

ΑΝΩΤΑΤΟ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟ ΚΥΠΡΟΥ
ΑΝΑΘΕΩΡΗΤΙΚΗ ΔΙΚΑΙΟΔΟΣΙΑ

(Υπόθεση Αρ. 542/01)

2 Σεπτεμβρίου, 2003

[ΚΩΝΣΤΑΝΤΙΝΙΔΗΣ, Δ/στής]

ΑΝΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕ ΤΟ ΑΡΘΡΟ 146 ΤΟΥ ΣΥΝΤΑΓΜΑΤΟΣ
THE HONG KONG SHANGAI BANKING CORPORATION PLC

Αιτητές

και

ΚΥΠΡΙΑΚΗΣ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑΣ ΜΕΣΩ
ΔΙΕΥΘΥΝΤΗ ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΣΩΤΕΡΙΚΩΝ ΠΡΟΣΟΔΩΝ

Καθ'ων η αίτηση

N. Παπαδόπουλος για τους αιτητές.

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

Α Π Ο Φ Α Σ Η

Ο Έφορος Φόρου Εισοδήματος, με επιστολή του ημερομηνίας 8.9.94, πληροφόρησε τους αιτητές πως απέρριψε το αίτημά τους για επιστροφή φόρου που κατακρατήθηκε σε σχέση με μερίσματα που εισέπραξαν ως μέτοχοι της Cyprus Popular Bank Ltd. Δεν ασκήθηκε τότε προσφυγή αλλά οι αιτητές, αφού εξέπνευσε η προθεσμία των 75 ημερών του Άρθρου 146.3 του Συντάγματος, επανέφεραν το θέμα προβάλλοντας τη δική τους ερμηνεία των σχετικών άρθρων των περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμων. Ο Έφορος απέρριψε εκ νέου το αίτημα και η προσφυγή που ασκήθηκε, η 595/95, απορρίφθηκε ως απαράδεκτη. Όπως κρίθηκε, η προσβληθείσα απόφαση ήταν βεβαιωτική της αρχικής.

Δεν αμφισβητήθηκε με έφεση η ορθότητα της δικαστικής απόφασης αλλά οι αιτητές θεωρούν ότι παρέχεται τώρα η δυνατότητα ελέγχου της νομιμότητας της άρνησης επιστροφής του φόρου, όπως αυτή εκδηλώθηκε

για τρίτη φορά. Με την παρούσα προσφυγή επιδιώκουν ακύρωση της απόφασης που τους γνωστοποιήθηκε με επιστολή του Εφόρου ημερομηνίας 17.4.01 με την οποία, όπως είναι διατυπωμένη η θεραπεία,

«απέρριψε το αίτημα της αιτήτριας για επιστροφή στην αιτήτρια παρακρατηθέντος φόρου επί μερισμάτων που πληρώθηκαν από κέρδη πριν το 1991».

Και αυτό, χωρίς να είναι η θέση τους ότι προέκυψαν νέα πραγματικά δεδομένα ή ότι η νομοθετική ρύθμιση του θέματος διαφοροποιήθηκε. Είχε μεσολαβήσει η απόφαση της Ολομέλειας στην *Κυπριακή Δημοκρατία ν. HolderBank FINANCIERE GLARUS A.G. AE 2484 ημερομηνίας 16.5.00* με την οποία, υπό όμοιες συνθήκες, κρίθηκε πως κατά την ορθή ερμηνεία των άρθρων 35, 35Α, 35Β, 35Γ και 36 του Νόμου ο φόρος ήταν επιστρεπτέος αλλά και πάλιν, δεν είναι κατ'επίκληση αυτής της εξέλιξης που θεωρούν ότι προκύπτει ζήτημα αναθεωρήσιμο δυνάμει του Άρθρου 146 του Συντάγματος. Ορθώς, βεβαίως, ενόψει της απόφασης της Ολομέλειας στην *Αλέκος Κληρίδης ν. Κυπριακής Δημοκρατίας AE 2441 ημερομηνίας 20.10.00*, (βλ. και *Μαρούλλα Χριστοδουλίδου ν. Κυπριακής Δημοκρατίας AE 3111 ημερομηνίας 18.12.02*). Η νέα δικαστική απόφαση, που αφορούσε σε άλλους φορολογούμενους, δεν εξαφάνισε ούτε επέδρασε στο κύρος της αρχικής εκτελεστής απόφασης και, στην απουσία νέων στοιχείων, και η τελευταία άρνηση ήταν βεβαιωτική, εκτός αναθεωρητικού ελέγχου. Η απόφαση της Ολομέλειας περί το ορθό νόημα του Νόμου δεν είχε μεταβάλει το δίκαιο αλλά προσδιόρισε πώς αυτό ήταν από την αρχή.

