

13 Δεκεμβρίου, 1989

[ΣΤΥΛΙΑΝΙΔΗΣ, Δ/στής]

ΑΝΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕ ΤΟ ΑΡΘΡΟ 146 ΤΟΥ ΣΥΝΤΑΓΜΑΤΟΣ

ΑΝΔΡΕΑΣ ΜΙΧΑΗΛ ΚΑΙ ΑΛΛΗ,

Αιτητές,

v.

ΚΥΠΡΙΑΚΗΣ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑΣ, ΜΕΣΩ ΥΠΟΥΡΓΟΥ
ΕΣΩΤΕΡΙΚΩΝ ΚΑΙ ΑΛΛΟΥ,

Καθ' ων η αίτηση.

(Υπόθεση Αρ.902/88)

Φορολογία — Κεφαλαιουχικά κέρδη — Ο Περί Φορολογίας
Κεφαλαιουχικών Κερδών Νόμος του 1980 (Αρ. 52/80), Άρθρο 4 —
“Προσώπου μη διαμένοντος ή μη συνήθως διαμένοντος” — Ερμηνεία.

5 Γενικές Αρχές Διοικητικού Δικαίου — Δικαστικός έλεγχός — Εκτίμηση
γεγονότων — Πότε επεμβαίνει το Ανώτατο Δικαστήριο — Τι σημαίνει
εύλογα επιτρεπτή.

10 Λέξεις και φράσεις — “Διαμονή” και “συνήθης διαμονή” — Αναφορά σε
νομολογία.

15 Στην υπόθεση αυτή οι αιτούντες προσβάλλουν την επιβολή φόρου
κεφαλαιουχικών κερδών εν σχέσει με τη διάθεση δύο οικοπέδων, τα
οποία είχαν αγοράσει το 1968, όταν αδιαμφισβήτητα κατοικούσαν στην
Αγγλία, με συνάλλαγμα που εισήγαγαν στην Κύπρο για το σκοπό αυτό.

20 Το 1980 οι γονείς της αιτούσης 2 επαναπατρίστηκαν. Οι αιτούντες
αγόρασαν γι' αυτούς ένα παλιό σπίτι στη Λάρνακα, στο οποίο και
κατοίκησαν έκτοτε οι γονείς της αιτούσης 2.

20 Η ένσταση των αιτούντων κατά της επιβολής φόρου κεφαλαιουχι-
κών κερδών απορρίφθηκε επί τω ότι “κατά τη διάρκεια του έτους 1988

πραμαίνατε στην Κύπρο πέραν των 6 μηνών σε ιδιόκτητη κατοικία. Γι' αυτό σας εθεώρησα κάτοικο Κύπρου...”.

Οι αιτούντες επισκέφθηκαν την Κύπρο το 1972 για ένα μήνα, το 1974 για 15 μέρες, το 1977 για 15 μέρες, το 1979 για 15 μέρες, το 1980 - 5 χρόνος που έφεραν στην Κύπρο τους γονείς της αιτούσης 2 - πέντε μήνες και 20 ημέρες, το 1981 ένα μήνα, το 1984 ένα μήνα, το 1986 15 μέρες και το 1987 - λόγω ασθένειας της μητέρας της αιτούσης 2 - 5 μήνες μέχρις της ημέρας της διάθεσης. Το Δικαστήριο αναφέρθηκε εκτενώς σε νομολογία σχετικά με τη σημασία των όρων “διαμονή” και “συνήθης διαμονή”. Οι όροι δεν είναι τεχνικοί. Έχουν τη φυσική και συνήθη ερμηνεία τους. Διαμονή περιγράφει τον τόπο, στον οποίο το άτομο ζει. Η συνήθης διαμονή είναι αντίθετη προς την έκτακτη ή προσωρινή. Έχει δύο στοιχεία: Τον τόπο και τον τρόπο της διαμονής. Πρέπει να είναι και για συγκεκριμένο σκοπό και να συναρτάται με τον συνήθη τρόπο ζωής του ατόμου. Πρέπει να υπάρχει κάποιος βαθμός συνέχειας, χωρίς κατ' ανάγκη να φτάνει στο βαθμό μονιμότητας.

