

14 Φεβρουαρίου, 1990

[ΣΤΥΛΙΑΝΙΔΗΣ, Δ/στής]

ΑΝΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕ ΤΟ ΑΡΘΡΟ 146 ΤΟΥ ΣΥΝΤΑΓΜΑΤΟΣ

1. ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΡΚΩΤΗΣ,
2. ΕΛΕΥΘΕΡΙΑ ΝΕΟΦΥΤΙΔΟΥ,

Αιτητές,

v.

ΚΥΠΡΙΑΚΗΣ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑΣ, ΜΕΣΩ
ΕΦΟΡΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ,

Καθ' ων η αίτηση.

(Υπόθεση Αρ. 648/88).

Ερμηνεία — Ερμηνεία νόμου — Σκοπός — Μέθοδος — Ειδικά η ερμηνεία φορολογικών νόμων.

- 5 Φορολογία — Φορολογία εισοδήματος — Εκπτώσεις — Έκπτωση τόκων ιδιοκτησίας — Άρθρο 11(1)(η) των περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμων του 1961 έως 1986 — Ερμηνεία — Η έκπτωση δεν παραχωρείται κατά πρόσωπο αλλά κατά κατοικία.

10 Οι αιτητές σύζυγοι, προσέφυγαν κατά του περιορισμού του ποσού τόκων ιδιοκατοίκησης που edικαιούνται στις £1.200,- παρόλο που οι καταβληθέντες από αυτούς τόκοι ήταν περισσότεροι.

15 Το Ανώτατο Δικαστήριο, απορρίπτοντας την προσφυγή, αποφάσισε ότι:

- 20 1. Σκοπός της ερμηνείας του νόμου είναι η ανεύρεση της πρόθεσης του νομοθέτη. Όπου το λεκτικό είναι σαφές, το Δικαστήριο ερμηνεύει το νόμο με βάση τη φυσική και συνήθη έννοια των λέξεων. Όπου υπάρχει ασάφεια, ολόκληρο το σχετικό μέρος του νόμου ή ολόκληρος ο νόμος εξετάζονται. Λαμβάνονται υπόψη η κατάσταση της νομοθεσίας το χρόνο θέσπισης του νόμου και η ανάγκη ή το κακό που σκόπευε να ικανοποιήσει ή θεραπεύσει. Η χρήση λεξικών δεν είναι επιτρεπτή στις περιπτώσεις που το

Δικαστήριο ερμηνεύει νομοθετική διάταξη με αναφορά στο κακό ή την ανάγκη που ο νομοθέτης επιδίωξε να ικανοποιήσει ή θεραπεύσει.

Οι φορολογικοί νόμοι πρέπει να ερμηνεύονται αυστηρά και δεν επιβάλλεται στον πολίτη φορολογία, εκτός εάν το λεκτικό του νόμου καθαρά επιβάλλει φορολογική υποχρέωση. 5

Ο κανόνας ερμηνείας ότι οι φορολογικοί νόμοι ερμηνεύονται αυστηρά προς όφελος του φορολογουμένου δεν εφαρμόζεται σε πρόνοιες που, σε ορισμένες περιπτώσεις, παρέχουν στο φορολογούμενο ανακούφιση ή έκπτωση. 10

Εάν υπάρχει ασάφεια το Δικαστήριο προτιμά την ερμηνεία η οποία δεν οδηγεί σε παράλογα συμπεράσματα. 15

2. Πριν τη θέσπιση του Νόμου 24/81 καμιά έκπτωση για τόκο δεν ήταν επιτρεπτή από το Νόμο για οικοδόμηση κατοικίας για ιδιοκατοίκηση. Σκοπός του Νομοθέτη ήταν, όπως φαίνεται και από το κείμενο του Νόμου, η ικανοποίηση της ανάγκης αυτής. Η ανοικοδομούμενη κατοικία πρέπει να χρησιμοποιείται συνήθως από κάποιο πρόσωπο. Η παρούσα περίπτωση δεν αναφέρεται σε κατοικία για ιδιοκατοίκηση παιδιών. Η κατοικία πρέπει να είναι ή η κύρια, ή η μόνη κατοικία προσώπου. Οι λέξεις στο κείμενο που ελέγχουν είναι η "κατοικία" και η "ιδιοκατοίκηση". Η παραχώρηση από το νομοθέτη δεν είναι κατά πρόσωπο, αλλά κατά κατοικία, έστω και αν το Άρθρο 11 αναφέρεται στον υπολογισμό του φορολογητέου εισοδήματος "παντός προσώπου". Το ανώτατο όριο έκπτωσης είναι £1,200.- για κάθε κατοικία που χρησιμοποιείται για ιδιοκατοίκηση. Η αντίθετη ερμηνεία οδηγεί σε ατοπία. 20
25
30

