

9 Απριλίου, 1996

[ΧΡΥΣΟΣΤΟΜΗΣ, Δ/σπής]

ΑΝΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕ ΤΟ ΑΡΘΡΟ 146 ΤΟΥ ΣΥΝΤΑΓΜΑΤΟΣ

TMS DRILLING CO LTD.,

Αιτητές,

v.

ΚΥΠΡΙΑΚΗΣ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑΣ, ΜΕΣΩ ΥΠΟΥΡΓΟΥ
ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΙ ΑΛΛΟΥ,

Καθ' ων η αίτηση,

(Υπόθεση Αρ. 539/94)

Φορολογία — Φορολογία Εισοδήματος — Έκπτωση για επένδυση και
φθορά — Άρθρο 12(2)(β) της φορολογικής του εισοδήματος νομοθε-
σίας — Ερμηνεία — Έννοια του φορολογικού έτους κατά νόμον —
Η εγκύκλιος — Κ.Δ.Π. 40/89 αφορά τον υπολογισμό του κέρδους και
δεν εφαρμόζεται στην συγκεκριμένη έκπτωση — Περιστάσεις στην 5
κριθείσα περίπτωση.

Η αιτήτρια εταιρεία προσέφυγε κατά των σε βάρος της φορολο-
γιών κυρίως διότι η παραχωρηθείσα σε αυτήν έκπτωση επένδυσης
ενός μηχανήματος δεν κατανεμήθηκε σε δύο φορολογικά έτη εν όψει 10
του λογιστικού συστήματος που η ίδια η εταιρεία ακολουθούσε άλλα
περιελήφθη σε ένα μόνο φορολογικό έτος υπό την καθιερωμένη και
νόμιμη έννοια του όρου.

Το Ανώτατο Δικαστήριο, απορρίπτοντας την προσφυγή, αποφά- 15
σισε ότι:

Η απόφαση του Εφόρου είναι σύμφωνη με το Άρθρο 12(2)(β) του
Νόμου. Σύμφωνα με τις πρόνοιες του Άρθρου αυτού, η έκπτωση για
επένδυση για νέες εγκαταστάσεις και μηχανήματα τα οποία αποκτού- 20
νται και χρησιμοποιούνται για πρώτη φορά, παραχωρείται στο φο-
ρολογικό έτος που αποκτήθηκαν και χρησιμοποιήθηκαν για πρώτη
φορά και δεν υπάρχει πρόνοια για κατανομή της έκπτωσης αυτής
όπως εισηγείται ο δικηγόρος της αιτήτριας εταιρείας.

5 Τουναντίον, η ρητή αναφορά στο σχετικό Άρθρο, του "φορολογικού έτους" που σύμφωνα με το Άρθρο 2 του Νόμου σημαίνει την περίοδο των 12 μηνών την αρχομένη την 1 Ιανουαρίου εκάστου έτους, συνηγορεί υπέρ της ορθότητας της απόφασης του Εφόρου, γιατί το γεωτρύπανο αποκτήθηκε και χρησιμοποιήθηκε για πρώτη φορά κατά το φορολογικό έτος 1986 και όχι κατά το φορολογικό έτος 1985.

10 Η εγκύκλιος στην οποία αναφέρθηκε ο δικηγόρος της αιτήτριας εταιρείας, αφορά τον υπολογισμό του κέρδους στις περιπτώσεις που οι λογαριασμοί κλείνουν σε ημερομηνία άλλη από την 31 Δεκεμβρίου και όχι στις περιπτώσεις εκπτώσεων για επένδυση και φθορά, οι οποίες παραχωρούνται στο φορολογικό έτος που οι νέες εγκαταστάσεις και τα μηχανήματα αποκτούνται και χρησιμοποιούνται για πρώτη φορά. Επομένως η εγκύκλιος αυτή δεν εφαρμόζεται στην υπό κρίση περίπτωση.

Η προσφυγή απορρίπτεται χωρίς έξοδα.

20 Προσφυγή.

Προσφυγή εναντίον της απόφασης των Καθ' ων για την επιβολή φορολογιών Φόρου Εισοδήματος και έκτακτης εισφοράς για την άμυνα για τα φορολογικά έτη 1985 και 1986 στους αιτητές.

25 Γ. Τριανταφυλλίδης, για τους Αιτητές.

Χ'Γιάννη-Ιωσήφ, Δικηγόρος της Δημοκρατίας, για τους Καθ' ων η αίτηση.

