

14 Οκτωβρίου, 1989

[ΜΑΛΛΑΧΤΟΣ, Δ/στής]

ΑΝΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕ ΤΟ ΑΡΘΡΟ 146 ΤΟΥ ΣΥΝΤΑΓΜΑΤΟΣ

ΒΕΡΑ ΠΑΠΑΚΩΝΣΤΑΝΤΙΝΟΥ,

Αιτήτρια,

v.

ΚΥΠΡΙΑΚΗΣ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑΣ. ΜΕΣΩ ΔΙΕΥΘΥΝΤΗ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΣΩΤΕΡΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ.

Καθ' ης η αίτηση.

(Υποθέσεις Αρ. 327/88, 328/88, 329/88, 330/88)

5 Φορολογία — Κεφαλαιουχικά κέρδη — Ο Περί Κεφαλαιουχικών Κερδών Νόμος, 1980 (Ν. 52/80) — Εικονική δικαιοπραξία — Οι Περί Βεβαιώσεως και Εισπράξεως Φόρων Νόμοι 1978-1979 — Κατά πόσο το άρθρο 36 περί εικονικών δικαιοπραξιών εφαρμόζεται στα πλαίσια φορολογίας κεφαλαιουχικών κερδών — Καταφατική η απάντηση στο ερώτημα — *Panayiotou v. Republic* (1986) 3 C.I. R. 2311 στην σελ. 2316 υιοθετείται.

10 Φορολογία — Κεφαλαιουχικά κέρδη — Ο Περί Κεφαλαιουχικών Κερδών Νόμος, 1980 (Ν. 52/80) — Εικονική δικαιοπραξία — Οι Περί Βεβαιώσεως και Εισπράξεως Φόρων Νόμοι 1978-1979. Άρθρο 36 — Δικαστικός έλεγχος του ευρήματος για την εικονικότητα της δικαιοπραξίας — Το Δικαστήριο δεν επεμβαίνει εάν το συμπέρασμα ήταν εύλογα δυνατό για την διοίκηση.

15

20 Η Αιτούσα μετεβίβασε, καθ' ον χρόνο διεπραγματεύετο την πώληση οικοπέδων, τα εν λόγω οικοπέδα στα παιδιά της, τα οποία και μετεβίβασαν τα οικοπέδα λίγο αργότερα στο πρόσωπο, με το οποίο εγίνετο η διαπραγματεύση. Ο καθ' ου η Αίτηση ιδεώρησε την μεταβίβαση εικονικήν και κατ' ακολουθίαν επέβαλε φορολογία στην Αιτούσα, η οποία είχεν ήδη από προηγούμενες πωλήσεις εξαντλήσει ΛΚ 4.000 από τις ΛΚ5.000 μη φορολογητέο κέρδος. Η Αιτούσα υπέβαλε ένσταση και στα

πλαίσια διαπραγματεύσεων συνεβίβασε την διαφορά, ως προς την κατά τις 27.7.78 αξίαν των οικοπέδων, με αποτέλεσμα να παραμείνει μόνον η διαφορά, αν η μεταβίβαση στα παιδιά της ήταν εικονική και αν ναι κατά πόσο μπορούσε να εφαρμοσθή, όπως ο καθ' ου η Αίτηση έπραξε, το άρθρο 36 των Περί Βεβαίωσης και Εισπράξεως Φόρων Νόμων 1978/79.

5

Το Ανώτατο Δικαστήριο απεδέχθη την άποψη περί εφαρμογής του άρθρου 36 και, αφού, ενόψει των πιο πάνω γεγονότων, διεπίστωσε ότι το συμπέρασμα για την εικονικότητα των μεταβιβάσεων ήταν εύλογα δυνατό για τον καθ' ου η Αίτηση απέρριψε την Αίτηση Ακυρώσεως.

10

Η Αίτηση Ακυρώσεως απορρίπτεται. Ουδεμία διαταγή για έξοδα.

15

Αναφερόμενες υποθέσεις:

Παναγιώτου v. Δημοκρατίας (1986) 3 Α.Α.Δ. 2311,

Γεωργιάδης v. Δημοκρατίας (1982) 3 Α.Α.Δ. 659.

