

28 Ιουνίου, 2005

[ΚΡΟΝΙΔΗΣ, Δ/στής]

AEOLUS INVESTMENTS LTD.,

Αιτήτρια,

v.

ΚΥΠΡΙΑΚΗΣ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑΣ, ΜΕΣΩ

1. ΕΦΟΡΙΑΚΟΥ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟΥ, ΚΑΙ
2. ΔΙΕΥΘΥΝΤΗ ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΣΩΤΕΡΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΔΩΝ,

Καθ'ων η Αίτηση.

Κ. Κακουλλή (κα) για Α. Αγαπίου, για την Αιτήτρια.

Δ. Καλλίγερος, για τους Καθ'ων η Αίτηση.

Α Π Ο Φ Α Σ Η

Η αιτήτρια εταιρεία ζητά την πιο κάτω θεραπεία:-

«Δήλωση του Δικαστηρίου ότι η απόφαση του Καθ' ου η Αίτηση 1 ημερομηνίας 31/12/2003 με την οποία απέρριψε την ιεραρχική προσφυγή των Αιτητών κατά του Καθ' ου η Αίτηση 2 με την οποία αυτός αποφάσισε να φορολογήσει το κέρδος που οι Αιτητές πραγματοποίησαν από την πώληση του 25% των μετοχών της εταιρείας AEOLUS SWISS CAPO BAY LTD. ως κεφαλαιουχικό αντί ως εμπορικό, είναι άκυρη και στερημένη έννομου αποτελέσματος.»

Η αιτήτρια είναι εταιρεία περιορισμένης ευθύνης εγγεγραμμένη στον Έφορο Εταιρειών με έδρα τη Λευκωσία και έχει ως κύρια δραστηριότητα της τις επενδύσεις.

Κατά τον επίδικο χρόνο η αιτήτρια κατείχε το 25% του μετοχικού κεφαλαίου της εταιρείας Aeolos Hotel Management Capo Bay Ltd.. Στις 28.2.1987 μεταβίβασε κατόπιν πώλησης το πιο πάνω μετοχικό της κεφάλαιο στην εταιρεία Kuoni Hotel Management Ltd..

Έντεκα χρόνια μετά ο Έφορος Φόρου Εισοδήματος (Έφορος) με επιστολή του προς τους αιτητές ημερ. 23.1.1998 τους πληροφόρησε ότι η διάθεση των μετοχών τους υπάγεται στο Νόμο Κεφαλαιουχικών Κερδών και τους απέστειλε τη σχετική φορολογία. Αιτιολογώντας την απόφαση του ο Έφορος ανέφερε και τα ακόλουθα:-

- «1. Το συγκρότημα εταιρειών Aeolos είναι ένας τεράστιος οργανισμός ο οποίος δεν αποσκοπεί σε μεμονωμένες πράξεις κέρδους.
2. Η Aeolos Investment είναι επενδυτική εταιρεία που δεν έχει σκοπό την αγορά και πώληση των μετοχών της.
3. Η μόνη πράξη πώλησης μετοχών που έγινε από την Aeolos Investment Ltd. ήταν η πιο πάνω.
4. Δεν θεωρώ ότι πωλήθηκαν οι μετοχές που αγοράστηκαν το 1987 διότι στο Capo Bay κατείχατε και μετοχές από το 1983. Το γεγονός αυτό αναγνωρίζεται και από εσάς διότι κατά τον υπολογισμό του κέρδους δεν αφαιρέθηκε το κόστος αγοράς των μετοχών που αγοράστηκαν το 1987 αλλά η μέση αξία κόστους των μετοχών που κατείχατε. Επομένως δεν τίθεται θέμα μικρού χρονικού διαστήματος μεταξύ αγοράς και πώλησης όπως εσείς ισχυρίζεσθε.
5. Η εταιρεία Kuoni στην οποία πωλήθηκαν οι μετοχές ασχολείται με τις ίδιες δραστηριότητες όπως και η εταιρεία σας η οποία δεν έχει σκοπό την εμπορία των μετοχών. Πρόθεσή σας δεν ήταν το κέρδος αλλά η εξασφάλιση μακροχρόνιας συνεργασίας με την εταιρεία αυτή. Η συνεργασία φαίνεται και από το γεγονός ότι η Kuoni προσφέρει υπηρεσίες στην αναβάθμιση του ξενοδοχείου Capo Bay. Οι γνώσεις που αποκτώνται με την συνεργασία θα μπορούσαν να εφαρμοστούν και στα άλλα ξενοδοχεία του συγκροτήματος.»

