

ΑΝΩΤΑΤΟ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟ ΚΥΠΡΟΥ  
ΑΝΑΘΕΩΡΗΤΙΚΗ ΔΙΚΑΙΟΔΟΣΙΑ

(Υπόθεση Αρ. 977/2007)

30 Ιουνίου, 2009

Α Ε 113/09

[Ε. ΠΑΠΑΔΟΠΟΥΛΟΥ, Δ/στής]

ΑΝΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕ ΤΑ ΑΡΘΡΑ 146, 28 ΚΑΙ 24 ΤΟΥ  
ΣΥΝΤΑΓΜΑΤΟΣ

OCEAN AQUARIUM LTD,

*Αιτητές,*

v.

ΚΥΠΡΙΑΚΗΣ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑΣ, ΜΕΣΩ  
ΕΦΟΡΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ,

*Καθ' ων η Αίτηση.*

---

*Σίμος Αγγελίδης, για Α.Σ. Αγγελίδη, για τους Αιτητές.  
Λουίζα Χριστοδουλίδου - Ζανέττου (κα), Ανώτερη Δικηγόρος της  
Δημοκρατίας, εκ μέρους του Γενικού Εισαγγελέα, για τους Καθ' ων η  
Αίτηση.*

---

**Α Π Ο Φ Α Σ Η**

**ΠΑΠΑΔΟΠΟΥΛΟΥ, Δ.:** Οι αιτητές, εταιρεία περιορισμένης ευθύνης, με την παρούσα προσφυγή, αμφισβητούν τη νομιμότητα της απόφασης των καθ' ων η αίτηση, με την οποία απορρίφθηκε η ένσταση που υπέβαλαν εναντίον της φορολογίας του εισοδήματός τους για το φορολογικό έτος 2003.

Σύμφωνα με τα γεγονότα, η αιτήτρια εταιρεία ιδρύθηκε το 1995 και λειτουργεί ως ενυδρείο στην τουριστική περιοχή Παραλιμνίου. Η δραστηριότητά της αυτή περιλαμβάνεται στα παρεμφερή τουριστικά κτήρια ή έργα του Πέμπτου Παραρτήματος του *περί Φορολογίας του Εισοδήματος (Ξένων Προσώπων) Νόμου του 1961, (Ν. 58/61)*, όπως τροποποιήθηκε με τον *περί Φορολογίας του Εισοδήματος (Τροποποιητικό) Νόμο του 1997, (Ν. 70(Ι)/97)*, (ο «*Νόμος*»). Σύμφωνα με το *Άρθρο 8(κθ)* αυτού, τα κέρδη της απαλλάσσονταν από τη φορολογία. Στις 23/2/2005, οι αιτητές υπέβαλαν δήλωση εισοδήματος και ελεγμένους λογαριασμούς για το φορολογικό έτος 2003, διεκδικώντας, στη βάση του πιο πάνω Άρθρου, απαλλαγή των κερδών τους από τη φορολογία, όπως, άλλωστε, τύγχαναν και τα προηγούμενα έτη.

Οι καθ' ων η αίτηση, αφού εξέτασαν τους λογαριασμούς, με επιστολή τους, πληροφόρησαν τους αιτητές ότι από το 2003 και μετά τα κέρδη από την επιχείρηση ενυδρείου φορολογούνται κανονικά. Αυτοί υπέβαλαν ένσταση, η οποία, αφού εξετάστηκε, απορρίφθηκε και τους απεστάλη η πιο κάτω επιστολή:-

«Αναφέρομαι στην ένσταση σας κατά της φορολογίας του εισοδήματος σας για το φορολογικό έτος 2003, που υποβλήθηκε μέσω των ελεγκτών σας, με ημερομηνία 13/12/2006.

2. Ο ισχυρισμός που προβάλλετε, ως λόγο ένστασης, ότι 'τα κέρδη από την επιχείρηση του ενυδρείου απαλλάσσονται του Φόρου Εισοδήματος για 10 χρόνια' δεν ευσταθεί επειδή η σχετική πρόνοια του Νόμου, στην οποία αναφέρεστε, έπαυσε να ισχύει από την 1/1/2003.

3. Αναφέρεστε στο άρθρο 8 (κθ) του Περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμου αρ. 58 του 1961 όπως αυτός τροποποιήθηκε και ειδικότερα με το άρθρο 2 του Νόμου 70(Ι) του 1997, το οποίο ίσχυε από τις 25/7/1997 μέχρι τις 31/12/2002.

