

ΑΝΩΤΑΤΟ ΣΥΝΤΑΓΜΑΤΙΚΟ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟ ΚΥΠΡΟΥ
ΔΕΥΤΕΡΟΒΑΘΜΙΑ ΔΙΚΑΙΟΔΟΣΙΑ

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

**(Έφεση κατά απόφασης Διοικητικού Δικαστηρίου αρ.
62/2018)**

20 Ιουνίου, 2024

[ΛΙΑΤΣΟΣ Π., ΣΩΚΡΑΤΟΥΣ, ΚΑΡΑΚΑΝΝΑ, Δ/ΣΤΕΣ]

UNION GENERALE ARMENIENNE
DE BIENFAISANCE OF LAUSANNE

Εφεσείοντες/Αιτητές

v.

ΥΠΟΥΡΓΕΙΟΥ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ,
ΤΜΗΜΑ ΕΣΩΤΕΡΙΚΩΝ ΠΡΟΣΟΔΩΝ

Εφεσιβλήτων/Καθ' ων η Αίτηση

.....

Θ. Κορφιώτης, για Κούσιος, Κορφιώτης, Παπαχαραλάμπους Δ.Ε.ΠΕ.,
για τους Εφεσείοντες

Σ. Καρασαμάνης, Δικηγόρος της Δημοκρατίας, για τον Γενικό
Εισαγγελέα της Δημοκρατίας, για τους Εφεσίβλητους

.....

Α. ΛΙΑΤΣΟΣ, Π: Η ομόφωνη απόφαση του Δικαστηρίου θα δοθεί
από τη Δ. Σωκράτους, Δ.

.....

Α Π Ο Φ Α Σ Η

Δ. ΣΩΚΡΑΤΟΥΣ, Δ.: Ο Διευθυντής του Τμήματος Εσωτερικών Προσόδων, με ειδοποίηση επιβολής φορολογίας ακίνητης ιδιοκτησίας, ημερομηνίας 11.5.1989, επέβαλε, στους Εφεσείοντες, φορολογία ακίνητης ιδιοκτησίας για τα φορολογικά έτη 1980-1989. Οι Εφεσείοντες, δια του αντιπροσώπου τους, υπέβαλαν ένσταση, υποβάλλοντας παράλληλα δηλώσεις και συμπληρωματικές δηλώσεις ακίνητης ιδιοκτησίας.

Ακολούθως, ο Διευθυντής του Τμήματος Εσωτερικών Προσόδων, αφού εξέτασε τις υποβληθείσες, εκ μέρους των Εφεσείοντων, ενστάσεις, με ειδοποίηση επιβολής φορολογίας ακίνητης ιδιοκτησίας, ημερομηνίας 18.7.1990, επέβαλε, στους Εφεσείοντες, φορολογία ακίνητης ιδιοκτησίας για τα έτη 1986-1990 και με ειδοποίηση επιβολής φορολογίας ακίνητης ιδιοκτησίας, ημερομηνίας 10.12.1990, επέβαλε επίσης φορολογία για τα έτη 1980-1985.

Αντίστοιχες φορολογίες για τα έτη 1991-2012 επιβλήθηκαν στους Εφεσείοντες, δια μέσω του μηχανογραφημένου συστήματος, οι

οποίες αποστέλλονταν στην οδό Χρίστου Κέλη 9, 2014, στον Στρόβολο, περί τον Ιούλιο και/ή Αύγουστο εκάστου έτους. Οι Εφεσείοντες κατέβαλαν τους επιβληθέντες φόρους ακίνητης ιδιοκτησίας για τα έτη 1986-1990, στις 23.1.1990 και για το έτος 1992, στις 16.11.1992.

Για τα έτη 1980-1985, 1991 και 1993-2012, για τα οποία, οι Εφεσείοντες, δεν κατέβαλαν τα επιβληθέντα τέλη ακίνητης ιδιοκτησίας, καταχωρήθηκαν, εκ μέρους των Εφεσιβλήτων, ενώπιον του Επαρχιακού Δικαστηρίου Λευκωσίας, οι Αιτήσεις 350/2013 και 351/2013.

