

15 Οκτωβρίου, 1991

[ΣΤΥΛΙΑΝΙΔΗΣ, Δ/τής]

## ΑΝΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕ ΤΟ ΑΡΘΡΟ 146 ΤΟΥ ΣΥΝΤΑΓΜΑΤΟΣ

ΒΑΘΟΥΛΛΑ ΠΑΠΑΔΟΠΟΥΛΟΥ ΠΡΟΣΩΠΙΚΩΣ ΚΑΙ/Η ΩΣ ΚΗ-  
ΔΕΜΟΝΑΣ ΤΩΝ ΑΝΗΛΙΚΩΝ ΠΑΙΔΙΩΝ ΤΗΣ ΚΩΣΤΑ ΚΑΙ ΝΙΚΟ-  
ΛΑ ΠΑΠΑΔΟΠΟΥΛΟΥ,

Αιτήτρια,

v.

ΚΥΠΡΙΑΚΗΣ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑΣ, ΜΕΣΩ ΤΟΥ ΕΦΟΡΟΥ  
ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ,

Καθ' ων η Αίτηση.

(Υπόθεση Αρ. 580/90).

Φορολογία Εισοδήματος — Σύμβαση χρείας — Αποτελεί φορολογη-  
τέο εισόδημα — Η αύξηση της λόγω ανήλικων εξαρτωμένων δεν  
την μετατρέπει σε επίδομα ορφανίας — Μετά την έκδοση του περί  
Φορολογίας του Εισοδήματος (Τροποποιητικού) Νόμου του 1990  
(Ν. 77/90) συντάξεις χρείας απαλλάσσονται του φόρου — Η από- 5  
φαση του Εφόρου ήταν ορθή γιατί αφορούσε τα έτη 1985 -1988 —  
Διακριτική ευχέρεια του Εφόρου για παραχωρήσεις λόγω σκληρό-  
τητας.

Το κύριο θέμα της παρούσας προσφυγής ήταν κατά πόσο ορθά 10  
ή όχι ο Έφορος πρόσθεσε στον υπολογισμό του φορολογητέου ει-  
σοδήματος της αιτήτριας για τα έτη 1985 -1988 τα ποσά της σύντα-  
ξης χρείας που κάθε χρόνο πληρώνονταν στην αιτήτρια από το  
Ταμείο Κοινωνικών Ασφαλίσεων.

Ο δικηγόρος της αιτήτριας ισχυρίστηκε πως η σύμβαση της δεν 15  
ενέπιπτε στον ορισμό "κερδαινόμενο εισόδημα" αλλά περιείχε επί-  
δομα ορφανίας που καταβαλλόταν για τις ανάγκες των ανήλικων  
παιδιών της.

Ο δικηγόρος του Εφόρου εισηγήθηκε πως η σύμβαση από το Τα- 20  
μείο Κοινωνικών Ασφαλίσεων είναι πηγή φορολογησίμου εισοδή-  
ματος, σύμφωνα με το άρθρο 5 (1) (ε) των περί Φορολογίας του  
Εισοδήματος Νόμων του 1961 έως 1988, και συνιστά κερδαινόμε-  
νο εισόδημα σύμφωνα με τον ορισμό που δίδεται στο Άρθρο 2 του  
Νόμου γιατί χορηγείται για "παρωχημένες μισθωτάς υπηρεσίας".

Το Ανώτατο Δικαστήριο, απορρίπτοντας την προσφυγή, απο- 25  
φάσισε ότι:

5 (1) Η σύνταξη χηρείας προβλέπεται και διέπεται από το Άρθρο 39 των περί Κοινωνικών Ασφαλίσεων Νόμων του 1980 έως 1989. Το επίδομα ορφανίας είναι εντελώς διαφορετική παροχή και προβλέπεται από το Άρθρο 40 όπως έχει αντικατασταθεί από το Άρθρο 4 του Νόμου 199/87.

