

ΑΝΩΤΑΤΟ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟ ΚΥΠΡΟΥ
ΑΝΑΘΕΩΡΗΤΙΚΗ ΔΙΚΑΙΟΔΟΣΙΑ

(Υπόθεση Αρ.: 845/2011)

23 Δεκεμβρίου, 2014

[Π. ΠΑΝΑΓΗ, Δ/στής]

ΑΝΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕ ΤΟ ΑΡΘΡΟ 146 ΤΟΥ ΣΥΝΤΑΓΜΑΤΟΣ

ΧΡΙΣΤΑΚΗ ΦΕΛΛΑ,

Αιτητή,

- ΚΑΙ -

ΚΥΠΡΙΑΚΗΣ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑΣ, ΜΕΣΩ ΤΟΥ
ΔΙΕΥΘΥΝΤΗ ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΣΩΤΕΡΙΚΩΝ ΠΡΟΣΟΔΩΝ,

Καθ' ων η αίτηση.

Αντώνης Καριτζής, για τον Αιτητή.

*Έλενα Παπαγεωργίου, Δικηγόρος της Δημοκρατίας Α', εκ μέρους του
Γενικού Εισαγγελέα της Δημοκρατίας, για τους Καθ' ων η αίτηση.*

Α Π Ο Φ Α Σ Η

ΠΑΝΑΓΗ, Δ.: Ο αιτητής ζητά την ακύρωση της απόφασης που του κοινοποιήθηκε με επιστολή του καθ' ου η αίτηση, ημερομηνίας 12.4.2011, με την οποία απορρίφθηκε η ένσταση του κατά της φορολογίας κεφαλαιουχικών κερδών που του επιβλήθηκε επί της διάθεσης της κύριας κατοικίας του τον Σεπτέμβρη του 2009, η οποία φορολογία εν τέλει βεβαιώθηκε, μη εφαρμόζοντας την εξαίρεση του άρθρου 5(2) του περί Φορολογίας Κεφαλαιουχικών Κερδών Νόμου, Ν.52/80, όπως έχει μέχρι σήμερα τροποποιηθεί, (στο εξής «ο Νόμος»).

Ο αιτητής είχε πωλήσει με πωλητήριο έγγραφο το διαμέρισμα του στην περιοχή Αρχάγγελος έναντι του ποσού των €222.000. Στις 18.9.2009 υπέβαλε Δήλωση Διάθεσης Ακίνητης Ιδιοκτησίας στο καθορισμένο έντυπο και ο πληρωτέος φόρος ανήλθε στις €11.968,89 τον οποίο ο αιτητής κατέβαλε. Στις 23.9.2009 υπέβαλε χειρόγραφη ένσταση με τον ισχυρισμό ότι δεν του είχε παραχωρηθεί η απαλλαγή για διάθεση από ιδιοκατοίκηση, σύμφωνα με τις πρόνοιες του άρθρου 5(2) του Νόμου και ακολούθησε συνάντηση του αιτητή με δυο λειτουργούς του Τμήματος Εσωτερικών Προσόδων, οι οποίοι του έδωσαν προφορικά εξηγήσεις γιατί δεν του παραχωρήθηκε η εξαίρεση. Στις 7.6.2010 ο Διευθυντής απαντώντας στην ένσταση, απέστειλε επιστολή πρόσθετης φορολόγησης απορρίπτοντας τους ισχυρισμούς του αιτητή ως εξής:

«Σύμφωνα με τα στοιχεία που έχετε προσκομίσει και που είναι οι λογαριασμοί ρεύματος, φαίνεται ότι η κατανάλωση ρεύματος στην οικία σας, στην οδό Αιγαίου 49 (ισόγειο), άρχισε από το 2^ο δίμηνο του έτους 2006.

Προηγουμένως, δεν υπήρχε κατανάλωση που είναι ένδειξη ότι δεν κατοικούσατε στην οικία. Φαίνεται ότι το χρονικό διάστημα που χρησιμοποιήσατε την οικία για ιδιοκατοίκηση είναι περίπου 3 ½ χρόνια.

Στην συνάντηση που είχαμε στο Γραφείο μου, μου αναφέρατε ότι ο λόγος που δεν κατοικήσατε προηγουμένως στην οικία οφείλεται στο ότι αυτή, δεν ήταν σε καλή κατάσταση και την επιδιορθώσατε μέχρι να μπορέσετε να κατοικήσετε.

Επίσης, δεν είσατε ιδιοκτήτης για συνολική περίοδο τουλάχιστο 5 χρόνια όπως προνοεί το ίδιο άρθρο αφού η εν λόγω οικία μεταβιβάστηκε στ' όνομα σας στις 9/7/2004, και την πωλήσατε με Πωλητήριο Έγγραφο στις 1/7/2009.»

