

31 Ιανουαρίου, 1991

[Α. ΛΟΪΖΟΥ, Π.]

ΑΝΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕ ΤΟ ΑΡΘΡΟ 146 ΤΟΥ ΣΥΝΤΑΓΜΑΤΟΣ

UNICARS LTD.,

Αιτητές,

γ.

ΚΥΠΡΙΑΚΗΣ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑΣ, ΜΕΣΩ  
ΥΠΟΥΡΓΟΥ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΙ ΑΛΛΟΥ,

Καθ' ων η αίτηση.

(Υποθέσεις Αρ. 954/89, 955/89).

- 
- 5 Ακυρωτική Απόφαση Ανωτάτου Δικαστηρίου — Επανεξέταση — Η διοίκηση δεσμεύεται από την απόφαση και οφείλει να συμμορφωθεί — Δεν υφίσταται ανάγκη να εκδοθούν ταυτόχρονα οδηγίες για συγκεκριμένη ενέργεια της διοίκησης — Η υπόθεση επανεξετάζεται από τη διοίκηση με βάση το νομικό καθεστώς και τα πραγματικά γεγονότα που ίσχυαν κατά την ημέρα έκδοσης της ακυρωθείσας διοικητικής απόφασης.
- 10 Φορολογία Εισοδήματος — Δαπάνες που εκπίπτουν από το φορολογητέο εισόδημα — Ο Περί Φορολογίας Εισοδήματος Νόμος (1961-1989) — Άρθρα 11 και 13(ε) — Για να εκπίπτει μια δαπάνη θα πρέπει να γίνεται εξ ολοκλήρου για την απόκτηση του εισοδήματος και μόνο γι' αυτό το σκοπό.
- 15 Φορολογία Εισοδήματος — Οι περί Βεβαιώσεως και Εισπράξεως Φόρων Νόμοι 1978-1988 — Άρθρο 29(1) που αναριθμήθηκε σε άρθρο 10 του Νόμου 164/1987 — Μη είσπραξη πρόσθετου φόρου 10% εφόσον εκκρεμεί αμφισβήτηση της φορολογίας επί νομικού σημείου που δεν αποφασίστηκε ξανά.
- 20 Με τις προσφυγές αυτές, που συνεκδικάστηκαν κατόπιν διαταγής του Δικαστηρίου, οι αιτητές ζήτησαν την ακύρωση αποφάσεων των καθ' ων η αίτηση που αφορούσαν ρύθμιση φορολογικών τους θεμάτων για τα έτη 1979-1982. Το αναλυτικό ιστορικό, καθώς και τα επί μέρους επιχειρήματα σχετικά με τις συγκεκριμένες αιτούμενες θεραπείες και τα αναφερόμενα ποσά στις εξειδικευμένες ρυθμίσεις από μέρους των καθ' ων η αίτηση, εκτίθενται στην απόφαση.

Η εξέταση επικεντρώθηκε (α) στο επιχείρημα των αιτητών ότι οι επίδικες φορολογίες επιβλήθηκαν παράνομα αφού είχαν παρέλθει τα έξι έτη που προβλέπονται στο άρθρο 23(1) των περί Βεβαιώσεως και Εισπράξεως Φόρων Νόμων 1978-1988 και αφού, από την άλλη, δεν συνέτρεχαν οι προϋποθέσεις του άρθρου 21(3) του πιο πάνω Νόμου μια και η ακυρωτική απόφαση των αρχικών φορολογιών, που πράγματι μεσολάβησε, δεν περιείχε οποιεσδήποτε οδηγίες με τις οποίες οι καθ' ων η αίτηση έπρεπε να συμμορφωθούν. Η πρώτη επιβολή των φορολογιών είχε ακυρωθεί λόγω εσφαλμένης αιτιολογίας, (β) στο επιχείρημα των αιτητών ότι με βάση τις πρόνοιες του άρθρου 12 των Περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμων 1961-1981 οι αιτητές δικαιούντο σε έκπτωση από τη φορολογία ίση προς το ποσό δαπάνης που διενήργησαν για την απόκτηση διαμερίσματος στη Λεμεσό γιατί πληρούντο όλες οι προς τούτο νόμιμες προϋποθέσεις συμπεριλαμβανομένης και αυτής που αφορούσε τη χρησιμοποίηση του διαμερίσματος στην εμπορική επιχείρηση αφού το διαμέρισμα χρησιμοποιείτο κατά μέγιστο μέρος για τη διαμονή αλλοδαπών συνεργατών των αιτητών και σε ελάχιστα χρονικά διαστήματα από τους διευθυντές της εταιρείας που εν πάση περιπτώσει ήταν υπάλληλοί της, (γ) στο επιχείρημα των αιτητών ότι οι τόκοι που πληρώθηκαν για την απόκτηση του πιο πάνω διαμερίσματος έπρεπε να αφαιρεθούν ως μέρος της δαπάνης για την αγορά του διαμερίσματος, και (δ) στη θέση των αιτητών αναφορικά με το πρόσθετο φόρο 10% που απαιτείτο δυνάμει του άρθρου 29(1) των περί Βεβαιώσεως και Εισπράξεως Φόρων Νόμων 1978-1988, ότι η επιφύλαξη του πιο πάνω άρθρου η οποία προέβλεπε ότι δεν επιβάλλεται ο πρόσθετος φόρος αν ο φορολογούμενος αμφισβητεί την φορολογία επί νομικού σημείου μη αποφασισθέντος, εφαρμόζεται στην παρούσα περίπτωση διότι το Δικαστήριο για πρώτη φορά κλήθηκε να αποφασίσει, μεταξύ άλλων, κατά πόσο οι διατάξεις του άρθρου 12(2)(δ) των περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμων 1961-1981 εφαρμόζονταν σε στοιχεία πάγιου ενεργητικού τα οποία δεν χρησιμοποιούνταν αποκλειστικά για τους σκοπούς της επιχείρησης.

Το Ανώτατο Δικαστήριο, απορρίπτοντας τις προσφυγές, αποφάσισε ότι:

1. Όταν το Δικαστήριο εκδίδει ακυρωτική απόφαση, δεν υφίσταται ανάγκη να εκδώσει ταυτόχρονα οδηγίες για συγκεκριμένη ενέργεια της διοικήσεως προς συμμόρφωσή της.

