

12 Σεπτεμβρίου, 1995

[ΧΡΥΣΟΣΤΟΜΗΣ, Δ/στής]

ΑΝΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕ ΤΟ ΑΡΘΡΟ 146 ΤΟΥ ΣΥΝΤΑΓΜΑΤΟΣ

ΚΩΣΤΑΚΗΣ Ξ. ΤΣΙΕΡΚΕΖΟΥ ΚΑΙ ΑΛΛΟΙ,

Αιτητές,

v.

ΚΥΠΡΙΑΚΗΣ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑΣ, ΜΕΣΩ  
ΥΠΟΥΡΓΟΥ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΙ ΑΛΛΟΥ,

Καθ' ων η αίτηση.

(Υπόθεση Αρ. 101/94)

---

Φορολογία — Φορολογία Κεφαλαιουχικών Κερδών — Άρθρο 10(δ)  
του περί Φορολογίας Κεφαλαιουχικών Κερδών Νόμου του 1980  
(Ν.52/80), όπως τροποποιήθηκε από το Ν. 135/90 — Ο όρος "οικο-  
γένεια" — Ερμηνεία — Νομολογία και αποκλίσεις — Αυστηρή ερ-  
μηνευτική προσέγγιση.

5

Οι αιτητές υποστήριξαν με την προσφυγή την υπαγωγή τους  
στην φορολοαπαλλαγή του Άρθρου 10(δ) του περί Φορολογίας Κε-  
φαλαιουχικών Κερδών Νόμου (Ν. 52/80) η οποία δεν έγινε δεκτή  
από το Διευθυντή Τμήματος Εσωτερικών Προσόδων ο οποίος υιο-  
θέτησε την στενή ερμηνεία του όρου οικογένεια η οποία δεν μπο-  
ρούσε να καλύψει την περίπτωση των αιτητών.

10

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

15

Το μόνο θέμα που παραμένει για το Δικαστήριο να αποφασίσει  
είναι η ερμηνεία του όρου "οικογένεια", που απαντάται στο άρθρο  
10(δ) του περί Φορολογίας Κεφαλαιουχικών Κερδών Νόμου του  
1980 (Ν. 52/80), όπως τροποποιήθηκε από το Ν. 135/90.

20

Το Ανώτατο Δικαστήριο είχε την ευκαιρία σε προηγούμενες απο-  
φάσεις του να ερμηνεύσει τον όρο οικογένεια, που αναφέρεται στο  
Άρθρο 10, παράγραφος (δ) του Νόμου. Στις υποθέσεις *Αντωνίου ν.*  
*Κυπριακής Δημοκρατίας, Οράτη ν. Δημοκρατίας, Λοϊζον ν. Κυπρια-*

25

*κής Δημοκρατίας*, ο όρος "οικογένεια" ερμηνεύθηκε ότι αναφέρεται στην ομάδα ατόμων που αποτελείται από τους γονείς και τα παιδιά τους που διαμένουν μαζί τους και συγκροτούν την οικογένεια.

5 Υιοθετείται το σκεπτικό των πιο πάνω αποφάσεων και κατά συνέπεια το Δικαστήριο καταλήγει ότι τα αδέλφια κάθε ενός από τους αιτητές δεν μπορούν να θεωρηθούν μέλη της οικογένειας του, γιατί πρόκειται για πρόσωπα που έχουν δημιουργήσει τη δική τους οικογένεια και δεν είναι μέλη της οικογένειας του κάθε ενός διαθέτη-αιτητή.

10

Το Δικαστήριο δεν συμφωνεί με την απόφαση στις συνεκδικαζόμενες υποθέσεις *Χρυστάλλα Εγγλεζάκη κ.ά. ν. Κυπριακής Δημοκρατίας*, η οποία αποτέλεσε και τη βάση της επιχειρηματολογίας του δικηγόρου των αιτητών, όπου ο όρος "οικογένεια" στο πλαίσιο του πιο πάνω άρθρου, ερμηνεύθηκε διασταλτικά για να περιλάβει, εκτός από τη συζυγική οικογένεια και τους αδελφούς του διαθέτη-αιτητή.

