

22 Μαρτίου, 1990

[ΑΡΤΕΜΙΔΗΣ, Δ/στής]

ΑΝΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕ ΤΟ ΑΡΘΡΟ 146 ΤΟΥ ΣΥΝΤΑΓΜΑΤΟΣ

MICHAEL BAULCH,

Αιτητής,

v.

1. ΥΠΟΥΡΓΟΥ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ,
2. ΕΦΟΡΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ,

Καθ' ων η αίτηση,

(Υπόθεση Αρ. 968/88).

5 Φορολογία — Φορολογία εισοδήματος — Όφελος χορηγούμενο αναφορικά προς μισθωτές υπηρεσίες — Άρθρο 5(1)(β) του περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμου — Διάκριση της αποζημίωσης λόγω απόλυσης στην κριθείσα περίπτωση — Περιστάσεις της εξαιρέσεως από τη φορολόγηση.

10 Ο αιτητής προσέβαλε τη φορολόγηση ως εισοδήματος του ποσού που έλαβε από τον εργοδότη του κατά τον κοινή συναινέσει τεματισμό των υπηρεσιών του.

10 Το Ανώτατο Δικαστήριο, ακυρώνοντας την επίδικη απόφαση, αποφάσισε ότι:

15 Το κρίσιμο ερώτημα είναι εάν το πόσο των £21,000, που πληρώθηκε στον αιτητή κατά τον τεματισμό της εργοδοτήσής του, είναι κέρδος ή όφελος που προέκυψε σε αυτόν σύμφωνα με τους όρους της υπηρεσίας του - τη σύμβαση δηλαδή εργοδοτήσεως - οπότεν είναι φορολογητέο, έστω και αν εισπράχτηκε μετά τον τεματισμό της απασχόλησής του, γιατί αποτελούσε αναμενόμενο όφελος σύμφωνα με  
20 τους όρους εργασίας του. Στην περίπτωση όμως που το ποσό αυτό καταβλήθηκε ως αποζημίωση για τον τεματισμό της σύμβασης εργοδοτήσεώς του, τότε δεν είναι φορολογητέο.

Η νομολογία μας είναι σαφής πάνω στα πιο πάνω νομικά ερωτή-

ματα. Η δυσκολία εγείρεται στην εφαρμογή των νομικών αρχών ανάλογα με τα γεγονότα της κάθε υπόθεσης, στα οποία κάποτε η διαχωριστική γραμμή είναι λεπτή. Σε πρόσφατη απόφαση της Ολομέλειας του Ανωτάτου Δικαστηρίου στην υπόθεση *Ευριπίδη Νεοκλέους v. Κυπριακής Δημοκρατίας* (1989) 3(Γ) Α.Α.Δ. 1474, γίνεται αναφορά στη δική μας και στην Αγγλική νομολογία. Γίνεται απλή παραπομπή σε αυτή για να αποφεύγεται κοπιώδης επανάληψη. Επαναεισημαίνονται αυτά που έχουν λεχθεί στην υπόθεση *Hamblett v. Godfrey (Inspector of Taxes)* [1987] 1 All E.R. 916, από το Εφετείο της Αγγλίας, όπου ισχύουν παρόμοιες διατάξεις, ότι δηλαδή για να αποφασιστεί κατά πόσο ένα όφελος προέρχεται από την εργασία ενός εργοδοτούμενου, 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 δε του Δικαστηρίου πάνω στο ζήτημα αυτό βασίζεται πάνω στη διαπίστωση των πραγματικών γεγονότων που αφορούν την πληρωμή, ανεξάρτητα από τον οποιοδήποτε χαρακτηρισμό που δυνατό οι διάδικοι να αποδίδουν σε αυτή.

Στην υπό κρίση υπόθεση η απόφαση του Εφόρου είναι εσφαλμένη, γιατί τα γεγονότα στα οποία βασίστηκε δεν είναι τα αδιαμφισβήτητα πραγματικά που ήσαν ενώπιόν του.

Είναι λανθασμένη και αυθαίρετη η υπόθεση του Εφόρου ότι οι υπηρεσίες του αιτητή τερματίστηκαν βάσει των προνοιών της Παραγράφου 15 της συμφωνίας της 6.4.1984. Θα μπορούσε μάλιστα να ειπωθεί ότι ο τερματισμός των υπηρεσιών του αιτητή έγινε για διευκόλυνση της ίδιας της εργοδότης εταιρείας, που, όπως αναφέρεται στη δεύτερη συμφωνία, δεν τις χρειαζόταν πλέον.

