

30 Ιουνίου, 1990

[ΠΟΓΙΑΤΖΗΣ, Δ/στής]

ΑΝΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕ ΤΟ ΑΡΘΡΟ 146 ΤΟΥ ΣΥΝΤΑΓΜΑΤΟΣ

ΠΑΥΛΟΣ ΖΗΝΩΝΟΣ & ΥΙΟΙ ΛΤΔ.,

Αιτήτρια,

v.

ΚΥΠΡΙΑΚΗΣ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑΣ, ΜΕΣΩ

1. ΥΠΟΥΡΓΟΥ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ,

2. ΤΟΥ ΕΦΟΡΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

ΚΑΙ ΔΙΕΥΘΥΝΤΟΥ,

Καθ' ων η αίτηση.

(Υπόθεση Αρ. 817/88).

Αίτηση Ακυρώσεως — Προθεσμία — Έναρξη — Ιεραρχική προσφυγή
— Η προσφυγή καταχωρείται επί της απάντησης επί της ιεραρχικής προσφυγής — Απαραδέκτη προσφυγή κατά φορολογίας, εφόσον δεν ασκήθηκε ένσταση σύμφωνα με το Άρθρο 20(1) των περί Βεβαιώσεως και Εισπράξεως Φόρων Νόμων του 1978-79.

5

Φορολογία — Φορολογία εισοδήματος — Ένσταση κατά της επιβολής της — Φύση και ενέργεια της ενστάσεως — Νομολογιακά πορίσματα με βάση την προϊούσα και την παρούσα νομοθετική ρύθμιση.

10

[Πέραν των ανωτέρω τίτλων η απόφαση του Δικαστηρίου διαβάζεται ως σύνολο.]

Η προσφυγή απορρίπτεται χωρίς έξοδα.

Αναφερόμενες υποθέσεις:

15

Pelides v. Republic and Another, 3 R.S.C.C. 13,

Petrolina Ltd v. Municipal Committee of Famagusta (1971) 3 C.L.R. 420,

20

Pitsiakkos v. Republic (1985) 3(C) C.L.R. 1700,

Pandelidou v. Republic (1986) 3(A) C.L.R. 687,

Psatharis and Others v. Ministry of Finance (1989) 3(A) C.L.R. 250,

Ioakim v. Republic (1989) 3(A) C.L.R. 411,

5 *Μιχαήλ και Άλλη ν. Δημοκρατίας και Άλλων (1989) 3(Γ) Α.Α.Δ. 1879.*

Προσφυγή.

10 Προσφυγή εναντίον της απόφασης του καθ' ου η αίτηση 2 με την οποία επιβλήθηκε στους αιτητές φορολογία εισοδήματος για τα φορολογικά έτη 1982, 1983 και 1984 και έκτακτη εισφορά για τα τρίμηνα 1/82, μέχρι 4/82, 1/83 μέχρι 4/83 και 1/84 μέχρι 4/84.

15 *Χρ. Δημητριάδης, για την Αιτήτρια.*

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

Cur. adv. vult.

20 ΠΟΓΙΑΤΖΗΣ, Δ.: Με την προσφυγή αυτή η αιτήτρια εταιρεία ζητά την ακύρωση της απόφασης του καθ' ου η αίτηση 2 με την οποία επιβλήθηκε σ' αυτή φορολογία εισοδήματος για τα φορολογικά έτη 1982, 1983 και 1984, και έκτακτη εισφορά για τα τρίμηνα 1/82 μέχρι 4/82, 1/83 μέχρι 4/83 και 1/84 μέχρι 4/84. Η επίδικη απόφαση κοινοποιήθηκε στην αιτήτρια με επιστολή του
25 καθ' ου η αίτηση 2 με ημερομηνία 28 Ιουλίου 1988.

30 Η αιτήτρια είναι ιδιωτική εταιρεία περιορισμένης ευθύνης με έδρα τη Λεμεσό. Ιδρύθηκε το 1980. Κατά τον ουσιαώδη χρόνο τα εισοδήματα της προέρχονταν από την ανέγερση και πώληση διαμερισμάτων και καταστημάτων, ως εργολάβοι οικοδομών, την εισαγωγή και πώληση ικριωμάτων για οικοδομές και την κατασκευή και πώληση ηλιακών θερμοσυμφώνων.

