

31 Οκτωβρίου, 1994

[ΔΗΜΗΤΡΙΑΔΗΣ, Δ/στής]

ΑΝΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕ ΤΟ ΑΡΘΡΟ 146 ΤΟΥ ΣΥΝΤΑΓΜΑΤΟΣ

ΑΚΙΝΗΤΑ ΤΟΥΜΑΖΗΣ ΠΡΑΣΤΙΤΗΣ ΛΤΔ.,

Αιτητές,

v.

ΚΥΠΡΙΑΚΗΣ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑΣ, ΜΕΣΩ
ΥΠΟΥΡΓΟΥ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΙ ΑΛΛΟΥ,

Καθ' ων η αίτηση.

(Υποθέσεις Αρ. 409/91, 410/91, 411/91, 412/91, 413/91, 414/91)

Φορολογία — Φορολογία Εισοδήματος — Ο περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμος (Ν.58/61) (όπως τροποποιήθηκε από το Άρθρο 5(α) του Ν.245/90) — Άρθρο 11(1) — Έκπτωση δαπανών αποκλειστικώς προς κτήση του εισοδήματος — Η δαπάνη κατά την έννοια του νόμου πρέπει να έχει ήδη λάβει χώρα και όχι απλώς να δημιουργήθηκε υποχρέωση καταβολής της — Η μέθοδος που ο Έφορος επιλέγει για τον υπολογισμό του φορολογημένου εισοδήματος δεν μπορεί να υπερισχύσει του νόμου — Η ιδιαίτερη περίπτωση υποχρέωσης καταβολής ενοικίων προς το ΕΒΚΑΦ υπό το δεδομένο της τουρκικής εισβολής.

5

10

Με τις προσφυγές αυτές, που συνεκδικιάστηκαν γιατί έχουν κοινά πραγματικά και νομικά στοιχεία, προσβλήθηκαν οι φορολογίες εισοδήματος, Έκτακτης Εισφοράς και Έκτακτης Εισφοράς για την Άμυνα, οι οποίες επιβλήθηκαν στους αιτητές για τα έτη 1975, 1980, 1981, 1982 και 1984.

15

Το Ανώτατο Δικαστήριο, απορρίπτοντας τις προσφυγές, αποφάσισε ότι:

20

1. Ο δικηγόρος των καθ' ων η αίτηση δεν αμφισβήτησε τους ισχυρισμούς του δικηγόρου του αιτητή αναφορικά με τη μέθοδο ετοιμασίας των λογαριασμών της εταιρείας, ούτε το ότι οι αιτητές ακολουθούσαν τη μέθοδο αυτή κατ' απαίτηση του Εφόρου, του οποίου απαίτηση ήταν επίσης να τηρούνται τα διεθνή λογιστικά πρότυπα.

Ούτε αμφισβήτησε το ότι σύμφωνα με τη μέθοδο αυτή το εισόδημα της εταιρείας φορολογείται όταν κερδίζεται και όχι όταν εισπράττεται, το ίδιο δε συμβαίνει και με τα έξοδα της εταιρείας, εκπίπτονται δηλαδή από το εισόδημα του φορολογικού έτους στο οποίο δημιουργήθηκε η υποχρέωση. Εξάλλου, αυτό είναι φανερό από την παράγραφο 7(c), σελίδα 4, του Διεθνούς Λογιστικού Προτύπου (International Accounting Standard), το οποίο επισύναψε ο δικηγόρος του αιτητή στην αίτησή του.

Το Άρθρο 11(1) του περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμου (Ν. 58/61), όπως τροποποιήθηκε από το Άρθρο 5(α) του Νόμου 245/90, έχει ως εξής:-

“11.-(1) Τηρουμένων των διατάξεων του εδαφίου (2) προς εξεύρεσιν του φορολογητέου εισοδήματος παντός προσώπου θα εκπίπτονται άπασαι οι δαπάναι ας το τοιούτο πρόσωπο υπέστη εξ ολοκλήρου και αποκλειστικώς προς κτήσιν του εισοδήματος. ...”

