

23 Ιουνίου, 1995

[ΑΡΤΕΜΗΣ, Δ/στής]

ΑΝΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕ ΤΟ ΑΡΘΡΟ 146 ΤΟΥ ΣΥΝΤΑΓΜΑΤΟΣ

ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΣ ΚΥΠΡΙΑΚΗΣ ΓΑΛΑΚΤΟΚΟΜΙΚΗΣ  
ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΑΣ,

Αιτητής,

v.

ΚΥΠΡΙΑΚΗΣ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑΣ, ΜΕΣΩ  
ΕΦΟΡΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΚΑΙ ΑΛΛΟΥ,

Καθ' ου η αίτηση.

(Υπόθεση Αρ. 58/92)

---

5 Φορολογία — Φορολογία Εισοδήματος — Ο όρος "πρόσωπο" στο Άρθρο 5(1)(9) των περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμων, 1961-1990 — Οργανισμός Κυπριακής Γαλακτομικής Βιομηχανίας είναι πρόσωπο στην έννοια του Νόμου.

5

10 Φορολογία — Φορολογία Εισοδήματος — Εξαίρεση από τη φορολογία των αντιπροσώπων του κράτους *in consimili casu* — Νομολογία — Ο Οργανισμός Κυπριακής Γαλακτομικής Βιομηχανίας δεν πληροί τα κριτήρια και δεν εξαιρείται από τη φορολογία.

10

15 Φορολογία — Φορολογία Εισοδήματος — Εμπορική ή βιομηχανική επιχείρηση στο Άρθρο 5(1)(α) των περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμων, 1961-1990 — Κριτήρια από τη νομολογία — Ορθή η απόφαση του Εφόρου, να θεωρήσει τον Οργανισμό Κυπριακής Γαλακτομικής Βιομηχανίας ως διεξάγοντα εμπορική επιχείρηση.

15

20 Με την προσφυγή επιδιώχθηκε η απόφαση φορολόγησης του εισοδήματος του αιτητή με το σκεπτικό ότι αποτελούν κρατικό φορέα, με την ευρεία έννοια, που δεν μπορεί να υπαχθεί στην έννοια του προσώπου που διενεργεί εμπορικές πράξεις.

20

Το Ανώτατο Δικαστήριο, απορρίπτοντας την προσφυγή, αποφάσισε ότι:

1. Έχοντας υπόψη τον ορισμό της λέξης "πρόσωπο" στο Άρθρο 2 του Νόμου, που περιλαμβάνει οργανισμό προσώπων, που σημαίνει και οποιοδήποτε σώμα με ή χωρίς νομική προσωπικότητα και, λαμβάνοντας υπόψη και τις εξουσίες του οργανισμού, όπως αυτές φαίνονται στον Περί Κυπριακής Γαλακτοκομικής Βιομηχανίας Νόμο του 1969 (Νόμος 4/69) το Δικαστήριο κατέληξε στο συμπέρασμα ότι ο οργανισμός αποτελεί "πρόσωπο" εντός της έννοιας του Άρθρου 5(1)(α) των Περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμων του 1961-1990. 5
  
2. Τα θέματα που εγείρονται στην παρούσα προσφυγή εξετάστηκαν με λεπτομέρεια στη σχετικά πρόσφατη απόφαση στην *Κυπριακή Δημοκρατία v. Αρχής Τηλεπικοινωνιών Κύπρου*. 10
 

Αντιπρόσωποι του Κράτους θεωρούνται εκείνοι που οι εξουσίες και οι δραστηριότητες που ασκούν είναι στενά συνδεδεμένες με την άσκηση του Βασιλικού Προνομίου (Royal Prerogative) και τα Δικαστήρια στην Αγγλία αρνήθηκαν επανειλημμένα να επεκτείνουν την απαλλαγή από φορολογία σε εμπορικές δραστηριότητες του κράτους. 15

Έχοντας υπόψη ότι in consimili casu μπορούν μόνο να θεωρηθούν πρόσωπα που ασκούν αποκλειστικά λειτουργίες εκτελεστικής εξουσίας κάτω από την αυστηρή της έννοια και εφαρμόζοντας τις αρχές που διατυπώθηκαν εκτενώς στην υπόθεση *Δημοκρατία v. Αρχής Τηλεπικοινωνιών Κύπρου* (πιο πάνω), καταλήγει στο συμπέρασμα ότι ο Οργανισμός Γαλακτοκομικής Βιομηχανίας δεν μπορεί να θεωρηθεί ως αντιπρόσωπος του κράτους (in consimili casu). Στο συμπέρασμά αυτό το Δικαστήριο καταλήγει χωρίς να παραβλέπει τον έλεγχο που ασκεί η κυβέρνηση στον Οργανισμό, ο οποίος εν πάση περιπτώσει δεν είναι ο μόνος παράγοντας που πρέπει να λαμβάνεται υπόψη. 20
  
