

20 Νοεμβρίου, 1992

[Α. ΛΟΙΖΟΥ, Π., ΔΗΜΗΤΡΙΑΔΗΣ, ΧΑΤΖΗΤΣΑΓΓΑΡΗΣ, ΧΡΥΣΟΣΤΟ-
ΜΗΣ, ΑΡΤΕΜΙΔΗΣ, Δ/στές]

ΠΑΜΠΗΣ ΠΑΝΤΖΙΑΡΗΣ,

Εφεσείων - Αιτητής,

v.

ΤΗΣ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑΣ ΤΗΣ ΚΥΠΡΟΥ ΔΙΑ ΤΟΥ ΕΦΟΡΟΥ
ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ,

Εφεσίβλητοι - Καθ' ων η αίτηση.

(Αναθεωρητική Έφεση Αρ. 977).

5 Φορολογία — Φορολογία κεφαλαιουχικών κερδών — Φορολογία κέρδους που προέκυψε από την καταβολή αποζημίωσης για αναγκαστική απαλλοτρίωση ακίνητης περιουσίας — Εύλογη η απόφαση του Εφόρου εφόσον ο εφεσείων ασχολείται με εμπορία γης — Κριτήριο επιβολής φόρου δεν αποτελεί ο τρόπος διάθεσης της περιουσίας αλλά η προσκόμιση κέρδους.

10 Φορολογία — Υποχρέωση πληρωμής φόρου δημιουργείται το χρόνο που λαμβάνεται το εισόδημα — Ο φόρος θεωρείται ότι επιβάλλεται στον χρόνο που κερδήθη το εισόδημα — Εφαρμογή έχει ο νόμος που ίσχυε τον χρόνο που κερδήθη το εισόδημα.

15 Με την παρούσα έφεση προσβλήθηκε πρωτόδικη απόφαση του Ανατάτου Δικαστηρίου με την οποία επικυρώθηκε απόφαση του εφεσίβλητου Εφόρου Φόρου Εισοδήματος να φορολογήσει το κέρδος το οποίο αποκόμισε ο εφεσείων από την καταβολή σε αυτόν αποζημίωσης για την αναγκαστική απαλλοτρίωση δύο κτημάτων του στο Στρόβολο.

20 Ο δικηγόρος του εφεσείοντα ισχυρίστηκε, ότι ο εφεσείων δεν είχε προβεί σε οποιαδήποτε διάθεση της περιουσίας του ώστε να θεωρείται ότι άσκησε εμπορία γης και απο αυτήν αποκόμισε κέρδος. Επίσης ισχυρίστηκε πως εφόσον η απόφαση του Εφόρου λήφθηκε στις 30/6/87 θάπρεπε να εφαρμοστεί ο τροποποιητικός Νόμος 148/85 σύμφωνα με τον οποίο η καταβλητέα αποζημίωση για την αναγκαστική απαλλοτρίωση ιδιοκτησίας δεν υπόκειται σε κανένα φόρο, κράτηση ή τέλος.

25 Το Ανώτατο Δικαστήριο, απορρίπτοντας την έφεση, αποφάσισε ότι:

(1) Η υποχρέωση πληρωμής φόρου δημιουργείται το χρόνο που

λαμβάνεται το εισόδημα ο δε φόρος θεωρείται, κατ' αναλογία, ότι επιβάλλεται στο χρόνο που εκερδήθη το εισόδημα.

Ο νόμος 148/85 έχει μεν αναδρομική ισχύ, η οποία όμως ορίζεται από 17/5/83, αλλά στην περίπτωση που εξετάζουμε το επίδικο κέρδος εδημοσιουργήθη όταν επληρώθη στον εφεσείοντα η αποζημίωση, δηλαδή στις 23.12.78.

