

29 Απριλίου, 1991

[ΣΤΥΛΙΑΝΙΔΗΣ, Δ/στής]

ΑΝΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕ ΤΟ ΑΡΘΡΟ 146 ΤΟΥ ΣΥΝΤΑΓΜΑΤΟΣ

ΦΑΝΟΣ Γ. ΙΩΝΙΔΗΣ,

Αιτητής,

v.

ΚΥΠΡΙΑΚΗΣ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑΣ, ΜΕΣΩ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟΥ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΙ ΑΛΛΟΥ,

Καθ' ων η αίτηση.

(Υπόθεση Αρ. 322/90).

- 5 Φορολογία Κεφαλαιουχικών Κερδών — Κέρδος — Ο Περί Φορολογίας Κεφαλαιουχικών Κερδών Νόμος του 1980 (Αρ. 52/80) — Κέρδος είναι η διαφορά της αγοραίας αξίας της ιδιοκτησίας κατά την 27η Ιουνίου 1978 από την αγοραία αξία κατά τον χρόνο διάθεσης της ιδιοκτησίας.
- 10 Φορολογία Κεφαλαιουχικών Κερδών — Ο Περί Φορολογίας Κεφαλαιουχικών Κερδών Νόμος του 1980 (Αρ. 52/80) — Άρθρο 19(2) — Το βάρος απόδειξης ότι η φορολογία αναφορικά προς την οποία ασκείται η προσφυγή, είναι υπερβολική το έχει ο αιτητής.
- 15 Φορολογία Κεφαλαιουχικών Κερδών — Ο Περί Φορολογίας Κεφαλαιουχικών Κερδών Νόμος του 1980 (Αρ. 52/80) — Άρθρο 22 — Επιβολή τόκου 9% το χρόνο επί του ποσού της φορολογίας από την παρέλευση τριών μηνών από την διάθεση της ιδιοκτησίας μέχρι την πληρωμή του.
- 20 Αναθεωρητική Δικαιοδοσία — Δικαστικός Έλεγχος — Ουσιαστικά στοιχεία — Η νομιμότητα και το εύλογο διοικητικής απόφασης κρίνεται με βάση τα στοιχεία που είχε ενώπιόν της η Διοίκηση στο χρόνο λήψης της προσβαλλόμενης απόφασης — Επίκληση στοιχείων για πρώτη φορά στο Δικαστήριο περιορίζονται ως αποδεικτικό μέσο για τους λόγους ακυρότητας που προβάλλονται.
- 25 Αναθεωρητική Δικαιοδοσία — Δικαστικός Έλεγχος — Επίμβαση Δικαστηρίου — Διακριτική ευχέρεια της Διοίκησης ως προς την εκτίμηση των γεγονότων — Το Δικαστήριο επεμβαίνει μόνο αν διαπιστωθεί πλάνη περί τα πράγματα ή το νόμο ή υπέρβαση των άρρων ορίων της διακριτικής εξουσίας της διοίκησης.

Διοικητική Πρόξη — Αιτιολογία — Η αιτιολογία μπορεί να περιέχεται ή να συμπληρώνεται από τα στοιχεία του φακέλου — Αιτιολογία αντίθετη με τα στοιχεία του φακέλου ή κλονίζεται από αυτά δεν συνιστά νόμιμη αιτιολογία και η πρόξη θεωρείται αναιτιολόγητη.

5

Ο αιτητής προσέβαλε με την προσφυγή του αυτή απόφαση του Διευθυντή Τμήματος Εσωτερικών Προσόδων με την οποία του επιβλήθηκε φορολογία κεφαλαιουχικών κερδών για διάθεση ιδιοκτησίας. Το μόνο ζήτημα που εγέρθηκε με την παρούσα προσφυγή ήταν η αγοραία αξία της ιδιοκτησίας που διατέθηκε κατά την 27η Ιουνίου 1978 με σκοπό τον υπολογισμό του κεφαλαιουχικού κέρδους. Σύμφωνα με το Διευθυντή η αγοραία αξία της ιδιοκτησίας κατά την εν λόγω ημερομηνία ήταν £20,000. Ο αιτητής διαφώνησε και δήλωσε πως κατά τη γνώμη του η αγοραία αξία της ιδιοκτησίας ανήρχετο σε £30,000.

10

15

Του ζητήθηκε από τον Διευθυντή να παρουσιάσει στοιχεία καθώς και έκθεση δικού του εκτιμητή προς υποστήριξη της άποψής του αλλά αυτός δεν συμμορφώθηκε.

