

9 Σεπτεμβρίου, 1994

[ΠΙΚΗΣ Δ/στίς]

ΑΝΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕ ΤΟ ΑΡΘΡΟ 146 ΤΟΥ ΣΥΝΤΑΓΜΑΤΟΣ

ΧΡΙΣΤΟΣ ΟΡΦΑΝΙΔΗΣ,

Αιτητής,

v.

ΚΥΠΡΙΑΚΗΣ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑΣ, ΜΕΣΩ
ΥΠΟΥΡΓΟΥ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΙ ΑΛΛΟΥ,

Καθ' ων η αίτηση.

(Υπόθεση Αρ. 585/93)

Λέξεις και Φράσεις — Ο όρος “ιδιοκτησία” — Δεν περιλαμβάνει την εμπορική εύνοια στο πλαίσιο του Άρθρου 2 του περί Φορολογίας Κεφαλαιουχικών Κερδών Νόμου του 1980 (Ν.52/80) — Έννοια του όρου “ιδιοκτησία” — Έννοια του όρου “εμπορική εύνοια”.

5

Φορολογία Κεφαλαιουχικών Κερδών — Ο περί Φορολογίας Κεφαλαιουχικών Κερδών Νόμος του 1980 (Ν.52/80) — Φορολογική υποχρέωση για διάθεση μετοχών εταιρείας — Δεν συναρτάται με την ιδιοκτησία της εταιρείας υπό την έννοια των στοιχείων πάγιου ενεργητικού αλλά με ολόκληρη την ιδιοκτησία της εταιρείας — Δεν συναρτάται ούτε με την καθαρή αξία της περιουσίας της εταιρείας — Στοιχεία όπως το εμπορικό αποθεματικό (stock) και μετρητά στο χέρι συμπεριλαμβάνονται για το καθορισμό της αξίας της ιδιοκτησίας της εταιρείας — Στην κριθείσα περίπτωση διαπιστώθηκε νομική πλάνη του Εφόρου ως προς το τι περιλαμβάνεται στον όρο “ιδιοκτησία” υπό το Άρθρο 2 του Νόμου — Η επίδικη φορολογία ακυρώθηκε.

10

15

20

Αντικείμενο της προσφυγής ήταν η απόφαση του Διευθυντή Τμήματος Εσωτερικών Προσόδων, με την οποία κρίθηκε ότι η διάθεση από τον αιτητή μετοχών σε τέσσερις εταιρείες υπόκειται σε φορολογία βάσει του περί Φορολογίας Κεφαλαιουχικών Κερδών Νόμου του 1980 (Ν. 52/80).

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

1. Η εμπορική εύνοια δεν περιλαμβάνεται στον όρο “ιδιοκτησία”, όπως αυτός απαντάται στο πλαίσιο του Άρθρου 2 του Περί Φορολογίας Κεφαλαιουχικών Κερδών Νόμου (Ν. 52/80), το οποίο εκτείνει τον όρο “ιδιοκτησία” και σε “... μετοχές εταιρειών η ιδιοκτησία των οποίων συνίσταται κατά κύριον λόγον εξ ακινήτου ιδιοκτησίας”. 5

Η λέξη “ιδιοκτησία” είναι σύνθετη, προέρχεται από το συνδυασμό των λέξεων “ιδιος” και “κτώμαι” (βλ. ΤΕΓΟΠΟΥΛΟΣ-ΦΥΤΡΑΚΗΣ, ΕΛΛΗΝΙΚΟ ΛΕΞΙΚΟ). Εννοιολογικά, ο όρος “ιδιοκτησία” υποδηλώνει την κυριότητα επί ακινήτου ή κινήτου αντικειμένου και, εξυπακούει τη δυνατότητα διάθεσής τους (βλ. ΠΡΩΙΑ, ΛΕΞΙΚΟΝ ΤΗΣ ΝΕΑΣ ΕΛΛΗΝΙΚΗΣ ΓΛΩΣΣΗΣ, Τόμος 1, σ. 1178 και ΓΕΩΡΓΟΠΑΠΑΔΑΚΟΥ ΚΑΙ ΣΥΝΕΡΓΑΤΩΝ, ΤΟ ΜΕΓΑΛΟ ΛΕΞΙΚΟ ΤΗΣ ΝΕΟΕΛΛΗΝΙΚΗΣ ΓΛΩΣΣΑΣ, σ.471). Η εμπορική εύνοια συνιστά εμπορικό στοιχείο με την ευρύτερη έννοια του όρου αλλά δεν περιλαμβάνεται στον όρο “ιδιοκτησία”. Πρόκειται για περιουσιακό στοιχείο που δε διαχωρίζεται από τον κύκλο εμπορικών δραστηριοτήτων της εταιρείας το οποίο δεν επιδέχεται μεταβίβαση ως αυτοτελές περιουσιακό στοιχείο, επομένως δεν περιλαμβάνεται στον όρο “ιδιοκτησία”. 10
15
20

