

(1991)

13 Φεβρουαρίου, 1991

[Α.Ν. ΛΟΪΖΟΥ, Π.]

ΑΝΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕ ΤΟ ΑΡΘΡΟ 146 ΤΟΥ ΣΥΝΤΑΓΜΑΤΟΣ

ΧΑΡΙΤΩΝ ΣΤΑΜΑΤΙΟΥ,

Αιτητής,

v.

ΤΗΣ ΚΥΠΡΙΑΚΗΣ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑΣ, ΜΕΣΩ  
ΤΟΥ ΕΦΟΡΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ  
ΚΑΙ ΑΛΛΩΝ,

Καθ' ων η αίτηση.

(Υποθέσεις Αρ. 282/85 και 283/85).

Φορολογία Εισοδήματος — Ο Περί Βεβαίωσης και Εισπράξεως Φόρων Νόμος του 1978 (Ν. 4/78) — Άρθρο 23(1) — Αν η αρχική φορολογία γίνει μέσα στην περίοδο των έξη ετών δεν επηρεάζεται το κύρος των φορολογιών αν οι τελικές φορολογίες, μετά την εξέταση των ενστάσεων, επιβληθούν εκτός της περιόδου των έξη ετών. 5

Φορολογία Εισοδήματος — Εμπορία γης — Έννοια — Κρίνεται από πολλά κριτήρια που έχουν αποκρυσταλλωθεί από τη νομολογία — Το Ανώτατο Δικαστήριο εξετάζει μόνο κατά πόσο η απόφαση του Εφόρου ήταν εύλογα επιτρεπτή υπό τις περιστάσεις.

Φορολογία Εισοδήματος — Δωρεά ακινήτου — — Επιβολή Φορολογίας επί υποθετικών κερδών που θα είχε ο δωρητής γης — Αν ο δωρητής συνήθως εμπορεύεται γη είναι εύλογα επιτρεπτή η φορολογία του νοητού κέρδους που θα είχε αν πωλούσε τη γη — Υιοθέτηση υπόθεσης *Varnavides and Others v. The Republic* (1986) 3 C.L.R. 1385 — Στην παρούσα υπόθεση φορολογήθηκε μόνο για τα κτήματα που μετά την δωρεά πωλήθηκαν από τους δωρεοδόχους — Εύλογα επιτρεπτή η απόφαση του Εφόρου. 10 15

Οι προσφυγές αυτές συνεκδικάστηκαν γιατί παρουσίαζαν κοινά πραγματικά και νομικά χαρακτηριστικά. Με την πρώτη προσβλήθηκε η επιβολή έκτακτης εισφοράς στον αιτητή για τα έτη 1978 και 1979 και με τη δεύτερη η επιβολή φορολογίας εισοδήματος στον αιτητή για τα έτη 1970-1979. Ο αιτητής ασχολείτο, κατά τον ουσιώδη χρόνο, με την κατασκευή και ενοικίαση επίπλων. Επίσης αγόρασε κατά διάφορες ημερομηνίες τεμάχια γης που στη 20

5 συνέχεια διαχώρισε σε οικόπεδα από τα οποία άλλα πώλησε και άλλα δώρισε στη σύζυγο, γιού και εγγόνια του, ή τα κράτησε για τον εαυτό του. Ο αιτητής υπέβαλε δηλώσεις εισοδήματος που ο Έφορος Φόρου Εισοδήματος δεν αποδέχτηκε και επέβαλε δικές του φορολογίες. Ο Έφορος επέβαλε επίσης στον αιτητή φορολογίες για έκτακτη εισφορά αναφορικά με τα έτη 1978 και 1979, με βάση τα εισοδήματα που δήλωσε ο αιτητής, όπως και κέρδη από πωλήσεις ακινήτων. Οι ενστάσεις που υπέβαλε ο αιτητής τελικά απορρίφθηκαν.

10 Τα εγείρομενα στη διαδικασία ζητήματα ήταν κατά πόσο υπάρχει χρονικός περιορισμός για τη λήψη απόφασης επί ενστάσεως, κατά πόσο τα κέρδη του αιτητή από τις πωλήσεις ακίνητης περιουσίας έπρεπε να θεωρηθούν φορολογητέο εισόδημα, κατά πόσο η ακίνητη περιουσία που δώρισε ο αιτητής αποτελούσε επένδυση ή  
15 στοιχείο πάγιου ενεργητικού καθώς και ποια είναι η αξία των υπό εξέταση κτημάτων.

