

17 Νοεμβρίου, 1990

[ΣΤΥΛΙΑΝΙΔΗΣ, Δ/στές]

ΑΝΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕ ΤΟ ΑΡΘΡΟ 146 ΤΟΥ ΣΥΝΤΑΓΜΑΤΟΣ

ΕΛΙΣΑΒΕΤ ΠΑΝΤΕΛΙΔΟΥ,

(Αιτήτρια στην Υπόθεση Αρ. 483/89)

ΑΝΤΩΝΙΑ ΜΟΥΞΟΥΡΗ,

(Αιτήτρια στην Υπόθεση Αρ. 484/89)

ΘΕΛΜΑ ΜΑΣΩΝΟΥ,

(Αιτήτρια στην Υπόθεση Αρ. 520/89)

ΦΑΝΟΣ ΣΤΡΟΒΟΛΙΔΗΣ,

(Αιτητής στην Υπόθεση Αρ. 578/89)

ΜΑΡΙΝΑ ΣΤΡΟΒΟΛΙΔΗ,

(Αιτήτρια στην Υπόθεση Αρ. 579/89)

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΡΟΒΟΛΙΔΗΣ,

(Αιτητής στην Υπόθεση Αρ. 580/89)

ΔΗΜΟΣΘΕΝΗΣ ΔΡΟΥΣΙΩΤΗΣ,

(Αιτητής στην Υπόθεση Αρ. 784/89)

ΤΖΕΗΜΣ ΔΡΟΥΣΙΩΤΗΣ,

(Αιτητής στην Υπόθεση Αρ. 785/89)

ΑΓΓΕΛΟΣ ΛΟΪΖΙΔΗΣ,

(Αιτητής στην Υπόθεση Αρ. 975/89)

ΜΑΡΩ ΙΑΚΩΒΙΔΟΥ,

(Αιτήτρια στην Υπόθεση Αρ. 976/89)

v.

ΚΥΠΡΙΑΚΗΣ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑΣ, ΜΕΣΩ

1. ΥΠΟΥΡΓΟΥ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ,

2. ΔΙΕΥΘΥΝΤΗ ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΣΩΤΕΡΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΔΩΝ,

Καθ' ων η αίτηση.

(Συνεκδικαζόμενες Υποθέσεις Αρ. 483/89, 484/89, 520/89, 578/89, 579/89, 580/89, 784/89, 785/89, 975/89, 976/89).

Φορολογία — Φορολογία Κεφαλαιουχικών Κερδών — Φορολογικές εκπτώσεις — Αγοραία αξία κτήματος κατά την 27.6.1978 — Απόφαση του Διευθυντή να μην παραχωρήσει έκπτωση για το φόρο κληρονομίας και τον τόκο πάνω στο φόρο κληρονομίας και ακίνητης ιδιοκτησίας — Ο φόρος κληρονομίας και οι τόκοι που πληρώ-

