

ΑΝΩΤΑΤΟ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟ ΚΥΠΡΟΥ
ΔΕΥΤΕΡΟΒΑΘΜΙΑ ΔΙΚΑΙΟΔΟΣΙΑ

(Αναθεωρητική Έφεση Αρ. 138/2005)

11 Φεβρουαρίου, 2009

[ΚΩΝΣΤΑΝΤΙΝΙΔΗΣ, ΓΑΒΡΙΗΛΙΔΗΣ, ΦΩΤΙΟΥ,
ΕΡΩΤΟΚΡΙΤΟΥ, ΝΑΘΑΝΑΗΛ, Δ/στές]

THEODOSIS KARAOLIS HOLDINGS LTD, ΑΠΟ ΤΗ ΛΕΜΕΣΟ (695/03),
Α. ΚΑΡΕΤΑΝΙΟΣ HOLDINGS LTD (696/03),

Εφεσεύοντες/Αιτητές,

v.

1. ΕΦΟΡΙΑΚΟΥ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟΥ, ΚΑΙ
2. ΚΥΠΡΙΑΚΗΣ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑΣ, ΜΕΣΩ ΤΟΥ
ΔΙΕΥΘΥΝΤΗ ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΣΩΤΕΡΙΚΩΝ ΠΡΟΣΟΔΩΝ,

Εφεσιβλήτων/Καθ'ων η Αίτηση.

Κ. Κακουλλή (κα), για τους Εφεσεύοντες-Αιτητές.

Γ. Λαζάρου, για τους Εφεσιβλήτους-Καθ'ων η Αίτηση.

Η απόφαση του Δικαστηρίου είναι ομόφωνη.

Το πρώτο σκεπτικό, με το οποίο συμφωνούν και οι Δικαστές Φωτίου και

Ναθαναήλ, θα δώσει ο Δικαστής Γ. Ερωτοκρίτου.

Ο Γ. Κωνσταντινίδης, Δ., θα διατυπώσει ξεχωριστό σκεπτικό, με το οποίο
συμφωνεί και ο Ρ. Γαβρηλίδης, Δ.

Α Π Ο Φ Α Σ Η

ΕΡΩΤΟΚΡΙΤΟΥ, Δ.: Ο καθένας από τους δύο Εφεσείοντες κατείχε ποσοστό 4.763% του συνόλου των μετοχών της εταιρείας Kanika Alexander the Great Beach Hotel Ltd. (στην οποία θα αναφερόμαστε ως την ιδιοκτήτρια Εταιρεία ή ως την εταιρεία Kanika), η οποία είναι ιδιοκτήτρια του ξενοδοχείου «*Alexander the Great*» στην Πάφο.

Στις 30.9.99 ο καθένας από τους δύο Εφεσείοντες, μέσα στα πλαίσια δημοσιοποίησης της Εταιρείας Kanika, διέθεσε ολόκληρο το μετοχικό του μερίδιο προς £619.000. Στις 11.2.2000 και οι δύο υπέβαλαν ξεχωριστή δήλωση διάθεσης των μετοχών τους στην Kanika, καθορίζοντας την αξία του ξενοδοχείου στα £13.000.000. Ο Διευθυντής του Τμήματος Εσωτερικών Προσόδων, αποδέχτηκε προκαταρκτικά τη δηλωθείσα αξία και καθόρισε αρχική φορολογία για κεφαλαιουχικά κέρδη, που πραγματοποίησαν από τη διάθεση των μετοχών. Όμως στις 8.5.00 κοινοποίησε στους δύο Εφεσείοντες αναθεωρημένη φορολογία, με την οποία αναθεωρούσε τον υπολογισμό της αξίας του ξενοδοχείου, αφαιρώντας από το κόστος του ξενοδοχείου κεφαλαιουχικές εκπτώσεις και μειώνοντας στη συνέχεια το ποσό των εκπτώσεων, με το ποσό των αποσβέσεων που είχαν παραχωρηθεί στην ιδιοκτήτρια εταιρεία του ξενοδοχείου. Τα σχετικά κονδύλια της

αναθεωρημένης φορολογίας, τα οποία είναι τα ίδια στην περίπτωση των δύο Εφεσείοντων, έχουν ως εξής:-

Φορολογία Κεφαλαιουχικών Κερδών

1. Προϊόν διάθεσης μεριδίου 4.763% των μετοχών (επί συνολικής αξίας ιδιοκτησίας £13.000.000)		£619.190
2. Μείον εκπτώσεις:		
(α) Μερίδιο κόστους απόκτησης γης	£35.465	
(β) Μερίδιο ανέγερσης κόστους κτιρίων	£142.284	
(γ) Μερίδιο μεταβιβαστικών	£1.603	
(δ) Μερίδιο αναπροσαρμοσμένης αξίας ακινήτων λόγω πληθωρισμού	<u>£89.557</u>	
Σύνολο εκπτώσεων	£268.909	
3. Μείον μερίδιο για αποσβέσεις	<u>- £56.476</u>	
	£212.433	£212.433
		=====
4. Φόρος Κεφαλαιουχικών Κερδών προς 20%		£81.351
		=====

Οι δύο Εφεσείοντες έφεραν ένσταση. Βασικά διαφωνούσαν με την αφαίρεση των αποσβέσεων ή κεφαλαιουχικών εκπτώσεων από το κόστος κτήσης. Ο Διευθυντής στις 6.6.2002 απέρριψε την ένσταση, εμμένοντας στην απόφαση του και αποστέλλοντας στους Εφεσείοντες τελική Ειδοποίηση Επιβολής Φορολογίας Κεφαλαιουχικών Κερδών. Ειδικά για το θέμα των αποσβέσεων, ο Διευθυντής στην απαντητική του επιστολή προς τους Εφεσείοντες έδωσε το εξής αιτιολογικό:-

«(δ) Όσον αφορά το θέμα της αφαίρεσης των αποσβέσεων στον υπολογισμό του κόστους, αυτό έγινε με βάση το άρθρο 6(α)(iii) του Νόμου Κεφαλαιουχικών Κερδών αρ. 135/90. Αυτό έχει επιβεβαιωθεί και από το Ανώτατο Δικαστήριο της Δημοκρατίας στην υπόθεση του Νίκου Χρίστου αρ. προσφυγής 153/93, 154/93 και 155/93, ότι οι αποσβέσεις είναι συστατικό στοιχείο του κόστους των μετοχών και ορθά αφαιρούνται.»