Το Ανώτατο Δικαστήριο, απορρίπτοντας τις προσφυγές, αποφάσισε ότι:

20 1. Στην παρούσα περίπτωση οι αρχικές φορολογίες έγιναν νόμιμα, μέσα στα χρονικά πλαίσια που προνοεί ο Νόμος (μεταξύ 1978 και 1980). Οι τελικές φορολογίες όμως, μετά την εξέταση των ενστάσεων, ήταν εκτός της περιόδου των έξι ετών (21.12.84). Κατά τη νομολογία αυτό δεν επηρεάζει το κύρος των φορολογιών, πράγμα που υιοθετείται και συνεπώς ο αντίθετος ισχυρισμός του  
25 αιτητή απορρίπτεται.

30 2. Το θέμα κατά πόσο τα κέρδη από την πώληση κτημάτων υπόκεινται σε φορολογία είναι μεικτό νομικό και πραγματικό, και το Δικαστήριο δεν επεμβαίνει στην κρίση του Εφόρου εάν η απόφαση του ήταν εύλογα εφικτή. Οι αρχές που διέπουν το θέμα κατά πόσο πράξεις αγοραπωλησίας γης συνιστούν εμπορία γης έχουν αποκρυσταλλωθεί σε αριθμό αποφάσεων του Ανωτάτου Δικαστηρίου. Οι αγοραπωλησίες κτημάτων από τον αιτητή στην παρούσα περίπτωση είναι αποδεδειγμένα αρκετές. Σύμφωνα με το σύνολο των  
35 στοιχείων, ήταν εύλογα επιτρεπτό στον καθ' ου η αίτηση να καταλήξει στο συμπέρασμα ότι ο αιτητής εμπορευόταν τη γη.

40 3. Στην παρούσα περίπτωση, για την οποία υπάρχουν και παρόμοια νομολογιακά προηγούμενα, ο αιτητής δώρισε αρκετά από τα κτήματά του σε στενούς συγγενείς του, οι οποίοι με τη σειρά τους πώλησαν μέρος αυτών. Επίσης, όπως φαίνεται από την επίδικη απόφαση, ο καθ' ου η αίτηση αποφάσισε να φορολογήσει τον αιτητή μόνο για τα κτήματα που δώρισε και πωλήθηκαν στη συνέχεια αλλά όχι για όσα έμειναν στην οικογένεια. Υπό τις περιστάσεις, η απόφαση ήταν λογικά εφικτή στον Έφορο. Όσο για τον ισχυρισμό περί της αξίας που έπρεπε να ληφθεί υπόψη, απ' ό,τι  
45 φαίνεται ο Έφορος θεώρησε ότι ο αιτητής είχε την πρόθεση να εμπορευθεί τη γη κατά το χρόνο της αγοράς της και επομένως δεν

τίθεται θέμα μεταγενέστερης ημερομηνίας. Γενικά, η απόφαση του Εφόρου ήταν μέσα στα πλαίσια της νόμιμης άσκησης της διακριτικής του ευχέρειας και το Δικαστήριο δεν μπορεί να επέμβει στην κρίση του.

Οι προσφυγές απορρίπτονται χωρίς έξοδα. 5

**Αναφερόμενες υποθέσεις:**

*Manrommati (No.1) v. The Republic (1966) 3 C.L.R. 143.*

*Ioannides v. The Republic (1985) 3 C.L.R. 1801.*

*Pitsiakkos v. Republic (1985) 3 C.L.R. 1700.*

*Mediterranean Holiday Resorts Ltd. v. Δημοκρατίας (Προσφυγή Αρ. 154/86, ημερ. 29.11.90).* 10

