

29 Νοεμβρίου, 1990

[ΣΤΥΛΙΑΝΙΔΗΣ, Δ/στής]

ΑΝΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕ ΤΟ ΑΡΘΡΟ 146 ΤΟΥ ΣΥΝΤΑΓΜΑΤΟΣ

MEDITERRANEAN HOLIDAY RESORTS LTD.,

Αιτητές,

v.

ΤΗΣ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑΣ ΤΗΣ ΚΥΠΡΟΥ, ΜΕΣΩ ΤΟΥ

1. ΥΠΟΥΡΓΟΥ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ, ΚΑΙ

2. ΕΦΟΡΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ,

Καθ' ων η αίτηση.

(Υπόθεση Αρ. 154/86).

- 
- Φορολογία — Φορολογία εισοδήματος — Εμπορία Γης — Φορολογικό έτος 1981 — Πώληση ακίνητης ιδιοκτησίας — Κατά πόσο το κέρδος που προκύπτει αποτελεί φορολογήσιμο εισόδημα ως κέρδος από επιχείρηση που έχει το χαρακτήρα εμπορίας γης μέσα στην έννοια του Άρθρου 5(2)(στ) των περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμων 1961-1981, ή αποτελεί αύξηση της αξίας της περιουσίας — Εφαρμοστέα κριτήρια — Κανένα από αυτά δε διαδραματίζει από μόνο του αποφασιστικό ρόλο. 5
- Φορολογία — Φορολογία εισοδήματος — Νομιμότητα φορολογικής απόφασης — Το Δικαστήριο δεν επεμβαίνει αν η απόφαση του Εφόρου είναι λογικά επιτρεπτή σε αυτόν, με βάση τα ορθά γεγονότα και το Νόμο, ανεξάρτητα εάν άλλο λογικό πρόσωπο μπορούσε να καταλήξει σε διαφορετική απόφαση. 10
- Διοικητική πράξη — Αιτιολογία — Μπορεί να συμπληρώνεται από τα στοιχεία του φακέλου. 15
- Λέξεις και Φράσεις — “Εμπορική επιχείρησις”, στο Άρθρο 5(2)(στ) των περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμων 1961-1981. 20
- Οι αιτητές είναι εγγεγραμμένη εταιρεία (η εταιρεία) περιορισμένης ευθύνης, που ιδρύθηκε στις 11.8.69 από τον Α. Καϊσί, έμπορο, από τη

### 3 Α.Α.Δ. Mediterranean Holiday Resorts Ltd v. Δημοκρατίας

Λευκωσία, ο οποίος ήταν Διευθύνων Σύμβουλος της για όλα τα χρόνια, τον Ηγούμενο Κύκκου και ένα Άγγλο, οι οποίοι έλαβαν 50.000, 40.000 και 40.000 μετοχές αντίστοιχα, ονομαστικής αξίας ΛΚ1.00.

5 Η εταιρεία αγόρασε περί τα 432 παραθαλάσσια στρέμματα γης στην περιοχή του χωριού Χλώρακα - διάφορα τεμάχια σε διάφορες τοποθεσίες.

10 Το τεμάχιο 253, 63 στρέμματα, ένα προστάθι, αγοράστηκε από τον Α. Καϊσή στις 4.1.68, για ΛΚ4.400 και μεταβιβάστηκε στον Ηγούμενο Κύκκου για το ίδιο ποσό ο οποίος στη συνέχεια το μεταβίβασε στην εταιρεία για ΛΚ29.137.

15 Το τεμάχιο 257, 20 στρέμματα, αγοράστηκε το 1969 από την Ιερά Μονή Κύκκου για ΛΚ3.000 και πωλήθηκε στην εταιρεία το 1970 έναντι ΛΚ9.000. Το Κτηματολόγιο δέκτηκε ότι το κτήμα αγοράστηκε το 1969 για ΛΚ3.000.

20 Η εταιρεία αγόρασε από τη Μονή Κύκκου το 1970, 201 1/2 σκάλες γης στη Χλώρακα επί πιστώσει, με αποτέλεσμα το χρέος της προς αυτή να αυξηθεί σε ΛΚ151.021.

25 Ο Α. Καϊσής είναι μέτοχος και διευθύνων σύμβουλος αριθμού εταιρειών οι οποίες όφειλαν διάφορα ποσά στην Κυπριακή Τράπεζα Αναπτύξεως και σε άλλους. Η εταιρεία εγγυήθηκε χρέος εταιρείας του Καϊσή προς την εν λόγω τράπεζα.

30 Τα πιο πάνω τεμάχια είχαν υποθηκευθεί προς όφελος της Τράπεζας Grindlays Ltd, για εξασφάλιση χρεών των άλλων εταιρειών Καϊσή.

Στις 26.6.81 τα δύο πιο πάνω τεμάχια γης των αιτητών, μεταβιβάστηκαν στην Κυπριακή Τράπεζα Αναπτύξεως για ΛΚ1.000.000.

35 Ο Έφορος αποφάσισε ότι το κέρδος που πραγματοποιήθηκε, αποτελούσε φορολογητέο εισόδημα με βάση το Νόμο. Η εταιρεία υπέβαλε ένσταση η οποία απορρίφθηκε με αποτέλεσμα την καταχώρηση της παρούσας προσφυγής.

Λόγοι ακυρότητας:

40

1. Έλλειψη δέουσας έρευνας και πλάνη περί τα πράγματα.

2. Πλάνη περί το νόμο.

3. Έλλειψη νόμιμης αιτιολογίας.
4. Η προσβαλλόμενη απόφαση είναι αυθαίρετη και προϊόν υπέρβασης και κατάχρησης εξουσίας. 5  

Το Ανώτατο Δικαστήριο απέρριψε την προσφυγή και αποφάνθηκε ότι:
1. Οι αρχές του τι συνιστά εμπορία γης ή ποία πράξη έχει το χαρακτήρα εμπορίας έχει αποφασιστεί από τη σχετική νομολογία. Δεν υπάρχει μια συγκεκριμένη απόφαση η οποία να καθορίζει εξαντλητικά όλα τα κριτήρια, αλλά το σύνολο των υποθέσεων περιλαμβάνει ένα αριθμό κριτηρίων μεταξύ των οποίων είναι και τα ακόλουθα: 10  

