

30 Μαΐου 1991

[ΠΙΚΗΣ, ΠΑΠΑΔΟΠΟΥΛΟΣ, ΧΡΥΣΟΣΤΟΜΗΣ, ΑΡΤΕΜΙΔΗΣ, ΚΩΝ-  
ΣΤΑΝΤΙΝΙΔΗΣ, Δ/στές]

VENUS FINANCE AND BUILDING COMPANY LIMITED,

*Εφεσείοντες-Αιτητές,*

v.

ΚΥΠΡΙΑΚΗΣ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑΣ, ΜΕΣΩ

1. ΥΠΟΥΡΓΟΥ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ,

2. ΕΦΟΡΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ,

*Εφεισιβλήτων-Καθ' ων η Αίτηση.*

*(Αναθεωρητική Έφεση Αρ. 873).*

Φορολογία — Υπολογισμός φορολογητέου εισοδήματος ιδιωτικής  
εταιρείας περιορισμένης ευθύνης — Ο προσδιορισμός της αξίας  
του εμπορικού αποθέματος (τρέχουσα αξία ή κόστος, όποιο είναι  
το χαμηλότερο) — Το πρόβλημα της αποτίμησης ημιτελούς οικο-  
δομής στα κατεχόμενα — Η ακίνητη ιδιοκτησία στα κατεχόμενα 5  
δεν μπορεί κατά τη νομολογία να θεωρηθεί οριστικά αποξενωμένη  
από τους ιδιοκτήτες της ούτε η εκμετάλλευσή της από αυτούς ορι-  
στικά διακοπείσα — Εύλογα επιτρεπτός υπό τις συνθήκες αυτές ο  
προσδιορισμός της αξίας της ημιτελούς οικοδομής με βάση το αρ-  
χικό της κόστος αφού είναι εκ των πραγμάτων αδύνατο να υπολο-  
γισθεί η αγοραία αξία της. 10

Η παρούσα έφεση στρέφεται κατά της πρωτόδικης απόφασης  
που επικύρωσε την απόφαση του Εφόρου Φόρου Εισοδήματος με  
την οποία απορρίφθηκε διεκδίκηση της εφεσείουσας εταιρείας  
αναφορικά με έκπτωση για σκοπούς φόρου εισοδήματος του 15  
ποσού που δαπάνησε για την ανέγερση οικοδομής στην Κερύνεια η  
οποία έμεινε ημιτελής λόγω της τουρκικής εισβολής.

Η αντιδικία εντοπίζεται στο ότι η εφεσείουσα υποστηρίζει πως  
το γεγονός της εκ των πραγμάτων εγκατάλειψης της ημιτελούς οι-  
κοδομής στα κατεχόμενα θα έπρεπε εύλογα να οδηγήσει στο συμπε-  
ρασμα της εκμηδένισης ή τουλάχιστον της ουσιαστικής μείωσης 20  
της αξίας της ενώ ο Έφορος έκρινε ότι εξαιτίας της αδυναμίας  
αποτίμησης, υπό τις σημερινές συνθήκες, της τρέχουσας αξίας της  
οικοδομής, η μόνη διέξοδος ήταν ο προσδιορισμός αυτής της  
αξίας με βάση το ιστορικό ονομαζόμενο κόστος της δηλαδή το κό-  
στος ανέγερσής της. Τη λύση αυτή θεώρησε εύλογη το πρωτόδικο 25  
Δικαστήριο υιοθετώντας και παρόμοιες νομολογιακές προσεγγί-

σεις τις οποίες όμως δεν αποδέχτηκε η εφεσείουσα εταιρεία εμμένοντας στο μη εύλογο της χρησιμοποίησης του κόστους ως βάση για τον προσδιορισμό της αξίας της οικοδομής.

5 Κοινά αποδεκτό ήταν το ότι η οικοδομή περιλαμβανόταν στο εμπορικό απόθεμα της εφεσείουσας που αποτελεί και βάση υπολογισμού του φορολογητέου εισοδήματος και μάλιστα σύμφωνα με την καθιερωμένη λογιστική πρακτική της αποτίμησής του με βάση είτε την τρέχουσα αξία του είτε το κόστος του, όποιο από τα δύο είναι το χαμηλότερο.