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

*Αμάνι Εντεreprάισης (Χάουσες) Λτδ. v. Δημοκρατίας (Α.Ε. 438, ημερ. 27.3.90).*

*Βαρναβίδης και Άλλοι v. Δημοκρατίας (Α.Ε. 616 ημερ. 16.10.90).* 15

*Pickford v. Quirke, 13 T.C. 251.*

*Rellin Ltd. v. Vise [1951] 32 T.C. 254.*

*Varnavides and Others v. The Republic (1986) 3 C.L.R. 1385.*

**Προσφυγές.**

Προσφυγές εναντίον της επιβολής έκτακτης εισφοράς στον αιτητή για τα χρόνια 1978 και 1979 και εναντίον της επιβολής φορολογίας εισοδήματος στον αιτητή για τα χρόνια 1970-1979. 20

*Χρ. Κληρίδης, για τον αιτητή.*

*Γ. Λαζάρου, Δικηγόρος της Δημοκρατίας, για τους καθ' ων η αίτηση.* 25

*Cur. adv. vult.*

Ο Πρόεδρος κ. Α. Λοΐζου ανάγνωσε την ακόλουθη απόφαση.

Α. ΛΟΪΖΟΥ, Π: Οι υποθέσεις αυτές ακούστηκαν μαζί γιατί παρουσιάζουν κοινά πραγματικά και νομικά χαρακτηριστικά.

5 Με την Προσφυγή 282/85 προσβάλλεται η επιβολή έκτακτης εισφοράς στον αιτητή για τα χρόνια 1978 και 1979.

Με την Προσφυγή 283/85 προσβάλλεται η επιβολή φορολογίας εισοδήματος στον αιτητή για τα χρόνια 1970-1979.

10 Ο αιτητής ασχολείται, κατά τον ουσιώδη χρόνο, με την κατασκευή και ενοικίαση επίπλων. Ο αιτητής αγόρασε επίσης, κατά διάφορες ημερομηνίες τεμάχια γης (χωράφια) τα οποία αργότερα διαχώρισε σε οικοπέδα που άλλα πώλησε και άλλα δώρισε στη σύζυγο, γιού και εγγόνια του, ή  
15 κράτησε για τον εαυτό του.

Ο αιτητής υπόβαλε δηλώσεις εισοδήματος αναφορικά με τα υπό εξέταση χρόνια, τις οποίες όμως ο καθ' ου η αίτηση Έφορος Φόρου Εισοδήματος (που στη συνέχεια θ' αναφέρεται ως ο Έφορος) δεν αποδέχτηκε και επέβαλε  
20 δικές του φορολογίες σε διάφορες ημερομηνίες. Ο καθ' ου η αίτηση Έφορος επέβαλε επίσης στον αιτητή φορολογίες για έκτακτη εισφορά αναφορικά με τα χρόνια 1978 και 1979, με βάση τα εισοδήματα που δήλωσε ο αιτητής, όπως και κέρδη από πωλήσεις ακινήτων.

25 Ο αιτητής υπέβαλε ενστάσεις για τις πιο πάνω φορολογίες μέσω του λογιστή του ισχυριζόμενος ότι τα κέρδη που πραγματοποίησε από την πώληση ακινήτων δεν υπόκεινταν σε φορολογία. Ο καθ' ου η αίτηση Έφορος, αφού  
30 έλαβε υπόψη τα στοιχεία ενώπιόν του, καθώς και πληροφορίες που πήρε από το Κτηματολόγιο σχετικά με τις αγοραπωλησίες κτημάτων από τον αιτητή, απέρριψε τις ενστάσεις και κοινοποίησε την απόφασή του στον αιτητή με επιστολή ημερομηνίας 21/12/1984, που έχει ως ακολούθως:-

35 "Αναφέρομαι στις ενστάσεις κατά των φορολογιών του εισοδήματός σας για τα φορολογικά έτη 1970 μέχρι

1979 (έτη εισοδήματος 1969 μέχρι 1979) και σας πληρο-  
φορώ ότι απεφάσισα να σας φορολογήσω επιπρόσθετα  
των δηλωθέντων εισοδημάτων σας και με το κέρδος  
από την πώληση/διάθεση οικοπέδων/κτημάτων, όπως  
φαίνεται στην επισυνημμένη κατάσταση.

