

27 Σεπτεμβρίου, 1990

[ΣΑΒΒΙΔΗΣ, Δ/στής]

ΡΕΒΕΚΚΑ Α. ΜΕΡΤΑΚΚΑ,

Αιτήτρια,

v.

ΚΥΠΡΙΑΚΗΣ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑΣ, ΜΕΣΩ
ΥΠΟΥΡΓΟΥ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΙ
ΔΙΕΥΘΥΝΤΗ ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΣΩΤΕΡΙΚΩΝ ΠΡΟΣΟΔΩΝ,

Καθ' ων η αίτηση.

(Υπόθεση Αρ. 226/89).

-
- Φορολογία — Φορολογία Κεφαλαιουχικών Κερδών — Καθορισμός αξίας ακινήτου — Εξουσία του Διευθυντή του Τμήματος Εσωτερικών Προσόδων να καθορίζει την αγοραία αξία ανεξάρτητα από το τίμημα πώλησης που δηλώνεται στο πωλητήριο έγγραφο — Ο περί Φορολογίας Κεφαλαιουχικών Κερδών Νόμος (Ν. 52/80), Άρθρο 9. 5
- Αναθεωρητική Δικαιοδοσία — Δικαστικός έλεγχος — Επέμβαση Δικαστηρίου — Περιορίζεται στον έλεγχο της νομιμότητας της διοικητικής πράξης — Αν η απόφαση της Διοίκησης είναι εύλογα επιτρεπτή, το Δικαστήριο δεν επεμβαίνει. 10
- Ερμηνεία — Ερμηνεία φορολογικών διατάξεων — Ποίος ο ενδεδειγμένος τρόπος ερμηνείας των φορολογικών διατάξεων και συγκεκριμένα του Άρθρου 9(1) του περί Φορολογίας Κεφαλαιουχικών Κερδών Νόμου 52/80. 15
- Φορολογία — Φορολογία Κεφαλαιουχικών Κερδών — Έννομο συμφέρον — Η αποδοχή της αγοραίας αξίας του κτήματος κατά την 27.6.78 αποστέρησε τον αιτητή του εννόμου συμφέροντος να την αμφισβητήσει. 20
- Γενικές Αρχές Διοικητικού Δικαίου — Τεκμήριο νομιμότητας διοικητικών πράξεων — Εφαρμοστέες αρχές. 25
- Λέξεις και Φράσεις — "Κέρδος" στον περί Φορολογίας Κεφαλαιουχικών Κερδών Νόμο 52/80. 25

Η αιτήτρια ήταν ιδιοκτήτρια κτήματος στο Παραλίμνι το οποίο πωλήθηκε στις 8.10.1987 και σαν τίμημα πώλησης δηλώθηκε το ποσό των ΛΚ6.000.-.

5 Ο Διευθυντής του Τμήματος Εσωτερικών Προσόδων (ο Διευθυντής), έκρινε πως η δηλωθείσα τιμή δεν ήταν αντιπροσωπευτική της αγοραίας αξίας του κτήματος κατά την ημερομηνία πώλησης και καθόρισε με επιστολή του προς την αιτήτρια ημερ. 22.10.88, το προϊόν διάθεσης σε ΛΚ8.000.-.

10

Η αιτήτρια υπέβαλε ένσταση στην πιο πάνω απόφαση αλλά δεν αμφισβήτησε την αγοραία αξία του κτήματος κατά την 27.6.1978 σε ΛΚ1.150.-.

15

Ο Διευθυντής ζήτησε ορισμένα συμπληρωματικά στοιχεία και έκθεση προσοντούχου επαγγελματία εκτιμητή, για προσδιορισμό της αγοραίας αξίας του ακινήτου κατά την 8.10.1987. Η αιτήτρια δεν υπέβαλε τα πιο πάνω στοιχεία και με επιστολή του δικηγόρου της εισηγήθηκε για σκοπούς συμβιβασμού να δεχθεί ότι η αγοραία αξία του κτήματός της καθορισθεί στο ποσό των ΛΚ7.000. Μετά από εξέταση της όλης υπόθεσης, ο Διευθυντής καθόρισε την αγοραία αξία του ακινήτου σε ΛΚ7.200.- και το ποσό του πληρωτέου φόρου σε ΛΚ262.-.

20

25

Η αιτήτρια καταχώρησε προσφυγή κατά της απόφασης του Διευθυντή και ισχυρίστηκε ότι βασίστηκε πάνω σε εσφαλμένη ερμηνεία και εφαρμογή του Άρθρου 9 του Περί Φορολογίας Κεφαλαιουχικών Κερδών Νόμου (Ν. 52 του 1980), για το λόγο ότι το άρθρο αυτό εφαρμόζεται μόνο σε περιπτώσεις που δεν έχει γίνει αγορά ή πώληση. Ισχυρίστηκε επίσης ότι ο Διευθυντής δεν έκαμε καμία εκτίμηση για τον καθορισμό της αγοραίας αξίας του επίδικου κτήματος και ότι η αγοραία αξία του κτήματος είχε υποβιβασθεί από ΛΚ2.300 σε ΛΚ1.150 χωρίς καμία αιτιολογία, μετά την καταχώρηση της προσφυγής.