Ο τερματισμός των υπηρεσιών του αιτητή στις 23.10.87 έγινε με κοινή συμφωνία, επειδή η εργοδότης εταιρεία δεν τις χρειαζόταν πλέον. Κάτω από αυτές τις συνθήκες συμφωνήθηκε να καταβληθεί στον αιτητή ποσό £21,000. Από τα πιο πάνω γεγονότα είναι φανερό ότι το ποσό αυτό πληρώθηκε στον αιτητή ως αποζημίωση για απώλεια της εργασίας του. Η απόφαση του Εφόρου δεν ήταν εύλογα εφικτή, λαμβάνοντας υπόψη τα αδιαμφισβήτητα γεγονότα που ήσαν ενώπιόν του.

*Η προσφυγή επιτυγχάνει με £150,- έξοδα.*

*Αναφερόμενες υποθέσεις:*

*Νεοκλέους v. Δημοκρατίας* (1989) 3(Γ) Α.Α.Δ. 1474,

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

**Προσφυγή.**

5 Προσφυγή εναντίον της απόφασης του Εφόρου Φόρου Εισοδήματος σύμφωνα με την οποία θεωρήθηκε ως φορολογητέο εισόδημα το ποσό των £21.000,- που εισέπραξε ο αιτητής από την εταιρεία Bata (Cyprus) Ltd., μετά από κοινή συμφωνία για τεματισμό της υπηρεσίας του.

10 *Κ. Χρυσστομίδης, για τον Αιτητή.*

*Γ. Λαζάρου, Δικηγόρος της Δημοκρατίας, για τους Καθ' ων η αίτηση.*

*Cur. adv. vult.*

15. **ΑΡΤΕΜΙΔΗΣ, Δ.:** Ο αιτητής προσβάλλει την απόφαση του Εφόρου επί του Φόρου Εισοδήματος, που περιέχεται σε επιστολή του στις 13.10.88, με την οποία θεώρησε ως φορολογητέο εισόδημα το ποσό των £21,000 που εισέπραξε ο αιτητής από την εταιρεία BATA (CYPRUS) LTD μετά από κοινή συμφωνία τεματισμού της υπηρεσίας του που υπογράφηκε στις 23.10.87 (τεκμ.2) στην αίτηση.

20

25 Τα αδιαμφισβήτητα γεγονότα είναι τα εξής: Στις 6.4.84 ο αιτητής υπέγραψε με την πιο πάνω εταιρεία σύμβαση εργοδοτήσεως. Τα δύο άρθρα που αφορούν στην υπόθεση είναι τα (2) και (15) τα οποία και παραθέτω αυτούσια:

"Clause 2:

30 Unless sooner terminated under the provisions of paragraphs 13, 15, 16 or 17 hereunder the period of employment shall be for one year from the 6th April, 1984 and shall be automatically renewed from year to year thereafter on the same terms and conditions, subject to the retirement as a matter of Company policy of the employee after his 60th birthday. The Board may  
35 consider extending this employment beyond this age of 60 but not beyond the age of 65.

Clause 15:

40 The Company may terminate this agreement at any time and without cause by giving not less than six (6) months prior notice in writing of such termination, and, if such notice be given, this agreement shall terminate on the date specified in the notice. During the period after the giving of any such notice and before the effective date of termination, the Company may, at its election,

- (a) continue the employment of Mr. Baulch  
or,  
(b) relieve Mr. Baulch from his duties as an officer or director  
or both of the Company but continue to retain his services  
as the Board of Directors may determine, full or part-time, 5  
or  
(c) discontinue the performance of any services by Mr. Baulch.

The company will continue to pay to, or provide for, Mr Baulch  
until the date of termination of the agreement, the fixed salary." 10

Η εργοδότηση του αιτητή συνεχίστηκε μέχρι τις 23.10.87 οπότεν  
και τερματίστηκε με νέα έγγραφη συμφωνία του με την εργοδότηρα  
εταιρεία. Τα πιο κάτω αποσπάσματά της είναι ουσιώδη για την επί-  
λυση των ζητημάτων που εγείρονται: 15

"Whereas it has been agreed between the parties that the  
Company no longer requires the services of the Second Party  
and, 20

Whereas it has been agreed between the parties that the  
services of the Second Party should be terminated and,

Whereas it has been agreed that in consideration of the  
termination of the services of the Second Party, the Company 25  
should make to Second Party a lump sum payment.

