

28 Φεβρουαρίου, 1994

[ΔΗΜΗΤΡΙΑΔΗΣ, Δ/στής]

ΑΝΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕ ΤΟ ΑΡΘΡΟ 146 ΤΟΥ ΣΥΝΤΑΓΜΑΤΟΣ

ΕΡΩΤΟΚΡΙΤΟΣ ΠΑΝΤΕΧΗΣ,

Αιτητής,

v.

ΚΥΠΡΙΑΚΗΣ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑΣ, ΜΕΣΩ  
ΤΟΥ ΕΦΟΡΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ,

Καθ' ων η αίτηση.

(Υπόθεση Αρ. 164/87)

---

Αναθεωρητική Δικαιοδοσία — Δικαστικός έλεγχος — Επέμβαση Δικαστηρίου — Έτη φορολογικής απόφασης του Εφόρου.

Φορολογία — Φορολογία εισοδήματος — Ο Έφορος δεν δεσμεύεται από τον τρόπο παρουσίασης των λογαριασμών του φορολογουμένου. 5

Φορολογία — Φορολογία εισοδήματος — Εμπορία γης — Κριτήρια για το χαρακτηρισμό πράξης ως επιχείρησης εμπορικής φύσης.

Ο αιτητής προσέβαλε με την προσφυγή του την απόφαση του καθ' ου η αίτηση Εφόρου, να επιβάλει στον αιτητή επιπρόσθετη φορολογία φόρου εισοδήματος για τα χρόνια 1976-1979, γιατί κατά τη γνώμη του η πώληση γης του κατά τις χρονιές εκείνες αποτελούσε εμπορία γής και το κέρδος που προέκυψε από την πώληση ήταν φορολογήσιμο. 10

Το Ανώτατο Δικαστήριο, απορρίπτοντας την προσφυγή, αποφάσισε ότι: 15

1. Η εξουσία του Αναθεωρητικού Δικαστηρίου περιορίζεται στον έλεγχο της νομιμότητας της διοικητικής πράξης και στη διακρίβωση του κατά πόσο η Διοίκηση υπερέβη τα ακραία όρια της διακριτικής της εξουσίας, δεν επεμβαίνει δε όταν η επίδικη απόφαση ήταν εύλογα επιτρεπτή στην κρίση του διοικητικού οργάνου, εκτός αν φανεί ότι υπήρξε πλάνη περί τα πράγματα ή το Νό- 20

μο, ή κατάχρηση ή υπέρβαση εξουσίας.

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

10 Τα διάφορα κριτήρια που θα πρέπει να λαμβάνονται υπόψη για να αποφασιστεί κατά πόσο μια πράξη αποτελεί επιχείρηση εμπορικής φύσης ή όχι δεν είναι εξαντλητικά και κανένα από μόνο του δεν είναι καθοριστικό. Σχετικά κριτήρια αποτελούν μεταξύ άλλων το αντικείμενο της πώλησης, η μελλοντική αξία και προοπτικές, το κατά πόσο αποφέρει άμεσο εισόδημα στον ιδιοκτήτη.

15 Με βάση τις πιο πάνω αρχές, ο Εφορος κατέληξε στο συμπέρασμα ότι το κέρδος που προέκυψε συνιστά εμπορικό κέρδος, δεδομένου ότι από το 1966 ο αιτητής ήταν μέτοχος και αργότερα το 1969 έγινε και διευθυντής της εταιρείας Ακίνητα Ανθούπολης Λτδ, η οποία κατά τη γνώμη του (και όπως αποδεικνύεται) είναι εταιρεία εμπορευόμενη στην ανάπτυξη και εμπορία ακινήτων και το αντικείμενο της παρουσίας αποτελείτο από γη, η οποία δεν απέφερε οποιοδήποτε εισόδημα στον ιδιοκτήτη.

25 Η απόφαση του Εφόρου για τις προσδοκίες του αιτητή για την πώληση των τεμαχίων γης του ότι θα αναπτύσσονταν τα εν λόγω τεμάχια και θα πραγματοποιούσε κέρδος από την πώλησή τους πάθηκε μερικά χρόνια μετά από την πώληση των τεμαχίων γης και αφού εν τω μεταξύ η Εταιρεία στην οποία ο αιτητής ήταν μέτοχος και σύμβουλος 30 αξιοποίησε γη που απέκτησε οικοπεδική αξία. Η απόφαση του Εφόρου ήταν εύλογα επιτρεπτή.

Η προσφυγή απορρίπτεται με ΑΚ200-  
έξοδα.

35 Αναφερόμενες υποθέσεις:

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

40 *Ieronymides v. Republic (1988) 3 C.L.R. 2657,*

*Granville Building Co. Ltd v. Oxby (H.M. Inspector of Taxes) 35 T.C. 245,*

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

Λέσχη ν. Δημοκρατίας (1991) 3 Α.Α.Δ. 346,

Δημοκρατία ν. Ακίνητα Στέφανου Ιωαννίδη Λτδ (1991) 3 Α.Α.Δ. 398,

Marson ν. Morton and Others 59 T.C. 381.

