

ΑΝΩΤΑΤΟ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟ ΚΥΠΡΟΥ

ΑΝΑΘΕΩΡΗΤΙΚΗ ΔΙΚΑΙΟΔΟΣΙΑ

ΥΠΟΘΕΣΗ ΑΡ. 1008/2011

7 Ιουλίου, 2014

[Λ. ΠΑΡΠΑΡΙΝΟΣ Δ/ΣΤΗΣ]

ΑΝΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕ ΤΟ ΑΡΘΡΟ 146 ΤΟΥ ΣΥΝΤΑΓΜΑΤΟΣ

ΚΩΣΤΑΣ ΔΑΜΙΑΝΟΥ

Αιτητής

- ΚΑΙ -

ΚΥΠΡΙΑΚΗΣ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑΣ ΜΕΣΩ
ΔΙΕΥΘΥΝΤΗ ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΣΩΤΕΡΙΚΩΝ ΠΡΟΣΟΔΩΝ,

Καθ' ων η αίτηση

.....

Μ. Θεοδοσίου για Μ. Χ. Μυλωνά, για τον αιτητή

Μ. Λοϊζου (κα) Δικηγόρος της Δημοκρατίας, για τους καθ' ων η αίτηση,

.....

Α Π Ο Φ Α Σ Η

Λ. ΠΑΡΠΑΡΙΝΟΣ, Δ: Ο αιτητής, προσβάλλει την απόφαση του καθ' ου η αίτηση ημερ. 2/6/11, με την οποία απορρίφθηκε η αίτηση που είχε υποβάλει από

30/10/2007 για τη διαγραφή οφειλόμενων φορολογικών χρεών με βάση το άρθρο 54 Α του περί Βεβαιώσεως και Εισπράξεως Φόρων Νόμου Ν. 4/78 (όπως τροποποιήθηκε) και τους περί Βεβαιώσεως και Εισπράξεως Φόρων (Διαγραφή Οφειλόμενων Φορολογικών Χρεών) (Καθορισμένα Φορολογικά Έτη) Κανονισμούς που εκδόθηκαν βάσει του εν λόγω άρθρου (Κ.Δ.Π. 277/2008).

Παραθέτω αυτούσια την αιτιολογία που αναφέρθηκε στην επιστολή:

«Σας πληροφορώ ότι το αίτημα σας με βάση το εδάφιο 3 του πιο πάνω άρθρου, δεν πληροί όλες τις προϋποθέσεις του πιο πάνω νομοθετικού πλαισίου και ως εκ τούτου, δεν προτίθεμαι να προβώ σε πρόταση προς το Υπουργικό Συμβούλιο προς διαγραφή των φορολογιών σας χρεών που αναφέρονται στην εν λόγω αίτηση σας.»

Ο καθ' ού η αίτηση επέβαλε φορολογίες εξετάζοντας την περιουσιακή κατάσταση του αιτητή κατά την 31/12/06. Το αποτέλεσμα της εξέτασης της περιουσίας και των ενστάσεων που είχαν υποβληθεί για τα φορολογικά έτη 1987-1994 και 1997 καθώς και των φορολογιών που εκκρεμούσαν για μεταγενέστερα έτη 1998-2000 και 2003-2006 ήταν να γίνει κατάσταση φορολογιών προς είσπραξη σύμφωνα με τις φορολογικές δηλώσεις του αιτητή, που αντιστοιχούσε σε 14 συνολικά φορολογίες και την αντίστοιχη επιβάρυνση συνολικού ποσού €124.399,98.

Ο αιτητής αρχικά στις 30/10/07 υπέβαλε αίτημα διαγραφής των χρεών για τα έτη 1994-1999 ενώ στις 11/3/10 με επιστολή του ζήτησε όπως συμπεριληφθούν και τα έτη 2000-2002.

Ο αιτητής κλήθηκε ενώπιον της πρωτοβάθμιας Επιτροπής εξέτασης Αιτημάτων Διαγραφής Φόρων, στην οποία παρουσιάστηκε δια αντιπροσώπου λόγω των σοβαρών προβλημάτων υγείας που αντιμετώπιζε.

Κατά την διάρκεια της εξέτασης, η Επιτροπή εισηγήθηκε την πληρωμή μόνο του κεφαλαίου ή μέρους αυτού ως ένδειξη συνεργασίας, αλλά η αντιπρόσωπος του αιτητή απέρριψε την εισήγηση. Η Επιτροπή στην εισήγηση της υπέρ της απόρριψης του αιτήματος του αιτητή, σημείωσε μεταξύ άλλων:

«^ο Ο φορολογούμενος δεν συνεργάζεται με το γραφείο και οφείλει και φόρους μετά το 2002 τους οποίους επίσης αρνείται να πληρώσει.

