

ΑΝΩΤΑΤΟ ΣΥΝΤΑΓΜΑΤΙΚΟ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟ ΚΥΠΡΟΥ
ΔΕΥΤΕΡΟΒΑΘΜΙΑ ΔΙΚΑΙΟΔΟΣΙΑ

(Άρθρο 23(3)(β)(i) του Ν. 33/64 – Μεταβατικές Διατάξεις)

(Έφεση Κατά Απόφασης Διοικητικού Δικαστηρίου Αρ. 57/18)

9 Φεβρουαρίου, 2024

[ΨΑΡΑ-ΜΙΛΤΙΑΔΟΥ, ΧΑΤΖΗΓΙΑΝΝΗ, ΓΕΩΡΓΙΟΥ, Δ/ΣΤΕΣ]

ΚΥΠΡΙΑΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ, ΜΕΣΩ
1. ΥΠΟΥΡΓΟΥ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
2. ΔΙΕΥΘΥΝΤΗ ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΤΕΛΩΝΕΙΩΝ ΚΑΙ ΕΦΟΡΟΥ Φ.Π.Α.
Εφεσείοντες/Καθ' ων η αίτηση

ΚΑΙ

Μ.Ε. ΛΕΩΦΟΡΕΙΑ ΑΜΜΟΧΩΣΤΟΥ ΛΤΔ
Εφεσίβλητη/Αιτήτρια

*Μ. Κοτσώνη (κα), Δικηγόρος της Δημοκρατίας, για τους Εφεσείοντες.
Α. Παπαευσταθίου (κα) για Χ. Κυριακίδης Δ.Ε.Π.Ε., για την
Εφεσίβλητη.*

ΨΑΡΑ-ΜΙΛΤΙΑΔΟΥ, Δ.: Η ομόφωνη απόφαση του Δικαστηρίου θα
δοθεί από τον **ΓΕΩΡΓΙΟΥ, Δ.**

Α Π Ο Φ Α Σ Η

ΓΕΩΡΓΙΟΥ, Δ.: Ο Έφορος Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (Έφορος) προέβηκε σε βεβαίωση φόρου σύμφωνα με τις πρόνοιες του **άρθρου 49(1) του περί Φ.Π.Α. Νόμου 2000-2012** και με επιστολή του, ημερ. 9.7.2013, ειδοποίησε την εφεσίβλητη ότι οφείλει το ποσό των €170.085,05 για την φορολογική περίοδο από 1.9.2010 μέχρι 30.11.2011. Περαιτέρω, την πληροφορούσε ότι το ποσό των €299.134,75 θα παραμείνει προς πίστη της μέχρι να προσκομίσει τα στοιχεία που της ζητήθηκαν για το έτος 2012 για να ολοκληρωθεί ο φορολογικός της έλεγχος και η εξέταση επιστροφής όλων των πιστωτικών υπολοίπων. Η εφεσίβλητη, με επιστολή της, ημερ. 5.9.2013, υπέβαλε ένσταση για τις δύο πιο πάνω αποφάσεις του Εφόρου για τους λόγους που εκτίθενται σ' αυτή. Η εν λόγω επιστολή αποστάλθηκε συστημένη στον Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.), στη Λευκωσία, την ίδια ημέρα (5.9.2013).

Οι εφεσεύοντες με επιστολή τους, ημερ. 1.11.2013, πληροφόρησαν την εφεσίβλητη ότι, η ένσταση της δεν ήταν δυνατόν να εξεταστεί, καθότι υποβλήθηκε εκπρόθεσμα και ειδικότερα, μετά την πάροδο 60 ημερών από την ημέρα γνωστοποίησης της βεβαίωσης φόρου. Η ένσταση της εφεσίβλητης φέρει σφραγίδα στην οποία αναγράφεται «Υπουργείο

Οικονομικών, Τμήμα Τελωνείων, Υπ.Φ.Π.Α Αμμοχώστου, 18 Σεπ. 2013
Λήφθηκε» (Παράρτημα 6 στην ένσταση).

