

20 Δεκεμβρίου, 1990

[ΠΙΚΗΣ, Δ/στής]

ΑΝΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕ ΤΟ ΑΡΘΡΟ 146 ΤΟΥ ΣΥΝΤΑΓΜΑΤΟΣ

ΝΙΚΟΛΑΣ Κ. ΚΟΥΡΤΗΣ,

Αιτητής,

v.

ΚΥΠΡΙΑΚΗΣ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑΣ, ΜΕΣΩ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟΥ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΙ/Η
ΕΦΟΡΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ,

Καθ' ων η αίτηση.

(Υπόθεση Αρ. 576/88).

-
- Φορολογία — Φορολογία Εισοδήματος — Έκτακτη εισφορά — Φορολογικά έτη 1975-1981 — Ψευδής δήλωση περιουσιακών στοιχείων του 1982 — Υπολογισμός εισοδήματος με βάση την κατάσταση κεφαλαίου παρά την απόδειξη ψευδούς στοιχείου — Αμφισβήτηση των σπουδαστικών δαπανών των παιδιών του αιτητή στο εξωτερικό και της αναλογίας επιμερισμού του εισοδήματος των συζύγων — Η απόφαση του Εφόρου κρίθηκε εύλογα επιτρεπτή και επικυρώθηκε. 5
- Φορολογία — Φορολογία εισοδήματος — Εκτίμηση πρωτογενών γεγονότων — Η συμπερίληψη εγγράφου, που είναι εν μέρει ανακριβές, δεν αποκλείεται στη διερεύνηση των γεγονότων. 10
- Ο αιτητής είναι γεωργός, κυρίως πατατοπαραγωγός και κατάγεται από το Λιοπέτρι. Δεν ήταν συνεπής στην υποβολή των φορολογικών του δηλώσεων. Οι φορολογικές του δηλώσεις για τα έτη 1978 και 1982, οι οποίες υποβλήθηκαν μετά από επανειλημμένες υποδείξεις ήταν ψευδείς αναφορικά με τις τραπεζικές καταθέσεις του ίδιου, της συζύγου και των τέκνων του. Συγκεκριμένα απέκρυψε τραπεζικές καταθέσεις ύψους ΛΚ37.000. Καταδικάστηκε σε πρόστιμο από το Επαρχιακό Δικαστήριο Λάρνακος. 20

Ο αιτητής υπέβαλε ένσταση στις επιβληθείσες φορολογίες, τις

5
10
15
20

οποίες ο Έφορος επέβαλε με βάση τις καταστάσεις κεφαλαίου του αιτητή. Σύμφωνα με τους υποβληθέντες λογαριασμούς τα ποσά τα οποία φέρονται ότι δαπανήθηκαν για τις σπουδές των παιδιών του ήταν ελάχιστα σε σύγκριση με εκείνα που καθόρισε στην κεφαλαιουχική δήλωση του 1982. Στο πλαίσιο των ενστάσεων ο αιτητής επεσήμανε ότι ο ιδιοκτήτης γης η οποία είχε διατεθεί για πατατοκαλλιέργεια ήταν η σύζυγός του, η οποία μετείχε δραστήρια στις γεωργικές του ασχολίες και ότι ως εκ τούτου έπρεπε να γίνει καταμερισμός του εισοδήματος από την πατατοκαλλιέργεια μεταξύ τους.

10
15

Ο Έφορος προέβη σε βεβαίωση της φορολογίας του αιτητή αφού βασίστηκε στη δήλωση του αιτητή της 30.4.82 αναφορικά με τις σπουδαστικές δαπάνες των παιδιών του, ενώ το εισόδημα από την πατατοκαλλιέργεια επιμερίστηκε μεταξύ του αιτητή και της συζύγου του 70% και 30% αντίστοιχα.

20

Το ερώτημα που τίθεται στην προσφυγή του αιτητή κατά της απόφασης του Εφόρου, είναι κατά πόσο επιτρέπεται αναφορά στα γεγονότα που περιέχονται σε δήλωση η οποία είναι κατά τεκμήριο εν μέρει ψευδής ή ανακριβής.

Αποφασίστηκε ότι:

25
30

Η εισήγηση του αιτητή ότι η δήλωση των περιουσιακών στοιχείων του 1982 έπρεπε να αγνοηθεί αφού ήταν ψευδής, δεν ευσταθεί στην απουσία κανόνα δικαίου ο οποίος να αποκλείει τη συμπερίληψη εγγράφου που είναι εν μέρει ανακριβές, στη διερεύνηση των γεγονότων. Η αξιολόγηση των γεγονότων ανάγεται στη διακριτική ευχέρεια του αρμόδιου διοικητικού οργάνου η οποία είναι ακόμα πιο απόλυτη από τη διακριτική ευχέρεια του δικαστηρίου να αξιολογήσει μαρτυρία η οποία έρχεται σε αντίθεση με άλλες καταθέσεις του ίδιου μάρτυρα, και αυτό ενόψει του εξεταστικού χαρακτήρα του έργου του που καθιστά τη διοίκηση τον πρωτογενή φορέα εξακρίβωσης των γεγονότων.