Η υποχρέωση για φορολογία για τη διάθεση μετοχών εταιρείας, βάσει του Ν. 52/80, συναρτάται με την ιδιοκτησία της εταιρείας, δηλαδή με τα κινήτα και ακίνητα που ανήκουν σ’ αυτή. Ο όρος “ιδιοκτησία” δεν υπόκειται σε περιορισμούς, συνεπώς δεν περιορίζεται στα στοιχεία πάγιου ενεργητικού της εταιρείας αλλά εκτείνεται σ’ ολόκληρη την ιδιοκτησία της. 25

2. Ο συμψηφισμός του εμπορικού αποθεματικού της εταιρείας και γενικά του κυκλοφορούντος ενεργητικού με τις τρέχουσες υποχρεώσεις της για τους σκοπούς προσδιορισμού της αξίας της ιδιοκτησίας της εταιρείας, δεν ευρίσκει έρεισμα στο Νόμο. Η υποχρέωση για φορολογία της εταιρείας, βάσει του Ν. 52/80 (όπως είχε πριν τον τροποποιητικό Νόμο, Ν. 135/90), συναρτάται με την ιδιοκτησία της εταιρείας και όχι την καθαρή αξία της περιουσίας της ή το συσχετισμό της αξίας της ιδιοκτησίας με τις υποχρεώσεις της για σκοπούς καθορισμού του εισοδήματός της. Και στην υποθετική περίπτωση που τα ακίνητα της εταιρείας είναι υποθηκευμένα για ποσό ίσο με την αξία τους, το περιουσιακό αυτό στοιχείο δεν παύει ν’ αποτελεί ιδιοκτησία της εταιρείας αξίας ίσης με την αγοραστική του αξία για σκοπούς προσδιορισμού των φορολογικών υποχρεώσεων βάσει του Ν. 52/80 που μπορεί να προκύψουν από τη διάθεση μετοχών. 30
35
40

3. Για τους σκοπούς καθορισμού των φορολογικών υποχρεώσεων που προκύπτουν από τη διάθεση μετοχών βάσει των Άρθρων 2 και 4 του Ν. 52/80 πριν την τροποποίηση, λαμβάνεται υπόψη το σύνολο της ιδιοκτησίας της εταιρείας σε κινήτα και ακίνητα, ανεξάρτητα από την ταξινόμησή τους ως στοιχεία πάγιου ή κυκλοφορούντος ενεργητικού ή τις υποχρεώσεις της εταιρείας έναντι τρίτων.
- 5
4. Οι καθ' ων η αίτηση παρέλειψαν να συμπεριλάβουν το εμπορικό αποθεματικό (stock) αξίας £270.245,- και άλλα στοιχεία ιδιοκτησίας της εταιρείας (όπως μετρητά στο χέρι £16.933,-) στον καθορισμό της αξίας της ιδιοκτησίας της μιας των εταιρειών. Ως αποτέλεσμα της παράλειψης αυτής έχουν μεταβληθεί ουσιωδώς τα στοιχεία ως προς την αξία της ιδιοκτησίας της εταιρείας, καθώς και η ποσοστιαία αναλογία των ακινήτων στο σύνολο της (ιδιοκτησίας). Η παράλειψη αυτή πηγάζει από νομική πλάνη ως προς το τι περιλαμβάνεται στον όρο "ιδιοκτησία" κάτω από το Άρθρο 2 του Ν. 52/80, η οποία καθιστά ακροσφαλές το βάθρο της απόφασης και, κατ' επέκταση, την απόφαση τρωτή. Η αξία των ακινήτων της εταιρείας αντιπροσωπεύει τελικά ποσοστό μικρότερο του 50% του συνόλου της αξίας της ιδιοκτησίας της.
- 10
- 15
- 20

Η προσφυγή επιτυγχάνει με έξοδα.