5

2. Σας πληροφορώ ότι κατέληξα στο συμπέρασμα  
ότι εξασκούσατε την εμπορία της γης καθότι αγοράσατε  
στην Αγγλαντζιά και αλλού κατά το παρελθόν αρκετά  
κτήματα και είχατε προβεί σε έξι περιπτώσεις, κατά διά-  
φορες ημερομηνίες, από το 1958 μέχρι σήμερα στο δια-  
χωρισμό κατά το πλείστο αγορασθέντων κτημάτων σε  
μεγάλο αριθμό οικοπέδων τα οποία επωλούσατε ή εδω-  
ρίζατε σχεδόν κάθε έτος από το 1972 μέχρι το 1979.

10

3. Ενόψει του γεγονότος ότι εξασκούσατε την εμπο-  
ρία της γης, τα δωρηθέντα κτήματα/οικόπεδα αποτε-  
λούσαν εμπορικό απόθεμα και γι' αυτό ως αξία της δω-  
ρεάς θα λογιστεί το ποσό το οποίο θα απέφεραν αν  
επωλούντο στην ελεύθερη αγορά κατά την ημερομηνία  
που τα εδωρήσατε.

15

4. Το άρθρο 13(δ) του Περί Φορολογίας του Εισοδή-  
ματος Νόμου αναφέρει ότι δε θα εκπίπτει από το φο-  
ρολογητέο εισόδημα το κόστος εμπορευμάτων που λή-  
φθηκαν για χρήση του ιδιοκτήτη και της οικογένειάς  
του, αυτό, όμως, κατά την άποψή μου δεν μπορεί να  
γίνει δεκτό για σκοπούς φόρου εισοδήματος ότι έχει  
απεριόριστη εφαρμογή. Κατά την άποψή μου, ένας  
εμπορευόμενος δε δικαιούται να δωρίζει στην οικογέν-  
ειά του απεριόριστη ποσότητα και αξία εμπορευμά-  
των με τη δικαιολογία ότι καλύπτεται από το άρθρο 13  
(δ) του Νόμου χωρίς να φορολογείται.

20

25

30

5. Επειδή εσείς εδωρίσατε μεγάλο αριθμό κτημάτων/  
οικόπεδων στο υιόν σας και στα εγγόνια σας από το  
1969 μέχρι το 1979 γιαυτό απεφάσισα να λογίσω ότι  
δόθηκαν δωρεάν για χρήση από τον υιό σας όλα τα χω-  
ράφια που δεν επωλήθηκαν από τον υιό σας καθώς και  
τέσσερα από τα οικόπεδα τα οποία του εδωρήσατε το

35

1975 και παραμένουν ακόμα απούλητα. Όσον αφορά τα υπόλοιπα οικοπέδα καθώς και ένα κτήμα με αρ. εγγρ. Κ1271 το οποίο του εδωρήσατε το 1975 και το επούλησε το 1977 αντί του ποσού των £35,000 θα φορολογηθείτε με το κέρδος λαμβάνοντας υπόψη την αγοραία αξία τους κατά την ημερομηνία δωρεάς τους.

6. Εσωκλείω ειδοποιήσεις επιβολής φορολογίας για τα φορολογικά έτη 1970/69 μέχρι 1979 και αν θεωρείτε ότι αδικείτε με την πιο πάνω απόφασή μου, μπορείτε να προσφύγετε στο Ανώτατο Δικαστήριο μέσα σε 75 μέρες από την ημερομηνία των ειδοποιήσεων.

-- Εσωκλείω επίσης ειδοποιήσεις επιβολής έκτακτης εισφοράς για τις τριμηνίες 1/78 μέχρι 4/79."

Τα θέματα που εγείρονται στην παρούσα διαδικασία σύμφωνα με τις γραπτές αγορεύσεις των δικηγόρων των δύο πλευρών είναι:-

(1) Κατά πόσο υπάρχει χρονικός περιορισμός για τη λήψη απόφασης επί της ένστασης.

(2) Κατά πόσο τα κέρδη του αιτητή από τις πωλήσεις ακίνητης περιουσίας, έπρεπε να θεωρηθούν φορολογητέο εισόδημα.

(3) Κατά πόσο η ακίνητη περιουσία που δώρησε ο αιτητής αποτελούσε επένδυση ή στοιχείο πάγιου ενεργητικού.

(4) Η αξία των υπό εξέταση κτημάτων.

