

18 Φεβρουαρίου, 1993

[Α. Ν. ΛΟΙΖΟΥ, Π., ΔΗΜΗΤΡΙΑΔΗΣ, ΚΟΥΡΡΗΣ, ΠΑΠΑΔΟΠΟΥΛΟΣ,
ΚΩΝΣΤΑΝΤΙΝΙΔΗΣ, Δ/στές]

ΦΑΝΟΣ ΙΩΝΙΔΗΣ,

Εφεσείων,

v.

ΚΥΠΡΙΑΚΗΣ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑΣ,

Εφεσιβλήτων.

(Αναθεωρητική Έφεση Αρ. 887).

Φόρος Εισοδήματος και έκτακτη εισφορά — Μέθοδος επιλογής του εφεσειόντα για σκοπούς φόρου εισοδήματος η μέθοδος των εισπράξεων (cash basis system) — Κατά πόσο η ίδια μέθοδος έπρεπε να είχε εφαρμοστεί και για σκοπούς έκτακτης εισφοράς — Αυτό απετέλεσε και το κριτήριο κατά πόσο το εισόδημα που εισέπραξε ο εφεσείων κατά το 1974 για εργασία που συμπληρώθηκε πριν από το έτος αυτό υπόκειτο σε φορολογία έκτακτης εισφοράς. 5

Έκπτωση 10% για κερδαινόμενο εισόδημα — Κατά πόσο πρέπει να υπολογίζεται πριν ή μετά την αφαίρεση της έκτακτης εισφοράς — Οι περί Φορολογίας Εισοδήματος Νόμοι 1961 - 1981 άρθρο 21. 10

Λέξεις και Φράσεις — "Εισόδημα" — Ποιά η έννοια του όρου στους περί Φορολογίας Εισοδήματος Νόμους και στους περί Εκτάκτου Εισφοράς (Προσωρινά Διατάξεις) Νόμους.

Ο εφεσείων επέλεξε την μέθοδο των εισπράξεων (cash basis system) για σκοπούς φόρου εισοδήματος για τα φορολογικά έτη 1975 - 1976 ενώ για τον υπολογισμό του εισοδήματος για σκοπούς έκτακτης εισφοράς επέλεξε την μέθοδο των δεδουλευμένων εσόδων (earning basis system). Ο εφεσείων ισχυρίσθηκε ότι αν επέλεγε την μέθοδο των εισπράξεων και στην δεύτερη περίπτωση το αποτέλεσμα θα ήταν να φορολογηθεί το εισόδημα που κέρδισε πριν αλλά που εισέπραξε μετά την 1/10/1974 για σκοπούς έκτακτης εισφοράς. Επίσης ισχυρίσθηκε ότι η έκπτωση για το κερδαινόμενο εισόδημα πρέπει να υπολογίζεται πριν την αφαίρεση της έκτακτης εισφοράς. 15 20

Το Πρωτόδικο Δικαστήριο απέρριψε την προσφυγή του εφεσειόντα για τους πιο κάτω λόγους: 25

1. Ο εφεσείων έπρεπε να χρησιμοποιήσει την ίδια μέθοδο που επέλεξε τόσο για σκοπούς εισοδήματος όσο και για σκοπούς έκτακτης εισφοράς και

2. Η έκπτωση 10% υπολογίζεται μετά την αφαίρεση της έκτακτης εισφοράς.

5 Το Εφετείο κατά πλειοψηφία απέρριψε την έφεση εναντίον της πιο πάνω απόφασης, διαφωνούντων των Δικαστών Κούρρη και Κωνσταντινίδη και αποφάνθηκε ότι:

Α. Υπό Α. Ν. Λοΐζου Π., συμφωνούντων και των Δημητριάδη Δ. και Παπαδόπουλου Δ.:

10 1. Όταν ένας φορολογούμενος επιλέξει να ακολουθήσει την μέθοδο των εισπράξεων για σκοπούς φόρου εισοδήματος οφείλει να ακολουθήσει την ίδια μέθοδο και για σκοπούς έκτακτης εισφοράς και να δέχεται τα αποτελέσματα της ορθής και κανονικής μεθόδου της επιλογής του. Αυτό έπρεπε να είχε πράξει και ο εφεσίων έστω και αν ήταν εναντίον των συμφερόντων του.

