

16 Ιανουαρίου, 1992

[ΝΙΚΗΤΑΣ, Δ/στής]

ΑΝΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕ ΤΟ ΑΡΘΡΟ 146 ΤΟΥ ΣΥΝΤΑΓΜΑΤΟΣ

Τ. & Μ. ΟΙΚΟΝΟΜΟΥ ΚΑΙ ΥΙΟΙ ΛΤΔ ,

Αιτητές,

v.

ΚΥΠΡΙΑΚΗΣ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑΣ, ΜΕΣΩ ΤΟΥ ΥΠΟΥΡΓΟΥ
ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΙ ΑΛΛΟΥ,

Καθ' ων η αίτηση.

(Υπόθεση Αρ. 748/89).

-
- Συνταγματικό Δίκαιο — Συνταγματικότητα Νόμου — Άρθρο 5(1) του περί Φορολογίας Κεφαλαιουχικών Κερδών Νόμου (Ν.52/80) — Κέρδος φυσικού προσώπου μέχρι £5,000 από διάθεση ακίνητης ιδιοκτησίας δεν βαρύνεται με φόρο κεφαλαιουχικών κερδών — Η εξαίρεση των νομικών προσώπων από τη ρύθμιση δεν οδηγεί σε ανισότητα — Το Άρθρο 5(1) του Ν. 52/80 δεν αντίκειται στην αρχή της ισότητας του Άρθρου 28 του Συντάγματος. 5
- Φορολογία — Φορολογία Κεφαλαιουχικών Κερδών — Εξουσία Ανωτάτου Δικαστηρίου — Η εκτίμηση των συγκεκριμένων στοιχείων της κάθε υπόθεσης ανήκει στη διοικητική αρχή — Η ακυρωτική δικαιοδοσία των δικαστηρίων περιορίζεται στην κρίση της νομιμότητας των αποφάσεων της φορολογικής αρχής — Εκτός αν διαπιστωθεί υπέρβαση των ακραίων ορίων της δυνατής αξιολόγησης ή λάθος ή ουσιαστική παράλειψη που καθιστούν την πράξη ελαττωματική. 10 15
- Οι αιτητές, που είναι νομικό πρόσωπο, προσέβαλαν με την προσφυγή τους αυτή την απόφαση του Διευθυντή του Τμήματος Εσωτερικών Προσόδων να τους επιβάλει φόρο κεφαλαιουχικών κερδών για κέρδη που προέκυψαν από πωλήσεις κτημάτων τους στα Μανδριά Πάφου και στην Πέγεια. Δύο ήταν οι κύριοι ισχυρισμοί στους οποίους οι αιτητές βάσισαν την προσφυγή 20

4 Α.Α.Δ. Τ. & Μ. Οικονόμου & Υιοί Ατδ ν. Δημοκρατίας κ.α.

τους:

- 5 (α) Αντισυνταγματικότητα των διατάξεων του Άρθρου 5(1) του περί Φορολογίας Κεφαλαιουχικών Κερδών Νόμου Αρ. 52/80, με το οποίο προβλέπεται ότι κέρδος ύψους £5,000 που πραγματοποιεί φυσικό πρόσωπο από τη διάθεση ακίνητης ιδιοκτησίας του, δεν βαρύνεται με φόρο κεφαλαιουχικών κερδών.
- 10 (β) Μη διεξαγωγή της δέουσας έρευνας από το διευθυντή, αναφορικά με την αγοραία αξία των κτημάτων κατά την ημερομηνία που θεσπίζει ο νόμος, δηλαδή στις 27/6/78, με αποτέλεσμα να οδηγηθεί σε πλανημένη κρίση και να υπερβεί τις εξουσίες του.

15

Το Ανώτατο Δικαστήριο, απορρίπτοντας την προσφυγή, αποφάσισε ότι:

- 20 (1) Η ιδέα της ισότητας με τη μορφή της ισονομίας επιβάλλει στο νομοθέτη την υποχρέωση για ενιαία κατά το δυνατό μεταχείριση των προσώπων, καταστάσεων ή συνθηκών που είναι κατά βάση όμοιες. Η ίση μεταχείριση των άνισων κρίθηκε το ίδιο απαράδεκτη όπως και η άνιση μεταχείριση των ίσων. Με αυτή την έννοια η επίτευξη της ισότητας είναι δυνατή μόνο με τη θέσπιση γενικών και αφηρημένων κριτηρίων, τα οποία έχουν συνάφεια με το αντικείμενο των συγκεκριμένων ρυθμίσεων.