30 *Cur. adv. vult.*

35 ΧΡΥΣΟΣΤΟΜΗΣ, Δ.: Η παρούσα προσφυγή στρέφεται κατά των φορολογικών φόρου εισοδήματος για τα φορολογικά έτη 1985 και 1986, κατά των φορολογικών έκτακτης εισφοράς για τις τριμηνίες 1/85 και 2/85, καθώς επίσης και κατά της φορολογίας έκτακτης εισφοράς για την άμυνα για το πρώτο εξάμηνο του 1985.

40 Η αιτήτρια εταιρεία είναι ιδιωτική εταιρεία και το εισόδημά της κατά τον ουσιαστικό χρόνο προέρχεται από ανόρυξη γεωτρήσεων. Η λογιστική περίοδος που χρησιμοποιεί η εταιρεία για την τήρηση των λογαριασμών της είναι η περίοδος από την 1 Ιουλίου εκάστου έτους μέχρι την 30 Ιουνίου εκάστου επόμενου έτους.

Η αιτήτρια εταιρεία υπέβαλε δηλώσεις μαζί με εξελεγμένους

λογαριασμούς και προσδιορισμούς φορολογητέου εισοδήματος έκτακτης εισφοράς και έκτακτης εισφοράς για την άμυνα για το 1985, που κάλυπταν την περίοδο από 1.7.85 - 30.6.86 και για το 1986 που κάλυπταν την περίοδο από 1.7.86 - 30.6.87.

5

Ο Έφορος Φόρου Εισοδήματος απέστειλε αρχικές φορολογίες κατά διάφορες χρονικές περιόδους. Η αιτήτρια εταιρεία υπέβαλε ένσταση μέσω των ελεγκτών της. Οι λογαριασμοί και τα άλλα στοιχεία που υπεβλήθησαν από τους αιτητές εξετάστηκαν από τον Έφορο Φόρου Εισοδήματος και συζητήθηκαν σε συνάντηση που έγινε στις 27.10.93 στο γραφείο Φόρου Εισοδήματος στο Παραλίμνι με τον αρχιφοροθέτη κ. Δήμο Δημοσθένους και τον εκ των ελεγκτών της αιτήτριας εταιρείας κ. Κ. Νικολαΐδη, στην παρουσία των διευθυντών της εταιρείας κ.κ. Δημήτρη Κακούρη και Ευθύμιου Σουλή. Σε δύο σημεία δεν επήλθε συμφωνία κατά την ως άνω συνάντηση. Το ένα σημείο που μας ενδιαφέρει είναι το κατά πόσο θα παραχωρείτο έκπτωση για επένδυση για το γεωτρύπανο PQ390, που η αιτήτρια εταιρεία αγόρασε και χρησιμοποίησε για την εργασία της το 1986. Συγκεκριμένα το γεωτρύπανο αυτό εισάχθηκε στην Κύπρο στις 16.6.86 και η αιτήτρια εταιρεία το αγόρασε για το ποσό των £125.000.-. Με τους λογαριασμούς που υπέβαλε η αιτήτρια εταιρεία φαίνεται καθαρά ότι ζήτησε όπως της παραχωρηθούν εκπτώσεις για επενδύσεις και για ετήσια φθορά για το γεωτρύπανο τόσο για το έτος 1985 όσο και για το έτος 1986. Παρόλο που η διεκδίκηση αυτή ήταν φανερή με τον τρόπο που υπεβλήθησαν επί του προκειμένου οι λογαριασμοί, η συζήτηση στην συνάντηση στο Παραλίμνι επικεντρώθηκε στο εάν και κατά πόσο θα παραχωρείτο η έκπτωση ή όχι και το θέμα του τρόπου κατανομής των εκπτώσεων δεν συζητήθηκε.

10

15

20

25

30

Τελικά ο Έφορος αποφάσισε τις ενστάσεις και στις 4.4.94 απέστειλε τελικές φορολογίες προς την αιτήτρια εταιρεία και ενώ η έκπτωση για επένδυση και η ετήσια φθορά για το γεωτρύπανο παραχωρήθηκαν, εντούτοις οι παραχωρήσεις αυτές δόθηκαν για το φορολογικό έτος 1986 και όχι για το φορολογικό έτος 1985.