5

(2) Από τα στοιχεία του φακέλου, τα οποία και αναφέρονται στην εφεσιβαλλόμενη απόφαση, καταδεικνύεται πως ο εφεσείων ασχολήθηκε και προηγουμένως συστηματικά με αγοραπωλησίες γης, με τέτοιο τρόπο που να υποδηλώνεται ότι ο σκοπός του ήταν η εμπορία της για να αποκομίσει γρήγορο και ικανοποιητικό κέρδος. Η επίδικη απόφαση του εφόρου ελήφθη σύμφωνα με τις αρχές και κριτήρια που θέτει η νομολογία του Ανωτάτου Δικαστηρίου σε αριθμό αποφάσεων που σταχυολογούνται στην πρόσφατη απόφαση της πλειοψηφίας στην υπόθεση *C.D. Hay Properties Ltd ν. Κυπριακής Δημοκρατίας* Α.Ε. 927 (1992) 3 Α.Α.Δ. 355.

10

15

Κριτήριο για την επιβολή φόρου δεν αποτελεί ο τρόπος διάθεσης της περιουσίας αλλά η προσκόμιση κέρδους, που είναι η διαφορά της τιμής απόκτησής της και της αποζημίωσης που καταβάλλεται.

20

Έφεση απορρίπτεται με έξοδα.

Αναφερόμενες Υποθέσεις:

C.D. Hay Properties Ltd ν. Κυπριακής Δημοκρατίας (1992) 3 ΑΑΔ. 355·

Κυπριακή Δημοκρατία ν. Ματοσσιάν (1992) 3 ΑΑΔ 399.

25

Έφεση.

Έφεση εναντίον της απόφασης Δικαστή του Ανώτατου Δικαστηρίου Κύπρου (Στυλιανίδης, Δ) που δόθηκε στις 31 Ιουλίου, 1989 (Προσφυγή αρ. 763/87) με την οποία απόρριψε την προσφυγή του εφεσείοντα εναντίον της φορολογίας που του επιβλήθηκε για τα έτη 1977 και 1978.

30

Α. Δικηγοράτουλος, για τον εφεσείοντα.

Γ. Λαζάρου, Δικηγόρος της Δημοκρατίας Α', για τους εφεσίβλητους.

Cur.adv. vult. 35

ΛΟΙΖΟΥ, Π.: Την απόφαση του Δικαστηρίου θα δώσει ο Δικαστής Χρ. Αρτεμίδης

5 ΑΡΤΕΜΙΔΗΣ, Δ.: Ο εφεσείων προσέβαλε πρωτοδίκως την απόφαση του Εφόρου φόρου εισοδήματος να υπολογίσει στο φορολογητέο εισόδημά του για τα έτη 1977, 1978, ποσό £13,642, που αποτελούσε το κέρδος που απεκόμισε από την καταβολή σε αυτόν αποζημίωσης, ύψους £17,386, για την αναγκαστική απαλλοτρίωση δυο κτημάτων του στο Στρόβολο, στα οποία ήταν ιδιοκτήτης κατά το 1/2 με-
10 ρίδιο. Η απαλλοτρίωση έγινε διαδοχικά για τα δύο κτήματα το 1976 και 1978 με σκοπό τη δημιουργία της γνωστής βιομηχανικής περιοχής Στροβόλου. Το ποσό της αποζημίωσης, αφού συνεφωνήθη μεταξύ της απαλλοτριούσας αρχής και του εφεσείοντα, επληρώθη στις 23.12.78. Ο εφε-
15 σείων μέσω των λογιστών του υπέβαλε ένσταση στην επίδικη φορολογία, την οποία όμως ο έφορος απέρριψε και προχώρησε, στις 30.6.87, στην επιβολή της επίμαχης φορολόγησης.

