

22 Δεκεμβρίου, 1994

[ΠΙΚΗΣ, Δ/στής]

ΑΝΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕ ΤΟ ΑΡΘΡΟ 146 ΤΟΥ ΣΥΝΤΑΓΜΑΤΟΣ

ΑΝΔΡΕΑΣ ΚΑΡΚΩΤΗΣ ΚΑΙ ΑΛΛΗ,

Αιτητές,

v.

ΚΥΠΡΙΑΚΗΣ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑΣ, ΜΕΣΩ ΥΠΟΥΡΓΕΙΟΥ  
ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΙ ΑΛΛΟΥ,

Καθ' ων η αίτηση.

(Υποθέσεις Αρ. 322/93, 323/93)

Φορολογία — Φορολογία κεφαλαιουχικών κερδών από πώληση ακινήτου  
— Αιτιολογία απόφασης Εφόρου — Μπορεί να συμπληρώνεται από  
τα στοιχεία του φορολογικού φακέλου — Αόριστη αναφορά σε στοι-  
χεία και παράλειψη προσδιορισμού των λόγων που επιδρούν ουσιω-  
δώς στη λήψη της διοικητικής απόφασης καθιστούν ελλιπή την αιτιο-  
λογία της απόφασης και αδύνατο το δικαστικό έλεγχο — Ακυρωτέα τέ-  
τοια διοικητική πράξη.

Με τις προσφυγές τους οι αιτητές προσέβαλαν την απόφαση του  
Εφόρου με την οποία τους επέβαλε φορολογία κεφαλαιουχικών κερ-  
δών για πώληση οικοπέδων τους. Η διαφορά τους προέκυψε κυρίως  
από την εκτίμηση στην οποία προέβη ο Εφορος της αγοραίας αξίας του  
ακινήτου κατά την 27/6/78.

Το Ανώτατο Δικαστήριο ακυρώνοντας την επίδικη απόφαση, απο-  
φάσισε ότι:

Τα στοιχεία του φορολογικού φακέλου μπορεί να συμπληρώσουν  
το κενό στην αιτιολογία. Το Δικαστήριο δεν θα επεκταθεί όμως και δε  
θα αποφασίσει κατά πόσο παρείχαν έρεισμα για την συγκεκριμένη από-  
φαση εφόσον το αιτιολογικό της απόφασης είναι καταφανώς ελλιπές  
λόγω παράλειψης του Διευθυντή να προσδιορίσει όλα τα στοιχεία που  
επέδρασαν στην απόφασή του.

Παράλειψη προσδιορισμού των λόγων που επιδρούν ουσιωδώς στη λήψη διοικητικής απόφασης καθιστούν εξ αντικειμένου την αιτιολογία της απόφασης ελλειπή. Ελλειπής κρίνεται ανατόφρευκτα η αιτιολογία διοικητικής απόφασης οποτεδήποτε δεν παρέχεται η δυνατότητα αναθεώρησης των λόγων που την στοιχειοθετούν. Στην απουσία των λόγων αυτών καθίσταται αδύνατος ο έλεγχος της διοικητικής πράξης ή απόφασης. Επακόλουθο αυτής της αδυναμίας είναι απαράφευκτα η ακύρωση της απόφασης εφόσον καθίσταται ανέφικτος ο έλεγχος της νομιμότητάς της.

5

10

*Οι προσφυγές επιτυγχάνουν με έξοδα.*

*Αναφερόμενες υποθέσεις:*

*Ι.Γ. Μακρής Κτηματική Λτδ ν. Δημοκρατίας (1994) 3 Α.Α.Δ. 56,*

15

*Λυσιώτης και Άλλη ν. Δημοκρατίας, Α.Ε. 1044, ημερ. 25/5/94.*

### **Προσφυγές.**

20

Προσφυγές με τις οποίες οι αιτητές προσβάλλουν την απόφαση των Καθ' ων η αίτηση για την επιβολή φόρου κεφαλαιουχικού κέρδους το οποίο προέκυψε από τη διάθεση ακινήτων (οικοπέδων) των οποίων ήταν συνιδιοκτήτες.