Η εφεσίβλητη, με την αίτηση ακύρωσης, ζητούσε δήλωση του Δικαστηρίου ότι η απόφαση των εφεσειόντων, ημερ. 1.11.2013, με την οποία απέρριψαν την ένσταση της, αναφορικά με τη βεβαίωση φορολογίας ημερ. 9.7.2013, είναι άκυρη, παράνομη και στερείται οποιουδήποτε έννομου αποτελέσματος.

Το πρωτόδικο Δικαστήριο ακύρωσε την προσβαλλόμενη απόφαση καθότι, δεν έγινε επαρκής έρευνα και η αιτιολογία που προβλήθηκε από τους εφεσείοντες ότι, η ένσταση της εφεσίβλητης ήταν εμπρόθεσμη, ήταν ελλιπής.

Οι εφεσείοντες με αριθμό λόγων έφεσης αμφισβητούν την ορθότητα της πιο πάνω απόφασης. Ειδικότερα είναι η θέση τους ότι, εσφαλμένα και υπό πλάνη, το πρωτόδικο Δικαστήριο αποφάσισε ότι: (α) από την εξέταση των διοικητικών φακέλων δεν έχει εντοπιστεί το Παράρτημα Χ, που επισυνάφθηκε στην αγόρευση της Δημοκρατίας και στο οποίο αναγράφεται ότι η επιστολή της εφεσίβλητης, ημερ. 5.9.2013,

παραλήφθηκε την 11.9.2013 (λόγος έφεσης αρ. 1), και ότι με αυτό τον τρόπο προσπάθησαν να εισαγάγουν μαρτυρία χωρίς το κατάλληλο δικονομικό μέτρο (λόγος έφεση αρ. 2), (β) το Παράρτημα Χ δεν αποδεικνύει αφ' εαυτού ότι η ένσταση παραλήφθηκε την πιο πάνω ημερομηνία και ότι ενδεχομένως να είχε ληφθεί από προηγουμένως (λόγος έφεσης αρ. 3), και τέλος (γ) δεν φαίνεται να έγινε επαρκής έρευνα και η αιτιολογία που προβάλλεται κρίνεται ελλιπής (λόγος έφεσης αρ. 4). Ενόψει της συνάφειας τους οι λόγοι έφεσης θα εξεταστούν σωρευτικά.

Όπως προκύπτει από τα γεγονότα που περιβάλλουν την παρούσα υπόθεση, η βεβαίωση φόρου στην εφεσίβλητη κοινοποιήθηκε με επιστολή ημερ. 9.7.2013. Η προθεσμία των 60 ημερών για καταχώριση ένστασης έληγε στις 7.9.2013, ημέρα Σάββατο, και ενόψει τούτου, η προθεσμία έληγε την αμέσως επόμενη εργάσιμη ημέρα και δη την Δευτέρα 9.9.2013. Αποτελεί κοινό τόπο μεταξύ των διαδίκων ότι η εφεσίβλητη απέστειλε με ταχυδρομείο την επιστολή στην εφεσεύουσα την 5.9.2013, ημέρα Πέμπτη, και αυτή παραλήφθηκε. Το επίδικο ζήτημα ήταν αν ήταν εμπρόθεσμη ή όχι η ένσταση.

Το πρωτόδικο Δικαστήριο υπέδειξε, μεταξύ άλλων, ότι ο Έφορος Φ.Π.Α. θεώρησε ότι η ένστασή της εφεσίβλητης υποβλήθηκε στις 18.9.2013 και

ότι από την εξέταση των διοικητικών φακέλων δεν εντόπισε τα Παραρτήματα τα οποία οι συνήγοροι των δύο πλευρών επισύναψαν στις γραπτές τους αγορεύσεις. Ειδικότερα, το Παράρτημα Χ, πρόκειται για την επιστολή ημερ. 5.9.2013, η οποία όμως φέρει την σφραγίδα «*Υπουργείο Οικονομικών, Υπ. Φ.Π.Α, 11.9.2013, Λήφθηκε*». Έτσι, το πρωτόδικο Δικαστήριο διαπίστωσε προσπάθεια και από τις δύο πλευρές να εισάγουν, χωρίς το κατάλληλο δικονομικό μέτρο, στοιχεία τα οποία δεν περιέχονται στο διοικητικό φάκελο.