Το αντικείμενο της περιουσίας, η χρονική περίοδος της ιδιοκτησίας, η συχνότητα παρομοίων πράξεων, περιστάσεις που ευθύνονται για την πώληση, κίνητρο, μέθοδος χρηματοδότησης, γνώση του ιδιοκτήτη και τρόπος διαθέσεως του προϊόντος πωλήσεως. 20
2. Ο ισχυρισμός της εταιρείας ότι αποτελούσε ανυπέρβλητο εμπόδιο για τον Έφορο η επιβολή φόρου εισοδήματος λόγω του ότι είχε αρχίσει τη διαδικασία για επιβολή φόρου κεφαλαιουχικών κερδών δεν ευσταθεί, αφού δε συμπληρώθηκε η εν λόγω διαδικασία όταν λήφθηκε η αρχική απόφαση για επιβολή φόρου εισοδήματος. Ούτε η πρακτική που ακολουθήθηκε παραβιάζει την αρχή της χρηστής διοίκησης. 25
3. Οι σκοποί της εταιρείας στο Ιδρυτικό Έγγραφο, είναι ένα από τα κριτήρια που λαμβάνονται υπόψη στη λύση του προβλήματος που εγέρθηκε. Ένας από τους σκοπούς του Ιδρυτικού Εγγράφου στην παρούσα υπόθεση είναι και η αγορά και πώληση γης και ακίνητης ιδιοκτησίας. 30
4. Ο τρόπος αποξένωσης δεν είναι στοιχείο κρίσης. 35
5. Η μοναδικότητα της πράξης λαμβάνεται υπόψη, χωρίς να αποκλείει το χαρακτηρισμό της ως πράξης εμπορίας. Η φύση μεμονωμένης πώλησης εξαρτάται από τις περιστάσεις της υπόθεσης. 40
6. Ο ισχυρισμός της εταιρείας ότι η όλη της δραστηριότητα αφορούσε την τουριστική ανάπτυξη της περιοχής δεν ευσταθεί,

**3 Α.Α.Δ. Mediterranean Holiday Resorts Ltd v. Δημοκρατίας**

αφού κατά τη διάρκεια της περιόδου από 1969-1981 δεν έκαμε ουσιαστικά καμιά πράξη προς αυτόν το σκοπό, και επίσης η έκταση γης που αγοράσθηκε ήταν υπεράνω των αναγκών της εταιρείας για την πραγματοποίηση του σκοπού ίδρύσής της αναφορικά με την ανέγερση ξενοδοχείων.

7. Η προσβαλλόμενη απόφαση λήφθηκε ύστερα από δέουσα έρευνα, περιέχει αιτιολογία που συμπληρώνεται από τα στοιχεία του φακέλου με επάρκεια και σαφήνεια και είναι εύλογα επιτρεπτή.

*Η προσφυγή απορρίπτεται χωρίς έξοδα.*

*Αναφερόμενες υποθέσεις:*

*Savvas M. Agrotis Ltd v. Commissioner of Income Tax and Limassol Land Investments Ltd and Another 22 C.L.R. 27,*

*Droushiotis v. Republic (1967) 3 C.L.R. 15,*

*Makrides v. Republic (1967) 3 C.L.R. 147,*

*Philippou v. Republic (1983) 3(B) C.L.R. 1386,*

*Hadjieraclis and Another v. Commissioner of Income Tax (1984) 3 (A) C.L.R. 604,*

*Ignatiou and Another v. Republic (1989) 3(A) C.L.R. 346,*

*C.D. Hay Properties Ltd v. Republic (1989) 3(A) C.L.R. 393,*

*Colakides Development Co. Ltd v. Δημοκρατίας (1990) 3 Α.Α.Δ. 977,*

*Αμάνι Εντερπράισεζ (Χάουσες) Λτδ v. Δημοκρατίας (Αρ. 2) (1990) 3 Α.Α.Δ. 1041,*

*Παϊγκος v. Γενικού Εισαγγελέα της Δημοκρατίας (1990) 3 Α.Α.Δ. 592,*

*Ακίνητα Στέλλα Γαλαταριώτη Λίμιτεδ v. Δημοκρατίας (1990) 3 Α.Α.Δ. 1692,*

*Collins v. Firth-Brearley Stainless Steel Syndicate Ltd, 9 T.C. 520,*

<i>Devon Mutual Steamship Insurance Association v. Ogg</i> , 13 T.C. 184,	
<i>Cayzer, Irvine &amp; Co Ltd v. Commissioners of Inland Revenue</i> , 24 T.C. 491,	
<i>Cooksey and Bibbey v. Rednall (H.M. Inspector of Taxes)</i> 30 T.C. 514,	5
<i>River Estates Ltd v. Republic (1986) 3(C) C.L.R. 2575</i> ,	
<i>Georghiadis v. Republic (1982) 3 C.L.R. 659</i> ,	10
<i>Pantzaris v. Republic (1989) 3(A) C.L.R. 861</i> ,	
<i>Rellim Ltd v. Vise (H.M. Inspector of Taxes)</i> 32 T.C. 254,	
<i>Commissioners of Inland Revenue v. Reinhold</i> , 34 T.C. 389,	15
<i>Pitsiakkos v. Republic (1985) 3(C) C.L.R. 1700</i> ,	
<i>Pickford v. Quirke</i> , 13 T.C. 251,	20
<i>J. Bolson &amp; Son Ltd v. Farrelly (H.M. Inspector of Taxes) [1953]</i> 34 T.C. 161.	
<b>Προσφυγή.</b>	25
Προσφυγή εναντίον της απόφασης του Εφόρου Φόρου Εισοδήματος να επιβάλει στους αιτητές φορολογία εισοδήματος για το φορολογικό έτος 1981.	
<i>Χρ. Βάκης</i> , για τους Αιτητές.	30
<i>Γ. Λαζάρου</i> , Δικηγόρος της Δημοκρατίας, για τους Καθ' ων η αίτηση.	
<i>Cur. adv. vult.</i>	35
ΣΤΥΛΙΑΝΙΔΗΣ, Δ.: Με την προσφυγή αυτή οι αιτητές προσβάλλουν τη νομιμότητα της απόφασης του Εφόρου Φόρου Εισοδήματος, (ο "Έφορος"), αναφορικά με τη φορολογία εισοδήματός τους για το φορολογικό έτος 1981.	40
Το ζήτημα που εγείρεται είναι αν το κέρδος που πραγματοποιήθηκε από πώληση ακίνητης ιδιοκτησίας των αιτητών είναι φορολογήσιμο εισόδημα ως κέρδος από επιχείρηση που έχει το	

χαρακτήρα εμπορίας γης, με το νόημα του Άρθρου 5(2)(στ) των  
περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμων του 1961 έως 1981,  
(Αρ. 58/61, 4/63, 21/66, 60/69, 47/73, 37/75, 12/76, 15/77, 8/79,  
40/79, 24/81), (ο "Νόμος").

5

Το Άρθρο 5(1)(α) και (2)(στ) έχει:-

"5. - (1) Τηρουμένων των διατάξεων του παρόντος Νόμου, δι'  
έκαστον φορολογικόν έτος επιβάλλεται, βάσει φορολογικών συ-  
ντελεστών ειδικώτερον εν τοις εφεξής καθοριζομένων, φόρος επί  
10 του εισοδήματος εκ των κατωτέρω αναφερομένων πηγών πα-  
ντός προσώπου του κτωμένου ή προκύπτοντος εν τη Δημοκρα-  
τία ή αποστελλομένου και λαμβανομένου εις την Δημοκρατίαν  
εκ των κατωτέρω αναφερομένων πηγών, ήτοι:-

15 (α) κέρδη ή άλλα οφέλη εξ οιασδήποτε εμπορικής ή βιομηχα-  
νικής επιχειρήσεως, εκ της ασκήσεως επιτηδεύματος ή βιο-  
τεχνίας τινός, εξ ελευθερίου ή άλλου τινός επαγγέλματος,  
20 δι' οιανδήποτε χρονικήν περίοδον η τοιαύτη εμπορική ή  
βιομηχανική επιχείρησις, επιτήδευμα, βιοτεχνία ή επάγ-  
γελμα και αν ενασκήται."

