

10 Μαρτίου, 1990

[ΠΙΚΗΣ, Δ/στής]

ΑΝΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕ ΤΟ ΑΡΘΡΟ 146 ΤΟΥ ΣΥΝΤΑΓΜΑΤΟΣ

1. ΕΛΕΝΙΤΣΑ ΓΙΑΓΚΟΥ ΜΙΧΑΗΛΙΔΗ,
2. ΠΟΛΥΝΙΚΗ ΔΑΜΙΑΝΟΥ,
3. ΑΙΜΙΛΙΟΣ ΔΑΜΙΑΝΟΥ ΧΑΡΑΛΑΜΠΟΥΣ,
4. ΠΕΖΟΥΝΑ ΔΑΜΙΑΝΟΥ ΧΑΡΑΛΑΜΠΟΥΣ,

Αιτητές,

v.

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

Καθ' ων η αίτηση.

(Υπόθεση Αρ. 260/87).

5 Φορολογία — Φορολογία κεφαλαιουχικών κερδών — Τι συνιστά διάθεση ακίνητης ιδιοκτησίας — Πώληση και ανταλλαγή — Η κρίσιμότητα του αποτιμητού του ανταλλάγματος σε χρήμα — Εκτίμηση από τη φορολογική αρχή — Περιστάσεις τήρησης της νομιμότητας στην κριθείσα περίπτωση.

Οι αιτητές αμφισβήτησαν την φορολογία κεφαλαιουχικών κερδών που τους επεβλήθει ως προς εκποίηση ακινήτου τους.

10 Το Ανώτατο Δικαστήριο, απορρίπτοντας την προσφυγή, αποφάσισε ότι:

15 Όπως και σε κάθε άλλο τομέα του διοικητικού δικαίου, το κρίσιμο ερώτημα είναι αν η Διοίκηση ενήργησε και λειτούργησε μέσα στα πλαίσια των εξουσιών της και αν άσκησε τη διακριτική ευχέρεια που της παρέχει ο Νόμος, σύμφωνα με τις αρχές της χρηστής διοίκησης. (Βλέπε *Lilian Georghiadēs v. The Republic* (1982) 3 C.L.R. 659).

20 Το μόνο ουσιαστικό θέμα που εγείρεται με την προσφυγή είναι

αν η συμφωνία της 26/5/83 συνιστούσε δικαιοπραξία που υπόκειται στις διατάξεις του Ν. 52/80. Τι συνιστά διάθεση ακίνητης ιδιοκτησίας για τους σκοπούς της νομοθεσίας, καθορίζεται στο άρθρο 10 του Νόμου και περιλαμβάνει:

5

“...πώλησιν, συμφωνίαν πωλήσεως, ανταλλαγήν, μίσθωσιν, ήτις ενεργάφη...”

Η σύμβαση της 26/5/83 συνιστούσε συμφωνία πώλησης γης με προκαθορισμένο αντάλλαγμα σε χρήμα, δηλαδή, ποσό £85,200.-. Η συμφωνία μεταξύ των μερών ως προς τον τρόπο αποπληρωμής του ποσού, αποτελούσε συμπληρωματική διευθέτηση, η οποία άφηνε ανεπηρέαστο το βασικό χαρακτήρα της σύμβασης αναφορικά με τη διάθεση του κτήματος. Το γεγονός επιβεβαιώνεται και από τη δήλωση και χαρακτηρισμό της δικαιοπραξίας από την ίδια την αιτήτρια στις Κτηματολογικές Αρχές. Ο πωλητής υποχρεούται, όπως επισημαίνεται στην απόφαση της Ολομέλειας στην *Ayios Andronikos Development Co. Ltd. v. The Republic* (1985) 3 C.L.R. 2362, να καθορίσει τη φύση της δικαιοπραξίας καθώς και το αντάλλαγμα, ή αν πρόκειται περί ανταλλαγής περιουσιών, των περιουσιών οι οποίες ανταλλάσσονται. Και αν ακόμη επρόκειτο για ανταλλαγή, η τύχη της προσφυγής δεν θα ήταν διαφορετική, ενόψει του γεγονότος ότι το αντάλλαγμα είχε αποτιμηθεί σε χρήμα ή θα μπορούσε να αποτιμηθεί σε χρήμα.

10

15

20

Τελικά οι Αρχές δεν καθόρισαν την αγοραία αξία του κτήματος, κατά το χρόνο της διάθεσής του, επακριβώς με βάση τις συγκριτικές πωλήσεις. Την μείωσαν στο επίπεδο της τιμής πώλησης η οποία ήταν παρατλήσια με τα αντικειμενικά δεδομένα της αξίας του κτήματος. Η προσέγγιση αυτή ήταν σωστή, δεδομένου ότι και η ίδια η πώληση αντανάκλα σε κάποιο βαθμό τα δεδομένα για την αξία του κτήματος.

25

30

Η προσφυγή απορρίπτεται χωρίς έξοδα.

Αναφερόμενες υποθέσεις:

35

Georghiades v. Republic (1982) 3 C.L.R. 659,

Ayios Andronikos Development Co. Ltd. v. Republic (1985) 3(D) C.L.R. 2362.