15 2. Η έκτακτη εισφορά που αφαιρείται από το φορολογητέο εισόδημα πρέπει να τυγχάνει της ίδιας μεταχείρισης όπως και οι υπόλοιπες δαπάνες που εκπίπτονται σύμφωνα με το άρθρο 11 των περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμων 1961-1981 δηλ. να αφαιρείται πριν την παραχώρηση της έκπτωσης 10% που προνοείται στο άρθρο 21, προς τήρηση της αρχής της ίδιας μεταχείρισης των εκπτώσεων που παραχωρούνται στους φορολογούμενους. Σε 20 διαφορετική περίπτωση οι φορολογούμενοι θα ετύγχαναν διπλής απαλλαγής σχετικά με το ποσό, πληρωτέο ως έκτακτη εισφορά πάνω στο οποίο θα τους εδίδετο και 10% απαλλαγή επί πλέον, αντίθετα προς το πνεύμα του Νόμου:

25 Β. Υπό Κούρρη Δ. συμφωνούντος και του Κωνσταντινίδη Δ.:

30 1. Υπάρχει πλήρης ομοφωνία με την απόφαση του Προέδρου του Ανωτάτου Δικαστηρίου όπως αναφέρεται στην παράγραφο 1 ανωτέρω αναφορικά με την μέθοδο υπολογισμού του εισοδήματος για σκοπούς φόρου εισοδήματος και έκτακτης εισφοράς και ότι πρέπει να είναι η ίδια και στις δύο περιπτώσεις εφόσον η επιλογή γίνει από τον ίδιο τον φορολογούμενον.

35 2. Αναφορικά με το θέμα κατά πόσο η έκτακτη εισφορά πρέπει να αφαιρείται πριν την παραχώρηση της έκπτωσης, όπως προκύπτει από το λεκτικό του άρθρου 8 του περί Εκτάκτου Εισφοράς (Προσωρινά Διατάξεις) Νόμου 34/78 η έκτακτη εισφορά εκπίπτεται από το φορολογητέο εισόδημα και δεν λογίζεται ως δαπάνη που να εκπίπτεται σύμφωνα με τα άρθρα 11 και 13 του περί Φορολογίας Εισοδήματος Νόμου. Συνεπώς δεν πρέπει να θεωρηθεί ότι εντάσσεται κάτω από τις πρόνοιες του άρθρου 11 ως δαπάνη η 40 οποία να αφαιρείται προτού υπολογισθεί το 10% που προνοείται στο άρθρο 21. Οι δαπάνες των άρθρων 11 και 13 αφαιρούνται για να εξακριβωθεί το φορολογητέο εισόδημα, ενώ η έκτακτη εισφορά αφαιρείται από το φορολογητέο εισόδημα δυνάμει της ρητής διά-

ταξης του άρθρου 8 του Νόμου.

Η Έφεση απορρίπτεται. Η επίδικη απόφαση επικυρώνεται. Καμμία διαταγή για έξοδα.

Υποθέσεις που αναφέρθηκαν:

C.I.R. v. Harrison, 17 T.C. 325 ·

5

Miltiados v. Republic (1969) 3 C.L.R. 492, 2 C.T.C. 54·

Adams v. Musker, 15 T.C. 413·

Frame v. Farrand 13 T.C. 861·

Hellenic Bank Ltd v. Republic (1986) 3 C.L.R. 267.

Έφεση.

10

Έφεση εναντίον της απόφασης Δικαστή του Ανωτάτου Δικαστηρίου Κύπρου (Σαββίδης, Δ.) που δόθηκε στις 23 Δεκεμβρίου, 1988 (Προσφυγή αρ. 62/82 (1988) 3 Α.Α.Δ. 2576 με την οποία απορρίφθηκε η προσφυγή του εφεσείου εναντίον της απόφασης του Εφόρου Φόρου Εισοδήματος, που αφορούσε την επιβολή φορολογίας εισοδήματος του για τα χρόνια 1975 - 1976.

15

Γ. Τριανταφυλλίδης, για τον εφεσείο.

Γ. Λαζάρου, Δικηγόρος της Δημοκρατίας Α, για τους εφεσίβλητους.

20

Cur. adv. vult.

