

21 Ιουλίου, 1989

[ΣΤΥΛΙΑΝΙΔΗΣ, Δ/στίς]

ΑΝΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕ ΤΟ ΑΡΘΡΟ 146 ΤΟΥ ΣΥΝΤΑΓΜΑΤΟΣ

ΑΝΔΡΕΑΣ ΕΥΣΤΡΑΤΙΟΥ,

Αιτητής,

· · · · ·

ΚΥΠΡΙΑΚΗΣ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑΣ, ΜΕΣΩ ΔΙΕΥΘΥΝΤΗ  
ΕΣΩΤΕΡΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΔΩΝ (ΑΡ.2),

Καθ' ων η αίτηση.

(Υπόθεση Αρ. 582/86)

Φορολογία — Ο Περί Κεφαλαιουχικών Κερδών Νόμος, 1980 (Ν. 52/80) —  
Κατά πόσο επιβάλλει φορολογία αναδρομικά — Αρνητική η απάντηση  
στο ερώτημα.

Συνταγματικό Δίκαιο — Φορολογία — Αναδρομικότητα — Σύνταγμα,  
Άρθρο 24 — Ο Περί Κεφαλαιουχικών Κερδών Νόμος, 1980 (Ν.52/80)  
— Κατά πόσο επιβάλλει φορολογία αναδρομικά — Αρνητική η απά-  
ντηση στο ερώτημα. 5

Φορολογία — Κεφαλαιουχικά Κέρδη — Ο Περί Φορολογίας  
Κεφαλαιουχικών Κερδών Νόμος, 1980 (Ν.52/80) — Εμπτώσεις,  
Ιδιοκατοίκηση, Άρθρο 5(2) — Τι σημαίνει ιδιοκατοίκηση — Δεν περιλαμι-  
βάνει χρήση οικίας κατά τα Σφίξτοκονιάρικα και διαιοπέτες. 10

Λέξεις και Φράσεις — "Ιδιοκατοίκηση" στο Άρθρο 5(2) — Ιδιόκτητη οικία,  
εγκατάσταση σ' αυτήν και διαμονή σ' αυτήν ως την μόνη ή κυριαν κατοι-  
κία στην διάρκεια, που προβλέπει ο νόμος. 15

Το κύριο θέμα, που απασχόλησε το Δικαστήριο σ' αυτήν την υπόθε-  
ση, ήταν κατά πόσο υπό τις περιστάσεις ο Αιτών εδικοιούτο, κατά τον  
υπολογισμόν του υπ' αυτού οφειλομένου φόρου κεφαλαιουχικών κερ-  
δών, απαλλαγής ΑΚ10,000 λόγω ιδιοκατοικήσεως της πωληθείσης 20

οικίας, της οποίας ήταν ιδιοκτήτης κατά το 1/3 μερίδιο εξ αδιαιρέτου.

5 Ο Αιτών διέμενε στην διατεθείσαν οικίαν μόνο κατά τα Σαββατοκυριακά και τις διακοπές. Στην ίδια οικία διέμενε μόνιμα ο αδελφός του αιτούντος και συνιδιοκτήτης της οικίας.

10 Το Ανώτατο Δικαστήριο, αφού ερμήνευσε τον όρο "ιδιοκατοίκηση" στο άρθρο 5(2) του πιο πάνω νόμου, με τον τρόπο, που εμφανίζεται στο τελευταίο από τα πιο πάνω περιληπτικά σημειώματα και αφού, υιοθετώντας την επί του θέματος νομολογία, δεν απεδέχθη την εισήγηση, ότι ο πιο πάνω νόμος (άρθρα 2 και 9) επιβάλλει αναδρομική φορολογία, έτσι ώστε να προσζρούει στο Άρθρο 24 του Συντάγματος, απέρριψε την Αίτηση Ακυρώσεως.

15 *Η Αίτηση Ακυρώσεως απορρίπτεται. Ουδεμία διαταγή για έξοδα.*

Αναφερόμενες υποθέσεις:

20

*Papaconstantinou and Another v. Republic (1986) 3 C.L.R. 1672.*

*Panayiotou v. Republic (1986) 3 C.L.R. 2311,*

25

*Γιάννουλα ν. Δημοκρατίας (1989) 3 Α.Α.Δ. 241,*

*Master Ladies Tailors Organisation and Another v. Minister of Labour and National Service [1950] 2 All E.R. 525,*

30

*Wijesuriya v. Amit [1965] 3 All E.R. 701,*

*Customs and Excise Commissioners v. Thorn Electrical Industries Ltd and Others [1975] 3 All E.R. 881,*

35

*Yew Bon Tew v. Kenderaan Bas Mara [1982] 3 All E.R. 833,*

*Michaelidou v. Republic (1985) 3 C.L.R. 1836.*

**Προσφυγή.**

40

Προσφυγή εναντίον της απόφασης του Διευθυντή Εσωτερικών Προσόδων να επιβάλλει φορολογία κεφαλαιουχικών κερδών στον αιτητή.

