

18 Οκτωβρίου, 1993

ΠΙΚΗΣ, ΠΑΠΑΔΟΠΟΥΛΟΣ, ΧΑΤΖΗΤΣΑΓΓΑΡΗΣ, ΠΟΓΙΑΤΖΗΣ, ΑΡΤΕ-
ΜΗΣ, Δ/στές]

ΚΥΠΡΙΑΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ, ΜΕΣΩ ΕΦΟΡΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗ-
ΜΑΤΟΣ,

Εφεσελιοντες,

v.

ΜΑΡΙΟΥ ΧΡΙΣΤΟΥ,

Εφεσίβλητου.

(Αναθεωρητική Έφεση Αρ.1026).

Φορολογία — Φόρος Εισοδήματος — Διεκδίκηση κεφαλαιουχικών
εκπτώσεων — Οι περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμοι 1961 -
85 άρθρα 12(2)(α) και 12(2)(β) — Άρνηση του Εφόρου να παραχω-
ρήσει τις σχετικές εκπτώσεις σε εγκεκριμένο λογιστή για αγορά και
εγκατάσταση ηλεκτρονικού υπολογιστή στο σπίτι του — Κρίθηκε 5
άκυρη λόγω εσφαλμένης αιτιολογίας.

Σύνταγμα άρθρο 146.1 — Ακυρότητα διοικητικής πράξης — Ο καθέ-
νας από τους λόγους που προνοούνται στο άρθρο 146.1 του Συ-
ντάγματος περιλαμβάνει και τους υπολοίπους καθώς και καθιερω-
μένες αρχές του Διοικητικού Δικαίου, παραβίαση των οποίων 10
οδηγεί σε ακυρότητα.

Διοικητικό Δίκαιο — Αιτιολογία διοικητικής πράξης.

Ο ηλεκτρονικός υπολογιστής αγοράστηκε προσωπικά από τον
εφεσίβλητο, εγκαταστάθηκε στο σπίτι του και όπως ανέφερε σε επι-
στολή του προς τον Έφορο ημερομηνίας 6/11/1986, εχρησιμοποιεί-
το για σκοπούς του επαγγέλματός του, για τη λογιστική του συνε-
ταιρισμού όπου εργαζόταν και για τη βελτίωση των γνώσεων του 15
ούτως ώστε να μπορέσει να γίνει συνétaιρος στο λογιστικό οίκο,
πράγμα που επετεύχθη. Οι κεφαλαιουχικές εκπτώσεις που ζητούσε
ο εφεσίβλητος ήταν έκπτωση λόγω φθοράς και έκπτωση λόγω 20
επένδυσης σύμφωνα με τις παραγράφους (α) και (β) του άρθρου
12(2) των Περί Φόρου Εισοδήματος Νόμων 1961- 85 και συγκεκρι-
μένα του Ν. 76/84.

Το αίτημα απορρίφθηκε από τον Έφορο για τους ακόλουθους
λόγους:

25

- α) ο υπολογιστής ήταν εγκατεστημένος στο σπίτι
 β) ο ελεγκτικός οίκος είχε υπολογιστή
 γ) η χρήση του υπολογιστή δεν απέφερε επιπρόσθετο εισόδημα
 5 δ) η συνεταιρική συμφωνία δεν απαιτούσε να έχει ηλεκτρονικό υπολογιστή.

Η απόφαση του Εφόρου ακυρώθηκε από το πρωτόδικο Δικαστήριο. Η παρούσα έφεση στρέφεται εναντίον της απόφασης του πρωτόδικου Δικαστή.

