

21 Ιουνίου, 1995

[ΚΩΝΣΤΑΝΤΙΝΙΔΗΣ, Δ/σής]

ΑΝΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕ ΤΟ ΑΡΘΡΟ 146 ΤΟΥ ΣΥΝΤΑΓΜΑΤΟΣ

JOHN KOKKALOS AND SONS LTD,

Αιτητές,

v.

ΔΙΕΥΘΥΝΤΗ ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΣΩΤΕΡΙΚΩΝ ΠΡΟΣΟΔΩΝ,

Καθ' ων η αίτηση.

(Υπόθεση Αρ. 421/93)

-
- 5 Φορολογία — Φορολογία Κεφαλαιουχικών Κερδών — Ο περί Φορολογίας Κεφαλαιουχικών Κερδών Νόμος (Ν.52/80) — Τροποποίηση του με Ν. 135/90 — Η προνοούμενη αναδρομικότητα δεν αναφέρεται στα Άρθρα 12 και 14 του βασικού νόμου αλλά σε εκείνα του ίδιου του Περὶ Κεφαλαιουχικών Κερδών (Τροποποιητικού) Νόμου (Ν. 135/90) — Ερμηνευτικές συνέπειες — Εφαρμογή στη κριθείσα περίπτωση του Άρθρου 23(1) του περί Βεβαιώσεως και Εισπράξεως Φόρων Νόμου του 1978 (Ν. 4/78).
- 10 Φορολογία — Φορολογία Κεφαλαιουχικών Κερδών — Ο περί Κεφαλαιουχικών Κερδών Νόμος (Ν.52/80) — Άρθρο 25, επιφύλαξη — Διετής προθεσμία απόφασης επί των ενστάσεων από το Διευθυντή — Υπέρβαση της προθεσμίας — Συνέπειες — Υιοθέτηση και στην κριθείσα περίπτωση των πορισμάτων της Χρίστου v. Δημοκρατίας.
- 15 Φορολογία — Φορολογία Κεφαλαιουχικών Κερδών — Ο περί Κεφαλαιουχικών Κερδών Νόμος (Ν. 52/80) — Άρθρο 6 — Προϋπόθεση εφαρμογής του και υπολογισμού του κέρδους από τη διάθεση ακίνητης ιδιοκτησίας είναι η αξία της ιδιοκτησίας κατά την 1/1/1980 με βάση τη γενική εκτίμηση σύμφωνα με το Άρθρο 19 του περί Ακίνητης Ιδιοκτησίας (Διακατοχή, Εγγραφή και Εκτίμηση) Νόμος, Κεφ. 224 — Οι προβλεπόμενες στο Κεφ. 224 ενστάσεις και η απόφαση επ' αυτών — Κοινοποίηση της απόφασης του Κτηματολογίου επί της ενστάσεως — Ταχυδρόμηση — Τεκμήριο της ταχυδρόμησης —
- 25 Δεν ανατράπηκε στην κριθείσα, περίπτωση ισχυριζόμενης αλλαγής

διευθύνσεως — Η κριθείσα ενημέρωση του Κτηματολογίου περί της νέας διευθύνσεως βάρυνε τους αιτητές.

Προσφυγή βάσει του Άρθρου 146 του Συντάγματος — Λόγοι ακυρώσεως — Έλλειψη δέουσας έρευνας — Δεν συνιστά αυτοτελή λόγο ακυρώσεως αλλά κατά περίπτωση δημιουργεί ζήτημα πιθανής πλάνης περί τα πράγματα — Ελλείψει οποιασδήποτε πλάνης δεν ενδιαφέρει αν άλλη μέθοδος έρευνας θα ήταν πιο ενδεδειγμένη. 5

Φορολογία — Φορολογία Κεφαλαιουχικών Κερδών — Ο περί Κεφαλαιουχικών Κερδών Νόμος (Ν. 52/80) — Συσχετισμός με τη διαδικασία γενικής εκτίμησης των ακινήτων από το Κτηματολόγιο ως προς την 1/1/1980 σύμφωνα με το Κεφ. 224 — Φύση και έκταση της δέσμευσης του Διευθυντή από το αποτέλεσμα της γενικής εκτίμησης — Η ειδική περίπτωση του Άρθρου 6(α)(ι) του Νόμου δεν συνιστά εξαίρεση από τη δεσμευτικότητα της γενικής εκτίμησης — Δεν είναι δυνατός ο έλεγχος της ορθότητας της γενικής εκτίμησης σε προσφυγή κατά φορολογίας κεφαλαιουχικών κερδών ούτε αποτελούν λόγο ακυρώσεως της φορολογίας ισχυρισμοί περί την αξία του ακινήτου κατά την 1/1/90 — Πορίσματα της Γεωργίου v. Δημοκρατίας. 10 15 20

Φορολογία — Φορολογία Κεφαλαιουχικών Κερδών — Τόκος — Άρθρο 18 του Ν. 52/80 όπως τροποποιήθηκε από τον Ν. 135/90 — Δεν τίθεται θέμα εφαρμογής του περί Βεβαιώσεως και Εισπράξεως Φόρων Νόμου (Ν.4/78) περί "αδικαιολόγητης παράλειψης του φορολούμενου — Ο τόκος επιβάλλεται από την ημερομηνία που καθορίζει το Άρθρο 18 χωρίς οποιουδήποτε όρους. 25

Οι αιτητές προσέβαλαν την επιβολή φορολογίας κεφαλαιουχικών κερδών από τη διάθεση ξενοδοχείου τους επικεντρώνοντας σε μεγάλο βαθμό την επιχειρηματολογία τους γύρω από την ορθότητα ή την ορθότητα λήψεως υπόψη της γενικής εκτίμησης των ακινήτων για την 1/1/1980 που διενήργησε το Κτηματολόγιο με βάση τις πρόνοιες του περί Ακινήτου Ιδιοκτησίας (Διακατοχή, Εγγραφή και Εκτίμησης) Νόμου, Κεφ. 224. 30 35

Το Ανώτατο Δικαστήριο, απορρίπτοντας την προσφυγή αποφάσισε ότι:

1. Ενυπάρχουν στοιχεία αναδρομικότητας στον Περί Φορολογίας Κεφαλαιουχικών Κερδών (Τροποποιητικός) Νόμο (Ν. 135/90) και όπως είναι διατυπωμένο το Άρθρο 16 του Νόμου αυτού είναι δυνατό, εκ πρώτης όψεως, να δημιουργηθεί η εντύπωση πως αυτό αναφέρεται και στην ημερομηνία έναρξης της ισχύος του ή 40

5 τουλάχιστον στην ημερομηνία έναρξης της ισχύος των άρθρων του βασικού Νόμου που σχετίζεται με το επίδικο ζήτημα. Δεν είναι έτσι όμως. Σύμφωνα με το Άρθρο 14 του Νόμου 135/90, "Ο παρών Νόμος εφαρμόζεται σε σχέση με διαθέσεις ιδιοκτησίας κα-
τά ή μετά την 1 Ιανουαρίου 1989 με εξαίρεση τα Άρθρα 12 και 14 των οποίων η ισχύς αρχίζει την 1 Αυγούστου 1980".

