

21 Ιουνίου, 1993

[ΚΩΝΣΤΑΝΤΙΝΙΔΗΣ, Δ/στής]

ΑΝΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕ ΤΟ ΑΡΘΡΟ 146 ΤΟΥ ΣΥΝΤΑΓΜΑΤΟΣ

ΑΚΙΝΗΤΑ ΧΡ. ΠΕΛΕΚΑΝΟΣ ΛΤΔ.,

Αιτητές,

v.

ΚΥΠΡΙΑΚΗΣ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑΣ,
ΜΕΣΩ ΕΦΟΡΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ (ΑΡ. 1),

Καθ' ου η αίτηση.

(Υπόθεση Αρ. 981/91)

-
- Φορολογία Εισοδήματος — Άρθρο 12(2)(δ)(ι), των περι Φορολογίας Εισοδήματος Νόμων του 1961-1979 (και τροποποιημένος Νόμος Ν.8/74) — Περιεχόμενο ρύθμισης — Ερμηνεία — Διαζευκτική πρόνοια του Άρθρου, παρέχει τη δυνατότητα διεκδίκησης της εκπτώσεως σε εκείνον που υποβάλλεται στη δαπάνη, αν βέβαια καλύπτεται και αυτός — Οι περιστάσεις της κριθείσας περίπτωσης μη υπαγωγής στον κανόνα του άρθρου. 5
- Διοικητικό Όργανο — Αρμοδιότητα — Δέσμια αρμοδιότητα διοικητικού οργάνου — Αντιδιαστολή προς διακριτική ευχέρεια — Συνέπειες. 10
- Αναθεωρητική Δικαιοδοσία — Δικαστικός έλεγχος — Φορολογικές διαφορές — Δεν υποκαθίσταται το Δικαστήριο στη θέση του αρμόδιου διοικητικού οργάνου — Δεν επεμβαίνει σε εύλογα επιτρεπτή απόφαση. 15
- Η αιτήτρια εταιρεία διεκδίκησε επιταχυνόμενη απόσβεση για τέσσερα καταστήματα, τα οποία, κατά τον ισχυρισμό της, αγόρασε από την αδελφή της εταιρεία Χρ. Πελεκάνος Λτδ, τον Δεκέμβριο 1977. 20
- Ο Έφορος Φόρου Εισοδήματος απέρριψε τη διεκδίκηση και τελικά την ένσταση των αιτητών γιατί, όπως σημείωσε στην προσβαλλόμενη απόφασή του της 30 Ιουλίου 1991, "τα καταστήματα στην πολυκατοικία "Βάντιον" αποκτήθηκαν το 1978" και επομένως

"το Άρθρο 12(2)(δ)(ι) δεν μπορεί να εφαρμοστεί".

Το Ανώτατο Δικαστήριο, απορρίπτοντας την προσφυγή, αποφάσισε ότι:

5

1. Η διεκδίκηση εν προκειμένω είχε ως έρεισμα το Άρθρο 12(2)(δ)(ι) των περί Φορολογίας Εισοδημάτων Νόμων του 1961 - 1979, (βλ. τον ομώνυμο τροποποιητικό Νόμο 8/79). Εφόσον, σύμφωνα με το Άρθρο, επιχείρηση προβαίνει σε δαπάνες προς απόκτηση στοιχείων πάγιου ενεργητικού συγκεκριμένων εκ νέων εγκαταστάσεων και μηχανημάτων ή για τη κατασκευή, ανοικοδόμηση, επέκταση και μετατροπή στοιχείων πάγιου ενεργητικού συγκεκριμένων εκ κτιρίων, παραχωρείται έκπτωση ίση προς το ποσό των διενεργηθεισών δαπανών. Αυτό, υπό την προϋπόθεση να είχαν γίνει οι δαπάνες μεταξύ της 1 Ιανουαρίου 1975 και της 31 Δεκεμβρίου 1977. Διευκρινίζεται στην επιφύλαξη, πως αν η απόκτηση ή η κατασκευή άρχισε εντός της πιο πάνω περιόδου αλλά δε συμπληρώθηκε, εκπίπτουν οι δαπάνες εφόσον γίνονται μέχρι στις 31 Δεκεμβρίου 1979.
- 20 2. Η προσβαλλόμενη απόφαση δεν ήταν το αποτέλεσμα της ενάσκησης διακριτικής ευχέρειας από τον Έφορο. Στηρίχτηκε πάνω σε συγκεκριμένο εύρημα ως προς τα πραγματικά γεγονότα τα οποία και υπήγαγε στις διατάξεις του Νόμου. Ο έλεγχος του ευλόγου της κρίσης του Εφόρου ως προς τα γεγονότα είναι αντικειμενικός και ασκείται πάνω στη βάση των δεδομένων που αφορούσαν στη συγκεκριμένη υπόθεση. Διαπίστωση, πως δε θεμελιώνεται λόγος για παρέμβαση σε σχέση με την κρίση του Εφόρου ως προς τα γεγονότα της συγκεκριμένης υπόθεσης, δεν μπορεί παρά να επιβάλει την ορισμένη κατάληξη που οι διατάξεις του Νόμου προβλέπουν.
- 25 3. Το Ανώτατο Δικαστήριο, ασκώντας έλεγχο νομιμότητας δεν υποκαθιστά τη κρίση του διοικητικού οργάνου, που αρμοδίως διαμορφώνεται, με τη δική του και δεν παρεμβαίνει με έκδοση ακυρωτικής απόφασης, εφόσον η απόφαση, πάνω στη βάση των δεδομένων που υπήρχαν και υπό το πρίσμα των προνοιών του Νόμου, ήταν εύλογα επιτρεπτή.
- 30 4. Η διαξευκτική πρόνοια του Άρθρου 12(2)(δ)(ι) παρέχει τη δυνατότητα διεκδίκησης της έκπτωσης σε εκείνον που υποβάλλεται στη δαπάνη, εφόσον, βέβαια και στην περίπτωση του θα αφορά σε στοιχείο πάγιου ενεργητικού. Στην παρούσα περίπτωση, και αν γινόταν δεκτό, ότι η κατασκευή ή η ανοικοδόμηση άρχισε το Δεκέμβριο 1977, αυτό θα ήταν έργο της πωλήτριας εταιρείας και όχι της αιτήτριας εταιρείας. Αποκτά σημασία, για τους σκοπούς
- 35 40

της συζητούμενης νομοθετικής διάταξης, η ημερομηνία έναρξης της κατασκευής ή της ανοικοδόμησης, σε σχέση με δαπάνες που γίνονται γ'αυτή την κατασκευή ή την ανοικοδόμηση.

5. Οι αιτητές θα δικαιούνταν στην έκπτωση, μόνο αν είχαν αγοράσει τα καταστήματα μεταξύ της 1ης Ιανουαρίου 1975 και της 31ης Δεκεμβρίου 1977 και ορθά η αιτιολογία της απόφασης περιορίστηκε σε αναφορά στον χρόνο αγοράς μόνο. 5

Η προσφυγή απορρίπτεται και χωρίς έξοδα. 10

Αναφερόμενη υπόθεση:

- Ματσούκης v. Δημοκρατίας (1989) 3 Α.Α.Δ. 997.* 15

Προσφυγή.

Προσφυγή εναντίον της απόφασης των καθ' ων η αίτηση με την οποία απορρίφθηκε διεκδίκηση των αιτητών για επιταχυνόμενη απόσβεση για τέσσερα καταστήματα, τα οποία κατά τον ισχυρισμό τους αγόρασαν από αδελφή εταιρεία τον Δεκέμβριο του 1977. 20

Τ. Καρακάννα για Κ. Μιχαηλίδη, για τους Αιτητές. 25

Στ. Ιωσήφ, Δικηγόρος της Δημοκρατίας, για τους Καθ' ων η αίτηση.

Cur. adv. vult.

