

14 Ιουλίου, 1993

[Α. Ν. ΛΟΙΖΟΥ, Π., ΔΗΜΗΤΡΙΑΔΗΣ, ΧΑΤΖΗΤΣΑΓΓΑΡΗΣ, ΠΑΠΑΔΟ-
ΠΟΥΛΟΣ, ΧΡΥΣΟΣΤΟΜΗΣ, ΑΡΤΕΜΙΔΗΣ, ΑΡΤΕΜΗΣ, Δ/στές]

ΝΙΚΟΣ Γ. ΙΩΝΙΔΗΣ,

Αιτητής,

v.

ΤΗΣ ΚΥΠΡΙΑΚΗΣ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑΣ, ΜΕΣΩ ΤΟΥ ΕΦΟΡΟΥ
ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ,

Καθ' ων η αίτηση.

(Υπόθεση Αρ. 256/84).

5 Έκτακτη Εισφορά — Τριμηνίες για τα έτη 1976, 1977 και 1978 — Οι
περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμοι 1961-1979, άρθρο 12(2)
(δ)(i) — Επιταχυνόμενη απόσβεση — Δαπάνη για αγορά διαμερι-
σμάτων — Κεφαλαιουχικές εκπτώσεις — Ο Πίνακας του περί
10 Εκτάκτης Εισφοράς Νόμου 34/78 παράγραφοι 2 και 3 — Από τη
διατύπωση της παραγρ. 2 του Πίνακα είναι φανερό ότι δεν παρα-
χωρούνται για σκοπούς έκτακτης εισφοράς σε εισόδημα που προ-
έρχεται από ενοίκια — Σε τέτοια περίπτωση ο φορολογούμενος δι-
καιούται έκπτωση 25% των ενοικίων — Η απόφαση του Εφόρου
15 να μη επιτρέψει τη δαπάνη για την αγορά διαμερισμάτων ως έκ-
πτωση για σκοπούς έκτακτης εισφοράς επικυρώθηκε.

Αναθεώρηση φορολογίας — Οι περί Βεβαιώσεως και Εισπράξεως
Φόρων Νόμοι 1978 - 1979 άρθρο 23(1) — Προθεσμία έξη ετών —
Αρχές που εφαρμόζονται.

15 Λέξεις και Φράσεις — "Κατά τον προσδιορισμό του φορολογητέου ει-
σοδήματος" στο άρθρο 12(2)(δ)(i) των περί Φορολογίας του Εισο-
δήματος Νόμων 1961-1979.

20 Η παρούσα προσφυγή στρέφεται εναντίον απόφασης του Εφό-
ρου Φόρου Εισοδήματος (ο Έφορος) με την οποία δεν επέτρεψε
για σκοπούς έκτακτης εισφοράς την έκπτωση που προνοεί το
άρθρο 12(2)(δ)(i) των περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμων
1961 έως 1979, (ο Νόμος), δηλαδή επιταχυνόμενη απόσβεση για
διαμερίσματα που αποκτήθηκαν από τον αιτητή για σκοπούς ενοι-
κίασης.

25 Το εισόδημα του αιτητή προέρχεται από την άσκηση του επαγ-
γέλματος του λογιστή - ελεγκτή, από ενοίκια, από υπηρεσία ως δι-
ευθυντή εταιρειών και από σύνταξη. Όταν υπέβαλλε τις δηλώσεις
του για εισόδημα που υπόκειτο σε έκτακτη εισφορά για τα έτη

1976 - 1979 με βάση το άρθρο 12(2)(δ) του Νόμου, διεκδίκησε επιταχυνόμενη απόσβεση αναφορικά με έξοδα που υπέστη για την απόκτηση διαμερισμάτων και ετήσια κεφαλαιουχική έκπτωση για την ενοικιαζόμενη περιουσία.

Ο Έφορος μετά από εξέταση των λογαριασμών που υπέβαλε ο αιτητής και τον προσδιορισμό εισοδήματος, μεταξύ άλλων, αποφάσισε ότι για σκοπούς έκτακτης εισφοράς οι εκπτώσεις που ζήτησε ο αιτητής πάνω στις δαπάνες για την απόκτηση διαμερισμάτων δεν ήταν επιτρεπόμενες σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 2 και 3 του Πίνακα του περί Έκτακτης Εισφοράς Νόμου αρ. 34/78. Η απόφαση του Εφόρου κοινοποιήθηκε στον αιτητή με επιστολή ημερομηνίας 25 Αυγούστου 1983. 5 10

Ο αιτητής υπέβαλε ένσταση με επιστολή ημερομηνίας 19 Σεπτεμβρίου 1983 ισχυριζόμενος ότι η παραχώρηση εκπτώσεων για φθορά πάνω στο κόστος των κτιρίων δεν απαγορευόταν από τις πρόνοιες των παραγράφων 2 και 3 του σχετικού Πίνακα. 15