Σύμφωνα με την υποχρέωση της διοίκησης να συμμορφωθεί αμέσως με την ακυρωτική απόφαση του Δικαστηρίου και να πάρει τα αναγκαία μέτρα για να επαναφέρει τα πράγματα στην ορθή τους θέση ο Έφορος επανεξέτασε το όλο θέμα με βάση το νομικό καθεστώς και τα πραγματικά γεγονότα που ίσχυαν κατά την ημέρα που εκδόθηκε η ακυρωθείσα απόφαση και συνεπώς ορθά έγινε νέα βεβαίωση του φόρου.

2. Από τα γεγονότα φαίνεται καθαρά ότι η απόφαση του καθ'

5 ου η αίτηση βασίστηκε στο γεγονός ότι το διαμέρισμα στη Λεμεσό αγοράστηκε για ιδιωτική χρήση των διευθυντών και δεν χρησιμοποιήθηκε στην επιχείρηση. Η τυχόν χρησιμοποίηση του διαμερίσματος από ξένους αντιπροσώπους, κατά τον ισχυρισμό των αιτητών, ήταν μάλλον συμπτωματική γιατί ο χρόνος αυτής της χρησιμοποίησης ήταν, βάσει των ενώπιων του Δικαστηρίου στοιχείων, ελάχιστος.

10 Επομένως, ο καθ' ου η αίτηση ορθά αποφάσισε να μην επιστρέψει τις κεφαλαιουχικές εκπτώσεις για το εν λόγω διαμέρισμα, δεδομένου ότι αγοράστηκε για ιδιωτική χρήση των διευθυντών της αιτήτριας εταιρείας.

15 3. Σε ό,τι αφορά την απόφαση του καθ' ου η αίτηση να μην επιστρέψει τους τόκους που αναλογούν στην αγορά του διαμερίσματος, η απόφαση του Εφόρου είναι νόμιμη, και λήφθηκε σύμφωνα με τα άρθρα 11 και 13(ε) των περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμων, 1961-1989, σύμφωνα με τα οποία για να εκπίπτει μία δαπάνη ή έξοδο θα πρέπει να γίνεται εξ ολοκλήρου και αποκλειστικά για την απόκτηση του εισοδήματος, θα πρέπει τα έξοδα που διενεργήθηκαν να μη συνιστούν κεφαλαιουχική δαπάνη αλλά να αναφέρονται στα έξοδα της επιχείρησης (revenue expenditure) και απαιτείται όλο το ποσό να έχει δαπανηθεί για την κτήση του εισοδήματος και μόνο. Η απόφαση του Εφόρου ήταν εύλογα επιτρεπτή κάτω από τις περιστάσεις.

25 4. Αναφορικά με τον πρόσθετο φόρο 10% και τον ισχυρισμό των αιτητών ότι οι καθ' ων η αίτηση δεν είχαν δικαίωμα να τον απαιτήσουν λόγω της εφαρμογής της επιφύλαξης του άρθρου 29(1) των περί Βεβαίωσης και Εισπράξεως Φόρων Νόμων 1978-1988 (το οποίο αναριθμήθηκε σε άρθρο 10 του Νόμου 164 του 1987), ο ισχυρισμός αυτός δεν ευσταθεί γιατί είναι καθαρό από το λεκτικό της επιφύλαξης ότι αυτή αναφέρεται σε "νομικό σημείο μη εισέτι αποφασισθέν". Στην παρούσα υπόθεση δεν τίθεται τέτοιο θέμα γιατί η προσφυγή δεν αναφέρεται σε "νομικό σημείο" αλλά σε εκτίμηση πραγματικών γεγονότων από τον καθ' ου η αίτηση. Όπως αναφέρεται και από τον καθ' ου η αίτηση εξ άλλου, το σχετικό νομικό σημείο, κατά πόσο στοιχεία πάγιου ενεργητικού τυγχάνουν απόσβεσης, έχει γίνει αντικείμενο πολλών υποθέσεων.

40 Η απόφαση του Εφόρου κάτω από τις περιστάσεις και ενόψει των γεγονότων, ήταν εύλογα επιτρεπτή, μέσα στα πλαίσια της διακριτικής εξουσίας που δίδει ο Νόμος και απόλυτα αιτιολογημένη και γι' αυτό η προσφυγή αποτυγχάνει και πρέπει να απορριφθεί, εκτός σε ό,τι αφορά το θέμα του τόκου προς 9% ετησίως και του ποσοστού 5% του οφειλόμενου φόρου τα οποία οι καθ' ων η αίτηση παραδέχονται ότι δεν εδικαιολογείτο η επιβολή τους κάτω από τις περιστάσεις.

45 *Οι προσφυγές απορρίπτονται χωρίς έξοδα.*

**Αναφερόμενες υποθέσεις:***Ioakim v. The Republic* (Προσφυγή Αρ. 835/85 ημερ. 8.4.89)*Ακίνητα Στέλλας Γαλαταριώτη Ατδ. v. Δημοκρατίας* (Προσφυγή Αρ. 352/87 ημερ. 19.5.90)*Georghiades v. The Republic* (1972) 3 C.L.R. 157

5

*Hadji Yiannis v. The Republic* (1966) 3 C.L.R. 388*P. Lanitis & Sons Investments Ltd. v. The Republic* (1984) 3 C.L.R. 1588*Mirator Beach Ltd. and Another v. The Republic* (1988) 3 C.L.R. 281

10

*Theocharides v. The Republic* (1985) 3 C.L.R. 2725*Mitsios Trading Ltd. v. The Republic* (1987) 3 C.L.R. 1455*Konnaris v. The Republic* (1988) 3 C.L.R. 957**Προσφυγές**

Προσφυγές εναντίον των φορολογιών που επιβλήθηκαν στους αιτητές για τα φορολογικά έτη 1979-1982. 15

*Γ. Τριανταφυλλίδης, για τους αιτητές.**Α. Ευαγγέλου, Ανώτερος Δικηγόρος της Δημοκρατίας, για τους καθ' ων η αίτηση.**Cur. adv. vult.* 20

Ο Πρόεδρος κ. Α. Λοΐζου ανάγνωσε την ακόλουθη απόφαση.

