

24 Σεπτεμβρίου, 1991

[ΚΟΥΡΡΗΣ, Δ/σής]

ΑΝΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕ ΤΟ ΑΡΘΡΟ 146 ΤΟΥ ΣΥΝΤΑΓΜΑΤΟΣ

ΛΙΝΟΣ ΠΕΡΙΚΛΕΟΥΣ,

Αιτητής,

v.

ΚΥΠΡΙΑΚΗΣ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑΣ, ΜΕΣΩ

ΥΠΟΥΡΓΟΥ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΙ ΑΛΛΟΥ,

Καθ' ων η αίτηση.

(Υπόθεση Αρ. 690/90).

5 Φορολογία εισοδήματος — Εμπορία γης — Φόρος επί κέρδους που προέκυψε από πώληση ακινήτου — Θεωρήθηκε ως επιχείρηση εμπορικής φύσεως — Κριτήρια — Εξουσία Δικαστηρίου — Έλεγχος νομιμότητας της επίδικης απόφασης — Δεν επεμβαίνει αν η απόφαση ήταν λογικά εφικτή στην κρίση του αρμόδιου διοικητικού οργάνου και όχι προϊόν πραγματικής ή νομικής πλάνης ή υπέρβαση ή κατάχρηση εξουσίας.

10 Ο αιτητής, προσέβαλε την απόφαση του Εφόρου Φόρου Εισοδήματος να του επιβάλει φόρο εισοδήματος για κέρδος που προέκυψε από πώληση μεριδίου του σε ακίνητο .

Το Ανώτατο Δικαστήριο, απορρίπτοντας την προσφυγή, αποφάσισε ότι:

15 (1) Το επίδικο θέμα είναι κατά πόσο η περιουσία είχε αποκτηθεί για σκοπούς επένδυσης ή πώλησης της για απόκτηση κέρδους. Κατά πόσο μία πράξη συνιστά εμπορία είναι μικτό ζήτημα νόμου και γεγονότων και πρέπει να αποφασιστεί με βάση τα γεγονότα και περιστατικά κάθε συγκεκριμένης περίπτωσης. Η φράση "εμπορική επιχείρηση" σύμφωνα με το άρθρο 5 (2) (στ) των περί φορολογίας του Εισοδήματος Νόμων, περιλαμβάνει και οποιαδήποτε  
20 άλλη επιχείρηση που ενέχει χαρακτήρα εμπορίας. Κατά πόσο δε μία πράξη έχει το χαρακτήρα εμπορίας ή όχι μπορεί να εξαχθεί από το σύνολο των γεγονότων και περιστατικών όπως για παράδειγμα το αντικείμενο της πώλησης, η διάρκεια της ιδιοκτησίας, η συχνότητα παρόμοιων πράξεων, μελλοντική αξία και προοπτικές,  
25 περιστάσεις που ευθύνονται για την πώληση, η μέθοδος χρηματοδότησης και κατά πόσο αποφέρει άμεσο εισόδημα στον ιδιοκτήτη.

2) Σε υποθέσεις της φύσεως αυτής, η εξουσία του Δικαστηρίου περιορίζεται στον έλεγχο της νομιμότητας της επίδικης απόφασης και δεν επεμβαίνει όταν η απόφαση είναι λογικά εφικτή στην κρίση του αρμόδιου διοικητικού οργάνου, εκτός αν κοινοποιηθεί ότι υπήρξε πλάνη περί τα πράγματα ή το Νόμο ή υπέρβαση ή κατάχρηση εξουσίας.

5

Ενόψει των πιο πάνω είμαι της γνώμης ότι η απόφαση του καθ' ου η αίτηση αρ. 2 ήταν εύλογα επιτρεπτή.