Οι αιτητές, με επιστολή τους ημερ. 24.2.1998 υπέβαλαν στον Έφορο γραπτή ένσταση στην οποία ισχυρίζοντο ότι η πώληση των μετοχών ήταν εμπορική και κερδοσκοπική και κατά συνέπεια δεν υπάγεται στο Νόμο περί Κεφαλαιουχικών Κερδών.

Ο Έφορος, τρία σχεδόν χρόνια μετά, στις 11.7.2001 με επιστολή του προς τους αιτητές ζήτησε στοιχεία που να δικαιολογούν τον ισχυρισμό τους ότι η πώληση των μετοχών υπάγεται στο Φόρο Εισοδήματος και όχι στο Φόρο Κεφαλαιουχικών Κερδών. Στις 24.7.2001 οι αιτητές με επιστολή τους ζήτησαν διευκρινήσεις για τα στοιχεία που ζητούσε ο Έφορος. Μετά από 15 μήνες, στις 31.10.2002, ο Έφορος επικαλούμενος για πρώτη φορά το άρθρο 20(3) των περί Βεβαιώσεως και Εισπράξεων Φόρων Νόμων, ζήτησε δύο συγκεκριμένα έγγραφα από τους αιτητές. Οι τελευταίοι, με επιστολή τους ημερ. 7.11.2002, πληροφόρησαν τον Έφορο ότι δεν κατέστη δυνατό να εντοπισθούν, λόγω της παρόδου 15 χρόνων.

Τελικά ο Έφορος επέβαλε την τελική φορολογία στις 6.12.2002.

Στις 20.1.2003 οι αιτητές κατεχώρησαν Ιεραρχική Προσφυγή στο Εφοριακό Συμβούλιο, το οποίο ζήτησε από τον Διευθυντή Εσωτερικών Προσόδων την υποβολή έκθεσης με όλα τα αναγκαία στοιχεία. Ο Διευθυντής υπέβαλε την έκθεση στις 22.3.2003. Ζήτησε επίσης από τους αιτητές να υποβάλουν γραπτές παραστάσεις.

Στις 3.7.2003 ενώπιον του Εφοριακού Συμβουλίου τόσο οι αιτητές όσο και ο Διευθυντής εξέθεσαν τις απόψεις τους. Το Εφοριακό Συμβούλιο σε δύο συνεδρίες του, στις 19 και 25 Σεπτεμβρίου 2003, αφού εξέτασε την υπόθεση αποφάσισε κατά πλειοψηφία να επικυρώσει την απόφαση του Διευθυντή του Τμήματος Εσωτερικών Προσόδων.

Το Εφοριακό Συμβούλιο απάντησε τα εξής δύο ερωτήματα που προέκυπταν από τις εισηγήσεις των αιτητών:-

(α) Κατά πόσο ορθά ο Διευθυντής φορολόγησε τους αιτητές σύμφωνα με τις πρόνοιες του περί Φορολογίας Κεφαλαιουχικών Κερδών Νόμου, θεωρώντας το κέρδος που πραγματοποιήσαν από την πώληση μετοχών της Aeolos Swiss Bay Ltd. κεφαλαιουχικό ή εάν λανθασμένα βασίστηκε σε υποθέσεις και εκτιμήσεις πέραν των πραγματικών γεγονότων, και

(β) Κατά πόσο ο Διευθυντής παραβίασε τα χρονικά πλαίσια που του παρέχει το άρθρο 20(3)(γ) του περί Βεβαιώσεως και Εισπράξεως Φόρων Νόμου αρ. 4/78, όπως τροποποιήθηκε, σε σχέση με την απαίτηση υποβολής στοιχείων.

Τα δύο πιο πάνω ζητήματα απασχόλησαν τους διαδίκους και στην προσφυγή αυτή.

