

7 Νοεμβρίου, 2014

[ΠΑΣΧΑΛΙΔΗΣ, Δ/στής]

ΑΝΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕ ΤΟ ΑΡΘΡΟ 146 ΤΟΥ ΣΥΝΤΑΓΜΑΤΟΣ

P. KISSONERGHIS HOTELS LIMITED,

Αιτήτρια,

v.

ΚΥΠΡΙΑΚΗΣ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑΣ, ΜΕΣΩ
ΔΙΕΥΘΥΝΤΗ ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΣΩΤΕΡΙΚΩΝ ΠΡΟΣΟΔΩΝ,

Καθ'ων η αίτηση.

A. Κορακίδου (κα), για την Αιτήτρια.

E. Συμεωνίδου (κα), Δικηγόρος της Δημοκρατίας, εκ μέρους του Γενικού Εισαγγελέα, για τους Καθ'ων η αίτηση.

Α Π Ο Φ Α Σ Η

ΠΑΣΧΑΛΙΔΗΣ, Δ.: Η αιτήτρια προσβάλλει την απόφαση του Διευθυντή του Τμήματος Εσωτερικών Προσόδων, με την οποία απορρίφθηκε η ένσταση της εναντίον της φορολογίας έκτακτης αμυντικής εισφοράς που της επιβλήθηκε για το έτος 2005.

Τα γεγονότα της προσφυγής.

Η αιτήτρια είναι ιδιωτική εταιρεία περιορισμένης ευθύνης, με εγγεγραμμένο γραφείο στην Πάφο. Πρόκειται για οικογενειακή εταιρεία με ονομαστικό κεφάλαιο €1,026.000 διαιρεμένο σε 100.000 μετοχές «Συνήθεις Α» και 500.000 μετοχές «Συνήθεις Β» αξίας €1.71 έκαστη. Μέτοχοι της είναι τέσσερα

φυσικά πρόσωπα της οικογένειας Κισσονέργη. Σύμφωνα με το καταστατικό της, ασχολείται μεταξύ άλλων με ξενοδοχειακές δραστηριότητες και αγοραπωλησίες ακίνητης ιδιοκτησίας.

Στις 23/10/2006, υποβλήθηκε στο Τμήμα Εσωτερικών Προσόδων από τους λογιστές της αιτήτριας, ειδοποίηση υποβολής δήλωσης εισοδήματος και δήλωση εισοδήματος εταιρείας για το φορολογικό έτος 2005.

Όπως προέκυπτε από τη δήλωση, το εισόδημα της αιτήτριας για το 2005 προήλθε από τη διαχείριση του ξενοδοχείου «KISSOS» και από κεφαλαιουχικό κέρδος από την πώληση τριών ακινήτων (χωραφιών) στη Χλώρακα, τα οποία πωλήθηκαν στην εταιρεία Πανδώρα Επενδύσεις Δημόσια Λτδ, έναντι του ποσού των £2.200.000, το δε καθαρό κέρδος της ανήλθε στο ποσό του £1.823.923.

Με επιστολή του ημερομηνίας 20/10/2008, ο Διευθυντής του Τμήματος Εσωτερικών Προσόδων (στο εξής «ο Διευθυντής»), πληροφόρησε την αιτήτρια ότι σύμφωνα με τα άρθρα 3(3) και 4(3) του περί Εκτάκτου Εισφοράς για την Άμυνα της Δημοκρατίας Νόμου του 2002, Ν. 117(I)/2002 (ως έχει τροποποιηθεί) - (στο εξής «ο Νόμος»), θα έπρεπε να είχε συμπληρωθεί η Δήλωση Λογιζόμενης Διανομής Μερίσματος (Έντυπο Ε.Πρ. 623) 2006 και καταβληθεί η έκτακτη αμυντική εισφορά σύμφωνα με αυτή, το αργότερο μέχρι την 31η Ιανουαρίου που ακολουθούσε την περίοδο των δύο ετών από το τέλος του φορολογικού έτους 2005.

