

16 Μαΐου 1991

ΠΑΠΑΔΟΠΟΥΛΟΣ, ΧΡΥΣΟΣΤΟΜΗΣ, ΑΡΤΕΜΙΔΗΣ, ΚΩΝΣΤΑ-  
ΝΤΙΝΙΔΗΣ, Δ/στές]

SERAFINO SHOE INDUSTRY &amp; TRADING CO. LTD.,

Εφεσείοντες,

v.

ΚΥΠΡΙΑΚΗΣ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑΣ,  
ΜΕΣΩ ΥΠΟΥΡΓΟΥ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ,

Εφεσίβλητου.

(Αναθεωρητική Έφεση Αρ. 757).

Οι Περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμοι του 1961-1984 — Άρθρο 8, παράγραφος (κδ), όπως τροποποιήθηκε από τα άρθρα 3(γ) και 4(στ) των περί Φορολογίας του Εισοδήματος Τροποποιητικών Νόμων του 1975 και 1981, Αρ. 33/1975 και αρ. 24/1981, αντίστοιχα — Οι φορολογικές απαλλαγές γίνονται επάνω σε ξένο συνάλλαγμα που πηγάζει απ' ευθείας από την εξαγωγή επιτοπίως κατασκευαζομένων ή παραγομένων προϊόντων, σε αντιδιαστολή προς το ξένο συνάλλαγμα που πηγάζει από την πληρωμή του εξαγωγέα των μεταφορικών και ασφαλιστρών που γίνεται στην ουσία για λογαριασμό του ξένου εισαγωγέα — Η κατασκευή και παραγωγή τελειώνει με τη συμπλήρωση της εργασίας στον τόπο παραγωγής και δεν επεκτείνεται πέραν του εργοστασίου ώστε να καλύπτει ναύλα και ασφάλιστρα μεταφοράς.

5

10

Φορολογία — Καθιερωμένη αρχή στην ερμηνεία φορολογικών νόμων, η αντικειμενικότητα στην αντιμετώπιση της γλώσσας που χρησιμοποίησε ο νομοθέτης — Δεν υπάρχει περιθώριο εξακρίβωσης της προθέσεως του νομοθέτη έξω από το λεκτικό του νόμου και τίποτε δεν διαβάζεται ότι υπάρχει ενώ δεν υπάρχει και τίποτε δεν εξυπακούεται — Αν δεν υπάρχει ασάφεια στις λέξεις του φορολογικού νόμου πρέπει να αποδίδεται σε αυτές η φυσική τους σημασία.

15

20

Η παρούσα έφεση στρέφεται εναντίον πρωτόδικης απόφασης με την οποία απορρίφθηκε προσφυγή των εφεσείοντων κατά της άρνησης των εφεσιβλήτων να επιτρέψουν την κατά 3% και 6% έκπτωση επί των εξόδων (ναύλα και ασφάλιστρα) για τα έτη 1977-1983. Τόσο πρωτοδικώς όσο και κατ' έφεσιν η υπόθεση επικεντρώθηκε σε ένα μόνο σημείο: την ερμηνεία της παραγράφου (κδ) του άρθρου 8 των περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμων του 1961-

25

1984, όπως τροποποιήθηκε από τα άρθρα 3(γ) και 4(στ) των περί Φορολογίας του Εισοδήματος Τροποποιητικών Νόμων του 1975 και 1981, αρ. 33/1975 και αρ. 24/1981, αντίστοιχα.

5 Κατά την εισηγήση των εφεσειόντων η έκφραση που χρησιμοποιείται στη διάταξη - "επιτοπίως κατασκευαζομένων ή παραγομένων προϊόντων" - εμπεριέχει όλα τα έξοδα για την κατασκευή και εξαγωγή των προϊόντων, συμπεριλαμβανομένων των ασφαλί-  
10 στρων και των ναύλων, πράγμα που ενισχύει και την έκφραση "προέρχονται από την εξαγωγή". Οι εφεισίβλητοι υπεραμύνθηκαν της πρωτόδικης απόφασης.