Στις 28.10.2010 ο αιτητής έστειλε επιστολή στο Διευθυντή επιμένοντας ουσιαστικά ότι η κατανάλωση ηλεκτρικού ρεύματος είναι αυθαίρετο κριτήριο, αφού ο λόγος που δεν φαίνεται κατανάλωση ρεύματος αρχικά ήταν διότι γίνονταν επιδιορθώσεις προκειμένου να καταστεί κατοικήσιμο το διαμέρισμα και γιατί για μεγάλο χρονικό διάστημα κατά την διάρκεια των Ολυμπιακών Αγώνων διέμενε στο εξωτερικό για επαγγελματικούς λόγους. Αναφορικά με την ιδιοκτησία του διαμερίσματος, αυτή δεν έπαυσε με την υπογραφή της Συμφωνίας Πώλησης, ημερομηνίας 1.7.2009, αλλά με την πράξη μεταβίβασης στο Κτηματολόγιο τον Σεπτέμβριο 2009.

Αφού εξετάστηκε η νέα επιστολή του αιτητή, ο Διευθυντής απέστειλε τελική Ειδοποίηση Επιβολής Τελικής Φορολογίας ημερομηνίας 28.12.2010 μαζί με συνοδευτική επιστολή, οι οποίες επεστράφησαν ως

αζήτητες. Ως εκ τούτου, η Ειδοποίηση Επιβολής Τελικής Φορολογίας στάλθηκε εκ νέου με συνοδευτική επιστολή ημερομηνίας 12.4.2011.

Στην επιστολή αυτή ο Διευθυντής αναφέρει μεταξύ άλλων:

«Σύμφωνα με το άρθρο 5(2) των περί φορολογίας Κεφαλαιουχικών Κερδών Νόμων 1980-2008, δεν καταβάλλεται φόρος σε περίπτωση που το κέρδος το οποίο προκύπτει από τη διάθεση κύριας κατοικίας, που χρησιμοποιείται από τον ιδιοκτήτη για συνολική περίοδο τουλάχιστο πέντε ετών αποκλειστικά για σκοπούς ιδιοκατοίκησης και βρίσκεται σε έκταση γης μέχρι ενάμιση δεκάριο, δεν υπερβαίνει το ποσό των €85.430,07.

Δεν έχετε υποβάλει οποιαδήποτε στοιχεία που να τεκμηριώνουν τον ισχυρισμό σας ότι η οικία με αρ. εγγρ. 4/3259 την οποία διαθέσατε την 1/7/2009, ήταν η κύρια κατοικία σας και η οποία χρησιμοποιήθηκε από εσάς για συνολική περίοδο πέντε ετών αποκλειστικά για σκοπούς ιδιοκατοίκησης.

Με τη βεβαίωση Εργοδότη που εσείς υποβάλατε στο γραφείο μου βεβαιώνεται ότι για την περίοδο από τον Ιανουάριο 2005 μέχρι τον Σεπτέμβριο 2007 ήταν αναγκαίο να εργάζεστε το μεγαλύτερο μέρος του χρόνου στο εξωτερικό, κυρίως στην Ελλάδα, Γαλλία και Βρετανία. Ειδικά για την περίοδο Δεκεμβρίου 2008 μέχρι Αύγουστου/Σεπτεμβρίου 2009 εργαστήκατε εκτός Κύπρου στην Αμερική, Αγγλία και Ελλάδα.

Κατά συνέπεια δεν μπορεί να γίνει δεκτός ο ισχυρισμός σας ότι πληρούνται οι πρόνοιες του άρθρου 5(2) των πιο πάνω Νόμων για παραχώρηση απαλλαγής ιδιοκατοίκησης.»

Είναι ισχυρισμός του αιτητή ότι το επίδικο διαμέρισμα που χρησιμοποιούσε για ιδιοκατοίκηση αποκλειστικά και ως κύρια κατοικία μεταβιβάστηκε επ' ονόματι του στις 9.7.2004 και ο λογαριασμός καταναλωτή της Αρχής Ηλεκτρισμού Κύπρου μεταβιβάστηκε στο όνομα του στις 14.7.2004. Ο ίδιος το μεταβίβασε την 1.9.2009 σε τρίτο αγοραστή δυνάμει πωλητήριου εγγράφου ημερομηνίας 1.7.2009, αλλά μέχρι την ημερομηνία μεταβίβασης του, οπότε παρέδωσε την κατοχή

του στους νέους ιδιοκτήτες, το χρησιμοποιούσε ως κύρια κατοικία του. Συνεπώς συμπλήρωσε τη πενταετή χρήση που απαιτεί το άρθρο 5(2) του Νόμου.

