

ΑΝΩΤΑΤΟ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟ ΚΥΠΡΟΥ  
ΑΝΑΘΕΩΡΗΤΙΚΗ ΔΙΚΑΙΟΔΟΣΙΑ

(Προσφυγή Αρ. 339/2002)

14 Οκτωβρίου, 2003

[ΧΑΤΖΗΧΑΜΠΗΣ, Δ/τής.]

ΑΝΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕ ΤΑ ΑΡΘΡΑ 146 ΚΑΙ 30 ΤΟΥ ΣΥΝΤΑΓΜΑΤΟΣ

ΞΕΝΗΣ Ν. ΖΑΧΑΡΙΑ,

*Αιτητής,*

v.

ΚΥΠΡΙΑΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ ΔΙΑ ΜΕΣΟΥ  
ΤΟΥ ΥΠΟΥΡΓΟΥ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΙ/Η  
ΤΟΥ ΔΙΕΥΘΥΝΤΗ ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΣΩΤΕΡΙΚΩΝ ΠΡΟΣΟΔΩΝ,

*Καθ'ων η αίτηση.*

---

*Α. Λάντος, για τον Αιτητή.*

*Γ. Λαζάρου, Ανώτερος Δικηγόρος της Δημοκρατίας, εκ μέρους του Γενικού  
Εισαγγελέα, για τους Καθ'ων η αίτηση.*

---

**Α Π Ο Φ Α Σ Η**

Η προσφυγή εγείρει ένα και μόνο νομικό θέμα, το κατά πόσο ήταν νόμιμη η επιβολή τόκου 9% από 15.10.1998 επί φόρου προκύπτοντος από φορολογία κεφαλαιουχικών κερδών από πώληση μετοχών που έγινε στις 14.9.1998. Ο αιτητής είχε υποβάλει δήλωση διάθεσης των μετοχών με αυτοφορολογία ανερχόμενη σε £14.403 στις 11.12.1998 που όμως δεν έγινε δεκτή από το Διευθυντή Τμήματός Εσωτερικών Προσόδων ο οποίος στις 17.12.1998 επέβαλε αναθεωρημένη

φορολογία ανερχόμενη σε 78.900,40 με τόκο 9% από 15.10.1998 (ένα μήνα μετά την πώληση). Ο Αιτητής υπέβαλε ένσταση στις 8.1.1999. Στις 7.2.2002 ο Διευθυντής επέβαλε νέα αναθεωρημένη φορολογία ανερχόμενη σε £49.809,20. Ο Αιτητής απεδέχθη τη φορολογία αυτή, όχι όμως τον επιβληθέντα επί του εν λόγω ποσού τόκο 9% από 15.10.1998, ισχυριζόμενος ότι, καθ'όσον η εξέταση της ένστασης του καθυστέρησε υπέρμετρα, δεν θα έπρεπε να επιβαρυνθεί με τόκο. Κατεχώρησε δε την προσφυγή με αντικείμενο την εν λόγω απόφαση για πληρωμή τόκου 9% από 15.10.1998.

Η Δημοκρατία λέγει ότι η επιβολή του εν λόγω τόκου έγινε δυνάμει του άρθρου 18 του περί Κεφαλαιουχικών Κερδών Νόμου του 1980 (Ν. 52/80) το οποίο προνοεί:

"18. Απλούς τόκος προς εννέα τοις εκατόν κατ'έτος καταβάλλεται επί παντός φόρου από της παρόδου ενός μηνός από της ημερομηνίας της διαθέσεως της ιδιοκτησίας μέχρι της ημερομηνίας της πληρωμής, και εισπράττεται ως εάν αποτελεί μέρος του εν υπερημερία φόρου:

Νοείται ότι εις περιπτώσεις καθ'αυτὴν δεν έχει γίνει η βεβαίωσις του πληρωτέου φόρου, το υπόχρεον εις την καταβολήν του φόρου πρόσωπον δύναται να καταβάλῃ εις τον Διευθυντήν παν ποσόν έναντι του μετέπειτα βεβαιωθησομένου φόρου, και παν ποσόν ούτω καταβαλλόμενον καταλογίζεται κατά την βεβαίωσιν του φόρου έναντι του φόρου του οφειλομένου υπό του προσώπου τούτου."

Ο ευπαιδευτος συνήγορος για τη Δημοκρατία εισηγείται κατ'αρχή, αναπτύσσοντας σχετική προδικαστική ένσταση που περιέχεται στην Ένσταση, ότι η απόφαση για επιβολή του εν λόγω τόκου δεν αποτελεί εκτελεστή διοικητική πράξη.