Η άποψη των αιτητών πως υπάρχει τώρα αντικείμενο αναθεωρήσιμο δυνάμει του άρθρου 146 του Συντάγματος στηρίζεται στην κατ'ισχυρισμό στάση της διοίκησης. Για λόγους που εξηγούν στην αγόρευσή τους, υποστηρίζουν πως ήταν υποχρεωμένη η διοίκηση να

επανεξετάσει το θέμα της νομιμότητας της αρχικής της απόφασης. Ε-κλαμβάνοντας πως, εν αναμονή της πιο πάνω απόφασης της Ολομέλειας, είχε αυτοδεσμευθεί να επανεξετάσει το θέμα και τονίζοντας πως ακριβώς είναι την άρνηση της επανεξέτασης, ως αντίθετης προς την καλή πίστη, την αρχή του estoppel και ως αντιφατική που προσβάλλουν. Όπως διευκρινίζουν, όχι κάποια νέα, απορριπτική επί της "ουσίας", απόφαση.

Είναι κατανοητός ο λόγος αυτής της αντιδιαστολής. Νέα απορριπτική επί της "ουσίας", διοικητική απόφαση θα ήταν κατά τα προλεχθέντα, βεβαιωτική. Όμως, δεν είναι με τις αγορεύσεις που προσδιορίζεται το αντικείμενο της προσφυγής. Αυτό προσδιορίζεται με τη θεραπεία έστω και με τις όποιες εύλογες προεκτάσεις της κατά τις αρχές που και πρόσφατα εξηγήθηκαν από την Ολομέλεια στην *Αλεξάνδρα Νικολάκη ν. Συμβουλίου Βελτιώσεως Επισκοπής Λεμεσού, ΑΕ 3038 ημερομηνίας 20.11.02*. Και η θεραπεία εδώ σαφώς προσδιορίζει το αντικείμενο της προσφυγής ως απόφασης απορριπτικής του αιτήματος για επιστροφή, διατύπωση που δικαιολογείται και από το περιεχόμενο της ίδιας της επιστολής του Εφόρου ημερομηνίας 17.4.01. Αναφέρεται αυτή η επιστολή στην πάγια πρακτική να θεωρείται κλειστή κάθε υπόθεση που καλύπτεται από δικαστική απόφαση, εδώ την εκδοθείσα στην προσφυγή 595/95, εξηγείται πως η μεταγενέστερη απόφαση της Ολομέλειας στην ΑΕ 2484 «δεν μπορεί να επηρεάσει και ούτε επηρεάζει την υπόθεση των παραπάνω πελατών σας» και καταλήγει ως εξής:

«Με βάση τα παραπάνω το αίτημά σας για επιστροφή του παρακρατηθέντος φόρου επί μερισμάτων που πληρώθηκαν από κέρδη πριν το 1991 δεν μπορεί να ικανοποιηθεί».

Θα ήταν, όμως, απαράδεκτη η προσφυγή και υπό το πρίσμα της ταξινόμησης του θέματος στις γραπτές αγορεύσεις. Στις 20.10.97, μετά την

απορριπτική απόφαση στην προσφυγή 595/95, οι αιτητές επανήλθαν ενόψει της πρωτόδικης απόφασης υπέρ τρίτων στην προσφυγή 389/95 με ξεχωριστές επιστολές όμοιου περιεχομένου, προς τον Έφορο και προς το Γενικό Εισαγγελέα με αίτημα την άσκηση διακριτικής εξουσίας προς έκδοση διαταγής για την επιστροφή του φόρου. Η απάντηση εκ μέρους του Γενικού Εισαγγελέα, ημερομηνίας 9.12.97, αποτελεί την αιχμή των επιχειρημάτων των αιτητών. Με αναφορά στην προσφυγή 389/95, στην πρωτόδικη απόφαση που εκδόθηκε και στην έφεση που ασκήθηκε, αναφέρθηκε πως το αίτημά τους για επιστροφή του φόρου "θα εξεταστεί μετά την απόφαση της Ολομέλειας στην πιο πάνω υπόθεση".