1. The parties agree to the termination of the services of the  
Second Party to the Company and such services and the  
relationship of employer and employee between the Company 30  
and the Second Party is terminated and put an end to as from  
the effective on the signature of this Agreement.

2. The Company in consideration of the termination of the  
Contract of Employment dated 6th April 1984 shall make 35  
payment to the Second Party of a lump sum of C£21,000  
(Twenty One Thousand Cyprus Pounds).

3. .... 40

4. Save as expressly provided hereinabove in this  
Agreement the Second Party hereby voluntarily waives all  
claims and rights of any kind whatsoever that he may have  
against the Company in respect of the said termination of his

services and/or in respect of the employment agreement of 6 April 1984."

(Οι υπογραμμίσεις δικές μου.)

5 Το ζήτημα που προβάλλει για εξέταση είναι κατά πόσο το πιο πάνω ποσό των £21,000 είναι φορολογητέο. Η θέση του Εφόρου ήταν ότι το ποσό είναι φορολογητέο βάσει του άρθρου 5(1)(β) του Περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμου (1961-1988) για  
10 το έτος 1987, απέρριψε δε τη σχετική ένσταση του αιτητή στη φορολόγηση του πιο πάνω ποσού με την επιστολή του στις 13.10.88, που όπως είπα περιέχει την προσβαλλόμενη απόφαση. Οι λόγοι που καταλήγει στην απόφασή του ο Έφορος αναφέρονται λεπτομερώς στην επιστολή αυτή, η οποία όμως είναι γραμμένη στα Αγγλικά. Τους συνοψίζω στα Ελληνικά.

15 (α) Η εργοδότηρια εταιρεία είχε δικαίωμα σύμφωνα με τις πρόνοιες 15 της σύμβασης εργοδοτήσεως στις 6.4.84, να τεματίσει τις υπηρεσίες του αιτητή οποτεδήποτε και χωρίς λόγο δίδοντας στον αιτητή 6 μήνες γραπτής προειδοποίησης. Η εργοδότηρια εταιρεία  
20 διατηρούσε πάλι σύμφωνα με τις πρόνοιες της παραγράφου αυτής, το δικαίωμα κατά τη διάρκεια των 6 αυτών μηνών να συνεχίσει τις υπηρεσίες του αιτητή ή να ζητήσει από αυτόν να σταματήσει να παρέχει οποιεσδήποτε υπηρεσίες στην εταιρεία.

25 (β) Ο τεματισμός των υπηρεσιών του αιτητή στις 23.10.87 έγινε βάσει των προνοιών της παραγράφου 15 της σύμβασης εργοδοτήσεως και επομένως η εργοδότηρια εταιρεία υποχρεωνόταν να του δώσει 6 μήνες προειδοποίηση ή να του πληρώσει γι' αυτή την περίοδο τους μισθούς του δηλαδή από 23.10.87 μέχρι  
30 22.4.88. Συνεπώς η εργοδότηρια εταιρεία άσκησε τα δικαιώματα που είχε βάσει της συμφωνίας εργοδοτήσεως να τεματίσει τις υπηρεσίες του αιτητή και το ποσό επομένως των £21.000 που τον πλήρωσε δεν αποτελεί αποζημίωση για απόλυσή του αλλά αναμενόμενο όφελος από τη σύμβαση εργοδότησής του.

35 Η εισήγηση των δικηγόρων του αιτητή είναι πως η κρινόμενη απόφαση του Εφόρου είναι εσφαλμένη λόγω πλάνης περί τα πράγματα και εφαρμογής των νομικών αρχών, που δεν αμφισβητούνται μεταξύ των διαδίκων, σε λανθασμένα γεγονότα.

40 Το υπό συζήτηση άρθρο του Περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμου, είναι το 5(1)(β). Το παραθέτω αυτούσιο:

"5.-(1) Τηρουμένων των διατάξεων του παρόντος Νόμου, δι'

έκαστον φορολογικόν έτος επιβάλλεται, βάσει φορολογικών συντελεστών ειδικώτερον εν τοις αφεξής καθοριζομένων, φόρος επί του εισοδήματος εκ των κατωτέρω αναφερομένων πηγών παντός προσώπου, του κτωμένου ή προκύπτοντος εν τη Δημοκρατία ή αποστελλομένου και λαμβανομένου εις την Δημοκρατίαν εκ των κατωτέρω αναφερομένων πηγών, ήτοι:- 5

(α) .....