30

35

Το Ανώτατο Δικαστήριο απέρριψε την προσφυγή και αποφάνθηκε ότι:

40

1. Ο ισχυρισμός της αιτήτριας ότι έλαβε γνώση του γεγονότος ότι η αγοραία αξία του κτήματός της κατά την 27.6.78 είχε καθορισθεί μετά την καταχώρηση της προσφυγής, είναι αναληθής. Όπως φαίνεται από τα γεγονότα της παρούσας υπόθεσης, η αιτήτρια συναίνεσε και αποδέχτηκε την αγοραία αξία του κτήματός της κατά την 27.6.78, όπως καθορίστηκε από τον Διευθυντή. Ως εκ τούτου ο Διευθυντής δεν είχε υποχρέωση να προβεί σε οποιαδήποτε έρευνα για διακρίβωση της ορθότητας του καθορισμού της

τιμής αυτής και εν πάση περιπτώσει η αποδοχή της έχει στερήσει την αιτήτρια από κάθε έννομο συμφέρον να την προσβάλει.

2. Είναι καθιερωμένη αρχή του Διοικητικού Δικαίου ότι αν η απόφαση της Διοίκησης είναι εύλογα επιτρεπτή, το Δικαστήριο δεν επεμβαίνει να την ανατρέψει. Η εξουσία του Δικαστηρίου περιορίζεται στον έλεγχο της νομιμότητας της διοικητικής πράξης και τη διακρίβωση του γεγονότος κατά πόσο η Διοίκηση έχει υπερβεί τα ακραία όρια της διακριτικής της εξουσίας. 5
3. Αποτελεί βασική αρχή ερμηνείας των φορολογικών διατάξεων ότι πρέπει να ερμηνεύονται αυστηρά. Η διατύπωση του Άρθρου 9(1) του Νόμου 52/80 είναι σαφής και συγκεκριμένη και δεν μπορεί να αποδοθεί σ' αυτή η ερμηνεία που αποδόθηκε από την αιτήτρια. 10
4. Η αιτήτρια, με την παράλειψή της να προσκομίσει τα απαραίτητα στοιχεία που ζητήθηκαν από το Διευθυντή, απέτυχε να αποδείξει το βάρος της απόδειξης που έφερε η ίδια, ότι η φορολογία είναι υπερβολική. 20
5. Η απόφαση του Διευθυντή είναι, ενόψει όλων των στοιχείων της παρούσας υπόθεσης, εύλογα επιτρεπτή και κατά συνέπεια το Δικαστήριο δεν επεμβαίνει, εφαρμόζοντας την καθιερωμένη αρχή του Διοικητικού Δικαίου ότι, σε τέτοια περίπτωση η εξουσία του περιορίζεται στον έλεγχο της νομιμότητας της επίδικης απόφασης. 25

Η προσφυγή απορρίπτεται χωρίς έξοδα.

Αναφερόμενες υποθέσεις: 30

Athenaikon Styl Tsingis Ltd v. Republic (1988) 3(C) C.L.R. 2673,

Coussoumides v. Republic (1966) 3 C.L.R. 1,

Makrides v. Republic (1967) 3 C.L.R. 147,

Georghiades v. Republic (1980) 3 C.L.R. 525,

Georghiades v. Republic (1982) 3 C.L.R. 659,

I. Γ. Μαχρής Κτηματική Ατδ ν. Δημοκρατίας (1990) 3 Α.Α.Δ. 212,

Hadjieraklis and Another v. Commissioner of Income Tax (1984)

3(A) C.L.R. 604,

I.R.C. v. Westminster (Duke) [1936] A.C. 1,

5 *Cape Brandy Syndicate v. I.R.C.* [1921] 1 K.B. 64,

Canadian Eagle Oil Company Ltd v. The King [1946] A.C. 119,

10 *Thorn Electrical Industries v. The Commissioner of Customs and Excise* [1974] V.A.T.T.R. 50,

Serafino Shoe Industry & Trading Co. Ltd v. Republic (1987) 3(B) C.L.R. 1316,

15 *Administrator of the Estate of Krystallia Pavlides, Andreas Loucaides v. Republic* (1989) 3(A) C.L.R. 627,

Λυσιώτης και Άλλη v. Δημοκρατίας (1990) 3 Α.Α.Δ. 16,

20 *Γιάννουλα v. Δημοκρατίας* (1989) 3(B) Α.Α.Δ. 241,

Κυριακίδης και Άλλοι v. Δημοκρατίας (1989) 3(E) Α.Α.Δ. 2904,

25 *Arthur Average Association for British, Foreign and Colonial Ships Ex parte Hardgrove & Co.* [1875] L.R. 10 Ch. Appeals 542,

R. v. James [1903] 60 L.R. 35,

30 *Νικολαΐδης v. Δημοκρατίας και Άλλου* (1989) 3(Γ) Α.Α.Δ. 1961,

Westpark Ltd v. Δημοκρατίας (1990) 3 Α.Α.Δ. 915,

Mazmanian v. Δημοκρατίας και Άλλου (1989) 3(E) Α.Α.Δ. 3361.

