

11 Φεβρουαρίου, 1992

[ΔΗΜΗΤΡΙΑΔΗΣ, Δ/στής]

ΑΝΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕ ΤΟ ΑΡΘΡΟ 146 ΤΟΥ ΣΥΝΤΑΓΜΑΤΟΣ

ΦΥΤΕΙΑΙ ΦΟΪΖΑ ΛΙΜΙΤΕΔ,

Αιτητές,

v.

ΚΥΠΡΙΑΚΗΣ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑΣ ΜΕΣΩ ΥΠΟΥΡΓΟΥ
ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΙ ΑΛΛΟΥ

Καθ' ων η αίτηση.

(Υπόθεση Αρ. 291/85).

Φορολογία — Φορολογία Εισοδήματος — Εμπορία γης — Κριτήρια
— Ο χαρακτηρισμός των κτημάτων από τους ιδιοκτήτες τους
είναι μεν ενδεικτικό στοιχείο αλλά όχι βαρύνουσα ή
αποφασιστικής σημασίας για την απόφαση του Εφόρου — Ο
Έφορος δεν δεσμεύεται από τον τρόπο παρουσίασης των
λογαριασμών του φορολογούμενου — Εύλογη η απόφαση του
Εφόρου εφόσον ανάμεσα στους σκοπούς που αναφέρονταν στο
ιδρυτικό έγγραφο της εταιρείας ήταν και η εμπορία γης.

5

Με την προσφυγή αυτή προσβλήθηκε η απόφαση του καθ' ου η
αίτηση Διευθυντή Τμήματος Εσωτερικών Προσόδων να επιβάλει
στους αιτητές φορολογία για τα έτη 1977, 1978 και 1979 αναφορικά
με το κέρδος που προέκυψε από την πώληση οικοπέδων.

10

Παρόλο που σύμφωνα με το ιδρυτικό έγγραφο της εταιρείας, η
οποία συστάθηκε κατά κύριο λόγο για την απόκτηση ακίνητης
περιουσίας από τον κ. Φοίβο Ζαχαριάδη, μεταξύ των σκοπών της
είναι η αγορά ή κατ' άλλο τρόπο απόκτηση ακίνητης περιουσίας
και γενικά η εμπορία γης, οι αιτητές ισχυρίστηκαν ότι δεν ήταν
έμποροι ακίνητης ιδιοκτησίας, ουδέποτε διεξήγαγαν τέτοια
εμπορική επιχείρηση και ότι τα οικοπέδα προορίζονταν για
επένδυση και όχι για εμπορία και ότι συνεπώς το πλεόνασμα από
την εκποίηση των εν λόγω οικοπέδων αποτελούσε πλεόνασμα
κεφαλαίου μη υποκείμενο σε φόρο εισοδήματος ή έκτακτη

15

20

4 Α.Α.Δ. Φυτεΐαι Φοΐζα Λτδ. ν. Δημοκρατίας κ.α.

εισφορά.

5 Το Ανώτατο Δικαστήριο, απορρίπτοντας την προσφυγή, αποφάσισε ότι:

10 Το γεγονός της αναφοράς στο ιδρυτικό έγγραφο της εταιρείας πως ένας από τους σκοπούς της ήταν και η εμπορία γης, είναι αποφασιστικής σημασίας στο να καταλήξει ο Έφορος ότι το κέρδος που προέκυψε από την πώληση των οικοπέδων έπρεπε να θεωρηθεί ως εμπορικό κέρδος.

15 Το πώς παρουσιάζονται ή χαρακτηρίζονται τα επίδικα κτήματα από τους ιδιοκτήτες τους, είναι μεν ενδεικτικό αλλά όχι βαρύνουσας ή αποφασιστικής σημασίας δεδομένου ότι ο Έφορος δεν δεσμεύεται από τον τρόπο παρουσίασης των λογαριασμών του φορολογούμενου.

