

30 Μαγτίου, 1995

[ΧΡΥΣΟΣΤΟΜΗΣ, Δ/στής]

ΑΝΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕ ΤΟ ΑΡΘΡΟ 146 ΤΟΥ ΣΥΝΤΑΓΜΑΤΟΣ

H. H. FURNISHINGS LTD.,

Αιτητές,

v.

ΚΥΠΡΙΑΚΗΣ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑΣ,
ΜΕΣΩ ΥΠΟΥΡΓΟΥ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΙ ΑΛΛΟΥ,

Καθ' ων η αίτηση.

(Συνεκδικαζόμενες Υποθέσεις Αρ. 380/91, 381/91, 382/91)

-
- Φορολογία — Φορολογία Εισοδήματος — Οι περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμοι 1961-1986 — Άρθρο 8 (κγ) — Ερμηνεία — Η διάταξη αναφέρεται στα λογιστικά κέρδη και όχι στα φορολογικά — Διαφωνία του Δικαστηρίου προς την πρωτόδικη απόφαση που έδιδε διάφορη ερμηνεία — Ακύρωση των επιδίκων φορολογιών. 5
- Λέξεις και Φράσεις — Ο όρος "κέρδος" — Ερμηνεία — Υιοθέτηση της αποδιδόμενης στον όρο έννοιας στην *Spanish Prospective Co Ltd [1911] 1 CA, 1 Ch. 92* — Έννοια του κέρδους στο Άρθρο 8(κγ) των περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμων 1961 - 1986 — Δεν είναι 10
άλλη από το "λογιστικό κέρδος" με βάση το οποίο εξευρίσκεται το "φορολογικό κέρδος".
- Οι αιτητές με τις προσφυγές που συνεκδικάστηκαν, προσέβαλαν, 15
την απόφαση του Διευθυντή Φόρου Εισοδήματος να περιορίσει την εφαρμογή των προνοιών της παραγράφου (κγ) του Άρθρου 8, των περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμων 1961-1986, στα εισαχθέντα φορολογικά κέρδη των αιτητών και όχι στα λογιστικά κέρδη.
- Το Ανώτατο Δικαστήριο, ακυρώνοντας την επίδικη απόφαση, 20
αποφάσισε ότι:
1. Η εισήγηση του δικηγόρου των αιτητών βρίσκει σύμφωνο το Δικαστήριο. Διαφωνεί με την απόφαση της *Amer Agency for Middle East Research Ltd v. Δημοκρατίας*. 25

Είναι φανερό πως ο Έφορος με την ερμηνεία που δίδει στη λέξη "κέρδος", την εξισώνει με την έννοια του "φορολογικού κέρδους" ή του "φορολογητέου εισοδήματος", που στο Άρθρο 2 των περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμων 1961-1986 ερμηνεύθηκε σαν "το υπόλοιπο του αρθροίσματος των εισοδημάτων προσώπου τινός εκ των εν τω Άρθρω 5 ειδικώς καθοριζομένων πηγών το εναπομένον μετά την αφαίρεσιν τοιούτων ποσών οία ο παρόν νόμος επιτρέπει".

5

10

15

Όμως αν ο σκοπός του νομοθέτη ήταν να αποδώσει στη λέξη "κέρδη" την έννοια του "φορολογικού κέρδους", θα ανέμενε κανείς στο Άρθρο 8 (κγ) το "κέρδος" να το ονομάσει "φορολογικό κέρδος" ή "φορολογητέο εισόδημα", λέξεις που χρησιμοποιούνται και σε άλλα άρθρα των περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμων και όχι απλώς "κέρδος". Επομένως στη λέξη "κέρδη" θα πρέπει να αποδοθεί άλλη ερμηνεία, χωρίς βέβαια το Δικαστήριο να καταλήγει στο άτοπο αποτέλεσμα να ερμηνεύει τη λέξη "κέρδη" κατά διαφορετικό τρόπο από ότι οι περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμοι θεωρούν σαν "κέρδος".

20

2. Στην υπόθεση *Spanish Prospective Co Ltd* [1911] 1 Ch 92, το Αγγλικό Δικαστήριο απεφάνθη ότι η λέξη "κέρδος" λέει μια καλά καθορισμένη νομική έννοια και ασχολήθηκε με αυτή.

25

Αυτή την έννοια του κέρδους που δεν είναι άλλη από το "λογιστικό κέρδος", αναγνωρίζουν και οι περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμοι και είναι από αυτό το "κέρδος" που διενεργούνται οι επιτρεπόμενες από το Νόμο αφαιρέσεις και εξαιρέσεις για να καταλήξουμε στο "φορολογητέο εισόδημα" ή το "φορολογητέο κέρδος".