35 Προσφυγή.

Προσφυγή εναντίον της απόφασης του Διευθυντή Τμήματος Εσωτερικών Προσόδων να επιβάλει στην αιτήτρια φόρο κεφαλαιουχικών κερδών για την πώληση κτήματός της που βρίσκεται στο Παραλίμνι.

Α. Λάντος, για την Αιτήτρια.

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

αίτηση.

Cur. adv. vult.

ΣΑΒΒΙΔΗΣ, Δ.: Με τη προσφυγή της αυτή η αιτήτρια προσβάλλει την απόφαση του καθ' ου η αίτηση Διευθυντή Τμήματος Εσωτερικών Προσόδων, ο οποίος στη συνέχεια θα αναφέρεται ως ο Διευθυντής, να επιβάλλει στην αιτήτρια φόρο κεφαλαιουχικών κερδών ανερχόμενο στο ποσό των £262.- για την πώληση του κτήματός της με αριθμό εγγραφής 2059/87, τεμάχιο 130, που βρίσκεται στο Παραλίμνι.

Οι νομικοί λόγοι οι οποίοι αναφέρονται στην αίτηση της αιτήτριας και στους οποίους στηρίζει την προσφυγή της είναι οι πιο κάτω:

"1. Οι καθ' ων η αίτηση εσφαλμένα παρεγνώρισαν το τίμημα πωλήσεως που αναφέρεται στο πωλητήριο έγγραφο και έλαβαν υπ' όψιν το τίμημα πωλήσεως που κατά τη γνώμη των έπρεπε να πωληθεί το κτήμα στην ελεύθερη αγορά. Εφ' όσον το τίμημα πωλήσεως που αναφέρεται στο πωλητήριο έγγραφο είναι το πραγματικό ποσό που εισέπραξε η αιτήτρια, οι καθ' ων η αίτηση, δε δύνανται να φορολογήσουν επί υποθετικού κέρδους ως εάν να έπρεπε να εισπράξει μεγαλύτερο ποσό. Υπό τις περιστάσεις η απόφαση των καθ' ών η αίτηση αντιτίθεται τόσο προς το άρθρον 9 του σχετικού Νόμου 52/80 όσο και προς το άρθρο 24 του Συντάγματος.

2. Η απόφαση των καθ' ων η αίτηση είναι αντίθετος προς τον Νόμον, το Σύνταγμα και τις Αρχές του Διοικητικού Δικαίου.

3. Η απόφαση των καθ' ων η αίτηση ελήφθη καθ' υπέρβαση και/ή κατάχρησιν εξουσίας.

4. Η απόφαση των καθ' ων η αίτηση δεν είναι δεόντως και/ή καθόλου αιτιολογημένη.

5. Το κέρδος το οποίον οι καθ' ων η αίτηση θεωρούν ότι επραγματοποίησε η αιτήτρια είναι παράλογο και δεν υποστηρίζεται από τα πραγματικά γεγονότα της υποθέσεως.

6. Η απόφαση των καθ' ων η αίτηση ελήφθη υπό πλάνη ως προς τα πραγματικά γεγονότα.

7. Η απόφαση των καθ' ων η αίτηση ελήφθη κατά παράβαση

του Νόμου 52/80."

5 Το επίδικο θέμα αφορά τον καθορισμό της αγοραίας αξίας του επίδικου κτήματος κατά την 8.10.1987, ημερομηνία πώλησής του από την αιτήτρια και που υπολογίστηκε από το Διευθυντή στο ποσό των Λ.Κ.7,200.-

Τα γεγονότα της υπόθεσης είναι σε συντομία τα πιο κάτω:

10 Η αιτήτρια ήταν ιδιοκτήτρια του κτήματος με αρ. τεμαχίου 130, Φύλλο/Σχέδιο 33/62 που περιγράφεται ως χωράφι και βρίσκεται στο Παραλίμνι.

