ΑΝΩΤΑΤΟ ΣΥΝΤΑΓΜΑΤΙΚΟ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟ ΚΥΠΡΟΥ

ΔΕΥΤΕΡΟΒΑΘΜΙΑ ΔΙΚΑΙΟΔΟΣΙΑ

(Άρθρο 23(3)(β)(i) του Ν. 33/64 – Μεταβατικές Διατάξεις)

(*Έφεση Κατά Απόφασης Διοικητικού Δικαστηρίου Αρ. 68/16*)

14 Ιουλίου, 2023

[ΟΙΚΟΝΟΜΟΥ, ΣΑΝΤΗΣ, ΚΑΛΛΙΓΕΡΟΥ, Δ/ΣΤΕΣ]

MRX XRAY GLOBAL TRADING AND INVESTMENT CO LTD,

*Εφεσείοντες,*

ν.

ΕΦΟΡΟΥ ΦΠΑ,

*Εφεσίβλητων.*

*\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_*

*Χ. Βελάρης και Σ. Δαμιανού (κα), για Βελάρης & Βελάρης ΔΕΠΕ,* για τους Εφεσείοντες.

*Α. Αντωνιάδης, Δικηγόρος της Δημοκρατίας, για Γενικό Εισαγγελέα*, για τους Εφεσίβλητους.

*\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_*

Η ομόφωνη απόφαση του Δικαστηρίου

θα δοθεί από τον **Σάντη, Δ**.

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

**Α Π Ο Φ Α Σ Η**

**ΣΑΝΤΗΣ, Δ.:** Οι *Εφεσείοντες* (Αιτητές) εναντιώνονται στην απόφαση του Διοικητικού Δικαστηρίου («*το Πρωτόδικο Δικαστήριο*») να απορρίψει στις 2.8.16 («*η Πρωτόδικη Απόφαση*») την προσφυγή των *Εφεσειόντων* κατά των *Εφεσίβλητων* (Καθ’ ων η αίτηση) στην υπόθεση 1075/12 («*η Προσφυγή*»).

Με την *Προσφυγή*, οι *Εφεσείοντες* επιζήτησαν ακύρωση της απόφασης των *Εφεσίβλητων*, ως τούτη καταγράφηκε σε επιστολή τους προς τους *Εφεσείοντες* ημερομηνίας 9.5.12 («*η προσβαλλόμενη απόφαση*»), να ακυρώσουν την εγγραφή των τελευταίων στο Μητρώο ΦΠΑ («*το Μητρώο*») από 30.4.12 «*... δυνάμει της παραγράφου 13(1) του Πρώτου Παραρτήματος, των περί Φόρου Προστιθέμενης Αξίας Νόμων του 2000 μέχρι 2012 ...*»,[[1]](#footnote-1) καθότι σε έλεγχο που πραγματοποίησαν οι *Εφεσίβλητοι* διαπίστωσαν (εν σχέσει προς τους *Εφεσείοντες*) πως«*... (α) Η εταιρεία δεν διατηρεί στελεχωμένο και εξοπλισμένο γραφείο στην Κύπρο* *(β) Η διεύθυνση ή/και ο έλεγχος της εταιρείας δεν ασκείται με οποιοδήποτε τρόπο από τη Δημοκρατία* *(γ) η εταιρεία δεν πραγματοποιεί οποιεσδήποτε φορολογητέες συναλλαγές στην Κύπρο ...*» (η περικοπή είναι αυτούσια όπως και όσες ακολουθούν).

Παρεμβάλλουμε - κάτι που εξάλλου είχε τεθεί και αποτιμηθεί από το *Πρωτόδικο Δικαστήριο* - ότι οι *Εφεσίβλητοι* μετά από αξιολόγηση των νέων αποδείξεων που προσκόμισαν οι *Εφεσείοντες* για το έτος 2012, αποφάσισαν την επαναφορά της εγγραφής τους στο *Μητρώο* από 30.4.12, με την εν λόγω απόφαση να κοινοποιείται προς τους *Εφεσείοντες* την 10.8.12 (διά επιστολής ημερομηνίας 9.8.12), και τούτο αφού (κατά την επιστολή) «*…* *τρεις (3) από τις πιο πάνω συναλλαγές συνιστούν τριγωνικό εμπόριο. Εφόσον η εταιρεία δεν είναι εγγεγραμμένη για σκοπούς Φ.Π.Α. σε άλλη χώρα κράτος μέλος (ως η προφορική δήλωση των ελεγκτών της εταιρείας-KPMG) η εταιρεία καθίσταται δικαιούχα για εγγραφή στο Μητρώο Φ.Π.Α. από 30.4.2012 και με την παρούσα αποκαθίσταται η εγγραφή της…*».

