

8 Ιουλίου, 1993

[ΝΙΚΗΤΑΣ, Δ/στής]

ΑΝΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕ ΤΟ ΑΡΘΡΟ 146 ΤΟΥ ΣΥΝΤΑΓΜΑΤΟΣ

ΔΩΡΑ ΧΟΛΤΙΝΓΚΣ ΛΤΔ.,

Αιτήτρια,

v.

ΚΥΠΡΙΑΚΗΣ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑΣ, ΜΕΣΩ  
ΤΟΥ ΥΠΟΥΡΓΟΥ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΙ ΑΛΛΟΥ,

Καθ' ου η αίτηση.

(Υπόθεση Αρ. 42/91)

---

Φορολογία — Ο περί Εκτάκτου Εισφοράς (Προσωρινά Διατάξεις) Νόμος — Άρθρο 3(3) του Πίνακα — Ερμηνεία — Καθορισμός του αντικειμένου των εκπτώσεων — Αφορά σε οικοδομές, όχι οικόπεδα.

5 Ερμηνεία — Διατάξεις προνοούσες περί φοροαπαλλαγών — Στενή ερμηνεία.

10 Φορολογία Εισοδήματος — Έκπτωση τόκων — Κεφαλαιουχικές και παραγωγικές δαπάνες — Σταθερή αντιμετώπιση από τη νομολογία — Εκπτώσεις από το φορολογητέο εισόδημα — Αυτές που έγιναν αποκλειστικά για κτήση του εισοδήματος.

15 Φορολογία Εισοδήματος — Άρθρα 5(1)(στ) και 12 των περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμων 1961-1991 — Περιεχόμενο ρύθμισης και ερμηνεία.

20 Με την προσφυγή προσβλήθηκαν οι φορολογίες που επιβλήθηκαν στην αιτήτρια εταιρεία, χωρίς να γίνουν δεκτές οι ενστάσεις της επί αυτών, που αφορούσαν εκπτώσεις για τόκους αγοράς οικοπέδου, ενοίκια από την εκμίσθωση του οικοπέδου αυτού και το όφελος από την ανέγερση κτιρίου επί του οικοπέδου από τον μισθωτή.

Το Ανώτατο Δικαστήριο απορρίπτοντας την προσφυγή, αποφάσισε ότι:

1. Το φυσικό νόημα του εδ. 3 του Πίνακα του Άρθρου 3, του περί Εκτάκτου Εισφοράς (Προσωρινές Διατάξεις) Νόμου, όπως προκύπτει από τη λεκτική του διατύπωση και την πρόθεση του νομοθέτη, που αυτή υποκρύπτει, είναι ότι το ευεργέτημα που παραχωρείται περιορίζεται στα ενοίκια οικοδομών. "Οικοδομή" σημαίνει κτίριο. "Οικόπεδο" είναι διαφορετική έννοια. Η φράση "προς απόκτησιν της οικοδομής της οποίας το ενοίκιον υπόκειται εις καταβολήν εκτάκτου εισφοράς" διευκρινίζει τη βούληση του νομοθέτη αναφορικά με το αντικείμενο των εκπτώσεων που παρέχει η διάταξη. Αν υπήρχε πρόθεση για ευρύτερες παραχωρήσεις, όπως εισηγείται η αιτήτρια, θα ήταν λογικό να περιμένει καμείς διαφορετική γλωσσική διατύπωση. 5

Οι πρόνοιες που θεσπίζουν φοροαπαλλαγές είναι στενά ερμηνευτέες και στην προκειμένη περίπτωση δεν παρέχουν έρεισμα για την προτεινόμενη ερμηνεία. 15