20

Mavrommati v. Republic (1966) 3 C.L.R. 143,

Kingsfield v. Republic (1966) 3 C.L.R. 45,

25

Christides v. Republic (1966) 3 C.L.R. 732,

Hadjiyiannis v. Republic (1966) 3 C.L.R. 338,

Pappous v. Republic (1966) 3 C.L.R. 77,

30

Pavliades v. Republic (1966) 3 C.L.R. 530,

Pavliades v. Republic (1967) 3 C.L.R. 217,

35

Manufacturers Life Insurance v. Republic (1967) 3 C.L.R. 460.

Pikis v. Republic (1965) 3 C.L.R. 131,

In Zamir v. Secretary of State [1980] 1 All E.R. 76S,

40

Clift v. Republic (1965) 3 C.L.R. 285,

Christides v. Republic (1966) 3 C.L.R. 732.

Coussoumidis v. Republic (1966) 3 C.L.R. 1.

5 *ΧατζηΗρακλής ν. Εφόρου Φόρου Εισοδήματος (1984) 3 Α.Α.Δ. 604.*

Προσφυγές.

10 Προσφυγές εναντίον της απόφασης του Διευθυντή του Τμήματος Εσωτερικών Προσόδων με την οποία επιβλήθηκε στην αιτήτρια φόρος κεφαλαιουχικών κερδών στο κέρδος που προέκυψε από την πώληση τεσσάρων οικοπέδων στην Κ. Λακατάμια.

15 Α. Παντελίδης, για την Αιτήτρια.

Α. Ευαγγέλου, Ανώτερος Δικηγόρος της Δημοκρατίας, για την Καθ' ης η αίτηση.

20 ΜΑΛΑΧΤΟΣ, Δ.: Ανάγνωσε την ακόλουθη απόφαση. Η αιτήτρια με τις πιο πάνω προσφυγές που ακούστηκαν ταυτόχρονα γιατί έχουν κοινά πραγματικά γεγονότα και νομικά σημεία, προσβάλλει την απόφαση του καθ' ου η αίτηση, Διευθυντή Τμήματος Εσωτερικών Προσόδων, με την οποία
25 επιβλήθηκε φόρος κεφαλαιουχικών κερδών στο κέρδος που είχε προκύψει από την πώληση τεσσάρων οικοπέδων στην Κάτω Λακατάμια.

30 Τα αδιαμφισβήτητα γεγονότα που σχετίζονται με τις προσφυγές έχουν ως ακολούθως:

Τα πιο πάνω οικοπέδα προήλθαν από διαχωρισμό γης της αιτήτριας στην Κάτω Λακατάμια με αρ. εγγραφής Ε35 και Ε36 που διαχωρίστηκαν το 1983 σε 11 οικοπέδα. Η αιτήτρια που είχε
35 εξαντλήσει αφορολόγητο ποσό ΛΚ4.000.- από τις ΛΚ5.000.- που δικαιούτο για σκοπούς του Νόμου 52/80, δώρισε τρία από τα διαχωρισθέντα οικοπέδα στον υιό της Δάφνο και ένα στην κόρη της Αγγέλα. Συγκεκριμένα στις 27.7.1983 δώρισε τα οικοπέδα υπ' αρ. εγγραφής Ε508 Τεμ. 516 και Ε509 Τεμ. 517 και στις
40 12.12.1983 το υπ' αρ. εγγραφής Ε515 Τεμ. 523 στο γιο της και στις 27.7.1983 δώρισε το οικοπέδο υπ' αρ. εγγραφής Ε507 Τεμ. 525 στην κόρη της. Στις 16.7.1985, ο Διευθυντής του τμήματος

Εσωτερικών Προσόδων, απέστειλε αρχική ειδοποίηση επιβολής φορολογίας προς την αιτήτρια, θεωρώντας την δωρεά προς τα παιδιά της ως εικονική.

Η αγοραία αξία κατά την 27.6.78 των τεμαχίων υπ' αρ. 5
εγγραφής Ε35 και Ε36, που μετατράπηκαν σε οικοπέδα εκτιμήθηκε σε ΛΚ39.500.- ήτοι ΛΚ3.590.- το κάθε οικοπέδο.