Το Ανώτατο Δικαστήριο, ακυρώνοντας την επίδικη απόφαση, αποφάσισε ότι:

20

(1) Κέρδος είναι η διαφορά της αξίας της ιδιοκτησίας στις 27 Ιουνίου, 1978 από την αγοραία αξία το χρόνο της διάθεσης της ιδιοκτησίας.

(2) Στις υποθέσεις επιβολής φορολογίας το Άρθρο 19(2) του Νόμου προβλέπει ειδικά ότι το βάρος απόδειξης ότι η φορολογία αναφορικά προς την οποία ασκείται η προσφυγή, είναι υπερβολική επιβάρυνση στον αιτητή στην προσφυγή. Στην προκειμένη περίπτωση ο αιτητής παρέλειψε να συμμορφωθεί με οδηγίες του Διευθυντή για απόδειξη των ισχυρισμών του με στοιχεία.

25

(3) Η νομιμότητα και το εύλογο διοικητικής απόφασης κρίνονται με βάση τα στοιχεία που είχε ενώπιόν της η Διοίκηση στο χρόνο λήψης της προσβαλλόμενης απόφασης. Επομένως η χρήση έκθεσης εκτιμητή που υποβάλλει ο αιτητής για πρώτη φορά στο Δικαστήριο περιορίζεται ως αποδεικτικό μέσο για τους λόγους ακυρότητας που προβάλλονται όπως διακρίβωση έλλειψης δέουσας έρευνας, πλάνη περί τα πράγματα ή το νόμο, ή κατάχρηση εξουσίας.

30

35

(4) Η εκτίμηση των γεγονότων ανήκει στη Διοίκηση. 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 ενώπιόν της στοιχεία. Εύλογα επιτρεπτή είναι η απόφαση στην οποία ένα λογικό πρόσωπο θα μπορούσε να καταλήξει με τα στοιχεία που είχε ενώπιόν της η Διοίκηση, ανεξάρτητα αν ένα άλλο λογικό πρόσωπο μπορούσε να

40

45

καταλήξει σε διαφορετική απόφαση.

5 (5) Αναφορικά με την επιβολή τόκου 9% αυτό ήταν καθαρά συμμόρφωση προς τον Νόμο. Ο Διευθυντής ως προς τον τόκο δεν άσκησε καμία διακριτική εξουσία. Απλώς εφάρμοσε το άρθρο 22 του Νόμου που επιβάλλει 9% τόκο τον χρόνο επί του ποσού της φορολογίας από την πάροδο τριών μηνών από την διάθεση της ιδιοκτησίας μέχρι την ημερομηνία πληρωμής.

10 (6) Η διοικητική πράξη πρέπει να είναι αιτιολογημένη και η αιτιολογία μπορεί να περιέχεται ή να συμπληρώνεται από τα στοιχεία του φακέλου. Αιτιολογία η οποία είναι αντίθετη με τα στοιχεία του φακέλου ή κλονίζεται από αυτά δεν συνιστά νόμιμη αιτιολογία και η πράξη θεωρείται αναιτιολόγητη. Στην προκειμένη περίπτωση η αιτιολογία της προσβαλλόμενης απόφασης είναι αντίθετη με την εκτίμηση του επίσημου εκτιμητή και τα στοιχεία του φακέλλου. Και τούτο γιατί ο Διευθυντής αιτιολογώντας την απόφασή του αναφέρει ότι στηρίχθηκε σε συγκριτικές πωλήσεις παρόμοιων κτημάτων τη στιγμή που η έκθεση του εκτιμητή αναφέρει ανάμεσα σε άλλα, ότι ακολούθησε άλλη μέθοδο ανεύρεσης της αξίας από την συγκριτική γιατί δεν υπάρχουν συγκριτικές πωλήσεις παρόμοιων κτημάτων.

Η επίδικη απόφαση ακυρώνεται χωρίς έξοδα.

Αναφερόμενες υποθέσεις:

- 25 *Coussoumides v. The Republic* (1966) 3 C.L.R. 1·
C. L. Trading & Estates Ltd. v. Δημοκρατίας (1991) 4 Α.Α.Δ. 1121·
Xiros v. Republic (1985) 3 C.L.R. 971·
Charalambous v. The Republic (Προσφυγή Αρ. 111/86 ημερ. 5.6.89)·
Ieroaymides v. The Republic (1988) 3 C.L.R. 2657·
 Λοΐζου ν. Δημοκρατίας (Προσφυγή Αρ. 630/89 ημερ. 29.9.90)·
 30 *Θουκυδίδη ν. Δημοκρατίας* (Προσφυγή Αρ. 753/87 ημερ. 19.5.89)·
Μιχαήλ και Άλλη ν. Δημοκρατίας (Προσφυγή Αρ. 902/88 ημερ. 13.12.1989).