Εκκρεμουσών των εν λόγω Αιτήσεων, οι συνήγοροι των Εφεσειόντων απέστειλαν επιστολή, ημερομηνίας 28.5.2013, στον Διευθυντή του Τμήματος Εσωτερικών Προσόδων, επικαλούμενοι δικαίωμα απαλλαγής τους από την επιβολή φορολογίας, καθότι συνιστούν αγαθοεργό ίδρυμα και ζητούσαν απόσυρση των Αιτήσεων, προκειμένου να εξεταστεί η θέση και το αίτημά τους. Το περιεχόμενο της επιστολής, ενόψει της σημασίας που έχει για την κρίση της υπόθεσης, παρατίθεται αυτούσιο:

«Διευθυντή

Τμήματος Εσωτερικών Προσόδων, 1472 Λευκωσία

28.5.2013

ΘΕΜΑ: Αιτήσεις 350/13, 351/13 Ε.Δ. Λευκωσίας εναντίον UNION GENERALE ARMENIENNE DE BIENFAISANCE OF LAUSANNE

Έχουμε εντολή του πληρεξουσίου αντιπροσώπου στην Κύπρο του προαναφερόμενου Αγαθοεργού Ιδρύματος, που είναι εγγεγραμμένο δυνάμει των νόμων της Λωζάνης Ελβετίας κ. Benon V. Sevan, να φέρουμε σε γνώση σας τα ακόλουθα:

1. Το προαναφερόμενο Αγαθοεργό Ίδρυμα, είναι ο εγγεγραμμένος ιδιοκτήτης του ακινήτου αρ. εγ. 2/4810, Φ.Σ. 21/63W1, Τμήμα 2, τεμάχιο 4165, στο Πλατύ Αγλαντζιάς, που είναι γνωστό σαν σχολή Μελκονιάν.
2. Από το έτος 1925 μέχρι και το έτος 2005, στο προαναφερόμενο ακίνητο λειτουργούσε ως Ορφανοτροφείο, Σχολείο βάσει των Νόμων που ίσχυαν στην Κύπρο για την Στοιχειώδη και Μέση Παιδεία.
3. Κατά τη διάρκεια των ετών 2005-2007, το προαναφερόμενο ακίνητο έχει χρησιμοποιηθεί ως Οικοτροφείο Αρμένιων Μαθητών, που φοιτούσαν σε διάφορα σχολεία στην Λευκωσία.
4. Κατά την περίοδο των ετών 2009 μέχρι 2011, το προαναφερόμενο ακίνητο παρεχωρήθει χωρίς οποιοδήποτε αντάλλαγμα στην Δημοκρατία, για την στέγαση του Γυμνασίου Αγλαντζιάς.
5. Κατά τη διάρκεια του έτους 2012, κτίρια του προαναφερόμενου ακινήτου έχουν παραχωρηθεί, χωρίς οποιοδήποτε αντάλλαγμα, για να χρησιμοποιηθούν για τις ανάγκες της Κυπριακής Προεδρίας της Ευρωπαϊκής Ένωσης.
6. Κατά την περίοδο 1989-1991, σε μέρος τους προαναφερόμενου ακινήτου έχει ανεγερθεί κτιριακό συγκρότημα καταστημάτων και γραφείων, τα οποία οι πελάτες μας ενοικιάζουν.
7. Από το έτος 1975 σε μέρος του αναφερόμενου ακινήτου στεγάζεται και λειτουργεί Αρμενική Λέσχη.
8. Το προαναφερόμενο Αγαθοεργό Ίδρυμα, την 16.6.1990 έχει εγκριθεί από το Τμήμα σας, ότι αποτελεί φιλανθρωπικό εκπαιδευτικό ίδρυμα δημόσιου χαρακτήρα, δικαιούμενο στην απαλλαγή που το άρθρο 8 του περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμου, προβλέπει.

Χωρίς οι πελάτες μας να έχουν στο παρελθόν παραλάβει οποιαδήποτε ειδοποίηση, τους έχουν πρόσφατα επιδοθεί οι προαναφερόμενες αιτήσεις που αφορούν, εάν έχουμε αντιληφθεί ορθά, φόρους ακίνητης ιδιοκτησίας, για την περίοδο 1980 μέχρι 2012.