ΚΩΝΣΤΑΝΤΙΝΙΔΗΣ, Δ.: Η αιτήτρια εταιρεία διεκδίκησε επιταχυνόμενη απόσβεση για τέσσερα καταστήματα τα οποία, κατά τον ισχυρισμό της, αγόρασε από την αδελφή της εταιρεία Χρ. Πελεκάνος Λτδ, τον Δεκέμβριο 1977. 30

Ο Έφορος Φόρου Εισοδήματος απέρριψε τη διεκδίκηση και τελικά την ένσταση των αιτητών γιατί, όπως σημειώνει στην προσβαλλόμενη απόφασή του της 30 Ιουλίου 1991, "τα καταστήματα στην πολυκατοικία "Βαντιον" αποκτήθηκαν το 1978" και επομένως "το άρθρο 12(2)(δ)(ι) δεν μπορεί να εφαρμοστεί". 35

Πράγματι η διεκδίκηση είχε ως έρεισμα το πιο πάνω άρθρο των περί Φορολογίας Εισοδήματος Νόμων του 1961 - 1979, (βλ. τον ομώνυμο τροποποιητικό Νόμο 8/79). Εφόσο, σύμφωνα με το άρθρο, επιχείρηση προβαίνει σε δαπάνες προς απόκτηση στοιχείων 40

5 πάγιου ενεργητικού συγκεκριμένων εκ νέων εγκαταστάσεων και μηχανημάτων ή για τη κατασκευή, ανοικοδόμηση, επέκταση και μετατροπή στοιχείων πάγιου ενεργητικού συγκεκριμένων εκ κτιρίων, παραχωρείται έκπτωση ίση προς το ποσό των διενεργηθεισών δαπανών. Αυτό, υπό την προϋπόθεση να είχαν γίνει οι δαπάνες με ταξύ της 1 Ιανουαρίου 1975 και της 31 Δεκεμβρίου 1977. Διευκρινίζεται στην επιφύλαξη πως αν η απόκτηση ή η κατασκευή άρχισε εντός της πιο πάνω περιόδου αλλά δε συμπληρώθηκε εκπίπτουνται οι δαπάνες εφόσο γίνονται μέχρι τις 31 Δεκεμβρίου 1979 (Βλ. συναφώς *Γεώργιος Ματσούκης v. Κυπριακής Δημοκρατίας* (1989) 3 Α.Α.Δ. 997).

15 Οι αιτητές επιδιώκουν την ακύρωση της απόφασης του Εφόρου γιατί, σύμφωνα με τη βασική τους εισήγηση, με βάση τα στοιχεία δεν ήταν εύλογα επιτρεπτό να καταλήξει ο Έφορος στο συμπέρασμα πως τα καταστήματα αποκτήθηκαν το 1978. Υποστηρίζουν διαξενκτικά πως, και να είχαν πράγματι αποκτηθεί το 1978, θα έπρεπε να είχε εγκριθεί η διεκδικηθείσα έκπτωση γιατί η κατασκευή του κτιρίου άρχισε το 1977. Οι αιτητές είχαν συμπεριλάβει στην προσφυγή τους ως λόγο ακύρωσης τον ισχυρισμό πως υπέστησαν άνιση μεταχείριση. Αυτός ο ισχυρισμός δεν προωθήθηκε με οποιοδήποτε τρόπο. Δεν έγινε αναφορά σε οποιαδήποτε στοιχεία ούτε αναπτύχθηκε οποιαδήποτε σχετική επιχειρηματολογία στη γραπτή τους αίτηση. Μετά τη συμπλήρωση της ακροαματικής διαδικασίας, μια μέρα πριν από την τότε ορισθείσα για την έκδοση της απόφασης, καταχωρίστηκε αίτηση για το επανάνοιγμα της υπόθεσης προς προώθηση με την προσαγωγή μαρτυρίας του πιο πάνω ισχυρισμού. Για τους λόγους που φαίνονται στη σχετική ενδιάμεση μου απόφαση απέρριψα την αίτηση. Δε θα με απασχολήσει, επομένως, το ζήτημά. Σημειώνω, όμως, πως η προσβαλλόμενη απόφαση δεν ήταν το αποτέλεσμα της ενάσκησης διακριτικής ευχέρειας από τον Έφορο. Στηρίχτηκε πάνω σε συγκεκριμένο εύρημα ως προς τα πραγματικά γεγονότα τα οποία και υπήγαγε στις διατάξεις του Νόμου. Ο έλεγχος του εύλογου της κρίσης του Εφόρου ως προς τα γεγονότα είναι αντικειμενικός και ασκείται πάνω στη βάση των δεδομένων που αφορούσαν στη συγκεκριμένη υπόθεση. Διαπίστωση πως δε θεμελιώνεται λόγος για παρέμβαση σε σχέση με την κρίση του Εφόρου ως προς τα γεγονότα της συγκεκριμένης υπόθεσης, δεν μπορεί παρά να επιβάλει την ορισμένη κατάληξη που οι διατάξεις του Νόμου προβλέπουν.

