

24 Ιανουαρίου, 1996

[ΠΙΚΗΣ, Πρόεδρος]

ΑΝΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕ ΤΑ ΑΡΘΡΑ 146 ΚΑΙ 28 ΤΟΥ ΣΥΝΤΑΓΜΑΤΟΣ

AMBROSIA OILS (1976) LTD.,

Αιτητές,

v.

ΚΥΠΡΙΑΚΗΣ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑΣ, ΜΕΣΩ ΥΠΟΥΡΓΟΥ
ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ,

Καθ' ων η αίτηση.

(Υπόθεση Αρ. 343/94)

Φόρος Προστιθέμενης Αξίας — Ο περί Φόρου Προστιθέμενης Αξίας Νόμος Ν. 246/90 — Άρθρο 25(13) — Ερμηνεία — Ο όρος “ακίνητη ιδιοκτησία” — Η έννοιά του λαμβάνεται από το Κεφ.224 — Υπαγωγή στην κριθείσα περίπτωση δεξαμενών αποθήκευσης σπορελαίου στην έννοια της ακίνητης ιδιοκτησίας — Περιστάσεις και συνέπειες.

5

Οι αιτητές διεκδίκησαν επιστροφή του φόρου προστιθέμενης αξίας ως προς τις δεξαμενές αποθήκευσης των σπορελαίων τους θεωρώντας τες κινητά και προσέβαλαν την αντίστοιχη άρνηση του υπουργού να τους πιστώσει με το φόρο με το αιτιολογικό του χαρακτηρισμού των δεξαμενών ως ακίνητης ιδιοκτησίας.

10

Το Ανώτατο Δικαστήριο, απορρίπτοντας την προσφυγή, αποφάσισε ότι:

15

1. Η έννοια του όρου “ακίνητη ιδιοκτησία” στο Ν. 246/90 είναι ταυτόσημη με εκείνη που αποδίδεται σ’ αυτό στον περί Ακινήτου Ιδιοκτησίας (Διακατοχή, Εγγραφή και Εκτίμησις) Νόμο, Κεφ. 224.

Σύμφωνα με το Άρθρο 25(13) του Ν. 246/90, φόρος προστιθέμενης αξίας, καταβληθείς για την παροχή υπηρεσιών ή την παράδοση υλικών που χρησιμοποιούνται για την εκτέλεση εργασίας σε ακίνητη ιδιοκτησία, δεν επιστρέφεται στο φορολογούμενο. Αντίθετα, παρέχεται πίστωση για τον καταβληθέντα φόρο, εφόσον η εργασία

20

ή τα υλικά αφορούν σε κινητή ιδιοκτησία.

2. Το Δικαστήριο δεν συμφωνεί ότι η απόφαση του Υπουργού στε-
ρείται αιτιολογίας. Σ' αυτή μνημονεύονται όλα τα ουσιώδη γεγο-
5 νότα και αντλείται καθοδήγηση από τις διατάξεις του νόμου που
άπτονται του επίδικου θέματος. Η αδυναμία των Αρχών να δια-
πιστώσουν κατά πόσο υπήρχε οποιαδήποτε άλλη σύνδεση των δε-
ξαμενών με το ακίνητο, εκτός από τη βάση και το περιτείχισμα,
10 δεν αμβλύνει τη σημασία των γεγονότων τα οποία στοιχειοθετούν
την εγκατάστασή τους. Είναι πρόδηλο ότι οι δεξαμενές εγκατα-
στάθηκαν σε δομική ανύψωση του δαπέδου, ενώ το τσιμεντένιο
περίκλεισμα της βάσης, σε συνδυασμό με την τοποθέτησή τους σε
στέρεα βάση, αποκαλύπτουν γεγονότα από τα οποία ήταν λογικά
15 επικτό για τους καθ' ων η αίτηση να καταλήξουν στο συμπέρασμα
ότι οι δεξαμενές ήταν στέρεα συνδεδεμένες σε δομική εγκατάστα-
ση στο οικοπέδο. Η τοποθέτησή τους στη τσιμεντένια βάση και το
περιτείχισμα το οποίο τις περικλείει εύλογα δεικνύει ότι είχαν
σκοπό τη στερέωσή τους σε σταθερό βάθρο, ώστε να αποκλείεται
20 η δυνατότητα μετακίνησής τους. Οποιαδήποτε ασάθεια στη βάση
θα ενείχε τεράστιους κινδύνους για την ασφάλεια των εργαζομέ-
νων στο χώρο των εγκαταστάσεων. Το γεγονός ότι οι αιτητές δεν
ήταν ιδιοκτήτες της γης, δε μεταβάλλει τη φύση του επίδικου θέ-
ματος, το οποίο περιορίζεται στο αν οι δεξαμενές συνιστούσαν
25 ακίνητη ιδιοκτησία, σε σχέση με την οποία έγινε η παροχή υπηρε-
σιών ή υλικών για τα οποία διεκδικείται πίστωση για τον κατα-
βληθέντα φόρο προστιθέμενης αξίας.

