

17 Φεβρουαρίου, 1995

[ΚΩΝΣΤΑΝΤΙΝΙΔΗΣ, Δ/στής]

ΑΝΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕ ΤΟ ΑΡΘΡΟ 146 ΤΟΥ ΣΥΝΤΑΓΜΑΤΟΣ

ΚΥΡΙΑΚΗ ΣΤ. ΚΟΥΣΠΗ ΚΟΥΡΝΑΖΟΥ ΚΑΙ ΑΛΛΗ,

*Αιτήτριες,*

v.

ΚΥΠΡΙΑΚΗΣ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑΣ, ΜΕΣΩ  
ΥΠΟΥΡΓΟΥ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΙ ΑΛΛΟΥ,

*Καθ' ων η αίτηση.*

*(Υπόθεση Αρ. 912/93)*

---

Φορολογία — Φορολογία Κεφαλαιουχικών Κερδών — Ανταλλαγή —  
Συνιστά διάθεση και υπόκειται σε φορολογία.

5 Φορολογία — Φορολογία Κεφαλαιουχικών Κερδών — Κεφαλαιουχι-  
κό Κέρδος — Έννοια.

10 Οι αιτήτριες προσέβαλαν τις αποφάσεις του Διευθυντή Τμήμα-  
τος Εσωτερικών Προσόδων με τις οποίες τους επέβαλε φορολογία  
κεφαλαιουχικών κερδών μετά από ανταλλαγή του μεριδίου τους σε  
ακίνητο με αντίστοιχο άλλου κτήματος.

15 Το Ανώτατο Δικαστήριο απορρίπτοντας την προσφυγή, αποφά-  
σισε ότι :

1. Η απόφαση του Διευθυντή ήταν αναπόφευκτη. Η ανταλλαγή,  
κατά τις εφαρμοστέες διατάξεις συνιστούσε διάθεση και οι αι-  
τήτριες πραγματοποίησαν ανταλλαγή, όπως δήλωσαν και οι  
20 ίδιες. Δεν υπήρχε περιθώριο για άλλο διοικητικό χειρισμό παρά  
το γεγονός ότι, όπως προκύπτει, υπήρχε εξ αρχής διευθέτηση με-  
ταξύ των ιδιοκτητών ως προς το ποιο τεμάχιο θα έπαιρνε ο κα-  
θένας μετά το διαχωρισμό του ακινήτου.

25 Απόσπασμα από την απόφαση της Ολομέλειας του Ανωτάτου  
Δικαστηρίου στην υπόθεση, *Ευδοκία Βορκά και Άλλες ν. Κυ-*

**πριακής Δημοκρατίας**, καλύπτει την περίπτωση.

Οι μεταβιβάσεις ακίνητης ιδιοκτησίας γίνονται με έγγραφη δήλωση στο Κτηματολόγιο. Στη δήλωση ο δικαιοπάροχος βεβαιώνει, μεταξύ άλλων ότι συμφωνεί να μεταβιβάσει το ακίνητο στο δικαιοδόχο, είτε "εκ χαριστικής αιτίας", είτε "έναντι αντιπαροχής" (Άρθρο 18(1)(γ) του περί Μεταβιβάσεως και Υποθηκείσεως Ακινήτων Νόμου του 1965, (Ν. 9/65).

5

Ψευδής βεβαίωση σε οποιαδήποτε δήλωση μεταβίβασης συνιστά ποινικό αδίκημα, το οποίο φέρει ποινή όπως ψευδής μαρτυρία σε δικαστική διαδικασία (Άρθρο 49(1)(α) του Νόμου 9/65).

10

Οι μεταβιβάσεις έγιναν με Δήλωση Ανταλλαγής και όχι Δωρεάς.

15

Τα κτήματα που ανταλλάχθηκαν -αντιπαροχή- περιγράφονται με λεπτομέρειες στη Δήλωση. Στους τίτλους που εξεδόθηκαν γράφεται: "Τρόπος απόκτησης: Ανταλλαγή".

Ούτε ο Διευθυντής, ούτε το Δικαστήριο μπορούν να παραγνωρίζουν τις δηλώσεις δικαιοπαρόχων και δικαιοδόχων στα επίσημα έγγραφα του Κτηματολογίου, τα οποία, σύμφωνα με το Νόμο, πρέπει να είναι ορθά".