Η αιτήτρια στις 29.8.1985 υπέβαλε ένσταση κατά της πιο πάνω φορολογίας με την οποία υποστήριξε ότι η διάθεση των 10
πιο πάνω οικοπέδων λανθασμένα φορολογήθηκε στο όνομά της αντί στο όνομα των παιδιών της. Επίσης αμφισβητούσε την εκτίμηση της αγοραίας αξίας κατά την 27.6.1978 που έγινε από τον Διευθυντή του Τμήματος Εσωτερικών Προσόδων. Ο 15
Διευθυντής του Τμήματος Εσωτερικών Προσόδων μετά από επανεξέταση της εκτίμησης για την αγοραία αξία των κτημάτων με αρ. εγγραφής Ε35 και Ε36 Τεμ. 34 και 35, κατά την 27.6.1978, για σκοπούς συμβιβασμού, αύξησε αυτή στις ΛΚ45.000.- ήτοι ΛΚ4.090.- για κάθε οικοπέδο την οποία αποδέχτηκε η αιτήτρια με γραπτή δήλωσή της ημερομηνίας 5.2.1987. 20

Όσον αφορά την δωρεά των οικοπέδων προς τα παιδιά της αιτήτριας και την πώληση που ακολούθησε και που θεωρήθηκε ως εικονική, κλήθηκε στο Τμήμα Εσωτερικών Προσόδων ο 25
αγοραστής κ. Α. Κασινίδης, ο οποίος με ενυπόγραφη δήλωσή του ανέφερε ότι οι διαπραγματεύσεις έγιναν μεταξύ αυτού και του κ. Επίκτητου Παπακωνσταντίνου, συζύγου της αιτήτριας. Επίσης ανέφερε ότι δεν υπογράφηκε συμβόλαιο διότι σε δύο μήνες περίπου από την ημέρα της συμφωνίας τα οικοπέδα μεταβιβάστηκαν στα παιδιά της αιτήτριας. 30

Σύμφωνα με την ένσταση η επίδικη φορολογία έχει επιβληθεί με βάση τα άρθρα 4 και 13 του περί Φορολογίας Κεφαλαιουχικών Κερδών Νόμου αρ. 52/80 και το άρθρο 36(1) των Περί Βεβαιώσεως και Εισπράξεως Φόρων Νόμων του 35
1978-79.

Με βάση τα σχετικά δικόγραφα και τις γραπτές αγορεύσεις των συνηγόρων των δύο μερών τα ζητήματα που εγείρονται για εξέταση είναι τα πιο κάτω: 40

(α) Κατά πόσο ο καθ' ου η αίτηση μπορούσε να επικαλεσθεί

5 τις εξουσίες που του παρέχει το άρθρο 36(1) του προαναφερομένου περί Βεβαιώσεως και Εισπράξεως Φόρων Νόμου, δεδομένου ότι δεν κρίνεται παρόμοια διάταξη στον προαναφερόμενο περί Φορολογίας Κεφαλαιουχικών Κερδών Νόμον, και

10 (β) Έστω και αν ακόμη εφαρμόζεται το άρθρο 36(1) κατά πόσο τα γεγονότα της παρούσας υπόθεσης δικαιολογούν την εφαρμογή του.

15 Αναφορικά με το πρώτο ζήτημα ο συνήγορος της αιτήτριας υπέβαλε ότι το άρθρο 36(1) δεν είναι εφαρμόσιμο και/ή ότι ο Διευθυντής του Τμήματος Εσωτερικών Προσόδων δεν μπορεί να το επικαλεσθεί σε συζητησιμό με τον Νόμο 52/80. Κάλυψε δε το Δικαστήριο να μην ακολουθήσει την υπόθεση **Παναγιώτου ν. Δημοκρατίας** (1986) 3 Α.Α.Δ. 2311, όπου στη σελίδα 2316 ελέγχθησαν τα ακόλουθα:

20 “The applicability of s. 36(1) to the raising of an assessment to capital gains tax turns on the interpretation and scope of s. 3(2) and s. 3(3) of Law 4/78. In agreement with counsel for the respondents, I find that s. 3(2) expressly empowers the Director to invoke s. 36(1) in raising an assessment under any tax legislation. The submission of counsel for the applicant that the existence of machinery under Law 52/80 to raise an assessment under the specific statute is not conclusive and cannot be reconciled with the provisions of s. 3(2). The Assessment and Collection of Taxes Law - 4/78 - is not limited in scope to assessments raised under the Income Tax Laws. It is an enactment intended to made comprehensive provision for the effective enforcement of tax legislation generally. Consequently, the Director could legitimately invoke the powers under s. 36(1) and disregard the gift to the husband as fictitious.”