Οι προαναφερόμενοι πελάτες μας θεωρούν ότι απαλλάσσονται από την καταβολή φόρου ακίνητης ιδιοκτησίας, αφού στην περίπτωση των, συντρέχουν διάφοροι, από τους στο άρθρο 18, του περί Φορολογίας Ακίνητης Ιδιοκτησίας Νόμου, προβλεπόμενους λόγους απαλλαγής.

Παρακαλούμε όπως οι προαναφερόμενες αιτήσεις αποσυρθούν, προκειμένου να δοθεί χρόνος για την επιβεβαίωση του κατά πόσο οι πελάτες μας υπόκεινται στις ζητούμενες φορολογίες, αφού πρόθεση των είναι να ανταποκριθούν σε οποιαδήποτε υποχρέωση προς την Δημοκρατία.»

Ο Διευθυντής, με επιστολή του, ημερομηνίας 24.7.2013, εκλαμβάνοντας την ανωτέρω επιστολή ως ένσταση, πληροφόρησε τους Εφεσείοντες ότι αδυνατούσε να αποδεχτεί το αίτημα για αναθεώρηση των φορολογιών που επιβλήθηκαν, για δύο λόγους: Ο πρώτος, επειδή δεν υποβλήθηκε εντός της προθεσμίας που καθορίζεται από τον **περί Βεβαιώσεως και Εισπράξεως Φόρων Νόμος του 1978 (Ν. 4/78)** (στο εξής ο Νόμος), και ο δεύτερος, επειδή δεν τεκμηριώθηκε η ύπαρξη εύλογης αιτίας, η οποία να δικαιολογεί την παράταση της σχετικής προθεσμίας.

Ακολούθησε η, εκ μέρους των λογιστών των Εφεσειόντων, επιστολή, ημερομηνίας 9.9.2013, με την οποία παρέπεμπαν στην προηγηθείσα «ένσταση» των δικηγόρων των Εφεσειόντων και την απόρριψη της ως εκπρόθεσμης, αναφέροντας ότι ο λόγος της μη έγκαιρης υποβολής της, οφειλόταν στο γεγονός ότι οι επίδικες φορολογίες, αντί να αποσταλούν στο Τ.Κ. 1907, στον οποίο συνήθως αποστέλλονταν, απεστάλησαν στην οδό Χρίστου Κέλη 9, 2012 Στρόβολος.

Εξέφρασαν, περαιτέρω, τη γνώμη ως και οι δικηγόροι των Εφεσειόντων, ότι *«εξαιρούνται φορολογίας βάσει του **άρθρου 18(δ) και 18(ν) του περί Φορολογίας Ακίνητης Ιδιοκτησίας Νόμου (Ν.24/80 Ο.Τ.)**»*

Ο Διευθυντής απάντησε με επιστολή του, ημερομηνίας 24.3.2014, με την οποία επέμενε στο περιεχόμενο της επιστολής του, ημερομηνίας 24.7.2013.

Η εν λόγω επιστολή αποτέλεσε το αντικείμενο της προσφυγής, την οποία, οι Εφεσίοντες, καταχώρησαν, επικαλούμενοι ακυρότητα και παρανομία της. Προέβαλαν στα νομικά ζητήματα της Προσφυγής τους, ότι οι Εφεσίβλητοι ενήργησαν καθ' υπέρβαση αρμοδιοτήτων,

αντίθετα προς ό,τι ο **περί Φορολογίας Ακινήτου Ιδιοκτησίας Νόμος, Ν. 24/1980**, προβλέπει και ότι η απόφασή τους στερείται της δέουσας αιτιολογίας.

Προέβαλαν επίσης πως με την απόφαση των Εφεσιβλήτων, στερήθηκαν των, συνταγματικά κατοχυρωμένων, δικαιωμάτων τους.

Οι Εφεσίβλητοι πρόβαλαν προδικαστική ένσταση, ισχυριζόμενοι ότι *«η προσβαλλόμενη απόφαση είναι μη εκτελεστή διοικητική πράξη, αλλά βεβαιωτική προηγούμενης»* και, ως εκ τούτου, πρέπει να απορριφθεί ως απαράδεκτη.