35 Η αιτήτρια είχε υποβάλει λογαριασμούς και δηλώσεις εισοδήματος για τα έτη 1982, 1983 και 1984 στις 6/2/1984, 10/12/1985 και 21/10/1985 αντίστοιχα. Η δήλωση για το έτος 1984 ήταν προσωρινή. Το εισόδημα που δήλωσε ήταν Λ.Κ. 713 για το έτος 1982, Λ.Κ. 2.535 για το έτος 1983 και Λ.Κ. 661 για το έτος 1984. Για να
40 καταστεί δυνατή η είσπραξη του ανάλογου ποσού φόρου από Λ.Κ. 333.32σ. για το έτος 1982 και Λ.Κ. 1,185.70σ. για το έτος 1983, εκδόθηκαν φορολογίες, με βάση τις δηλώσεις της αιτήτριας, στις 19/7/1984 και στις 11/1/1985 αντίστοιχα. Στις 11/4/1984 είχε εκδοθεί προσωρινή φορολογία για το έτος 1984

για ποσό φόρου Λ.Κ.298 που αναλογούσε σε εισόδημα Λ.Κ.700.

Σαν αποτέλεσμα μεταγενέστερης εξέτασης των λογαριασμών που υποβλήθηκαν, ο καθ' ου η αίτηση έστειλε στους ελεγκτές της αιτήτριας επιστολή με ημερομηνία 16/2/1987, με την οποία ζητούσε τα πιο κάτω στοιχεία-

(α) Το λόγο για τον οποίο το μεικτό κέρδος από την πώληση διαμερισμάτων ήταν χαμηλό.

(β) αποδεικτικά στοιχεία για τα δάνεια που είχαν γίνει από τον Ανδρέα Γεωργίου και την Παναγιώτα Ζήνωνος.

(γ) το ολικό κέρδος της ανέγερσης και την τιμή προσφοράς αναφορικά με την έπαυλη που κτίστηκε για λογαριασμό του Ιμπραχίμ Ντάουα, καθώς και την ημερομηνία αποπεράτωσής της.

Παρά το γεγονός ότι στις 12/3/1987 είχε σταλεί γραπτή υπενθύμιση για την υποβολή των πιο πάνω στοιχείων, οι επιστολές έμειναν αναπάντητες και τα στοιχεία που είχαν ζητηθεί δεν υποβλήθηκαν.

Με νέα επιστολή του στους ελεγκτές της αιτήτρια με ημερομηνία 2/6/1987, ο καθ' ου η αίτηση 2 ζήτησε δυνάμει του άρθρου 30 των Περί Βεβαιώσεως και Εισπράξεως Φόρων Νόμων του 1978-1979 να προσκομιστούν στα Γραφεία Φόρου Εισοδήματος Λεμεσού τα ακόλουθα στοιχεία αναφορικά με τους λογαριασμούς των ετών 1982, 1983 και 1984:

(α) Καταστάσεις τραπεζικών λογαριασμών, αποδείξεις καταθέσεων και στελέχη επιταγών για όλους τους τραπεζικούς λογαριασμούς της επιχείρησης της εταιρείας.

(β) Τα βιβλία Ταμείου, Ημερολόγια, Καθολικά καθώς και άλλα βιβλία ή έγγραφα που χρησιμοποιούνται για την καταχώρηση των διαφόρων εμπορικών πράξεων της εταιρείας.

(γ) Βιβλία αποθεμάτων και κοστολογίων αν υπάρχουν.

(δ) Τιμολόγια, αποδείξεις και δικαιολογητικά σχετικά με αγορές, πωλήσεις, έξοδα και άλλες εμπορικές πράξεις.

(ε) Καταστάσεις απογραφής των τελικών αποθεμάτων.

Ακολούθησαν επαφές μεταξύ της Αρχιφοροθέτιδας που εξέτασε τους λογαριασμούς με τους ελεγκτές της εταιρείας και του συμβούλου της Π. Ζήωνα, οι οποίες όμως δεν κατάληξαν πουθενά.