Τονίζεται ότι τόσο το Παράρτημα 6 το οποίο επισυνάπτεται στην ένσταση που καταχωρίστηκε στην αίτηση ακύρωσης όσο και το Παράρτημα Χ που συνοδεύει την αγόρευση των εφεσειόντων στην πρωτόδικη διαδικασία, πρόκειται για την επιστολή ημερ. 5.9.2013 με την οποία υποβλήθηκε ένσταση από μέρος της εφεσίβλητης για τις δύο πιο πάνω αποφάσεις του Εφόρου. Υφίσταται όμως μια σημαντική διαφοροποίηση μεταξύ των δύο εγγράφων, που σχετίζεται με τις σφραγίδες που τέθηκαν σ' αυτά. Στο μεν Παράρτημα 6, το οποίο επισυνάφθηκε στην ένσταση της αίτησης ακύρωσης, φέρει σφραγίδα ότι η επιστολή λήφθηκε στις 18.9.2023 από το Τμήμα Τελωνείων από την Υπηρεσία Φ.Π.Α. Αμμοχώστου, ενώ το Παράρτημα Χ, το οποίο επισυνάφθηκε στην αγόρευση της συνηγόρου της Δημοκρατίας στο πλαίσιο της πρωτόδικης διαδικασίας, φέρει σφραγίδα ότι

λήφθηκε στις 11.9.2013 από το Υπουργείο Οικονομικών-Υπηρεσία Φ.Π.Α. Στο τελευταίο αυτό έγγραφο δεν αναγράφεται η λέξη «Αμμοχώστου».

Όπως έχει επανειλημμένα νομολογηθεί η υπόθεση κρίνεται από τον διοικητικό φάκελο και όχι από στοιχεία που παρουσιάζονται για πρώτη φορά στην αγόρευση (Βλ. **Κυπριακή Δημοκρατία ν. Δ. Αυλωνίτης και Υιοί Λτδ (2000) 3 Α.Α.Δ. 137**). Συνεπώς, ορθά το πρωτόδικο Δικαστήριο δεν έλαβε υπόψη του το Παράρτημα Χ.

Η εφεσίβλητη απέστειλε την πιο πάνω επιστολή ημερ. 5.9.2013 την ίδια ημέρα και ως καταγράφεται στο σχετικό έντυπο (Παράρτημα 4 της αίτησης ακύρωσης) παραλήπτης είναι ο Φ.Π.Α. στη Λευκωσία. Και σ' αυτό σημειώθηκαν οι λέξεις «Συστημένο» και «Με απόδειξη παραλαβής».

Το πρωτόδικο Δικαστήριο υποδεικνύει ότι σε επιστολή του προϊστάμενου του Επαρχιακού Γραφείου Φ.Π.Α. Αμμοχώστου προς τον διευθυντή του Τμήματος Τελωνείου και Εφόρου Φ.Π.Α., ημερ. 16.10.2013, αναφέρεται ότι η ένσταση υποβλήθηκε στο Επαρχιακό Γραφείο Φ.Π.Α. Αμμοχώστου στις 18.9.2013, κάτι το οποίο οι ίδιοι οι εφεσείοντες το αναιρούν με την γραπτή τους αγόρευση ισχυριζόμενοι ότι η ένσταση

παραλήφθηκε στις 11.9.2013. Το Δικαστήριο καταλήγοντας αποφάνθηκε ότι ενόψει των αντικρουόμενων θέσεων των διαδίκων, σε σχέση με το πότε τελικά το αρμόδιο τμήμα παρέλαβε την ένσταση, καθιστά την αιτιολογία της απόρριψης της ως εκπρόθεσμης, αόριστη.