Το πρωτόδικο Δικαστήριο αποδέχτηκε την ένσταση των Εφεσιβλήτων, κρίνοντας ότι η επιστολή των δικηγόρων των Εφεσιόντων, ημερομηνίας 28.5.2013, συνιστούσε ένσταση, η απόφαση επί της οποίας αποτελούσε την εκτελεστή διοικητική πράξη.

Αιτιολόγησε τη θέση του με αναφορά στο περιεχόμενο της, στο οποίο προβάλλονται ισχυρισμοί προκειμένου να στοιχειοθετηθεί απαλλαγή των Εφεσιόντων από την καταβολή φόρου και επεξηγείτο ότι δεν είχαν παραλάβει οποιαδήποτε ειδοποίηση επιβολής φορολογίας,

αλλά έλαβαν γνώση μέσω της επίδοσης των ποινικών υποθέσεων, οι οποίες εκκρεμούσαν ενώπιον του Επαρχιακού Δικαστηρίου Λευκωσίας.

Κατέληξε πως, από το περιεχόμενο της επιστολής, προκύπτει ότι αυτή συνιστούσε, εν τη ουσία της, ένσταση κατά της επιβολής φορολογίας ακίνητης ιδιοκτησίας για τα μη καταβληθέντα ποσά φορολογίας, σχετικά με τα φορολογικά έτη 1980-1985, 1991 και 1993-2012. Ότι, στην επιστολή εκφράζεται αμφισβήτηση εκ μέρους των Εφεσειόντων για την επιβληθείσα φορολογία και ζητείται απαλλαγή, βάσει των προνοιών της σχετικής νομοθεσίας.

Υπέδειξε πως, με την προσβαλλόμενη, με την προσφυγή, απόφαση, ημερομηνίας 24.3.2014, επιβεβαιώνεται το περιεχόμενο της απόφασης, ημερομηνίας 24.7.2013 και φανερώνεται η εμμονή της διοίκησης στην προηγούμενη απόφασή της, με την οποία είχε ήδη απορρίψει την ένσταση. Επισημαίνει, δε, πως, από το λεκτικό της επιστολής 24.3.2014, προκύπτει ότι δεν περιέχεται σε αυτήν καμία απόφαση δεκτική προσφυγής, αφού η απόφαση στερείται εκτελεσιτότητας και δεν συνιστά εκτελεστή διοικητική πράξη.

Με την ασκηθείσα έφεση πλήττεται η ορθότητα της απόφασης του πρωτόδικου Δικαστηρίου να χαρακτηρίσει την επιστολή των Εφεσειόντων, ημερομηνίας 28.05.2013 «... εν τη ουσία της ένσταση κατά της επιβολής φορολογίας ακίνητης ιδιοκτησίας» (πρώτος λόγος έφεσης) και η διαπίστωσή του ότι η προσβαλλόμενη, με την προσφυγή, απόφαση, ημερομηνίας 24.3.2014, δεν συνιστά εκτελεστή πράξη, αλλά βεβαιωτική της απόφασης, ημερομηνίας 24.7.2013 (δεύτερος λόγος έφεσης).

Το άρθρο 20 του Νόμου προβλέπει το δικαίωμα υποβολής ένστασης από «παν πρόσωπον», το οποίο αμφισβητεί την εις αυτό επιβληθείσα φορολογία, η οποία, εκτός εάν προβλέπεται διαφορετικά σε οποιονδήποτε άλλο Νόμο, να επιδίδεται όχι αργότερα από το τέλος του μήνα, ο οποίος ακολουθεί τον μήνα στον οποίο η ειδοποίηση επιβολής φορολογίας αναφέρεται.

Παρεμβάλλουμε εδώ πως οι συγκεκριμένες επίδικες φορολογίες εστάλησαν, για τα μεν έτη 1980-1985, στη διεύθυνση Τ.Κ. 1907, ενώ για τα υπόλοιπα έτη, 1990-2012, στην Χρίστου Κέλη 9, Στρόβολος, η οποία, σύμφωνα με τους Εφεσειόντες, δεν αποτελούσε την ορθή διεύθυνσή τους.