Αναφορικά με το πρώτο σημείο ο ευπαίδευτος δικηγόρος του αιτητή ισχυρίστηκε ότι οι πρόνοιες του άρθρου 23(1) του Περί Βεβαίωσης και Εισπράξεως Φόρων Νόμου του 1978 (άρθρο 4/78) σχετικά με το χρονικό περιορισμό των έξι χρόνων για επιβολή φορολογίας πρέπει να καλύπτουν και τις περιπτώσεις ενστάσεων και επομένως στην παρούσα περίπτωση δεν μπορούσε με την από-

φαση επί της ένστασης, να επιβληθεί φορολογία για οποιοδήποτε χρόνο πριν το 1979. Στην παρούσα περίπτωση οι αρχικές φορολογίες έγιναν νόμιμα, μέσα στα χρονικά πλαίσια που προνοεί ο Νόμος (μεταξύ 1978 και 1980). Οι τελικές φορολογίες όμως, μετά την εξέταση των ενστάσεων, ήταν εκτός της περιόδου των έξι χρόνων (21/12/1984). 5

Στην υπόθεση *Μαντομμάτι (No.1) ν. The Republic* (1966) 3 C.L.R. 143, όπου εγέρθηκε το ίδιο θέμα, λέχθηκαν τα ακόλουθα στη σελίδα 151:- 10

"In the light of the above, I am of the opinion that the additional assessment raised on the 18th December, 1963, in respect of the year of assessment 1957, could validly be raised under section 23, because it was raised within six years after the end of such year of assessment, and in view of what I have already said about section 45 of Cap. 323 -which is in all material respects the same as section 23- I hold that the validity of such assessment is not affected by the fact that the objection against it was determined only on the 14th October, 1964." 15 20

Η υπόθεση *Μαντομμάτι* ακολουθήθηκε, όσον αφορά το σημείο αυτό στην υπόθεση *Ioannides ν. The Republic* (1985) 3 C.L.R. 1801, όπου λέχθηκαν στη σελίδα 1817 τα ακόλουθα:-

"In the present case the original assessments and the additional assessments raised in 1974 and 1975 for the first two years were made within the period prescribed by the Law. The liability to pay the tax was neither met nor extinguished, and the assessment thereof has not been finally disposed until February, 1981, as the objections had not been determined. The Commissioner rightly acted under s.20 of the Assessment and Collection of Taxes Law, No. 4/78, as amended. There is no time limit for the determination of an objection. As the assessments were validly raised in 1970, 1974 and 1975, the fact that the objection against them was determined in 1981 does 25 30 35

not affect the validity of the sub judge decision."

Σύμφωνα με τα πιο πάνω, τα οποία υιοθετώ, βρίσκω τον ισχυρισμό αυτό του αιτητή αβάσιμο.

5 Σχετικά με το δεύτερο σημείο, ο Έφορος, με βάση τα στοιχεία που είχε ενώπιόν του, θεώρησε ότι ο αιτητής ασχολείτο με την εμπορία γης και φορολόγησε τα κέρδη του από τις αγοραπωλησίες κτημάτων. Το Δικαστήριο έχει ν' αποφασίσει αν η απόφαση αυτή ήταν εύλογα επι-  
10 τρεπτή στον Έφορο, με βάση τα στοιχεία που είχε ενώπιόν του.

15 Για το θέμα αυτό προσκομίστηκε μαρτυρία κι' από τις δύο πλευρές, υπό μορφή ένορκων δηλώσεων. Από την πλευρά του αιτητή δηλώθηκε ότι αυτός απέκτησε όλη την περιουσία του κατά τις δεκαετίες του 1940 και 1950, είτε  
20 δυνάμει κληρονομιάς, είτε αγοράς ή με ανταλλαγή, ότι την αγόρασε για σκοπούς γεωργοκτηνοτροφίας, με την οποία ασχολείτο τότε και ότι αργότερα άλλαξε επάγγελμα και, αφού οικοπεδοποίησε την ακίνητη περιουσία του πούλησε  
25 μόνο μέρος αυτής, κρατώντας για τον εαυτό του ή δωρίζον-τας σε πολύ στενούς συγγενείς του το μεγαλύτερο μέρος της. Δηλώθηκε επίσης ότι σκοπός του, όταν αγόρασε την περιουσία, δεν ήταν να την εμπορευθεί, αλλά πώλησε με-  
30 ρικά οικοπέδα για να αντιμετωπίσει προσωπικές και οικογενειακές ανάγκες του. Τέλος, δηλώθηκε ότι και αν ακόμα θεωρηθεί ότι εμπορευόταν τη γη, θα έπρεπε πρώτα να γίνει προσδιορισμός της ημερομηνίας κατά την οποία θεωρήθηκε ότι σχημάτισε την πρόθεση να εμπορευθεί τη γη και μετά να γίνει εκτίμηση για καθορισμό της γης με βάση την ημερομηνία αυτή, και όχι την ημερομηνία απόκτησής της.

