

ΑΝΑΣΚΟΠΗΣΙΣ  
ΤΗΣ ΕΠΙ ΤΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΔΙΚΑΙΟΥ ΝΟΜΟΛΟΓΙΑΣ  
ΚΑΤΑ ΤΑ ΕΤΗ 1938 καὶ 1939



ὑπό  
ΠΕΤΡΟΥ ΑΝΤ. ΝΟΜΙΚΟΥ

I

Α'. ΓΕΝΙΚΑΙ ΑΡΧΑΙ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΔΙΚΑΙΟΥ

α'. Κατάργησις φορολογικῶν ἀπαλλαγῶν παραχωρηθεισῶν  
διὰ συμβάσεων.

1. Ἡ Ἐκδ. Ἐπιτροπὴ Ἐφέσεων Ἀθηνῶν διὰ τῆς ὑπ' ἀριθ. 2970)1939 ἀποφάσεώς της ἐδέξατο ὅτι ἡ διὰ συμβάσεως παραχώρησις ὑπὸ τοῦ Δημοσίου γενικῆς ἢ εἰδικῆς φορολογικῆς ἀπαλλαγῆς δὲν δύναται νὰ ἔχη τὴν ἔννοιαν ὅτι τὸ Κράτος κατὰ τὴν συνομολόγησιν τῆς συμβάσεως παραιτεῖται τοῦ κυριαρχικοῦ του δικαιώματος τῆς ἐπιβολῆς φόρου καὶ συνεπῶς οὐδόλως τοῦτο δεσμεύεται διὰ μεταγενεστέρου νόμου νὰ ἐπιβάλη φορολογίαν ἢ νὰ ἄρῃ ἢ περιορίσῃ τὴν διὰ συμβάσεως παραχωρηθεῖσαν ἀπαλλαγὴν.

Σχετικῶς τὸ Συμ. τῆς Ἐπικρατείας διὰ τῆς ὑπ' ἀριθ. 656)1933 ἀποφάσεώς του, ἡ Ἐκδ. Ἐπιτροπὴ Ἐνστάσεων Ἀνωτάτων Ἐταιρειῶν διὰ τῶν ὑπ' ἀριθ. 11)1938, 14)1938 ἀποφάσεών της καὶ ἡ Ἐκδ. Ἐπιτροπὴ Ἐφέσεων Ἀθηνῶν διὰ τῆς ὑπ' ἀριθ. 765)1936 ἀποφάσεώς της ἔχουσι δεχθῆ ὅτι «αἱ διὰ διεθνῶν συμβάσεων ἀναλαμβανόμεναι ὑποχρεώσεις προσλαμβάνουν ἰσχὺν ἐφ' ὅσον κυροῦνται διὰ νόμου, χωρὶς ὁ νόμος οὗτος νὰ προσδίδῃ εἰς αὐτάς ἐπηυξημένην τινα δύναμιν, οὕτως ὥστε ν' ἀποκλείηται ἡ διὰ μεταγενεστέρου νόμου κατάργησις ἢ τροποποίησις ἢ ἐν περιπτώσει ἀντιθέσεως πρὸς μεταγενέστερον νόμον νὰ ἐπικρατῶσι τούτου.

β'. Ἀποφασιστικὴ ἀρμοδιότης τῶν φορολογικῶν Ἀρχῶν. Ἐκτασις δικαιωμάτων τοῦ ὑπουργοῦ τῶν Οἰκονομικῶν ἐπὶ φορολογικῶν διαφορῶν.

1. Ἡ Ἐκδ. Ἐπιτροπὴ Ἐφέσεων Ἀθηνῶν διὰ τῆς ὑπ' ἀριθ. 463)1938 ἀποφάσεώς της ἀκολουθοῦσα τὴν παγίαν νομολογίαν τοῦ Συμβ. τῆς Ἐπικρατείας (ἀποφ. 225)1930, 127)1931, 536)1931, 50)1932, 78)1932, 110)1932) ἀπεφάνητο ὅτι «Πρᾶξις Ὑπουργοῦ τῶν Οἰκονομικῶν πρὸς Οἶκ. Ἐφορον ἀποτελεῖ μὲν πρᾶξιν ἐκδιδομένην ἐντὸς τῶν ὁρίων τῆς ἀρμοδιότητός του, ἀλλὰ δὲν ἀποτελεῖ ἐκτελεστὴν πρᾶξιν διοικητικῆς ἀρχῆς, ἀλλὰ γνώμην ἢ ὁδηγίαν ἱεραρχικῶς προϊσταμένης ἀρχῆς πρὸς ὑφισταμένην δηλ. τὸν Οἶκ. Ἐφορον, ὄντα ἀρμόδιον ἐκ τοῦ νόμου ν' ἀποφαίνεται δι' ἐκτελεστῶν πράξεων ἐπὶ θεμάτων ἀναγομένων εἰς τὴν ἐφαρμογὴν τῶν φορολογικῶν νόμων».

Σχετική με τὸ θέμα τοῦτο εἶναι καὶ ἡ ὑπ' ἀριθ. 436)1936 ἀπόφασις τοῦ Συμ. Ἐπικ. καθ' ἣν ὁ Ὑπουργὸς τῶν Οἰκονομικῶν δὲν κέκτηται ἀποφασιστικὴν ἀρμοδιότητα διὰ τὴν ἐπίλυσιν τῶν κατὰ τὴν βεβαίωσιν τοῦ φόρου καθαρῶν προσόδων προκυπτόντων ζητημάτων, ἅτινα ὑπάγονται μόνον εἰς τὴν κρίσιν τοῦ Οἴκου. Ἐφόρου, τῆς πράξεως τούτου ὑποκειμένης εἰς ἔλεγχον ὑπὸ τῆς προβλεπομένης διοικητικῆς δικαιοδοσίας.

Ἐπίσης σχετική με τὸ θέμα τοῦτο εἶναι καὶ ἡ Γνωμοδότησις τοῦ Νομ. Συμβουλίου δημοσιευομένη ἐν Δικαστικῇ Τομ. ΣΤ' σελ. 395.