Οι Εφεσείοντες καταχώρησαν ξεχωριστές ιεραρχικές προσφυγές στο Εφοριακό Συμβούλιο. Ισχυρίστηκαν ότι οι εκπτώσεις που τους παραχωρήθηκαν δυνάμει του Νόμου και οι οποίες στην ουσία αντιπροσωπεύουν το κόστος κτήσης, δε θα έπρεπε να είχαν μειωθεί με τις αποσβέσεις. Θεώρησαν ότι οι αποσβέσεις αυτές παραχωρήθηκαν στην εταιρεία που ήταν η ιδιοκτήτρια του ξενοδοχείου και όχι στους Εφεσείοντες, που ήταν οι διαθέτες των μετοχών και επομένως οι Εφεσείοντες δεν έχουν επωφεληθεί από τις αποσβέσεις για σκοπούς φόρου εισοδήματος. Προς υποστήριξη του ισχυρισμού τους, επικαλέστηκαν το άρθρο 6(β) του Νόμου 52/80, όπως τροποποιήθηκε με το Νόμο 135/90.

Ενώπιον του Εφοριακού Συμβουλίου υποδείχθηκε από τους εκπροσώπους, των Εφεσειόντων ότι δεν εφαρμόζεται το εδάφιο (iii) του άρθρου 6(α), το οποίο επικαλέστηκε ο Διευθυντής Εσωτερικών Προσόδων στην επιστολή του, επειδή το συγκεκριμένο εδάφιο εφαρμόζεται στις περιπτώσεις κατά τις οποίες διατίθεται ακίνητη ιδιοκτησία η οποία υπήρχε κατά την 1.1.1980. Στην προκειμένη περίπτωση το ξενοδοχείο κτίστηκε μετά την 1.1.1980 και επομένως δεν μπορεί να γίνει επίκληση του άρθρου 6(α)(iii). Ενώπιον του Εφοριακού Συμβουλίου, οι καθ'ων η αίτηση δε διαφώνησαν ότι το σωστό άρθρο που πρέπει να εφαρμοστεί είναι το άρθρο 6(β) και ότι, παρά την αρχική τοποθέτηση του

Διευθυντή, μπορούσαν να το επικαλεστούν και σ' εκείνο το στάδιο, στη βάση του άρθρου 31 του περί Γενικών Αρχών του Διοικητικού Δικαίου Νόμου του 1999 (Ν. 158(I)/99). Ως αποτέλεσμα το Εφοριακό Συμβούλιο εξέτασε την ιεραρχική προσφυγή με βάση το άρθρο 6(β).

Το Εφοριακό Συμβούλιο στις 30.5.2003 με πλειοψηφία απέρριψε τις ιεραρχικές προσφυγές με αποτέλεσμα οι Εφεσεύοντες με ξεχωριστές προσφυγές να προσβάλουν στο Ανώτατο Δικαστήριο την απόφαση του Εφοριακού Συμβουλίου. Οι δύο προσφυγές (695/03 και 696/03), συνεκδικάστηκαν και στις 20.11.2005 απορρίφθηκαν. Έγινε δεχτός ο λόγος της **Χρίστου ν. Δημοκρατίας** ότι η αξία των μετοχών είναι άρρηκτα συνυφασμένη με την ακίνητη ιδιοκτησία. Δεν έγινε δεκτή η εισήγηση των Εφεσειόντων ότι η απόφαση του Διευθυντή ήταν το αποτέλεσμα νομικής πλάνης και ότι η αφαίρεση κεφαλαιουχικών εκπτώσεων από το προϊόν διάθεσης των μετοχών συνιστά διπλή φορολογία.

Με την παρούσα έφεση, οι Εφεσεύοντες από κοινού προσβάλλουν την απορριπτική απόφαση του συναδέλφου μας. Εγείρουν τρεις λόγους έφεσης.

Με τον πρώτο, ισχυρίζονται ότι ο συνάδελφός μας εσφαλμένα υιοθέτησε τη θέση ότι οι αποσβέσεις συσχετίζονται άμεσα με την αξία του ακινήτου και κατ' επέκταση με την αξία των μετοχών της εταιρείας στην οποία ανήκει και ότι κατά συνέπεια αποτελούν συστατικό στοιχείο του κόστους των μετοχών. Ως εκ

τούτου θεωρούν ότι ήταν εσφαλμένη η κατάληξη ότι οι αποσβέσεις έπρεπε να αφαιρεθούν από το κόστος κτήσης, κατά τον υπολογισμό του φόρου κεφαλαιουχικών κερδών.

Ο δικηγόρος των Εφεσιβλήτων εισηγήθηκε ότι η θέση των Εφεσειόντων παραγνωρίζει την πλούσια νομολογία του Ανωτάτου Δικαστηρίου ότι οι αποσβέσεις ή οι κεφαλαιουχικές εκπτώσεις είναι παράγοντες που συσχετίζονται άμεσα με την αξία του ακινήτου και κατ' επέκταση εκείνης των μετοχών της εταιρείας στην οποία ανήκει. Ο κ. Λαζάρου αναφέρθηκε σχετικά στις υποθέσεις *Χρίστου ν. Δημοκρατίας (1995) 4 ΑΑΔ 153 (Νικήτας, Δ.)*, *Comarine Ltd. ν. Δημοκρατίας, Υπόθ. Αρ. 702/04, ημερ. 28.12.05 (Φωτίου, Δ.)*, *Κρίστης Γιωργαλλίδης κ.α. ν. Δημοκρατίας, Υπόθ. Αρ. 134/04, ημερ. 14.2.06 (Κραμβής, Δ.)*, *Μαρία Γιωργαλλίδου ν. Δημοκρατίας, Υπόθ. Αρ. 132/03, ημερ. 17.2.06 (Νικολάτος, Δ.)*, *Χατζηκώστας ν. Δημοκρατίας, Υπόθ. Αρ. 133/04, ημερ. 23.3.06 (Κρονίδης, Δ.)*, *Κρίστης Γιωργαλλίδης ν. Δημοκρατίας, Υπόθ. Αρ. 131/04, ημερ. 17.7.06, (Νικολάου, Δ.)*.