15 Το πιο πάνω ακίνητο πωλήθηκε στις 8.10.1987 και σαν τίμημα πώλησης δηλώθηκε το ποσό των Λ.Κ.6,000.-

20 Ο Διευθυντής έκρινε πως η τιμή που δηλώθηκε δεν αντιπροσώπευε την αγοραία αξία του κτήματος κατά την ημερομηνία της πώλησης και με επιστολή του προς την αιτήτρια με ημερομηνία 22.10.1988 καθόρισε το προϊόν της διάθεσης σε Λ.Κ.8,000.-

25 Η αιτήτρια μέσω του δικηγόρου της υπόβαλε ένσταση στην πιο πάνω απόφαση, με επιστολή του με ημερομηνία 4.11.1988. Στην επιστολή του αυτή ο δικηγόρος της αιτήτριας επαναλαμβάνει ότι η αγοραία αξία του κτήματος κατά την ημερομηνία της πώλησης ήταν Λ.Κ. 6,000.- όπως αναφέρεται στο πωλητήριο έγγραφο. Για σκοπούς φορολογίας δε διαμφισβήτησε την αγοραία αξία του κτήματος κατά την 27.6.1978 σε Λ.Κ.1,150.- όπως αναφέρεται στην εκτίμηση του Διευθυντή για τους σκοπούς της επιβολής φορολογίας κεφαλαιουχικών κερδών. Συγκεκριμένα στο σημείο αυτό αναφέρονται
30 πιο κάτω στην επιστολή αυτή:

".....

35 (β) Η φορολογία που αναφέρεται με κώδικα φορολογίας 870001 είναι λανθασμένη για τους κάτωθι λόγους:

40 1. Προϊόν διάθεσις £6,000.- (επισυνάπτεται το πωλητήριο έγγραφο).

2. Μετά την αφαίρεσιν της αγοραίας αξίας την 27.6.1978 £1,150.- παραμένει υπόλοιπον £4,850.-

3. Εφ' όσον της έχει παραμείνει υπόλοιπον από προηγούμε-

νη πώλησιν £4,740.- το φορολογούμενο ποσό που παραμένει είναι £110.-

4. Φόρος επιβλητέος 20% χ 110 = 22 λίρες.

....."

(Σημ.: Η υπογράμμιση είναι δική μου.)

5

Ο Διευθυντής με επιστολή του με ημερομηνία 30.1.1989 προς την αιτήτρια ζήτησε ορισμένα συμπληρωματικά στοιχεία και έκθεση προσοντούχου επαγγελματία εκτιμητή για τον προσδιορισμό της αγοραίας αξίας του ακινήτου κατά την 8.10.1987.

10

Η αιτήτρια δεν υπέβαλε έκθεση δικού της εκτιμητή, ούτε οποιαδήποτε στοιχεία, αλλά με επιστολή του δικηγόρου της με ημερομηνία 23.2.1989 ανέφερε τα πιο κάτω:

15

"Αναφορικάς με τη πιο πάνω υπόθεση και μετά τη γενομένη συζήτηση που είχαμε, ο πελάτης μου θα ήτο πρόθυμος για σκοπούς συμβιβασμού να δεχθή όπως η αγοραία αξία του κτήματος υπολογισθή εις το ποσό των £7,000.- το οποίον έχει τε υπολόγιση.

20

Η πρόταση αυτή του πελάτη μου γίνεται εις απάντησιν της συμβιβαστικής προτάσεώς σας για υπολογισμό της αγοραίας αξίας σε £7,500.-."

25

Ο Διευθυντής, μετά από εξέταση της όλης υπόθεσης, πήρε απόφαση πάνω στην ένσταση σύμφωνα με την οποία καθόρισε την αγοραία αξία του επίδικου ακινήτου κατά την 8.10.1987 σε Λ.Κ.7,200.- και το ποσό του πληρωτέου φόρου σε Λ.Κ.262.-, την οποία και κοινοποίησε στην αιτήτρια με επιστολή του με ημερομηνία 6.3.1989 στην οποία δίνεται η αιτιολογία της απόφασης.

30

Στη γραπτή του αγόρευση, ο ευπαίδευτος δικηγόρος της αιτήτριας ισχυρίστηκε ότι ο Διευθυντής εσφαλμένα ερμήνευσε και εφάρμοσε το άρθρο 9 του Περί Φορολογίας Κεφαλαιουχικών Κερδών Νόμου (Αρ. 52 του 1980) γιατί το άρθρο αυτό εφαρμόζεται μόνο σε περιπτώσεις που δεν έχει γίνει αγορά ή πώληση. Στις περιπτώσεις που υπάρχει αγοραπωλητήριο έγγραφο, σύμφωνα με τον ισχυρισμό του ευπαίδευτου δικηγόρου της αιτήτριας, ο Διευθυντής είναι υπόχρεος να δεχθεί το τίμημα της πώλησης ως την αγοραία αξία του κτήματος.

35

40

Ισχυρίστηκε επίσης ότι για τον καθορισμό της αγοραίας αξίας,

ουδεμία εκτίμηση έγινε από το Διευθυντή και ότι το ποσό των Λ.Κ.8,000.- που αναφέρεται στη δήλωση σε αντικατάσταση του ποσού των Λ.Κ.6,000.- που δηλώθηκε από την αιτήτρια ήταν αυτή που καθορίστηκε από το Επαρχιακό Κτηματολογικό Γραφείο Αμμοχώστου, για σκοπούς είσπραξης δικαιωμάτων κατά τη μεταβίβαση του κτήματος.