15

*Η προσφυγή απορρίπτεται χωρίς έξοδα.*

20

*Αναφερόμενες υποθέσεις:*

*Αντωνίου ν. Δημοκρατίας (1993) 4 Α.Α.Δ. 2102.*

25

*Οράτη ν. Δημοκρατίας (1993) 4 Α.Α.Δ. 2525,*

*Λοϊζου ν. Δημοκρατίας (1995) 4 Α.Α.Δ. 535,*

*Εγγλεζάκη κ.ά ν. Δημοκρατίας (1994) 4 Α.Α.Δ. 1807.*

30

**Προσφυγή.**

35

Προσφυγή εναντίον της απόφασης τους καθ' ων η αίτηση, με την οποία επιβλήθηκε στους αιτητές φόρος κεφαλαιουχικών κερδών στο κέρδος που προέκυψε από την διά δωρεάς μεταβίβαση του ακινήτου, τεμ. 561, Φ/Σχ. 33/64, μερίδιο 4/48, στο Παράλιμνι, από αυτούς προς την εταιρεία Tzierkezou Bros Hotel Arts Ltd, στην οποία μέτοχοι είναι όλοι οι αιτητές.

40

*Α. Λάντος, για τους Αιτητές.*

*Στ. Ιωσήφ-Χ"Γιάννη, Δικηγόρος της Δημοκρατίας, για τους Καθ' ων η αίτηση.*

*Cur. adv. vult.*

ΧΡΥΣΟΣΤΟΜΗΣ, Δ.: Με την παρούσα προσφυγή οι αιτητές προσβάλλουν την απόφαση του καθ' ου η αίτηση Διευθυντή Τμήματος Εσωτερικών Προσόδων ημερ. 14.1.94, με την οποία επέβαλε σε αυτούς φόρο κεφαλαιουχικών κερδών στο κέρδος που πρόκυψε από την διά δωρεάς μεταβίβαση του ακινήτου, τεμ. 561, Φ/Σχ. 33/64, μερίδιο 4/48, στο Παραλίμνι, από αυτούς προς την εταιρεία Tzierkezos Bros Hotel Apts Ltd, στην οποία μέτοχοι είναι όλοι οι αιτητές. 5

Οι αιτητές είναι αδέρφια, είναι έγγαμοι και έχουν δημιουργήσει δική τους οικογένεια. Κατά τον ουσιώδη χρόνο ήταν συνιδιοκτήτες του προαναφερθέντος κτήματος κατά 5/48 μερίδια του όλου και στις 11.12.90 με "δωρητήριο έγγραφο", μεταβίβασαν τα 4/48 μερίδια στην προαναφερθείσα εταιρεία. 10

Ακολούθως ο Διευθυντής του Τμήματος Εσωτερικών Προσόδων με αρχικές ειδοποιήσεις επιβολής φορολογίας προς του αιτητές με ημερ. 24.8.93, επέβαλε τη σχετική φορολογία, καθορίζοντας σαν προϊόν διάθεσης για τις 11.12.90 το ποσό των £32.000.για κάθε μερίδιο των 4/48 και εκτιμημένη αξία κατά την 1.1.80 το ποσό των £5.833.- για κάθε μερίδιο των 4/48. 15 20

Στις 2.9.93 και 7.9.93 οι αιτητές υπέβαλαν μέσω του δικηγόρου τους ενστάσεις κατά των φορολογιών αυτών και ισχυρίστηκαν ότι: 25

(α) η δωρεά έγινε σε οικογενειακή εταιρεία στην οποία μέτοχοι ήταν μόνο οι δωρητές που είναι αδέρφια·

(β) από τη δωρεά κανένα κέρδος δεν είχαν και 30

(γ) το προϊόν διάθεσης όπως υπολογίστηκε από τον καθ' ου η αίτηση Διευθυντή (£32.000 για τον κάθε αιτητή) ήταν πολύ ψηλό και υπερβολικό. 35

Ο Διευθυντής αφού εξέτασε την όλη υπόθεση αποφάσισε τις ενστάσεις και απέστειλε στους αιτητές τελικές ειδοποιήσεις επιβολής φορολογίας με ημερ. 14.1.94, μαζί με συνοδευτικές επιστολές της ίδιας ημερομηνίας, το περιεχόμενο των οποίων έχει ως ακολούθως (βλ. Τεκμήρια Ε1-Ε4 στην αίτηση): 40

"Αναφέρομαι στην ένστασή σας με ημερομηνία 7.9.93 κατά της φορολογίας Κεφαλαιουχικών Κερδών με αριθμό 900003 και λυπούμαι να σας πληροφορήσω ότι κατόπιν προσεκτικής

εξέτασης του αιτήματός σας δεν μπορώ να δεκτώ την ένστασή σας για τον πιο κάτω λόγο:

5 Η δωρεά του χωραφιού σας με αρ. τεμ. 561 (μερ. 4/48) στο Πα-  
ραλίμνι, στην εταιρεία Tzierkezou Bros Hotel Apts Ltd (Αρ.  
φακ. 2035399/4), αποτελεί για σκοπούς του περί Φορολογίας  
Κεφαλαιουχικών Κερδών Νόμου του 1980 με αριθμό 52/80 διά-  
θεση ιδιοκτησίας η οποία υπόκειται σε Φόρο Κεφαλαιουχικών  
10 Κερδών, βάσει του άρθρου 10 στη δική σας περίπτωση διότι μέ-  
τοχοι της πιο πάνω εταιρείας δεν είναι μέλη της δικής σας οι-  
κογένειας μέσα στην έννοια του ίδιου άρθρου.

15 Επίσης σας αναφέρω ότι με βάση τα στοιχεία που έχω στα χέ-  
ρια μου και που αφορούν πωλήσεις άλλων παρομοίων κτημά-  
των στην ίδια περιοχή κατά το ίδιο περίπου χρονικό διάστημα,  
καθώς και άλλους παράγοντες που έχω υπόψη μου ότι επηρεά-  
ζουν την αγοραία αξία της ακίνητης ιδιοκτησίας, αποφάσισα  
να καθορίσω την αγοραία αξία κατά την ημερομηνία διάθεσης  
20 (11.12.90) σε £32.000 (μερ. 4/48) την οποία θεωρώ κανονική και  
δίκαιη. Σύμφωνα και με τη δική σας δήλωση διάθεσης του 1/48  
(μερ.) του τεμ. 561 κατά την ημερομηνία 24.11.90 σε £8.000.

25 Σας εσωκλείω Ειδοποίηση Φορολογίας Κεφαλαιουχικών  
Κερδών και παρακαλώ να προσέξετε ιδιαίτερα την παράγρα-  
φο 7 στο πίσω μέρος της ειδοποίησης."

Το αποτέλεσμα ήταν να καταχωρηθεί η παρούσα προσφυγή.

30 Όπως εξελίχθηκε η υπόθεση των αιτητών, προωθήθηκε μόνθ  
ένας λόγος ακυρότητας. Οι υπόλοιποι λόγοι δεν αναπτύχθηκαν  
και ούτε τεκμηριώθηκαν στη γραπτή αγόρευση του δικηγόρου των  
αιτητών και συνεπώς κρίνεται ότι εγκαταλείφθηκαν. Την ίδια τύ-  
χη είχε και ο λόγος που αφορούσε την κατ' ισχυρισμό υπερβολι-  
κή φορολογία και συνεπώς τεκμαίρεται η νομιμότητά της.

35 Τελικά το μόνο θέμα που παραμένει για το Δικαστήριο να  
αποφασίσει είναι η ερμηνεία του όρου "οικογένεια", που απα-  
ντάται στο άρθρο 10(δ) του περί Φορολογίας Κεφαλαιουχικών  
Κερδών Νόμου του 1980 (Ν. 52/80), όπως τροποποιήθηκε από το  
40 Ν. 135/90, για να διαφανεί κατά πόσο οι αιτητές εξαιρούνται  
από την πληρωμή του φόρου κεφαλαιουχικών κερδών που τους  
επιβλήθηκε, γιατί ο καθ' ου η αίτηση Διευθυντής έκρινε για κά-  
θε ένα αιτητή, ότι οι μέτοχοι της προαναφερθείσας εταιρείας δεν  
είναι μέλη της οικογένειάς του μέσα στην έννοια του πιο πάνω

άρθρου και συνεπώς η δωρεά που έγινε θεωρήθηκε ότι αποτελεί διάθεση ιδιοκτησίας που είναι φορολογίσιμη.

Σύμφωνα με το άρθρο 4 του Νόμου, όταν "διατίθεται ιδιοκτησία" και πραγματοποιείται κέρδος, επιβάλλεται και καταβάλλεται φόρος 20% επί του πραγματοποιηθέντος κέρδους. Τι περιλαμβάνει και τι δεν περιλαμβάνει η "διάθεση ιδιοκτησίας" αναφέρεται στο άρθρο 10 του Νόμου όπως τροποποιήθηκε από το Ν. 135/90, το οποίο ως προς το κείμενο που μας ενδιαφέρει έχει ως εξής:

"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 οιουδήποτε σχετικού δικαιώματος, αλλά δεν περιλαμβάνει:-

(α).....

(β).....

(γ).....