Ο Έφορος αρχικά δέχτηκε τις απόψεις του αιτητή με επιστολή του ημερομηνίας 30/9/1983. Όμως μετά από επανεξέταση του θέματος αναθεώρησε την απόφασή του και με επιστολή του ημερομηνίας 9/3/1984 πληροφόρησε την αναθεωρημένη απόφασή του στον αιτητή, διατηρώντας ουσιαστικά την αρχική του απόφαση της 25/8/1983. Ο αιτητής υπέβαλε νέα ένσταση ημερομηνίας 21/3/1984. Στις 29/3/1984 ο Έφορος απάντησε ότι η απόφαση της 9/3/1984 ήταν τελεσίδικη. 20

Ο αιτητής καταχώρησε την παρούσα προσφυγή εναντίον της απόφασης του Εφόρου. Ισχυρίστηκε επίσης ότι ο Έφορος δεν είχε εξουσία να αναθεωρήσει την απόφασή του της 30/9/1983 και ότι οι αναθεωρήσεις που έγιναν πέραν των έξι ετών ήταν εκπρόθεσμες και άκυρες. 25

Το ερώτημα που εγείρεται είναι κατά πόσο η ερμηνεία των διατάξεων του Πίνακα του περί Έκτακτης Εισφοράς Νόμου από τον Έφορο σύμφωνα με τις οποίες δεν παραχωρούνται κεφαλαιουχικές εκπτώσεις στον προσδιορισμό εισοδήματος από ενοίκια για σκοπούς έκτακτης εισφοράς είναι ορθή. 30

Η Ολομέλεια του Ανωτάτου Δικαστηρίου απεφάσισε ότι η απόφαση του Εφόρου ήταν ορθή αναφορικά προς το έτος 1978 και ότι η αναθεώρηση της 25/8/1983 για τις τριμηνίες των ετών 1976 και 1977 ήταν πέραν των 6 ετών και κατά συνέπεια ήταν άκυρη. Επίσης αποφάνθηκε ότι: 35

1. Ο Έφορος έχει δικαίωμα να αναθεωρήσει την απόφασή του τηρουμένων των διατάξεων του άρθρου 23 των περί Βεβαιώσεως και Εισπράξεως Φόρων Νόμων όταν κρίνει ότι έδωσε εσφαλμένη ερμηνεία του νόμου στην προηγούμενή του απόφαση. Η θέση αυτή υποστηρίζεται και από την νομολογία. 40

2. Είναι φανερόν από τις πρόνοιες του περί Έκτακτης Εισφοράς (Προσωρινά Διατάξεις) Νόμου του 1978, Νόμος αρ. 34/78 ότι οι διατάξεις των περί Φόρου Εισοδήματος Νόμων ισχύουν τηρουμένων των αναλογιών, mutatis mutandis, στις υποθέσεις εκτάκτου εισφοράς, αλλά υπόκεινται στις τροποποιήσεις που αναφέρονται στο Παράρτημα των περί Εκτάκτου Εισφοράς Νόμων.

3. Σύμφωνα με τις πρόνοιες του άρθρου 12(2)(δ)(ι) του Νόμου, ένας φορολογούμενος δικαιούται του ευεργετήματος της επιταχυνόμενης απόσβεσης αν είχε δαπανήσει χρηματικά ποσά για απόκτηση στοιχείων πάγιου ενεργητικού τα οποία χρησιμοποιήθηκαν στην επιχείρησή του. Στην προκειμένη περίπτωση η δαπάνη του αιτητή έγινε για απόκτηση διαμερισμάτων και ζητήθηκε επιταχυνόμενη απόσβεση τόσο για σκοπούς φόρου εισοδήματος όσο και για σκοπούς έκτακτης εισφοράς. Ο Έφορος παραχώρησε μόνο την κεφαλαιουχική έκπτωση για σκοπούς φόρου εισοδήματος.

4. Η απόφαση του Εφόρου να μη επιτρέψει την δαπάνη για την απόκτηση διαμερίσματος ως έκπτωση για σκοπούς έκτακτης εισφοράς στηρίχθηκε στις διατάξεις των παραγράφων 2 και 3 του Πίνακα (άρθρο 3) του περί Εκτάκτου Εισφοράς (Προσωρινά Διατάξεις) Νόμου του 1978 (Νόμος 34/78).

5. Είναι φανερό από τη διατύπωση της παραγράφου 2 του σχετικού Πίνακα ότι οι εκπτώσεις που προβλέπονται από την παράγραφο 2 δεν παραχωρούνται στην περίπτωση που το εισόδημα του φορολογούμενου προέρχεται από ενοίκια. Σε τέτοια περίπτωση αντί των εκπτώσεων αυτών ο φορολογούμενος δικαιούται ως έκπτωση ποσοστό 25% του ακαθάριστου ενοικίου καθώς επίσης και τόκους επί του δανεισθέντος κεφαλαίου για απόκτηση της οικοδομής.