Το *Πρωτόδικο Δικαστήριο* αποφάνθηκε - και αδρομερώς αποτυπώνουμε το σκεπτικό του - πως η διαγραφή των *Εφεσειόντων* από το *Μητρώο* προήλθε νομίμως και ύστερα από αναλυτική διερεύνηση των αφορώντων στην περίπτωση θεμάτων, και διά δέουσας αιτιολογίας.

Οι *Εφεσείοντες* διά δύο λόγων έφεσης προτάσσουν ότι κακώς το *Πρωτόδικο* *Δικαστήριο* απέληξε ότι η *προσβαλλόμενη απόφαση* δεν συνιστούσε πλάνη περί τον νόμο και κατ’ επέκταση ότι ήταν επαρκώς αιτιολογημένη (*λόγος έφεσης 1*), και πως, ομοίως λανθασμένα, έκρινε ότι οι *Εφεσίβλητοι* είχαν προβεί σε δέουσα έρευνα για να καταλήξουν «*… στην προσβαλλόμενη απόφαση και κατ’ επέκταση ότι* *δεν υπήρχε πλημμελής άσκηση της διακριτικής* [*τους*] *ευχέρειας ...*»(*λόγος έφεσης 2*).

Κατ’ ουσία, το παράπονο των *Εφεσειόντων* σύγκειται στο ότι το *Πρωτόδικο* *Δικαστήριο* παρέβλεψε το γεγονός πως οι *Εφεσίβλητοι* είχαν εισαγάγει ανύπαρκτα κριτήρια στον νόμο παρανοώντας έτσι τις διατάξεις του, και ότι, συναφώς προς τούτο, το *Πρωτόδικο* *Δικαστήριο* βασίστηκε στο περιεχόμενο της έκθεσης ελέγχου που είχαν συντάξει για το θέμα οι *Εφεσίβλητοι* αποφαινόμενο πως οι *Εφεσίβλητοι* είχαν «*… αναλυτικά διερευνήσει και αποφανθεί επί όλων των θεμάτων προς διαπίστωση των γεγονότων … παρέχοντας προς τούτο και την δέουσα και σαφή αιτιολογία …*»*.*

Ακριβώς, λοιπόν, επειδή η έρευνα των *Εφεσίβλητων* ήταν, φερόμενα, ασυνταύτιστη προς ό,τι έπρεπε αρμοδίως να απασχολήσει, οι χειρισμοί των *Εφεσίβλητων* είχαν ως συνέπεια να οδηγήσουν και σε παρερμηνεία της αφορώσας ***Παραγράφου 10 του Πρώτου Παραρτήματος του*** ***Περί Φόρου Προστιθέμενης Αξίας Νόμου 95(Ι)/00***, που άπτεται, ανάμεσα σε άλλα, της εθελοντικής εγγραφής στο *Μητρώο* («***ο Ν.95(Ι)/00***»).[[2]](#footnote-2)

Οι *Εφεσίβλητοι* αντιτάσσουν ότι στη βάση των επίμαχων γεγονότων και της ισχύουσας για τα δεδομένα νομοθετικής ερμηνείας, η πρωτόδικη κρίση ήταν σωστή, όπως κατ’ ακολουθίαν πρέπουσα και ευλόγως επιτρεπτή, ήταν και η *προσβαλλόμενη απόφαση*, με τους *Εφεσείοντες* να μην καταδεικνύουν «*… οιονδήποτε λόγο ακύρωσης…*».

Αποτιμήσαμε καθετί που μας τέθηκε, στην *πλήρη* του μορφή.

Το ίδιο, και τις αγορεύσεις των ευπαίδευτων δικηγόρων.

Θα επιληφθούμε των *λόγων έφεσης* σωρευτικά.

Κατ’ αρχάς, διακρίνουμε ότι δεν ευσταθεί η άποψη των *Εφεσίβλητων* (ως αναπτύχθηκε και πρωτοδίκως), πως για να αποκτήσει ένα νομικό πρόσωπο (όπως οι *Εφεσείοντες*), δικαίωμα προς εγγραφή στο *Μητρώο* θα πρέπει να διατηρεί στελεχωμένο και εξοπλισμένο γραφείο στην Κυπριακή Δημοκρατία.