35

Είναι γι' αυτό το θέμα που προσβάλλεται η απόφαση του Εφόρου Φόρου Εισοδήματος, με την οποία αποφάσισε να παραχωρήσει το ποσό των £37.653 σαν έκπτωση για επένδυση για το γεωτρύπανο μέσα στο φορολογικό έτος 1986, ενώ η αιτήτρια εταιρεία ισχυρίζεται ότι η έκπτωση αυτή πρέπει να παραχωρηθεί και να διαμοιραστεί μέσα στα φορολογικά έτη 1985 και 1986.

40

Ο δικηγόρος της αιτήτριας εταιρείας στη γραπτή του αγόρευση

αναφέρει, μεταξύ άλλων, ότι η λογιστική περίοδος την οποία χρησιμοποιεί η αιτήτρια για την τήρηση των λογαριασμών της, είναι η περίοδος από 1 Ιουλίου του ενός χρόνου μέχρι την 30 Ιουνίου του επόμενου χρόνου. Επομένως, είτε, το φορολογικό έτος 1985 καλύπτει την περίοδο από 1.7.85-30.6.86, ενώ το φορολογικό έτος 1986 καλύπτει την περίοδο από 1.7.86-30.6.87. Το γεωτρύπανο, συνέχισε, αγοράστηκε και χρησιμοποιήθηκε καθόλη τη διάρκεια του 1986 και το ποσό το οποίο δαπανήθηκε και το οποίο παραχωρείται σαν έκπτωση για επένδυση, είναι το ποσό των £37.653. Οι καθ' 5
10
15
20
25
30

Προς υποστήριξη της εισήγησής του αυτής ο δικηγόρος της αιτήτριας εταιρείας αναφέρθηκε στην εγκύκλιο του Εφόρου Φόρου Εισοδήματος που δημοσιεύτηκε στο τρίτο παράρτημα της Επίσημης Εφημερίδας της Δημοκρατίας την 29.12.89 σαν Κ.Δ.Π. 340/89, η οποία αναφέρεται στον τρόπο υπολογισμού του κέρδους σε περιπτώσεις που οι λογαριασμοί κλείνουν σε άλλη ημερομηνία από την 31 Δεκεμβρίου. Περαιτέρω ο δικηγόρος της αιτήτριας εταιρείας αναφέρει στη γραπτή του αγόρευση, ότι εκείνο που αμφισβητήθηκε από τους καθ' 25
30
35
40

Η δικηγόρος των καθ' 35
40

Είναι γεγονός ότι οι δικηγόροι των διαδίκων συμφωνούν πως το θέμα της κατανομής ουδέποτε συζητήθηκε μεταξύ των μερών. Τούτο όμως θα πρέπει να οφείλεται στο γεγονός ότι ο Έφορος δεν αποδεχόταν αρχικά την έκπτωση και το θέμα της κατανομής δημιουργήθηκε μετά από την αποδοχή από μέρους του της έκπτωσης

και συνεπώς δεν μπορούσε να συζητηθεί νωρίτερα.

Όμως η διεκδίκηση για κατανομή από μέρους της αιτήτριας εταιρείας έγινε στα λογιστικά της βιβλία και ήταν ενώπιον του Εφόρου όταν αποφάσισε τις προσβαλλόμενες φορολογίες.

5

Επίσης η δικηγόρος των καθ' ων η αίτηση εισηγήθηκε ότι ορθά και νόμιμα ο Έφορος Φόρου Εισοδήματος παραχώρησε τις εκπτώσεις στο φορολογικό έτος 1986 και όχι στο φορολογικό έτος 1985, γιατί σύμφωνα με το άρθρο 12(2)(β) των περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμων, η έκπτωση για επένδυση παραχωρείται σε σχέση με τα στοιχεία του πάγιου ενεργητικού που αποτελούνται από νέες εγκαταστάσεις και μηχανήματα, τα οποία αποκτούνται και χρησιμοποιούνται για πρώτη φορά στο φορολογικό έτος. Αποτελεί δηλαδή απαραίτητη προϋπόθεση, με βάση το νόμο, όπως το στοιχείο του πάγιου ενεργητικού να αποκτήθηκε και να χρησιμοποιήθηκε, στο φορολογικό έτος, στο οποίο παραχωρείται η έκπτωση για επένδυση.

