

26 Αυγούστου, 1989

[Α. ΛΟΪΖΟΥ, Π.]

ΘΕΟΔΩΡΑ ΠΑΝΙΚΟΥ ΑΡΚΑΔΙΟΥ ΚΑΙ ΑΛΛΕΣ,

Αιτήτριες,

v.

ΚΥΠΡΙΑΚΗΣ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑΣ, ΜΕΣΩ ΤΟΥ ΔΙΕΥΘΥΝΤΗ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΣΩΤΕΡΙΚΩΝ ΠΡΟΣΟΔΩΝ,

Καθ' ων η αίτηση.

(Υποθέσεις Αρ. 545/86, 546/86, 547/86, 548/86)

5 Φορολογία — Κεφαλαιουχικά κέρδη — Ο Περί Φορολογίας Κεφαλαιουχικών Κερδών Νόμος, (Ν.52/80) — Πληθωρισμός — Δεν εκπίπτει κατά τον υπολογισμό του κέρδους — Δαπάνες προς υποστήριξη ενστιάσεως κατά αποφάσεως επιβολής φόρου κεφαλαιουχικών κερδών — Δεν εκπίπτονται — Άρθρα 6(1) και 9 του Νόμου.

Τα επίδικα θέματα και ο τρόπος επιλύσεώς των από το Ανώτατο Δικαστήριο προκύπτουν από τα πιο πάνω περιληπτικά σημειώματα.

10 Οι Αιτήσεις Ακυρώσεως απορρίπτονται. Ουδεμία διαταγή για έξοδα.

Αναφερόμενη υπόθεση:

15 *Lowe and Others v. Inland Revenue Commissioner* [1983] S.T.C. 816.

Προσφυγές.

20 Προσφυγές εναντίον των αποφάσεων του Διευθυντή Τμήματος Εσωτερικών Προσόδων με τις οποίες επιβλήθηκε στους αιτητές φορολογία κεφαλαιουχικών κερδών στο κέρδος που προέκυψε από τη διάθεση ακίνητης περιουσίας στη Γεροσκήπου, Πάφου.

Χρ. Γεωργιάδης, για τις Αιτήσεις.

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

5

Α. ΛΟΪΖΟΥ, Π.: Ανάγνωση την ακόλουθη απόφαση. Με τις τέσσερις αυτές προσφυγές, που συνεκδικιάστηκαν ύστερα από διαταγή του Δικαστηρίου, οι αιτήσεις προσβάλλουν τις αντίστοιχες αποφάσεις του Διευθυντή Τμήματος Εσωτερικών Προσόδων - που θα αναφέρεται πιο κάτω σαν ο Διευθυντής -, με τις οποίες επιβλήθηκε φορολογία Κεφαλαιουχικών Κερδών στο κέρδος που προέκυψε από τη διάθεση ακίνητης περιουσίας στη Γεροσκήπτου, Πάφου.

10

Την εκδίκαση των υποθέσεων αυτών την ανέλαβα στις 23 Μαΐου 1988 μετά την αφυτηρέτηση του Δικαστή ενώπιον του οποίου εκδικάζονταν και αφού συμπληρώθηκαν οι γραπτές αγορεύσεις στις 8 Μαρτίου 1989, οι δικηγόροι των δύο πλευρών παρουσίασαν δύο γραπτές δηλώσεις, η μια Τεκμήριο "Χ" αφορούσε την προσφυγή με αρ. 545/86, και η άλλη Τεκμήριο "Χ.1" τις υπόλοιπες τρεις προσφυγές. Σε αυτές δηλώνεται ότι είχαν συμφωνηθεί όλα τα σχετικά για την εκδίκαση γεγονότα και είχαν συνεπώς περιοριστεί τα επίδικα θέματα σε μόνο δύο νομικά σημεία. Θεωρώ χρήσιμο να παραθέσω το υπόλοιπο μέρος τους αυτούσιο:

15

20

25

“α) Αποσύρεται το νομικό σημείο 6

(ήδη έχουν αποσυρθεί τα νομικά σημεία 2 & 5. Το νομικό σημείο 4 δεν έχει αυτοτέλεια γιατί καλύπτεται από τα νομικά σημεία 1 & 3).

30

β) Αναφορικά με το σημείο 1

Ι) δηλώνεται πως η αγοραία αξία του επίδικου κτήματος στις 21.10.82 ήταν £25.000.- (Η φορολογία θα αναθεωρηθεί ανάλογα).