ΛΟΙΖΟΥ, Π. ανάγνωση την απόφαση του Δικαστηρίου. Με την απόφαση αυτή συμφωνούν οι δικαστές Δημητριάδης και Παπαδόπουλος. Οι Δικαστές Κούρρης και Κωνσταντινίδης διαφωνούν και θα δώσουν το δικό τους σκεπτικό.

25

Η παρούσα έφεση αφορά δύο νομικά σημεία. Το πρώτο είναι κατά πόσο η αμοιβή που εισέπραξε ο εφεσείοντας κατά το 1974 για εργασία που συμπληρώθηκε πριν από το έτος αυτό, υπόκειται σε φορολογία έκτακτης ει-

30

- σφοράς και το δεύτερο, κατά πόσο η έκπτωση για κερδαινόμενο εισόδημα, που παραχωρείται σε φυσικά πρόσωπα δυνάμει των διατάξεων του περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμου 1961, όπως έχει τροποποιηθεί, υπολογίζεται
- 5 πάνω στο κερδαινόμενο εισόδημα μετά την αφαίρεση του φόρου έκτακτης εισφοράς.

- Το πρωτόδικο δικαστήριο αποφάσισε ότι ο υπολογισμός του εισοδήματος του εφεσείοντα για σκοπούς έκτακτης εισφοράς έπρεπε να γίνει με την ίδια μέθοδο που
- 10 ακολουθήθηκε για σκοπούς φόρου εισοδήματος δηλαδή, εφόσον ο εφεσείων ο ίδιος επέλεξε τη μέθοδο των εισπράξεων, (the cash basis system), τα κέρδη του έπρεπε επομένως να φορολογούνται στο χρόνο που εισπράττονται και όχι στο χρόνο που προκύπτουν, (the earning basis
- 15 method), όπως ισχυρίζεται ο ίδιος, γιατί σύμφωνα με τη μέθοδο των εισπράξεων τα εισπρασσόμενα ποσά θεωρούνται ως εισόδημα του χρόνου που εισπράττονται και όχι ως εισόδημα του χρόνου κατά τον οποίο προκύπτουν.

- Όσον αφορά το δεύτερο σημείο, το πρωτόδικο δικαστήριο αποφάσισε ότι η έκπτωση 10% που παραχωρείται
- 20 δυνάμει του άρθρου 21 των περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμων 1961-1981 υπολογίζεται αφού αφαιρεθεί από το φορολογητέο εισόδημα του φορολογουμένου η έκτακτη εισφορά γιατί σύμφωνα με το άρθρο 8 του περί Εκτάκτου Εισφοράς (Προσωρινά Διατάξεις) Νόμου 1978,
- 25 Νόμος αρ. 34 του 1978, ο Νόμος θεωρείται ως δαπάνη και ως εκ τούτου εκπίπτει από το φορολογητέο εισόδημα για σκοπούς φόρου εισοδήματος.

- Όσον αφορά το πρώτο σημείο είναι ο ισχυρισμός του εφεσείοντα ότι ο τρόπος με τον οποίο ο φορολογούμενος
- 30 τηρεί τους λογαριασμούς του δεν διαφοροποιεί τις φορολογικές του υποχρεώσεις ούτε δημιουργεί φορολογικές υποχρεώσεις που δεν υφίστανται βάσει του Νόμου και στην προκειμένη περίπτωση εφόσον τα επίδικα ποσά κερδήθηκαν πριν την 1 Οκτωβρίου 1974 από την οποία ημε-
- 35 ρομηνία εισπράττεται εισφορά σύμφωνα με τις διατάξεις του περί Εκτάκτου Εισφοράς (Προσωρινά Διατάξεις)

Νόμος 1974, (Νόμος αρ. 55 του 1974), (ο Νόμος) δεν μπορεί κατά συνέπεια να υπόκεινται σε φορολογία έκτακτης εισφοράς.

Όπως ανέφερε και το πρωτόδικο δικαστήριο εφόσον ο ίδιος ο εφεσείων επέλεξε να ακολουθήσει τη μέθοδο των εισπράξεων όσον αφορά τον υπολογισμό του φόρου εισοδήματος, δεν ήταν δυνατό για σκοπούς υπολογισμού της έκτακτης εισφοράς να ακολουθηθεί διαφορετική μέθοδος επειδή ο αιτητής δεν θεωρούσε τη μέθοδο των εισπράξεων ως την πλέον συμφέρουσα γι' αυτόν στην περίπτωση αυτή.