Η συνήθης ερμηνεία της φράσης “άπασαι αι δαπάναι ας το τοιούτο πρόσωπο υπέστη”, είναι ότι η δαπάνη, η πληρωμή των ενοικίων στη συγκεκριμένη περίπτωση, πρέπει να έχει ήδη λάβει χώραν, και όχι απλά να δημιουργήθηκε η υποχρέωση για καταβολή του συγκεκριμένου εξόδου. Ο Νόμος επιτρέπει μόνο έκπτωση για δαπάνη που πράγματι υπέστη ο φορολογούμενος, και συνεπώς οι επίδικες αποφάσεις ήταν εύλογα επιτρεπτές στον Έφορο.

Με τη μέθοδο που επέλεξε και εφαρμόζει ο Έφορος για τον υπολογισμό του φορολογητέου εισοδήματος εταιρειών, είναι δυνατή η έκπτωση όχι μόνο ποσών που πράγματι και αποδεδειγμένα καταβλήθηκαν από το φορολογούμενο, αλλά και ποσών αναφορικά με τα οποία δημιουργήθηκε η υποχρέωση για πληρωμή, κατέστησαν δηλαδή πληρωτέα, έστω και αν δεν έχουν εισέτι πληρωθεί.

Ο Έφορος δεν μπορεί να εφαρμόζει επιλεκτικά το ένα μέρος της μεθόδου ετοιμασίας των λογαριασμών, την οποία ο ίδιος απαιτήσε και ν' απορρίπτει άλλο μέρος της. Όμως οι λογιστικές αρχές και η λογιστική πρακτική δεν μπορούν να υπερισχύσουν του νόμου.

2. Ακόμα και αν έδιναν διαφορετική ερμηνεία στο Νόμο, ούτως ώστε να είναι δυνατή και η έκπτωση εξόδων που απλώς κατέστησαν πληρωτέα, το αποτέλεσμα στο οποίο το Δικαστήριο θα κατέληγε δεν θα ήταν διαφορετικό. Όπως έχει κατ' επανάληψη λεχθεί, η κάθε υπόθεση αποφασίζεται σύμφωνα με τα δικά της περιστατικά. Στην παρούσα περίπτωση, οι αιτητές υπέχουν μεν υποχρέωση πλη-

5 ρωμής των εν λόγω ενοικίων προς το ΕΒΚΑΦ, η υποχρέωσή τους όμως αυτή δεν μπορεί να υλοποιηθεί προς το παρόν, λόγω των επικρατουσών συνθηκών που δημιούργησε η τουρκική εισβολή. Αν και δεν μπορεί να λεχθεί ότι η υποχρέωση αυτή έπαψε να υφίσταται, είναι άγνωστο αν και πότε θα πραγματοποιηθεί η πληρωμή των εν λόγω ενοικίων. Λαμβανομένων υπόψη των περιστατικών της υπόθεσης η απόφαση του Εφόρου, η οποία λήφθηκε κατά παρέκκλιση από τις υφιστάμενες λογιστικές αρχές, ήταν εύλογα επιτρεπτή σ' αυτόν.

10

Οι προσφυγές απορρίπτονται χωρίς έξοδα.

15 Αναφερόμενες υποθέσεις:

15

Elma Paper Sacks v. Republic (1987) 3 C.L.R. 239,

Stassinou Investments and Finance Ltd. v. Δημοκρατίας (1990) 3 Α.Α.Δ. 2818,

20

Venus Finance and Building Company Ltd v. Δημοκρατίας (1991) 3 Α.Α.Δ. 364.

25 **Προσφυγές.**

25

Προσφυγές με τις οποίες προσβάλλονται οι φορολογίες εισοδήματος, έκτακτης εισφοράς και έκτακτης εισφοράς για την άμυνα, οι οποίες επιβλήθηκαν στους αιτητές για τα έτη 1975, 1980, 1981, 1982 και 1984.

30

Γ. Τριανταφυλλίδης και Δ. Κούτρας, για τους Αιτητές.

Γ. Λαζάρου, Δικηγόρος της Δημοκρατίας, Α΄, για τους Καθ'ων η αίτηση.

35

Cur. adv. vult.

40 ΔΗΜΗΤΡΙΑΔΗΣ, Δ.: Με τις προσφυγές αυτές, οι οποίες συνεκδικάστηκαν γιατί έχουν κοινά πραγματικά και νομικά στοιχεία, προσβάλλονται οι φορολογίες εισοδήματος, Έκτακτης Εισφοράς και Έκτακτης Εισφοράς για την Άμυνα, οι οποίες επιβλήθηκαν στους αιτητές για τα έτη 1975, 1980, 1981, 1982 και 1984.