35

ΙΙ) Το μόνο επίδικο ζήτημα που παραμένει για εκδίκαση είναι το καθαρά νομικό ζήτημα κατά πόσο ο διευθυντής έπρεπε κατά τον υπολογισμό του κέρδους, να λάβει υπόψη τον πληθωρισμό.

40

γ) Αναφορικά με το νομικό σημείο 3:

I) Δηλώνεται πως η αμοιβή του εκτιμητή είναι £180.-, η δικηγορική αμοιβή £500.-. Τα έξοδα αυτά έχουν δημιουργηθεί μετά τη διάθεση.

5

II) Το μόνο επίδικο ζήτημα που παραμένει για εκδίκαση είναι το καθαρά νομικό ζήτημα κατά πόσο πρέπει να λογισθούν τα εν λόγω έξοδα πως έγιναν για τη κτήση του κέρδους.

10

α) Αποσύρεται το νομικό σημείο 5.

(ήδη έχει αποσυρθεί το νομικό σημείο 4. Το νομικό σημείο 3 δεν έχει αυτοτέλεια γιατί καλύπτεται από τα νομικά σημεία 1 & 2).

15

β) Αναφορικά με το σημείο 1

I) δηλώνεται πως η αγοραία αξία του επίδικου κτήματος αρ. πιστοποιητικού εγγραφής D 142 στις 27.6.78 ήταν £70.000 και επομένως η αξία του μεριδίου της αιτήτριας επί των οικοπέδων D5 19, D5 16 & D520 ήταν £111 για κάθε οικόπεδο. (Η φορολογία θα αναθεωρηθεί ανάλογα).

20

II) Το μόνο επίδικο ζήτημα που παραμένει για εκδίκαση είναι το καθαρά νομικό ζήτημα κατά πόσο ο διευθυντής έπρεπε κατά τον υπολογισμό του κέρδους, να λάβει υπόψη τον πληθωρισμό.

25

γ) Αναφορικά με το νομικό σημείο 2

I) Δηλώνεται πως η αμοιβή του εκτιμητή είναι £300.- και η δικηγορική αμοιβή £600.-. Δηλαδή για κάθε ένα από τα τρία παραπάνω οικόπεδα £300. Τα έξοδα αυτά έχουν δημιουργηθεί μετά την διάθεση.

30

II) Το μόνο επίδικο ζήτημα που παραμένει για εκδίκαση είναι το καθαρά νομικό ζήτημα κατά πόσο πρέπει να λογισθούν τα εν λόγω έξοδα πως έγιναν για τη κτήση του κέρδους”.

35

Σε σχέση με τον πρώτο νομικό λόγο, όπως περιορίστηκε πιο πάνω, ο ευπαίδευτος δικηγόρος των αιτητριών υπέβαλε ότι ο Διευθυντής υπέπεσε στη νομική πλάνη να αγνοήσει, κατά τον υπολογισμό του κέρδους τον πληθωρισμό και επομένως η φορολογία των αιτητριών πάσχει από ακυρότητα. Ισχυρίστηκε

40

ότι αυτό που φορολογείται είναι το κέρδος και ότι αύξηση της τιμής ενός αγαθού που συνοδεύεται με αντίστοιχη μείωση της πραγματικής αξίας της νομισματικής μονάδας δεν είναι κέρδος. Στην Αγγλία ανέφερε ότι ο πληθωρισμός δεν λαμβανόταν υπόψη αλλά νομοθετικά το κέρδος καθοριζόταν λεπτομερικά και οι εκπτώσεις στις οποίες είχε δικαίωμα ο φορολογούμενος περιοριστικά χωρίς ανάμεσά τους να περιλαμβάνεται ο παράγοντας πληθωρισμός. Τελικά δε λόγω της αδικίας που δημιουργήθηκε τροποποιήθηκε ο Νόμος το 1982, και έκτοτε το κέρδος συνδέθηκε με την μεταβολή του τιμαριθμικού δείκτη.