3. Το τελευταίο θέμα που πρέπει να αποφασισθεί είναι, κατά πόσο ο Οργανισμός Γαλακτοκομικής Βιομηχανίας διεξάγει εμπορική ή βιομηχανική επιχείρηση, μέσα στην έννοια του Άρθρου 5(1)(α) των Περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμων. Στην υπόθεση *Αρχής Τηλεπικοινωνιών Κύπρου* (πιο πάνω) αναλύθηκε σε έκταση και αυτό το θέμα, όπου τονίστηκε πως ο όρος "εμπορία" παρόλον ότι σε πλείστες περιπτώσεις ενέχει και την έννοια του κέρδους εντούτοις σε πολλές αποφάσεις υποστηρίζεται η θέση ότι το κίνητρο του κέρδους δεν είναι πάντοτε απαραίτητο. 25
  
- 40

Το κριτήριο εμπορίας είναι αντικειμενικό και δεν σχετίζεται με τα

ελατήρια του κάθε εμπορευόμενου. Επίσης ο τρόπος διάθεσης του εισοδήματος δεν επηρεάζει την υποχρέωση πληρωμής φόρου.

5 Αφού το Δικαστήριο εξέτασε με προσοχή τις εξουσίες του οργανισμού τις ενδεχόμενες εξουσίες αναφορικά με την εμπορία γαλακτοκομικών προϊόντων και τις οικονομικές διατάξεις που περιέχονται στα Μέρη V, VI και VIII του Ν. 4/69 αντίστοιχα, κατέληξε στο συμπέρασμα ότι η απόφαση του Εφόρου Φόρου Εισοδήματος να θεωρήσει τον αιτητή ως διεξάγοντα εμπορική επιχείρηση ήταν ορθή κάτω από τις περιστάσεις.

10

*Η προσφυγή απορρίπτεται χωρίς έξοδα.*

Αναφερόμενες υποθέσεις:

15

*Δημοκρατία v. Α.ΤΗ.Κ. (1993) 3 Α.Α.Δ. 295,*

*Bank Voor Handel En Scheepvaart N.Y. v. Administrator of Hungarian Property [1954] 1 All E.R. 969,*

20

*Mersey Docks Harbour Board v. Lucas 2 T. C. 25,*

*Trustees v. Cameron [1864] 11 H.L.C 443,*

25

*Republic v. The Cyprus Ports Authority (1986) 3 C.L.R. 117,*

*C.I.R. v. Incorporated Council of Law Reporting, for England and Nales, 2 T.C. 105,*

30

*E.A.C. v. Petrolian Co. Ltd (1971) 1 C.L.R. 19,*

*Harrison (Wartford) Ltd v. Griffiths, 40 T.C. 281,*

*Mersey Docks Harbour Board v. Lucas 2 T.C. 25.*

35

### **Προσφυγή.**

40

Προσφυγή εναντίον της απόφασης για επιβολή προσωρινής Φορολογίας Φόρου Εισοδήματος στον αιτητή, για το φορολογικό έτος 1991.

*Κ. Χ" Ιωάννου, για τον Αιτητή.*

*Στ. Ιωσήφ, Δικηγόρος της Δημοκρατίας, για τον Καθ' ου η*

αίτηση.

*Cur. adv. vult.*

ΑΡΤΕΜΗΣ, Δ.: Ο αιτητής στην παρούσα προσφυγή, που είναι ο Οργανισμός Κυπριακής Γαλακτοκομικής Βιομηχανίας, προσβάλλει την προσωρινή Φορολογία Φόρου Εισοδήματος, που επιβλήθηκε σ' αυτόν για το φορολογικό έτος 1991. Το εισόδημα του Οργανισμού κατά τον ουσιώδη χρόνο προερχόταν, μεταξύ άλλων, από τη διάθεση γαλακτοκομικών προϊόντων. Επειδή ο αιτητής δεν είχε υποβάλει δήλωση του προσωρινού εισοδήματός του πριν την 1η Αυγούστου, 1991 σύμφωνα με το άρθρο 25 των περί Βεβαιώσεως και Εισπράξεως Φόρων Νόμων του 1978-1991, ο καθ' ου η αίτηση απέστειλε σ' αυτόν ειδοποίηση επιβολής προσωρινής φορολογίας για το φορολογικό έτος 1991, που βασίστηκε στο εισόδημα του αιτητή του τελευταίου γνωστού έτους για το οποίο του είχε επιβληθεί φορολογία, δηλαδή το 1984.