Η ορθή ερμηνεία του εδαφίου τούτου είναι ότι επιτρέπεται έκπτωση £1,200.- από το φορολογητέο εισόδημα, για τόκους που πληρώνονται για δάνειο ή δάνεια ανέγερσης κάθε κατοικίας που χρησιμοποιείται για ιδιοκατοίκηση προσώπου ή προσώπων που την ανεγείρουν. 35

Η προσφυγή απορρίπτεται χωρίς έξοδα.

Αναφερόμενες υποθέσεις: 40

Sussex Peerage [1844] 11 Cl. & Fin. 85, 8 E.R. 1034,

Salomon v. Salomon & Co. [1897] A.C. 22,

Littman v. Barron [1951] 2 All E.R. 393,

Joynson's Will Trusts [1954] 2 All E.R. 294.

5 Προσφυγή.

Προσφυγή εναντίον των αποφάσεων του Εφόρου Φόρου Εισοδήματος αναφορικά με την έκπτωση τόκου για δάνεια για ανοικοδόμηση κατοικίας για ιδιοκατοίκηση.

10

Τ. Παπαδόπουλος, για τους Αιτητές.

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

15

Cur. adv. vult.

ΣΤΥΛΙΑΝΙΔΗΣ, Δ.: Οι αιτητές με την παρούσα προσφυγή ζητούν την ακύρωση των αποφάσεων του Εφόρου Φόρου Εισοδήματος, αναφορικά με την έκπτωση τόκου για δάνεια για ανοικοδόμηση κατοικίας για ιδιοκατοίκηση, που κοινοποιήθηκαν σ' αυτούς με επιστολές ημερομηνίας 18 Μαΐου, 1988.

20

Οι αιτητές είναι σύζυγοι. Ο αιτητής Αρ. 1 είναι μέλος της Αστυνομικής Δύναμης Κύπρου και η Αιτήτρια Αρ. 2 μέλος της Εκπαιδευτικής Υπηρεσίας.

25

Οι αιτητές ανήγειραν κατοικία την οποία χρησιμοποιούν για κοινή ιδιοκατοίκηση - οικογενειακή οικία. Και οι δύο συνήψαν ξεχωριστά δάνεια για την ανέγερσή της. Για το φορολογικό έτος 1986 οι αιτητές πλήρωσαν για τα δάνεια αυτά τόκους πάνω από £1,200.-. Ο Έφορος στη Βεβαίωση του φόρου επέτρεψε ποσό £1,200.- τόκους, το οποίο κατανεμήθηκε ανάλογα με το εισόδημά τους.

30

Στις 6 Μαΐου, 1988, οι αιτητές με ταυτόσημες ενστάσεις ζήτησαν έκπτωση ολόκληρου του ποσού των τόκων που πλήρωσαν. Ο Έφορος απόρριψε την αίτησή τους και στις 18 Μαΐου, 1988, με ξεχωριστές επιστολές, τους πληροφόρησε ότι: "το ετήσιο ποσό τόκων που παραχωρείται για οικιστικούς σκοπούς, είναι £1200. Το ποσό αυτό κατανέμεται μεταξύ των συζύγων κατ' αναλογίαν εισοδήματος".

35

40

Οι αιτητές ζητούν την ακύρωση των προσβαλλομένων πράξεων, γιατί είναι αντίθετες με το νόμο και/ή λήφθηκαν με πλάνη περί το νόμο.

Η νομοθετική διάταξη που διέπει το ζήτημα είναι το Άρθρο 11(1)(η) των περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμων του 1961 έως του 1986 (Αρ. 58/61, 4/63, 21/66, 60/69, 47/73, 37/75, 12/76, 15/77, 8/79, 40/79, 24/81, 41/83, 33/84, 76/84, 14/85, 73/85, 180/86), (ο "Νόμος").