6. Η θέση ότι η παράγραφος 2 αποκλείει την παραχώρηση άλλων εκπτώσεων υιοθετήθηκε από το Ανώτατο Δικαστήριο σε προηγούμενες υποθέσεις.

7. Αν ο ισχυρισμός του αιτητή, ότι η παράγραφος 3 του Πίνακα που προβλέπει έκπτωση 25% από τα ενοίκια δεν ίσχυε στην περίπτωση του εφόσον δεν είχε εισόδημα από αυτά, γινόταν αποδεκτός τότε ούτε και για σκοπούς φόρου εισοδήματος δεν μπορούσε να παραχωρηθεί επιταχυνόμενη απόσβεση δεδομένου ότι η προϋπόθεση για την παραχώρησή της είναι η ύπαρξη εισοδήματος. Θα ήταν παράλογο, ο φορολογούμενος που έχει εισόδημα να μην τύχει του ευεργετήματος της σχετικής έκπτωσης και να την επωφελείται αυτός που δεν έχει εισόδημα. Μια τέτοια ερμηνεία θα δημιουργούσε αυθαίρετη διάκριση σε βάρος προσώπων της ίδιας τάξεως και κατά συνέπεια θα βρισκόταν σε αντίθεση προς τις διατάξεις των Άρθρων 24 και 29 του Συντάγματος.

Η προσφυγή απορρίπτεται με έξοδα εις βάρος του αιτητή.

Υποθέσεις που αναφέρθηκαν:

- Καλογήρου v. Δημοκρατίας* (1986) 3 C.L.R. 1968·
- R v. IRC & another Ex Parte D P. Mann Underwriting Agency Ltd & Related Applications*·
- Scorer v. Olin Energy Ltd* 58 TC 592· 5
- British Mexican Petroleum Co Ltd v. Jackson* 16 TC 570·
- R v. Frankos* (1965) 3 CLR 641·
- Solomonides v. R* (1968) 3 CLR 108·
- Georghiades v R* (1980) 3 CLR 525·
- Costanne Estates v. R* (1982) 3 CLR 859· 10
- Lanitis & Sons (Investments) Ltd v. R* (1973)·
- Πετεινού v. Δημοκρατίας*, Απόφαση ημερ. 13/2/1991·
- Parkin v. Cattell* [1971] 48 TC 462·
- Cenlon Finance Co Ltd v. Ellwood* 40 TC 176·
- Θεοχαρίδης v. Δημοκρατίας* (1985) 3 Α.Α.Δ. 2725·
- River Estates Ltd v. The Republic* (1986) 3 C.L.R. 2575· 15
- G.A.P. Estates Ltd v. The Republic* (1988) 3 C.L.R. 2420.

Προσφυγή.

Προσφυγή με την οποία ο αιτητής προσβάλλει την απόφαση των καθ' ων η αίτηση να μην επιτρέψει για σκοπούς έκτακτης εισφοράς την έκπτωση που προνοούσε το άρθρο 12 (2) (δ) (ι) των περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμων 1961 - 1979, δηλαδή επιταχυνόμενη απόσβεση για διαμερίσματα που απαιτήθηκαν από τον αιτητή για σκοπούς ενοικίασης. 20

Ο αιτητής παρουσιάζεται αυτοπροσώπως. 25

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

Cur. adv. vult.

ΛΟΙΖΟΥ, Π. ανάγνωσε την ακόλουθη απόφαση. Με την προσφυγή του αυτή ο αιτητής προσβάλλει την απόφαση του Εφόρου Φόρου Εισοδήματος, στη συνέχεια ο Έφορος, να μην επιτρέψει για σκοπούς έκτακτης εισφοράς την έκπτωση που προνοούσε το άρθρο 12(2)(δ)(i) των περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμων 1961 έως 1979, που θα αναφέρεται ως ο Νόμος, δηλαδή επιταχυνόμενη απόσβεση για διαμερίσματα που αποκτήθηκαν από τον αιτητή για σκοπούς ενοικίασης.

