

29 Ιουνίου, 1989

[ΠΙΚΗΣ, Δ/σπής]

ΑΝΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕ ΤΟ ΑΡΘΡΟ 146 ΤΟΥ ΣΥΝΤΑΓΜΑΤΟΣ

Ν. ΠΑΥΛΟΥ (ΒΩΝΙΑΤΗΣ) ΛΙΜΙΤΕΔ,

Αιτητές,

v.

ΚΥΠΡΙΑΚΗΣ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑΣ ΜΕΣΩ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ  
ΕΣΩΤΕΡΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΔΩΝ,

Καθ'ων η αίτηση.

(Υπόθεση Αρ. 290/87)

---

Φορολογία — Φορολογία εισοδήματος — Ο περί Φορολογίας του  
Εισοδήματος Νόμος, άρθρο 12 — “Εγκαταστάσεις και μηχανήματα” —  
Ρητά αποκλείεται η συμπερίληψη ιδιωτικών οχημάτων — Σημασία έχει  
η εγγραφή και όχι η χρήση του οχήματος.

5

Φορολογία — Φορολογία εισοδήματος — Οικογενειακή εταιρεία —  
Μισθός της συζύγου — Κατά πόσο υπάρχει εξουσία καθορισμού του  
μισθού σε συνάρτηση με αντικειμενικά κριτήρια — Καταφατική η από-  
ντηση στο ερώτημα.

10

Ο καθ'ου η Αίτηση αρνήθηκε:

15

α. Να δεχθή ότι αυτοκίνητο ιδιωτικού τύπου Station - Wagon, που  
εχρησιμοποιείτο για σκοπούς επιχειρήσεως της Αιτούσης απο-  
τελούσε “εγκαταστάσεις και μηχανήματα” εν τη εννοία του  
άρθρου 12 του Περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμου.

20

β. Να δεχθή ότι ο μισθός της συζύγου του κυρίου μετόχου ήταν  
αυτός, που δηλώθηκε.

Ως αποτέλεσμα καταχωρήθηκε η παρούσα Αίτηση Ακυρώσεως.

Το Ανώτατο Δικαστήριο, απορρίπτοντας την Αίτηση Ακυρώσεως, απεφάσισε:

1. Το άρθρο 12 ζητά αποκλείει ιδιωτικά οχήματα από συμπεριληψη στον όρο "εγκαταστάσεις και μηχανήματα". Σημασία έχει η εγγραφή του οχήματος ως ιδιωτικού βάσει του Περί Μηχανοκινήτων Οχημάτων Νόμου και όχι η φύση της χρήσεως του οχήματος. 5
2. Η σχέση συζύγου με τον κύριο μέτοχο της οικογενειακής εταιρείας ήταν πιθανόν ένας από τους παράγοντες που συνέβαλαν στον καθορισμό του μισθού της. Ήταν εύλογο για τις Φορολογικές αρχές να καθορίσουν τις απολαβές της σε συνάρτηση με αντικειμενικούς παράγοντες, που σχετίζοντο με τη φύση και αξία των υπηρεσιών της. 10

Η Αίτηση Ακυρώσεως απορρίπτεται. Δεν εκδίδεται διαταγή για έξοδα. 15

*Αναφερόμενες υποθέσεις:* 20

*Melikian & Co v. Republic* (1985) 3 C.L.R. 1322,

*Stilvi General Cleaners Ltd v. Republic* (1988) 3 C.L.R. 51,

*Dollar v. Lyon* [1981] Ch. D. 333, 25

*Stott and Ingham v. Trehearne* 9 T.C. 69,

*Copeman v. William Flood & Sons Ltd*, 24 T.C. 53, 30

*Johnson Bros v. I.R.* 12 T.C. 147,

*Georghiades v. Republic* (1982) 3 C.L.R. 659. 35

### **Προσφυγή.**

Προσφυγή εναντίον της φορολογίας που επεβλήθη στους αιτητές για τα χρόνια 1979 - 1984. 40

*Τ. Παπαδόπουλος*, για τους Αιτητές.