10 Τα Άρθρα 12 και 14 στα οποία ευθέως προσδίδεται αναδρομική ισχύς, δεν είναι τα ταυτάριθμα άρθρα του βασικού Νόμου αλλά εκεί-
να του τροποποιητικού Νόμου. Το πρώτο τροποποίησε το Άρθρο 17 και το δεύτερο το Άρθρο 19 του Περί Κεφαλαιουχικών Κερδών Νό-
μου (Ν. 52/80) (όπως αυτά αναριθμήθηκαν) που είναι εντελώς άσχε-
τα με την παρούσα υπόθεση.

15 Από την άλλη, η διάταξη ως προς την εφαρμογή του Νόμου και σε σχέση με διαθέσεις από την 1 Ιανουαρίου 1989, δεν σημαίνει κα
αναδρομική τροποποίηση των Άρθρων 12, 13 και 14 του βασικού Νόμου. Οι νόμοι, κατά το Άρθρο 82 του Συντάγματος, τίθενται σε
20 ισχύ από της δημοσιεύσεώς τους στην Επίσημη Εφημερίδα της Δημοκρατίας εκτός αν ορίζεται στον ίδιο το Νόμο διαφορετική ημερομηνία. Ορίστηκε τέτοια ημερομηνία μόνο σε σχέση με τα
Άρθρα 12 και 14 του τροποποιητικού Νόμου και έπεται πως, κα-
τά τα άλλα, ο Νόμος 135/90 ενώ εφαρμόζεται και σε σχέση με δια-
θέσεις που έγιναν από την 1 Ιανουαρίου 1989, τέθηκε σε ισχύ στις
25 30 Ιουλίου 1990, όταν δημοσιεύθηκε.

Άλλη ερμηνεία, όπως ορθά υποστήριξαν οι καθ'ων η αίτηση, θα οδηγούσε σε παράλογα αποτελέσματα.

30 Με καταργημένο το Άρθρο 14 στην αρχική του μορφή από την ημερομηνία έναρξης της ισχύος των σχετικών διατάξεων του Νό-
μου 135/90 και με ανεφάρμοστο το νέο Άρθρο 14 στην περίπτω-
ση, το Δικαστήριο συμφωνεί με την εισήγηση των καθ'ων η αίτη-
ση πως το ζήτημα καλύπτεται από το Άρθρο 23(1) του περί Βε-
βαιώσεως και Εισπράξεως Φόρων Νόμων του 1978 (Ν. 4/78), δυ-
νάμει του Άρθρου 3(1) του ίδιου Νόμου.

40 2. Σύμφωνα με την επιφύλαξη στο Άρθρο 15 του Νόμου, όπως αυ-
τό έχει τροποποιηθεί "Ο Διευθυντής αποφασίζει πάνω στις εν-
στάσεις που του υποβάλλονται εντός δύο ετών από την ημερομη-
νία της υποβολής τους".

Οι αιτητές εισηγούνται πως η προσβαλλόμενη απόφαση είναι άκυρη επειδή λήφθηκε μετά την πάροδο της πιο πάνω προθε-

σμίας. Το θέμα καλύπτεται από την απόφαση του Δικαστή Νικήτα στην υπόθεση *Νίκος Χρίστου v. Κυπριακής Δημοκρατίας*, με την οποία συμφωνεί το Δικαστήριο.

3. Αποτελεί προϋπόθεση για την εφαρμογή του Άρθρου 6 του Νόμου που ρυθμίζει τον τρόπο υπολογισμού του κέρδους, ο καθορισμός της αξίας της ιδιοκτησίας κατά την 1 Ιανουαρίου 1980 "με την γενική εκτίμηση που διενεργήθηκε σύμφωνα με το Άρθρο 19 του περί Ακινήτου Ιδιοκτησίας (Διακατοχή, Εγγραφή και Εκτίμησης) Νόμου", Κεφ. 224. Είναι ο ισχυρισμός των αιτητών ότι λείπει αυτή η προϋπόθεση γιατί δεν τους γνωστοποιήθηκε από το Κτηματολόγιο η τύχη της ένστασης που υπέβαλαν σε σχέση με τη γενική εκτίμηση και, επομένως, στερήθηκαν της δυνατότητας να ασκήσουν έφεση προς παραμερισμό της με βάση το Άρθρο 80 του Κεφ. 224.

5

10

15

Δεν έχει ανατραπεί το τεκμήριο της ταχυδρόμησης εν προκειμένω που στην προκειμένη περίπτωση ενισχύεται από τα υπόλοιπα στοιχεία, και κατά το Νόμο οι αιτητές ειδοποιήθηκαν για να την απόφαση του Κτηματολογίου στις 19 Απριλίου 1991. Το γεγονός ότι δεν έλαβαν την επιστολή, δεν είναι σχετικό. Η εισηγήσή τους πως στο πλαίσιο των αρχών της χρηστής διοίκησης το Κτηματολόγιο όφειλε να προβεί σε περαιτέρω ενέργειες, δεν είναι ορθή αφού το ζήτημα διέπεται κατ' ευθείαν από το Νόμο. Σε τελευταία ανάλυση ήταν δική τους η ευθύνη ενημέρωσης του Κτηματολογίου για την οποία αλλαγή της διεύθυνσής τους.

20

25

4. Οι αιτητές πρότειναν ως παράλληλο λόγο ακυρότητας την κατ' ισχυρισμό παράλειψη του Διευθυντή να ερευνήσει δεόντως για να διαπιστώσει αν υπήρχε τελική γενική εκτίμηση ως προς το ακίνητό τους και ποια. Ο Διευθυντής περιορίστηκε σε τηλεφωνική πληροφόρηση, όπως σημειώνεται στο φάκελο, που κατά τους αιτητές συνιστά επισφαλή μέθοδο.