4. Με το άρθρο 47 του Νόμου 118(1) του 2002 που τέθηκε σε ισχύ από την 1/1/2003, έχουν καταργηθεί οι Περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμοι του 1961 - 2002, δηλαδή οι Νόμοι που αρχίζουν, με τον αρ. 58 του 1961 και όλοι οι τροποποιητικοί που τελειώνουν με τον αρ. 116(1) του 2002.

5. Για το λόγο αυτό αποφάσισα να βεβαιώσω τελικά τη φορολογία σας για το 2003 όπως η αρχική βεβαίωση, χωρίς να σας παραχωρηθεί η διεκδικούμενη απαλλαγή.

.....»

Αποτέλεσμα της πιο πάνω απόφασης ήταν η καταχώριση της παρούσας προσφυγής, στο επίκεντρο της οποίας είναι το 'Άρθρο 8(κθ) του Νόμου, όπως αυτό τροποποιήθηκε με το 'Άρθρο 2 του Ν. 70(Ι)/97, το οποίο ίσχυε από 25/7/1997 μέχρι 31/12/2002. Το εν λόγω Άρθρο προνοούσε ότι:-

«8. Απαλλάσσονται του φόρου -

.....

(κθ) Τα κέρδη τα οποία προκύπτουν από την επιχείρηση της εκμετάλλευσης παρεμφερούς τουριστικού κτιρίου ή έργου η οποία διεξάγεται από εταιρεία, για περίοδο δέκα ετών από το έτος που άρχισε η εκμετάλλευση του τουριστικού κτιρίου ή έργου.

Για τους σκοπούς της παραγράφου αυτής 'παρεμφερές τουριστικό κτίριο ή έργο' καθορίζεται το κτίριο ή έργο το οποίο αθροιστικά πληροί τις πιο κάτω προϋποθέσεις»

Από 1/1/2003, με το *Άρθρο 47 του περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμου του 2002, (Ν. 118(Ι)/2002)*, καταργήθηκαν οι *περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμοι του 1961-2002*, δηλαδή οι Νόμοι που αρχίζουν με το *Ν. 58/61* και όλοι οι τροποποιητικοί που τελειώνουν με το *Ν. 116(Ι)/2002*.

Βασική θέση των αιτητών είναι ότι το *Άρθρο 8(κθ) του Νόμου*, το οποίο εφαρμόστηκε γι' αυτούς μέχρι την προσβαλλόμενη απόφαση, παρέχει δικαίωμα φοροαπαλλαγής των κερδών για μία δεκαετία. Δεν είναι δυνατό, ισχυρίζονται, να στερηθούν το δικαίωμά τους αυτό, εκ των υστέρων, αλλά ούτε και προκύπτει αυτή να ήταν η θέληση του νομοθέτη με το *Άρθρο 47 του Ν. 118(Ι)/2002*.

Εκ διαμέτρου αντίθετη στα πιο πάνω είναι η θέση των καθ' ων η αίτηση. Υπέβαλαν ότι, με την κατάργηση των *περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμων του 1961-2002*, από 1/1/2003, δεν παρέχεται δυνατότητα εφαρμογής του καταργηθέντος Άρθρου.

Λόγος ακύρωσης σε σχέση με αναρμοδιότητα της λειτουργού που εξέδωσε την προσβαλλόμενη απόφαση απεσύρθη - και ορθά - μετά την παρουσίαση σχετικής εξουσιοδότησης από το Διευθυντή Τμήματος Εσωτερικών Προσόδων.

Στην *Ιωάννου & Παρασκευαΐδης Ατδ ν. Κοπριακής Δημοκρατίας*, Υπόθεση Αρ. 457/07, 5/2/09, απόφαση της Πλήρους Ολομέλειας, εξετάστηκε παρόμοιο ζήτημα. Αφορούσε εκεί ανανέωση αδειών οδικής χρήσης μεταφορέα Β, οι οποίες όταν εκδόθηκαν είχαν πενταετή διάρκεια, χωρίς περιορισμό σε σχέση με το μεικτό βάρος του μηχανοκινήτου οχήματος. Τροποποίηση, η οποία ακολούθησε, περιόρισε το μεικτό βάρος του φορτηγού μηχανοκινήτου οχήματος, για το οποίο μπορούσε να εκδοθεί άδεια μεταφορέα Β, στις 20000 κιλά. Κρίθηκε ότι το άρθρο, με το οποίο επήλθε η τροποποίηση, ορθά ερμηνευόμενο, δεν αφορά την ανανέωση ήδη εκδοθεισών αδειών, παρά μόνο την έκδοση νέων. Εισηγήσεις της Δημοκρατίας, ανάλογες με τις εισηγήσεις στην παρούσα αντιμετωπίστηκαν ως εξής:-