Γ. Λαζάρου, Δικηγόρος της Δημοκρατίας Β', για τους Καθ'ων η αίτηση.

5 ΠΙΚΗΣ, Δ.: Ανάγνωσε την ακόλουθη απόφαση. Το αντικείμενο της προσφυγής είναι η εγκυρότητα της φορολογίας της αιτήτριας εταιρείας για τα έτη 1979 -1984. Οι ενστάσεις των αιτητών για την ορθότητα της φορολογίας επικεντρώνονται στον καθορισμό του φορολογητέου εισοδήματος αναφορικά με δύο συγκεκριμένα σημεία:

10

(α) Την άρνηση των Φορολογικών Αρχών να δεχθούν αυτοκίνητο τύπου Station - Wagon εγγεγραμμένο ως ιδιωτικό όχημα που χρησιμοποιείτο για τους σκοπούς της επιχείρησης ως μηχανήμα βάσει των διατάξεων του άρθρου 12 του Περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμου όπως τροποποιήθηκε από τον Ν. 8/79, και

15

20 (β) Την άρνηση των καθ'ων η Αίτηση να δεχθούν την δήλωση των αιτητών ως προς τις απολαβές της κας Κυριακής Ν. Παύλου για υπηρεσίες τις οποίες πρόσφερε ως υπάλληλος της εταιρείας. Εκτός από υπάλληλος η κα. Παύλου ήταν μέτοχος και σύμβουλος στην οικογενειακή εταιρεία Ν. Παύλου (Βωνιάτης) Λτδ (οι αιτητές).

25

Η θέση των αιτητών είναι, ότι οι Φορολογικές Αρχές έσφαλαν στον καθορισμό του φορολογητέου εισοδήματός τους, διότι δεν παρείχαν την επιβαλλόμενη έκπτωση για το αυτοκίνητο και δεν μείωσαν το φορολογητέο εισόδημα των αιτητών ανάλογα με το ύψος της αμοιβής της κας Παύλου.

30

Οι λόγοι για τους οποίους ο Έφορος Φόρου Εισοδήματος απέρριψε τα αιτήματα των προσφευγόντων είναι οι εξής:-

35

(α) Το άρθρο 12.1 της σχετικής νομοθεσίας απαγορεύει την παροχή εκπτώσεων για ιδιωτικά μηχανοκίνητα οχήματα των οποίων ο χαρακτηρισμός ή συμπερίληψη στον όρο "εγκαταστάσεις και μηχανήματα" αποκλείεται. Η σημασία των σχετικών διατάξεων του άρθρου 12.1 έτυχε ερμηνείας από την ολομέλεια του Ανωτάτου Δικαστηρίου στην υπόθεση *Melikian & Co v. R.* (1985) 3 C.L.R. 1322 και αργότερα στην υπόθεση *Stilvi General Cleaners Ltd v. The Minister of Finance and Another*,

40

(1988) 3 C.L.R. 51 (first instance judgment).

(β) Το ύψος των απολαβών της κας Παύλου δεν ανταποκρινόταν στην φύση των υπαλληλικών της υπηρεσιών ενώ η έρευνα της Διοίκησης έφερε σε φως γεγονότα που δημιούργησαν αμφιβολίες ως προς το ύψος της αμοιβής της. 5

Ένας άλλος λόγος που δημιούργησε ερωτηματικά για το μέγεθος των υπηρεσιών της κας Παύλου ήταν οι οικογενειακές της υποχρεώσεις. Κατά τον κρίσιμο χρόνο φρόντιζε παράλληλα με την προσφορά υπηρεσιών στην εταιρεία τα πέντε ανήλικα παιδιά της. Σοβαρές αμφιβολίες για την ακρίβεια της δήλωσης των αιτητών για την αμοιβή της κας Παύλου δημιούργησε και η δήλωση της τελευταίας για το εισόδημά της στο Τμήμα Κοινωνικών Ασφαλίσεων για το έτος 1985. Σύμφωνα με τη δήλωσή της οι απολαβές της ήταν χαμηλότερες απ'ότι οι αιτητές ισχυρίζονται ότι την πλήρωναν αλλά ψηλότερες από το ποσό που δέχτηκαν οι φορολογικές αρχές. 10 15 20