20 Ο δικηγόρος του εφεσείοντα για να υποστηρίξει την προσφυγή του, προέβαλε κατά την πρωτόδικη διαδικασία τρεις νομικούς λόγους. Η επιχειρηματολογία του ενώπιόν μας ήταν η ίδια. Ζητά ουσιαστικά από την Ολομέλεια του Ανωτάτου Δικαστηρίου να υιοθετήσει διαφορετική γνώμη από αυτή του πρωτόδικου συναδέλφου μας, ο οποίος,
25 στην εμπειριστατωμένη απόφασή του, ασχολήθηκε και με τα τρία ζητήματα αφού αναφέρθηκε επί μακρόν στο νόμο και την καθιερωμένη νομολογία, που είναι αντίθετη με τις θέσεις που προσπάθησε να προωθήσει. Θα ήταν επομένως αχρείαστη επανάληψη αν λέγαμε τα ίδια πράγματα. Γι'
30 αυτό αρκούμαστε να υιοθετήσουμε το σκεπτικό της εφεσιβαλλόμενης απόφασης. Εξάλλου και για τα τρία νομικά ζητήματα δεν προστέθηκε τίποτε το καινούργιο στην αγόρευση του δικηγόρου του εφεσείοντα, ο οποίος όμως έδωσε ενώπιόν μας μεγαλύτερη έμφαση στο γεγονός πως ο
35 εφεσείων δεν διέθεσε με οποιοδήποτε ηθελμένο τρόπο την ακίνητη ιδιοκτησία του, η οποία του αφαιρέθηκε αναγκαστικά. Υπέβαλε συναφώς ότι είναι άδικο να θεωρείται πως ο εφεσείων άσκησε εμπορία ή οποιοδήποτε άλλο επάγγελμα ή επιτήδευμα από το οποίο και απεκόμισε κέρ-
40 δος. Παρατήρησε επίσης πως η τροποποίηση που επέφερε

στον περί Αναγκαστικής Απαλλοτριώσεως της Ιδιοκτησίας Νόμο ο τροποποιητικός Νόμος 148/85, προβλέπει ρητά πως η καταβλητέα αποζημίωση για την αναγκαστική απαλλοτρίωση ιδιοκτησίας δεν υπόκειται σε κανένα φόρο, κράτηση ή τέλος.

5

Στην πρωτόδικη διαδικασία ο δικηγόρος του εφεσείοντα υποστήριξε πως, εφόσον η επίδικη απόφαση του εφόρου ελήφθη στις 30.6.87, το εφαρμοζόμενο δικαιο είναι αυτό που ισχύει σε αυτή την ημερομηνία. Την εισήγηση αυτή δεν επανέλαβε ενώπιόν μας γιατί, και πολύ ορθά, συμφώνησε με τη γνώμη που εξέφρασε ο πρωτόδικος συνάδελφός μας, η οποία και βασίζεται στις διατάξεις του νόμου όπως ερμηνεύονται στην πάγια νομολογία του Ανωτάτου Δικαστηρίου, ότι δηλαδή η υποχρέωση πληρωμής φόρου δημιουργείται το χρόνο που λαμβάνεται το εισόδημα ο δε φόρος θεωρείται, κατ' αναλογία, ότι επιβάλλεται στο χρόνο που εκερδήθη το εισόδημα.

10

15

Ο νόμος 148/85 έχει μεν αναδρομική ισχύ, η οποία όμως ορίζεται από 17/5/83, αλλά στην περίπτωση που εξετάζουμε το επίδικο κέρδος εδημιουργήθη όταν επληρώθη στον εφεσείοντα η αποζημίωση, δηλαδή στις 23.12.78.