30

Όποια και να ήταν η μέθοδος της πληροφόρησης, το Δικαστήριο γνωρίζει από τα στοιχεία του φακέλου πως ήταν ορθή. Η παράλειψη διεξαγωγής δέουσας έρευνας δεν συνιστά αυτοτελή λόγο ακυρότητας αλλά, κατά περίπτωση, δημιουργεί ζήτημα πιθανής πλάνης περί τα πράγματα. Εφόσον από το σύνολο των περιστατικών καταφαίνεται πως δεν υπήρξε οποιαδήποτε πλάνη και πως, επομένως, τα γεγονότα που στήριξαν τη διοικητική ενέργεια ήταν πράγματι τα ορθά, δεν ενδιαφέρει το κατά πόσο θα ήταν ασφαλέστερο ή πλέον ενδεδεγμένο να αναζητηθούν με έρευνα διαφορετικής φύσης.

35

40

5. Στην υπόθεση *Γεώργιος Α. Γεωργίου v. Δημοκρατίας*, το Δικαστήριο θεώρησε πως υπερέβη τις εξουσίες του ο Διευθυντής όταν προέβη ο ίδιος σε συλλογισμούς προς ανεύρεση της αξίας του ακινήτου κατά τον ουσιώδη χρόνο. Έργο του Διευθυντή είναι η εφαρμογή του Νόμου πάνω στη βάση της Γενικής Εκτίμησης που διενεργήθηκε από το Κτηματολόγιο. Η παράγραφος (ι) της επιφύλαξης στο Άρθρο 6(α) δεν διαφοροποιεί το ρόλο του Διευθυντή και δεν συνιστά "εξαιρέση" με την έννοια αυτή. Τίθεται ζήτημα εφαρμογής της μόνο αν "κατά τη γενική εκτίμηση της ιδιοκτησίας ληφθούν υπόψη οποιοσδήποτε προσθήκες ή αλλαγές που έγιναν μετά την 1 Ιανουαρίου 1980". Σημείο αναφοράς είναι και πάλιν η γενική εκτίμηση και οριστικά δεν αποτελεί αρμοδιότητα του Διευθυντή η διεξαγωγή έρευνας προς διαπίστωση τυχόν προσθηκών ή αλλαγών όταν δεν αναφέρεται σε τέτοιες η γενική εκτίμηση. Ούτε ο Διευθυντής δικαιούται να ερευνήσει πέραν της γενικής εκτίμησης, ουσιαστικά παρακάμπτοντάς την, ούτε είναι δυνατό να ελεγχθεί σ' αυτή τη διαδικασία η ορθότητα της γενικής εκτίμησης.

Η γενική εκτίμηση δεν αναφέρεται σε προσθήκες αλλαγές που έγιναν μετά την 1η Ιανουαρίου 1980, προσδιορίζει το ποσό των Λ.Κ.220.000 λιρών ως την αξία του ακινήτου κατά την πιο πάνω ημερομηνία και ορθά έκρινε ο Διευθυντής πως δεν μπορούσε να την αλλάξει.

Όπως σημειώθηκε στην υπόθεση *Γεώργιος Α. Γεωργίου v. Δημοκρατίας* η οποία διαφορά σε σχέση με την φορολογία ακινήτου ιδιοκτησίας δεν θα μπορούσε να αποτελέσει λόγο ακυρότητας της προσβαλλόμενης απόφασης. Επαναλαμβάνεται και εδώ πως όταν ορισμένο ζήτημα ρυθμίζεται κατ' ευθείαν από το Νόμο, δεν υπάρχει περιθώριο αναζήτησης του νομίμου με αναφορά σε προγενέστερους ή άλλους διοικητικούς χειρισμούς. Σε τελική ανάλυση, το ζήτημα δεν άπτεται των ενεργειών του Διευθυντή, που εν προκειμένω είναι δέσμιες, αλλά της γενικής εκτίμησης του Κτηματολογίου για την οποία ο Νόμος προβλέπει άλλο μηχανισμό ελέγχου.

6. Εφόσον το θέμα του τόκου ρυθμίζεται ειδικά από το Νόμο (βλ. Άρθρο 18 όπως τροποποιήθηκε από το Ν. 135/90) δεν τίθεται ζήτημα εφαρμογής του περί Βεβαιώσεως και Εισπράξεως Φόρων Νόμου (Ν. 4/78).

Δεν καταλείπεται διακριτική ευχέρεια στο Διευθυντή από το Άρθρο 18. Σαφώς ο τόκος επιβάλλεται κατ' ευθείαν με τη νομοθετική διάταξη και η εμπλοκή του Άρθρου 15 του Νόμου είναι λανθασμένη. Δεν προκύπτει τέτοια σύνδεση από το Νόμο. Επι-

βάλλεται τόκος από την ημερομηνία που καθορίζει ο Νόμος, χωρίς οποιουσδήποτε όρους.

Η προσφυγή απορρίπτεται χωρίς έξοδα.

Αναφερόμενες υποθέσεις:

Μακρίδου v. Δημοκρατίας (1994) 4 Α.Α.Δ. 110,

Χρίστου v. Δημοκρατίας (1995) 4 Α.Α.Δ. 153,

In Re Kermia Palace (1988) 1 C.L.R. 659,

Katsiantonis v. Frantzeskou (1981) 2 C.L.R. 566,

Pitsiakkos v. Republic (1985) 3 C.L.R. 1700,

Silentsia Farms Ltd. v. Koulermou (1984) 1 C.L.R. 333,

Γεωργίου v. Δημοκρατίας (1995) 4 Α.Α.Δ. 824,

Πτεϊνού v. Δημοκρατίας (1991) 4 Α.Α.Δ. 674.

Προσφυγή.

Προσφυγή με την οποία οι αιτητές προσβάλλουν τη συμπληρωματική βεβαίωση φόρου για το επιπρόσθετο ποσό των £5.592,97 σεντ σχετικά με την πώληση του ξενοδοχείου Βερεγγάρια στον Πρόδρομο.

Ι. Νικολάου, για τους Αιτητές.

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

Cur. adv. vult.

ΚΩΝΣΤΑΝΤΙΝΙΔΗΣ, Δ.: Στις 13 Οκτωβρίου 1989 οι αιτητές πώλησαν το ξενοδοχείο Βερεγγάρια στον Πρόδρομο προς £550,000. Στις 15 Μαρτίου 1990 κατέθεσαν στο Διευθυντή του Τμήματος Εσωτερικών Προσόδων δήλωση διάθεσης στο καθορισμένο έντυπο I.R. 401. Την ίδια μέρα, πάνω στη βάση της δήλωσης των αιτητών, στην οποία αναφερόταν ως αγοραία αξία του ακινήτου κατά τον ουσιαστικό χρόνο το ποσό των £410.000, ο Διευθυντής απέστειλε ειδοποίηση επιβολής φορολογίας κεφαλαιουχικών κερδών για το ποσό των £26.790, πλέον τόκους.