Στην ίδια επιστολή ο Διευθυντής σημείωσε τα ακόλουθα:

“Επειδή δεν έχετε συμμορφωθεί, έχω με βάση το άρθρο 4(5) του πιο πάνω “Νόμου” υπολογίσει τη λογιζόμενη διανομή μερίσματος. Η σχετική Αρχική Ειδοποίηση Υπολογισμού (Έντυπο Ε.Πρ.623Φ) 2007 επισυνάπτεται. Εάν αμφισβητείτε την εν λόγω Ειδοποίηση δύναστε, με βάση το άρθρο 20 του περί Βεβαιώσεως και Εισπράξεως Φόρων Νόμου Αρ.4/78, όπως αυτός τροποποιήθηκε, δια εγγράφου ειδοποίησεως να υποβάλετε ένσταση ζητώντας επανεξέταση ή αναθεώρηση το αργότερο μέχρι το τέλος του μήνα που ακολουθεί το μήνα εντός του οποίου σας εδόθη η παραπάνω ειδοποίηση.”

Με βάση τους υπολογισμούς του Διευθυντή, όπως αυτοί διατυπώθηκαν στη συνημμένη ειδοποίηση, η αιτήτρια όφειλε για το διανεμηθέν λογιζόμενο μερίσμα του 2005, ποσό ύψους €327.217,50 ως έκτακτη αμυντική εισφορά.

Εναντίον της πιο πάνω ειδοποίησης υποβλήθηκε στις 3/11/2008 ένσταση από τους λογιστές της αιτήτριας, με τον ισχυρισμό ότι η επιβολή φορολογίας αμυντικής εισφοράς επί της λογιζόμενης διανομής μερισμάτων από τα κέρδη του έτους 2005, τα οποία προέκυψαν από την πώληση ακίνητης περιουσίας και φορολογήθηκαν με βάση το Νόμο περί κεφαλαιουχικών κερδών, είναι αντίθετη με άρθρα του Συντάγματος για ισότητα μεταξύ των φορολογουμένων.

Η ένσταση εξετάστηκε από τον αρμόδιο Αρχιφοροθέτη, ο οποίος ετοίμασε σημείωμα ημερομηνίας 1/6/2011, με εισήγηση για απόρριψη της.

Το σημείωμα διαβιβάστηκε ιεραρχικά, μέσω του Προϊσταμένου του Κλάδου Δικαστηρίων, στο Διευθυντή, ο οποίος υιοθετώντας την εισήγηση, κοινοποίησε στην αιτήτρια την επίδικη απόφαση του με την ακόλουθη επιστολή του ημερομηνίας 12/8/2011:

“Ένσταση για την φορολογία Έκτακτης Αμυντικής Εισφοράς επί της λογιζόμενης διανομής μερίσματος (Αρ. Φορ. 620089004840)

Αναφέρομαι στην ένσταση που υποβάλατε μέσω των ελεγκτών σας, εναντίον της Φορολογίας Έκτακτης Αμυντικής Εισφοράς για το έτος 2005 και σας πληροφορώ τα ακόλουθα:

Σύμφωνα με το εδάφιο 3 του άρθρου 3 του περί Εκτάκτου Εισφοράς δια την Άμυναν της Δημοκρατίας Νόμου (Ν. 117(Ι)/2002), εταιρεία η οποία είναι κάτοικος στη Δημοκρατία, λογίζεται ότι έχει διανείμει εβδομήντα τοις εκατόν (70%) των κερδών της που κτώνται ή προκύπτουν στο φορολογικό έτος, μετά τη μείωση τους από τον εταιρικό φόρο που πληρώθηκε ή που είναι πληρωτέος πάνω στα εν λόγω κέρδη, υπό μορφή μερισμάτων στους ενδιαφερόμενους μετόχους της κατά το τέλος της περιόδου των δύο ετών από το τέλος του φορολογικού έτους στο οποίο τα κέρδη αναφέρονται και οι ενδιαφερόμενοι μέτοχοι θα φορολογούνται ανάλογα σε έκτακτη εισφορά πάνω σε τέτοια μερίσματα. Οποιαδήποτε έκτακτη εισφορά είναι πληρωτέα από μέτοχο ως συνέπεια λογιζόμενης διανομής μερίσματος καταβάλλεται κατά πρώτο λόγο από την εταιρεία η οποία θα χρεώνει τέτοια εισφορά στους μετόχους.

Σύμφωνα με το εδάφιο 5 του άρθρου 3 του περί Εκτάκτου Εισφοράς δια την Άμυναν της Δημοκρατίας Νόμου (Ν. 117(Ι)/2002), ο όρος “κέρδη” σημαίνει τα λογιστικά κέρδη όπως υπολογίζονται σύμφωνα με αποδεκτές λογιστικές αρχές. Σημειώνεται ότι κεφαλαιουχικά κέρδη που προκύπτουν από διάθεση ακίνητης ιδιοκτησίας αποτελούν μέρος των λογιστικών κερδών σύμφωνα με αποδεκτές λογιστικές αρχές.