20

2. Το κεφαλαιουχικό κέρδος συνίσταται στη διαφορά μεταξύ της αξίας της ιδιοκτησίας που διατίθεται κατά το χρόνο της διάθεσής της και, σε υπόθεση όπως η παρούσα, της αξίας της στις 27 Ιουνίου 1978. Ο Διευθυντής υπολόγισε το κέρδος με αυτή ακριβώς τη μέθοδο και το επιχείρημα των αιτητριών, πως δεν υπήρξε κέρδος αφού το μερίδιο της κάθε μιας αντικαταστάθηκε με αντίστοιχο ίσης αξίας, δεν ευσταθεί.

25

30

*Η προσφυγή απορρίπτεται χωρίς έξοδα.*

*Αναφερόμενες υποθέσεις:*

35

*Βορχά και Άλλες ν. Δημοκρατίας (1992) 3 Α.Α.Δ. 146,*

*Λοϊζον ν. Δημοκρατίας (1992) 3 Α.Α.Δ. 219.*

40

### **Προσφυγή.**

Προσφυγή εναντίον των αποφάσεων του καθ' ου η αίτηση αρ. 2 με τις οποίες επιβλήθηκε στην κάθε μια αιτήτρια φορολογία

κεφαλαιουχικών κερδών ύψους £1.231,-.

Χρ. Κ. Θεμιστοκλέους, για τις Αιτήσεις.

- 5 Στ. Χατζηγιάννη, Δικηγόρος της Δημοκρατίας, για τους Καθ' ων η αίτηση.

*Cur. adv. vult.*

10 ΚΩΝΣΤΑΝΤΙΝΙΔΗΣ, Δ.: Οι δυο αιτήσεις προσβάλλουν το κύρος των αποφάσεων του Διευθυντή του Τμήματος Εσωτερικών Προσόδων με τις οποίες επεβλήθη στην κάθε μια φορολογία κεφαλαιουχικών κερδών ύψους £1,231. Όπως θα διαφανεί, οι δυο αποφάσεις είναι συναφείς και ορθά οι καθ' ων η αίτηση εγκατέλειψαν την ένστασή τους στην ομοδικία.

15

20 Το κεντρικό ερώτημα είναι αν η ανταλλαγή του μεριδίου των αιτητριών με αντίστοιχο άλλου κτήματος, συνιστά διάθεση με την έννοια του περι Φορολογίας Κεφαλαιουχικών Κερδών Νόμου του 1980 (Ν. 52/80). Όχι γιατί η ανταλλαγή δεν συνιστά διάθεση, όπως αυτή ορίζεται από το άρθρο 10 του Νόμου αλλά γιατί, όπως υποστηρίζουν, στην παρούσα υπόθεση η δηλωθείσα ως ανταλλαγή στην πραγματικότητα ήταν απλή διόρθωση κτηματολογικού λάθους.

25

30 Οι αιτήσεις, που είναι συννυφάδες, αγόρασαν διαδοχικά ανά 1/4 αδιαίρετο μερίδιο στο ακίνητο με αριθμό εγγραφής Ε93, τεμάχιο 86, στην Παλλουριώτισσα. Το υπόλοιπο 1/2 ανήκε στην εταιρεία Ερωτοκρίτου και Παναγιώτου Λτδ. Μέρος του κτήματος απαλλοτριώθηκε για την κατασκευή δρόμου. Ο δρόμος διέσχιζε το κτήμα και η εδαφική του διαίρεση οδήγησε στη δημιουργία των τεμαχίων 1766 και 1767. Το ιδιοκτησιακό καθεστώς δεν αλλοιώθηκε. Τηρήθηκαν οι αναλογίες και ενεγράφη στο όνομα των αιτητριών το 1/4 του κάθε τεμαχίου. Το υπόλοιπο 1/2, και πάλιν στο κάθε τεμάχιο, ενεγράφη στο όνομα της εταιρείας.