Η αιτήτρια είναι δικαιούχος της σύνταξης και η αύξηση του ποσού της σύνταξης, λόγω της ύπαρξης των δύο εξαρτωμένων ανήλικων παιδιών της, δεν μετατρέπει οποιοδήποτε μέρος της σε επίδομα ορφανίας.

10 Το ότι ο αποθανών σύζυγος ήταν αυτοεργοδοτούμενος δεν αλλάζει τη φύση της παροχής που είναι σύνταξη. Η σύνταξη είναι φορολογήσιμο εισόδημα βάσει του άρθρου 5 (1) (ε) του Νόμου που έχει προεκταθεί. Όταν βέβαια θεσπίστηκε ο βασικός περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμος οι συντάξεις χηρείας από τις Κοινωνικές Ασφαλίσεις στις περιπτώσεις αυτοεργοδοτημένων ήταν ανύπαρκτες. Ο όρος όμως "οιαδήποτε συντάξεις" συνεχίζει να έχει την ίδια έννοια σήμερα όπως και το χρόνο που άρχισε να ισχύει ο Νόμος.

20 (2) Μέχρι το 1990 οι συντάξεις οποιασδήποτε φύσης δεν καλύπτονταν από το Άρθρο 8 του Νόμου που προβλέπει σημαντικό αριθμό πηγών εισοδήματος που απαλλάσσονται του φόρου. Με τον περί Φορολογίας του Εισοδήματος (Τροποποιητικός) Νόμο του 1990 (Ν. 77/90) όμως οι συντάξεις χηρείας απαλλάσσονται φόρου. Οι επίδικες αποφάσεις όμως του Εφόρου αναφέρονται στα φορολογικά έτη 1985 - 1988. Το ποσόν της σύνταξης χηρείας είναι πηγή εισοδήματος που δεν απαλλάσσεται του φόρου αλλά εμπίπτει στον όρο "κερδαινόμενο εισόδημα" για τους σκοπούς του Άρθρου 21 του Νόμου. Η απόφαση του Εφόρου δεν είναι αντίθετη με το νόμο ούτε αποτελεί υπέρβαση ή κατάχρηση εξουσίας.

30 (3) Ο Έφορος έχει διακριτική ευχέρεια να προβαίνει σε παραχωρήσεις, όπου η εφαρμογή του Νόμου οδηγεί σε σκληρότητα χωρίς αυτό να ισοδυναμεί με φοροαποφυγή. Ενόψει μάλιστα της τροποποίησης του Νόμου 77/90 εναπόκειται στον Έφορο να αποφασίσει κατά πόσο η υπόθεση εμπίπτει στα πλαίσια της διακριτικής του ευχέρειας για παραχωρήσεις.

Προσφυγή απορρίπτεται χωρίς έξοδα.

Αναφερόμενες υποθέσεις:

*Sharpe v. Wakefield* [1888] 22 Q.B.D. 239.

*Chapman v. Kirke* [1948] 2 K.B. 450.

40 *Mazmanian v. Δημοκρατίας* (Προσφυγή Αρ. 510/88 ημερ. 23/12/1989).

*Hellenic Bank Ltd v. Republic* (1987) 3 C.L.R. 1619.

**Προσφυγή.**

Προσφυγή εναντίον της φορολογίας εισοδήματος που επιβλήθηκε στην αιτήτρια για τα φορολογικά έτη 1985 - 1988.

*Ε. Ευσταθίου, για την αιτήτρια.*

5

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

*Cur. adv. vult.*

ΣΤΥΛΙΑΝΙΔΗΣ, Δ. ανάγνωσε την ακόλουθη απόφαση. Η αιτήτρια με την προσφυγή αυτή ζητά την ακύρωση των αποφάσεων του Εφόρου Φόρου Εισοδήματος, (ο "Έφορος"), αναφορικά με φορολογία του εισοδήματός της για τα φορολογικά έτη 1985-1988. 10

Η αιτήτρια εργάζεται στις Κυπριακές Αερογραμμές και είναι μητέρα δύο ανήλικων παιδιών. Το εισόδημά της τα έτη 1985-1988 προερχόταν από τις μισθωτές υπηρεσίες της. 15

Η αιτήτρια, με βάση τους περί Κοινωνικών Ασφαλίσεων Νόμους, μετά το θάνατο του συζύγου της, ο οποίος ήταν αυτοεργοδοτούμενος, δικαιούται σε σύνταξη χηρείας. 20

Ο Έφορος πρόσθεσε στον υπολογισμό του φορολογητέου εισοδήματος της αιτήτριας τα ποσά της σύνταξης χηρείας που κάθε χρόνο πληρώνονταν στην αιτήτρια.

