

5 Μαΐου, 1990

[ΧΑΤΖΗΤΣΑΓΓΑΡΗΣ, Δοττής]

ΑΝΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕ ΤΟ ΑΡΘΡΟ 146 ΤΟΥ ΣΥΝΤΑΓΜΑΤΟΣ

ΟΝΗΣΙΦΟΡΟΣ ΔΗΜΗΤΡΙΑΔΗΣ,

Αιτητής,

v.

ΚΥΠΡΙΑΚΗΣ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑΣ, ΜΕΣΩ ΤΟΥ
 1. ΕΦΟΡΟΥ ΕΠΙ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ,
 2. ΔΙΕΥΘΥΝΤΟΥ ΕΣΩΤΕΡΙΚΩΝ ΠΡΟΣΟΔΩΝ
 ΥΠΟΥΡΓΕΙΟΥ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ,

Καθ'ων η αίτηση,

(Υπόθεση Αρ. 294/89).

Φορολογία — Φορολογία εισοδήματος — Εμπορία γης — Κριτήρια
 διαπιστώσεως της εμπορικότητας συγκεκριμένης διάθεσης — Όρια
 επέμβασης του ακυρωτικού δικαστηρίου — Περιστάσεις τήρησης
 της νομιμότητας στην κριθείσα περίπτωση.

5

Ο αιτητής προσέβαλε την σε βάρος του φορολογία εισοδήματος
 επί τη βάσει κέρδους από διάθεση ακίνητης ιδιοκτησίας του.

10

Το Ανώτατο Δικαστήριο, απορρίπτοντας την προσφυγή, απο-
 φάσισε ότι:

15

Σε υπόθεση αυτού του είδους, το Διοικητικό Δικαστήριο περιο-
 ρίζεται στην εξέταση της νομιμότητας της επίδικης απόφασης, ώστε
 να εξακριβώσει κατά πόσον αυτή ήταν λογικά εφικτή στην κρίση
 του αρμόδιου διοικητικού οργάνου και δεν επεμβαίνει στην ουσια-
 στική κρίση του οργάνου.

20

Το θέμα κατά πόσο μια πράξη συνιστά εμπορία είναι μικτό ζή-
 τημα νόμου και γεγονότων και πρέπει να αποφασιστεί σύμφωνα με
 τις συγκεκριμένες περιστάσεις της υπόθεσης.

Συνεπώς πρέπει να εξεταστεί κατά πόσο σύμφωνα με τα πραγ-

ματικά γεγονότα, ο καθ' ου η αίτηση ορθά οδηγήθηκε στο συμπέρασμα ότι οι πράξεις του αιτητή συνιστούν εμπορία.

Κατά πόσο μια πράξη αποτελεί επιχείρηση εμπορικής φύσεως, μπορεί να εξαχθεί από διάφορους παράγοντες όπως για παράδειγμα η διάρκεια ιδιοκτησίας, η συχνότητα παρόμοιων συναλλαγών, το αντικείμενο της πώλησης, η μελλοντική αξία και προοπτικές, το κατά πόσο αποφέρει άμεσο εισόδημα στον ιδιοκτήτη και η μέθοδος χρηματοδότησης.

5

Η απόφαση των καθ' ων η αίτηση ήταν οπωσδήποτε λογικά επικτική σε αναφορά με τα γεγονότα και ουδεμία πλάνη για τα γεγονότα ή κατάχρηση ή υπέρβαση εξουσίας υπήρξε.

10

Η προσφυγή απορρίπτεται χωρίς έξοδα.

15

Αναφερόμενες υποθέσεις:

Varnavides v. Republic (1986) 3(B) C.L.R. 1385,

20

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

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

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

25

Προσφυγή.

Προσφυγή εναντίον της απόφασης των καθ' ων η αίτηση να επιβάλουν φόρο εισοδήματος και έκτακτη εισφορά σε κέρδος από διάθεση ακίνητης περιουσίας εκ μέρους του αιτητή.

30

Κ. Μελάς, για τον Αιτητή.

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

35

Cur. adv. vult.

ΧΑΤΖΗΤΣΑΓΓΑΡΗΣ, Δ.: Η παρούσα προσφυγή στρέφεται κατά της εγκυρότητας της επιβολής φόρου εισοδήματος και έκτακτης εισφοράς σε κέρδος από διάθεση ακίνητης περιουσίας εκ μέρους του αιτητή.