- θηκαν λόγω καθυστέρησης καταβολής φόρων, δεν έχουν σχέση με την κτήση του κέρδους που προκύπτει από τη διάθεση ακίνητης ιδιοκτησίας και ως εκ τούτου δεν αφαιρούνται — Η απόφαση του Διευθυντή κρίθηκε ορθή και επικυρώθηκε. 5
- Φορολογία — Φορολογία Κεφαλαιουχικών Κερδών — Δικαστικός έλεγχος — Έκθεση εκτιμητή που υποβάλλεται για πρώτη φορά στο Δικαστήριο — Περιορίζεται ως αποδεικτικό μέσο για τους λόγους ακυρότητας που προβάλλονται. 10
- Διοικητική πράξη — Νομιμότητα διοικητικής πράξης — Κρίνεται με βάση τα στοιχεία ενώπιον της διοίκησης κατά το χρόνο λήψεώς της.
- Αναθεωρητική Δικαιοδοσία — Δικαστικός έλεγχος — Επέμβαση Δικαστηρίου — Το Δικαστήριο δεν υποκαθιστά με τη δική του κρίση τη διακριτική εξουσία της Διοίκησης εκτός εάν σημειώθηκε πλάνη περί τα πράγματα ή το νόμο ή υπέρβαση των ορίων της διακριτικής εξουσίας της Διοίκησης. 15
- Λέξεις και Φράσεις — "Τόκος" στους Φορολογικούς Νόμους, είναι η αποζημίωση του κράτους για παραλείψεις πληρωμής από το φορολογούμενο, εντός καθορισμένου χρόνου, οφειλόμενου φόρου. 20
- Οι αιτητές ήταν ιδιοκτήτες ιδανικών μεριδίων ακίνητης ιδιοκτησίας στο Στρόβολο, - Τεμάχια 1898 και 1897 - έκτασης 8 και 34 σφάλων περσίπου, αντίστοιχα. Το τεμάχιο 1897 διατέθηκε σε πώληση στις 17.2.84 για ΛΚ736.972.- και το τεμάχιο 1898 στις 8.8.83 για ΛΚ160.000-. 25
- Ο εκτιμητής των καθ' ων η αίτηση υπολόγισε την αγοραία αξία του τεμαχίου 1897 σε ΛΚ343.000 και του τεμαχίου 1898 σε ΛΚ88.500. Ο Διευθυντής επέβαλε τις σχετικές φορολογίες, αφού αφείρεσε από το τίμημα πώλησης την αγοραία αξία που αναφέρεται πιο πάνω. Οι αιτητές δεν υπέβαλαν έκθεση δικού τους εκτιμητή στο Διευθυντή αλλά καταχώρησαν τέτοια έκθεση στο Δικαστήριο. 30
- Οι αιτητές, με ένστασή τους, αμφισβήτησαν την αγοραία αξία του κτήματος στις 27.6.78. Η αιτήτρια στην προσφυγή 483/89, διεκδίκησε με βάση το Άρθρο 6 του περί Φορολογίας Κεφαλαιουχικών Κερδών Νόμου του 1980 (Ν.52/80), ως έκπτωση, το φόρο κληρονομίας και τον τόκο που πλήρωσε πάνω σ' αυτόν αναφορικά με τη διάθεση μεριδίου, το οποίο είχε αποκτήσει δυνάμει δωρεάς από τον πατέρα της ο οποίος πέθανε πριν την πάροδο τριετίας από τη δωρεά. Οι άλλοι αιτητές διεκδίκησαν τον τόκο που πλήρωσαν λόγω καθυστέρησης πληρωμής του φόρου κληρονομίας. 35 40

Οι αιτητές ισχυρίστηκαν ότι οι προσβαλλόμενες αποφάσεις λήφθηκαν με πλάνη περί το νόμο και τα πράγματα, με εσφαλμένη αιτιολογία και με υπέρβαση και κατάχρηση εξουσίας.

5 Το Ανώτατο Δικαστήριο απέρριψε τις προσφυγές αφού δεν είχαν τεκμηριωθεί οι πιο πάνω ισχυρισμοί των αιτητών, εφαρμόζοντας τις νομικές αρχές που αναφέρονται στις πιο πάνω εισαγωγικές σημειώσεις.

10 *Οι προσφυγές απορρίπτονται χωρίς έξοδα.*

Αναφερόμενες υποθέσεις:

Michaelidou v. Republic (1985) 3(C) C.L.R. 1836,

15 *Phylactou v. Republic (1988) 3(B) C.L.R. 1349,*

Λοῦζου ν. Δημοκρατίας (1990) 3 Α.Α.Δ.. 3225.

20 **Προσφυγές.**

25 Προσφυγές εναντίον της απόφασης του Διευθυντή του Τμήματος Εσωτερικών Προσόδων με την οποία επιβλήθηκε φορολογία κεφαλαιουχικών κερδών στους αιτητές για διάθεση ιδιοκτησίας.

Γ. Τριανταφυλλίδης, για τους Αιτητές.

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

Cur. adv. vult.

35 ΣΤΥΛΙΑΝΙΔΗΣ, Δ.: Με τις δέκα αυτές προσφυγές, που συνεκδικάστηκαν, προσβάλλεται η νομιμότητα της απόφασης του Διευθυντή Τμήματος Εσωτερικών Προσόδων, (ο "Διευθυντής"), με την οποία επιβλήθηκε φορολογία κεφαλαιουχικών κερδών στους αιτητές για διάθεση ιδιοκτησίας, με βάση τον περί Φορολογίας Κεφαλαιουχικών Κερδών Νόμο του 1980, (Αρ. 52/80), (ο "Νόμος").

40

Οι αιτητές ήταν ιδιοκτήτες ιδανικών μεριδίων ακίνητης ιδιοκτησίας στο Στρόβολο - Τεμάχιο 1898, Φύλλο/Σχέδιο ΧΧΧ/7W1, Τμήμα Κ, έκτασης 8 σκάλες, 3 προστάθια και 1500 τ.π., Αριθμός

Εγγραφή 2069 και Τεμάχιο 1897, Φύλλο/Σχέδιο XXX/7W1, W2, 6E2, Τμήμα Κ, έκτασης 34 σκάλες, 1 προστάθι και 400 τ.π., Αριθμός Εγγραφής 2068.