25

30 Η διαφορετική ρύθμιση στην προκειμένη περίπτωση δεν οδηγεί σε ανεπίτρεπτη ανισότητα γιατί στηρίζεται σε αντικειμενικό κριτήριο, δηλαδή, την οντότητα των υποκειμένων του φόρου στο νομικό χώρο, ενόψει και των διαφορετικών συνθηκών κτήσης ακίνητης ιδιοκτησίας από τα φυσικά πρόσωπα (λχ. από κληρονομιά) ή τις περιστάσεις διάθεσής της. Η διάταξη του Άρθρου 5(1) του Ν. 52/80 δεν αντίκειται στη συνταγματική αρχή της ισότητας.

35

- 40 (2) Κατά την άσκηση της ακυρωτικής δικαιοδοσίας, που λειτουργεί υπό την ενίσχυση του δόγματος της διάκρισης των εξουσιών, τα δικαστήρια περιορίζουν την κρίση τους στη νομιμότητα των αποφάσεων της φορολογικής αρχής. Τούτο συνάγεται από τη συνολική θεώρηση της νομολογίας. Ο λόγος για κακή αξιολόγηση στοιχείων είναι συνήθως αβάσιμος διότι μια τέτοια διεργασία ανήκει στη διοίκηση και δεν ελέγχεται κατά την ακυρωτική διαδικασία παρά μόνο

45

T. & M. Οικονόμου & Υιοί Λτδ ν. Δημοκρατίας κ.α. (1992)

σε περιπτώσεις που, βάσει συγκεκριμένων περιστατικών, προκύπτει πως τα συμπεράσματα υπερβαίνουν τα ακραία όρια της δυνατής αξιολόγησης. Ή ακόμη στις περιπτώσεις εκείνες που διαπιστώνεται λάθος ή ουσιαστική παράλειψη ή άλλη αιτία που άπτεται του κύρους της πράξης σε βαθμό που την καθιστά ελαττωματική. 5

Η αναδίφηση των γεγονότων στην υπό συζήτηση υπόθεση αποκαλύπτει την πληρότητα της έρευνας που προηγήθηκε της απόφασης. Η συγκριτική προσέγγιση έχει καθιερωθεί ως η πιο πρόσφορη μέθοδος για τον καθορισμό της αξίας ακίνητης ιδιοκτησίας. 10

Η αξιολόγηση που έγινε ήταν δυνατή και κατά συνέπεια η επίδικη απόφαση που βασίστηκε σ' αυτή. 15

Η προσφυγή απορρίπτεται με έξοδα.

Αναφερόμενες υποθέσεις:

G.A.P. Estates Ltd v. Republic (1988) 3 A.A.Δ. 2420 20

Apostolou v. Republic (1984) 3 C.L.R. 509

Nicosia Race Club v. Republic (1984) 3 C.L.R. 799 25

Πρόεδρος της Δημοκρατίας ν. Βουλής των Αντιπροσώπων (Αρ. 2) (1989) 3(Γ) Α.Α.Δ. 1931

Αποφάσεις Συμβουλίου Επικρατείας Αρ. 3581, 3979/76, 481-2/80, 246/79 30

Χριστοφή ν. Δημοκρατίας κ.α., (1991) 3(Δ) Α.Α.Δ. 3047

Προσφυγή. 35

Προσφυγή εναντίον της απόφασης του Διευθυντή του Τμήματος Εσωτερικών Προσόδων να επιβάλει στους αιτητές φόρο κεφαλαιουχικών κερδών από τη διάθεση κτημάτων τους στα Μανδριά (Πάφου) και στην Πέγεια. 40

Μ. Χριστοφόρου (Δ/νις) για Χρ. Δημητριάδη, για τους αιτητές.

Γ. Λαζάρου, Δικηγόρος της Δημοκρατίας, για τους καθ' 45

ων η αίτηση.

Cur. adv. vult.

- 5 Ο Δικαστής κ. Νικήτας ανάγνωσε την ακόλουθη απόφαση.