35 Πρέπει να πω ότι υιοθετώ πλήρως την ως άνω απόφαση στην υπόθεση **Παναγιώτου** και κρίνω ότι στην παρούσα υπόθεση ο καθ’ ου η αίτηση νόμιμα μπορούσε να κάμει χρήση των διατάξεων του πιο πάνω άρθρου 36(1).

40 Έρχομαι τώρα να εξετάσω το δεύτερο ζήτημα:

Οι αργές πάνω στις οποίες το Ανώτατο Δικαστήριο ασκεί

δικαστικό έλεγχο σε παρόμοιες περιπτώσεις έχουν νομολογηθεί σε σειρά αποφάσεων του Ανωτάτου Δικαστηρίου.

Στην υπόθεση *Γεωργιάδης ν. Δημοκρατίας* (1982) 3 Α.Α.Δ. 659 (απόφαση της Ολομέλειας) αναφέρονται τα πιο κάτω στις σελίδες 667 - 669: 5

JUDICIAL REVIEW OF TAXATION DECISIONS:

“The decision of the Commissioner of Income Tax is liable to judicial review by the Supreme Court in the exercise of its revisional jurisdiction under Article 146, a fact signified by the provisions of the law itself. (See, s. 21 of the Taxes (Quantifying and recovery) Law 1963 (53/63) (as amended by s. 9 of Law 61/69)). Taxation decisions have been the subject of review in numerous cases. (See, inter alia, *Mavrommati v. Republic* (1966) 3 C.L.R. 143; *Kingsfield v. The Republic* (1966) 3 C.L.R. 45; *Christides v. The Republic* (1966) 3 C.L.R. 732; *Hadjiyiannis v. The Republic* (1966) 3 C.L.R. 338; *Pappous v. The Republic* (1966) 3 C.L.R. 77; *Pavlidis v. The Republic* (1966) 3 C.L.R. 530; *Pavlidis v. The Republic* (1967) 3 C.L.R. 217; *Manufacturers Life Insurance v. The Republic* (1967) 3 C.L.R. 460). 10 15 20

The scope and compass of the jurisdiction under Article 146 is by now firmly established. The review and the inquiry it entails is limited to the validity of the act impeached. Such validity is tested by reference to the powers vested by law in the administration, the manner of their exercise and the factual substratum, particularly its correctness. The revisional jurisdiction of the Supreme Court is primarily of a corrective character. It is aimed to ensure, in the interest of legality an public good, that the administration functions within the sphere of its authority and always subject to the principles of good administration. The court will not assume administrative responsibilities, a course impermissible under a system of separation of State powers, constitutionally entrenched in Cyprus. It is appropriate to recall in this respect, the observations of Triantafyllides, J., as he then was, in *Costas M. Pikis v. The Republic* (1965) 3 C.L.R. 131, at 149, earmarking the powers of the executive and the judiciary: 25 30 35 40
‘After all it must not be lost sight of that it is for the

Government to govern and for the Court only to control ...'