5 Στις 11 Αυγούστου 1990, αφού μεσολάβησε η τροποποίηση του περί Κεφαλαιουχικών Κερδών Νόμου του 1980 (Ν. 52/80) με το Νόμο 135/90, ο Διευθυντής απέστειλε στους αιτητές συμπληρωματική βεβαίωση φόρου για το επιπρόσθετο ποσό των
10 £5.592,97 σεντ. Η συμπληρωματική βεβαίωση στηρίχτηκε στο δεδομένο πως η εκτιμημένη αξία του ακινήτου κατά την 1η Ιανουαρίου 1980 ήταν £220.000. Δεν χρειάζονται άλλες λεπτομέρειες. Ο Νόμος 135/90, όπως δέχονται και οι δυο πλευρές, καλύπτει και τις διαθέσεις του 1989, και ως προς αυτή την πτυχή η αντιγνωμία αναφέρεται στην καθορισθείσα αξία της περιουσίας κατά την πιο πάνω ημερομηνία.

15 Στις 29 Σεπτεμβρίου 1990 οι αιτητές υπέβαλαν ένσταση που εξετάστηκε δύομνηστος χρόνις αργότερα. Στις 2 Μαρτίου 1993 ο Διευθυντής πληροφόρησε τους αιτητές για την απόρριψή της αποστέλλοντας και ειδοποίηση επιβολής τελικής φορολογίας, όμοια με την προηγούμενη, με τόκο προς 9% από 14 Οκτωβρίου 1989. Οι αιτητές προβάλλουν τα πιο κάτω ως λόγους ακυρότητας:

- 20 1. Ο Διευθυντής δεν εδικαιούτο να αναθεωρήσει την αρχική φορολογία αφού παρήλθε η προθεσμία των τριών μηνών που τάσσει το άρθρο 14 του Νόμου, όπως αυτό τροποποιήθηκε από το Νόμο 135/90.
- 25 2. Η ένστασή τους εξετάστηκε αφού παρήλθε η προθεσμία που τάσσει ο Νόμος.
- 30 3. Η προσβαλλόμενη απόφαση στηρίχτηκε σε ανύπαρκτη ή μη τελειωθείσα γενική εκτίμηση της αξίας του ακινήτου κατά τον ουσιαστικό χρόνο.
- 35 4. Ο Διευθυντής παρέλειψε να εξετάσει την ένστασή τους ή να αποφασίσει σε σχέση προς αυτή και πάντως ενήργησε χωρίς τη διεξαγωγή δέουσας έρευνας και υπό πλάνη.
5. Και αν είναι έγκυρη η φορολογία, είναι παράνομη η αξίωση τόκων.

40 Η δυνατότητα συμπληρωματικής βεβαίωσης

Το άρθρο 14 του Νόμου, στην αρχική του μορφή, παρείχε δικαίωμα συμπληρωματικής βεβαίωσης "καθ' οιονδήποτε χρόνον εντός εξ ετών από της ημερομηνίας της αρχικής βεβαίωσης". Εκτός αν η χαμηλή φορολογία οφειλόταν σε δόλο ή εσκεμμένη φο-

ροδιαφυγή που δεν είναι η περίπτωση εδώ. Αυτά, εφόσον κατά το άρθρο 12, και πάλιν όπως ήταν τότε, σε συνδυασμό και με το άρθρο 13, ο διαθέτης όφειλε να δίδει στο Διευθυντή δήλωση διαθέσεως ο δε Διευθυντής μπορούσε "είτε η δήλωση διαθέσεως επεδόθη είτε όχι" να προβαίνει σε βεβαίωση του πληρωτέου φόρου.

5

Ο μηχανισμός άλλαξε με την τροποποίηση του άρθρου 14 από το Νόμο 135/90. Δεν αρκεί πλέον η επίδοση δήλωσης διάθεσης και των άλλων στοιχείων που αναφέρονται. Απαιτείται "και να καταβάλλει (ο διαθέτης) το υπ' αυτού υπολογιζόμενο ποσό φόρου" (να αυτοφορολογείται δηλαδή). Κατά τις υπόλοιπες διατάξεις του άρθρου, η δήλωση και η καταβολή του ποσού πρέπει να γίνεται "εντός ενός μηνός από της τριαύτης διαθέσεως αλλά εν πάση περιπτώσει προ της μεταβίβασεως της ιδιοκτησίας".

10

15

Οι αιτητές λένουν πως αφού παρήλθε χρονικό διάστημα μεγαλύτερο των τριών μηνών από την ημέρα της επίδοσης της δήλωσης διάθεσης, ήταν παράνομη η συμπληρωματική βεβαίωση που έγινε πέντε περίπου μήνες αργότερα. Η εισήγηση στηρίζεται στην αντίληψη πως καλύπτει την περίπτωση το άρθρο 14 όπως τροποποιήθηκε με το Νόμο 135/90.

20

Ενυπάρχουν στοιχεία αναδρομικότητας στο Ν. 135/90 και όπως είναι διατυπωμένο το άρθρο 16 του Νόμου αυτού είναι δυνατό, εκ πρώτης όψεως, να δημιουργηθεί η εντύπωση πως αυτό αναφέρεται και στην ημερομηνία έναρξης της ισχύος του ή τουλάχιστον στην ημερομηνία έναρξης της ισχύος των άρθρων του βασικού Νόμου που σχετίζονται με το επίδικο ζήτημα. Δεν είναι έτσι όμως. Σύμφωνα με το άρθρο 16 του Νόμου 135/90,

25

30

"Ο παρών Νόμος εφαρμόζεται σε σχέση με διαθέσεις ιδιοκτησίας κατά ή μετά την 1 Ιανουαρίου 1989 με εξαίρεση τα άρθρα 12 και 14 των οποίων η ισχύς αρχίζει την 1 Αυγούστου 1980".

Τα άρθρα 12 και 14 στα οποία ευθέως προσδίδεται αναδρομική ισχύς, δεν είναι τα ταυτάριθμα άρθρα του βασικού Νόμου αλλά εκείνα του τροποποιητικού Νόμου. Το πρώτο τροποποίησε το άρθρο 17 και το δεύτερο το άρθρο 19 του βασικού Νόμου (όπως αυτά αναριθμήθηκαν) που είναι εντελώς άσχετα με την παρούσα υπόθεση.