*Προσφυγή απορρίπτεται χωρίς έξοδα.*

*Αναφερόμενες υποθέσεις:*

10

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

*HadjiEraklis and Another v. The Commissioner of Income Tax (1984) 3 C.L.R. 604.*

*Agrotis v. Commissioner of Income Tax, 22 C.L.R. 27.*

*Philippou v. Republic (1983) 3 C.L.R. 1386.*

15

*Βαρναβίδης ν. Δημοκρατίας (Α.Ε. 616, ημερ. 16/10/90).*

*Ιγνατίου και Άλλη ν. Δημοκρατίας Α.Ε. 921 ημερ. 27.6.91*

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

*Δημοκρατία ν. Λέρνη (1991) 3 Α.Α.Δ. 346.*

20

**Προσφυγή.**

Προσφυγή εναντίον της απόφασης του Έφορου Φόρου Εισοδήματος να επιβάλει φόρο εισοδήματος για το 1986 πάνω στο κέρδος που προέκυψε στον αιτητή από την πώληση μεριδίου του σε ακίνητο στο χωριό Πεντάκωμο της Επαρχίας Λεμεσού.

25

*Αμ. Θεοδούλου, για τον αιτητή.*

*Α. Ευαγγέλου, Ανώτερος Δικηγόρος της Δημοκρατίας, για τους καθ' ων η αίτηση.*

*Cur. adv. vult. 30*

ΚΟΥΡΡΗΣ, Δ. ανάγνωσε την ακόλουθη απόφαση. Η προσφυγή αυτή αφορά την απόφαση του καθ' ου η αίτηση

- αρ. 2, Διευθυντή Τμήματος Εσωτερικών Προσόδων, να επιβάλει Φόρο Εισοδήματος για το 1986 πάνω στο κέρδος που προέκυψε στον αιτητή από την πώληση μεριδίου του σε ακίνητο στην περιοχή του Governor's Beach στο χωριό
- 5 Πεντάκωμο της Επαρχίας Λεμεσού.

- Τα γεγονότα σε συντομία είναι τα εξής: Στις 12/11/1987 ο αιτητής, Λίνος Περικλέους από τη Λεμεσό, Πολιτικός Μηχανικός, υπέβαλε προς το Γραφείο Φόρου Εισοδήματος Λεμεσού μαζί με τη Δήλωση Εισοδήματός του για
- 10 το 1986 και ελεγμένους λογαριασμούς από ανεξάρτητο επαγγελματία Ελεγκτή.

- Κατά την εξέταση των λογαριασμών αυτών από τον καθ' ου η αίτηση αρ. 2, φάνηκε ότι κέρδος ανερχόμενο σε
- 15 £7,413, που προέκυψε από τη διάθεση του μεριδίου του αιτητή σε ακίνητο στην περιοχή του Governor's Beach στο χωριό Πεντάκωμο, διεκδικείτο στους λογαριασμούς, σαν κεφαλαιουχικό και ως εκ τούτου μη υποκείμενο σε Φόρο Εισοδήματος. Το σημείο αυτό συζητήθηκε μεταξύ του αιτητή, του Ελεγκτή του και του καθ'ου η αίτηση αρ. 2, αλλά
- 20 δεν επήλθε συμφωνία, γι' αυτό και στάλθηκε σχετική επιστολή προς τον Ελεγκτή με την οποία του κοινοποιήθηκε ότι ο προσδιορισμός φορολογητέου εισοδήματος του αιτητή τροποποιήθηκε με την προσθήκη του πιο πάνω κέρδους (Παράρτημα Β της ένστασης) και Ειδοποίηση Επιβολής
- 25 Φορολογίας για το έτος 1986 προς τον αιτητή (Παράρτημα Γ της ένστασης).

- Στις 16/9/88 ο αιτητής υπέβαλε ένσταση για την πιο πάνω φορολογία μέσω του Ελεγκτή του. Ο καθ' ου η αίτηση αρ. 2 ζήτησε τηλεφωνικώς από τον Ελεγκτή του αιτητή
- 30 να εκθέσει γραπτώς τους λόγους για τους οποίους το κέρδος που προέκυψε από την εν λόγω πώληση ήταν κεφαλαιουχικό.

