

1 Δεκεμβρίου, 1995

[ΠΙΚΗΣ, Π., ΠΑΠΑΔΟΠΟΥΛΟΣ, ΝΙΚΗΤΑΣ, ΑΡΤΕΜΙΔΗΣ, ΚΩΝ-
ΣΤΑΝΤΙΝΙΔΗΣ, Δ/στές]

ACROPOLIS ESTATES CO. LTD,

Εφeseίουσα - αιτήτρια,

v.

ΕΦΟΡΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ,

Εφεσίβλητου - καθού η αίτηση .

(Αναθεωρητική Έφεση αρ. 1360)

Φόρος Εισοδήματος για τα φορολογικά έτη 1978/1977 μέχρι το 1988 —
Διεκδίκηση κεφαλαιουχικών εκπτώσεων από την εφeseίουσα εταιρεία
ίσων με το κόστος ανέγερσης οικίας και εκπτώσεις για τόκους δανεί-
ου — Εικονικές ενέργειες για συγκάλυψη του πραγματικού σκοπού 5
που ήταν η απόκτηση κατοικίας από τους δύο μετόχους της εταιρείας
για ιδιοκατοίκηση και η εξασφάλιση φορολογικών ελαφρύνσεων και
ενεργημάτων για την εταιρεία — Οι περί Βεβαιώσεως και Εισπρά-
ξεων Φόρων Νόμοι, Άρθρο 33(1) — Εφαρμοστέες αρχές.

Εικονικές πράξεις — Είναι οι πράξεις που στοχεύουν στην φοροαποφυ-
γή — Η εικονικότητα είναι βασικά θέμα πραγματικό, που συνάγεται 10
από τα δεδομένα της κάθε περίπτωσης — Η έννοια της προσδιορί-
στηκε εμπειρικά από τη νομολογία.

Τον Ιούλιο του 1977, οι Γεώργιος και Σίτσα Λοΐζου που κατείχαν
το 99,75% του μετοχικού κεφαλαίου της αιτήτριας, μετοχικής εται-
ρείας περιορισμένης ευθύνης, και ήταν επίσης σύμβουλοι σ' αυτή, 15
μεταβίβασαν στη πιο πάνω εταιρεία ένα οικόπεδο στη Λάρνακα το
οποίο είχαν αγοράσει το 1974. Η εταιρεία ανήγειρε μία οικία συνο-
λικής δαπάνης ΛΚ32.907 αφού δανείστηκε ποσό ΛΚ20.000 και συ-
νεισέφερε ποσό ΛΚ8.000 στα ταμεία της εταιρείας. Μετά την αποπε-
ράτωσή της, η οικία ενοικιάστηκε στους δύο μετόχους της με μηνιαίο 20
ενοίκιο ΛΚ120. Στις 16.12.1988, το ζεύγος Λοΐζου, μεταβίβασε μετο-
χές της εταιρείας στα δύο παιδιά του με αποτέλεσμα να μειωθεί στο
50% το ποσοστό του μετοχικού κεφαλαίου που κατείχε σ' αυτή.

Η αιτήτρια διεκδίκησε κεφαλαιουχικές εκπτώσεις, ίσες με το κό-

στος ανέγερσης και εκπτώσεις για τους τόκους του δανείου, από το φόρο εισοδήματος και έκτακτης εισφοράς για τα έτη 1978/1977 μέχρι το 1988. Επίσης ζήτησε να φορολογηθεί το 4% της εκτιμημένης αξίας της κατοικίας αντί τα ενοίκια.

- 5 Ο Εφορος απέρριψε τις πιο πάνω απαιτήσεις, με βάση το άρθρο 33(1) των περί Βεβαιώσεως και Εισπράξεως Φόρων Νόμων, θεωρώντας όλες τις σχετικές ενέργειες των μετόχων εικονικές.

Η απόφαση του Εφόρου επικυρώθηκε από το πρωτόδικο Δικαστήριο.

- 10 Η Ολομέλεια του Ανωτάτου Δικαστηρίου απέρριψε την έφεση και επικύρωσε την απόφαση του Εφόρου για τους πιο κάτω λόγους.

