΡΡΗΣ, Δ.: Η προσφυγή αυτή στρέφεται κατά των αποφάσεων του Εφόρου Φόρου Εισοδήματος (ο Έφορος), ημερομηνίας 14/10/93, με τις οποίες επιβλήθηκε και/ή απαιτήθηκε από τους αιτητές τόκος προς 9% ετησίως, από 1/7/86 και 1/7/87, αντίστοιχα, αναφορικά με τις φορολογίες τους για τα φορολογικά έτη 1985 και 1986, όπως και 5% επιβάρυνση, αναφορικά με  
20 τις ίδιες φορολογίες.

Οι αιτητές είναι εταιρεία περιορισμένης ευθύνης και αντλούσε τα εισοδήματά της, κατά τον ουσιώδη χρόνο, από ενοίκια, παροχή υπηρεσιών σε τρίτους και τη λειτουργία εστιατορίου.

25 Στις 28/7/86 και 3/8/87, οι αιτητές υπέβαλαν δηλώσεις εισοδήματος για τα φορολογικά έτη 1985 και 1986 αντίστοιχα. Μαζί υπέβαλε και εξηλεγμένους λογαριασμούς για τα έτη αυτά. Ο Έφορος, με επιστολή του ημερομηνίας 16/6/88, ζήτησε από τους  
30 αιτητές συμπληρωματικά στοιχεία για τους λογαριασμούς των ετών 1978-1986, τους οποίους εξέταζε ταυτόχρονα. Οι αιτητές δεν ανταποκρίθηκαν και ο Έφορος απέστειλε σ' αυτούς, στις 14/11/91 και 23/12/92, αρχικές Ειδοποιήσεις Επιβολής Φορολογίας για τα πιο πάνω έτη, αντίστοιχα. Οι αιτητές υπέβαλαν ενστάσεις στις 2/12/91 και 11/1/93, ισχυριζόμενοι ότι οι φορολογίες δεν έγιναν σύμφωνα με τους υποβληθέντες λογαριασμούς.  
35

Κατά την εξέταση της ένστασης, μετά από έρευνες του Γραφείου του Φόρου Εισοδήματος, διαπιστώθηκε ότι οι αιτητές δεν edικαιούντο ορισμένων φορολογικών εκπτώσεων τις οποίες διεκδικούσαν με τις δηλώσεις εισοδήματός τους. Μετά την επίτευξη προφορικής συμφωνίας, μεταξύ του Γραφείου του Φόρου Εισοδήματος και των Ελεγκτών των αιτητών, τροποποιήθηκαν ανάλογα οι λογαριασμοί των αιτητών (βλέπε έγγραφο του Φόρου Εισοδήματος  
40

προς τους Ελεγκτές των αιτητών, ημερομηνίας 14/10/93).

Οι ενστάσεις διευθετήθηκαν και ο Έφορος με ειδοποιήσεις του ημερομηνίας 14/10/93, απαίτησε μαζί με την πληρωμή του οφειλόμενου φόρου, την καταβολή τόκου προς 9% ετησίως από 1/7/86 και 1/7/87 αντίστοιχα, όπως και επιβάρυνσης ίσης με ποσό 5% επί των πληρωτέων ποσών φόρου. 5

Οι αιτητές καταχώρησαν την παρούσα προσφυγή στις 29/12/93. 10

Το μόνο θέμα που εγείρεται για εξέταση είναι κατά πόσο η απόφαση του Εφόρου να απαιτήσει την καταβολή τόκου και πρόσθετης επιβάρυνσης ήταν εύλογα επιτρεπτή σ' αυτόν.