Είναι δεδομένο ότι οι αιτητές δήλωσαν το επίδικο κέρδος από την πώληση των μετοχών, σαν εμπορικό από το Δεκέμβριο του 1988 όταν υπέβαλαν τους ελεγμένους λογαριασμούς για το φορολογικό έτος 1987. Ο Διευθυντής δεν ζήτησε έκτοτε οποιεσδήποτε εξηγήσεις ή αποδεικτικά στοιχεία. Μετά παρέλευση 14 χρόνων ο Διευθυντής ζήτησε τέτοια στοιχεία και επειδή οι αιτητές, λόγω του μακρού χρονικού διαστήματος που παρήλθε, δεν μπόρεσαν να παρουσιάσουν τα ζητηθέντα στοιχεία, προχώρησε σε επιβολή της φορολογίας στη βάση υποθέσεων και όχι πραγματικών γεγονότων. Ο Διευθυντής ισχυρίζεται ότι οι μετοχές που πωλήθηκαν δεν ήταν αυτές που απέκτησαν οι αιτητές λίγες μέρες πριν, αλλά μετοχές που κατείχαν από το 1982-1983. Η θέση αυτή του Διευθυντή είναι μετέωρη και δεν βασίζεται σε πραγματικά γεγονότα αλλά σε υποθετικούς υπολογισμούς που βασίζονται στο γεγονός και μόνο ότι οι αιτητές, λόγω της παρόδου του μεγάλου χρονικού διαστήματος δεν ήταν σε θέση να παρουσιάσουν τα ζητηθέντα από τον Διευθυντή στοιχεία. Αντίθετα όλα τα γνωστά γεγονότα και όλες οι περιστάσεις συνηγορούν ότι οι μετοχές που μεταβιβάστηκαν στις 28.2.1987 αποκτήθηκαν από τους αιτητές στις 7.2.1987. Παρέμειναν δηλαδή στην ιδιοκτησία των αιτητών μόνο 20 περίπου μέρες.

Το πιο πάνω γεγονός είναι ένα από τα κριτήρια που έθεσε η νομολογία για το χαρακτηρισμό μιας πώλησης ως εμπορικής και κατά συνέπεια υπαγόμενης στο φόρο εισοδήματος. Έτσι η μικρή χρονική απόσταση μεταξύ αγοράς και πώλησης συνηγορεί ευθέως ότι η πράξη ήταν εμπορική.

Περαιτέρω η νομολογία δεν απέκλεισε το ενδεχόμενο έστω και μια πράξη μεμονωμένη να είναι εμπορική εφ' όσον και τα άλλα κριτήρια που έθεσε ικανοποιούνται (Βλέπε: *Στέλιος Γκαράνης ν. Δημοκρατίας (1998) 3 Α.Α.Δ. 13*).

Από τα γεγονότα προκύπτει ότι οι αιτητές έχουν επωφεληθεί από το προνόμιο που είχαν με βάση το Καταστατικό της εταιρείας Aeolos Swiss Capo Bay να αποκτήσουν το 55% του κεφαλαίου που κατείχε η εταιρεία A. L. Mantovani & Sons τόσο για να αυξήσει το μετοχικό της κεφάλαιο όσο και για να πραγματοποιήσει κέρδος με τη μεταπώληση μέρους των μετοχών, αμέσως μετά, στην εταιρεία Kuoni Hotel Management Ltd. Η απόκτηση των μετοχών από τους

αιτητές χρηματοδοτήθηκε απ' ευθείας από την εταιρεία Κυοπί η οποία προπλήρωσε την εις αυτή μεταπώληση των μετοχών αντικείμενο της παρούσας προσφυγής.

Όπως έχει αναφερθεί στη νομολογία, η μέθοδος κτήσης τω μετοχών είναι ουσιώδους σημασίας για τον προσδιορισμό της αληθινής φύσης της συναλλαγής. Στην αυθεντία *Στέλιος Γκαράνης* (πιο πάνω) αναφέρονται τα εξής στη σελίδα 18:-

«Όπως είδαμε, η μέθοδος κτήσης της περιουσίας μπορεί να προσλάβει, για την ιχνηλάτηση της αληθινής φύσης μιας συναλλαγής, κεφαλαιώδη σπουδαιότητα. Και σε αυτές τις δύο περιπτώσεις υπήρξε δανειοδότηση. Το δεύτερο μάλιστα δάνειο ήταν πολύ πιο ουσιαστικό. Για τα 3 ή 4 χρόνια, που ο εφεσείων ήταν ιδιοκτήτης των μετοχών, δε διανεμήθηκε κανένα μέρος ούτε είχε προκύψει άλλο όφελος για τον εφεσείοντα. Η επενδυτική προοπτική δε φαίνεται να ήταν ούτε στις αρχικές προθέσεις του εφεσείοντα. Η οικονομική του κατάσταση, έστω και αν δεχθούμε πως ήταν ανθηρή, δεν είναι παράγων που έχει καταλυτική βαρύτητα στο ζήτημα. Αλλά και να είχε, γεγονός παραμένει πως η αγορά χρηματοδοτήθηκε και η εξόφληση των μετοχών συνέπεσε με την κερδοφόρα πώλησή τους. Αυτό μάλιστα ενισχύει την άποψη του Εφόρου ότι οι πράξεις είχαν κερδοσκοπικά ελατήρια.»

