

13 Φεβρουαρίου, 1991

[ΠΟΓΙΑΤΖΗΣ, Δ/στής]

ΑΝΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕ ΤΟ ΑΡΘΡΟ 146 ΤΟΥ ΣΥΝΤΑΓΜΑΤΟΣ

ΑΝΔΡΟΥΛΑ Μ. ΠΕΤΕΙΝΟΥ,

Αιτήτρια,

v.

ΚΥΠΡΙΑΚΗΣ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑΣ, ΜΕΣΩ
ΥΠΟΥΡΓΟΥ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΙ ΑΛΛΟΥ,

Καθ' ων η αίτηση.

(Υπόθεση Αρ. 282/89).

-
- Φορολογία Κεφαλαιουχικών Κερδών — Συμπληρωματική Φορολογία
— Ο Περί Φορολογίας Κεφαλαιουχικών Κερδών Νόμος του 1980
(Ν. 52/80) — Άρθρο 14 — Παρέχει στο Διευθυντή την εξουσία να
προβεί σε συμπληρωματική φορολογία συνεπεία επανεκτίμησης
των ίδιων γεγονότων, στοιχείων και νομικών διατάξεων επάνω 5
στα οποία στηρίχτηκε η προηγούμενη αρχική ή τελική φορολογία
— Εξαίρεση του γενικού κανόνα του διοικητικού δικαίου που
απαγορεύει την ανάκληση νόμιμων ευμενών διοικητικών πράξεων
— Για να έχει εφαρμογή η διάταξη πρέπει οπωσδήποτε να έχει
προηγηθεί κάποια επιβολή φορολογίας που να κρίνεται ελάσσων 10
— Αυτό προκύπτει και από την αντιδιαστολή με τη γενική διάταξη
του άρθρου 23(1) του περί Βεβαιώσεως και Εισπράξεως Φόρων
Νόμου (Ν. 4/78).
- Ερμηνεία — Ερμηνεία Νόμου — Ο Περί Βεβαιώσεως και Εισπράξεως
Φόρων Νόμος (Ν. 4/78) — Άρθρο 3(1) — Σαφώς προκύπτει ότι το 15
άρθρο 39(2) εφαρμόζεται μόνο στις περιπτώσεις έλλειψης ειδικής
ή διαφορετικής διάταξης — Τέτοια διάταξη συνιστά το άρθρο 22
του Νόμου 52/80.
- Φορολογία Κεφαλαιουχικών Κερδών — Εκτίμηση αγοραίας αξίας
ακινήτου — Πολύ πλατειά η διακριτική ευχέρεια του Διευθυντή 20
Τμήματος Εσωτερικών Προσόδων κατά την εκτίμηση αγοραίας
αξίας ακινήτης ιδιοκτησίας — Επέμβαση του Δικαστηρίου σε τέ-
τοιες περιπτώσεις μόνο αν συν-τρέχει πλάνη περί τα πράγματα ή
το νόμο ή υπέρβαση των άκρων ορίων της διακριτικής εξουσίας
της διοίκησης, πράγμα που συμβαίνει μόνο αν ενεργήσει κατά 25
τρόπο έκδηλα παράλογο.

Με την προσφυγή αυτή η αιτήτρια προσέβαλε απόφαση του Διευθυντή Εσωτερικών Προσόδων με την οποία της επιβλήθηκε φορολογία κεφαλαίου κερδών για διάθεση ακίνητης ιδιοκτησίας της στις Αγία Νάπα, με βάση τον περί Φορολογίας Κεφαλαίου Κερδών Νόμο του 1980 (Ν. 52/80).

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

1. Οι δύο διαδοχικές συμβάσεις διάθεσης εν προκειμένω εμφανίζουν ουσιαστικές διαφορές στα κείμενά τους. Εξάλλου, στην παρούσα υπόθεση δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις της εξαίρεσης, που απαιτά στην νομολογία, ώστε οι δύο αντισυμβαλλόμενες εταιρείες με τον ίδιο κύριο μέτοχο να θεωρηθούν ως μία οικονομική μονάδα. Η δεύτερη σύμβαση επιπλέον, κατατέθηκε στο Κτηματολόγιο με όλα τα στοιχεία και δεν ανέφερε τίποτε για την πρώτη. Λαμβανομένων αυτών υπόψη, το μόνο εύλογο συμπέρασμα είναι ότι η πρώτη σύμβαση ακυρώθηκε οπότε η ημερομηνία διάθεσης του ακινήτου της αιτήτριας είναι αυτή της δεύτερης σύμβασης, η οποία και καλύπτεται από το Νόμο 52/80.

2. Δεν μπορεί να γίνει δεκτός ο ισχυρισμός της αιτήτριας ότι απαιτούνται νέα στοιχεία για την εφαρμογή του άρθρου 14 του Ν. 52/80. Το άρθρο αυτό παρέχει στο Διευθυντή την εξουσία να προβεί σε συμπληρωματική φορολογία σαν αποτέλεσμα επανεκτίμησης των ίδιων γεγονότων, στοιχείων και νομικών διατάξεων επάνω στα οποία στηρίχτηκε η προηγούμενη αρχική ή τελική φορολογία. Και τούτο κατ' εξαίρεση του γενικού κανόνα του διοικητικού δικαίου περί μη ανακλήσεως νόμιμων ευμενών διοικητικών πράξεων βάσει των αυτών δεδομένων. Αντίθετα, ενόψει και της ρύθμισης του άρθρου 23(1) του περί Βεβαιώσεως και Εισπράξεως Φόρων Νόμου (Ν. 4/78) και του συναγόμενου με την αντιδιαστολή επιχειρήματος, γίνεται δεκτή η εισηγήση της αιτήτριας ότι χρειάζεται προηγούμενη επιβολή κάποιου φόρου για να είναι δυνατή η συμπληρωματική φορολογία βάσει του άρθρου 14 του Ν. 52/80. Εφόσον λοιπόν η επίδικη απόφαση λήφθηκε βάσει του άρθρου αυτού, το οποίο δεν έχει εφαρμογή στα γεγονότα της παρούσας υπόθεσης, θα πρέπει να ακυρωθεί ως παράνομη. Παρά ταύτα, θα κριθούν και τα υπόλοιπα επιχειρήματα της αιτήτριας.

3. Εφόσον το επιχείρημα της έλλειψης δέουσας έρευνας στηρίζεται στην ανάγκη να προκύψουν νέα στοιχεία, η οποία κρίθηκε ότι δεν υπάρχει, έπεται ότι δεν μπορεί να γίνει δεκτό. Η επίδικη απόφαση είναι επαρκώς αιτιολογημένη.