Όταν, λοιπόν, εκδόθηκε η απόφαση της Ολομέλειας στην ΑΕ 2484, στις 28.6.00 οι αιτητές απηύθυναν νέα επιστολή, πάλιν όμοιου περιεχομένου, προς τον Έφορο και προς το Γενικό Εισαγγελέα. Τόνισαν την πιο πάνω περικοπή από την επιστολή της 9.12.97, υπόσχεση για επιστροφή όπως την αξιολόγησαν, με την μεταγενέστερη επιστολή τους ημερομηνίας 18.10.00, και ζήτησαν επιστροφή του φόρου. Για να εξηγηθεί εκ μέρους του Γενικού Εισαγγελέα με την απαντητική του επιστολή ημερομηνίας 8.3.01 πως κακώς εξελήφθη ότι είχε δοθεί οποιαδήποτε υπόσχεση. Το νόημα της προηγούμενης επιστολής ήταν πως θα επιλαμβανόταν του αιτήματος μετά την απόφαση της Ολομέλειας ώστε να "υπάρχει μια ολοκληρωμένη εικόνα του θέματος" και πως, όπως τους πληροφόρησε περαιτέρω, "η νομική υπηρεσία δεν έχει διακριτική εξουσία να διατάξει την επιστροφή οποιουδήποτε φόρου σε φορολογούμενο του οποίου η προσφυγή για οποιονδήποτε λόγο απορρίφθηκε από το Δικαστήριο". Και τελικά ότι η θέση της αρμόδιας αρχής, με την οποία στο μεταξύ συζητήσε την υπόθεση, ήταν πως "δεν ενδείκνυται διαφοροποίηση της πάγιας πρακτικής που εφαρμόζεται στις περιπτώσεις της φύσης αυτής και ως εκ τούτου δεν μπορεί να ικανοποιήσει το αίτημά σας για επιστροφή του πα-

ρακρατηθέντος φόρου". Ότι ακολούθησε ήταν η επιστολή του Εφόρου ημερομηνίας 17.4.01 στην οποία έχω αναφερθεί.

Τα επιχειρήματα των αιτητών έχουν ως βασικό υπόβαθρο τη ταύτιση του Γενικού Εισαγγελέα προς τη διοίκηση. Οι αιτητές έχουν την άποψη πως η εκ μέρους του Γενικού Εισαγγελέα επιστολή ημερομηνίας 9.12.97, προερχόμενη από το νομικό σύμβουλο της διοίκησης, όπως και στην περίπτωση κάθε νομικού συμβούλου στον τομέα του ιδιωτικού δικαίου, συνιστούσε αυτοδέσμευση της ίδιας της διοίκησης από την οποία δεν θα ήταν επιτρεπτό να αποστεί. Σαφώς ο Γενικός Εισαγγελέας δεν είχε ο ίδιος αρμοδιότητα επί της ουσίας του θέματος αλλά το νόημα της απάντησής του ήταν πως, παρά το ότι πράγματι η διοίκηση δεν ήταν υποχρεωμένη να επανεξετάσει το θέμα, αυτοδεσμευόταν να το επανεξετάσει αφού εκδιδόταν η απόφαση της Ολομέλειας. Ανεξάρτητα από το ότι, όπως οι καθ' ύλην αιτήση επισημαίνουν, ο Γενικός Εισαγγελέας δεν γνώριζε τότε ότι παρόμοιο αίτημα είχε υποβληθεί και προς τη διοίκηση και από το ότι δεν είχε ο Γενικός Εισαγγελέας συνεννοηθεί με τη διοίκηση πριν αποστείλει την επιστολή της 9.12.97, εύλογα αναμενόταν επανεξέταση από την αρμόδια αρχή και όχι από το Γενικό Εισαγγελέα, πολύ περισσότερο ενόψει και του άρθρου 33(4) του περί των Γενικών Αρχών του Διοικητικού Δικαίου Νόμου του 1999 (Ν. 158(I)/99) αναφορικά με το καθήκον αναρμόδιου να διαβιβάσει "αναφορά" προς την αρμόδια αρχή.

Δεν θα μπορούσα να συμφωνήσω με την πιο πάνω προσέγγιση. Ο Γενικός Εισαγγελέας είναι ανεξάρτητος αξιωματούχος και θα ήταν εκτός συνταγματικής τάξης η ταξινόμηση οποιασδήποτε δικής του ενέργειας ως προσλαμβάνουσας αφ'εαυτής, επειδή είναι ο νομικός σύμβουλος της Δημοκρατίας όπως ορίζει το Άρθρο 113.1 του Συντάγματος, διοικητικής