Το ερώτημα, όμως, που πρέπει, στα πλαίσια συζήτησης του πρώτου λόγου έφεσης να απαντηθεί, είναι εάν η επιστολή των δικηγόρων αποτελούσε εν τη ουσία της ένσταση και όχι εάν αυτή ήταν εκπρόθεσμη ή εάν οι επίδικες ειδοποιήσεις φορολογίας είχαν επιδοθεί σε συγκεκριμένη διεύθυνση.

Συνεχίζοντας, το άρθρο 20 του Νόμου προδιαγράφει το περιεχόμενο, με το οποίο πρέπει να περιβάλλεται η ένσταση, ορίζοντας πως: «... η ειδοποίηση ένστασης πρέπει να εκθέτει ειδικά και επακριβώς τους διάφορους λόγους, επί των οποίων στηρίζεται ο ισχυρισμός ότι η φορολογία είναι εσφαλμένη ή ότι το πρόσωπο αυτό δεν υπέχει υποχρέωσης καταβολής του φόρου σε περίπτωση ισχυρισμού ότι ποσό εισοδήματος ή αφαίρεσης ή απαλλαγής ή έκπτωσης ή πίστωσης φόρου που περιλαμβάνεται στην ειδοποίηση επιβολής φορολογίας είναι υπερβολικό ή μικρότερο από το ποσό της δήλωσης, το ενιστάμενο πρόσωπο οφείλει να δηλώσει επακριβώς το ποσό, που, όπως το ίδιο ισχυρίζεται, πρέπει να αποδοθεί σε τέτοιο εισόδημα ή αφαίρεση ή απαλλαγή ή έκπτωση ή πίστωση φόρου και να επισυνάψει οποιαδήποτε έγγραφα ή παραστατικά ή στοιχεία προς υποστήριξη της ένστασής του.» (Η υπογράμμιση είναι του Δικαστηρίου).

Το ρηθέν άρθρο δεν καθορίζει τύπο, τον οποίο η ειδοποίηση ένστασης πρέπει να περιβάλλεται για να θεωρηθεί ως τέτοια. Κρίνουμε πως η επιστολή, ημερομηνίας 28.5.2013, αποτελούσε, στην ουσία της, ένσταση, αφού αφενός αμφισβητούσε την ορθότητα της επιβληθείσας φορολογίας, επικαλείτο το δικαίωμα τους για απαλλαγή, δυνάμει των προνοιών του **άρθρου 18 του περί Φορολογίας Ακινήτου Ιδιοκτησίας Νόμου** και ζητούσε επανεξέταση. Εξάλλου, οι ίδιοι οι Εφεσείοντες, στην παράγραφο 5 των γεγονότων της αίτησης ακυρώσεως, χαρακτηρίζουν την εν λόγω επιστολή ως ένσταση, αναφέροντας πως *«Η Αιτήτρια, με επιστολή των Δικηγόρων της ημερ. 28.5.2013 υπέβαλε ένσταση στις σχετικές φορολογίες και ζήτησε όπως οι προαναφερόμενες αιτήσεις αποσυρθούν μέχρι να διαπιστωθεί εάν και τι ακριβώς οφείλει...»*.

Συνεπώς, ο σχετικός λόγος έφεσης απορρίπτεται.

Προσθέτουμε πως, ακόμη και να ήταν ορθή η θέση των Εφεσείοντων ότι η επιστολή τους δεν αποτελούσε ένσταση, ωστόσο, υπό το φως του γεγονότος ότι τους επιδόθηκαν οι ποινικές υποθέσεις λίγες μέρες πριν την ημερομηνία της επιστολής τους, την 28.5.2013, προκύπτει

αβίαστα το γεγονός ότι έλαβαν, τουλάχιστον από τότε, πλήρη γνώση της επιβολής φορολογίας και όφειλαν, ως το **άρθρο 20 του Νόμου** επιτάσσει, να επιδώσουν την ειδοποίηση ένστασης τους, όχι αργότερα από το τέλος του μήνα στον οποίο η ειδοποίηση επιβολής φορολογίας επιδόθηκε. Δηλαδή, η προθεσμία υποβολής ένστασης έληγε τον Ιούνιο του 2013 και, συνεπώς, η αποσταλείσα «ένσταση», εκ μέρους των λογιστών, ημερομηνίας 9.9.2013, ήταν εκπρόθεσμη.