4. Προκύπτει σαφώς από το άρθρο 3(1) του Νόμου 4/78 ότι το άρθρο 39(2) εφαρμόζεται μόνο στις περιπτώσεις που δεν υπάρχει ειδική ή διαφοροετική διάταξη στον ίδιο το νόμο που προνοεί την επιβολή φορολογίας. Δεδομένου ότι υπάρχει ρητή διάταξη για την επιβολή τόκου στο άρθρο 22 του Νόμου 52/80, το άρθρο 39(2) του Ν. 4/78 δεν έχει εφαρμογή και η επιβολή του τόκου είναι σύννομη.

5. Η διακριτική ευχέρεια του καθ' ου η αίτηση σε θέματα εκτίμησης αγοραίας αξίας ακινήτων είναι πολύ πλατειά. Στην άσκηση της αναθεωρητικής του δικαιοδοσίας στα θέματα αυτά, το Ανώτατο Δικαστήριο εξετάζει τη νομιμότητα της προσβαλλόμενης πράξης και δεν επεμβαίνει στην εκτίμηση των γεγονότων από τη διοίκηση παρά μόνον αν διαπιστώσει πλάνη περί τα πράγματα ή το νόμο ή υπέρβαση των άκρων ορίων της διακριτικής εξουσίας της διοίκησης, πράγμα που συμβαίνει μόνο σε περίπτωση ενέργειας εκδηλα παράλογης. Η επιλογή που έκανε, επί του προκειμένου, ο καθ' ου η αίτηση ήταν εύλογα επιτρεπτή και δεν δικαιολογείται επέμβαση του Δικαστηρίου. 10

Η επίδικη απόφαση ακυρώνεται με £100 έξοδα.

Αναφερόμενες υποθέσεις:

- Salomon v. Salomon* [1897] A.C. 22. 15
- Τράπεζα Κύπρου (Χόλτιγκς) Λτδ. ν. Δημοκρατίας* (1985) 3 A.A.Δ. 1883 (Ολομέλεια)
- Κουπάτου ν. Δημοκρατίας* (1988) 3 C.L.R. 2204
- Parkin v. Cattell* [1971] 48 T.C. 462
- Centon Finance Co. Ltd. v. Ellwood*, 40 T.C. 176. 20
- Θεοχαρίδης ν. Δημοκρατίας* (1985) 3 A.A.Δ. 2725
- Γεωργιάδης ν. Δημοκρατίας* (1982) 3 A.A.Δ. 659
- Ιερωννυμίδου ν. Δημοκρατίας* (1988) 3 C.L.R. 2657
- EPCO (Cyprus) Ltd. ν. Δημοκρατίας* (Προσφυγή Αρ. 14/89, ημερ. 22.12.89). 25

Προσφυγή.

Προσφυγή εναντίον της απόφασης του Διευθυντή Εσωτερικών Προσόδων με την οποία επέβαλε φορολογία κεφαλαιουχικών κερδών στην αιτήτρια για διάθεση ακίνητης ιδιοκτησίας. 30

Ι. Τυπογράφος, για την αιτήτρια.

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

Cur. adv. vult.

Ο Δικαστής κ. Πογιατζής ανάγνωσε την ακόλουθη απόφαση.

5 ΠΟΓΙΑΤΖΗΣ, Δ: Με την προσφυγή αυτή η Αιτήτρια προσβάλλει την απόφαση του καθ' ου η αίτηση Διευθυντή
Εσωτερικών Προσόδων (που στη συνέχεια θα αναφέρεται
ως "ο Διευθυντής") ημερομηνίας 27 Φεβρουαρίου 1989 με
την οποία επέβαλε φορολογία κεφαλαιουχικών κερδών
για διάθεση ακίνητης ιδιοκτησίας με βάση τον περί Φορο-
10 λογίας Κεφαλαιουχικών Κερδών Νόμο του 1980 (Νόμος
αρ. 52 του 1980 που στη συνέχεια θα αναφέρεται ως "ο
Νόμος".

Τα γεγονότα που οδήγησαν στην παρούσα διαδικασία είναι σε συντομία τα εξής:

15 Με έγγραφη σύμβαση ημερομηνίας 10 Ιουλίου 1980 η Αιτήτρια συμφώνησε να πωλήσει στην Εταιρεία Γ. & Ε. Χαραλάμπους Λτδ το κτήμα της με αριθμό εγγραφής 2491, Τεμάχιο 282/1 του Φ/Σχεδίου 42/22, έκτασης 3 στρεμμάτων στην Αγία Νάπα, έναντι ανταλλάγματος 20 διαμερισμάτων του ενός υπνοδωματίου με κοινόχρηστους
20 χώρους με διαστάσεις ΚΟΤ, κατηγορίας Β. Με βάση τις πρόνοιες της σύμβασης αυτής η Αιτήτρια υπέβαλε αίτηση στον ΚΟΤ για έγκριση της τουριστικής ανάπτυξης του πωληθέντος κτήματος σύμφωνα με αρχιτεκτονικά σχέδια που είχαν ετοιμαστεί με οδηγίες και έξοδα της αγορά-
25 στριας εταιρείας, καθώς και αίτηση για άδεια οικοδομής η οποία τελικά εκδόθηκε στις 11 Δεκεμβρίου 1981.

30 Στο μεταξύ, στην Επίσημη Εφημερίδα της Δημοκρατίας με ημερομηνία 1 Αυγούστου 1980, δημοσιεύτηκε ο περί Φορολογίας Κεφαλαιουχικών Κερδών Νόμος του 1980, το άρθρο 4 του οποίου προνοεί τα εξής:

35 "4. Τηρουμένων των διατάξεων του παρόντος Νόμου, και τηρουμένων των εν τω παρόντι Νόμω εμπνε-
ριχομένων εξαιρέσεων, επί παντός κέρδους λόγω δια-
θέσεως ιδιοκτησίας, επιβάλλεται και καταβάλλεται φόρος κατά συντελεστήν είκοσι τοις εκατόν επί του
τοιούτου κέρδους."

Σύμφωνα με το άρθρο 10 του Νόμου ο όρος "διαθέσεως ιδιοκτησίας" που περιέχεται στο πιο πάνω άρθρο 4 περιλαμβάνει, μεταξύ άλλων, και "συμφωνίαν πωλήσεως" της ιδιοκτησίας. Όμως, σύμφωνα με το άρθρο 35 του Νόμου (πριν την αναρίθμησή του σε άρθρο 31 που έγινε με τον τροποποιητικό Νόμο αρ. 135 του 1990, ο οποίος δεν έχει εφαρμογή στην παρούσα υπόθεση), δεν λαμβάνεται υπόψη για τους σκοπούς του Νόμου οποιαδήποτε σύμβαση διάθεσης ιδιοκτησίας που έγινε πριν τεθεί ο Νόμος σε ισχύ, εκτός αν αντίγραφο της σύμβασης κατατεθεί στο γραφείο του Διευθυντή εντός δύο μηνών από την έναρξη της ισχύος του Νόμου. Η Αιτήτρια συμμορφώθηκε με την πρόνοια του άρθρου 35 και κατέθεσε έγκαιρα στο γραφείο του Διευθυντή την πιο πάνω σύμβαση πωλήσεως ημερομηνίας 10 Ιουλίου 1980 η οποία είχε υπογραφεί τρεις βδομάδες πριν την έναρξη της ισχύος του Νόμου.