Α. ΛΟΪΖΟΥ, Π: Με τις πιο πάνω προσφυγές που συνεκδικάστηκαν κατόπιν διαταγής του Δικαστηρίου οι αιτητές ζητούν την πιο κάτω θεραπεία:- 25

Στην προσφυγή 954/89:

1. Δήλωση του Δικαστηρίου ότι η φορολογία υπ αρ. ΙΑ3805 για την τριμηνία 3/79, η φορολογία υπ αρ. ΙΑ3805 για τις τριμηνίες 1/80, 2/80, 3/80 και 4/80, η φορολογία υπ'

αρ. ΙΑ3805 για τις τριμηνίες 1/81, 2/81, 3/81 και 4/81 και/ή η απόφαση των καθ' ων η αίτηση να απαιτήσουν από τους αιτητές και/ή να επιβάλουν στους αιτητές με τις πιο πάνω φορολογίες έκτακτη εισφορά ανερχόμενη σε ΛΚ9,758.25, 5 ΛΚ410.95 και ΛΚ36.7 αντίστοιχα και/ή οποιοδήποτε άλλο ποσό και/ή η απόφαση των καθ' ων η αίτηση να απαιτήσουν τόκο πάνω στα πιο πάνω ποσά είναι άκυρη και άνευ οποιουδήποτε νομίμου αποτελέσματος.

2. Δήλωση του Δικαστηρίου ότι η φορολογία υπ αρ. 10 ΙΑ3805 για τις τριμηνίες 1/82, 2/82, 3/82 και 4/82 είναι άκυρη και άνευ οποιουδήποτε νομίμου αποτελέσματος.

3. Δήλωση του Δικαστηρίου ότι η απόφαση των καθ' ων η αίτηση να μην επιστρέψουν ως έκπτωση από το φορολογητέο εισόδημα των αιτητών για σκοπούς έκτακτης εισφοράς την δαπάνη αγοράς του διαμερίσματος υπ αρ. 15 11 στην πολυκατοικία Flamingo Court στη Λεμεσό το οποίο αγοράστηκε από τους αιτητές το 1979 είναι άκυρη και άνευ οιοιδήποτε νομίμου αποτελέσματος.

4. Δήλωση του Δικαστηρίου ότι η απόφαση των καθ' 20 ων η αίτηση να μην επιστρέψουν ως έκπτωση από το φορολογητέο εισόδημα των αιτητών τους τόκους που αναλογούν στην αγορά του διαμερίσματος 11 στην πολυκατοικία Flamingo Court στη Λεμεσό είναι άκυρη και άνευ οιοιδήποτε νομίμου αποτελέσματος.

25 Στην προσφυγή 955/89:

1. Δήλωση του Δικαστηρίου ότι η φορολογία υπ' αρ. 30 11/20077468/79/89/03 για το φορολογικό έτος 1979 και/ή η απόφαση των καθ' ων η αίτηση να απαιτήσουν από τους αιτητές και/ή να επιβάλουν στους αιτητές φόρο εισοδήματος ανερχόμενο σε ΛΚ26,271.63 και/ή οποιοδήποτε άλλο ποσό και/ή η απόφαση των καθ' ων η αίτηση να απαιτήσουν τόκο πάνω στο πιο πάνω ποσό από 1 Ιουλίου 1980, είναι άκυρη και άνευ οποιουδήποτε νομίμου αποτελέσματος.

2. Δήλωση του Δικαστηρίου ότι η φορολογία υπ αρ. 11/20077468/80/89/03 για το φορολογικό έτος 1980 και/ή η απόφαση των καθ' ων η αίτηση να απαιτήσουν από τους αιτητές και/ή να επιβάλουν στους αιτητές φόρο εισοδήματος ανερχόμενο σε ΛΚ683.82 και/ή οποιοδήποτε άλλο ποσό και/ή η απόφαση των καθ' ων η αίτηση να απαιτήσουν τόκο πάνω στο πιο πάνω ποσό από 1 Ιουλίου 1981, είναι άκυρη και άνευ οιοδήποτε νομίμου αποτελέσματος. 5

3. Δήλωση του Δικαστηρίου ότι η φορολογία υπ αρ. 11/20077468/81/89/03, για το φορολογικό έτος 1981 και/ή η απόφαση των καθ' ων η αίτηση να απαιτήσουν από τους αιτητές και/ή να επιβάλουν στους αιτητές φόρο εισοδήματος ανερχόμενο σε ΛΚ80.74 και/ή οποιοδήποτε άλλο ποσό και/ή η απόφαση των καθ' ων η αίτηση να απαιτήσουν τόκο πάνω στο πιο πάνω ποσό από 1 Ιουλίου 1982, είναι άκυρη και άνευ οιοδήποτε νομίμου αποτελέσματος. 10  
15

4. Δήλωση του Δικαστηρίου ότι η φορολογία υπ αρ. 11/20077468/82/89/03 για το φορολογικό έτος 1982 είναι άκυρη και άνευ οιοδήποτε νομίμου αποτελέσματος.

5. Δήλωση του Δικαστηρίου ότι η απόφαση των καθ' ων η αίτηση να μη επιστρέψουν έκπτωση από το φορολογητέο εισόδημα των αιτητών για τα φορολογικά έτη 1979, 1980, 1981 και 1982, την δαπάνη αγοράς του διαμερίσματος υπ αρ. 11 στην πολυκατοικία Flamingo Court στη Λεμεσό το οποίο αγοράστηκε από τους αιτητές το 1979 είναι άκυρη και άνευ οιοδήποτε νομίμου αποτελέσματος. 20  
25

6. Δήλωση του Δικαστηρίου ότι η απόφαση των καθ' ων η αίτηση να μην επιστρέψουν ως έκπτωση από το φορολογητέο εισόδημα των αιτητών τους τόκους που αναλογούν στην αγορά του διαμερίσματος 11 στην πολυκατοικία Flamingo Court στη Λεμεσό είναι άκυρη και άνευ οιοδήποτε νομίμου αποτελέσματος. 30

Οι αιτητές είναι εταιρεία περιορισμένης ευθύνης οι οποίοι ασχολούνται κυρίως με εισαγωγές ξένων προϊόντων, είναι αντιπρόσωποι πολλών ξένων εταιρειών στη 35

Κύπρο και διατηρούν μεγάλα γραφεία τόσο στη Λευκωσία όσο και στη Λεμεσό.