Προσφυγή.

25

Προσφυγή εναντίον της απόφασης του Διευθυντή Τμήματος Εσωτερικών Προσόδων, με την οποία κρίθηκε ότι η διάθεση από τον αιτητή μετοχών σε τέσσερις εταιρείες υπόκειται σε φορολογία.

30

Γ. Τριανταφυλλίδης, για τον Αιτητή.

Λ. Καουτζάνη, Δικηγόρος της Δημοκρατίας, για τους Καθ' ων η αίτηση.

35

Cur. adv. vult.

40

ΠΙΚΗΣ, Δ.: Το αντικείμενο της προσφυγής είναι η απόφαση του Διευθυντή τμήματος Εσωτερικών Προσόδων, με την οποία κρίθηκε ότι η διάθεση από τον αιτητή μετοχών σε τέσσερις εταιρείες υπόκειται σε φορολογία βάσει του περί Φορολογίας Κεφαλαιουχικών Κερδών Νόμου του 1980 (Ν 52/80).

Ο αιτητής ήταν ιδιοκτήτης κατά το 1/3 του μετοχικού κεφαλαίου των εταιρειών METRO FOODS LIMITED, METRO SHIPPING AND

TRAVEL LIMITED, METRO AIRTRAVEL LIMITED και της C.D.K. INSURANCE BROKERS LIMITED. Στις 29.9.1986 διέθεσε τις μετοχές του στους δυο άλλους ιδιοκτήτες του μετοχικού κεφαλαίου (ιδιοκτησία 1/3 έκαστος). Οι δυο από τις τέσσερις εταιρείες (METRO AIRTRAVEL LIMITED και C.D.K. INSURANCE BROKERS LIMITED), δεν είχαν αποιαδήποτε δραστηριότητα και η περιουσία της 5
κάθε μιας συνίστατο αποκλειστικά από το κατατεθέν μετοχικό κεφάλαιο, ανερχόμενο σε ΛΚ100,- (Εκατόν Λίρες Κύπρου). Οι άλλες δυο ήταν εμπορικά δραστηριοποιημένες, η METRO FOODS LIMITED 10
στη λειτουργία και διαχείριση μεγάλης υπεραγοράς και, η METRO SHIPPING AND TRAVEL LIMITED στο ναυτιλιακό και ταξιδιωτικό τομέα. Τα περιουσιακά στοιχεία των δυο αυτών εταιρειών περιλάμβαναν και ακίνητα, η αξία των οποίων συνιστούσε σημαντικό ποσοστό της ιδιοκτησίας τους. Η τιμή διάθεσης των μετοχών, ΛΚ255.000,-, δεν επιμερίζεται μεταξύ των μετοχών των τεσσάρων 15
εταιρειών. Εύλογα όμως συνάγεται ότι η τιμή αντανάκλασε την αξία των μετοχών των δυο εμπορικά δραστηριοποιημένων εταιρειών.

Ο Εφορος κατέληξε ότι η διάθεση των μετοχών υπόκειτο στις διατάξεις του Ν. 52/80 ενόψει της διαπίστωσης ότι η ιδιοκτησία των 20
δυο εταιρειών συνίστατο κατά κύριο λόγο από ακίνητα. Ο αιτητής αμφισβητεί το εύρημα αυτό και το προσβάλλει ως λανθασμένο, θέση η οποία αν γίνει δεκτή, εκθεμελιώνει το βάθος στο οποίο στηρίζεται η επίδικη απόφαση.

Βάση για τον προσδιορισμό των περιουσιακών στοιχείων των δυο εταιρειών αποτέλεσαν οι ισολογισμοί τους. Εξέτασή τους αποκαλύπτει ότι κατά το χρόνο διάθεσης των μετοχών, τα ακίνητα των δυο εταιρειών συνιστούσαν το μεγαλύτερο μέρος του πάγιου ενεργητικού τους. 30

(1) METRO FOODS LIMITED - (α) Αξία του συνόλου των στοιχείων πάγιου ενεργητικού (μετά την ανατίμηση), ΛΚ498.084,-, (β) Αξία ακινήτων, ΛΚ320.168,-.