Αυτό, γιατί, σύμφωνα με την ***Παράγραφο 10(3)(α)/Πρώτο Παράρτημα, Ν.95(Ι)/00***, το νομικό πρόσωπο οφείλει να έχει *είτε* επιχειρηματική εγκατάσταση στην Κυπριακή Δημοκρατία *είτε* - διαζευκτικώς - ως συνήθη τόπο διαμονής του την Κύπρο.

Στην προκειμένη, ο συνήθης τόπος διαμονής των *Εφεσειόντων* είναι αναντιρρήτως η Κύπρος, ήτοι (κατά τα διαλαμβανόμενα στην ***Παράγραφο 10(4)(β)/Πρώτο Παράρτημα, Ν.95(Ι)/00***),ο τόπος όπου τούτοι έχουν νομίμως συσταθεί.

Παρομοίως, η διάγνωση των *Εφεσίβλητων* πως η διεύθυνση ή και ο έλεγχος των *Εφεσειόντων*, ως εταιρικής οντότητας, δεν ασκείται με οποιοδήποτε τρόπο από την Κύπρο, είναι και αυτή άσχετη προς το επιδίκως ζητούμενο, αφού μήτε και αυτή συναρτάται προς οποιαδήποτε προϋπόθεση ακύρωσης εγγραφής στο *Μητρώο* κατά τις προειρημένες νομοθετικές προβλέψεις, αλλά, αντιθέτως, αποτέλεσε προαπαιτούμενο δυνάμει της ***Παραγράφου 10(3)(β)/Πρώτο Παράρτημα, Ν.95(Ι)/00*** για την εθελοντική εγγραφή.

Το ίδιο, προσέτι, και η θέση τους ότι οι *Εφεσείοντες* δεν πραγματοποιούν φορολογητέες συναλλαγές στην Κύπρο.

Εντοπίζεται συνεπώς, και δίχως πολλά, νομική πλάνη των *Εφεσίβλητων* επί της αναλυόμενης θεματικής, τέτοιας μάλιστα μορφής και έκτασης, που εντάσσει τα πράγματα εντός των παραμέτρων του ***Άρθρου 46*** ***του*** ***Περί Γενικών Αρχών Διοικητικού Δικαίου Νόμου 158(Ι)/99*** [[3]](#footnote-3) (***Zora Limited v. Δημοκρατίας, Α.Ε. 106/15, ημ. 20.6.23***).

Τούτο, διότι, η υπό αναφορά πλάνη κατά την ενάσκηση της διακριτικής διοικητικής ευχέρειας των *Εφεσίβλητων,* φαίνεται να παραβλέφθηκε από την (κατά τα άλλα) επιμελή ανάλυση του *Πρωτόδικου Δικαστηρίου,* και ουσιώδης ως κρίνουμε αντικειμενικώς πως ήταν η πλάνη αυτή (αφού επηρέασε στη λήψη της *προσβαλλόμενης απόφασης*), θα μπορούσε (και έπρεπε κατά την αντίληψή μας), δεδομένου ότι ανάγεται και σε εσφαλμένη εφαρμογή του νόμου εκ πλευράς *Εφεσίβλητων*, να οδηγήσει το *Πρωτόδικο Δικαστήριο* σε αποδοχή της *Προσφυγής* (***Christodoulidou v. The Republic (1966) 3 C.L.R. 887, 892***).

Το ότι οι *Εφεσίβλητοι* εισχώρησαν κατά τη διερεύνηση σε πεδία που ανέδειξαν στοιχεία που κατά τη γνώμη τους θα μπορούσαν να έχουν δυνητικώς σημασία σε γενικότερο επίπεδο, και υπό άλλο ίσως νομοθετικό φακό και βλέψη, δεν δικαιολογούσε την αναγωγή των στοιχείων αυτών ως επιβαλλόμενων από τις επί τούτω εφαρμοζόμενες νομικές πρόνοιες βάσει των οποίων ενέπιπτε η εξέταση της υπόθεσης των *Εφεσειόντων*.