Το εν λόγω άρθρο προνοούσε κατά τον ουσιώδη χρόνο τα ακόλουθα:

«5.-(2) Δεν καταβάλλεται φόρος σε περίπτωση που το κέρδος το οποίο προκύπτει από τη διάθεση κύριας κατοικίας, που χρησιμοποιείται από τον ιδιοκτήτη για συνολική περίοδο τουλάχιστο πέντε ετών αποκλειστικά για σκοπούς ιδιοκατοίκησης και βρίσκεται σε έκταση γης μέχρι ενάμιση δεκάριο, δεν υπερβαίνει το ποσό των πενήντα χιλιάδων λιρών.»

Ο αιτητής με αναφορά στον όρο «ιδιοκατοίκηση» όπως έχει ερμηνευθεί από τη νομολογία (βλ. **Ανδρέας Ευστρατίου v. Δημοκρατίας (1989) 3 A.A.Δ 1742** και **Ανδρούλλα Αναστασίου (1996) 3 A.A.Δ 385**), θεωρεί ότι η αιτιολογία που δόθηκε από τον Διευθυντή δημιουργεί ασάφειες και αφήνει αδιευκρίνιστα τα κριτήρια που λήφθηκαν υπόψη. Πιο συγκεκριμένα υποστηρίζει ότι απλά ο Διευθυντής αναπαράγει με ασαφή και ανεπαρκή αιτιολογία τις πρόνοιες του Νόμου, εγκαταλείποντας την αιτιολογία που δόθηκε στην προηγούμενη επιστολή ημερομηνίας 28.10.2010, χωρίς να έχει προηγηθεί η δέουσα έρευνα αναφορικά με τα αποδεικτικά στοιχεία που είχε προσκομίσει εν τω μεταξύ ο αιτητής. Επίσης θεωρεί ότι πεπλανημένα εκτιμήθηκε, σύμφωνα με τις δηλώσεις των εργοδοτών του, ότι η απουσία του στο

εξωτερικό για επαγγελματικούς λόγους διέκοπτε την συνεχιζόμενη ιδιοκατοίκηση ή την έννοια της κύριας κατοικίας.

Ο καθ' ου η αίτηση αντιτείνει ότι από τη γραμματική ερμηνεία των προϋποθέσεων του άρθρου 5, προκύπτει ότι για να παραχωρηθεί η απαλλαγή θα πρέπει να υπάρχει διάθεση ακίνητης ιδιοκτησίας, η οποία χρησιμοποιείται από τον ιδιοκτήτη για τουλάχιστον πέντε χρόνια αποκλειστικά για ιδιοκατοίκηση και βρίσκεται σε καθορισμένη έκταση γης. Τέτοιο στοιχείο χρήσης πρέπει να συνυπάρχει με την ιδιοκτησία και ο αιτητής αδιαμφισβήτητα από τις βεβαιώσεις και τα στοιχεία που προσκόμισε, δεν χρησιμοποιούσε το διαμέρισμα ούτε ως κύρια κατοικία αλλά ούτε και συμπλήρωσε διαμονή πέντε χρόνων εφόσον τα χρονικά διαστήματα που ο αιτητής απουσίαζε στο εξωτερικό σύμφωνα με τις βεβαιώσεις των εργοδοτών του δεν συνυπολογίζονται στην πραγματική περίοδο ιδιοκατοίκησης.

Στην Ευστρατίου ν. Δημοκρατίας (ανωτέρω) λέχθηκε, μεταξύ άλλων, ότι τα συστατικά της «ιδιοκατοίκησης» είναι η εγκατάσταση στην οικία και η διαμονή σ' αυτή ως τη μόνη ή κύρια κατοικία. Επίσης ότι το ζήτημα είναι πραγματικό και εξαρτάται από τις περιστάσεις της κάθε υπόθεσης. (Δείτε και τις πρωτόδικες αποφάσεις **Καρκώτης και Άλλη ν. Δημοκρατίας, αρ. 648/88, ημερομηνίας 14.2.1990** και

Στυλιανού ν. Εφόρου Φόρου Εισοδήματος αρ. 783/91, ημερ. 16.9.92, όπου εξετάστηκε η έννοια του όρου «ιδιοκατοίκηση»).