2. Το θέμα της έκπτωσης τόκων ανέκυψε στη *Mirator Beach Ltd. και Άλλη v. Δημοκρατίας*. Το δικαστήριο εκεί αρνήθηκε να ανατρέψει την απόφαση του Εφόρου για τη μη έκπτωση τόκων που η αιτήτρια κατέβαλε από το 1978 μέχρι το 1982, γιατί έκρινε ότι το δάνειο που συνήψε ο φορολογούμενος για αγορά γης που προοριζόταν για ανέγερση ξενοδοχείου, ήταν δαπάνη κεφαλαιουχικής μορφής. Ενώ από το 1983, που άρχισε η ανέγερσή του, η δαπάνη θεωρήθηκε παραγωγική, με αποτέλεσμα να εγκριθούν οι σχετικές εκπτώσεις για τόκους. 20

Υπάρχει πληθώρα άλλων αποφάσεων, που αφορούν άλλης φύσεως κεφαλαιουχικά στοιχεία, που υποστηρίζουν την ίδια άποψη. 25

3. Απομένει να εξετασθεί η διαφορά που συσχετίζεται με το κτίριο που ανήγειρε η μισθώτρια εταιρεία στο οικόπεδο της αιτήτριας. Αυτό μπορεί να γίνει με βάση και πλαίσιο τις διατάξεις του Άρθρου 5(1)(στ) του φορολογικού Νόμου. Η εξουσία καθορισμού του οφέλους, ανήκει στον Έφορο. Στο Άρθρο 12 περαιτέρω γίνεται πρόβλεψη για την ύπαρξη αναπόσβεστης αξίας. 30

Είναι φανερό από τις παραπάνω διατάξεις ότι κατά τον τεματισμό της πολυετούς αυτής μίσθωσης, όταν η αιτήτρια αποκτήσει το κτίριο, θα έχει ήδη αποσβεσθεί ολόκληρη η αξία του, εφόσον ο Έφορος, όπως φαίνεται από τα στοιχεία του διοικητικού φακέλου, καθόρισε σε 25 χρόνια τη διάρκεια της χρήσης του. Συνεπώς δε θα προκύψει όφελος για την αιτήτρια, που θα δικαιολογούσε παραχώρηση κεφαλαιουχικών εκπτώσεων. Τα προεξάρχοντα στοιχεία 40

είναι η ηλικία και η χρήση του εργοστασίου. Εν πάση περιπτώσει το όφελος, όπως υποδεικνύεται στην επιστολή και προκύπτει από το φάκελο, δεν εξισώνεται με την αγοραία αξία που περιλαμβάνει, εκτός από το κτίριο και την αξία του οικοπέδου.

5

*Η προσφυγή απορρίπτεται χωρίς έξοδα.*

*Αναφερόμενες υποθέσεις:*

10

*I.R.C. v. Duke of Westminster [1936] A.C. 1,*

*Cape Brandy Syndicate v. I.R.C. [1921] 1 K.B. 64,*

15

*Serafino Shoe Industry & Trading Co. Ltd. v. Republic (1987) 3 C.L.R. 1316,*

*Administrator of the Estate of Krystallia Pavlides, Andreas Loucaides v. Republic (1989) 3(A) C.L.R. 627,*

20

*Ρούσου v. Δημοκρατίας (1990) 3 Α.Α.Δ. 1271,*

*Κουζάλη v. Δημοκρατίας (1992) 4 Α.Α.Δ. 3086,*

*Canadian Eagle Oil v. Republic [1946] A.C. 119,*

25

*British Insulated and Helsby Cables Ltd. v. Atherton [1926] A.C. 205,*

*Mirator Beach Ltd. a.o. v. Republic (1988) 3 C.L.R. 281,*

30

*Χρ. Παπαέλληνα και Σία Λτδ. v. Δημοκρατίας (1990) 3 Α.Α.Δ. 2281,*

*Αλπάν (Α/φοί Τάκη) Λτδ. v. Δημοκρατίας (1991) 4 Α.Α.Δ. 1974.*

**Προσφυγή.**

35

Προσφυγή εναντίον των φορολογικών φόρου εισοδήματος και έκτακτης εισφοράς για τα φορολογικά έτη 1981 μέχρι και το 1987 που επιβλήθηκαν στην αιτήτρια.