- 10 Η Ολομέλεια του Ανωτάτου Δικαστηρίου απέρριψε την έφεση και αποφάνθηκε ότι:

1. Η αιτιολογία που δόθηκε από τον Έφορο στην υπό κρίση διοικητική απόφαση πάσχει γιατί σ' αυτή δεν γίνεται αναφορά στα σχετικά ουσιαστικά κριτήρια, τα οποία έπρεπε να είχαν ληφθεί υπόψη και που είναι: (α) απόκτηση στοιχείου πάγιου ενεργητικού, 15 (β) που πρέπει να είναι είτε μηχανήματα, είτε εγκαταστάσεις, είτε κτίρια, (γ) τα οποία ανήκουν στην επιχείρηση και (δ) τα σχετικά στοιχεία πρέπει να χρησιμοποιούνται από την επιχείρηση. Ο Έφορος θα έπρεπε να είχε αποφασίσει το θέμα με βάση τις προϋποθέσεις αυτές και ιδιαίτερα το κατά πόσο η χρήση του ηλεκτρονικού υπολογιστή ήταν για σκοπούς της επιχείρησης.

2. Ο γενικός λόγος στην προσφυγή που αναφέρει ότι ο Έφορος ενήργησε καθ' υπέρβαση ή κατάχρηση εξουσίας καλύπτει και το θέμα της αιτιολογίας.

25 3. Ο ισχυρισμός του Εφόρου για υπέρβαση των εξουσιών του πρωτόδικου Δικαστή ο οποίος έκρινε ποιά θα έπρεπε να ήταν η απόφαση του Εφόρου αντί να αποφασίσει κατά πόσο η απόφαση ήταν εύλογα επιτρεπτή, αν και έχει βάση στον εν λόγω ισχυρισμό, δεν μεταβάλλει ουσιαστικά το βάθος στο οποίο στηρίζεται η πρωτόδικη απόφαση.

30 Η έφεση απορρίπτεται με έξοδα υπέρ του εφεσίβλητου.

Υποθέσεις που αναφέρθηκαν:

Damianos & Another v. C.B.C. (1987) C.L.R. 848.

Δημητρίου & Υιοί Λτδ v. Δημοκρατία (1968) 3 Α.Α.Δ. 444.

35 *Παρτζίλης v. Δημοκρατία (1973) 3 Α.Α.Δ. 33.*

Λάμπρου v. Δημοκρατίας (1970) 3 Α.Α.Δ. 75.

Έφεση.

Έφεση εναντίον της απόφασης Δικαστή του Ανωτάτου Δικαστηρίου Κύπρου (Κούρρης, Δ.) ημερ. 13 Δεκεμβρίου, 1989 (Προσφυγή Αρ. 493/87) με την οποία ακύρωσε απόφαση του Εφόρου Φόρου Εισοδήματος να απορρίψει το αίτημα του εφεσίβλητου για κεφαλαιουχικές εκπτώσεις αναφορικά με ένα ηλεκτρονικό υπολογιστή. 5

Σ. Χατζηγιάννη - Ιωσήφ (κα), για τον εφεσεύοντα.

Μ. Πελλίδης, για τον εφεσίβλητο.

Cur. adv. vult. 10

ΠΙΚΗΣ, Δ.: Την ομόφωνη απόφαση του Δικαστηρίου θα δώσει ο Δικαστής Π. Αρτέμης.

ΑΡΤΕΜΗΣ, Δ.: Με την έφεση αυτή η Κυπριακή Δημοκρατία προσβάλλει την πρωτόδικη απόφαση Δικαστή του Δικαστηρίου αυτού, με την οποία ακύρωσε απόφαση του Εφόρου Φόρου Εισοδήματος, με την οποία απορρίφθηκε το αίτημα του εφεσίβλητου για κεφαλαιουχικές εκπτώσεις αναφορικά με ένα ηλεκτρονικό υπολογιστή. 15

Ο αιτητής ζητούσε έκπτωση λόγω φθοράς, σύμφωνα με την παράγραφο (α) του άρθρου 12(2) και έκπτωση λόγω επένδυσης, σύμφωνα με την παράγραφο (β) του ιδίου εδαφίου των Περί Φόρου Εισοδήματος Νόμου 1961-85, και συγκεκριμένα του Ν.76/84. Σύμφωνα με τις πιο πάνω νομοθετικές πρόνοιες, για στοιχεία πάγιου ενεργητικού που χρησιμοποιούνται στην επιχείρηση χορηγούνται (α) εύλογο ποσό για τη μείωση και φθορά της αξίας τους μέχρις ότου διαγραφεί το κόστος και (β) έκπτωση λόγω επένδυσης σε μηχανήματα και εγκαταστάσεις που χρησιμοποιούνται για πρώτη φορά. 20 25