5 Το 1979 οι αιτητές αγόρασαν στη Λεμεσό το διαμέρισμα υπ' αρ. 11 στη πολυκατοικία Flamingo Court για ΛΚ52,000. Οι αιτητές όπως ισχυρίζονται αγόρασαν το πιο  
10 πάνω διαμέρισμα καθαρά για εμπορικούς λόγους καθ' ότι με τον τρόπο αυτό θα εξοικονομούσαν τα έξοδα διαμονής τους στη Λεμεσό και για να επωφεληθούν από ωρισμένες φορολογικές αλλαγές τις οποίες παρείχε η Δημοκρατία για παρόμοιες αγορές.

15 Είναι η θέση των αιτητών ότι το πιο πάνω διαμέρισμα χρησιμοποιείται κυρίως για τη διαμονή ξένων συνεργατών των αιτητών στη Λεμεσό οι οποίοι συχνά επισκέπτοντο την Κύπρο καθώς επίσης και από τους διευθυντές των αιτητών στην Κύπρο όταν μετέβαιναν για επαγγελματικούς λόγους στη Λεμεσό.

20 Οι αιτητές υπέβαλαν λογαριασμούς για τα φορολογικά έτη 1979, 1980, 1981 και 1982 κατά την 30 Ιουλίου 1980, 12 Ιουνίου 1981, 11 Ιουνίου 1982 και 15 Ιουλίου 1983, αντίστοιχα και ζήτησαν έκπτωση τη δαπάνη αγοράς του πιο πάνω διαμερίσματος καθώς επίσης και ποσό τόκου που αναλογούσε στην αγορά του διαμερίσματος αυτού.

25 Στις 23 Νοεμβρίου 1987, οι καθ' ων η αίτηση απέστειλαν τελικές φορολογίες στους αιτητές εναντίον των οποίων καταχωρήθηκε προσφυγή με αρ. 68/88, ως αποτέλεσμα της οποίας την 5 Οκτωβρίου 1988, το Δικαστήριο ακύρωσε τις επίδικες φορολογίες. Στις 15 Μαρτίου 1989, οι καθ' ων η αίτηση απέστειλαν εκ νέου φορολογίες εναντίον των οποίων οι αιτητές υπέβαλαν ένσταση με επιστολή ημερομηνίας 11 Απριλίου 1989, στις δε 11 Νοεμβρίου 30 1989, οι καθ' ων η αίτηση απέρριψαν τις πιο πάνω ενστάσεις των αιτητών.

35 Ο καθ' ου η αίτηση αμφισβητεί τα ακόλουθα γεγονότα που αναφέρονται στην αίτηση για τους λόγους που δίδονται πιο κάτω:

Δαπάνη αγοράς του διαμερίσματος αρ. 11 στην πολυκατοικία Flamingo Court, στη Λεμεσό.

Τόκοι που αναλογούν στην αγορά του διαμερίσματος αρ. 11 στην πολυκατοικία Flamingo Court, στη Λεμεσό.

Η αιτήτρια εταιρεία είναι ιδιωτική εταιρεία περιορισμένης ευθύνης και ιδρύθηκε στις 4 Φεβρουαρίου 1976. Το εγκεκριμένο μετοχικό κεφάλαιο της εταιρείας κατά τον ουσιώδη χρόνο ήταν 450,000 μετοχές της £1 η κάθε μια και το εκδοθέν κεφάλαιο ήταν 406,560 μετοχές της £1 η κάθε μια.

5

10

Το εισόδημα της αιτήτριας εταιρείας κατά τον ουσιώδη χρόνο προερχόταν από εμπόριο αυτοκινήτων. Η αιτήτρια εταιρεία υπέβαλε δηλώσεις εισοδήματος και λογαριασμούς για τα φορολογικά έτη 1979, 1980, 1981, 1982 στις 30 Ιουλίου 1980, 12 Ιουνίου 1981, 11 Ιουνίου 1982 και 15 Ιουνίου 1983. Οι φορολογίες φόρου εισοδήματος και έκτακτης εισφοράς επιβλήθηκαν κατά τις ημερομηνίες που αναφέρονται στις σχετικές ειδοποιήσεις (Παράρτημα Α). Οι φορολογίες για όλα τα τρίμηνα είναι πρόσθετες φορολογίες. Για τις πιο πάνω φορολογίες ο καθ' ου η αίτηση έλαβε υπόψη τους λογαριασμούς που υποβλήθηκαν από τους ελεγκτές της αιτήτριας εταιρείας. Ο τρόπος υπολογισμού του εισοδήματος φαίνεται στην επιστολή του καθ' ου η αίτηση με ημερομηνία 15 Μαρτίου 1989, (Παράρτημα Β).

15

20

25

Η αιτήτρια εταιρεία για τις πιο πάνω φορολογίες υπέβαλε ένσταση μέσω των εγκεκριμένων λογιστών της κυριών Κωστούρη, Μιχαηλίδη & Σία με επιστολή ημερομηνίας 12 Απριλίου 1989 για τους πιο κάτω λόγους:-

- (i) Οι φορολογίες που επιβλήθηκαν είναι εσφαλμένες νομικά, διότι αυτές έγιναν με κώδικα 7, ενώ μετά την απόφαση του δικαστηρίου στις προσφυγές 66/88 και 68/88 αυτές έπρεπε να θεωρηθούν ότι βρίσκοντο υπό ένσταση και ο καθ' ου η αίτηση να προβεί σε απόφαση επί της ενστάσεως.

30

35

(ι) Ο καθ' ου η αίτηση δεν εδικαιούτο βάσει του άρθρου 21(3) των Περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμων 1961-1989, να προβεί στην επιβολή των φορολογιών.

5 (ιι) Το διαμέρισμα στην πολυκατοικία Flamingo Court, χρησιμοποιείτο τόσο από τους διευθυντές της εταιρείας όσο και από τους συνεργάτες της εταιρείας και συνεπώς έπρεπε να δοθούν κεφαλαιουχικές εκπτώσεις. (Παράρτημα Γ).