5

Η πρόνοια αυτή εισάχθηκε με το Άρθρο 6 του περί Φορολογίας του Εισοδήματος (Τροποποιητικός) Νόμου του 1981 (Αρ. 24/81) και έχει:-

10

"11. - (1) Προς εξεύρεσιν του φορολογητέου εισοδήματος παντός προσώπου θα εκπίπτωνται άπασαι αι δαπάναι ας το τοιοῦτο πρόσωπον υπέστη εξ ολοκλήρου και αποκλειστικώς προς κτήσιν του εισοδήματος. Εν αυταίς περιλαμβάνονται -
.....

15

(η) τόκος μέχρι ποσού χιλίων διακοσίων λιρών πληρωθείς αναφορικώς προς δάνειον δημιουργηθέν διά την ανοικοδόμησιν κατοικίας χρησιμοποιουμένης συνήθως υπό προσώπου τινός ή των τέκνων αυτού διά σκοπούς ιδιοκατοικίσεως"

20

Οι δικηγόροι των μερών υπόβαλαν διαμετρικά αντίθετες εισηγήσεις. Ο δικηγόρος των αιτητών υπόβαλε ότι το ποσό των £1,200.- αναφέρεται για κάθε φορολογούμενο, ενώ ο δικηγόρος του Εφόρου εισηγήθηκε ότι η σωστή ερμηνεία του Νόμου είναι έκπτωση τόκου για κάθε κατοικία.

25

Το θέμα που εγείρεται κρίνεται από τη σωστή ερμηνεία της νομοθετικής διάταξης.

30

Σκοπός της ερμηνείας του νόμου είναι η ανεύρεση της πρόθεσης του νομοθέτη.

Στην υπόθεση *Sussex Peerage* [1844] 11 Cl. & Fin. 85, 8 E.R. 1034, ο Tindal, C.J., εκδίδοντας την Απόφαση των Δικαστών της Βουλής των Λόρδων, είπε στη σελ. 144:-

35

"My Lords, the only rule for the construction of Acts of Parliament is, that they should be construed according to the intent of the Parliament which passed the Act. If the words of the statute are in themselves precise and unambiguous, then no more can be necessary than to expound those words in their natural and ordinary sense. The words themselves alone do, in such case, best declare the intention of the lawgiver. But if any

40

doubt arises from the terms employed by the Legislature, it has always been held a safe mean of collecting the intention, to call in aid the ground and cause of making the statute, and to have recourse to the preamble, which, according to Chief Justice Dyer (5 *Stowel v. Lord Zouch, Plowden*, 369), is - 'a key to open the minds of the makers of the Act, and the mischiefs which they intended to redress.'

10 Στην υπόθεση *Salomon v. Salomon & Co.* [1897] A.C. 22, ο Lord Watson στη σελ. 38 είπε:-

15 "‘Intention of the Legislature’ is a common but very slippery phrase, which, popularly understood, may signify anything from intention embodied in positive enactment to speculative opinion as to what the Legislature probably would have meant, although there has been an omission to enact it. In a Court of Law or Equity, what the Legislature intended to be done or not to be done can only be legitimately ascertained from that which it has chosen to enact, either in express words or by reasonable and necessary implication." 20

Όπου το λεκτικό είναι σαφές, το Δικαστήριο ερμηνεύει το νόμο με βάση τη φυσική και συνήθη έννοια των λέξεων. Όπου υπάρχει ασάφεια, ολόκληρο το σχετικό μέρος του νόμου ή ολόκληρος ο νόμος εξετάζονται. Λαμβάνονται υπόψη η κατάσταση της νομοθεσίας το χρόνο θέσπισης του νόμου και η ανάγκη ή το κακό που σκόπευε να ικανοποιήσει ή θεραπεύσει. Η χρήση λεξικών δεν είναι επιτρεπτή στις περιπτώσεις που το Δικαστήριο ερμηνεύει νομοθετική διάταξη με αναφορά στο κακό ή την ανάγκη που ο νομοθέτης επιδίωξε να ικανοποιήσει ή θεραπεύσει. Παρόλο ότι οι λέξεις σε ένα νομοθέτημα γενικά ερμηνεύονται με τη συνήθη σημασία τους, πρέπει να λαμβάνονται υπόψη το αντικείμενο και ο σκοπός του νόμου, οπότε και οι λέξεις ερμηνεύονται με βάση τα συμφραζόμενα, παρά με την αυστηρή ετυμολογική ή συνήθη σημασία τους. (Βλ. Halsbury’s Laws of England, 4η Έκδοση, Τόμος 35 44, παράγραφοι 863-873.)