Α. Γεωργιάδου, για τον Αιτητή.

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

5

ΣΤΥΛΙΑΝΙΔΗΣ, Δ.: Ανάγνωσε την ακόλουθη απόφαση. Με την προσφυγή αυτή προσβάλλεται η νομιμότητα της απόφασης του Διευθυντή Εσωτερικών Προσόδων ( ο “Διευθυντής”), με την οποία επέβαλε φορολογία κεφαλαιουχικών κερδών στον αιτητή.

10

Ο αιτητής ήταν ιδιοκτήτης από 1η Φεβρουαρίου 1975, με δωρεά από τη μητέρα του, του 1/3 ιδανικού μεριδίου διώροφης οικίας, αποτελούμενης από τρία δωμάτια στο ισόγειο και τέσσερα δωμάτια στον πρώτο όροφο, και με τίτλο Αρ. D. 266, τεμάχιο 272, Μπλόκ ΧΛΙ, Φύλλο/Σχέδιο 57/Ι/ΙΙΙ, στην πόλη “Σκάλα”. Τα άλλα 2/3 μερίδια ανήκαν στον αδελφό του αιτητή - Γεώργιο Ευστρατίου.

15

Στις 28 Ιουλίου, 1983, οι ιδιοκτήτες πώλησαν αυτή την ιδιοκτησία για ΛΚ50,000.-. Το μερίδιο του αιτητή, ως εκ τούτου, ήταν ΛΚ16,667.-

20

Στις 4 Ιουνίου, 1986, ο αιτητής υπόβαλε Δήλωση Διάθεσης Ακίνητης Ιδιοκτησίας, στην οποία δήλωσε ΛΚ5,000.- αγοραία αξία την 27η Ιουνίου, 1978, ΛΚ666.- έξοδα και το ορθό προϊόν της διάθεσης. Διεκδίκησε ΛΚ10,000.- απαλλαγή, με βάση την πρόνοια του περί Φορολογίας Κεφαλαιουχικών Κερδών Νόμου του 1980 (Αρ. 52/80), (ο “Νόμος”), για ιδιοκατοίκηση.

25

30

Ο Διευθυντής με ειδοποίηση επιβολής φορολογίας προς τον αιτητή, με ημερομηνία 6 Ιουνίου, 1986, αποδέχτηκε τη δήλωση αναφορικά με το προϊόν διάθεσης και το ποσό των ΛΚ5,000.αγοραία αξία στις 27 Ιουνίου, 1978, αλλά μείωσε το ποσό εξαίρεσης σε ΛΚ3,333.- μόνο.

35

Ο αιτητής μέσω του συμβούλου του - λογιστή του - στις 9 Ιουνίου, 1986, υπόβαλε έγγραφη ειδοποίηση ένστασης. Οι λόγοι της ένστασης ήταν ότι η φορολογία ήταν υπερβολική, αντισυνταγματική, παράνομη και αυθαίρετη και δεν παραχωρήθηκε εξαίρεση ΛΚ10,000.- για ιδιοκατοίκηση.

40

Στις 20 Ιουνίου, 1986, ο ίδιος σύμβουλος υπόβαλε στο Διευθυντή νέο έγγραφο σχετικά με τη φορολογία, τόσο του αιτητή, όσο και του αδελφού του. Το μέρος της επιστολής που αναφέρεται στον αιτητή έχει:-

5

“Ανδρέας Ευστρατίου 02869454/830001.

Επειδή δεν επιτεύχθηκε συμφωνία παρακαλώ να διευθετήσετε να πληρώσει όπως πιο κάτω:

10

Πώληση 1/3	£16,667.00
Μείον αξία	5,000.00
	<hr/>
	11,667.00

15

Μείον κατοικία	10,000.00	
λογιστικά και		
εκτιμήσεις	100.00	10,100.00
	<hr/>	
κέρδος		1,567.00

20

φόρος 20%	<hr/>	£313.40
	<hr/>	<hr/>

και να αποφασίσετε την ένσταση για το υπόλοιπο.”