χροιάς σε σχέση με θέμα εμπύπτον στην αρμοδιότητα διοικητικού οργάνου. Ποια θα ήταν η κατάσταση αν ο Γενικός Εισαγγελέας διαβίβαζε τη θέση διοικητικού οργάνου, είναι άλλο θέμα. Εδώ απευθύνθηκε επιστολή προς το Γενικό Εισαγγελέα και η απάντηση της 9.12.97 ήταν δική του, σε σχέση με ό,τι ζητήθηκε από τον ίδιο. Του είχε ζητηθεί να ασκήσει δική του διακριτική ευχέρεια και να διατάξει επιστροφή του φόρου και η απάντηση του δεν μπορεί να θεωρηθεί ότι εμπεριέχει οτιδήποτε προερχόμενο από τον Έφορο. Ίσως άλλη θα έπρεπε να ήταν η απάντηση έχοντας υπόψη τις εξηγήσεις που δόθηκαν με την μεταγενέστερη επιστολή της 8.3.01, αλλά παραμένει το γεγονός ότι δεν βρισκόμαστε μπροστά σε έκφραση πρόθεσης του ίδιου του Εφόρου να προβεί σε ενέργεια για την οποία δεν ήταν υποχρεωμένος. Καταλήγω ότι θα έλειπε το υπόβαθρο πάνω στο οποίο στηρίχτηκαν τα επιχειρήματα των αιτητών και πως δεν θα εδικαιολογείτο πλέον και η εξέταση του θέματος που περαιτέρω θα προέκυπτε αναφορικά με το κατά πόσο τέτοιου περιεχομένου έκφραση πρόθεσης από τον ίδιο τον Έφορο θα μετέβαλλε το προαιρετικό σε υποχρεωτικό.

Οι καθ' ων η αίτηση προτείνουν και περαιτέρω λόγο για την απόρριψη της προσφυγής ως απαράδεκτης. Υποστηρίζουν πως και να προσβαλλόταν εκτελεστή απόφαση με την προσφυγή, αυτή θα ήταν εκπρόθεσμη αφού οι αιτητές είχαν ήδη ενημερωθεί με την επιστολή ημερομηνίας 8.3.01 πως ο Έφορος αποφάσισε την απόρριψη του αιτήματός τους. Οι αιτητές δεν αρνούνται πως αν εθεωρείτο ότι η προθεσμία των 75 ημερών άρχισε από τότε, η προσφυγή τους θα ήταν εκπρόθεσμη. Θεωρούν όμως, για λόγους που παραθέτουν, πως η επιστολή εκ μέρους του Γενικού Εισαγγελέα "δεν συνιστά απόρριψη του αιτήματος της αιτήτριας". Δεν ήταν η νομική υπηρεσία η αρμόδια αρχή για επανεξέταση του θέματος και, πάντως, η επιστολή της 8.3.01 απλώς ανέφερε ότι ο Έφορος "έχει

κάποιους προβληματισμούς σε σχέση με την ουσία του αιτήματος". Σε κάθε περίπτωση ήταν αντιφατικό να αποσυνδέεται η νομική υπηρεσία από τον Έφορο σε σχέση με το προηγούμενο θέμα και να συνδέεται μαζί του σε σχέση με το ζήτημα της προθεσμίας.

Διακρίνω κάποια παρανόηση σε σχέση με την υφή των διαφόρων πτυχών της περίπτωσης. Η ένσταση για την προθεσμία δεν προωθείται με την αντίληψη πως η ίδια η επιστολή της 7.3.01 εμπεριέχει απόφαση επί της ουσίας. Η θέση είναι πως οι αιτητές ρητά ενημερώθηκαν για απόφαση του Εφόρου και δεν διακρίνω αντιφατικότητα στις θέσεις των καθ' ύλην αιτήσεων. Τέτοιο στοιχείο θα μπορούσε ίσως να συζητηθεί από την αντίθετη σκοπιά. Οι ίδιοι οι αιτητές θεωρούν την επιστολή της 9.12.97 να εξισούται προς δέσμευση του ίδιου του Εφόρου ενώ αρνούνται τέτοια διάσταση της νέας επιστολής ημερομηνίας 7.3.01, όταν μάλιστα, περιλαμβάνοντας και αναφορά σε συζήτηση του θέματος με τον Έφορο, εμφανίζεται να αποκαλύπτει και τη θέση του και όχι απλώς "προβληματισμούς" του. Θα απέρριπτα όμως την εισήγηση ως προς το εκπρόθεσμο της προσφυγής για άλλο λόγο. Η επιστολή της 7.3.01 αναφέρεται σε συζήτηση με τον Έφορο, το περιεχόμενο της οποίας και παραθέτει. Δεν υπάρχει οτιδήποτε που να δείχνει ότι εκείνη η συζήτηση απώλεσε το χαρακτήρα του ως τότε *internum* ώστε να κριθεί πως είχε ήδη ληφθεί απόφαση από τον Έφορο που εκ μέρους του εγνωστοποιείτο. (Βλ. συναφώς την πρόσφατη απόφαση της Ολομέλειας στην Δημήτρης Τριμιθιώτης ν. Αρχής Βιομηχανικής Κατάρτισης, Αναθεωρητική Έφεση 3137 ημερομηνίας 16.7.03). Περί την έκδοση τέτοιας απόφασης οι αιτητές πληροφορήθηκαν με την επί τούτου επιστολή του Εφόρου ημερομηνίας 17.4.01.

Η προσφυγή απορρίπτεται ως απαράδεκτη, με έξοδα.

Γ. Κωνσταντινίδης, Δ.