35

40

Από την άλλη, η διάταξη ως προς την εφαρμογή του Νόμου και σε σχέση με διαθέσεις από την 1 Ιανουαρίου 1989, δεν σημαίνει και αναδρομική τροποποίηση των άρθρων 12, 13 και 14

του βασικού Νόμου. Οι νόμοι, κατά το άρθρο 82 του Συντάγματος, τίθενται σε ισχύ από της δημοσιεύσεως τους στην Επίσημη Εφημερίδα της Δημοκρατίας, εκτός αν ορίζεται στον ίδιο το Νόμο διαφορετική ημερομηνία. Ορίστηκε τέτοια ημερομηνία μόνο
5 σε σχέση με τα άρθρα 12 και 14 του τροποποιητικού νόμου και έπεται πως, κατά τα άλλα, ο Νόμος 135/90 ενώ εφαρμόζεται και σε σχέση με διαθέσεις που έγιναν από την 1 Ιανουαρίου 1989, τέθηκε σε ισχύ στις 30 Ιουλίου 1990, όταν δημοσιεύθηκε.

10 Άλλη ερμηνεία, όπως ορθά υποστήριξαν οι καθ' ων η αίτηση, θα οδηγούσε σε παράλογα αποτελέσματα. Θα ήταν εντελώς αδύνατη η αναδρομική εφαρμογή των τροποποιήσεων των άρθρων 12 και 14 του βασικού Νόμου. Τα άρθρα αυτά προϋποθέτουν "αυτοφορολογία" που δεν έγινε γιατί δεν προβλεπόταν από το Νόμο
15 όπως αυτός ίσχυε κατά το χρόνο της διάθεσης ή και της δήλωσης της διάθεσης και δεν θα υπήρχε το χρονικό σημείο έναρξης της προθεσμίας των τριών μηνών που προβλέπει το τροποποιημένο άρθρο 14. Αν δε υιοθετούσαμε την άποψη των αιτητών πως η δήλωση διάθεσης που έκαμαν εξισούται με "αυτοφορολογία" (που είναι
20 λανθασμένη όπως υποδείχθηκε από το Δικαστή Νικήτα στην υπόθεση *Έλλη Μακρίδου v. Κυπριακής Δημοκρατίας* (1994) 4 Α.Α.Δ. 110, θα καθίσταντο εκ των υστέρων παράνομες οι συμπληρωματικές φορολογίες που ήδη είχαν γίνει μετά την πάροδο τριών μηνών από την επίδοση δήλωσης διάθεσης και θα αποκλειόταν η
25 δυνατότητα συμπληρωματικής βεβαίωσης σε σχέση με διαθέσεις για τις οποίες επιδόθηκαν δηλώσεις τρεις μήνες πριν από τη δημοσίευση του Νόμου. Και αυτά, ενώ νομίμως θα μπορούσε να αφαιρεθεί να παρέλθει τέτοιο χρονικό διάστημα με βάση το Νόμο όπως αυτός ίσχυε τότε.

30 Με καταργημένο το άρθρο 14 στην αρχική του μορφή από την ημερομηνία έναρξης της ισχύος των σχετικών διατάξεων του Νόμου 135/90 και με ανεφάρμοστο το νέο άρθρο 14 στην περίπτωση, συμφωνώ με την εισήγηση των καθ' ων η αίτηση πως το
35 ζήτημα καλύπτεται από το άρθρο 23(1) του περί Βεβαιώσεως και Εισπράξεως Φόρων Νόμων του 1978 (Ν. 4/78), δυνάμει του άρθρου 3(1) του ίδιου Νόμου.

40 Ο χρόνος εξέτασης της ένστασης

Σύμφωνα με την επιφύλαξη στο άρθρο 15 του Νόμου, όπως αυτό έχει τροποποιηθεί

" ο Διευθυντής αποφασίζει πάνω στις ενστάσεις που του υπο-

βάλλονται εντός δύο ετών από την ημερομηνία της υποβολής τους".

Οι αιτητές εισηγούνται πως η προσβαλλόμενη απόφαση είναι άκυρη επειδή λήφθηκε μετά την πάροδο της πιο πάνω προθεσμίας. Το θέμα καλύπτεται από την απόφαση του Δικαστή Νικητά στην υπόθεση *Νίκος Χρίστου v. Κυπριακής Δημοκρατίας* (1995) 4 Α.Α.Δ. 153, με την οποία συμφωνώ. Στο απόσπασμα που ακολουθεί περιέχονται όσα θα μπορούσαν να λεχθούν αναφορικά με το ζήτημα:

"Δεν υπάρχει οτιδήποτε στο άρθρ. 15 που να δικαιολογεί συμπεράσμα ότι η υπέρβαση της προθεσμίας που ορίζει εξυπακούει συμφωνία με τη φορολογική δήλωση ή αφαιρεί το δικαίωμα του Διευθυντή να απορρίψει την ένσταση και να επιβάλει τελική φορολογία. Εδώ βρισκόμαστε μπροστά σε καθαρή περίπτωση παράλειψης οφειλόμενης νόμιμης ενέργειας που αντιμετωπίζεται με το ένδικο μέσο της προσφυγής. Για τη φύση αυτού του είδους παράλειψης αναφέρει ο Θ. Τσάτσος "Η αίτησις ακυρώσεως ενώπιον του Συμβουλίου της Επικρατείας 3η έκδοση, σελ. 143 και 144:

‘Προς τας εκτελεστάς διοικητικές πράξεις εξομοιούνται η ρητή άρνησις και η παραλειψις οφειλομένης νομίμου ενεργείας, οσάκις εκ του νόμου επιβάλλεται εις την διοικήσιν η ρύθμισις συγκεκριμένης σχέσεως δια πράξεως....

Και εφόσον υπάρχει τεθειμένη προθεσμία προς εκτέλεσιν της οφειλομένης ενεργείας η παράλειψις είναι τετελεσμένη άμα τη παρόδω της προθεσμίας ταύτης’.

Παρόλο που η καθυστέρηση είναι πάντοτε καταδικαστέα, η άπρακτη παρέλευση προθεσμίας δεν εξουδετερώνει τις εξουσίες του Διευθυντή. Το επιχείρημα αποτυγχάνει."

