

ΑΝΩΤΑΤΟ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟ ΚΥΠΡΟΥ
ΑΝΑΘΕΩΡΗΤΙΚΗ ΔΙΚΑΙΟΔΟΣΙΑ

(Συνεκδικαζόμενες Υποθέσεις Αρ. 1004/2010 και 1005/2010)

(Υπόθεση Αρ. 1004/2010)

31 Ιανουαρίου, 2013

[Κ. ΚΛΗΡΙΔΗΣ, Δ/στής]

ΑΝΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕ ΤΟ ΑΡΘΡΟ 146 ΤΟΥ ΣΥΝΤΑΓΜΑΤΟΣ.

CORBY HOLDINGS LIMITED,

Αιτήτρια,

-v-

ΚΥΠΡΙΑΚΗΣ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑΣ ΜΕΣΩ
1. ΥΠΟΥΡΓΟΥ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ,
2. ΔΙΕΥΘΥΝΤΗ ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΣΩΤΕΡΙΚΩΝ ΠΡΟΣΟΔΩΝ,

Καθ' ων η Αίτηση.

- - - - -

(Υπόθεση Αρ. 1005/2010)

MERTON INVESTMENTS LIMITED,

Αιτήτρια,

-v-

ΚΥΠΡΙΑΚΗΣ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑΣ ΜΕΣΩ
1. ΥΠΟΥΡΓΟΥ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ,
2. ΔΙΕΥΘΥΝΤΗ ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΣΩΤΕΡΙΚΩΝ ΠΡΟΣΟΔΩΝ,

Καθ' ων η Αίτηση.

- - - - -

Α. Λαδάς, για τις Αιτήτριες.

Α. Ζερβού, Δικηγόρος της Δημοκρατίας, για τους Καθ' ων η Αίτηση.

- - - - -

Α Π Ο Φ Α Σ Η

ΚΛΗΡΙΔΗΣ, Δ.: Το κύριο θέμα που απασχόλησε στο πλαίσιο εκδίκασης των συνεκδικασθεισών αυτών προσφυγών, αναφέρεται στην ορθή ερμηνεία του άρθρου 9(1) του περί Φορολογίας Κεφαλαιουχικών Κερδών Νόμου – Νόμος αρ. 52/1980, όπως τροποποιήθηκε. Πιο συγκεκριμένα, το ζήτημα που εγείρεται για δικαστική απόφαση έγκειται στο ερώτημα κατά πόσο στην περίπτωση πώλησης, δυνάμει συμβολαίου και για συγκεκριμένο τίμημα πώλησης μετοχών εταιρείας που είναι ιδιοκτήτρια ακίνητης περιουσίας, παρέχεται ή όχι στο Διευθυντή του Τμήματος Εσωτερικών Προσόδων η εξουσία να προβαίνει σε εκτίμηση της αξίας της ακίνητης περιουσίας της εταιρείας, εκβαίνοντας από το αναφερόμενο συμβόλαιο τίμημα πώλησης των μετοχών και χωρίς να συντρέχουν οι περιστάσεις της πρώτης επιφύλαξης του προαναφερθέντος άρθρου 9(1) του Νόμου και, συνακόλουθα, να επιβάλλει πρόσθετη φορολογία με βάση την εκτίμησή του.

Είναι βέβαια η κύρια θέση των αιτητριών στις προσφυγές ότι τέτοια εξουσία δεν παρέχεται στο Διευθυντή, ενώ αντίθετη είναι η θέση των καθ'ων η αίτηση.

Στο αρχικό τούτο σημείο της παρούσας Απόφασης, κρίνω σκόπιμο να παραθέσω αυτούσιο το κείμενο του επίμαχου άρθρου 9(1) το οποίο εισήχθη στο Νόμο με τον τροποποιητικό Νόμο αρ. 135/1990 και έχει ως ακολούθως:

“Το προϊόν της διάθεσης ιδιοκτησίας είναι το ποσό το οποίο δηλώνεται από τους συμβαλλόμενους:

Νοείται ότι σε περίπτωση αμφισβήτησης της δήλωσης από το Διευθυντή, ο τελευταίος δικαιούται, το αργότερο μέσα σε έξη μήνες από την ημερομηνία της δήλωσης, να προβεί σε έρευνα και αν αποδεδειγμένα διαπιστωθεί ότι η δήλωση ήταν ψευδής έχει δικαίωμα να απαιτήσει την καταβολή φόρου πάνω στη διαφορά μεταξύ του ποσού της δήλωσης και του ποσού της αποδειχθείσας διάθεσης της ιδιοκτησίας και τόκο προς 9% από την ημέρα καταβολής του φόρου με βάση την δήλωση των συμβαλλομένων:

Νοείται περαιτέρω ότι, σε περίπτωση διάθεσης μετοχών εταιρείας, το προϊόν της διάθεσης της ιδιοκτησίας υπολογίζεται αποκλειστικά με βάση την ακίνητη ιδιοκτησία.”