Το Ανώτατο Δικαστήριο, απορρίπτοντας την έφεση, αποφάσισε ότι:

1. Η διατύπωση της διάταξης δεν επιδέχεται άλλη ερμηνεία παρά ότι οι φορολογικές απαλλαγές γίνονται επάνω σε ξένο συνάλλαγμα που πηγάζει απ' ευθείας από την εξαγωγή επιτοπίως κατασκευαζομένων ή παραγομένων προϊόντων, σε αντιδιαστολή προς το ξένο συνάλλαγμα που πηγάζει από την πληρωμή του εξαγωγέα των μεταφορικών και ασφαλίσεων που γίνεται στην ουσία για λογαριασμό του ξένου εισαγωγέα. Είναι γεγονός ότι ναύλα και ασφάλιστρα δεν μπορούν να ταυτισθούν με την εξαγωγή εμπορευμάτων αλλά αποτελούν αποζημίωση για τα έξοδα που πληρώνονται από τους αγοραστές του εξωτερικού. Για το λόγο αυτό δεν μπορεί να θεωρηθεί μια τέτοια αποζημίωση ως ξένο συνάλλαγμα που προέρχεται από την εξαγωγή, σύμφωνα με το (κδ) του άρθρου 8 του Νόμου. Η κατασκευή και παραγωγή τελειώνει με τη συμπλήρωση της εργασίας στον τόπο παραγωγής και δεν επεκτείνεται πέραν του εργοστασίου.

2. Η προσέγγιση αυτή είναι σύμφωνη με την καθιερωμένη αρχή ότι στην ερμηνεία Φορολογικών Νόμων κοιτάζει κανείς με αντικειμενικότητα τη γλώσσα που χρησιμοποίησε ο Νομοθέτης και δεν υπάρχει περιθώριο για την εξακρίβωση της πρόθεσής του έξω από το λεκτικό του Νόμου· τίποτε δεν διαβάζεται ότι υπάρχει ενώ δεν υπάρχει και τίποτε δεν εξυπακούεται. Όταν δε δεν υπάρχει ασάφεια στις λέξεις του Φορολογικού Νόμου, πρέπει να αποδίδεται σε αυτές η φυσική τους σημασία.

*Η έφεση απορρίπτεται με έξοδα.*

35 Αναφερόμενες υποθέσεις:

*Serafino Shoe Industry and Trading Co. Ltd. v. The Republic (1987) 3 C.L.R. 1316.*

*Cape Brandy Syndicate v. I.R.C. [1921] 1 K.B. 64.*

## Έφεση.

Έφεση εναντίον της απόφασης του Προέδρου του Ανώτατου Δικαστηρίου Κύπρου (Α. Λοΐζου, Πρ.) που δόθηκε στις 17 Οκτωβρίου, 1987 (Αρ. Προσφυγής 497/86)\* με την οποία απέρριψε την προσφυγή των εφεσειόντων με την οποία πρόσβαλλαν την άρνηση των εφεσιβλήτων να επιτρέψουν την εκ 3% και 6% έκπτωση πάνω στα έξοδα εξαγωγών (ναύλα και ασφάλιστρα) για τα έτη 1977-1983. 5

*Α. Καλογήρου, για τους εφεσειόντες.*

*Γ. Λαζάρου, Δικηγόρος της Δημοκρατίας, για τον εφεσίβλητο.* 10

*Cur. adv. vult.*

ΠΙΚΗΣ, Δ.: Την απόφαση του Δικαστηρίου θα τη δώσει ο αδελφός Δικαστής Γ. Παπαδόπουλος.

ΠΑΠΑΔΟΠΟΥΛΟΣ, Δ.: Η έφεση αυτή στρέφεται εναντίον της πρωτόδικης απόφασης του Προέδρου του Δικαστηρίου τούτου, με την οποία απέρριψε την προσφυγή των εφεσειόντων με την οποία πρόσβαλλαν την άρνηση των εφεσίβλητων να επιτρέψουν την 3% και 6% έκπτωση πάνω στα έξοδα εξαγωγών (ναύλα και ασφάλιστρα), για τα έτη 1977-1983. 15 20

Η όλη υπόθεση επικεντρώνεται σε ένα μόνο σημείο στην ερμηνεία της παραγράφου (κδ) του άρθρου 8 των περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμων του 1961-1984, όπως τροποποιήθηκε από τα άρθρα 3(γ) και 4(στ) των περί Φορολογίας του Εισοδήματος Τροποποιητικών Νόμων του 1975 και 1981, Αρ. 33/1975 και Αρ. 24/1981, 25

-----  
\* (1987) 3 Α.Α.Δ. 1316.