Στην αγόρευση του δικηγόρου των καθ'ων η Αίτηση γίνεται αναφορά και σε σειρά αγγλικών αποφάσεων (Βλ. μεταξύ άλλων *Dollar v. Lyon* [1981] Ch. D. 333, *Stott and Ingham v. Trehearne* 9 T.C. 69, *Copeman v. William Flood & Sons Ltd*, 24 T.C. 53 and *Johnson Bros v. I.R.* 12 T.C. 147) από τις οποίες προκύπτει, ότι οι φορολογικές αρχές εύλογα μπορεί να θεωρήσουν την αμοιβή που πληρώνεται από το φορολογούμενο σε συγγενικό πρόσωπο για την προσφορά υπηρεσιών ότι δεν συνιστά δαπάνη η οποία γίνεται εξ ολοκλήρου και αποκλειστικά για την απόκτηση του εισοδήματος της εταιρείας. 25 30

Τελική εισήγηση του δικηγόρου των καθ'ων η Αίτηση ήταν ότι η απόφαση για τον ορισμό των απολαβών της κας Παύλου στο ύψος που καθορίστηκε ήταν εύλογη και μέσα στα πλαίσια της διακριτικής ευχέρειας του αρμοδίου διοικητικού οργάνου. Ο καθορισμός των ουσιαστών γεγονότων και στις φορολογικές υποθέσεις ανάγεται στην διακριτική ευχέρεια των αρμοδίων αρχών όπως υποδεικνύεται στην υπόθεση *Georgiades v. Republic* (1982) 3 C.L.R. 659. 35 40

Η εισήγηση του κ. Παπαδόπουλου σχετικά με τον καθορισμό των απολαβών της κας Παύλου είναι, ότι οι φορολογικές

αρχές άσκησαν τις εξουσίες τους κάτω από καθεστώς πλάνης ως προς τα ουσιαστικά γεγονότα, ενώ σ'ότι αφορά την άρνηση παροχής έκπτωσης για το αυτοκίνητο λειτούργησαν υπό καθεστώς πλάνης ως προς το Νόμο.

5

Η δήλωση της ίδιας της κας Παύλου ως προς τις απολαβές της για το έτος 1985 στο Τμήμα Κοινωνικών Ασφαλίσεων δημιουργεί εύλογα ερωτηματικά ως προς την ακρίβεια της δήλωσης των αιτητών ενώ η εργοδότηση σε κάποιο στάδιο άλλου υπαλλήλου για την εκτέλεση της ίδιας εργασίας που εκτελούσε η κα. Παύλου με πολύ χαμηλότερες απολαβές τείνει να καταδείξει ότι η αξία των υπηρεσιών της δεν ήταν το μόνο κριτήριο για τον καθορισμό του ύψους των απολαβών της. Ο παράγοντας της συγγένειας προς τον κύριο μέτοχο της εταιρείας αποτέλεσε ενδεχομένως ένα από τα στοιχεία τα οποία οδήγησαν στον καθορισμό της μισθοδοσίας της. Το γενικότερο συμπέρασμα είναι ότι η αμοιβή της καθορίστηκε στο πλαίσιο της διαχείρισης της οικογενειακής επιχείρησης στην οποία υπηρετούσε. Κάτω από αυτές τις συνθήκες ήταν εύλογο για τις φορολογικές αρχές να καθορίσουν τις απολαβές της κας Παύλου σε συνάρτηση με αντικειμενικούς παράγοντες που σχετίζονταν με την φύση και αξία των υπηρεσιών της. Συνεπώς η απόφαση των καθ'ων η Αίτηση στο σημείο αυτό δεν είναι επιρρεπής σε ακύρωση.