Στην υπόθεση *C.I.R. v. Harrison*, 17 T.C. 325, στη σελ. 331, αναφέρονται τα εξής:

"It seems clear that, while the Inspector adopted the "cash" basis mode at the Respondent's request, the Respondent cannot have it (as it were) both ways, but must abide by the results arrived at by the proper and regular application of the mode he preferred."

Είναι φανερό ότι όταν ένας φορολογούμενος επιλέξει να ακολουθήσει τη μέθοδο των εισπράξεων (cash basis mode) δεν μπορεί να επικαλείται και τους δύο τρόπους, αλλά πρέπει να δέχεται τα αποτελέσματα στα οποία φθάνουν με την ορθή και κανονική εφαρμογή της μεθόδου που επέλεξε.

Εν πάση περιπτώσει στο Νόμο τον ίδιο γίνεται ειδική αναφορά στους περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμους οι οποίοι έχουν παράλληλη εφαρμογή.

Σύμφωνα με το άρθρο 2(2) του Νόμου στους όρους που χρησιμοποιούνται στο Νόμο αποδίδεται η ίδια έννοια όπως και στους περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμους. Το άρθρο 2(2) έχει ως ακολούθως:

" Οι εν τω παρόντι Νόμω χρησιμοποιούμενοι όροι, οι μη άλλως οριζόμενοι, κέκτληται την εις τους όρους τούτους αποδιδόμενην έννοιαν υπό των περί Φορολο-

γίας του Εισοδήματος Νόμων του 1961 έως 1977 και των περί Καθορισμού του Ποσού και Ανακτήσεως Φόρων Νόμων του 1963 έως 1969."

Επίσης το άρθρο 8 του Νόμου προβλέπει:

- 5 " Ανεξαρτήτως οιασδήποτε διατάξεως διαλαμβανομένης εις τους εκάστοτε εν ισχύι περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμους, η δύναμι του παρόντος Νόμου καταβλητέα εισφορά εκπίπτει εκ του φορολογητέου εισοδήματος παντός προσώπου."
- 10 Επομένως, ενόψει των πιο πάνω δεν είναι δυνατόν να χρησιμοποιείται διαφορετική μέθοδος υπολογισμού του φόρου εισοδήματος από αυτή για την έκτακτη εισφορά και ιδιαίτερα για το ίδιο φορολογικό έτος δεδομένου ότι ο όρος εισόδημα έχει την ίδια έννοια και στις δύο περιπτώ-
- 15 σεις. Συνεπώς ο λόγος αυτός εφέσεως απορρίπτεται.

- Όσον αφορά το δεύτερο σημείο είναι η θέση του εφεσείοντα ότι σύμφωνα με το άρθρο 21 των περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμων 1961-1981, η έκπτωση του 10% πρέπει να δίδεται πάνω στο ολικό κερδαινόμενο εισόδημα, δηλαδή το εισόδημα που κερδίζει κάποιος από την εργασία του, και όχι αφού αφαιρεθεί πρώτα από αυτό η έκτακτη εισφορά.

- Όπως αναφέρει ο εφεσείοντας, στην πράξη, το άθροισμα του κερδαινόμενου και του μη κερδαινόμενου εισοδήματος αποτελούν το φορολογήσιμο εισόδημα (assessable income), από το οποίο όταν αφαιρεθούν οι επιτρεπόμενες εκπτώσεις σύμφωνα με τα άρθρα 11 και 13 των περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμων, προκύπτει το φορολογητέο εισόδημα από το οποίο σε φόρο εισοδήματος υπό-
- 25
- 30 κείται το καθαρό υπόλοιπο αφού αφαιρεθεί απ' αυτό η έκτακτη εισφορά.

