

16 Ιουνίου, 1989

[Α. ΛΟΥΖΟΥ, Π. ΔΗΜΗΤΡΙΑΔΗΣ, ΣΤΥΛΙΑΝΙΔΗΣ,
ΧΑΤΖΗΤΣΑΓΓΑΡΗΣ, ΧΡΥΣΟΣΤΟΜΗΣ, ΝΙΚΗΤΑΣ,
ΑΡΤΕΜΙΔΗΣ, Δ/στές]

ΑΝΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕ ΤΟ ΑΡΘΡΟ 146 ΤΟΥ ΣΥΝΤΑΓΜΑΤΟΣ

ΕΥΡΙΠΙΔΗΣ ΝΕΟΚΛΕΟΥΣ,

ι'

Εφεσείων - αιτητής,

ν.

ΚΥΠΡΙΑΚΗΣ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑΣ, ΜΕΣΩ ΕΦΟΡΟΥ
ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ,

Εφεσίβλητης - καθ'ης η αίτηση.

(Αναθεωρητική Έφεση Αρ. 696)

-
- Φορολογία — Φόρος Εισοδήματος — Παραίτηση εργοδοτούμενου —
Καταβολή ποσού από το ταμείο του Σχεδίου Συνταξιοδότησης
Υπαλλήλων — Κατά πόσο υπόκειται σε φόρο εισοδήματος — 5
Καταφατική η απάντηση στο ερώτημα — Οι Περί Φορολογίας του
Εισοδήματος Νόμοι, άρθρα 5(1)(β) και 8(ζ) — Αναφορά στη Νομολογία
— Σημασία έχει η φύση της πληρωμής και όχι η ονομασία που της έχει
δοθεί.
- Ο Εφεσείων επέλεξε να παραιτηθεί από την υπηρεσίαν των εργοδο- 10
τών του, προτού φθάσει το όριο αφυπηρητήσεως, αφού προηγουμένως
είχε προέλθει σε συμφωνίαν με αυτούς σχετικά με αποζημίωσή του και
λήψη των δικαιωμάτων του από το Ταμείο Συντάξεως των υπαλλήλων
της Εταιρείας. 15
- Παρά την συμφωνία εν τέλει ηγέρθη αγωγή, με την οποία ο εφεσείων 20
διεκδίκησε τα δικαιώματα, που είχε συμφωνήσει. Η Έκθεση
Απαιτήσεως περιελάμβανε τους όρους του σχεδίου βάσει του οποίου ο
Εφεσείων διεκδικούσε συγκεκριμένο ποσό και κατέληγε με διεκδίκηση
του ποσού, ως "ποσού" οφειλομένου από την εταιρεία βάσει του
Σχεδίου Συνταξιοδότησεως Υπαλλήλων".

Εν τέλει ο Εφεσείων εισέπραξε το ποσό. Ο Έφορος Φόρου Εισοδήματος εθεώρησε ότι υπόκειται σε φόρο εισοδήματος με βάση τα ανωτέρω άρθρα της σχετικής νομοθεσίας. Η προσφυγή του Εφεσείωντος απορρίφθηκε.

5 Το Ανώτατο Δικαστήριο, αφού ανέλυσε την σχετική νομολογία απέρριψε την Έφεση με το ακόλουθο σκεπτικό.

- 10 1. Για να απαντηθή το ερώτημα αν η πληρωμή προέρχεται από εργασία (οπότε υπόκειται σε φορολογία) ή όχι πρέπει να εξετασθή η ειδοποιός κατάσταση της (status) και ο σκοπός για να τον οποίον έγινε (the context in which it was made). Η απάντηση δεν εξαρτάται από την ονομασία, που έδωσαν οι ενδιαφερόμενοι, αλλά από όλα τα γεγονότα της υποθέσεως.
- 15 2. Η φύση της επιδικίου πληρωμής προκύπτει από την Έκθεση Απαιτήσεως. Η εισήγηση του Εφεσείωντος ότι επρόκειτο πράγματι για μέρος των αποζημιώσεων που καθορίστηκε με αναφορά στο σχέδιο συνταξιοδοτήσεως δεν μπορεί να γίνει, εν όψει των περιστάσεων, δεκτή.
- 20 3. Η πληρωμή δεν αποτελούσε φιλοδώρημα αφυπηρητήσεως, οπότε δεν θα εφορολογείτο βάσει του άρθρου 8(ζ), αφού ο Εφεσείων δεν είχε αφυπηρητήσει λόγω ορίου ηλικίας.