10 ΝΙΚΗΤΑΣ, Δ.: Οι αιτητές είναι νομικό πρόσωπο. Είναι συγχροτημένοι και λειτουργούν με τη μορφή ιδιωτικής μετοχικής εταιρείας περιορισμένης ευθύνης. Ασχολούνται εκτός άλλων και με γεωργικές επιχειρήσεις. Τον Οκτώβριο του 1984 - σε δύο διαφορετικές περιπτώσεις - και τον Ιούλιο του 1985 πούλησαν κτήματά τους στα Μανδριά (Πάφου) και στην Πέγεια, αντίστοιχα.

15 Η διαφορά των αιτητών με το δημόσιο έχει προκύψει από τη διάθεση των κτημάτων αυτών. Με απόφασή του ημερ. 21/7/89 ο Διευθυντής του Τμήματος Εσωτερικών Προσόδων (καθού η αίτηση 2) επέβαλε στους αιτητές φόρο κεφαλαιουχικών κερδών. Λεπτομέρειες υπάρχουν στις 20 σχετικές ειδοποιήσεις που χρονολογήθηκαν στις 22/7/89 (παραρτήματα Β1, Β2 και Β3). Η αιτιολογία της απόφασης βρίσκεται στην επιστολή που τις συνόδεψαν (παραρτήμα Α).

- 25 Έχει τεθεί θέμα αντισυνταγματικότητας των διατάξεων του άρθρου 5(1) του περί Φορολογίας Κεφαλαιουχικών Κερδών Νόμου αρ. 52/80. Πέρα απ' αυτό η ουσία της διένεξης εντοπίζεται στον ορθό προσδιορισμό της αγοραίας αξίας των κτημάτων κατά την ημερομηνία που θεσπίζει ο νόμος, 30 δηλαδή, στις 27/6/78 (βλέπε άρθρο 6 του ίδιου νόμου).

35 Στη συνέχεια θα αναλύσουμε, στο βαθμό που κρίνουμε απαραίτητο, τα στοιχεία των πωλήσεων. Η πρώτη πώληση πραγματοποιήθηκε στις 13/10/84. Περιλάμβανε τρία κτήματα στα Μανδριά με αριθμούς εγγραφής 3261, 3262 και 3263. Όλα προήλθαν από την προγενέστερη εγγραφή 3253. Σύμφωνα με το πωλητήριο (που είναι στο φάκελο) το 40 τίμημα πώλησης ήταν £2,000 κατά σκάλα. Το ολικό τίμημα αφέθηκε να εξακριβωθεί αργότερα ύστερα από χωρομέτρηση των κτημάτων για να διαπιστωθεί με ακρίβεια η έκτασή τους. Τελικά οι αιτητές δήλωσαν στο σχετικό έντυπο διάθεσης το ποσό των £185,167 το οποίο

έγινε δεκτό. Ο έφορος έκρινε πως η αξία του κατά την 27/6/78 ήταν £128,700. Ο εκτιμητής των αιτητών αποφάνθηκε πως ήταν μεγαλύτερη. Την όρισε σε £165,000. Τα κτήματα αυτά είναι αντικείμενο της υπ' αρ. 840001 φορολογίας. Ο φόρος σύμφωνα με τη σχετική ειδοποίηση (B2) ανέρχεται σε £10,941.60. 5

Η επόμενη πώληση έλαβε χώραν στις 27 Οκτωβρίου του ίδιου χρόνου. Η φορολογία φέρει τον αριθμό 840002 (ειδοποίηση B3). Αφορά δε πέντε κτήματα πάλι στα Μανδριά (οι αριθμοί εγγραφής τους είναι 3158, 3159, 3162, 2653 και 5984). Και σε αυτή την περίπτωση είχε γίνει συμβόλαιο. Τα κτήματα δηλώθηκαν για £10,500 ποσό που δεν αμφισβήτησε ο καθού. Ο φόρος υπολογίστηκε σε £430 αφού η αγοραία αξία κατά τον κρίσιμο χρόνο βρέθηκε πως ήταν £8,350 αντί £9,000 που έκρινε ο κ. Α. Ν. Μαυρέας, εκτιμητής των αιτητών. 10 15

Τελευταίο πωλήθηκε το κτήμα της Πέγειας (37590) στις 27/5/85 αντί £3,000. Ο φόρος της συναλλαγής αυτής προσδιορίστηκε σε £360, αφού λήφθηκε υπόψη πως η αξία του στις 27/6/78 ήταν £1,200. Η αντίπαλη γνώμη την έθεσε ψηλότερα σε £1,320. Για να συμπληρώσουμε τη σύντομη αυτή ανάλυση, η φορολογία του κτήματος στη Πέγεια ήταν αντικείμενο της ειδοποίησης B1 με αρ. φορολογίας 850001. 20 25