"(2) Διά τους σκοπούς του παρόντος άρθρου -

.....  
25 (στ) ο όρος 'εμπορική επιχείρησις' περιλαμβάνει και πάσαν  
βιομηχανίαν ή οιανδήποτε ετέραν επιχείρησιν ενέχουσαν  
τον χαρακτήρα εμπορίας."

Το ζήτημα είναι μικτό - νομικό και πραγματικό. Αποφασίζεται  
στην κάθε περίπτωση με την εφαρμογή του Νόμου στα γεγονότα  
30 και τις περιστάσεις της υπόθεσης - (βλ. *Savvas M. Agrotis Ltd. v. The Commissioner of Income Tax and Limassol Land Investments Ltd. v. The Commissioner of Income Tax*, 22 C.L.R. 27 στη σελ. 30· *Yiannakis S. Droushiotis v. Republic (Minister of Finance and Another)* (1967) 3 C.L.R. 15· *Rallis Makrides v. Republic (Minister of Finance)* (1967) 3 C.L.R. 147· *Philippou v. Republic* (1983) 3(B) C.L.R. 1386· *HadjiEraclis and Another v. Commissioner of Income Tax* (1984) 3(A) C.L.R. 604· *Apostolos Ignatiou and Another v. The Republic of Cyprus* (1989) 3(A) C.L.R. 346· *C.D. Hay Properties Ltd. v. The Republic of Cyprus*  
35 (1989) 3(A) C.L.R. 393· *Colakides Development Co. Ltd. v. Κυ-  
πριακής Δημοκρατίας* (1990) 3 Α.Α.Δ. 977).

40

Το θέμα για απόφαση είναι: Το ποσό κέρδους είναι αύξηση  
της αξίας της περιουσίας που διατέθηκε, ή είναι κέρδος στην

άσκηση εμπορίας με το νόημα του Άρθρου 5(2)(στ); Πρόκειται για διάθεση κεφαλαιουχικού στοιχείου, ή στοιχείων εμπορίου;

Δεν υπάρχει μοναδικό κριτήριο γενικής εφαρμογής για την απάντηση στο πιο πάνω ερώτημα. Σε μια σειρά υποθέσεων έχουν αναφερθεί κριτήρια, τα οποία όμως δεν είναι εξαντλητικά και κανένα από αυτά δεν είναι από μόνο του αποφασιστικής σημασίας. 5

Στην *Αμάνι Εντερπράϊσεζ (Χάουσες) Λτδ. v. Κυπριακής Δημοκρατίας (Αρ. 2)* (1990) 3 Α.Α.Δ. 1041 - ειπώθηκε στις σελ. 1042 και 1043: 10

"Το Δικαστήριο τούτο σε σειρά υποθέσεων, οι οποίες αναφέρονται και σε μεγάλη έκταση στις υποθέσεις *Αλέξανδρος Παϊκκος v. Δημοκρατίας* (1990) 3 Α.Α.Δ. 592 και *Colakides Development Co. Ltd. v. Δημοκρατίας* (1990) 3 Α.Α.Δ. 977, έχει καθορίσει τις αρχές του τι συνιστά εμπορία γης ή ποία πράξη έχει το χαρακτήρα εμπορίας. Δεν υπάρχει μια συγκεκριμένη απόφαση στην οποία καθορίστηκαν εξαντλητικά όλα τα κριτήρια και αυτό τονίζεται σε όλες, αλλά το σύνολο των υποθέσεων περιλαμβάνει ένα αριθμό κριτηρίων που είναι τα ακόλουθα: 15 20

1. Το αντικείμενο της περιουσίας.
2. Η χρονική περίοδος της ιδιοκτησίας. 25
3. Η συχνότητα παρομοίων πράξεων.
4. Συμπληρωματική εργασία που γίνεται σχετικά με την περιουσία που πωλείται.
5. Περιστάσεις που ευθύνονται για την πώληση.
6. Κίνητρο. 30
7. Μέθοδος χρηματοδότησης.
8. Γνώση του ιδιοκτήτη. Έχει σημασία κατά πόσον την πράξη αυτή την κάμνει κάποιος ο οποίος δεν έχει καμιά σχέση με το επάγγελμα ή μια εταιρεία που ιδρύθηκε για το σκοπό αυτό. 35
9. Ο τρόπος απόκτησης και
10. Το τι γίνεται με το προϊόν της πωλήσεως."

Το τελικό κριτήριο είναι: Έχοντας υπόψη τα πραγματικά γεγονότα και το Νόμο, μπορεί η συναλλαγή να θεωρηθεί ότι έχει το χαρακτήρα εμπορίας ακίνητης περιουσίας, ή είναι απλή ρευστοποίηση πάγιου ενεργητικού; (Βλ. τις πιο πρόσφατες Αποφάσεις *Apostolos Ignatiou and Another v. The Republic of Cyprus* *C.D. Hay Properties Ltd. v. The Republic of Cyprus*, 40

(ανωτέρω), *Αλέξανδρος Παϊκκος v. Γενικού Εισαγγελέα της Δημοκρατίας* (1990) 3 Α.Α.Δ. 592· *Colakides Development Co. Ltd. v. Κυπριακής Δημοκρατίας' Αμάνι Εντεreprάσεις (Χάου-σες) Λτδ. v. Κυπριακής Δημοκρατίας*, (ανωτέρω)· και *Ακίνητα Στέλλας Γαλαταριώτη Λίμιτεδ v. Κυπριακής Δημοκρατίας*, (1990) 3 Α.Α.Δ. 1692).

Οι αιτητές είναι εγγεγραμμένη εταιρεία περιορισμένης ευθύνης, που ιδρύθηκε στις 11 Αυγούστου, 1969, από τον Ανδρέα Καϊσή, έμπορο από τη Λευκωσία, τον Ηγούμενο Κύκκου και ένα Άγγλο, οι οποίοι έλαβαν 50,000, 40,000 και 40,000 μετοχές, αντίστοιχα, ονομαστικής αξίας £1.00. Το εκδομένο μετοχικό κεφάλαιο της εταιρείας αυξήθηκε αργότερα στις 181,505 μετοχές. Διευθύνων Σύμβουλος της εταιρείας για όλα τα χρόνια ήταν ο κ. Καϊσής.