Ακολούθησαν τα γεγονότα της 5ης Σεπτεμβρίου 1981 που περιέπλεξαν την κατάσταση και σε κάποιο μελλοντικό στάδιο επηρέασαν ουσιαστικά την εξέλιξη της υπόθεσης. Κατά την ημερομηνία εκείνη η Αιτήτρια συνήψε δεύτερη έγγραφη σύμβαση αναφορικά με τη διάθεση του ίδιου κτήματος της που συνέχισε να είναι εγγεγραμμένο στο όνομα της. Η σύμβαση έγινε αυτή τη φορά με την Εταιρεία Karousos Estates Ltd που είχε συσταθεί στις 2 Μαΐου 1981 και στην οποία διευθυντής και κύριος μέτοχος ήταν ο κ. Γ. Χαραλάμπους ο οποίος ήταν επίσης ο διευθυντής και κύριος μέτοχος στην εταιρεία Γ. & Ε. Χαραλάμπους Λτδ που είχε συμφωνήσει να αγοράσει το κτήμα με τη σύμβαση ημερομηνίας 10 Ιουλίου 1980. Στη δεύτερη αυτή σύμβαση, η οποία έγινε μετά την έναρξη της ισχύος του Νόμου αναφέρεται το ίδιο αντάλλαγμα για τη διάθεση της περιουσίας, που είχε αναφερθεί στην πρώτη σύμβαση. Όμως, από τη μελέτη και σύγκριση του κειμένου των δύο συμβάσεων προκύπτει ότι η δεύτερη σύμβαση είναι πιο εκτενής, ότι περιλαμβάνει όρους που δεν υπάρχουν στην πρώτη και ότι δε γίνεται σ' αυτή οποιαδήποτε αναφορά σχετικά με την πρώτη σύμβαση. Η δεύτερη αυτή σύμβαση κατατέθηκε στο Κτηματολόγιο και όταν η Αιτήτρια μεταβίβασε τα δύο τρίτα μερίδιά της στο κτήμα στο όνομα της αγοράστριας εταιρείας Karousos Estates Ltd, δηλώθηκε ότι η με-

ταβίβαση γινόταν δυνάμει της δεύτερης αυτής σύμβασης και ότι το τίμημα πώλησεως ήταν £70,000.

5 Με ειδοποίησή του στην Αιτήτρια, ημερομηνίας 27
Μαΐου 1986, ο Διευθυντής επέβαλε φορολογία πάνω στο
κέρδος που είχε προκύψει στην Αιτήτρια από τη διάθεση
του επίδικου κτήματος στην Εταιρεία Karousos Estates
Ltd, που πραγματοποιήθηκε με τη σύμβαση ημερομηνίας 5
10 Σεπτεμβρίου 1981. Η επιβολή της φορολογίας εκείνης
έγινε με Κώδικα Φορολογίας 2. Στις 5 Ιουνίου 1986 η Αι-
τήτρια υπέβαλε μέσω των λογιστών της ένσταση εναντίον
της φορολογίας εκείνης και ο ισχυρισμός της ήταν ότι η
διάθεση της περιουσίας της έγινε στις 10 Ιουλίου 1980, δυ-
νάμει της πρώτης σύμβασης πριν την έναρξη ισχύος του
15 Νόμου, και όχι δυνάμει της σύμβασης ημερομηνίας 5 Σε-
πτεμβρίου 1981 και, ως εκ τούτου, δεν χωρούσε επιβολή
οποιασδήποτε φορολογίας κάτω από το Νόμο. Στην έν-
στασή της η Αιτήτρια είχε επισυνάψει αντίγραφο τόσο της
πρώτης όσο και της δεύτερης έγγραφης σύμβασης.

20 Στις 6 Ιουνίου 1986 ο Διευθυντής ο οποίος είχε προφα-
νώς δεχθεί την ένσταση και τον ισχυρισμό της Αιτήτριας,
απέστειλε σ' αυτή ειδοποίηση με Κώδικα Φορολογίας 5
(τελική φορολογία κατόπιν ένστασης με συμφωνία) στην
οποία αναφέρεται ότι δεν επιβάλλεται οποιοσδήποτε
φόρος κεφαλαιουχικών κερδών.

25 Ο Διευθυντής, εν τούτοις, επανήλθε και στις 21 Δεκεμ-
βρίου 1987, απέστειλε στην Αιτήτρια αναθεωρημένη ειδο-
ποίηση επιβολής φορολογίας κεφαλαιουχικών κερδών, με
Κώδικα Φορολογίας 7, και με βάση τη διάθεση της περιου-
σίας της που έγινε με τη δεύτερη σύμβαση ημερομηνίας 5
30 Σεπτεμβρίου 1981, καθόρισε το προϊόν διάθεσης σε
£100,000 και την αγοραία αξία του ακινήτου κατά την 27/
6/1978 σε £14,000. Στις 21 Ιανουαρίου 1988 η Αιτήτρια
υπέβαλε ένσταση κατά της πιο πάνω φορολογίας, με την
οποία αμφισβητούσε τα πιο κάτω στοιχεία:

35 (α) Τον καθορισμό της αγοραίας αξίας του ακινήτου
κατά την 27/6/1978 σε £14,000.

(β) Τον καθορισμό του προϊόντος διάθεσης σε £100,000.

(γ) Τον καθορισμό της 5ης Σεπτεμβρίου 1981 ως ημέρας διάθεσης της ιδιοκτησίας.