1. Η απόφαση του Εφόρου βασίζεται πάνω στα ακόλουθα ακριβή και συγκεκριμένα στοιχεία:

- 15 Το σπίτι που ανεγέρθηκε αποτελείτο από υπόγειο και ένα όροφο και είχε εμβαδόν 460 τ.μ. και σύστημα κλιματισμού. Το παλιό σπίτι του ζεύγους που ήταν μικρότερο, ενοικιάστηκε με το ίδιο ενοίκιο ΑΚ120 από 1.3.1979. Τα ενοίκια στην περιοχή ήταν τουλάχιστον διπλάσια. Το ενοίκιο του επίδικου ακινήτου από το 1978 μέχρι το 1988 ήταν χαμηλότερο από τους τόκους του δανείου. Τα βιβλία της εταιρείας
- 20 δεν απεικόνιζαν σωστά τις πράξεις που έγιναν.

2. Ο ισχυρισμός για χρησιμοποίηση υπηρεσιών μεσότη για ενοίκιαση της οικίας δεν τεκμηριώθηκε.

- 25 3. Το στοιχείο της μεταβίβασης των μετοχών στα παιδιά του ζεύγους δεν μεταβάλλει καθόλου τα δεδομένα.

4. Η εταιρεία δεν είχε το 1977 την οικονομική δυνατότητα να κτίσει σπίτι της κλάσης του σπιτιού που κτίστηκε.

- 30 Με βάση όλα τα στοιχεία που αναφέρονται πιο πάνω είναι φανερό ότι επιδίωξη της εταιρείας ήταν να αποφύγει την καταβολή φορολογίας με την εκτέλεση εικονικών πράξεων. Η απόφαση του Εφόρου, ήταν υπό τις συνθήκες η μόνη επιτρεπτή.

Η έφεση απορρίπτεται με έξοδα σε βάρος της εφεσείουσας.

Υποθέσεις που αναφέρθηκαν:

HadjjEraclis & another v. Commissioner of Income Tax, (1984) 3 C.L.R. 604

T.Z. Guarantee Developments Ltd v. Republi, (1986) 3 C.L.R. 381

Pissarides v. Republic, (1987) 3 C.L.R. 1920

5

Παναγιώτου v. Δημοκρατίας. Προσφυγή ημερ. 23.2.1989

Κτηματική Εταιρεία Α. Χ"Σάββα Λτδ v. Δημοκρατίας. Απόφαση ημερ. 5.5.1995.

Έφεση.

Έφεση εναντίον απόφασης Δικαστή του Ανωτάτου Δικαστηρίου Κύπρου (Κούρρης, Δ.) που δόθηκε στις 19 Μαΐου, 1991 (Προσφυγή αρ. 254/90) με την οποία απορρίφθηκε προσφυγή της εφεσείουσας εταιρείας εναντίον απόρριψης αιτήματός της για κεφαλαιουχικές εκπτώσεις.

10

Κλ. Αντωνιάδης για Α. Ποιητή, για την εφεσείουσα.

15

Γ. Λαζάρου, Δικηγόρος της Δημοκρατίας Α', για τον εφεσίβλητο.

Cur. adv. vult.

Γ. ΠΙΚΗΣ, Π: Δε θα χρειαστεί να ακούσουμε τον κ. Λαζάρου. Την ομόφωνη απόφαση του δικαστηρίου θα δώσει ο δικαστής Νικήτας.

20

ΝΙΚΗΤΑΣ, Δ.: Τα πραγματικά περιστατικά, που αποτελούν το υπόβαθρο της έφεσης, μπορούν να καταγραφούν σύντομα. Η αιτήτρια είναι μετοχική εταιρεία περιορισμένης ευθύνης. Τον Ιούλιο του 1977 οι Γεώργιος και Σίτσα Λοΐζου, που κατείχαν τότε το 99.75% του κεφαλαίου της αιτήτριας και είχαν συγχρόνως το αξίωμα του συμβούλου, εκχώρησαν δωρεάν στην αιτήτρια τα δικαιώματά τους σε οικόπεδο στη Λάρνακα. Το είχαν αγοράσει προσωπικά το 1974.