40

*Κ. Χρυσοστομίδης, για την Αιτήτρια.*

*Στ. Ιωσήφ, Δικηγόρος της Δημοκρατίας, για τον Καθ'ου η αίτηση.*

*Cur. adv. vult.*

ΝΙΚΗΤΑΣ, Δ.: Η αιτήτρια είναι εγγεγραμμένη ιδιωτική εταιρεία περιορισμένης ευθύνης. Ιδρύθηκε στις 21/12/1977. Έχει εκδώσει το σύνολο του ονομαστικού της κεφαλαίου από £5.000, το οποίο διαιρέθηκε σε ισάριθμες μετοχές της μιας λίρας. Κατά τον κρίσιμο χρόνο το εισόδημα της εταιρείας προερχόταν εξ ολοκλήρου από την εκμίσθωση ενός οικοπέδου που της ανήκε. 5

Σε διάφορες ημερομηνίες η αιτήτρια υπέβαλε, μέσω των λογιστών της, φορολογικές δηλώσεις για το φόρο εισοδήματος για τα οικονομικά έτη 1981 μέχρι και το 1987, οι οποίες συνοδεύθηκαν από εξελεγμένους λογαριασμούς. Συγχρόνως δόθηκαν καταστάσεις για το πρώτο τρίμηνο του 1981 μέχρι και το τελευταίο τρίμηνο του 1987 για σκοπούς έκτακτης εισφοράς. 10

Ο καθού η αίτηση Έφορος Φόρου Εισοδήματος επέφερε τροποποιήσεις στο φορολογητέο εισόδημα και την έκτακτη εισφορά, όπως είχαν προσδιοριστεί στους λογαριασμούς της αιτήτριας. Η ενέργειά του προκάλεσε την άμεση αντίδραση της εταιρείας, που εκδηλώθηκε με την κατάθεση ένστασης από τους λογιστές της. Ο Έφορος όμως επέμεινε στις απόψεις του. Η ένσταση απορρίφθηκε. Οι ειδοποιήσεις για τις επιβληθείσες φορολογίες, που περιέχουν τις απαραίτητες λεπτομέρειες, επισυνάπτονται στο δικογράφημα των καθών (τεκμ. Α και Β). 15 20

Είναι αναγκαίο να λεχθεί πως η παραπάνω περιουσία ενοικιάστηκε στην "Εμπορική Εταιρεία Λούκος Λτδ.", που ο Έφορος χαρακτηρίζει σαν "συγγενική" προς την αιτήτρια εταιρεία, για περίοδο 40 χρόνων. Η μισθώτρια εταιρεία έκτισε, στη διάρκεια των ετών 1983 και 1984, εργοστάσιο στο μίσθιο οικοπέδο με δικές της δαπάνες. Η αιτήτρια ζήτησε να φορολογηθεί το όφελος που θα έχει από το κτίριο, διεκδικώντας συγχρόνως τις ανάλογες κεφαλαιουχικές εκπτώσεις. Ας σημειωθεί ότι από έρευνα του Εφόρου διαπιστώθηκε ότι οι μέτοχοι και οι διευθυντές των δύο εταιρειών είναι τα ίδια πρόσωπα. 25 30

Η σχετική απόφαση του Εφόρου, που είναι το αντικείμενο της προσφυγής, περιέχεται σε επιστολή του προς την αιτήτρια ημερ. 30/10/1990. Η φορολογική διαφορά που έχει προκύψει από την επέμβαση του Εφόρου εντοπίζεται σε τρία θέματα: 35

(1) Τους τόκους που πλήρωσε η αιτήτρια στους πωλητές του οικοπέδου από 3/11/1979, ημερομηνία αγοράς του, μέχρι την 1/4/1981, που το είχε εκμισθώσει. Ο Έφορος έκρινε - και το αναφέρει ρητά στην επιστολή του - ότι οι τόκοι για την περίοδο αυ- 40

τή δεν είναι εκπεστέοι για το λόγο ότι "θεωρούνται ότι πληρώθηκαν για απόκτηση ενός κεφαλαιουχικού στοιχείου το οποίο δεν απέφερε οποιοδήποτε εισόδημα".