(δ) Τον καθορισμό του ποσού απαλλαγής ως γεωργού σε £5,000 αντί £8,000. 5

Ο Διευθυντής με επιστολή του ημερομηνίας 5 Φεβρουαρίου 1988 προς την Αιτήτρια, ζήτησε ορισμένα συμπληρωματικά στοιχεία και έκθεση προσοντούχου επαγγελματία εκτιμητή για τον καθορισμό της αγοραίας αξίας του ακινήτου. Η Αιτήτρια υπέβαλε τη ζητηθείσα έκθεση που ετοίμασε ο ανεξάρτητος εκτιμητής Α. Λοΐζου και Συνεργάτες, σύμφωνα με την οποία η αγοραία αξία του κτήματος κατά την 27/6/1978 καθορίστηκε σε £16,000 και κατά την 5/9/1981 σε £70,000. 10

Σε συζήτηση της διαφοράς που ακολούθησε μεταξύ του Ελεγκτή της Αιτήτριας και Λειτουργού του Τμήματος Εσωτερικών Προσόδων, επήλθε συμφωνία μόνο στο ποσό της απαλλαγής για γεωργό το οποίο καθορίστηκε σε £8,000 αντί σε £5,000. 20

Στις 27 Φεβρουαρίου 1989 ο Διευθυντής αποφάσισε την απόρριψη της ένστασης της Αιτήτριας, εκτός του ισχυρισμού της ότι το ποσό απαλλαγής για γεωργό έπρεπε να ήταν £8,000 αντί £5,000 τον οποίο αποδέχτηκε. Την ίδια μέρα απέστειλε στην Αιτήτρια ειδοποίηση επιβολής φορολογίας με Κώδικα Φορολογίας 4, στην οποία καθορίζεται ο πληρωτέος φόρος κεφαλαιουχικών κερδών σε £15,576 με τόκο προς 9% ετησίως από 6 Δεκεμβρίου 1981 (3 μήνες μετά την ημερομηνία διάθεσης της ιδιοκτησίας) μέχρι την ημερομηνία πληρωμής του φόρου. Την ειδοποίηση αυτή συνόδευε επιστολή του Διευθυντή, ίδιας ημερομηνίας, στην οποία δίδεται η αιτιολογία της απόφασης, στην οποία αναφέρονται τα εξής: 30 35

"27 Φεβρουαρίου, 1989

Κυρία

Μαρούλα Μ. Πετεινού

Αγία Νάπα

5 Αμμόχωστος.

Κυρία,

10 Αναφέρομαι στην ένστασή σας με ημερομηνία 21/1/1988 κατά της φορολογίας Κεφαλαιουχικών Κερδών με αριθμό 82001 και σας πληροφορώ τα πιο κάτω:

15 Έχετε υπογράψει δυο συμβόλαια για τη διάθεση του κτήματός σας τεμάχιο 282/1 Φ/Σχ. 42/22 στην Αγία Νάπα την 10ην Ιουλίου 1980 και την 5η Σεπτεμβρίου 1981. Το συμβόλαιο της 10ης Ιουλίου 1980 υπεγράφη από εσάς ως πωλητριάς αφ' ενός και της εταιρείας Γ.Ε. Χαραλάμπους Λτδ ως αγοράστριας αφ' ετέρου. Το συμβόλαιο ουδέν περιελάμβανε ότι θα μπορούσατε να μεταβιβάσετε το κτήμα σας σε συγκεκριμένο ή οποιονδήποτε άλλο πρόσωπο που θα σας υποδείκνυε η

20 αγοράστρια εταιρεία. Το δεύτερο συμβόλαιο της 5ης Σεπτεμβρίου 1981 υπεγράφη από εσάς ως της πρώτης συμβαλλομένης αφ' ενός και της εταιρείας KAROUSOS ESTATES LTD ως της δευτέρας συμβαλλομένης αφ' ετέρου. Δηλαδή το δεύτερο συμβόλαιο υπεγράφη από

25 εσάς και από ένα άλλο διαφορετικό Νομικό Πρόσωπο από αυτό που είχατε συμβληθεί με το συμβόλαιο της 10ης Ιουλίου 1980. Το δεύτερο συμβόλαιο δεν αναφέρεται καθόλου στο πρώτο. Με βάση τα δεδομένα αυτά αποφάσισα ότι η διάθεση του πιο πάνω κτήματος σας έγινε την 5η Σεπτεμβρίου 1981 προς την εταιρεία KAROUSOS ESTATES LTD και όχι την 10ην Ιουλίου 1980 και επομένως υπόκειστε σε φορολογία Κεφαλαιουχικών Κερδών.

35 Έχετε επίσης υποβάλει στο γραφείο μου εκτιμήσεις από εκτιμητή για το πιο πάνω κτήμα σας για

την 27/6/1978 και για την 5/9/1981 τις οποίες έχω εξετάσει προσεκτικά. Παρατηρώ ωστόσο ότι χρησιμοποιούνται συγκριτικές πωλήσεις που πραγματοποιήθηκαν σε χρόνους άλλους από τους ουσιώδεις χρόνους εκτίμησης. Παρά ταύτα και αφού έλαβα υπόψη μου όλες τις πωλήσεις που πραγματοποιήθηκαν κατά τους ουσιώδεις χρόνους εκτίμησης καθώς επίσης όλους τους παράγοντες που επηρεάζουν την αγοραία αξία του κτήματός σας κατά τις πιο πάνω ημερομηνίες, κατέληξα στο συμπέρασμα ότι η εκτίμησή μου είναι κανονική και δεν μπορώ να την αλλάξω. 5 10

Σας αναφέρω επίσης ότι αφού εξέτασα το θέμα της απαλλαγής που δικαιούστε ως γεωργός αποφάσισα να αυξήσω το ποσό που σας είχα παραχωρήσει με την Ειδοποίηση Επιβολής Φορολογίας Κεφαλαιουχικών Κερδών ημερομηνίας 21/12/1987 από £5,000 σε £8,000. Σας επιτρέπω ακόμα το ποσό των £120 για έξοδα που έχετε υποστεί. 15

Σας 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 τις πιο πάνω αποφάσεις μου." 20 25

Η προσφυγή της Αιτήτριας βασίζεται στα πιο κάτω νομικά σημεία:

"1. Οι καθ' ων η αίτησις ενήργησαν καθ' υπέρβαση ή/και κατάχρηση εξουσίας καθότι προέβησαν στην επιβολή φόρου κεφαλαιουχικών κερδών για διάθεση περιουσίας της Αιτήτριας η οποία έγινε πριν την εφαρμογή του περί Φορολογίας Κεφαλαιουχικών Κερδών Νόμου 52/80 ή/και κατά παράβαση των προνοιών του εν λόγω νόμου. 30

2. Οι καθ' ων η αίτησις ενήργησαν εν πλάνη περί το 35

νόμο ή/και ερμήνευσαν λανθασμένα το νόμο περί Φορολογίας Κεφαλαιουχικών Κερδών ή/και τον εφαρμόσαν λανθασμένα και αυθαίρετα.

5 3. Οι καθ' ων η αίτησις ενήργησαν παράνομα ή/και κατ' αντίθεση προς τις πρόνοιες του νόμου περί Φορολογίας Κεφαλαιουχικών Κερδών με το να προβούν σε αναθεώρηση της ήδη επιβληθείσης την 6/6/86 τελικής φορολογίας κατόπιν ένστασης, η οποία φορολογία ήτο τελειωτική και δεσμευτική και ουδένα φόρο κεφαλαιουχικών κερδών επέβαλλε στην Αιτήτρια.