5

### Προσφυγή.

Προσφυγή εναντίον της απόφασης του Εφόρου να επιβάλει στον αιτητή επιπρόσθετη φορολογία φόρου εισοδήματος για τα χρόνια 1976-1979 για κέρδος που προέκυψε από την πώληση γης από τον αιτητή..

10

Τ. Καρακάννα, για τον Αιτητή.

15

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

*Cur. adv. vult.*

20

ΔΗΜΗΤΡΙΑΔΗΣ, Δ.: Με την προσφυγή του ο αιτητής προσβάλλει την απόφαση του Εφόρου Φόρου Εισοδήματος (Εφόρου) να του επιβάλει επιπρόσθετη φορολογία φόρου εισοδήματος για τα χρόνια 1976-1979 γιατί κατά τη γνώμη του Εφόρου κέρδος που προέκυψε από την πώληση γης από τον αιτητή ήτο φορολογήσιμο.

25

Μεταξύ 1967 και 1968 ο αιτητής αγόρασε τέσσερα οικόπεδα αντί του ποσού των £4.528, για σκοπούς, όπως ισχυρίζεται, αγροτικής εκμετάλλευσης, με πρόθεση να επενδύσει μέρος των χρημάτων του και με καμιά πρόθεση εμπορίας τους. Είναι επίσης ο ισχυρισμός του ότι αμέσως μετά την αγορά τους δενδροφύτεψε μέρος αυτών και το υπόλοιπο το ενοικίασε για καλλιέργεια.

30

Τις πωλήσεις των πιο πάνω τεμαχίων γης ο αιτητής δεν τις ανέφερε στις δηλώσεις του στον Έφορο για τα εισοδήματά του για τα χρόνια 1977-1979. Ο Έφορος με επιστολή του με ημερομηνία 23/12/1986 σε απάντηση στις ενστάσεις που υπέβαλε ο αιτητής εναντίον φορολογιών του εισοδήματός του που του επιβλήθηκαν τον πληροφόρησε ότι:-

35

.....  
(γ) Για τα φορολογικά έτη 1977 μέχρι 1979 (έτη εισοδήματος 1976 μέχρι 1979) θα φορολογηθείτε επιπροσθέτως των δηλωθέντων εισοδημάτων σας και με το κέρδος από την πώ-

40

ληση τεσσάρων τεμαχίων γης όπως φαίνεται στην επισυνημμένη κατάσταση.

5 2. Όσον αφορά το κέρδος που προέκυψε από την πώληση τεσσάρων τεμαχίων γης στην Ανθούπολη, σας πληροφορώ ότι κατέληξα στο συμπέρασμα να σας φορολογήσω με το εν λόγω κέρδος για τους πιο κάτω λόγους:-

10 (α) Η αγορά τεσσάρων τεμαχίων γης που εφάπτοντο ή ήταν πλησίον της γης που ανήκε σε εταιρεία ακινήτων, δηλ. της εταιρείας Ακίνητα Ανθούπολης Λτδ, της οποίας ήσαστο μέτοχος κατά την ημερομηνία αγοράς των, έγινε με σκοπό την εμπορία της γης, καθότι επωλήσατε τα τρία εκ των τεσσάρων τεμαχίων γης στην εν λόγω εταιρεία. Ως  
15 εκ τούτου, το κέρδος που προέκυψε, υπόκειται σε φορολογία στο φόρο εισοδήματος.

20 (β) Έχει διαπιστωθεί ότι ήσαστο μέτοχος της εταιρείας “Ακίνητα Ανθούπολης Λτδ” από της 15ης Δεκεμβρίου 1966 και από της 21 Μαΐου 1969 μέχρι της 20ης Ιουνίου 1978 ήσαστο σύμβουλος της εν λόγω εταιρείας. Δηλαδή καθ’ όλη την περίοδο της αγοράς και της πώλησης των τεσσάρων τεμαχίων γης ήσαστο γνώστης ότι θα αναπτύσσοντο τα εν λόγω τεμάχια και θα επραγματοποιούσατε κέρδος από την πώλησή των.  
25

30 (γ) Όταν ήσαστο μέτοχος της προαναφερθείσης εταιρείας ακινήτων, η οποία είναι μια αναγνωρισμένη εταιρεία εμπορευομένη στην ανάπτυξη και εμπορία ακινήτων, αγοράσατε για τον εαυτό σας 5 τεμάχια γης και για τη σύζυγό σας άλλα 12 τεμάχια γης στην περιοχή Ανθούπολης, που τελικά σχεδόν όλα πωλήθηκαν στην προαναφερθείσα εταιρεία στην οποία ήσαστο διευθυντής και μέτοχος.

