

18 Μαρτίου, 1994

[ΚΟΥΡΡΗΣ, Δ/στής]

ΑΝΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕ ΤΟ ΑΡΘΡΟ 146 ΤΟΥ ΣΥΝΤΑΓΜΑΤΟΣ

ΜΙΑΤΙΑΔΗΣ ΠΟΤΑΜΙΤΗΣ ΚΑΙ ΑΛΛΟΙ,

Αιτητές,

v.

ΚΥΠΡΙΑΚΗΣ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑΣ, ΜΕΣΩ
ΔΙΕΥΘΥΝΤΗ ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΣΩΤΕΡΙΚΩΝ ΠΡΟΣΟΔΩΝ,

Καθ' ου η αίτηση.

(Υπόθεση Αρ. 548/90)

*Φορολογία — Φορολογία Κεφαλαιουχικών Κερδών — Αιτιολογία —
Απαιτείται σαφής αιτιολογία στην απόφαση του Διευθυντή Τμήματος
Εσωτερικών Προσόδων για τους λόγους που τον οδήγησαν στην από-
φασή του.*

5

Ο δικηγόρος των αιτητών ισχυρίστηκε στην παρούσα προσφυγή, με την οποία προσβλήθηκε η νομιμότητα της απόφασης επιβολής φόρου κεφαλαιουχικών κερδών στον καθ' ένα από τους αιτητές, ότι η επίδικη απόφαση ήταν αναιτιολόγητη, καθ' ότι ως αόριστη και ανεπαρκής, δεν απεκάλυπτε τα στοιχεία στα οποία βασίστηκε ο καθ' ου η αίτηση, για τη λήψη της απόφασής του.

10

Το Ανώτατο Δικαστήριο ακυρώνοντας τις επίδικες αποφάσεις αποφάσισε ότι:

15

Οι επίδικες αποφάσεις πρέπει ν' ακυρωθούν, για τον ίδιο ακριβώς λόγο όπως και στην απόφαση της Ολομέλειας στην υπόθεση *I. Γ. Μακρή Κτηματική Αντ ν. Δημοκρατίας*, όπου η αιτιολογία της προσβαλλόμενης απόφασης ήταν πανομοιότυπη με αυτών της παρούσας υπόθεσης.

20

Και στην παρούσα περίπτωση όπου, δεν αποκαλύπτονται οι λόγοι που οδήγησαν το Διευθυντή στον καθορισμό της αξίας του ακινήτου, κατά τον κρίσιμο χρόνο (27/6/78), στο ποσό των ΛΚ335.000. Ούτε και γίνεται καμιά αναφορά στις επίδικες αποφάσεις, στην έκθε-

25

ση του κ. Ματέα. Έστω κι αν γίνει αποδεκτό ότι ο Διευθυντής υιοθέτησε προς το σκοπό αυτό την έκθεση του κ. Ματέα, πουθενά δεν φαίνονται οι λόγοι που τον οδήγησαν στην υιοθέτηση της εκθέσεως του κ. Ματέα και την απόρριψη αυτής του εκτιμητή των αιτητών.

5

Για τον πιο λόγο, οι επίδικες αποφάσεις πρέπει ν' ακυρωθούν στην ολότητά τους.

Η προσφυγή επιτυγχάνει με έξοδα.

10

Αναφερόμενη υπόθεση:

Ι. Γ. Μακρή Κτηματική Λτδ ν. Δημοκρατίας (1994) 3 Α.Α.Δ. 56.

15 **Προσφυγή.**

Προσφυγή εναντίον της απόφασης του καθ' ου η αίτηση με την οποία επιβλήθηκε στον καθένα από τους αιτητές φόρος κεφαλαιουχικών κερδών.

20

Ι Νικολάου, για τους Αιτητές.

Γ. Λαζάρου, Δικηγόρος της Δημοκρατίας Α', για τον Καθ' ου η αίτηση.

25

Cur. adv. vult.

ΚΟΥΡΡΗΣ, Δ.: Οι αιτητές ζητούν την ακύρωση των επιδικίων αποφάσεων του καθ' ου η αίτηση με την οποία επιβλήθηκε στον καθένα από αυτούς φόρος κεφαλαιουχικών κερδών για τα ποσά που αναφέρονται στα αιτητικά Α-Δ της προσφυγής.