10 Δεν ήταν η θέση της εφεσείουσας ότι θα έπρεπε να θεωρηθεί ότι έχει χάσει οριστικά την εν λόγω ακίνητη περιουσία της. Και η πρωτόδικη απόφαση είχε υιοθετήσει το νομολογιακό πόρισμα ότι οι εγγεγραμμένοι ιδιοκτήτες ακίνητης περιουσίας που κατέχεται από τα τουρκικά στρατεύματα, όσο και αν παρατείνεται αυτή η παράνομη κατοχή, δεν μπορεί να θεωρηθούν ότι την αποστερήθηκαν οριστικά ή ότι η επιχείρησή τους σε σχέση με αυτή διακόπηκε οριστικά και μόνιμα.

15 Το Ανώτατο Δικαστήριο, απορρίπτοντας την έφεση, αποφάσισε ότι:

20 1. Οι ισχυρισμοί της εφεσείουσας εταιρείας είναι υποθετικοί και δεν προσφέρουν οποιοδήποτε μέτρο για τον υπολογισμό της αξίας της οικοδομής. Το αποτέλεσμα στο οποίο θα οδηγούσε η υιοθέτηση της άποψης της εφεσείουσας, επιχείριση υπολογισμού της αγοραίας αξίας, δεν θα μπορούσε να αιτιολογηθεί με αναφορά σε κάποια συγκεκριμένη μέθοδο υπολογισμού και επομένως θα ήταν αυθαίρετο.

25 2. Κάτω από τις εξαιρετικές συνθήκες που έχει επιβάλει η τουρκική κατοχή, που όμως δεν μπορεί παρά να θεωρείται προσωρινή, έχοντας υπόψη πως δεν μπορεί να υποστηριχθεί ότι η οικοδομή της εφεσείουσας εταιρείας δεν έχει αξία και πως η οικοδομή είναι εκ των πραγμάτων αδύνατο να αποτιμηθεί με βάση την αγοραία αξία της, ο προσδιορισμός αυτής της αξίας με βάση το αρχικό κόστος ανέγερσής της οικοδομής, ήταν επιλογή εύλογα επιτρεπτή.

*Η έφεση απορρίπτεται χωρίς έξοδα.*

Αναφερόμενες υποθέσεις:

35 *George Tsimon Ltd. v. The Republic (1980) 3 C.L.R. 321.*

*Geo. Pavlides Ltd. v. Republic (1980) 3 C.L.R. 345.*

*Finart Construct Ltd. v. The Republic (1984) 3 C.L.R. 29.*

*HadjiKyriacos Co. Ltd. v. The Republic (1986) 3 C.L.R. 1598.*

40 *Stassinis Investments and Finance Ltd. v. The Republic (Προσφυγή Αρ. 121/83 ημερ. 10.8.1990).*

**Έφεση.**

Έφεση εναντίον της απόφασης του Προέδρου του Ανώτατου Δικαστηρίου Κύπρου (Α. Λοΐζου, Πρ.) που δόθηκε στις 29 Νοεμβρίου, 1988 (Αριθμός Προσφυγής 212/86)\* με την οποία απορρίφθηκε η προσφυγή των εφεσείοντων εναντίον της φορολογίας εισοδήματος που τους επιβλήθηκε για τα φορολογικά έτη 1980, 1981 και 1982. 5

*Στ. Καρύδης, για τους εφεσείοντες.*

*Α. Ευαγγέλου, Ανώτερος Δικηγόρος της Δημοκρατίας, για τους εφεσίβλητους.* 10

*Cur. adv. vult.*

ΠΙΚΗΣ, Δ.: Την απόφαση του Δικαστηρίου θα δώσει ο Δικαστής Γ. Κωνσταντινίδης.