Ο αιτητής είναι λογιστής και τώρα συντάκτης στον Οίκο Κωστούρης, Μιχαηλίδης & Σία. Ο εφεσίβλητος αγόρασε προσωπικά ένα ηλεκτρονικό υπολογιστή που εγκατέ- 30

- στησε στο σπίτι του και ζήτησε τις πιό πάνω κεφαλαιουχικές εκπτώσεις. Οι λόγοι για τους οποίους απορρίφθηκε το αίτημα του περιέχονται σε επιστολή του Εφόρου Φόρου Εισοδήματος με ημερομηνία 31.3.87. Οι προϋποθέσεις για
- 5 να χορηγηθούν οι αιτούμενες εκπτώσεις αναφέρονται στην πρωτόδικη απόφαση και είναι οι πιό κάτω:

(α) Οι δαπάνες πρέπει να γίνουν αναφορικά με την απόκτηση πάγιου ενεργητικού,

- (β) τα στοιχεία του πάγιου ενεργητικού πρέπει να είναι
- 10 είτε μηχανήματα, είτε εγκαταστάσεις, είτε κτίρια,

(γ) τα μηχανήματα, εγκαταστάσεις ή κτίρια πρέπει να ανήκουν στο πρόσωπο που ασκεί την επιχείρηση,

(δ) τα στοιχεία πρέπει να χρησιμοποιούνται από την επιχείρηση.

- 15 Αποτελεί κοινό έδαφος ότι οι τρεις πρώτες προϋποθέσεις ικανοποιούνται, αμφισβητείται όμως η ύπαρξη της τέταρτης προϋπόθεσης, δηλαδή η χρήση των στοιχείων πάγιου ενεργητικού από την επιχείρηση.

- Ήταν η θέση του αιτητή, όπως φαίνεται στην επιστολή
- 20 του ημερ. 6.11.1986 ότι ο ηλεκτρονικός υπολογιστής χρησιμοποιούταν για τους σκοπούς του επαγγέλματός του και για την λογιστική επιχείρηση του συνεταιρισμού και για τη βελτίωση των γνώσεων και ικανοτήτων του εφεσίβλητου, ούτως ώστε να μπορέσει να γίνει συνétairos στο λογιστικό οίκο, πράγμα που όπως φαίνεται από τα ενώπιόν
- 25 μας στοιχεία επετεύχθη.

- Η ευπαίδευτος συνήγορος των εφεσειόντων κατά την αγόρευσή της πρόβαλε τον ισχυρισμό ότι ο πρωτόδικος Δικαστής υπερέβη τις εξουσίες του υποκαθιστώντας την
- 30 κρίση του με την κρίση του Εφόρου σε ότι αφορούσε την ορθότητα της διοικητικής απόφασης κρίνοντας ουσιαστικά ποιά θα έπρεπε να ήταν η διοικητική απόφαση, ενώ καθήκον του θα ήταν μόνο να αποφασίσει αν από τα στοι-

χεία που είχε ενώπιόν του ο Έφορος ήταν εύλογα επιτρεπτό να φθάσει στην υπό κρίση απόφαση. Όπως λέχθηκε στην υπόθεση *Damianos and another v. C.B.C.* (1987) C.L.R. 848 στη σελ. 851: "The Supreme Court in its revisional jurisdiction in administrative law matters is not a court of appeal, it therefore cannot reach a decision as to how the decision of the administrative organ ought to have been. It only decides whether in the circumstances such decision of the organ under recourse was proper and correct or not. If such decision is annulled, the organ itself is the appropriate organ to reconsider the matter in the light of the judgment of the Court and to reach a new decision."