20 Γενικά, κατά πόσο μια πράξη αποτελεί επιχείριση εμπορικής φύσης ή όχι μπορεί να εξεταστεί από διάφορους παράγοντες, όπως η διάρκεια ιδιοκτησίας, η συχνότητα παρόμοιων συναλλαγών, το αντικείμενο της πώλησης, η μελλοντική αξία και προοπτικές, και το κατά πόσο το κτήμα αποφέρει άμεσο εισόδημα στον ιδιοκτήτη.

25 Από τα γεγονότα που ήταν ενώπιον του Έφορου προκύπτει ότι βασικός σκοπός των αιτητών ήταν η εμπορία γης, είχαν δε κατά διάφορες ημερομηνίες προβεί σε αγορές ακίνητης περιουσίας και σε άλλες πωλήσεις ακινήτων. Τα επίδικα οικοπέδα κατά το χρόνο της πώλησης τους από τους αιτητές δεν απέφεραν σ' αυτούς
30 κανένα εισόδημα και ευρίσκοντο σε αναπτυσσόμενη περιοχή, πωλήθηκαν δε αμέσως μετά την τιτλοποίησή τους στους αιτητές.

Η προσφυγή απορρίπτεται με έξοδα.

35 Αναφερόμενες υποθέσεις:

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

40 *Ieronymides v. Republic (1988) 3 A.A.Δ. 2657·*

Cayzer, Irvine & Co Ltd v. Commissioner of Inland Revenue, 24 T.C. 491·

45 *Granville Building Co. Ltd v. Oxby (H.M. Inspector of Taxes) 3 T.C. 245·*

River Estates Ltd v. Republic (1986) 3 C.L.R. 2575

Ignatiou v. Republic (1989) 3(A) A.A.Δ. 346.

Προσφυγή.

5

Προσφυγή εναντίον της απόφασης του Διευθυντή Τμήματος Εσωτερικών Προσόδων να επιβάλει στους αιτητές φορολογία για τα φορολογικά έτη 1977-1979 αναφορικά με κέρδος που προέκυψε από την πώληση οικοπέδων. 10

Χρ. Τριανταφυλλίδης, για τους αιτητές.

Γ. Λαζάρου, Δικηγόρος της Δημοκρατίας, για τους καθ' ων η αίτηση. 15

Cur. adv. vult.

Ο Δικαστής κ. Δημητριάδης ανάγνωσε την ακόλουθη απόφαση. 20

ΔΗΜΗΤΡΙΑΔΗΣ, Δ.: Με την προσφυγή αυτή οι αιτητές προσβάλλουν την απόφαση του καθ' ου η αίτηση 2, Διευθυντή Τμήματος Εσωτερικών Προσόδων να επιβάλει σ' αυτούς φορολογία για τα φορολογικά έτη 1977, 1978 και 1979 αναφορικά με το κέρδος που προέκυψε από την πώληση οικοπέδων. 25

Οι αιτητές είναι εταιρεία περιορισμένης ευθύνης, εγγεγραμμένη σύμφωνα με τις πρόνοιες του Περί Εταιρειών Νόμου, Κεφ. 113. 30

Τα γεγονότα της υπόθεσης έχουν ως ακολούθως. 35

Ο κ. Φοίβος Ζαχαριάδης, διευθυντής της αιτήτριας εταιρείας, απέκτησε διά δωρεάς από τον αδελφό του κ. Λέανδρο Ζαχαριάδη περί τις 7/1/1972 3/12 μερίδια κτήματος στη Ορόκληνη Λάρνακας υπ' αριθ. εγγραφής 7231 εμβαδού 343/4 σκάλων. Για το εν λόγω κτήμα εκδόθηκε άδεια διαχωρισμού σε οικοπέδα περί την 3/1/1973. 40

Την 27/12/1973 ο κ. Φοΐβος Ζαχαριάδης μεταβίβασε το πιο πάνω μερίδιο του δια δωρεάς στους αιτητές για την οποία μεταβίβαση η αιτήτρια κατέβαλε ποσό £850.- ως μεταβιβαστικά.