- 5 (2) Τους τόκους και ποσοστό 25% του ενοικίου για έξοδα, την  
αφαίρεση των οποίων ζήτησε η αιτήτρια αναφορικά με την έκτα-  
κτη εισφορά. Σύμφωνα με την απόφαση της φορολογικής αρχής τα  
κονδύλια αυτά δεν εκπίπτονται εφόσον η προβλεπόμενη κατά το  
10 άρθρ. 3(3) του περί Εκτάκτου Εισφοράς (Προσωρινά Διατάξεις)  
Νόμου έκπτωσης εξόδων αφορά ενοίκια οικοδομών, αλλά δεν κα-  
λύπτει τα ενοίκια τα προερχόμενα από ενοικίαση οικοπέδων.

- (3) Το όφελος της αιτήτριας από την ανέγερση του κτιρίου.  
15 Σε αντίθεση με την άποψη των ελεγκτών της αιτήτριας ότι το  
βιομηχανικό κτίριο δεν υπόκειται σε φθορά, ο Έφορος θεώρησε  
ότι μετά από 40 χρόνια, που θα έληγε η ενοικίαση του εργοστα-  
σίου, η αξία του θα είναι μηδέν. Το σχετικό μέρος της απόφασης  
σχολιάζει και την εκτίμηση για την αξία του εργοστασίου εκ μέ-  
20 ρους των αιτητών που έγινε 6 χρόνια μετά την ανέγερσή του:

- "Η εκτίμηση των £600.000, που όπως αναφέρεται έγινε από  
τον κ. Αντώνη Λοϊζου, δεν μπορώ να δεχθώ ότι είναι βάση  
για τον καθορισμό του οφέλους που προέκυψε, διότι για μία  
25 εκτίμηση εκτός από το κόστος ανέγερσης, λαμβάνονται υπό-  
ψη και πολλοί άλλοι παράγοντες όπως η αξία του οικοπέδου,  
τοποθεσία, τρόπος χρησιμοποίησης της οικοδομής, προνόμια  
κ.λ.π. Για τους λόγους που αναφέρω πιο πάνω αποφάσισα  
ότι δε θα φορολογηθεί οποιοδήποτε ποσό διά όφελος ούτε θα  
παραχωρηθούν οι κεφαλαιουχικές εκπτώσεις."

- 30 Αυτή η τελευταία πτυχή της διαμάχης έδωσε αφορμή για την  
προβολή της εισήγησης ότι η πράξη είναι ακυρωτέα για έλλειψη αι-  
τιολογίας. Το παράπονο είναι ότι οι καθών δεν αναφέρθηκαν στα  
στοιχεία, μελέτες ή έρευνες που τους οδήγησαν στην απόφαση ότι  
35 μετά από 40 χρόνια που θα τερματιζόταν η ενοικίαση το όφελος  
για την αιτήτρια θα είναι ανύπαρκτο. Με αποτέλεσμα να μην επι-  
τραπούν κεφαλαιουχικές εκπτώσεις. Κατά την άποψη της αιτή-  
τριας ο Έφορος στηρίχθηκε μόνο στη δική του κρίση σε θέμα που  
έπρεπε να συμβουλευθεί πραγματογνώμονα, ενώ η αιτήτρια φρό-  
40 ντισε να εξασφαλίσει εκτίμηση (πρόκειται για την εκτίμηση που  
σχολιάζει ο Έφορος στην απόφαση του όπως προεκτέθηκε). Υπό  
τέτοιες περιστάσεις ο ακυρωτικός έλεγχος είναι ανέφικτος.