Με τον δεύτερο λόγο έφεσης οι Εφεσειόντες θεωρούν ότι ο συνάδελφος μας εσφαλμένα απέρριψε τη θέση τους, ότι οι αποσβέσεις συνδέονται αποκλειστικά με το πρόσωπο στο οποίο αυτές παραχωρούνται κατά τον υπολογισμό του φορολογητέου εισοδήματος του και δεν συνδέονται με το ακίνητο και ούτε μπορούν να καταλογιστούν στον μέτοχο εταιρείας η οποία είναι ιδιοκτήτρια της

ακίνητης ιδιοκτησίας. Όπως εξήγησε η δικηγόρος των Εφεσειόντων, οι αποσβέσεις, ως κεφαλαιουχικές εκπτώσεις, χορηγούνται δυνάμει του άρθρου 12(2)(α) του περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμου του 1961, (Ν. 58/61), σε πρόσωπο το οποίο ασκεί εμπορική και βιομηχανική επιχείρηση για μείωση της αξίας του πάγιου ενεργητικού ένεκα φθοράς. Συνεπώς εισηγήθηκε, τέτοιες αποσβέσεις δεν μπορούν να αφαιρούνται από πρόσωπο που δεν εδικαιούτο να λάβει τις αποσβέσεις και εν πάση περιπτώσει δεν έτυχε του ευεργετήματος της έκπτωσης.

Ο ευπαίδευτος δικηγόρος για τους Εφεσίβλητους δεν διαφώνησε ότι η έκπτωση χορηγείται σε πρόσωπο που ασκεί συγκεκριμένη δραστηριότητα. Όμως, κατά την άποψή του, το ερώτημα που τίθεται, είναι αν η συγκεκριμένη έκπτωση έχει οποιαδήποτε επίδραση επί της αξίας του ακινήτου για το οποίο χορηγήθηκε και κατ' επέκταση εκείνης των μετοχών που αντιπροσωπεύουν τη συγκεκριμένη ιδιοκτησία. Σύμφωνα με την εισήγησή του, η απάντηση, με βάση τη νομολογία, θα πρέπει να είναι καταφατική.

Με τον τρίτο λόγο έφεσης οι Εφεσειόντες θεωρούν εσφαλμένη τη θέση του συναδέλφου μας, ότι η αφαίρεση των αποσβέσεων από το κόστος κτήσης της ιδιοκτησίας, τόσο κατά τη διάθεση του ακινήτου από την ιδιοκτήτρια εταιρεία, όσο και κατά τη διάθεση των μετοχών της εταιρείας από το μέτοχο, δεν συνιστά διπλή φορολογία καταστρεπτικής φύσης. Η θέση αυτή, εισηγήθηκε η κα

Κακουλλή, παραγνώριζει την ουσία του επιχειρήματος των Εφεσειόντων που ήταν, ότι η απόφαση του Εφεσίβλητου να επιβάλει φόρο κεφαλαιουχικών κερδών επί αποσβέσεων ή κεφαλαιουχικών εκπτώσεων οι οποίες ουδέποτε παραχωρήθηκαν στους ίδιους τους Εφεσειόντες, συνιστά εσφαλμένη νομική ερμηνεία η οποία απολήγει σε παραβίαση των συνταγματικών δικαιωμάτων τους.

Όπως εξήγησε στην αγόρευση της η ευπαίδευτη δικηγόρος για τους Εφεσειόντες, το κράτος με τη μέθοδο που ακολουθεί ενδέχεται να εισπράξει διπλή φορολογία για το ίδιο αντικείμενο, αφού στην περίπτωση που «*η ιδιοκτήτρια εταιρεία αποφασίσει να πωλήσει το ξενοδοχείο, τότε κατά τη φορολόγηση της θα αφαιρεθούν και πάλι από την αξία διάθεσης οι παραχωρηθείσες κεφαλαιουχικές εκπτώσεις...*». Όπως ανέφερε η κα Κακουλλή, σκοπός του νομοθέτη ήταν να μην επωφελείται διπλά ο ιδιοκτήτης (κατά την παραχώρηση των αποσβέσεων και ξανά κατά τη διάθεση του ακινήτου). Δεν ήταν, εισηγήθηκε, σκοπός του νομοθέτη το κράτος να φορολογεί δύο φορές (όταν πουλά η ιδιοκτήτρια εταιρεία το ακίνητο και όταν πουλά ο μέτοχος τις μετοχές) επί του ποσού των φορολογικών αποσβέσεων που παραχωρήθηκαν μόνο μια φορά.

Ο ευπαίδευτος δικηγόρος για τους Εφεσίβλητους εισηγήθηκε ότι δεν ευσταθούν τα επιχειρήματα των Εφεσειόντων, γιατί δεν υπάρχει πουθενά στη

σχετική νομοθεσία ή το Σύνταγμα οποιαδήποτε διάταξη που έρχεται σε αντίθεση με την προσέγγιση που υιοθέτησαν. Δεν έχει αποδειχθεί είτε, ότι υπήρξε παραβίαση των συνταγματικών δικαιωμάτων των Εφεσειόντων ή ότι όντως έγινε διπλή φορολογία.

Θα εξετάσουμε τους λόγους έφεσης σωρευτικά.

Ο σκοπός του περί Φορολογίας Κεφαλαιουχικών Κερδών Νόμου του 1980 (Ν. 52/80) όπως προκύπτει από το άρθρο 4, είναι η επιβολή φόρου με συντελεστή 20% επί παντός κέρδους το οποίο προκύπτει από τη διάθεση «ιδιοκτησίας». Ο όρος «ιδιοκτησία» ερμηνεύεται στο άρθρο 2 του Νόμου ως *«... ακίνητη ιδιοκτησία που βρίσκεται στη Δημοκρατία, καθώς επίσης και μετοχές εταιρειών των οποίων η ιδιοκτησία συνίσταται και από ακίνητη ιδιοκτησία που βρίσκεται στη Δημοκρατία.»* Σκοπός της συμπερίληψης των μετοχών εταιρειών, είναι για να επιτευχθεί ίση μεταχείριση φορολογουμένων που διαθέτουν μετοχές εταιρειών και φορολογούμενων φυσικών προσώπων, που διαθέτουν ακίνητη ιδιοκτησία.

Αποτελεί κοινό έδαφος ότι τα κέρδη των Εφεσειόντων εταιρειών από την πώληση των μετοχών τους στην εταιρεία Kanika, προέρχονται από διάθεση ιδιοκτησίας μέσα στην έννοια του άρθρου 2 του Νόμου 52/80 και ως εκ τούτου είναι φορολογητέα.