Η διαφορά μεταξύ των αντιδίκων, η οποία κατέληξε στην καταχώρηση των δύο αυτών προσφυγών, προέκυψε ως αποτέλεσμα των ακόλουθων γεγονότων, όπως αυτά συνοψίστηκαν στη γραπτή αγόρευση των καθ'ων η αίτηση:

Οι αιτήτριες υπέβαλαν στο Τμήμα Εσωτερικών Προσόδων την καθορισμένη Δήλωση για τη διάθεση των μετοχών που κατείχαν στην εταιρεία Cardioline Ltd, δηλώνοντας το σχετικό προϊόν διάθεσης των μετοχών.

Ο Διευθυντής του Τμήματος Εσωτερικών Προσόδων προχώρησε στην επιβολή αναθεωρημένης φορολογίας μετά από εκτίμηση της αγοραίας αξίας της ακίνητης περιουσίας της εταιρείας Cardioline Ltd κατά την ημερομηνία διάθεσης των μετοχών.

Οι Αιτήτριες υπέβαλαν ένσταση κατά της ανωτέρω φορολογίας ισχυριζόμενες ότι σύμφωνα με την ισχύουσα νομοθεσία και ειδικότερα το άρθρο 9(1) του περί Φορολογίας Κεφαλαιουχικών Κερδών Νόμου (Ν.52/80), ως έχει τροποποιηθεί, το προϊόν διάθεσης των μετοχών είναι αυτό που δηλώνεται από τα συμβαλλόμενα μέρη γι' αυτό και δεν έπρεπε να γίνει εκτίμηση της ακίνητης περιουσίας της εταιρείας Cardioline Ltd. Εν πάση δε περιπτώσει οι Αιτήτριες ισχυρίστηκαν περαιτέρω ότι η εκτίμηση της εν λόγω ακίνητης περιουσίας ήταν υπερβολική, υποβάλλοντας προς τούτο σχετική έκθεση εκτίμησης από ιδιώτες εκτιμητές.

Ο Διευθυντής, μετά την εξέταση της έκθεσης εκτίμησης που υπέβαλαν οι Αιτήτριες, συμφώνησε με τους ιδιώτες εκτιμητές και μείωσε την εκτίμησή του στο ποσό το οποίο είχαν οι ιδιώτες εκτιμητές προτείνει.

Ο Διευθυντής, απορρίπτοντας τους ισχυρισμούς των Αιτητριών σε σχέση με την ερμηνεία της επίδικης νομοθετικής διάταξης, έλαβε απόφαση επί των ενστάσεων και απέστειλε στις Αιτήτριες Ειδοποίηση Επιβολής Τελικής Φορολογίας, ημερομηνίας 26.05.2010, μαζί με συνοδευτική επιστολή στην οποία δίδεται η αιτιολογία της απόφασης.

Εναντίον της εν λόγω απόφασης στρέφονται οι Προσφυγές.