40 Οι φορολογικοί νόμοι πρέπει να ερμηνεύονται αυστηρά και δεν επιβάλλεται στον πολίτη φορολογία, εκτός εάν το λεκτικό του νόμου καθαρά επιβάλλει φορολογική υποχρέωση.

Ο κανόνας ερμηνείας ότι οι φορολογικοί νόμοι ερμηνεύονται αυστηρά προς όφελος του φορολογουμένου δεν εφαρμόζεται σε πρόνοιες που, σε ορισμένες περιπτώσεις, παρέχουν στο φορο-

λογούμενο ανακούφιση ή έκπτωση.

Στην υπόθεση *Littman v. Barron* [1951] 2 All E.R. 393, στη σελ. 398 ο Cohen, L.J., είπε:-

"... the principle that in case of ambiguity a taxing statute should be construed in favour of a taxpayer does not apply to a provision giving a taxpayer relief in certain cases from a section clearly imposing liability."

Στην υπόθεση *Re Joynson's Will Trusts* [1954] 2 All E.R. 294, στη σελ. 298 ειπώθηκε:-

"However, the fact that the sub-section causes hardship to innocent beneficiaries by conferring rights, monstrous or otherwise, on the Inland Revenue is not a relevant consideration. I have to consider what is the effect of the words to be found in the Act."

Εάν υπάρχει ασάφεια το Δικαστήριο προτιμά την ερμηνεία η οποία δεν οδηγεί σε παράλογα συμπεράσματα.

Ένας άλλος κανόνας ερμηνείας είναι:-

"Enacting words though unqualified and plain in their meaning when standing alone, are nevertheless of such a character and produce inevitably such consequences that the legislature must have intended to put some limit on their operation. When once this conclusion is reached, the question arises: what limit?"

(Βλ. Halsbury's Laws of England, 4η Έκδοση, Τόμος 44, παράγραφος 874.)

Με βάση τις πιο πάνω αρχές το Δικαστήριο προχωρεί στην ερμηνεία της συγκεκριμένης παραγράφου.

Πριν τη θέσπιση του Νόμου 24/81 καμιά έκπτωση για τόκο δεν ήταν επιτρεπτή από το Νόμο για οικοδόμηση κατοικίας για ιδιοκατοίκηση. Σκοπός του Νομοθέτη ήταν, όπως φαίνεται και από το κείμενο του Νόμου, η ικανοποίηση της ανάγκης αυτής. Η ανοικοδομούμενη κατοικία πρέπει να χρησιμοποιείται συνήθως από κάποιο πρόσωπο. Η παρούσα περίπτωση δεν αναφέρεται σε κατοικία για ιδιοκατοίκηση παιδιών. Η κατοικία πρέπει να είναι ή η κύρια, ή η μόνη κατοικία προσώπου. Οι λέξεις στο κείμενο που ελέγ-

5 χουν είναι η "κατοικία" και η "ιδιοκατοίκηση". Η παραχώρηση από το νομοθέτη δεν είναι κατά πρόσωπο, αλλά κατά κατοικία, έστω και αν το Άρθρο 11 αναφέρεται στον υπολογισμό του φορολογητέου εισοδήματος "παντός προσώπου". Το ανώτατο όριο έκπτωσης είναι £1,200.- για κάθε κατοικία που χρησιμοποιείται για ιδιοκατοίκηση. Η αντίθετη ερμηνεία οδηγεί σε αποτία.

10 Η ορθή ερμηνεία του εδαφίου τούτου είναι ότι επιτρέπεται έκπτωση £1,200.- από το φορολογητέο εισόδημα, για τόκους που πληρώνονται για δάνειο ή δάνεια ανέγερσης κάθε κατοικίας που χρησιμοποιείται για ιδιοκατοίκηση προσώπου ή προσώπων που την ανεγείρουν.

15 Ο Έφορος ορθά εφάρμοσε το Νόμο στη λήψη των προσβαλλόμενων αποφάσεων.

20 Θα ήθελα να παρατηρήσω ότι, λαμβανομένων υπόψη των εξελισσόμενων κοινωνικοοικονομικών συνθηκών στη χώρα μας, είναι αναγκαία η αναπροσαρμογή της νομοθεσίας για να καλύπτει την ιδιοκατοίκηση κάθε φορολογούμενου και την ανέγερση κατοικίας για ιδιοκατοίκηση τέκνου ή τέκνων.

Η προσφυγή αποτυγχάνει και απορρίπτεται.

25 Καμιά διαταγή για έξοδα.

Η προσφυγή απορρίπτεται χωρίς έξοδα.