Είναι πράγματι γεγονός ότι το επιχείρημα αυτό έχει βάση γιατί ο Δικαστής πράγματι προέβη σε δικά του ευρήματα πάνω στα γεγονότα δίδοντας την εντύπωση της υποκατάστασης της δικής του κρίσης με την κρίση του Εφόρου. Η διαπίστωση αυτή δεν μεταβάλλει ουσιαδώς το βάθος στο οποίο στηρίζεται η πρωτόδικη απόφαση γιατί εκείνο που πάσχει στην υπό κρίση διοικητική απόφαση είναι η αιτιολογία που δόθηκε από τον Έφορο, γιατί σ' αυτή, όπως φαίνεται από την επιστολή ημερ. 31.3.87, δεν γίνεται αναφορά στα σχετικά και ουσιαστικά κριτήρια, τα οποία έπρεπε να είχαν ληφθεί υπόψη. Ενώ ο Έφορος θα έπρεπε να είχε αποφασίσει το θέμα με βάση τις προϋποθέσεις που πρέπει να ικανοποιούνται στις οποίες αναφερθήκαμε πλιό πάνω και ιδιαίτερα το κατά πόσο η χρήση του ηλεκτρονικού υπολογιστή ήταν για σκοπούς της επιχείρησης, οι λόγοι που αναφέρει για απόρριψη του αιτήματος του εφεσίβλητου, είναι οι ακόλουθοι:

- "(a) the computer was installed at your residence,
- (b) your firm possess a computer,
- (c) no additional income is derived by you from the use of your computer,
- (d) you are not required by the partnership agreement to own a computer."

Είναι καθαρόν ότι οι πιο πάνω λόγοι, είτε καθέννας ξεχωριστά, είτε αθροιστικά δεν ήταν αποφασιστικοί και δεν απέκλειαν την ύπαρξη των αναγκαίων προϋποθέσεων. Ως εκ τούτου η αιτιολογία της απόφασης είναι καταφανώς

5 εσφαλμένη και οδηγεί σε ακυρότητα της διοικητικής απόφασης.

Ένα θέμα που μας απασχόλησε ήταν το γεγονός ότι στην προσφυγή του ο εφεσίβλητος αιτητής δεν πρόβαλε ως λόγο ακύρωσης είτε την έλλειψη, είτε την ανεπάρκεια ή το

10 εσφαλμένο της αιτιολογίας για να μπορέσουμε εμείς να εξετάσουμε το θέμα κατ' έφεση.

Είμαστε όμως της γνώμης ότι ο γενικός λόγος στην προσφυγή που αναφέρει ότι ο Έφορος ενήργησε καθ' υπέρβαση ή κατάχρηση εξουσίας καλύπτει και το θέμα της

15 αιτιολογίας. Ο καθέννας από τους λόγους που προνοούνται στο άρθρο 146.1 του Συντάγματος θα μπορούσε να λεχθεί ότι περιλαμβάνει και τους υπόλοιπους καθώς και καθιερωμένες αρχές του Διοικητικού Δικαίου, παραβίαση των οποίων οδηγεί σε ακυρότητα. Για το λόγο αυτό ορθά

20 το Ανώτατο Δικαστήριο για μεγάλο χρονικό διάστημα όταν ακύρωνε μία πράξη είτε για πλάνη περί τα πράγματα ή για κακή χρήση της διακριτικής εξουσίας, είτε για έλλειψη αιτιολογίας την ακύρωνε "για παράβαση νόμου και για κατάχρηση και υπέρβαση εξουσίας". (Δέστε Φίλιππος Δη-

25 μητρίου και Υιοί Λτδ ν. Δημοκρατία (1968) 3 Α.Α.Δ. 444, 450, Παρτζίλης ν. Δημοκρατία (1973) 3 Α.Α.Δ. 33, 36 και Λάμπρου ν. Δημοκρατίας (1970) 3 Α.Α.Δ. 75, 80).

Ως αποτέλεσμα των πιο πάνω η έφεση απορρίπτεται και επιδικάζονται έξοδα υπέρ του εφεσίβλητου.

Έφεση απορρίπτεται με έξοδα.