Όπως υποστηρίζουν οι αιτήτριες, οι καθ' ων η αίτηση εσφαλμένα θεώρησαν ότι η δεύτερη επιφύλαξη στο άρθρο 9(1) του Νόμου παρέχει στο Διευθυντή το δικαίωμα να προβαίνει σε εκτίμηση της αξίας της πωληθείσας ιδιοκτησίας για σκοπούς επιβολής φορολογίας, ακόμα και πέραν του δηλωθέντος από τους συμβαλλομένους ποσού. Όπως εισηγούνται, η έννοια του κύριου μέρους του άρθρου 9(1) του Νόμου είναι καθαρή και σαφής. Τόσο στην περίπτωση κατ' ευθείαν πώλησης ακινήτου, όσο και στην περίπτωση πώλησης μετοχών εταιρείας η οποία είναι ιδιοκτήτρια ακίνητης περιουσίας, το προϊόν της διάθεσης στο οποίο επιβάλλεται η φορολογία είναι *"το ποσό το οποίο δηλώνεται από τους συμβαλλομένους"*. Αυτό, κατά τις αιτήτριες, προκύπτει από το γεγονός ότι στις ερμηνευτικές διατάξεις του άρθρου 2 του Νόμου ο όρος *"ιδιοκτησία"* σημαίνει και ακίνητη ιδιοκτησία και μετοχές εταιρειών των οποίων η ιδιοκτησία συνίσταται και από ακίνητη ιδιοκτησία. Στην υπό εξέταση περίπτωση όπου το μόνο περιουσιακό στοιχείο των αιτητριών εταιρειών κατά την ημερομηνία διάθεσης ήταν ένα συγκεκριμένο ακίνητο και ως προϊόν διάθεσης είχε δηλωθεί το σύνολο του τιμήματος πώλησης των μετοχών, σύμφωνα πάντα με τις αιτήτριες, δεν ετίθετο θέμα περαιτέρω εκτίμησης από το Διευθυντή, καθότι δεν του παρείχετο από το Νόμο εξουσιοδότηση να καθορίσει το προϊόν διάθεσης σε ποσό πέραν του δηλωθέντος. Επομένως, υποστηρίζουν, ο Διευθυντής ερμήνευσε λανθασμένα τη δεύτερη επιφύλαξη του άρθρου 9(1) του Νόμου και, ως αποτέλεσμα, περιέπεσε σε νομική πλάνη, επιβάλλοντας φορολογία έξω από τις πρόνοιες του Νόμου, κατά παράβαση του Άρθρου 24 του Συντάγματος.

Διαφωνώντας με τις πιο πάνω θέσεις οι καθ'ων η αίτηση υποβάλλουν ότι το εδώ επίδικο θέμα εξετάστηκε και αποφασίστηκε στην υπόθεση **Χρίστου ν. Δημοκρατίας (1995) 4 ΑΑΔ 153, 159**, το σκεπτικό της οποίας επιβεβαιώνει, όπως ισχυρίζονται, την ορθότητα της προσβαλλόμενης απόφασης. Παραπέμπουν επίσης οι καθ'ων η αίτηση και στις αποφάσεις στις υποθέσεις **Theodosia Karaolis Holdings Holdings Ltd ν. Εφοριακού Συμβουλίου κ.ά., Συνεκδ. Υποθέσεις Αρ. 695/2003 και 696/2003, ημερομηνίας 20.10.2005, Lavinia Investments Ltd ν. Δημοκρατίας (1998) 3 ΑΑΔ 827, 830** και **Γ. Κίρζης & Σία Λτδ ν. Δημοκρατίας, Υπόθεση Αρ. 780/2004, ημερομηνίας 17.5.2006**.

Οι καθ'ων η αίτηση διαφωνούν ότι ο Διευθυντής είναι υποχρεωμένος να δεχθεί τη δήλωση των συμβαλλομένων, δηλαδή το τίμημα πώλησης που αναφέρεται στο συμβόλαιο, εκτός εάν μπορεί να αποδείξει ψευδή δήλωση με βάση την πρώτη επιφύλαξη του άρθρου 9(1). Και τούτο γιατί η δεύτερη επιφύλαξη αφορά στο γενικό κανόνα που καθιερώνει το εν λόγω άρθρο και δεν απαιτείται όπως συντρέχουν οι προϋποθέσεις της πρώτης επιφύλαξης για να τύχει εφαρμογής.

Θα εξετάσω κατ' αρχάς τη νομολογία στην οποία παραπέμπουν οι καθ'ων η αίτηση, αρχής γενομένης από την απόφαση στην υπόθεση **Χρίστου ν. Δημοκρατίας** (ανωτέρω).