25 Η έφεση απορρίπτεται. Η επίδικη απόφαση επικυρώνεται.

Αναφερόμενες υποθέσεις:

30 *Κουσουμίδης v. Δημοκρατίας και Άλλου (1966) 3 Α.Α.Δ. 1,*

Φιτικίδης v. Δημοκρατίας (1970) 3 Α.Α.Δ. 15.,

Tyler v. Smart [1979] 1 All. E.R. 321,

35 *Hochstrasser (Inspector of Taxes) v. Mayes [1959] 3 All.E.R 817,*

Laidler v. Perry (Inspector of Taxes) [1965] 2 All. E.R. 121,

40 *Hamblet v. Godfrey (Inspector of Taxes) [1987] 1 All E.R. 916.*

Έφεση.

Έφεση εναντίον της απόφασης Δικαστού του Ανωτάτου Δικαστηρίου (Πική, Δ) η οποία δόθηκε τη 1η Δεκεμβρίου, 1986 (Προσφυγή Αρ. 929/85), με την οποία απορρίφθηκε η προσφυγή του εφεσεύοντος εναντίον της απόφασης του Εφόρου επί του Φόρου Εισοδήματος, να θεωρήσει ως φορολογητέο εισόδημα το ποσό που ο αιτητής εισέπραξε από την εργοδότη εταιρεία μετά από παραίτησή του.

5

Α. Παπαφιλίππου, γιά τον Εφεσεύοντα.

10

Α. Ευαγγέλου, Ανώτερος Δικηγόρος της Δημοκρατίας για την Εφεσίβλητη.

15

Α. ΛΟΪΖΟΥ, Π.: Την απόφαση του Δικαστηρίου θα εκδώσει ο κ. Χρ. Αρτεμίδης.

ΑΡΤΕΜΙΔΗΣ, Δ.: Ο αιτών εφεσίβησε την απόφαση που εκδόθηκε από δικαστή του Ανωτάτου Δικαστηρίου, στην άσκηση της πρωτόδικης δικαιοδοσίας, με την οποία απορρίφθηκε η προσφυγή του που στρεφόταν εναντίον απόφασης της καθ'ης η Αίτηση - Εφεσίβλητης και με την οποία ο Έφορος επί του Φόρου Εισοδήματος θεώρησε ως φορολογητέο εισόδημα το ποσό των ΛΚ5,054 που εισέπραξε ο αιτητής από την εργοδότη εταιρεία American Life Insurance Co. (ALICO) μετά από παραίτησή του.

20

25

Ο πρωτόδικος δικαστής απέρριψε την προσφυγή γιατί αποφάνθηκε πως το πιο πάνω ποσό εμπίπτει στις πρόνοιες του άρθρου 5(1)(β) των περί Φόρου Εισοδήματος Νόμων, καταλήγοντας ταυτόχρονα πως αυτό δεν απαλλάσσεται από τη φορολόγηση εφόσον δεν μπορούσε να υπαχθεί στις πρόνοιες του άρθρου 8(ζ).

30

35

Τα δυο υπό συζήτηση άρθρα του νόμου έχουν ως εξής:

5. -(Ι) Τηρουμένων των διατάξεων του παρόντος Νόμου, δι' έκαστον φορολογικόν έτος επιβάλλεται, βάσει Φορολογικών συντελεστών ειδικώτερον εν τοις εφεξής καθοριζομένων, φόρος επί του εισοδήματος εκ των κατωτέρω αναφερομένων πηγών παντός προ-

40

σώπου, του κτωμένου ή προκύπτοντος εν τη Δημοκρατία ή αποστελλομένου και λαμβανομένου εις την Δημοκρατίαν εκ των κατωτέρω αναφερομένων πηγών, ήτοι:-

5

(α).....