(β) κέρδη ή άλλα οφέλη εξ οιαδήποτε αξιώματος ή μισθωτών υπηρεσιών, ανεξαρτήτως του αν το υποκείμενον της φορολογίας παρέχη τας υπηρεσίας αυτού εν Κύπρω ή αλλαχού, περιλαμβανομένης της κατ' εκτίμησιν ετησίας αξίας καταλύματος, στέγης και διατροφής ή οικίας, ως και παντός ετέρου επιδόματος, χρηματικής ή άλλης μορφής, χορηγούμενου αναφορικώς προς παρεχομένας μισθωτάς υπηρεσίας." 10 15

Το κρίσιμο ερώτημα είναι εάν το ποσό των £21,000, που πληρώθηκε στον αιτητή κατά τον τερματισμό της εργοδοτήσεώς του, είναι κέρδος ή όφελος που προέκυψε σε αυτόν σύμφωνα με τους όρους της υπηρεσίας του - τη σύμβαση δηλαδή εργοδοτήσεως - οπόταν είναι φορολογητέο, έστω και αν εισπράχθηκε μετά τον τερματισμό της απασχόλησής του, γιατί αποτελούσε αναμενόμενο όφελος σύμφωνα με τους όρους εργασίας του. Στην περίπτωση όμως που το ποσό αυτό καταβλήθηκε ως αποζημίωση για τον τερματισμό της σύμβασής εργοδοτήσεώς του, τότε δεν είναι φορολογητέο. 20 25

Η νομολογία μας είναι σαφής πάνω στα πιο πάνω νομικά ερωτήματα. Η δυσκολία εγείρεται στην εφαρμογή των νομικών αρχών ανάλογα με τα γεγονότα της κάθε υπόθεσης, στα οποία κάποτε η διαχωριστική γραμμή είναι λεπτή. Σε πρόσφατη απόφαση της Ολομέλειας του Ανωτάτου Δικαστηρίου στην υπόθεση **Ευριπίδη Νεοκλέους v. Κυπριακής Δημοκρατίας** (1989) 3(Γ) Α.Α.Δ. 1474, γίνεται αναφορά στη δική μας και στην Αγγλική νομολογία. Κάμνω απλή παραπομπή σε αυτή για να αποφεύγεται κοπιώδης επανάληψη. Αρκεί μόνο να επαναεπισημάνω αυτά που έχουν λεχθεί στην υπόθεση **Hamblett v. Godfrey (Inspector of Taxes)** [1987] 1 All E.R. 916, από το Εφετείο της Αγγλίας, όπου ισχύουν παρόμοιες διατάξεις, ότι δηλαδή για να αποφασιστεί κατά πόσο ένα όφελος προέρχεται από την εργασία ενός εργοδοτούμένου 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 δε του Δικαστηρίου πάνω στο ζήτημα αυτό βασίζεται πάνω στη διαπίστωση των πραγματικών γεγονότων που 30 35 40

αφορούν την πληρωμή, ανεξάρτητα από τον οποιοδήποτε χαρακτηρισμό που δυνατό οι διάδικοι να αποδίδουν σε αυτή.

5 Είμαι της γνώμης ότι στην υπό κρίση υπόθεση η απόφαση του Εφόρου είναι εσφαλμένη γιατί τα γεγονότα στα οποία βασίστηκε δεν είναι τα αδιαμφισβήτητα πραγματικά που ήσαν ενώπιόν του. Στην παράγραφο (α) (ii) της επίδικη απόφασής του αναφέρει τα εξής:

10 “From the context of the agreement made on 23, October, 1987 between Bata (Cyprus) Ltd and yourself, terminating your services, it is understood that your services were terminated in accordance with the provision of paragraph 15 of the agreement of services of 6 April 1984 by which your employers

15 i.e. Bata (Cyprus) Ltd had the right of terminating the aforesaid agreement at any time and without cause by giving no less than six months prior notice. During the period of six months notice your employers had the choice of -

20 (a) to continue your employments, or

(b) to relieve you from your duties as an officer or director of both of the company but to continue to retain your services as the Board of Directors may determine, full or part-time,

25 or

(c) to discontinue the performance of any of your services.