^ο Είναι ελεγκτής και σαν συνάδελφος ελεγκτής όφειλε να υποβάλλει έγκαιρα τις δηλώσεις του και να εξοφλεί με αυτοφορολογίες τους φόρους του πριν να συνταξιοδοτηθεί.

^ο Οι εργασίες του λογιστικού/ελεγκτικού του οίκου μεταφέρθηκαν στην εταιρεία Eurofast Global. Η εν λόγω εταιρεία είναι δική του ή των παιδιών του και δεν υποβάλλει λογαριασμούς από το 2008. Δεν πληρώνει φόρους (καμιά πληρωμή προσωρινής φορολογίας ή αυτοφορολογίας) από το 2008 μέχρι σήμερα.

^ο Αφού η εταιρεία του δεν υποβάλλει λογαριασμούς δεν μπορούμε να γνωρίζουμε τα πραγματικά του εισοδήματα.»

Ο καθ' ου η αίτηση ενημέρωσε τον αιτητή με επιστολή ημερ. 2/6/11 ότι δεν θα προβεί σε πρόταση προς το Υπουργικό Συμβούλιο για διαγραφή των φορολογικών του χρεών.

Οι λόγοι ακύρωσης που προβάλλει ο αιτητής είναι οι εξής:

1. Η προσβαλλόμενη απόφαση λήφθηκε καταχρηστικά με καθυστέρηση 3,5 και πλέον χρόνων, γεγονός που οδήγησε σε λάθη και σύγχυση κατά την εξέταση της από τους λειτουργούς.

2. Παραβίαση του Νόμου και των δυνάμει του άρθρου 54Α Κανονισμών περί Βεβαιώσεως και Εισπράξεως Φόρων (ΚΔΠ 361/2005 και 277/2008), καθώς ο καθ' ου παρέλειψε να αξιολογήσει όλα τα ενώπιον της στοιχεία αναφορικά με την υγεία, οικονομική και οικογενειακή του κατάσταση που αποδείκνυαν την «αντικειμενική δυσκολία» κατά την έννοια του Νόμου.

3. Η επίδικη απόφαση είναι αναιτιολόγητη. Στοιχειοθετείται πλάνη από την αναφορά των λειτουργών σε άλλο νομικό πρόσωπο(εταιρεία “δική του ή των παιδιών του” που δεν έχει υποβάλει λογαριασμούς από το 2008).

4. Η απόφαση είναι προϊόν ανεπαρκούς και μη δέουσας έρευνας. Η αναφορά του καθ' ου σε μεταφορά εργασιών του πρώην λογιστικού οίκου του αιτητή στην εταιρεία Eurofast Global δεν τεκμηριώνεται και είναι λανθασμένη. Ο συνεταιρισμός BKR Δαμιανού & Συνέταιροι υπέβαλε λογαριασμούς μέχρι το 2002 και με επιστολή ημερ.15.01.07 (Παράρτημα 3 στην αγόρευση του αιτητή) ενημέρωσε τον Έφορο για την εξέλιξη του και για τα στοιχεία που τον αφορούσαν. Επιπρόσθετα υποστηρίζει ότι πάσχει και το επιχείρημα του λειτουργού (Παράρτημα 1 στην ένσταση) αναφορικά με την μη υποβολή όλων των φορολογικών δηλώσεων, αφού ο αιτητής υπέβαλε τόσο την δήλωση για το έτος 1997 στις 6/7/04 όσο και τις δηλώσεις από το 2008 μέχρι το 2010 εμπρόθεσμα.

5. Υπήρξε δυσμενής διάκριση εναντίον του όπως προκύπτει από το σχόλιο ότι “ σαν συνάδελφος ελεγκτής όφειλε να υποβάλει έγκαιρα τις δηλώσεις του και να εξοφλεί με αυτοφορολογίες τους φόρους του πριν να συνταξιοδοτηθεί”.

Η δικηγόρος του καθ' ου η αίτηση παραπέμπει στο άρθρο 3(1) της ΚΔΠ 277/2008 που κατά τον ουσιώδη χρόνο είχε εφαρμογή και θεωρεί ότι ο αιτητής δεν προσκόμισε στον Διευθυντή τα απαραίτητα στοιχεία και δικαιολογητικά ώστε να αποδείξει τα πραγματικά του εισοδήματα κατά τα έτη που αιτείται διαγραφής και

που ήταν επικεφαλής συνεταιρισμού λογιστών. Τονίζει το βάρος απόδειξης του αιτητή που συνίσταται αφενός στην απόδειξη της πραγματικής αντικειμενικής του αδυναμίας να πληρώσει τον οφειλόμενο φόρο και αφετέρου ότι αυτή η αδυναμία δεν προέκυψε ως αποτέλεσμα των ενεργειών του να εξοφλήσει τα οφειλόμενα φορολογικά του χρέη.