40 Οι ίδιοι οι αιτητές, στους λογαριασμούς που υπέβαλαν για το 1978, δήλωσαν ότι πλήρωσαν το χρόνο εκείνο το ποσό των £2,000 ως προκαταβολή για την αγορά ακινήτων. Είναι παραδεκτό ότι οι

αιτητές αναφέρονταν στα τέσσερα καταστήματα. Όταν τέθηκε το θέμα της επιταχυνόμενης απόσβεσης, ο Έφορος ζήτησε στοιχεία αποδεικτικά του ισχυρισμού πως η αγορά έγινε το 1977 και ειδικά τις 21 Δεκεμβρίου 1977, όπως ήταν η θέση των αιτητών. Δεν παρουσιάστηκαν οποιαδήποτε στοιχεία. Σύμφωνα με τους αιτητές η συμφωνία για την αγορά ήταν προφορική. Δεν υπήρχε λόγος γραπτής συμφωνίας γιατί η πωλήτρια εταιρεία ήταν αδελφή εταιρεία των αιτητών. Οι δυο εταιρείες είχαν τον ίδιο διευθυντή, τους ίδιους βασικούς μετόχους και στεγάζονταν στο ίδιο γραφείο. Θα έπρεπε, επομένως, να δεχθεί ο Έφορος τη διαβεβαίωσή τους ως προς την ημερομηνία της συμφωνίας αγοράς. Θα ήταν εύκολο για τους αιτητές, αν πράγματι ήθελαν να παραποιήσουν τα γεγονότα, να υπέγραφαν εκ των υστέρων προχρονολογημένη σύμβαση.

Μεγάλο μέρος της αγόρευσης για τους καθ' ων η αίτηση αφιερώθηκε στον όγκο της νομολογίας του Ανωτάτου Δικαστηρίου ως προς τις αρχές που διέπουν την παρέμβαση του Δικαστηρίου σε υποθέσεις αυτής της φύσης και, ακόμα, ως προς τις επιπτώσεις από την παράλειψη του φορολογουμένου να υποβάλει τα αποδεικτικά στοιχεία που είναι απαραίτητα προς υποστήριξη των αιτημάτων του. Δεν έχει εκδηλωθεί διαφωνία ως προς τις αρχές και είναι αρκετό να σημειώσω πως το Ανώτατο Δικαστήριο, ασκώντας έλεγχο νομιμότητας δεν υποκαθιστά τη κρίση του διοικητικού οργάνου που αρμοδίως διαμορφώνεται με τη δική του και δεν παρεμβαίνει, με την έκδοση ακυρωτικής απόφασης, εφόσο η απόφαση, πάνω στη βάση των δεδομένων που υπήρχαν και υπό το πρίσμα των προνοιών του Νόμου, ήταν εύλογα επιτρεπτή.

