

13 Δεκεμβρίου, 1995

[ΝΙΚΗΤΑΣ, Δ/στής]

ΑΝΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕ ΤΟ ΑΡΘΡΟ 146 ΤΟΥ ΣΥΝΤΑΓΜΑΤΟΣ

ΤΑΜΕΙΟ ΠΡΟΝΟΙΑΣ ΔΙΕΥΘΥΝΤΙΚΟΥ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ
ΤΗΣ ΚΥΠΡΙΑΚΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ ΤΣΙΜΕΝΤΩΝ ΛΤΔ.

Αιτητές,

v.

ΚΥΠΡΙΑΚΗΣ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑΣ, ΜΕΣΩ
ΤΟΥ ΕΦΟΡΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ,

Καθ' ου η αίτηση.

(Υπόθεση Αρ. 553/94)

Προσφυγή βάσει του Άρθρου 146 του Συντάγματος — Λόγοι ακυρώ-
σεως — Έλλειψη αιτιολογίας — Φορολογία — Φορολογία κεφα-
λαιουχικών κερδών — Επιβλήθηκε χωρίς να αιτιολογηθεί γιατί
5 επελέγη σε αντιδιαστολή προς τη φορολογία εισοδήματος που στην
κρίθεισα περίπτωση θα ήταν ευμενέστερη (Ταμείο Προνοίας).

10 Το αιτών Ταμείο προσέφυγε κατά την επιβολής σε βάρος του φο-
ρολογίας κεφαλαιουχικών κερδών και όχι εισοδήματος οπότε και
δεν θα καταβαλλόταν φόρος για την κρίσιμη διάθεση εν όψει των
ειδικών φορολογικών ρυθμίσεων ως προς τα εγκεκριμένα ταμεία.

Το Ανώτατο Δικαστήριο, ακυρώνοντας την επίδικη απόφαση,
αποφάσισε ότι:

15 Είναι φανερό πως η διάταξη που στηρίζει την απόφαση καλύπτει
και ρυθμίζει διάφορα θέματα. Η γενική επίκληση σ' αυτή δεν ικανο-
ποιεί την αναγκαιότητα για σαφή και συγκεκριμένη αιτιολογία. Ού-
τε φαίνεται ποία είναι τα περιστατικά που ώθησαν στην κρίση του
Εφόρου. Η αιτιολογία που παραθέτει η απόφαση δεν παρέχει την πα-
20 ραμικρή διαφύτιση στο απλό ερώτημα γιατί ο ισχυρισμός του αι-
τούντος αντίκειται στη παράγραφο 2(3)(θ) των όρων που διέπουν
την έγκριση Ταμείων Προνοίας. Η επιστολή δεν περιέχει οτιδήποτε
που να στηρίζει τη νομιμότητα της φορολογίας.

Υπάρχει και μία δεύτερη όψη του ζητήματος. Έγινε επίκληση σε διατάξεις που δεν φαίνεται να έχουν καμιά σχέση με το θέμα. Ούτε παρέχουν έρεισμα, που προκύπτει ευθέως από τα στοιχεία των φακέλων, ότι η απόφαση μπορεί να αιτιολογηθεί με αναφορά σε άλλη νομοθετική διάταξη. Εν πάση περιπτώσει δεν έχει αρθεί η ιδιότητα του Ταμείου ως εγκεκριμένου. Και αν αυτή ήταν η υπόθεση με βάση ποία ακριβώς στοιχεία και ποία διάταξη το Ταμείο στερήθηκε της φορολογικής απαλλαγής που θεσπίζει ο νόμος; Καμιά απολύτως δικαιολογία δεν παρέχει η απόφαση του Εφόρου γιατί επιβλήθηκε φορολογία κεφαλαιουχικών κερδών.

Η προσφυγή επιτυγχάνει με έξοδα.

Αναφερόμενη υπόθεση:

Amani Enterprises (Houses) Ltd Δημοκρατίας (1990) 3 Α.Α.Δ. 1041.

Προσφυγή.

Προσφυγή εναντίον της επιβολής στους αιτητές φόρου κεφαλαιουχικών κερδών ανερχομένου στο ποσό των £3.313,40, σχετικά με την αγορά κτήματος στην τοποθεσία "Ροδιές" στο Άγιο Τύχωνα.