Τρία είναι τα βασικά ερωτήματα που εγείρονται με την προσφυγή αυτή, που στην ουσία της αφορά την απόφαση του καθ' ου η αίτηση να τον φορολογήσει με βάση το άρθρο 5(1)(α) των περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμων, 1961-90:

(1) Κατά πόσο ο αιτητής εμπίπτει στην έννοια του ορισμού "πρόσωπο" στο άρθρο 5(1)(α) των σχετικών νόμων,

(2) κατά πόσο ο αιτητής διεξάγει εμπορική ή βιομηχανική επιχείρηση μέσα στην έννοια του άρθρου 5(1)(α) των σχετικών νόμων και,

(3) κατά πόσο ο αιτητής είναι αντιπρόσωπος (agent), υπάλληλος (servant) του κράτους ή υπέχει θέση υπαλλήλου του κράτους (in consimili casu to servant of the State) και συνεπώς απαλλάσσεται του φόρου εισοδήματος.

Αναφορικά με τον πρώτο λόγο, έχοντας υπόψη τον ορισμό της λέξης "πρόσωπο" στο άρθρο 2 του Νόμου, που περιλαμβάνει οργανισμό προσώπων, που σημαίνει και οποιοδήποτε σώμα με ή χωρίς νομική προσωπικότητα και, λαμβάνοντας υπόψη και τις εξουσίες του οργανισμού, όπως αυτές φαίνονται στον Περί Κυπριακής Γαλακτοκομικής Βιομηχανίας Νόμο του 1969 (Νόμος 4/69) δεν έχω κανένα ενδοιασμό να καταλήξω στο συμπέρασμα ότι ο οργανισμός αποτελεί "πρόσωπο" εντός της έννοιας του άρθρου 5(1)(α).

Τα θέματα που εγείρονται στην παρούσα προσφυγή εξετά-

στηκαν με λεπτομέρεια στη σχετικά πρόσφατη απόφαση στην **Κυπριακή Δημοκρατία ν. Αρχής Τηλεπικοινωνιών Κύπρου** (1993) 3 Α.Α.Δ. 295. Στην υπόθεση εκείνη το Δικαστήριο ανέτρεψε την απόφαση του πρωτόδικου Δικαστή, με την οποία κατέληξε στο συμπέρασμα ότι η Αρχή Τηλεπικοινωνιών Κύπρου είναι *in consimili casu* προς υπηρέτες της Δημοκρατίας που ασκούν λειτουργίες που εμπίπτουν στη δικαιοδοσία της κυβέρνησης ως εκτελεστικής εξουσίας.

10 Το Δικαστήριο έκρινε ότι απόφαση επί του θέματος δεν είναι πάντοτε εύκολο εγχείρημα και πως σχετική είναι και η αρχή πως τα Δικαστήρια αποκλίνουν συνήθως εναντίον της επέκτασης του καταλόγου των εξαιρουμένων κατηγοριών σε εμπορικές δραστηριότητες, έστω και αν αυτές υπάγονται σε κάποιο βαθμό  
15 σε δημόσιο νομοθετικό έλεγχο. Εξαιρούνται δε πρόσωπα ή όργανα της φορολογίας, όταν είναι απλώς υπουργικά εκτελεστικά όργανα της θέλησης του κράτους (**Bank Voor Handel En Scheepvaart N.Y. v. Administrator of Hungarian Property** [1954] 1 All E.R. 969. Δέστε επίσης και **Mersey Docks and Harbour Board Trustees v. Cameron** [1864] 11 H.L.C. 443).