Η γενική εκτίμηση ως η βάση για τον υπολογισμό του κέρδους

Αποτελεί προϋπόθεση για την εφαρμογή του άρθρου 6 του Νόμου που ρυθμίζει τον τρόπο υπολογισμού του κέρδους, ο καθορισμός της αξίας της ιδιοκτησίας κατά την 1 Ιανουαρίου 1980 "με την γενική εκτίμηση που διενεργήθηκε σύμφωνα με το άρθρο 19 του περί Ακινήτου Ιδιοκτησίας (Διακατοχή, Εγγραφή και Εκτίμησης) Νόμου", Κεφ. 224. Είναι ο ισχυρισμός των αιτητών ότι λείπει αυτή η προϋπόθεση γιατί δεν τους γνωστοποιήθηκε

- από το Κτηματολόγιο η τύχη της ένστασης που υπέβαλαν σε σχέση με τη γενική εκτίμηση και, επομένως, στερήθηκαν της δυνατότητας να ασκήσουν έφεση προς παραμερισμό της με βάση το άρθρο 80 του Κεφ. 224. Οι καθ' ων η αίτηση επικαλούνται το
- 5 άρθρο 75 του Κεφ. 224 και εισηγούνται ότι το γεγονός της αποστολής της απόφασης του Κτηματολογίου με την οποία απορρίφθηκε η ένστασή τους στην τελευταία γνωστή διεύθυνση των αιτητών, ήταν αρκετή.
- 10 Γενική εκτίμηση διενεργηθείσα δυνάμει του άρθρου 69 του Κεφ. 224 καθίσταται τελική εκτός εάν, μεταξύ άλλων, το επηρεαζόμενο πρόσωπο υποβάλει προς το Διευθυντή του Τμήματος Κτηματολογίου και Χωρομετρίας ένσταση εντός προθεσμίας που τάσσεται. Εφόσον υποβληθεί ένσταση, ο Διευθυντής την
- 15 εξετάζει και δίδει στο επηρεαζόμενο πρόσωπο ειδοποίηση για την απόφασή του. (Βλ. άρθρο 70 (δ) και (ε) του Κεφ. 224). Κάθε πρόσωπο "έχον παράπονο" από την απόφαση, μπορεί να ασκήσει έφεση στο Επαρχιακό Δικαστήριο, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 80 του ίδιου Νόμου. (Βλ. *In Re Kermia Palace*
- 20 (1988) 1 C.L.R. 659). Η προθεσμία εντός της οποίας είναι δυνατή η άσκηση έφεσης αρχίζει, βέβαια, από την ημερομηνία της ειδοποίησης. Παράλειψη τέτοιας ειδοποίησης αφήνει ασυμπλήρωτη τη διαδικασία της γενικής εκτίμησης.
- 25 Ενόψει της φύσης του θέματος που ηγέρθη, προσάχθηκε ενώπιόν μου και ο φάκελος του Κτηματολογίου. Η ένσταση των αιτητών εξετάστηκε και απορρίφθηκε στις 19 Φεβρουαρίου 1991. Με χειρόγραφη σημείωση στο φάκελο, ημερομηνίας 19 Απριλίου 1991, πιστοποιείται από κτηματολογικό λειτουργό ότι "για το
- 30 αποτέλεσμα ειδοποιήθηκαν όλα τα ενδιαφερόμενα πρόσωπα με συστημένο ταχυδρομείο". Ο φάκελος αποκαλύπτει πως στάληκαν συστημένες επιστολές προς τους αιτητές και προς τους αγοραστές του ακινήτου. Η πιστοποίηση παραπέμπει ρητά στην απόφαση του Κτηματολογίου που περιέχεται στο φάκελο, στην οποία βρίσκονται επισυνημμένα τα σχετικά αποδεικτικά του ταχυδρομείου.
- 35 Οι επιστολές επεστράφησαν και βρίσκονται στο φάκελο. Στην απευθυνθείσα προς τους αιτητές αναφέρεται πως είναι άγνωστοι στη διεύθυνση. Φαίνεται από τη σφραγίδα του ταχυδρομείου και το αποδεικτικό της παραλαβής της πως στάληκε στις 19 Απριλίου 1991 στη διεύθυνση "Πρόδρομος". Στην ένστασή τους στη γενική εκτίμηση οι αιτητές δήλωσαν ως διεύθυνσή τους τον Πρόδρομο. Το ίδιο και στη δήλωση μεταβίβασης του ακινήτου. Αυτή
- 40 ήταν η τελευταία γνωστή διεύθυνσή τους.

Σύμφωνα με το άρθρο 75(1) και (3) του Κεφ. 224, η ημερομηνία ταχυδρόμησης τέτοιας επιστολής στον τελευταίο γνωστό τόπο διαμονής του προσώπου προς το οποίο απευθύνεται, λογίζεται ότι είναι η ημερομηνία κατά την οποία η ειδοποίηση ή κοινοποίηση δίδεται ή διενεργείται. Πιστοποιητικό δε από τον ταχυδρομίσαντα αναφέρον την ημερομηνία της ταχυδρόμησης, λογίζεται ως εκ πρώτης όψεως απόδειξη της ταχυδρόμησης. Οι πιο αυστηρές διατάξεις της παραγράφου (5) του άρθρου που προσετέθηκε με το Ν. 16/80, δεν αφορούν σε περίπτωση όπως η παρούσα.

Δεν έχει ανατραπεί το τεκμήριο της ταχυδρόμησης, που στην προκειμένη περίπτωση ενισχύεται από τα υπόλοιπα στοιχεία, και κατά το νόμο οι αιτητές ειδοποιήθηκαν για την απόφαση του Κτηματολογίου στις 19 Απριλίου 1991. Το γεγονός ότι δεν έλαβαν την επιστολή, δεν είναι σχετικό. Η εισήγησή τους πως στο πλαίσιο των αρχών της χρηστής διοίκησης το Κτηματολόγιο όφειλε να προβεί σε περαιτέρω ενέργειες, δεν είναι ορθή αφού το ζήτημα διέπεται σε περαιτέρω ενέργειες, δεν είναι ορθή αφού το ζήτημα διέπεται κατ' ευθείαν από το Νόμο. Σε τελευταία ανάλυση ήταν δική τους η ευθύνη ενημέρωσης του Κτηματολογίου για την όποια αλλαγή της διεύθυνσής τους. Η ανάλυση σε σχέση με την παρόμοια ρύθμιση του περί Ελέγχου Ενοικιάσεων Νόμου του 1975 (Ν. 36/75) στην υπόθεση *Katsiantonis v. Frantzeskou* (1981) 1 C.L.R. 566, είναι σχετική. (Βλ. επίσης *Pitsiakkos v. Republic* (1985) 3 C.L.R. 1700 και *Nixos Odysséas v. Δημοκρατίας* Προσφυγή 316/94, ημερ. 13/2/1995, αναφορικά με τον περι Βεβαιώσεως και Εισπράξεως Φόρων Νόμο του 1978). Στην υπόθεση *Silentsia Farms Ltd v. Koulermou* (1984) 1 C.L.R. 333, που αφορούσε σε κτηματολογικό θέμα, ο ισχυρισμός ήταν πως δεν παρελήφθη η ειδοποίηση που αποδεδειγμένως εστάλη. Με αναφορά όχι στο άρθρο 75 αλλά στους περί Ακινήτου Ιδιοκτησίας (Διακατοχή, Εγγραφή και Εκτίμησης) Κανονισμούς του 1967, εθεωρήθη ότι ορθώς απερρίφθη επειδή δεν είχε προσαχθεί οποιαδήποτε μαρτυρία που θα τον θεμελιώνει και το Εφετείο δεν επελήφθη της διαζευκτικής αιτιολογίας του πρωτοδικου Δικαστηρίου πως, ούτως ή άλλως, ήταν αρκετό το γεγονός ότι εστάλη η επιστολή.