Λαμβάνοντας υπόψη ότι πραγματοποιήσατε για το φορολογικό έτος 2005 λογιστικά κέρδη ύψους £1.823.923 καθώς και το γεγονός ότι όλοι οι μέτοχοι της εταιρείας σας κατά την 31η Δεκεμβρίου 2007 ήταν φυσικά πρόσωπα κάτοικοι της Δημοκρατίας, είχατε υποχρέωση να συμπληρώσετε τη Δήλωση Λογιζόμενης Διανομής Μερίσματος (Έντυπο Ε.Πρ.623) και να καταβάλετε την έκτακτη αμυντική εισφορά ύψους €327.217,51 (£191511,90) το αργότερο μέχρι την 31η Ιανουαρίου 2008.

Όσον αφορά τον ισχυρισμό σας ότι η έκδοση φορολογίας Έκτακτης Αμυντικής Εισφοράς για λογιζόμενο μερίσμα που προκύπτει από κεφαλαιουχικά κέρδη είναι αντίθετη με άρθρα του συντάγματος για ισότητα μεταξύ των φορολογουμένων, δεν με βρίσκει σύμφωνο καθότι ο Φόρος Κεφαλαιουχικών Κερδών και η Έκτακτη Αμυντική Εισφορά βασίζονται σε διαφορετικές νομοθεσίες, σε διαφορετική φορολογική βάση/υπολογισμό και επιβάλλονται σε διαφορετικά πρόσωπα. Συνεπώς για τη διάθεση του ακινήτου φορολογήθηκε η εταιρεία με Φόρο Κεφαλαιουχικών Κερδών και οι μέτοχοι της φορολογούνται με Έκτακτη Αμυντική Εισφορά για λογιζόμενη διανομή μερίσματος στο λογιστικό κέρδος που προκύπτει από τη διάθεση.

Ενόψει των πιο πάνω η ένσταση που υποβάλατε εναντίον της πιο πάνω φορολογίας δεν μπορεί να γίνει αποδεκτή
.....”

Η νομική πτυχή.

Σύμφωνα με το άρθρο 3(3) του Νόμου:

“Τηρουμένων των διατάξεων του εδαφίου (4) του παρόντος άρθρου, εταιρεία η οποία είναι κάτοικος στη Δημοκρατία, λογίζεται ότι έχει διανείμει εβδομήντα τοις εκατόν (70%) των κερδών της που κτώνται ή προκύπτουν στο φορολογικό έτος, μετά τη μείωση τους από τον εταιρικό φόρο που πληρώθηκε ή που είναι πληρωτέος πάνω στα εν λόγω κέρδη, υπό μορφή μερισμάτων στους ενδιαφερόμενους μετόχους της κατά το τέλος της περιόδου των δύο ετών από το τέλος του φορολογικού έτους στο οποίο τα κέρδη αναφέρονται, και οι ενδιαφερόμενοι μέτοχοι θα φορολογούνται ανάλογα σε έκτακτη εισφορά πάνω σε τέτοια μερίσματα. **Οποιαδήποτε έκτακτη εισφορά είναι πληρωτέα από μέτοχο ως συνέπεια λογιζόμενης διανομής μερίσματος καταβάλλεται κατά**

πρώτο λόγο από την εταιρεία η οποία θα χρεώνει τέτοια εισφορά στους μετόχους (Η έμφαση είναι του Δικαστηρίου)

.....

Νοείται ακόμη ότι εταιρεία που εμπίπτει στο παρόν εδάφιο υποβάλλει στο Διευθυντή σχετική δήλωση του λογιζόμενου μερίσματος επί καθορισμένου εντύπου και καταβάλλει την έκτακτη εισφορά σύμφωνα με τέτοια δήλωση.”

