

5 Ιουνίου, 1992

[ΣΤΥΛΙΑΝΙΔΗΣ, ΠΟΓΙΑΤΖΗΣ, ΝΙΚΗΤΑΣ, ΑΡΤΕΜΗΣ,
ΚΩΝΣΤΑΝΤΙΝΙΔΗΣ, Δ/στές]

ΕΥΔΟΚΙΑ ΒΟΡΚΑ ΚΑΙ ΑΛΛΕΣ,

Εφεσείουσες- Αιτήτριες

v.

ΚΥΠΡΙΑΚΗΣ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑΣ, ΜΕΣΩ ΤΟΥ ΕΦΟΡΟΥ ΦΟΡΟΥ
ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ,

Εφεσιβλήτων - Καθ' ων η Αίτηση

(Αναθεωρητική Εφεση Αρ. 864).

Φορολογία — Φορολογία Κεφαλαιουχικών κερδών — Άρθρο 10 του Ν. 52/80 — Διάθεση ιδιοκτησίας περιλαμβάνει και η ανταλλαγή — Στο Κτηματολόγιο δηλώθηκε ως αιτία της μεταβίβασης η ανταλλαγή — Οι δηλώσεις στα επίσημα έγγραφα του Κτηματολογίου δεν μπορούν να παραγνωριστούν εκτός αν υπάρχει υπόθεση εικονικής δικαιοπραξίας — Έννοια της "ανταλλαγής" — Εύλογα μεταβιβάσεις που δηλώθηκαν ως ανταλλαγές φορολογήθηκαν με φόρο κεφαλαιουχικών κερδών.

5

Οι εφεσείουσες που ήταν αδελφές, προέβησαν σε μεταξύ τους μεταβιβάσεις μεριδίων οικοπέδων τους, οι οποίες έγιναν με Δηλώσεις Ανταλλαγής - και όχι Δωρεάς - στο Κτηματολόγιο. Με την έφεσή τους αυτή προσέβαλαν την πρωτόδικη απόφαση Δικαστή του Ανωτάτου Δικαστηρίου με την οποία απορρίφθηκε προσφυγή τους κατά της απόφασης του Διευθυντή Εσωτερικών Προσόδων να τους επιβάλει φόρο κεφαλαιουχικών κερδών για διάθεση ιδιοκτησίας βάσει του Περί Φορολογίας Κεφαλαιουχικών Κερδών Νόμου του 1980 (Αρ. 52/80).

10

15

Ήταν ισχυρισμός του δικηγόρου των εφεσειουσών πως ανεξάρτητα από τις δηλώσεις τους στο Κτηματολόγιο κανένα αντάλλαγμα ή αντιπαροχές δεν λήφθηκε αλλά οι δικαιοπραξίες ήταν δωρεές μεταξύ αδελφών, οι οποίες βάσει του άρθρου 10(β) του Νόμου εξαιρούνταν της φορολογίας κεφαλαιουχικών κερδών.

20

Το Ανώτατο Δικαστήριο, απορρίπτοντας την έφεση, αποφάσισε ότι:

Ούτε ο Διευθυντής, ούτε το Δικαστήριο μπορούν να παραγνωρίσουν τις δηλώσεις δικαιοπαρόχων και δικαιοδόχων στα επίσημα έγγραφα του Κτηματολογίου, τα οποία, σύμφωνα με το Νόμο, πρέπει να είναι ορθά.

25

Σε υπόθεση εικονικής δικαιοπραξίας, για σκοπούς φοροδιαφυγής, ο Διευθυντής και το Δικαστήριο έχουν εξουσία από το Νόμο να ερευνήσουν και να αποφασίσουν εάν η πράξη είναι εικονική ή όχι.

5 "Αντάλλαγή" - "exchange" είναι η αμοιβαία μεταβίβαση ιδιοκτησίας. Είναι η δικαιοπραξία στην οποία καθορισμένη περιουσία δίδεται σε αντάλλαγμα λήψης άλλης περιουσίας, εκτός από χρήματα.

10 Στην παρούσα υπόθεση, έγιναν αμοιβαίες μεταβιβάσεις ακίνητης ιδιοκτησίας. Κάθε μια από τις εφεσείουσες μεταβίβασε ακίνητη ιδιοκτησία και έλαβε από τη δικαιούχο άλλη συγκεκριμένη ακίνητη ιδιοκτησία.

Η φύση και η ουσία των επιδύων δικαιοπραξιών, είναι ανταλλαγή και όχι δωρεά.

15 Κέρδος, όπως προσδιορίζεται από το Διευθυντή - από ανταλλαγή ακίνητης ιδιοκτησίας - σύμφωνα με το Νόμο, είναι φορολογήσιμο.