Με γνώμονα αυτά τα βασικά, κρίνω πως εύλογα μπορούσε να καταλήξει ο Έφορος στη διαπίστωση πως η αγορά έγινε το 1978. Δεν μπορεί να πιθανολογηθεί πόσο εύκολη ή πειστική θα ήταν η εμφάνιση προχρονολογημένης γραπτής σύμβασης που δεν είχε παρουσιαστεί εξ αρχής. Η απροθυμία του Εφόρου να δεχτεί τους ανυποστηρίχτους από οποιοδήποτε στοιχείο ισχυρισμούς των αιτητών, ιδιαίτερα ενόψει της πληρωμής της προκαταβολής κατά το 1978 που ήταν το μόνο αδιαμφισβήτητο δεδομένο, ήταν φυσιολογική και η απόφασή του, πάνω σ' αυτή τη βάση, εύλογα επιτρεπτή.

Η διαζευκτική θέση των αιτητών πως, ανεξάρτητα από το αν τα καταστήματα αγοράστηκαν το 1978, θα έπρεπε να τους είχε παραχωρηθεί η έκπτωση που διεκδίκησαν επειδή η κατασκευή του κτιρίου άρχισε το 1977, εκλαμβάνει πως, σύμφωνα με το Νόμο, ήταν επιτρεπτό να παραχωρηθεί η έκπτωση της δαπάνης για την κατασκευή, την ανοικοδόμηση ή για την έναρξή τους, σε πρόσωπο άλ-

λο από εκείνο που υπεβλήθη σ' αυτή τη δαπάνη. Αυτό είναι λαν-
θασμένο. Η διαζευκτική πρόνοια του άρθρου παρέχει τη δυνατό-
τητα διεκδίκησης της έκπτωσης σε εκείνο που υποβάλλεται στη δα-
πάνη, εφόσο βέβαια και στην περίπτωση του θα αφορά σε στοιχείο
5 πάγιου ενεργητικού. Στην παρούσα περίπτωση, και αν γινόταν δε-
κτό, ότι η κατασκευή ή η ανοικοδόμηση άρχισε το Δεκέμβριο 1977
αυτό θα ήταν έργο της πωλήτριας εταιρείας και όχι της αιτήτριας
εταιρείας. Αποκτά σημασία, για τους σκοπούς της συζητούμενης
10 νομοθετικής διάταξης, η ημερομηνία έναρξης της κατασκευής ή
της ανοικοδόμησης, σε σχέση με δαπάνες που γίνονται γι' αυτή την
κατασκευή ή την ανοικοδόμηση. Το ποσό των £38,000 που διεκδι-
κησαν ως έκπτωση οι αιτητές, δεν ήταν τέτοια δαπάνη. Ήταν το
συμφωνηθέν τίμημα αγοράς των τεσσάρων καταστημάτων που
15 αποτελούσαν τμήμα πολυκατοικίας που δεν κατασκευάστηκε ή
ανοικοδομήθηκε από τους ίδιους.

Παρά την κάποια αρχική διαφωνία ως προς τα πραγματικά γε-
γονότα, διευκρινίστηκε πως το Δεκέμβριο 1977 άρχισαν οι εργα-
20 σίες κατεδάφισης παλαιού κτιρίου και καθαρισμού του οικοπέ-
δου ενώ οι πρώτες εργασίες "ανέγερσης" έγιναν το 1978. Οι από-
ψεις των δυο πλευρών ως προς το αν οι εργασίες κατεδάφισης και
καθαρισμού αποτελούν έναρξη κατασκευής ή ανοικοδόμησης κα-
τά το Νόμο, δεν συμπίπτουν. Με βάση τα όσα υπέδειξα πιο πριν
η απάντηση στο ερώτημα δε θα επηρέαζε την κατάληξη της προ-
25 σφυγής. Οι αιτητές θα δικαιούνται στην έκπτωση μόνο αν είχαν
αγοράσει τα καταστήματα μεταξύ της 1ης Ιανουαρίου 1975 και
της 31ης Δεκεμβρίου 1977 και ορθά η αιτιολογία της απόφασης
περιορίστηκε σε αναφορά στον χρόνο αγοράς μόνο.

30 Για τους πιο πάνω λόγους η προσφυγή αποτυγχάνει και η προ-
σβαλλόμενη απόφαση επικυρώνεται. Καμιά διαταγή για έξοδα.

*Η προσφυγή απορρίπτεται χωρίς
διαταγή για τα έξοδα.*