5 Ο ευπαίδευτος δικηγόρος των καθ' ων η αίτηση αντέκρουσε τους ισχυρισμούς της αιτήτριας και ισχυρίστηκε πως το άρθρο 9(1) του Νόμου 52/80 παρέχει εξουσία στο Διευθυντή να καθορίζει την αγοραία αξία ενός ακινήτου ανεξάρτητα με το τίμημα πώλησης που αναφέρεται στη δήλωση. Ισχυρίστηκε ακόμα πως το βάρος της απόδειξης ότι μια φορολογία είναι υπερβολική το φέρει ο αιτητής.

15 Στη γραπτή του αγόρευση σε απάντηση, ο ευπαίδευτος δικηγόρος της αιτήτριας ήγειρε, για πρώτη φορά, το θέμα της αγοραίας αξίας του επίδικου κτήματος κατά την 27.6.1978 και ισχυρίστηκε πως για πρώτη φορά η αιτήτρια έλαβε γνώση του γεγονότος ότι η αγοραία αξία του κτήματός της κατά την 27.6.1978
20 είχε υποβιβασθεί από Λ.Κ. 2,300.- σε Λ.Κ. 1,150.- και τούτο χωρίς καμιά αιτιολογία, μετά την καταχώρηση της προσφυγής.

Λυπούμαι να παρατηρήσω πως ο ισχυρισμός της αιτήτριας ότι έλαβε γνώση του γεγονότος ότι η αγοραία αξία του κτήματός της
25 κατά την 27.6.1978 είχε καθορισθεί σε Λ.Κ.1,150.- μετά την καταχώρηση της προσφυγής, είναι αναληθής. Η αιτήτρια όταν υπέβαλε την αρχική της ένσταση με την επιστολή του δικηγόρου της με ημερομηνία 4.11.1988, στην οποία έχω ήδη κάμει αναφορά νωρίτερα στην απόφασή μου αυτή, γνώριζε καλά και δε διαμφισβήτησε το γεγονός ότι η αγοραία αξία κατά την 27.6.1978 είχε καθορισθεί
30 σε Λ.Κ.1,150.- και η ίδια αιτήτρια στους υπολογισμούς της για το φόρο που όφειλε να πληρώσει αποδέχεται ότι η αγοραία αξία του κτήματός της κατά την 27.6.1978 ήταν Λ.Κ.1,150.-. Το τι η αιτήτρια διαμφισβητούσε ήταν η αγοραία αξία του κτήματος κατά την
35 8.10.1987 όπως καθορίστηκε από το Διευθυντή και όχι η αγοραία αξία του σε οποιαδήποτε άλλη ημερομηνία που ποτέ δεν τέθηκε υπό αμφισβήτηση.

40 Η συναίνεση και αποδοχή από την αιτήτρια της αγοραίας αξίας του επίδικου ακινήτου κατά την 27.6.1978, όπως καθορίστηκε από το Διευθυντή, δεν καθιστούσε αναγκαίο για το Διευθυντή να προβεί σε οποιαδήποτε έρευνα για διακρίβωση της ορθότητας του καθορισμού της τιμής αυτής και εν πάση περιπτώσει η αποδοχή της την έχει στερήσει από κάθε έννομο συμφέρον να την προσβάλει.

Σχετική αναφορά στο θέμα αυτό μπορεί να γίνει και σε πρόσφατη απόφαση του Προέδρου του Ανωτάτου Δικαστηρίου κ. Α. Λοΐζου στην *Athenaikon Styl Tsingis Ltd. v. Republic* (1988) 3(B) C.L.R. 2673, στην οποία λέχθηκαν μεταξύ άλλων τα πιο κάτω:

5

"In the present case there is an assertion on behalf of the applicant Company, which is questioned by the respondent Commissioner, to proceed further and invoke the letter of the auditors of the applicant Company of the 11th November 1986, by which they submitted objections to the alterations effected to the taxable income of their client contained in the letter of the 23rd January 1986, as well as to the tax assessed and the only ground was that the respondent Commissioner did not accept the interest which related to the directors of the Company (Appendix "D"). It is contended on this ground by the respondent Commissioner that by merely confining their objection to the question of interest the applicant Company had accepted the agreement reached and so it did not object to the other amendments effected by the respondent Commissioner.