Έφεση απορρίπτεται με έξοδα.

Αναφερόμενες υποθέσεις :

20 *Papaconstantinou and Another v. Republic (1986) 3 CLR, 1672.*

Panayiotou v. Republic (1986) 3 CLR, 2311.

Μαρούλλα Χρ. Γιάννουλα ν. Δημοκρατίας, Υπ. Αρ. 518/87, απόφαση ημερ. 11/2/1989.

25 *Ανδρέας Ευστρατίου ν. Δημοκρατίας, Υπ. Αρ. 582/86 απόφαση ημερ. 21/7/89.*

Αγγελε Μαρμανίαν ν. Δημοκρατίας, Υπ. Αρ. 510/88 απόφαση ημερ. 23/12/89.

HadjiEradis and Another v. Republic (1989) 3 A.A.D.

Έφεση.

30 Έφεση κατά της απόφασης του δικαστή του Ανωτάτου Δικαστηρίου Κύπρου (Χρυσοστομής, Δ.), που δόθηκε στις 7 Νοεμβρίου, 1988 (Προσφυγή Αρ. 263/86) με την οποία η προσφυγή των εφεσείουσών με την οποία ζητούσαν την ακύρωση αποφάσεων των εφεσιβλήτων - καθ' ων η αίτηση,
35 αναφορικά με φόρο κεφαλαιουχικών κερδών για διάθεση

ιδιοκτησίας με βάση τον περί Φορολογίας Κεφαλαιουχικών Κερδών Νόμο του 1980 (Αρ. 52/80), απεργίφθη.

Α. Κυθραιώτης, για τις εφεσεύσεις.

Αλ. Ευαγγέλου, Ανώτερος δικηγόρος της Δημοκρατίας για του εφεσίβλητους.

5

Cur. adv. vult.

ΣΤΥΛΙΑΝΙΔΗΣ, Δ.: Ανάγνωσε την ακόλουθη απόφαση. Με την έφεση αυτή προσβάλλεται Απόφαση Δικαστή του Δικαστηρίου τούτου, που, στην άσκηση πρωτοβάθμιας Αναθεωρητικής Δικαιοδοσίας, απέρριψε προσφυγή των εφεσεύσιών, με την οποία ζητούσαν την ακύρωση αποφάσεων του Διευθυντή Εσωτερικών Προσόδων, (ο "Διευθυντής"), αναφορικά με φόρο κεφαλαιουχικών κερδών για διάθεση ιδιοκτησίας με βάση τον περί Φορολογίας Κεφαλαιουχικών Κερδών Νόμο του 1980, (Αρ. 52/80), (ο "Νόμος").

10

15

Οι λόγοι της έφεσης είναι:

1. Ο Νόμος είναι αντισυνταγματικός, γιατί είναι αντίθετος και ασύμφωνος με τις διατάξεις του Άρθρου 24.3 του Συντάγματος, που απαγορεύει την επιβολή αναδρομικής φορολογίας.

20

2. Οι δικαιопραξίες, στο κέρδος των οποίων επιβλήθηκε φόρος, δεν είναι ανταλλαγές, αλλά δωρεές μεταξύ συγγενών δευτέρου βαθμού - αδελφών - και, ως εκ τούτου, δεν αποτελούν διάθεση ιδιοκτησίας.

25

Ο δικηγόρος των εφεσεύσιών απέσυρε, στη διάρκεια της ακρόασης, τον πρώτο λόγο της έφεσης, ενόψει, όπως ανέφερε, σειράς πρωτόδικων Αποφάσεων, στις οποίες αποφασίστηκε ότι ο Νόμος δεν επιβάλλει αναδρομική φορολογία - (βλ. *Papaconstantinou and Another v. Republic* (1986) 3 C.L.R. 1672· *Panayiotou v. Republic* (1986) 3 C.L.R. 2311· *Μαρούλα Χρ. Γιάννουλα v. Κυπριακής Δη-*

30

- μοκρατίας, Υπόθεση Αρ. 518/87, (Απόφαση δόθηκε στις 11 Φεβρουαρίου, 1989, δε δημοσιεύτηκε ακόμα· Ανδρέας Ευστρατίου ν. Κυπριακής Δημοκρατίας, Υπόθεση Αρ. 582/86, (Απόφαση δόθηκε στις 21 Ιουλίου, 1989, δε δημοσιεύτηκε ακόμα)· Angele Mazpanian ν. Κυπριακής Δημοκρατίας, Υπόθεση Αρ. 510/88, (Απόφαση δόθηκε στις 23 Δεκεμβρίου, 1989, δε δημοσιεύτηκε ακόμα)).