## Β'. ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΚΑΘΑΡΩΝ ΠΡΟΣΟΔΩΝ

### α'. Γενικὸν μέρος.

Ἀθέμιτος προέλευσις τοῦ εἰσοδήματος οὐδεμίαν ἀσκεῖ ἐπιρροὴν διὰ τὴν ἐπιβολὴν τῆς φορολογίας.

1. Ἡ Ἐκδ. Ἐπιτροπὴ Ἐφέσεων Ἀθηνῶν διὰ τῆς ὑπ' ἀριθ. 732)1938 ἀποφάσεώς της ἀπεφάνητο ὅτι «ὁ νόμος 1640 ἀποβλέπει εἰς τὴν φορολογίαν πάσης προσόδου ἀδιακρίτως τοῦ θεμιτοῦ ἢ μὴ τῆς προελεύσεώς της». Ἐπὶ τοῦ θέματος τούτου εἶναι παγία ἡ νομολογία τῶν φορολογικῶν δικαστηρίων.

Σχετικαὶ ἀποφάσεις εἶναι τοῦ Συμ. Ἐπικ. αἱ 489)1932, 662)1935, 667—668)1937 τοῦ Ἐλεγκτικοῦ Συνεδρίου αἱ ὑπ' ἀριθ. 1886)1932, 696)1934, 256)1939 καὶ τῆς Ἐκδ. Ἐπιτρ. Ἐνσ. Ἀνων. Ἐταιρειῶν ἢ ὑπ' ἀριθ. 18)1938 καὶ 965)1939.

Κέρδη ἐξ ἐκχωρήσεως ἐπιχειρήσεως (ἄερας) καὶ συναφῶν τῇ ἐπιχειρήσει δικαιωμάτων, ὡς καὶ ἐξ αὐτομάτου ὑπερτιμῆσεως τοῦ ἐν τῇ ἐπιχειρήσει κεφαλαίου.

1.—Ἡ Ἐκδ. Ἐπιτροπὴ Ἐνστάσεων Ἀνωνύμων Ἐταιρειῶν διὰ τῆς ὑπ' ἀριθ. 247)1938 ἀπρφάσεώς της ἀποφαίνεται ὅτι «ὁ ἐπιχειρηματίας μεταβιβάζων διὰ τῆς πωλήσεως τῆς ἐπιχειρήσεως τὴν περιουσιακὴν αὐτῆς ἀξίαν εἰς τὸν ἀγοραστὴν ἀποβλέποντα εἰς ἐκμετάλλευσιν τῶν ἀσωμάτων περιουσιακῶν στοιχείων τῆς ἐπιχειρήσεως (πελατείας, ἐπωνυμίας, σήματος κλπ.) ὑπόκειται εἰς τὴν φορολογίαν τοῦ ἄρθρου 4 τοῦ κώδ. φ.κ.π. Εἰς τὴν φορολογίαν ταύτην ὑπόκειται καὶ ὁ ἐκχωρῶν τὴν ἀτομικὴν του ἐπιχείρησιν εἰς τὴν ἀνώνυμον ἔταιρειαν. Ἐκ μόνου τοῦ λόγου ὅτι ὁ ἐκχωρῶν τὴν ἀτομικὴν του ἐπιχείρησιν εἶναι ἐντεταλμένος Σύμβουλος τῆς Ἀνων. Ἐταιρείας πρὸς ἣν ἢ ἐκχώρησις, δὲν δύναται νὰ θεωρηθῇ τὸ καταβληθὲν εἰς αὐτὸν ἀντάλλαγμα ὡς ἀμοιβὴ φορολογητέα κατὰ τὴν α' κλάσιν τῆς Γ' κατηγορίας».

Σχετικὴ πρὸς τὸ θέμα τοῦτο εἶναι καὶ ἡ Συμ. Ἐπικ. 823)1937 δεχθέντος ὅτι τὸ ἐκ τῆς ἐκχωρήσεως ἐμπορικῆς ἐπωνυμίας ὑπὸ μελῶν διαλυθείσης ὁμορρυθμοῦ ἔταιρείας εἰς συσταθεῖσαν Ἀνων. Ἐταιρείαν προκύπτον κέρδος, τὸ ὀφειλόμενον εἰς τὴν καλὴν πορείαν τῆς ἐπιχειρήσεως θεωρεῖται ὡς πρόσοδος φορολογικὴ ἐν τῇ Δ' κατηγορίᾳ.

2. Ἡ Ἐκδ. Ἐπ. Ἐνσ. Ἀνων. Ἐταιρειῶν διὰ τῆς ὑπ' ἀριθ. 965)1939 ἀποφάσεώς της ἀποφαίνεται ὅτι «ἀντάλλαγμα ἐξ ἐκχωρήσεως δικαιώματος εἰσαγωγῆς (δυναμικότητος) φορολογεῖται κατὰ τὸ ἄρθρον 4 τοῦ κώδ. φ.κ.π.

οὐδεμίαν ἀσκοῦντος ἐπιρροὴν τοῦ γεγονότος ὅτι ἀπαγορεύεται ἡ ἐκχώρησις».

3. Ἡ αὐτὴ ὡς ἄνω Ἐπιτροπὴ διὰ τῆς ὑπ' ἀριθ. 918)1939 ἀποφάσεώς της ἀποφαίνεται ὅτι «ἐν ἐκμισθώσει ἀκινήτου τῆς ἐπιχειρήσεως καὶ ἐκχώρησεως ὁμοῦ δικαιώματος χρήσεως ἐπωνυμίας καὶ διπλώματος εὐρεσιτεχνίας αὐτῆς, τμήμα ἀντιπροσωπεῖον τὸ ἀντάλλαγμα τῆς ἐπωνυμίας καὶ διπλώματος εὐρεσιτεχνίας φορολογεῖται αὐτοτελῶς κατὰ τὸ ἄρθρον 4 τοῦ κώδικος ἄνευ ἐκπτώσεως δαπανῶν διαχειρίσεως ἐκμισθωτοῦ».