Η Προσφυγή 409/91 στρέφεται εναντίον της επιβολής Εκτάκτου

Εισφοράς για τις τριμηνίες 1/75, 2/75, 1/84, 2/84, 3/84 και 4/84.

Η Προσφυγή 410/91 στρέφεται εναντίον της επιβολής Έκτακτης Εισφοράς για την Άμυνα, για το έτος 1984.

5

Η Προσφυγή 411/91 στρέφεται εναντίον της επιβολής φορολογικών εισοδήματος για τα έτη 1975 και 1984, όπως και πρόσθετο φόρο για το 1984.

Η Προσφυγή 412/91 στρέφεται εναντίον της επιβολής φορολογικών εισοδήματος για τα έτη 1980, 1981, 1982 και 1984, όπως και πρόσθετο φόρο για τα έτη 1981, 1982 και 1984.

10

Η Προσφυγή 413/91 στρέφεται εναντίον της επιβολής Έκτακτης Εισφοράς για τις τριμηνίες 1/81, 2/81, 3/81 και 4/81, και 1/84, 2/84, 3/84 και 4/84.

15

Τέλος, η Προσφυγή 414/91 στρέφεται εναντίον της επιβολής Έκτακτης Εισφοράς για την Άμυνα για το έτος 1984.

20

Κοινό αίτημα σε όλες τις προσφυγές, το οποίο προβάλλεται με το αιτητικό 1 της κάθε προσφυγής, είναι να κηρυχθεί ως άκυρη η απόφαση των καθ' ων η αίτηση, η οποία κοινοποιήθηκε στους αιτητές με επιστολή ημερομηνίας 27/2/1991, να μην επιτρέψουν την αφαίρεση από το φορολογητέο εισόδημα των αιτητών των ενοικίων που είναι πληρωτέα προς το ΕΒΚΑΦ.

25

Οι αιτητές είναι εταιρεία περιορισμένης ευθύνης και ασχολούνται, μεταξύ άλλων, με την εκμετάλλευση και ενοικίαση ακινήτων. Η εταιρεία ιδρύθηκε στις 7/6/1972 και το εισόδημά της προήρχετο, κατά τον ουσιώδη χρόνο, από ενοίκια.

30

Οι αιτητές όπως ισχυρίζονται ενοικίασαν, το 1972, ακίνητη περιουσία από το ΕΒΚΑΦ έναντι συμφωνημένου ενοικίου. Η ενοικίαση θα τερματιζετο στις 31/12/2001. Εντός της περιουσίας αυτής οι αιτητές ανήγειραν ακίνητα. Στο μεταξύ, η πληρωμή των ενοικίων στο ΕΒΚΑΦ κατέστη αδύνατη λόγω της τουρκικής εισβολής.

35

Κατά διάφορες ημερομηνίες μεταξύ 1975 και 1990 επιβλήθηκαν από τους καθ' ων η αίτηση φορολογίες αναφορικά με τα επίδικα θέματα, εναντίον τους δε οι αιτητές υπέβαλαν ενστάσεις, ισχυριζόμενοι ότι οι επιβληθείσες φορολογίες δεν ήταν σύμφωνες με το πραγματικό φορολογητέο εισόδημά τους.

40

Από την έρευνα που διεξήγαγε ο καθ' ου η αίτηση Έφορος, κατά την εξέταση των λογαριασμών της εταιρείας, αποκαλύφθηκε ότι στις 15/2/1979 παραχωρήθηκαν άδειες στους αιτητές για χρήση των περιουσιών αυτών, βάσει συμφωνιών οι οποίες υπογράφηκαν από τους αιτητές και την Κεντρική Επιτροπή Διαχειρίσεως Τουρκοκυπριακών Περιουσιών. Οι αιτητές πλήρωσαν τα συμφωνηθέντα ενοίκια στην πιο πάνω Επιτροπή μέχρι το τέλος του 1979, έκτοτε δε παραλείπουν να πληρώσουν, όπως δε φαίνεται από επιστολή του Επάρχου προς τον Έφορο Φόρου Εισοδήματος (ο Έφορος), ημερομηνίας 29/2/1987 (Παράρτημα 2 στην ένσταση), δεν μπορούν να ληφθούν δικαστικά μέτρα εναντίον τους για είσπραξη των καθυστερημένων ενοικίων, γιατί οι Βακουφικές περιουσίες δεν καλύπτονται από το Διάταγμα Επιτάξεως Τουρκοκυπριακών Περιουσιών και δεν βρίσκονται υπό τη διαχείριση της Κυβέρνησης.