Στο άρθρο 3(5) προβλέπονται τα εξής:

“Για τους σκοπούς του εδαφίου (3), ο όρος «κέρδη» σημαίνει τα λογιστικά κέρδη, όπως υπολογίζονται σύμφωνα με αποδεκτές λογιστικές αρχές αλλά μετά την αφαίρεση οποιωνδήποτε μεταφορών στα αποθεματικά που προβλέπονται σε οποιοδήποτε νόμο:

Νοείται ότι οι διατάξεις των εδαφίων (4) μέχρι (8) του άρθρου 13 του περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμου που αφορούν συμψηφισμό ζημιών συγκροτήματος καθώς και οποιαδήποτε ποσά, περιλαμβανομένων και πρόσθετων αποσβέσεων, που προέρχονται ή που είναι αποτέλεσμα επανεκτίμησης κινητών και ακινήτων αξιών, δεν επηρεάζουν τα λογιστικά κέρδη.”

Στο άρθρο 4(3) προνοείται περαιτέρω ότι:

“Αν οποιαδήποτε τέτοια έκτακτη εισφορά δεν παρακρατηθεί, ή αν αφού παρακρατήθηκε, δεν καταβληθεί στο Διευθυντή μέσα στο μήνα ο οποίος έπεται του μήνα κατά τον οποίο έπρεπε να εγίνετο ή έγινε η παρακράτηση, προστίθεται σε αυτή τόκος με ποσοστό εννέα τοις εκατόν ετησίως.”

Οι λόγοι ακύρωσης.

Η αιτήτρια υποστηρίζει ότι η επίδικη απόφαση του Διευθυντή, παραβιάζει τα άρθρα 23, 24 και 28 του Συντάγματος, γιατί της επιβάλλεται ουσιαστικά διπλή φορολογία για την ίδια πώληση των ακινήτων της, δεδομένου ότι έχει ήδη καταβάλει ως φόρο κεφαλαιουχικών κερδών, ποσό ύψους £407.966,60 το οποίο της είχε επιβληθεί στις 11/12/2005 και καλείται κατά την άποψη της να καταβάλει φόρο σε ποσό που περιλαμβάνει και το ποσό του ήδη καταβληθέντος φόρου κεφαλαιουχικών κερδών.

Είναι η θέση της αιτήτριας ότι προέβη στην πώληση των κτημάτων της εξ' ανάγκης, λόγω συσσωρευμένης ζημιάς από τη διαχείριση του ξενοδοχείου «Κισσός», η οποία κατέστησε προβληματική την εξόφληση δανείου που συνήψε για την ανέγερση του και ότι δεν απέδωσε στους μετόχους της, μέρισμα από τα κέρδη της εν λόγω πώλησης, διότι αυτά χρησιμοποιήθηκαν για την πληρωμή των υποχρεώσεων της.

Ως εκ τούτου, εισηγείται ότι είναι αδύνατη η εκ μέρους της ανάκτηση του ποσού της έκτακτης αμυντικής εισφοράς από τους μετόχους της.

Επιπρόσθετα, η αιτήτρια ισχυρίζεται ότι η επίδικη απόφαση συνιστά δυσμενή διάκριση σε βάρος ενός νομικού προσώπου, επειδή τα φυσικά πρόσωπα πληρώνουν μόνο φόρο κεφαλαιουχικών κερδών, καθώς και «έλλειψη σεβασμού» του δικαιώματος ιδιοκτησίας, αφού της επιβάλλεται καταβολή ποσού το οποίο δεν θα μπορέσει να ανακτήσει από τους μετόχους της, καθότι η φορολογία αφορούσε λογιζόμενη και όχι πραγματική διανομή μερισμάτων.

Πρόκειται, κατά την άποψη της για μια «καταστροφική» φορολογία, δεδομένου ότι η ίδια έχει ζημιές οι οποίες καθιστούν αδύνατη την ανάκτηση του ποσού από τους μετόχους.

Εισηγείται επίσης ότι με βάση το Νόμο, προϋπόθεση γένεσης της δικής της οφειλής έκτακτης αμυντικής εισφοράς, ήταν η προηγούμενη φορολόγηση των ενδιαφερόμενων μετόχων, πράγμα που δεν έγινε στην παρούσα περίπτωση.

Προβάλλεται ως τελευταίος ισχυρισμός της αιτήτριας, ότι, σύμφωνα με το καταστατικό της, η πώληση ακίνητης ιδιοκτησίας ήταν πράξη εμπορικού χαρακτήρα για την οποία θα έπρεπε να φορολογηθεί με εταιρικό φόρο (φόρο εισοδήματος) 10% και όχι με φορολογία κεφαλαιουχικών κερδών.