Τα αναντίλεκτα γεγονότα είναι:-

- 10 Οι εφeseίουσες είναι αδελφές. Ήταν συνιδιοκτήτριες του Τεμαχίου 218, Φύλλου/Σχεδίου 51/10,18 σε ιδανικά μερίδια 10/32, 11/32 και 11/32, αντίστοιχα.

Το τεμάχιο διαχωρίστηκε σε 21 οικόπεδα, τα οποία ενεγράφησαν επ' ονόματί τους σε ιδανικά μερίδια, όπως η αρχική εγγραφή του Τεμαχίου 218.

- 15 Με Δήλωση Ανταλλαγής, ΔΑ1142/84, του Κτηματολογίου Πάφου, η Ευδοκία Βορρά μεταβίβασε τα 10/32 μερίδιά της στα οικόπεδα 218/2, 218/5, 218/6 και 218/13 στη Χρυστάλλα Βορρά και στα οικόπεδα 218/4, 218/3, 218/11 και 218/14 στην Ανθούλα Βορρά.

- 20 Η Χρυστάλλα Βορρά μεταβίβασε με τη Δήλωση Ανταλλαγής τα 11/32 ιδανικά της μερίδια στα οικόπεδα 218/7, 218/8, 218/9 και 218/12 στην Ευδοκία Βορρά και στα οικόπεδα 218/4, 218/3, 218/14 και 218/11 στην Ανθούλα Βορρά.

- 25 Η Ανθούλα Βορρά, με τη Δήλωση Ανταλλαγής, μεταβίβασε τα 11/32 ιδανικά της μερίδια στα οικόπεδα 218/2, 218/5, 218/6 και 218/13 στην Ευδοκία Βορρά και στα οικόπεδα 218/7, 218/8, 218/9 και 218/12 στη Χρυστάλλα Βορρά.

- 30 Οι εφeseίουσες υπέβαλαν με το Έντυπο IR 401 δηλώσεις διάθεσης ιδιοκτησίας. Με συνοδευτική επιστολή όμως ισχυρίστηκαν ότι οι πράξεις ήταν δωρεές.

Ο Διευθυντής επέβαλε φορολογίες.

Οι εφεσείουσες υπέβαλαν ενστάσεις ότι οι δικαιοπραξίες ήταν δωρεές μεταξύ αδελφών.

Ο Διευθυντής απεφάσισε ότι ήταν ανταλλαγές και, ως εκ τούτου, διάθεση ιδιοκτησίας σύμφωνα με το Άρθρο 10 του Νόμου και απέρριψε τις ενστάσεις. 5

Το ουσιαστικό μέρος του Άρθρου 10 έχει:-

"10. Διά τους σκοπούς του παρόντος Νόμου διάθεσις ιδιοκτησίας περιλαμβάνει πώλησιν, συμφωνίαν πωλήσεως, ανταλλαγήν, μίσθωσιν, ήτις ενεργάφη συμφώνως προς τας διατάξεις του εκάστοτε εν ισχύϊ περί Ακινήτου Ιδιοκτησίας (Διακατοχή, Εγγραφή και Εκτίμησις) Νόμου και δωρεάν ιδιοκτησίας ως και εγκατάλειψιν χρήσεως ή εκμεταλλεύσεως οιοδήποτε σχετικού δικαιώματος, αλλά δεν περιλαμβάνει - 15

(α)

(β) δωρεάν γενομένην υπό γονέως προς τέκνον, μεταξύ συζύγων ή συγγενών μέχρι δευτέρου βαθμού συγγενείας ..."

Ο δικηγόρος των εφεσείουσών εισηγήθηκε ότι το Δικαστήριο πρέπει να ερευνήσει τα περιστατικά και τη φύση της δικαιοπραξίας, ανεξάρτητα από τη δήλωση των ιδίων στο Κτηματολόγιο. Ισχυρίστηκε ότι κανένα αντάλλαγμα ή αντιπαροχή δεν δόθηκε, ή λήφθηκε. Ήταν δωρεές και, ενόψει της συγγενείας τους, δεν περιλαμβάνονται στον όρο "διάθεση ιδιοκτησίας". 20 25

Ο δικηγόρος των εφεσιβλήτων υπέβαλε ότι οι ίδιες οι εφεσείουσες έκαμαν στο Κτηματολόγιο Δήλωση Ανταλλαγής και όχι Δωρεάς. Το Δικαστήριο, εκτός στις περιπτώσεις εικονικών πράξεων για φοροδιαφυγή, δεν παραγνωρίζει τις δηλώσεις των ιδίων των ενδιαφερομένων στο Κτηματολόγιο. Εν πάση περιπτώσει, οι δικαιοπραξίες 30

ήταν ανταλλαγές και όχι δωρεές.