Η απόφαση του Εφόρου κοινοποιήθηκε στον αιτητή με επιστολές ημερομηνίας 9 Μαρτίου 1984 και 29 Μαρτίου 1984, αντίγραφο των οποίων επισυνάπτεται στην ένσταση ως Τεκμήριο 1 και 2. Στο Τεκμήριο 1, το οποίο πρέπει να διαβάζεται σε συσχέτισμό με την επιστολή του αιτητή ημερ. 25 Αυγούστου 1983 (Τεκμήριο 3), ο Έφορος αναφέρεται σε προηγούμενη επιστολή του, 30 Σεπτεμβρίου 1983 (Τεκμήριο 5), αναφορικά με τους λογαριασμούς για τα χρόνια 1977, 1978 και 1979 και προσθέτει ότι είχε επανεξετάσει την απόφασή του επί του θέματος των κεφαλαιουχικών εκπτώσεων επί ενοικιαζομένης περιουσίας και αποφάσισε ότι αυτά κατ' ουδένα τρόπο μπορούσαν να επιτραπούν για σκοπούς έκτακτης εισφοράς και επέμενε στον καθορισμό της φορολογίας την οποία κοινοποίησε με την επιστολή του της 25 Αυγούστου 1983. Σαν αποτέλεσμα η ζημιά που θα μεταφέρετο στο 1982 για σκοπούς έκτακτης εισφοράς ήταν £3.402.

Πριν προχωρήσουμε περισσότερο θα πρέπει να αναφερθούμε στο παράπονο του αιτητή, ότι ο Έφορος δεν είχε εξουσία να αναθεωρήσει την απόφασή του της 30ης Σεπτεμβρίου 1983, (Τεκμήριο 5). Έχει υποστηριχθεί από τον αιτητή ότι οι αναθεωρήσεις, οι οποίες έγιναν από τον Έφορο στις 25.8.83, 9.3.84 και 29.3.84 είναι εκπρόθεσμες και άκυρες αναφορικά με την έκτακτη εισφορά για τις τριμήνιες που λήγουν στις 31.3.76, 30.6.76, 30.9.76 και 31.12.76 και 31.3.77, 30.6.77, 30.9.77 και 31.12.77 μια και έγιναν πέραν των έξι ετών μετά το τέλος του τριμήνου στο οποίο αναφέρονται και κατά συνέπεια αντίθετες προς τις πρόνοιες του άρθρου 23 των περί Βεβαιώσεως και Ει-

σπράξεως Φόρων Νόμων 1978-1979, του άρθρου 6 του περί Έκτακτης Εισφοράς Νόμου του 1974 που αντικαταστάθηκε με το άρθρο 6 του Νόμου αρ. 15 του 1976 και το άρθρο 6 του Νόμου αρ. 34 του 1978.

Είναι η θέση του αιτητή ότι η ενέργεια του Εφόρου δεν συνάδει με την υπόθεση *Αδάμος Καλογήρου ν. Της Δημοκρατίας* (1986) 3 C.L.R. 1968 και στα κρατούντα στο Ηνωμένο Βασίλειο στο σύστημα του οποίου βασίστηκε η περί φορολογίας του Εισοδήματος Νομοθεσία της Κύπρου και για το σκοπό αυτό παρέπεμψε στο *Simon' s Weekly Tax Service Intelligence* του 1989, σελ. 589 και στην υπόθεση *R. v. IRC and Another Ex Parte D P Mann Underwriting Agency Ltd and Related Applications* και μεταξύ άλλων στην υπόθεση *Scorer v. Olin Energy Ltd* 58 TC 592 της Βουλής των Λόρδων και στις παραγράφους 11, 12 και 14 (α) της γραπτής του απόφασης, όπου γίνεται αναφορά στην *British Mexican Petroleum Co Ltd v. Jackson* 16 TC 570 κ.ά.

Είναι η εισήγηση του Εφόρου ότι είχε εξουσία να κάμει τούτο κάτω από τις διατάξεις του άρθρου 23 σύμφωνα με το οποίο ο Έφορος έχει εξουσία να επιβάλει νέα ή επιπρόσθετη φορολογία, όποτε "κρίνει" ότι η πρώτη απόφαση του λήφθηκε είτε με εσφαλμένη άποψη του Νόμου ή όταν ανακαλύψει νέα γεγονότα. Εξουσία δίδεται στον Έφορο ώστε να είναι σε θέση να επιβάλει φόρο με το ορθό ποσό φόρου, όπου λόγω παραλείψεως από το φορολογούμενο ή εσφαλμένης ερμηνείας του Νόμου, ο φορολογούμενος έχει φορολογηθεί και πλήρωσε λιγότερο φόρο από εκείνο που θα όφειλε να πληρώσει. Οι διατάξεις αυτές ερμηνεύθηκαν στις υποθέσεις *R. v. Frankos* (1965) 3 CLR 641, στις σελ. 655-656, *Solomonides v. R.* (1968) 3 CLR 108, στις σελ. 120-121 και *Lilian Georghiades v. R.* (1980) 3 CLR 525, στη σελ. 548, οι οποίες αναφέρονται σε παρόμοιες διατάξεις του άρθρου 23 του Νόμου 53 του 1963 που τώρα καταργήθηκαν και αντικαταστάθηκαν από το πιο πάνω άρθρο 23 του Νόμου 4 του 1978. Σχετική επίσης είναι η υπόθεση *Constance Estates v. R.* (1982) 3 CLR 859, στις σελ. 867-868 και το *Halsbury' s Laws* (3rd Edition) Vol. 20, σελ. 670,

παράγραφος 1315.