- Στις 27/4/90 ο Ελεγκτής του αιτητή με επιστολή του ανέφερε τους πιο κάτω λόγους για τους οποίους έπρεπε
- 35 να θεωρηθεί το κέρδος από την πιο πάνω πώληση κεφαλαιουχικό:

(α) Ο αιτητής δεν εμπορεύεται γη και αυτή ήταν η μοναδική πράξη του, και

(β) Ο αιτητής πώλησε το εν λόγω ακίνητο προς τους άλλους συνεταιίρους για να μπορέσει αυτός και η αδελφή του να ανεγείρουν τη δική τους ιδιοκατοικία και για να δημιουργήσει τις δικές του Εταιρείες δηλαδή την L.S.L. Trading Ltd και Rockrosse Constructions Ltd. (Παράρτημα Ε της ένστασης). 5

Μετά από εξέταση όλων των στοιχείων που είχε στη διάθεσή του ο καθ' ου η αίτηση αρ. 2 και επειδή δεν ήταν δυνατό να επέλθει συμφωνία με τον αιτητή, πήρε τελική απόφαση για τη βεβαίωση του εισοδήματος του αιτητή, την οποία του κοινοποίησε με επιστολή στις 16/7/90 (Παράρτημα Στ της ένστασης), στην οποία φαίνονται οι λόγοι για τους οποίους αυτός πήρε τελική απόφαση ότι το κέρδος από τη διάθεση του ακινήτου υπόκειται στις πρόνοιες του περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμων. Επίσης, έστειλε στον αιτητή Ειδοποίηση Επιβολής Φορολογίας για το φορολογικό έτος 1986 (Παράρτημα Ζ της ένστασης). 10 15

Το επίδικο θέμα, που αφορά την παρούσα προσφυγή, είναι κατά πόσο η περιουσία, αντικείμενο της προσφυγής, αποκτήθηκε για σκοπούς επένδυσης, όπως ισχυρίζεται ο αιτητής, ή αποκτήθηκε με σκοπό την πώληση της για απόκτηση κέρδους. 20

Έχει νομολογηθεί ότι σε υποθέσεις της φύσεως αυτής, η εξουσία του Δικαστηρίου περιορίζεται στον έλεγχο της νομιμότητας της επίδικης απόφασης και δεν επεμβαίνει όταν η απόφαση είναι λογικά εφικτή στην κρίση του αρμόδιου διοικητικού οργάνου, ούτε και στην ουσιαστική κρίση της Διοίκησης, εκτός αν ικανοποιηθεί ότι υπήρξε πλάνη περί τα πράγματα ή το Νόμο ή υπέρβαση ή κατάχρηση εξουσίας (*Georghiades v. Republic* (1982) 3 CLR 659, *HadjiEraklis and Another v. The Commissioner of Income Tax* (1984) 3 CLR 604). 25 30

Κατά πόσο μια πράξη συνιστά εμπορία, αυτό είναι 35

- μικτό ζήτημα νόμου και γεγονότων και πρέπει να αποφασιστεί με βάση τα γεγονότα και περιστατικά κάθε συγκεκριμένης περίπτωσης (*Agrotis v. Commissioner of Income Tax* 22 CLR 27 στη σελίδα 30, *Philippou v. Republic* (1983) 3 CLR 1386 στη σελίδα 1390).

- Επομένως, θα πρέπει να εξεταστεί κατά πόσο σύμφωνα με τα πραγματικά γεγονότα ο καθ' ου η αίτηση αρ. 2 οδηγήθηκε στο συμπέρασμα ότι η πράξη του αιτητή συνιστούσε επιχείρηση εμπορικής φύσεως (trading activity). Η φράση "εμπορική επιχείρηση" σύμφωνα με το άρθρο 5(2) (στ) των περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμων, περιλαμβάνει και οποιαδήποτε άλλη επιχείρηση που ενέχει το χαρακτήρα εμπορίας.