10

(β) κέρδη ή άλλα οφέλη εξ οιοδήποτε αξιώματος ή μισθωτών υπηρεσιών, ανεξαρτήτως του αν το υποκείμενο της φορολογίας παρέχη τας υπηρεσίας αυτού εν Κύπρω ή αλλοιού, περιλαμβανομένης της κατ' εκτίμησιν ετησίας αξίας καταλύματος, στέγης και διατροφής ή οικείας, ως και παντός ετέρου επιδόματος, χρηματικής ή άλλης μορφής, χορηγουμένου αναφορικώς προς παρεχομένας μισθωτάς υπηρεσίας”.

15

Ενώ το άρθρο 8(ζ) προνοεί τα εξής

20

8. Απαλλάσσονται του φόρου -

.....
.....

25

(ζ) παν κατ' αποκοπήν καθοριζόμενον ποσόν όπερ λαμβάνεται δίκην φιλοδωρήματος χορηγουμένου επί τη αφυπηρητήσει, ή υπό μορφήν μετατροπής συντάξεως, επιδόματος θανάτου ή ως εφ' άπαξ αποζημιώσεις λόγω θανάτου ή σωματικής βλάβης”.

30

Τα γεγονότα της υπόθεσης, καθόσον μέρος τους είναι αναγκαίο να εκτεθούν για τους σκοπούς της παρούσας απόφασης, είναι τα εξής:

35

Ο αιτητής προσελήφθη στην υπηρεσία της ALICO τον Αύγουστο του 1961. Στις αρχές του 1982 η εταιρεία διόρισε σε υψηλή θέση άλλο πρόσωπο, ενώ ο αιτητής ανέμενε πως θα διοριζόταν σ' αυτή ο ίδιος. Στα μέσα του ίδιου χρόνου οι σχέσεις του αιτητή με την εταιρεία κλονίστηκαν σημαντικά. Αποτέλεσμα της εξέλιξης αυτής ήταν να εκφράσει την επιθυμία του να υποβάλει παραίτηση, την οποία η εταιρεία έσπευσε να ικανοποιήσει. Ακολούθησαν διαπραγματεύσεις που κατέληξαν στην υποβολή γραπτής παραίτησης εκ μέρους του αιτητή, με την ανάλη-

40

ψη υποχρεώσεως από την εταιρεία να του καταβάλει αποζημιώσεις και όλα τα οικονομικά του ωφελήματα που απέρρεαν από το Σχέδιο Συντάξεως Υπαλλήλων που κατάρτισε η εταιρεία το Μάρτιο 1980. Υπήρξε διαφορά στην υλοποίηση της συμφωνίας αυτής και ο αιτητής κατεχώρησε αγωγή εναντίον της εταιρείας στις 12.4.83. Η Έκθεση Απαιτήσεως κατέληγε με τις πιο κάτω δύο θεράπειες:

(α) ΛΚ8,424, συμφωνηθείσες αποζημιώσεις και

(β) ΛΚ5,044 ποσό οφειλόμενο από την εταιρεία στον αιτητή βάσει του Σχεδίου Συνταξιοδοτήσεως Υπαλλήλων.

Ο Έφορος επί του Φόρου Εισοδήματος δέκτηκε ότι το πρώτο ποσό δεν αποτελούσε φορολογητέο εισόδημα γιατί ήταν αποζημίωση που δόθηκε στον αιτητή μετά την παραίτησή του. Το επίδικο όμως ποσό των ΛΚ5,054 θεωρήθηκε ως φορολογητέο εισόδημα για το 1982 επειδή πληρώθηκε σ' αυτόν βάσει των όρων εργοδοσίας του και επομένως αποτελούσε πληρωμή προερχόμενη από τη εργασία του η οποία αναβλήθηκε για να καταβληθεί στον τερματισμό της. Παραπέρα η πληρωμή αυτή δεν αποτελούσε φιλοδώρημα που χορηγήθηκε στον αιτητή κατά την αφυπηρέτησή του για να εμπίπτει στην απαλλαγή φόρου, όπως προβλέπεται στο άρθρο 8(ζ) του νόμου.