Η προσφυγή απορρίπτεται με έξοδα.

30 **Προσφυγή.**

- Προσφυγή εναντίον της απόφασης των καθ' ων η αίτηση με τη
οποία απέρριψαν αίτημα των αιτητών για παροχή πίστωσης για
τον καταβληθέντα φόρο προστιθέμενης αξίας ως προς τις δεξαμε-
35 νές αποθήκευσης των σπορελαίων τους, κρίνοντας ότι αυτές συνι-
στούσαν μέρος της ακίνητης ιδιοκτησίας.

A. Σ. Αγγελίδης, για τον Αιτητές.

- 40 *E. Ζαχαριάδου, Δικηγόρος της Δημοκρατίας, για τους Καθ' ων
η αίτηση.*

Cur. adv. vult.

ΠΙΚΗΣ, Π.: Η λύση του επίδικου θέματος συναρτάται με την απάντηση στο ακόλουθο ερώτημα:-

Συνιστούν ή όχι οι δεξαμενές αποθήκευσης σπορελαίου των αιτητών ακίνητη ιδιοκτησία, με την έννοια που ο όρος αυτός ενέχει στον περί Φόρου Προστιθέμενης Αξίας Νόμο του 1990 (Ν. 246/90); 5

Η έννοια του όρου “ακίνητη ιδιοκτησία” στο Ν. 246/90 είναι ταυτόσημη με εκείνη που αποδίδεται σ’ αυτό στον περί Ακινήτου Ιδιοκτησίας (Διακατοχή, Εγγραφή και Εκτίμησις) Νόμο, Κεφ. 224. 10

Οι δεξαμενές έχουν ύψος και διάμετρο 20 μέτρα, είναι τοποθετημένες σε τσιμεντένια βάση στερεωμένη στο έδαφος και περικλείονται στη βάση τους με τσιμεντένιο περιτείχισμα. 15

Σύμφωνα με το Άρθρο 25(13) του Ν. 246/90, φόρος προστιθέμενης αξίας, καταβληθείς για την παροχή υπηρεσιών ή την παράδοση υλικών που χρησιμοποιούνται για την εκτέλεση εργασίας σε ακίνητη ιδιοκτησία, δεν επιστρέφεται στο φορολογούμενο. Αντίθετα, παρέχεται πίστωση για τον καταβληθέντα φόρο, εφόσον η εργασία ή τα υλικά αφορούν σε κινητή ιδιοκτησία. Και το ερώτημα είναι, όπως έχουμε εκθέσει, κατά πόσο οι δεξαμενές στην προκείμενη περίπτωση συνιστούν ακίνητη ιδιοκτησία. 20

Το Άρθρο 2 του Κεφ. 224 προβλέπει ότι ο όρος “ακίνητη ιδιοκτησία” περιλαμβάνει, μεταξύ άλλων:- 25

“(b) buildings and other erections, structures or fixtures affixed to any land or to any building or other erection or structure;” 30

(“κτίρια και άλλα οικοδομήματα, δομικές εγκαταστάσεις ή προσαρτήματα στερεωμένα στη γη ή σε οποιοδήποτε κτίριο ή άλλο οικοδόμημα ή δόμηση”)

Η θέση των αιτητών είναι ότι οι δεξαμενές, παρά τον όγκο, τις διαστάσεις τους και τον τρόπο που είναι τοποθετημένες στη βάση τους, είναι μετακινήσιμες με τη χρήση ειδικού γερανού. Υποστήριξαν ότι δεν είναι προσδεδωμένες στη βάση με τρόπο στέρεο, που να τις καθιστά αμετακίνητες, και, κατ’ επέκταση, μέρος των δομικών εγκαταστάσεων του ακινήτου. 35 40

Αντίθετα, οι καθ’ ων η αίτηση υποστήριξαν ότι η τσιμεντένια βάση και το τσιμεντένιο περιτείχισμα συνδέουν τις δεξαμενές με τη βάση τους και καθιστούν τη μετακίνησή τους αδύνατη. Η βάση και

το περιτείχισμα υποδηλώνουν, στην απουσία οποιασδήποτε άλλης δομικής σύνδεσης, τη στερέωση των δεξαμενών στο ακίνητο.

5 Τη θέση ότι οι δεξαμενές δεν είναι στέρεα συνδεδεμένες με τη γη ή με οποιαδήποτε δομική εγκατάσταση, πρόβαλε ο Διευθυντής των Εγκαταστάσεων των αιτητών με επιστολή του στις Αρχές. Διερεύνηση του θέματος από τις αρμόδιες Αρχές δεν αποκάλυψε και δεν μπορούσε, όπως αναφέρεται, να αποκαλύψει, με τα μέσα που διέθεταν, κατά πόσο, εκτός από τη βάση και τον τσιμεντένιο περίγυρο, υπήρχε ο,τιδήποτε άλλο το οποίο να συνδέει τις δεξαμενές με τη βάση τους.