Στη συγκεκριμένη περίπτωση στη σχετική επιστολή του καθ' ου η Αίτηση χρησιμοποιείται η λέξη “κατοικία”. Εν πάση περιπτώσει υπό τις περιστάσεις, δεν ήταν εύλογα επιτρεπτό στον καθ' ου η Αίτηση, να καταλήξει με τα στοιχεία που είχε ενώπιόν του, ότι στη συγκεκριμένη περίπτωση υπήρχε συνήθης διαμονή στη Δημοκρατία.

Η επίδικη απόφαση ακυρώνεται χωρίς διαταγή για έξοδα.

Αναφερόμενες υποθέσεις:

Republic v. Barnet London Borough Council, ex parte Shah and other appeals [1982] 1 All E.R. 698, 30

Shah v. Barnet London Borough Council and Other appeals [1983] 1 All E.R. 226, 35

Lavene v. I.R.C. [1928] AC 217,

Lavene v. I.R.C. [1928] All E.R. Rep. 746,

I.R.C. v. Lysaght [1928] AC 234, 40

I.R.C. v. Lysaght [1928] All E.R. Rep. 575,

Brutus v. Cozens [1972] 2 All ER 1297,

Razis and Another v. Republic (1979) 3 C.L.R. 127,

5 *Pantzaris v. Republic* (1989) 3 C.L.R. 861.

Προσφυγή.

10 Προσφυγή εναντίον της απόφασης του Διευθυντή του Τμήματος Εσωτερικών Προσόδων με την οποία αποφάσισε ότι η διάθεση δύο οικοπέδων από τους αιτητές υπόκειται σε φορολογία κεφαλαιουχικών κερδών.

15 Π. Σαρρής, για τους Αιτητές.

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

20 ΣΤΥΛΙΑΝΙΔΗΣ, Δ.: Ανάγνωσε την ακόλουθη απόφαση. Οι αιτητές ζητούν την ακύρωση της απόφασης του Διευθυντή Τμήματος Εσωτερικών Προσόδων (ο "Διευθυντής"), ημερομηνίας 5 Σεπτεμβρίου, 1988, με την οποία αποφάσισε ότι η διάθεση δύο οικοπέδων από τους αιτητές υπόκειται σε φορολογία κεφαλαιουχικών κερδών.

25 Το ζήτημα που εγείρεται στην προσφυγή αυτή είναι η ερμηνεία του όρου "ιδιοκτησία" και η εφαρμογή του Άρθρου 4 του περί Φορολογίας Κεφαλαιουχικών Κερδών Νόμου του 1980 (Αρ. 52/80), (ο "Νόμος"), που προβλέπει για επιβολή του φόρου.

30

35 Οι αιτητές είναι σύζυγοι, Κυπριακής καταγωγής. Ο σύζυγος μετανάστευσε στην Αγγλία το 1947. Το 1953 οι αιτητές τέλεσαν το γάμο τους στην Αγγλία. Είναι μόνιμοι κάτοικοι Αγγλίας, κάτοχοι Βρετανικών διαβατηρίων. Τον Απρίλιο του 1968, με σύμβαση αγοράς, η αιτήτρια Αρ.2, με ξένο συνάλλαγμα που εισήγαγε από το εξωτερικό, αγόρασε δύο οικόπεδα στο Στρόοβολο, τα οποία τελικά εγγράφηκαν εξ' αδιανεμήτου επ' ονόματι των δύο αιτητών.

40

Το 1980 οι γονείς της Αιτήτριας Αρ.2, οι οποίοι κατοικούσαν για μια περίοδο στην Αγγλία, λόγω γήρατος, επαναπατρί-

σθηκαν. Οι αιτητές αγόρασαν τον ίδιο χρόνο παλιό σπίτι στη Λάρνακα, το οποίο χρησιμοποιούν οι γονείς της αιτήτριας για κατοικία τους.