Προσφυγή.

35 Προσφυγή εναντίον της απόφασης του Διευθυντή Τμήματος Εσωτερικών Προσόδων με την οποία επιβλήθηκε

στον αιτητή φορολογία κεφαλαιουχικών κερδών για διάθεση ιδιοκτησίας.

Στ. Παναγίδης, για τον αιτητή.

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

5

Cur. adv. vult.

Ο Δικαστής κ. Στυλιανίδης ανάγνωσε την ακόλουθη απόφαση.

ΣΤΥΛΙΑΝΙΔΗΣ, Δ: Με την παρούσα προσφυγή ο αιτητής ζητά την ακύρωση της απόφασης του Διευθυντή Τμήματος Εσωτερικών Προσόδων, (ο "Διευθυντής"), με την οποία επιβλήθη φορολογία κεφαλαιουχικών κερδών για διάθεση ιδιοκτησίας, με βάση τον περί Φορολογίας Κεφαλαιουχικών Κερδών Νόμο του 1980, (Αρ. 52/80), (ο "Νόμος").

10

15

Ο Ανδρέας Σαββόπουλος ήταν ιδιοκτήτης ιδανικής μοίρας ενός τρίτου στο ακίνητο τεμάχιο 122, Φύλλο/Σχέδιο ΧΛΙ/19, με Αριθμό Τίτλου 5000, του χωριού Πύλα, το οποίο βρίσκεται στο δρόμο Λάρνακας - Δεκέλειας, στην περιοχή των Βρετανικών Κυρίαρχων Βάσεων.

20

Στο ακίνητο τούτο υπάρχει καφεστιατόριο και άλλα κτίσματα. Λειτουργούσε ως παραλιακό κέντρο.

Στις 23 Φεβρουαρίου, 1985, οι ιδιοκτήτες του πιο πάνω ακινήτου το πώλησαν για £130,000.-.

Ο Ανδρέας Σαββόπουλος απεβίωσε στις 21 Φεβρουαρίου, 1986, και στις 9 Μαΐου, 1986, διορίστηκε διαχειριστής της περιουσίας του ο κ. Φάνος Γ. Ιωνίδης, (ο "αιτητής").

25

Στις 30 Ιανουαρίου, 1987, ο Διευθυντής έστειλε Ειδοποίηση Επιβολής Φορολογίας Κεφαλαιουχικών Κερδών. Την ίδια ημέρα λήφθηκε στο γραφείο του Διευθυντή στη Λάρνακα Δήλωση Διάθεσης Ακίνητης Ιδιοκτησίας, ημερομηνίας 26 Ιανουαρίου, 1987, που στάλθηκε από τον αιτητή.

30

Ο αιτητής έστειλε και επιστολή, ημερομηνίας 27 Ιανουαρίου, 1987.

5 Στις 19 Δεκεμβρίου, 1988, ο Διευθυντής έστειλε Ειδοποίηση Επιβολής Φορολογίας Κεφαλαιουχικών Κερδών στον αιτητή. Η αγοραία αξία του μεριδίου του αποβιώσαντα στην καθορισμένη ημερομηνία - 27 Ιουνίου, 1978 - καθορίστηκε στις £20,000.-.

10 Ο αιτητής υπέβαλε ένσταση στις 4 Ιανουαρίου, 1989, με την οποία, μεταξύ άλλων, πρόβαλε ότι η αξία του μεριδίου του ήταν £30,000.- και όχι £20,000.-.

Ο Διευθυντής, με επιστολή ημερομηνίας 17 Φεβρουαρίου, 1989, ζήτησε από τον αιτητή να παρουσιάσει μελέτη από ανεξάρτητο εκτιμητή, ή οποιοδήποτε άλλο συγκεκριμένο στοιχείο, που να υποστηρίζουν την ένστασή του.

15 Δεν υπήρξε συμμόρφωση.

Δεν επήλθε συμφωνία και τελικά ο Διευθυντής προχώρησε στην έκδοση της προσβαλλόμενης απόφασης, την οποία κοινοποίησε με επιστολή ημερομηνίας 10 Φεβρουαρίου, 1990. Έστειλε Ειδοποίηση Επιβολής Φορολογίας.

20 Το μόνο ζήτημα που εγείρεται στην παρούσα προσφυγή είναι η αγοραία αξία της ιδιοκτησίας που διατέθηκε, στις 27 Ιουνίου, 1978, με σκοπό τον υπολογισμό του κεφαλαιουχικού κέρδους με βάση το Νόμο.

25 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.