Γ. Κακογιάννης, για τους Αιτητές.

Γ. Λαζάρου, Δικηγόρος της Δημοκρατίας Α', για τον Καθ' ου η αίτηση.

Cur. adv. vult.

ΝΙΚΗΤΑΣ, Δ.: Η προσφυγή έχει σχέση με φορολογική υποχρέωση. Αφορά ταμείο προνοίας τοπικής εταιρείας, που στο εξής θα αποκαλώ το Ταμείο. Αυτό έχει εγγραφεί στο μητρώο ταμείων προνοίας που τηρείται σύμφωνα με τις διατάξεις των περί Ταμείων Προνοίας Νόμων 1981 έως 1986. Είναι επίσης εγκεκριμένο από το 1957, για σκοπούς φορολογίας, από τον Έφορο Φόρου Εισοδήματος (καθού η αίτηση).

Συνοψίζω τα πραγματικά περιστατικά που οδήγησαν στην κρινόμενη διαφορά. Στις 11/6/81 το Ταμείο αγόρασε κτήμα στην τοποθεσία "Ροδιές" στον Άγιο Τύχωνα αντί ποσού £6.000. Η μεταβίβαση και εγγραφή στο όνομα του Ταμείου έγινε αργότερα τον ίδιο μήνα. Το Μάιο του 1982 έκτακτη γενική συνέλευση των μελών του Ταμείου αποφάσισε να κτίσει κατοικία στο κτήμα και να την εκμεταλευθεί, διαθέτοντας την σε τρίτους. Μετά την απο-

περάτωση της η κατοικία πωλήθηκε στις 9/12/85 για £57.500.

5 Η φορολογική αρχή θεώρησε τη συναλλαγή ρευστοποίηση επέν-
δυσης και επέβαλε στο Ταμείο φορολογία κεφαλαιουχικών κερδών
ανερχόμενη σε £3.313,40, η οποία οριστικοποιήθηκε μετά την απόρ-
ριψη ένστασης που υπέβαλαν εκ μέρους του Ταμείου οι λογιστές
του. Η σχετική απόφαση του καθού που περιέχεται σε επιστολή
ημερ. 8/4/94 (βλέπε συνημμένο στην αίτηση τεκ. Στ) όπως και η πρά-
ξη φορολόγησης αποτελούν αντικείμενο της προσφυγής.

10 Η αντίπαλη θέση είναι ότι η επίδικη αγοραπωλησία ήταν
εμπορική πράξη. Και επομένως το κέρδος που απεκόμισε το Τα-
μείο είναι εμπορικής φύσεως. Αν όμως η άποψη αυτή είναι ορ-
θή, το κέρδος που πραγματοποίησε το Ταμείο διαφεύγει από το
15 δίχτυ του φόρου. Ως εγκεκριμένο από τον Έφορο ταμείο εξαι-
ρείται της φορολογίας εισοδήματος (βλέπε άρθρ. 8(ιη) των περι
Φορολογίας Εισοδήματος Νόμων 1961 έως 1986).

20 Η αγόρευση του δικηγόρου του Ταμείου στρέφεται γύρω από
τη φύση της πράξης. Υποστηρίζεται ότι τα περιστατικά εδώ, ιδι-
αίτερα η πρόθεση του Ταμείου, όπως συνάγεται από τις πιο πά-
νω αποφάσεις του, δεν πρέπει να αφήνουν αμφιβολία πως πρό-
κειται για καθαρή εμπορία και όχι διάθεση κεφαλαιουχικού
στοιχείου, που να δικαιολογεί εφαρμογή της νομοθεσίας για την
25 επιβολή κεφαλαιουχικών κερδών. Δεν υπάρχει κανένα στοιχείο
που να επιτρέπει τον αποχαρακτηρισμό της πράξης ως εμπορι-
κής. Τα κριτήρια που έθεσε η νομολογία στην *Amani
Enterprises (Houses) Ltd. v. Δημοκρατίας* (1990) 3 Α.Α.Δ.
1041, που εξετάζονται ένα προς ένα σε συνάρτηση με τα γεγονό-
30 τα της υπόθεσης, δικαιώνουν απόλυτα την εισήγηση του Ταμεί-
ου. Σχολιάστηκε περαιτέρω η αιτιολογία. Κατακρίθηκε σαν
ανύπαρκτη ή τουλάχιστον ανεπαρκής. Προβάλλονται και άλλοι
λόγοι ακύρωσης όπως η έλλειψη έρευνας και η πλάνη.