Οι αιτητές στις 12 Νοεμβρίου, 1987, πώλησαν τα δύο πιο πάνω οικοπέδα αντί £45,000.-. Ο Διευθυντής επέβαλε στους αιτητές φόρο κεφαλαιουχικών κερδών, οι οποίοι υπόβαλαν ένσταση, ισχυριζόμενοι ότι δεν έπρεπε να τους επιβληθεί φορολογία με το Νόμο, γιατί ήταν πρόσωπα "μη διαμένοντα ή μη συνήθως διαμένοντα εν τη Δημοκρατία" και τα οικοπέδα αγοράστηκαν με την εισαγωγή ξένου συναλλάγματος. 5 10

Επειδή δεν υπήρξε συμφωνία, ο κ. Α. Χριστοφίδης, υπεύθυνος Λειτουργός του Τμήματος Εσωτερικών Προσόδων Λάρνακας, ενεργώντας με βάση το Άρθρο 3 του Νόμου, που προνοεί ότι η άσκηση των εξουσιών και αρμοδιοτήτων αναφορικά με την εφαρμογή του Νόμου μπορεί να ανατεθεί από το Διευθυντή σε άλλο ή άλλους Λειτουργούς του Τμήματος Εσωτερικών Προσόδων, απόρριψε την ένσταση και κοινοποίησε την απόφασή του με επιστολή ημερομηνίας 5 Σεπτεμβρίου, 1988. Το ουσιώδες μέρος της επιστολής έχει:- 15 20

"Έχω εξετάσει τον ισχυρισμό σας ότι όταν εδιαθέσατε τα κτήματά σας με αριθμόν εγγραφής Η721 και Η1144 στον Στρόβολο την 12.11.87 δεν είσαστε κάτοικος Κύπρου και σας αναφέρω ότι κατά την διάρκεια του έτους 1987 παραμείνατε στην Κύπρο πέραν των 6 μηνών σε ιδιόκτητην κατοικίαν. Γι' αυτό σας θεώρησα κάτοικον Κύπρου και ανεξάρτητα αν η αγορά των πιο πάνω κτημάτων έγινε από εισαγωγή ξένου συναλλάγματος, φορολογείσθε με τον Νόμον 52/80 προβλέπων την Επιβολή και Είσπραξιν Φόρου επί Κεφαλαιουχικών Κερδών." 25 30

Το Άρθρο 4 προνοεί:

"4. Τηρουμένων των διατάξεων του παρόντος Νόμου, και τηρουμένων των εν τω παρόντι Νόμω εμπεριεχομένων εξαιρέσεων, επί παντός κέρδους λόγω διαθέσεως ιδιοκτησίας, επιβάλλεται και καταβάλλεται φόρος κατά συντελεστήν είκοσι τοις εκατόν επί του τοιούτου κέρδους." 35 40

"Ιδιοκτησία", σύμφωνα με το Άρθρο 2 του Νόμου σημαίνει:

“α.

5 β. εις την περίπτωσην προσώπου μη διαμένοντος ή μη συνήθως διαμένοντος εν τη Δημοκρατία πάσαν ακίνητον ιδιοκτησίαν ευρισκομένην εν τη Δημοκρατία η οποία δεν εκτήθη δι’ αγοράς και εισαγωγής ξένου συναλλάγματος.”

10 Οι αιτητές ισχυρίζονται ότι η προσβαλλόμενη απόφαση λήφθηκε με πλάνη περί το νόμο, αντίθετα με τις πρόνοιες του Νόμου, με πλάνη περί τα πράγματα και καθ’ υπέρβαση και/ή κατάχρηση εξουσίας.

15 Το ζήτημα επικεντρώνεται στην ερμηνεία των όρων “μη διαμένοντος ή μη συνήθως διαμένοντος εν τη Δημοκρατία” στον ορισμό της “ιδιοκτησίας”.

20 Ο Νόμος δεν προβλέπει για “κάτοικο”, όπως αναφέρεται στην προσβαλλόμενη απόφαση.

Η ερμηνεία του όρου “διαμονή” και “συνήθης διαμονή” είναι νομικό ζήτημα.

25 Ο όρος “resident” και “ordinary resident” έχει απασχολήσει τα Δικαστήρια σε υποθέσεις φορολογίας, για τη δικαιοδοσία έκδοσης διαζυγίου και για την ερμηνεία του Άρθρου 2.1, του Παραρτήματος Δ της Συνθήκης Εγκαθίδρυσης της Δημοκρατίας της Κύπρου.