Θα αρχίσουμε από το «προϊόν της διάθεσης», το οποίο καθορίζεται από το άρθρο 9 του Νόμου 52/80, όπως τροποποιήθηκε, ως το ποσό το οποίο δηλώνεται από τους συμβαλλομένους. Η δεύτερη επιφύλαξη του άρθρου 9(1) προβλέπει ότι:-

«9.-(1) **Το προϊόν της διάθεσης ιδιοκτησίας** είναι το ποσό το οποίο δηλώνεται από τους συμβαλλομένους:

Νοείται ότι σε περίπτωση αμφισβήτησης της δήλωσης από το Διευθυντή, ο τελευταίος δικαιούται, το αργότερο μέσα σε έξι μήνες από την ημερομηνία της δήλωσης, να προβεί σε έρευνα και αν αποδεδειγμένα διαπιστωθεί ότι η δήλωση ήταν ψευδής έχει δικαίωμα να απαιτήσει την καταβολή φόρου πάνω στη διαφορά μεταξύ του ποσού της δήλωσης και του ποσού της αποδειχθείσας διάθεσης της ιδιοκτησίας και τόκο προς 9% από την ημέρα της καταβολής του φόρου με βάση τη δήλωση των συμβαλλομένων:

Νοείται περαιτέρω ότι, σε περίπτωση διάθεσης μετοχών εταιρείας, το προϊόν της διάθεσης της ιδιοκτησίας υπολογίζεται αποκλειστικά με βάση την ακίνητη ιδιοκτησία.

(2) Εάν δεν έχει λάβει χώραν αγορά ή πώλησις, θα λογίζεται ως πληρωθέν ή ληφθέν, αναλόγως της περιπτώσεως, ποσόν ίσον προς το ποσόν όπερ η τοιαύτη ιδιοκτησία κατά την γνώμην του Διευθυντού θα απέφερεν εάν ηγοράζετο ή επωλείτο, αναλόγως της περιπτώσεως, εν τη ελευθέρα αγορά καθ' ον χρόνον επισυνέβη το γεγονός.»

Με βάση την πιο πάνω πρόνοια, ο Διευθυντής των καθ'ων η αίτηση, με αναφορά στην «*ακίνητη ιδιοκτησία*», όπως προβλέπει η δεύτερη επιφύλαξη του άρθρου 9, καθόρισε το προϊόν διάθεσης των μετοχών, συσχετίζοντας το με την ακίνητη ιδιοκτησία. Γι' αυτό το συσχετισμό, δεν υπάρχει διαφωνία μεταξύ των μερών. Ούτε στον καθορισμό των εκπτώσεων για το κόστος κτήσης, υπήρξε ενώπιον μας διαφωνία. Ο Διευθυντής, αφού έλαβε υπόψη τις εκπτώσεις που δικαιούνταν οι Εφεσείοντες, σύμφωνα με το άρθρο 6, αφαίρεσε από αυτές το ποσό των £56.476, το οποίο αναλογούσε στο μερίδιο των Εφεσείοντων για «*αποσβέσεις*» που δόθηκαν στην ιδιοκτήτρια του ξενοδοχείου, δυνάμει τον περί Φόρου Εισοδήματος Νόμο. Από αυτή την αφαίρεση προέκυψε και η διαφωνία

των μερών. Το ποσό του αμφισβητούμενου φόρου ήταν £11.295,20 πλέον τόκοι.

Στην ουσία, η διαφορά των μερών εστιάζεται στον τρόπο υπολογισμού του φορολογητέου κέρδους. Το άρθρο 6 του Νόμου 52/80, όπως τροποποιήθηκε, προβλέπει για τον καθορισμό του κέρδους:-

«6. Κατά τον υπολογισμό του κέρδους **θα εκπίπεται από το προϊόν διάθεσης-**

(α) **Η αξία της ιδιοκτησίας** κατά την 1^η Ιανουαρίου, 1980, όπως έχει καθοριστεί με τη γενική εκτίμηση που διενεργήθηκε σύμφωνα με το άρθρο 69 του περί Ακινήτου Ιδιοκτησίας (Διακατοχή, Εγγραφή και Εκτίμησης) Νόμου, καθώς επίσης η μετέπειτα αύξηση της αξίας της ιδιοκτησίας λόγω πληθωρισμού:

Νοείται ότι:

(i) Σε περίπτωση που η ιδιοκτησία δεν ήταν ελεύθερη κατοχής, αξία της ιδιοκτησίας κατά το χρόνο κτήσης της λογίζεται η αγοραία αξία της κατά την 1^η Ιανουαρίου, 1980·

(ii) σε περίπτωση που κατά τη γενική εκτίμηση της ιδιοκτησίας λήφθηκαν υπόψη οποιεσδήποτε προσθήκες ή αλλαγές που έγιναν μετά την 1^η Ιανουαρίου, 1980, αξία της ιδιοκτησίας θα λογίζεται η αγοραία αξία της, όπως είχε την 1^η Ιανουαρίου, 1980·

(iii) σε περίπτωση που μέρος ή ολόκληρο το ποσό της αξίας παραχωρήθηκε ως **αφαίρεση**, σύμφωνα με τους εκάστοτε σε ισχύ περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμους, το μέρος αυτό της αξίας δε θα εκπίπεται·

(iv) σε περίπτωση που ο ιδιοκτήτης επιλέξει, θα εκπίπεται η αγοραία αξία της ιδιοκτησίας κατά τη 14^η Ιουλίου, 1974, αντί της αξίας κατά την 1^η Ιανουαρίου, 1980·

(v) σε περίπτωση ιδιοκτησίας που βρίσκεται σε απροσπέλαστη, λόγω της τουρκικής εισβολής, περιοχή, δε θα λαμβάνεται υπόψη οποιαδήποτε αύξηση της αξίας της ιδιοκτησίας.

(β) **Οποιαδήποτε δαπάνη** γίνεται εξολοκλήρου και αποκλειστικά για κτήση κέρδους μετά την 1^η Ιανουαρίου, 1980 και η οποία δεν εκπίπεται σύμφωνα με τους εκάστοτε σε ισχύ περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμους, αναπροσαρμοσμένη λόγω πληθωρισμού.

(γ) Για σκοπούς του παρόντος άρθρου ο πληθωρισμός υπολογίζεται με βάση το δείκτη τιμών λιανικής πώλησης που εκδίδεται από καιρό σε καιρό από το

Τμήμα Στατιστικής και Ερευνών του Υπουργείου Οικονομικών της Κυπριακής Δημοκρατίας.»

Ο βασικός σκοπός του άρθρου 6 είναι η αφαίρεση από το προϊόν διάθεσης δύο στοιχείων: της αξίας της ιδιοκτησίας, δηλαδή του κόστους κτήσης, αναπροσαρμοσμένου λόγω πληθωρισμού [άρθρο 6(α)] και των δαπανών [άρθρο 6(β)].