30

Οι αιτητές ήταν, κατά τον ουσιώδη χρόνο, ιδιοκτήτες του ακινήτου υπ' αριθμό εγγραφής 8443, Φ/Σ.Λ1V/51, τεμάχια 227/1 και 228, εκτάσεως 1 εκταρίου, 2 δεκαρίων και 41 τ.μ., στην περιοχή Αγίου Αθανασίου, στη Λεμεσό. Το ακίνητο, που περιγράφεται ως περιβόλι με παλιά οικία, εφάπτεται της βόρειας πλευράς του παραλιακού δρόμου Λεμεσού, βρίσκεται απέναντι από το κυβερνητικό δασύλλιο γνωστό ως "δασούδι" και απέχει περί τα 90 μέτρα από τη θάλασσα. Οι αιτητές 1, 2 και 4 ήταν συνιδιοκτήτες του πιο πάνω ακινήτου κατά 5/8 μερίδια ο καθένας, η δε αιτήτρια με αριθμό 3, ήταν συνιδιοκτήτρια κατά τα 3/8 μερίδια.

40

Με βάση συμφωνία αντιπαροχής ημερομηνίας 23/12/83, οι αιτητές διέθεσαν το πιο πάνω ακίνητο στην εταιρεία Stademos

Developers Limited, αντί του ποσού των £520.000. Η μεταβίβαση των συμφωνηθέντων μεριδίων έγινε τμηματικά, σύμφωνα με τον όρο 8 της συμφωνίας. Στις 1/11/85 μεταβιβάστηκε στους αγοραστής το 1/3 μερίδιο (που αντιπροσώπευε τα 4 500/13 500 μερίδια και στις 30/6/89 τα 5 986/13 500 μερίδια. Μεταβιβάστηκαν δηλαδή συνολικά τα 10 486/13 500 μερίδια (Παράρτημα Α και Β στην ένσταση). 5

Στις 16/1/85 οι αιτητές υπέβαλαν ξεχωριστές δηλώσεις διάθεσης ακίνητης ιδιοκτησίας. Ως προϊόν διάθεσης ολοκλήρου του μεταβιβασθέντος μεριδίου δηλώθηκε το ποσό των £520.000 ως δε αξία ολοκλήρου του ακινήτου κατά τις 27/6/78, το ποσό των £420.000. Οι αιτητές πλήρωσαν το ποσό φόρου που αναλογούσε στον καθένα από αυτούς σύμφωνα με τις δηλώσεις τους. 10

Στις 22/9/89, ο καθ' ου η αίτηση εξέδωσε ειδοποιήσεις επιβολής φορολογίας Κεφαλαιουχικών Κερδών. Στην κάθε μια από αυτές έγινε ο υπολογισμός του ποσού του οφειλομένου φόρου, ανάλογα με το μερίδιο του καθενός από τους αιτητές στον οποίο απευθύνετο. Για τον υπολογισμό του φόρου καθορίστηκε ως αξία ολόκληρου του ακινήτου κατά τις 27/6/78 το ποσό των £292.000, η δε αξία ολόκληρου του ακινήτου κατά το χρόνο διάθεσης υπολογίστηκε στις £670.000, από τις οποίες οι £520.000 αναλογούσαν στο μεταβιβασθέν μέρος του ακινήτου. 15

Οι αιτητές υπέβαλαν ενστάσεις, ημερομηνίας 16/10/89, ισχυριζόμενοι ότι η αξία του ακινήτου κατά τις 27/6/78, όπως υπολογίστηκε από τον καθ' ου η αίτηση, ήταν χαμηλή και όχι σύμφωνη με τις δηλώσεις τους. 20

Ο καθ' ου η αίτηση, με επιστολές του ημερομηνίας 18/10/89, ζήτησε από τους αιτητές να υποβάλουν στοιχεία για στήριξη του ισχυρισμού τους ότι η αγοραία αξία του ακινήτου κατά τις 27/6/78, όπως υπολογίστηκε από αυτόν, δεν ήταν η ορθή. 25

Στις 1/12/89, οι αιτητές υπέβαλαν έκθεση εκτίμησης του εκτιμητή τους κ. Ρόη Νικολαΐδη. Σύμφωνα με την έκθεση αυτή, η αξία ολόκληρου του ακινήτου κατά τις 27/6/78 υπολογίστηκε στις £421.000 και του μεταβιβασθέντος μεριδίου σε £321.000, η δε αξία ολόκληρου του ακινήτου κατά την ημερομηνία διάθεσης (23/12/83), στις £548.000, από τις οποίες οι £457.000 αναλογούσαν στο μεταβιβασθέν μερίδιο. 30