ΚΩΝΣΤΑΝΤΙΝΙΔΗΣ Δ: Το 1972 η εφεσείουσα εταιρεία άρχισε την ανέγερση οικοδομής στην Κερύνεια. Η τουρκική εισβολή βρήκε την οικοδομή ημιτελή. Η εφεσείουσα εταιρεία διεκδίκησε ως έκπτωση για σκοπούς φόρου εισοδήματος το ποσό που δαπάνησε. Υποστήριξε πως το γεγονός ότι κατά τα χρόνια που μεσολάβησαν η οικοδομή βρίσκεται εγκαταλειμμένη και ασυμπλήρωτη στην περιοχή της Δημοκρατίας που κατέχουν τα τουρκικά στρατεύματα, θα έπρεπε εύλογα να οδηγήσει στο συμπέρασμα πως η αξία της εκμηδενίστηκε ή τουλάχιστο μειώθηκε ουσιαστικά. 15 20

Ο Έφορος Φόρου Εισοδήματος απόρριψε τη διεκδίκηση. Η προσφυγή της εφεσείουσας σε σχέση με τη φορολογία που της επιβλήθηκε για τα φορολογικά έτη 1980, 1981 και 1982 απορρίφθηκε και η επίδικη απόφαση επικυρώθηκε. Η εφεσείουσα επιμένει στη θέση της και εφεσιβάλλει την πρωτόδικη απόφαση. 25

\* (1988) 3 C.L.R. 2348.

5 Η εφεσείουσα είναι ιδιωτική εταιρεία περιορισμένης ευθύνης. Δουλειά της είναι η ανέγερση και πώληση οικοδομών. Είχε αρχίσει την ανέγερση της οικοδομής στην Κερύνεια για να την εκμεταλλευθεί με τον πιο πάνω τρόπο. Είναι δεκτό ότι η οικοδομή περιλαμβανόταν στο εμπορικό απόθεμα (trading stock) της εφεσείουσας. Για τον υπολογισμό του φορολογητέου εισοδήματος προσδιορίζεται κατά το τέλος κάθε φορολογικού έτους η αξία του 10 εμπορικού αποθέματος. Η μείωση της αξίας του οδηγεί σε έκπτωση από το φορολογητέο εισόδημα.

15 Δεν ήταν η θέση της εφεσείουσας ότι θα έπρεπε να θεωρηθεί ότι έχει χάσει οριστικά την ακίνητη περιουσία της που περιγράψαμε. Όπως έχει αποφασιστεί κατά την εξέταση όχι όμοιου αλλά συναφούς θέματος στις υποθέσεις *George Tsimon Ltd v. The Republic (1980) 3 CLR 321* και *Geo Pavlides Ltd v. Republic (1980) 3 CLR 345* που υιοθετήθηκαν και με την πρωτόδικη απόφαση, οι εγγεγραμμένοι ιδιοκτήτες ακίνητης περιουσίας που κατέχεται από τα 20 τουρκικά στρατεύματα, όσο και αν παρατείνεται αυτή η παράνομη κατοχή, δεν μπορούν να θεωρηθούν ότι την αποστερήθηκαν οριστικά ή ότι η επιχείρησή τους σε σχέση με αυτή διακόπηκε οριστικά και μόνιμα.

25 Η αντιγνωμία στην υπόθεση αυτή περιορίζεται στον τρόπο με τον οποίο θα έπρεπε να υπολογιστεί η αξία της ημιτελούς οικοδομής στην Κερύνεια ως εμπορικού αποθέματος. Η φύση του θέματος που πρέπει να εξεταστεί, καθιστά περιττή την αναφορά σε αριθμούς.

30 Συμφωνούν οι δύο πλευρές πως σύμφωνα με την καθιερωμένη λογιστική πρακτική το εμπορικό απόθεμα πρέπει να αποτιμάται με βάση είτε την τρέχουσα αξία του είτε το κόστος του, όποιο από τα δύο είναι το χαμηλότερο.