35

40 Οι συνιδιοκτήτες θέλησαν διαχωρισμό ώστε οι αιτήσεις να αποκτήσουν την αποκλειστική κυριότητα του τεμαχίου 1766 και η εταιρεία του τεμαχίου 1767. Ο στόχος επετεύχθη με ανταλλαγή του 1/4 μεριδίου των αιτητριών στο τεμάχιο 1767 με το αντίστοιχο της εταιρείας στο τεμάχιο 1766. (βλ. το σχετικό έντυπο μεταβίβασης ακίνητης περιουσίας ημερομηνίας 10.10.87).

Ο Διευθυντής, στις 29 Απριλίου 1993, απέστειλε στις αιτήσεις ειδοποιήσεις επιβολής φορολογίας και στη συνέχεια απέρριψε την ένστασή τους αφού, όπως έκρινε, πραγματοποιήθηκε

διάθεση με την έννοια του άρθρου 10 του Νόμου όπως αυτό ίσχυε κατά τον ουσιώδη χρόνο· παρά την ιδιαιτερότητα της περίπτωσης και ειδικά το γεγονός ότι, όπως αναφέρεται σε υπηρεσιακό σημείωμα, το παράπονο των αιτητριών φαινόταν δίκαιο εφόσον η ενέργειά τους απέβλεπε σε αναπροσαρμογή συνόρων.

5

Είναι ορθή η άποψη των καθ' ων η αίτηση πως η απόφαση του Διευθυντή ήταν αναπόφευκτη. Η ανταλλαγή, κατά τις εφαρμοστέες διατάξεις συνιστούσε διάθεση και οι αιτήτριες πραγματοποίησαν ανταλλαγή, όπως δήλωσαν και οι ίδιες. Δεν υπήρχε περιθώριο για άλλο διοικητικό χειρισμό παρά το γεγονός ότι, όπως προκύπτει, υπήρχε εξ αρχής διευθέτηση μεταξύ των ιδιοκτητών ως προς το ποιο τεμάχιο θα έπαιρνε ο καθένας μετά το διαχωρισμό του ακινήτου.

10

15

Η άποψη των αιτητριών πως διεπράχθη κτηματολογικό λάθος που απλώς διορθώθηκε, δεν βρίσκει έρεισμα στα γεγονότα. Αντίθετα, αντιμάχεται την επίσημη δήλωσή τους και, τελικά, την ίδια τη φύση της δικαιοπραξίας που έγινε. Οι αιτήτριες, όπως προκύπτει, δεν έθεσαν σε οποιοδήποτε στάδιο ζήτημα ούτε ως προς τα αντίστοιχα μερίδια ενόψει του διαχωρισμού του τεμ. 86 ούτε ως προς κτηματολογικό λάθος. Το πιο κάτω απόσπασμα από την απόφαση της Ολομέλειας του Ανωτάτου Δικαστηρίου στην υπόθεση *Ευδοκία Βορκά και Άλλες v. Κυπριακής Δημοκρατίας* (1992) 3 Α.Α.Δ. 146, καλύπτει την περίπτωση:

20

25

"Ο δικηγόρος των εφεσειουσών εισηγήθηκε ότι το Δικαστήριο πρέπει να ερευνήσει τα περιστατικά και τη φύση της δικαιοπραξίας, ανεξάρτητα από τη δήλωση των ιδίων στο Κτηματολόγιο. Ισχυρίστηκε ότι κανένα αντάλλαγμα ή αντιπαροχή δεν δόθηκε, ή λήφθηκε. Ήταν δωρεές και, ενόψει της συγγενειάς τους, δεν περιλαμβάνονται στον όρο "διάθεση ιδιοκτησίας".

30

Ο δικηγόρος των εφεσιβλήτων υπέβαλε ότι οι ίδιες οι εφεσείσουσες έκαμαν στο Κτηματολόγιο Δήλωση Ανταλλαγής και όχι Δωρεάς. Το Δικαστήριο, εκτός στις περιπτώσεις εικονικών πράξεων για φοροδιαφυγή, δεν παραγνωρίζει τις δηλώσεις των ιδίων των ενδιαφερομένων στο Κτηματολόγιο. Εν πάση περιπτώσει, οι δικαιοπραξίες ήταν ανταλλαγές και όχι δωρεές.