5 Unlike the powers vested in the District Court before
independence to adjudicate upon a taxation assessment by s.
43 - Cap. 233 - and earlier by virtue of s. 39 of Cap. 297 (of the
old edition of the Statute Laws of Cyprus), the Supreme Court
has no jurisdiction to go into the merits of the taxation and
substitute, where necessary, its own decision. The power of
10 the Supreme Court is limited, as indicated, to the scrutiny of
the legality of the action, and to ascertain whether the
administration has exceeded the outer limits of its powers.
Provided they confine their action within the ambit of their
power, an organ of public administration remains the arbiter
of the decision necessary to give effect to the law; and so long
15 as they make a correct assessment of the factual background
and act in accordance with the notions of sound
administration, their decision will not be faulted. In the end,
the courts must sustain their decision if it was reasonably open
to them. The same approach was sanctioned by the House of
20 Lords with regard to the powers vested in the courts in
England, to review decisions of an administrative nature. *In*
Zamir v. Secretary of State [1980] 1 All E.R. 768, they
decided that the administrative decision of an immigration
officer could be impugned only on two grounds: (a) Absence
25 of evidence on which he could reach his decision, and (b) where
no reasonable person in the position of the immigration officer
could reach the decision taken. The approach of the court to
the validity of a taxing decision is no different from its
approach in respect of any other administrative decision liable
30 to review under Article 146. Therefore, the learned trial Judge
rightly approached the decision, confining his review to
ascertaining whether the decision taken by the Commissioner
was one reasonably open to him. (See, also, *Clift v. The*
Republic (1965) 3 C.L.R. 285, and *Christides v. The*
35 *Republic* (1966) 3 C.L.R. 732). The initial burden of
establishing that the decision complained of is vulnerable to be
set aside, is upon the party propounding its invalidity. (See,
Coussoumides v. The Republic (1966) 3 C.L.R. 1)."

40 Η καθ' ης η αίτηση έρχινε ότι οι μεταβιβάσεις των οικοπέ-
δων στα παιδιά της ήταν εικονικές για τους πιο κάτω λόγους:

- (α) Το χρονικό διάστημα που διέρρευσε μεταξύ των δωρεών και των πωλήσεων ήταν σύντομο αν ληφθεί μάλιστα υπόψη το γεγονός ότι, πριν την μεταβίβαση και σύμφωνα με τις ενυπόγραφες δηλώσεις των αγοραστών, γίνονταν διαπραγματεύσεις. 5
- (β) Οι διαπραγματεύσεις γίνονταν κατ' ευθείαν είτε με την αιτήτρια είτε με τον σύζυγο της, οι οποίοι εισέπρατταν και το προϊόν της πώλησης και όχι με τους ισχυριζόμενους ιδιοκτήτες των οικοπέδων. 10
- (γ) Η αιτήτρια είχε εξαντλήσει αφορολόγητο ποσό ΛΚ4.000.- (από τις ΛΚ5.000.- που δικαιούται) με βάση το άρθρο 5(1) του Περί Φορολογίας Κεφαλαιουχικών Κερδών Νόμου. Το αφορολόγητο ποσό εξαντλήθηκε από προηγούμενες πωλήσεις ακινήτων που έκανε η αιτήτρια προτού προβεί στις μεταβιβάσεις διά δωρεάς των υπό αναφορά ακινήτων στα παιδιά της και που στη συνέχεια πωλήθηκαν με κέρδος σε πολύ σύντομο χρονικό διάστημα. 15
20
- (δ) Τόσο η αμφισβήτηση για την εκτίμηση της αγοραίας αξίας κατά την 27.6.78 ως και η τελική διευθέτηση και συμφωνία για την αύξηση της τιμής των οικοπέδων έγινε και υπεγράφη από την ίδια την αιτήτρια, πράγμα που φανερώνει ότι ενεργούσε ως ιδιοκτήτρια. 25

Για το ζήτημα της εικονικότητας αναφέρω επίσης την απόφαση *Χ' Ηράκλης ν. Εφόρου Φόρου Εισοδήματος* (1984) 3 Α.Α.Δ. 604.

Έχοντας υπόψη τα γεγονότα τα οποία οδήγησαν στην επίδικη απόφαση, όπως αναφέρονται πιο πάνω και τις αρχές που διέπουν τον Δικαστικό έλεγχο φορολογικών αποφάσεων, κρίνω ότι κάτω από τις συγκεκριμένες περιστάσεις, ήταν εύλογα επιτρεπτό στην καθ' ης αίτηση να χαρακτηρίσει την μεταβίβαση των οικοπέδων σαν εικονική. 35

Σαν αποτέλεσμα οι προσφυγές απορρίπτονται αλλά δεν κάνω οποιαδήποτε διαταγή ως προς τα έξοδα. 40

Οι προσφυγές απορρίπτονται χωρίς έξοδα.