

14 Φεβρουαρίου, 2006

[ΑΡΤΕΜΙΔΗΣ, Π., ΝΙΚΟΛΑΟΥ, ΚΡΟΝΙΔΗΣ, ΧΑΤΖΗΧΑΜΠΗΣ, ΝΙΚΟΛΑΤΟΣ, Δ/στές]

ΕΤΑΙΡΕΙΑ ΓΥΨΟΥ ΚΑΙ ΓΥΨΟΣΑΝΙΔΩΝ ΛΤΔ,

*Εφεσείουσα,*

ΚΑΙ

ΚΥΠΡΙΑΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ, ΜΕΣΩ

1. ΥΠΟΥΡΓΟΥ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ,
2. ΕΦΟΡΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ,

*Εφεσίβλητοι.*

---

*Π. Γ. Πολυβίου με Γ. Τριανταφυλλίδη, για την Εφεσείουσα.*

*Γ. Λαζάρου, για τους Εφεσίβλητους.*

---

**ΑΡΤΕΜΙΔΗΣ, Π.:** Την ομόφωνη απόφαση του Δικαστηρίου θα δώσει ο Νικολάτος, Δ.

---

**Α Π Ο Φ Α Σ Η**

**ΝΙΚΟΛΑΤΟΣ, Δ.:** Μετά από απόσυρση των άλλων λόγων εφέσεως ο μόνος λόγος εφέσεως που παραμένει είναι ο πρώτος. Αφορά στις φορολογίες έκτακτης εισφοράς, για τα φορολογικά έτη 1991 και 1992, που επεβλήθησαν στην εφεσείουσα αναφορικά με ποσά που αποτελούν το προϊόν τόκου επί ποσού δανείου/χρηματικής διευκόλυνσης που παραχώρησε η εφεσείουσα σε ιθύνουσα εταιρεία.

Το άρθρο 47Α των περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμων με βάση το οποίο οι εφεσίβλητοι επέβαλαν τις επίδικες φορολογίες έκτακτης εισφοράς θεσπίστηκε με το Ν 245/90, ο οποίος δημοσιεύθηκε την 29.12.1990 και τέθηκε σε ισχύ από το φορολογικό έτος που αρχίζει την 1.1.1991. Με το άρθρο 47Α προνοείται ότι σε περίπτωση παραχώρησης δανείου ή άλλης χρηματικής διευκόλυνσης, από εταιρεία περιορισμένης ευθύνης, σε διευθυντές, μετόχους κλπ. (που ερμηνεύτηκε ότι περιλαμβάνει και άλλη εταιρεία περιορισμένης ευθύνης), οι φορολογικές αρχές μπορούν να θεωρήσουν ότι καταβάλλεται στην εταιρεία τόκος προς εννέα τοις εκατόν ετήσια επί του ποσού του δανείου (και συνεπώς το τεκμαιρόμενο ποσό του τόκου είναι φορολογητέο).

Η σχετική νομοθεσία για την έκτακτη εισφορά η οποία ίσχυε για τα φορολογικά έτη 1991 και 1992 είναι η περί Εκτάκτου Εισφοράς (Προσωρινές Διατάξεις) Νόμοι του 1990-91, Ν 111/90, Ν 248/90 και Ν 235/91.

Το άρθρο 6<sup>ο</sup> του Ν 111/90 προνοεί ότι οι διατάξεις των περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμων του 1961-1989 και των περί Βεβαιώσεως και Εισπράξεως Φόρων Νόμων του 1978-1989, εφαρμόζονται, τηρουμένων των αναλογιών, σύμφωνα με τις προσαρμογές που αναφέρονται στον

---

«6. Οι διατάξεις των περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμων του 1961 μέχρι 1989 και των περί Βεβαιώσεως και Εισπράξεως Φόρων Νόμων του 1978 μέχρι 1989, εφαρμόζονται, τηρουμένων των αναλογιών, σύμφωνα με τις προσαρμογές που αναφέρονται στον Πίνακα, αλλά καμιά προσωπική έκπτωση δεν παραχωρείται και κανένα εισόδημα δεν απαλλάσσεται από την υποχρέωση καταβολής εισφοράς εκτός από: .....

σχετικό Πίνακα. Εξάλλου, σύμφωνα με το ερμηνευτικό άρθρο 2(2) του Ν 111/90 οι όροι που χρησιμοποιούνται στο Νόμο εκείνο και που δεν καθορίζονται διαφορετικά έχουν την έννοια που αποδίδουν στους όρους εκείνους οι περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμοι του 1961-1989 και οι περί Βεβαιώσεως και Εισπράξεως Φόρων Νόμοι του 1978-1989.

Είναι η θέση των εφεσειόντων πως εφόσον το άρθρο 47Α θεσπίστηκε το Δεκέμβριο του 1990 και τέθηκε σε εφαρμογή την 1.1.1991, δεν εφαρμόζεται για σκοπούς επιβολής φορολογίας έκτακτης εισφοράς για τα φορολογικά έτη 1991 και 1992, καθότι με το προαναφερόμενο άρθρο 6 υιοθετούνται και εφαρμόζονται μόνον οι περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμοι μέχρι το 1989 και όχι οι μεταγενέστεροι Νόμοι.