20

Ο εφεσείων εθεωρήθη πως εμπορεύθη την απαλλοτριωθείσα ιδιοκτησία του γιατί ασχολήθηκε συστηματικά με την εμπορία γης και σε προηγούμενες περιπτώσεις, για τις οποίες εφορολογήθη ως έμπορος γης. Ο δικηγόρος του εφεσείοντα, αναφερόμενος σε αυτό το γεγονός και ταυτόχρονα στην απόκτηση της περιουσίας του εφεσείοντα από την απαλλοτριούσα αρχή με τη διαδικασία της απαλλοτριώσεως, εισηγήθη πως η απόφαση του εφόρου για την επιβολή του φόρου δεν έγινε βάσει αντικειμενικών κριτηρίων, όπως ρητά ορίζει το άρθρο 2(1) του περί Βεβαιώσεως και Εισπράξεως Φόρων Νόμου (4/78). Προχώρησε μάλιστα, πιθανολογώντας, να πει ότι ο εφεσείων δυνατό να απέκτησε τη γη για να τη χρησιμοποιήσει στην εργασία του ως υφασματέμπορος, ίσως για να στήσει εργοστάσιο. Τέτοιο στοιχείο όμως δεν ετέθη ενώπιον του εφόρου, ούτε και καταβλήθηκε οποιαδήποτε σοβαρή προσπάθεια να πεισθεί πως ο εφεσείων δεν εμπορεύθη τη γη αλλά ότι την αγόρασε για επένδυση. Από τα στοιχεία του φακέλου, τα

25

30

35

οποία και αναφέρονται στην εφεσιβαλλόμενη απόφαση, καταδεικνύεται πως ο εφεσείων ασχολήθηκε και προηγουμένως συστηματικά με αγοραπωλησίες γης, με τέτοιο τρόπο που να υποδηλώνεται ότι ο σκοπός του ήταν η 5 εμπορία της για να αποκομίσει γρήγορο και ικανοποιητικό κέρδος. Η επίδικη απόφαση του εφόρου ελήφθη σύμφωνα με τις αρχές και κριτήρια που θέτει η νομολογία του Ανωτάτου Δικαστηρίου σε αριθμό αποφάσεων που σταχυολογούνται στην πρόσφατη απόφαση της πλειοψηφίας 10 στην υπόθεση *C.D.Hay Properties Ltd ν. Κυπριακής Δημοκρατίας* (1992) 3 Α.Α.Δ. 355.

Ο δικηγόρος του εφεσείοντα δίδοντας έμφαση στη διαδικασία της απαλλοτριώσεως εισηγήθηκε πως ο ιδιοκτήτης δεν πωλεί ή διαθέτει ηθελημένα την περιουσία του για 15 να θεωρείται πως ασκεί εμπορία ή οποιοδήποτε επάγγελμα. Έχει όμως επανειλημμένα λεχθεί τόσο στην Αγγλική νομολογία όσο και στη δική μας που την υιοθέτησε, και που αποτελεί ουσιαστικά ερμηνεία του άρθρου 5 του περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμου, πως κριτήριο για 20 την επιβολή φόρου δεν αποτελεί ο τρόπος διάθεσης της περιουσίας αλλά η προσκόμιση κέρδους, που είναι η διαφορά της τιμής απόκτησής της και της αποζημίωσης που καταβάλλεται. Παραπέμπουμε, επί του προκειμένου, στην πιο πρόσφατη απόφαση της Ολομέλειας του Ανωτάτου 25 Δικαστηρίου στην υπόθεση *Κυπριακή Δημοκρατία ν. Ματσοσιάν* (1992) 3 Α.Α.Δ. 399, όπου εκρίθη πως φορολογείται ακόμη και το κέρδος που προκύπτει από την δια δωρεάς αποξένωση ακίνητης ιδιοκτησίας, εφόσον πρόκειται για διάθεση εμπορικού αποθεματικού από το εν κυκλοφορία 30 ενεργητικό. Το δε κέρδος λογίζεται στη διαφορά που προκύπτει από την απόκτηση του εμπορικού αποθεματικού, στην υπό αναφορά υπόθεση της γης, και αυτής που εισπράττεται το χρόνο διάθεσης του.

Ενόψει των λόγων που εκθέτουμε πιο πάνω η έφεση 35 απορρίπτεται. Ο εφεσείων θα επωμιστεί τα έξοδα της έφεσης.

Έφεση απορρίπτεται με έξοδα.