25

Ο Διευθυντής επειδή δεν επήλθε συμφωνία, αποφάσισε την ένσταση και κοινοποίησε την απόφασή του στον αιτητή, στον οποίο έστειλε ειδοποίηση Επιβολής Φορολογίας, ημερομηνίας 21 Ιουνίου, 1986.

30

Ο Διευθυντής δέχτηκε την αγοραία αξία ΛΚ5,000.-, τα έξοδα ΛΚ100.-, όπως η επιστολή Ζεμπύλα, ημερομηνίας 20 Ιουνίου, 1986, αλλά απόρριψε την ένσταση αναφορικά με την ιδιοκατοίκηση. Παραχώρησε μόνο εξαίρεση ΛΚ5,000.- για το λόγο της διάθεσης ακίνητης περιουσίας.

35

Ως αποτέλεσμα καταχωρήθηκε η παρούσα προσφυγή.

40

Ο αιτητής στις 31 Ιουλίου, 1986, πλήρωσε το ποσό του φόρου, που ισχυριζόταν ότι έπρεπε να πληρώσει με βάση την επιστολή Ζεμπύλα και το σχετικό τόκο πάνω στο ποσό αυτό.

Η κρινόμενη απόφαση προσβάλλεται για τους πιο κάτω λόγους:-

1. Οι πρόνοιες του Άρθρου 6 του Νόμου 52/80, αναφορικά με τον υπολογισμό κέρδους πριν από την 1η Αυγούστου, 1980, ημερομηνία ισχύος του Νόμου, είναι αντίθετες και ασύμφωνες με τις διατάξεις του Άρθρου 24.3 του Συντάγματος που απαγορεύει την επιβολή αναδρομικής φορολογίας. 5
2. Η απόφαση του Διευθυντή να αρνηθεί την εξαίρεση για ιδιοκατοίκηση είναι αντίθετη με το Νόμο. 10
3. Η επιβάρυνση 9% από 29 Οκτωβρίου, 1983, είναι παράνομη και αδικαιολόγητη και 15
4. Αμφισβητείται η αγοραία αξία του μεριδίου του αιτητή.

Στη γραπτή αγόρευση αναφέρεται ότι ο αιτητής ουδέποτε δέχθηκε ότι η αγοραία αξία του μεριδίου του ήταν ΛΚ5,000.- και ισχυρίζεται ότι ήταν υψηλότερη. 20

Ο ισχυρισμός αυτός αντικρούεται καταλυτικά από την επιστολή Ζεμπύλα, ημερομηνίας 20 Ιουνίου, 1986, και την ενυπόγραφη Δήλωση Διάθεσης Ακίνητης Ιδιοκτησίας, που υπόβαλε πάνω στο Έντυπο Ι.Ρ. 401, στις 4 Ιουνίου, 1986, ο ίδιος ο αιτητής προσωπικά. Και στα δύο έγγραφα αναφέρεται αγοραία αξία στις 27 Ιουνίου, 1978, ΛΚ5,000.-. 25

Η παράγραφος 3 του Άρθρου 24 του Συντάγματος προβλέπει ότι: 30

“Ουδείς φόρος, τέλος ή εισφορά οιασδήποτε φύσεως επιβάλλεται αναδρομικώς. Εισαγωγικοί δασμοί δύνανται να επιβάλλονται από της ημερομηνίας της καταθέσεως της σχετικής προτάσεως νόμου η νομοσχεδίου.” 35

Η αναδρομικότητα των φορολογικών νόμων αποδοκιμάζεται γενικά, γιατί οι φορολογικοί νόμοι επηρεάζουν συμπερόντα οικονομικά και ο φορολογούμενος πρέπει να ξέρει εγκαίρως την οφειλή του. Αναδρομική φορολογία δημιουργεί τον κίνδυνο αυθαίρετης φορολογίας. 40

Η παράγραφος (1)(α) του Άρθρου 6 του Νόμου έχει:-

“6.-(1) Κατά τον υπολογισμόν του κέρδους -

5 (α) οιαδήποτε προ της 27.6.1978, η κατ' επιλογήν του ιδιοκτήτου προ της 14.7.1974, αύξεις της αξίας της ιδιοκτησίας δεν θα λαμβάνεται υπ' όψιν:”

“Κέρδος” ορίζεται στο Άρθρο 2 του Νόμου.

10 Στην παρούσα υπόθεση κέρδος είναι η διαφορά της αξίας του ακινήτου την 27η Ιουνίου, 1978 από την αγοραία αξία του ακινήτου κατά το χρόνο της διάθεσης, όπως καθορίζεται από το Άρθρο 9.