Η πλευρά των καθ' ων η αίτηση απαντά ότι η υποχρέωση μιας εταιρείας για λογιζόμενη διανομή μερίσματος, δυνάμει του άρθρου 3(3) του Νόμου είναι

ανεξάρτητη του τρόπου με τον οποίο έχουν χρησιμοποιηθεί τα κέρδη της εταιρείας και της καταβολής ή όχι, πραγματικού μερίσματος.

Επισημαίνουν, επικαλούμενοι το ίδιο το λεκτικό του άρθρου 3(3) ότι η φορολογία καταβάλλεται από την ίδια την εταιρεία, η οποία ακολούθως τη χρεώνει στους μετόχους της και ότι η καταβολή του φόρου κεφαλαιουχικών κερδών δεν απαλλάσσει την αιτήτρια από την υποχρέωση έκτακτης αμυντικής εισφοράς, εφόσον πρόκειται για ξεχωριστές φορολογίες, με διαφορετική νομική βάση και τρόπο υπολογισμού, οι οποίες επιβαρύνουν διαφορετικά πρόσωπα.

Απορρίπτοντας την επιχειρηματολογία της αιτήτριας αναφορικά με παραβιάσεις συνταγματικών διατάξεων, οι καθ' ων η αίτηση επισημαίνουν ότι η έκτακτη αμυντική εισφορά επιβάλλεται στους μετόχους μετά τη λογιζόμενη διανομή μερίσματος, όμως καταβάλλεται από την εταιρεία, η οποία στη συνέχεια πρέπει να τη χρεώσει στους μετόχους και συνεπώς δεν τίθεται θέμα άνισης μεταχείρισης.

Παράλληλα, η επίδικη φορολογία επιβλήθηκε σε σχέση με λογιζόμενα μερίσματα, αναφορικά με λογιστικά κέρδη που δεν είχαν ακόμη διανεμηθεί και με δεδομένη την πρόνοια της επιφύλαξης του άρθρου 3(5) που ορίζει ότι οι ζημιές δεν επηρεάζουν τα λογιστικά κέρδη, δεν μπορεί να χαρακτηριστεί ως καταστρεπτικής φύσεως απλά και μόνο επειδή οι λογιστικές καταστάσεις της αιτήτριας, παρουσίαζαν ζημιές.

Οι ισχυρισμοί ότι η επίδικη απόφαση επηρεάζει συνταγματικά δικαιώματα, συνιστά άνιση μεταχείριση, διπλή και «καταστροφική φορολογία».

Στην παρούσα περίπτωση, για να καταλήξει στην επίδικη απόφαση του ο Διευθυντής, έλαβε υπόψη τη δήλωση εισοδήματος της αιτήτριας σύμφωνα με την οποία παρουσιάζονταν λογιστικό κέρδος ύψους £1.823.923, προερχόμενο από £2.131.625 κεφαλαιουχικό κέρδος από διάθεση ακίνητης ιδιοκτησίας μειωμένο κατά τη ζημία ύψους £307.702 από τη λειτουργία του ξενοδοχείου.

Ελήφθη επίσης υπόψη, ότι το κεφαλαιουχικό κέρδος από την πώληση των κτημάτων είχε φορολογηθεί με φόρο κεφαλαιουχικών κερδών.

Εφαρμόστηκαν στη συνέχεια οι πρόνοιες του άρθρου 3(3) του Νόμου, σύμφωνα με τις οποίες λογίζεται ότι η αιτήτρια έχει διανείμει το 70% των κερδών της για το 2005, υπό μορφή μερισμάτων στους μετόχους της κατά την 31η Δεκεμβρίου 2007 και του άρθρου 3(5) του Νόμου το οποίο ορίζει ότι «κέρδη», σημαίνει τα λογιστικά κέρδη όπως υπολογίζονται σύμφωνα με αποδεκτές λογιστικές αρχές.

Σημειώνεται ότι η θέση των καθ' ων η αίτηση, ότι τα κεφαλαιουχικά κέρδη που προκύπτουν από διάθεση ακίνητης ιδιοκτησίας, αποτελούν μέρος των λογιστικών κερδών, σύμφωνα με αποδεκτές λογιστικές αρχές, δεν έχει αμφισβητηθεί από την αιτήτρια.