15 4. Οι καθ' ων η αίτησις ενήργησαν αυθαίρετα και εν πλάνη περί το νόμο και περί τα πράγματα αναφορικά με την φορολογητέα αξία του επιδικίου κτήματος κατά την ημερομηνία διαθήσεως αυτού (που βεβαίως οι καθ' ων η αίτηση λανθασμένα και αυθαίρετα εθεώρησαν ότι έγινε).

5 Η προσβαλλομένη απόφαση στερείται της δέουσας αιτιολογίας ή/και η αιτιολογία της είναι αδύσπαστος και πλημμελής υπό τις περιστάσεις.

20 6. Οι καθ' ων η αίτησις παρέλειψαν να προβούν στη δέουσα έρευνα πριν την έκδοση της προσβαλλομένης απόφασης ή/και αγνόησαν το γεγονός ότι ήδη απεφάσισαν τελειωτικά και δεσμευτικά."

25 Στην ένστασή τους οι καθ' ων η αίτηση ισχυρίζονται ότι-

(α) η προσβαλλόμενη φορολογία έγινε νόμιμα με βάση τα άρθρα 4 και 13 του Νόμου·

(β) η ένσταση που υποβλήθηκε εναντίον της φορολογίας αποφασίστηκε με βάση το άρθρο 18 του Νόμου·

30 (γ) η αγοραία αξία του ακινήτου κατά την 27/6/1978 καθορίστηκε με βάση τις πρόνοιες του άρθρου 6(1)(α) του Νόμου·

(δ) το προϊόν διάθεσης του ακινήτου στις 5/9/1981 καθορίστηκε με βάση τις πρόνοιες του άρθρου 9(1) του Νόμου και

(ε) ο τόκος προς 9% ετησίως πάνω στο ποσό του φόρου επιβλήθηκε με βάση τις πρόνοιες του άρθρου 22 του Νόμου.

5

Αναφορικά με τον ισχυρισμό της Ένστασης των καθ' ων η αίτηση στην παράγραφο (α) ανωτέρω, στη γραπτή αγόρευση του ευπαιδευτού δικηγόρου τους γίνεται επίκληση του άρθρου 14 του Νόμου αντί του άρθρου 13.

10

Μέσα στα πλαίσια των λόγων ακύρωσης που αναφέρονται στην προσφυγή, ο ευπαίδευτος δικηγόρος της Αιτήτριας έχει προβάλει στις γραπτές του αγορεύσεις τα πιο κάτω 5 νομικά επιχειρήματα:

Επιχείρημα αρ. 1: Ο ισχυρισμός του κ. Τυπογράφου είναι ότι η επιβολή της προσβαλλόμενης φορολογίας έγινε καθ' υπέρβαση ή/και κατάχρηση εξουσίας, εφόσον εδράζεται πάνω σε διάθεση που έγινε πριν ο Νόμος τεθεί σε ισχύ. Βάση του παρόντος επιχειρήματος αποτελεί ο συναφής ισχυρισμός του κ. Τυπογράφου ότι οι συνθήκες της παρούσας υπόθεσης δικαιολογούν το συμπέρασμα ότι η διάθεση του ακινήτου της Αιτήτριας, εν τη εννοία των άρθρων 4 και 10 του Νόμου, έγινε με την πρώτη σύμβαση πώλησεως ημερομηνίας 10/7/1980 και όχι με τη δεύτερη σύμβαση ημερομηνίας 5/9/1981. Προς υποστήριξη της εισήγησής του επί του προκειμένου ο κ. Τυπογράφος λέγει ότι η Αιτήτρια συνεβλήθη ουσιαστικά με τον κ. Γ. Χαράλαμπος, κύριο μέτοχο και διευθυντή των δύο εταιρειών, ότι οι δύο συμβάσεις περιέχουν τους ίδιους ακριβώς όρους, ότι η πρώτη σύμβαση ουδέποτε ακυρώθηκε και ότι η Αιτήτρια είχε πάντοτε νομική υποχρέωση να συμμορφωθεί με αυτή. Τίποτε από όλα αυτά δεν ευσταθεί. Όπως έχω ήδη αναφέρει οι δύο διαδοχικές συμβάσεις έχουν, βέβαια, τον ίδιο βασικά σκοπό και αντικείμενο, όμως έχω επισημάνει στα αντίστοιχα κείμενά τους ουσιαστικές διαφορές οι οποίες τροποποιούν είτε επεκτατικά είτε περιοριστικά

15

20

25

30

35

τα συμβατικά δικαιώματα και υποχρεώσεις των συμβαλλομένων. Θα πρέπει επίσης να ληφθούν υπόψη τα ακόλουθα:

5 (α) Η κάθε μια από τις δυο εταιρείες του κ. Γ. Χαραλάμπους, οι οποίες έχουν συσταθεί δυνάμει του περί
 10 Εταιρειών Νόμου, Κεφ. 113, είναι νομικό πρόσωπο ανεξάρτητο από τα μέλη ή τους αξιωματούχους της. Σχετική επί του προκειμένου είναι η υπόθεση *Salomon*
 15 ν. *Salomon*, [1897] A.C. 22, και η απόφαση της Ολομέλειας στην υπόθεση *Τράπεζα Κύπρου (Χόλτιγκς) Λτδ*
 ν. *Δημοκρατίας* (1985) 3 Α.Α.Δ. 1883. Θα πρέπει στο σημείο αυτό να προσθέσω ότι δεν έχει εφαρμογή στα γεγονότα της παρούσας υπόθεσης η εξαίρεση του κανόνα που τέθηκε στην υπόθεση *Salomon* (ανωτέρω), γνωστή ως "lifting the veil of the corporation".

20 Δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις της εξαίρεσης ώστε οι δυο εταιρείες του κ. Χαραλάμπους να θεωρηθούν ως μια οικονομική μονάδα. Έπεται ότι η Αιτήτρια συνήψε τις δυο διαδοχικές συμβάσεις με διαφορετικό αντισυμβαλλόμενο.

25 (β) Η δεύτερη σύμβαση κατατέθηκε στο Κτηματολόγιο και έγινε δήλωση πάνω στο Εντυπο Μεταβίβασης Ν.313 ότι το ακίνητο μεταβιβάζεται δυνάμει της σύμβασης ημερομηνίας 5/9/1981 και έναντι τιμήματος πώλησεως £70,000.

(γ) Στη δεύτερη σύμβαση δε γίνεται οποιαδήποτε μνεία αναφορικά με την πρώτη σύμβαση.