Προς υποστήριξη της θέσης του αναφέρθηκε στην υπόθεση *Miltiadous v. Republic* (1969) 3 C.L.R. 492, στις σελ. 495-6, όπου αποφασίστηκε ότι η έκπτωση του 10% υπολο-

γίζεται και αφαιρείται πριν την αφαίρεση των επιτρεπομένων εκπτώσεων (Βλ. επίσης *Adams v. Musker*, 15 TC 413 και *Frame v. Farrand*, 13 TC 861), με την εισήγηση ότι η υπόθεση του πρέπει να επιτύχει εφόσον στην προκειμένη περίπτωση η έκτακτη εισφορά αφαιρείται από το φορολογητέο εισόδημα μετά την αφαίρεση των εκπτώσεων των άρθρων 11 και 13. 5

Σύμφωνα με το άρθρο 8 του Νόμου, που ήδη παρατέθηκε πιο πάνω, το ποσό της έκτακτης εισφοράς αφαιρείται από το φορολογητέο εισόδημα. 10

Όπως αναφέρεται στην υπόθεση *Hellenic Bank Ltd v. Republic* (1986) 3 C.L.R. 267, στη σελ. 274:

"Special contributions levied under the provisions of the Special Contribution (Temporary Provisions) Law 1974 are deductible from the taxpayers changeable income not because of their intrinsic nature but because of the express statutory provisions of S.8 of the Law. Otherwise, the payments would not be deductible from the changeable income being as the Supreme Court acknowledged in *Singer Sewing v. Republic* (1979) 3 C.L.R. 507, a species of taxation." 15 20

Όπως είναι η θέση των εφεσιβλήτων, η οποία μας βρίσκει απόλυτα σύμφωνους, η έκτακτη εισφορά του αφαιρείται από το φορολογητέο εισόδημα, πρέπει να τύχει της ίδιας μεταχείρισης όπως και οι υπόλοιπες δαπάνες που εκπίπτονται σύμφωνα με το άρθρο 11 των περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμων, δηλαδή να αφαιρείται και αυτή πριν παραχωρηθεί η έκπτωση του 10% που προνοείται από το άρθρο 21, γιατί χωρίς αμφιβολία είναι θέμα ίδιας μεταχείρισης των εκπτώσεων που παραχωρούνται σ' ένα φορολογούμενο. Σε διαφορετική περίπτωση ο φορολογούμενος θα ετύγχανε διπλής απαλλαγής σχετικά με το ποσό, πληρωτέο ως έκτακτη εισφορά πάνω στο οποίο θα του εδίδετο και επιπλέον 10% απαλλαγή, το οποίο είναι αντίθετο και προς το πνεύμα του Νόμου. 25 30 35

Για τους πιο πάνω λόγους, η έφεση αυτή απορρίπτεται και η επίδικη απόφαση επικυρώνεται.

Δεν γίνεται διαταγή για έξοδα.

- 5 ΚΟΥΡΡΗΣ, Δ.: - Με την απόφαση αυτή συμφωνεί και ο Δικαστής κ. Γ. Κωνσταντινίδης.

- 10 Η έφεση στρέφεται εναντίον της απόφασης Δικαστή του Δικαστηρίου τούτου, ο οποίος κατά την άσκηση της πρωτοβάθμιας αναθεωρητικής του δικαιοδοσίας, απέρριψε την προσφυγή του εφεσείοντα με την οποία ζητούσε δήλωση του Δικαστηρίου ότι η απόφαση του εφεσίβλητου, Εφόρου Φόρου Εισοδήματος, που αφορούσε την επιβολή φορολογίας εισοδήματος στον αιτητή/ εφεσείοντα, για τα χρόνια 1975-1976, ήταν άκυρη.

- 15 Η παρούσα έφεση αφορά μόνο δύο νομικά σημεία. Το πρώτο είναι κατά πόσο η αμοιβή που εισέπραξε ο εφεσείωντας κατά το 1974 για εργασία που συμπληρώθηκε πριν από το έτος αυτό, υπόκειται σε Φορολογία Έκτακτης Εισφοράς.

- 20 Το πρωτόδικο Δικαστήριο αποφάσισε ότι ο υπολογισμός του εισοδήματος του εφεσείοντα για σκοπούς έκτακτης εισφοράς, έπρεπε να γίνει με την ίδια μέθοδο που ακολουθήθηκε για σκοπούς Φόρου Εισοδήματος. Δηλαδή, εφόσον ο ίδιος ο εφεσείων επέλεξε τη μέθοδο των εισπράξεων (the cash basis system), τα κέρδη του έπρεπε επομένως να φορολογούνται στο χρόνο που εισπράττονταν και όχι στο χρόνο που προέκυπταν (the earning basis method), όπως ισχυρίζεται ο ίδιος, γιατί σύμφωνα με τη μέθοδο των εισπράξεων, τα εισπρασσόμενα ποσά θεωρούνται ως εισόδημα του χρόνου που εισπράττονται και όχι ως εισόδημα του χρόνου κατά τον οποίο προκύπτουν.
- 30

Συμφωνώ με το πρωτόδικο Δικαστήριο επί του σημείου τούτου, καθώς και με την απόφαση του Προέδρου του Ανωτάτου Δικαστηρίου, κ. Α. Ν. Λοΐζου.