Ο καθ' ου η αίτηση επανεξέτασε το θέμα και καθόρισε την αξία 35

του ακινήτου (προφανώς ολόκληρου), κατά τις 27/6/78, στις £335.000. Εκδόθηκαν ειδοποιήσεις επιβολής φορολογίας με ημερομηνία 8/5/90, με τις οποίες έγινε ο υπολογισμός του κέρδους και του αναλογούντος ποσού φόρου του καθενός από τους αιτητές, ανάλογα με τα μερίδιά τους. Στην περίπτωση των αιτητών 1, 2 και 4 το φορολογητέο κεφαλαιουχικό κέρδος τους υπολογίστηκε στις £66.663 και το αναλογούν ποσό φόρου στις £3.332,60. Στην περίπτωση της αιτήτριας 3, τα αντίστοιχα ποσά υπολογίστηκαν στις £38.063 (φορολογητέο κέρδος) και £7.612,60 (φόρος).

10

Οι αιτητές ειδοποιήθηκαν με πανομοιότυπες επιστολές ημερομηνίας 8/5/90. Παραθέτω δειγματικά αυτήν που στάλθηκε στον αιτητή 1:

15

“Αναφέρομαι στην ένστασή σας με ημερομηνία 16 Οκτωβρίου, 1989, κατά της φορολογίας κεφαλαιουχικών κερδών με αναφορά φορολογίας 830001 και σας πληροφορώ τα πιο κάτω:

20

Έχω εξετάσει τον ισχυρισμό σας ότι η αγοραία αξία του ακινήτου που διαθέσατε την 23η Δεκεμβρίου, 1983, με αρ. εγγραφής τίτλου 8443 στον Άγιο Αθανάσιο Λεμεσού, ήταν κατά την 27η Ιουνίου, 1978, μεγαλύτερη από αυτή που έχω καθορίσει στην πιο πάνω φορολογία και σας αναφέρω ότι μετά από προσεκτική μελέτη της υπόθεσής σας με βάση τα στοιχεία που έχω στη διάθεσή μου και που αφορούν πωλήσεις άλλων παρομοίων κτημάτων στην ίδια περιοχή κατά το ίδιο περίπου χρονικό διάστημα, καθώς και άλλους παράγοντες που έχω υπόψη μου ότι επηρεάζουν την αγοραία αξία της ακίνητης ιδιοκτησίας, αποφάσισα να αυξήσω αυτή σε £72,285.

25

30

Όσον αφορά το προϊόν διάθεσης, έχει καθοριστεί με βάση το συμβόλαιο με ημερομηνία 23 Δεκεμβρίου, 1983.

35

Εσωκλείω Ειδοποίηση Επιβολής Φορολογίας Κεφαλαιουχικών Κερδών και παρακαλώ να προσέξετε ιδιαίτερα την παράγραφο 7 στην οποία σας δίνεται το δικαίωμα προσφυγής στο Ανώτατο Δικαστήριο της Δημοκρατίας μέσα σε 75 μέρες από την ημερομηνία της Ειδοποίησης αυτής, αν θεωρείτε τον εαυτό σας αδικημένο από την πιο πάνω απόφασή μου.”

40

Ως αποτέλεσμα οι αιτητές καταχώρησαν την παρούσα προσφυγή, η οποία βασίζεται στα ακόλουθα νομικά σημεία:

Η επίδικη απόφαση:

- (1) Δεν είναι δεόντως αιτιολογημένη.
- (2) Είναι προϊόν πλάνης περί τα πράγματα.
- (3) Είναι προϊόν ελλειπούς έρευνας. 5
- (4) Είναι παράνομη γιατί αντίκειται στον περί Κεφαλαιουχικών Κερδών Νόμο.
- (5) Ο καθ' ου η αίτηση δεν έλαβε υπόψη γεγονότα που έπρεπε να είχε λάβει υπόψη και/ή έλαβε υπόψη γεγονότα που δεν έπρεπε να είχε λάβει υπόψη και/ή δεν απέδωσε τη δέουσα σημασία σε όλα τα σχετικά με την υπόθεση γεγονότα. 10
- Ο δικηγόρος των αιτητών υποστήριξε ότι η αιτιολογία της επίδικης απόφασης είναι αόριστη και ανεπαρκής και ότι δεν αποκαλύπτει τα στοιχεία στα οποία βασίστηκε ο καθ' ου η αίτηση για να καταλήξει στο συμπέρασμά του ότι η αγοραία αξία του κτήματος ήταν, κατά την κρίσιμη ημερομηνία £335.000, με αποτέλεσμα να καθίσταται ανέφικτος ο δικαστικός έλεγχος. 15 20
- Ο δικηγόρος του καθ' ου η αίτηση υποστήριξε αρχικά ότι η αιτιολογία της επίδικης απόφασης βρίσκεται στην έκθεση του εκτιμητή του καθ' ου η αίτηση κ. Ματέα (την οποία επισύναψε στην αίτησή του), η οποία δεν βρισκόταν στους φακέλους των αιτητών, αλλά σε άλλο φάκελο στον Κλάδο Εκτιμήσεων, με αρ. ΕΕ136/89. 25
- Και οι δύο πλευρές προσήξαν μαρτυρία, υπό μορφή ενόρκων δηλώσεων, αναφορικά με την ορθότητα των εκθέσεων εκτίμησης των εκτιμητών τους. 30
- Τελικά όμως, κατά το στάδιο των προφορικών διευκρινήσεων, ο δικηγόρος του καθ' ου η αίτηση συμφώνησε με την εισήγηση του δικηγόρου των αιτητών ότι η απόφαση του Διευθυντή δεν είναι δεόντως αιτιολογημένη, ενόψει της πρόσφατης απόφασης της Ολομέλειας του Δικαστηρίου στην υπόθεση *Ι. Γ. Μακρή Κτηματική Ατδ. ν. Δημοκρατίας* (1994) 3 Α.Α.Δ. 56. 35
- Εδώ πρέπει ν' αναφέρω ότι δεν πρόκειται για μια επίδικη απόφαση, αλλά για τέσσερις επίδικες αποφάσεις, οι οποίες έχουν το ίδιο υπόβαθρο. 40
- Όπως λέχθηκε επανειλημμένα, το Δικαστήριο δε δεσμεύεται από τις δηλώσεις των δικηγόρων, αλλά προβαίνει στις δικές του διαπι-

στάσεις αναφορικά με τη νομιμότητα της προσβαλλόμενης απόφασης.

5 Έχω μελετήσει τους ισχυρισμούς των δικηγόρων, καθώς και τα στοιχεία των φακέλων και πιστεύω ότι οι επίδικες αποφάσεις πρέπει ν' ακυρωθούν, για τον ίδιο ακριβώς λόγο όπως και στην προαναφερθείσα απόφαση της Ολομέλειας, όπου η αιτιολογία της προσβαλλόμενης απόφασης ήταν πανομοιότυπη με αυτών της παρούσας υπόθεσης. Το Δικαστήριο, στην πιο πάνω απόφαση, είτε 10 μεταξύ άλλων, τα ακόλουθα:

15 “Ιδιαίτερη αναφορά έκαμαν (οι εφεσείοντες) στην **Ηλία ν. Δημοκρατίας** (Υπόθεση Αρ. 531/91, αποφασίστηκε στις 28/4/93), για να τονίσουν ότι η αποφασιστική αρμοδιότητα για την επιβολή της φορολογίας ανήκει στο Διευθυντή και όχι στον κυβερνητικό εκτιμητή. Το πιο κάτω απόσπασμα από την Ηλία είναι ενδεικτικό για τη θέση αυτή:

20 ‘..... το ερώτημα δεν είναι αν η εκτίμηση του κυβερνητικού εκτιμητή ήταν εύλογη υπό το φως των δεδομένων που παρατίθενται στην έκθεσή του, αλλά κατά πόσο η απόφαση του Διευθυντή ήταν λογικά εφικτή υπό το φως του συνόλου των δεδομένων τα οποία είχε ή έπρεπε να είχε υπόψη του για την άσκηση των “εξουσιών του.’.