30 Λαμβανομένων υπόψη των περιστατικών της παρούσας υπόθεσης, το μόνο συμπέρασμα που μπορεί εύλογα να εξαχθεί είναι ότι, με την υπογραφή της δεύτερης σύμβασης στις 5 Σεπτεμβρίου 1981, η πρώτη σύμβαση ημερομηνίας 10 Ιουλίου 1980 ακυρώθηκε. Η ημερομηνία διάθεσης του ακινήτου της Αιτήτριας για τους σκοπούς του Νόμου είναι η 5η Σεπτεμβρίου 1981. Στην προσέγγιση του επίδικου αυτού θέματος έχω βρει βοήθεια και καθοδήγηση στην
 35

απόφαση της Ολομέλειας στην υπόθεση *Σοφία Κουπάτου ν. Δημοκρατίας* (1988) 3 C.L.R. 2204. Απορρίπτω την εισήγηση του κ. Τυπογράφου ότι υπάρχει ουσιαστική διαφορά μεταξύ των γεγονότων της υπόθεσης *Κουπάτου* και των γεγονότων της παρούσας υπόθεσης που καθιστούν την υπόθεση *Κουπάτου* ανεφάρμοστη και άσχετη με την παρούσα. 5

Επιχείρημα αρ. 2: Ο κ. Τυπογράφος ισχυρίστηκε ότι η προσβαλλόμενη φορολογία είναι αποτέλεσμα νομικής πλάνης και ότι, υπό τας περιστάσεις της παρούσας υπόθεσης, ο Διευθυντής δεν είχε εξουσία να προβεί σε αναθεωρημένη φορολογία. Ο κ. Τυπογράφος στηρίζει το επιχείρημα του αυτό στο γεγονός ότι ο Διευθυντής, με την ειδοποίηση του ημερομηνίας 27 Μαΐου 1986, επέβαλε στην Αιτήτρια φορολογία δυνάμει του Νόμου με βάση τη διάθεση του ακινήτου της δυνάμει της δεύτερης σύμβασης στην οποία η αιτήτρια υπέβαλε ένσταση ισχυριζόμενη ότι είχε ήδη διαθέσει την περιουσία της με την πρώτη σύμβαση πριν ο Νόμος τεθεί σε ισχύ. Στη συνέχεια, αποδεχόμενος την ένσταση της, ο Διευθυντής απέστειλε σ' αυτή νέα ειδοποίηση με Κώδικα 5 ημερομηνίας 6 Ιουνίου 1986. Εν όψει των πιο πάνω γεγονότων η εισήγηση της Αιτήτριας είναι ότι το άρθρο 14 του Νόμου, στο οποίο βασίζεται ο Διευθυντής, δεν έχει εφαρμογή. Το άρθρο 14 του Νόμου, όπως αναφέρεται στον πλαγιότιτλό του, είναι το άρθρο που εξουσιοδοτεί το Διευθυντή να προβαίνει σε συμπληρωματικές φορολογίες. Πριν την τροποποίησή του με το Νόμο αρ. 135 του 1990, που δεν έχει εφαρμογή στην παρούσα περίπτωση, το άρθρο 14 προνοούσε τα εξής: 10
15
20
25

"Οσάκις ο Διευθυντής κρίνη ότι το ποσόν το οποίον πρόσωπόν τι υποχρεούται να καταβάλη ως φόρον έχει εκτιμηθή ως έλασσον του δέοντος, ούτος δύναται, καθ' οιονδήποτε χρόνον εντός έξ ετών από της ημερομηνίας της αρχικής βεβαίωσης, να προβή εις συμπληρωματικήν βεβαίωσιν του ποσού το οποίον το τοιούτο πρόσωπον, κατά την γνώμην του, οφείλει να καταβάλη: 30
35

Νοείται ότι εις περιπτώσεις καθ' ας η χαμηλή φορολογία οφείλεται εις δόλον ή εσκεμμένην φοροδιαφυγήν, η τοιαύτη συμπληρωματική βεβαίωσις δύναται να γίνει καθ' οιονδήποτε χρόνον." 40

Η εισήγηση του κ. Τυπογράφου αναφορικά με την ορθή ερμηνεία του άρθρου 14 είναι ότι ο νομοθέτης καθορίζει δύο προϋποθέσεις για την εφαρμογή του, οι οποίες δεν υπάρχουν στην παρούσα υπόθεση. Οι δύο προϋποθέσεις είναι οι εξής:

5

"(α) Μετά την τελική φορολογία η απόφαση για συμπληρωματική φορολογία πρέπει να στηρίζεται πάνω σε νέα στοιχεία που δεν ήταν υπόψη του Διευθυντή όταν προβαίνει στην αρχική βεβαίωση.

10

(β) Πρέπει να προηγηθεί βεβαίωση φορολογίας για κάποιο ποσό που ο Διευθυντής θα κρίνει ότι είναι 'ελάσσον του δέοντος'".

15

20

25

Αναφορικά με την πρώτη προϋπόθεση θα πρέπει να παρατηρήσω ότι συνεπάγεται την προσθήκη στο άρθρο λέξεων που ο Νομοθέτης δεν έκρινε σκόπιμο να περιλάβει. Προσεχτική μελέτη του κειμένου του άρθρου 14 οδηγεί, κατά τη γνώμη μου, στο συμπέρασμα ότι παρέχει στο Διευθυντή την εξουσία να προβεί σε συμπληρωματική φορολογία σαν αποτέλεσμα επανεκτίμησης των ίδιων γεγονότων, στοιχείων και νομικών διατάξεων πάνω στα οποία στηρίχτηκε η προηγούμενη αρχική ή τελική φορολογία. Και τούτο κατ' εξαίρεση του γενικού κανόνα του διοικητικού δικαίου σύμφωνα με τον οποίο, εκτός αν άλλως πως καθορίζεται με νομοθετική διάταξη, δεν επιτρέπεται ανάκληση νόμιμης διοικητικής πράξης, ευμενούς για το διοικούμενο, σαν αποτέλεσμα επανεκτίμησης από τη διοίκηση των δεδομένων πάνω στα οποία στηρίχτηκε η ανακαλούμενη πράξη.

30

35

Η γνώμη μου ότι συμπληρωματική φορολογία κάτω από το άρθρο 14 μπορεί να επιβληθεί ανεξάρτητα αν έχουν έλθει σε φως ή όχι νέα στοιχεία μετά την πρώτη επιβληθείσα τελική φορολογία, υποστηρίζεται από τις αποφάσεις στις Αγγλικές υποθέσεις *Parkin v. Cattell* [1971] 48 T.C. 462, και *Cenlon Finance Co Ltd v. Ellwood*, 40 T.C. 176, καθώς και από την απόφαση μονομελούς Δικαστηρίου αναθεωρητικής δικαιοδοσίας στην υπόθεση *Πανίκος Θεοχαρίδης ν. Δημοκρατίας* (1985) 3 Α.Α.Δ. 2725, της

οποίας το σκεπτικό υιοθετώ και εφαρμόζω κατ' αναλογία στην παρούσα υπόθεση.