Προέχει η εξέταση της συνταγματικότητας του άρθρου 5(1). Ουσιαστικά με τη διάταξη αυτή προβλέφθηκε ότι κέρδος ύψους £5,000 που πραγματοποιεί φυσικό πρόσωπο από τη διάθεση ακίνητης ιδιοκτησίας του δεν βαρύνεται με φόρο κεφαλαιουχικών κερδών. Ωστόσο σε ανάλογη περίπτωση που έχουμε διάθεση τέτοιας περιουσίας και πραγμάτωση κέρδους από νομικό πρόσωπο το παραπάνω ποσό δεν εκπίπτει. 30 35

Επισημαίνοντας τη διαφορά, η δικηγόρος των αιτητών υπέβαλε πως βρισκόμαστε μπροστά σε περίπτωση αδικαιολόγητης διάκρισης. Στοιχειοθετείται δε περίπτωση άνιση μεταχείρισης των νομικών προσώπων ιδιωτικού δικαίου, όπως η αιτήτρια εταιρεία, απέναντι στα φυσικά πρόσωπα. Επομένως, κατέληξε η εισήγηση, υπάρχει παραβίαση της αρχής της ισότητας που καθιερώνει το 40

άρθρο 28 του Συντάγματος. Ιδιαίτερη μνεία έγινε στην εναρκτήρια φράση "πάντες είναι ίσοι έναντι του νόμου".

5 Η αντίκρουση από το δικηγόρο του δημοσίου
βασίστηκε στην εδραιωμένη πιά νομολογιακή άποψη πως
αναγνωρίζεται στο νομοθέτη ευρύ φάσμα εξουσίας να
διαμορφώνει το φορολογικό καθεστώς. Το έρεισμα για
10 τέτοια ευχέρεια παρέχει η πολυπλοκότητα των
δημοσιονομικών αναπροσαρμογών στο πλαίσιο των
ευρύτερων οικονομικών σχέσεων και αναγκών της
σύγχρονης κοινωνίας. Η εξουσία στο πεδίο αυτό φτάνει
ίσαμε το σημείο να επιτρέπει ιδιαίτερη ρύθμιση και για
ένα ακόμα άτομο αν μπορεί να ενταχθεί σε μία χωριστή
15 κατηγορία και αν φυσικά συντρέχουν οι κατάλληλες
προϋποθέσεις γιαυτό. Σχετικά έγιναν παραπομπές σε
αποσπάσματα από τις υποθέσεις *G.A.P. Estates Ltd. v. Republic*
(1988) 3 C.L.R. 2420, *Apostolou v. Republic*
(1984) 3 C.L.R. 509 και *Nicosia Race Club v. Republic*
(1984) 3 C.L.R. 799. Η τελευταία απόφαση υιοθετεί
20 περικλοπή από το σύγγραμμα του Seervai "Constitutional
Law of India" 2η έκδ., τομ. 1, σελ. 211. Σ' αυτό
διατυπώνεται η παραπάνω σκέψη πως ένα άτομο μπορεί
να αποτελέσει από μόνο του ειδική κατηγορία και να
τύχει διαφορετικής ρύθμισης χωρίς η διάταξη να
25 δικαιολογεί τη μομφή της αντισυνταγματικότητας. Πολύ
χρήσιμες είναι οι γνωματεύσεις στην αναφορά αρ. 2/89
μεταξύ *Προέδρου της Δημοκρατίας v. Βουλής των
Αντιπροσώπων*, ημερ. 29/8/89 που πραγματεύονται την
ισότητα ως ισονομία από την άποψη του φορολογικού
30 δικαίου.

Η ιδέα της ισότητας με τη μορφή της ισονομίας
επιβάλλει στο νομοθέτη την υποχρέωση για ενιαία κατά το
δυνατό μεταχείριση των προσώπων, καταστάσεων ή
35 συνθηκών που είναι κατά βάση όμοιες. Η ίση μεταχείριση
των άνισων κρίθηκε το ίδιο απαράδεκτη όπως και η άνιση
μεταχείριση των ίσων. Με αυτή την έννοια η επίτευξη της
ισότητας είναι δυνατή μόνο με τη θέσπιση γενικών και
αφηρημένων κριτηρίων, τα οποία έχουν συνάφεια με το
40 αντικείμενο των συγκεκριμένων ρυθμίσεων.