15 Εγκύκλιος των καθ' ων η αίτηση στους αρμόδιους λειτουργούς του Τμήματος συνδέει τις δεξαμενές με ακίνητη ιδιοκτησία, εφόσον διαπιστωθεί ότι είναι στέρεα συνδεδεμένες με τη γη ή με οποιοδήποτε οικοδόμημα. Η προσέγγιση αυτή συναρτάται με το νόμο και είναι καθοδηγητική ως προς την εφαρμογή των προνοιών του.

20 Ο Υπουργός, στην απόφασή του, αφού έλαβε υπόψη του τα γεγονότα που στοιχειοθετούν το αίτημα για την επιστροφή φόρου και εκείνα που περιστοιχίζουν την εγκατάσταση των δεξαμενών, αποφάσισε, καθοδηγούμενος από τις σχετικές διατάξεις του Ν. 246/90, ότι οι δεξαμενές συνιστούν μέρος της ακίνητης ιδιοκτησίας και, επομένως, το αίτημα για την παροχή πίστωσης για τον καταβληθέντα φόρο έπρεπε να απορριφθεί.

Η απόφαση προσβάλλεται ως το προϊόν:-

30 (α) ατελούς έρευνας, η οποία προκύπτει κυρίως από την αδυναμία των Αρχών να διαπιστώσουν κατά πόσο, εκτός από την τσιμεντένια βάση και το περιτείχισμα το οποίο περικλείει τις δεξαμενές στη βάση τους, υπήρχε ο,τιδήποτε άλλο το οποίο να συνδέει τις δεξαμενές με τη βάση στην οποία ήταν τοποθετημένες

35 (β) ανεπαρκούς αιτιολόγησης.

40 Ο Υπουργός, ισχυρίζονται, περιορίστηκε στην αναπαραγωγή των διατάξεων του νόμου και παρέλειψε να εξειδικεύσει την εφαρμογή τους στα γεγονότα της υπό εξέταση υπόθεσης.

Δε συμφωνώ ότι η απόφαση του Υπουργού στερείται αιτιολογίας. Σ' αυτή μνημονεύονται όλα τα ουσιώδη γεγονότα και αντλείται καθοδήγηση από τις διατάξεις του νόμου που άπτονται του

επίδικου θέματος. Η αδυναμία των Αρχών να διαπιστώσουν κατά πόσο υπήρχε οποιαδήποτε άλλη σύνδεση των δεξαμενών με το ακίνητο, εκτός από τη βάση και το περιτείχισμα, δεν αμβλύνει τη σημασία των γεγονότων τα οποία στοιχειοθετούν την εγκατάστασή τους. Είναι πρόδηλο ότι οι δεξαμενές εγκαταστάθηκαν σε δομική ανύψωση του δαπέδου, ενώ το τσιμεντένιο περίκλεισμα της βάσης, σε συνδυασμό με την τοποθέτησή τους σε στέρεα βάση, αποκαλύπτουν γεγονότα από τα οποία ήταν λογικά εφικτό για τους καθ' ύλην αίτηση να καταλήξουν στο συμπέρασμα ότι οι δεξαμενές ήταν στέρεα συνδεδεμένες σε δομική εγκατάσταση στο οικοπέδο. Η τοποθέτησή τους στη τσιμεντένια βάση και το περιτείχισμα το οποίο τις περικλείει εύλογα συνάγεται ότι είχαν σκοπό τη στερέωσή τους σε σταθερό βάθρο, ώστε να αποκλείεται η δυνατότητα μετακίνησής τους. Οποιαδήποτε αστάθεια στη βάση θα ενείχε τεράστιους κινδύνους για την ασφάλεια των εργαζομένων στο χώρο των εγκαταστάσεων. Το γεγονός ότι οι αιτητές δεν ήταν ιδιοκτήτες της γης, δε μεταβάλλει τη φύση του επίδικου θέματος, το οποίο περιορίζεται στο αν οι δεξαμενές συνιστούσαν ακίνητη ιδιοκτησία, σε σχέση με την οποία έγινε η παροχή υπηρεσιών ή υλικών για τα οποία διεκδικείται πίστωση για τον καταβληθέντα φόρο προστιθέμενης αξίας.

Η προσφυγή απορρίπτεται με έξοδα.

Η επίδικη απόφαση επικυρώνεται στην ολότητά της, βάσει του Άρθρου 146.4(α) του Συντάγματος.

Η προσφυγή απορρίπτεται με έξοδα.