Αντιτείνει επίσης τις γνωστές νομολογιακές αρχές ότι δεν είναι υποχρέωση των φορολογικών αρχών να αναζητούν στοιχεία για τα εισοδήματα των φορολογουμένων, αλλά των ίδιων των φορολογουμένων να αποκαλύπτουν όλα τα απαιτούμενα στοιχεία. Συνεπώς ισχυρίζεται ότι θα έπρεπε να προσκομίσει στοιχεία που να αποδεικνύουν την σχέση του με το συνεταιρισμό “Δαμιανού και Σία” καθώς και με την εταιρεία Eurofast Global στην οποία μεταφέρθηκαν οι εργασίες του λογιστικού του οίκου και ότι αφ’ ης στιγμής δεν είχαν υποβληθεί κανονικά λογαριασμοί και φορολογικές δηλώσεις που αφορούσαν σε αυτές τις εταιρείες που συνδέονταν με τον αιτητή, δεν αποδεικνύονταν τα πραγματικά του εισοδήματα.

Είναι γνωστό ότι οι φορολογικές πρόνοιες για απαλλαγές ή εκπτώσεις πρέπει να ερμηνεύονται στενά ως εξαιρέσεις του κανόνα της καθολικότητας της φορολογίας. *(Ξενοδοχειακές Επιχειρήσεις Πλάζα Ατδ ν. Συμβουλίου Βελτιώσεως*

Γερμασόγειας(1998) 3 ΑΑΔ 348, Σωκράτους ν. Δημοκρατίας (2001)3 (Α) ΑΑΔ 275).

Συνεπώς οι πρόνοιες του άρθρου 54Α του Νόμου και των σχετικών Κανονισμών πρέπει να ιδωθούν αυστηρά και περιοριστικά. Η πρόταση υποβάλλεται από τον Διευθυντή μέσω του Υπουργού Οικονομικών για διαγραφή οφειλόμενων φορολογικών χρεών , τα οποία λόγω των περιστάσεων του οφειλέτη δεν μπορούν να εισπραχτούν. Η πρώτη προϋπόθεση που όφειλαν οι καθ' ών η αίτηση να εξετάσουν είναι εάν η αδυναμία είσπραξης των φόρων ανάγεται σε αντικειμενική αδυναμία του φορολογουμένου, η οποία να μην έχει προκύψει ως αποτέλεσμα των πράξεων ή ενεργειών του να εξοφλήσει τα οφειλόμενα φορολογικά χρέη. Σύμφωνα με την επιφύλαξη του Καν3(1)(α) τα κριτήρια είναι η οικονομική, επαγγελματική και οικογενειακή κατάσταση καθώς και η υγεία του οφειλέτη.

Στο προκαθορισμένο έντυπο της αίτησης ο αιτητής είχε επισυνάψει σχετικά ιατρικά πιστοποιητικά για την επιβαρυσμένη κατάσταση υγείας του ίδιου και της συζύγου του, τις καταθέσεις σε τράπεζες, τα εισοδήματα του και αναφέρθηκε στα έξοδα του καθώς και στις προσωπικές περιστάσεις που στο παρόν στάδιο τον εμπόδιζαν να πληρώσει τις οφειλές του. Τίποτα από όσα κατατέθηκαν ενώπιον του

Δικαστηρίου και στα οποία παρέπεμψε η δικηγόρος των καθ' ών η αίτηση ως συμπληρωματική αιτιολογία (παράρτημα 3 ένστασης, χειρόγραφες απαντήσεις δυο λειτουργών που εξέτασαν την αίτηση και των προϊσταμένων κλάδου είσπραξης ως ερυθρό 318, χειρόγραφο σημείωση στην επιστολή του αιτητή ημερ.11.03.10.) δεν επιτρέπουν τον δικαστικό έλεγχο των πορισμάτων της Διοίκησης αναφορικά με το αν το περιεχόμενο της αίτησης του αιτητή τεκμηριώνει τις προαναφερθείσες νόμιμες προϋποθέσεις ώστε να υποβληθεί σχετική πρόταση για διαγραφή.

