

ΑΝΩΤΑΤΟ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟ ΚΥΠΡΟΥ
ΑΝΑΘΕΩΡΗΤΙΚΗ ΔΙΚΑΙΟΔΟΣΙΑ

(Υπόθεση Αρ. 588/2010)

13 Νοεμβρίου, 2012

[ΝΙΚΟΛΑΪΔΗΣ, Δ/στής]

ΑΝΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕ ΤΟ ΑΡΘΡΟ 146 ΤΟΥ ΣΥΝΤΑΓΜΑΤΟΣ

M.T.V. COSMETICS LIMITED,

Αιτητές,

v.

ΚΥΠΡΙΑΚΗΣ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑΣ, ΜΕΣΩ
1. ΥΠΟΥΡΓΟΥ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
2. ΕΦΟΡΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ,

Καθ'ων η αίτηση.

Χρ. Μ. Τριανταφυλλίδης, για τους Αιτητές.

*Μ. Θεοκλήτου (κα), Δικηγόρος της Δημοκρατίας για Γενικό Εισαγγελέα
της Δημοκρατίας, για τους Καθ'ων η αίτηση.*

Α Π Ο Φ Α Σ Η

ΝΙΚΟΛΑΪΔΗΣ, Δ.: Οι αιτητές υπέβαλαν μέσω των ελεγκτών τους στις 31.12.2001 δήλωση εισοδήματος εταιρείας και λογαριασμούς για το

φορολογικό έτος 2000. Στις 26.9.2002 έγιναν αρχικές φορολογίες φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2000 και έκτακτης εισφοράς για την άμυνα για το πρώτο και δεύτερο εξάμηνο του έτους 2000.

Στις 19.12.2006 ετοιμάστηκαν αναθεωρημένες φορολογίες φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2000 και έκτακτης εισφοράς για την άμυνα για το πρώτο και δεύτερο εξάμηνο του έτους 2000 οι οποίες στάληκαν στους αιτητές, μαζί με συνοδευτική επιστολή στις 20.12.2006.

Οι αιτητές υπέβαλαν στις 15.2.2007 ένσταση για τις πιο πάνω φορολογίες, αλλά στις 11.5.2007 ο Έφορος με επιστολή του τους πληροφόρησε ότι δεν αποδέχτηκε την ένστασή τους, αφού δεν παραλήφθηκε μέσα στα χρονικά πλαίσια που ορίζει το άρθρο 20 του περί Βεβαιώσεως και Εισπράξεως Φόρων Νόμου του 1978, Ν.4/78, όπως τροποποιήθηκε.

Την 1.6.2007 παραλήφθηκε επιστολή με ημερομηνία 31.5.2007 από τους ελεγκτές των αιτητών με την οποία βασικά ζητείται όπως η ένσταση γίνει δεκτή. Ο Έφορος με επιστολή του ημερ. 20.6.2007 πληροφόρησε τους αιτητές ότι δεν είχε να προσθέσει τίποτε περισσότερο από όσα είχε ήδη αναφέρει στην επιστολή του ημερ. 11.5.2007. Εν όψει της πιο πάνω

απόφασης οι αιτητές άσκησαν την υπ' αρ. 863/2007 προσφυγή, στα πλαίσια της οποίας εκδόθηκε ακυρωτική απόφαση στις 14.7.2009.

Ο Έφορος αποφάσισε εξ' υπαρχής το θέμα της εκπρόθεσμης ένστασης αιτιολογώντας λεπτομερώς την απόφασή του με την επιστολή του ημερ. 17.2.2010.

Η παρούσα προσφυγή προσβάλλει ακριβώς την πιο πάνω απόφαση, δηλαδή την απόφαση του Εφόρου να μην αποδεχτεί την ένσταση των αιτητών αναφορικά με την επιβληθείσα σ' αυτούς φορολογία.

Ουσιαστικά οι ελεγκτές των αιτητών απέστειλαν στις 31.5.2007 νέα επιστολή με την οποία επεξηγούσαν τους λόγους της καθυστέρησης υποβολής ένστασης οι οποίοι ήταν ότι η προαναφερόμενη επιστολή του Εφόρου, ημερ. 20.12.2006, δεν περιελάμβανε και τις φορολογίες φόρου εισοδήματος και έκτακτης εισφοράς, οι οποίες παραλήφθηκαν σε ημερομηνία μεταγενέστερη. Κατά συνέπεια, σύμφωνα με τους αιτητές, η προθεσμία υποβολής της ένστασης θα έπρεπε να αρχίζει από την παραλαβή όλων των σχετικών εγγράφων, η δε απόρριψη της ένστασής τους συνιστά παραβίαση καθιερωμένης πρακτικής του γραφείου του Εφόρου σύμφωνα με την οποία, για φορολογίες που εκδίδονται στο δεύτερο μισό του μήνα

τελευταία ημερομηνία υποβολής ένστασης είναι η τελευταία ημέρα του μεθεπόμενου μήνα και όχι του επόμενου μήνα.