Η εταιρεία αγόρασε περί τα 432 στρέμματα γης στην περιοχή του χωριού Χλώρακα, κοντά στη θάλασσα - διάφορα τεμάχια, με διάφορους τίτλους, σε διάφορες τοποθεσίες, όπως φαίνεται στα τοπογραφικά σχέδια στο φάκελο της Διοίκησης.

Το τεμάχιο 253, Φύλλο/Σχέδιο XLV.58.W.2, 63 στρέμματα, ένα προστάθι, με τίτλο B253, Χλώρακας, αγοράστηκε στις 4 Ιανουαρίου, 1968, από τον κ. Καϊσή για £4,400.-, με τη Δήλωση Κτηματολογίου Αρ. D25/68. Με Δήλωση Κτηματολογίου Αρ. D1233/69 μεταβιβάστηκε στο όνομα του Ιερομονάχου Χρυσόστομου της Ιεράς Μονής Κύκκου, (Ηγουμενού Κύκκου), για το ίδιο ποσό. Με Δήλωση Αρ. D2838/69 ο Ιερομόναχος Χρυσόστομος μεταβίβασε το κτήμα στο όνομα των αιτητών αντί £29,137.-.

Το τεμάχιο 257, Φύλλο/Σχέδιο XLV/58, 20 στρέμματα, με τίτλο 5351, Χλώρακας, αγοράστηκε από την Ιερά Μονή Κύκκου για £3,000.-, με Δήλωση Κτηματολογίου Αρ. D2888/69. Πωλήθηκε, μαζί με άλλα τεμάχια συνολικής έκτασης 201 1/2 σκάλες, από τη Μονή Κύκκου στους αιτητές, με πωλητήριο έγγραφο ημερομηνίας 5 Μαρτίου, 1970. Στους λογαριασμούς των αιτητών φαινόταν ως περιουσιακό στοιχείο της εταιρείας, το οποίο δεν είχε ακόμα μεταβιβαστεί στο όνομά της. Μεταβιβάστηκε στο όνομα των αιτητών με Δήλωση Αρ. D1119/81 και με τιμή πώλησης £9,000.-. Το Κτηματολόγιο δέχτηκε τη δήλωση του πωλητή και αγοραστή ότι το κτήμα αγοράστηκε το 1969 για τους αιτητές για £3,000.- και είσπραξε κτηματολογικά δικαιώματα μόνο πάνω στο ποσό των £3,000.- και όχι των £9,000.-.

Οι αιτητές αγόρασαν από τη Μονή Κύκκου το 1970 201 1/2 σκά-



λες γης στη Χλώρακα επί πιστώσει και στους λογαριασμούς που υπέβαλαν για την περίοδο τη λήγουσα την 31η Δεκεμβρίου, 1981, το χρέος προς τη Μονή Κύκκου αυξήθηκε σε £151,021.-. Σε κανένα χρόνο δεν φαίνεται να έγινε πληρωμή έναντι του χρέους αυτού.

5

Ο διευθύνων σύμβουλος Καϊσής έχει αριθμό άλλων εταιρειών και/ή είναι μέτοχος και διευθύνων σύμβουλος των άλλων αυτών εταιρειών, μεταξύ των οποίων η TI-K.M.C. Ltd., K.M.C. Ltd., K.M.C. Holdings Ltd. Οι εταιρείες αυτές όφειλαν διάφορα ποσά στην Κυπριακή Τράπεζα Αναπτύξεως Ατδ., και σε άλλους.

10

Οι αιτητές εγγυήθηκαν χρέος εταιρείας του Καϊσή προς την Κυπριακή Τράπεζα Αναπτύξεως Ατδ.

Τα πιο πάνω περιγραφόμενα τεμάχια είχαν υποθηκευθεί προς όφελος της Τράπεζας Grindlays Ltd., για εξασφάλιση χρεών των άλλων εταιρειών Καϊσή.

15

Ύστερα από πιεστική απαίτηση της Κυπριακής Τράπεζας Αναπτύξεως Ατδ. για πληρωμή του χρέους, στις 23 Ιουνίου, 1981, με γραπτή συμφωνία που συνομολογήθηκε μεταξύ των TI-K.M.C. Ltd., K.M.C. Ltd. και Ανδρέα Καϊσή, από τη μια, και της Κυπριακής Τράπεζας Αναπτύξεως Ατδ., από την άλλη, τα δύο πιο πάνω τεμάχια γης των αιτητών πωλήθηκαν για το συνολικό ποσό του £1,000,000.- - £600,000.- και £400,000.-.

20

25

Στις 26 Ιουνίου, 1981, οι αιτητές μεταβίβασαν, με Δήλωση Πώλησης, την ακίνητη αυτή ιδιοκτησία στην Κυπριακή Τράπεζα Αναπτύξεως Ατδ., για £1,000,000.-.

30

Κανένα μέρος του ποσού του £1,000,000.- δεν περιήλθε στα χέρια των αιτητών. Χρησιμοποιήθηκε από τις άλλες εταιρείες Καϊσή.

Στους λογαριασμούς των αιτητών για τη χρήση του 1982 γράφτηκε: "Αποθεματικόν κεφάλαιον £938,408.-." Και στην επεξηγηματική σημείωση αναφέρεται ότι το ποσό προήλθε από: "Κέρδος εξ εκποιήσεως γηπέδων".

35

Στους ίδιους λογαριασμούς παρουσιάζεται η εταιρεία K.M.C. Motor Holdings Ltd. ως οφειλέτης στους αιτητές με ποσό £1,014,292.-, χωρίς πίστωση οποιουδήποτε τόκου.

40

Το ποσό της υποχρέωσης των αιτητών για την εξασφάλιση εγγυήσεων ήταν £250,000.-. Το υπόλοιπο ποσό των £750,000.-

φαίνεται ότι δόθηκε, ή αφέθηκε να χρησιμοποιηθεί από την K.M.C. Motor Holdings Ltd. άτοκα.

5 Ο Έφορος, όταν έλαβε γνώση των λογαριασμών αυτών, προέβηκε σε έρευνα και αποφάσισε ότι το κέρδος που πραγματοποιήθηκε από την πώληση ήταν φορολογήσιμο εισόδημα, με βάση το Νόμο.

10 Στις 26 Φεβρουαρίου, 1985, έστειλε στους λογιστές των αιτητών, με αντίγραφο στη διεύθυνση των αιτητών, την πιο κάτω επιστολή:-

15 "Αναφέρομαι στους λογαριασμούς της πιο πάνω εταιρείας για τα έτη 1976 μέχρι 1982 και σας πληροφορώ τα ακόλουθα:-

Κέρδος από πώληση χωραφιών £960,698 κατά το έτος 1981:

20 Βάσει των στοιχείων τα οποία κατέχω, κατέληξα στο συμπέρασμα ότι το πραγματοποιηθέν κέρδος από την πώληση ακίνητης περιουσίας υπόκειται σε φορολογία βάσει του Νόμου Περί Φόρου Εισοδήματος. Οι λόγοι διά τους οποίους κατέληξα στο συμπέρασμα αυτό είναι -

25 (α) Βάσει του καταστατικού της εταιρείας η εμπορία γης είναι ένας εκ των βασικών σκοπών της ιδρύσεως της.