Παραπέμπει προς τούτο στην απόφαση που εδόθη στην υπόθεση *Ελευθερίου ν. Δημοκρατίας, Α.Ε. 2876, 29.10.2001*, και στην εκεί αναφερόμενη νομολογία, την απόφαση στην υπόθεση *Καλαπαλίκκης κ.α. ν. Εφόρου ΦΠΑ, ΑΕ2803. 20.9.2001*, στην οποία ελέχθησαν τα ακόλουθα από το Γαβριηλίδη, Δ.:

"Κατά την ενώπιον μας προφορική ακρόαση της έφεσης, η δικηγόρος του Εφεσίβλητου μας παρέπεμψε στην πρόσφατη απόφαση της Ολομέλειας στην Α.Ε. 2803 *Γ. Καλαπαλίκκης κ.α. ν. Εφόρου Φ.Π.Α.*, της 20.9.2001, όπου αποφασίσθηκε ότι η επιβολή επιβαρύνσεων και τόκων, όπως ακριβώς στην ενώπιον μας περίπτωση, δεν αποτελεί εκτελεστή διοικητική πράξη. Και εισηγήθηκε, αφού αποδεχθούμε ότι με την προσφυγή δεν προσβλήθηκε εκτελεστή διοικητική πράξη, να απορρίψουμε την έφεση χωρίς να υπεισέλθουμε και εξετάσουμε τους λόγους της.

.....

Στην *Καλαπαλίκκης* η Ολομέλεια αποφάσισε ότι η επιβολή επιβαρύνσεων και τόκων, όπως στην προκειμένη περίπτωση, δεν αποτελεί εκτελεστή διοικητική πράξη, διότι οι εν λόγω επιβαρύνσεις και τόκοι προβλέπονται, και επιβάλλονται, κατ'ευθείαν εκ του Νόμου, χωρίς να παρίσταται ανάγκη να παρεμβληθεί διοικητική πράξη του Εφόρου η οποία να παράγει αφ'εαυτής έννομα αποτελέσματα."

Συμπληρωματικά, η απόφαση στην υπόθεση *Καλαπαλίκκης* παραπέμπει και σε προηγούμενη νομολογία, την απόφαση στην υπόθεση *Χρ. Σ. Χριστοφίδης Ατδ ν. Δημοκρατίας, ΑΕ2649, 12.12.2000*, όπου το θέμα ετέθη ως εξής από το Νικολαΐδη, Δ.:

"... Πράξη είναι εκτελεστή εφόσον επιβάλλει υποχρεώσεις στο διοικούμενο, που δεν υφίστανται πριν την έκδοσή της, η μη εκπλήρωση των οποίων παρέχει το δικαίωμα στη διοίκηση να επικαλεστεί τα μέσα του δικαίου για την

εκτέλεση τους. Ο τόκος και η πρόσθετη επιβάρυνση προβλέπονται άμεσα από το Νόμο 4/78 και δεν συνιστούν άσκηση της διακριτικής ευχέρειας του Εφόρου (βλέπε *Παξιόλας ν. Δημοκρατίας, Υποθ. Αρ. 988/96, ημερ. 21.4.99 και Καλαπαλίκκης κ.α. ν. Δημοκρατίας, Υποθ. Αρ. 704/96 κ.α., ημερ. 5.2.1999*. Βλέπε επίσης *Κώστας Γαβριηλίδης και Υιοί Ατδ ν. Δημοκρατίας, Υποθ. Αρ. 767/95, ημερ. 20.6.1996*, όπου υποστηρίχθηκε ότι η σχετική επιβολή επιβάρυνσης ήταν πληροφοριακού περιεχομένου και όχι εκτελεστή πράξη). Εξ άλλου η υποχρέωση προς καταβολή τόκων ή πρόσθετων τελών συνιστά επέκταση της αρχικής φορολογικής υποχρέωσης (Η. Γ. Κυριακόπουλος, *Ελληνικόν Διοικητικόν Δίκαιον, Τόμος Γ', Τέταρτη Έκδοση, σελ. 353*)."

Ο ευπαίδευτος συνήγορος για τον Αιτητή δεν σχολιάζει την εν λόγω νομολογία. Εισηγείται όμως ότι είναι δυνατή προσφυγή κατά της απόφασης επιβολής τόκου κατά το ότι στην ειδοποίηση επιβολής φορολογίας ο κώδικας φορολογίας αναφέρεται ως "5", στην περίπτωση του οποίου, όπως αναφέρεται στην ειδοποίηση, παρέχεται το δικαίωμα προσφυγής. Η αναφορά αυτή όμως, η οποία απλώς παραπέμπει στο δικαίωμα προσφυγής στην περίπτωση κώδικα φορολογίας 4 ή 5 (τελική φορολογία δια διευθέτηση ένστασης χωρίς ή με συμφωνία) σε αντίθεση με το δικαίωμα ένστασης στην περίπτωση κώδικα φορολογίας 1, 2, 6 ή 7 (αρχική φορολογία ή αναθεωρημένη φορολογία), εν πάση περιπτώσει δεν ανατρέπει την αρχή της νομολογίας ότι η προσφυγή δεν μπορεί να στρέφεται κατά μη εκτελεστής διοικητικής πράξης όπως είναι ο επί της φορολογίας επιβαλλόμενος δυνάμει του νόμου τόκος.

Η επιτυχία της προδικαστικής ένστασης δεν αφήνει περιθώρια για εξέταση των λόγων ουσίας της προσφυγής η οποία αποτυγχάνει και απορρίπτεται. Ο Αιτητής θα καταβάλει £300 έξοδα στη Δημοκρατία.

Δ. Χατζηχαμπής

Δ.

/ΚΧ"Π