30 Στην υπόθεση *Levene v. IRC* [1928] A.C. 217 στη σελ.225, [1928] All E.R. Rep. 746 στη σελ.750 ο Viscount Cave LC είπε:

35 “... I think that it [ordinary residence] connotes residence in a place with some degree of continuity and apart from accidental or temporary absences.”

Ο Lord Warrington στη σελ.232, (753-754) είπε:

40 “I do not attempt to give any definition of the word ‘resident’. In my opinion it has no technical or special meaning for the purposes of the Income Tax Act. ‘Ordinarily resident’ also seems to me to have no such technical or special meaning.

In particular it is, in my opinion, impossible to restrict its connotation to its duration. A member of this House may well be said to be ordinarily resident in London during the Parliamentary session and in the country during the recess. If it has any definite meaning I should say it means according to the way in which a man's life is usually ordered.”

5

Στην υπόθεση *IRC v. Lysaght* [1928] A.C. 234 στη σελ.243, [1928] All E.R. Rep. 575 στη σελ.580 ο Viscount Sumner είπε:-

10

“I think the converse to ‘ordinarily’ is ‘extraordinarily’ and that part of the regular order of a man's life, adopted voluntarily and for settled purposes, is not ‘extraordinary’”.

Ο Lord Denning στην υπόθεση *R. v. Barnet London Borough Council, ex parte Shah and other appeals* [1982] 1 All E.R. 698, στη σελ.704 είπε:

15

“Traditionally we ought simply to apply the natural and ordinary meaning of the two words ‘ordinarily resident’ in the context of [the Education Act 1962] ... If we were to do that here, I feel I would apply the test submitted by counsel for the Shahs. The words ‘ordinarily resident’ mean that the person must be habitually and normally resident here, apart from temporary or occasional absences of long or short duration.”

20

25

Η ερμηνεία των όρων “resident” και “ordinary resident” αποτέλεσε αντικείμενο στην πρόσφατη υπόθεση *Shah v. Barnet London Borough Council and Other appeals* [1983] 1 All E.R. 226 (H.L.). Ο Lord Scarman στην Απόφασή του, με την οποία συμφώνησαν όλα τα άλλα μέλη του Δικαστηρίου, είπε στη σελ.233:

30

“The natural and ordinary meaning of the words has been authoritatively determined in this House in two tax cases reported in 1928 (see *Lavene v. IRC* [1928] AC 217, [1928] All E.R. Rep. 746 and *IRC v. Lysaght* [1928] AC 234, [1928] All E.R. Rep. 575). To the second question my answer is No. The 1962 Act and the regulations are to be construed by giving to the words ‘ordinarily resident in the United Kingdom’ their natural and ordinary meaning.

35

40

5 Ordinary residence is not a term of art in English law. But it embodies an idea of which Parliament has made increasing use in the statute law of the United Kingdom since the beginning of the nineteenth century. The words have been a feature of the Income Tax Acts since 1806. They were used in English family law when it was decided to give a wife the right to petition for divorce notwithstanding the foreign domicile of her husband: see the Matrimonial Causes Act 1950, s.18(1)(b). Ordinary of habitual residence has, in effect, now supplanted domicile as the test of jurisdiction in family law; and, as Eveleigh LJ in the Court of Appeal reminded us (see [1982] 1 All ER 698 at 705, [1982] QB688 at 721-722), the concept is used in a number of twentieth century statutes, including (very significantly) the Immigration Act 1971.

15 Though the meaning of ordinary words is, as Lord Reid observed in *Brutus v. Cozens* [1972] 2 All ER 1297 at 1299, [1973] AC 854 at 861, a question of fact, the meaning to be attributed to enacted words is a question of law, being a matter of statutory interpretation. So in this case a question of law arises as to the meaning of ‘ordinarily resident in the United Kingdom’,”

20 Αφού αναφέρθηκε στην Αγγλική νομολογία είπε στη σελ.234:-

25 “The true reading of the speeches delivered is that the House decided to construe the words in their tax context as bearing their natural and ordinary meaning as words of common usage in the English language: note particularly the words of Lord Warrington. In the present cases Lord Denning MR adopted the same view of the natural and ordinary meaning of the words, for in his judgment he said ([1982] 1 All ER 698 at 704, [1982] QB 688 at 720):