(β) Μερικά από τα πωληθέντα κτήματα αγοράσθησαν επί πιστώσει.

30 (γ) Η εταιρεία αγόρασε περί τα 432 στρέμματα γης με διαφορετικούς τίτλους και εις διαφορετικές τοποθεσίες εις την περιοχή του χωριού Χλώρακας πλησίον της θάλασσας, περιοχή η οποία κρίνεται ότι έχει μεγάλην αναπτυξιακήν αξίαν.

35 (δ) Η αγορασθείσα έκταση γης είναι πολύ πέραν των αναγκών της εταιρείας διά να υλοποιήσει έναν άλλον σκοπό της ιδρύσεώς της, δηλ. την ανέγερση ξενοδοχείων, εστιατορίων και άλλων αναπτυξιακών έργων.

40 Ως εκ τούτου, οι προσδιορισμοί φορολογητέου εισοδήματος και έκτακτης εισφοράς θα τροποποιηθούν ως ο εσώκλειστος πίνακας."

Εξέδωσε και έστειλε Ειδοποίηση Επιβολής Φορολογίας Εταιρείας.

Στις 24 Απριλίου, 1985, οι αιτητές, μέσω των λογιστών τους,

υπόβαλαν ένσταση. Οι λόγοι της ένστασης είναι:-

1. Ότι οι βασικοί σκοποί της εταιρείας, όπως αναφέρονται στο Ιδρυτικό της Έγγραφο, είναι η τουριστική ανάπτυξη. Η εμπορία γης δεν εμφανίζεται καθόλου στο Ιδρυτικό Έγγραφο, αλλά, εκεί που η διάθεση γης επιτρέπεται, αυτό αποτελεί δυνητική εξουσία της εταιρείας. 5
2. Τα περισσότερα κτήματα της εταιρείας αγοράστηκαν τοις μετρητοίς και μόνον μερικά αγοράστηκαν επί πιστώσει από τους ιδρυτές. 10
3. Τα 432 στρέμματα γης της εταιρείας βρίσκονται στην ίδια περιοχή σε δύο ενιαίες γειτνιάζουσες θέσεις.
4. Η αναπτυξιακή αξία της γης δημιουργήθηκε πρόσφατα.
5. Η πώληση έγινε λόγω αδυναμίας πληρωμής χρεών, με δικαίωμα επανάκτησης του κτήματος στην ίδια τιμή. 15

Επειδή δεν επήλθε συμφωνία, ο Έφορος, ύστερα από εξέταση της ένστασης, εξέδωσε απορριπτική απόφαση, που κοινοποίησε στους αιτητές με επιστολή ημερομηνίας 20 Δεκεμβρίου, 1985, η οποία έχει:- 20

"Αναφέρομαι εις την επιστολήν των ελεγκτών σας ημερομηνίας 24 Απριλίου 1985 εις απάντηση της επιστολής μου ημερομηνίας 26 Φεβρουαρίου 1985 σχετικά με την φορολογίαν του κέρδους το οποίο προέκυψε από την πώληση αριθμού κτημάτων της εταιρείας εις Χλώρακα και σας πληροφορώ όπως πιο κάτω:- 25

(α) Από την εξέτασιν των σκοπών της ίδρυσης της εταιρείας προκύπτει ότι η εταιρεία έχει δικαίωμα αγοράς και πώλησης ακίνητης ιδιοκτησίας, επιπρόσθετα με την τουριστική ανάπτυξη. 30

(β) Από την ημερομηνία αγοράς της περιουσίας της εταιρείας τα έτη 1969 και 1970 μέχρι της ημερομηνίας πώλησης των κτημάτων δεν έχει κάμει οτιδήποτε προς πραγματοποίηση του σκοπού της ίδρυσής της, ο οποίος όπως αναφέρεται είναι η τουριστική ανάπτυξη, εκτός μερικών εξόδων για τεχνικές μελέτες τα έτη 1970 μέχρι 1974 και τα οποία εθεωρήθησαν από εσάς εις τους υποβληθέντες λογαριασμούς ως έξοδα εισοδήματος και όχι κεφαλαίου. Εκτός των πιο πάνω εξόδων άλλα έξοδα όπως τόκοι για την αγοράν των κτημάτων εθεωρήθησαν από εσάς ως έξοδα εισοδήματος και όχι κεφαλαιουχικά έξοδα. 40

5 (γ) Εις την απάντηση των ελεγκτών σας αναφέρεται ότι η εταιρεία δεν αγόρασε κτήματα επί πιστώσει. Έκταση όμως 201 1/2 σκαλών γης αγοράσθη το 1970 από την Ιερά Μονή Κύκκου για £90,736 και το ποσό τούτο οφείλετο κατά την 31 Δεκεμβρίου 1982.

10 (δ) Την 1ην Δεκεμβρίου 1977, ο σύμβουλός σας για φορολογικά θέματα κ. Φ. Ιωνίδης, ανέφερε ότι τα κτήματα αγοράσθησαν για γεωργικούς σκοπούς και ότι τα κτήματα που αγοράσθησαν από την Ιερά Μονή Κύκκου ανεπτύχθησαν σε αμπελώνες. Οι ελεγκτές σας όμως, εις την επιστολήν τους ημερομηνίας 24 Απριλίου 1985 αναφέρουν τα εξής 'όλη η γη ευρίσκεται σε δύο ενιαίες και γειτνιάζουσες θέσεις στις οποίες θα ανεπτύσσοντο δύο διαφορετικά τουριστικά έργα'. Είναι φανερό ότι σε δυο διαφορετικές ημερομηνίες εδώσατε δύο διαφορετικούς σκοπούς για τους οποίους η γη είχεν αγορασθεί.

20 (ε) Παρ' όλον ότι τα κτήματα ευρίσκονται στην περιοχή του χωριού Χλώρακα, δεν αποτελούν μίαν ή έστω και δύο συνεχείς περιοχές, πράγμα απαραίτητο για την τουριστική ανάπτυξη της γης.

25 (στ) Την 1ην Φεβρουαρίου 1977 ο διευθύνων σύμβουλος της εταιρείας κ. Α. Καΐσής ο οποίος επώλησεν αρκετά από τα κτήματα εις την εταιρεία, επρότεινε γραπτώς όπως μη φορολογηθεί με το κέρδος από την πώλησιν των κτημάτων του προς την εταιρείαν με τον όρον ότι ολόκληρο το κέρδος από τυχόν μεταγενέστερη πώληση των κτημάτων θα εφορολογείτο επί της εταιρείας, εάν φυσικά η εταιρεία θα υπόκειτο βάσει του Νόμου σε φορολογία. Επειδή όμως 30 προσωπικά ο ίδιος εθεωρήθη ότι διεξήγαγε εμπόριον γης και εφορολογήθη επί τέτοιου κέρδους, ανελάμβανε εκ μέρους της εταιρείας όπως τουλάχιστο το κέρδος το οποίον 35 ο ίδιος επραγματοποίησε θα εφορολογείτο επ' ονόματι της εταιρείας σε περίπτωσιν πώλησης των κτημάτων.