Ανεξάρτητα από την απουσία αιτιολογίας, η επίδικη απόφαση

πάσχει και για το λόγο ότι δεν προηγήθηκε η δέουσα έρευνα. Με επακόλουθο η ληφθείσα απόφαση να παραμένει έκθετη έξω από τα όρια της διακριτικής εξουσίας του Εφόρου. Για τον ίδιο λόγο (έλλειψη έρευνας) προσβάλλεται το μέρος της απόφασης που αφορά τους τόκους της περιόδου 3/11/1979 - 1/4/1981. Συγκεκριμένα έχει λεχθεί πως επρεπε να ερευνηθεί ο σκοπός αγοράς του κτήματος. 5

Είναι τέλος η εισήγηση της αιτήτριας ότι ο Έφορος υπέπεσε σε νομική πλάνη γιατί παρερμήνευσε το εδ. 3 του Πίνακα του άρθρ. 3 του νόμου, που αφορά στην επιβολή έκτακτης εισφοράς, το οποίο προβλέπει ότι: 10

"3. Εις την περίπτωσην προσδιορισμού του εισοδήματος εξ ενοικίων, εκπίπτεται ποσοστόν εικοσιπέντε τοις εκατόν του ακαθαρίστου αυτού εισοδήματος, καθώς επίσης και οι τόκοι επί κεφαλαίου δανεισθέντος προς απόκτησιν της οικοδομής της οποίας το ενοίκιον υπόκειται εις καταβολήν εκτάκτου εισφοράς." 15

Η άποψη της αιτήτριας αναφορικά με την αληθινή ερμηνεία της διάταξης βρίσκεται συμπυκνωμένη στην ακόλουθη σύντομη παράγραφο της γραπτής αγόρευσης του δικηγόρου της. "Η φράση "καθώς επίσης" προσθέτει ακόμη μία περίπτωση έκπτωσης για τον προσδιορισμό του φορολογητέου εισοδήματος για σκοπούς έκτακτης εισφοράς. Συνεπώς η έκπτωση του 25% γίνεται σε όλα τα εισοδήματα που προέρχονται από οποιοδήποτε ενοίκιο και μόνο η έκπτωση των τόκων αφορά εισοδήματα που προέρχονται από ενοίκια οικοδομών". 20 25

Σταματώ για να παρατηρήσω ότι η προτεινόμενη ερμηνεία δίνει ένα εξεζητημένο νόημα στη διάταξη. Το φυσικό της νόημα, όπως προκύπτει από τη λεκτική της διατύπωση και την πρόθεση του νομοθέτη που αυτή υποκρύπτει, είναι ότι το ευεργέτημα που παραχωρείται περιορίζεται στα ενοίκια οικοδομών. "Οικοδομή" σημαίνει κτίριο (βλέπε το σχετικό λήμμα στο λεξικό της ελληνικής γλώσσας του Δ. Δημητράκου "Νέον Ορθογραφικόν Ερμηνευτικόν Λεξικόν"). "Οικόπεδο" είναι διαφορετική έννοια που υποσημαίνει "έκταση εδάφους που προορίζεται για το χτίσιμο οικοδομής" (βλέπε "Ελληνικό Λεξικό" Τεγόπουλου-Φυτράκη). Κατά τη γνώμη μου η φράση "προς απόκτησιν της οικοδομής της οποίας το ενοίκιον υπόκειται εις καταβολήν εκτάκτου εισφοράς" διευκρινίζει τη βούληση του νομοθέτη αναφορικά με το αντικείμενο των εκπτώσεων που παρέχει η διάταξη. Αν υπήρχε πρόθεση για ευρύτερες παραχωρήσεις, όπως εισηγείται η αιτήτρια, θα ήταν λογικό να περιμένει κανείς διαφορετική γλωσσική 30 35 40

διατύπωση. Είναι όμως νομίζω φανερή η επιλογή του νομοθέτη.