15 Το ίδιο ζήτημα συνταγματικότητας, που εγείρεται από το δικηγόρο του αιτητή, έχει αποφασιστεί στις υποθέσεις *Papaconstantinou and Another v. Republic* (1986) 3 C.L.R. 1672, *Panayiotou v. Republic* (1986) 3 C.L.R. 2311 και *Μαρούλλας Χρ. Γιάννουλα ν. Κυπριακής Δημοκρατίας, μέσω*  
20 *Διευθυντή τμήματος Εσωτερικών Προσόδων* (1989) 3 Α.Α.Δ. 241).

25 Στην υπόθεση Γιάννουλα (ανωτέρω) το Δικαστήριο υιοθέτησε απόσπασμα από το Σύγγραμμα του Craies on Statute Law (1971), 7η έκδοση, στη σελ. 387. το οποίο στα Ελληνικά έχει:-

30 “Νόμος θεωρείται ότι είναι αναδρομικός, ο οποίος αφαιρεί ή μειώνει οποιοδήποτε κεκτημένο δικαίωμα που αποκτήθηκε με βάση τους υπάρχοντες νόμους, ή δημιουργεί νέα υποχρέωση, ή επιβάλλει νέο καθήκον, ή συνάπτει νέα ανικανότητα αναφορικά με συναλλαγές ή λόγους του παρελθόντος. Αλλά νόμος ‘δεν ονομάζεται δεόντως αναδρομικός νόμος γιατί μέρος των προϋποθέσεων για την ενέργειά του προέρχεται χρονικά πριν τη θέσπισή του.’”

35 Το Δικαστήριο είπε:-

40 “Η φορολογία επί των κερδών, με το Νόμο που προβάλλεται, επιβάλλεται κατά το χρόνο της διάθεσης της ακινήτης ιδιοκτησίας. Είναι φορολογήσιμο το κέρδος που προκύπτει από διάθεση που έγινε μετά την 1η Αυγούστου, 1980. Το γεγονός ότι η ωφέλεια - το κέρδος υπολογίζεται ή/και

εξαρτάται από γεγονότα που συνέβησαν πριν από την 1η Αυγούστου, 1980. δεν μετατρέπει την επιβολή του φόρου σε αναδρομική. Τα κρινόμενα Άρθρα δεν επηρεάζουν κεκτημένα δικαιώματα που αποκτήθηκαν πριν την ύπαρξη του Νόμου, ούτε δημιουργούν νέα υποχρέωση. Με αυτά υποβάλλονται σε φορολογία οι σημερινές συνέπειες παρελθόντων γεγονότων και αυτό δεν περιέχει αναδρομή. Το κέρδος αποκραυαλλώνεται το χρόνο της διάθεσης, δηλαδή μετά την εφαρμογή του Νόμου. (*Master Ladies Tailors Organisation and Another v. Minister of Labour and National Service* [1950] 2 All E.R. 525, *Wijesuriya v. Amit* [1965] 3 All E.R. 701, *Customs and Excise Commissioners v. Thorn Electrical Industries Ltd and Others* [1975] 3 All E.R. 881, *Yew Bon Tew v. Kenderaan Bas Mara* [1982] 3 All E.R. 833, Στασινόπουλου “Μαθήματα Δημοσιονομικού Δικαίου”, (1966), σελ. 250 - 251.)”

Η προσβαλλόμενη νομοθετική πρόνοια δεν επιβάλλει αναδρομική φορολογία και δεν είναι αντίθετη ή ασύμφωνη με την παράγραφο 3 του Άρθρου 24, ή με οποιαδήποτε άλλη διάταξη του Συντάγματος.

Το Άρθρο 5(2) του Νόμου προνοεί:-

“(2) Ουδείς φόρος καταβάλλεται οσάκις το κέρδος το οποίον προκύπτει εκ της διαθέσεως μιας κατοικίας χρησιμοποιουμένης υπό του ιδιοκτήτου τουλάχιστον διά συνολικήν περίοδον πέντε ετών διά σκοπούς ιδιοκατοικήσεως και κεμμένης επί εκτάσεως γης μέχρι μιας σκάλας δεν υπερβαίνει το ποσόν των δέκα χιλιάδων λιρών:

Νοείται ότι -

(ι) εις περίπτωσιν καθ’ ην το εκ της διαθέσεως κέρδος υπερβαίνει το ποσόν των δέκα χιλιάδων λιρών θα καταβάλληται φόρος επί του ποσού του υπερβαίνοντος τας δέκα χιλιάδας λίρας:

(ιι) ουδεμία εξαίρεσις θα παρέχεται εις περίπτωσιν καθ’ ην η διάθεσις της κατοικίας γίνεται μετά πάροδον χρόνου πέραν του ενός έτους αφ’ ότου διεκόπη η ιδιοκατοίκησις:

(ιι) ουδείς θα δικαιούται εις την παρούσαν εξαίρεσιν ομού μετά της διά του εδαφίου (1) του παρόντος άρθρου προνοουμένης εξαίρεσεως αλλά μόνον εις μίαν εξ αυτών οιαδήποτε των δύο είναι η μεγαλύτερα.”