40 2. Ο λόγος για τον οποίον τα κτήματα επωλήθησαν δεν θεωρείται ότι έχει οιαδήποτε ουσιώδη επίπτωσιν κατά πόσον το πραγματοποιηθέν κέρδος φορολογείται ή όχι. Εις την προκειμένη περίπτωσιν ήτο εν γνώσει της εταιρείας ότι ανελάμβανεν αυτόν τον κίνδυνον όταν έδιδε εγγυήσεις για δάνεια τα οποία συνήψαν αδελφές εταιρείες."

Έστειλε, επίσης, Ειδοποίηση Επιβολής Φορολογίας. Από το καθαρό εισόδημα αφαίρεσε £99,669.- ζημιές που μεταφέρθηκαν από προηγούμενα χρόνια και £135,029.- έκτακτη εισφορά. Επέβαλε φόρο εισοδήματος £301,082.32 και 10% πρόσθετο φόρο £30,108.23. Ζήτησε την πληρωμή τόκου από 1η Ιουλίου, 1982, επειδή η καθυστέρηση στη διενέργεια βεβαίωσης φορολογίας οφειλόταν σε αδικαιολόγητη παράλειψη των αιτητών. 5

Οι αιτητές με την προσφυγή αυτή ζητούν την ακύρωση της πιο πάνω απόφασης. 10

Οι λόγοι ακυρότητας που προβάλλονται είναι:-

1. Έλλειψη δέουσας έρευνας και πλάνη περί τα πράγματα. 15
2. Πλάνη περί το νόμο.
3. Έλλειψη νόμιμης αιτιολογίας.
4. Η προσβαλλόμενη απόφαση είναι αυθαίρετη και προϊόν υπέρβασης και κατάχρησης εξουσίας.

Είναι ισχυρισμός του δικηγόρου των αιτητών ότι το Ιδρυτικό Έγγραφο προβλέπει ως κύριο σκοπό την ανάπτυξη ξενοδοχειακής και τουριστικής βιομηχανίας. 20

Ο δικηγόρος του Εφόρου υποστήριξε ότι η αγορά και πώληση γης και ακίνητης ιδιοκτησίας είναι ουσιαστικός σκοπός των αιτητών. Στήριξε τον ισχυρισμό του στις παραγράφους 3(αγ) και (σ) του Ιδρυτικού Έγγραφου, που έχουν:- 25

"3.αγ) Η απόκτησις δι' αγοράς, αποδοχή υπό τύπου δωρεάς, ανταλλαγής ή άλλως πως οιασδήποτε γαιών, μισθωτών κτημάτων ή οικημάτων οιασδήποτε μορφής ιδιοκτησίας, είτε διατελουσών υπό οιασδήποτε επιβαρύνσεις ή υποχρεώσεις είτε μη, και η κράτησις ή πώλησις, ενοικίασις, απαλλοτριώσις, υποθήκευσις, επιβάρυνσις ή κατ' άλλον τρόπον διάθεσις πασών ή οιασδήποτε των τοιούτων γαιών, κατοικιών και ακινήτων κτημάτων." 30

"σ) Η εκτέλεσις οίων άλλων πραγμάτων ήθελον προκύψει ή θεωρηθή συντελεστικά εις τους ως άνω σκοπούς ή οιασδήποτε εξ αυτών." 35 40

Οι αιτητές ισχυρίζονται ότι ο Έφορος, πριν προβεί στη βεβαίωση φόρου εισοδήματος, είχε αρχίσει τη διαδικασία επιβολής φόρου κεφαλαιουχικών κερδών, με βάση τον περί Φορολογίας

Κεφαλαιουχικών Κερδών Νόμο του 1980 (Αρ. 52/80). Αυτό ήταν ανυπέρβλητο εμπόδιο για τον Έφορο να προχωρήσει στη βεβαίωση φόρου εισοδήματος· και, διαξενκτικά, η επιβολή φόρου εισοδήματος είναι παράβαση της αρχής της χρηστής διοίκησης.

5

Στην παρούσα περίπτωση η διαδικασία επιβολής φόρου κεφαλαιουχικών κερδών δεν είχε συμπληρωθεί όταν λήφθηκε η αρχική απόφαση της 26ης Φεβρουαρίου, 1985, για επιβολή φόρου εισοδήματος.

10

Η πρακτική αυτή δεν είναι αντίθετη με τη χρηστή διοίκηση. Όταν ένα ποσό μπορεί να αποτελέσει αντικείμενο φορολογίας κάτω από διαφορετικές νομοθεσίες, εάν η μια φορολογία αποκλείει την άλλη, ο Έφορος έχει τελικά να αποφασίσει, με βάση τα ορθά γεγονότα και την ερμηνεία του νόμου, κάτω από ποίο Νόμο να επιβάλει φορολογία.

15

Οι σκοποί της εταιρείας, όπως αναφέρονται στο Ιδρυτικό της Έγγραφο, είναι ένα από τα κριτήρια που λαμβάνονται υπόψη στη λύση του ζητήματος που εγείρεται - (**Collins v. The Firth-Brearley Stainless Steel Syndicate Ltd.**, 9 T.C. 520· **The Devon Mutual Steamship Insurance Association v. Ogg**, 13 T.C. 184· **Cayzer, Irvine & Co., Ltd. v. Commissioners of Inland Revenue**, 24 T.C. 491, στη σελ. 496· **Cooksey and Bibbey v. Rednall (H.M. Inspector of Taxes)**, 30 T.C. 514, στη σελ. 521).

25

Χαρακτηριστικά στην υπόθεση **Cayzer, Irvine & Co. Ltd. v. Commissioners of Inland Revenue**, (ανωτέρω), στη σελ. 496 ειπώθηκε:-

30

"There may well be a difference between three general types of case. There is the case where an individual, who has either inherited or has acquired land, deals with it much as this Company dealt with the estate of Ralston, and in such a case it might well be that it would be easier to find that the proprietor was holding the estate as an investment rather than holding it as something with which to trade and which he was developing with a view to realisation in the market. Again, there is the case where a company is formed to trade in land and is found to be dealing with its land much as this Company has been found to be dealing with its land. In such a case I think it might be comparatively easy to hold that it was dealing with the land as a trader, since the company itself was formed for that very purpose. But this is a case intermediate between those two, for the Appellants were a

35

40

Company incorporated to acquire and carry on the business of shipowners, ship managers and insurance brokers, and their main business was that of managers of the Clan Line Steamers, Ltd. Therefore it cannot be said that they were a Company the main purpose of which was to carry on dealings in land. On the other hand, they were a Company which was formed for the purpose of earning a trading profit and their activities, one might suppose, were mainly directed to that end. They had power under the objects clause of the memorandum of association to trade in land. That is not disputed; and accordingly if they did trade in land they were acting *intra vires* and the profits of that part of their business would be just part of the normal and contemplated trading profits of the Company. Moreover, a company formed to carry on in the main a particular line of business may often and does often carry on a subordinate business or trade the profits of which are a part of the profits of the company as a whole."