4. Ἡ αὐτὴ ὡς ἄνω Ἐπιτροπὴ διὰ τῆς ὑπ' ἀριθ. 1151)1939 ἀποφάσεώς της δέχεται ὅτι ὠφέλεια πραγματοποιηθεῖσα ἐν Ἑλλάδι ὑπὸ ἀλλοδαπῆς ἐπιχειρήσεως ἐξ ἐκχώρησεως εἰς ἡμεδαπὴν τοιαύτην βιομηχανικοῦ μυστικοῦ καὶ λοιπῶν ἐφευρέσεων φορολογεῖται κατὰ τὸ ἄρθρον 4 καὶ ὅταν ἀκόμη ἡ ἀλλοδαπὴ ἐπιχείρησις δὲν εἶναι ἐγκατεστημένη ἐν Ἑλλάδι μὴ ἔχουσα ἐν αὐτῇ Κεντρικὸν κατάστημα, ὑποκατάστημα, Πρακτορεῖον ἢ ἀντιπρόσωπον. Ἡ μεταξὺ Ἑλλάδος καὶ Μ. Βρετανίας σύμβασις ἢ κυρωθεῖσα ὑπὸ τοῦ νόμου 426)1937 ἀφορᾷ ἀπαλλαγὴν ἀπὸ τοῦ φόρου εἰσοδήματος καὶ οὐχὶ ἀπὸ τοῦ φόρου τοῦ ἄρθρου 4 ὅστις εἶναι φόρος κεφαλαίου».

5. Πλὴν τῆς ἐκπτώσεως τοῦ 1)5 ἐκ τῶν εἰς τὴν φορολογίαν τοῦ ἄρθρου 4 ὑπαγομένων προσόδων οὐδεμία ἄλλη ἔκπτωσης ἀναγνωρίζεται ἀπὸ τῆς ἰσχύος τοῦ ὑπ' ἀριθ. 332)1936 ἀν. νόμου, μὴ περιληφθείσης εἰς τὸ ἄρθρον 2 τούτου τῆς προϊσχυούσης διατάξεως περὶ ἐκπτώσεως δαπανῶν (Ἐκδ. Ἐπ. Ἐνσ. Ἀν. Ἐταιρ. 298)1939, 918)1939, 1135)1939).

6. Ἡ ἐκδ. Ἐπ. Ἐνσ. Ἀν. Ἐταιρ. διὰ τῆς ὑπ' ἀριθ. 1144)1939 ἀποφάσεως δέχεται ὅτι αὐτὴ αὕτη ἢ ἀναγραφὴ ἐν τῇ ἀπογραφῇ τῆς ἐπιχειρήσεως ὑπερτιμημένου τοῦ ἐν αὐτῇ χρησιμοποιουμένου κεφαλαίου ἀποτελεῖ τὴν προϋπόθεσιν τῆς φορολογίας τοῦ ἄρθρου 4 χωρὶς νὰ ἐξετάζηται καὶ ἡ πραγματοποίησις τοῦ ὑπερτιμήματος οὐδὲ ὁ λόγος δι' ὃν ὁ ἐπιχειρηματίας ὑπερτίμησε τὴν ἀξίαν τῆς ἐγκαταστάσεως τῆς ἐπιχειρήσεώς του». Ἐπὶ τοῦ θέματος τούτου εἶναι παγία ἢ νομολογία τῶν φορολογικῶν δικαστηρίων (πρβ. Σ. Ε. 919)1937, Ἐπ. Ἐνσ. Ἀν. Ἐταιρ. 51)1938).

7. Ἡ Ἐκδ. Ἐπ. Ἐνσ. Ἀν. Ἐταιρ. διὰ τῆς ὑπ' ἀριθ. 110)1938 ἀποφάσεώς της ἀποφαίνεται ὅτι «ἡ προκύπτουσα ὑπερτίμησις δι' ἀναγραφῆς ἐν τῷ ἰσολογισμῷ τῆς ἐπιχειρήσεως χρεωγράφων εἰς τρέχουσαν τιμὴν ἀνωτέραν τῆς κτήσεως φορολογεῖται κατὰ τὰ 4)5. Κατὰ δὲ τὴν σχετικὴν ὑπ' ἀριθ. 18)1938 ἀπόφασιν τῆς αὐτῆς Ἐκδ. Ἐπιτροπῆς «οὐδεμίαν ἀσκεῖ ἐπιρροὴν ὅτι κατὰ τὴν διάταξιν τοῦ ἄρθρου 43 Ν. 2190 ἢ ἐπιχειρήσις ὡς ἀνώνυμος ἐταιρεία δὲν ἠδύνατο νὰ ἀποτιμήσῃ τὰ χρεώγραφα εἰς ποσὸν μεγαλύτερον τοῦ τῆς κτήσεως διότι κατὰ τὰς περὶ δόλου ἀρχὰς «οὐδεὶς ἐκ τοῦ ἰδίου δόλου κρείττονα ποιεῖ τὴν ἰδίαν αἴρεσιν».

8. Ἡ αὐτὴ ὡς ἄνω Ἐκδ. Ἐπιτροπὴ διὰ τῆς ὑπ' ἀριθ. 279)1939 ἀποφάσεώς της δέχεται ὅτι «ἐφ' ὅσον ἡ ἀπόκτησις τῶν χρεωγράφων ὑπὸ τῆς ἐπιχειρήσεως γίνεται οὐχὶ πρὸς τὸν σκοπὸν τοῦ προσπορισμοῦ κέρδους ἐκ τῆς μεταπωλήσεως ἀλλὰ ἐπὶ σκοπῷ τοποθετήσεως κεφαλαίου ὡς τοῦτο δύναται νὰ προκύπτῃ ἐκ τῆς ἐπὶ μακρὸν χρόνον διατηρήσεως αὐτῶν, τὸ ποσὸν τῆς περιληφθείσης ἐν τῇ ἀπογραφῇ ὑπερτιμήσεως συνιστᾷ αὐτόματον ὑπερτίμησιν κεφαλαίου ὑποκειμένην εἰς τὴν φορολογίαν τοῦ ἄρθρου 4 καὶ οὐχὶ σύνηθες κέρδος δυνάμενον νὰ ὑπαχθῇ εἰς φορολογίαν τῆς Δ' κατηγορίας».