Έχω την άποψη πως η διαφορετική ρύθμιση στην

προκείμενη περίπτωση δεν οδηγεί σε ανεπίτρεπτη ανισότητα γιατί στηρίζεται σε αντικειμενικό κριτήριο, δηλαδή, την οντότητα των υποκειμένων του φόρου στο νομικό χώρο ενόψει και των διαφορετικών συνθηκών κτήσης ακίνητης ιδιοκτησίας από τα φυσικά πρόσωπα (λχ. από κληρονομιά) ή τις περιστάσεις διάθεσής της. Η θέση αυτή υποστηρίζεται από τις αποφάσεις του ΣΕ 3581, 3979/76, 481-2/80. 5

"Διά των περί ισότητας των πολιτών συνταγματικών διατάξεων επιτάσσεται ο νομοθέτης εις ίσην μεταχείρισιν των υπό ομοίας συνθήκας τελούντων, δεν κωλύεται όμως, προκειμένου περί φορολογίας, να προβαίνει, λόγω των ειδικωτέρων συνθηκών, εις διάφορον φορολογικήν μεταχείρισιν των εις φόρον υποκειμένων διά της καθιερώσεως φορολογικών προνομίων, απαλλαγών κλπ., τούτο όμως δεν σημαίνει ότι η κατάργησις της διαφόρου ταύτης φορολογικής μεταχειρίσεως και η επάνοδος εις τον κανόνα της ίσης μεταχειρίσεως ενέχει αντισυνταγματικότητα τινά". 10 15 20

Πιο κοντά στα γεγονότα και τους προβληματισμούς της κρινόμενης υπόθεσης είναι η απ. ΣΕ 246/79:

"Το άρθρο 6 α.ν. 543.68 (ως αντικ. δι' άρθρου 4 ν.δ. 848/71) καθιεροί μέν ευνοϊκήν φορολογικήν μεταχείρισιν των υπό μορφήν ΑΕ ή ΕΠΕ λειτουργούντων ξενοδοχείων έναντι των ατομικών ή των υπό μορφήν προσωπικών εταιρειών λειτουργούντων, πλήν όμως η τοιαύτη διάφορος μεταχειρίσις δεν είναι αδικαιολόγητος, και, συνεπώς, δεν αντίκειται εις την αρχ. τ.ισ., εν όψει των διαφορών των υφισταμένων μεταξύ των ως άνω μορφών οργανώσεως επιχειρήσεων και του υπό του νόμου επιδιωκομένου σκοπού βελτιώσεως της οργανώσεως και λειτουργίας των ξενοδοχειακών επιχειρήσεων, προς όφελος του τουρισμού και της οικονομίας εν γένει". 25 30 35

Καταλήγω πως η διάταξη του άρθρου 5(1) του Ν. 52/80 δεν αντίκειται στη συνταγματική αρχή της ισότητας. 40

Ο λόγος της προσφυγής είναι πως ο διευθυντής δεν
έκαμε τη δέουσα έρευνα με αποτέλεσμα να οδηγηθεί σε
πλανημένη κρίση και να υπερβεί τις εξουσίες του.
5 Προσάπτεται επίσης την απόφαση που κοινοποιήθηκε
προς τους αιτητές με την επιστολή του παράρτημα Α και η
μομφή ανεπάρκειας της αιτιολογίας. Πρέπει να ειπωθεί
πως το υπόβαθρο ήταν η έκθεση του κ. Γρ. Ματέα,
προϊστάμενου του γραφείου φόρου εισοδήματος, που
αφορούσε τα κτήματα στα Μανδριά (παράρτημα Η) και
10 δεύτερη έκθεση που ετοίμασε για το κτήμα στην Πέγεια
(παράρτημα Θ). Προτού αποφασίσει ο διευθυντής είχε στα
χέρια του και τις εκτιμήσεις του κ. Μαυρέα που ενεργούσε
με οδηγίες των αιτητών (βλέπε παραρτήματα Ζ2-Ζ6 και
Ζ9 για τα Μανδριά και την Πέγεια αντίστοιχα).