30 (Η υπογράμμιση δική μου).

Η υπηρεσία του αιτητή όμως δεν τερματίστηκε βάσει της παραγράφου 15 της συμφωνίας εργοδοτήσεως. Η εργοδότης εταιρεία δηλαδή δεν άσκησε το δικαίωμά της που είχε σύμφωνα με την παράγραφο 15, η οποία προέβλεπε πως οι υπηρεσίες του αιτητή μπορούσαν να τερματισθούν από αυτή οποτεδήποτε και δίχως οποιοδήποτε λόγο, αφού του δοθούν 6 μήνες προειδοποίηση. Η εργοδότηση του αιτητή τερματίστηκε με νέα γραπτή συμφωνία στις 23.10.87 - τεκμήριο 2 στην προσφυγή - στην οποία δεν αναφέρεται ότι ο τερματισμός της υπηρεσίας του έγινε εκ μέρους της εργοδότης εταιρείας βάσει των προνοιών της παραγράφου 15 της συμφωνίας. Στη νέα αυτή συμφωνία, της εργοδότης εταιρείας και του αιτητή, αναφέρεται ως λόγος τερματισμού των υπηρεσιών του το γεγονός ότι η εταιρεία δεν χρειαζόταν πλέον τις υπηρεσίες του. Έτσι και τερματίστηκαν με αντάλ-

λαγμα την πληρωμή σ' αυτόν ποσού £21,000. Είναι λανθασμένη και αυθαίρετη επομένως η υπόθεση του Εφόρου ότι οι υπηρεσίες του αιτητή τερματίστηκαν βάσει των προνοιών της παραγρ. 15 της συμφωνίας της 6.4.1984. Θα μπορούσε μάλιστα να ειπωθεί ότι ο τερματισμός των υπηρεσιών του αιτητή έγινε για διευκόλυνση της ίδιας της εργοδότης εταιρείας, που, όπως αναφέρεται στη δεύτερη συμφωνία, δεν τις χρειαζόταν πλέον. 5

Πρόσθετα το ποσό των £21,000 δεν αντιπροσωπεύει μισθούς 6 μηνών του αιτητή. Ο κ. Λαζάρου συμφώνησε ότι αν η εργοδότης εταιρεία πλήρωνε σε αυτόν μισθούς 6 μηνών, τότε το ποσό θα ήταν £6,500 εφόσον ο ετήσιος πάγιος μισθός του ήταν £13,000, ή £14,000 αν λαμβανόταν υπόψη το σύνολο των απολαβών του αιτητή για 6 μήνες. 10

Η απόφαση επομένως του Εφόρου, ότι η εργοδότης εταιρεία τερματίζοντας τις υπηρεσίες του αιτητή εξήσκησε το δικαίωμα που είχε βάσει των προνοιών της συμφωνίας εργοδοτήσεως δε δικαιολογείται από τα αδιαμφισβήτητα ενώπιόν του γεγονότα. Εσφαλμένο επίσης είναι το εύρημά του ότι το ποσό των £21,000 20 επληρώθη σε αυτόν, βάσει των προνοιών της παραγράφου 15 της συμφωνίας και αντιπροσώπευε μισθούς 6 μηνών. Όπως υπέδειξα πιο πάνω τούτο δεν ευσταθεί ούτε αριθμητικά. 15

Ο τερματισμός των υπηρεσιών του αιτητή στις 23.10.87 έγινε με κοινή συμφωνία, επειδή η εργοδότης εταιρεία δεν τις χρειαζόταν πλέον. Κάτω από αυτές τις συνθήκες συμφωνήθηκε να καταβληθεί στον αιτητή ποσό £21,000. Από τα πιο πάνω γεγονότα είναι φανερό ότι το ποσό αυτό πληρώθηκε στον αιτητή ως αποζημίωση για απώλεια της εργασίας του. Η απόφαση του Εφόρου 30 δεν ήταν εύλογα εφικτή, λαμβάνοντας υπόψη τα αδιαμφισβήτητα γεγονότα που ήσαν ενώπιόν του και ακυρώνεται. Επιδιμάζονται στον αιτητή £150,- έξοδα.

*Η προσφυγή επιτυγχάνει με 35  
£150,- έξοδα.*