Αναφορικά με τη δεύτερη προϋπόθεση που ο κ. Τυπογράφος εισιγγείται ότι θέτει το άρθρο 14, αφού εξέτασα με προσοχή την επιχειρηματολογία των δύο πλευρών υπό το φως του κειμένου του επίδικου άρθρου στο σύνολό του, έχω φθάσει στο συμπέρασμα ότι η εισήγηση του κ. Τυπογράφου είναι ορθή. Η γνώμη μου για το βάσιμο της εισήγησης του κ. Τυπογράφου ενδυναμώνεται από τη μελέτη του κειμένου του άρθρου 23(1) του περί Βεβαιώσεως και Εισπράξεως Φόρων Νόμου (Νόμος αρ. 4 του 1978) το οποίο περιέχει πρόνοια που είναι παράλληλη προς εκείνη του επίδικου άρθρου 14, και η οποία θα είχε εφαρμογή στην παρούσα υπόθεση αν δεν υπήρχε η ειδική πρόνοια του άρθρου 14. Κάτω από το άρθρο 23(1) του Νόμου αρ. 4 του 1978 ο Διευθυντής έχει εξουσία να επιβάλει πρόσθετη φορολογία σε πρόσωπο το οποίο είτε δε φορολογήθηκε καθόλου είτε φορολογήθηκε "διά ποσού ελάσσονος εκείνου δια του οποίου ώφειλε να φορολογηθή". Η παράλειψη του Νομοθέτη να περιλάβει στο άρθρο 14 παρόμοια πρόνοια με εκείνη του άρθρου 23(1)* του νόμου 4/78 είναι

* 23(1) Οσάκις ο Διευθυντής κρίνη ότι πρόσωπόν τι εφ' ου επιβλήθη φόρος δυνάμει οιοδήποτε νόμου, περιλαμβανομένου και νόμου Κοινοτικής Συνελεύσεως επιβαλόντος προσωπικήν εισφοράν υπό μορφήν φόρου εισοδήματος, ψηφισθέντος είτε προ είτε κατόπιν της ενάρξεως της ισχύος του παρόντος Νόμου, δεν εφορολογήθη ή εφορολογήθη δια ποσού ελάσσονος εκείνου δια του οποίου ώφειλε να φορολογηθή, ο Διευθυντής δύναται, εντός του φορολογικού έτους ή εντός εξ ετών από της λήξεως αυτού, να επιβάλη εις το πρόσωπον τούτο φορολογίαν τοιούτου ποσού ή τοιούτου επιπροσθέτου ποσού οίον επιβλήθη δυνάμει των διατάξεων του επιβαλόντος τον φόρον νόμου και έδει να είχε βεβαιωθή και εισπραχθή δυνάμει των εν λόγω διατάξεων, αι δε διατάξεις του παρόντος Νόμου εφαρμόζονται επί της τοιαύτης βεβαιώσεως και του επί τη βάσει αυτής επιβληθέντος φόρου:

Νοείται ότι κατά την διενέργειαν πάσης τοιαύτης βεβαιώσεως ο Διευθυντής χορηγεί τοιαύτας εκπτώσεις οίας προβλέπει ο επί του οικείου φορολογικού έτους εφαρμοζόμενος νόμος, ο δε βάσει της βεβαιώσεως καταβλητέος φόρος επιβάλλεται συμφώνως προς τους συντελεστές οι οποίοι προβλέπονται υπό του επί του οικείου φορολογικού έτους εφαρμοζομένου νόμου."

κατά τη γνώμη μου σκόπιμη και ενδεικτική του σκοπού του Νομοθέτη.

5 Στην παρούσα υπόθεση, όπως προκύπτει από τα γεγονότα που έχω ήδη παραθέσει, στις 6 Ιουνίου 1986 ο Διευθυντής προέβη σε βεβαίωση τελικής φορολογίας χωρίς να καθορίσει οποιοδήποτε ποσό πληρωτέου φόρου. Στην ουσία, δεν επιβλήθηκε οποιαδήποτε φορολογία στην Αιτήτρια στις 6 Ιουνίου 1986. Υπό τας περιστάσεις, το άρθρο 14 του Νόμου θα είχε εφαρμογή μόνο αν περιλάμβανε 10 πρόνοια για πρόσωπα που δε φορολογήθηκαν ενώ όφειλαν να είχαν φορολογηθεί, παρόμοια με εκείνη του άρθρου 23(1) του Νόμου 4/78.

15 Εφόσον η προσβαλλόμενη απόφαση λήφθηκε από το Διευθυντή κάτω από το άρθρο 14 του Νόμου, το οποίο δεν έχει εφαρμογή στα γεγονότα της παρούσας υπόθεσης, θα πρέπει να ακυρωθεί ως παράνομη. Παρά το γεγονός αυτό, προτίθεμαι να εξετάσω σε συντομία και τα υπόλοιπα τρία επιχειρήματα του κ. Τυπογράφου κατά της νομιμότητας της επίδικης απόφασης.

20 *Επιχείρημα αρ. 3:* Ο ισχυρισμός της Αιτήτριας είναι ότι η προσβαλλόμενη απόφαση στερείται της δέουσας αιτιολογίας. Ο ισχυρισμός αυτός είναι συνυφασμένος με τον 25 ισχυρισμό της που έχω ήδη απορρίψει ως αβάσιμο, σύμφωνα με τον οποίο για την εφαρμογή του άρθρου 14 απαιτείται να είχαν έλθει σε φως νέα στοιχεία που να δικαιολογούν την κρίση του Διευθυντή ότι επιβλήθηκε στην Αιτήτρια φορολογία για ποσό μικρότερο του δέοντος. Αν 30 έτσι είχαν τα πράγματα, η αιτιολογία έπρεπε να περιλάμβανε αναφορά στα νέα στοιχεία. Εφόσον, όμως, η ύπαρξη νέων στοιχείων δεν αποτελεί, σύμφωνα με την ετυμηγορία μου, προϋπόθεση εφαρμογής του άρθρου 14, η παράλειψη του Διευθυντή να εντοπίσει και να αναφερθεί σ' αυτά, δεν 35 επηρεάζει την επάρκεια της δοθείσης αιτιολογίας. Το εύρημά μου επί του προκειμένου είναι ότι το περιεχόμενο της ειδοποίησης επιβολής της προσβαλλόμενης φορολογίας και η συνοδευτική επιστολή του Διευθυντή περιέχουν επαρκή αιτιολογία η οποία συμπληρώνεται και από το

όλο περιεχόμενο του διοικητικού φακέλου.