Παράλληλα, ζητήθηκε από τους αιτητές να υποβάλουν στον Έφορο ορισμένα στοιχεία, περιλαμβανομένου και αντιγράφου του ενοικιαστηρίου εγγράφου των αιτητών με το ΕΒΚΑΦ. Σ' απάντηση, οι αιτητές απέστειλαν την ακόλουθη επιστολή, ημερομηνίας 31/3/1987.

“Αναφορικά με την επιστολήν σας ημερομ. 11/3/1987 παρεκλήθην υπό των Διευθυντών να σας πληροφορήσω τα ακόλουθα:-

(α) Το τελικόν ενοικιαστήριον έγγραφον με το ΕΒΚΑΦ δεν κατέστη δυνατόν να υπογραφή λόγω των γεγονότων του 1974. Το πρότυπον συμφωνίας κατετέθη εις το Δικαστήριον αναφορικά με υποθέσεις απορρέουσες από το Υπουργείον Εσωτερικών και το Τμήμα Διαχειρίσεως Τουρκοκυπριακών περιουσιών. Καταβάλλεται προσπάθεια εξασφαλίσεως αντιγράφου προς υποβολήν.

(β) Εάν καθυστερήσει η λήψις του ανωτέρου τότε θα ζητήσωμεν από τον δικηγόρον της Εταιρείας μίαν περίληψιν των βασικών προνοιών της προκαταρκτικής συμφωνίας.

(γ) Επισυνάπτομεν τον τίτλον της υπό ενοικίασιν εκτάσεως.”

Ακολούθως, ο καθ' ου η αίτηση Έφορος απέρριψε τις ενστάσεις των αιτητών, και κοινοποίησε την απόφασή του με επιστολές ημερομηνίας 27/2/1991.

Τα σχετικά μέρη των επιστολών έχουν ως εξής:-

“Αναφέρομαι στους λογαριασμούς που υπεβλήθησαν μέσω του ελεγκτή σας κ. Ν. Γιαμάκη για τα έτη 1974 μέχρι 1984 ως επίσης και στις ενστάσεις που υπεβλήθησαν κατά των φορολογικών φόρου εισοδήματος για τα φορολογικά έτη 1975 (έτος εισοδήματος 1974) και 1984, έκτακτης εισφοράς για τα έτη 1975 και 1984 και έκτακτης εισφοράς για την άμυνα για το έτος 1984 και σας πληροφορώ τα ακόλουθα:- 5

(α) Οι προσδιορισμοί φορολογητέου εισοδήματος για τα έτη 1974-1984 τροποποιούνται ως ο επισυνημμένος πίνακας Α. 10

(β) Οι προσδιορισμοί έκτακτης εισφοράς και έκτακτης εισφοράς για την άμυνα για τα έτη 1974 μέχρι 1984, τροποποιούνται ως ο επισυνημμένος πίνακας Β. 15

2. Τα ενοίκια που είναι πληρωτέα προς το ΕΒΚΑΦ, δεν αφαιρέθησαν από το φορολογητέο σας εισόδημα γιατί εδώ και 17 χρόνια παραμένουν απλήρωτα. Επετράπησαν μόνο τα ενοίκια που πραγματικά επληρώθησαν. Εάν και όταν τα οφειλόμενα ενοίκια πληρωθούν, θα αφαιρεθούν από το φορολογητέο εισόδημα του έτους στο οποίο θα πληρωθούν. 20

6. Για υπολογισμό του εισοδήματος που υπόκειται σε έκτακτη εισφορά και έκτακτη εισφορά για την άμυνα, ισχύουν όσα αναφέρω στην παράγραφο 2 πιο πάνω. 25
Επιπρόσθετα, σύμφωνα με το άρθρο 3(3) του περί Εκτάκτου Εισφοράς (Προσωρινά Διατάξεις) Νόμου, από τα ενοίκια αφαιρούνται μόνο ποσοστό 25% για έξοδα πλέον τόκοι.