Όμως από το κόστος κτήσης αφαιρείται οποιοδήποτε ποσό το οποίο παραχωρήθηκε ήδη ως «αφαίρεση» για σκοπούς φόρου εισοδήματος [άρθρο 6(α)(iii)]. Οι δύο δικηγόροι συμφωνούν ότι η πρόνοια αυτή, αναφέρεται σε περιπτώσεις ιδιοκτησίας που υπήρχε πριν ή κατά την 1.1.80. Αυτό είναι ορθό, εφόσον δεν θα μπορούσε να αναφέρεται σε εκπτώσεις που δόθηκαν σε ιδιοκτησία που δεν υπήρχε κατά την 1.1.80.

Στην περίπτωση ακίνητης ιδιοκτησίας που κτήθηκε μετά την 1.1.80 αφαιρούνται «δαπάνες», νοουμένου ότι και αυτές δεν λήφθηκαν προηγουμένως υπόψη για σκοπούς φόρου εισοδήματος [άρθρο 6(β)]. Βασικά δεν εκπίπτουν για σκοπούς κεφαλαιουχικών κερδών, οποιεσδήποτε «αφαιρέσεις» ή «δαπάνες», ανάλογα με την περίπτωση, οι οποίες έχουν ήδη εκπέσει για σκοπούς φόρου εισοδήματος της ιδιοκτήτριας εταιρείας. Δηλαδή οποιαδήποτε αφαίρεση η οποία έχει παραχωρηθεί ή οποιαδήποτε δαπάνη, ανάλογα με την περίπτωση, η οποία εκπίπτει για σκοπούς φόρου εισοδήματος, δεν αφαιρείται εκ νέου για

σκοπούς υπολογισμού του κεφαλαιουχικού κέρδους, αφού είναι προφανές ότι κάτι τέτοιο θα παρείχε «στο φορολογούμενο» πρόσωπο διπλή έκπτωση.

Όπως προκύπτει, το άρθρο 6(α)(iii), στο οποίο αρχικά στηρίχθηκε ο Διευθυντής, αφορά σε περιπτώσεις αφαιρέσεων από φορολογητέα κέρδη από διάθεση ιδιοκτησίας, η οποία υπήρχε κατά ή πριν την 1.1.1980. Αποτελεί κοινό έδαφος ότι η επίδικη ιδιοκτησία δεν είχε κτηθεί πριν ή κατά την 1.1.1980, εφόσον το ξενοδοχείο κτίστηκε μεταγενέστερα. Ως εκ τούτου, δεν ήταν δυνατό να παραχωρηθεί έκπτωση για ιδιοκτησία η οποία δεν λειτουργούσε ακόμη ως επιχείρηση. Όταν η δαπάνη για κτήση του κέρδους γίνεται μετά την 1.1.1980, όπως είναι η παρούσα περίπτωση, τότε το νομικό καθεστώς με βάση το οποίο θα πρέπει να κριθεί η διαφορά, είναι αυτό που προβλέπεται από το άρθρο 6(β) και όχι αυτό του άρθρου 6(α)(iii), όπως αρχικά δήλωσε ο Διευθυντής στην επιστολή του. Κατά τη διάρκεια των αγορεύσεων το σημαντικό αυτό θέμα ξεκαθάρισε και τα μέρη οριστικά συμφώνησαν ότι είναι το άρθρο 6(β) που εφαρμόζεται, χωρίς βέβαια να επηρεάζεται η ουσία της διαφοράς και τα εκατέρωθεν νομικά επιχειρήματα των διαδίκων.

Το επόμενο ζήτημα που εγείρεται προς απάντηση, είναι κατά πόσον ήταν νόμιμο να ληφθούν υπόψη οι αποσβέσεις για σκοπούς του άρθρου 6(β).

Στην υπόθεση *Νίκος Χρίστου ν. Κυπριακής Δημοκρατίας (1995) 4 ΑΑΔ 153*, στην οποία στηρίχθηκε τόσο ο Διευθυντής όσο και το Εφοριακό Συμβούλιο, τα επιχειρήματα του Αιτητή ήταν ακριβώς τα ίδια, ότι δηλαδή οι αποσβέσεις (α) δεν μπορούσαν να ληφθούν υπόψη και (β) ότι αυτές αφορούσαν την εταιρεία στην οποία ανήκε η ιδιοκτησία και όχι στον Αιτητή, ο οποίος έχει χωριστή νομική προσωπικότητα και εν πάση περιπτώσει δεν ήταν ο φορολογούμενος με βάση τον περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμο. Επομένως, μόνο στην περίπτωση που η ίδια η εταιρεία, η οποία είχε και το ευεργέτημα, πωλούσε τις μετοχές της, ήταν δυνατό να αφαιρεθούν οι αποσβέσεις.

Ο Νικήτας, Δ., δεν αποδέχθηκε τη θέση του Αιτητή. Όπως εξήγησε:-

«Το επιχείρημα παραγνωρίζει ότι **η αξία των μετοχών είναι άρρηκτα συνυφασμένη με την ακίνητη ιδιοκτησία** [(2^η επιφύλαξη του άρθρου 9(1)]. Και συνεπώς αυξομειώνεται ανάλογα με την αυξομείωση της τιμής των ακινήτων. Οι αποσβέσεις, όπως και ο πληθωρισμός, είναι παράγοντες που συσχετίζονται άμεσα με την αξία του ακινήτου και κατ' επέκταση εκείνης των μετοχών της εταιρείας στην οποία ανήκει. Η διάκριση που επιχειρεί ο Αιτητής και η προϋπόθεση που θέτει δε δικαιολογούνται από τη γλώσσα του νόμου. Άλλωστε δε βλέπω πως είναι δυνατό να υπάρχει περίπτωση παραχώρησης αποσβέσεων εταιρικής περιουσίας σε μετόχους προσωπικά. Οι αποσβέσεις είναι συστατικό στοιχείο του κόστους των μετοχών και ορθά αφαιρέθηκαν.»

Το δικαστικό λόγο της πιο πάνω απόφασης, ακολούθησαν άλλες έξι πρωτόδικες αποφάσεις, οι οποίες υιοθέτησαν τόσο το σκεπτικό του Νικήτα, Δ. όσο και αυτό της παρούσας προσβαλλόμενης απόφασης, η οποία ακολούθησε αμέσως μετά (Βλ. αποφάσεις στις οποίες έκαμε αναφορά ο κ. Λαζάρου, σελίδα

6, ανωτέρω, καθώς επίσης και την *Γ. Κίρζης και Σία Λτδ. ν. Κυπριακής Δημοκρατίας, Υπόθ. Αρ. 780/04, ημερ. 17.5.06*, την οποία εντοπίσαμε εμείς).