Το τεμάχιο 1897 διατέθηκε με πώληση στις 17 Φεβρουαρίου, 1984, για £736,972 και το τεμάχιο 1898 στις 8 Αυγούστου, 1983, για £160,000. 5

Ο Διευθυντής επέβαλε αρχικές φορολογίες. Υποβλήθηκαν ενστάσεις και, τελικά, ο Διευθυντής πήρε την προσβαλλόμενη απόφαση και εξέδωσε Ειδοποιήσεις Επιβολής Τελικής Φορολογίας. 10

Τα ζητήματα που εγείρονται με τις προσφυγές αυτές αφορούν:-

(α) Τον καθορισμό της αγοραίας αξίας της πιο πάνω ακίνητης ιδιοκτησίας στις 27 Ιουνίου, 1978. 15

(β) Την απόφαση του Διευθυντή να μην παραχωρήσει ως έκπτωση στον υπολογισμό του κέρδους:- 20

(i) Το φόρο κληρονομίας και τόκο πάνω σ' αυτό, που πλήρωσε η αιτήτρια στην Προσφυγή Αρ. 483/89.

(ii) Τον τόκο που πλήρωσαν αιτητές λόγω καθυστέρησης πληρωμής του φόρου ακίνητης ιδιοκτησίας. 25

Ο δικηγόρος των αιτητών υπόβαλε ότι οι προσβαλλόμενες αποφάσεις πρέπει να ακυρωθούν για πλάνη περί το νόμο, πλάνη περί τα πράγματα, εσφαλμένη αιτιολογία και υπέρβαση και κατάχρηση εξουσίας. 30

Η αιτήτρια στην Προσφυγή Αρ. 483/89 ήταν ιδιοκτήτρια των 72/288 μεριδίων, δυνάμει δωρεάς από τον πατέρα της. Ο δικαιούχος πατέρας της πέθανε στις 31 Οκτωβρίου, 1977, πριν την πάροδο τριετίας από τη δωρεά - μεταβίβαση στην αιτήτρια. Με βάση τους περί Φορολογίας των Κληρονομιών Νόμους του 1962 έως 1976, (Αρ. 67/62, 71/68 και 3/76), η αιτήτρια πλήρωσε φόρο κληρονομίας και τόκο πάνω στο ποσό του φόρου. Η αιτήτρια διεκδικεί, με βάση το Άρθρο 6 του Νόμου, έκπτωση του ποσού του φόρου και του τόκου. 35 40

Το Άρθρο 6(1)(β) του Νόμου έχει:-

"6. - (1) Κατά τον υπολογισμόν του κέρδους -

(α).....

5 (β) θα εκπίπτηται οιαδήποτε δαπάνη εξ ολοκλήρου και αποκλειστικώς γενομένη προς κτήσιν του κέρδους μετά την 27.6.1978 και η οποία δεν εκπίπτεται δυνάμει των εκάστοτε εν ισχύϊ περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμων."

10 Κέρδος είναι η διαφορά της αξίας της ιδιοκτησίας στις 27 Ιουνίου, 1978, (πριν την τροποποίηση του Νόμου με τον περί Φορολογίας Κεφαλαιουχικών Κερδών (Τροποποιητικός) Νόμο του 1990, (Αρ. 135/90)), από την αγοραία αξία το χρόνο της διάθεσης της ιδιοκτησίας.

15 Η υποχρέωση πληρωμής φόρου κληρονομίας δημιουργείται την ημερομηνία θανάτου του αποβιώσαντα.

20 Τόκος καταβάλλεται πάνω σε φόρο κληρονομίας από την πάροδο δώδεκα μηνών από την ημερομηνία του θανάτου μέχρι την ημερομηνία της πληρωμής.

25 Στην παρούσα περίπτωση η υποχρέωση πληρωμής φόρου κληρονομίας δημιουργήθηκε στις 31 Οκτωβρίου, 1977. Η πληρωμή τόκου οφείλεται στην καθυστέρηση πληρωμής του φόρου από την αιτήτρια, μετά την παρέλευση δώδεκα μηνών από τις 31 Οκτωβρίου, 1977.

30 Η οφειλή του φόρου κληρονομίας δημιουργήθηκε πριν τις 27 Ιουνίου, 1978, και η πληρωμή του δε συνδέεται άμεσα, ούτε έγινε για την κτήση του κέρδους.

35 Η πληρωμή τόκου πάνω στο φόρο κληρονομίας και στο φόρο ακίνητης ιδιοκτησίας ήταν το επακόλουθο της παράλειψης πληρωμής των φόρων, μέσα στις προθεσμίες που καθορίζονται στους Νόμους.