35
Strictly, my Lords, it is unnecessary to go further into such case law as there is in search of the natural and ordinary meaning of the words. In 1928 this House declared it in general terms which were not limited to the Income Tax Acts. Lord Denning MR has reaffirmed it in 1981, thus showing, if it were needed, that there has been no significant change in the common meaning of the words between 1928

40

and now. If further evidence of this fact is needed (for the meaning of ordinary words as a matter of common usage is a question of fact), the dictionaries provide it: see, for instance, Supplement to the Oxford English Dictionary vol 3 sv 'ordinarily' and 'resident'. I therefore accept the two tax cases as authoritative guidance, displaceable only by evidence (which does not exist) of a subsequent change in English usage. I agree with Lord Denning MR that in their natural and ordinary meaning the words mean 'that the person must be habitually and normally resident here, apart from temporary or occasional absences of long or short duration'. The significance of the adverb 'habitually' is that it recalls two necessary features mentioned by Lord Sumner in *Lysaght's case*, namely residence adopted voluntarily and for settled purposes."

Στη σελ.235:-

"I unhesitatingly subscribe to the view that 'ordinarily resident' refers to a man's abode in a particular place or country which he has adopted voluntarily and for settled purposes as part of the regular order of his life for the time being, whether of short or long duration.

.....

There are two, and no more than two, respects in which the mind of the propositus is important in determining ordinary residence. The residence must be voluntarily adopted. Enforced presence by reason of kidnapping or imprisonment, or a Robinson Crusos existence on a desert island with no opportunity of escape, may be so overwhelming a factor as to negative the will to be where one is.

And there must be a degree of settled purpose. The purpose may be one or there may be several. It may be specific or general. All the law requires is that there is a settled purpose. This is not to say that the propositus intends to stay where he is indefinitely; indeed his purpose, while settled, may be for a limited period."

(Βλ., επίσης, *Hipperson v. Electoral Officer* [1985] 2 All E.R. 456).

5 Στην υπόθεση *Razis and Another v. Republic* (1979) 3 C.L.R. 127, το κύριο θέμα στην προσφυγή βασιζόταν στην ερμηνεία των λέξεων “ordinary resident”. Ο Δικαστής Α. Λοϊτζου (όπως ήταν τότε), αφού αναφέρθηκε στην μέχρι τότε Αγγλική νομολογία, στη σελ.135 είπε:

10 “The terms ‘residence’ and ‘ordinary residence’ are not defined in the Treaty and accordingly have their ordinary dictionary meaning. ‘Residence’ describes the country where an individual lives and ‘ordinary residence’ is generally speaking equivalent to habitual residence and is used in contradiction to casual or occasional residence. These terms are used in Tax Acts and also are to be found in section 15 18(1)(b) of the Matrimonial Causes Act 1950, in relation to the qualification of residence and ‘ordinary residence’ by a wife for a period of three years immediately preceding the commencement of proceedings for divorce for the purpose of giving to the Court jurisdiction in the matter. The question 20 whether an individual is ‘ordinarily resident’ in this country or not, has to be decided by examining his pattern of life over a period of years.”

25 “Διαμονή” και “συνήθης διαμονή” δεν είναι τεχνικοί όροι. Έχουν τη φυσική και συνήθη ερμηνεία τους, το νόημα με το οποίο χρησιμοποιούνται από το λαό της Κύπρου. Διαμονή περιγράφει τον τόπο στον οποίο το άτομο ζει. Η συνήθης διαμονή είναι αντίθετη προς την έκτακτη ή προσωρινή διαμονή. Η συνήθης διαμονή έχει δύο στοιχεία: τον τόπο και τον τρόπο της διαμονής. Η διαμονή πρέπει να είναι εθελούσια και για 30 συγκεκριμένο σκοπό και συναρτάται με το συνήθη τρόπο ζωής του ατόμου. Πρέπει να υπάρχει κάποιος βαθμός συνέχειας, χωρίς κατ’ ανάγκη να φτάνει στο βαθμό μονιμότητας.