Είναι γεγονός ότι κύριος σκοπός των αιτητών, με βάση το καταστατικό είναι η επενδυτική δραστηριότητα. Εν τούτοις το ίδιο καταστατικό δεν αποκλείει την αγορά και πώληση μετοχών με σκοπό το κέρδος. Εξάλλου τούτο είναι ένα από τα κριτήρια που δεν είναι όμως κεφαλαιώδους σημασίας.

Σύμφωνα με την αυθεντία *Στέλιος Γκαράνης*: «Επιβάλλεται η συνολική θεώρηση των στοιχείων σε κάθε ιδιαίτερη περίπτωση. Και τούτο διότι δεν επινοήθηκε και δεν υπάρχει λυδία λίθος που να παρέχει ασφαλή απάντηση στο ερώτημα εμπορία ή ρευστοποίηση επενδύσεων.»

Η θέση του Διευθυντή ότι οι μετοχές που πωλήθηκαν δεν ήταν αυτές που αποκτήθηκαν 20 μέρες πριν αλλά άλλες μετοχές που κατείχαν από το 1982, όπως ανέφερα και προηγούμενα, παραμένει μετέωρη και αυθαίρετη γιατί δεν βασίζεται στα γεγονότα και τις περιστάσεις που περιβάλλουν την υπόθεση, αλλά σε υποθέσεις και εικολογίες.

Η νομολογία του Ανωτάτου Δικαστηρίου επί του θέματος είναι σαφής. Εάν ο φορολογούμενος δεν υποβάλει πλήρη στοιχεία, αναλαμβάνει τον κίνδυνο να κριθεί με βάση τα στοιχεία που έχει αποκαλύψει η έρευνα του Διευθυντή. Δεν μπορεί όμως ο Διευθυντής στην απουσία στοιχείων να

εικοτολογεί. Στην αυθεντία *Περικλέους ν. Δημοκρατίας κ.ά. (1996) 3 Α.Α.Δ. 174*, αναφέρονται τα ακόλουθα στη σελίδα 177:-

«Το πρωτόδικο Δικαστήριο επικύρωσε την επίδικη διοικητική απόφαση, λαμβάνοντας ως δεδομένη την ύπαρξη των γεγονότων τα οποία στοιχειοθετούν τη φορολογική απόφαση. Εδώ εντοπίζεται το σφάλμα. Η απουσία οποιουδήποτε στοιχείου, το οποίο να τείνει να υποστηρίζει την ύπαρξη των γεγονότων τα οποία επικαλείται ο Έφορος, αφενός, και η αναμφισβήτητη αντινομική προς την ύπαρξη των γεγονότων αυτών μαρτυρία, αφετέρου, εκθεμελιώνουν την απόφαση του Εφόρου. Η διαπίστωση αυτή καθιστά την απόφαση πεπλανημένη γιατί βασίζεται σε ανύπαρκτα γεγονότα.»

(Βλέπε επίσης: *Τσίγκος ν. Δημοκρατίας (2000) 3 Α.Α.Δ. 603* και *Δημητριάδης ν. Δημοκρατίας, Υπόθ. Αρ. 354/94, ημερ. 8.7.1997*).

Έχω διαπιστώσει ότι η όλη θέση του Διευθυντή ότι οι αιτητές επώλησαν μετοχές που κατείχαν από το 1982 και όχι τις μετοχές που είχαν αποκτήσει 20 μέρες προηγουμένως, δεν βασίζεται σε υπαρκτά στοιχεία ή γεγονότα τα οποία προέκυψαν από οποιαδήποτε έρευνα από την οποία να προέκυψαν οποιαδήποτε στοιχεία. Κατά συνέπεια η απόφαση του Διευθυντή καθίσταται πεπλανημένη γιατί βασίστηκε σε ανύπαρκτα στοιχεία. Περαιτέρω ο Διευθυντής δεν προέβη σε δέουσα έρευνα με συνέπεια να μην υπάρχει επαρκής αιτιολογία στην επίδικη απόφαση.

Ενόψει της κατάληξης μου αυτής η οποία απολήγει σε επιτυχία της προσφυγής και ακύρωση της διοικητικής απόφασης δεν θεωρώ αναγκαίο να επιληφθώ άλλων λόγων ακύρωσης που προβάλλονται.

Η προσφυγή επιτυγχάνει με έξοδα.

Η επίδικη απόφαση ακυρώνεται.

(Υπ.) Μ. Κρονίδης, Δ.