40 "Τόκος" δεν είναι τεχνική λέξη, αλλά έχει τη συνήθη έννοιά της. Ο τόκος είναι αποζημίωση για τη χρήση ή διακράτηση χρηματικού κεφαλαίου. Τόκος, στους Φορολογικούς Νόμους, είναι η αποζημίωση του κράτους για παραλείψεις πληρωμής, από το φορολογούμενο, του οφειλόμενου φόρου, στους καθορισμένους χρόνους - (βλ. *Michaelidou v. Republic* (1985) 3 C.L.R. 1836, σελ. 1848-1851).

Μόνο δαπάνη που γίνεται στην ολότητά της και αποκλειστι-

κά για την απόκτηση του κέρδους εκπίπτει.

Ο τόκος, που πληρώνεται για τη μη έγκαιρη καταβολή φόρων, καμιά σχέση δεν έχει με την κτήση του κέρδους που προκύπτει από τη διάθεση ακίνητης ιδιοκτησίας.

5

Η απόφαση του Διευθυντή για το φόρο και τον τόκο είναι ορθή.

Στην ίδια κατεύθυνση είναι η Απόφαση στην υπόθεση *Christis Phylactou v. The Republic of Cyprus* (1988) 3(B) C.L.R. 1349.

10

Ο Διευθυντής, αναφορικά με την αγοραία αξία των τεμαχίων, στις 27 Ιουνίου, 1978, ζήτησε από τον κ. Ματέα, Προϊστάμενο του Φόρου Κληρονομιάς και ειδικό εκτιμητή, να προβεί σε έρευνα και υποβάλει έκθεση εκτίμησης.

15

Ο εκτιμητής αυτός υπολόγισε την αγοραία αξία του τεμαχίου 1897 σε £343,000.- και του τεμαχίου 1898 σε £88,500.-. Χρησιμοποίησε την απ' ευθείας συγκριτική μέθοδο, με βάση πωλήσεις που έγιναν κατά/ή γύρω από τον ουσιώδη χρόνο.

20

Οι αιτητές, παρόλο ότι τους ζητήθηκε από το Διευθυντή, δεν υπόβαλαν έκθεση εκτιμητή. Καταχώρισαν τέτοια έκθεση στο Δικαστήριο.

25

Οι αρχές, με βάση τις οποίες το Δικαστήριο εξετάζει υποθέσεις όπως οι παρούσες, έχουν εκτεθεί σε αριθμό Αποφάσεων. Στην Απόφαση *Αργυρούλα Γ. Λοΐζου ν. Κυπριακής Δημοκρατίας* (1990) 3 Α.Α.Δ. 3225, ειπώθηκε:-

30

"Έχει νομολογηθεί ότι η νομιμότητα και το εύλογο διοικητικής απόφασης κρίνονται με βάση τα στοιχεία ενώπιον της διοίκησης στο χρόνο που λαμβάνεται η προσβαλλόμενη απόφαση. (Βλ. *Xiros v. Republic* (1985) 3 C.L.R. 971· *Andreas Charalambous v. The Republic of Cyprus* (1989) 3(A) C.L.R. 655.)

35

Η χρήση της έκθεσης εκτιμητή, που υποβάλλεται για πρώτη φορά στο Δικαστήριο, περιορίζεται ως αποδεικτικό μέσο για τους λόγους ακυρότητας που προβάλλονται - για να διακριβωθεί αν υπάρχει έλλειψη δέουσας έρευνας, πλάνη περί τα πράγματα ή το νόμο, ή κατάχρηση εξουσίας. Δεν είναι επιτρεπτό να γίνει οποιαδήποτε άλλη χρήση της έκθεσης η οποία δεν ήταν

40

ενώπιον της διοίκησης στον ουσιαστικό χρόνο. (Βλ., μεταξύ άλλων, *Christophides v. Republic* (1984) 3 C.L.R. 1454, σελ. 1459, 1460· *Athinoulla Th. Ieronymides v. The Republic of Cyprus* (1988) 3(C) C.L.R. 2657 και *Angele Mazmanian v. Κυπριακής Δημοκρατίας* (ανωτέρω).)

5

Η εκτίμηση των γεγονότων ανήκει στο Διευθυντή και το Δικαστήριο τότε μόνο επεμβαίνει αν υπάρχει πλάνη περί τα πράγματα ή το νόμο, ή η διοίκηση υπερβαίνει τα όρια της διακριτικής της εξουσίας, με το νόημα ότι η διαπίστωση των γεγονότων δεν είναι εύλογα επιτρεπτή με βάση τα ενώπια της στοιχεία. (Βλ., μεταξύ άλλων, *Αγνή Αλέξη Θουκιδίδη ν. Κυπριακής Δημοκρατίας* (1989) 3(Γ) Α.Α.Δ. 1150.)