25

Στη συνέχεια η εταιρεία χρησιμοποίησε το οικόπεδο για να

30

5 ανεγείρει μία κατοικία. Επειδή δεν είχε τους πόρους η εταιρεία δανείστηκε, για τον παραπάνω σκοπό, £20.000. Και το ζεύγος Λοϊζου είχε συνεισφέρει στα ταμεία της εταιρείας για τον ίδιο σκοπό ποσό £8.000. Η συνολική δαπάνη ανήλθε σε £32.907. Μερικές μόλις ημέρες μετά την αποπεράτωση της κατοικίας η αιτήτρια το ενοίκιασε στους δύο μετόχους της με μηνιαίο μίσθωμα £120.

10 Στο πλαίσιο φορολόγησης της εταιρείας για τα χρόνια 1978/1977 μέχρι το 1988 με φόρο εισοδήματος και έκτακτης εισφοράς η αιτήτρια διεκδίκησε κεφαλαιουχικές εκπτώσεις ίσες με το κόστος ανέγερσης και εκπτώσεις για τόκους του δανείου που έκαμε. Ζήτησε επίσης να επωφεληθεί του ευεργετήματος να φορολογηθεί το 4% της εκτιμημένης αξίας της κατοικίας αντί να υπόκειται σε φόρο με βάση τα ενοίκια.

15 Ο Έφορος θεώρησε όλες αυτές τις ενέργειες εικονικές για να συγκαλυφθεί ο πραγματικός σκοπός που ήταν η απόκτηση κατοικίας από τους δύο αυτούς μετόχους για ιδιοκατοίκηση και η εξασφάλιση φορολογικών ελαφρύνσεων και ευεργετημάτων για την εταιρεία. Απέρριψε τελικά το αίτημα και εξήγησε εκτεταμένα γιατί σε επιστολή του ημερ. 8/3/90 (τεκ. Δ). Θα μπορούσαμε να σημειώσουμε εδώ ότι το άρθρ. 33(1) των περί Βεβαιώσεως και Εισπράξεως Φόρων Νόμων, στο οποίο στηρίχθηκε ο Έφορος, παρέχει σε αυτόν εξουσία να αγνοεί πράξεις που κατά την κρίση του δεν είναι γνήσιες ή είναι εικονικές και να φορολογεί τον ενδιαφερόμενο με βάση το ορθό αντικείμενο του φόρου.

25 Το πρωτόδικο δικαστήριο προέβη σε ανασκόπηση των υποθέσεων *HadjiEraclis & another v. Commissioner of Income Tax* (1984) 3 C.L.R. 604, *T.Z. Guarantee Developments Ltd. v. Republic* (1986) 3 C.L.R. 381, *Pissarides v. Republic* (1987) 3 C.L.R. 1920 και προσφυγή 182/87 *Μαρούλα Παναγιώτου v. Δημοκρατίας* ημερ. 23/2/89, που αφορούσαν τη διαπίστωση εικονικότητας εκ μέρους του Εφόρου. Όπως ορθά διέγινωσε η πρωτόδικη απόφαση, η αρχή που προβάλλει από τις περιπτώσεις αυτές είναι ότι μία πράξη μπορεί να θεωρηθεί πως είναι εικονική αν δεν είχε εμπορικό ή επαγγελματικό στόχο, αλλά αποσκοπούσε μόνο σε μείωση του αντικειμένου του φόρου. Με δύο λόγια σε φοροαποφυγή.

40 Η πρωτόδικη απόφαση στη συνέχεια απορρίπτει τις αιτιάσεις της εφεσείουσας εναντίον της απόφασης ότι, δηλαδή, ο Έφορος χαρακτήρισε πολυτελή την κατοικία χωρίς να προβεί σε έρευνα· ότι η επίδικη απόφαση είναι αναιτιολόγητη· ότι κακώς δεν έγινε δεκτός ο ισχυρισμός της αιτήτριας πως για η ενοικίαση της

κατοικίας είχε ζητήσει τη βοήθεια μεσίτη, και ότι οι δύο μέτοχοι δεν κατείχαν εξ ολοκλήρου το κεφάλαιο της εταιρείας. Τις ίδιες αιτιάσεις η αιτήτρια έχει προβάλει και συζητήσει ως λόγους της κρινόμενης έφρασης.