30 Παρόλο ότι στο Διοικητικό Δίκαιο εφαρμόζεται το ανακριτικό σύστημα διαδικασίας και όχι το συζητητικό, σύμφωνα με τη νομολογία του Ανωτάτου Δικαστηρίου, ο

αιτητής φέρει το βάρος της απόδειξης, προκειμένου να πείσει το Δικαστήριο για τους λόγους ακυρότητας της προσβαλλόμενης πράξης - (βλ., μεταξύ άλλων, *George Coussoumides and The Republic of Cyprus through 1. The Minister of Finance, 2. The Commissioner of Income Tax* (1966) 3 C.L.R. 1, στη σελ. 18· *C.L. Trading & Estates Ltd. v. Κυπριακής Δημοκρατίας*, (1991) 4 Α.Α.Δ. 1121. 5

Στις υποθέσεις επιβολής φορολογίας το Άρθρο 19(2) του Νόμου προβλέπει ειδικά ότι "το βάρος της αποδείξεως ότι η φορολογία αναφορικώς προς την ασκείται η προσφυγή είναι υπερβολική, επιρρίπτεται επί του αιτητού εν τη προσφυγή". 10

Ο Διευθυντής ζήτησε επανειλημμένα από τον αιτητή, γραπτά και προφορικά, μελέτη από ανεξάρτητο εκτιμητή, ή οποιαδήποτε άλλα στοιχεία, που να υποστηρίζουν τον ισχυρισμό του, αναφορικά με την αγοραία αξία της ακίνητης ιδιοκτησίας στην καθορισμένη ημερομηνία. 15

Ο αιτητής παρέλειψε να συμμορφωθεί. Στις 8 Ιανουαρίου, 1991, στην παρούσα δικαστική διαδικασία, καταχωρίστηκε από την πλευρά του αιτητή έκθεση - εκτίμηση - του κ. Χρ. Πατριόκιου. 20

Η νομιμότητα και το εύλογο διοικητικής απόφασης κρίνονται με βάση τα στοιχεία που είχε ενώπιόν της η Διοίκηση στο χρόνο της λήψης της προσβαλλόμενης απόφασης - (βλ. *Xiros v. Republic* (1985) 3 C.L.R. 971· *Andreas Charalambous v. The Republic of Cyprus*, Υπόθεση Αρ. 111/86, (Απόφαση δόθηκε στις 5 Ιουνίου, 1989, δε δημοσιεύτηκε ακόμα)). 25

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 εξου- 30

σίας. Δεν είναι επιτρεπτό να γίνεται οποιαδήποτε άλλη χρήση της έκθεσης, η οποία δεν ήταν ενώπιον της Διοίκησης στον ουσιώδη χρόνο. (Βλ., μεταξύ άλλων, *Athinoula Th. Ieronymides ν. The Republic of Cyprus*, (1988) 3 Α.Α.Δ. 2657· Αργυρούλλα Γ. Λοΐζου ν. Κυπριακής Δημοκρατίας, Υπόθεση Αρ. 630/89, (Απόφαση δόθηκε στις 29 Σεπτεμβρίου, 1990, δε δημοσιεύτηκε ακόμα)).

Στις φορολογικές υποθέσεις το Δικαστήριο τούτο εφαρμόζει τις ίδιες αρχές, όπως στις άλλες προσφυγές κάτω από το Άρθρο 146 του Συντάγματος. Η εκτίμηση των γεγονότων ανήκει στη Διοίκηση 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 ενώπιόν της στοιχεία. (Βλ., μεταξύ άλλων, *Αγνή Αλέξη Θουκυδίδη ν. Κυπριακής Δημοκρατίας*, Υπόθεση Αρ. 753/87, (Απόφαση δόθηκε στις 19 Μαΐου, 1989, δε δημοσιεύτηκε ακόμα).) Εύλογα επιτρεπτή είναι η απόφαση στην οποία ένα λογικό πρόσωπο θα μπορούσε να καταλήξει με τα στοιχεία που είχε ενώπιόν της η Διοίκηση, ανεξάρτητα αν ένα άλλο λογικό πρόσωπο μπορούσε να καταλήξει σε διαφορετική απόφαση. (Βλ., *Ανδρέας Μιχαήλ και Άλλη ν. Κυπριακής Δημοκρατίας*, Υπόθεση Αρ. 902/88, (Απόφαση δόθηκε στις 13 Δεκεμβρίου, 1989, δε δημοσιεύτηκε ακόμα)).

Ο αιτητής στην παρούσα υπόθεση προβάλλει ως λόγους ακυρότητας ότι η εκτίμηση του Διευθυντή είναι υπερβολική, με το νόημα ότι η αξία του επίδικου κτήματος, στον ουσιώδη χρόνο, ήταν μεγαλύτερη και ότι η προσβαλλόμενη απόφαση δεν είναι αιτιολογημένη.