Το δεύτερο νομικό σημείο, είναι κατά πόσο η έκπτωση για κερδαινόμενο εισόδημα, που παραχωρείται σε φυσικά πρόσωπα δυνάμει των διατάξεων των περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμων 1961-1981, πρέπει να υπολογίζεται πάνω στο κερδαινόμενο εισόδημα μετά την αφαίρεση του Φόρου Έκτακτης Εισφοράς. 5

Το πρωτόδικο Δικαστήριο αποφάσισε ότι η έκπτωση 10% που παραχωρείται δυνάμει του άρθρου 21 των περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμων 1961-1981, υπολογίζεται αφού αφαιρεθεί από το φορολογητέο εισόδημα του φορολογούμενου η έκτακτη εισφορά γιατί σύμφωνα με το άρθρο 8 του περί Έκτακτου Εισφοράς (Προσωρινά Διατάξεις) Νόμου του 1978, Νόμος αρ. 34/78, θεωρείται ως δαπάνη και ως εκ τούτου εκπίπτει από το φορολογητέο εισόδημα για σκοπούς Φόρου Εισοδήματος. 10
15

Δε συμφωνώ με την απόφαση του πρωτόδικου Δικαστηρίου επί του σημείου τούτου. Είμαι της γνώμης ότι η καταβλητέα έκτακτη εισφορά δυνάμει του Νόμου 34/78 εκπίπτει από το φορολογητέο εισόδημα αφού προηγουμένως αφαιρεθεί η έκπτωση 10% που παραχωρείται δυνάμει του άρθρου 21 των περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμων 1961-1981. 20

Ο ευπαίδευτος δικηγόρος της εφεσβίβλητης Δημοκρατίας, κ. Λαζάρου, εισηγήθηκε ότι σύμφωνα με το άρθρο 8 του Νόμου 34/78, η έκτακτη εισφορά θεωρείται ως δαπάνη και ως εκ τούτου εκπίπτει από το φορολογητέο εισόδημα για σκοπούς Φόρου Εισοδήματος. Επομένως, είτε, αφού η έκτακτη εισφορά θεωρείται από τη σχετική Νομοθεσία ως δαπάνη, αυτή πρέπει να αφαιρεθεί όπως όλες οι δαπάνες, προτού το ποσοστό του 10% που προνοείται από το άρθρο 21 των περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμων 1961-1981, παραχωρηθεί ως έκπτωση. 25
30

Ο κ. Λαζάρου, συνέχισε και είπε ότι εφόσον βάσει του άρθρου 8 αφαιρείται από το Φόρο Εισοδήματος η έκτακτη εισφορά και αν δεν υπήρχε το άρθρο 8 αυτό το έξοδο δε θα αφαιρείτο, γιατί βάσει του άρθρου 13 δεν αφαιρείται 35

- ποσό το οποίο πληρώνεται ως φόρος, τότε πρέπει να θεωρηθεί ότι εντάσσεται κάτω από τις πρόνοιες του άρθρου 11 ως δαπάνη και εφόσον βάσει του άρθρου 11 οι δαπάνες που προνοεί αφαιρούνται πρώτα, προτού υπολογιστεί το
- 5 10% που προνοείται από το άρθρο 21, το ίδιο πρέπει να γίνει και σε αυτή την περίπτωση. Δηλαδή, η έκτακτη εισφορά να τύχει της ίδιας μεταχείρισης, όπως οι εκπτώσεις που παραχωρούνται από τα άρθρα 11 και 13.