αντίστοιχα, (που στη συνέχεια θα αναφέρονται ως "ο Νόμος"). Η διάταξη αυτή κατά τον ουσιώδη χρόνο ήταν η ακόλουθη:

"8. Απαλλάττονται του φόρου -

5

.....

(κδ) Τα τρία τοις εκατόν του εν τη Δημοκρατία εισαγομένου ξένου συναλλάγματος προερχομένου εκ της εξαγωγής επιτοπίως κατασκευαζομένων ή παραγομένων προϊόντων, .....

10

Νοείται ότι εις την περίπτωση εν εξαγωγών, αι οποίαι εμπίπτουν εις καθωρισμένην, δι' αποφάσεως του Υπουργού Οικονομικών εγκρινομένης υπό του Υπουργικού Συμβουλίου, κατηγορίαν προϊόντων τα οποία κατά την κρίσιν αυτού χρήζουν ηυξημένης ενθαρρύνσεως προς επίτευξιν ή αύξησιν της εξαγωγής αυτών, ο Υπουργός Οικονομικών δύναται, υπό τοιούτους όρους και περιορισμούς οίους ούτος ήθελε διατυπώσει εν τη αποφάσει αυτού, να αυξήση το ούτω απαλαττόμενον ποσοστόν του εισαγομένου ξένου συναλλάγματος μέχρι

15

20

περαιτέρω ποσοστού εκ τριών τοις εκατόν ....."

Οι εφεσείοντες είναι ιδιωτική εταιρεία περιορισμένης ευθύνης, εγγεγραμμένη σύμφωνα με τον περί Εταιρειών Νόμο, Κεφ. 113. Ασχολείται με την κατασκευή, παραγωγή, πώληση και εξαγωγή υποδημάτων.

25

Οι λογιστές των εφεσειόντων με επιστολή τους ημερομηνίας 14/4/1986, υπέβαλαν εκ μέρους των προς τον Έφορο Φόρου Εισοδήματος, ένσταση στη φορολογία που τους είχε επιβληθεί για τα έτη 1977-1983, για το λόγο ότι η έκπτωση 3%/6% επί του εισαγομένου ξένου συναλλάγματος πάνω στα έξοδα εξαγωγών, δεν έπρεπε να απορριφθεί. Ο Έφορος Φόρου Εισοδήματος με επιστολή του, ημερομηνίας 17/6/1986, απέρριψε την ένσταση και επιβεβαίωσε τη

30

φορολογία που είχε επιβάλει για το λόγο ότι το εισαγόμενο ξένο συνάλλαγμα για ναύλα και ασφάλιστρα, αποτελούσε αποζημίωση για τα εν λόγω έξοδα, τα οποία πληρώνονται στην ουσία από τους πελάτες των εφεσειόντων του εξωτερικού. Για το λόγο αυτό η αποζημίωση αυτή δε μπορούσε να θεωρηθεί ως ξένο συνάλλαγμα που προερχόταν από την εξαγωγή επιτοπίως κατασκευασθέντων ή παραχθέντων προϊόντων, όπως προνοούσε το άρθρο 8(κδ) του Νόμου. 5

Εναντίον της πιο πάνω απόφασης οι εφεσείοντες καταχώρισαν προσφυγή στο Ανώτατο Δικαστήριο, βάσει του άρθρου 146.1 του Συντάγματος, η οποία απορρίφθηκε, (βλέπε *Serafino Shoe Industry and Trading Co. Ltd. v. The Republic (1987) 3 C.L.R.1316*) και εναντίον της οποίας στρέφεται η έφεση αυτή. 10 15

Είναι η εισήγηση των εφεσειόντων πως η Κυβέρνηση, στην προσπάθειά της να ενθαρρύνει την εξαγωγή επιτοπίως κατασκευαζομένων εμπορευμάτων, παραχώρησε στους βιομήχανους διάφορες φορολογικές απαλλαγές, μία των οποίων ήταν και η φορολογική εξίχνηση, όπως πιο πάνω αναφέρθηκε, ξένου συναλλάγματος που πηγάζει από τα έξοδα επιτοπίως παρασκευαζομένων προϊόντων. Κατά την εισήγηση των εφεσειόντων η έκφραση "επιτοπίως κατασκευαζομένων ή παραγομένων προϊόντων", εμπεριέχει όλα τα έξοδα για την κατασκευή και εξαγωγή των προϊόντων, συμπεριλαμβανομένων των ασφαλίστρων και των ναύλων. Δόθηκε ιδιαίτερη έμφαση στο λεκτικό της διάταξης αυτής που αναφέρει "προέρχονται από την εξαγωγή", που κατά την εισήγηση των εφεσειόντων συμπεριλαμβάνει τα ασφάλιστρα και ναύλα, δηλαδή όλα τα έξοδα μέχρι την παράδοση των εμπορευμάτων στον αγοραστή στο εξωτερικό. 20 25 30