25

*Φ. Στροβολίδης, για τους Αιτητές.*

*Ε. Ζαχαριάδου, Δικηγόρος της Δημοκρατίας, για τους Καθ' ων η αίτηση.*

*Cur. adv. vult.*

30

ΠΙΚΗΣ, Δ.: Οι αιτητές προσβάλλουν, με ξεχωριστές προσφυγές, απόφαση του Διευθυντή Εσωτερικών Προσόδων για την επιβολή φόρου κεφαλαιουχικού κέρδους το οποίο προέκυψε από τη διάθεση ακινήτων (οικοπέδων) των οποίων ήταν συνιδιοκτήτες. Η διαφορά μεταξύ διοικούμενων και των φορολογικών αρχών αφορά κατά κύριο λόγο την αξία της πωληθείσας γης την 27/6/78 που εξομοιούται με την τιμή κτήσης. Κατά δεύτερο λόγο αμφισβητείται το ύψος του πραγματοποιηθέντος κέρδους. Οι αιτητές ισχυρίζονται ότι ο Έφορος δεν έκαμε τη δέουσα πρόνοια για τη δαπάνη υποδιαίρεσης του κτήματος στα δυο οικόπεδα που διέθεσαν.

35

40

Οι αιτητές υποστηρίζουν ότι η αιτιολογία που θεμελιώνει την απόφαση δεν μπορεί ν' αντέξει στη βάση του αναθεωρητικού

ελέγχου. Η απόφαση αιτιολογείται ως εξής:

5 “Έχω εξετάσει τον ισχυρισμό σας ότι η αγοραία αξία του χω-  
ραφίου σας υπ’ αρ. εγγραφής Ν508 στο Στρόβολο, το οποίο δια-  
χωρίσθηκε σε οικοπέδα, ήταν κατά την 27.6.78 μεγαλύτερη από  
αυτή που έχω καθορίσει στις πιο πάνω φορολογίες και σας ανα-  
φέρω ότι, με βάση τα στοιχεία που έχω στα χέρια μου και που  
10 αφορούν πωλήσεις άλλων παρόμοιων κτημάτων στην ίδια πε-  
ριοχή 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.”

15 Οι αιτητές υπέβαλαν ότι απόφαση με όμοιο σκεπτικό για την επι-  
βολή φόρου για τον προσπορισμό κεφαλαιουχικού κέρδους κρίθη-  
κε ανυπόστατη στην *Ι.Γ. Μακρής Κτηματική Ατό. ν. Δημοκρατίας*  
(1994) 3 Α.Α.Δ. 56 λόγω ανεπάρκειας της αιτιολόγησής της. Σε με-  
ταγενέστερη υπόθεση, στη *Λυσιώτης και Άλλη ν. Δημοκρατίας* (Α.Ε.  
20 1044, αποφασίστηκε στις 25/5/94), την οποία επίσης επικαλέστηκαν  
οι αιτητές, η ολομέλεια του Ανωτάτου Δικαστηρίου επίσης ακύρω-  
σε απόφαση των φορολογικών αρχών με το ίδιο σκεπτικό λόγω της  
πλημμέλειας στην αιτιολόγησή της. Ιδιαίτερη αναφορά έγινε στο γε-  
γονός ότι αναγνωρίστηκε από τις αρχές της Δημοκρατίας ότι η από-  
φαση δεν μπορούσε να εδραιωθεί στο αιτιολογικό της.

25 Εκτός από την παράλειψη του Διευθυντή να προσδιορίσει όλους  
τους λόγους που επέδρασαν στην απόφασή του, που αφεαυτής εκ-  
θέτει την απόφαση σε ακύρωση, οι αιτητές υπέβαλαν ότι και η πα-  
ράλειψη του Διευθυντή να καθορίσει “τα στοιχεία που είχε στα χέ-  
30 ρια του” διευρύνει το χάσμα στην έλλειψη αιτιολογίας. Δεν αμφι-  
σβητείται όμως ότι κατά τον κρίσιμο χρόνο ο Διευθυντής είχε ενώ-  
πιον του εκτίμηση του κ. Ματέα, Προϊστάμενου του Γραφείου Φό-  
ρου Κληρονομιών, που έτεινε να στοιχειοθετήσει την αξία του κτή-  
ματος κατά την κρίσιμη ημερομηνία της 27/6/78 με αναφορά σε συ-  
35 γκριτικές πωλήσεις.