10

15

Στη συγκεκριμένη περίπτωση ανέφερε, το γεωτρύπανο ούτε αποκτήθηκε ούτε χρησιμοποιήθηκε από την αιτήτρια εταιρεία στο φορολογικό έτος 1985, αλλά εισάχθηκε στην Κύπρο στις 28.6.86, επομένως ορθά ο Έφορος παραχώρησε την έκπτωση για επένδυση στο φορολογικό έτος 1986. Εξάλλου, σύμφωνα με το άρθρο 2 του Νόμου, φορολογικό έτος σημαίνει την περίοδο των 12 μηνών, την αρχομένη την 1 Ιανουαρίου εκάστου έτους. Επομένως, είτε, δεν μπορούσε να δοθεί διαφορετική ερμηνεία του φορολογικού έτους στο άρθρο 12(2)(β) του ίδιου νόμου.

20

25

Όσον αφορά την εγκύκλιο στην οποία κάμνει αναφορά ο δικηγόρος της αιτήτριας εταιρείας, είναι ο ισχυρισμός της δικηγόρου των καθ' ων η αίτηση ότι η εγκύκλιος αυτή δεν εφαρμόζεται στην παρούσα περίπτωση, γιατί αυτή αναφέρεται στην κατανομή των κερδών και δεν ρυθμίζει τον τρόπο κατανομής της έκπτωσης για επένδυση. Στο άρθρο 12 του Νόμου, προσθέτει, το οποίο ρυθμίζει την παραχώρηση της έκπτωσης για επένδυση, δεν υπάρχει καμιά πρόνοια για κατανομή της έκπτωσης, αλλά αναφέρει ρητά για παραχώρηση αυτής στο φορολογικό έτος στο οποίο αποκτήθηκε και χρησιμοποιήθηκε το γεωτρύπανο για πρώτη φορά.

30

35

40

Τέλος, καταλήγει ότι αν η εγκύκλιος εφαρμοζόταν τότε, θα οδηγούμεθα σε παράλογα αποτελέσματα και σε απόφαση του Εφόρου αντίθετη με το άρθρο 12 του Νόμου, διότι με τον τρόπο αυτό θα θεωρείτο ότι το γεωτρύπανο είχε αποκτηθεί και ήταν σε χρήση μέ-

σα στο φορολογικό έτος 1985, πράγμα που δεν ανταποκρίνεται στην πραγματικότητα, αφού κατά το 1985 δεν χρησιμοποιήθηκε.

5 Η εισήγηση της δικηγόρου των καθ' ων η αίτηση με βρίσκει
απόλυτα σύμφωνο. Η απόφαση του Εφόρου είναι σύμφωνη με το
άρθρο 12(2)(β) του Νόμου. Σύμφωνα με τις πρόνοιες του άρθρου
αυτού, η έκπτωση για επένδυση για νέες εγκαταστάσεις και μηχανήματα τα οποία αποκτούνται και χρησιμοποιούνται για πρώτη
10 φορά, παραχωρείται στο φορολογικό έτος που αποκτήθηκαν και
χρησιμοποιήθηκαν για πρώτη φορά και δεν υπάρχει πρόνοια για
κατανομή της έκπτωσης αυτής όπως εισηγείται ο δικηγόρος της αιτήτριας εταιρείας.

15 Τουναντίον, η ρητή αναφορά στο σχετικό άρθρο, του “φορολογικού έτους” που σύμφωνα με το άρθρο 2 του Νόμου σημαίνει την περίοδο των 12 μηνών την αρχομένη την 1 Ιανουαρίου εκάστου έτους, συνηγορεί υπέρ της ορθότητας της απόφασης του Εφόρου, γιατί το γεωτρύπανο αποκτήθηκε και χρησιμοποιήθηκε για πρώτη
20 φορά κατά το φορολογικό έτος 1986 και όχι κατά το φορολογικό έτος 1985.

Η εγκύκλιος στην οποία αναφέρθηκε ο δικηγόρος της αιτήτριας εταιρείας, αφορά τον υπολογισμό του κέρδους στις περιπτώσεις που οι λογαριασμοί κλείνουν σε ημερομηνία άλλη από την 31 Δεκεμβρίου και όχι στις περιπτώσεις εκπτώσεων για επένδυση και
25 φθορά, οι οποίες παραχωρούνται στο φορολογικό έτος που οι νέες εγκαταστάσεις και τα μηχανήματα αποκτούνται και χρησιμοποιούνται για πρώτη φορά. Επομένως η εγκύκλιος αυτή δεν εφαρμόζεται στην υπό κρίση περίπτωση. Η απόφαση του Εφόρου ήταν
30 ορθή και νόμιμη.

Η προσφυγή απορρίπτεται. Δεν επιδικάζονται έξοδα.

Η προσφυγή απορρίπτεται. Δεν επιδικάζονται έξοδα.