(2) METRO SHIPPING AND TRAVEL LIMITED - Η αξία των ακινήτων της (συνισταμένη από τρία καταστήματα κι ένα διαμέρισμα) δε διευκρινίζεται στους ισολογισμούς οι οποίοι προσδιορίζουν την αξία των στοιχείων πάγιου ενεργητικού σε ΛΚ168.686,-. Μπορεί όμως ένας να υποθέσει ότι τα ακίνητα της εταιρείας αποτελούσαν το μεγαλύτερο μέρος των στοιχείων πάγιου ενεργητικού. Ο αιτητής υπέβαλε ότι η ιδιοκτησία της εταιρείας, όπως αποκαλύπτεται στους ισολογισμούς, δεν περιλαμβάνει και την εμπορική εύνοια η οποία 40

5 κτήθηκε από την άσκηση εμπορίου. Η τιμή διάθεσης - ΛΚ255.000,- (το ένα τρίτο) - αντιστοιχεί με περιουσία αξίας ΛΚ765.000,-, ποσό το οποίο υπερβαίνει την αξία των στοιχείων πάγιου ενεργητικού των δυο εταιρειών που συμπο-
 5 σούνται σε ΛΚ666.770,-, επίσης υπερβαίνει την καθαρή αξία (μετά την αφαίρεση χρεών) των δυο εταιρειών η οποία ανέρ-
 χεται σε ΛΚ546.822,-.

10 Και δεκτή αν γίνει η θέση του αιτητή ότι ο όρος "ιδιοκτησία" στο πλαί-
 σιο του Ν. 52/80 (όπως ίσχυε πριν την τροποποίηση με το Ν. 135/90)
 περιλαμβάνει και την εμπορική εύνοια, και πάλι η αξία των ακινήτων
 των δυο εταιρειών θα υπερβαίνει το 50% των περιουσιακών τους
 15 στοιχείων, όπως αυτά καθορίστηκαν από τον Εφορο. Κρίνω όμως ότι
 η εμπορική έννοια δεν περιλαμβάνεται στον όρο "ιδιοκτήτης" όπως
 αυτός απαντάται στο πλαίσιο του Άρθρου 2 του Ν. 52/80, το οποίο
 15 εκτείνει τον όρο "ιδιοκτησία" και σε "... μετοχάς εταιρειών η ιδιοκτη-
 σία των οποίων συνίσταται κατά κύριον λόγον εξ ακινήτου ιδιοκτη-
 σίας".

20 Η λέξη "ιδιοκτησία" είναι σύνθετη, προέρχεται από το συνδυασμό
 των λέξεων "ιδιος" και "κτώμαι" (βλ. ΤΕΓΟΠΟΥΛΟΣ-ΦΥΤΡΑ-
 ΚΗΣ, ΕΛΛΗΝΙΚΟ ΛΕΞΙΚΟ). Εννοιολογικά, ο όρος "ιδιοκτησία"
 υποδηλώνει την κυριότητα επί ακινήτου ή κινητού αντικειμένου και,
 25 εξυπακούει τη δυνατότητα διάθεσής τους (βλ. ΠΡΩΙΑ, ΛΕΞΙΚΟΝ
 ΤΗΣ ΝΕΑΣ ΕΛΛΗΝΙΚΗΣ ΓΛΩΣΣΗΣ, Τόμος 1, σ. 1178 και ΓΕΩΡ-
 ΓΟΠΑΠΑΔΑΚΟΥ ΚΑΙ ΣΥΝΕΡΓΑΤΩΝ, ΤΟ ΜΕΓΑΛΟ ΛΕΞΙΚΟ
 ΤΗΣ ΝΕΟΕΛΛΗΝΙΚΗΣ ΓΛΩΣΣΑΣ, σ. 471). Η εμπορική εύνοια
 30 συνιστά εμπορικό στοιχείο με την ευρύτερη έννοια του όρου αλλά
 δεν περιλαμβάνεται στον όρο "ιδιοκτησία". Πρόκειται για περιου-
 σιακό στοιχείο που δε διαχωρίζεται από τον κύκλο εμπορικών δρα-
 στηριοτήτων της εταιρείας το οποίο δεν επιδέχεται μεταβίβαση ως
 αυτοτελές περιουσιακό στοιχείο, επομένως δεν περιλαμβάνεται στον
 30 όρο "ιδιοκτησία".