- Είναι φανερό ότι η αναφορά στην *British Mexican Petroleum Co Ltd* (πιο πάνω) δεν έχει εφαρμογή στην παρούσα υπόθεση, διότι δεν αναφέρεται σε λογαριασμούς οι οποίοι νόμιμα και ορθά ολοκληρώθηκαν. Εν πάση περιπτώσει οι λογιστικές αρχές έχουν εφαρμογή μόνο εκεί που δεν παραβιάζουν το Νόμο. Βλέπε *Panos Lanitis and Sons (Investments) Ltd v. R.* (1973) 667, 681. Εν πάση περιπτώσει τα επιχειρήματα που προβάλλει ο αιτητής αναφέρονται στο έτος 1978 διότι η επανεξέταση από τον Έφορο που έγινε για τα έτη 1976 και 1977 δεν βρίσκονται μέσα στην προδιαγραφόμενη περίοδο η οποία προβλέπεται από το άρθρο 23(1) του περί Βεβαιώσεως και Εισπράξεως Φόρων Νόμου του 1978-1979 και του άρθρου 6 του περί Έκτακτης Εισφοράς (Προσωρινά Διατάξεις) Νόμου του 1978 Νόμος 34 του 1978.

- Σε ό,τι αφορά το θέμα αυτό, διαφωτιστική επί του θέματος είναι και η υπόθεση *Ανδρούλλα Μ. Πετεινού ν. Δημοκρατίας*, 282/89, ημερομηνίας 13 Φεβρουαρίου 1991, όπου ειπώθηκε:

- "Αναφορικά με την πρώτη προϋπόθεση θα πρέπει να παρατηρήσω ότι συνεπάγεται την προσθήκη στο άρθρο λέξεων που ο Νομοθέτης δεν έκρινε σκόπιμο να περιλάβει. Προσεχτική μελέτη του κειμένου του άρθρου 14 οδηγεί, κατά τη γνώμη μου, στο συμπέρασμα ότι παρέχει στο Διευθυντή την εξουσία να προβεί σε συμπληρωματική φορολογία σαν αποτέλεσμα επανεκτίμησης των ίδιων γεγονότων, στοιχείων και νομικών διατάξεων πάνω στα οποία στηρίχτηκε η προηγούμενη αρχική ή τελική φορολογία. Και τούτο κατ' εξαίρεση του γενικού κανόνα του διοικητικού δικαίου σύμφωνα με τον οποίο, εκτός αν άλλως πως καθορίζεται με νομοθετική διάταξη, δεν επιτρέπεται ανάκληση νόμιμης διοικητικής πράξης, ευμενούς για το διοικούμενο, σαν αποτέλεσμα επανεκτίμησης από τη διοίκηση των δεδομένων πάνω στα οποία στηρίχτηκε η ανακαλούμενη πράξη.

Η γνώμη μου ότι συμπληρωματική φορολογία κάτω από το άρθρο 14 μπορεί να επιβληθεί ανεξάρτητα αν έχουν έλθει σε φως ή όχι νέα στοιχεία μετά την πρώτη επιβληθείσα τελική φορολογία, υποστηρίζεται από τις αποφάσεις στις Αγγλικές υποθέσεις *Parkin v. Cattell* [1971] 48 T.C. 462, και *Centon Finance Co Ltd v. Ellwood*, 40 T.C. 176, καθώς και από την απόφαση μονομελούς Δικαστηρίου αναθεωρητικής δικαιοδοσίας στην υπόθεση *Πανίκος Θεοχαρίδης ν. Δημοκρατίας* (1985) 3 Α.Α.Δ. 2725, της οποίας το σκεπτικό υιοθετώ και εφαρμόζω κατ' αναλογία στην παρούσα υπόθεση".

Το εισόδημα του αιτητή προέρχεται από την άσκηση του επαγγέλματος του Λογιστή και Ελεγκτή, από ενοίκια, από υπηρεσία ως Διευθυντή εταιρειών και από σύνταξη. Ο αιτητής υποβάλλοντας τις δηλώσεις του για εισόδημα που υπόκειτο σε έκτακτη εισφορά για τα έτη 1976-1979 και σύμφωνα με τις πρόνοιες της υποπαραγράφου 2(δ) του άρθρου 12 του Νόμου, διεκδίκησε ως εκπτώσεις επιταχυνόμενη απόσβεση αναφορικά με έξοδα που υπέστη για την απόκτηση διαμερισμάτων και ετήσια κεφαλαιουχική έκπτωση για την ενοικιαζόμενη περιουσία.