40

Προσφυγή.

Προσφυγή εναντίον της απόφασης του Διευθυντή του Τμήματος Εσωτερικών Προσόδων να επιβάλλει στους αιτητές φόρο

κεφαλαιουχικών κερδών αναφορικά με την πώληση τεμαχίου γης τους στον Άγιο Τύχωνα.

5 Α. Νεοκλέους, για την Αιτήτρια αρ. 1.

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

Cur. adv. vult.

10

ΠΙΚΗΣ, Δ.: Η αιτήτρια ήταν ένας από τους τέσσερις συνδιοκτές τεμαχίου γης στον Άγιο Τύχωνα, με μερίδιο ενός τετάρτου.

15

Το κτήμα πωλήθηκε στην Εταιρεία Vashiotis Constructions Ltd., (Εταιρεία που ασχολείται με την ανάπτυξη της γης), βάσει γραπτής συμφωνίας ημερομηνίας 26.5.83. Οι όροι της συμφωνίας τροποποιήθηκαν με δύο μεταγενέστερες επεξηγηματικές και συμπληρωματικές συμφωνίες, (ημερομηνίας 1/6/84 και 23/3/87). Αυτές απέβλεπαν μεταξύ άλλων και στην αναπροσαρμογή της τιμής πώλησης μετά τη διαπίστωση ότι η έκταση του κτήματος δεν ήταν μόνο 5 σκάλες, όπως είχε αρχικά υπολογισθεί, αλλά 5 σκάλες, 1 προστάθι και 800 τργ. πόδια. Η τιμή πώλησης του κτήματος καθορίστηκε σε Λ.Κ.340,000.-. Στην πρώτη αιτήτρια (στην οποία θα αναφέρομαι ως "η αιτήτρια", δεδομένου ότι η προσφυγή των άλλων τριών έχει αποσυρθεί μετά την ανάκληση της απόφασης που τους αφορούσε), αναλογούσε το ποσό των Λ.Κ.85,200.-. Βάσει των όρων της συμφωνίας, ποσό Λ.Κ 30,200.- θα καταβαλλόταν σ' αυτή τοις μετρητοίς, ενώ το υπόλοιπο συμφωνήθηκε να παραμείνει στους αγοραστές έναντι της δαπάνης κατασκευής από τους τελευταίους πολυκατοικίας της αιτήτριας σε παρακείμενο κτήμα.

30

Στις 30/9/85, η αιτήτρια μεταβίβασε στους αγοραστές το μερίδιό της. Με δήλωσή της η πράξη καταχωρήθηκε ως πώληση. Η τιμή πώλησης καθορίστηκε σε Λ.Κ.340,000.- και το μερίδιό της σε Λ.Κ.85,200.-.

35

Η αιτήτρια παρέλειψε να υποβάλει την προβλεπόμενη από τον περί Φορολογίας Κεφαλαιουχικών Κερδών Νόμο (Ν.52/80), άρθρο 12), δήλωση για τον καθορισμό του κεφαλαιουχικού κέρδους. Οι Αρχές προχώρησαν στον καθορισμό του κέρδους και στις 23/9/85 έδωσαν ειδοποίηση για την επιβολή της σχετικής φορολογίας. Σύμφωνα με την εκτίμηση της Αρμόδιας Αρχής, η αγοραία αξία του κτήματος στις 26/5/83 ήταν Λ.Κ.350,000.- και η αντίστοι-

40

χη αξία κατά τον κρίσιμο χρόνο (27/6/78), Λ.Κ.175,000.-.

Η αιτήτρια έφερε ένσταση στη φορολογία. Σε αυτή η αξία του κτήματος στις 27/6/78 καθορίζεται σε Λ.Κ.275,000.- και κατά το χρόνο διάθεσής του σε Λ.Κ.300,000.-. Ακολούθησαν διαπραγματευσεις, στην εξέλιξη των οποίων η αιτήτρια προς υποστήριξη της ένστασής της διόρισε τους εκτιμητές Αντώνη Λοΐζου και Συνεργάτες για τον καθορισμό της αξίας του κτήματός της κατά τις δύο κρίσιμες ημερομηνίες. Στην εκτίμησή τους οι Αντώνης Λοΐζου και Συνεργάτες συμφώνησαν με τους καθ' ων η αίτηση ως προς την αξία του κτήματος στις 27/6/78 και η τιμή συμφωνήθηκε μεταξύ των δύο μερών σε Λ.Κ.186,000.-. Παρέμεινε προς συζήτηση η φύση της δικαιοπραξίας της 26/5/83. Οι εκτιμητές υπέβαλαν εκ μέρους της αιτήτριας ότι η συμφωνία των μερών υποδιαιρείτο σε δύο μέρη: (α) πώληση του μέρους εκείνου που αντιπροσώπευε το ποσό των Λ.Κ.30,200.- και (β) ανταλλαγή μέσω αντιπαροχής ως προς το υπόλοιπο ποσό των Λ.Κ.55,000.-.