30

35

Αυτή η έννοια υιοθετείται και είναι η πλατειά ερμηνεία που πρέπει να δοθεί στη λέξη "κέρδη" στους περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμους. Αυτή η ερμηνεία είναι η φυσική και συνήθης έννοια της λέξης και είναι σύμφωνη και με τη λεκτική διατύπωση στο Νόμο, χωρίς προσθήκες ή στενές και εξυπακουόμενες έννοιες. Η λέξη "κέρδη" στο Άρθρο 8(κγ) σημαίνει "λογιστικά κέρδη" και η χρήση του ορισμού για να γίνει αντιληπτή η έννοια, δεν πρέπει να εκληφθεί σαν προσθήκη, αλλά σαν ορισμός της επίμαχης λέξης.

Οι προσφυγές επιτυγχάνουν χωρίς έξοδα.

40

Αναφερόμενες υποθέσεις:

Amer Agency for Middle East Research Ltd v. Δημοκρατίας (1991) 4 Α.Α.Δ. 1983,

Bond v. Barrow Hoematite Steel Co. [1902] 1 Ch. 353.

Spanish Prospective Co. Ltd [1911] 1 Ch. 92.

Προσφυγές.

Προσφυγές εναντίον της απόφασης των καθ' ων η αίτηση με την οποία παραχωρήθηκε απαλλαγή πάνω στο 90% των εισαχθέντων φορολογικών κερδών των αιτητών και όχι πάνω στα λογιστικά κέρδη. 5

Γ. Τριανταφυλλίδης, για τους Αιτητές. 10

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

Cur. adv. vult.

ΧΡΥΣΟΣΤΟΜΗΣ, Δ.: Οι αιτητές με τις παρούσες προσφυγές που συνεκδικάστηκαν, προσβάλλουν την απόφαση του Διευθυντή Φόρου Εισοδήματος ημερ. 27.2.91, να περιορίσει την εφαρμογή των προνοιών της παραγράφου (κγ) του άρθρου 8, των περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμων 1961-1986, στα εισαχθέντα φορολογικά κέρδη των αιτητών και όχι στα λογιστικά κέρδη. 20

Οι αιτητές είναι εταιρεία περιορισμένης ευθύνης και ασχολούνται με την κατασκευή επίπλων. Για τα φορολογικά έτη 1984-1986 ζήτησαν απαλλαγή του 90% των εισαχθέντων λογιστικών κερδών με βάση τις πρόνοιες του προαναφερθέντος άρθρου, αλλά οι καθ' ων η αίτηση με επιστολή τους ημερ. 27.1.91, Τεκμήριο 1 στις προσφυγές, απόρριψαν το αίτημά τους και παραχώρησαν απαλλαγή πάνω στο 90% των εισαχθέντων φορολογικών κερδών. 25

Το επίμαχο σημείο στις παρούσες προσφυγές, που παρουσιάζει γενικό ενδιαφέρον, είναι καθαρά νομικό και επικεντρώνεται στην ερμηνεία του προαναφερθέντος άρθρου και πιο συγκεκριμένα στην ερμηνεία της λέξης "κέρδη", που αναφέρεται σε αυτό. Κατά τον ουσιώδη χρόνο το άρθρο 8(κγ) είχε ως ακολούθως: 35

"8.Απαλλάττονται του φόρου

..... 40
(κγ) τα ενενήκοντα τοις εκατόν των εις την Δημοκρατίαν εισαχθέντων κερδών ή μερισμάτων οιασδήποτε επιχειρήσεως διεξαγομένης εκτός της Δημοκρατίας υπό Κυπρίου διαμείνοντος εν τη Δημοκρατία ή υπό εταιρείας

ελεγχόμενης υπό Κυπρίων και εχόντων συμφέρον ου-
 χί κατώτερον των δεκαπέντε τοις εκατόν της τοιαύτης
 επιχειρήσεως."

5 Είναι η εισήγηση του ευπαιδευτού δικηγόρου των αιτητών
 ότι η λέξη "κέρδη" στο άρθρο αυτό, αναφέρεται σε λογιστικό
 κέρδος, δηλαδή στο κέρδος που προκύπτει αφού αφαιρεθούν
 από το εισόδημα μιας επιχειρήσεως όλα τα έξοδα, τα οποία έχουν
 γίνει για την απόκτησή του.

10

Η εισήγηση του ευπαιδευτού δικηγόρου των καθ' ων η αίτη-
 ση είναι πως η λέξη "κέρδη" υποδηλοί "φορολογικό κέρδος", δη-
 λαδή το κέρδος το οποίο προκύπτει αφού αφαιρεθούν από το
 λογιστικό κέρδος όλα τα ποσά τα οποία επιτρέπονται σαν εκ-
 15 πτώσεις ή αφαιρέσεις, σύμφωνα με τους περί Φορολογίας του
 Εισοδήματος Νόμους. Προς υποστήριξη της θέσης αυτής οι καθ'
 ων η αίτηση βασίστηκαν στην υπόθεση **Amer Agency for
 Middle East Research Ltd v. Δημοκρατίας** (1991) 4 Α.Α.Δ.
 1983, όπου το Ανώτατο Δικαστήριο στην πρωτόδικη του δικαιο-
 20 οδοσία ασχολούμενο με το ίδιο ακριβώς νομικό θέμα, συμφώνη-
 σε με την εισήγηση των καθ' ων η αίτηση.