10

15

20

Moreover the auditors of the applicant Company after the final decision of the respondent Commissioner was communicated to them asked by their letter dated the 18th April, 1986, from him to re-examine the case in so far as it referred to the interest which was not allowed by him. That was the only point which they were seeking for re-examination (Appendix F). On the 9th May 1986, the respondent Commissioner informed the applicant Company that he had nothing to add to his final decision which had been taken on the 28th March, 1986 (Appendix G). That being so I have come to the conclusion that the sole issue before me for determination is that of the interest, the rest having been accepted by the applicant Company, and so they are left with no legitimate interest to proceed with the rest of the issues raised by the present recourse which should fail to that extent."

25

30

35

Το βασικό σημείο που εγείρεται στην παρούσα προσφυγή είναι κατά πόσο η επίδικη απόφαση του Διευθυντή αναφορικά με την αγοραία αξία του επίδικου ακινήτου κατά την 8.10.1987 ήταν ορθή και δικαιολογημένη.

40

Αποτελεί βασική αρχή του Διοικητικού Δικαίου ότι μια διοικητική πράξη τεκμαίρεται νομικά ορθή μέχρι αποδείξεως του αντιθέτου και ότι το βάρος της αποδείξεως, προκειμένου να πεισθεί το

Δικαστήριο να επέμβει να ελέγξει τη νομιμότητα της διοικητικής πράξης, το φέρει ο αιτητής. [Σχετικές είναι οι αποφάσεις *Coussoumides v. The Republic* (1966) 3 C.L.R. 1, 18, *Makrides v. The Republic* (1967) 3 C.L.R. 147, 153, *Georghiades v. The Republic* (1980) 3 C.L.R. 525 και στην Αναθεωρητική Έφεση (1982) 3 C.L.R. 659, *Ι.Γ. Μακρή Κτηματική Απδ ν. Δημοκρατίας* (1990) 3 Α.Α.Δ. 212].

Είναι επίσης καθιερωμένη αρχή στο Διοικητικό Δίκαιο ότι, αν η απόφαση μιας αρμόδιας Αρχής είναι εύλογα επιτροπτή (reasonably open) σ' αυτή, το Δικαστήριο δεν επεμβαίνει να την ανατρέψει. Όπως λέχθηκε στην υπόθεση *Georghiades v. The Republic* (που αναφέρθηκε πιο πάνω), στη σελίδα 668:

".....the Supreme Court has no jurisdiction to go into the merits of the taxation and substitute, where necessary, its own decision. The power of the Supreme Court is limited, as indicated, to the scrutiny of the legality of the action, and to ascertain whether the administration has exceeded the outer limits of its powers."

Η εξουσία του Δικαστηρίου περιορίζεται στον έλεγχο της νομιμότητας της διοικητικής πράξης και τη διακρίβωση του γεγονότος κατά πόσο η διοίκηση έχει υπερβεί τα ακραία όρια της διακριτικής της εξουσίας (βλέπε σχετικά *Hadjeraklis and Another v. The Republic* (1984) 3 C.L.R. 604, 611).

Σχετική αναφορά μπορεί να γίνει και στο Συμπλήρωμα Νομολογίας του Συμβουλίου Επικρατείας της Ελλάδος (1935 - 1952) Α - Ω στη σελ.41 κάτω από το κεφάλαιο "Ανέλεγκτον ουσιαστικής κρίσεως", όπου αναφέρονται μεταξύ άλλων οι πιο κάτω περιπτώσεις:

Παρ. 251: "Η υπό της Διοικήσεως κατ'ουσίαν εκτίμησις των πραγματικών περιστατικών."

Παρ. 255: ".....εφ' όσον τα εκτιμηθέντα στοιχεία δεν είναι ανύπαρκτα."

Παρ. 256: ".....εφ' όσον δεν συντρέχει πλάνη περί τα πράγματα."

Παρ. 266: "Η πρόκρισις εκ των πραγματικών στοιχείων εκείνα άτινα η διοίκησις θεωρεί ως πεισιτικώτερα και ικανά να βασίσει την ενέργειαν αυτής, η στάθμι-

σις αυτών εν σχέσει προς έτερα τοιαύτα και η ου-
σιαστική αυτών εκτίμησις."

Παρ. 272: "Η υπό της Διοικήσεως εκτίμησις των στοιχείων
του φακέλου." 5

Παρ. 281: "Η επί ζητημάτων τεχνικής αρμοδιότητος και ειδι-
κών γνώσεων κρίσις της Διοικήσεως."

Το Άρθρο 9(1) του Περί Φορολογίας Κεφαλαιουχικών Κερδών
Νόμου του 1980, στο οποίο βασίστηκε ο Διευθυντής για να πάρει
την επίδικη απόφαση για τον καθορισμό της αγοραίας αξίας του
επίδικου ακινήτου και του πληρωτέου φόρου, προηδούσε, κατά το
χρόνο της λήψεως της επίδικης απόφασης, τα πιο κάτω:

"Το προϊόν της διαθέσεως ιδιοκτησίας είναι το ποσόν όπερ η
τοιαύτη ιδιοκτησία, κατά τη γνώμη του Διευθυντού, θα απέ-
φευγεν, εάν επωλείτο εν τη ελευθέρα αγορά κατά τον χρόνον
καθ' ον η ιδιοκτησία διετέθη."