- 5 Στις 28/7/1988 ο καθ' ου η αίτηση έστειλε επιστολή στην αιτήτρια, στην οποία εσωκλείονταν Ειδοποιήσεις Επιβολής Φορολογίας που είχε εκδώσει στις 20/7/1988 (Κώδικας Φορολογία αρ.2) ως ακολούθως:

10	<u>Φορολογικό Έτος</u>	<u>Φορολογητέον Εισόδημα</u>	<u>Ποσό Φόρου</u>
	1982	Λ.Κ.16,538	Λ.Κ.7,028.65σ.
	1983	Λ.Κ.16,661	Λ.Κ.7,080.93σ.
	1984	Λ.Κ.13,521	Λ.Κ.5,746.43σ.

- 15 Στην ίδια επιστολή εσωκλείονταν Ειδοποιήσεις Επιβολής Έκτακτης Εισφοράς που εκδόθηκαν στις 28/7/1988 (Κώδικας Φορολογίας αρ.7), ως ακολούθως:

	<u>Τρίμηνο</u>	<u>Εισόδημα</u>	<u>Ποσό Έκτακτης Εισφοράς</u>
20	1/82	Λ.Κ.4,867	Λ.Κ.635.05σ.
	2/82	Λ.Κ.5,400	Λ.Κ.715.00σ.
	3/82	Λ.Κ.5,487	Λ.Κ.729.55σ.
	4/82	Λ.Κ.5,813	Λ.Κ.776.95σ.
	1/83	Λ.Κ.5,602	Λ.Κ.745.30σ.
25	2/83	Λ.Κ.5,726	Λ.Κ.687.51σ.
	3/83	Λ.Κ.5,639	Λ.Κ.675.77σ.
	4/83	Λ.Κ.5,769	Λ.Κ.693.32σ.
	1/84	Λ.Κ.4,102	Λ.Κ.468.27σ.
	2/84	Λ.Κ.4,102	Λ.Κ.416.24σ.
30	3/84	Λ.Κ.4,865	Λ.Κ.508.16σ.
	4/84	Λ.Κ.5,744	Λ.Κ.613.28σ.

- 35 Η επιστολή με ημερομηνία 28/7/88 στην οποία εσωκλείονταν οι Ειδοποιήσεις Επιβολής Φορολογίας που περιγράψω πιο πάνω, περιέχει τους λόγους για τους οποίους λήφθηκε η επίδικη απόφαση για αναθεώρηση των φορολογιών για τα φορολογικά έτη 1982, 1983 και τη μη αποδοχή των λογαριασμών που έχουν υποβληθεί για τα έτη 1982, 1983 και 1984. Οι κυριότεροι από τους λόγους αυτούς είναι οι ακόλουθοι:

40

- (α) Η εξέταση των βιβλίων έγινε μόνο για το έτος 1984 αφού δεν προσκομίστηκαν όλα τα βιβλία που είχαν ζητηθεί για τα έτη 1982 και 1983 και τα οποία δεν μπορούσαν να βρεθούν από τους συμβούλους της Εταιρείας.

- (β) Από δειγματοληπτικό έλεγχο δεν είχε ικανοποιηθεί ο καθ' ου η αίτηση, αναφορικά με την ορθότητα του ποσού κέρδους που είχε δηλωθεί για τους πιο κάτω λόγους:
- (ι) Πολλές πληρωμές δεν υποστηρίζονταν από αποδεικτικά στοιχεία. 5
 - (ιι) Οι εγγραφές στο Ταμείο και οι διάφορες απολήψεις από τον τρεχούμενο λογαριασμό ενός των συμβούλων δεν είχαν καταχωρηθεί ημερολογιακά και ως εκ τούτου ο έλεγχος του Ταμείου δεν ήταν πρακτικά δυνατός από τον καθ' ου η αίτηση. 10
 - (ιιι) Είχαν παραλειφθεί από τους λογαριασμούς ο τραπεζικός λογαριασμός με την Τράπεζα Κύπρου υπ' αριθμό 000091 (για τον οποίο δεν υποβλήθηκε αντίγραφο) και τα σχετικά εντάλματα καταθέσεων και απολήψεων, παρά το γεγονός ότι είχαν ζητηθεί προφορικά από τον ερευνόντα λειτουργό. 15
 - (ιiv) Τα αποθέματα δεν είχαν βρεθεί ορθά και για το λόγο αυτό η εταιρεία είχε δεχθεί να φορολογηθεί με πρόσθετο εισόδημα από Λ.Κ.7500 για το έτος 1984 (όπως φαίνεται στο Παράρτημα 0, το συνημμένο στην Ένσταση). 20
 - (γ) Τα στοιχεία που είχαν επιβληθεί αναφορικά με εμβάσματα από το εξωτερικό στο όνομα του Παύλου Ζήωνα, συμβούλου της εταιρείας, ως δάνειο στην εταιρεία από τον Ανδρέα Γεωργίου δεν κρίθηκαν ικανοποιητικά γιατί δεν είχε αποδειχθεί πραγματική σύνδεση του κ. Ανδρέα Γεωργίου με τα σχετικά εμβάσματα. 25