10 Ο καθ' ου η αίτηση, μετά από προσεκτική εξέταση, όπως αναφέρεται στην ένσταση, της όλης υπόθεσης πήρε απόφαση για την ένσταση της αιτήτριας σύμφωνα με την οποία διατήρησε την αρχική του απόφαση και απέστειλε στην αιτήτρια ειδοποιησεις έκτακτης εισφοράς ημερομηνίας 11 Νοεμβρίου 1989 μαζί με συνοδευτική επιστολή ημερομηνίας 11 Νοεμβρίου 1989, στην οποία δίδεται η αιτιολογία της απόφασης. (Παραρτήματα Δ και Ε.)

20 Όπως αναφέρεται στην ένσταση του καθ' ου η αίτηση, τα επίδικα σημεία της παρούσας προσφυγής και οι λόγοι για τους οποίους ο καθ' ου η αίτηση αποφάσισε κάθε ένα απ' αυτά είναι όπως πιο κάτω:-

(α) *Κεφαλαιουχικές εκπτώσεις διαμερίσματος Λεμεσού:*

25 Η αιτήτρια εταιρεία αγόρασε στις 27 Σεπτεμβρίου 1979, ένα διαμέρισμα στην πολυκατοικία Flamingo Court, στη Λεμεσό. Τα έτη 1979, 1980, 1981, 1982 ζήτησε άμεση απόσβεση, ετήσιες αποσβέσεις και έκπτωση επένδυσης £52,059, £226, £226, £226 αντίστοιχα διότι όπως ισχυρίστηκε το διαμέρισμα αυτό εχρησιμοποιείτο μερικώς για σκοπούς της επιχείρησης και μερικώς για ιδιωτικούς σκοπούς των διευθυντών της εταιρείας (ίδετε επιστολή ελεγκτών ημερομηνίας 15 Φεβρουαρίου 1984, Παράρτημα Ζ). Οι εκπρόσωποι της εταιρείας απέτυχαν να αποδείξουν τον ισχυρισμό τους ότι το διαμέρισμα χρησιμοποιείτο στην επιχείρηση της εταιρείας. Αν δε αυτό χρησιμοποιήθη-

κε από ξένους αντιπροσώπους τούτο ήτο μάλλον συμπτωματικά. Για τον πιο πάνω λόγο η ζητηθείσα άμεση απόσβεση, οι ετήσιες αποσβέσεις και η έκπτωση επένδυσης δεν επιτράπηκαν.

(β) Τόκος διαμερίσματος Λεμεσού:

5

Οι τόκοι δια την αγορά του διαμερίσματος Λεμεσού δεν επιτράπησαν διότι κατά την κρίση του καθ' ου η αίτηση, δεν είναι έξοδα που έγιναν εξ ολοκλήρου και αποκλειστικά προς κτήση του εισοδήματος της αιτήτριας εταιρείας.

Το πρώτο επιχείρημα του αιτητή είναι ότι οι καθ' ων η αίτηση μετά την ακυρωτική απόφαση του Δικαστηρίου στην προσφυγή 68/88 δεν είχαν δικαίωμα να φορολογήσουν τους αιτητές για τα φορολογικά έτη 1979-1982 εφ' όσον είχαν ήδη παρέλθει τα έξι χρόνια που προβλέπει το άρθρο 23(1) των Περί Βεβαιώσεως και Εισπράξεως Φόρων Νόμων 1978-1988. Οι καθ' ων η αίτηση ισχυρίζονται ότι δικαιούνται να φορολογήσουν τους αιτητές με βάση το άρθρο 21(3) του Περί Βεβαιώσεως και Εισπράξεως Φόρων Νόμων 1978-1988 το οποίο αναφέρει ότι:

10

15

"Εάν, συνεπεία αποφάσεως ληφθείσης επί ασκηθείσης προσφυγής, παρίσταται ανάγκη όπως γίνη νέα βεβαίωσις του φόρου ίνα εφαρμοσθή η απόφασις του Ανωτάτου Δικαστηρίου ή προς συμμόρφωσιν προς τας οδηγίας αυτού, η τοιαύτη νέα βεβαίωσις της φορολογίας δύναται να διενεργηθεί εντός εξ μηνών από της ημερομηνίας καθ' ην εξεδόθη η τοιαύτη απόφασις."

20

25

Είναι καθαρό, κατά την εισήγηση των αιτητών ότι για να δικαιούνται οι καθ' ων η αίτηση να προβούν σε νέα βεβαίωση κατόπιν αποφάσεως του Ανωτάτου Δικαστηρίου θα πρέπει να συντρέχει μία από τις προϋποθέσεις του άρθρου 21(3) δηλ. να παρίσταται ανάγκη να γίνει νέα βεβαίωση είτε για να εφαρμοστεί η απόφαση του Δικαστηρίου είτε προς συμμόρφωση με τις οδηγίες του, και στην προκειμένη περίπτωση δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις του άρθρου αυτού διότι το Δικαστήριο στην απόφασή του,

30

35

ημερομηνίας 5 Οκτωβρίου 1988, δεν έδωσε οποιοσδήποτε οδηγίες με τις οποίες οι καθ' ων η αίτηση έπρεπε να συμμορφωθούν. Κατά την εισήγηση των αιτητών, στη συγκεκριμένη περίπτωση εφαρμόζονται οι πρόνοιες του άρθρου 23(1) των Περί Βεβαιώσεως και Εισπράξεως Φόρων Νόμων 1978-1988, το οποίο ρητά απαγορεύει στο Διευθυντή Φόρου Εισοδήματος να προβεί σε πρόσθετες φορολογίες μετά την πάροδο των έξι ετών, και εφόσον στη συγκεκριμένη περίπτωση οι επίδικες φορολογίες αφορούν τα φορολογικά έτη 1979 μέχρι 1982, ο Διευθυντής Φόρου Εισοδήματος προέβηκε σε πρόσθετες φορολογίες για τα πιο πάνω έτη την 15 Μαρτίου 1989, δηλαδή μετά την πάροδο έξι ετών.