Κατά την εκδίκαση της προσφυγής υπ'αρ. 863/2007, ο δικηγόρος των καθ' ων η αίτηση δεν στήριξε τη νομιμότητα της προσβαλλόμενης απόφασης επειδή ο Έφορος είχε απορρίψει την ένσταση των αιτητών ως εκπρόθεσμη χωρίς να ασκήσει τη διακριτική εξουσία που του παρέχει η επιφύλαξη του άρθρου 20 και να εξετάσει κατά πόσον τα περιστατικά της υπόθεσης δικαιολογούσαν παράταση της προθεσμίας που τάσσει το άρθρο.

Το δικαστήριο, ακυρώνοντας την προσβαλλόμενη απόφαση, έκρινε ότι ο Έφορος απέτυχε να εξετάσει καν, το κατά πόσο συνέτρεχε οποιαδήποτε εύλογη αιτία για την οποία θα ήταν ορθό και δίκαιο να δώσει παράταση της προθεσμίας, ώστε να καθίσταται εμπρόθεσμη η ένσταση των αιτητών.

Η ένσταση, σύμφωνα πάντα με το δικαστήριο, ακόμα και αν θεωρηθεί ότι η επίδικη επιβολή φορολογίας παραλήφθηκε από τους αιτητές εντός του Δεκεμβρίου του 2006, υποβλήθηκε 14 μόνο μέρες μετά τη λήξη της κανονικής προθεσμίας. Επιπροσθέτως, υπήρχε ισχυρισμός ενώπιον του Εφόρου, ότι τα προαναφερόμενα έγγραφα, επιβολής φορολογίας και έκτακτης εισφοράς για το έτος 2000, δεν εσωκλείονταν στην επιστολή

ημερ. 20.12.2006 αλλά στάληκαν και παραλήφθηκαν μεταγενέστερα, ισχυρισμός ο οποίος δεν εξετάστηκε.

Θεωρώ ότι θα είναι χρήσιμη η παράθεση της προσβαλλόμενης απόφασης στην παρούσα υπόθεση, όπως περιέχεται στην επιστολή του Εφόρου, ημερ. 17.2.2010:

«1. Σε συνέχεια της απόφασης του Ανωτάτου Δικαστηρίου στην προσφυγή σας με αριθμό 863/2007 έχω επανεξετάσει τους λόγους που προβάλατε για την υποβολή εκπρόθεσμης ένστασης για τις φορολογίες του έτους 2000.

1.1 Ο πρώτος λόγος που προβάλατε ήταν ο ισχυρισμός ότι οι φορολογίες ταχυδρομήθηκαν μετά την ταχυδρόμηση της επιστολής που τις συνόδευε. Αυτό αντίκειται στην μέχρι σήμερα πρακτική μας όπου οι φορολογίες αποστέλλονται μαζί με συνοδευτική επιστολή. Αυτό έγινε και στη δική σας περίπτωση.

1.2 Ο δεύτερος λόγος που προβάλατε ήταν ότι έπρεπε να σας είχε παραχωρηθεί προθεσμία δύο αντί ενός μηνών. Κατ' αρχήν το άρθρο 38(1)(β) των περί Βεβαιώσεως και Εισπράξεως Φόρων Νόμων (Ν4/78 όπως αυτός τροποποιήθηκε) προνοεί ότι η φορολογία είναι πληρωτέα το τέλος του μήνα που έπεται το μήνα φορολόγησης. Η φορολογία έγινε στις 19/12/2006 και ως εκ τούτου ήταν πληρωτέα μέχρι την 31/1/2007. Επομένως είναι απόλυτα μέσα στα πλαίσια του Νόμου. Όντως υπάρχει στο μηχανογραφημένο μας σύστημα πρόνοια ότι εκεί όπου οι φορολογίες φαίνονται την 20^η μέρα του μήνα η προθεσμία πληρωμής να παρατείνεται

ένα ακόμα μήνα. Στην δική σας περίπτωση όμως η φορολογία έγινε την 19/12/2006 και έτσι δεν περιήλθε στις ειδικές πρόνοιες του μηχανογραφημένου μας συστήματος. Επομένως δεν υπήρξε ούτε θέμα παραβίασης των κανόνων της χρηστής διοίκησης.