Το γεγονός πως η έρευνα των *Εφεσίβλητων* ήταν, ως παρουσιάζεται, ενδελεχής, δεν την καθιστά άνευ ετέρου και δέουσα, δοσμένου πως συστατικό μιας δέουσας έρευνας είναι και ο (ποιοτικός) συσχετισμός της προς ό,τι αναφύεται ως επίδικο κατά περίπτωση, ασχέτως, κατά κανόνα, της όποιας έκτασης που τούτη η έρευνα μπορεί να λάβει ή έλαβε.

Η *προσβαλλόμενη απόφαση* προέκυψε από στοιχεία κρίσης ξένα προς τον σκοπό που επεδίωκε σχετικώς ο ***Ν.95(Ι)/00*** και οι *Εφεσίβλητοι*, με παρεπόμενο και τη λαθεμένη ενάσκηση της παρεχόμενης προς αυτούς διακριτικής εξουσίας (***Κεφάλας ν. Δημοκρατίας (1991) 4(Β)Α.Α.Δ, 1693, 1699, Photos Photiades and Co v. The Republic (1964) C.L.R. 102, 112-113***).

Με βάση τα ανωτέρω, κάθε άλλη συζήτηση παρέλκει.

**Οι *λόγοι έφεσης* γίνονται αποδεκτοί.**

**Η έφεση επιτυγχάνει.**

**Η *προσβαλλόμενη απόφαση* ακυρώνεται.**

**Επιδικάζουμε έξοδα - συν ΦΠΑ αν υπάρχει - υπέρ των *Εφεσειόντων* και κατά των *Εφεσίβλητων*, ως τούτα θα υπολογιστούν από την Πρωτοκολλητή και θα εγκριθούν από το Δικαστήριο.**

Τ.Θ. ΟΙΚΟΝΟΜΟΥ, Δ.

Ν.Γ. ΣΑΝΤΗΣ, Δ.

Μ. ΚΑΛΛΙΓΕΡΟΥ, Δ.

/μκε

1. «[*Ακύρωση της εγγραφής*] *13.—(1) Όταν εγγεγραμμένο πρόσωπο ικανοποιεί τον Έφορο ότι δεν είναι υπόχρεο να είναι εγγεγραμμένο δυνάμει του παρόντος Μέρους, ο Έφορος, αν το ζητήσει γραπτώς το πρόσωπο, ακυρώνει την εγγραφή του και η ακύρωση ισχύει από την ημέρα που το ζήτησε ή από μια μεταγενέστερη ημερομηνία που θα μπορούσε να συμφωνηθεί μεταξύ του Εφόρου και του προσώπου αυτού.*

   *(2) Όταν ο Έφορος ικανοποιηθεί ότι εγγεγραμμένο πρόσωπο έχει παύσει να είναι εγγράψιμο, δύναται να ακυρώσει την εγγραφή του και η ακύρωση ισχύει από την ημέρα της παύσης ή από μια μεταγενέστερη ημερομηνία που θα μπορούσε να συμφωνηθεί μεταξύ του Εφόρου και του προσώπου αυτού.*

   *(3) Όταν ο Έφορος ικανοποιηθεί ότι την ημέρα κατά την οποία ενεγράφη κάποιο πρόσωπο δεν ήταν εγγράψιμο, δύναται να ακυρώσει την εγγραφή του και η ακύρωση ισχύει από εκείνη την ημέρα.*

   *(4) Ο Έφορος δεν ακυρώνει δυνάμει της υποπαραγράφου (1) την εγγραφή προσώπου με ισχύ ακύρωσης της από οποιοδήποτε χρόνο εκτός αν ικανοποιείται ότι δεν είναι ο χρόνος κατά τον οποίο αυτό το πρόσωπο θα ήταν υπόχρεο για εγγραφή δυνάμει του παρόντος Νόμου.*

   *(5) Ο Έφορος δεν ακυρώνει δυνάμει της υποπαραγράφου (2) την εγγραφή προσώπου με ισχύ ακύρωσης της από οποιοδήποτε χρόνο, εκτός αν ικανοποιείται ότι δεν είναι ο χρόνος κατά τον οποίο αυτό το πρόσωπο θα ήταν υπόχρεο, ή δικαιούχο, για εγγραφή δυνάμει του παρόντος Νόμου.*