Δεν μπορώ να συμμεριστώ την άποψη των καθ' ύλην αιτήσεων ότι η απόφαση επιλύει το εδώ επίδικο ζήτημα. Κατ' αρχάς πρόκειται για πρωτόδικη απόφαση η οποία δεν είναι δεσμευτική για το παρόν Δικαστήριο. Είναι γεγονός ότι ένα από τα πολλά επίδικα θέματα που εξετάστηκαν και αποφασίστηκαν στην προσφυγή εκείνη, αφορούσε την ορθή ερμηνεία και εφαρμογή της δεύτερης επιφύλαξης στο άρθρο 9(1) του Νόμου και συγκεκριμένα τον τρόπο υπολογισμού του ποσού του προϊόντος της διάθεσης μετοχών. Ο Διευθυντής πήρε ως μέτρο την αγοραία αξία των μετοχών κατά το χρόνο διάθεσής τους. Ο αιτητής όμως ισχυριζόταν ότι το άρθρο 9(1) προβλέπει ως βάση υπολογισμού το τίμημα πώλησης των μετοχών το οποίο δεν μπορούσε να παραγνωρισθεί από το Διευθυντή. Όπως υπέβαλε, η δεύτερη επιφύλαξη δεν αναφέρεται σε διαφορετική μέθοδο υπολογισμού του προϊόντος διάθεσης και μόνο εάν καταδειχθεί ότι η δήλωση του φορολογούμενου είναι ψευδής, μπορεί ο Διευθυντής να αγνοήσει το ποσό που δηλώθηκε όπως προβλέπει η πρώτη επιφύλαξη. Το Δικαστήριο στην απόφασή του (Νικήτας, Δ.) απέρριψε αυτή τη θέση, αναφέροντας τα ακόλουθα:

“Η προτεινόμενη ερμηνεία δε βρίσκει έρεισμα στη λεκτική διατύπωση της διάταξης που έχουμε διαβάσει. Η δεύτερη επιφύλαξη με καθαρότητα καθιερώνει εξαίρεση στην περίπτωση διάθεσης μετοχών εταιρείας. Διαφορετικά δε θα είχε θέση ή νόημα η χρήση του επιρρήματος “αποκλειστικά” που προηγείται του διαφορετικού κριτηρίου που προβλέπεται για την περίπτωση των μετοχών. Είναι εξίσου καθαρό ότι η πρώτη επιφύλαξη έχει εφαρμογή στις περιπτώσεις που δεν περιλαμβάνουν τις μετοχές εταιρειών. Αν γινόταν δεκτή η εισήγηση θα ακολουθούσε μία δύσκολη διαδικασία, που δεν καλύπτει το άρθρο, της εξεύρεσης σε κάθε

περίπτωση, από το συμφωνηθέν τίμημα πώλησης, του ποσού που αντιστοιχεί στην ακίνητη ιδιοκτησία και εκείνου που συσχετίζεται με άλλης φύσεως ιδιοκτησία της εταιρείας.”

Παρά τον προσήκοντα σεβασμό προς την ανωτέρω απόφαση ως προς το συγκεκριμένο επίδικο θέμα, δεν μπορώ να συμφωνήσω ότι είναι αυτή η ορθή ερμηνεία των υπό αναφορά διατάξεων, έχοντας υπόψη τη λεκτική διατύπωσή τους.

Κατ' αρχάς, στο ουσιαστικό μέρος του άρθρου 9(1), πριν από τις επιφυλάξεις, ρητά αναφέρεται ότι το προϊόν της διάθεσης ιδιοκτησίας είναι το ποσό το οποίο δηλώνεται από τους συμβαλλομένους. Το τι περιλαμβάνει ο όρος “ιδιοκτησία” ρητά προνοείται στις ερμηνευτικές διατάξεις του άρθρου 2 του Νόμου ότι:

“«Ιδιοκτησία» σημαίνει ακίνητη ιδιοκτησία που βρίσκεται στη Δημοκρατία, καθώς και μετοχές εταιρειών των οποίων η ιδιοκτησία συνίσταται και από ακίνητη ιδιοκτησία που βρίσκεται στη Δημοκρατία”.

Είναι επομένως ξεκάθαρο ότι, τόσο το φορολογούμενο προϊόν διάθεσης ακίνητης ιδιοκτησίας, όσο και το προϊόν διάθεσης μετοχών εταιρείας η οποία είναι ιδιοκτήτρια και ακίνητης περιουσίας, όπως εδώ, είναι το ποσό το οποίο δηλώνεται από τους συμβαλλομένους. Αυτό δεν είναι το αποτέλεσμα ερμηνείας της σχετικής πρόνοιας, αλλά απλής ανάγνωσής της.

Την πιο πάνω γενική πρόνοια η οποία εφαρμόζεται τόσο σε κατευθείαν διάθεση ακίνητης περιουσίας, όσο και σε διάθεση μετοχών εταιρείας, ακολουθούν οι δύο προαναφερθείσες επιφυλάξεις.