35

Η προσφυγή απορρίπτεται χωρίς έξοδα.

Αναφερόμενες υποθέσεις:

40 *Platis v. Republic (1978) 3 C.L.R. 384,*

Παναγιώτου ν. Δημοκρατίας (1990) 3 Α.Α.Δ. 703,

Georghiou v. Republic (1984) 2 C.L.R. 65,

Μιχαηλίδης ν. Δημοκρατίας (1989) 2 Α.Α.Δ. 172,

Σκαρπάρης ν. Δημοκρατίας (1990) 3 Α.Α.Δ. 1004.

Προσφυγή.

5

Προσφυγή εναντίον της απόφασης των καθ' ων η αίτηση με την οποία επιβλήθηκε στον αιτητή φορολογία για το εισόδημα του για τα φορολογικά έτη 1975-1981 και φορολογία για έκτακτη εισφορά πάνω σε τριμηνιαία βάση, για την ίδια περίοδο.

10

Α. Σ. Αγγελίδης, για τον Αιτητή.

Γ. Λαζάρου, Δικηγόρος της Δημοκρατίας, για τους Καθ' ων η αίτηση.

15

Cur. adv. vult.

ΠΙΚΗΣ, Δ.: Ο αιτητής, γεωργός το επάγγελμα, κυρίως πατατο-παραγωγός, αμφισβητεί τη φορολογία για το εισόδημά του για τα φορολογικά έτη 1975 - 1981 και τη φορολογία για έκτακτη εισφορά, πάνω σε τριμηνιαία βάση, για την ίδια ουσιαστικά περίοδο. Το εισόδημα του αιτητή αποτέλεσε τη βάση και για τις δυο φορολογίες.

20

Όπως προκύπτει από τα αδιαμφισβήτητα γεγονότα, ο αιτητής δεν ήταν καθόλου επιμελής, τουναντίον επέδειξε αδιαφορία στην υποβολή των φορολογικών του δηλώσεων. Μετά από επανειλημμένες υποδείξεις υπέβαλε σε διάφορες ημερομηνίες φορολογικές δηλώσεις και σε δυο περιπτώσεις, το 1978 και το 1982, κατόπιν απαίτησης των φορολογικών αρχών, κεφαλαιουχικές δηλώσεις για τα περιουσιακά του στοιχεία. Οι δηλώσεις αυτές ήσαν ψευδείς σε ένα ουσιώδες σημείο, αναφορικά με τις τραπεζικές καταθέσεις του ιδίου, της συζύγου και των εξαρτωμένων κατά το χρόνο εκείνο τέκνων του. Απέκρυψε το γεγονός ότι είχαν καταθέσεις που υπερέβαιναν το ποσό των £37,000.- Ασκήθηκε ποινική δίωξη εναντίον του - Υπόθεση 11727/86, Επαρχιακό Δικαστήριο Λάρνακος - η οποία είχε ως αποτέλεσμα την τιμωρία του με την επιβολή προστίμου.

25

30

35

Η δήλωση των κεφαλαιουχικών στοιχείων του 1982 περιλάμβανε και στοιχεία για τα ποσά τα οποία δαπανήθηκαν από τον αιτητή για τις σπουδές των παιδιών του στη Γαλλία και Ελλάδα. Ο αιτητής έφερε ένσταση μέσω του ελεγκτού του στις φορολογίες που αρχικά του είχαν επιβληθεί και σε μεταγενέστερο στάδιο υπέβαλε λογαριασμούς που παρείχαν στοιχεία για τα εισοδήματά του

40

για την περίοδο που κάλυπταν οι φορολογίες. Σύμφωνα με τους λογαριασμούς που κατατέθηκαν με στοιχεία που παρείχε ο αιτητής τα ποσά τα οποία φέρονται ότι δαπανήθηκαν για τις σπουδές των παιδιών του ήταν ελάχιστα σε σύγκριση με εκείνα που καθόρισε στην κεφαλαιουχική δήλωση του 1982. Στο πλαίσιο των ενστάσεων του ο αιτητής επεσήμανε ότι ο ιδιοκτήτης της γης η οποία είχε διατεθεί για πατατοκαλλιέργεια ήταν η σύζυγός του η οποία συγχρόνως μετείχε δραστήρια στις γεωργικές τους ασχολίες. Τα γεγονότα αυτά είχαν εκτεθεί στις φορολογικές αρχές προς υποστήριξη της θέσης ότι το εισόδημα του αιτητή από την πατατοκαλλιέργεια έπρεπε να επιμεριστεί μεταξύ των συζύγων.