15

Το κυρίαρχο θέμα γύρω από το οποίο διαμορφώθηκε η
εισήγηση των αιτητών είναι πως ο διευθυντής δεν έλαβε
υπόψη, κατά τον κρίσιμο για τη φορολογία χρόνο, την
αύξηση της αξίας των κτημάτων. Η ανατίμηση επήλθε
20 λόγω της κατασκευής του φράγματος του Ασπρόκρεμμου
στην περιοχή και του δρόμου προσπέλασής του. Άλλο
συναφές στοιχείο που παραγνωρίστηκε, κατά την
εισήγηση των αιτητών, είναι η υπεραξία που
δημιουργήθηκε από την απαλλοτρίωση του αγροκτήματος
25 LIZATA του οποίου τα επίδικα τεμάχια αποτελούσαν
τμήμα. Ας σημειωθεί πως η γνωστοποίηση απαλλοτρίωσης
για τους σκοπούς ανέγερσης του φράγματος δημοσιεύθηκε
στις 7/1/77 και ακολούθησε η γνωστοποίηση για το δρόμο
την 17/3/78.

30

Ο εκτιμητής των αιτητών βάσισε την εκτίμησή του στην
προϋπόθεση πως αμέσως πριν από την απαλλοτρίωση η
αξία του κτήματος ήταν για μεν το τμήμα που αποτελούσε
αμπελώνα (σουλτανίνη), £1,400 κατά σκάλα ενώ για τα
35 αρδευόμενα τεμάχια £1,000. Στις τιμές αυτές πρόσθεσε
αύξηση 30% που ήταν, κατά τη γνώμη του, το ελάχιστο
ποσοστό υπεραξίας. Οι σχετικές αριθμητικές πράξεις
καταλήγουν στο ποσό των £165,000 για τα κτήματα που
υπήρξαν αντικείμενο της υπ' αρ. 840001 φορολογίας και
40 σε £9,000 για εκείνα που σχετίζονται με τη φορολογία
840002.

Πρέπει να υπογραμμιστεί εδώ πως ο εκτιμητής των

αιτητών δεν προσέφυγε σε καμιά περίπτωση σε δικές του συγκριτικές πωλήσεις. Απλώς πήρε σαν δεδομένο τις παραπάνω τιμές που ανέφερε η απαλλοτριούσα αρχή σε έγγραφό της με την επικεφαλίδα "Πίνακας Εκτιμήσεων". Για τις 17/3/78 αναφέρεται το ποσό των £1,400 κατά σκάλα για την αξία αμπελώνα έκτασης δύο προσταθιών και το ποσό των £1,000 για αρδευόμενη γη εμβαδού 4 περίπου σκαλών. Φαίνεται πως ο πίνακας χρησιμοποιήθηκε σε διαπραγματεύσεις που απέληξαν σε φιλική διευθέτηση. Ακόμη οι αιτητές επικαλέστηκαν έγγραφο του τμήματος εσωτερικών προσόδων στο οποίο αναφέρεται ότι κατά την 1/11/80 η αξία του κτήματος είχε καθοριστεί σε £190,000. Από το στοιχείο αυτό αντλήθηκε επιχείρημα ουσιαστικά, ότι δεν ήταν δυνατή η αύξηση από 27/6/78 και μέσα σε 1 1/2 χρόνο, εκτός αν η αξία του κατά την ημερομηνία αυτή ήταν μεγαλύτερη απ' ότι υπολογίστηκε από τη φορολογούσα αρχή.

Ο δικηγόρος του καθού υποστήριξε ότι όλοι οι παράγοντες που συντέλεσαν στην αύξηση της αξίας των κτημάτων λήφθηκαν υπόψη στην έκθεση Ματέα. Πράγματι γίνεται ιδιαίτερη και ρητή μνεία στο θέμα αυτό στη σελ. 3. Ο συνήγορος περαιτέρω υπέβαλε πως η ορθή θέση, που υιοθέτησε ο εκτιμητής της φορολογούσας αρχής, είναι ότι οι τιμές των £1,400 και £1,000 για αμπελώνα και χωράφι αντίστοιχα εμπεριέχουν και την υπεραξία που αποκτήθηκε λόγω της μεταβολής στις συνθήκες που επικρατούσαν, όπως ακριβώς εξηγούνται στις γραπτές παρατηρήσεις του κ. Ματέα. Λανθασμένα δε ο άλλος εκτιμητής πήρε σαν βάση των εκτιμήσεών του τις τιμές της απαλλοτριούσας αρχής στις 17/3/78 και πρόσθεσε 30%. Ενώ στην πραγματικότητα η υπεραξία που προσκτήθηκε από 7/1/77 από την προοπτική ανέγερσης του φράγματος και ενσωματώθηκε φυσιολογικά στις τιμές μέχρι την 17/3/78 αγνοήθηκε παντελώς. Από την άλλη δόθηκε σημασία στο ανεξάρτητο γεγονός πως τα συμπεράσματα της έκθεσης, που προκάλεσαν την απόφαση του καθού, στηρίζονται σε πιο απτά στοιχεία δηλαδή στις συγκριτικές πωλήσεις που μνημονεύονται στην έκθεση.