5 Οι πρόνοιες που θεσπίζουν φοροαπαλλαγές είναι στενά ερμηνευτές και στην προκειμένη περίπτωση δεν παρέχουν έρεισμα για την προτεινόμενη ερμηνεία. Βλέπε *I.R.C. Duke of Westminster* [1936] A.C. 1, 24-25, *Cape Brandy Syndicate v. I.R.C.* [1921] 1 K.B. 64, 71, *Serafino Shoe Industry & Trading Co. Ltd. v. The Republic* (1987) 3 C.L.R. 1316, *Administrator of the Estate of Krystallia Pavlides, Andreas Loucaides v. The Republic* (1989) 10 3(A) C.L.R. 627, *Γεώργιος Ρούσου v. Δημοκρατίας* (1990) 3 Α.Α.Δ. 1271, *Κουζάλη v. Δημοκρατίας* (1992) 4 Α.Α.Δ. 3086. Πάνω στο ίδιο σημείο είναι άξια μνείας η παρακάτω περικοπή από την απόφαση του δικαστή Rowlatt J. στην *Cape Brandy Syndicate v. I.R.C.*, ανωτέρω, που επικρότησε η *Canadian Eagle Oil v. R.* 15 [1946] A.C. 119 στη σελ. 140.

"In a taxing Act one has to look merely at what is clearly said. There is no room for any intendment. There is no equity about a tax. There is no presumption about a tax. Nothing is to be read in, nothing is to be implied. One can only look fairly at the language used."

25 Θα εξετάσω εδώ και το θέμα των τόκων που καταβλήθηκαν για την αγορά του οικοπέδου. Ο χρόνος έκπτωσης των τόκων αφορά, όπως έχει λεχθεί, την περίοδο μεταξύ αγοράς και εκμίσθωσής του. Αποτελεί κοινό έδαφος ότι το ζήτημα ρυθμίζεται από τις διατάξεις των άρθρ. 11(1) και 13 (ε) και (ζ) των περί Φορολογίας Εισοδήματος Νόμων 1961 έως 1991. Για την εξεύρεση του φορολογητέου εισοδήματος εκπίπτουνται, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρ. 11(1), 30 όλες οι δαπάνες που υπέστη ο φορολογούμενος "εξ ολοκλήρου και αποκλειστικώς προς κτήσιν του εισοδήματος". Είναι φανερό πως η περίπτωση αυτή δεν καλύπτεται από τις εκπτώσεις που αναγνωρίζει ο νόμος {άρθρ. 11 (1) (α) μέχρι (θ)}.

35 Από την άλλη το άρθρ. 13, το οποίο εξειδικεύει τις μη εκπιπόμενες δαπάνες, δεν παρέχει με καμιά από τις διατάξεις του έρεισμα για την αξιούμενη έκπτωση. Αντίθετα η παράγραφος (ε) ορίζει ότι έξοδο που δεν αντιστοιχεί με ποσό που διατέθηκε "εξ ολοκλήρου και αποκλειστικώς" για την απόκτηση του εισοδήματος 40 δεν είναι εκπεστέο. Το ίδιο ισχύει και για τις κεφαλαιουχικές δαπάνες {παράγραφος (ζ)}

Στο σημείο αυτό μπορεί να αναφερθούμε στην κλασική παρατήρηση του δικαστή Lord Cave στην *British Insulated and*

**Helsby Cables Ltd. v. Atherton** [1926] A.C. 205, αναφορικά με τη φύση της δαπάνης.

"When an expenditure is made, not only once and for all, but with a view to bringing into existence an asset or an advantage for the enduring benefit of a trade, I think that there is very good reason ..... for treating such an expenditure as properly attributable not to revenue but to capital." 5

Το ίδιο ουσιαστικά θέμα ανέκλυψε στη **Mirator Beach Ltd. και Άλλη v. Δημοκρατίας** (1988) 3 C.L.R. 281, που με παρέπεμψε η δικηγόρος των καθών. Το δικαστήριο αρνήθηκε να ανατρέψει την απόφαση του Εφόρου για τη μη έκπτωση τόκων που η αιτήτρια κατέβαλε από το 1978 μέχρι το 1982 γιατί έκρινε ότι το δάνειο που συνήψε ο φορολογούμενος για αγορά γης που προοριζόταν για ανέγερση ξενοδοχείου ήταν δαπάνη κεφαλαιουχικής μορφής. Ενώ από το 1983, που άρχισε η ανέγερσή του, η δαπάνη θεωρήθηκε παραγωγική με αποτέλεσμα να εγκριθούν οι σχετικές εκπτώσεις για τόκους. Η ουσία της απόφασης βρίσκεται στο ακόλουθο απόσπασμα: 10 15 20