Είναι η εισήγηση των εφεσίβλητων πως ο Νόμος είναι σαφής και δε μπορεί να έχει άλλη ερμηνεία από εκείνη

που του δόθηκε με την πρωτόδικη απόφασή. Σύμφωνα με αυτήν η έκπτωση που προβλέπεται από το Νόμο δε μπορεί να καλύπτει και δεν καλύπτει "μεταφορικά και ασφάλιστρα" που πληρώνει ο εξαγωγέας εκ μέρους του ξένου αγοραστή και για τα οποία αποζημιώνεται από αυτόν, 5 μιά και που τέτοια έξοδα δεν αποτελούν εξαγωγή εμπορευμάτων, αλλά τις απαραίτητες διευκολύνσεις για την εξαγωγή των εμπορευμάτων που κατασκευάζονται επιτόπια.

10 Συμφωνούμε απόλυτα με την ερμηνεία που δόθηκε στην πρωτόδικη απόφαση στο επίδικο θέμα. Η διατύπωση του σχετικού Νόμου και ειδικότερα η φράση "..... εισαγομένου ξένου συναλλάγματος προερχομένου εκ της εξαγωγής επιτοπίως κατασκευαζομένων ή παραγομένων 15 προϊόντων ...", δεν επιδέχεται οποιαδήποτε άλλη ερμηνεία. Δηλαδή ότι οι φορολογικές απαλλαγές γίνονται πάνω σε ξένο συνάλλαγμα, το οποίο πηγάζει απ' ευθείας από την εξαγωγή επιτοπίως κατασκευαζομένων ή παραγομένων προϊόντων, σε αντιδιαστολή προς το ξένο συνάλλαγμα που πηγάζει από την πληρωμή του εξαγωγέα των 20 μεταφορικών και ασφαλιστρών που γίνεται στην ουσία για λογαριασμό του ξένου εισαγωγέα. Είναι γεγονός ότι ναύλα και ασφάλιστρα δε μπορούν να ταυτισθούν με την εξαγωγή εμπορευμάτων, αλλά αποτελούν αποζημίωση για τα έξοδα που πληρώνονται από τους αγοραστές του εξωτερικού. Για το λόγο αυτό δε μπορεί να θεωρηθεί μιά τέτοια αποζημίωση ως ξένο συνάλλαγμα που προέρχεται 25 από την εξαγωγή επιτοπίως κατασκευασθέντων και παραχθέντων προϊόντων, σύμφωνα με το (κδ) του άρθρου 8 του Νόμου. Η κατασκευή και παραγωγή τελειώνει με τη 30 συμπλήρωση της εργασίας στον τόπο παραγωγής και δεν επεκτείνεται πέραν του εργοστασίου ώστε να καλύπτει ναύλα και ασφάλιστρα μεταφοράς.

Η προσέγγιση αυτή είναι σύμφωνη με την καθιερωμένη αρχή ότι στην ερμηνεία Φορολογικών Νόμων ένας κοι-

τάζει με αντικειμενικότητα τη γλώσσα που χρησιμοποίησε ο Νομοθέτης και δεν υπάρχει περιθώριο για την εξακρίβωση της πρόθεσής του έξω από το λεκτικό του Νόμου και τίποτε δε διαβάζεται ότι υπάρχει ενώ δεν υπάρχει και τίποτε δεν εξυπακούεται. Όταν δε δεν υπάρχει ασάφεια στις λέξεις του Φορολογικού Νόμου, πρέπει να αποδίδεται σ' αυτές η φυσική των σημασία. (Βλέπε *Cape Brandy Syndicate v. I.R.C. [1921] 1 K.B. 64* και *Butterworth's U.K. Tax Guide 1986-1982*, σελ. 93). 5

Για τους πιο πάνω λόγους η έφεση απορρίπτεται με έξοδα. 10

*Έφεση απορρίπτεται με έξοδα.*