Δεν υπάρχει νομοθετικός ορισμός της εικονικότητας. Είναι έννοια που σωστά αφέθηκε να προσδιοριστεί εμπειρικά από τη νομολογία. Εννοούμε πως είναι βασικά θέμα πραγματικό, που συνάγεται από τα δεδομένα κάθε περίπτωσης. Ισχύει η ευρύτερη και σταθερή αρχή όπως διακηρύχθηκε σε πλείστες περιπτώσεις. Θα αναφερθώ στη διατύπωση της στην πρόσφατη απόφαση στις συνεκδικασθείσες υποθέσεις αρ. 1020/93, 1021/93 και 1022/93 **Κτηματική Εταιρεία Α. Χ'Σάββα Ατδ. v. Δημοκρατίας** ημερ. 5/5/95. 5 10

“Αν η απόφαση της φορολογικής αρχής στη συγκεκριμένη περίπτωση διαμορφώθηκε από ή στηρίχθηκε σε επαρκή στοιχεία στο πλαίσιο της λογικότητας η κρίση της είναι απρόσβλητη. Μόνο σε περίπτωση πλάνης περί τα πράγματα ή το δίκαιο η κατάχρηση εξουσίας είναι ανατρέψιμη.” 15

Η επιστολή του Εφόρου (8/3/90) περιέχει όλα τα στοιχεία στα οποία ο Έφορος βάσισε την κρίση του. Και τα στοιχεία αυτά είναι συγκεκριμένα και ακριβή. Διαπιστώθηκε ότι πρόκειται για σπίτι με υπόγειο και ένα όροφο, εμβαδού 460 τ.μ., που διαθέτει, εκτός άλλων, 4 υπνοδωμάτια και σύστημα κλιματισμού. Όπως χαρακτηριστικά είπε ο πρωτόδικος δικαστής είναι τριπλάσιο μεγέθους κανονικού σπιτιού. Το παλιό σπίτι του ζευγους Λοϊζου, που ήταν μικρότερο, ενοικιάστηκε με το ίδιο ενοίκιο £120 από 1/3/79. Πέραν των στοιχείων αυτών η έρευνα του γραφείου του Εφόρου έδειξε πως τα ενοίκια στην περιοχή είναι τουλάχιστον διπλάσια. Και όπως επισημαίνεται στην πιο πάνω επιστολή το ενοίκιο του επίδικου ακινήτου από το 1978 μέχρι το 1988 ήταν χαμηλότερο από τους τόκους του δανείου. Ένα άλλο στοιχείο ήταν ότι τα βιβλία της εταιρείας δεν απεικόνιζαν σωστά τις πράξεις που έγιναν. Και η ανακρίβεια των βιβλίων ασφαλώς ρίχνει σκιά στη γνησιότητα των καταχωρήσεων. 20 25 30

Αναφορικά με τον ισχυρισμό πως χρησιμοποιήθηκαν οι υπηρεσίες μεσίτη για ενοικίαση της κατοικίας η πραγματικότητα είναι ότι ο αιτητής δεν προσκόμισε κανένα στοιχείο για να το θεμελιώσει, όπως θα αναμενόταν λογικά να πράξει. Είναι γεγονός ότι υπήρχε σταδιακά αλλαγή στην ιδιοκτησία του κεφαλαίου της εταιρείας έτσι ώστε στις 16/12/88 το αντρόγυνο είχε μόνο το 50% των 35

- μετοχών. Η διάθεση όμως των μετοχών έγινε στα δύο παιδιά τους. Είναι οικογενειακή εταιρεία. Το στοιχείο αυτό δε μεταβάλλει καθόλου τα δεδομένα. Θα μπορούσε τέλος να υπομνησθεί ότι η εταιρεία το 1977 δεν είχε την οικονομική δυνατότητα να κτίσει τέτοιο σπίτι.

- 5 Επιδίωξη της εταιρείας με το διακανονισμό που έκαμε ήταν να αποφύγει το φορολογικό δίχτυ. Δεν ήταν μόνο λογικά επιτρεπτή η απόφαση του Εφόρου. Δεν ήταν επιτρεπτή οποιαδήποτε άλλη κατάληξη.
- 10 Η έφεση απορρίπτεται με έξοδα σε βάρος της εφεσείουσας.

*Η έφεση απορρίπτεται με έξοδα
σε βάρος της εφεσείουσας.*