5 Οι μεταβιβάσεις ακίνητης ιδιοκτησίας γίνονται με έγγραφη δήλωση στο Κτηματολόγιο. Στη δήλωση ο δικαιούχος βεβαιώνει, μεταξύ άλλων, ότι συμφωνεί να μεταβιβάσει το ακίνητο στο δικαιούχο, είτε "εκ χαριστικής αιτίας", είτε "έναντι αντιπαροχής" - (Άρθρο 18(1)(γ) του περί Μεταβιβάσεως και Υποθηκεύσεως Ακινήτων Νόμου του 1965, (Αρ. 9/65).

10 Ψευδής βεβαίωση σε οποιαδήποτε δήλωση μεταβίβασης συνιστά ποινικό αδίκημα, το οποίο φέρει ποινή όπως ψευδής μαρτυρία σε δικαστική διαδικασία - (Άρθρο 49(1)(α) του Νόμου 9/65).

Οι μεταβιβάσεις έγιναν με Δήλωση Ανταλλαγής και όχι Δωρεάς.

15 Τα κτήματα που ανταλλάγησαν - αντιπαροχή - περιγράφονται με λεπτομέρειες στη Δήλωση. Στους τίτλους που εξεδόθησαν γράφεται: "Τρόπος απόκτησης: Ανταλλαγή."

20 Ούτε ο Διευθυντής, ούτε το Δικαστήριο μπορούν να παραγνωρίζουν τις δηλώσεις δικαιοπαρόχων και δικαιούχων στα επίσημα έγγραφα του Κτηματολογίου, τα οποία, σύμφωνα με το Νόμο, πρέπει να είναι ορθά.

25 Σε υπόθεση εικονικής δικαιοπραξίας για σκοπούς φοροδιαφυγής, ο Διευθυντής και το Δικαστήριο έχουν εξουσία από το Νόμο να ερευνήσουν και να αποφασίσουν εάν η πράξη είναι εικονική ή όχι - (βλ. Άρθρο 33 των περί Βεβαιώσεως και Εισπράξεως Φόρων Νόμων του 1978 έως (Αρ. 2) του 1991, (Αρ. 4/78, 23/78, 41/79, 164/87, 159/88, 196/89, 10/91, 57/91): *HadjiEraclis and Another v. Republic*
30 (1984) 3 C.L.R. 604, 611-612).

Η "δωρεά είναι πράξη χαριστική χωρίς αντιπαροχή. "Χαριστική" σημαίνει χωρίς αντάλλαγμα πραγματικής ή νομικής αξίας - (βλ. Halsbury's Laws of England, 3η Έκδο-

ση, Τόμος 18, σελ. 364).

"Ανταλλαγή" - "exchange" είναι η αμοιβαία μεταβίβαση ιδιοκτησίας. Είναι η δικαιοπραξία στην οποία καθορισμένη περιουσία δίδεται σε αντάλλαγμα λήψης άλλης περιουσίας, εκτός από χρήματα - (βλ. Black's Law Dictionary, 4η Έκδοση, σελ. 671). 5

Στην παρούσα υπόθεση, έγιναν αμοιβαίες μεταβιβάσεις ακίνητης ιδιοκτησίας. Κάθε μια από τις εφεσείουσες μεταβίβασε ακίνητη ιδιοκτησία και έλαβε από τη δικαιοδόχο άλλη συγκεκριμένη ακίνητη ιδιοκτησία. 10

Η φύση και η ουσία των επιδίκων δικαιοπραξιών είναι ανταλλαγή και όχι δωρεά.

Κέρδος, όπως προσδιορίζεται από το Διευθυντή - από ανταλλαγή ακίνητης ιδιοκτησίας - σύμφωνα με το Νόμο, είναι φορολογήσιμο. 15

Για τους πιο πάνω λόγους, η έφεση αποτυγχάνει και απορρίπτεται.

Οι προσβαλλόμενες αποφάσεις επικυρώνονται.

Οι εφεσείουσες να πληρώσουν τα έξοδα των εφεσιβλήτων, τα οποία να υπολογιστούν από τον Πρωτοκολλητή, αφού σε ένα μήνα από σήμερα ο δικηγόρος των εφεσιβλήτων υποβάλει το σχετικό κατάλογο στον αρμόδιο Πρωτοκολλητή. 20

Έφεση απορρίπτεται με έξοδα.