"	1976	1977	1978	1979	
Κεφαλαιουχικές εκπτώσεις επί ενοικιαζόμενης περιουσίας	234	-	177	-	
Κεφαλαιουχικές εκπτώσεις επί δαπανών που γίνονται για την απόκτηση περιουσίας	1400	4100	5100	-	25

Ο Έφορος μετά από εξέταση των λογαριασμών του αιτητή για σκοπούς φορολογίας και τον προσδιορισμό του εισοδήματος που υπόκειτο σε έκτακτη εισφορά, μεταξύ άλλων αποφάσισε ότι για σκοπούς έκτακτης εισφοράς κεφαλαιουχικές εκπτώσεις που ζητούνται επί δαπανών που γίνονται για την απόκτηση περιουσίας, δεν ήσαν επιτρεπόμενες εκπτώσεις σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 2 και 3 του Πίνακα του περί Έκτακτης Εισφοράς Νόμου που είχαν νομοθετηθεί από καιρού εις καιρό. Σαν αποτέλεσμα, κοινοποίησε την απόφασή του με επιστολή

της 25 Αυγούστου 1983 (Τεκμήριο 3) και δεν επέτρεψε τα ακόλουθα ποσά:

		£
	1976	760
	1977	4100
5	1978	5217

Ο αιτητής με επιστολή του της 19 Σεπτεμβρίου 1983 (Τεκμήριο 4) έφερε ένσταση εναντίον της πιο πάνω απόφασης του Εφόρου για τους λόγους που αναφέρονται στην παράγραφο (γ) της επιστολής αυτής, οι οποίοι διατυπώθηκαν στα αγγλικά και χάριν της ακρίβειας επαναλαμβάνονται εδώ στην ίδια γλώσσα:

“(c) Wear and Tear ‘overclaimed’ for special contribution purposes, 1976 £760, 1977 £4100, 1978 £5217. By virtue of Section 6 of the Special Contribution Law 1978 and the corresponding section in the relevant law for 1976 and 1977 the Assessment and Collection of Taxes Law in force for the time being are made to apply, mutatis mutandis, to the assessment and imposition of special contribution subject to the amendments set forth in the schedule to the Special Contribution Law. In that schedule, para 2, it is stated that in ascertaining the income for special contribution purposes there shall be allowed all deductions under the Income Tax Laws in force for the time being with the exception of:

(i) The investment deduction allowed under the provisions of paras (a) and (b) of sub-section 2 of section 12 of Income Tax Law.

(ii) The depletion allowance granted under the provisions of clause 5 of the first schedule.

(iii) The loss carried forward from previous years.

It is submitted with respect that these amendments do not give power to the Commissioner to disallow the wear and tear allowance on buildings. If the intention of the legislator was to refuse the wear and tear allowance he would include under para 2(a) of the schedule to the Special Contribution Law, paras (a), (b) and (c) of section 12 and not paras (b) and (c) alone. Since the schedule does not provide for the refusal of the wear and tear allowance, which is granted under para (a) sub-section (2) of section 12 of the Income Tax Law, it follows that the wear and tear allowance must be granted to applicant under section 12, sub-section (2), para (a) of the Income Tax Law.

I would like to clarify that what you call as wear and tear is in fact expenditure incurred by me on the acquisition of buildings for letting purposes which was expressly permitted as a deduction from the income for income tax purposes."

Ο Έφορος μετά που εξέτασε τους νομικούς λόγους που πρόβαλε ο αιτητής, αποφάσισε να δεχθεί τις απόψεις του και κοινοποίησε την απόφασή του αυτή σ' αυτόν με επιστολή ημερομηνίας 30 Σεπτεμβρίου 1983 (Τεκμήριο 5). Όμως στις 9 Μαρτίου 1984 ο Έφορος επανεξέτασε το ζήτημα της απαίτησης του αιτητή για κεφαλαιουχικές εκπτώσεις αναφορικά με έξοδα που υπέστη στην απόκτηση περιουσίας και αποφάσισε ότι οι πιο πάνω εκπτώσεις που ζητούσε ο αιτητής δεν επιτρέποντο για σκοπούς έκτακτης εισφοράς και πληροφόρησε την αναθεωρημένη απόφαση του στον αιτητή με επιστολή 9 Μαρτίου 1984 (Τεκμήριο 1). Πάλι, ο αιτητής με επιστολή του της 21 Μαρτίου 1984 (Τεκμήριο 6) έφερε ένσταση στην τελευταία απόφαση του Εφόρου και όταν πληροφορήθηκε από αυτόν με την επιστολή της 29 Μαρτίου 1984 (Τεκμήριο 2) ότι η τελευταία απόφαση που του κοινοποιήθηκε ήταν τελεσίδικη, ο αιτητής καταχώρησε την παρούσα προσφυγή.