(Βλ. *River Estates Ltd. v. Republic* (1986) 3(C) C.L.R. 2575.)

Ένας από τους σκοπούς του Ιδρυτικού Εγγράφου είναι και η αγορά και πώληση γης και ανίκητης ιδιοκτησίας. Ήταν επιτρεπτό στον Έφορο να χρησιμοποιήσει το κριτήριο τούτο στην εξέταση της ένστασης των αιτητών.

Οι αιτητές ισχυρίζονται ότι ο τρόπος αποξένωσης της περιουσίας τους ήταν ο καταναγκασμός, λόγω αδυναμίας πληρωμής χρεών της αδελφής εταιρείας, τα οποία είχαν εγγυηθεί.

Η ευθύνη των αιτητών ήταν περί τις £250,000.-. Οι αιτητές πώλησαν το ένα τεμάχιο για £400,000.- και το άλλο τεμάχιο για £600,000.-, σύνολο £1,000,000., ενώ δεν ήταν αναγκαίο. Περαιτέρω χρησιμοποίησαν το υπόλοιπο ποσό των £750,000.-.

Ο τρόπος αποξένωσης δεν είναι στοιχείο κρίσης - (*Georghiades v. Republic* (1982) 3 C.L.R. 659 και *Pambis Pantzaris v. The Republic of Cyprus* (1989) 3(A) C.L.R. 861).

Ο όρος στη σύμβαση της 23ης Ιουνίου, 1981, ότι ο Ανδρέας Καϊσής είχε δικαίωμα εξαγοράς μέσα σε ένα χρόνο, με πληρωμή του τιμήματος πώλησης στην Κυπριακή Τράπεζα Αναπτύξεως Λτδ., με τόκο, ήταν υπόψη του Εφόρου, ο οποίος όμως εξέταζε την υπόθεση μετά την παρέλευση του χρόνου και τη μη άσκηση τέτοιου δικαιώματος από τον Καϊσή, ή τους αιτητές.

Ο δικηγόρος των αιτητών πρόβαλε ότι η πώληση αυτή ήταν μεμονωμένη και ότι μεταγενέστερες πράξεις δεν ασκούν καμιά επιρροή στη φύση της κρινόμενης πώλησης.

- 5 Η μοναδικότητα της πράξης λαμβάνεται υπόψη, χωρίς να αποκλείει το χαρακτηρισμό της ως πράξη εμπορίας. Η φύση μεμονωμένης πώλησης εξαρτάται από τις περιστάσεις της υπόθεσης. Η δικαιοπραξία πώλησης είναι χαρακτηριστικό στοιχείο εμπορίας, αλλά είναι δυνατό λόγω των περιστατικών της να μην έχει το χαρακτήρα εμπορίας.

Στην υπόθεση *Rellim Ltd. v. Vise (H.M. Inspector of Taxes)* 32 T.C. 254, στη σελ. 261, ειπώθηκε:-

- 15 "It seems to me in the case of an isolated transaction of purchase and resale of property there is really no middle course open. It is either an adventure in the nature of trade, or else it is simply a case of sale and resale of property."
- 20 That seems to me to show that even an isolated transaction can amount to an adventure in the nature of trade, but in the present case there is more than one acquisition and several sales."

Στην υπόθεση *Commissioners of Inland Revenue v. Reinhold*, 34 T.C. 389, ο Lord Russel στη σελ. 394 είπε:-

- 25 "The profit of an isolated transaction by way of purchase and resale at a profit may be taxable as income under Schedule D if the transaction is properly to be regarded as 'an adventure in the nature of trade'. In each case regard must be had to the character and circumstances of the particular transaction."

Στην υπόθεση *Pitsiakkos v. Republic* (1985) 3(C) C.L.R. 1700 ειπώθηκε στη σελ. 1709:-

- 35 "The attitude of the Courts, both in Cyprus and in England, where the relevant legislative provision is the same, has been not to treat, as a general rule, isolated transactions by ordinary landowners as profits from trading, unless the owner himself is a land developer.
- 40 Knowledge of the market by the landowner may also be taken into consideration in proper cases (see *HadjiEraclis and Another v. Commissioner of Income Tax* (supra) at p.615). Every case, however, must be decided on its own facts and circumstances."



Στην παρούσα υπόθεση ο διευθύνων σύμβουλος των αιτητών, κ. Καϊσής, ο οποίος έχει, όπως μαρτυρούν τα έγγραφα, ουσιαστικά πλήρη έλεγχο των αιτητών και χρησιμοποιεί, υποθηκεύει, ή πωλεί την περιουσία τους όπως επιθυμεί, έχει ευρεία γνώση και πείρα στις αγορές και πωλήσεις γης. Τούτο καταφαίνεται από τα στοιχεία που κατατέθηκαν στο Δικαστήριο.

5

Η γνώση του διευθυντή της εταιρείας λαμβάνεται υπόψη. Η εταιρεία ενεργούσε διά του φυσικού προσώπου του κ. Καϊσής.

10

Ο τρόπος χρηματοδότησης της αγοράς δεν αμφισβητείται, αλλά προβάλλεται ο ισχυρισμός ότι το χρέος αγοράς οφειλόταν στους ιδρυτές, οι οποίοι συνεισέφεραν, με τον τρόπο αυτό, στο κεφάλαιο της εταιρείας σε είδος.

15

Η αγορά επί πιστώσει, ο τόκος, οι οικονομικές δυνατότητες της εταιρείας, πρέπει να θεωρηθούν μέσα στο ευρύτερο φάσμα της αγοράς, της προώθησης των σκοπών της εταιρείας και των πράξεων ή παραλείψεων στο χρόνο από την αγορά μέχρι την πώληση. Οι αιτητές, στη διάρκεια της δωδεκάχρονης περιόδου, από το 1969 μέχρι το 1981, δεν έκαναν ουσιαστικά καμιά πράξη για τουριστική ανάπτυξη. Στους λογαριασμούς της εταιρείας για τα χρόνια 1970 μέχρι 1974 παρουσιάζονταν έξοδα της τάξεως των £1,000.- ετησίως, πληρωμή σε κάποιο πρόσωπο, χωρίς όμως να φαίνεται, είτε στους λογαριασμούς, είτε να δηλώνεται στην ένσταση των ελεγκτών ή στην αγόρευση του δικηγόρου, το είδος της εργασίας που προσφέρθηκε από τα ίδια κατονομαζόμενα πρόσωπα. Καμιά εργασία δεν έγινε σε οποιοδήποτε μέρος των 432 σκαλών και, ειδικά, στα τεμάχια που έχουν πωληθεί.