Οι αιτητές πρότειναν ως παράλληλο λόγο ακυρότητας την κατ' ισχυρισμό παράλειψη του Διευθυντή να ερευνήσει δεόντως για να διαπιστώσει αν υπήρχε τελική γενική εκτίμηση ως προς το ακίνητό τους και ποια. Ο Διευθυντής περιορίστηκε σε τηλεφωνική πληροφόρηση, όπως σημειώνεται στο φάκελο, που κατά τους αιτητές συνιστά επισφαλή μέθοδο.

Δεν μπορώ να συμφωνήσω. Όποια και να ήταν η μέθοδος της

πληροφόρησης, γνωρίζουμε από τα στοιχεία του φακέλου πως ήταν ορθή. Η παράλειψη διεξαγωγής δέουσας έρευνας δεν συνιστά αυτοτελή λόγο ακυρότητας αλλά, κατά περίπτωση, δημιουργεί ζήτημα πιθανής πλάνης περί τα πράγματα. Εφόσον από
5 το σύνολο των περιστατικών καταφαίνεται πως δεν υπήρξε οποιαδήποτε πλάνη και πως, επομένως, τα γεγονότα που στήριξαν τη διοικητική ενέργεια ήταν πράγματι τα ορθά, δεν ενδιαφέρει το κατά πόσο θα ήταν ασφαλέστερο ή πλέον ενδεδειγμένο να αναζητηθούν με έρευνα διαφορετικής φύσης.

10

Η ένσταση των αιτητών και η απόφαση του Διευθυντή

Με την ένστασή τους οι αιτητές ισχυρίστηκαν πως η αξία του ακινήτου κατά την 1 Ιανουαρίου 1980 ήταν £425,000. Ο Διευθυντής την απέρριψε επειδή, όπως πληροφόρησε τους αιτητές, δεν μπορούσε να την αλλάξει ενόψει του άρθρου 6 του Νόμου. Οι αιτητές υποστηρίζουν πως κατά πλάνη ως προς το Νόμο θεώρησε ο Διευθυντής ότι δεσμευόταν από τη γενική εκτίμηση του Κτηματολογίου γιατί η περίπτωσή τους καλυπτόταν από την
20 εξαίρεση, όπως την ονόμασαν, της παραγράφου (ιι) της επιφύλαξης στο άρθρο 6(α). Αυτό επειδή, όπως διατείνονται, η γενική εκτίμηση έγινε πάνω στη βάση του χρόνου διεξαγωγής της χωρίς να ληφθεί υπόψη πως το ξενοδοχείο ήταν τότε εγκαταλελειμένο και σχεδόν ερειπωμένο ενώ κατά την 1η Ιανουαρίου 1980 ήταν
25 σε λειτουργήσιμη κατάσταση και όντως λειτουργούσε κατά τη θερινή περίοδο. Όφειλε, εισηγούνται, να εξετάσει τους ισχυρισμούς τους πως η αξία του ακινήτου κατά την 1 Ιανουαρίου 1980 ήταν £425.000. Παράλληλα, παρά τα όσα αποτέλεσαν τη βάση της πιο πάνω εισήγησης, υποστήριξαν πως ο Διευθυντής είχε καθήκον να ερευνήσει αν κατά τη γενική εκτίμηση λήφθηκε υπόψη η αναφερθείσα αλλαγή. Κατέληξαν με αναφορά σε σειρά αποφάσεων του Ανωτάτου Δικαστηρίου ως προς την έκταση και τη φύση του αναθεωρητικού ελέγχου.

35

Οι καθ' ων η αίτηση περιορίστηκαν στην επισήμανση πως "σε καμιά περίπτωση δεν δηλώθηκε από τους αιτητές ότι μέσα στο ακίνητο έγιναν οποιεσδήποτε προσθήκες ή αλλαγές για να ληφθούν υπόψη στην επίδικη φορολογία" και, με τη σειρά τους, παρέπεμψαν στη νομολογία αναφορικά με το καθήκον του πολίτη για προ-
40 σκόμιση στοιχείων και τις επιπτώσεις από τη μη εκπλήρωσή του.

Η απάντηση στο ερώτημα που τίθεται πρέπει να είναι διαφορετική. Στην υπόθεση *Γεώργιος Α. Γεωργίου v. Δημοκρατίας* (1995) 4 Α.Α.Δ. 824, θεώρησα πως υπερέβη τις εξουσίες του ο Δι-

ευθυντής όταν προέβη ο ίδιος σε συλλογισμούς προς ανεύρεση της αξίας του ακινήτου κατά τον ουσιώδη χρόνο. Έργο του Διευθυντή είναι η εφαρμογή του Νόμου πάνω στη βάση της Γενικής Εκτίμησης που διενεργήθηκε από το Κτηματολόγιο. Η παράγραφος (ι) της επιφύλαξης στο άρθρο 6(α) δεν διαφοροποιεί το ρόλο του Διευθυντή και δεν συνιστά "εξαίρεση" με την έννοια αυτή. Τίθεται ζήτημα εφαρμογής της μόνο αν "κατά τη γενική εκτίμηση της ιδιοκτησίας ληφθούν υπόψη οποιεσδήποτε προσθήκες ή αλλαγές που έγιναν μετά την 1 Ιανουαρίου 1980". Σημείο αναφοράς είναι και πάλιν η γενική εκτίμηση και οριστικά δεν αποτελεί αρμοδιότητα του Διευθυντή η διεξαγωγή έρευνας προς διαπίστωση τυχόν προσθηκών ή αλλαγών όταν δεν αναφέρεται σε τέτοιες η γενική εκτίμηση. Ούτε ο Διευθυντής δικαιούται να ερευνήσει πέραν της γενικής εκτίμησης, ουσιαστικά παρακάμπτοντάς την, ούτε είναι δυνατό να ελεγχθεί σ' αυτή τη διαδικασία η ορθότητα της γενικής εκτίμησης.

Η γενική εκτίμηση δεν αναφέρεται σε προσθήκες ή αλλαγές που έγιναν μετά την 1η Ιανουαρίου 1980, προσδιορίζει το ποσό των £220.000 λιρών ως την αξία του ακινήτου κατά την πιο πάνω ημερομηνία και ορθά έκρινε ο Διευθυντής πως δεν μπορούσε να την αλλάξει.