Αφού στη συνέχεια ελήφθη υπόψη ότι και οι τέσσερις μέτοχοι της εταιρείας, κατά την 31η Δεκεμβρίου 2007, ήταν φυσικά πρόσωπα κάτοικοι της Δημοκρατίας, με αποτέλεσμα να προκύπτει υποχρέωση συμπλήρωσης από την εταιρεία της δήλωσης λογιζόμενης διανομής μερίσματος και καταβολής έκτακτης αμυντικής εισφοράς σε ποσοστό 15% επί των λογιστικών κερδών, με βάση το τότε ισχύον νομικό πλαίσιο, και ότι η αιτήτρια δεν συμμορφώθηκε, εξέδωσαν την ειδοποίηση υπολογισμού λογιζόμενης διανομής μερίσματος, βάσει της οποίας επιβλήθηκε το ποσό της έκτακτης αμυντικής εισφοράς.

Οι εισηγήσεις για παραβίαση συνταγματικών διατάξεων είχαν τεθεί και ενώπιον του Διευθυντή κατά την εξέταση της ένστασης της αιτήτριας.

Όπως σημειώθηκε στο «εσωτερικό σημείωμα» της Αρχιφοροθέτου Κ. Παπαδοπούλου:

“Η απόψη μου είναι πως δεν τίθεται θέμα συνταγματικότητας, καθότι:

- Για τη διάθεση του ακινήτου φορολογήθηκε η εταιρεία με φόρο κεφαλαιουχικών κερδών και οι μέτοχοι της φορολογούνται με*

έκτακτη αμυντική εισφορά για λογιζόμενη διανομή μερίσματος στο λογιστικό κέρδος που προκύπτει από τη διάθεση, δηλαδή φορολογούνται δύο διαφορετικά πρόσωπα.

- *Ο φόρος κεφαλαιουχικών κερδών και η έκτακτη αμυντική εισφορά βασίζονται σε διαφορετικές νομοθεσίες, σε διαφορετική φορολογική βάση/υπολογισμό και επιβάλλεται σε διαφορετικά πρόσωπα.*
- *Με βάση το άρθρο 24(2) του Συντάγματος «ουδεμία τοιαύτη συνεισφορά δια καταβολής φόρου, τέλους ή εισφοράς οιασδήποτε φύσεως επιβάλλεται ειμή δια νόμου ή κατ' εξουσιοδότησιν νόμου». Στην περίπτωση αυτή οι φορολογίες επιβλήθηκαν με βάση τον περί Φορολογίας των Κεφαλαιουχικών Κερδών Νόμο και τον περί Εκτάκτου Εισφοράς δια την Άμυναν της Δημοκρατίας Νόμο.»*

Οι πιο πάνω θέσεις είναι ορθές. Τα γενικά και αόριστα επιχειρήματα της αιτήτριας περί παραβίασης συνταγματικών διατάξεων δεν είναι πειστικά. Ο Διευθυντής στην παρούσα περίπτωση ενήργησε μέσα στα πλαίσια των νομοθετικών προνοιών που προεκτέθηκαν και η επίδικη απόφαση του δεν αντίκειται στα άρθρα 23, 24 και 28 του Συντάγματος. Το γεγονός ότι είχε ήδη καταβληθεί φόρος κεφαλαιουχικών κερδών, δεν αποτελεί ανασταλτικό παράγοντα για την κίνηση του μηχανισμού είσπραξης της έκτακτης αμυντικής εισφοράς που αναλογούσε στα διανεμηθέντα λογιστικά κέρδη, δυνάμει των προνοιών του Ν. 117(Ι)/2002. Πρόκειται για δύο εντελώς ξεχωριστούς Νόμους, με διαφορετικούς συντελεστές και φορολογικό αντικείμενο, οι οποίοι λειτουργούν αυτοτελώς. Ο φόρος κεφαλαιουχικών κερδών επιβλήθηκε στην αιτήτρια για τη διάθεση των ακινήτων της, ενώ η επίδικη έκτακτη αμυντική εισφορά επιβαρύνει τους μετόχους στη βάση της λογιζόμενης διανομής μερίσματος επί του λογιστικού κέρδους που προέκυψε από τη διάθεση. Το ποσό έκτακτης αμυντικής εισφοράς που προκύπτει ως πληρωτέο από μέτοχο συνεπεία λογιζόμενης διανομής μερίσματος, «*καταβάλλεται*», δυνάμει του άρθρου 3(3) του Νόμου, «*κατά πρώτο λόγο από την εταιρεία η οποία θα χρεώνει τέτοια εισφορά στους μετόχους*».

Επομένως, οι ισχυρισμοί περί άνισης μεταχείρισης της αιτήτριας και της ανάγκης προηγούμενης επιβολής της έκτακτης εισφοράς στους μετόχους είναι ανεδαφικοί.