Έχουμε εξετάσει το θέμα. Για το «προϊόν διάθεσης της ιδιοκτησίας», δεν υπάρχει διαφορά μεταξύ των διαδίκων. Ούτε υπάρχει διαφωνία ότι επειδή πρόκειται για διάθεση μετοχών εταιρείας, το προϊόν της διάθεσης της ιδιοκτησίας θα πρέπει να υπολογιστεί αποκλειστικά με βάση την ακίνητη ιδιοκτησία. Επ' αυτού του σημείου δεν διαφωνούμε με την υπόθεση *Χρίστου ν. Δημοκρατίας, ανωτέρω*, ότι δηλαδή για σκοπούς υπολογισμού των κεφαλαιουχικών κερδών, η αξία των μετοχών είναι άρρηκτα συνυφασμένη με την ακίνητη ιδιοκτησία. Αυτό εξάλλου ορίζει και ο Νόμος 52/80 [βλ. 2^η επιφύλαξη άρθρου 9(1)]. Όμως ο υπολογισμός του κέρδους καθορίζεται ρητά από το Νόμο και δεν τίθεται θέμα παρέκκλισης. Είναι γνωστή η αρχή, ότι η ερμηνεία ενός φορολογικού νόμου πρέπει να είναι στενή και αυστηρή (βλ. *Φυτεία Φόιζα Λτδ. ν. Δημοκρατίας (2001) 3 ΑΑΔ 1121*, στη σελίδα 1129). Μόνο όπου υπάρχει ασάφεια, επιχειρείται η ερμηνεία μέρους ή ολόκληρου του Νόμου με βάση τα γνωστά ερμηνευτικά εργαλεία (βλ. *Δημοκρατία ν. Χ'Ιωάννου κ.α. (1994) 3 ΑΑΔ 401*).

Στην προκειμένη περίπτωση, κατά την άποψή μας, δεν υπάρχει ασάφεια. Το άρθρο 6 ορίζει τι θα πρέπει να αφαιρεθεί, για να υπολογιστεί το κέρδος. Πρόκειται για το κόστος κτήσης [άρθρο 6(α)] και για δαπάνες [άρθρο 6(β)]. Αν

η ιδιοκτησία κτήθηκε πριν την 1.1.80, δεν αφαιρούνται για δεύτερη φορά «αφαιρέσεις» που ήδη παραχωρήθηκαν για σκοπούς φόρου εισοδήματος [άρθρο 6(α)(iii)]. Αν η ιδιοκτησία κτήθηκε μετά την 1.1.80, δεν αφαιρούνται εκ νέου δαπάνες, που ήδη έχουν εκπέσει για σκοπούς φόρου εισοδήματος.

Είναι παραδεκτό από τα δύο μέρη, ότι στην προκειμένη περίπτωση δεν εφαρμόζεται το άρθρο 6(α)(iii) το οποίο αφορά σε αφαιρέσεις, αφού η ιδιοκτησία έχει κτηθεί μετά την 1.1.1980. Ενόψει αυτής της κατάληξης μας, η υπόθεση **Χρίστου ν. Κυπριακής Δημοκρατίας κ.α., ανωτέρω**, δεν εφαρμόζεται στην δική μας περίπτωση, αφού αποφασίστηκε με βάση το άρθρο 6(α)(iii). Αυτό συνάγεται χωρίς δυσκολία από τα γεγονότα, τον χρόνο κτήσης της ακίνητης ιδιοκτησίας (πριν την 1.1.80) και την ρητή αναφορά στην ίδια την απόφαση του Δικαστηρίου, στο άρθρο 6(α)(iii). Στην **Χρίστου**, το Δικαστήριο κλήθηκε να αποφασίσει, σε περίπτωση ιδιοκτησίας που κτήθηκε πριν την 1.1.80, κατά πόσο η αξία των αποσβέσεων, παραχωρήθηκε ως «αφαίρεση», σύμφωνα με τον περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμο.

Το γεγονός και μόνο ότι ο Διευθυντής στήριξε όλη την αιτιολογία του σε αυθεντία η οποία αφορούσε στο άρθρο 6(α)(ii) και όχι στο άρθρο 6(β) του Νόμου, θα μπορούσε και από μόνο του να οδηγήσει σε ακύρωση της απόφασης του, εφόσον ο Διευθυντής φαίνεται να ήταν υπό καθεστώς πλάνης περί το Νόμο. Όμως, παραμένουν τα βασικά ερωτήματα, τα οποία αφορούν γενικά στο

άρθρο 6, κατά πόσον η ιδιοκτήτρια εταιρεία και οι μέτοχοί της είναι δύο ξεχωριστά νομικά πρόσωπα με ανεξάρτητες φορολογικές υποχρεώσεις και κατά πόσον οι αποσβέσεις αποτελούν συστατικό στοιχείο του κόστους των μετοχών.

Για να απαντηθούν τα πιο πάνω ερωτήματα χρειάζεται να αποφασίσουμε πού τελικά ταξινομούνται οι αποσβέσεις, σύμφωνα με τον περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμο 58/61, όπως ίσχυε τότε, ώστε να αποφασίσουμε κατά πόσο εκπίπτουν ή όχι για σκοπούς του άρθρου 6(β) του περί Κεφαλαιουχικών Κερδών Νόμου του 1980.

Το άρθρο 12 του περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμου, το οποίο προσδιορίζει τις αφαιρέσεις, είναι βοηθητικό. Προβλέπει για «*αφαιρέσεις*» αναφορικά με στοιχεία «*πάγιου ενεργητικού*» (εγκαταστάσεις, κτίρια, κ.α.). Συγκεκριμένα, το εδάφιο 2(α) του άρθρου 12¹, ορίζει ότι παραχωρείται έκπτωση εύλογου ποσού για τη μείωση της αξίας και φθορά την οποία υφίστανται τα στοιχεία πάγιου ενεργητικού λόγω χρήσης. Από τη στιγμή που οι αποσβέσεις ταξινομούνται σύμφωνα με το άρθρο 12(2)(α) του Νόμου 58/61, στις αφαιρέσεις, δεν είναι δυνατόν να αποτελούν ταυτόχρονα και δαπάνη. Εξάλλου,

¹ Το άρθρο 12(2)(α) του περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμου 58/61 έχει ως εξής:-

«12(2) Κατά τον προσδιορισμό του φορολογητέου εισοδήματος προσώπου το οποίο ασκεί εμπορική ή βιομηχανική επιχείρηση, επιτήδευμα ή βιοτεχνία, ελεύθερο ή άλλο επάγγελμα, ή παρέχει μισθωτές υπηρεσίες, θα χορηγείται:

(α) Τηρουμένων των διατάξεων του εδαφίου (1) του παρόντος άρθρου, έκπτωση εύλογου ποσού για τη **μείωση της αξίας και φθορά την οποία υφίστανται τα στοιχεία αυτά λόγω της χρήσης** τους στην εμπορική ή βιομηχανική επιχείρηση, επιτήδευμα ή βιοτεχνία, ελεύθερο ή άλλο επάγγελμα, ή κατά την παροχή μισθωτών υπηρεσιών, κατά τη διάρκεια του φορολογικού έτους.»