"I hold the view that interest paid on borrowed money for the purchase of land, is an asset of capital nature not yielding income, and therefore, on the basis of the relevant legislative provisions, it was reasonably open to the respondent Commissioner to arrive at the conclusions he did, having considered the facts aforesaid." 25

Θα πρόσθετα πως υπάρχει πληθώρα άλλων αποφάσεων, που αφορούν άλλης φύσεως κεφαλαιουχικά στοιχεία, που υποστηρίζουν την ίδια άποψη. Βλέπε ενδεικτικά **Χρ. Παπαέλληνας & Σία Λτδ. v. Κυπριακής Δημοκρατίας** (1990) 3 Α.Α.Δ. 2281, **Αλπάν (Α/φοί Τάκη) Λτδ. v. Κυπριακής Δημοκρατίας** (1991) 4 Α.Α.Δ. 1974. 30

Πρέπει να λεχθεί ότι τα στοιχεία του διοικητικού φακέλου (που ήταν ενώπιον του Εφόρου) αποκαλύπτουν όλες τις σχετικές λεπτομέρειες που περιστοιχίζουν το θέμα και περιλαμβάνουν και τις σχετικές αποφάσεις της αιτήτριας όταν αποφάσιζε να αγοράσει το ακίνητο. Επομένως δεν ευσταθεί η μομφή για παράλειψη διεξαγωγής έρευνας. Μπορεί να τελειώσω με αυτό το θέμα λέγοντας ότι ούτε το μέρος αυτό της επίδικης απόφασης προσφέρεται για βάσιμες επικρίσεις. Είναι ορθό. 35 40

Απομένει να εξετασθεί η διαφορά που συσχετίζεται με το κτί-



ριο που ανήγειρε η μισθώτρια εταιρεία στο οικοπέδο της αιτή-  
τριας. Αυτό μπορεί να γίνει με βάση και πλαίσιο τις διατάξεις  
του άρθρ. 5(1)(στ) του φορολογικού νόμου. Σύμφωνα με αυτές  
αντικείμενο του φόρου είναι εκτός άλλων

5

"κέρδη προκύπτοντα εξ ιδιοκτησίας, περιλαμβανομένης της  
αξίας του οφέλους, το οποίο κτάται ο ιδιοκτήτης γης εκ της  
επ' αυτής ανεγέρσεως, δαπάναις του μισθωτού, οιασδήποτε οι-  
κοδομής ..... οσάκις η τοιαύτη οικοδομή ..... θα περιέλθη κατά  
κυριότητα εις τον ιδιοκτήτην επί τω τεματισμώ της μισθώσε-  
ως, της αξίας του τοιούτου οφέλους καθοριζομένης υπό του  
Εφόρου κατά το έτος της ανεγέρσεως ..... χορηγουμένων, τη-  
ρουμένων των αναλογιών, των υπό του άρθρ. 12 προβλεπομέ-  
νων εκπτώσεων (αρχικών και ετησίων) ως εν τω άρθρω τούτω  
προνοείται και λαμβανομένων υπ' όψιν απασών των συνθηκών  
της υποθέσεως."

10

15

Βλέπουμε λοιπόν πως η εξουσία καθορισμού του οφέλους ανή-  
κει στον Έφορο.