Ο αδελφός Δικαστής που επιλήφθηκε της προσφυγής εξέτασε το θέμα αυτό και αφού παρέθεσε τις θέσεις των δύο πλευρών αποφάνθηκε ότι ο ισχυρισμός των εφεσειόντων είναι αβάσιμος. Αιτιολόγησε όμως το συμπέρασμά του παρατηρώντας ότι το άρθρο 47Α του προαναφερόμενου νόμου εφαρμόζεται για σκοπούς επιβολής φορολογίας έκτακτης εισφοράς, ενόψει των προνοιών του άρθρου 3(5) του περί Εκτάκτου Εισφοράς δια την Άμυνα της Δημοκρατίας Νόμου (Ν 5/85, όπως τροποποιήθηκε) σύμφωνα με τις οποίες οι διατάξεις των εκάστοτε εν ισχύει περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμων εφαρμόζονται, τηρουμένων των αναλογιών, στις περιπτώσεις προσώπων υποχρέων στην καταβολήν εκτάκτου εισφοράς. Ο αδελφός Δικαστής αναφέρθηκε συναφώς στην υπόθεση **Kyros Holdings Ltd v. Δημοκρατίας, Συνεκδ. Προσφυγές 1263/99 και 1265/99, ημερ. 29.11.2000.**

Έγινε παραδεκτό από τον ευπαίδευτο συνήγορο των καθ' όων η αίτηση ότι το προαναφερόμενο άρθρο 3(5) του Ν 5/85, όπως τροποποιήθηκε, στο οποίο παραπέμπει ο αδελφός Δικαστής, δεν εφαρμόζεται στις επίδικες φορολογίες έκτακτης εισφοράς. Δεχόμαστε αυτή τη θέση εφόσον το

άρθρο εκείνο προνοεί για έκτακτη εισφορά για την άμυνα ενώ στην προκείμενη περίπτωση το ζήτημα που έχουμε ενώπιον μας είναι το κατά πόσο η εφεσείουσα εταιρεία υπόκειται σε έκτακτη εισφορά (για τους πρόσφυγες).

Επί της ουσίας της υπόθεσης, δηλαδή για το επίμαχο νομικό σημείο που παραμένει για απόφαση κρίνουμε ότι το άρθρο 47Α εφαρμόζεται για σκοπούς επιβολής φορολογίας έκτακτης εισφοράς (για τους πρόσφυγες) και για τα φορολογικά έτη μετά το 1989 και συγκεκριμένα, στην προκείμενη περίπτωση, για τα έτη 1991 και 1992. Εκτιμούμε ότι η ορθή ερμηνεία του άρθρου 6 του Ν 111/90 είναι ότι οι διατάξεις των περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμων που εφαρμόζονται, τηρουμένων των αναλογιών, και για την επιβολή εκτάκτου εισφοράς, είναι οι διατάξεις των περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμων του 1961-1989, συμπεριλαμβανομένων και όλων των μεταγενεστέρων τροποποιήσεων αυτής της Νομοθεσίας. Δεν υπάρχει οποιοσδήποτε λόγος για περιορισμό της εφαρμογής της Νομοθεσίας αυτής μόνον στις διατάξεις που ίσχυαν μέχρι το 1989. Η αναφορά, στο άρθρο 6 του Ν 111/90 και στο άρθρο 2(2) του ίδιου νόμου, στους περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμους του 1961-1989, είναι περιγραφική αναφορά και συνιστά διευκολυντική παραπομπή στο βασικό περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμο του 1961, καταγράφοντας απλά τη χρονολογική σειρά των μεταγενέστερων τροποποιήσεων. Θεωρούμε πως αυτή είναι η μόνη ερμηνεία που συνάδει και ουσιαστικά επιβάλλεται από το άρθρο 13\* του περί Ερμηνείας Νόμου, Κεφ. 1, το οποίο προνοεί ότι οπουδήποτε σε κάποιο νόμο γίνεται αναφορά σε άλλο νόμο τέτοια αναφορά, εκτός εάν το κείμενο απαιτεί διαφορετικά, θα θεωρείται ότι περιλαμβάνει αναφορά στον άλλο νόμο, όπως τροποποιείται από καιρού εις καιρόν, ή σε οποιοδήποτε άλλο νόμον που τον αντικαθιστά.

---

«Whenever in any Law a reference is made to another Law, such reference shall unless the context otherwise requires, be deemed to include a reference to such last mentioned Law as the same may from time to time be amended, or to any Law substituted therefore.»

Δεν μας διαφεύγει ότι στο άρθρο 3(5) του Ν 5/85 γίνεται αναφορά στους **εκάστοτε εν ισχύει περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμους** ενώ στο άρθρο 6 και το άρθρο 2(2) του Ν 111/90 γίνεται ρητή αναφορά στους **περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμους του 1961-1989**. Παρά ταύτα κρίνουμε πως η ορθή και λογική ερμηνεία του άρθρου 6 του Ν 111/90 (υπό το φως του προαναφερόμενου άρθρου 13 του Κεφ. 1) είναι αυτή που αναφέραμε δηλαδή ότι, για σκοπούς επιβολής φορολογίας έκτακτης εισφοράς (για τους πρόσφυγες), ισχύουν οι διατάξεις του περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμου του 1961, όπως τροποποιήθηκε και όπως από καιρού εις καιρόν τροποποιείται. Κατά συνέπεια η επιβολή υποχρεώσεως καταβολής εκτάκτου εισφοράς (για τους πρόσφυγες) ισχύει και για τα φορολογικά έτη 1991 και 1992 και για τα μεταγενέστερα έτη.

Δεν θεωρούμε πως, με αυτή την ερμηνεία, το δικαστήριο εκφεύγει καθ' οιονδήποτε τρόπο από τα πλαίσια των αρμοδιοτήτων του που είναι η ερμηνεία του Νόμου και όχι η συμπλήρωσή του.

Υπό τις περιστάσεις η έφεση απορρίπτεται χωρίς όμως οποιαδήποτε διαταγή για έξοδα, εν όψει της διαφοροποίησης του σκεπτικού της απόφασης αυτής από την πρωτόδικη.

Π.

Δ.

Δ.

Δ.

Δ.