Όπως επισημάνθηκε στην **Crown Resorts Limited v. Δήμου Παραλιμνίου (2012) 3 Α.Α.Δ. 174**, όταν προσβάλλονται φορολογικοί νόμοι με τον ισχυρισμό ότι παραβιάζουν την αρχή της ισότητας, τα δικαστήρια επιτρέπουν στη διακριτική ευχέρεια της νομοθετικής εξουσίας πλατιά περιθώρια, ούτως ώστε το φορολογικό σύστημα να προσαρμόζεται με ορθό και εύλογο τρόπο.

Αβάσιμη είναι και η θέση της αιτήτριας ότι εφόσον δεν υπήρξε στη πραγματικότητα, διανομή μερισμάτων από κέρδη, λόγω των ζημιών που παρουσίαζαν οι δραστηριότητες της κατά τον ουσιώδη χρόνο, δεν έπρεπε να επιβληθεί η επίδικη φορολογία.

Ο Νόμος αναφέρεται σε «*λογιζόμενη διανομή μερίσματος*» επί λογιστικών κερδών τα οποία, όπως διευκρινίζεται στην επιφύλαξη του άρθρου 3(5) δεν επηρεάζονται από συμψηφισμό ζημιών, καθώς και από οποιαδήποτε ποσά, περιλαμβανομένων και πρόσθετων αποσβέσεων, που προέρχονται ή που είναι αποτέλεσμα επανεκτίμησης κινητών και ακινήτων αξιών.

Η επιβολή έκτακτης εισφοράς στη βάση λογιζόμενης διανομής μερίσματος, σύμφωνα με το άρθρο 3(3) του Νόμου, δεν μπορεί να χαρακτηριστεί ως καταστρεπτικής φύσης. Στη **Δημοκρατία v. Χατζηϊωάννου κ.ά. (1994) 3 Α.Α.Δ. 401**, τονίστηκε ότι μια φορολογία είναι καταστρεπτικής φύσεως αν είναι τόσο δυσανάλογη με τη φορολογική ικανότητα του φορολογουμένου, ώστε να επιφέρει την οικονομική καταστροφή του ή το αποτέλεσμα της να απολήγει ουσιαστικά στη στέρηση ή δήμευση της περιουσίας του.

Στην παρούσα περίπτωση δεν έχει αποδειχθεί ότι η επίδικη φορολογία επέφερε στην αιτήτρια τις πιο πάνω δραστικές συνέπειες.

Ο τελευταίος ισχυρισμός της αιτήτριας σύμφωνα με τον οποίο η αγοραπωλησία ακίνητης ιδιοκτησίας ήταν με βάση το καταστατικό της, μέρος της δραστηριότητας και ως εκ τούτου «*θα έπρεπε να φορολογηθεί με εταιρικό φόρο (φόρο εισοδήματος 118(Ι)/2002) δηλαδή με 10%*», δεν ευσταθεί.

Αφενός τέτοιος ισχυρισμός δεν τέθηκε στην ένσταση της και δεν αφορά τη διαδικασία και το νομικό πλαίσιο της επίδικης απόφασης για την επιβολή της έκτακτης αμυντικής εισφοράς και αφετέρου βρίσκεται σε διάσταση με πάγια νομολογία, σύμφωνα με την οποία οι σκοποί μιας εταιρείας, όπως αυτοί προσδιορίζονται στο καταστατικό της, δεν συνιστούν το αποκλειστικό κριτήριο για την κατάταξη μιας πώλησης ως συνιστώσης εμπορία και ότι κάθε δοσοληψία εξετάζεται μέσα στο πλαίσιο όλων των γεγονότων που την περιβάλλουν (βλ. *Δημοκρατία v. Ακίνητα Στ. Ιωαννίδη (1991) 3 Α.Α.Δ. 398, Food Preserving & Canning Ltd v. Δημοκρατίας (2001) 3 Α.Α.Δ. 564*).

Για όλους τους πιο πάνω λόγους η προσφυγή απορρίπτεται, με €1.350 έξοδα υπέρ των καθ'ων η αίτηση. Η προσβαλλόμενη απόφαση επικυρώνεται, δυνάμει του άρθρου 146 του Συντάγματος.

Α. ΠΑΣΧΑΛΙΔΗΣ,

Δ.

/ΔΓ