20

25

Οι αιτητές αμφισβήτησαν τη θέση του Εφόρου ότι οι 432 σκάλες τους βρίσκονται σε διαφορετικές τοποθεσίες και δεν αποτελούν μία ή δύο συνεχείς περιοχές, πράγμα απαραίτητο για την τουριστική ανάπτυξη, όπως την προβάλλουν οι ίδιοι.

30

Ενώπιον του Δικαστηρίου υπάρχουν οι τοπογραφικοί χάρτες. Το εύρημα του Διευθυντή ήταν, όχι μόνο εύλογο, αλλά, ουσιαστικά, αναντίλεκτο.

35

Αναντίλεκτο, επίσης, είναι και το γεγονός ότι την 1η Δεκεμβρίου, 1977, ο σύμβουλος για φορολογικά θέματα του κ. Καϊσής, σε έγγραφό του προς τον Έφορο ανέφερε ότι τα κτήματα αγοράστηκαν από την Ιερά Μονή Κύκκου και αναπτύχθηκαν σε αμπελώνες, ενώ οι ελεγκτές, στην ένστασή τους, ημερομηνίας 24

40

Απριλίου, 1985, ανέφεραν ότι στη γη αυτή θα αναπτύσσονταν δύο διαφορετικά τουριστικά έργα.

5 Ο δικηγόρος των αιτητών εισηγήθηκε ότι το περιεχόμενο της δεύτερης παραγράφου της επιστολής του Εφόρου, ημερομηνίας 20 Δεκεμβρίου, 1985, συνιστά πλάνη περί τα πράγματα και το νόμο και έλλειψη δέουσας έρευνας.

10 Ενόψει της νομολογίας - (βλ., μεταξύ άλλων, *Georghiades v. Republic και Pambis Pantzaris v. The Republic of Cyprus*, (ανωτέρω)) - και του συνόλου των στοιχείων της υπόθεσης, το Δικαστήριο δεν μπορεί να συμφωνήσει με την εισήγηση του δικηγόρου των αιτητών. Οι αιτητές δεν έχουν αποδείξει έλλειψη δέουσας έρευνας και ο ισχυρισμός για πλάνη περί τα πράγματα και το νόμο δεν ευσταθεί.

20 Οι αιτητές παραπονούνται ότι ο Έφορος έλαβε υπόψη του μεταγενέστερη πώληση από τους αιτητές. Ισχυρίζονται ότι το γεγονός αυτό είναι εσφαλμένο, δεν υποστηρίζεται από τα γεγονότα και συνιστά πλάνη περί τα πράγματα.

25 Στο φάκελο της Διοίκησης υπάρχουν εξακριβωμένα στοιχεία μεταγενέστερης πώλησης από τους αιτητές στην εταιρεία *George D. Lordos & Sons Ltd.* του τεμαχίου 287/12, Φύλλο/Σχέδιο XLV/58, Αριθμός Εγγραφής 4699, Χλώρακας, 22 1/2 σκάλες, για £450,000.-. Η μεταγενέστερη πώληση αποτελεί στοιχείο που λαμβάνεται υπόψη. Στην υπόθεση *Pickford v. Quirke*, 13 T.C. 251, στη σελ. 263 ο Rowlatt, J., είπε:-

30 "Now of course it is very well known that one transaction of buying and selling a thing does not make a man a trader, but if it is repeated and becomes systematic, then he becomes a trader and the profits of the transaction, not taxable so long as they remain isolated, become taxable as items in a trade as a whole, ..."

35 (Βλ., επίσης, *J. Bolson & Son Ltd. v. Farrelly (H.M. Inspector of Taxes)* [1953] 34 T.C. 161.)

40 Προβλήθηκε ο ισχυρισμός ότι στους λογαριασμούς της εταιρείας, τόσο τα ακίνητα που πωλήθηκαν, όσο και το κέρδος που προέκυψε, καταχωρίστηκαν ως πάγιο ενεργητικό και αποθεματικό κεφάλαιο, αντίστοιχα, και δεν ήταν κυκλοφορούν ενεργητικό ή στοιχείο εμπορίου.

Ο χαρακτηρισμός αυτός στους λογαριασμούς της εταιρείας δεν είναι κριτήριο της φύσης της γης που πωλήθηκε, της πώλησης και του κέρδους που αποκομίστηκε από την επιχείρηση της αγοραπωλησίας.

5

Οι αιτητές μέχρι την κρινόμενη πώληση θεωρούσαν τη γη τους ενεργητικό εμπόριου και/ή εμπορικό απόθεμα και αξίωναν έκπτωση για ζημιές της τάξεως των £99,669.-, αναφορικά μ' αυτή. Εάν τη θεωρούσαν ή την περιέγραφαν στους λογαριασμούς τους κεφαλαιουχικό απόθεμα, δεν θα δικαιούνταν στην έκπτωση της ζημιάς. Ο Έφορος επέτρεψε την έκπτωση του πιο πάνω ποσού ως "ζημιές που μεταφέρονται από προηγούμενα χρόνια" στον υπολογισμό του φόρου.

10

Αναφορικά με τη φύση και την έκταση της γης, που οι αιτητές απόκτησαν την περίοδο 1969-1970, το Δικαστήριο είναι της γνώμης ότι τα πρωτογενή γεγονότα είναι ορθά και τα συμπεράσματα και η κρίση του Εφόρου ήταν εύλογα σ' αυτό.

15

Η προσβαλλόμενη απόφαση λήφθηκε ύστερα από δέουσα έρευνα, περιέχει αιτιολογία που συμπληρώνεται από τα στοιχεία του φακέλου με επάρκεια και σαφήνεια.

20

Η προσέγγιση του Δικαστηρίου, αναφορικά με τη νομιμότητα φορολογίας που προσβάλλεται με προσφυγή κάτω από το Άρθρο 146 του Συντάγματος, είναι ότι το Δικαστήριο δεν επεμβαίνει αν η απόφαση του Εφόρου ήταν εύλογα επιτρεπτή σ' αυτό, με βάση τα ορθά γεγονότα και το Νόμο.

25

Εύλογα επιτρεπτή είναι η απόφαση στην οποία ένα λογικό πρόσωπο θα μπορούσε να καταλήξει με τα στοιχεία ενώπιον του Εφόρου, ανεξάρτητα εάν ένα άλλο λογικό πρόσωπο μπορούσε να καταλήξει σε διαφορετική απόφαση.

30

Με βάση τα πιο πάνω, το Δικαστήριο κατάληξε ότι οι αιτητές δεν έχουν αποδείξει κανένα από τους λόγους ακυρότητας που προβλήθηκαν. Η προσβαλλόμενη απόφαση ήταν εύλογα επιτρεπτή στον Έφορο και το Δικαστήριο δεν επεμβαίνει.

35

Η προσφυγή αποτυγχάνει και απορρίπτεται.

40

Καμιά διαταγή για έξοδα.

*Η προσφυγή απορρίπτεται χωρίς έξοδα.*