Καταρχάς πρέπει να ειπωθεί ότι η αίτηση του αφορούσε διαγραφή των εκκαθαρισμένων φορολογικών του χρεών ως φυσικού προσώπου για τα έτη 1994-1999 και τα έτη 2000-2002, τα οποία είχαν τελικά καθοριστεί βάσει των δηλώσεων και υπολογιστεί μετά την υποβολή ενστάσεων (που δεν κρίθηκε αναγκαίο να επανεξεταστούν), μέχρι τις 24/9/2007. (βλ. Παράρτημα 1- Πίνακας στην Ένσταση καθώς και Σημείωμα 1 στον διοικητικό φάκελο). Συνεπώς η αμφισβήτηση των εισοδημάτων του κατά τα φορολογηθέντα έτη, οι καθυστερήσεις στην υποβολή των φορολογικών του δηλώσεων (λήφθηκε υπόψη στην επιβολή των σχετικών προστίμων και τόκων) αλλά κυρίως οι οποιεσδήποτε φορολογικές εκκρεμότητες εταιρειών με τις οποίες συνδέονταν επαγγελματικά μετά την συνταξιοδότηση του (οι οποίες εξάλλου αφορούν τις εταιρείες ως νομικά πρόσωπα και/ή τους διευθυντές τους), δεν αφορούν την παρούσα διοικητική διαδικασία αφού θα

έπρεπε να είχαν εξεταστεί στα στάδια της εκκαθάρισης και διευθέτησης των οφειλών του. Συνεπώς τα πιο πάνω δεν μπορούν να αποτελέσουν καθ' οιονδήποτε τρόπο νόμιμη αιτιολογία της απόρριψης της επίδικης αίτησης. Πρόκειται για εξωγενή στοιχεία και περαιτέρω στο βαθμό που αφενός δεν προβλήθηκαν από τους καθ' ών η αίτηση με βεβαιότητα αλλά συγκεκριμένα-ενδεικτικό το σχόλιο ως προς την Eurofast Global ότι είναι του αιτητή ή των παιδιών του- και αφετέρου δεν τεκμηριώνονται καθόλου από το περιεχόμενο του διοικητικού φακέλου, δεν συνιστούν νόμιμους λόγους για την απόρριψη του αιτήματος του αιτητή. Η προσπάθεια της δικηγόρου του καθ' ου να συνδέσει όλα τα πιο πάνω γεγονότα με την έλλειψη συνεργασίας και καλής πίστης εκ μέρους του αιτητή δεν μπορεί να καλύψει το κενό της αιτιολογίας. Επιγενόμενοι ισχυρισμοί από δικηγόρους στα πλαίσια των αγορεύσεων που δεν τέθηκαν άμεσα από την ίδια την Διοίκηση κατά την έκδοση της επίδικης απόφασης δεν γίνονται δεκτοί από το Δικαστήριο ως αιτιολογία.

Σε σχέση με το θέμα της αιτιολογίας των διοικητικών πράξεων μεταξύ πολλών άλλων υποθέσεων σχετική είναι και η απόφαση **Φράγκου ν. Δημοκρατίας (1998)** 3 Α.Α.Δ. 270 σελ. 273, όπου αναφέρονται τα εξής:

«Αιτιολογία μιας διοικητικής πράξεως αποτελεί την έκθεση των πραγματικών και νομικών λόγων που οδήγησαν τη διοίκηση στην απόφαση της καθώς και

παράθεση των κριτηρίων βάσει των οποίων άσκησε η διοίκηση τη διακριτική της ευχέρεια. Η ανάγκη της αιτιολογίας των ατομικών διοικητικών πράξεων απορρέει από την έννοια του κράτους δικαίου. Εκ της φύσεως τους αιτιολογητέες είναι όλες οι πράξεις των οποίων ο έλεγχος είναι αδύνατος ή ατελής χωρίς την αναφορά των λόγων που τις στηρίζουν. Γενικά, αιτιολογία που δεν παρέχει στον δικαστή τα απαραίτητα ειδικά και συγκεκριμένα στοιχεία για την διακρίβωση της νομιμότητας της διοικητικής πράξης ή είναι τόσο αόριστη και ασαφής ώστε να καθιστά ανέφικτο τον δικαστικό έλεγχο, δεν είναι νόμιμη και οδηγεί στην ακύρωση της πράξης (βλ. *Κυριακίδης κ.α. ν. Δημοκρατίας (1995) 3 Α.Α.Δ. 298, Δημοκρατία ν. Χατζηγεωργίου (1994) 3 Α.Α.Δ. 574 και Δαγτόγλου, Γενικό Διοικητικό Δίκαιο, 3η έκδοση, 1992, παρα. 636, 646 και 647*).