25

Ο κ. Παπαδόπουλος ανάπτυξε εκτεταμένη επιχειρηματολογία γύρω από την ερμηνεία του όρου "εγκαταστάσεις και μηχανήματα" στο πλαίσιο του άρθρου 12 του Περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμου. Η εισήγησή του είναι ότι οι πρόνοιες του άρθρου 2(α) του τροποποιητικού Νόμου 8/79 δεν αποκλείουν εκ προοιμίου την συμπερίληψη ιδιωτικών οχημάτων στον όρο "εγκαταστάσεις και μηχανήματα" και ότι η χρήση η οποία γίνεται των αυτοκινήτων είναι καθοριστικής σημασίας για τον χαρακτηρισμό τους ως εξαρτήματα και μηχανήματα της εταιρείας. Ούτε το άρθρο 2 του Ν. 8/79 ούτε ο ορισμός που παρέχεται στον Περί Μηχανοκινήτων Οχημάτων και Τροχαίας Κινήσεως Νόμο (Ν. 86/72) βάσει του οποίου θεσπίστηκαν οι Κανονισμοί του 1973 αποκλείει τον προσδιορισμό αυτοκινήτου του φορολογούμενου που χρησιμοποιείται για την επιχείρησή του ως μηχανήματα της εταιρείας για σκοπούς φορολογικών εκπτώσεων. Στο ίδιο συμπέρασμα κατατείνει όπως εισηγήθηκε ο κ. Παπαδόπουλος και ο ορισμός ιδιωτικού μηχανοκι-

40

νήτου οχήματος στο Νόμο που αντικατέστησε ο Ν. 86/72 δηλαδή το Κεφ. 332. Η εισήγηση των αιτητών δεν με βρίσκει σύμφωνο.

Το άρθρο 12 του Περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμου 5 όπως τροποποιήθηκε από το άρθρο 2 του Ν. 8/79 ρητά αποκλείει την συμπερίληψη ιδιωτικών οχημάτων όπως καθορίζονται στο άρθρο εκείνο από τον όρο "εγκαταστάσεις και μηχανήματα". Ο αποκλεισμός σχετίζεται όχι με την χρήση αλλά με την ταξινόμηση των οχημάτων βάσει των Περί Μηχανοκινήτων Οχημάτων και Τροχαίας Κινήσεως Κανονισμών του 1973 (Κ.Δ.Π. 159/73). Ο Νόμος καθορίζει ότι αυτοκίνητα της κατηγορίας του περιγράφονται στον Κ. 17(7)(V) εξαιρούνται και δεν μπορεί να θεωρηθούν για σκοπούς φορολογικών εκπτώσεων ως εγκαταστάσεις και μηχανήματα. Ο αποκλεισμός συναρτάται με την εγγραφή των οχημάτων η οποία αποτελεί αυτοτελή διοικητική πράξη, η εγκυρότητα της οποίας είναι έξω από τα πλαίσια του αναθεωρητικού ελέγχου στην προσφυγή αυτή. Συνεπώς ως θέμα ερμηνείας των διατάξεων του άρθρου 2 του Νόμου (Ν. 8/79) και ως θέμα νομολογιακής αρχής (αποφάσεις *Melikian και Stilvi* ανωτέρω) αποκλείεται η διεκδικούμενη έκπτωση για το όχημα των αιτητών. 10 15 20

Καταλήγω, ότι οι αιτητές απέτυχαν να τεκμηριώσουν τις ενστάσεις τους στην επιβληθείσα φορολογία, η οποία κατ' ακολουθία επιβεβαιώνεται στο σύνολό της δυνάμει του άρθρου 146.4(α) του Συντάγματος. Δεν εκδίδεται διαταγή ως προς τα έξοδα. 25

*Η προσφυγή απορρίπτεται χωρίς έξοδα.* 30