Η απλή ανάγνωση του λεκτικού των δύο επιφυλάξεων δεν αφήνει περιθώρια αμφιβολίας ότι η πρώτη επιφύλαξη αναφέρεται και εφαρμόζεται και πάλι στην περίπτωση διάθεσης ιδιοκτησίας γενικά (περιλαμβανομένων και μετοχών εταιρείας) και προβλέπεται εκεί τρόπος ενέργειας του Διευθυντή σε περίπτωση αμφισβήτησης *"της δήλωσης"*. Το σε ποια *"δήλωση"* αναφέρεται, είναι αναμφίβολο ότι παραπέμπει στο αμέσως προηγούμενο λεκτικό του άρθρου σχετικά με το ποσό *"το οποίο δηλώνεται από τους συμβαλλομένους"*, αυτό δηλαδή το οποίο, όπως έχω εντοπίσει, ξεκάθαρα περιλαμβάνει και το προϊόν διάθεσης ιδιοκτησίας μετοχών.

Ακολουθεί η δεύτερη επιφύλαξη στην ίδια πρόνοια η οποία πράγματι αναφέρεται μόνο στην περίπτωση φορολόγησης του προϊόντος διάθεσης μετοχών, για να επεξηγήσει ότι σ' αυτή την περίπτωση, το προϊόν της διάθεσης της ιδιοκτησίας, υπολογίζεται αποκλειστικά με βάση την ακίνητη ιδιοκτησία της εταιρείας και όχι άλλη περιουσία, όπως π.χ. εξοπλισμό, κινητά κλπ.

Τα πιο κάτω συμπεράσματα και/ή διαπιστώσεις ξεκάθαρα εξάγονται από το λεκτικό του άρθρου 9(1) ως συνόλου μαζί με τις δύο επιφυλάξεις:

α. Το προϊόν της διάθεσης, τόσο απευθείας ακίνητης ιδιοκτησίας, όσο και μετοχών εταιρείας-ιδιοκτήτριας ακίνητης περιουσίας, είναι το ποσό το οποίο δηλώνεται από τους συμβαλλομένους.

β. Στην περίπτωση της διάθεσης μετοχών εταιρείας, το προϊόν διάθεσης το οποίο λαμβάνεται υπόψη και, επομένως, δηλώνεται από τους συμβαλλομένους είναι το αντιστοιχούν ποσοστό αξίας της ακίνητης περιουσίας της εταιρείας και όχι άλλων περιουσιακών στοιχείων της εταιρείας.

γ. Τόσο στην περίπτωση απευθείας διάθεσης ακίνητης ιδιοκτησίας, όσο και στην περίπτωση διάθεσης μετοχών εταιρείας ιδιοκτήτριας ακίνητης περιουσίας, εάν η δήλωση των συμβαλλομένων ως προς το προϊόν της διάθεσης αμφισβητείται από το Διευθυντή, τότε ο Διευθυντής δικαιούται να προβεί σε έρευνα και αν αποδεδειγμένα διαπιστωθεί ότι η δήλωση (των συμβαλλομένων) ήταν ψευδής, έχει τότε (και μόνον τότε) δικαίωμα να απαιτήσει την καταβολή φόρου πάνω στη διαφορά μεταξύ του ποσού της δήλωσης και του ποσού της αποδειχθείσας διάθεσης της ιδιοκτησίας.

Το πιο πάνω είναι το λεκτικό της ίδιας της πρώτης επιφύλαξης του άρθρου 9(1), πλην των εν τη παρενθέσει δικών μου προσθηκών. Εξάλλου, όπως αναγνωρίστηκε, μεταξύ άλλων, και στην απόφαση στην υπόθεση **Theodosia Karaolis Holdings Ltd** (ανωτέρω), η οποία ας σημειωθεί ακυρώθηκε κατ'

έφεση για άλλους λόγους [Βλπ (2009) 3 ΑΑΔ 62], ο σκοπός της επιβολής φόρου κεφαλαιουχικών κερδών, δυνάμει του Νόμου και επί προϊόντων διάθεσης μετοχών, ήταν η πάταξη του φαινομένου της έμμεσης πώλησης ακίνητης ιδιοκτησίας μέσω της πώλησης μετοχών της εταιρείας στην οποία ανήκε η ακίνητη ιδιοκτησία, αποφευγομένης έτσι της καταβολής φόρου κεφαλαιουχικών κερδών. Ήρθε δε ο νομοθέτης να εξισώσει ουσιαστικά την απευθείας διάθεση ακίνητης περιουσίας με την έμμεση διάθεσή της μέσω διάθεσης μετοχών εταιρείας η οποία είναι ιδιοκτήτρια ακινήτου. Θα ήταν επομένως παράδοξο, εν πάση περιπτώσει, η πρώτη επιφύλαξη, με τη γενικότητα με την οποία διατυπώνεται, να μην εφαρμοζόταν και στην περίπτωση διάθεσης μετοχών, απλά και μόνο επειδή ακολουθεί και δεύτερη επιφύλαξη η οποία διευκρινίζει ότι είναι μόνο με βάση την ακίνητη περιουσία της εταιρείας που υπολογίζεται το προϊόν διάθεσης μετοχών.