Η εισήγηση του δικηγόρου των αιτητών με βρίσκει σύμφωνο
 και διαφωνώ με την απόφαση της **Amer Agency for Middle
 25 East Research Ltd v. Δημοκρατίας** (ανωτέρω).

Είναι φανερό πως ο Έφορος με την ερμηνεία που δίδει στη λέ-
 ξη "κέρδος", την εξισώνει με την έννοια του "φορολογικού κέρ-
 30 δους" ή του "φορολογητέου εισοδήματος", που στο άρθρο 2 των πε-
 ρί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμων ερμηνεύθηκε σαν "το υπό-
 λοιπο του αρθροίσματος των εισοδημάτων προσώπου τινός εκ των
 εν τω άρθρω 5 ειδικώς καθοριζομένων πηγών το εναπομένον μετά
 την αφαίρεσιν τοιαύτων ποσών οία ο παρόν νόμος επιτρέπει".

35 Όμως αν ο σκοπός του νομοθέτη ήταν να αποδώσει στη λέξη
 "κέρδη" την έννοια του "φορολογικού κέρδους", θα ανέμενε κανείς
 στο άρθρο 8(κγ) το "κέρδος" να το ονομάσει "φορολογικό κέρδος"
 ή "φορολογητέο εισόδημα", λέξεις που χρησιμοποιούνται και σε
 άλλα άρθρα των περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμων και
 40 όχι απλώς "κέρδος". Επομένως στη λέξη "κέρδη" θα πρέπει να
 αποδοθεί άλλη ερμηνεία, χωρίς βέβαια να καταλήγουμε στο άστοχο
 αποτέλεσμα να ερμηνεύσουμε τη λέξη "κέρδη" κατά διαφορετικό
 τρόπο απ' ότι οι περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμοι θεω-
 ρούν σαν "κέρδος".

Στο Oxford Reference Dictionary, σελ. 663, για τη λέξη "κέρδος" δίδονται οι ακόλουθες ερμηνείες:

"Money gained in a business transaction; the excess of returns over outlay.

5

Στο Ελληνικό Λεξικό, Τεγόπουλος-Φιτράκης, η λέξη "κέρδος" ερμηνεύεται σαν υλικό όφελος χωρίς αντιστάθμισμα και είναι το αντίθετο της ζημιάς.

10

Πέραν των εννοιών αυτών, τα Αγγλικά Δικαστήρια ασχολήθηκαν και με το νομικό ορισμό της λέξης "κέρδος" και αναφέρθηκε στην υπόθεση *Bond v. Barrow Hoematite Steel Co.* [1902] 1 Ch. 353, ότι δεν υπάρχει ένας ορισμός που να ταιριάζει σε όλες τις περιπτώσεις.

15

Όμως στην υπόθεση *Re Spanish Prospecting Co Ltd* [1911] 1 Ch. 92, το Αγγλικό Δικαστήριο αποφάνθη ότι η λέξη "κέρδος" έχει μια καλά καθορισμένη νομική έννοια και ασχολήθηκε με αυτή. Στη σελ. 98, αναφέρει τα ακόλουθα:

20

"The word "profits" has in my opinion a welldefined legal meaning, and this meaning coincides with the fundamental conception of profits in general parlance, although in mercantile phraseology the word may at times bear meanings indicated by the special context which deviate in some respects from this fundamental signification. "Profits" implies a comparison between the state of a business at two specific dates usually separated by an interval of a year. The fundamental meaning is the amount of gain made by the business during the year. This can only be ascertained by a comparison of the assets of the business at the two dates."

25

30

Αυτή την έννοια του κέρδους που δεν είναι άλλη από το "λογιστικό κέρδος", αναγνωρίζουν και οι δικοί μας περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμοι και είναι από αυτό το "κέρδος" που διενεργούνται οι επιτρεπόμενες από το Νόμο αφαιρέσεις και εξαιρέσεις για να καταλήξουμε στο "φορολογητέο εισόδημα" ή το "φορολογητέο κέρδος".

35

40

Αυτή την έννοια την υιοθετώ και είναι κατά τη γνώμη μου, η πλατειά ερμηνεία που πρέπει να δοθεί στη λέξη "κέρδη" στους περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμους. Αυτή η ερμηνεία είναι η φυσική και συνήθης έννοια της λέξης και είναι σύμφωνη

5 και με τη λεκτική διατύπωση στο Νόμο, χωρίς προσθήκες ή στενές και εξυπακουόμενες έννοιες. Η λέξη "κέρδη" στο άρθρο 8(κγ) σημαίνει "λογιστικά κέρδη" και η χρήση του ορισμού για να γίνει αντιληπτή η έννοια, δεν πρέπει να εκληφθεί σαν προσθήκη, αλλά σαν ορισμός της επίμαχης λέξης.

Κατά συνέπεια, οι προσφυγές επιτυγχάνουν. Η επιδικη απόφαση ακυρώνεται. Δεν επιδικάζονται έξοδα.

Οι προσφυγές επιτυγχάνουν χωρίς έξοδα.