---

«... ουσιαστικά καταλήγουν σε απόδοση στο άρθρο 16(1) όχι απλώς αναδρομικότητας αλλά ανάκλησης όλων των ήδη εκδοθεισών αδειών. Η ανάκληση όμως, με όλα όσα συνεπάγεται εφ' όσον μάλιστα επηρεάζει δυσμενώς, συνιστά διοικητική πράξη αρμοδίου οργάνου και δεν μπορεί να αποδοθεί στο νομοθέτη, με βάση το λεκτικό του άρθρου 16(1), πρόθεση ανάληψης εκ μέρους του (και αν αυτό ήταν δυνατό) διοικητικής εξουσίας.

Υπάρχει όμως και μία άλλη παράμετρος. Όπως υποδεικνύει η Αιτήτρια, με την εξασφάλιση των εν λόγω αδειών έχει οργανώσει την επιχείρησή της αναλόγως, δαπανώντας πολλά χρήματα για την αγορά των οχημάτων αλλά και για την εργοδότηση οδηγών τους και εν γένει τη διάρθρωση των εργασιών της. Θα ήταν έτσι ακόμα πιο δύσκολο να αποδοθεί στο νομοθέτη πρόθεση επέκτασης του άρθρου 16(1) σε ήδη εκδοθείσες άδειες και έτσι τόσο δραστικού επιρρασμού των υφιστάμενων στη βάση των εν λόγω αδειών συμφερόντων της Αιτήτριας και άλλων στη θέση της. Θα απαιτείτο πολύ σαφής εκδήλωση τέτοιας πρόθεσης για να εδίδετο ανάλογη ερμηνεία, και μάλιστα αφού σε τέτοια περίπτωση θα αναδεικνύοντο ενδεχόμενες συνταγματικές προσκρούσεις.»

Έχω εξετάσει το σύνολο των νομοθετικών διατάξεων, στα οποία οι συνήγοροι παρέπεμψαν, και κατάληξή μου είναι ότι το *Άρθρο 47' του Ν. 118(Ι)/2002*, το οποίο τέθηκε σε ισχύ την 1/1/2003, δεν επηρέασε το *Άρθρο 8(κθ) του Νόμου*, δεδομένου πάντοτε ότι δεν παρήλθε η δεκαετής προθεσμία που προβλέπεται σ' αυτό. Η εισήγηση των καθ' ων η αίτηση, ουσιαστικά, καταλήγει σε απόδοση στο *Άρθρο 47* αναδρομικότητας και κατάργησης αναγνωρισμένων ήδη δικαιωμάτων, παραβλέποντας ότι οι αιτητές λειτουργούσαν την επιχείρησή τους, στηριζόμενοι, προφανώς, και στα όσα προέβλεπε το *Άρθρο 8(κθ) του Νόμου*. Ο νομοθέτης, αναφερόμενος στο *Άρθρο 47 του Ν. 118(Ι)/2002* ότι, με την κατάργηση των *Νόμων 1961-2002*, δεν «... επηρεάζεται στιδήποτε έγινε ή

<sup>1</sup> «47. Οι περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμοι του 1961-2002 διά του παρόντος ~~καταργούνται χωρίς να επηρεάζεται στιδήποτε έγινε ή παρολείφθηκε να γίνει δυνάμει τούτων»~~»

παρλειφθηκε να γίνει δυνάμει τούτων», ακριβώς ήθελε να διαφυλάξει υπάρχοντα δικαιώματα. Εάν επιθυμία του ήταν η αναδρομικότητα στην εφαρμογή του νόμου, τότε ποιος ο σκοπός του Άρθρου 47;

Η προσφυγή επιτυγχάνει, με €1.500,00 έξοδα, πλέον Φ.Π.Α., υπέρ των αιτητών.

Η προσβαλλόμενη απόφαση ακυρώνεται, με βάση το Άρθρο 146.4(β) του Συντάγματος.

Ε. Παπαδοπούλου,  
Δ.