5

Το όλο κτήμα διαχωρίστηκε σε 57 (πενήντα επτά) οικοπέδα από τα οποία 10 (δέκα) μεταβιβάστηκαν επ' ονόματι των αιτητών.

10

Οι αιτητές πώλησαν 3 (τρία) οικοπέδα το 1977, 2 (δύο) οικοπέδα το 1978 και 2 (δύο) οικοπέδα το 1979.

15

Ο Έφορος Φόρου Εισοδήματος θεώρησε την πώληση των οικοπέδων ως εμπορία γης και γι' αυτό φορολόγησε το κέρδος των οικοπέδων.

20

Κατόπιν επιστολών που ανταλλάγηκαν μεταξύ του Έφορου και των λογιστών των αιτητών και μετά από ένσταση που υποβλήθηκε εκ μέρους των αιτητών ο Έφορος, με επιστολή του ημερομηνίας 6/3/1985, θεώρησε ότι το κέρδος που προέκυψε στους αιτητές από την πώληση των οικοπέδων ήταν £14,463.- για το 1977, £9,928.- για το 1978, και £12,542.- για το 1979. Και επέβαλε σ' αυτούς ανάλογη φορολογία και έκτακτη εισφορά.

25

30

Εναντίον της απόφασης αυτής οι αιτητές καταχώρησαν την προσφυγή αυτή με την οποία ισχυρίζονται ότι δεν είναι έμποροι ακίνητης ιδιοκτησίας και ουδέποτε διεξήγαγαν τέτοια εμπορική επιχείριση. Είναι η θέση τους ότι η μεταβίβαση του μεριδίου του κ. Φοΐβου Ζαχαριάδη στους αιτητές έγινε για σκοπούς επένδυσης, και όχι για σκοπούς εμπορίας, όπως φαίνεται και από τους λογαριασμούς της εταιρείας, όπου το στοιχείο αυτό περιληφθηκε εξ αρχής στο πάγιο ενεργητικό της εταιρείας σε αξία που αντιπροσωπεύει τα καταβληθέντα δικαιώματα κτηματολογίου για την εγγραφή του επ' ονόματι των αιτητών. Είναι δε η θέση τους ότι τα οικοπέδα προορίζονταν για επένδυση, και όχι για εμπορία και ότι συνεπώς το πλεόνασμα από την εκποίηση των εν λόγω οικοπέδων αποτελεί πλεόνασμα κεφάλαιου μη υποκείμενο σε φόρο εισοδήματος ή έκτακτη εισφορά.

40

Η εξουσία του Αναθεωρητικού Δικαστηρίου περιορίζεται στον έλεγχο της νομιμότητας της διοικητικής πράξης και στη διακρίβωση κατά πόσο η Διοίκηση υπερέβηκε τα ακραία όρια της διακριτικής της εξουσίας, και δεν επεμβαίνει όταν η επίδικη απόφαση ήταν εύλογα επιτρεπτή στην κρίση του διοικητικού οργάνου, εκτός αν φανεί ότι υπήρξε πλάνη περί τα πράγματα ή το Νόμο, ή κατάχρηση ή υπέρβαση εξουσίας (βλέπε **Georghiades v. Republic** (1982) 3 C.L.R. 659, **Athinoulla Th. Ieronymides v. Republic**, Υπόθεση Αριθ. 344/85, απόφαση ημερομηνίας 30/12/1988).

Σύμφωνα με το ιδρυτικό έγγραφο της εταιρείας, η οποία συστάθηκε κατά κύριο λόγο για την απόκτηση ακίνητης περιουσίας από τον κ. Φοίβο Ζαχαριάδη, μεταξύ των σκοπών της είναι η αγορά, ή κατ' άλλο τρόπο απόκτηση ακίνητης περιουσίας και γενικά η εμπορία γης. Τούτο φαίνεται καθαρά από τις παραγράφους (δ) και (ε) του όρου 3 του ιδρυτικού εγγράφου οι οποίες λέγουν:-

"(δ) Να πωλή, μεταβιβάξη, ενοικιάξη, υποθηκεύη, επιβαρύνη, ανταλλάσση ή άλλως αποξενώνη και γενικώς να εμπορευέται εις οιασδήποτε γαίας και κτίρια παντός είδους και κατηγορίας, είτε ταύτα είναι βελτιωμένα είτε μη, ως και οιανδήποτε άλλην περιουσίαν κινητήν ή ακίνητον ή οιαδήποτε δικαιώματα ή συμφέροντα επί ταύτης.