Παρά τις πιο πάνω επισημάνσεις του πρωτόδικου Δικαστηρίου, κρίνουμε πως η ένσταση που υποβλήθηκε ήταν εμπρόθεσμη υπό τις περιστάσεις, για τους λόγους που θα εξηγήσουμε, και σ' αυτή τη βάση θα έπρεπε να εξεταστεί και να επιτύχει η αίτηση ακύρωσης.

Στον **Περί Ερμηνείας Νόμο, Κεφ. 1**, στο **άρθρο 2(1)** δίδεται ο ακόλουθος ορισμός « *επίδοση με ταχυδρομείο -όταν Νόμος ή δημόσιο έγγραφο επιτρέπει ή απαιτεί όπως έγγραφο επιδοθεί ταχυδρομικώς, ανεξάρτητα αν χρησιμοποιείται η έκφραση επίδοση ή η έκφραση “δοθεί” ή “αποσταλεί” ή οποιαδήποτε άλλη έκφραση τότε, εκτός αν φαίνεται αντίθετη πρόθεση, η επίδοση θα λογίζεται ότι γίνεται με την κανονική αποστολή, προπληρωμή και ταχυδρόμηση επιστολής που περιέχει το έγγραφο και εκτός αν αποδεικνύεται το αντίθετο, ότι επιτεύχθηκε κατά το χρόνο κατά τον οποίο η επιστολή θα παραδινόταν με τη συνηθισμένη πορεία του ταχυδρομείου*».

Το **άρθρο 11(3) του περί των Γενικών Αρχών του Διοικητικού Δικαίου Νόμος του 1999 (Ν. 158(I)/99)**, το οποίο αναφέρεται στις προθεσμίες ρητά διαλαμβάνει ότι: «*Αιτήσεις υποβάλλονται είτε με παράδοση είτε με αποστολή με τηλεομοιότυπο ή οποιοδήποτε άλλο ηλεκτρονικό μέσο είτε με το ταχυδρομείο. Όταν υποβάλλεται αίτηση με το ταχυδρομείο, ως ημέρα υποβολής της αίτησης θεωρείται η ημέρα που στη συνήθη πορεία του ταχυδρομείου η αίτηση θα παραληφθεί*». Υπέρβαση ανατρεπτικής προθεσμίας μπορεί να δικαιολογηθεί για λόγους ανωτέρας βίας ή αν υπάρχουν ειδικές συνθήκες και η υπέρβαση δεν παραβιάζει τα συμφέροντα άλλου διοικούμενου (Βλ. **Άρθρο 11(4) του πιο πάνω Νόμου**).

Το **άρθρο 2 του Κεφ. 1** εναποθέτει το βάρος απόδειξης της μη λήψης της επιστολής στον παραλήπτη (Βλ. **Katsiantonis v. Frantzeskou (1981) 1 C.L.R. 566**). Η δε φράση «*με τη συνηθισμένη πορεία του ταχυδρομείου*», που αναφέρεται σε αυτό, σημαίνει τη λήψη της επιστολής σε 2 με 3 ημέρες, ενώ δεν επιβάλλεται η αποστολή με ασφαλισμένο ταχυδρομείο (Βλ. **Θεμιστοκλέους κ.ά. v. Δημοκρατίας (2007) 3 Α.Α.Δ. 415** και **Napa Mermaid Hotel and Suites Ltd v. Δήμου Αγίας Νάπας, Υπόθεση αρ. 6435/2013, ημερ. 18.12.2015**).

Στην *Theodorou v. The Abbot of Kykko Monstery (1965) 1 C.L.R. 9, 18*, επισημαίνεται ότι, υφίσταται τεκμήριο ότι αν αποδειχθεί ότι μια επιστολή έχει ταχυδρομηθεί και δεν έχει επιστραφεί από το ταχυδρομείο, αυτό συνιστά εκ πρώτης όψεως απόδειξη της παράδοσης της στο πρόσωπο προς το οποίο απευθύνεται. Επισημάνθηκε επίσης ότι, αν αποδειχθεί ότι μια επιστολή, η οποία φέρει την ορθή διεύθυνση, ταχυδρομήθηκε και δεν επιστράφηκε τεκμαίρεται ότι έφθασε στον προορισμό της (βλ. *Ανδρέου v. P & D Crystal Line Co Ltd Πολ. Εφ. 10498 ημερ. 15.10.2001*).