Παρά τη συμφωνία που επήλθε μεταξύ των δύο πλευρών για την αξία του κτήματος στις 27/6/1978, στην τελική αγόρευση του δικηγόρου της αιτήτριας διατυπώνεται η θέση ότι αυτή ήταν μεγαλύτερη και επεφύλαξαν το δικαίωμα να προσκομίσουν μαρτυρία για την τεκμηρίωση των ισχυρισμών τους. Επίσης, αμφισβήτησαν την εκτίμηση της Αρμόδιας Αρχής αναφορικά με την αγοραία αξία του κτήματος στις 26/5/1983. Υποστήριξαν επίσης, όπως και οι εκτιμητές τους νωρίτερα, ότι το μέρος εκείνο της συμφωνίας όπου γίνεται πρόβλεψη για αντιπαροχή, δεν υπόκειται σε φορολογία για κεφαλαιουχικά κέρδη. Καμιά μαρτυρία δεν προσκομίστηκε, ούτε κανένα στοιχείο κατατέθηκε που να κλονίζει ή έστω να δημιουργεί αμφιβολίες αναφορικά με την εκτίμηση της αξίας του κτήματος στις δύο ουσιώδεις ημερομηνίες. Επομένως, δεν προκύπτει ανάγκη να αποφασίσω εαν η αιτήτρια κωλύεται λόγω της συμφωνίας των αντιπροσώπων της (των εκτιμητών), να αμφισβητήσει την αξία του κτήματος στις 27/6/1978. Αφετέρου, από τα στοιχεία τα οποία έχουν παρατεθεί στην αγόρευση του δικηγόρου των καθ' ων η αίτηση, προκύπτει ότι η Αρμόδια Αρχή προέβη στη δέουσα έρευνα για τον καθορισμό της αξίας του κτήματος κατά τον κρίσιμο χρόνο.

Όπως και σε κάθε άλλο τομέα του διοικητικού δικαίου, το κρίσιμο ερώτημα είναι αν η Διοίκηση ενήργησε και λειτούργησε μέσα στα πλαίσια των εξουσιών της και αν άσκησε τη διακριτική ευχέρεια που της παρέχει ο Νόμος, σύμφωνα με τις αρχές της χρηστής διοίκησης. (Βλέπε *Lilian Georgiades v. The Republic*

(1982) 3 C.L.R. 659).

Το μόνο ουσιαστικό θέμα που εγείρεται με την προσφυγή είναι αν η συμφωνία της 26/5/83 συνιστούσε δικαιοπραξία που
5 υπόκειται στις διατάξεις του Ν.52/80. Τι συνιστά διάθεση ακίνητης ιδιοκτησίας για τους σκοπούς της νομοθεσίας, καθορίζεται στο άρθρο 10 του Νόμου και περιλαμβάνει:

10 “ ... πώλησιν, συμφωνίαν πωλήσεως, ανταλλαγήν, μίσθωσιν, ήτις ενεργάφη”

Η σύμβαση της 26/5/83 συνιστούσε συμφωνία πώλησης γης με προκαθορισμένο αντάλλαγμα σε χρήμα, δηλαδή, ποσό Λ.Κ.85,200.-
15 Η συμφωνία μεταξύ των μερών ως προς τον τρόπο αποπληρωμής του ποσού, αποτελούσε συμπληρωματική διευθέτηση, η οποία άφηνε ανεπηρέαστο το βασικό χαρακτήρα της σύμβασης αναφορικά με τη διάθεση του κτήματος. Το γεγονός επιβεβαιώνεται και από τη δήλωση και χαρακτηρισμό της δικαιοπραξίας από την ίδια την αιτήτρια στις Κτηματολογικές Αρχές. Ο πωλητής υποχρεούται, όπως
20 επισημαίνεται στην απόφαση της Ολομέλειας στην *Ayios Andronikos Development Co. Ltd. v. The Republic* (1985) 3 C.L.R. 2362, να καθορίσει τη φύση της δικαιοπραξίας καθώς και το αντάλλαγμα, ή αν πρόκειται περί ανταλλαγής περιουσιών, των περιουσιών οι οποίες ανταλλάσσονται. Και αν ακόμη επρόκειτο για
25 ανταλλαγή, η τύχη της προσφυγής δε θα ήταν διαφορετική, ενόψει του γεγονότος ότι το αντάλλαγμα είχε αποτιμηθεί σε χρήμα ή θα μπορούσε να αποτιμηθεί σε χρήμα.

Τελικά οι Αρχές δεν καθόρισαν την αγοραία αξία του κτήματος, κατά το χρόνο της διάθεσής του, επακριβώς με βάση τις συγκριτικές πωλήσεις. Τη μείωσαν στο επίπεδο της τιμής πώλησης η οποία ήταν παραπλήσια με τα αντικειμενικά δεδομένα της αξίας του κτήματος. Η προσέγγιση αυτή ήταν σωστή, δεδομένου
30 ότι και η ίδια η πώληση αντανάκλα σε κάποιο βαθμό τα δεδομένα για την αξία του κτήματος.

Η προσφυγή απορρίπτεται. Δεν εκδίδεται διαταγή για τα έξοδα.

Η προσφυγή απορρίπτεται χωρίς έξοδα.