35 (δ) Κατά την ημερομηνία αγοράς των πιο πάνω τεμαχίων γης η εταιρεία “Ακίνητα Ανθούπολης Λτδ” προόριζε για ανάπτυξη ή είχε εν τω μεταξύ αναπτύξει τα δικά της κτήματα που εφάνοντο ή ήταν πλησίον των τεμαχίων γης που αγοράσατε και ήσαστο γνώστης ότι θα αποκτούσαν  
40 οικοπεδική αξία.

.....”

Εναντίον της πιο πάνω απόφασης ο αιτητής καταχώρησε την

προσφυγή αυτή.

Είναι ο ισχυρισμός του αιτητή ότι η πώληση των τεσσάρων τεμαχίων γης από αυτόν δεν ήταν πράξη εμπορίας αλλά απλώς συνιστούσε ρευστοποίηση του κεφαλαίου του, ότι σκοπός του κατά την αγορά τους ήταν η επένδυση των χρημάτων του και η είσπραξη εισοδήματος από την καλλιέργειά τους, ότι το διάστημα που μεσολάβησε μεταξύ της αγοράς τους και της πώλησής τους ήταν μεγάλο, ότι καμιά εργασία ή ενέργεια έκαμε για να γίνουν τα επίδικα κτήματα πιο εμπορεύσιμα, και ότι η πώλησή τους αποτελούσε μια μεμονωμένη περίπτωση εφ' όσον ουδέποτε ασχολήθηκε με την αγοραπωλησία γης.

Η εξουσία του Αναθεωρητικού Δικαστηρίου περιορίζεται στον έλεγχο της νομιμότητας της διοικητικής πράξης και στη διακρίβωση του κατά πόσο η Διοίκηση υπερέβη τα ακριβή όρια της διοικητικής της εξουσίας, δεν επεμβαίνει δε 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* (1988) 3 C.L.R. 2657). 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 [βλέπε *Granville Building Co. Ltd. v. Oxby (H.M. Inspector of Taxes)* 35 T.C. 245, *River Estates Ltd. v. Republic* (1986) 3 C.L.R. 2575].

Τα διάφορα κριτήρια που θα πρέπει να λαμβάνονται υπόψη για να αποφασιστεί κατά πόσο μια πράξη αποτελεί επιχείρηση εμπορικής φύσης ή όχι αναφέρονται στην υπόθεση *Georghiades v. Republic* (πιο πάνω) όπως επίσης στην *Λέωνη ν. Δημοκρατίας*, (1991) 3 Α.Α.Δ. 346 *Δημοκρατία ν. Ακίνητα Στέφανου Ιωαννίδη Από* (1991) 3 Α.Α.Δ. 398, *Ιγνατίου ν. Δημοκρατίας* ημερ. 27/6/1991. Τα κριτήρια δεν είναι εξαντλητικά και κανένα από μόνο του δεν είναι καθοριστικό. Βλέπε *Marson v. Morton and Others*, 59 T.C. 381 στη σελ. 392. Σχετικά κριτήρια αποτελούν μεταξύ άλλων το αντικείμενο της πώλησης, η μελλοντική αξία και προοπτικές, το κατά πόσο αποφέρει άμεσο εισόδημα στον ιδιοκτήτη.

Με βάση τις πιο πάνω αρχές, ο Έφορος κατάληξε στο συμπέρασμα ότι το κέρδος που προέκυψε συνιστά εμπορικό κέρδος, δεδομένου ότι από το 1966 ο αιτητής ήταν μέτοχος και αργότερα το

1969 έγινε και διευθυντής της εταιρείας Ακίνητα Ανθούπολης Λτδ η οποία κατά τη γνώμη του (και όπως αποδεικνύεται) είναι εταιρεία εμπορευόμενη στην ανάπτυξη και εμπορία ακινήτων και το αντικείμενο της περιουσίας αποτελείτο από γη η οποία δεν απέφερε οποιοδήποτε εισόδημα στον ιδιοκτήτη.

5 Η απόφαση του Εφόρου για τις προσδοκίες του αιτητή για την πώληση των τεμαχίων γης του ότι θα αναπτύσσονταν τα εν λόγω τεμάχια και θα πραγματοποιούσε κέρδος από την πώλησή τους

10 πάρηλθε μερικά χρόνια μετά από την πώληση των τεμαχίων γης και αφού εν τω μεταξύ η Εταιρεία στην οποία ο αιτητής ήταν μέτοχος και σύμβουλος αξιοποίησε γη που απέκτησε οικοπεδική αξία.

15 Έχοντας υπόψη μου τα πιο πάνω γεγονότα, τις αρχές που διέπουν το θέμα που έχω να αποφασίσω κατάληξα στο συμπέρασμα ότι η απόφαση του Εφόρου ήταν εύλογα επιτρεπτή και ότι το Δικαστήριο δεν μπορεί να επέμβει και να την ακυρώσει.

20 Για τους πιο πάνω λόγους η προσφυγή απορρίπτεται με £200 έξοδα υπέρ του καθ' ου η αίτηση.

*Η προσφυγή απορρίπτεται με £200,-  
έξοδα.*