Θα πρέπει να λεχθεί εδώ ότι είναι φανερό από τις πρόνοιες του περί Έκτακτης Εισφοράς (Προσωρινά Διατά-

ξεις) Νόμου του 1978, Νόμος αρ. 34 του 1978, οι διατάξεις των περί Φόρου Εισοδήματος Νόμων ισχύουν τηρουμένων των αναλογιών, mutatis mutandis, στις υποθέσεις εκτάκτου εισφοράς, αλλά υπόκεινται στις τροποποιήσεις που αναφέρονται στο Παράρτημα των περί Εκτάκτου Εισφοράς Νόμων. Το άρθρο 6 περί Εκτάκτου Εισφοράς (Προσωρινά Διατάξεις) Νόμου του 1978, εις όση έκταση είναι σχετικό με την υπόθεσή μας, αναφέρει:

10 "6. Αι διατάξεις των εκάστοτε εν ισχύϊ περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμων και των περί Καθορισμού του Ποσού και Ανακτήσεως Φόρων Νόμων, εφαρμόζονται, τηρουμένων των αναλογιών, υπό τας εν τω Πίνακι αναφερομένας τροποποιήσεις, αλλ' ουδεμία προσωπική έκπτωσης παραχωρείται και ουδέν εισόδημα απαλλάττεται της εισφοράς εξαιρέσει-

15

....."

Σύμφωνα με τις πρόνοιες του άρθρου 12(2)(δ)(i) του Νόμου όπως ίσχυε τον ουσιώδη χρόνο, ένας φορολογούμενος εδικαιούτο του ευεργετήματος της επιταχυνόμενης απόσβεσης εάν είχε δαπανήσει χρηματικά ποσά για απόκτηση στοιχείων πάγιου ενεργητικού τα οποία χρησιμοποιήθηκαν στην επιχείρησή του. Ο αιτητής στην προκειμένη περίπτωση δαπάνησε ορισμένα ποσά για την απόκτηση διαμερισμάτων και ως εκ τούτου διεκδίκησε επιταχυνόμενη απόσβεση τόσο για σκοπούς φόρου εισοδήματος όσο και για σκοπούς έκτακτης εισφοράς. Ο Έφορος παραχώρησε την προαναφερθείσα κεφαλαιουχική έκπτωση για σκοπούς φόρου εισοδήματος αλλά όχι για σκοπούς έκτακτης εισφοράς.

30 Η απόφαση του Εφόρου να μην επιτρέψει τη δαπάνη για την απόκτηση του διαμερίσματος ως έκπτωση για σκοπούς έκτακτης εισφοράς στηρίχτηκε στις διατάξεις των παραγράφων 2 και 3 του Πίνακα (άρθρο 3) του περί Εκτάκτου Εισφοράς (Προσωρινά Διατάξεις) Νόμου του 1978

35 (Νόμος αρ. 34 του 1978).

Η παράγραφος 2 προνοεί:

"Τηρουμένων των διατάξεων της παραγράφου 3, προς προσδιορισμόν του εισοδήματος εκπίπτουνται άπασαι αι δυνάμει των εκάστοτε εν ισχύι περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμων επιτρεπόμεναι εκπτώσεις 5
εξαιρέσει των ακολούθων:

(α) της εκπτώσεως λόγω επενδύσεως της χορηγουμένης δυνάμει των διατάξεων των εδαφίων (β) και (γ) της παραγράφου (2) του άρθρου 12.

(β) της εκπτώσεως λόγω εξαντλήσεως μεταλλείου 10
της χορηγουμένης δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 5 του Πρώτου Παραρτήματος.

(γ) της ζημίας ήτις μεταφέρεται από προηγούμενα έτη:

Νοείται ότι, από της τριμηνίας της αρχομένης την 15
1ην Απριλίου, 1976 και εντεύθεν οσάκις το ποσόν ζημίας το οποίον, εάν ήτο κέρδος ή όφελος θα εφορολογείτο δυνάμει του άρθρου 3, είναι τοσούτον ώστε να μη δύναται να συμψηφισθή καθ' ολοκληρίαν μετά του εξ 20
άλλων πηγών εισοδήματος προσώπου τινός δια την αυτήν τριμηνίαν, το ποσόν της τοιαύτης ζημίας, καθ' ην έκτασιν τούτο δεν συμψηφίζεται ούτω μεταφέρεται και συμψηφίζεται μετά του κατά τας επομένας τριμηνίας εισοδήματος του προσώπου τούτου μέχρις ότου η ζημία 25
αύτη αποσβεσθή."