35 Επικαλούμενος την ίδια δικαστική απόφαση ο δικηγόρος του
Εφόρου υπέβαλε πως έχουμε περίπτωση εκποίησης περιουσίας
επενδυτικού χαρακτήρα. Και με παρέπεμψε στην αιτιολογία που
περιέχει η επίδικη απόφαση. Κρίνω σκόπιμο να την καταγράψω
αυτούσια:

40 "(α) ο ισχυρισμός σας ότι το κέρδος από την πιο πάνω πώ-
ληση δεν πρέπει να θεωρηθεί ότι είναι κεφαλαιουχικής φύσε-
ως αλλά αποτελεί κέρδος από εμπορία, αντίκειται με την πα-
ράγραφο 2 (3)(θ) των όρων που διέπουν την έγκριση Ταμείων

Προνοίας οι οποίοι εκδίδονται με βάση το άρθρο 19(ε) των
περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμων."

(β) Οι διαχειριστές του Ταμείου έχουν δικαίωμα μόνο να
επενδύουν το κεφάλαιο του Ταμείου κατά τον τρόπο που
αναφέρεται στην πιο πάνω παράγραφο. Ως εκ τούτου το κέρ-
δος από την πώληση του πιο πάνω ακινήτου αποτελεί κεφα-
λαιουχικό κέρδος και όχι κέρδος εμπορίας."

Θα μπορούσε στο σημείο αυτό να υπομνησθεί ότι το Ταμείο
εγκρίθηκε από τον Έφορο στις 10/10/57. Είναι κοινή η θέση ότι
ακριβώς για το λόγο αυτό ισχύουν στην προκειμένη περίπτωση οι
παλαιοί όροι, που θεσπίστηκαν δυνάμει της παραγράφου (γ) του
άρθρ. 16 του προϊσχύσαντος νόμου περί Φόρου Εισοδήματος.
Και συμφωνώ. Είναι ακριβώς οι ίδιοι με τους νυν ισχύοντες με
την εξαίρεση των καθοριζομένων όρων για την παραχώρηση δα-
νειών στα μέλη ταμείου, που προστέθηκαν με τη νέα ρύθμιση.

Η παράγραφος 3(1) προσδιορίζει τις προϋποθέσεις για έγκρι-
ση ταμείου προνοίας από τον Έφορο. Η παράγραφος 3 (1)(g) ορί-
ζει ότι τα χρήματα που αποτελούν το κεφάλαιο του ταμείου κα-
τατίθενται σε Τράπεζα ή άλλο αδειούχο Τραπεζικό Ίδρυμα ή
επενδύονται με τους τρόπους που προσδιορίζουν οι 4 υποπαρά-
γραφοι που ακολουθούν. Ας σημειωθεί ότι ένας τρόπος είναι η
χορήγηση δανείων στα μέλη {υποπαράγραφος (iv)}. Οι νέοι όροι
αφορούν μόνο αυτή την υποπαράγραφο και προβλέπουν ότι ο δα-
νεισμός των χρημάτων του ταμείου στα μέλη του είναι δυνατό να
γίνει αφού τηρηθούν οι όροι που προβλέπονται: βλέπε παράγρα-
φο 4 (1)(θ)(δ)(1),(2),(3) και (4), που έγιναν με βάση το άρθρο
19(1)(ε) της νέας φορολογικής νομοθεσίας.

Είναι φανερό πως η διάταξη που στηρίζει την απόφαση κα-
λύπτει και ρυθμίζει διάφορα θέματα. Η γενική επίκληση σ' αυτή
δεν ικανοποιεί την αναγκαιότητα για σαφή και συγκεκριμένη αι-
τιολογία. Ούτε φαίνεται ποία είναι τα περιστατικά που ώθησαν
στην κρίση του Εφόρου. Η αιτιολογία που παραθέτει η απόφα-
ση δεν παρέχει την παραμικρή διαφώτιση στο απλό ερώτημα
γιατί ο ισχυρισμός του αιτούντος αντίκειται στην παράγραφο
2(3)(θ). Η επιστολή δεν περιέχει οτιδήποτε που να στηρίζει τη
νομιμότητα της φορολογίας.