35 Από την πλευρά των καθ' ων η αίτηση ο Ανώτερος Αρχιφοροθέτης στο Επαρχιακό Γραφείο Φόρου Εισοδήματος, Παναγιώτης Παναγίδης, δήλωσε ότι ο αιτητής και η σύζυγός του αγόραζαν σχεδόν κάθε χρόνο από το 1947 μέχρι το 1958 τεμάχια γης που ξεπερνούν τα 30 συνολικής έκτασης και πέραν των 280 σκαλών. Μέρος των τεμαχίων



αυτών πωλήθηκε όπως είχε, και μέρος διαχωρίστηκε σε οικόπεδα, που είτε πωλήθηκαν, είτε δωρήθηκαν από την αιτητή στη σύζυγο, γυιο και εγγόνια του, ο δε γυιος και η σύζυγός του πώλησαν τα πλείστα από εκείνα που τους δωρήθηκαν. Ο αριθμός των πωληθέντων συνολικά οικοπέδων, είτε από τον ίδιο τον αιτητή, είτε από τη σύζυγο και το γυιο του, υπερβαίνει συγκριτικά τον αριθμό αυτών που παραμένουν στην ιδιοκτησία της οικογένειας. Το θέμα κατά πόσο τα κέρδη από την πώληση κτημάτων υπόκεινται σε φορολογία είναι μεικτό νομικό και πραγματικό, και το Δικαστήριο δεν επεμβαίνει στην κρίση του Εφόρου εάν η απόφασή του ήταν εύλογα επικτική (βλέπε *Pitsiakkos v. Republic* (1985) 3 C.L.R. 1700, 1709 και *Mediterranean Holiday Resorts Ltd. v. Δημοκρατίας* (Υπόθεση Αριθ. 154/86, στην οποία η απόφαση δόθηκε στις 29/11/1990).

Οι αρχές που διέπουν το θέμα κατά πόσο πράξεις αγοραπωλησίας γης συνιστούν εμπορία γης έχουν αποκρυσταλλωθεί σε αριθμό αποφάσεων του Ανωτάτου Δικαστηρίου (βλέπε *Georghiades v. Republic* (1982) 3 C.L.R. 659).

Στην υπόθεση *Αμάνι Εντερπράϊσες (Χάουσες) Λτδ. ν. Δημοκρατίας* (Αναθεωρητική Έφεση 438, στην οποία η απόφαση δόθηκε στις 27/3/1990) συνοψίζονται οι αρχές αυτές ως εξής:-

"Το Δικαστήριο τούτο σε σειρά υποθέσεων, οι οποίες αναφέρονται και σε μεγάλη έκταση στις υποθέσεις *Αλέξανδρος Παΐκος ν. Δημοκρατίας* αρ. προσφυγής 314/88, απόφαση ημερομηνίας 21 Φεβρουαρίου 1990 και *Colakides Development Co. Ltd., ν. Δημοκρατίας* αρ. προσφυγής 255/86, απόφαση ημερομηνίας 16 Μαρτίου 1990, έχει καθορίσει τις αρχές του τί συνιστά εμπορία γης ή ποια πράξη έχει το χαρακτήρα εμπορίας. Δεν υπάρχει μια συγκεκριμένη απόφαση στην οποία καθορίστηκαν εξαντλητικά όλα τα κριτήρια και αυτό τονίζεται σε όλες, αλλά το σύνολο των υποθέσεων περιλαμβάνει ένα αριθμό κριτηρίων που είναι τα ακόλουθα:

1. Το αντικείμενο της περιουσίας.