Οι απαιτήσεις του Εφόρου βασίστηκαν στο άρθρο 39(2) των περί Βεβαιώσεως και Εισπράξεως Φόρων Νόμων, 1978-1991 (ο Νόμος), το οποίο έχει ως εξής: 15

"(2): Οσάκις η καθυστέρησης εις την διενέργειαν βεβαιώσεως οφείλεται εις αδικαιολόγητον παράλειψιν του φορολογουμένου, καταβάλλεται ποσόν εκ πέντε τοις εκατόν επί του ποσού του οφειλόμενου φόρου ως και τόκος προς εννέα τοις εκατόν ετησίως από της πρώτης ημέρας του Δεκεμβρίου, του έτους εις το οποίον αναφέρεται η βεβαίωσις, ανεξαρτήτως του έτους εν των οποίων όντως εγένετο η τοιαύτη βεβαίωσις. 20  
25

.....  
Νοείται περαιτέρω ότι από του φορολογικού έτους 1979 και εντεύθεν ο εξ 9% ετήσιος τόκος καταβάλλεται από της 1ης Ιουλίου του έτους του αμέσως επομένου του φορολογικού έτους εις το οποίον αναφέρεται η βεβαίωσις." 30

Οι πιο πάνω πρόνοιες, όπως είναι φανερό από το λεκτικό τους, εφαρμόζονται μόνο σε περιπτώσεις όπου η καθυστέρηση στη διενέργεια βεβαιώσεως οφείλεται στην αδικαιολόγητη παράλειψη του φορολογουμένου (*Φάνος Ιωνίδης Ατδ. v. Δημοκρατίας* (1991) 4 Α.Α.Δ. 1459). Επομένως εκείνο που πρέπει ν' αποφασισθεί είναι κατά πόσο υπήρξε αδικαιολόγητη παράλειψη εκ μέρους των αιτητών. 35

Ο δικηγόρος των αιτητών ισχυρίστηκε ότι σύμφωνα με την επιφύλαξη του άρθρου 5(1) του Νόμου, οι αιτητές έπρεπε να υποβάλουν τις φορολογικές τους δηλώσεις μέχρι τις 31 Δεκεμβρίου του έτους το οποίο έπεται του φορολογικού. Εφ' όσον δε 40

υπέβαλαν τις δηλώσεις και λογαριασμούς τους έγκαιρα (28/7/86 και 3/8/87 αντίστοιχα), η οποιαδήποτε καθυστέρηση στη βεβαίωση των φορολογιών δεν οφειλόταν σ' αυτούς.

5 Η δικηγόρος των καθ' ων η αίτηση υποστήριξε ότι η επιφύλαξη του άρθρου 5(1) του Νόμου τέθηκε σε ισχύ με το Νόμο 164/87 και γι' αυτό δεν έχει εφαρμογή στην παρούσα περίπτωση, η οποία αφορά τα φορολογικά έτη 1985 και 1986. Πριν την εφαρμογή του νόμου αυτού η ημερομηνία υποβολής λογαριασμών και δηλώσεων εισοδήματος καθοριζέτο στο σχετικό έντυπο δηλώσεως εισοδήματος και ήταν η 31η Μαΐου του έτους του επόμενου του φορολογικού. Συνεπώς, οι αιτητές δεν υπόβαλαν τις δηλώσεις και λογαριασμούς τους εμπρόθεσμα. Ισχυρίστηκε επίσης ότι οι αιτητές ήταν υπεύθυνοι αδικαιολόγητης παράλειψης γιατί δεν ανταποκρίθηκαν στην επιστολή του Εφόρου, ημερομηνίας 16/6/88, για παροχή πρόσθετων στοιχείων αναφορικά με τους λογαριασμούς των ετών 1978-1986, τους οποίους ο Έφορος εξέταζε ταυτόχρονα. Επίσης, κατά την εξέταση των ενστάσεων τους αποκαλύφθηκε ότι οι αιτητές διεκδικούσαν εκπτώσεις τις οποίες δεν εδικαιούντο, λόγω δε της παράλειψής τους να υποβάλουν τα στοιχεία που τους ζητήθηκαν από τον Έφορο ασκήθηκε ποινική δίωξη εναντίον τους, ο δε Έφορος πρόέβηκε σε δική του έρευνα για τον προσδιορισμό του κόστους ανέγερσης 10 καταστημάτων και 2 διαμερισμάτων των αιτητών. Στη συνέχεια, μετά από προφορική συμφωνία με τους Ελεγκτές των αιτητών, οι λογαριασμοί τους τροποποιήθηκαν και η ποινική δίωξη αποσύρθηκε. Οι πιο πάνω παραλείψεις των αιτητών συνέτειναν, όπως υποστήριξε η δικηγόρος των καθ' ων η αίτηση, στην καθυστέρηση 7 χρόνων από την υποβολή των λογαριασμών μέχρι και την τροποποίησή τους, το 1993.