Σε σχέση δε με τούτο, θα πρέπει να δοθεί ιδιαίτερη προσοχή στις στοχευμένες λέξεις που χρησιμοποίησε ο νομοθέτης και συγκεκριμένα στις λέξεις "*ψευδής*" (δήλωση) και "*του ποσού της αποδειχθείσας διάθεσης της ιδιοκτησίας*".

Κατ' αρχάς δε είναι αρκετό εάν αποδειχθεί, κατόπιν έρευνας, ότι είχε δηλωθεί από τους συμβαλλομένους ως προϊόν διάθεσης, ποσό το οποίο απλά τυγχάνει να είναι χαμηλό ή χαμηλότερο από οποιαδήποτε εκτίμηση στην οποία προέβηκε ο Διευθυντής. Μια τέτοια δήλωση χαμηλότερου ποσού δεν

μπορεί σε καμιά περίπτωση να θεωρηθεί ως "ψευδής" δήλωση εάν για παράδειγμα ο διαθέτης επείγετο να πωλήσει σε χαμηλότερη τιμή, ή είχε άλλους ειδικούς λόγους να διαθέσει προς τον αγοραστή σε χαμηλή τιμή. Εάν αυτή όντως ήταν η πραγματική και αληθής τιμή-προϊόν διάθεσης, σε καμιά περίπτωση δε θα μπορούσε να χαρακτηριστεί ως "ψευδής". Σύμφωνα με το καθαρό, κατά την άποψή μου λεκτικό, και σύμφωνα με το όλο πνεύμα της επιφύλαξης, "ψευδής" δήλωση είναι μόνο εκείνη η οποία διαφέρει και είναι χαμηλότερη *"του ποσού της αποδεχθείσας διάθεσης της ιδιοκτησίας"*, σύμφωνα με το λεκτικό το οποίο επέλεξε ο νομοθέτης.

Δηλαδή, εάν δηλωθεί ένα Α ποσό ως προϊόν διάθεσης από τους συμβαλλομένους και ο Διευθυντής το αμφισβητεί, τότε μπορεί να διεξαγάγει έρευνα, όχι ως προς την πραγματική ή αντικειμενική-αγοραία αξία της ιδιοκτησίας, αλλά έρευνα ως προς τη γνησιότητα ή μη, την αλήθεια ή όχι της δήλωσης. Εάν δε αποδειχθεί ως αποτέλεσμα της έρευνας ότι στην πραγματικότητα άλλο ποσό διάθεσης δηλώθηκε και άλλο ποσό διάθεσης, προφανώς ψηλότερο, είχε συμφωνηθεί, τότε η δήλωση των συμβαλλομένων θεωρείται ως "ψευδής" και ο Διευθυντής δικαιούται να απαιτήσει την καταβολή φόρου ή πρόσθετου φόρου, αν έχει ήδη επιβληθεί μειωμένος φόρος, επί της διαφοράς.

Αυτό είναι πιστεύω το ξεκάθαρο νόημα του άρθρου 9(1) και των επιφυλάξεών του και αυτή την αποκατάσταση ήταν που στόχευε να επιτύχει ο

νομοθέτης με τον τροποποιητικό Νόμο αρ. 135/1990, με τον οποίο εισήχθηκαν αυτές οι πρόνοιες.

Επομένως, οι αιτήτριες στις συνεκδικασθείσες προσφυγές δικαίως παραπονοούνται ως προς τον τρόπο ερμηνείας και εφαρμογής της επίμαχης νομοθετικής πρόνοιας στην περίπτωση τους, θεωρώντας τον πεπλανημένο.

Και οι δύο συνεκδικασθείσες προσφυγές επιτυγχάνουν και οι αντίστοιχες διοικητικές αποφάσεις οι οποίες προσβάλλονται στην κάθε μια από αυτές, ακυρώνονται.

Τα έξοδα των προσφυγών επιδικάζονται υπέρ των αιτητριών, όπως θα υπολογισθούν από τον Πρωτοκολλητή και εγκριθούν από το Δικαστήριο.

Κ. Κληρίδης,

Δ.