- Ο ευπαίδευτος δικηγόρος του εφεσείοντα, κ. Γ. Τριανταφυλλίδης, εισηγήθηκε ότι η έκτακτη εισφορά εκπίπτει από το φορολογητέο εισόδημα, σύμφωνα με το άρθρο 8 του Νόμου 34/78. Δηλαδή, η έκτακτη εισφορά αφαιρείται από το φορολογητέο εισόδημα μετά που γίνεται η αφαίρεση για εκπτώσεις δυνάμει των άρθρων 11 και 13 προς εξεύρεση του φορολογητέου εισοδήματος. Ο κ. Τριανταφυλλίδης, εισηγήθηκε ότι τα άρθρα 11 και 13 του περί
- 15 Φόρου Εισοδήματος Νόμου, προνοούν για το μηχανισμό του υπολογισμού του φορολογητέου εισοδήματος. Προς εξεύρεση του φορολογητέου εισοδήματος, θα εκπίπτει ποσό ίσο προς 10% του κερδαινόμενου εισοδήματος και
- 20 μετά την εξεύρεση του φορολογητέου εισοδήματος θα αφαιρείται η έκτακτη εισφορά. Ο κ. Τριανταφυλλίδης υποστήριξε την εισήγησή του με τις υποθέσεις *Nicos Miltiadous v. The Republic* (1969) 3 CLR 492, σελίδες 495-496 και *Frame v. Farrand* 13 TC 861, σελίδες 863-864.
- 25 Το άρθρο 8 του Νόμου 34/78, περί Εκτάκτου Εισφοράς (Προσωρινά Διατάξεις) Νόμος, προνοεί τα εξής:

- "8. Ανεξαρτήτως οιασδήποτε διατάξεως διαλαμβανόμενης εις τους εκάστοτε εν ισχύϊ περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμους, η δυνάμει του παρόντος Νόμου
- 30 καταβλητέα εισφορά εκπίπτει εκ του φορολογητέου εισοδήματος παντός προσώπου."

- Προκύπτει από το λεκτικό του άρθρου τούτου, στο οποίο δεν υπάρχει καμιά ασάφεια, ότι η έκτακτη εισφορά εκπίπτει από το φορολογητέο εισόδημα. Ο νομοθέτης
- 35 στην περίπτωση της έκτακτης εισφοράς, θέλησε όπως

τούτη εκπίπτει από το φορολογητέο εισόδημα και όχι να λογίζεται ως δαπάνη που να εκπίπτει σύμφωνα με τα άρθρα 11 και 13 του περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμου.

Συνεπώς, δεν πρέπει να θεωρηθεί ότι εντάσσεται κάτω από τις πρόνοιες του άρθρου 11 ως δαπάνη και να αφαιρεθεί πρώτα προτού υπολογιστεί το 10% που προνοείται από το άρθρο 21. Δε συμφωνώ με την εισήγηση του δικηγόρου του εφεσίβλητου, ότι εάν γίνει αποδεκτό αυτό, ο φορολογούμενος θα τύχει διπλής απαλλαγής. Η έκτακτη εισφορά εκπίπτει από το φορολογητέο εισόδημα. Δεν αφαιρείται ως δαπάνη δυνάμει του άρθρου 11 του Νόμου και μετά αφαιρείται και πάλι για δεύτερη φορά από το φορολογητέο εισόδημα. Γίνεται μόνο μία αφαίρεση και η αφαίρεση αυτή γίνεται από το φορολογητέο εισόδημα. Τα άρθρα 11 και 13 προνοούν μηχανισμό προς εξεύρεση του φορολογητέου εισοδήματος και αφού βρεθεί το φορολογητέο εισόδημα, τότε εκπίπτει και η έκτακτη εισφορά δυνάμει του άρθρου 8 του Νόμου 34/78. Η πληρωμή έκτακτης εισφοράς δεν είναι δαπάνη όπως εκείνες του άρθρου 11 και 13. Οι δαπάνες του άρθρου 11 και 13 αφαιρούνται για να εξακριβωθεί το φορολογητέο εισόδημα, ενώ βάσει του άρθρου 8 του Νόμου, είναι από το φορολογητέο εισόδημα που αφαιρείται το ποσό έκτακτης εισφοράς.

Για όλους τους πιο πάνω λόγους, η έφεση αναφορικά με το δεύτερο σημείο, επιτρέπεται και η απόφαση του Εφόρου Φόρου Εισοδήματος, σχετικά με το σημείο τούτο, ακυρώνεται.

Η έφεση απορρίπτεται κατά πλειοψηφία χωρίς διαταγή για έξοδα.