Τότε μόνον είναι νομίμως και επαρκώς αιτιολογημένη η διοικητική πράξη όταν παρέχεται στον ακυρωτικό δικαστή η δυνατότης να αντιληφθή επί τη βάσει ποιών στοιχείων κατέληξε η Διοίκηση στο συμπέρασμα που έγινε δεκτό (βλ. *Ιωάννη Σαρμά, Η Συνταγματική και Διοικητική Νομολογία του Συμβουλίου της Επικρατείας, σελ. 130*).

Το κατά πόσο μια διοικητική πράξη είναι αιτιολογημένη ή όχι εξαρτάται από τα συγκεκριμένα πραγματικά περιστατικά της (βλ. *Πισσάς ν. Δημοκρατίας (1974) 3 Α.Α.Δ. 476*).

Η αιτιολογία δεν πρέπει να περιορίζεται σε γενικούς χαρακτηρισμούς που μπορούν να εφαρμοσθούν σε κάθε περίπτωση και δεν πρέπει να επαναλαμβάνει τις διατάξεις του Νόμου. Η επανάληψη των γενικών όρων του Νόμου ισοδυναμεί με ανύπαρκτη αιτιολογία. «Καθιστά αναιτιολόγητον την πράξιν αιτιολογία αόριστος καθιστώσα αδύνατον τον δικαστικόν αυτής έλεγχο, μη εκθέτουσα τα γεγονότα, εξ ών εμορφώθη, η κρίσις της Διοικήσεως, ή δυναμένη να εφαρμοσθή εις πάσαν περίπτωσιν» (βλ. *Πορίσματα Νομολογίας (πιο πάνω), σελ. 186-87, Πιπερίδης κ.α. ν. Δημοκρατίας (1995) 3 Α.Α.Δ. 134, 141 και Κυριακίδης (πιο πάνω)*).

Επίσης το ίδιο το άρθρο 28(2) του περί Γενικών Αρχών του Διοικητικού Δικαίου Νόμου 158(I)/99 διαλαμβάνει ρητά ότι δεν αποτελεί επαρκή ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ η αναφορά σε γενικούς χαρακτηρισμούς που μπορούν να

εφαρμοστούν και να ισχύουν για κάθε περίπτωση, ούτε και η απλή αναφορά των γενικών όρων του Νόμου που μπορούν να τύχουν εφαρμογής σε οποιαδήποτε περίπτωση.

Το περιεχόμενο της απάντησης στην αίτηση, τριάμισι και πλέον έτη μετά την υποβολή της, δεν διαφωτίζει ως προς τους λόγους απόρριψης. Ούτε τα επιμέρους πορίσματα της Πρωτοβάθμιας Επιτροπής Εξέτασης Αιτημάτων Διαγραφής Φόρων, τα οποία είναι διάσπαρτα μέσα στον φάκελο χωρίς πρακτικό, ούτε η εισήγηση ημερ.1.6.11,θεωρώ ότι προσφέρουν οποιοδήποτε ουσιαστικό έρεισμα στην απόφαση. Τότε μόνο το περιεχόμενο φακέλου μπορεί να αποτελέσει συμπληρωματική αιτιολογία «εφόσον ευθέως και αμέσως προκύπτει από το φάκελο χωρίς περαιτέρω διερεύνηση και στάθμιση των στοιχείων του φακέλου».(Υποθ. *1223/03-1227/03 Χαράλαμπος Πετεινός κ.α. ν. Κυπριακής Δημοκρατίας μέσω Υπουργικού Συμβουλίου, ημερ. 4/6/04.*)

Η εξέταση της αίτησης έγινε από μια Επιτροπή(Σαββίδης και Χαραλάμπος) σε συνεδρία ημερ. 3/03/10, πρακτικό της οποίας δεν κατατέθηκε .Παρότι δεν εντόπισα που θεσμοθετείται αυτή η Επιτροπή ώστε το Δικαστήριο να μπορεί να ελέγξει τη σύνθεση της, κατά την παραδοχή των καθ' ών ήταν τριμελής(μέλος της ήταν και ο κ.Χαλιος) ενώ η ακρόαση του αιτητή και η εισήγηση υπογράφηκε από

δυο μόνο μέλη. Συνεπώς εγείρονται περαιτέρω θέματα κακής σύνθεσης και αδυναμίας ελέγχου της αιτιολογίας λόγω έλλειψης πρακτικού.

Η προσφυγή επιτυγχάνει με €1300 έξοδα σε βάρος των καθ' ων η αίτηση. Η προσβαλλόμενη πράξη ακυρώνεται

Λ. Παρπαρίνος, Δ.

/ΚΑΣ