40

5 Συγκεκριμένα μεταξύ των ετών 1976 και 1979 ο αιτητής πώλησε 4 οικοπέδα και έδωσε πέμπτο οικόπεδο στον αδελφό του και επίσης πώλησε το 1/4 μερίδιό του σε κτήμα στην Τριμίκλινη. Ας σημειωθεί ότι η δωρεά του οικοπέδου στον αδελφό του αιτητή συνδέεται με τη διαγραφή ποσού £4,000.- που όφειλε ο αιτητής στον αδελφό του. Τα εν λόγω οικόπεδα προήλθαν από το διαχωρισμό κτήματος το 1971 το οποίο ο αιτητής απέκτησε με ανταλλαγή καταστημάτων τα οποία αγόρασε το 1963. Το κτήμα στην Τριμίκλινη το αγόρασε το 1974.

10 Οι λόγοι για τους οποίους ο Διευθυντής Εσωτερικών Προσόδων αποφάσισε ότι το κέρδος που προέκυψε από την αγοραπωλησία των εν λόγω ακινήτων συνιστούσε εμπορικό κέρδος και έτσι υπόκειτο σε φορολογία εισοδήματος ήταν οι ακόλουθοι:

15 (α) Ο διαχωρισμός των οικοπέδων είχε πραγματοποιηθεί μέσα σε ένα έτος από την αγορά του χωραφιού.

20 (β) Οι πωλήσεις οικοπέδων είχαν πραγματοποιηθεί σε σύντομο σχετικά χρονικό διάστημα μετά την έκδοση των νέων τίτλων των οικοπέδων.

25 (γ) Ο αιτητής και η σύζυγός του ήταν κάτοχοι πολλής άλλης ακίνητης περιουσίας, συμπεριλαμβανομένων οικιών και διαμερισμάτων και ως εκ τούτου υπήρχε αρκετή περιουσία για προικοδότηση των τριών τέκνων τους, τα οποία κατά το χρόνο της αγοράς του διαχωρισθέντος χωραφιού ήταν ηλικίας 7 ως 11 ετών. Το γεγονός αυτό μαζί με την πώληση των οικοπέδων σε σύντομο χρονικό διάστημα και τη δωρεά του οικοπέδου στον αδελφό του η οποία όπως προκύπτει από τα γεγονότα είναι ει-
30 κονική, δικαιολογούν πλήρως, την απόφαση του Εφόρου να μην αποδεχθεί τον ισχυρισμό του αιτητή ότι είχε αγοράσει το χωράφι για προικοδότηση των τέκνων του.

35 (δ) Η αγορά των ακινήτων είχε γίνει με σύναψη δανείων τα οποία δεν μπορούσαν να εξοφληθούν χωρίς τη διάθεση των οικοπέδων.

40 (ε) Η επιβολή φόρου για το οικόπεδο που πήρε ο αδελφός του, έστω και αν θεωρηθεί δωρεά, δικαιολογείται ενόψει της απόφασης του Ανωτάτου Δικαστηρίου, στην υπόθεση **Varnavides v. Republic** (1986) 3 C.L.R. 1385. Στην ουσία όμως πρόκειται για πώληση, αφού έχει διαγραφεί ποσό £4,000.- που όφειλε ο αιτητής στον αδελφό του.

(στ) Το χωράφι στην Τριμίλινη βρίσκεται σε περιοχή όπου παρατηρείται μεγάλη ζήτηση και αγορά ακινήτων για οικοδομική ανάπτυξη λόγω του ότι το χωριό είναι τουριστικό. Το γεγονός αυτό και το ότι ο αιτητής ήταν ιδιοκτήτης μόνο του 1/4ου μεριδίου του χωραφιού είναι ένδειξη ότι αγοράστηκε για σκοπούς εμπορίας. Εξάλλου ο αιτητής δεν παρουσίασε οποιοδήποτε στοιχείο για υποστήριξη του ισχυρισμού του ότι το ακίνητο είχε αγοραστεί για γεωργικούς σκοπούς. 5

(ζ) Η επίδικη περιουσία αποτελείτο από γη η οποία δεν απέφερε ολποιοδήποτε εισόδημα στον αιτητή. 10

Ο αιτητής ισχυρίστηκε ότι δεν υπήρχε εμπορία γης, διότι η αγορά των κτημάτων ήταν μεμονωμένη πράξη επένδυσης και η μετέπειτα πώλησή τους δικαιολογείτο σαν τέτοια από τα γεγονότα που έδειχναν ότι δεν υπήρχε πρόθεση εμπορίας γης. 15