35 Ο Έφορος έκρινε πως εξαιτίας της αδυναμίας αποτίμησης, κάτω από τις σημερινές συνθήκες, της αξίας της οικοδομής με βάση την τρέχουσα αξία της, η μόνη διέξοδος ήταν ο προσδιορισμός αυτής της αξίας με βάση το ιστορικό, όπως ονομάζεται, κόστος της, δηλαδή με βάση το ποσό

που δαπανήθηκε, σύμφωνα με τους λογαριασμούς, για την ανέγερσή της. Έτσι, η αξία της οικοδομής κατά το χρόνο της τουρκικής εισβολής και κατά το χρόνο της φορολόγησης της εφεσείουσας εξισώθηκε και η διεκδίκηση έκπτωσης που στηρίχτηκε στην υπόθεση ότι η αξία της οικοδομής εκμηδενίστηκε ή τουλάχιστο μειώθηκε, απόμεινε χωρίς πραγματική στήριξη. Το πρωτόδικο Δικαστήριο θεώρησε εύλογη αυτή τη λύση. Υιοθέτησε την παρόμοια προσέγγιση στις υποθέσεις *Finart Construct Ltd v. The Republic (1984) 3 CLR 29* και *HadjiKyriacos Co. Ltd., v. The Republic (1986) 3 CLR 1598* και, όπως σημειώσαμε, απόρριψε την προσφυγή\*.

Ο δικηγόρος της εφεσείουσας επιχείρησε διάκριση μεταξύ της υπόθεσης αυτής και των προηγούμενων. Και στις δύο το εμπορικό απόθεμα ήταν οικοπέδα. Εξήγησε πως στην περίπτωση οικοδομής η πιθανότητα μείωσης της αξίας της με το πέρασμα των χρόνων είναι πιο μεγάλη ιδιαίτερα όταν παράμεινε ατέλειωτη. Συμπλήρωσε πως και εφόσον δεν θα μπορούσε να θεωρηθεί ότι η αξία της οικοδομής εκμηδενίστηκε τουλάχιστον θα έπρεπε να γίνει δεκτό ότι μειώθηκε σε μεγάλο βαθμό έτσι που να μη είναι λογικό να εξισώνεται με το αρχικό κόστος ανέγερσής της. Επομένως, κατάληξε, η χρησιμοποίηση του κόστους ως βάσης για τον προσδιορισμό της αξίας της οικοδομής, δεν ήταν εύλογη.

Δεν μπορούμε να συμφωνήσουμε. Ο συλλογισμός της εφεσείουσας εταιρείας είναι υποθετικός και δεν προσφέρει οποιοδήποτε μέτρο για τον υπολογισμό της αξίας της οικοδομής με τον τρόπο που εισηγείται. Ενώ η εφεσείουσα επικαλείται τη λογιστική αρχή που αναφέραμε στην αρχή, εισηγείται την υιοθέτηση ως κριτηρίου της αγοραίας αξίας της οικοδομής χωρίς όμως να εξειδικεύει και τη μέθοδο

-----  
 \* Βλ. επίσης την μεταγενέστερη υπόθεση *Stassinis Investments and Finance Ltd. v. The Republic* (Αρ. υπόθεσης 121/83 της 10ης Αυγούστου 1990).

- για τον προσδιορισμό αυτής της αξίας, που είναι το ζητούμενο. Το αποτέλεσμα στο οποίο θα οδηγούσε η υιοθέτηση της άποψης της εφεσείουσας δεν θα μπορούσε να αιτιολογηθεί με αναφορά σε κάποια συγκεκριμένη μέθοδο υπολογισμού και, επομένως, θα ήταν αυθαίρετο.
- 5

- Κάτω από τις εξαιρετικές συνθήκες που έχει επιβάλει η τουρκική κατοχή, που όμως δεν μπορεί παρά να θεωρείται προσωρινή, έχοντας υπόψη πως δεν μπορεί να υποστηριχθεί ότι η οικοδομή της εφεσείουσας εταιρείας δεν έχει αξία και πως η οικοδομή είναι εκ των πραγμάτων αδύνατο να αποτιμηθεί με βάση την αγοραία αξία της, ο προσδιορισμός αυτής της αξίας με βάση το αρχικό κόστος ανέγερσης της οικοδομής, ήταν επιλογή εύλογα επιτρεπτή.
- 10

- 15 Συμφωνούμε με την πρωτόδικη απόφαση και απορρίπτουμε την έφεση. Έχοντας υπόψη της ιδιαίτερες συνθήκες της υπόθεσης, δεν θα επιδικάσουμε έξοδα.

*Η έφεση απορρίπτεται χωρίς έξοδα.*