Από την άλλη μεριά όμως, ισχυρίστηκε ότι ο Κυπριακός Νόμος δεν προνοεί παρόμοιο με τον Αγγλικό Νόμο τεχνικό και λεπτομερή καθορισμό του κέρδους. Αναφέρθηκε δε σε σχετικά άρθρα του Νόμου και ειδικότερα στο Άρθρο 4 του Περί Φορολογίας Κεφαλαιουχικών Κερδών, Νόμου του 1980 (Νόμος Αρ. 52 του 1980), που πιο κάτω θα αναφέρεται σαν ο Νόμος που προνοεί πως φορολογείται το κέρδος από τη διάθεση ιδιοκτησίας και στο Άρθρο 9 που προβλέπει πως προϊόν διάθεσης της ιδιοκτησίας είναι η αγοραία αξία της κατά το χρόνο διάθεσης. Επίσης ότι το Άρθρο 6(1)(α) λέγει πως δεν λαμβάνεται υπόψη αύξηση της αξίας ιδιοκτησίας πριν την 27 Ιουνίου 1978. Προχώρησε δε ο ευπαιδευτος δικηγόρος να αναφέρει ότι η μοναδική διάταξη του προνοεί για έκπτωση είναι εκείνη του Άρθρου 6(1)(β) που όμως αναφέρεται σε δαπάνες που εκπίπτουν επομένως δεν αριθμεί περιοριστικά τις εκπτώσεις και πολύ περισσότερο δεν αναφέρεται σε άλλους παράγοντες καθορισμού του κέρδους όπως ο πληθωριστικός και ούτε αποκλείει να ληφθεί υπόψη αυτός.

Υπέβαλε δε ότι μια τέτοια ερμηνεία είναι σύμφωνη και με τη θέληση του νομοθέτη που εκφράζεται στο Άρθρο 24(1) του Συντάγματος πως οι συνεισφορές των πολιτών στα δημόσια βάρη πρέπει να είναι ανάλογα με τις δυνάμεις τους και επομένως δεν θα κυμαίνονται ανάλογα με τις εποχιακές αδυναμίες του οικονομικού και νομισματικού συστήματος.

Είναι η θέση του Διευθυντή ότι προκειμένου να ληφθεί υπόψη το στοιχείο του πληθωρισμού θα πρέπει να υπάρχει ρητή πρόνοια στο Νόμο για αυτό.

Έχω την άποψη ότι στο Νόμο, και συγκεκριμένα στο Άρθρο

6 αναφέρονται περιοριστικά τα στοιχεία που πρέπει να λαμβάνονται υπόψη στον υπολογισμό του κέρδους. Το Άρθρο 6(1) προνοεί:

5 “Κατά τον υπολογισμό του κέρδους-

α) οιαδήποτε προ της 27.6.1978, ή κατ’ επιλογήν του ιδιοκτήτου προ της 14.7.1974, αύξεις της αξίας της ιδιοκτησίας δεν θα λαμβάνεται υπ’ όψιν. Νοείται ότι αναφορικά προς ιδιοκτησίαν ευρισκόμενη εντός απροσπελάστου, λόγω της Τουρκικής εισβολής, περιοχής ουδεμία αύξεις της αξίας της ιδιοκτησίας θα λαμβάνεται υπ’ όψιν.

10
15 β) Θα εκπίπτει οιαδήποτε δαπάνη εξ ολοκλήρου και αποκλειστικώς γενομένη προς κτήσιν του κέρδους μετά την 27.6.1978 και η οποία δεν εκπίπτει δυνάμει των εκάστοτε εν ισχύϊ περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμων”.

20 Κατά την κρίση μου η επιχειρηματολογία του ευπαίδειπου δικηγόρου των αιτηριών δεν ευσταθεί διότι οι εκπτώσεις που επιτρέπονται αναφέρονται ρητά στο πιο πάνω άρθρο και ο πληθωρισμός δεν αποτελεί στοιχείο εκπτώσεως. Καμιά δε
25 σύγκρουση της ερμηνείας αυτής δημιουργείται μεταξύ οποιουδήποτε των σχετικών με την παρούσα υπόθεση άρθρων του Νόμου και του Άρθρου 24(1) του Συντάγματος που προβλέπει ότι “έκαστος υποχρεούται να συνεισφέρει στα δημόσια βάρη αναλόγως των δυνάμεων αυτού” και η μη περίληψη του πληθωρισμού σαν στοιχείου εκπτώσεως από τον υπολογισμό του
30 κέρδους δεν καθιστά δυσανάλογη την συνεισφορά του φορολογούμενου προς τις δυνάμεις αυτού.