Μετά από εξέταση του συνόλου των στοιχείων που τέθηκαν ενώπιόν του, ο Έφορος προέβη σε βεβαίωση της φορολογίας του εισοδήματος του αιτητή και της έκτακτης εισφοράς, τις οποίες κοινοποίησε στον αιτητή. Η προσφυγή στρέφεται εναντίον της τελικής απόφασης του Εφόρου η οποία αμφισβητείται ως προς δυο σημεία. Τον υπολογισμό της συνδρομής του αιτητή στις σπουδές των παιδιών του και δεύτερο τον καταμερισμό του εισοδήματος από την πατατοκαλλιέργεια μεταξύ του ιδίου και της συζύγου του.

Σε σχέση με τις δαπάνες για τις σπουδές των τέκνων του ο Έφορος βασίστηκε στη δήλωση του αιτητή της 30/4/82, ενώ το εισόδημα από την πατατοκαλλιέργεια επιμερίστηκε μεταξύ του αιτητή και της συζύγου του 70% και 30% αντίστοιχα. Οι ισχυρισμοί του αιτητή (που περιέχονται στους λογαριασμούς) για τον υπολογισμό της οικονομικής του συνεισφοράς στις σπουδές των τέκνων του επιβεβαιώθηκαν με ενόρκους δηλώσεις στις οποίες προέβησαν τα παιδιά του (Τεκμ. β - στ), καθώς και η σύζυγός του η οποία στην κατάθεσή της αναφέρει ότι μέρος του εισοδήματος από την πατατοκαλλιέργεια των κτημάτων της προέκυψε από την εργασία της και δικαιωματικά οφείλεται σ' αυτήν. Οι δηλώσεις αυτές δε μεταβάλλουν το ερώτημα το οποίο πρέπει να απαντηθεί και παραμένει κατά πόσο ο Έφορος εύλογα θα μπορούσε να καταλήξει στις αποφάσεις που αμφισβητούνται. Η αναθεωρητική δικαιοδοσία του Ανωτάτου Δικαστηρίου (άρθρ. 146) περιορίζεται στον έλεγχο της νομιμότητας των πράξεων της Διοίκησης. Ο έλεγχος δεν επεκτείνεται στην ορθότητα των πράξεων περιλαμβανομένης και της αξιολόγησης των γεγονότων. Επομένως δεν τίθεται θέμα ανατροπής των ευρημάτων του Εφόρου με βάση την πιστότητα που αποδίδει το δικαστήριο στα γεγονότα που νωρίτερα αξιολογήθηκαν από αυτόν. Βάσει του άρθρου 146 το Ανώτατο Δικαστήριο δεν ενεργεί ως δευτεροβάθμιο αλλά ως ακυρωτικό δικαστήριο προς εξασφάλιση της νομιμότη-

τας στο διοικητικό έργο.

Ο δικηγόρος του αιτητή εισηγήθηκε ότι εφόσον η δήλωση των περιουσιακών στοιχείων του 1982 κρίθηκε ψευδής, έστω σε ένα σημείο, όλες οι πληροφορίες που περιέχονται σ' αυτή έπρεπε να αγνοηθούν. Τη θέση αυτή υποστήριξε με αναφορά στην απόφαση **Platis v. Republic** (1978) 3 C.L.R. 384. Στην υπόθεση εκείνη αποφασίστηκε ότι είναι διαδικαστικά ανεπίτρεπτο να προβάλλονται συγκρουόμενες θέσεις, προσέγγιση αντίθετη με τον κανόνα ο οποίος αποκλείει την ταυτόχρονη επιδοκιμασία και αποδοκιμασία του ίδιου πράγματος. Έτσι κρίθηκε ότι δεν ήταν παραδεκτό για τον αιτητή να ζητά τη δικαστική αναθεώρηση πράξης η οποία κατά την εισήγησή του είχε ανακληθεί και εκλείψει. Επομένως η προσφυγή απορρίφθηκε (abated) ως στερούμενη αντικειμένου.