35 Για τη διάγνωση της “συνήθους διαμονής” ενός προσώπου πρέπει να λαμβάνεται υπόψη, όχι μόνο η φυσική παρουσία του σε ένα τόπο, αλλά και ο τρόπος ζωής του για να διακριβωθεί αν τα στοιχεία που έχουν αναφερθεί πιο πάνω συνυπάρχουν.

40 Οι αιτητές επισκέφθηκαν την Κύπρο το 1972 για ένα μήνα, το 1974: 15 μέρες, το 1977: 15 μέρες, το 1979: 15 μέρες, το 1980 - χρόνος που έφεραν στην Κύπρο τους γονείς της αιτή-

τριας Αρ.2, αγόρασαν οικία και τους εγκατάστησαν - πέντε μήνες 20 μέρες, το 1981: ένα μήνα, το 1984: ένα μήνα, το 1986: 15 μέρες και το 1987 - λόγω της αρρώστιας της μητέρας της αιτήτριας - πέντε μήνες, μέχρι της ημέρας της συμπλήρωσης της διάθεσης.

5

Η αρρώστια της μητέρας της αιτήτριας βεβαιώνεται με ιατρικό πιστοποιητικό, που τέθηκε ενώπιον του αρμόδιου εξουσιοδοτημένου από το Διευθυντή Λειτουργού του Τμήματος.

10

Το Δικαστήριο συνήθως δεν επεμβαίνει στην εκτίμηση των γεγονότων από τη Διοίκηση, αν η εκτίμηση είναι εύλογα επιτρεπτή σ' αυτή και υπάρχουν στοιχεία ενώπιόν της που να υποστηρίζουν την προσβαλλόμενη απόφαση. Εύλογα επιτρεπτή είναι η απόφαση στην οποία ένα λογικό πρόσωπο θα μπορούσε να καταλήξει με τα στοιχεία που είναι ενώπιον της Διοίκησης, ανεξάρτητα αν ένα άλλο λογικό πρόσωπο μπορούσε να καταλήξει σε διαφορετική απόφαση - (βλ. *Pambis Pantzaris v. The Republic of Cyprus* (1989) 3 C.L.R. 861).

15

20

Η προσβαλλόμενη απόφαση είναι αντίθετη με την ορθή ερμηνεία του όρου "μη διαμένοντες ή μη συνήθως διαμένοντες εν τη Δημοκρατία", όπως αναφέρθηκε πιο πάνω.

25

Η προσβαλλόμενη απόφαση βασίστηκε μόνο στη διάρκεια της διαμονής των αιτητών στην Κύπρο το 1987. Κανένα από τα άλλα στοιχεία, που είναι αναγκαία για τη θεμελίωση της διαμονής και/ή συνήθους διαμονής, δεν εξετάστηκε, ούτε και ελήφθη υπόψη.

30

Οι αιτητές ήταν στην Κύπρο για προσωρινή διαμονή. Δεν επέλεξαν εκούσια και με συγκεκριμένο σκοπό τη διαμονή και ο συνήθης τρόπος ζωής τους και όλα τα άλλα στοιχεία υποστηρίζουν ότι ήταν πρόσωπα που δεν είχαν τη συνήθη διαμονή τους στην Κύπρο.

35

Τα οικόπεδα των αιτητών δεν αποτελούν ιδιοκτησία με το νόημα του Νόμου και ως εκ τούτου οι πρόνοιες του Άρθρου 4 για επιβολή φορολογίας δεν έχουν εφαρμογή.

40

Η προσβαλλόμενη απόφαση λήφθηκε με πλάνη περί το

νόμο, πλάνη περί τα πράγματα, με υπέρβαση και/ή κατάχρηση εξουσίας και ελαττωματική άσκηση της διακριτικής ευχέρειας της Διοίκησης.

- 5 Για όλους τους πιο πάνω λόγους η προσφυγή επιτυγχάνει. Η προσβαλλόμενη απόφαση ακυρώνεται.

Καμιά διαταγή για έξοδα.

10

Η επίδικη απόφαση ακυρώνεται χωρίς έξοδα.