Παρά την ανωτέρω κατάληξη μας, προχωρούμε στην εξέταση, δεδομένης της σοβαρότητας που ενέχει, του επόμενου λόγου ένστασης.

Ως ελέχθη, με τον δεύτερο λόγο έφεσης, προσβάλλεται, ως εσφαλμένη, η κρίση του πρωτόδικου Δικαστηρίου, ότι η διοικητική πράξη, αντικείμενο της αίτησης ακυρώσεως, δεν αποτελεί εκτελεστή αλλά βεβαιωτική, η οποία δεν μπορεί να αποτελεί αντικείμενο προσφυγής.

Αποτέλεσε την επιχειρηματολογία του συνηγόρου των Εφεσειόντων, πως η προσβληθείσα πράξη εκδόθηκε μετά από έρευνα, αφού δόθηκαν, με την επιστολή των λογιστών, ημερομηνίας 9.9.2013, νέα

στοιχεία. Συγκεκριμένα, οι τελευταίοι, μετά από έρευνα, εντόπισαν πως οι ειδοποιήσεις φορολογιών είχαν σταλεί σε λανθασμένη διεύθυνση και, συνεπώς, οι Εφεσιβλητοι προέβησαν σε νέα έρευνα, υπό το καθεστώς του προσκομισθέντος νέου στοιχείου, γι' αυτό και απαιτήθηκε ένα έτος για να κοινοποιήσουν την απάντησή τους, με την επιστολή τους, ημερομηνίας 24.9.2014.

Ο εκπρόσωπος των Εφεσιβλήτων, υιοθετώντας ως ορθή την κρίση του πρωτόδικου Δικαστηρίου, προσθέτει πως, ανεξαρτήτως του περιεχομένου και της ονομασίας της πρώτης επιστολής των Εφεσειόντων, το γεγονός παραμένει ότι η απάντηση των Εφεσιβλήτων, ημερομηνίας 24.7.2013, ήταν εκτελεστή πράξη παράγουσα έννομα αποτελέσματα για τους Εφεσειόντες. Αυτό διότι μέσω της επιστολής, ημερομηνίας 24.7.2013, οι Εφεσιβλητοι απέκλειαν οποιαδήποτε αναθεώρηση των φορολογιών των Εφεσειόντων. Το συμπέρασμα αυτό προκύπτει ξεκάθαρα από το περιεχόμενο της επιστολής των Εφεσιβλήτων, χαρακτηριστικό απόσπασμα της οποίας παρατίθεται «.... επειδή αμελήσατε να την υποβάλετε εντός της προθεσμίας που καθορίζεται από τον περί βεβαιώσεως και Εισπράξεως Φόρων Νόμο και επειδή δεν έχετε τεκμηριώσει την ύπαρξη ευλόγου αιτίας η οποία να δικαιολογεί την παραχώρηση παράτασης της σχετικής προθεσμίας

αδυνατώ να αποδεχτώ την ένστασή σας και το αίτημά σας για αναθεώρηση των φορολογιών που σας επιβλήθηκαν.»