Σ α φ έ σ τ ε ρ ο ν ἐ π ἰ τ ο ῦ α ὐ τ ο ῦ θ έ μ α τ ο ς δ ι α τ υ π ο ῦ ν τ α ι

αί ύπ' ἀριθ. 216)1939, 936)1939, 997)1939 ἀποφάσεις τῆς αὐτῆς ἐκδικαστικῆς Ἐπιτροπῆς. ὀρίζουσαι ὅτι «ἀντικείμενον φορολογίας τοῦ ἄρθρου 4 εἶναι ἡ πραγματοποιηθεῖσα αὐτόματος ὑπερτίμησις ὡς καὶ ἡ μὴ πραγματοποιηθεῖσα τοιαύτη ἐφ' ὅσον περιελήφθη ἐν τῇ ἀπογραφῇ ἐκ μόνον τῶν περιουσιακῶν στοιχείων ἐκείνων τῆς ἐπιχειρήσεως, ἅτινα παραμένοντα εἰς διαρκεστέραν χρῆσιν αὐτῆς δὲν ἀποτελοῦσιν ἀντικείμενον κανονικῶν ἀγοραπωλησιῶν, ἀλλ' ἔχουσι προορισμὸν νὰ συμβάλλωσι διαρκῶς ἄνευ μεταβολῆς τῆς μορφῆς αὐτῶν εἰς τὴν παραγωγὴν εἰσοδημάτων, ὡς λ.χ. ἐγκαταστάσεις, μηχαναί, προνόμια, σήματα, χρεώγραφα». Σχετικαὶ μὲ τὴν ὑπερτίμησιν τῶν χρεωγράφων ἀποτελούντων συστατικὸν στοιχεῖον τοῦ ἐνεργητικοῦ τῆς ἐπιχειρήσεως εἶναι καὶ αἱ ύπ' ἀριθ. 1144)1939, 460)1939 ἀποχάσεις τῆς αὐτῆς Ἐκδ. Ἐπιτρ. Ἐνστάσεων Ἄνων. Ἐταιρειῶν.

9. Ἡ αὐτὴ ὡς ἄνω Ἐκδ. Ἐπιτροπὴ διὰ τῆς ύπ' ἀριθ. 216)1939 ἀποφάσεως τῆς κάμνει τὴν διάκρισιν μεταξὺ ὑπερτιμήματος παγίου καὶ κυκλοφοροῦντος κεφαλαίου δεχομένη ὅτι «ὑπερτίμησις ἐκ παγίου κεφαλαίου ἀλλ' ἐκ παγίου τοιοῦτου ἀποτελουμένου ἐκ τῶν περιουσιακῶν ἐκείνων στοιχείων, ἅτινα εὐρίσκονται ἐν διαρκεί συναλλακτικῇ κινήσει (ἐμπορεύματα) ὡς καὶ ἐκείνων ἅτινα ἐπιτρέπουσι μίαν μόνον χρῆσιν διὰ τὸν παραγωγικὸν σκοπὸν δι' ὃν χρησιμοποιοῦνται (πρῶται ὕλαι), εἰ μὲν ἐπραγματοποιήθη διὰ τῆς κανονικῆς πωλήσεως τῶν περιουσιακῶν τούτων στοιχείων ἀποτελεῖ ἀντικείμενον φορολογίας κατὰ Δ' κατηγορίαν, ὡς σύνηθες κέρδος ἐμπορικῆς ἐπιχειρήσεως, εἰ δὲ δὲν ἐπραγματοποιήθη ἀλλ' ἀπλῶς περιελήφθη ἐν τῇ ἀπογραφῇ διὰ τῆς ἀποτιμήσεως (τῶν στοιχείων τοῦ κυκλοφοροῦντος κεφαλαίου) εἰς τιμὴν μείζονα τῆς ἀποκτήσεως δὲν δύναται νὰ ἀποτελέσῃ ἀντικείμενον φορολογίας τοῦ ἄρθρου 4 διὰ τοὺς ἄνωτέρω φόρους ἀλλ' οὐδὲ καὶ τοῦ ἄρθρου 18 τοῦ κώδικος φ. κ. π. καὶ κατὰ τὴν Δ' κατηγορίαν, δεδομένου ὅτι εἰς αὐτὴν ὑπάγονται τὰ ἐκ τῆς ἐμπορίας κτώμενα κέρδη προσδιοριζόμενα ἐκ τῶν ἀκαθαρίστων ἐσόδων ἧτοι ἐκ τοῦ συνολικοῦ ποσοῦ, ὅπερ ἀντιπροσωπεύουσιν αἱ ὀριστικῶς πραγματοποιηθεῖσαι πωλήσεις ἐμπορευμάτων προερχομένων ἐξ ἀγορᾶς ἢ βιομηχανοποιήσεως μετὰ τὴν ἐκ τούτων ἀφαίρεσιν τῶν ἐν ἄρθρῳ 19 § 2 δαπανῶν».