Στην τελευταία παράγραφο της εν λόγω επιστολής του ο καθ' ου η αίτηση 2 επισύρει την προσοχή της αιτήτριας εταιρείας στην παρ. 4 των Ειδοποιήσεων Επιβολής Φορολογίας στην οποία ρητά αναφέρεται ότι σε περίπτωση φορολογίας με Κώδικα 2 ή 7 είχε δικαίωμα υποβολής γραπτής ένστασης δίνοντας τους ακριβείς λόγους στους οποίους θα βάσιζε τέτοια ένσταση. Στη σημείωση 8 της Ειδοποίησης Επιβολής Έκτακτης Εισφοράς αναφέρεται επίσης σαφώς ότι σε περίπτωση φορολογίας με Κώδικα 7 η αιτήτρια εταιρεία είχε δικαίωμα να υποβάλει γραπτή ένσταση στον καθ' ου η αίτηση μέχρι το τέλος του μήνα που έπεται την έκδοση της Ειδοποίησης. 35

Επειδή η αιτήτρια προφανώς θεώρησε ότι είχε αδικηθεί από την

επιβολή της πιο πάνω φορολογίας και Έκτακτης Εισφοράς, τις οποίες αμφισβητεί, άσκησε την παρούσα προσφυγή χωρίς όμως πρώτα να υποβάλει γραπτή ειδοποίηση ενστάσεως στο Διευθυντή με την οποία να ζητά την επανεξέταση και αναθεώρησή της.

5

Τα νομικά σημεία πάνω στα οποία βασίζεται η προσφυγή είναι ότι η επίδικη απόφαση και Ειδοποίηση είναι αντίθετες προς το Σύνταγμα, τους περί φορολογίας του Εισοδήματος Νόμους, τους περί Εκτάκτου Εισφοράς (Προσωρινά Διατάξεις) Νόμους, και τις αρχές του Διοικητικού Δικαίου ότι έγιναν καθ' υπέρβαση ή κατάχρηση εξουσίας και ότι δε στηρίζονται σε γεγονότα αλλά σε αυθαίρετους και αβάσιμους υπολογισμούς.

10

Με την Ένστασή τους οι καθ' ων η αίτηση ισχυρίζονται ότι-

15

(α) η προσφυγή είναι πρόωγη για το λόγο ότι δεν έχει υποβληθεί ένσταση με βάση το άρθρο 20(1) των περί Βεβαιώσεως και Εισπράξεως Φόρων Νόμων του 1978-79.

20

(β) οι προσβαλλόμενες πράξεις και/ή αποφάσεις έχουν ληφθεί νόμιμα και ορθά, λαμβανομένων υπόψη όλων των γεγονότων.