35 Σχετική αναφορά μπορεί να γίνει στην υπόθεση *Lowe and Others v. Inland Revenue Commissioner* [1983] S.T.C. 816 στην οποία ηγέρθη το θέμα κατά πόσο το κέρδος καθορίζεται λαμβανομένου υπόψη και του πληθωρισμού, το Ανώτατο Συμβούλιο αποφάσισε ότι “το κέρδος των φορολογούμενων πρέπει να υπολογίζεται σύμφωνα με την πραγματική και το νόμο της
40 Νέας Ζηλανδίας που απαιτούσαν να υπολογίζονται τα κέρδη παίρνοντας τη διαφορά μεταξύ δολλαρίων που ξοδεύτηκαν και δολλαρίων που εισπράχθηκαν χωρίς οποιαδήποτε έκπτω-

ση για πληθωρισμό.” Επομένως ο πρώτος λόγος αποτυγχάνει.

Όσον αφορά το νομικό λόγο αρ. 3, το μόνο επιδικιο θέμα όπως αναφέρθηκε πιο πάνω που παραμένει για εκδίκαση είναι κατά πόσο πρέπει να λογισθούν η αμοιβή του εκτιμητή £180 και η δικηγορική αμοιβή ΑΚ500 που δημιουργήθηκαν μετά τη διάθεση, σαν έξοδα που έγιναν για την κτήση του κέρδους. Είναι η θέση του ευπαιδευτού δικηγόρου των αιτητών, ότι σύμφωνα με το Άρθρο 6(1)(β) εκπίπτει από το κέρδος οποιαδήποτε δαπάνη που γίνεται αποκλειστικά και εξ ολοκλήρου για κτήση του κέρδους. Με παρέπεμψε δε στο εγχειρίδιο των Whiteman and Wheatcroft, Capital Gains Tax 3rd Edition σελ. 541-542, όπου αναφέρονται τα πιο κάτω:

“The incidental costs to the person making the disposal of the acquisition of the asset or of its disposal are defined to consist of expenditure wholly and exclusively incurred by him for the purposes of the acquisition or as the case may be, the disposal, being fees, commission or remuneration paid for the professional services of any surveyor or valuer, or accountant, or agent or legal adviser and costs of transfer or conveyance (including stamp duty) together (i) in the case of the acquisition of an asset, with costs of advertising to find a seller, and (ii) in the case of a disposal, with costs of advertising to find a buyer, and costs reasonably incurred in making any valuation or apportionment required for the purposes of the computation under the Act, including in particular expenses reasonably incurred in ascertaining market value where required by the Act”.

Δε νομίζω να βοηθά το απόσπασμα αυτό τις αιτήσεις γιατί ακριβώς μιλά για έξοδα που γίνονται για την κτήση του κέρδους και όχι για τη θεμελίωση των ενστάσεων ενός φορολογουμένου στην επιβαλλόμενη φορολογία.

Και στις υπό εξέταση υποθέσεις είναι φανερό ότι οι δαπάνες αυτές προέκυψαν μετά τη διάθεση του ακινήτου και συνεπώς δεν μπορούσαν να ληφθούν υπόψη προκειμένου να γίνει έκπτωση μια και το Άρθρο 6(1)(β) του Νόμου αναφέρεται σε δαπάνες που διενεργήθησαν εξ ολοκλήρου και αποκλειστικά “προς κτήσιν του κέρδους” επομένως προς τον σκοπό και την επίτευξη της διάθεσης των συγκεκριμένων ακινήτων.

Είναι φανερό ότι οι πιο πάνω δαπάνες έγιναν όχι προς από-

κτηση του κέρδους αλλά για τους σκοπούς των υποθέσεων αυτών και επομένως δεν μπορούσαν να θεωρηθούν ότι αποτελούσαν έκπτωση που εμπίπτει στις διατάξεις του Αρθρου 6 και ειδικότερα του 6(1)(β).

5

Για όλους τους πιο πάνω λόγους οι προσφυγές αυτές αποτυγχάνουν και απορρίπτονται, οι δε επίδικες αποφάσεις επικυρώνονται με βάση τις εκτιμήσεις που έχουν ήδη συμφωνηθεί μεταξύ των διαδίκων και στις οποίες γίνεται αναφορά ενωρίτερο στην απόφαση αυτή.

10

Υπό τις περιστάσεις όμως δεν γίνεται οποιαδήποτε διαταγή για έξοδα.

15

Οι προσφυγές απορρίπτονται χωρίς έξοδα.