Ο Διευθυντής είχε ενώπιόν του έκθεση του κ. Ματέα, προσοντούχου εκτιμητή. Προέβριξε στη δέουσα έρευνα όλων των σχετικών παραγόντων που επηρεάζουν τον καθορισμό της αξίας της ιδιοκτησίας που διατέθηκε.

Ο αιτητής, με τη γραπτή αγόρευση του δικηγόρου του, ζητά να στηρίξει τη θέση του ότι η αξία του επίδικου κτήματος ήταν μεγαλύτερη - (£30,000.- το μερίδιο αντί £20,000.-) - σε ορισμένους ισχυρισμούς οι οποίοι ήταν υπόψη του Διευθυντή, εξετάστηκαν και λήφθηκαν υπόψη στο μέτρο που έπρεπε.

5

Ο αιτητής στην προσφυγή του ζητά την ακύρωση του μέρους της απόφασης που αναφέρεται στην καταβολή τόκου. Ο τόκος ορίζεται επιτακτικά από το Άρθρο 22 του Νόμου, που προβλέπει ότι απλός τόκος 9% το χρόνο καταβάλλεται πάνω σε κάθε φόρο από την πάροδο τριών μηνών από την ημέρα της διάθεσης της ιδιοκτησίας μέχρι την ημερομηνία πληρωμής. Ο Διευθυντής δεν άσκησε καμιά διακριτική εξουσία, ούτε εξέδωσε απόφαση, απλώς συμμορφώθηκε με το Νόμο.

10

15

Η διοικητική πράξη πρέπει να είναι αιτιολογημένη. Η αιτιολογία μπορεί να περιέχεται, ή να συμπληρώνεται από τα στοιχεία του φακέλου. Η αιτιολογία αποτελεί την έκθεση των πραγματικών και νομικών λόγων που οδήγησαν τη Διοίκηση στην απόφασή της και παράθεση των κριτηρίων με βάση τα οποία η Διοίκηση άσκησε τη διακριτική της ευχέρεια. Αιτιολογία η οποία είναι αντίθετη με τα στοιχεία του φακέλου, ή κλονίζεται από αυτά, δεν συνιστά νόμιμη αιτιολογία και η πράξη θεωρείται αναιτιολόγητη.

20

Στην επιστολή ημερομηνίας 10 Φεβρουαρίου, 1990, αναφέρονται:-

25

"Παρά τα πιο πάνω εξέτασα την ένστασή σας και σας αναφέρω ότι με βάση τα στοιχεία που έχω στα χέρια 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 κατέληξα στο συμπέρασμα ότι η εκτίμησή μου είναι κανονική και δεν μπορώ να την αλλάξω."

30

35

5 Στο φάκελο δεν υπάρχουν πωλήσεις παρομοίων κτημάτων στην περιοχή, ούτε άλλοι παράγοντες. Η έκθεση Ματέα, με καθαρότητα και απλότητα, αναφέρει ότι ακολούθησε τη μέθοδο επένδυσης με βάση το εισόδημα του κτήματος, επειδή δεν υπάρχουν συγκριτικές πωλήσεις παρομοίων κτημάτων και λόγω του γεγονότος ότι το κτήμα βρίσκεται μέσα στην περιοχή των Αγγλικών Βάσεων. Αυτή είναι και η γραμμή της αγόρευσης του δικηγόρου του Διευθυντή. Στη γραπτή αγόρευση του Διευθυντή επι-
10 συνάπτεται η έκθεση - εκτίμηση του κ. Ματέα και προσβάλλεται η εκτίμηση του κ. Πατρίκιου, γιατί χρησιμοποίησε συγκριτικά που είναι μέσα στο έδαφος της Δημοκρατίας, που δεν έχουν καμιά ομοιότητα με το ακίνητο που διατέθηκε.

15 Η αιτιολογία της προσβαλλόμενης απόφασης, ημερομηνίας 10 Φεβρουαρίου, 1990, είναι αντίθετη με την εκτίμηση Ματέα και τα στοιχεία του φακέλου.

Για το λόγο αυτό μόνο η προσβαλλόμενη απόφαση είναι ακυρωτέα.

20 Με βάση το Άρθρο 146.4(β) του Συντάγματος, η προσβαλλόμενη απόφαση κηρύσσεται άκυρη. Καμιά διαταγή για έξοδα.

*Επίδικη απόφαση ακυρώνεται
χωρίς διαταγή για έξοδα.*