Πρέπει στο σημείο αυτό να υπομνήσουμε την αρχή ότι κατά την άσκηση της ακυρωτικής δικαιοδοσίας, που λειτουργεί υπό την ενίσχυση του δόγματος της διάκρισης

των εξουσιών, τα δικαστήρια περιορίζουν την κρίση τους στη νομιμότητα των αποφάσεων της φορολογικής αρχής. Τούτο συνάγεται από τη συνολική θεώρηση της νομολογίας. Βλέπε λ.χ. 439/89 *Ελένη Κωνσταντή Χριστοφή ν.*

- 5 *Δημοκρατίας*, απόφαση που δόθηκε στις 13/9/91, στην οποία γίνεται αναφορά σε άλλες προηγούμενες. Ο λόγος για κακή αξιολόγηση στοιχείων είναι συνήθως αβάσιμος διότι μια τέτοια διεργασία ανήκει στη διοίκηση και δεν ελέγχεται κατά την ακυρωτική διαδικασία παρά μόνο σε περιπτώσεις
- 10 που, βάσει συγκεκριμένων περιστατικών, προκύπτει πως τα συμπεράσματα υπερβαίνουν τα ακραία όρια της δυνατής αξιολόγησης. Ή ακόμη στις περιπτώσεις εκείνες που διαπιστώνεται λάθος ή ουσιαστική παράλειψη ή άλλη αιτία που άπτεται του κύρους της πράξης σε βαθμό που την
- 15 καθιστά ελαττωματική.

- Η αναδίφηση των γεγονότων στην υπό συζήτηση υπόθεση αποκαλύπτει την πληρότητα της έρευνας που προηγήθηκε της απόφασης. Η συγκριτική προσέγγιση έχει
- 20 καθιερωθεί ως η πιό πρόσφορη μέθοδος για τον καθορισμό της αξίας ακίνητης ιδιοκτησίας. Και τα δύο συγκριτικά που μνημονεύει η έκθεση Μαϊτέα πουλήθηκαν μετά τη δημοσίευση της γνωστοποίησης απαλλοτρίωσης για το φράγμα. Το υπ' αρ. 1 στις 5/5/77 και το υπ' αρ. 2 στις 6/6/78
- 25 αφού δημοσιοποιήθηκε η διαδικασία για την κατασκευή του δρόμου από το Μάρτιο του ίδιου χρόνου και αφού στο διάστημα που μεσολάβησε αυξήθηκε η αξία των κτημάτων. Ένα πρόσθετο στοιχείο είναι η θέση των κρινόμενων κτημάτων σε σχέση με τα συγκριτικά. Τα τελευταία έχουν,
- 30 όπως και τα άλλα, πρόσωπο στο υπεραστικό δρόμο Λεμεσού-Πάφου και βρίσκονται σε μικρή απόσταση από αυτά. Επομένως ήταν δυνατή η αξιολόγηση που έγινε και κατά συνέπεια η επίδικη απόφαση που βασίστηκε σ' αυτή. Αναφορικά με το κτήμα της Πέγειας δεν προσάπτεται
- 35 καμιά πλημμέλεια στη σχετική έκθεση. Πράγματι δεν υπάρχουν περιθώρια κριτικής δεδομένου ότι εκτιμήθηκε £45 κατά σκάλα ενώ η εκτίμηση των αιτητών ήταν £50.

- 40 Η αίτηση απορρίπτεται με έξοδα τα οποία θα υπολογίσει ο Πρωτοκολλητής.

Η προσφυγή απορρίπτεται με έξοδα.