25

30 Η δικηγόρος των εφεσιβλήτων υπέβαλε ότι η απόφαση του Διευθυντή συνιστά στην ουσία υιοθέτηση της εκτίμησης του κυβερνητικού εκτιμητή που περιεχόταν στο διοικητικό φάκελο και, επομένως, υποστηλώνεται από την αιτιολογία της. Ιδιαίτερη αναφορά έκαμε στην **Καμηλάρη ν. Δημοκρατίας**, Υπόθεση Αρ. 496/90, αποφασίστηκε στις 15/2/91. Βλ. επίσης **Λάζαρος Χατζηφόραδου Ακίνητα Ατδ. ν. Δημοκρατίας** Υπόθεση Αρ. 457/89, αποφασίστηκε στις 11/1/91, για να τονίσει (ό,τι επισημαίνεται 35 στην απόφαση εκείνη) ότι το αντικείμενο της αναθεώρησης δεν είναι η διαπίστωση της ορθότητας των εκατέρωθεν εκτιμήσεων αλλά η επάρκεια της έρευνας και το εύλογο της επίδικης απόφασης μέσα στο πλαίσιο των εξουσιών του Διευθυντή. Στην προκείμενη περίπτωση ο Διευθυντής είχε ενώπιόν του, όπως είναι 40 παραδεκτό, τις δυο εκτιμήσεις. Στην απόφασή του δεν αποκαλύπτει τους λόγους που τον οδήγησαν να υιοθετήσει την εκτίμηση του κ. Ματέα· ούτε η εκτίμηση του κ. Ματέα μπορεί να πληρώσει το κενό γιατί η εκτίμησή του συναρτάται αποκλειστικά με τα στοιχεία που περιέχονται στην έκθεσή του και την

πραγματογνωμοσύνη του. Στην ίδια την έκθεση του κ. Ματέα δεν επεξηγούνται τα στοιχεία και η διαδικασία βάσει της οποίας προσαρμόστηκε η τιμή των συγκριτικών πωλήσεων στα δεδομένα της κρίσιμης ημερομηνίας, της 27/6/78.

5

Το εγχείρημα του πρωτόδικου Δικαστηρίου ν' αντιπαραβάλει τις δυο εκθέσεις των εκτιμητών για να καταλήξει σε συμπεράσματα για το παραδεκτό της απόφασης του Διευθυντή είναι ενδεικτικό της έλλειψης αιτιολογίας στην απόφαση του Διευθυντή: κενό όμως που δεν μπορεί να πληρωθεί με την πρωτογενή αξιολόγηση των στοιχείων ενάτιον των αρχών από το ίδιο το Δικαστήριο. Όπου αιτιολογεί αι η απόφαση με αναφορά στα στοιχεία που διερευνήθηκαν, μπορεί το Δικαστήριο να αναφερθεί στα στοιχεία αυτά για να διαπιστώσει αν ήταν κατά λογική συνέπεια εφικτό για την αρχή να καταλήξει στην απόφαση στην οποία άχθηκε. Συνιστά σφάλμα όμως για το Δικαστήριο να αξιολογήσει τα γεγονότα για να κρίνει αν η απόφαση του διοικητικού οργάνου ήταν, παρά την αόριστη ή ελλιπή αιτιολογία, λογικά εφικτή.”

10

15

20

Και στην παρούσα περίπτωση όπου, όπως είπα και προηγουμένως, η αιτιολογία ήταν πανομοιότυπη με αυτή της πιο πάνω απόφασης της Ολομέλειας, δεν αποκαλύπτονται οι λόγοι που οδήγησαν το Διευθυντή στον καθορισμό της αξίας του ακινήτου κατά τον κρίσιμο χρόνο (27/6/78), στο ποσό των £335.000. Ούτε και γίνεται καμιά αναφορά στις επίδικες αποφάσεις, στην έκθεση του κ. Ματέα. Έστω κι' εν δεχθώ ότι ο Διευθυντής υιοθέτησε προς το σκοπό αυτό την έκθεση του κ. Ματέα, πουθενά δεν φαίνονται οι λόγοι που τον οδήγησαν στην υιοθέτηση της εκθέσεως του κ. Ματέα και την απόρριψη αυτής του εκτιμητή των αιτητών.

25

30

Για τον πιο πάνω λόγο, οι επίδικες αποφάσεις πρέπει ν' ακυρωθούν στην ολότητά τους. Ενόψει της καταλήξεώς μου αυτής, θεωρώ περιττό να ασχοληθώ με τους υπόλοιπους λόγους ακυρότητας που εγέρθηκαν.

35

Ως αποτέλεσμα η παρούσα προσφυγή επιτυγχάνει και οι επίδικες αποφάσεις ακυρώνονται.

40

Ο καθ' ου η αίτηση να πληρώσει τα έξοδα των αιτητών, τα οποία να υπολογιστούν από τον Πρωτοκολλητή.

Η προσφυγή επιτυγχάνει με έξοδα.