Η αιτήτρια υπέβαλε ενστάσεις, οι οποίες όμως απορρίφθηκαν, με την αιτιολογία ότι ορθά φορολογήθηκε η σύνταξη χηρείας της σύμφωνα με το Άρθρο 5(1)(ε) των περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμων του 1961 έως 1988. 25

Το ζήτημα που εγείρεται είναι εάν τα ποσά της παροχής σύνταξης χηρείας από το Ταμείο Κοινωνικών Ασφα- 30

λίσεων είναι φορολογήσιμο εισόδημα.

- 5 Ο δικηγόρος της αιτήτριας ισχυρίστηκε ότι η σύνταξη της δεν εμπίπτει στον ορισμό "κερδαινόμενο εισόδημα". Περιέχει επίδομα ορφανίας που καταβάλλεται για τις ανάγκες των ανήλικων παιδιών της. Η απόφαση του Εφόρου είναι αντίθετη με το νόμο, είναι προϊόν υπέρβασης και/ή κατάχρησης εξουσίας και παραβιάζει τις πρόνοιες της παραγράφου 1 του Άρθρου 24 του Συντάγματος.

- 10 Ο δικηγόρος του Εφόρου εισηγήθηκε ότι η σύνταξη από το Ταμείο Κοινωνικών Ασφαλίσεων είναι πηγή φορολογήσιμο εισοδήματος, σύμφωνα με το Άρθρο 5(1)(ε) των περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμων του 1961  
15 14/85, 73/85, 180/86, 163/87, 301/87, 26/88, 109/88, 133/88, 173/88 και 233/88), (ο "Νόμος"), και συνιστά κερδαινόμενο εισόδημα σύμφωνα με τον ορισμό που δίδεται στο Άρθρο 2 του Νόμου, γιατί χορηγείται για "παρωχημένες μισθωτάς υπηρεσίες".

- 20 Εν πάση περιπτώσει, ο όρος "κερδαινόμενο εισόδημα" είναι σχετικός μόνο με την έκπτωση που παραχωρείται από το Άρθρο 21 του Νόμου.

Το Άρθρο 5(1)(ε) του Νόμου έχει:-

- 25 "5(1) 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 προσώπου, του κτωμένου ή προκύπτοντος εν τη Δημοκρατία ή  
30 αποστελλομένου και λαμβανομένου εις την Δημοκρατίαν εκ των κατωτέρω αναφερομένων πηγών, ήτοι:-

(α) .....

(β) .....

(γ) .....

(δ) .....

(ε) οιαδιδήποτε συντάξεις, ποσά εισοδήματος πληρωτέα δυνάμει αποφάσεως του δικαστηρίου ή όρου τεθέντος εν διαθήκη ή συμβάσει, ως και ετήσια ισοβιοι ή δι' ωρισμένην περίοδον καταβαλλόμεναι πρόσοδοι:"

5

"Κερδαινόμενον εισόδημα" ορίζεται στο Άρθρο 2 του Νόμου ως:-

"κερδαινόμενον εισόδημα" σημαίνει παν εισόδημα κτώμενον εξ οιασδήποτε εμπορικής ή βιομηχανικής επιχειρήσεως, εκ της ασκήσεως επιτηδεύματος ή βιοτεχνίας τινός, εξ ελευθερίου ή άλλου τινός επαγγέλματος, εκ μισθωτών υπηρεσιών, συντάξεων ή άλλων ετησίων προσόδων καταβαλλομένων λόγω ή αναφορικάς προς παρωχημένας μισθωτάς υπηρεσίας"

10

15

Η σύνταξη χηρείας προβλέπεται και διέπεται από το Άρθρο 39 των περί Κοινωνικών Ασφαλίσεων Νόμων του 1980 έως 1989 (Αρ. 41/80, 48/82, 11/83, 7/84, 10/85, 116/85, 4/87, 199/87, 214/87, 68/88, 96/89).