Συμφωνούμε με το Δικηγόρο της Δημοκρατίας ότι σε υπόθεση αυτού του είδους το Διοικητικό Δικαστήριο περιορίζεται στην εξέταση της νομιμότητας της επίδικης απόφασης, ώστε να εξακριβώσει κατά πόσο αυτή ήταν λογικά εφικτή στην κρίση του αρμόδιου διοικητικού οργάνου και δεν επεμβαίνει στην ουσιαστική κρίση του οργάνου. 20

Αναφέρομαι στην πιο κάτω νομολογία που αφορά το όλο θέμα. 25

Στη *Georghiades v. Republic* (1982) 3 A.A.Δ. 659, απόφαση της Ολομέλειας του Ανωτάτου Δικαστηρίου, τονίστηκαν τα ακόλουθα: (σελ. 668) 30

"... the Supreme Court has no jurisdiction to go into the merits of the taxation and substitute, where necessary, its own decision. The power of 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 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." 35 40

Το θέμα κατά πόσο μια πράξη συνιστά εμπορία είναι μικτό

ζήτημα νόμου και γεγονότων και πρέπει να αποφασιστεί σύμφωνα με τις συγκεκριμένες περιστάσεις της υπόθεσης.

5 Στην υπόθεση *Philippou v. Republic* (1983) 3 C.L.R. 1386, ο τότε Πρόεδρος του Ανωτάτου Δικαστηρίου κ. Τριανταφυλλίδης αναφέρει χαρακτηριστικά τα εξής: (σελ. 1390)

10 "Whether or not in a particular case trade has been carried on is a question of mixed law and fact and there does not exist in this respect a conclusive test of general applicability; and such question has to be resolved on each occasion by the application of the law to the facts and circumstances of each particular case."

15 Συνεπώς, πρέπει να εξεταστεί κατά πόσο σύμφωνα με τα πραγματικά γεγονότα, ο καθ' ου η αίτηση ορθά οδηγήθηκε στο συμπέρασμα ότι οι πράξεις του αιτητή συνιστούν εμπορία.

20 Κατά πόσο μια πράξη αποτελεί επιχείρηση εμπορικής φύσεως μπορεί να εξαχθεί από διάφορους παράγοντες όπως για παράδειγμα η διάρκεια ιδιοκτησίας, η συχνότητα παρόμοιων συναλλαγών, το αντικείμενο της πώλησης, η μελλοντική αξία και προοπτικές, το κατά πόσον αποφέρει άμεσο εισόδημα στον ιδιοκτήτη και η μέθοδος χρηματοδότησης. Παραπέμπω σχετικά στην υπόθεση *A. Ignatiou v. The Republic* (1989) 3(A) C.L.R. 346 όπου αναφέρονται τα ακόλουθα σχετικά:

"In deciding whether a certain activity constitutes trading, the following are relevant:-

30 The character of the land purchased, its state of development and future potential, as well as the income it yields at the time of purchase or is likely to yield in future. Where the land is undeveloped and the purchaser cannot be deemed to look to its income, present or future, as an incentive for entering into the transaction, but to its future potential as an asset, one may discern an intention of profit from a sale in future. The manner of the finance of the transaction. An investor who has funds immediately available may be assumed to substitute a piece of land for an enhanced bank account as a more durable asset. This cannot be said to be the case where the element of speculation in the transaction is present. The business knowledge of the taxpayer or of his associates may indicate the commercial nature of a transaction. The length of the ownership is, also, a factor in some cases. Intention to trade may be gathered from a great variety of

facts and circumstances. The frequency of a transaction or other transactions are an indication of trading, but a sole transaction is not always excluded from the doing a trading activity or adventure in the nature of trade. If other criteria are satisfied and it is reasonably open to find that a sole transaction is not an investment, but a business deal, a trading activity or adventure in the nature of trade, the fact that it is a single transaction is irrelevant. [*Georghiades v. Republic* (supra); *Johnston (Inspector of Taxes v. Heath* [1970] 1 W.L.R. 1567; *Greenberg v. IRC* [1971] 3 All E.R. 136 (H.L.); *Edwards (Inspector of Taxes) v. Bairstow and Another* [1955] 3 All E.R. 48; *River Estates Ltd v. Republic* (1986) C.L.R. 2575.]" 5 10

Με βάση τα πιο πάνω, θεωρώ ότι η απόφαση των καθ' ων η αίτηση ήταν οπωσδήποτε λογικά επικτική σε αναφορά με τα γεγονότα και ότι ουδεμία πλάνη για τα γεγονότα ή κατάχρηση ή υπέρβαση εξουσίας υπήρξε. 15

Η προσφυγή αποτυγχάνει και απορρίπτεται χωρίς καμιά διαταγή για έξοδα. 20

Η προσφυγή απορρίπτεται χωρίς έξοδα.