η δαπάνη εννοιολογικά ενέχει το στοιχείο της ανάλωσης χρημάτων και δεν είναι δυνατό να περιλαμβάνει και αποσβέσεις, οι οποίες περιέχουν το στοιχείο της αφαίρεσης, ή της έκπτωσης, παρά της δαπάνης. Γι' αυτό εξ' άλλου και ο νομοθέτης, με βάση το άρθρο 12(2)(α) του περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμου 58/61, όπως ίσχυε κατά τον ουσιώδη χρόνο, τοποθέτησε τις αποσβέσεις, δηλαδή «τη μείωση της αξίας και τη φθορά» λόγω χρήσης στοιχείων πάγιου ενεργητικού, στην κατηγορία των «αφαιρέσεων», και όχι στην κατηγορία των δαπανών.

Τα άρθρα 11 και 13 του περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμου 58/61, προσδιορίζουν τις εκπιπτόμενες και μη δαπάνες. Σε κανένα από τα δύο άρθρα δεν περιλαμβάνονται οι αποσβέσεις. Βέβαια, αυτό ήταν αναμενόμενο αφού οι αποσβέσεις, όπως έχουμε ήδη υποδείξει, ταξινομούνται στο άρθρο 12(2)(α), ως αφαιρέσεις πάγιου ενεργητικού.

Είναι φανερό από τα πιο πάνω, ότι το άρθρο 6 του Ν. 52/80, συνδέει τις εκπτώσεις για σκοπούς κεφαλαιουχικών κερδών, με εκείνες που παραχωρούνται σε πρόσωπο κατά τον υπολογισμό του φόρου εισοδήματός του, δυνάμει των προνοιών του σχετικού Νόμου 58/61. Συνεπώς, οι εκπτώσεις αυτές δεν μπορούν να συνδέονται με τον μέτοχο εταιρείας. Ειδικά στην περίπτωση των αποσβέσεων, σύμφωνα με το άρθρο 12(2)(α) του Νόμου 58/61, αυτές χορηγούνται υπό μορφή κεφαλαιουχικών εκπτώσεων σε πρόσωπο που ασκεί

επιχείρηση, έτσι ώστε να μειωθεί το ποσό φόρου εισοδήματος που καταβάλλει. Συνεπακόλουθα, δεν είναι δυνατό οι εκπτώσεις να αφαιρούνται από το κόστος κτήσης του ακινήτου όταν μέτοχος που πωλεί τις μετοχές του, δεν έτυχε ο ίδιος της σχετικής έκπτωσης για σκοπούς φόρου εισοδήματος. Οι εκπτώσεις που παραχωρούνται για σκοπούς φόρου εισοδήματος, είναι άρρηκτα συνδεδεμένες με το πρόσωπο και τις φορολογικές περιστάσεις του προσώπου που τις λαμβάνει, και δεν είναι δυνατό να επηρεάζει τρίτα πρόσωπα που δεν επωφελούνται των σχετικών φορολογικών εκπτώσεων.

Το ίδιο ισχύει και για τις εκπτώσεις για δαπάνες δυνάμει του άρθρου 6(β). Και αυτές είναι άρρηκτα συνδεδεμένες με το πρόσωπο που τις λαμβάνει και το οποίο για να τις επωφεληθεί θα πρέπει, σύμφωνα με τον περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμο 58/61, να δείξει ότι είναι κεφαλαιουχικές δαπάνες και ότι έγιναν για την κτήση κέρδους. Και σ' αυτή την περίπτωση οι δαπάνες είναι άμεσα συνδεδεμένες με το πρόσωπο που επωφελήθηκε τις σχετικές εκπτώσεις για σκοπούς φόρου εισοδήματος και όχι με πρόσωπο που απλώς κατέχει μετοχές στην ιδιοκτήτρια εταιρεία, χωρίς να ασκεί οποιανδήποτε επιχείρηση, χωρίς να έχει δαπανήσει οτιδήποτε και χωρίς να έχει επωφεληθεί φορολογικά από οποιανδήποτε έκπτωση, ως αποτέλεσμα της δαπάνης.

Ειδικά για αποσβέσεις που είναι και το επίδικο θέμα, όπως εξηγήσαμε, αυτές με βάση τον περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμο, δεν κατατάσσονται στις

δαπάνες και επομένως δεν θα μπορούσαν να ληφθούν υπόψη με βάση το άρθρο 6(β) του Νόμου 52/80. Όμως, ακόμη και εάν κατατάσσονταν στις δαπάνες, και πάλι δεν θα μπορούσαν να συνδεθούν με τον μέτοχο της ιδιοκτήτριας εταιρείας, εφόσον για τους λόγους που εξηγήσαμε, οι δαπάνες, όπως και οι αφαιρέσεις, συνδέονται με το φορολογικό καθεστώς της ιδιοκτήτριας εταιρείας που είναι και το πρόσωπο που προέβη στις δαπάνες για κτήση του κέρδους.

Είναι φανερό από το πιο πάνω ότι οι δύο πρώτοι λόγοι έφεσης ευσταθούν. Οι αποσβέσεις μπορεί να είναι παράγοντας που συσχετίζεται άμεσα με την αξία του ακινήτου, αλλά ο νόμος προσδιορίζει συγκεκριμένο μηχανισμό για τον υπολογισμό των κεφαλαιουχικών κερδών, ο οποίος είναι άρρηκτα συνυφασμένος με τον τρόπο που υπολογίζεται ο φόρος εισοδήματος του φορολογούμενου προσώπου στο οποίο ανήκει η ιδιοκτησία. Δηλαδή, δεν αφαιρείται εκ νέου το μέρος εκείνο του κόστους κτήσης το οποίο έχει ήδη αφαιρεθεί ως έκπτωση για σκοπούς φόρου εισοδήματος. Είναι έκδηλη η διαφορά μεταξύ της φορολογούμενης εταιρείας η οποία πωλεί την ιδιοκτησία και του μετόχου αυτής. Στην περίπτωση της πρώτης, οι δαπάνες και ό,τι άλλο λαμβάνεται υπόψη για σκοπούς φόρου εισοδήματος, είναι λογισμένο στους λογαριασμούς της φορολογούμενης ιδιοκτήτριας εταιρείας, όχι όμως του μετόχου της, του οποίου δεν μπορούν να αυξηθούν οι φορολογικές του υποχρεώσεις. Τα δύο άτομα έχουν ξεχωριστές αυτόνομες και μη συνδεδεμένες

φορολογικές υποχρεώσεις. Σε περίπτωση επικράτησης της άποψης του Διευθυντή, θα υπάρξει διπλή φορολογία.