- Κατά πόσο μια πράξη έχει το χαρακτήρα εμπορίας ή όχι, μπορεί να εξαχθεί από το σύνολο των γεγονότων και περιστατικών όπως για παράδειγμα το αντικείμενο της πώλησης, η διάρκεια της ιδιοκτησίας, η συχνότητα παρόμοιων πράξεων, συμπληρωματική εργασία που γίνεται αναφορικά με την εκποιηθείσα περιουσία, περιστάσεις που ευθύνονται για την πώληση, η μελλοντική αξία και οι προοπτικές, η μέθοδος χρηματοδότησης και κατά πόσο αποφέρει άμεσο εισόδημα στον ιδιοκτήτη (*Βαρνάβας Βαρναβίδης ν. Δημοκρατίας Α.Ε.* 616, ημερ. 16/10/90, *Απόστολος Ιγνατίου και Άλλη ν. Δημοκρατίας Α.Ε.* 921 ημερ. 27.6.91, *Δημοκρατία ν. Ακίνητα Στεφάνου Ιωαννίδη Ατδ.* (1991) 3 Α.Α.Δ. 398 και *Δημοκρατία ν. Λέρνη* (1991) 3 Α.Α.Δ. 346).

- Με βάση τις πιο πάνω αρχές ο καθ' ου η αίτηση αρ. 2 αποφάσισε ότι το κέρδος που προέκυψε από την πώληση του επίδικου ακινήτου, συνιστά εμπορικό κέρδος για τους πιο κάτω λόγους:

- (α) Ο αιτητής λόγω της φύσης του επαγγέλματός του είχε γνώση των περιοχών που είχαν προοπτική ανάπτυξης και πραγματοποίησης σίγουρου κέρδους σε σύντομο χρονικό διάστημα.

(β) Η περιοχή του Governor's Beach είναι και ήταν ανέκαθεν τουριστική και ήταν γνωστό ότι θα ανεπτυχ-  
σετο ραγδαία.

(γ) Το κτήμα αγοράστηκε από τον αιτητή με δάνειο  
γι' αυτό και δεν μπορούσε να θεωρηθεί ότι η αγορά 5  
αποτελούσε επένδυση χρημάτων. Πρέπει να σημειωθεί  
ότι ο αιτητής ισχυρίζεται ότι το κτήμα δεν αγοράστηκε  
με δάνειο, αλλά με παρατράβηγμα (overdraft) του λογα-  
ριασμού του.

Δε νομίζω να υπάρχει καμιά ουσιαστική διαφορά 10  
μεταξύ δανείου και παρατραβήγματος λογαριασμού.

(δ) Το κτήμα δε χρησιμοποιήθηκε για σκοπούς πα-  
ραγωγής εισοδήματος και δεν έχει γίνει σε αυτό οποια-  
δήποτε αξιοποίηση.

(ε) Το χωράφι είχε αγοραστεί ως συνιδιοκτησία με 15  
άλλα πρόσωπα τα οποία λόγω επαγγέλματος γνώριζαν  
ότι η περιοχή είχε σίγουρη προοπτική για γρήγορη ανά-  
πτυξη και ότι με τη μελλοντική πώληση θα πραγματο-  
ποιούσαν σίγουρο κέρδος. Τα πρόσωπα αυτά είναι ο Α.  
Μαναγής, κάτοχος 1/8 μεριδίου, Κτηματολογικός υπάλ- 20  
ληλος, Χρ. Χριστοφή, κάτοχος 1/16 μεριδίου, Κτηματο-  
λογικός υπάλληλος, Μ. Χριστοφή, κάτοχος 1/16 μερι-  
δίου, Κ. Π. Ερωτοκρίτου, Δικηγόρος, μέτοχος σε  
Εταιρείες που ασχολούνται με "Developing" και Λ. Πε- 25  
ρικλέους, αδελφή του αιτητή, κάτοχος 1/4 μεριδίου.

Ενόψει των πιο πάνω, είμαι της γνώμης ότι η απόφαση  
του καθ'ου η αίτηση αρ. 2 ήταν εύλογα επιτρεπτή και κατά  
συνέπεια η προσφυγή απορρίπτεται χωρίς έξοδα.

*Προσφυγή απορρίπτεται χωρίς έξοδα.*