Στην **Ευστρατίου (ανωτέρω)** το Δικαστήριο απέρριψε την προσφυγή με το ακόλουθο σκεπτικό:

«Η ιδιοκατοίκηση έχει τα εξής συστατικά:

1. Ιδιόκτητη οικία
2. Εγκατάσταση σ' αυτή
3. Διαμονή στην οικία ως τη μόνη ή κύρια κατοικία στη διάρκεια που προβλέπει ο Νόμος.

Ο αιτητής δεν είχε την ιδιοκτησία που διατέθηκε ως τη μόνη ή την κύρια κατοικία του. Μόνον τα Σαββατοκύριακα και τις διακοπές διέμενε σ' αυτή. Ως εκ τούτου δεν δικαιούται στην εξαίρεση πληρωμής καταβολής φόρου λόγω ιδιοκατοίκησης, με βάση το Άρθρο 5(2)».

Στην **Αναστασίου (ανωτέρω)** λέχθηκε ότι όπου υπάρχουν πέραν της μίας οικίες (π.χ. η κανονική και εξοχικές) μόνο για εκείνη της συνήθους διαμονής υπάρχει το δικαίωμα έκπτωσης.

Τέλος ως προς τη διαπίστωση της πενταετούς διάρκειας πραγματικής διαμονής, χρήσιμη αναφορά μπορεί να γίνει στο ακόλουθο απόσπασμα από την απόφαση στην **White v. Δημοκρατίας (1995) 4(Δ) ΑΑΔ 2698, 2705**:

«Για να εξακριβωθεί κατά πόσο οι προϋποθέσεις του άρθρου 5(2) ικανοποιούνται ή όχι θα πρέπει να εξετάσουμε ποια είναι η πραγματική περίοδος ιδιοκατοίκησης κατά την οποία ο αιτητής χρησιμοποιούσε ως κατοικία του το σπίτι στα Κονιά. Η ιδιοκατοίκηση άρχισε στις 4/7/87 και

η παράδοση της κατοικίας προς τους αγοραστές έγινε στις 1/9/92 και όχι στις 25/5/92 που υπογράφηκε η σχετική συμφωνία. Επομένως η ημερομηνία κατά την οποία ο αι-τητής παράδωσε ελεύθερη κατοχή της οικίας προς τους νέους αγοραστές ήταν η 1/9/92 και επομένως συμπεραίνεται ότι ο αιτητής διέμεινε στην πιο πάνω κατοικία για συνολική περίοδο πέραν των πέντε ετών. Αυτά τα στοιχεία είχε ενώπιόν του ο καθ' ου η αίτηση.»

Έχοντας υπόψη το πιο πάνω νομολογιακό πλαίσιο και τις απόψεις των δυο πλευρών, έχω καταλήξει στο συμπέρασμα ότι η απόφαση ήταν εύλογα επιτρεπτή. Παρατηρώ, κατ' αρχάς, ότι οι λόγοι που δόθηκαν από τον Διευθυντή με την τελευταία επιστολή επανεξέτασης της ένστασης – και όχι με την προηγούμενη ημερομηνίας 7.6.2010, της οποίας ορισμένα συμπεράσματα φαίνεται να εγκαταλείφθηκαν από τον καθ' ου η αίτηση - αφού μεσολάβησε και εξετάστηκε η επιστολή του αιτητή 28.10.2010 με επιπρόσθετα στοιχεία, ήταν οι ακόλουθοι:

1. Η οικία διατέθηκε από τον αιτητή την 1.7.2009, οπότε δεν συμπληρώθηκε η συνολική πενταετής περίοδος χρήσης από τον ιδιοκτήτη για ιδιοκατοίκηση.
2. Δεν τεκμηριώθηκε από τον αιτητή ότι η οικία ήταν η κύρια κατοικία του για σκοπούς ιδιοκατοίκησης.

Αναφορικά με τον πρώτο λόγο ο καθ' ου η αίτηση είχε ενώπιον του ως δεδομένα την βεβαίωση της ΑΗΚ ότι το ρεύμα συνδέθηκε στις 14.7.2004 και τον τίτλο ιδιοκτησίας του Κτηματολογίου για εγγραφή

στο όνομα του αιτητή στις 9.7.2004. Επίσης όπως ο ίδιος ο αιτητής είχε δηλώσει στην πρώτη επιστολή του η οικία επισκευάστηκε για πολλούς μήνες πριν να γίνει κατοικήσιμη. (βλ. σημείωμα Ανθής Χριστοφόρου στον διοικητικό φάκελο). Συνεπώς παρέμεινε αδιευκρίνιστη η ημερομηνία που ο αιτητής άρχισε να χρησιμοποιεί ως κατοικία του το εν λόγω διαμέρισμα και εν πάση περιπτώσει, φαίνεται να είναι μετά τις 9.7.2004.