25

(γ) οι φορολογίες για τα φορολογικά έτη 1982, 1983 και 1984 (έτη εισοδήματος 1982, 1983 και 1984) έχουν εκδοθεί με βάση τα άρθρα 5(1) και 6 των περί φορολογίας του Εισοδήματος Νόμων του 1961-1981, και τα άρθρα 3, 13(2)(β), 23(1) και 36 των Περί Βεβαιώσεως και Εισπράξεως Φόρων Νόμων του 1978-1979 και

30

(δ) Οι φορολογίες έκτακτης εισφοράς έχουν εκδοθεί με βάση τα άρθρα 3, 6 και 10 των περί Εκτάκτου Εισφοράς (Προσωρινές Διατάξεις) Νόμων του 1978-1982 (Νόμος 34/78 όπως έχει τροποποιηθεί με τους Νόμους 29/79, 12/80, 13/81 και 12/82), και τα άρθρα 3, 13(2)(β), 23(1) και 36 των περί Βεβαιώσεως και Εισπράξεως Φόρων Νόμων του 1978-1979.

35

Θα εξετάσω πρώτα τον ισχυρισμό των καθ' ων η αίτηση ότι η προσφυγή είναι πρόωγη, γιατί αν η ένστασή τους πάνω στο σημείο αυτό γίνει δεκτή, η εξέταση της ουσίας της προσφυγής καθίσταται άνευ αντικειμένου. Ο ισχυρισμός των καθ' ων η αίτηση επί του προκειμένου βασίζεται στο άρθρο 20(1) των περί Βεβαιώσεως και Εισπράξεως Φόρων Νόμων του 1978-1979, το οποίο προνοεί τα εξής:

40

"20(1) Παν πρόσωπον το οποίον αμφισβητεί την εις αυτό επιβληθείσαν φορολογίαν, δύναται, δι' εγγράφου ειδοποιήσεως ενστάσεως, να αποταθή εις τον Διευθυντήν προς επανεξέτασιν και αναθεώρησιν αυτής. Η ειδοποίησις αυτή δέον όπως εκθέτη επακριβώς τους λόγους της ενστάσεως του εις φορολογίαν, εκτός δε εάν άλλως προβλέπηται εν οιωδήποτε ετέρω νόμω, δέον όπως αυτή δοθή ουχί βραδύτερον του τέλους του μηνός ο οποίος έπεται του μηνός εν τω οποίω η εν τω άρθρω 19 αναφερομένη ειδοποίησις εδόθη εις το πρόσωπον τούτο:

5

Νοείται ότι, ο Διευθυντής, όταν ικανοποιηθή ότι, λόγω απουσίας εκ της Δημοκρατίας ασθενείας ή άλλης ευλόγου αιτίας, το αμφισβητούν την φορολογίαν πρόσωπον εκωλύθη του να δώσει την ειδοποίησιν ενστάσεως εντός της ρηθείσης προθεσμίας, χορηγεί εύλογον υπό τας περιστάσεις παράτασιν της προθεσμίας ταύτης ."

10

15

Το νομικό πλαίσιο μέσα στο οποίο το Ανώτατο Δικαστήριο, στην άσκηση της αναθεωρητικής του δικαιοδοσίας εξετάζει θέματα όπως αυτό που εγείρεται με την παρούσα ένσταση των καθ'ων η αίτηση, έχει καθοριστεί στα πρώτα χρόνια της ανεξαρτησίας της Δημοκρατίας από το τότε Ανώτατο Συνταγματικό Δικαστήριο στην υπόθεση *Pelides and the Republic*, 3 R.S.C.C. 13, στην απόφαση της οποίας αναφέρονται τα εξής (σελ.17):

20

25

"The Court takes this opportunity of stressing that though Article 146 grants it exclusive jurisdiction in administrative law matters there is nothing in such Article to prevent procedures for administrative review of executive or administrative acts or decisions from being provided for in a Law. Such review may be either-

30

(a) by way of confirmation or completion of the act or decision in question, in which case no recourse is possible to this Court until such confirmation or completion has taken place (e.g. under section 17 of CAP 96); or

35

(b) by way of a review by higher authority or by specially set-up organs or bodies of an administrative nature, in which case a provision for such a review will not be a bar to a recourse before this Court but once the procedure for such a review has been set in motion by a person concerned no recourse is possible to this Court until the review has been completed."