Ο πρωτόδικος δικαστής δέκτηκε την εισήγηση του δικηγόρου της Δημοκρατίας ότι η απόφαση του Εφόρου επί του Φόρου Εισοδήματος ήταν ορθή, την οποία και κατ' ακολουθία επεκύρωσε. Στην απόφασή του το εκδικάσαν Δικαστήριο έκαμε αναφορά στην Αγγλική και δική μας νομολογία που διέπει το επίδικο ζήτημα, όπως *Κουσουμίδης v. Δημοκρατίας και Άλλου* (1966) 3 Α.Α.Δ. 1 και *Ρένος Φιτικίδης v. Δημοκρατίας* (1970) 3 Α.Α.Δ. 15. Στην υπόθεση *Φιτικίδης* το Δικαστήριο απεφάνθη πως η πληρωμή στον αιτητή ποσού βάσει σχεδίου πληρωμής φιλοδωρημάτων μετά από εκούσιο τερματισμό υπηρεσίας, ήταν ωφέλημα από την εργασία του, του οποίου η πληρωμή αναβλήθηκε για να καταβληθεί στον τερματισμό της. Έτσι, η πληρωμή αυτή δεν θεωρήθηκε κατ' αποκοπή φιλοδώρημα κατά την αφυπηρέτηση μέσα στην έννοια της πρόνοιας του άρθρου 8(ζ).

Στην υπόθεση *Κουσουμίδης* ο τέως Πρόεδρος του Ανωτάτου Δικαστηρίου επιλαμβάνεται της πρόνοιας του άρθρου 8(ζ) του

νόμου και λέει τα εξής, σε μετάφραση:

5 “Είμαι της γνώμης πως αυτό που εννοείται στην πιο
πάνω πρόνοια είναι Φιλοδώρημα που καταβάλλεται στην
αφυπηρέτηση λόγω ορίου ηλικίας ή άλλης αιτίας που τερ-
ματίζει το χρόνο εργασίας ενός προσώπου και όχι
10 Φιλοδώρημα που καταβάλλεται όταν αλλάζει εργασία μετά
από ορισμένα χρόνια, ιδιαίτερα όταν τα χρόνια αυτά δεν
αντιπροσωπεύουν στην πράξη την εργασία ολόκληρης
ζωής, αλλά είναι μέρος της.”

Ο δικηγόρος του εφεσείοντα, που πολύ ορθά δέχτηκε πως ο
πρωτόδικος δικαστής εξέθεσε ορθά τις νομικές αρχές που
εφαρμόζονται στην υπόθεση, προσπάθησε να κάνει μια λεπτή
15 διαφορά στα γεγονότα της από αυτά των υποθέσεων που απο-
τελούν νομολογία, για να αποδείξει ότι το επίδικο ποσό πλη-
ρώθηκε στον εφεσείοντα ως αποζημίωση για τον τερματισμό
της υπηρεσίας του και δεν έπρεπε να διαχωριστεί από το υπό-
λοιπο ποσό των ΛΚ8,424, το οποίο ο Έφορος επί του Φόρου
20 Εισοδήματος δέχτηκε πως αποτελούσε αποζημιώσεις για τον
τερματισμό αυτό. Η προσπάθεια του δικηγόρου του εφεσείον-
τα ήταν να μας πείσει πως το επίδικο ποσό δεν ήταν πληρω-
μή των ωφελημάτων που edικαιούτο ο εφεσείων βάσει του
Σχεδίου Συνταξιοδότησεως Υπαλλήλων της εταιρείας, αλλά
25 ότι οι πρόνοιες του σχεδίου χρησιμοποιήθηκαν ως τρόπος
υπολογισμού της συνολικής αποζημίωσης που θα πληρωνόταν
στον αιτητή μετά την υποβολή της παραίτησής του.