15 Σχετικά με το επιχείρημα αυτό είναι η θέση του καθ' ου η αίτηση Εφόρου ότι στην προκειμένη περίπτωση, δεν προέβηκε στην επιβολή φορολογίας με βάση το άρθρο αυτό αλλά με βάση το άρθρο 21(3) πιο πάνω.

20 Στην προκειμένη περίπτωση η απόφαση του Εφόρου είχε ακυρωθεί από το Δικαστήριο εξ ολοκλήρου, για το λόγο ότι η αιτιολογία της απόφασης ήταν εσφαλμένη, όπως αναφέρεται στο σχετικό πρακτικό της 5ης Οκτωβρίου 1988, το οποίο έχει ως εξής:

25 "ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟ: Έχοντας υπόψη τις θέσεις και των δύο πλευρών, και την κοινή διαπίστωση η οποία φαίνεται να είναι ορθή ότι η αιτιολογία της αποφάσεως ήταν εσφαλμένη αναφορικά με το νομικό καθεστώς καθορισμού των εκπτώσεων που ζητούνται, η επίδικη απόφαση ακυρώνεται και εκδίδεται ανάλογη διαταγή για την  
30 εξ ολοκλήρου ακύρωση της αποφάσεως σύμφωνα με τις πρόνοιες του άρθρου 146.4(β) του Συντάγματος."

35 'Όταν το Δικαστήριο εκδίδει ακυρωτική απόφαση, δεν υφίσταται ανάγκη για να εκδώσει ταυτόχρονα οδηγίες για συγκεκριμένη ενέργεια της διοικήσεως για σκοπούς συμμορφώσεως προς την ακυρωτική απόφαση του Δικαστηρίου.

Όμως όπως ορθά υποστήριξε ο καθ' ου η αίτηση Έφορος, σύμφωνα με την υποχρέωση της διοίκησης να συμμορφωθεί αμέσως με την ακυρωτική απόφαση του Δικαστηρίου και να πάρει τα αναγκαία μέτρα για να επαναφέρει τα πράγματα στην ορθή τους θέση, επανεξέτασε το όλο θέμα με βάση το νομικό καθεστώς και τα πραγματικά γεγονότα που ίσχυαν κατά την ημέρα που εκδόθηκε από την διοίκηση η ακυρωθείσα απόφαση και συνεπώς ορθά έγινε νέα βεβαίωση του Φόρου.

5

Σχετικές είναι οι αποφάσεις του Δικαστηρίου στις υποθέσεις *Odysseas Ioakim v. The Republic* Αρ. προσφυγής 835/85, απόφαση ημερομηνίας 8 Απριλίου 1989, και *Ακίνητα Στέλλας Γαλαταριώτη Λτδ. v. Δημοκρατίας* Αρ. προσφυγής 352/87, απόφαση ημερομηνίας 19 Μαΐου 1990.

10

Το δεύτερο επιχείρημα είναι ότι με βάση πάντοτε τις πρόνοιες του άρθρου 12 των περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμων 1961-1981 οι αιτητές δικαιούνται σε έκπτωση ίση προς το ποσό της διενεργηθείσης δαπάνης για την απόκτηση του διαμερίσματος, γιατί σύμφωνα με τις προϋποθέσεις του άρθρου 12(2) η έκπτωση χορηγείται σε πρόσωπα τα οποία ασκούν εμπορική ή βιομηχανική επιχείρηση, και εφόσον οι αιτητές είναι πρόσωπα τα οποία ασκούν εμπορική επιχείρηση. Σύμφωνα δε με την υποπαράγραφο (δ) του άρθρου 12(2) η έκπτωση είναι ίση προς το ποσό της διενεργηθείσης δαπάνης, η δε επιφύλαξη της παραγράφου 12(δ)(ι) αναφέρει ότι η δαπάνη εκπίπτει εφόσον γίνεται μέχρι τις 31 Δεκεμβρίου 1979. Στην προκειμένη περίπτωση η δαπάνη προς απόκτηση του διαμερίσματος έγινε πριν τις 31 Δεκεμβρίου 1979. Η τελευταία προϋπόθεση είναι ότι η δαπάνη πρέπει να έγινε προς απόκτηση στοιχείων παγίου ενεργητικού, η δε φράση "στοιχεία παγίου ενεργητικού" ερμηνεύεται στο άρθρο 12(1) "ως κτίρια, περιλαμβανομένων και καταλυμάτων των υπαλλήλων άτινα ανήκουν εις πρόσωπον ασκούν εμπορικήν ή βιομηχανικήν εν γένει επιχείρησιν και άτινα χρησιμοποιούνται υπό του προσώπου τούτου εν τη τιοιαύτη εμπορική ή βιομηχανική επιχειρήσει."

15

20

25

30

35

5 'Όπως είναι η θέση των αιτητών το διαμέρισμα της Λε-  
μεσού αποτελεί στοιχείο παγίου ενεργητικού της εταιρείας  
διότι αφ' ενός ανήκει στην αιτήτρια εταιρεία η οποία διε-  
ξάγει εμπορική επιχείρηση, αφ' ετέρου δε χρησιμοποιείται  
10 από την αιτήτρια στην εμπορική της επιχείρηση. Το διαμέ-  
ρισμα χρησιμοποιείται κατά μέγιστο μέρος για τη διαμονή  
αλλοδαπών συνεργατών των αιτητών οι οποίοι επισκέ-  
πτονται την Κύπρο, τα μόνα δε άλλα πρόσωπα τα οποία  
15 χρησιμοποιούν το διαμέρισμα σε ελάχιστα χρονικά δια-  
στήματα όπως αναφέρεται στην επιστολή των ελεγκτών  
των αιτητών ημερομηνίας 15 Φεβρουαρίου 1984, είναι και  
πάλιν οι διευθυντές της εταιρείας οι οποίοι εν πάση περι-  
πτώσει είναι υπάλληλοι της αιτητρίας εταιρείας. Με την  
20 αγορά του διαμερίσματος στη Λεμεσό ισχυρίζονται ότι η  
αιτήτρια εταιρεία εξοικονομεί ένα σεβαστό ποσό χρημά-  
των το οποίο θα έπρεπε να πληρώνει στα διάφορα ξενοδο-  
χεία για τη διαμονή των αλλοδαπών συνεργατών της οι  
οποίοι επισκέπτονται την Κύπρο και ότι στη συγκεκριμέ-  
νη περίπτωση το διαμέρισμα χρησιμοποιείται μόνο για  
25 τους σκοπούς της επιχείρησης των αιτητών, ήτοι κατά μέ-  
γιστο μέρος για την διαμονή των αλλοδαπών συνεργατών  
τους οι οποίοι επισκέπτονται την Κύπρο, κατά μικρές δε  
περιόδους από τους ίδιους τους διευθυντές της αιτητρίας  
εταιρείας.