35 Η υποχρέωση για φορολογία για τη διάθεση μετοχών εταιρείας,
 βάσει του Ν. 52/80, συναρτάται με την ιδιοκτησία της εταιρείας, δη-
 λαδή με τα κινητά και ακίνητα που ανήκουν σ' αυτή. Ο όρος "ιδιο-
 40 κτησία" δεν υπόκειται σε περιορισμούς, συνεπώς δεν περιορίζεται
 στα στοιχεία πάγιου ενεργητικού της εταιρείας αλλά εκτείνεται σ'
 ολόκληρη την ιδιοκτησία της. Το σημείο αυτό δε θίγεται άμεσα στην
 αγόρευση του αιτητή αλλά εγείρεται και πρέπει ν' αποφασισθεί στο
 πλαίσιο αναθεώρησης της νομιμότητας της πράξης η οποία προ-
 σβάλλεται, μεταξύ άλλων και, ως ληφθείσα καθ' υπέρβαση εξουσίας.

Στο αιτιολογικό της επίδικης απόφασης, όπως διαφαίνεται από τη σημείωση (στο φάκελο) της 17.6.91, γίνεται δεκτή η θέση ότι ο όρος “ιδιοκτησία” περιλαμβάνει τα αγαθά και, γενικά, τα αντικείμενα που αποτελούν μέρος του εμπορικού αποθεματικού της εταιρείας. Δε συνυπολογίζονται όμως αυτά στην ιδιοκτησία της εταιρείας διότι συμψηφίζονται με τις τρέχουσες υποχρεώσεις της οι οποίες υπερβαίνουν σε αξία τα στοιχεία του κυκλοφορούντος ενεργητικού (current assets - current liabilities). Ο συμψηφισμός του εμπορικού αποθεματικού της εταιρείας και γενικά του κυκλοφορούντος ενεργητικού με τις τρέχουσες υποχρεώσεις της για τους σκοπούς προσδιορισμού της αξίας της ιδιοκτησίας της για τους σκοπούς προσδιορισμού της αξίας της ιδιοκτησίας της εταιρείας, δεν ευρίσκει έρεισμα στο νόμο. Η υποχρέωση για φορολογία της εταιρείας, βάσει του Ν. 52/80 (όπως είχε πριν τον τροποποιητικό νόμο, Ν. 135/90), συναρτάται με την ιδιοκτησία της εταιρείας και όχι την καθαρή αξία της περιουσίας της ή το συσχετισμό της αξίας της ιδιοκτησίας με τις υποχρεώσεις της για σκοπούς καθορισμού του εισοδήματός της. Και στην υποθετική περίπτωση που τα ακίνητα της εταιρείας είναι υποθηκευμένα για ποσό ίσο με την αξία τους, το περιουσιακό αυτό στοιχείο δεν παύει ν’ αποτελεί ιδιοκτησία της εταιρείας αξίας ίσης με την αγοραστική του αξία για σκοπούς προσδιορισμού των φορολογικών υποχρεώσεων βάσει του Ν. 52/80 που μπορεί να προκύψουν από τη διάθεση μετοχών.

Για τους σκοπούς καθορισμού των φορολογικών υποχρεώσεων που προκύπτουν από τη διάθεση μετοχών βάσει των Άρθρων 2 και 4 του Ν. 52/80 πριν την τροποποίηση, λαμβάνεται υπόψη το σύνολο της ιδιοκτησίας της εταιρείας σε κινητά και ακίνητα, ανεξάρτητα από την ταξινόμησή τους ως στοιχεία πάγιου ή κυκλοφορούντος ενεργητικού ή τις υποχρεώσεις της εταιρείας έναντι τρίτων.

Το συμπέρασμα στο οποίο άγομαι είναι ότι οι καθ’ ων η αίτηση παρέλειψαν να συμπεριλάβουν το εμπορικό αποθεματικό (stock) αξίας ΛΚ270.245,- και άλλα στοιχεία ιδιοκτησίας της εταιρείας (όπως μετρητά στο χέρι ΛΚ16.933,-) στον καθορισμό της αξίας της ιδιοκτησίας της METRO FOODS LIMITED. Ως αποτέλεσμα της παράλειψης αυτής έχουν μεταβληθεί ουσιαδώς τα στοιχεία ως προς την αξία της ιδιοκτησίας της εταιρείας, καθώς και η ποσοστιαία αναλογία των ακινήτων στο σύνολο της (ιδιοκτησίας). Η παράλειψη αυτή πηγάζει από νομική πλάνη ως προς το τι περιλαμβάνεται στον όρο “ιδιοκτησία” κάτω από το Άρθρο 2 του Ν. 52/80, η οποία καθιστά ακροσφαλές το βάθος της απόφασης και, κατ’ επέκταση, την απόφαση τρωτή. Η αξία των ακινήτων της METRO FOODS LIMITED αντιπροσωπεύει ποσοστό μικρότερο του 50% του συνόλου της αξίας