2. Η χρονική περίοδος της ιδιοκτησίας.

3. Η συχνότητα παρομοίων πράξεων.

4. Συμπληρωματική εργασία που γίνεται σχετικά με την περιουσία που πωλείται.

5 5. Περιστάσεις που ευθύνονται για την πώληση.

6. Κίνητρο.

7. Μέθοδος χρηματοδότησης.

10 8. Γνώση του ιδιοκτήτη. Έχει σημασία κατά πόσον την πράξη αυτή την κάμνει κάποιος ο οποίος δεν έχει καμιά σχέση με το επάγγελμα ή μια εταιρεία που ιδρύθηκε για τον σκοπό αυτό.

9. Ο τρόπος απόκτησης και

10. Το τί γίνεται με το προϊόν της πωλήσεως."

15 (Σχετικές είναι επίσης οι υποθέσεις *Βαρναβίδη & Άλλων ν. Δημοκρατίας* (Αναθ. Έφεση 616, στην οποία η απόφαση δόθηκε στις 16/10/1990) και *Mediterranean Holiday Resorts Ltd. ν. Δημοκρατίας* (όπως πιο πάνω)).

20 Οι αγοραπωλησίες κτημάτων από τον αιτητή στην παρούσα περίπτωση είναι αρκετές και φαίνονται τόσο στα διάφορα έγγραφα που επισυνάφθηκαν στην ένσταση και τις ένορκες δηλώσεις, όσο και στους φακέλους του που κατατέθηκαν στο Δικαστήριο. Στην υπόθεση *Pickford ν. Quirke*, 13 T.C. 251, λέχθηκαν τα ακόλουθα, στη σελίδα 263:-

25 "... Now of course it is very well known that one transaction of buying and selling a thing does not make a man a trader, but if it is repeated and becomes systematic, then he becomes a trader and the profits of the transaction, not taxable so long as they remain isolated,

30 become taxable as items in a trade as a whole, setting losses against profits, of course, and combining them all into one trade."

(Σχετική είναι επίσης η υπόθεση *Rellim, Ltd. v. Vise* [1951] 32 T.C. 254, 261.)

Σύμφωνα με όλα τα πιο πάνω και με βάση τα στοιχεία που είχε ενώπιόν του, βρίσκω πως ήταν εύλογα επιτρεπτό στον καθ' ου η αίτηση Έφορο να καταλήξει στο συμπέρασμα ότι ο αιτητής εμπορεύετο τη γη. Όσον αφορά τον ισχυρισμό του αιτητή ότι αγόρασε τα αναφερόμενα κτήματα για γεωργοκτηνοτροφικούς σκοπούς, τέτοιο συμπέρασμα δεν τεκμηριώνεται από τα στοιχεία του φακέλου. Αντίθετα υπάρχουν στοιχεία βάση των οποίων ο καθ' ου η αίτηση Έφορος μπορούσε εύλογα να φτάσει στο συμπέρασμα ότι ο αιτητής ασκούσε το επάγγελμα του επιπλοποιού (δηλώσεις εισοδήματος όπως και δήλωση από εργοδοτούμενό του από το 1954).

Το επόμενο ερώτημα είναι κατά πόσο τα κτήματα, που δώρησε ο αιτητής σε στενούς συγγενείς του, αποτελούσαν εμπορικό απόθεμα και επομένως ορθά φορολογήθηκαν από τον καθ' ου η αίτηση Έφορο, ή αν έπρεπε να λογισθούν ως επένδυση και να μη φορολογηθούν.

Το ίδιο θέμα εγέρθηκε και εξετάστηκε στην υπόθεση *Varnavides & Others v. The Republic* (1986) 3 C.L.R. 1385, όπου λέχθηκαν τα πιο κάτω στη σελίδα 1400:-

"Though the fundamental principle of Income Tax Law is that a man cannot be taxed on profits that he might have but has not made (See *Sharkey v. Wernher* [1956] A.C. 58) in the case of a trader there is an exception to this principle. It was so held in *Mason v. Innes* [1967] 1 Ch. 1079 at p. 1089 where Lord Denning M.R. said: ..."