20

Το άρθρ. 12 προβλέπει γενικά για αποσβέσεις επί της αξίας  
πάγιων περιουσιακών στοιχείων. Το εδ. 1 προσδιορίζει τα πάγια  
αυτά στοιχεία του ενεργητικού διαφόρων τύπων επιχειρήσεων  
όπως οι εμπορικές ή βιομηχανικές. Σ' αυτές η διάταξη συγκατα-  
λέγει και τα κτίρια. Διά της παραγράφου (α) του άρθρ. 12 (2)  
ορίζεται ότι εκπίπτει λογικό ποσό για την ελάττωση της αξίας  
των περιουσιακών στοιχείων επιχειρήσεων που εξειδικεύονται  
στο άρθρ. 12 (1) και που οφείλεται στη φθορά τους λόγω της  
χρήσης των αποσβεστέων αυτών στοιχείων. Η χρήση κατά τη  
διάρκεια του φορολογικού έτους αποτελεί - σύμφωνα με την  
ίδια διάταξη - προϋπόθεση απόσβεσης. Με την τρίτη επιφύλαξη  
του άρθρ. 12 (2) (δ) τίθενται τα χρονικά όρια των αποσβέσεων.  
Για βιομηχανικό κτίριο, όπως είναι η παρούσα περίπτωση, κα-  
θορίζεται περίοδος 25 ετών. Περαιτέρω γίνεται πρόβλεψη για  
την ύπαρξη αναπόσβεστης αξίας. Ας τη διαβάσουμε:

25

30

35

40

"διά τους σκοπούς της παραγράφου (α) του παρόντος εδαφίου,  
η διάρκεια χρήσεως κτιρίου άλλου ή βιομηχανικού ή ξενοδο-  
χειακού τοιούτου ορίζεται εις τριάκοντα τρία έτη η δε βιομη-  
χανικού ή ξενοδοχειακού κτιρίου εις είκοσι πέντε έτη, εν περι-  
πτώσει δε μεταβιβάσεως του κτιρίου ή πωλήσεως ή άλλως πως,  
ο νέος ιδιοκτήτης δικαιούται να απαιτήσει ως προς την υπό-  
λοιπον διάρκειαν χρήσεως του κτιρίου το απαράγραφον υπό-  
λοιπον του ποσού το οποίον αρχικώς εστοίχισε το κτίριον τού-

το, αφού αφαιρέση εξ αυτού το ποσόν οιασδήποτε αφαιρέσεως προς εξίσωσιν ή προσθήκη εις αυτό το ποσόν οιασδήποτε προσθέσεως προς εξίσωσιν."

Είναι φανερό από τις παραπάνω διατάξεις ότι κατά τον τερματισμό της πολυετούς αυτής μίσθωσης, όταν η αιτήτρια αποκτήσει το κτίριο, θα έχει ήδη αποσβεσθεί ολόκληρη η αξία του εφόσον ο Έφορος, όπως φαίνεται από τα στοιχεία του διοικητικού φακέλου, καθόρισε σε 25 χρόνια τη διάρκεια της χρήσης του. Συνεπώς δεν θα προκύψει όφελος για την αιτήτρια που θα δικαιολογούσε παραχώρηση κεφαλαιουχικών εκπτώσεων. Τα προεξάρχοντα στοιχεία είναι η ηλικία και η χρήση του εργοστασίου. Εν πάση περιπτώσει το όφελος, όπως υποδεικνύεται στην επιστολή και προκύπτει από το φάκελο, δεν εξισώνεται με την αγοραία αξία που περιλαμβάνει, εκτός από το κτίριο και την αξία του οικοπέδου.

Τέλος, ο καθού αναφέρεται στους λόγους που δεν αποδέχθηκε την εκτίμηση της αιτήτριας σαν βάση υπολογισμού, που δεν αντικρούονται. Από την επίδικη απόφαση και περαιτέρω από τα σημειώματα και άλλα στοιχεία του φακέλου αποκαλύπτεται ότι ο Έφορος είχε υπόψη του όλες τις πληροφορίες που ήταν απαραίτητες για να μορφώσει την κρίση του στο προκείμενο. Με αυτά τα δεδομένα δε στοιχειοθετούνται οι πλημμέλειες που αποδίδονται στην απόφαση για έλλειψη έρευνας και αιτιολογίας. Αυτό που μπορεί να λεχθεί με βεβαιότητα είναι πως τουλάχιστον η απόφαση ήταν λογικά δυνατή.

Η προσφυγή απορρίπτεται χωρίς έξοδα.

*Η προσφυγή απορρίπτεται χωρίς έξοδα.*