Υπάρχει και μία δεύτερη όψη του ζητήματος. Έγινε επίκληση
σε διατάξεις που δε φαίνεται να έχουν καμιά σχέση με το θέμα.
Ούτε παρέχουν έρεισμα, που προκύπτει ευθέως από τα στοιχεία

- των φακέλων, ότι η απόφαση μπορεί να αιτιολογηθεί με αναφορά σε άλλη νομοθετική διάταξη. Εν πάση περιπτώσει δεν έχει αρθεί η ιδιότητα του Ταμείου ως εγκεκριμένου. Και αν αυτή ήταν η υπόθεση με βάση ποία ακριβώς στοιχεία και ποία διάταξη το Ταμείο στερήθηκε της φορολογικής απαλλαγής που θεσπίζει ο νόμος; Καμιά απολύτως δικαιολογία δεν παρέχει η απόφαση του Εφόρου γιατί επιβλήθηκε φορολογία κεφαλαιουχικών κερδών.
- 5
- 10 Ακυρώνω επομένως την επίδικη απόφαση για πλημμελή αιτιολόγηση χωρίς να υπάρχει ανάγκη για εξέταση οποιουδήποτε άλλου λόγου. Το αιτούν Ταμείο δικαιούται στα έξοδα του από το δημόσιο.

Η προσφυγή επιτυγχάνει με έξοδα.

13 Δεκεμβρίου, 1995

[ΑΡΤΕΜΗΣ, Δ/στής]

ΑΝΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕ ΤΟ ΑΡΘΡΟ 146 ΤΟΥ ΣΥΝΤΑΓΜΑΤΟΣ

ΒΡΑΧΟΣ ΧΑΤΖΗΧΑΝΝΑΣ,

Αιτητής,

v.

ΚΥΠΡΙΑΚΗΣ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑΣ, ΜΕΣΩ
ΕΠΙΤΡΟΠΗΣ ΔΗΜΟΣΙΑΣ ΥΠΗΡΕΣΙΑΣ,

Καθ' ων η αίτηση.

(Υπόθεση Αρ. 311/94)

Προσφυγή βάσει του Άρθρου 146 του Συντάγματος — Ακυρωτική απόφαση — Μετά την ακύρωση πράξης στα πλαίσια προσφυγής, άλλες προσφυγές με το ίδιο αντικείμενο καταργούνται — Εξαιρέσεις.

Δημόσιοι Υπάλληλοι — Προαγωγές — Σύσταση του Προϊσταμένου — Φύση και περιεχόμενο — Νόμιμη η σύσταση στην κριθείσα περίπτωση. 5

Δημόσιοι Υπάλληλοι — Προαγωγές — Αρχαιότητα — Υπερισχύει μόνο επί ισοδυναμίας των άλλων δύο κριτηρίων — Ο αιτητής προσέβαλε την προαγωγή των ενδιαφερομένων μερών στη θέση Λειτουργού Εμπορίου Α'. Η προαγωγή του ενός ενδιαφερομένου μέρους είχε στο μεταξύ ακυρωθεί σε άλλη διαδικασία. 10

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

1. Μετά από ακυρωτική απόφαση σε μια προσφυγή άλλες προσφυγές κατά της ίδιας διοικητικής πράξης καθίστανται χωρίς αντικείμενο, (δέστε Τσάτσου "Αίτησις Ακυρώσεως του Συμβουλίου της Επικρατείας" σελ. 374, παρ. 189 και *Kikas and Others v. Republic* (1984) 3 C.L.R. 852, 854, εκτός αν υπάρχει λόγος έκδοσης νέας ακυρωτικής απόφασης για σκοπούς του Άρθρου 146.6 του Συντάγματος. Τέτοιος λόγος δεν υπάρχει στις περιπτώσεις ακύρωσης προαγωγών εφόσον οι υποψήφιοι μόνο προσδοκία προαγωγής έχουν και όχι δικαίωμα. 20

2. Έχοντας υπόψη τα πιο πάνω, το Δικαστήριο κατέληξε στο συμπέ- 25