10. Ἡ ύπ' ἀριθ. 997)1939 ἀπόφασις τῆς Ἐκδ. Ἐπιτροπῆς Ἐνσ. Ἄν. Ἐταιρειῶν δέχεται ὅτι «πρὸς ἐξακρίβωσιν ἐὰν ἐν δεδομένη περιόδῳ συντρέχει περίπτωσις ἐπιβολῆς φορολογίας ὑπερτιμήματος μετὰ τὸ ἄρθρον 4 δέον νὰ ἀποβλέπωμεν εἰς τὴν ἐπελθοῦσαν ἢ ἀναγραφείσαν κατὰ περίπτωσιν μεταβολὴν τῆς ἀξίας τῶν παγίων περιουσιακῶν στοιχείων τῆς ἐπιχειρήσεως ἐν τῷ συνόλω των λαμβανόμενων, τοῦλάχιστον διὰ τὰ ὁμοειδῆ στοιχεῖα καὶ δὲν δικαιολογεῖται ἡ ἐξέτασις τῆς μεταβολῆς ἐνὸς ἐκάστου στοιχείου κχωρισμένως, ὥστε ν' ἀγνοῖται ἡ ἕκτινων στοιχείων προελθοῦσα ἐπὶ ἔλαττον μεταβολὴ (ὑποτίμησις).

11. Κατὰ τὴν ύπ' ἀριθ. 936)1939 ἀπόφασιν τῆς αὐτῆς ὡς ἄνω Ἐπιτροπῆς ἡ ὑπαρξίς ἢ μὴ ὑπερτιμήσεως ἐν τῇ ἀπογραφῇ ἐξακριβοῦται ἐκ τῆς συγκρίσεως τῶν δύο διαδοχικῶν ἀπογραφῶν, ἀφοῦ ἡ διαφορὰ μεταξὺ τούτων καὶ μόνον ἐπηρεάζει τὸ ἐκάστοτε ἀποτελέσμα».

12. Ἡ αὐτὴ Ἐπιτροπὴ κατὰ πλειοψηφίαν διὰ τῆς ὑπ' ἀριθ. 1000)1939 ἀποφάσεώς της δέχεται ὅτι «πραγματοποιουμένη αὐτόματος ὑπερτίμησις περιουσιακῶν στοιχείων διαλυθείσης ἀνωνύμου ἐταιρείας κατὰ τὸ στάδιον τῆς ἐκκαθαρίσεως κατὰ τὴν Γ' κατηγορίαν (ἀ' κλάσιν) συμφώνως πρὸς τὸ ἄρθρ. 14 § 5 τοῦ κώδικος μετὰ τοῦ συνολικοῦ κέρδους ἐκκαθαρίσεως. Κατὰ τὴν μειοψηφοῦσαν γνώμην φορολογεῖται ἡ ὑπερτίμησις αὕτη κατὰ τὸ ἄρθρον 4 ἀσχέτως τῆς τυχόν συνυπαρχούσης ὑποχρεώσεως μεταβολῆς φόρου καὶ κατὰ τὸ ἄρθρον 14 § 5 τοῦ κώδικος φ. κ. π.

Νομίζομεν ὅτι ἡ γνώμη τῆς πλειοψηφίας εἶναι ἡ ὀρθή.

13. Ἡ Ἐκδ. Ἐπ. Ἐνσ. Ἀνων. Ἐταιριῶν, διὰ τῆς ὑπ' ἀριθ. 1135)1939 ἀποφάσεώς της ἀποφαίνεται ὅτι «ἡ αὐτόματος ὑπερτίμησις πωληθέντων μηχανμάτων τῆς ἐπιχειρήσεως συνίσταται ἐκ τῆς διαφορᾶς μεταξὺ τῆς τιμῆς κτήσεως, μειωμένης ὅμως κατὰ τὰς ἐνεργηθείσας ἀποσβέσεις, καὶ τῆς τιμῆς ἀπαλλοτριώσεως».

14. Ἡ Ἐκδ. Ἐπ. Ἐνσ. Ἀνων. Ἐταιριῶν διὰ τῶν ὑπ' ἀριθ. 246)1938, 298)1939, 918)1939 καὶ 1135)1939 ἀποφάσεών της δέχεται ὅτι «ἡ αὐτόματος ὑπερτίμησις τοῦ ἐν τῇ ἐπιχειρήσει κεφαλαίου ὑποβάλλεται εἰς τὴν φορολογίαν τοῦ ἄρθρου 4 διακεκριμένως καὶ ἀσχέτως πρὸς τὰς λοιπὰς προσόδους τὰς ὑποκειμένας εἰς τὴν φορολογίαν τῆς Δ' κατηγορίας, δηλὸν ὅτι ἡ πρόσοδος δὲν συσχετίζεται πρὸς τὰ ἐκ τῶν συνήθων ἐργασιῶν τῆς ἐπιχειρήσεως προκύπτοντα ἀποτελέσματα, οὐδὲ δύναται νὰ συμψηφισθῇ αὕτη πρὸς τὰς ἐκ τῶν ἐργασιῶν τούτων προερχομένας ζημίας».

Σχετικὴ πρὸς τὸ θέμα τοῦτο εἶναι καὶ ἡ ὑπ' ἀριθ. 113)1931 ἀπόφασις τοῦ Συμ. Ἐπικρ. δεχομένου ὅτι τὸ ἐκ τῆς ἐκχωρήσεως τῆς ἐπιχειρήσεως προκύπτον κέρδος τὸ ὀφειλόμενον εἰς τὴν καλὴν πορείαν τῆς ἐπιχειρήσεως (ἀέρας) ὑπόκειται εἰς φορολογίαν τοῦ ἄρθρου 4 ἄνευ τινὸς ἐκπτώσεως τοῦ ἀντιστοιχοῦντος εἰς τὴν κλάσιν κατατάξεως φορολογίας ἐπιτηδεύματος ποσοῦ κερδῶν. Ἐπίσης σχετικὴ εἶναι καὶ ἡ ὑπ' ἀριθ. 1104)1939 ἀπόφασις τοῦ Συμ. Ἐπικ., καθ' ἣν διὰ νὰ κριθῇ ἐὰν τὰ κέρδη τοῦ ἐπιτηδευματίου ὑπόκεινται εἰς φορολογίαν κατὰ τὴν Δ' κατηγορίαν ὡς ὑπερβαίνοντα τὸ ποσὸν τῶν 300.000, ὅπερ ἀντιστοιχεῖ εἰς τὴν ἀνωτάτην κλάσιν κατατάξεως, δὲν πρέπει νὰ συνυπολογίζεται εἰς τὰ ἐκ τῶν συνήθων ἐργασιῶν τοῦ ἐπιτηδευματίου κέρδη καὶ ἡ μὴ οὔσα πρόσοδος ἀλλ' ὡς τοιαύτη χαρακτηριζομένη ὑπὸ τοῦ ἄρθρου 4 τοῦ κώδικος φ.κ.π. Ἐπίσης αἱ πρόσοδοι τοῦ ἄρθρου 4 δὲν πρέπει νὰ λαμβάνωνται ὑπ' ὄψει προκειμένου νὰ κριθῇ ἐὰν συντρέχη περίπτωσις ἀνακατατάξεως τοῦ ἐπιτηδευματίου εἰς ἀνωτέραν κλάσιν λόγῳ αὐξήσεως κερδῶν».