(ε) Να κατέχη, καλλιεργή, αξιοποιή, φυτεύη, αναπτύσση, εκμεταλλεύεται, διαιρή, χωρίζη εις οικόπεδα ή τεμάχια, και να εμπορευέται εις γαίας, οικόπεδα, ...".

Το γεγονός αυτό είναι αποφασιστικής σημασίας στο να καταλήξει ο Έφορος ότι το κέρδος που προέκυψε από την πώληση των οικόπεδων, όπως πιο πάνω, έπρεπε να θεωρηθεί ως εμπορικό κέρδος (βλέπε σχετικά **Cayzer, Irvine & Co. Ltd. v. Commissioners of Inland Revenue**, 24 T.C. 491 στη σελίδα 496).

Το πώς παρουσιάζονται ή χαρακτηρίζονται τα επίδικα κτήματα από τους ιδιοκτήτες τους, στην παρούσα περίπτωση τους αιτητές, είναι μεν ενδεικτικό αλλά όχι

βαρύνουσας ή αποφασιστικής σημασίας δεδομένου ότι ο Έφορος δεν δεσμεύεται από τον τρόπο παρουσίασης των λογαριασμών του φορολογούμενου (βλέπε **Granville Building Co. Ltd. v. Oxby (H.M. Inspector of Taxes)** 3 T.C. 245, **River Estates Ltd. v. Republic** (1986) 3 C.L.R. 2575).

Γενικά, κατά πόσο μια πράξη αποτελεί επιχείριση εμπορικής φύσης ή όχι μπορεί να εξεταστεί από διάφορους παράγοντες, όπως η διάρκεια ιδιοκτησίας, η συχνότητα παρόμοιων συναλλαγών, το αντικείμενο της πώλησης, η μελλοντική αξία και προοπτικές, και το κατά πόσο το κτήμα αποφέρει άμεσο εισόδημα στον ιδιοκτήτη (βλέπε σχετικά **Ignatiou v. Republic**, Υπόθεση Αριθ. 145/84, απόφαση ημερομηνίας 18/3/1989).

Από τα γεγονότα που ήταν ενώπιον του Έφορου προκύπτει ότι βασικός σκοπός των αιτητών ήταν η εμπορία γης, είχαν δε κατά διάφορες ημερομηνίες προβεί σε αγορές ακίνητης περιουσίας και σε άλλες πωλήσεις ακινήτων. Τα επίδικα οικόπεδα κατά το χρόνο της πώλησης τους από τους αιτητές δεν απέφεραν σ' αυτούς κανένα εισόδημα και ευρίσκοντο σε αναπτυσσόμενη περιοχή, πωλήθηκαν δε αμέσως μετά την τιτλοποίησή τους στους αιτητές.

Για όλους τους πιο πάνω λόγους καταλήγω στο συμπέρασμα ότι, ενόψει των γεγονότων που ευρίσκοντο κατά τον ουσιώδη χρόνο ενώπιον του Έφορου, η επίδικη απόφαση ήταν εύλογα επιτρεπτή μέσα στα όρια της διακριτικής του εξουσίας, και συνεπώς δεν υπάρχει οποιοσδήποτε λόγος επέμβασης από το Δικαστήριο στην επίδικη απόφαση, η οποία ως αποτέλεσμα επικυρώνεται.

Η προσφυγή αποτυγχάνει και απορρίπτεται με έξοδα.

Τα έξοδα να υπολογιστούν από τον Πρωτοκολλητή.

Η προσφυγή απορρίπτεται με έξοδα.