7. Επισυνάπτω ειδοποιήσεις επιβολής φορολογίας για το έτος 1975 και 1984, έκτακτης εισφοράς για το έτος 1975 και 1984 και έκτακτης εισφοράς για την άμυνα για το έτος 1984. 30

Η πληρωτέα έκτακτη εισφορά για τα έτη 1974 και 1976 μέχρι 1983 δεν αφαιρέθη από το φορολογητέο εισόδημα των αντίστοιχων ετών, όπως φαίνεται και στον πίνακα Α, γιατί για τα έτη αυτά δεν επεβλήθησαν φορολογίες έκτακτης εισφοράς. 35
.....”

Αναφορικά με την πιο πάνω επιστολή καταχωρήθηκαν οι Προσφυγές 409/91, 410/91 και 411/91. 40

Η ακόλουθη επιστολή, της ίδιας ημερομηνίας, είναι σχετική με τα θέματα που αναφέρονται στις Προσφυγές 412/91, 413/91 και

414/91:-

5 “Αναφέρομαι στους λογαριασμούς που υποβλήθηκαν μέσω του ελεγκτού σας κυρίου Ν. Γιαμόκη για τα έτη 1979 μέχρι 1984 ως επίσης και στις ενστάσεις που υποβλήθηκαν κατά των φορολογικών φόρου εισοδήματος για τα έτη 1980, 1981, 1982 και 1984, έκτακτης εισφοράς για τα έτη 1981 και 1984 και έκτακτης εισφοράς για την άμυνα για το έτος 1984 και σας πληροφορώ τα ακόλουθα:-

10

(α) Οι προσδιορισμοί φορολογητέου εισοδήματος για τα έτη 1979 μέχρι 1984 τροποποιούνται ως ο εσώκλειστος πίνακας Α.

15

(β) Το εισόδημά σας που υπόκειται σε έκτακτη εισφορά και έκτακτη εισφορά για την άμυνα για τα έτη 1979 μέχρι 1984 υπολογίζεται ως ο εσώκλειστος πίνακας Β.

20

2. Τα ενοίκια που είναι πληρωτέα προς το ΕΒΚΑΦ, δεν αφαιρέθηκαν από το φορολογητέο σας εισόδημα, γιατί εδώ και 12 χρόνια παραμένουν απλήρωτα. Επετράπησαν μόνο τα ενοίκια που πραγματικά επληρώθησαν. Εάν και όταν τα οφειλόμενα ενοίκια πληρωθούν, θα αφαιρεθούν από το φορολογητέο εισόδημα του έτους στο οποίο θα πληρωθούν.

25

3. Για υπολογισμό του εισοδήματος που υπόκειται σε έκτακτη εισφορά και έκτακτη εισφορά για την άμυνα, ισχύουν όσα αναφέρω στην παράγραφο 2 πιο πάνω. Επιπρόσθετα αφαιρούνται 25% έξοδα.

30

4. Επισυνάπτω ειδοποιήσεις επιβολής φορολογίας για τα έτη 1980, 1981, 1982 και 1984, έκτακτης εισφοράς για τα έτη 1981 και 1984 και έκτακτης εισφοράς για την άμυνα για το έτος 1984.

35

Η πληρωτέα έκτακτη εισφορά για τα έτη 1979, 1980, 1982 και 1983 δεν αφαιρέθη από το φορολογητέο εισόδημα των αντίστοιχων ετών, όπως φαίνεται και στον πίνακα γιατί για τα έτη αυτά δεν επεβλήθησαν φορολογίες έκτακτης εισφοράς.”

40

Όλες οι προσφυγές καταχωρήθηκαν στις 26/4/1991.

Το μόνο σημείο που εγείρεται και που αφορά όλες τις προσφυγές, είναι κατά πόσο η απόφαση του Εφόρου να μην επιτρέψει την αφαίρεση από το φορολογητέο εισόδημα των αιτητών, των ενοικίων τα οποία κατέστησαν μεν πληρωτέα, πλην όμως δεν πληρώθηκαν,

είναι ορθή.