Ἐννοια τῶν ὀρων πρόκυψις καὶ πραγματοποίησις τοῦ φορολογικοῦ εἰσοδήματος.

1. Τὸ Συμβούλιον τῆς Ἐπικρατείας ἀκολουθοῦν τὴν παγίαν ἐπὶ τούτου νομολογίαν (πρβ. ἀποφ. 430)1932, 505)1934) ἀποφαίνεται διὰ τῆς ὑπ' ἀριθ. 433)1938 ἀποφάσεώς του ὅτι «ὡς κτηθεῖσα πρόσοδος νοεῖται ἡ καταστᾶσα ἀντικείμενον δικαιώματος δυναμένου ν' ἀσκηθῇ ἔστω ἂν αὕτη δὲν περιῆλθε τῷ δικαιοῦχῳ. Ὁ ὅρος «προκύπτουσα πρόσοδος» ἀντιστοιχεῖ πρὸς τὴν γενομένην καὶ δημιουργουμένην τοιαύτην ἐν τῇ παραγούσῃ αὐτὴν πηγῇ. Σχετικαὶ ἐπὶ τοῦ θέματος εἶναι καὶ αἱ Ἐλ. Συν. 713)1927, 165)1932, 858)1926».

Χρόνος γενέσεως φορολογικῆς ἐνοχῆς.

1. Ἡ φορολογικὴ ἐνοχὴ γεννᾶται τὴν 1 Ἀπριλίου ἐκάστου φορολογικοῦ

ἔτους ἐκ τοῦ νόμου καὶ οὐχὶ διὰ τῆς βεβαιώσεως τοῦ φόρου, ἥτις ἀπλῶς ἀποτελεῖ τίτλον τοῦ Δημοσίου πρὸς εἰσπραξιν τοῦ ἐκ τοῦ φόρου χρέους (Σ. Ἐπ. 638)1939). Σχετικὴ ἐπὶ τοῦ θέματος εἶναι καὶ ἡ ὑπ' ἀριθ. 551)1932 ἀπόφ. τοῦ Ἑλ. Συν. καὶ Γνωμ. Νομ. Συμ. ἐν Δικαστικῇ τομ. Γ μέρος III σελ. 38.

2. Συμφώνως πρὸς τὴν ἀνωτέρω ἀρχὴν τὸ Συμ. Ἐπικ. ἀποφαίνεται διὰ τῆς ὑπ' ἀριθ. 638)1939 ἀποφάσεώς του ὅτι «τὸ φορολογικὸν δικαίωμα τοῦ Δημοσίου προσδιορίζεται κατ' ἀξίαν ἐκ τῆς κατὰ τὴν 1 Ἀπριλίου τῆς γενέσεως αὐτοῦ ἀξίας τοῦ φορολογικοῦ ἀντικειμένου ἔκπεφρασμένης εἰς δραχμὰς εἰς ὃ νόμισμα ἀναγκαιῶς ἐπακολουθεῖ καὶ ἡ βεβαίωσις τοῦ ὀφειλομένου φόρου ἀνεξαρτήτως τοῦ χρόνου τῆς εἰσπράξεως αὐτοῦ», Ἐπὶ τοῦ θέματος τούτου πβλ. καὶ τὴν Σ. Ε. 593)1939.

Μεταγενέστερα τῆς γενέσεως τῆς φορολογικῆς ἐνοχῆς γεγονότα δὲν ἀλλοιοῦσι οὐδ' ἀναιροῦσι τὴν φορολογικὴν ἐνοχὴν, παρεχομένης ἐκπτώσεως ἢ ἐπιστροφῆς τοῦ νομίμως βεβαιωθέντος φόρου ὅπου καὶ ὡς ὁ νόμος ὀρίζει (Ἐκδ. Ἐπ. Ἐνσ. Ἄν. Ἐταιρ. 411)1939, 810)1939 καὶ 786)1939). Σχετικαὶ ἐπὶ τοῦ αὐτοῦ θέματος εἶναι καὶ αἱ Ἑλ. Συν. 150)1933 καὶ 7)1934 καὶ Ἐκ. Ἐπ. Ἐφ. Ἀθηνῶν 2170)1938.

Ἐννοια τῶν ὄρων «κατοικία» καὶ «διαμονή» τοῦ «φορολογικοῦ ὑποκειμένου».