Ακολούθως γίνεται αναφορά σε αγγλικές υποθέσεις και η απόφαση καταλήγει ως εξής (σελ. 1401):-

"And in *Skinner v. Berry Head Lands Ltd.* [1970] 1 W.L.R. 1441 at p. 1448 per Goff J.:

'I had occasion myself to advert to *Sharkey v.*

Wernher [1956] A.C. 58 when dealing with the author case of *Mason v. Innes* [1967] Ch. 436, and I said, at p. 446: '... the basis on which *Sharkey v. Wernher* was decided is that, by consuming or giving-away his stock-in-trade, a trader appropriates its value, so that there is a notional receipt', and I still think that that is the principle of that case'.

In the light of the authorities and the facts of the present case I have decided that the respondent Commissioner rightly considered that the applicants were liable to be assessed on notional profit therefore I would dismiss this ground also."

Τα γεγονότα της παρούσας υπόθεσης αναφορικά με το σημείο αυτό είναι παρόμοια με εκείνα της υπόθεσης *Varnavides*. Η απόφαση *Varnavides* εφεσιβλήθηκε, αλλά η έφεση όσον αφορά το σημείο αυτό αποσύρθηκε (βλέπε *Βαρναβίδης & Άλλοι ν. Δημοκρατίας*, Αναθεωρητική Έφεση 616, όπως πιο πάνω).

Στην παρούσα περίπτωση ο αιτητής δώρησε αρκετά από τα κτήματά του σε στενούς συγγενείς του, οι οποίοι με τη σειρά τους πώλησαν μέρος αυτών. Επίσης, όπως φαίνεται από την παράγραφο 5 της επίδικης απόφασης, ο καθ' ου η αίτηση Έφορος αποφάσισε να φορολογήσει τον αιτητή μόνο για τα κτήματα που δώρησε και που στη συνέχεια πωλήθηκαν αλλά όχι για όσα κρατήθηκαν από την οικογένεια. Υπό τις περιστάσεις βρίσκω ότι η επίδικη απόφαση ήταν λογικά επικτική στον Έφορο.

Τέλος, ο δικηγόρος του αιτητή ισχυρίστηκε ότι ως βάση για τον καθορισμό του κόστους της γης έπρεπε να ληφθεί η αξία της την ημέρα που ο αιτητής θεωρήθηκε ότι σχημάτισε την πρόθεση να εμπορευθεί τη γη και όχι το κόστος απόκτησής της. Το θέμα αυτό έχει ήδη απαιτηθεί κατά την εξέταση των δύο προηγούμενων λόγων. Απ' ότι φαίνεται ο Έφορος θεώρησε ότι ο αιτητής είχε την πρόθεση να εμπορευθεί τη γη κατά το χρόνο της αγοράς της και επομένως δεν τίθεται θέμα μεταγενέστερης ημερομηνίας.

Αναφορικά με τα κληρονομικά κτήματα, που πωλήθηκαν και φορολογήθηκαν, όπως αναφέρεται στην παράγραφο 6 της ένορκης δήλωσης του κ. Παναγίδη, ως κόστος τους λογίστηκε η αγοραία αξία τους κατά την ημέρα που έγινε η αίτηση διαχωρισμού των οικοπέδων. 5

Όσον αφορά το Τεμάχιο 1231 στο Στρόβολο, που προήλθε από ανταλλαγή περιουσίας του αιτητή με κρατική γη, ως κόστος λογίστηκε η αγοραία αξία του κατά την ημερομηνία που έγινε η ανταλλαγή, και ως τιμή πώλησης η αγοραία αξία του το 1975 που δωρήθηκε στο γυιο του (βλέπε παράγραφο 8 της ένορκης δήλωσης του κ. Παναγίδη). 10

Με βάση τα όσα είπα προηγουμένως καταλήγω στο συμπέρασμα ότι η απόφαση του καθ' ου η αίτηση Έφορου ήταν μέσα στα πλαίσια της νόμιμης άσκησης της διακριτικής του ευχέρειας και το Δικαστήριο δεν μπορεί να επέμβει στην κρίση του. 15

Ως αποτέλεσμα οι προσφυγές αυτές αποτυγχάνουν και απορρίπτονται. Δε γίνεται διαταγή για έξοδα.

*Προσφυγές απορρίπτονται χωρίς έξοδα.*