25 Το επόμενο επιχείρημα των αιτητών είναι ότι οι τόκοι  
που πληρώθηκαν για την απόκτηση του διαμερίσματος  
και ανέρχονται στο ποσό των ΛΚ 1708.- πρέπει να αφαι-  
ρεθούν όχι ως τόκοι επί στοιχείων παγίου ενεργητικού,  
30 αλλά ως μέρος της "δαπάνης" για την αγορά του διαμερί-  
σματος, γιατί οι τόκοι αυτοί αποτελούν αναπόσπαστο  
μέρος της "δαπάνης" εντός της εννοίας του άρθρου 12(2)  
(δ)(i).

35 Και τέλος είναι η θέση των αιτητών αναφορικά με τον  
πρόσθετο φόρο 10% που απαιτείται δυνάμει του άρθρου  
29(1) των Περί Βεβαιώσεως και Εισπράξεως Φόρων  
Νόμων 1978-1988, ότι η επιφύλαξη του πιο πάνω άρθρου  
η οποία προβλέπει ότι δεν επιβάλλεται ο πρόσθετος  
φόρος αν ο φορολογούμενος αμφισβητεί την φορολογία

επί νομικού σημείου μη αποφασισθέντος, εφαρμόζεται στην παρούσα περίπτωση διότι το Δικαστήριο για πρώτη φορά καλείται ν' αποφασίσει, μεταξύ άλλων, κατά πόσο οι διατάξεις του άρθρου 12(2)(δ) εφαρμόζονται σε στοιχεία πάγιου ενεργητικού τα οποία δεν χρησιμοποιούνται αποκλειστικά για τους σκοπούς της επιχείρησης. Η θέση της αιτήτριας εταιρείας είναι ότι το διαμέρισμα στη Λεμεσό αναφορικά με το οποίο ζητείται η έκπτωση χρησιμοποιείται αποκλειστικά από τους αιτητές για τους σκοπούς της επιχείρησής τους και το πιο πάνω νομικό σημείο εγείρεται μόνο αν το δικαστήριο αποδεχθεί τον ισχυρισμό των καθ' ων η αίτηση ότι το διαμέρισμα χρησιμοποιείται μόνο μερικώς για τους σκοπούς της επιχείρησής τους. 5 10

Το άρθρο 12(2)(δ) των περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμων, 1961-1989, προνοεί τα ακόλουθα: 15

"(δ) ανεξαρτήτως των διατάξεων της παραγράφου (α) και τηρουμένων των διατάξεων των παραγράφων (β) και (γ), έκπτωσις ίση προς το ποσόν των διενεργηθεισών δαπανών -

(i) εις περιπτώσεις καθ' ας από της 1ης Ιανουαρίου 1975 μέχρι της 31ης Δεκεμβρίου 1977, εγένοντο υφ' οιασδήποτε επιχειρήσεως δαπάναι προς απόκτησιν στοιχείων παγίου ενεργητικού συγκειμένων εκ νέων εγκαταστάσεων και μηχανημάτων ή δια την κατασκευήν, ανοικοδόμησιν, επέκτασιν και μετατροπήν στοιχείων παγίου ενεργητικού συγκειμένων εκ κτιρίων: 20 25

Νοείται ότι, οσάκις ο Έφορος ικανοποιήται ότι η τοιαύτη απόκτησις ή κατασκευή ήρξατο εντός της άνω περιόδου, πλην όμως δεν συνεπληρώθη, αι τοιαύται δαπάναι εκπίπτουνται εφόσον γίνονται μέχρι της 31ης Δεκεμβρίου 1979." 30

Είναι η θέση των καθ' ων η αίτηση ότι για να δικαιούται του ευεργετήματος της επιταχυνόμενης απόσβεσης, σύμφωνα με τις πρόνοιες του άρθρου 12(2)(δ) του Νόμου, ο φορολογούμενος πρέπει να είχε δαπανήσει χρηματικά 35

ποσά για απόκτηση στοιχείων πάγιου ενεργητικού ή για ανοικοδόμηση κτιρίων κάτω από ορισμένες προϋποθέσεις.

5 Σύμφωνα με το εδάφιο (1) του ίδιου άρθρου, στοιχεία πάγιου ενεργητικού σημαίνει όπως αναφέρθηκε πιο πάνω κτίρια περιλαμβανομένων και καταλυμμάτων των υπαλλήλων που ανήκουν σε πρόσωπα τα οποία ασκούν εμπορική ή βιομηχανική επιχείρηση και τα οποία χρησιμοποιούνται από τα πρόσωπα αυτά στην εμπορική ή βιομηχανική  
10 επιχείρηση.

Από τα γεγονότα (Παραρτήματα Β και Ε στην ένσταση), φαίνεται καθαρά ότι η απόφαση του καθ' ου η αίτηση βασίστηκε στο γεγονός ότι το διαμέρισμα στη Λεμεσό αγοράστηκε για ιδιωτική χρήση των διευθυντών και δε χρησιμοποιήθηκε στην επιχείρηση. Η τυχόν χρησιμοποίηση του διαμερίσματος από ξένους αντιπροσώπους, όπως αναφέρονται στη γραπτή αγόρευση της αιτήτριας εταιρείας, ήταν μάλλον συμπτωματική γιατί ο χρόνος που οι διάφοροι αλλοδαποί συνεργάτες της εταιρείας επισκέφθηκαν την Κύπρο ήταν ελάχιστος. Συγκεκριμένα, δεν έγινε καμιά  
15 χρήση για το έτος 1979. Σε ό,τι αφορά τα άλλα χρόνια, και αν ακόμα έγινε κάποια χρήση, αυτή ήταν για πολύ μικρό χρονικό διάστημα γιατί οι συνεργάτες της εταιρείας που επισκέφθηκαν την Κύπρο ήταν, όπως φαίνεται από τα γεγονότα ενώπιόν μου, μόνο για εννέα μέρες το 1980, τριανταμία μέρες το 1981 και εννέα μέρες το 1982.