1. Ἡ Ἐκδ. Ἐπ. Ἐφέσεων Ἀθηνῶν ἀκολουθοῦσα τὴν παγίαν νομολογίαν τῶν φορολογικῶν δικαστηρίων διὰ τῆς ὑπ' ἀριθ. 2351)1939 ἀποφάσεως δέχεται ὅτι «διὰ τὴν ἐπιβολὴν τῆς συνθετικῆς φορολογίας δέον νὰ ἐξετάζηται ἡ κατοικία τοῦ φορολογουμένου φυσικοῦ προσώπου, ὡς ταύτην ὁ ἀστικός νόμος ὀρίζει. Ἐν τῷ φορολ. νόμῳ διαστέλλεται ἡ ἔννοια τῆς κατοικίας ἀπὸ τῆς διαμονῆς καὶ ἐν γνώσει τῆς διαφόρου νομικῆς ἔννοιας τῶν ὄσων τούτων ἐποιήσατο χρῆσιν ὁ νομοθέτης. Ἴνα ἐπέλθῃ μεταβολὴ κατοικίας δέον ὁ κάτοικος τόπου τινὸς νὰ μετοικήσῃ εἰς ἄλλον ἔχων πρόθεσιν κυρίας καὶ μονίμου ἐγκαταστάσεως εἰς τὸν νέον τόπον καὶ οὐχὶ προσκαίρου ἐν αὐτῷ διαμονῆς. Ἡ ἀπώλεια τῆς ὑπαρχούσης κατοικίας ἐπέρχεται διὰ ρητῆς δηλώσεως ἐν τοῖς δημαρχείοις τῆς παλαιᾶς καὶ νέας κατοικίας. Τούτων τῶν διαπιστώσεων ἔλλειπουσῶν ἢ ὑπαρξίς καὶ ἀπώλεια κατοικίας κρίνεται κυριαρχικῶς ὑπὸ τοῦ δικαστηρίου τῆς οὐσίας ἐκ τῶν καθ' ὄλου περιστάσεων, ἐκτιμῶντος τὴν τε πρόθεσιν μεταβολῆς κατοικίας καὶ τὴν πραγματικὴν ἐκτέλεσιν τῆς προθέσεως».

Ἀποφάσεις σχετικαὶ ἐπὶ τοῦ θέματος τούτου εἶναι αἱ Σ. Ἐπικρ. 332)1930, 503)1932, 924)1935, Ἑλ. Συν. 82)1930, 376)1937, 2015)1929, 358)1935, 449)1936, 2301—2303)1930, 513)1933, 693)1933, Ἐκδ. Ἐκ. Ἐφ. Ἀθηνῶν 1031—1036)1937, 1862)1939, Ἐκδ. Ἐφ. Ἐφ. Θεσ)νίκης 121)1936.

Εἰδικώτερον αἱ ὑπ' ἀριθ. 2015)1929, 358)1935, 449)1936 τοῦ Ἑλ. Συν. καὶ αἱ 1033—1036)1937, 1862)1939 Ἐπ. Ἐφ. Ἀθηνῶν ἀποφαίνονται ἐπὶ θέματος ἀποκτήσεως ὑπὸ ἡμεδαποῦ κατοικίας ἐν τῇ ἀλλοδαπῇ δεχόμενοι ὅτι «κατὰ τὴν ὀρθοτέραν γνώμην εἶναι δυνατὴ ἡ ἀπόκτησις ὑπὸ ἡμεδαπῶν κατοικίας ἐν τῇ ἀλλοδαπῇ, δέον ὅμως ὁ ἡμεδαπὸς νὰ ἐγκατεστάθῃ εἰς τὴν ἀλλοδαπὴν μὲ τὴν πρόθεσιν νὰ μεταφέρῃ εἰς ταύτην τὴν κατοικίαν του».

Ἀρχὴ τῆς αὐτοτελείας τῶν ἀναλυτικῶν κατηγοριῶν ἐν τῇ φορολογίᾳ τῶν καθαρῶν προσόδων.

1. Ἐκδ. Ἐπ. Ἐφέσεων Ἀθηνῶν διὰ τῆς ὑπ' ἀριθ. 732)1938 ἀποφάσεώς

της ἀπεφήνατο ὅτι «τὰ ἐκ τοῦ ἐπαγγέλματος τοῦ συγγραφέως κέρδη φορολογοῦνται κατὰ τὴν Ζ' κατηγορίαν τῶν ἐλευθερίων ἐπαγγελμάτων ἀδιαφόρως ὅλως πρὸς τὰς ἐκ τῆς ἀσκήσεως τοῦ ἐπαγγέλματος τοῦ Δημοσίου ὑπαλλήλου κτωμένας ἀμοιβάς, ὑποκειμένας εἰς φορολογίαν διακεκριμένων κατὰ τὴν Στ' κατηγορίαν τῶν μισθωτῶν ὑπηρεσιῶν».

2. Σχετικὴ μὲ τὸ θέμα τοῦτο εἶναι ἡ ὑπ' ἀριθ. 369)1934 ἀπόφασις τοῦ Συμ. Ἐπικρατείας, καθ' ἣν «τὸ ὑπὸ τοῦ Νόμου 1640 ἀκολουθούμενον σύστημα ἐδράζεται ἐπὶ τῆς ἀρχῆς τῆς αὐτοτελείας τῶν ἀναλυτικῶν κατηγοριῶν. Μία δὲ τῶν συνεπειῶν τῆς ἀρχῆς ταύτης εἶναι ὅτι ἐκάστη κατηγορία, οὔσα αὐτοτελής καὶ ἀνεξάρτητος τῶν λοιπῶν, διέπεται ὑπὸ ἰδίων διατάξεων ἔχουσα ἰδίους συντελεστὰς καὶ ἰδίας ἐκπτώσεις». Ἐπίσης αἱ ὑπ' ἀριθ. 874)1936 Ἐλ. Συμ. καὶ 338)1937 τοῦ Συμ. Ἐπικρ. καθ' ἃς «αἱ ἀναλυτικαὶ κατηγορίαι εἰσὶν αὐτοτελεῖς ἀπ' ἀλλήλων, εἰς ἐκάστην δὲ τούτων ὁ φορολογούμενος κατατάσσεται ἀναλόγως τῶν νομίμων προϋποθέσεων ὑφ' ἃς ἐδημιουργήθη ἡ πρόσδοδος τοῦ χωρὶς ν' ἀποκλείεται ὅπως ὁ αὐτὸς φορολογούμενος ὑπαχθῆ εἰς πλείονα τῆς μιᾶς κατηγορίας, ἐὰν ἤθελον συντρέξει αἱ νόμιμοι προϋποθέσεις φορολογίας».