Ο ευπαίδευτος συνήγορος του αιτητή αναφέρθηκε στην υπόθεση **Republic v. The Cyprus Ports Authority** (1986) 3 C.L.R. 117 προς υποστήριξη των θέσεών του. Όπως λέχθηκε και στην υπόθεση **Δημοκρατία ν. Αρχής Τηλεπικοινωνιών Κύπρου** (πιο πάνω), η απόφαση εκείνη διαφοροποιείται λόγω του ότι σε αυτή αποφασίστηκε πως η Αρχή Λιμένων ήταν *in consimili casu* βασικά γιατί οι δραστηριότητες και η λειτουργία της Αρχής αναλαμβάνονταν ανέκαθεν από το Κράτος. Σίγουρα, κατά τη γνώμη μου, η φύση των λειτουργιών του αιτητή στην παρούσα περίπτωση είναι εντελώς διαφορετική και δεν δύναται να εξομοιωθεί με εκείνη της Αρχής Λιμένων. Αντιπρόσωποι του Κράτους θεωρούνται εκείνοι που οι εξουσίες και οι δραστηριότητες που ασκούν είναι στενά συνδεδεμένες με την άσκηση του Βασιλικού Προνομίου (Royal Prerogative) και τα Δικαστήρια στην Αγγλία αρνήθηκαν επανειλημμένα να επεκτείνουν την απαλλαγή από φορολογία σε εμπορικές δραστηριότητες του κράτους.

40 Έχοντας υπόψη ότι *in consimili casu* μπορούν μόνο να θεωρηθούν πρόσωπα που ασκούν αποκλειστικά λειτουργίες εκτελεστικής εξουσίας κάτω από την αυστηρή της έννοια και εφαρμόζοντας τις αρχές που διατυπώθηκαν εκτενώς στην υπόθεση **Δημοκρατία ν. Αρχής Τηλεπικοινωνιών Κύπρου** (πιο πάνω), καταλήγω στο συμπέρασμα ότι ο Οργανισμός Γαλακτοκομικής Βιο-

μηχανίας δεν μπορεί να θεωρηθεί ως αντιπρόσωπος του κράτους (in consimili casu). Στο συμπέρασμά μου αυτό καταλήγω χωρίς να παραβλέπω τον έλεγχο που ασκεί η κυβέρνηση στον Οργανισμό, ο οποίος εν πάση περιπτώσει δεν είναι ο μόνος παράγοντας που πρέπει να λαμβάνεται υπόψη.

5

Το τελευταίο θέμα που πρέπει να αποφασισθεί είναι, όπως ανέφερα πιο πάνω, κατά πόσο ο Οργανισμός Γαλακτοκομικής Βιομηχανίας διεξάγει εμπορική ή βιομηχανική επιχείρηση, μέσα στην έννοια του άρθρου 5(1)(α) των Περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμων. Στην υπόθεση **Αρχής Τηλεπικοινωνιών Κύπρου** (πιο πάνω) αναλύθηκε σε έκταση και αυτό το θέμα, όπου τονίστηκε πως ο όρος "εμπορία", παρόλον ότι σε πλείστες περιπτώσεις ενέχει και την έννοια του κέρδους, εντούτοις σε πολλές αποφάσεις υποστηρίζεται η θέση ότι το κίνητρο του κέρδους δεν είναι πάντοτε απαραίτητο. (Δέστε **C.I.R. v. Incorporated Council of Law Reporting for England and Wales**, 2 T.C. 105; **EAC v. Petrolina Co. Ltd** (1971) 1 C.L.R. 19). Όπως δε λέχθηκε και στην υπόθεση **Harrison (Watford) Ltd v. Griffiths**, 40 T.C. 281, το κριτήριο εμπορίας είναι αντικειμενικό και δεν σχετίζεται με τα ελατήρια του κάθε εμπορευόμενου. Επίσης ο τρόπος διάθεσης του εισοδήματος δεν επηρεάζει την υποχρέωση πληρωμής φόρου (**Mersey Docks Harbour Board v. Lucas**, 2 T.C. 25).

10

15

20

Αφού εξέτασα με προσοχή τις εξουσίες του οργανισμού, τις ενδεχόμενες εξουσίες αναφορικά με την εμπορία γαλακτοκομικών προϊόντων και τις οικονομικές διατάξεις που περιέχονται στα Μέρη V, VI και VIII του Ν. 4/69 αντίστοιχα, έχω καταλήξει στο συμπέρασμα ότι η απόφαση του Εφόρου Φόρου Εισοδήματος να θεωρήσει τον αιτητή ως διεξάγοντα εμπορική επιχείρηση ήταν ορθή κάτω από τις περιστάσεις.

25

30

Με βάση τα προαναφερθέντα καταλήγω στο συμπέρασμα πως η προσφυγή πρέπει να απορριφθεί και την απορρίπτω. Δεν εκδίδω διάταγμα για έξοδα.

35

*Η προσφυγή απορρίπτεται χωρίς έξοδα.*