35

40

Οι μεταβιβάσεις ακίνητης ιδιοκτησίας γίνονται με έγγραφη δήλωση στο Κτηματολόγιο. Στη δήλωση ο δικαιούχος βεβαιώνει, μεταξύ άλλων, ότι συμφωνεί να μεταβιβάσει το ακί-

νητο στο δικαιοδόχο, είτε "εκ χαριστικής αιτίας", είτε "έναντι αντιπαροχής" - (Άρθρο 18(1)(γ) του περί Μεταβιβάσεως και Υποθηκείσεως Ακινήτων Νόμου του 1965, (Αρ. 9/65).

5 Ψευδής βεβαίωση σε οποιαδήποτε δήλωση μεταβίβασης συνιστά ποινικό αδίκημα, το οποίο φέρει ποινή όπως ψευδής μαρτυρία σε δικαστική διαδικασία - (Άρθρο 49(1)(α) του Νόμου 9/65).

10 Οι μεταβιβάσεις έγιναν με Δήλωση Ανταλλαγής και όχι Δωρεάς.

Τα κτήματα που ανταλλάγηκαν - αντιπαροχή περιγράφονται με λεπτομέρειες στη Δήλωση. Στους τίτλους που εξεδόθηκαν γράφεται:

15 "Τρόπος απόκτησης: Ανταλλαγή."

20 Ούτε ο Διευθυντής, ούτε το Δικαστήριο μπορούν να παραγνωρίζουν τις δηλώσεις δικαιοπαρόχων και δικαιοδόχων στα επίσημα έγγραφα του Κτηματολογίου, τα οποία, σύμφωνα με το Νόμο, πρέπει να είναι ορθά."

25 Είναι το διαζευκτικό επιχείρημα των αιτητριών πως δεν υπήρχε κέρδος αφού το μερίδιο της κάθε μιας αντικαταστάθηκε με αντίστοιχο ίσης αξίας. Όμως αυτό το κριτήριο είναι εσφαλμένο. Το κεφαλαιουχικό κέρδος συνίσταται στη διαφορά μεταξύ της αξίας της ιδιοκτησίας που διατίθεται κατά το χρόνο της διάθεσής της και, σε υπόθεση όπως η παρούσα, της αξίας της στις 27 Ιουνίου 1978 (Βλ. *Άγης Τεύχρου Λοΐζου ν. Κυπριακής Δημοκρατίας* (1992) 3 Α.Α.Δ. 219). Ο Διευθυντής υπολόγισε το κέρδος με αυτή ακριβώς τη μέθοδο και το επιχείρημα των αιτητριών δεν ευσταθεί.

35 Στο στάδιο των διευκρινίσεων οι αιτήτριες έθεσαν για πρώτη φορά θέμα ως προς την ορθότητα των εκτιμήσεων του Διευθυντή αναφορικά με την αξία της ιδιοκτησίας κατά τις πιο πάνω ημερομηνίες. Ο Διευθυντής θεώρησε ως προϊόν διάθεσης του μεριδίου της κάθε μιας το ποσό των £15.000, όπως ακριβώς το δήλωσαν οι ίδιες στη δήλωση μεταβίβασης που υπέγραψαν, και καθόρισε την αγοραία αξία τους στις 27 Ιουνίου 1978 αφού προσάρμοσε την εκτιμημένη αξία τους από το Κτηματολόγιο κατά την 1 Ιανουαρίου 1980. Αυτά, κατ' εφαρμογή της εγκυκλίου Ε.Πρ.342/IV ημερομηνίας 28 Ιανουαρίου 1991. Οι αιτήτριες δεν ήγειραν τέτοιο θέμα με την ένστασή τους. Δεν αμφισβήτησαν τα

ποσά ώστε να χρειαστεί περαιτέρω έρευνα ούτε και υπέβαλαν αυτό τον ειδικό ισχυρισμό με την προσφυγή και την αγόρευσή τους ώστε να καταστεί το ζήτημα επίδικο.

Δεν έχει τεκμηριωθεί λόγος ακυρότητας. Η προσβαλλόμενη απόφαση, αντίθετα προς την τελευταία εισήγηση των αιτητριών, ήταν αιτιολογημένη έχοντας υπόψη το κείμενο της αλλά και το περιεχόμενο των φακέλων, και επικυρώνεται. Η προσφυγή απορρίπτεται χωρίς διαταγή για έξοδα.

5

*Η προσφυγή απορρίπτεται χωρίς έξοδα.*