Έχουμε συνεκτιμήσει όσα οι συνήγοροι εξέθεσαν. Τα στοιχεία που προσδίδουν εκτελεσιμότητα στην απόφαση της διοίκησης και την αποκλίνουν από τη βεβαιωτική προηγούμενης απόφασης συντίθενται στη νέα έρευνα και στα νέα ουσιώδη στοιχεία. Όπως έχει επαναβεβαιωθεί στην **Marfin Popular Bank Public Co. Ltd v. Υπουργείου Εμπορίου, Βιομηχανίας και Τουρισμού, Τμήμα Εφόρου Εταιρειών και Επίσημου Παραλήπτη (2011) 3 ΑΑΔ 851**, η βεβαιωτική πράξη δεν έχει εκτελεστό χαρακτήρα και απαραδέκτως προσβάλλεται με προσφυγή. Με αναφορά στην **Στέλιος Γεωργίου v. Δημοκρατίας (2003) 3 ΑΑΔ 559** και στον **Ε.Π. Σπηλιωτόπουλο: «Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου», 12^η έκδ. Τόμος Ι, σελ. 127, παρ. 108**, επαναλήφθηκε η γνωστή αρχή ότι οι βεβαιωτικές πράξεις εκδίδονται συνήθως ύστερα από αίτημα του διοικούμενου για το ίδιο θέμα ή άσκηση αίτησης θεραπείας ή ιεραρχικής προσφυγής. Η εμμονή της διοίκησης σε προηγούμενη της θέση αποτελεί βεβαιωτική πράξη (**Πορίσματα Νομολογίας του Συμβουλίου της Επικρατείας 1929-1959, σελ. 240**). Στην υπόθεση **Κωνσταντίνος Σασακάρος v. Κυπριακής Δημοκρατίας,**

μέσω του Υπουργείου Συγκοινωνιών και Έργων, Τμήμα Ηλεκτρομηχανολογικών Υπηρεσιών (2014) 3 Α.Α.Δ. 106,
λέχθηκαν τα ακόλουθα, τα οποία υιοθετούμε πλήρως:

*«Η νομολογία, η οποία έχει καθορίσει την αρχή που διέπει το υπό εξέταση θέμα, υπήρξε διαχρονικά συνεπής. Βασίζονται σ' αυτή και οι δύο πλευρές. Ένα απόσπασμα δε από το σύγγραμμα του **Μιχ. Δ. Στασινόπουλου «Δίκαιου των Διοικητικών Διαφορών», Έκδοσις 4^η, (1964), στη σελ. 176,** το οποίο έχει, επανειλημμένα, υιοθετηθεί ότι αποτελεί την ορθή έκφραση της εν λόγω αρχής, προσφέρει χρήσιμη καθοδήγηση και στην περίπτωση αυτή. Αναφέρει:*

«Πότε υπάρχει νέα έρευνα, είναι ζήτημα πραγματικών. Θεωρείται όμως γενικώς νέα έρευνα η λήψις υπ' όψιν νέων ουσιωδών νομικών ή πραγματικών στοιχείων, κρίνεται δε αυστηρώς το χρησιμοποιηθέν νέου υλικόν, διότι δεν πρέπει ο απολέσας την προθεσμίαν δια την προσβολήν μιας εκτελεστής πράξεως, να δύναται να καταστρατηγή την προθεσμίαν ταύτην δια της δημιουργίας νέας πράξεως, η οποία εξεδόθη κατ' επίφασιν μεν κατόπιν νέας ερεύνης, κατ' ουσίαν όμως επί τη βάσει των αυτών στοιχείων.

Νέα έρευνα υπάρχει ιδίως εάν, προ της εκδόσεως της νεωτέρας πράξεως, λαμβάνη χώραν εξέτασις στοιχείων κρίσεως νεωσι προκυπτόντων ή προϋπαρχόντων μεν αλλά

τέως αγνώστων, άτινα νυν λαμβάνονται προσθέτως δια πρώτην φοράν υπ' όψιν.»

Έχουμε ήδη αποφασίσει ότι η επιστολή των Εφεσειόντων, ημερομηνίας 28.5.2013, αποτελούσε ένσταση, ως αυτή προνοείται στο **άρθρο 20(1) του Νόμου**. Ο ίδιος Νόμος προβλέπει, δια του ίδιου **άρθρου 20(5) αυτού**, τη δυνατότητα και δικαίωμα σύναψης συμφωνίας μεταξύ ενιστάμενου προσώπου και Διευθυντή του Εφόρου Φορολογίας, σε σχέση με το επιβλητέο ποσό. Σε περίπτωση που κάθε πρόσωπο θεωρεί τον εαυτό του αδικημένο από τη φορολογία που του επιβλήθηκε ή απέτυχε να έρθει σε συμφωνία ως το **εδάφιο 5 του άρθρου 20** προνοεί, τότε έχει δικαίωμα καταχώρησης προσφυγής, δυνάμει **του Άρθρου 146 του Συντάγματος** ή καταχώρησης ιεραρχικής προσφυγής στο Εφοριακό Συμβούλιο, εντός καθορισμένης προθεσμίας (**άρθρο 20Α του Νόμου**).