της ιδιοκτησίας της, όπως αυτή εμφανίζεται στον ισολογισμό του 1986 και επεξηγείται στην αγόρευση των καθ' ων η αίτηση με τον καταμερισμό της αξίας των στοιχείων πάγιου ενεργητικού μεταξύ ακινήτων και άλλων στοιχείων.

5

Τα δεδομένα της ιδιοκτησίας της METRO SHIPPING AND TRAVEL LIMITED είναι διαφορετικά από τη METRO FOODS LIMITED και ενδεχομένως το μέρος της τιμής πώλησης των μετοχών του αιτητή που αντιπροσωπεύει την αξία των μετοχών αυτής της εταιρείας υπόκειται σε φορολογία. Δε θα επεκταθώ όμως στο θέμα εφόσον η επίδικη απόφαση δεν κάμνει κανένα διαχωρισμό μεταξύ των μετοχών των δυο εταιρειών ούτε προσδιορίζεται στον ισολογισμό του 1986 η αξία των ακινήτων της εταιρείας, εκτός αν υποθέσουμε ότι τα ακίνητά της αποτελούν το μόνο στοιχείο πάγιου ενεργητικού, πράγμα που δε διευκρινίζεται στον ισολογισμό.

Για τους λόγους που έχω εκθέσει, η απόφαση πρέπει ν' ακυρωθεί. Κρίνω όμως ορθό ν' αναφερθώ και στους δυο άλλους λόγους που έχουν προβληθεί για την ακύρωση της επίδικης απόφασης οι οποίοι, κατά τη γνώμη μου, δεν ευσταθούν.

20

Ο πρώτος λόγος προκύπτει από την εισήγηση ότι η υποχρέωση για φορολογία, βάσει του Ν. 52/80, ως αποτέλεσμα διάθεσης μετοχών, περιορίζεται σε εταιρείες οι οποίες εμπορεύονται τη γη. Η θέση αυτή δεν ευρίσκει οποιοδήποτε έρεισμα στο νόμο και κρίνεται ανεδαφική.

25

Ο δεύτερος λόγος συναρτάται με την εισήγηση ότι η απόφαση είναι ανυπόστατη επειδή λήφθηκε μετά την πάροδο δυο ετών από την ημερομηνία της υποβολής της ένστασης του αιτητή στη φορολογία, κατά παράβαση των προνοιών του Αρθρου 15 του Ν. 52/80, όπως αυτές αναμορφώθηκαν με τις διατάξεις του Αρθρου 11 του Ν. 135/90. Η επιφύλαξη του νέου Αρθρου 15 προβλέπει:

30

“Νοείται ότι ο Διευθυντής αποφασίζει πάνω στις ενστάσεις που του υποβάλλονται εντός δυο ετών από την ημερομηνία της υποβολής τους.”

35

Σύμφωνα με τις ρητές διατάξεις του Αρθρου 16 του Ν. 135/90, με εξαίρεση τα Άρθρα 12 και 14, οι πρόνοιες του τροποποιητικού νόμου τυγχάνουν εφαρμογής “..... σε σχέση με διαθέσεις ιδιοκτησίας κατά ή μετά την 1η Ιανουαρίου, 1989”. Στην προκειμένη περίπτωση, η διάθεση έγινε πριν την 1η Ιανουαρίου, 1989 και, επομένως, δεν υπόκειται στις πρόνοιες του Ν. 135/90. Τούτου δοθέντος, δε θα πραγμα-

40

τευθώ την ερμηνεία της επιφύλαξης του Άρθρου 15 που καθίσταται, στο πλαίσιο αυτής της διαδικασίας, θεωρητικό εγχείρημα.

Η προσφυγή επιτυγχάνει με έξοδα.

5

Η επίδικη απόφαση ακυρώνεται στην ολότητά της, βάσει των προνοιών του Άρθρου 146.4(β) του Συντάγματος.

Η προσφυγή επιτυγχάνει με έξοδα.