30 Το Δικαστήριο των Λόρδων στην υπόθεση *Tyrer v. Smart*
[1979] 1 All.E.R. 321, έκανε αναφορά σε δύο προηγούμενες
βασικές αποφάσεις του, τις *Hochstrasser (Inspector of*
Taxes' v. Mayes) [1959] 3 All.E.R. 817 και *Laidler v. Perry*
(Inspector of Taxes) [1965] 2 All.E.R. 121 και εξέτασε πάλιν
35 τις αρχές που ισχύουν πάνω στο ζήτημα. Θα παραθέσω την
πρώτη παράγραφο από την απόφαση του Λόρδου Diplock,
(σελ. 323) στην οποία συνοψίζονται τα κριτήρια που λαμβάνο-
νται υπόψη στην απάντηση του ερωτήματος.

40 “My Lords, this adds another to the long series of cases
which raise the question whether a particular benefit capable of
being turned into money and granted to an employee by his
employer or a parent company of his employer forms part of

the employee's emoluments from his employment so as to be taxable under Sch E. 'Emoluments' in this context include, in addition to all salaries, fees and wages, all 'perquisites and profits whatsoever'. The test to be applied is well established. It is whether the benefit represents a reward or return for the employee's services, whether past, current or future, or whether it was bestowed on him for some other reason. The borderline may be a fine one, as is illustrated by two cases in this House: *Hochstrasser (Inspector of Taxes) v. Mayes*, in which the benefit was held not to be part of the employee's emoluments, and *Laidler v. Perry (Inspector of Taxes)*, in which a benefit granted by the parent company of the employer was held to be part of the employee's emoluments".

Στην πρόσφατη υπόθεση *Hamblet v. Godfrey (Inspector of Taxes)* [1987] 1 All E.R. 916 το Εφετείο της Αγγλίας, όπου ισχύουν παρόμοιες διατάξεις, ασχολείται σε έκταση με τη διάπλαση της Αγγλικής νομολογίας πάνω στο ζήτημα, για να καταλήξει στο συμπέρασμα πως για να αποφαστεί κατά πόσο ένα ωφέλημα προέρχεται από την εργασία ενός υπαλλήλου ή όχι πρέπει να διακριβωθεί η ειδοποιός κατάσταση της πληρωμής (status of the payment) και ο σκοπός για τον οποίο έγινε (the context in which it was made). Η κρίση του Δικαστηρίου πάνω στο ζήτημα αυτό δεν βασίζεται στην οποιαδήποτε ονομασία που μπορεί να δώσουν οι ενδιαφερόμενοι σε ένα είδος πληρωμής, αλλά διακριβώνεται από το σύνολο των πραγματικών γεγονότων που αφορούν στη πληρωμή.

Στην υπό κρίση υπόθεση ο ίδιος ο εφεσείων αξίωσε στην Έκθεση Απαιτήσεως που κατεχώρησε στο Επαγγελματικό Δικαστήριο Λευκωσίας ξεχωριστά δύο κονδύλια:

(α) Αποζημίωση ύψους ΛΚ8,424 και

(β) ΛΚ5,054 βάσει του Σχεδίου Συνταξιοδότησεως Υπαλλήλων.

Στην παράγραφο 19 δε της Έκθεσης Απαιτήσεως αναφέρονται οι όροι του Σχεδίου αυτού, βάσει των οποίων ο εφεσείων απαιτούσε στην παραγρ. 20 το ποσό των ΛΚ5,054.

Το υπό συζήτηση ποσό δεν είναι δυνατό να θεωρηθεί ότι πληρώθηκε στον εφεσείοντα ως φιλοδώρημα κατά την αφυπη-

5 ρέτησή του, για τον πιο απλό λόγο ότι ο εφεσείων δεν ακυπη-
ρέτησε λόγω ορίου ηλικίας αλλά παραιτήθηκε από την εργασία
του για τους λόγους που αναφέρονται πιο πάνω. Σχετικό πάνω
στο ζήτημα αυτό είναι το απόσπασμα που παραθέτουμε στα
προηγούμενα από την υπόθεση Κουσουμίδη. Η απόφαση επο-
μένως του πρωτόδικου δικαστή είναι κατά την γνώμη μας
ορθή. Η έφεση απορρίπτεται και η απόφαση των καθ'ων η
αίτηση επικυρώνεται.

10

Η έφεση απορρίπτεται.