Σύμφωνα με τη νομολογία, εναπόκειται σε ένα αιτητή να αποδείξει ότι παρέλαβε εκπρόθεσμα ή καθόλου τη διοικητική πράξη. Εκείνος που προβάλλει τον ισχυρισμό θα πρέπει να τον τεκμηριώσει (βλ. *Πατάτας v. Δημοκρατίας (1990) 3 A.A.Δ. 248 και HadjiGavriel v. Republic (1986) 3(A) C.L.R 52*)

Στην υπό εξέταση περίπτωση, όπως έχει επισημανθεί, η προθεσμία έληγε την 9.9.2013, ημέρα Δευτέρα. Η επιστολή αποστάληκε με ταχυδρομείο πριν την λήξη της προθεσμίας και δη στις 5.9.2013, ημέρα Πέμπτη στον Φ.Π.Α στη Λευκωσία και με βάση τα ενώπιον του Δικαστηρίου γεγονότα, η ένσταση παραλήφθηκε από το Τμήμα Φ.Π.Α.

στην Αμμόχωστο στις 18.9.2013. Το σημαντικό είναι το πότε επιτεύχθηκε η επίδοση της ένστασης στην Υπηρεσία Φ.Π.Α. και όχι το πότε παραλήφθηκε από το Επαρχιακό Τμήμα της Αμμοχώστου. Λαμβανομένου υπόψη ότι, η επιστολή ταχυδρομήθηκε εμπρόθεσμα και δη 4 μέρες πριν την λήξη της προθεσμίας, το βάρος απόδειξης ότι η επίδοση δεν επιτεύχθηκε, κατά τη συνηθισμένη πορεία του ταχυδρομείου, το έφερε η εφεσείουσα, κάτι που δεν τεκμηρίωσε. Εκείνο που έθεσε ήταν το πότε την παρέλαβε το Επαρχιακό Τμήμα Αμμοχώστου. Κατά συνέπεια, δεν έχει ανατραπεί το τεκμήριο της κανονικότητας και της παράδοσης, με αποτέλεσμα, λαμβάνοντας υπόψιν όλα τα πιο πάνω, η ένσταση να θεωρείται εμπρόθεσμη.

Παρά το γεγονός ότι το πρωτόδικο Δικαστήριο εσφαλμένα περιορίστηκε στο να κρίνει απλώς αναιτιολόγητη την άρνηση των εφεσειόντων, εντούτοις κατέληξε στο ορθό συμπέρασμα ότι η προσφυγή έπρεπε να πετύχει. Θεωρούμε ότι δυνάμεθα να αντικαταστήσουμε το αιτιολογικό της πρωτόδικης αποδοχής της προσφυγής, όπως εξηγήσαμε πιο πάνω, καταλήγοντας ότι η ένσταση είναι εμπρόθεσμη (Βλ. **Παπαριστοδήμου v. Αρχής Ηλεκτρισμού Κύπρου, Ε.Δ.Δ. 87/2018, ημερ. 30.1.2024, Δημοκρατία v. Γκουντή, Ε.Δ.Δ. 53/2007, ημερ. 24.10.2023** και **Asif Muhammad κ.ά. v. Δημοκρατίας, Ε.Δ.Δ. 66/2016, ημερ. 13.7.2023**).

Για όλους τους λόγους που εξηγούνται, η έφεση απορρίπτεται. Επιδικάζονται έξοδα ύψους €3.000, πλέον Φ.Π.Α., εάν υπάρχει, υπέρ της εφεσίβλητης και εναντίον των εφεσειόντων.

Τ. ΨΑΡΑ-ΜΙΛΤΙΑΔΟΥ, Δ.

ΣΤ. ΧΑΤΖΗΓΙΑΝΝΗ, Δ.

Η. ΓΕΩΡΓΙΟΥ, Δ.

/ΕΑΠ.