30 Απαντώντας ο δικηγόρος των αιτητών ισχυρίστηκε ότι ο καθορισμός από τον Έφορο της 31ης Μαΐου ως τελευταίας ημερομηνίας για υποβολή δηλώσεων και λογαριασμών ήταν αυθαίρετος και δεν καθιστά τους αιτητές ένοχους αδικαιολόγητης παράλειψης αφού η ημερομηνία αυτή δεν ορίζεται από το Νόμο ή τους Κανονισμούς. Είπε επίσης ότι σημασία έχει το πότε οι αιτητές υπέβαλαν τις δηλώσεις και λογαριασμούς τους, όλα δε τα μεταγενέστερα γεγονότα είναι άσχετα. Όσο για την επιστολή του Εφόρου ημερομηνίας 16/6/88, είπε ότι οι πληροφορίες που ζητούντο με αυτήν δεν αφορούσαν καθόλου το φορολογικό έτος 1985, και σε πολύ μικρό βαθμό το 1986. Εν πάση περιπτώσει με την επιστολή αυτή δίνετο στους αιτητές προθεσμία ενός μηνός για να υποβάλουν τα στοιχεία, ενώ ο Έφορος καθυστέρησε πέραν των 3 1/2 ετών από την επιστολή για τη διενέργεια της βε-

βαίωσης των φορολογιών. Υπέβαλε ότι η καθυστέρηση οφειλόταν στην παράλειψη του Εφόρου και όχι των αιτητών.

Το θέμα του κατά πόσο υπήρξε ή όχι αδικαιολόγητη παράλειψη είναι θέμα πραγματικό και συναρτάται με τα περιστατικά της κάθε περίπτωσης. 5

Οι αιτητές υπέβαλαν τις δηλώσεις και λογαριασμούς τους για τα έτη 1985 και 1986 στις 28/7/86 και 3/8/87 αντίστοιχα. Κατά την περίοδο εκείνη δεν υπήρχε πρόνοια στο Νόμο αναφορικά με την ημερομηνία υποβολής των δηλώσεων. Ο καθορισμός ημερομηνίας (31η Μαΐου) από τον Έφορο, δεν έχει την ισχύ Νόμου. Κρίνω ότι η υποβολή από τους αιτητές των φορολογικών τους δηλώσεων κατά τις πιο πάνω ημερομηνίες είχε γίνει εντός εύλογου χρόνου και δεν μπορεί να λεχθεί ότι υπήρξε αδικαιολόγητη παράλειψη εκ μέρους τους αναφορικά με το χρόνο υποβολής των δηλώσεών τους. 10 15

Στις 16/6/88 ο Έφορος απηύθυνε επιστολή στους αιτητές με την οποία ζητούσε την υποβολή ορισμένων συμπληρωματικών στοιχείων αναφορικά με τους λογαριασμούς τους για τα έτη 1978-1986 γενικά, δίνοντάς τους ταυτόχρονα χρονικό περιθώριο ενός μηνός για την υποβολή τους. Κανένα από τα στοιχεία αυτά δεν αφορούσε το φορολογικό έτος 1985. Αναφορικά με το φορολογικό έτος 1986, ζητήθηκε η ανάλυση των μισθών και ωφελημάτων του προσωπικού και επεξηγήσεις για ποιο σκοπό πληρώθηκε το ποσό των £360 ως δικηγορικά έξοδα. Είναι γεγονός ότι οι αιτητές δεν ανταποκρίθηκαν στην επιστολή αυτή. Γι' αυτό ο Έφορος, με νεώτερη επιστολή του ημερομηνίας 24/8/88 επανήλθε επί του θέματος θέτοντας στους αιτητές νέο χρονοδιάγραμμα για την υποβολή των ζητηθέντων στοιχείων (μέχρι της 9.30 π.μ. της 15/9/88), προειδοποιώντας τους ταυτόχρονα ότι παράλειψή τους να συμμορφωθούν θα είχε ως συνέπεια τη λήψη δικαστικών μέτρων εναντίον τους και θα παρείχε επίσης το δικαίωμα στον Έφορο να αποφασίσει την υπόθεση με βάση τα στοιχεία που είχε στη διάθεσή του. 20 25 30