Επομένως, όπως υποβλήθηκε ο καθ' ου η αίτηση ορθά αποφάσισε να μην επιτρέψει τις κεφαλαιουχικές εκπτώσεις για το εν λόγω διαμέρισμα, δεδομένου ότι αγοράστηκε για ιδιωτική χρήση των διευθυντών της αιτήτριας εταιρείας.  
30

Σε ό,τι αφορά την απόφαση του καθ' ου η αίτηση να μην επιτρέψει τους τόκους που αναλογούν στην αγορά του διαμερίσματος, η απόφαση του Εφόρου είναι νόμιμη, και λήφθηκε σύμφωνα με τα άρθρα 11 και 13(ε) των περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμων, 1961-1989, σύμφωνα  
35

να με τα οποία για να εκπίπτει μια δαπάνη ή έξοδο θα πρέπει να γίνεται εξ ολοκλήρου και αποκλειστικά για την απόκτηση του εισοδήματος, θα πρέπει τα έξοδα που διενεργήθηκαν να μη συνιστούν κεφαλαιουχική δαπάνη αλλά να αναφέρονται στα έξοδα της επιχείρησης (revenue expenditure) και απαιτείται όλο το ποσό να έχει δαπανηθεί για την κτήση του εισοδήματος και μόνο γι' αυτό τον σκοπό. Σχετικές είναι οι αποφάσεις *Georghiadis v. The Republic* (1972)3 C.L.R. 157, *Hadji Yiannis v. The Republic* (1966)3 C.L.R. 388). 5 10

Σύμφωνα με τις αποφάσεις *P. Lanitis & Sons Investments Ltd., v. The Republic* (1984)3 C.L.R. 1588, *Mirator Hotels v. Της Δημοκρατίας* (1988) 3 C.L.R. 281.

Επομένως το επιχείρημα αυτό των αιτητών δεν ευσταθεί γιατί θεωρώ, σύμφωνα με τα πιο πάνω, την απόφαση του καθ' ου η αίτηση Εφόρου ως εύλογα επιτρεπτή κάτω από τις περιστάσεις. 15

Όσον αφορά το κατά πόσο ο καθ' ου η αίτηση έχει δικαίωμα να απαιτεί 10% ως επιπρόσθετο φόρο για το επίδοχο έτος 1979, σύμφωνα με τις πρόνοιες του άρθρου 29 (1) των περί Βεβαιώσεως και Εισπράξεως Φόρων Νόμων 1978-1988, (το οποίο αναριθμήθηκε σε άρθρο 26(1) από το άρθρο 10 του Νόμου 164 του 1987), ο Έφορος έχει δικαίωμα να απαιτήσει ποσό ίσο με το 1/10 της διαφοράς μεταξύ του ποσού του φόρου, όπως τούτο έχει τελικώς εξακριβωθεί, και του ποσού του προσωρινού φόρου που πληρώθηκε από το φορολογούμενο σε περίπτωση χαμηλού υπολογισμού του φόρου. 20 25

Ο ισχυρισμός των αιτητών ότι λόγω της επιφύλαξης του πιο πάνω άρθρου οι καθ' ων η αίτηση δεν είχαν δικαίωμα να απαιτήσουν πρόσθετο φόρο, δεν ευσταθεί γιατί είναι καθαρό από το λεκτικό της επιφύλαξης ότι αυτή αναφέρεται σε "νομικό σημείο μη εισέτει αποφασισθέν". Όπως αναφέρει η επιφύλαξη: 30

"Νοείται ότι αι διατάξεις του εδαφίου δεν εφαρμό- 35

ζονται εις περιπτώσιν καθ' ην πρόσωπον τι αμφισβητεί επί Δικαστηρίω την εις αυτώ επιβληθείσαν φορολογίαν επί νομικού σημείου μη εισέτει αποφασισθέντος."

5 Στην παρούσα υπόθεση δεν τίθεται τέτοιο θέμα γιατί η προσφυγή δεν αναφέρεται σε "νομικό σημείο", αλλά σε εκτίμηση πραγματικών γεγονότων από τον καθ' ου η αίτηση Έφορο. Όπως αναφέρεται και από τον καθ' ου η αίτηση οι διατάξεις του άρθρου 12(2)(δ), και συγκεκριμένα το νομικό σημείο κατά πόσο στοιχεία πάγιου ενεργητικού 10 τυγχάνουν απόσβεσης, έγιναν αντικείμενο πολλών υποθέσεων, μεταξύ των οποίων είναι οι υποθέσεις *Theocharides v. The Republic* (1985)3 C.L.R. 2725 στη σελ. 2728, *Mitsios Trading Ltd. v. The Republic* (1987)3 C.L.R. 1455 και *Konnaris v. The Republic* (1988) 3 C.L.R. 957.

15 Για όλους τους πιο πάνω λόγους θεωρώ ότι η απόφαση του Εφόρου ήταν κάτω από τις περιστάσεις και ενόψει των γεγονότων, εύλογα επιτρεπτή, μέσα στα πλαίσια της διακριτικής εξουσίας που δίδει ο Νόμος και απόλυτα αιτιολογημένη και γι' αυτό η προσφυγή αποτυγχάνει και 20 πρέπει να απορριφθεί, εκτός σε ότι αφορά το θέμα του τόκου προς 9% ετησίως και του ποσό των 5% του οφειλομένου φόρου τα οποία οι καθ' ων η αίτηση παραδέχονται ότι δεν edικαιολογείτο η επιβολή των κάτω από τις περιστάσεις. Επομένως οι προσφυγές απορρίπτονται, δεν γί- 25 νεται όμως οποιαδήποτε διαταγή για έξοδα.

*Προσφυγές απορρίπτονται χωρίς έξοδα.*