Αποτελεί βασική αρχή ερμηνείας φορολογικών διατάξεων
ότι πρέπει να ερμηνεύονται αυστηρά. Όπως τονίστηκε στην
υπόθεση *I.R.C. v. Westminster (Duke)* [1936] A.C. 1, 24 - 25:

"If the person sought to be taxed comes within the letter of the
law he must be taxed, however great the hardship may appear
to the judicial mind to be. On the other hand, if the Crown,
seeking to recover the tax, cannot bring the subject within the
letter of the law, the subject is free, however apparently within
the spirit of the law the case might otherwise appear to be."

Ανάλογη ήταν η προσέγγιση του Δικαστή Rowlatt στην υπό-
θεση *Cape Brandy Syndicate v. I.R.C.* [1921] 1 K.B. 64, 71 όπου
είπε τα εξής:

"It is urged that in a taxing Act clear words are necessary in
order to tax the subject. Too wide and fanciful a construction is
often sought to be given to that maxim, which does not mean that
words are to be unduly restricted against the Crown, or that there
is to be any discrimination against the Crown in those Acts. It
simply means that in a taxing Act one has to look merely at what
is clearly said. There is no room for any intendment. There is no
equity about a tax. There is no presumption as to a tax. Nothing
is to be read in, nothing is to be implied. One can only look fairly

at the language used."

Η πιο πάνω αρχή υιοθετήθηκε στις υποθέσεις *Canadian Eagle Oil Company Ltd v. The King* [1946] A.C. 119, 140, 5 *Thorn Electrical Industries v. The Commissioner of Customs and Excise* [1974] V.A.T.T.R. 50, 55 και *Serafino Shoe Industry & Trading Co. Ltd. v. The Republic* (1987) 3 C.L.R. 1316.

10 Η διατύπωση του Άρθρου 9(1) του Νόμου 52/80 είναι σαφής και καμιά άλλη ερμηνεία δεν μπορεί να δοθεί σ' αυτήν που να αφήνει περιθώρια ότι εφαρμόζεται μόνο στις περιπτώσεις που δεν έγινε αγοραπωλησία, όπως ισχυρίζεται η αιτήτρια. Το άρθρο 15 9(1) έχει ερμηνευτεί πρόσφατα στην απόφασή μου στην Προσφυγή 67/87, *The Administrator of the Estate of Krystallia Pavlides, Andreas Loucaides v. The Republic* (1989) 3(A) C.L.R. 627, στην οποία τονίστηκαν τα εξής:

20 "Before embarking on the correctness of the relevant valuations of the valuers of both parties and the respective result reached by each one of them I shall deal with the contention of counsel for applicant that s.9(1) of the Capital Gains Tax Law was wrongly interpreted and applied by respondent 2 and that the market value of the property is the value it was sold under the contract of sale 25 and stated on the declaration form.

The provisions of s.9 of the Capital Gains Tax Law, 1980 (Law 52 of 1980) are clear and unambiguous. They empower the Director of the Department of Inland Revenue to assess the value of a 30 property at the time of its disposition on the basis of its market value in the open market at such time and he is not bound to accept any amount declared between the seller and the purchaser as being the sale price of the property. If any such restriction is 35 accepted then it would have afforded the opportunity to land dealers, for the purpose of evading taxation, to declare any amount much less than the market value of the property in the open market at the time of the disposition."

40 Ανάλογη ήταν η προσέγγιση του Δικαστηρίου στις υποθέσεις *Φίλιππου Λυσιώτη και Σταυρούλας Λυσιώτη v. Δημοκρατίας* (1990) 3 Α.Α.Δ. 16, *Μαρούλλα Γιάννουλα v. Δημοκρατίας* (1989) 3(B) Α.Α.Δ. 241 και *Angele Mazmanian v. Δημοκρατίας* (1989) 3(E) Α.Α.Δ. 3361 και στην οποία αναφέρονται τα εξής:

- "Η ανάγνωση του Νόμου ως σύνολο δεν αφήνει καμιά αμφιβολία ότι σκοπός του νομοθέτη ήταν η φορολογία κέρδους από διάθεση ιδιοκτησίας όπως το κέρδος ορίζεται στο Νόμο, δηλαδή η διαφορά της αξίας της ιδιοκτησίας στις 27 Ιουνίου, 1978, από το προϊόν της διάθεσης της ιδιοκτησίας το οποίο κατά τη γνώμη του Διευθυντή θα απέφερε εάν επωλείτο στην ελεύθερη αγορά το χρόνο της διάθεσης - [βλ. Άρθρα 2, 6, 8, 9 και 10, *Μαρούλλα Χρ. Γιάννουλα ν. Κυπριακής Δημοκρατίας* (1989) 3 Α.Α.Δ. 241 και *Φοίξος Κυριακίδης και Άλλοι ν. Κυπριακής Δημοκρατίας* (1989) 3 Α.Α.Δ. 2904].
- Ο νομοθέτης καθόρισε με σαφήνεια το περιεχόμενο του όρου 'κέρδος' και τον τρόπο υπολογισμού του. Αντικείμενο της φορολογίας είναι η πραγματική κατάσταση της διάθεσης όπως ορίζεται στο Άρθρο 10. Η υποχρέωση για καταβολή του φόρου αυτού δε συναρτάται με τη λήψη εισοδήματος ή πραγματικού κέρδους ή κέρδους με την έννοια 'κάτι το οποίο λαμβάνεται ή αποκτάται', όπως έχει οριστεί στις υποθέσεις *In Re Arthur Average Association for British, Foreign and Colonial Ships ex parte Hargrove & Co.* [1875] L.R. 10 Ch. Appeals 542, 545, και *R. v. James* [1903] 6 O.L.R. 35.
- Ο Διευθυντής έχει εξουσία και καθήκον να διακριβώσει το προϊόν διάθεσης, ποσό το οποίο η ιδιοκτησία θα απέφερε εάν επωλείτο στην ελεύθερη αγορά όπως προνοεί το Άρθρο 9(1), ανεξάρτητα αν υπάρχει πώληση ή όχι. Δε δεσμεύεται από το τίμημα πώλησης."
- Με βάση τις πιο πάνω νομικές αρχές και έχοντας υπόψη όλα τα γεγονότα της υπόθεσης, καταλήγω στα πιο κάτω συμπεράσματα:
1. Οι πρόνοιες του άρθρου 9(1) του Νόμου 52 του 1980 είναι σαφείς και παρέχουν την εξουσία στο Διευθυντή να ενεργήσει όπως ενήργησε.
 2. Ο Διευθυντής ορθά εφάρμοσε τις πρόνοιες του άρθρου 9(1) κατά τη λήψη της επίδικης απόφασης.
 3. Η αιτήτρια παρ' όλο που της ζητήθηκε από το Διευθυντή να προσκομίσει στοιχεία σε υποστήριξη της ένστασης της παρέλειψε να το κάμει και απλώς πρότεινε συμβιβαστική λύση με καθορισμό την αγοραία αξία του επίδικου ακινήτου κατά την ημερομηνία πώλησης. Συνεπώς απέτυχε να αποσείσει το βάρος της απόδειξης, που έφερε η ίδια, ότι η φορολογία είναι

υπερβολική.

4. Ο Διευθυντής για να καταλήξει στην επίδικη απόφασή του βασίστηκε στα στοιχεία που είχε ενώπιόν του και συγκεκριμένα στην εκτίμηση του Επαρχιακού Κτηματολογικού Λειτουργού Αμμοχώστου, όπως αναφέρεται στη δήλωση μεταβίβασης (Παράρτημα Α στην ένσταση των καθ' ων η αίτηση), που έχει την τεχνική αρμοδιότητα και ειδική γνώση κρίσης λόγω της θέσης του να προβαίνει σε εκτιμήσεις ακινήτων.

Τέλος θα ήθελα να αναφερθώ στα πιο κάτω που λέχθηκαν στην υπόθεση **Βαρνάβας Ζαχαρία Νικολαΐδης ν. Δημοκρατίας και Άλλου** (1989) 3(Γ) Α.Α.Δ. 1961 και που έχει επαναληφθεί στην απόφαση της Ολομέλειας του Ανωτάτου Δικαστηρίου στην **Westpark Ltd ν. Δημοκρατίας** (1990) 3 Α.Α.Δ. 915:

"... όπως έχει λεχθεί επανηλειμμένα σε υποθέσεις της φύσεως αυτής, η εξουσία του Διοικητικού Δικαστηρίου περιορίζεται στον έλεγχο της νομιμότητας της επίδικης απόφασης και δεν επεμβαίνει όταν η επίδικη απόφαση ήταν εύλογα επιτρεπτή στην κρίση του αρμόδιου διοικητικού οργάνου, ούτε και στην ουσιαστική κρίση της διοίκησης, εκτός αν φανεί ότι υπήρξε πλάνη περί τα πράγματα ή το Νόμο ή υπέρβαση ή κατάχρηση εξουσίας, που σε τέτοιες περιπτώσεις το Δικαστήριο αυτό θα εδικαιολογείτο να επέμβει με την εκτίμηση των γεγονότων επί της ουσίας."

Με βάση τα συμπεράσματα στα οποία έχω καταλήξει και μέσα στα νομικά πλαίσια που έχω εκθέσει, η προσφυγή της αιτήτριας αποτυγχάνει και απορρίπτεται. Δεν κάμνω διαταγή για έξοδα.

Η προσφυγή απορρίπτεται χωρίς έξοδα.