40

Επεται από το πιο πάνω απόσπασμα ότι, αν η αναθεώρηση από το Διευθυντή της επιβληθείσας φορολογίας, τη διαδικασία της οποίας έχει δικαίωμα να θέσει σε λειτουργία κάθε πρόσωπο που αμφισβητεί τη φορολογία που του επιβλήθηκε κάτω από το

5 άρθρο 20(1) των περί Βεβαιώσεως και Εισπράξεως Φόρων Νόμων του 1978-1979, αποτελεί επιβεβαίωση ή συμπλήρωση της απόφασης για την επιβολή της συγκεκριμένης φορολογίας, προσφυγή ενώπιον του Δικαστηρίου για την ακύρωση της απόφασης δεν μπορεί να ασκηθεί κάτω από το άρθρο 146 του Συντάγματος εκτός αν προηγηθεί επιβεβαίωση ή συμπλήρωση της μέσω

10 της ιεραρχικής προσφυγής που προνοεί το άρθρο 20(1). Αν όμως η διαδικασία της διοικητικής αυτής αναθεώρησης δε συνιστά επιβεβαίωση ή συμπλήρωση της αρχικής απόφασης για επιβολή της φορολογίας, που λήφθηκε από υπάλληλο του αρμόδιου διοικητικού οργάνου ιεραρχικά κατώτερο του Διευθυντή, δεν αποτελεί προϋπόθεση για την καταχώρηση προσφυγής στο Ανώτατο Δικαστήριο για την ακύρωση της απόφασης.

Η απάντηση στο ερώτημα πότε η προβλεπόμενη διαδικασία της ιεραρχικής διοικητικής αναθεώρησης μιας απόφασης που έχει ήδη ληφθεί και κοινοποιηθεί αποτελεί απαραίτητο στοιχείο επιβεβαίωσης (confirmation) ή συμπλήρωσης (completion) της απόφασης αυτής, εξαρτάται από την ύπαρξη ή όχι σχετικής νομοθετικής διάταξης που, ορθά ερμηνευόμενη, οδηγεί στο πιο πάνω συμπέρασμα. Παράδειγμα νομοθετικής διάταξης που προνοούσε για δικαίωμα ιεραρχικής διοικητικής προσφυγής, αλλά δεν κρίθηκε ότι παράλειψη άσκησης του δικαιώματος αυτού αποτελούσε κώλυμα για την καταχώρηση προσφυγής στο Ανώτατο Δικαστήριο, παρέχει το άρθρο 10(1)(α) του Νόμου αρ. 94/68, το οποίο αποτέλεσε το

20 αντικείμενο ερμηνείας στην υπόθεση **Πετρολίνα Λτδ. ν. Δημοτικού Συμβουλίου Αμμοχώστου** (1971) 3 Α.Α.Δ. 420, στην οποία ο Δικαστής Τριανταφυλλίδης (όπως ήταν τότε) ετεσήμενε την ανάγκη σύνταξης νομοθετικών διατάξεων που προνοούν για ιεραρχική διοικητική προσφυγή με τρόπο που να καθιστά τέτοια προσφυγή προϋπόθεση για μετέπειτα προσφυγή ενώπιον του Ανωτάτου Δικαστηρίου, και ανέφερε ως παράδειγμα τέτοιας νομοθετικής πρόνοιας το άρθρο 21(1)* του Περί Καθορισμού του Ποσού και Ανακτήσεως Φόρων Νόμου του 1963 (Νόμος αρ.53 του 1963).

40 Για πρώτη φορά στην υπόθεση **Πετρολίνα** (ανωτέρω), η νο-

* Το άρθρο 21(1) του Νόμου αρ. 53/63 είναι ταυτόσημο με το άρθρο 21(1) των περί Βεβαιώσεως και Εισπράξεως Φόρων Νόμων του 1978-1979 με το οποίο έχει αντικατασταθεί.