5

Ο αιτητής ήταν εξ αδιανεμήτου ιδιοκτήτης του 1/3 μεριδίου. Τα άλλα 2/3 ήταν ιδιοκτησία του αδελφού του Γεωργίου. Η κατοικία εχρησιμοποιείτο από το Γεώργιο - τον αδελφό του - αποκλειστικά για σκοπούς ιδιοκατοίκησης και από τον αιτητή και την οικογένειά του, σύμφωνα με εξηγήσεις του ιδίου και του συμβούλου του στις φορολογικές αρχές, τα Σαββατοκυριακά και τις διακοπές.

10

Το ζήτημα που εγείρεται είναι: Ποία είναι η οριοθέτηση του όρου “ιδιοκατοίκηση”;

15

Δεν αποκλείεται μια οικία να χρησιμοποιείται για σκοπούς ιδιοκατοίκησης ταυτόχρονα από δύο ιδιοκτήτες. Το ζήτημα είναι πραγματικό και εξαρτάται από τις περιστάσεις της κάθε υπόθεσης.

20

“Ιδιοκατοίκηση” ορίζεται στο “Μεγάλο Λεξικό της Νεοελληνικής Γλώσσας” του Α. Γεωργοπαπαδάκου: “Το να κατοικεί κάποιος σε ιδιόκτητο σπίτι”.

25

“Κατοικώ”, με το ίδιο λεξικό, σημαίνει “διαμένω μόνιμα σε κάποιο τόπο”.

30

“Κατοικώ” σημαίνει “έχω τόπο διαμονής” και “κάτοικος” είναι εκείνος που είναι εγκατεστημένος σε ένα μέρος. “Ιδιοκατοικώ” σημαίνει “εγκαθίσταμαι εις ιδίαν κατοικίαν” - (βλ. “Αντιλεξικόν ή Ονομαστικόν της Νεοελληνικής Γλώσσας” του Θεολ. Βοσταντζόγλου).

35

Η ιδιοκατοίκηση έχει τα εξής συστατικά:-

40

1. Ιδιόκτητη οικία.
2. Εγκατάσταση σ’ αυτή.
3. Διαμονή στην οικία ως τη μόνη ή κύρια κατοικία στη διάρκεια που προβλέπει ο Νόμος.

Ο αιτητής δεν είχε την ιδιοκτησία που διατέθηκε ως τη μόνη



ή την κύρια κατοικία του. Μόνον τα Σαββατοκυρίακα και τις διακοπές διέμενε σ' αυτή. Ως εκ τούτου δεν δικαιούται στην εξαίρεση πληρωμής καταβολής φόρου λόγω ιδιοκατοίκησης, με βάση το Άρθρο 5(2).

5

Ο διαθέτης - ιδιοκτήτης οφείλει για κάθε διάθεση να δίδει στο Διευθυντή σε ένα μήνα από τη διάθεση Δήλωση και τα αναγκαία στοιχεία για τους σκοπούς του Νόμου - (Άρθρο 12). Ο διαθέτης υποχρεούται να καταβάλει το φόρο το χρόνο της διάθεσης της ακίνητης ιδιοκτησίας - (Άρθρο 20). Απλός τόκος προς 9% καταβάλλεται πάνω σε κάθε φόρο από την πάροδο τριών μηνών από την ημερομηνία της διάθεσης της ιδιοκτησίας μέχρι την ημερομηνία πληρωμής - (Άρθρο 22).

10

Ο τόκος δεν είναι φόρος. Γενικά θεωρείται ότι είναι αποζημίωση για τη χρήση ή διακράτηση του χρηματικού κεφαλαίου που ανήκει ή οφείλεται σε ένα πρόσωπο - (βλ. *Michaelidou v. Republic* (1985) 3 C.L.R. 1836, σελ. 1848-1852).

15

Για όλους τους πιο πάνω λόγους η προσφυγή αποτυγχάνει και απορρίπτεται.

20

Καμιά διαταγή για έξοδα.

*Η προσφυγή απορρίπτεται χωρίς έξοδα.*

25