2. Όσον αφορά τις νομοθετικές πρόνοιες που διέπουν τις εκπρόθεσμες ενστάσεις αυτές συνοψίζονται σε δύο:

2.1. Το άρθρο 20(1) των περί Βεβαιώσεως και Εισπράξεως Φόρων Νόμων το οποίο αναφέρεται σε 3 λόγους που θα μπορούσαν να είχαν καθυστερήσει την έγκαιρη υποβολή της ένστασης ήτοι απουσία από τη Δημοκρατία, ασθένεια ή άλλη εύλογη αιτία. Στη δική σας περίπτωση δεν υφίσταται κανένας από τους 3 παραπάνω λόγους.

2.2. Οι πρόνοιες του άρθρου 2 της ΚΔΠ340/89 που προνοούν εκεί όπου η αποδοχή της ένστασης θεωρείται λογική και δίκαιη ενώ η μη αποδοχή της θα προκαλέσει παράλογη και κατάφορη αδικία στο φορολογούμενο. Στη δική σας περίπτωση το εισόδημα τροποποιήθηκε με θέματα ρουτίνας τα οποία προέκυψαν από την λεπτομερή εξέταση των λογαριασμών σας στο γραφείο εφόσον η πρόθεση του ΓΕΠ να διεξάγει επιτόπιο έλεγχο ουδέποτε υλοποιήθηκε καθότι δεν προσκομίσατε τα στοιχεία που σας ζητήθηκαν για τα έτη 1986 και εντεύθεν προφασιζόμενοι αρχικά τη δικαστική διαμάχη μεταξύ των μετόχων σας και ύστερα κάποια διάρρηξη στα γραφεία σας η οποία υποτίθεται πως κατέστρεψε τα ψηφιακά αντίγραφα των βιβλίων σας. Επομένως δεν τίθεται θέμα πως αδικηθήκατε με οποιονδήποτε τρόπο.

3. Επομένως έχοντας εξετάσει τα ενώπιον μου γεγονότα, αυτά δε δικαιολογούν την άσκηση οποιασδήποτε διακριτικής ευχέρειας του Εφόρου υπέρ σας. Έτσι δεν έχω άλλη εκλογή παρά να σας πληροφορήσω

ότι η ένσταση σας δεν μπορεί να γίνει αποδεκτή εφόσον δεν υποβλήθηκε μέσα στα χρονικά πλαίσια που ορίζει το άρθρο 20 των περί Βεβαιώσεως και Εισπράξεως Φόρων Νόμων.».

Οι αιτητές θεωρούν ότι ο Έφορος δεν διερεύνησε κατά πόσο υπήρχε εύλογη αιτία βάσει της οποίας νομιμοποιούνταν να καθυστερήσουν κατά 14 ημέρες στην υποβολή της ένστασής τους, ως είχε νομική υποχρέωση να πράξει. Είναι περαιτέρω η θέση τους ότι ο Έφορος ενήργησε αντίθετα προς το δεδικασμένο το οποίο δημιουργήθηκε με την απόφαση στην προσφυγή υπ' αρ. 863/2007, έχοντας υπ' όψιν πως το δικαστήριο συγκεκριμενοποίησε τι θα έπρεπε να διερευνήσει ο Έφορος για να διαπιστώσει κατά πόσο υπήρχε εύλογη αιτία για την καθυστέρηση.

Οι αιτητές στην απαντητική τους αγόρευση εισηγούνται πως οι καθ' ων η αίτηση, σε αντίθεση με το άρθρο 11(2) του Ν.158(I)/1999, ουσιαστικά θεώρησαν την προθεσμία που θέτει το άρθρο 20 του Ν.4/78 ως ανατρεπτική. Επίσης υποστηρίζουν ότι παρερμηνεύτηκε ουσιώδες γεγονός όπως προκύπτει από την επιστολή των ελεγκτών τους ημερ. 24.3.2010.

Οι αιτητές δέχονται πως η υποβολή της ένστασης έγινε εκτός της νόμιμης προθεσμίας, αλλά παραπονούνται για μη συμμόρφωση των καθ' ων η αίτηση με το δεδικασμένο, σύμφωνα με το οποίο δεν εξετάστηκε κατά

πόσο συνέτρεχε οποιαδήποτε εύλογη αιτία ώστε να παραταθεί η προθεσμία υποβολής ένστασης. Στρέφονται γενικά κατά της παραβίασης του δεδικασμένου το οποίο, πέραν των πιο πάνω περί του ευλόγου της μη αποδοχής της ένστασης, εκλαμβάνεται ότι περιλαμβάνει ότι δεν έγινε η δέουσα έρευνα ως προς την ημερομηνία παραλαβής των φορολογιών για το 2000, αλλά και το κατά πόσο οι εν λόγω φορολογίες πράγματι εσωκλείονταν στην επιστολή ημερ. 20.12.2006.