(δ) Δωρεά που γίνεται σε εταιρεία περιορισμένης ευθύνης, της οποίας οι μέτοχοι είναι μέλη και εξακολουθούν για μια πενταετία μετά τη δωρεά να είναι μέλη της οικογένειας του διαθέτη:

....."

Το Ανώτατο Δικαστήριο είχε την ευκαιρία σε προηγούμενες αποφάσεις του να ερμηνεύσει τον όρο οικογένεια, που αναφέρεται στο άρθρο 10, παράγραφος (δ) του Νόμου. Στις υποθέσεις *Αντωνίου v. Κυπριακής Δημοκρατίας* (1993) 4 Α.Α.Δ. 2102, *Οράτη v. Δημοκρατίας* (1993) 4 Α.Α.Δ. 2525, *Λοϊζου v. Κυπριακής Δημοκρατίας* (1995) 4 Α.Α.Δ. 535, ο όρος "οικογένεια" ερμηνεύθηκε ότι αναφέρεται στην ομάδα ατόμων που αποτελείται από τους γονείς και τα παιδιά τους που διαμένουν μαζί τους και συγκροτούν την οικογένεια.

Στην πιο πρόσφατη απόφαση *Λοϊζου v. Κυπριακής Δημοκρατίας* (ανωτέρω), ο Πρόεδρος του Ανωτάτου Δικαστηρίου κ. Πιχής αναφέρει τα ακόλουθα:

"... Ο Διευθυντής καθοδηγούμενος από τη συνήθη έννοια του όρου "οικογένεια" απέρριψε το αίτημα του προσφεύγοντος για απαλλαγή από τις φορολογικές διατάξεις του Ν. 52/80

της διάθεσης ακινήτου περιουσίας σε εταιρεία της οποίας μέτοχοι είναι εκτός από τον ίδιο και τρεις ενήλικες αδελφοί του. Κρίθηκε ότι η διάθεση δεν έγινε σε εταιρεία της οποίας οι μέτοχοι ήταν μέλη της οικογένειας του διαθέτη-αιτητή.

5

Η θέση του αιτητή είναι ότι ο όρος "οικογένεια" στο πλαίσιο του Άρθρου 10(δ) πρέπει να ερμηνευθεί διασταλτικά ώστε να περιλαμβάνει κάθε διάθεση που γίνεται σε μέλη της πατρικής (γονικής) οικογένειας που περιλαμβάνει αναποφευκτα και τους αδελφούς. Η απάντηση είναι ότι όλοι ήταν μέλη της οικογένειας των γονέων τους όχι όμως μέλη της οικογένειας του διαθέτη, του αιτητή. Δεν είναι άσχετο ότι στην περίπτωση δωρεών σε φυσικά πρόσωπα το κριτήριο της εξαίρεσης από τη φορολογία είναι η στενή συγγένεια (όπως καθορίζεται στο νόμο) ενώ στην περίπτωση νομικών προσώπων, η οικογένεια. Η διάκριση αντανακλά την πρόθεση του νομοθέτη να θέσει διαφορετικά κριτήρια για την εξαίρεση στις δύο περιπτώσεις."

10

15

Συμφωνώ και υιοθετώ το σκεπτικό των πιο πάνω αποφάσεων και κατά συνέπεια καταλήγω ότι τα αδέρφια κάθε ενός από τους αιτητές δεν μπορούν να θεωρηθούν μέλη της οικογένειας του, γιατί πρόκειται για πρόσωπα που έχουν δημιουργήσει τη δική τους οικογένεια και δεν είναι μέλη της οικογένειας του κάθε ενός διαθέτη-αιτητή.

25

Δεν συμφωνώ με την απόφαση στις συνεκδικαζόμενες υποθέσεις *Χρυστάλλα Εγγλεζάκη κ.ά. ν. Κυπριακής Δημοκρατίας* (1994) 4 Α.Α.Δ. 1807, η οποία αποτέλεσε και τη βάση της επιχειρηματολογίας του δικηγόρου των αιτητών, όπου ο όρος "οικογένεια" στο πλαίσιο του πιο πάνω άρθρου, ερμηνεύτηκε διασταλτικά για να περιλάβει, εκτός από τη συζυγική οικογένεια και τους αδελφούς του διαθέτη-αιτητή.

30

Για όλους τους πιο πάνω λόγους, η προσφυγή απορρίπτεται. Οι επίδικες αποφάσεις επικυρώνονται. Δεν επιδικάζονται έξοδα.

35

*Η προσφυγή απορρίπτεται χωρίς έξοδα.*