Οι αιτητές πρόβαλαν και τον ακόλουθο ισχυρισμό. Μετά την 1η Ιανουαρίου 1980 κατέβαλαν φόρο ακίνητης ιδιοκτησίας με το δεδομένο ότι η αξία του ακινήτου κατά την ημερομηνία αυτή ανερχόταν σε £425.000. Εισηγούνται πως δεν είναι νόμιμη η επιβολή φορολογίας κεφαλαιουχικών κερδών πάνω σε διαφορετική βάση και καταλογίζουν στη διοίκηση σκόπιμη διαφοροποίηση προς δικαιολόγηση υψηλότερης φορολογίας. Εφόσον αναφέρθηκαν στο θέμα, οι αιτητές όφειλαν να παρουσιάσουν ολόκληρη την εικόνα. Δεν αναφέρθηκαν στο γεγονός ότι, όπως υπέδειξαν οι καθ' ων η αίτηση, η φορολογία ακίνητης ιδιοκτησίας αναθεωρήθηκε στο τέλος. Υπολογίστηκε και αυτή πάνω στη βάση των £220.000 και οι αιτητές πιστώθηκαν με το ποσό του φόρου ακίνητης ιδιοκτησίας που προέκυψε ότι υπερπλήρωσαν. Εν πάση περιπτώσει, όπως είχα την ευκαιρία να σημειώσω στην υπόθεση *Γεώργιος Α. Γεωργίου v. Δημοκρατίας* (ανωτέρω) η όποια διαφορά δεν θα μπορούσε να αποτελέσει λόγο ακυρότητας της προσβαλλόμενης απόφασης. Επαναλαμβάνω και εδώ πως όταν ορισμένο ζήτημα ρυθμίζεται κατ' ευθείαν από το Νόμο, δεν υπάρχει περιθώριο αναζήτησης του νομίμου με αναφορά σε προγενέστερους ή άλλους διοικητικούς χειρισμούς. Θα πρόσθετα πως, σε τελική ανάλυση, το ζήτημα δεν άπτεται των ενεργειών του Διευθυντή, που εν προκειμένω είναι δέ-

σμιες, αλλά τις γενικής εκτίμησης του Κτηματολογίου για την οποία ο Νόμος προβλέπει άλλο μηχανισμό ελέγχου.

Η αξίωση τόκου

5

Με την ειδοποίηση επιβολής φορολογίας επιβλήθηκε τόκος προς 9% ετησίως, εννοείται λαμβανομένων υπόψη των πληρωμών που πραγματοποίησαν οι αιτητές. Λέγουν οι αιτητές πως για να τους επιβαλλόταν τόκος θα έπρεπε να ήταν ένοχοι "αδικαιολόγητης παράλειψης", όπως απαιτεί ο περί Βεβαιώσεως και Εισπράξεως Φόρων Νόμος του 1978 (ανωτέρω). Επίσης ότι η επιβολή τόκου στην παρούσα περίπτωση είναι αντίθετη προς τις αρχές της χρηστής διοίκησης. Στην ορθή επισήμανση των καθ' ων η αίτηση πως εν προκειμένω το ζήτημα ρυθμίζεται ειδικά από το Νόμο 52/80, πρόσθεσαν και νέα σκέψη. Εισηγούνται πως από την ειδική διάταξη του Νόμου 52/80 "προκύπτει ότι ο τόκος καταβάλλεται μέχρι την ημερομηνία πληρωμής της επιβληθείσας φορολογίας, όταν ο Διευθυντής αποφάσισε επί της ενστάσεως που υποβλήθηκε εντός δύο ετών από της υποβολής της". Διαφορετική ερμηνεία "θα ισοδυναμούσε με κατάργηση του άρθρου 15, κατά παράβαση της θέλησης του Νομοθέτη".

Θεωρώ αβάσιμες τις εισηγήσεις των αιτητών. Εφόσον το θέμα ρυθμίζεται ειδικά από το Νόμο (βλ. άρθρο 18 όπως τροποποιήθηκε από το Ν. 135/90) δεν τίθεται ζήτημα εφαρμογής του περί Βεβαιώσεως και Εισπράξεως Φόρων Νόμου. [Βλ. *Αντρούλλα Πετεινού v. Δημοκρατίας* (1991) 4 Α.Α.Δ. 674 και *Έλλη Μακρίδου v. Δημοκρατίας* (ανωτέρω)]. Κατά το άρθρο 18,

30 "Απλούς τόκος προς εννέα τοις εκατόν κατ' έτος καταβάλλεται επί παντός φόρου από της παρόδου ενός μηνός από της ημερομηνίας της διαθέσεως της ιδιοκτησίας μέχρι της ημερομηνίας της πληρωμής, και εισπράττεται ως εάν απετέλει μέρος του εν υπερημερία φόρου."

35

Δεν καταλείπεται διακριτική ευχέρεια στο Διευθυντή. Σαφώς ο τόκος επιβάλλεται κατ' ευθείαν με τη νομοθετική διάταξη και η εμπλοκή του άρθρου 15 του Νόμου είναι λανθασμένη. Δεν προκύπτει τέτοια σύνδεση από το Νόμο. Επιβάλλεται τόκος από την ημερομηνία που καθορίζει ο Νόμος, χωρίς οποιουδήποτε όρους.

40

Η διάθεση στην παρούσα υπόθεση καλύπτεται από το Ν. 135/90 και οφείλεται τόκος από τις 14 Νοεμβρίου 1989, όπως αναφέρεται στην ειδοποίηση επιβολής φορολογίας ημερομηνίας

11 Αυγούστου 1990. Στην ειδοποίηση ημερομηνίας 23 Φεβρουαρίου 1993 που επισυνάφθηκε στην επιστολή του Διευθυντή ημερομηνίας 2 Μαρτίου 1993 που περιέχει την προσβαλλόμενη απόφαση, αναφέρεται ως ημερομηνία έναρξης του τόκου η 14η Οκτωβρίου 1989. Θα πρόκειται για λάθος. Η απόφαση του Διευθυντή συνίστατο στο ότι δεν μπορούσε να αλλάξει την προηγούμενη φορολογία και εναπόκειται στο Διευθυντή να υπολογίσει τον τόκο σύμφωνα με τις πρόνοιες του Νόμου. 5

Για τους πιο πάνω λόγους η προσφυγή απορρίπτεται και η προσβαλλόμενη απόφαση επικυρώνεται. Οι φορολογικές υποχρεώσεις των αιτητών παρέμειναν ανεκκαθάριστες για μεγάλο χρονικό διάστημα, χωρίς δική τους ευθύνη. Δεν επιδικάζονται έξοδα. 10

Η προσφυγή απορρίπτεται χωρίς έξοδα.