Στην προκειμένη περίπτωση, η απάντηση του Εφεσίβλητου που περιέχετο στην επιστολή, ημερομηνίας 24.7.2013, είχε τον χαρακτήρα εκτελεστής πράξης, η οποία έπρεπε να προσβληθεί, αφού απαντούσε στην υποβληθείσα ένσταση.

Με την επίδικη πράξη, επιστολή ημερομηνίας 24.3.2014, οι Εφεσίβλητοι πληροφορούν τους Εφεσείοντες: *«Αναφέρομαι στην επιστολή των Ελεγκτών σας με ημερομηνία 9/9/2013, την οποία μελέτησα και σας πληροφορώ ότι δεν έχω να προσθέσω οτιδήποτε πέραν της επιστολής μου με ημερ. 24/7/2013 (αντίγραφο επισυνάπτεται).»*

Προκύπτει ευθέως η εμμονή της Διοίκησης στην προηγούμενη απόφαση της και η απουσία οποιασδήποτε νέας έρευνας. Το σημαντικό και καίριο, βέβαια, είναι εάν προσφέρθηκαν ή προσκομίστηκαν νέα ουσιώδη στοιχεία και γεγονότα, τα οποία έχρηζαν εξέτασης και νέας έρευνας. Η απάντηση είναι αρνητική. Οι Εφεσείοντες, ως δηλώνουν στην ένσταση/επιστολή τους ημερομηνίας 28.5.2013, είχαν παραλάβει τις ποινικές υποθέσεις/Αιτήσεις αρ. 350/13 και 351/13, που αφορούσαν τα μη καταβληθέντα ποσά για τα έτη 1980-2012. Εξέφρασαν με αυτήν την αμφισβήτηση τους για την επιβολή φορολογίας και δήλωναν ότι δεν είχαν παραλάβει οιαδήποτε επιβολή φορολογίας ακίνητης ιδιοκτησίας και έλαβαν γνώση με την επίδοση των ποινικών υποθέσεων. Με την επιστολή των λογιστών των Εφεσειόντων, επαναλαμβάνεται το γεγονός της μη επίδοσης των ειδοποιήσεων φορολογιών διότι εστάλη σε λάθος

διεύθυνση και, επίσης, η θέση περί δικαιώματος απαλλαγής τους από την επιβολή φορολογίας.

Η μόνη διαφορά στην επιστολή των λογιστών από εκείνη των δικηγόρων των Εφεσειόντων, είναι η συγκεκριμενοποίηση της διεύθυνσης, στην οποία οι φορολογίες απεστάλησαν, με το γεγονός να παραμένει ότι, σε αμφότερες τις επιστολές, τονιζόταν η μη παραλαβή ειδοποιήσεων φορολογιών. Σημειώνουμε πως, με δήλωση του συνηγόρου των Εφεσειόντων, οι ειδοποιήσεις φορολογίας για τα έτη 1980-1985 είχαν αποσταλεί στην ορθή, κατά τη θέση τους, διεύθυνση. Ούτε, όμως, για εκείνες υπεβλήθη ένσταση.

Συνεπώς, εκτελεστή πράξη ήταν η απόφαση που περιείχετο στην επιστολή, ημερ. 24.7.2013, η οποία απαντούσε στην ένσταση των Εφεσειόντων, ημερ. 28.5.2013.

Ορθά, επομένως, το πρωτόδικο Δικαστήριο έκρινε την προσβληθείσα πράξη ως βεβαιωτική, μη δυνάμενη να αποτελέσει αντικείμενο αίτησης ακυρώσεως.

Η Έφεση απορρίπτεται. Επιδικάζονται έξοδα €3.000 υπέρ των Εφεσιβλήτων και εναντίον των Εφεσειόντων.

Α. Ρ. Λιάτσος, Π.

Δ. Σωκράτους, Δ.

Τ. Καρακάννα, Δ.