Το ερώτημα το οποίο τίθεται σ' αυτή την προσφυγή είναι διαφορετικό, το ακόλουθο: Κατά πόσο επιτρέπεται αναφορά στα γεγονότα που περιέχονται σε δήλωση η οποία είναι κατά τεκμήριο εν μέρει ψευδής ή ανακριβής. Δεν υπάρχει κανόνας δικαίου ο οποίος να αποκλείει τη συμπερίληψη εγγράφου που είναι εν μέρει ανακριβές στη διερεύνηση των γεγονότων. Η αξιολόγηση των γεγονότων ανάγεται στη διακριτική ευχέρεια του αρμοδίου διοικητικού οργάνου. Όπως και στην περίπτωση αξιολόγησης μαρτυρίας από το δικαστήριο αυτή επαφίεται στην κρίση του δικαστηρίου, ακόμα και στην περίπτωση που διαπιστώνεται ότι η μαρτυρία έρχεται σε αντίθεση ή συγκρούεται με άλλες καταθέσεις του ίδιου μάρτυρα (βλ. **Georghiou v. Republic** (1984) 2 C.L.R. 65 και **Μιχαηλίδης v. Δημοκρατίας** (1989) 2 Α.Α.Δ. 172). Η διακριτική ευχέρεια διοικητικού οργάνου στη διερεύνηση γεγονότων μπορεί να λεχθεί ότι είναι ακόμα πιο απόλυτη ενόψει του εξεταστικού χαρακτήρα του έργου του που καθιστά τη Διοίκηση τον πρωτογενή φορέα εξακρίβωσης των γεγονότων. Η διαπίστωση στην οποία καταλήγω είναι ότι δεν αποκλειόταν η συμπερίληψη της κεφαλαιουχικής δήλωσης του 1982 στα κρίσιμα στοιχεία με αναφορά στα οποία θα μπορούσε να προσδιορισθεί το εισόδημα του αιτητή.

Η άλλη απόφαση την οποία επικαλέστηκε ο κ. Αγγελίδης προς υποστήριξη της θέσης ότι η έρευνα είχε διενεργηθεί έξω από τα επιτρεπτά πλαίσια είναι εκείνη του Προέδρου του Ανωτάτου Δικαστηρίου κ. Λοΐζου στην υπόθεση **Παναγιώτου v. Δημοκρατίας** (1990) 3 Α.Α.Δ. 703. Στην απόφαση εκείνη τονίστηκε ότι έστω και όπου ο αιτητής παραλείπει να παράσχει τις αναγκαίες πληροφορίες για το εισόδημά του δεν είναι επιτρεπτό για τον Έφορο να

5 βασιίσει την απόφασή του σε γεγονότα τα οποία δεν είχαν προκύψει από την έρευνα την οποία έχει διεξαγάγει. Δε βλέπω πως βοηθά η απόφαση στην **Παναγιώτου** τη θέση του αιτητή εφόσον στην προκείμενη περίπτωση τα γεγονότα στα οποία βασίστηκε η φορολογία ήταν ενώπιον του Εφόρου, τόσο εκείνα που αφορούσαν τη χρηματοδότηση των σπουδών των παιδιών του, όσο και εκείνα που σχετιζόνταν με την ιδιοκτησία της γης και τη συνδρομή της συζύγου του στην απόκτηση του εισοδήματος από την πατατοκαλλιέργεια.

10

Ο κ. Λαζάρου υπέδειξε ότι στις φορολογικές δηλώσεις του αιτητή, στο κεφάλαιο που αφορά το εισόδημα της συζύγου του, ο αιτητής είχε δηλώσει ότι η σύζυγός του δεν είχε κανένα εισόδημα, ούτε και η ίδια υπέβαλε οποιαδήποτε δήλωση για το εισόδημά της. 15 Παρά τις διαπιστώσεις αυτές, ο Έφορος επιμέρισε το εισόδημα μεταξύ των συζύγων στην αναλογία του 70% και 30%, όπως έχει λεχθεί, απόφαση στην οποία εύλογα θα μπορούσε να καταλήξει και για την οποία ο αιτητής δεν μπορεί βάσιμα να παραπονεθεί, αν όχι για κανένα άλλο λόγο, ενόψει των δικών του δηλώσεων. 20 Τέλος ο κ. Λαζάρου αναφέρθηκε στην απόφαση αυτού του δικαστηρίου στην υπόθεση **Σκαρπάρη ν. Δημοκρατίας** (1990) 3 Α.Α.Δ. 1004, ως προς τον προσδιορισμό του πλαισίου μέσα στο οποίο μπορεί να αναληφθεί η διερεύνηση των φορολογικών στοιχείων, καθώς και τις επιπτώσεις από τις παραλείψεις του φορολογουμένου να ανταποκριθεί στις υποχρεώσεις που του επιβάλλει η φορολογική νομοθεσία. 25

30

Καταλήγω ότι δεν έχει τεκμηριωθεί λόγος που να δικαιολογεί την ακύρωση της επίδικης απόφασης, η οποία και επικυρώνεται στο σύνολό της, βάσει των διατάξεων του άρθρου 146.4 (α). Δεν εκδίδεται διαταγή για τα έξοδα.

Η προσφυγή απορρίπτεται χωρίς έξοδα.