Επιχείρημα αρ. 4: Ο κ. Τυπογράφος ισχυρίζεται ότι το μέρος της προσβαλλόμενη απόφασης που αφορά την επιβολή τόκου προς 9% ετησίως πάνω στο ποσό του επιβληθέντος φόρου κεφαλαιουχικών κερδών για την περίοδο από 6/12/1981 μέχρι την ημερομηνία πληρωμής του φόρου, είναι παράνομο και θα πρέπει να ακυρωθεί. Η εισήγηση του κ. Τυπογράφου επί του προκειμένου είναι ότι εφαρμόζεται στην παρούσα υπόθεση το άρθρο 39(2) των περί Βεβαιώσεως και Εισπράξεως Φόρων Νόμων 1978 έως 1988, σύμφωνα με το οποίο ο φορολογούμενος οφείλει να καταβάλει τόκο μόνο στις περιπτώσεις που η καθυστέρηση στη διενέργεια βεβαιώσεως οφείλεται σε δική του αδικαιολόγητη παράλειψη, πράγμα που δε συμβαίνει με την Αιτήτρια στην παρούσα υπόθεση. Η απάντηση του κ. Λαζάρου είναι ότι ο Διευθυντής στην παρούσα υπόθεση ενήργησε κάτω από το άρθρο 22 του Νόμου αρ. 52 του 1980, σύμφωνα με το οποίο αν ο φόρος για οποιοδήποτε λόγο δεν πληρωθεί πριν την παρέλευση τριών μηνών από την ημερομηνία της διάθεσης της ιδιοκτησίας, επιβάλλεται τόκος προς 9% πάνω στο απλήρωτο ποσό του φόρου κεφαλαιουχικών κερδών για την περίοδο μεταξύ της λήξης των τριών μηνών από την ημερομηνία διάθεσης και της ημερομηνίας πληρωμής του.

Προκύπτει σαφώς από το άρθρο 3(1) του Νόμου αρ. 4/78 ότι το άρθρο 39(2) εφαρμόζεται μόνο στις περιπτώσεις που δεν υπάρχει ειδική ή διαφορετική διάταξη στον ίδιο το νόμο που προνοεί την επιβολή φορολογίας. Δεδομένου ότι υπάρχει ρητή διάταξη για την επιβολή τόκου στο άρθρο 22 του Νόμου 52/80, κάτω από τον οποίο έχει επιβληθεί η φορολογία, το άρθρο 39(1) του Νόμου 4/78 δεν έχει εφαρμογή. Η επιβολή του τόκου στην παρούσα υπόθεση είναι σύμφωνη με τις πρόνοιες του άρθρου 22 του Νόμου.

Επιχείρημα αρ. 5: Ο ισχυρισμός της Αιτήτριας είναι ότι ο καθορισμός από το Διευθυντή της αγοραίας αξίας του επίδικου κτήματος κατά την 27/6/1978 σε £14,000 και

κατά την 5/9/1981 σε £100,000 είναι αυθαίρετος και ότι ο καθορισμός από τον εκτιμητή της Αιτήτριας της αγοραίας αξίας του κτήματος κατά τις δύο πιο πάνω ημερομηνίες σε £16,000 και £70,000 αντίστοιχα είναι πιο αντικειμενικός και δίκαιος και έπρεπε να είχε υιοθετηθεί από το Διευθυντή.

Ο Διευθυντής υιοθέτησε επί του προκειμένου την εκτίμηση του Προϊσταμένου του Γραφείου Φόρου Κληρονομίας κ. Γρ. Ματέα. Και οι δυο εκτιμητές είχαν χρησιμοποιήσει τη γνωστή ως απ' ευθείας συγκριτική μέθοδο εκτίμησης και έλαβαν υπόψη τους μερικώς τα ίδια και μερικώς διαφορετικά συγκριτικά κτήματα.

Η διακριτική ευχέρεια του Διευθυντή σε θέματα παρόμοια με το υπό εξέταση θέμα είναι πολύ πλατιά. Στην άσκηση της αναθεωρητικής του δικαιοδοσίας στα θέματα αυτά, το Ανώτατο Δικαστήριο εξετάζει τη νομιμότητα της προσβαλλόμενης πράξης και δεν επεμβαίνει στην εκτίμηση των γεγονότων από τη διοίκηση. Επεμβαίνει μόνο αν διαπιστώσει πλάνη περί τα πράγματα ή περί το νόμο ή υπέρβαση από τη διοίκηση των άκρων ορίων της διακριτικής της εξουσίας, πράγμα που συμβαίνει μόνο αν η διοίκηση ενεργήσει κατά τρόπο έκδηλα παράλογο. Σχετικές επί του προκειμένου είναι οι υποθέσεις *Γεωργιάδης ν. Δημοκρατίας* (1982) 3 Α.Α.Δ. 659, *Αθηνούλα Ιερωνυμίδου ν. Δημοκρατίας** και *EPCO (Cyprus) Ltd ν. Δημοκρατίας***.

Εφόσον ο Διευθυντής στην παρούσα υπόθεση διεξήγαγε επαρκή έρευνα, αποτέλεσμα της οποίας ήταν να εξασφαλίσει τις εκτιμήσεις του κ. Γρ. Ματέα και του εκτιμητή της Αιτήτριας, το γεγονός ότι, για τους λόγους που αναφέρει στην επιστολή του ημερομηνίας 27 Φεβρουαρίου 1989, επέλεξε να υιοθετήσει εκείνη του κ. Ματέα, δεν κατατάσσει την απόφασή του έξω από τα όρια της διακριτι-

* (1988) 3 C.L.R. 2657.

** Προσφυγή αρ. 14/89 στην οποία η απόφαση δόθηκε στις 22/12/89.

κής του εξουσίας. Η επιλογή που έκαμε ο Διευθυντής ήταν εύλογα επιτρεπτή και δε δικαιολογείται επέμβαση του Δικαστηρίου στην αξιολόγηση και εκτίμηση των γεγονότων από το Διευθυντή.

Ενόψει όλων όσων έχω αναφέρει πιο πάνω, η προσφυγή επιτυγχάνει και η προσβαλλόμενη πράξη ακυρώνεται για τον αποκλειστικό λόγο της ανυπαρξίας οποιασδήποτε εξουσίας του Διευθυντή κάτω από το άρθρο 14 του Νόμου να προβεί σε συμπληρωματική φορολογία λαμβανομένων υπόψη των περιστάσεων της παρούσας υπόθεσης όπως τις έχω ήδη εκθέσει. Όλοι οι άλλοι προβληθέντες λόγοι ακύρωσης απορρίπτονται. Η Δημοκρατία να καταβάλει στην Αιτήτρια £100 έναντι των εξόδων της στην παρούσα προσφυγή.

*Επίδικη απόφαση ακυρώνεται με
£100 έξοδα.*

5

10

15