Ο δικηγόρος των αιτητών υποστήριξε ότι σύμφωνα με τα διεθνή λογιστικά πρότυπα (International Accounting Standard) και δεδομένου ότι η εταιρεία τηρεί τους λογαριασμούς της και φορολογείται επί της “κερδαινόμενης βάσης” (earning basis), δικαιούται να αφαιρεί τα ενοίκια μόλις καταστούν πληρωτέα, έστω και αν ακόμα δεν έχουν πληρωθεί. Είπε επίσης ότι σύμφωνα με τη μέθοδο αυτή, η οποία εφαρμόζεται από τις εταιρείες κατόπιν απαίτησεως του Εφόρου, και τις καθιερωμένες λογιστικές αρχές, με τον ίδιο τρόπο που η εταιρεία φορολογείται για εισόδημα που κερδίζει και δεν εισπράττει, οφείλει ν’ αφαιρεί από το εισόδημά της τα έξοδα και δαπάνες που υφίσταται προς απόκτηση του εισοδήματός της, όταν αυτές καθίστανται πληρωτέες, έστω κι’ αν δεν καταβλήθηκαν εντός του συγκεκριμένου φορολογικού έτους.

Ο δικηγόρος των καθ’ ων η αίτηση υποστήριξε ότι οι λογιστικές αρχές εφαρμόζονται κάτω από φυσιολογικές συνθήκες και όχι κάτω από τις εξαιρετικές συνθήκες που έχει επιβάλει η τουρκική εισβολή. Σε περιπτώσεις όπως η παρούσα, είτε, οι λογιστικές αρχές δεν εφαρμόζονται στην ολότητά τους, αλλά επιτρέπεται παρέκκλιση από αυτές. Υποστήριξε επίσης ότι το άρθρο 11(1) του περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμου, επιτρέπει μόνο έκπτωση για δαπάνη που πράγματι υπέστη ο φορολογούμενος. Στην παρούσα περίπτωση, είτε, είναι αμφίβολο αν τα οφειλόμενα ποσά θα πληρωθούν ποτέ από τους αιτητές, λαμβανομένης υπόψη και της μέχρι σήμερα συμπεριφοράς τους και η απόφαση του Εφόρου ήταν εύλογα επιτρεπτή σ’ αυτόν υπό τις περιστάσεις.

Πρέπει εδώ να σημειώσω ότι ο δικηγόρος των καθ’ ων η αίτηση δεν αμφισβήτησε τους ισχυρισμούς του δικηγόρου του αιτητή αναφορικά με τη μέθοδο ετοιμασίας των λογαριασμών της εταιρείας, ούτε το ότι οι αιτητές ακολουθούσαν τη μέθοδο αυτή κατ’ απαίτηση του Εφόρου, του οποίου απαίτηση ήταν επίσης να τηρούνται τα διεθνή λογιστικά πρότυπα. Ούτε αμφισβητήθηκε το ότι σύμφωνα με τη μέθοδο αυτή το εισόδημα της εταιρείας φορολογείται όταν κερδίζεται και όχι όταν εισπράττεται, το ίδιο δε συμβαίνει και με τα έξοδα της εταιρείας, εκπίπτονται δηλαδή από το εισόδημα του φορολογικού έτους στο οποίο δημιουργήθηκε η υποχρέωση. Εξάλλου, αυτό είναι φανερό από την παράγραφο 7(c), σελίδα 4, του Διεθνούς Λογιστικού Προτύπου (International Accounting Standard), το οποίο επισύναψε ο δικηγόρος του αιτητή στην αγόρευσή του.

Το άρθρο 11(1) του περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμου

(Αρ. 58/61, όπως τροποποιήθηκε από το άρθρο 5[α] του Νόμου 245/90), έχει ως εξής:-

5 “11.-(1) Τηρουμένων των διατάξεων του εδαφίου (2) προς εξεύρεσιν του φορολογητέου εισοδήματος παντός προσώπου θα εκπίπτωνται άπασαι αι δαπάναι ας το τοιούτο πρόσωπον υπέστη εξ ολοκλήρου και αποκλειστικώς προς κτήσιν του εισοδήματος. ...”