   *(6) Για καθορισμό για τους σκοπούς των υποπαραγράφων (4) ή (5) κατά πόσο πρόσωπο θα ήταν υπόχρεο, ή δικαιούχο, να εγγραφεί σε οποιοδήποτε χρόνο δεν λαμβάνεται υπόψη, μόνο στην έκταση οποιασδήποτε διάταξης του παρόντος Νόμου ή οποία παρεμποδίζει πρόσωπο από το να καταστεί υπόχρεο ή δικαιούχο για* *εγγραφή όταν είναι ήδη εγγεγραμμένο ή όταν είναι τοιουτοτρόπως υπόχρεο δυνάμει οποιασδήποτε άλλης διάταξης.*

   *(7)Στην παρούσα παράγραφο, οποιαδήποτε αναφορά σε εγγεγραμμένο πρόσωπο είναι αναφορά σε πρόσωπο που εγγράφεται δυνάμει του παρόντος Μέρους*». [↑](#footnote-ref-1)
2. «*10.—(1) Όταν πρόσωπο, που δεν είναι υπόχρεο να εγγραφεί δυνάμει του παρόντος Νόμου και δεν είναι ήδη εγγεγραμμένο, ικανοποιεί τον Έφορο ότι—*

   *(α) Πραγματοποιεί συναλλαγές που εμπίπτουν στην υποπαράγραφο (2) πιο κάτω··ή*

   *(β) ασκεί επιχείρηση και προτίθεται να πραγματοποιήσει τέτοιες συναλλαγές μέσα στα πλαίσια ή για προώθηση αυτής της επιχείρησης,*

   *και (είτε στη μια είτε στην άλλη περίπτωση) εμπίπτει στην υποπαράγραφο (3) πιο κάτω, ο Έφορος, αν το ζητήσει γραπτώς τέτοιο πρόσωπο, το εγγράφει και η εγγραφή του αρχίζει να ισχύει από την ημέρα που το ζήτησε ή από μια προηγούμενη ημερομηνία που θα µμπορούσε να συμφωνηθεί μεταξύ του Εφόρου και του προσώπου αυτού.*

   *(2) Μια συναλλαγή εμπίπτει στην παρούσα υποπαράγραφο αν —*

   *(α) Πραγματοποιείται εκτός της Δημοκρατίας, αλλά θα ήταν φορολογητέα συναλλαγή αν πραγματοποιείτο στο εσωτερικό της Δημοκρατίας ή αν εμπίπτει στις διατάξεις του άρθρου 21(2)(γ) του παρόντος Νόμου.*

   *(β) εμπίπτει στις διατάξεις του άρθρου 42Α του Νόμου.*

   *(3) Ένα πρόσωπο εμπίπτει στην παρούσα υποπαράγραφο αν—*

   *(α) Έχει επιχειρηματική εγκατάσταση στη Δημοκρατία ή ο συνηθισμένος τόπος της διαμονής του είναι στη Δημοκρατία· και*

   *(β) δεν πραγματοποιεί και ούτε προτίθεται να πραγματοποιήσει φορολογητέες συναλλαγές.*

   *(4) Για τους σκοπούς της παρούσας παραγράφου—*

   *(α) Πρόσωπο που ασκεί επιχείρηση µέσω υποκαταστήµατος ή αντιπροσωπείας στη Δημοκρατία θεωρείται ότι έχει επιχειρηματική εγκατάσταση στη Δημοκρατία, και*

   *(β) “συνηθισμένος τόπος διαμονής”, σε σχέση µε νομικό πρόσωπο, σημαίνει τον τόπο όπου έχει νόμιμα συσταθεί*»*.* [↑](#footnote-ref-2)
3. «*46.-(1) Αν η διοίκηση, κατά την άσκηση της διακριτικής της εξουσίας, στηρίζεται σε πραγματικά γεγονότα και προϋποθέσεις που είναι εξ αντικειμένου ανύπαρκτα ή αν παραλείπει να λάβει υπόψη της ουσιώδη πραγματικά γεγονότα, ενεργεί με πλάνη περί τα πράγματα.*

   *(2) Αν η πλάνη έχει επηρεάσει την απόφαση του διοικητικού οργάνου, είναι ουσιώδης και καθιστά την πράξη παράνομη.*

   *(3) Η αξιολόγηση και εκτίμηση αντιφατικών μεταξύ τους αποδεικτικών και άλλων στοιχείων του διοικητικού φακέλου και η επιλογή ορισμένων από αυτά στα οποία βασίστηκε το συμπέρασμα στο οποίο κατέληξε η διοίκηση δε συνιστούν πλάνη, εφόσον η επιλογή ήταν για τη διοίκηση λογικά επιτρεπτή*». [↑](#footnote-ref-3)