3. Κατ' ἐφαρμογὴν τῆς ἀνωτέρω ἀρχῆς ἡ ὑπ' ἀριθ. 356)1933 τῆς Ἐκδ. Ἐπ. Ἐφέσεων Θεσ/νίκης δέχεται ὅτι «τὰ εἰσοδήματα ἀναγόμενα πρὸς φορολογίαν εἰς τὴν οἰκείαν κατηγορίαν ἐξετάζονται αὐτοτελῶς μὴ ἐπηρεαζόμενα ἐκ τῶν ἀποτελεσμάτων καὶ βαρῶν ἄλλης κατηγορίας. Ἐπίσης αἱ ὑπ' ἀριθ. 367)1932, 1363)1933 τῆς Ἐκδ. Ἐπιτρ. Ἐφέσεως Πειραιῶς 437)1937 τῆς Ἐκδ. Ἐπ. Ἐφ. Ἀθηνῶν καὶ 1077)1933 τοῦ Ἐλ. Συνεδρίου δεχόμενα ὅτι «ἀπαλλαγὴ προσόδου ἔκ τινος ἀναλυτικῆς κατηγορίας δὲν ἐπεκτείνεται καὶ εἰς τὸν συνθετικὸν φόρον. ἐν ᾧ περιοριστικῶς ὀρίζονται αἱ ἀπὸ τούτου ἐξαιρέσεις».

4. Εἰς τὴν ἐφαρμογὴν τῆς ἀνωτέρω ἀρχῆς ἀναφέρεται καὶ ἡ 449)1934 ἀπόφασις τοῦ Συμ. Ἐπικρ. δεχομένη ὅτι «ἐλάχιστον ὄριον συντηρήσεως ἐκπίπτει ἐπὶ ἀμοιβῶν ἐκ μισθωτῶν ὑπηρεσιῶν φορολογουμένων κατὰ τὴν Στ' κατηγορίαν ἀνεξαρτήτως τοῦ ἐὰν τὸ κατὰ τὴν κατηγορίαν ταύτην φορολογούμενον πρόσωπον κτᾶται προσόδους ὑπαγομένας εἰς ἄλλας κατηγορίας, καθ' ἃς παρέχονται ἴδιαι ἐκπτώσεις ἐλαχίστου συντηρήσεως».

Ἐπίσης ἡ 41)1931 ἀπόφασις τοῦ Ἐλ. Συνεδρίου καθ' ἣν «ζημία προερχομένη ἐξ ἐκμεταλλεύσεως κτημάτων (γεωργικῶν ἐπιχειρήσεων) δὲν δύναται νὰ ἐπηρεάσῃ τὰ κέρδη τῆς Δ' κατηγορίας (ἐμπορικῶν ἐπιχειρήσεων) ὡς καὶ ἡ 851)1931 τοῦ Ἐλ. Συν. δεχομένου ὅτι «κέρδη φορολογουμένου ἀσκοῦντος κυρίως τὸ ἐπάγγελμα τοῦ μηχανικοῦ, προκύψαντα ὅμως οὐχὶ ἐκ τοῦ ἐπαγγέλματος τούτου ἀλλ' ἐξ ἐμπορικῶν ἐπιχειρήσεων ὑπόκεινται εἰς φόρον κατὰ τὴν Δ' κατηγορίαν καὶ οὐχὶ κατὰ τὴν Ζ' καθ' ἣν φορολογοῦνται αὐτοτελῶς τὰ κέρδη ἐκ τοῦ ἐπαγγέλματος τοῦ μηχανικοῦ».

5. Αἱ ὑπ' ἀριθ. 993—995)1936 καὶ 1129)1936 ἀποφάσεις τῆς Ἐκδ. Ἐπ. Ἐφ. Ἀθηνῶν δέχονται ὅτι «ἐκ τῆς αὐτῆς ἀρχῆς ἀπορρέει ἡ ὑποχρέωσις τῆς φορολογούσης ἀρχῆς νὰ ἐνεργῆ μίαν μόνον ἐγγραφὴν εἰς ἕκαστον φορολ. κατάλογον τῆς αὐτῆς κατηγορίας. Κατ' ἐξαιρέσιν δὲ προκειμένου περὶ εἰσοδημάτων ἐξ οἰκοδομῶν τὸ ἐξ ἐκάστου ἀκινήτου προκῦπτον εἰσόδημα ἀποτελεῖ ἀντικείμενον ἰδίας δηλώσεως καὶ αὐτοτελαῦς φορολ. ἐγγραφῆς ἐκ μέρους τῆς φορολογικῆς ἀρχῆς».

Ἀρχὴ τῆς αὐτοτελείας τῶν χρήσεων ἐν ἐκάστη ἀναλυτικῇ κατηγορίᾳ.

1. Τὸ Συμ. τῆς Ἐπικρατείας ἀκολουθοῦν τὴν παγίαν νομολογίαν ἐπὶ τοῦ θέματος τούτου ἀποφαίνεται διὰ τῆς ὑπ' ἀριθ. 436)1938 ἀποφάσεώς του ὅτι «κατὰ γενικὴν τοῦ νόμου ἀρχὴν τὰ ἀποτελέσματα ἐκάστης φορολογικῆς χρήσεως ἐξετάζονται κεχωρισμένως καὶ αὐτοτελῶς ὡς μὴ ἐπηρεαζόμενα ἐκ τῶν ἀποτελεσμάτων (κερδῶν ἢ ζημιῶν) ἐτέρων προηγουμένων ἢ ἐπομένων χρήσεων».

2. Εἰς τὴν ἐφαρμογὴν τῆς ἀνωτέρω ἀρχῆς ἀναφέρονται αἱ ἐξῆς ἀποφάσεις: Σ. Ἐπικρ. 584)1932, 594)1933, 991)1934, 585)1932, 864)1936, 924)1935, Ἐλ. Συνεδρ. 1185)1926, 215)1927, 112)1928, 1899)1929, 1047)1931, 28, 556 καὶ 857 τοῦ 1934, 219)1935, 559)1928, 465)1931, 81)1934. Ἐκδ. Ἐπ. Ἐφ. Ἀθηνῶν 346)1933.