Δεν θα συμφωνήσω με τους αιτητές. Θεωρώ ότι εν προκειμένω έγινε η δέουσα έρευνα ως προς το κατά πόσο υπήρχε εύλογη αιτία για να ασκήσει ο Έφορος τη διακριτική του ευχέρεια και να δεχθεί να εξετάσει την εκπρόθεσμα υποβληθείσα ένσταση των αιτητών, σύμφωνα με τη δεύτερη επιφύλαξη του άρθρου 20 του περί Βεβαιώσεως και Εισπράξεως Φόρων Νόμου του 1978, Ν.4/78. Στην προσβαλλόμενη απόφαση εξηγείται γιατί η προθεσμία πληρωμής των φορολογιών έληγε την 31.1.2007 και όχι ένα μήνα αργότερα, καθώς και πώς προέκυψαν οι επιβληθείσες φορολογίες.

Οι καθ' ων η αίτηση παρατηρούν ότι ουδέποτε ήταν επίδικο θέμα το αν η ένσταση ήταν εμπρόθεσμη ώστε να τίθεται θέμα εξέτασης του χρόνου επίδοσης της φορολογίας, αφού επίδικο ήταν το αν υπήρχε εύλογη αιτία για την κατά 14 ημέρες καθυστέρηση στην υποβολή της ένστασης. Δεδομένου δε, σύμφωνα με τους καθ' ων η αίτηση, ότι ο λόγος για τον οποίο η πράξη

της 11.5.2007 ακυρώθηκε είναι η παράλειψη άσκησης της διακριτικής ευχέρειας που η επιφύλαξη του άρθρου 20(1) του Νόμου παρέχει στο Διευθυντή ενώ, «*ό,τι κατά τα λοιπά κατέγραψε το Σεβαστό Δικαστήριο στην απόφασή του συνιστούν obiter σχόλια*».

Το επίδικο θέμα συνδέεται ακριβώς με το κατά πόσο η καθυστέρηση στην υποβολή της ένστασης ήταν εύλογη ή όχι. Άλλωστε, ο χρόνος ταχυδρόμησης των φορολογιών ήταν ένα από τα θέματα τα οποία διερευνήθηκαν με την προσβαλλόμενη απόφαση. Οι φορολογίες αποστάληκαν μαζί με συνοδευτική επιστολή και αφού δεν υπάρχει οποιοδήποτε αποδεικτικό στοιχείο για το αντίθετο, θεωρώ πως υπήρξε συμμόρφωση της διοίκησης με το δεδικασμένο.

Οι καθ' ων η αίτηση υποστηρίζουν ότι οι δύο τελευταίοι ισχυρισμοί που θέτουν οι αιτητές ότι η προθεσμία του άρθρου 20 του Ν.4/78 θεωρήθηκε από τους καθ' ων η αίτηση ως ανατρεπτική, αλλά και πως παρερμηνεύτηκε ουσιώδες γεγονός, απαραδέκτως εγείρονται και συνεπώς δεν θα πρέπει να εξεταστούν. Χαρακτηρίζουν ακόμα τον ισχυρισμό περί παρερμηνείας ουσιώδους γεγονότος ως γενικό και αόριστο, ενώ σημειώνουν ότι η συγκεκριμένη επιστολή έπεται της προσβαλλόμενης απόφασης και δεν περιέχεται στο διοικητικό φάκελο.

Δεν υπήρξε αντίλογος από τους αιτητές στα συγκεκριμένα στοιχεία. Πράγματι πρόκειται για δύο νέα θέματα τα οποία ανεπίτρεπτα τέθηκαν με την απαντητική αγόρευση των αιτητών. Όπως έχει επανειλημμένα λεχθεί (*Αντωνίου ν. Δημοκρατίας (2003) 4B A.A.Δ. 792, Khamzaeva ν. Δημοκρατίας, Υπόθεση αρ. 727/2006, ημερ. 16.7.2007, Πίκολου ν. Δημοκρατίας, Υπόθεση αρ. 878/2007, ημερ. 8.8.2008 και Λουκά ν. Δημοκρατίας, Υπόθεση αρ. 1625/2007, ημερ. 15.9.2009*) έγερση νέου θέματος με την απαντητική αγόρευση είναι ανεπίτρεπτη αφού σκοπός της απαντητικής αγόρευσης είναι η απάντηση στους ισχυρισμούς των καθ' ων η αίτηση και όχι η έγερση νέων θεμάτων.

Η προσφυγή απορρίπτεται, με έξοδα εναντίον των αιτητών, όπως θα υπολογιστούν από τον Πρωτοκολλητή και εγκριθούν από το Δικαστήριο.

Φρ. Νικολαΐδης, Δ.