40 Η δικηγόρος της Δημοκρατίας υπέβαλε ότι το κενό στην αιτιο-  
λογία από την παράλειψη του Διευθυντή να καθορίσει τα στοιχεία  
που είχε ενώπιόν του και τις προεκτάσεις τους μπορεί να πληρωθεί  
από τα στοιχεία του φακέλου και επομένως το μόνο θέμα που πρό-  
πει να μας απασχολήσει είναι η παράλειψη του Διευθυντή να εξει-  
δικεύσει “τους άλλους παράγοντες που είχε υπόψη του” και που  
επέδρασαν, όπως αναφέρει, στην απόφασή του.

Συμφωνώ ότι τα στοιχεία του φορολογικού φακέλου μπορεί να συμπληρώσουν το κενό στην αιτιολογία. Δε θα επεκταθώ όμως και δε θα αποφασίσω κατά πόσο παρείχαν έρεισμα για την συγκεκριμένη απόφαση εφόσον το αιτιολογικό της απόφασης είναι καταφανώς ελλειπές λόγω παράλειψης του Διευθυντή να προσδιορίσει όλα τα στοιχεία που επέδρασαν στην απόφασή του. 5

Είναι ορθή η εισήγηση των καθ' ων η αίτηση ότι ο λόγος της **Μακρη** (ανωτέρω) συναρτάται πρώτιστα με την παράλειψη των φορολογικών αρχών να αξιολογήσουν τις διατάμενες εκτιμήσεις που είχαν ενώπιόν τους σ' εκείνη την υπόθεση ως προς την αξία του κτήματος, κενό που δεν μπορούσε να πληρωθεί, και κακώς πληρώθηκε, με την αξιολόγησή τους από το δικαστήριο. Είναι γεγονός όμως ότι και το κενό στην αιτιολογία που άφησε η παράλειψη του Εφόρου να καθορίσει και τους άλλους παράγοντες που επέδρασαν στην απόφαση του επισημαίνεται στο ακόλουθο απόσπασμα της απόφασης του Δικαστηρίου (σελ. 59): 10

“Τα στοιχεία που είχε στη διάθεσή του και από τα οποία άντλησε καθοδήγηση για την απόφασή του ο Διευθυντής, δεν αποκαλύπτονται, ούτε οι άλλοι παράγοντες που επενήργησαν στη λήψη τους”. 20

Παράλειψη προσδιορισμού των λόγων που επιδρούν ουσιωδώς στη λήψη διοικητικής απόφασης καθιστούν εξ αντικειμένου την αιτιολογία της απόφασης ελλειπή. Ελλειπής κρίνεται αναπόφευκτα η αιτιολογία διοικητικής απόφασης οποτεδήποτε δεν παρέχεται η δυνατότητα αναθεώρησης των λόγων που την στοιχειοθετούν. Στην απουσία των λόγων αυτών καθίσταται αδύνατος ο έλεγχος της διοικητικής πράξης ή απόφασης. Επακόλουθο αυτής της αδυναμίας είναι απαρέγκλιτα η ακύρωση της απόφασης εφόσον καθίσταται ανέφικτος ο έλεγχος της νομιμότητάς της. 25 30

Οι προσφυγές επιτυγχάνουν με έξοδα. Η επίδικη διοικητική απόφαση ακυρώνεται στην ολότητά της, στην κάθε μια από τις δυο προσφυγές, βάσει του Άρθρου 146.4 (β) του Συντάγματος. 35

*Οι προσφυγές επιτυγχάνουν με έξοδα.*