Ως προς την ημερομηνία διάθεσης του ακινήτου, ο καθ' ου η αίτηση είχε ενώπιον του το πωλητήριο έγγραφο ημερομηνίας 1.7.2009 που ρητά αναφέρει ότι *«ο αγοραστής δικαιούται όπως λάβει κατοχή του ως άνω κτήματος με πλήρη εξόφληση και Μεταβίβαση»*, χωρίς όμως να αναγράφεται πότε θα είναι η ημερομηνία μεταβίβασης. Ο αιτητής ισχυρίζεται ότι ήταν η 1.9.2009 χωρίς όμως να έχει προσκομίσει οποιαδήποτε δήλωση του Κτηματολογίου για να το αποδείξει. Στην «Δήλωση διάθεσης ακίνητης Ιδιοκτησίας» που υπέβαλε ο ίδιος στις 17/09/09 αναφέρει ως ημερομηνία διάθεσης η 1.7.2009 αλλά αυτή υποβάλλεται πριν την ημερομηνία μεταβίβασης. Επίσης εντός του διοικητικού φακέλου υπάρχει το έντυπο μεταβίβασης του Τμήματος Κτηματολογίου, από την οποία προκύπτει ότι η δήλωση/αίτηση έγινε αποδεκτή 21.9.2009.

Συνεπώς υιοθετώντας και το σκεπτικό της **White** (ανωτέρω), θεωρώ ότι προκύπτει πλάνη ως προς την ημερομηνία παράδοσης της κατοχής από τον αιτητή στους νέους αγοραστές που λανθασμένα ταυτίστηκε από τον καθ' ου η αίτηση με την ημερομηνία συμβολαίου/διάθεσης (7/09). Πλάνη ωστόσο που μπορεί να ακυρώσει την επίδικη απόφαση εφόσον κριθεί ουσιώδης.

Στην προκειμένη περίπτωση θεωρώ ότι δεν επενέργησε ουσιωδώς γιατί ακόμη και αν δεν είχε παρεισφρήσει, το αποτέλεσμα για τον αιτητή θα ήταν το ίδιο.

Αναπόδραστα δεν θα παραχωρείτο στον αιτητή η απαλλαγή του αντίστοιχου φόρου και ο καθ' ου η αίτηση εύλογα απέρριψε το αίτημα του για τον δεύτερο λόγο που αφορούσε στην απαραίτητη προϋπόθεση της συνολικά πενταετούς πραγματικής εγκατάστασης και διαμονής στην εν λόγω οικία. Με αναφορά στις βεβαιώσεις των εργοδοτών του αιτητή (PlanetSky), εύλογα κρίθηκε από τον καθ' ου η αίτηση ότι ο αιτητής δεν χρησιμοποιούσε την εν λόγω οικία ως κύρια κατοικία για σκοπούς ιδιοκατοίκησης κατά μεγάλα χρονικά διαστήματα (Ιανουάριο 2005-Σεπτέμβριο 2007 και Δεκέμβριο 2008-Αύγουστο/Σεπτέμβριο 2009). Η αξιολόγηση της προϋπόθεσης συνολικής περιόδου ιδιοκατοίκησης στα πλαίσια του άρθρου 5(2) θα πρέπει να γίνεται κατά περίπτωση με βάση όμως τις αρχές της πιο πάνω νομολογίας. Στην προκειμένη περίπτωση

τα πιο πάνω διαστήματα διαμονής του αιτητή στο εξωτερικό για επαγγελματικούς λόγους ήταν τέτοια που εύλογα λήφθηκαν υπόψη από τον καθ' ου η αίτηση. Συνεπώς ο αιτητής δεν απέδειξε ότι συμπλήρωνε την προϋπόθεση της συνολικής πενταετούς περιόδου ιδιοκατοίκησης με την έννοια της πενταετούς εγκατάστασης και διαμονής σε αυτήν ως κύριας ή μόνης κατοικίας.

Συνεπώς, παρά την πιο πάνω διαπιστωθείσα μη ουσιώδη πλάνη, η αιτιολογία που δόθηκε κρίνεται επαρκής συμπληρούμενη από τα στοιχεία του διοικητικού φακέλου. Η προσφυγή αποτυγχάνει και απορρίπτεται. Η προσβαλλόμενη απόφαση επικυρώνεται. Τα έξοδα επιδικάζονται υπέρ του καθ' ου η αίτηση και εναντίον του αιτητή, όπως θα υπολογισθούν από τον Πρωτοκολλητή, εκτός εάν συμφωνηθούν μεταξύ των διαδίκων.

Π. Παναγή, Δ.