Ως αποτέλεσμα όλων των πιο πάνω, και ανεξάρτητα του λανθασμένου τρόπου που ο Διευθυντής ενέταξε τις αποσβέσεις στις δαπάνες, δεν είχε κανένα δικαίωμα να συνδέσει τις φορολογικές υποχρεώσεις της ιδιοκτήτριας εταιρείας, με αυτές των αιτητών, που ήταν μέτοχοι της.

Συνεπώς, η απόφαση του συναδέλφου μας με την οποία επικυρώθηκε η απόφαση του Διευθυντή, θα πρέπει να ακυρωθεί εφόσον και σ' αυτή εμφιλοχώρησε η ίδια νομική και πραγματική πλάνη που είχε εμφιλοχωρήσει στην απόφαση του Διευθυντή.

ΚΩΝΣΤΑΝΤΙΝΙΔΗΣ, Δ.: Το άρθρο 6(β) δεν μπορεί να λειτουργήσει σε βάρος του μετόχου σε σχέση με τις επίμαχες εκπτώσεις. Στην υπόθεση *Χρίστου ν. Δημοκρατίας κ.α. (1995) 4 AAD 153*, το θέμα αφορούσε στο άρθρο 6(α)(3) και όχι στο άρθρο 6(β) αλλά, όπως δέχονται και οι δυο πλευρές, το ουσιαστικό ερώτημα και στις δυο περιπτώσεις αφορά στο κατά πόσο οι αφαιρέσεις στη μια περίπτωση και οι δαπάνες στην άλλη, έχουν αντανάκλαση στην αξία της ακίνητης ιδιοκτησίας, με γνώμονα την οποία, με βάση το άρθρο 9(1) προσδιορίζεται το προϊόν της διάθεσης. Το άρθρο 6(β) αναφέρεται σε δαπάνες και, βεβαίως, αυτές καθ' εαυτές οι εκπτώσεις δεν μπορούν να ταξινομούνται ως τέτοιες. Σύμφωνα, όμως, με την εισήγηση των Εφεσιβλήτων, αποκτούν

σημασία και εντάσσονται στο πλαίσιο του άρθρου 6(β) αφού συναρτώνται προς τη δαπάνη, εν προκειμένω, με την ανέγερση του ξενοδοχείου. Επομένως, αυτή η δαπάνη θα πρέπει να μειωθεί κατά το ποσό των εκπτώσεων η οποία, με αυτή την έννοια, είναι αρρήκτως συνδεδεμένες προς την αξία του ακινήτου ώστε η σύγκριση για την εξεύρεση του ποσού του φόρου να γίνεται στη βάση του μειωμένου ποσού.

Δεν μπορώ να συμφωνήσω πως παρέχεται δυνατότητα ερμηνείας του άρθρου 6(β) κατά τον πιο πάνω τρόπο που βρισκόταν και στη ρίζα της σκέψης της πλειοψηφίας του Εφοριακού Συμβουλίου. Το άρθρο 6(β) εξαρτά την έκπτωση της όποιας δαπάνης γίνεται εξ ολοκλήρου και αποκλειστικά για κτήση κέρδους, από το κατά πόσο αυτή εκπίπτει ή όχι σύμφωνα με τους εκάστοτε σε ισχύ περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμους. Δαπάνη που δεν εκπίπτει σύμφωνα με αυτούς του Νόμους, εκπίπτει από το προϊόν διάθεσης. Αντιστρόφως, δαπάνη που εκπίπτει σύμφωνα με εκείνους τους Νόμους, δεν εκπίπτει από το προϊόν της διάθεσης. Έπεται πως το άρθρο 6(β) που χρησιμοποιήθηκε ως το νομοθετικό έρεισμα για τη λήψη της προσβαλλόμενης απόφασης, δεν αποσκοπεί στη ρύθμιση του θέματος της δαπάνης γενικώς, έστω ιδωμένης κάτω από το πρίσμα της εισήγησης των Εφεσιβλήτων, ώστε σε κάθε περίπτωση να αναζητούμε αποσβέσεις της, που ήταν ο όρος ο οποίος και στην υπόθεση *Χρίστου* χρησιμοποιήθηκε. Δεν αντιλαμβάνομαι να έχει το άρθρο 6(β) αυτή τη διάσταση ώστε να θεωρηθεί ότι συνδέεται με παραμέτρους που είναι

συναρτημένοι γενικώς προς την αξία του ακινήτου και κατ' επέκταση προς την αξία των μετοχών. Διαφορετικά θα είχαμε δαπάνη με νόητά ενταγμένες σ' αυτή και τις αποσβέσεις που θα εκπίπτει ολόκληρη, ανεξάρτητα από τέτοιες αποσβέσεις, και δαπάνη που δεν θα εκπίπτει ολόκληρη αλλά μειωμένη κατά τις εκπτώσεις σύμφωνα με τους περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμους.

Σε συμφωνία προς τη βασική θέση των Εφεσειόντων θεωρώ πως το άρθρο 6(β) δεν προσφέρεται αφ' εαυτού ως εργαλείο προσδιοριστικό της αξίας του ακινήτου, με την πιο πάνω έννοια. Πρόκειται για ρύθμιση με ρητό στόχο την αποφυγή συνυπολογισμού δαπάνης η οποία, ταυτοχρόνως, εκπίπτει σύμφωνα με τους περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμους.

Η έφεση επιτυγχάνει. Η πρωτόδικη απόφαση παραμερίζεται. Η προσβαλλόμενη απόφαση του Διευθυντή, στο μέρος που αφορά στις αποσβέσεις, ακυρώνεται. Επιδικάζεται ποσό €3000 πλέον ΦΠΑ, για τα έξοδα των Εφεσειόντων πρωτοδίκως και κατ' έφεση.

Δ.

Δ.

Δ.

Δ.

Δ.