μολογική πρόνοια που επαναλαμβάνεται αυτούσια στο άρθρο 21 των Περί Βεβαιώσεως και Εισπράξεως Φόρων Νόμων του 1978-1979, κρίθηκε έστω και υπό τύπο απλής παρατήρησης (obiter dictum) ότι καθιστά την άσκηση της ιεραρχικής προσφυγής κάτω από το άρθρο 20(1) του εν λόγω Νόμου αναγκαία βήμα για τη συμπλήρωση της διοικητικής διαδικασίας ώστε να αποτελεί προϋπόθεση για την καταχώρηση προσφυγής ενώπιον του Ανωτάτου Δικαστηρίου κάτω από το άρθρο 146 του Συντάγματος. Το άρθρο 21(1) προνοεί τα εξής:

5

"21(1) Παν πρόσωπον όπερ θεωρούν εαυτό ηδικημένον δια της επ' αυτού επιβληθείσης φορολογίας, απέτυχε να έλθη εις συμφωνίαν μετά του Διευθυντού ως προβλέπεται εν εδαφίω (5) του άρθρου 20, δύναται να ασκήση προσφυγήν εις το Ανώτατον Δικαστήριον."

10

15

Η γνώμη του Δικαστή Τριανταφυλλίδη πάνω στο προκείμενο υιοθετήθηκε μεταγενέστερα από το Δικαστή Λ. Λοϊζου και αποτέλεσε μέρος του σκεπτικού της απόφασης του στην υπόθεση **Πιτσιάκκος ν. Δημοκρατίας** (1985) 3 Α.Α.Δ. 1700, όπως προκύπτει από το πιο κάτω απόσπασμα από τη σελ. 1720:

20

"But the applicant could not so file a recourse because under the provisions of s. 21 (1) Of Law 4/78 an objection to the assessment is a necessary intermediate step in the process leading up to the filing of the recourse. (See, **Petrolina Ltd v. The Municipal Committee of Famagusta** (1971) 3 C.L.R. 420 at 425). And once he made such objection he could only file a recourse in case of failure to reach an agreement with the Commissioner and after determination by the latter of the amount tax payable as in sub-section (5) of s.20 provided."

25

30

Αρκετές μεταγενέστερες αποφάσεις περιλαμβανομένων εκείνων στις υποθέσεις (1) **Παντελίδου ν. Δημοκρατίας** (1986) 3 Α.Α.Δ. 687, (2) **Psatharis and Others v. Ministry of Finance** (1989) 3(A) C.L.R. 250· (3) **Ιωακείμ ν. Δημοκρατίας** (1989) 3(A) C.L.R. 411· και (4) **Παρασκευά Μιχαήλ ν. Δημοκρατίας** (1989) 3(Γ) Α.Α.Δ. 1879, έχουν υιοθετήσει την ίδια προσέγγιση πάνω στο προκείμενο θέμα. Μπορεί, επομένως, να λεχθεί ότι έχει πλέον καθιερωθεί ότι προσφυγή στο Ανώτατο Δικαστήριο κάτω από το άρθρο 146 για την ακύρωση απόφασης για επιβολή φορολογίας ή εκτακτης εισφοράς είναι απαράδεκτη ως πρόωγη, εκτός αν ο αιτητής -

35

40

5 (α) έχει προηγουμένως υποβάλει έγγραφη ειδοποίηση ενστάσεως στο Διευθυντή για την επανεξέταση και αναθεώρηση της φορολογίας που του έχει επιβληθεί μέσα στην προθεσμία που προνοεί το άρθρο 20(1) των περί Βεβαιώσεως και Εισπράξεως Φόρων Νόμων, και

(β) έχει αποτύχει να έλθει σε συμφωνία με το Διευθυντή όπως προβλέπεται στο εδάφιο (4)* του ίδιου άρθρου.

10 Προκύπτει από όσα αναφέρω πιο πάνω, ότι η ένσταση των καθ' ων η αίτηση ότι η προσφυγή είναι πρόωγη επιτυγχάνει. Για το λόγο αυτό, δε νομίζω ότι επιβάλλεται η εξέταση της ουσίας της προσφυγής, η οποία απορρίπτεται. Η επίδικη απόφαση επικυρώνεται. Δεν εκδίδω, υπό τας περιστάσεις, οποιαδήποτε δια-

15 ταγή αναφορικά με τα έξοδα.

Η προσφυγή απορρίπτεται χωρίς έξοδα.

* Τροποποιήθηκε με το άρθρο 6 του Νόμου αρ. 164 του 1987 που τέθηκε σε ισχύ από το φορολογικό έτος που αρχίζει την 1/1/1989.