Από τη διατύπωση αυτή είναι φανερό ότι οι εκπτώσεις που παραχωρούνται για σκοπούς φόρου εισοδήματος παραχωρούνται επίσης και για σκοπούς έκτακτης εισφοράς, εκτός των τριών περιπτώσεων που αναφέρονται ρητά στις υποπαραγράφους (α), (β) και (γ) και την περίπτωση που 30
διέπεται από τις διατάξεις της παραγράφου 3. Η ερμηνεία αυτή, δηλαδή, ότι οι πρόνοιες της παραγράφου 2 δεν εφαρμόζονται στην περίπτωση της παραγράφου 3 ή η εφαρμογή τους ρυθμίζεται ή εξαρτάται από τις διατάξεις

της παραγράφου αυτής, συνάγεται από τη φράση "τηρουμένων των διατάξεων της πιο κάτω παραγράφου 3" με την οποία αρχίζει η παράγραφος 2 και από το ίδιο το λεκτικό της παραγράφου 3 η οποία έχει ως εξής:

- 5 "Εις την περίπτωσην προσδιορισμού του εισοδήματος εξ ενοικίων, εκπίπτει ποσοστόν εικοσιπέντε τοις εκατόν του ακαθάριστου αυτού εισοδήματος, καθώς επίσης και οι τόκοι επί κεφαλαίου δανεισθέντος προς
- 10 απόκτησιν της οικοδομής της οποίας το ενοίκιον υπόκειται εις καταβολήν εκτάκτου εισφοράς:

- Νοείται ότι εις περίπτωσην καθ' ην εγένετο μείωσις ενοικίου δυνάμει οιουδήποτε εν ισχύ νόμου η επί των ούτω μειωθέντων ενοικίων αναλογούσα εισφορά υπολογιζομένη προ της τοιαύτης μειώσεως, μειούται κατά
- 15 το ποσό καθ' ο το ενοίκιον έχει μειωθεί".

- Είναι φανερόν από τη διατύπωση αυτή ότι οι εκπτώσεις που προβλέπονται από την παράγραφο 2 δεν παραχωρούνται στην περίπτωση που το εισόδημα του φορολογουμένου προέρχεται από ενοίκια. Σε τέτοια περίπτωση
- 20 αντί των εκπτώσεων αυτών ο φορολογούμενος δικαιούται ως έκπτωση ποσοστό 25% του ακαθάριστου ενοικίου καθώς επίσης και τους τόκους επί του δανεισθέντος κεφαλαίου για την απόκτηση της οικοδομής.

- Η θέση αυτή, δηλαδή, ότι η παράγραφος 2 αποκλείει
- 25 την παραχώρηση άλλων εκπτώσεων υιοθετήθηκε από το Ανώτατο Δικαστήριο στις υποθέσεις *River Estates Ltd v. The Republic* (1986) 3 C.L.R. 2575 και *G.A.P. Estates Ltd v. The Republic*, (1988) 3 C.L.R. 2420 όπου βασιζόμενο πάνω σε διαφορετικό σκεπτικό κατέληξε στο συμπέρασμα ότι οι
- 30 εκπτώσεις που προβλέπονται από το άρθρο 12 της Φορολογικής νομοθεσίας δεν παραχωρούνται στην περίπτωση προσδιορισμού εισοδήματος που προέρχεται από ενοίκια.

- Ο ισχυρισμός του αιτητή ότι η παράγραφος 3 δεν
- 35 εφαρμόζεται στη δική του περίπτωση γιατί δεν υπάρχει

εισόδημα από ενοίκιο δεν διαφοροποιεί το αποτέλεσμα. Έστω και αν δεχθούμε την εισήγηση αυτή το συμπέρασμα ότι δεν δικαιούνται επιταχυνόμενη απόσβεση ισχύει δεδομένου ότι η φράση "Εις την περίπτωση προσδιορισμού του εισοδήματος" χρησιμοποιείται και στο άρθρο 12(2)(δ) (1). Συγκεκριμένα το εδάφιο (2) του άρθρου 12 αρχίζει με τη φράση "Κατά τον προσδιορισμόν του φορολογητέου εισοδήματος προσώπου". Συνεπώς αν ευσταθήσει η ερμηνεία που εισηγείται ο αιτητής τότε δεν θα δικαιούνται επιταχυνόμενη απόσβεση τόσο για σκοπούς έκτακτης εισφοράς όσο και για σκοπούς φόρου εισοδήματος δεδομένου ότι προϋπόθεση για την παραχώρησή της είναι η ύπαρξη εισοδήματος. Θα ήταν παράλογο, ο φορολογούμενος που έχει εισόδημα να μην τύχει του ευεργετήματος της σχετικής έκπτωσης και να την επωφελείται αυτός που δεν έχει εισόδημα. Μια τέτοια ερμηνεία θα δημιουργούσε αυθαίρετη διάκριση σε βάρος προσώπων της ίδιας τάξεως και κατά συνέπεια θα βρισκόταν σε αντίθεση προς τις διατάξεις των Άρθρων 24 και 28 του Συντάγματος.

Για όλους τους πιο πάνω λόγους, η προσφυγή απορρίπτεται με έξοδα εις βάρος του αιτητή τα οποία να υπολογιστούν από τον Πρωτοκολλητή.

*Η προσφυγή απορρίπτεται με
έξοδα σε βάρος του αιτητή.*