10

Εύλογα επιτρεπτή είναι η απόφαση στην οποία ένα λογικό πρόσωπο θα μπορούσε να καταλήξει με τα στοιχεία που είναι ενώπιον της διοίκησης, ανεξάρτητα αν ένα άλλο λογικό πρόσωπο μπορούσε να καταλήξει σε διαφορετική απόφαση. (Βλ., μεταξύ άλλων, *Ανδρέας Μιχαήλ και Άλλη ν. Κυπριακής Δημοκρατίας* (1989) 3(Ε) Α.Α.Δ. 3083.)"

15

20

Ο δικηγόρος των αιτητών δέχτηκε ότι η έκθεση που κατάθεσε στο Δικαστήριο μπορεί να χρησιμοποιηθεί μόνο για να αποδειχτεί πλάνη περί τα πράγματα και σφαλερή αιτιολογία.

25

Στην έκθεση Ματέα χρησιμοποιούνται όλα τα συγκριτικά. Λαμβάνονται υπόψη η φύση, η θέση, η έκταση, η προσέγγιση στον απροσπέλαστο νέο δρόμο Λευκωσίας - Λεμεσού, το σύνορο με τον παλιό δρόμο Λευκωσίας - Λεμεσού και η προσπέλαση σ' αυτό και η οικοδομή που υπήρχε στο τεμάχιο - συγκριτικό, όπως και όλα τα αντίστοιχα στοιχεία των τεμαχίων των αιτητών. Αφού λήφθηκαν όλοι οι πιο πάνω παράγοντες υπόψη, ο Ματέας υπολόγισε την αξία των τεμαχίων των αιτητών κατά 50% υψηλότερη από το συγκριτικό - τεμάχιο 1708, που προήλθε από την ένωση δύο προηγούμενων τεμαχίων.

30

35

Ο εκτιμητής των αιτητών συμφωνά με όλα τα στοιχεία που έλαβε υπόψη του ο εκτιμητής του Διευθυντή. Διαφωνεί με τη διαδικασία εκτίμησης. Εισηγείται ότι έπρεπε να ζωνοποιηθεί το τεμάχιο 1708, για να υπολογισθεί ψηλότερη αξία στην "Α" ζώνη και μικρότερη στη "Β" ζώνη.

40

Με τη ζωνοποίηση του τεμαχίου 1708 σε ζώνες "Α" και "Β", με διάφορο διαχωρισμό, ένας μπορεί να καταλήξει σε ψηλότερη

ή/και σε χαμηλότερη εκτίμηση από την προσβαλλόμενη εκτίμηση Ματέα, την οποία υιοθέτησε ο Διευθυντής. Εν πάση περιπτώσει, ο μη διαχωρισμός του τεμαχίου 1708, που είναι 12 σκάλες, σε ζώνες "Α" και "Β", στη διαδικασία εκτίμησης, δεν αποτελεί πλάνη περί τα πράγματα.

5

Το Αναθεωρητικό Δικαστήριο δεν είναι δικαστήριο ουσίας. Δεν έχει την εξουσία που έχει το Επαρχιακό Δικαστήριο στον υπολογισμό της δίκαιης και εύλογης αποζημίωσης σε περιπτώσεις αναγκαστικής απαλλοτρίωσης.

10

Η αιτιολογία της προσβαλλόμενης απόφασης περιέχεται στην ίδια την απόφαση και στο φάκελο της Διοίκησης. Είναι νόμιμη, σαφής και επαρκής.

15

Συνοψίζοντας, ο φόρος κληρονομίας και οι τόκοι, που πληρώθηκαν λόγω καθυστέρησης καταβολής φόρων, δεν είναι ποσά που αφαιρούνται από το κέρδος που πραγματοποιήθηκε. Δεν αποδείχτηκε πλάνη περί τα πράγματα, ούτε θεμελιώθηκε πλάνη περί το νόμο. Η προσβαλλόμενη απόφαση λήφθηκε ύστερα από δέουσα έρευνα, είναι αιτιολογημένη και, με βάση το Νόμο και τα πραγματικά στοιχεία, ήταν εύλογα επιτρεπτή.

20

Για όλους τους πιο πάνω λόγους οι προσφυγές απορρίπτονται. Η προσβαλλόμενη απόφαση και οι φορολογίες επικυρώνονται.

25

Καμιά διαταγή για έξοδα.

*Οι προσφυγές απορρίπτονται χω-
ρίς έξοδα.*

30