10 Κατά τη γνώμη μου, η συνήθης ερμηνεία της φράσης “άπασαι αι δαπάναι ας το τοιούτο πρόσωπον υπέστη”, είναι ότι η δαπάνη, η πληρωμή των ενοικίων στη συγκεκριμένη περίπτωση, πρέπει να έχει ήδη λάβει χώραν, και όχι απλά να δημιουργήθηκε η υποχρέωση για καταβολή του συγκεκριμένου εξόδου. Σ' αυτό το συμπέρασμα κατέληξα μετά από ανάγνωση ολόκληρου του άρθρου. Γι' αυτό, συμφωνώ ότι ο Νόμος επιτρέπει μόνο έκπτωση για δαπάνη που πράγματι υπέστη ο φορολογούμενος, και συνεπώς οι επίδικες αποφάσεις ήταν εύλογα επιτρεπτές στον Έφορο.

20 Με τη μέθοδο που επέλεξε και εφαρμόζει ο Έφορος για τον υπολογισμό του φορολογητέου εισοδήματος εταιρειών, είναι δυνατή η έκπτωση όχι μόνο ποσών που πράγματι και αποδεδειγμένα καταβλήθηκαν από το φορολογούμενο, αλλά και ποσών αναφορικά με τα οποία δημιουργήθηκε η υποχρέωση για πληρωμή, κατέστησαν δηλαδή πληρωτέα, έστω και αν δεν έχουν εισέτι πληρωθεί.

30 Συμφωνώ με τη θέση του δικηγόρου των αιτητών ότι ο Έφορος δεν μπορεί να εφαρμόζει επιλεκτικά το ένα μέρος της μεθόδου ετοιμασίας των λογαριασμών, την οποία ο ίδιος απαίτησε και ν' απορρίπτει άλλο μέρος της. Όμως οι λογιστικές αρχές και η λογιστική πρακτική δεν μπορούν να υπεριοχύσουν του νόμου (*Elma Paper Sacks v. Republic* (1987) 3 C.L.R. 239, 243-244, *Stassinis Investments and Finance Ltd. v. Δημοκρατίας* (1990) 3 Α.Α.Δ. 2818).

35 Ακόμα και αν έδινα διαφορετική ερμηνεία στο Νόμο, ούτως ώστε να είναι δυνατή και η έκπτωση εξόδων που απλώς κατέστησαν πληρωτέα, το αποτέλεσμα στο οποίο θα κατέληγα δεν θα ήταν διαφορετικό. Όπως έχει κατ' επανάληψη λεχθεί, η κάθε υπόθεση αποφασίζεται σύμφωνα με τα δικά της περιστατικά. Στην παρούσα περίπτωση, οι αιτητές υπέχουν μεν υποχρέωση πληρωμής των εν λόγω ενοικίων προς το ΕΒΚΑΦ, η υποχρέωσή τους όμως αυτή δεν μπορεί να υλοποιηθεί προς το παρόν, λόγω των επικρατουσών συνθηκών που δημιούργησε η τουρκική εισβολή. Αν και δεν μπορεί να λεχθεί ότι η υποχρέωση αυτή έπαιψε να υφίσταται, είναι άγνωστο αν

και πότε θα πραγματοποιηθεί η πληρωμή των εν λόγω ενοικίων. Λαμβανομένων υπόψη των περιστατικών της υπόθεσης η απόφαση του Εφόρου, η οποία λήφθηκε κατά παρέκκλιση από τις υφιστάμενες λογιστικές αρχές, ήταν εύλογα επιτρεπτή σ' αυτόν (Βλέπε *Stassinos Investments & Finance Ltd. v. Δημοκρατίας* [πιο πάνω] και *Venus Finance & Building Company Ltd. v. Δημοκρατίας* (1991) 3 A.A.Δ. 364.

5

Ως αποτέλεσμα, οι προσφυγές αποτυγχάνουν και απορρίπτονται.

10

Επειδή το νομικό θέμα που εξετάστηκε στις προσφυγές αυτές δεν φαίνεται να έχει εγερθεί και συζητηθεί άλλη φορά αποφάσισα να μην κάμω καμιά διαταγή για έξοδα.

Οι προσφυγές απορρίπτονται χωρίς διαταγή για έξοδα.