Οι αιτητές και πάλι δεν ανταποκρίθηκαν και ο Έφορος πράγματι αποφάσισε με βάση τα στοιχεία που είχε στη διάθεσή του αλλά μετά την πάροδο τριών και πλέον ετών από την τελευταία επιστολή του. 35

Βρίσκω ότι η καθυστέρηση αυτή στη διενέργεια των βεβαιώσεων δεν οφειλόταν στους αιτητές αλλά στον Έφορο, ο οποίος είχε κάθε δικαίωμα να προβεί στη βεβαίωση των φορολογιών αμέσως μετά την πάροδο της προθεσμίας την οποία έδωσε στους 40

αιτητές για την υποβολή των συμπληρωματικών στοιχείων, όπως ανέφερε και στην επιστολή του ημερομηνίας 24/8/88. Πλην όμως ο Έφορος καθυστέρησε πέραν των τριών ετών στη διενέργεια των βεβαιώσεων. Το γεγονός ότι ο Έφορος, λόγω της παράλειψης των αιτητών να υποβάλουν τα συμπληρωματικά στοιχεία που τους ζητήθηκαν, αναγκάστηκε να προβεί σε δική του έρευνα για διακρίβωση ορισμένων από τα στοιχεία είναι άσχετο, αφού η έρευνα αυτή διεξήχθη μετά την υποβολή ενστάσεων από τους αιτητές και στα πλαίσια εξέτασης των ενστάσεων και επομένως δεν είχε καμιά επίδραση στο χρονικό διάστημα που μεσολάβησε από την υποβολή των δηλώσεων ή τις επιστολές του Εφόρου ημερομηνίας 16/6/88 και 24/8/88, μέχρι τη διενέργεια των αρχικών βεβαιώσεων, οι οποίες εν πάση περιπτώσει έγιναν με βάση τα αρχικά στοιχεία που είχε ενώπιόν του ο Έφορος.

Με βάση τα πιο πάνω κατέληξα στο συμπέρασμα ότι οι επίδικες αποφάσεις για επιβολή τόκου προς 9% ετησίως, από 1/7/81 και 1/7/87, όπως και επιβάρυνσης αναφορικά με τις φορολογίες εισοδήματος των αιτητών για τα έτη 1985 και 1986 πρέπει να ακυρωθούν.

Η επιβολή 5% επιβάρυνσης πρέπει να ακυρωθεί και για ακόμα ένα λόγο.

Η επιβάρυνση αφορά τα φορολογικά έτη 1985 και 1986. Κατά τα χρόνια όμως αυτά δεν υπήρχε αντίστοιχη πρόνοια στη νομοθεσία. Η νομοθετική πρόνοια για την επιβολή επιβάρυνσης ίσης με 5%, σε περίπτωση αδικαιολόγητης παράλειψης του φορολογουμένου, εισήχθη με τον τροποποιητικό νόμο 164/87, ο οποίος έχει ισχύ όπως αναφέρεται στο άρθρο 18: "... από του αρχομένου την 1ην Ιανουαρίου, 1989, φορολογικού έτους".

Επομένως, η πρόνοια αυτή δεν μπορεί να έχει ισχύ σε περιπτώσεις που αφορούν προηγούμενα φορολογικά έτη. Σχετικές με το θέμα αυτό είναι και οι υποθέσεις *Zet Secretarial Ltd. v. Δημοκρατίας* (1991) 4 Α.Α.Δ. 2690 και *Βαρνάβας Νικολάου & Υιοί Ατδ. v. Δημοκρατίας* (1992) 4 Α.Α.Δ. 3211, με τις οποίες συμφωνώ.

Ως αποτέλεσμα, η παρούσα προσφυγή επιτυγχάνει και οι επίδικες αποφάσεις ακυρώνονται.

Δε γίνεται διαταγή για έξοδα.

*Η προσφυγή επιτυγχάνει χωρίς έξοδα.*