20

Το επίδομα ορφανίας είναι εντελώς διαφορετική παροχή και προβλέπεται από το Άρθρο 40, όπως έχει αντικατασταθεί από το Άρθρο 4 του Νόμου 199/87.

Η αιτήτρια είναι δικαιούχος της σύνταξης και η αύξηση του ποσού της σύνταξης, λόγω της ύπαρξης των δύο εξαρτωμένων ανηλίκων παιδιών της, δεν μετατρέπει οποιοδήποτε μέρος της σε επίδομα ορφανίας.

25

Ο αποθανών σύζυγος της αιτήτριας ήταν αυτοεργοδοτούμενος. Το γεγονός τούτο δεν αλλάσσει τη φύση της παροχής - είναι σύνταξη. Η σύνταξη είναι φορολογήσιμο εισόδημα, σύμφωνα με το Άρθρο 5(1)(ε) του Νόμου που έχει προεκτεθεί. Η φράση "καταβαλλομένων λόγω ή ανα-

30

φορικός προς παρωχημένες μισθωτάς υπηρεσίας" προσδιορίζει και αναφέρεται στη φράση "άλλων ετησίων προσόδων" και όχι των συντάξεων.

5 Είναι κανόνας της ερμηνείας των νόμων ότι οι λέξεις έχουν την έννοια που είχαν κατά το χρόνο της θέσπισης της κρινόμενης νομοθεσίας. Πρέπει να ερμηνεύονται ως εάν να διαβάζονται την ημέρα που ακολουθεί την ψήφιση του νόμου. (Βλ. *Sharpe v. Wakefield* [1888] 22 Q.B.D. 239· *Chapman v. Kirke* [1948] 2 K.B. 450, σελ. 452.)

10 Οι συντάξεις χρείας από τις Κοινωνικές Ασφαλίσεις, στις περιπτώσεις αυτοεργοδοτούμενων, ήταν ανύπαρκτες το 1961, όταν ο βασικός περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμος θεσπίστηκε. Ο όρος όμως "οιαδήποτε συντάξεις" είχε και συνεχίζει να έχει την ίδια έννοια σήμερα,  
15 όπως και το χρόνο που άρχισε να ισχύει ο Νόμος.

Οι Κοινωνικές Ασφαλίσεις στην Κύπρο εξελίχθηκαν με διάφορες νομοθεσίες: Με τον περί Κοινωνικών Ασφαλίσεων Νόμον του 1956, (Αρ. 31/56), που τέθηκε σε ισχύ στις 7 Ιανουαρίου, 1957, τον περί Κοινωνικών Ασφαλίσεων Νόμον του 1964, (Αρ. 2/64), τον περί Κοινωνικών Ασφαλίσεων Νόμον του 1972, (Αρ. 106/72) και, τελικά,  
20 τον περί Κοινωνικών Ασφαλίσεων Νόμον του 1980, (Αρ. 41/80). Σε όλα τα στάδια οι Νόμοι πρόβλεπαν επίδομα χρείας. Η διαφορά είναι ότι στα αρχικά στάδια της νομοθεσίας οι κοινωνικές ασφαλίσεις περιορίζονταν στους μισθωτούς, αργότερα δε επεκτάθηκαν και στους αυτοεργοδοτούμενους. Το γεγονός όμως τούτο δεν ασκεί επιρροή στην παρούσα υπόθεση.

30 Το Άρθρο 8 του Νόμου προβλέπει σημαντικό αριθμό πηγών εισοδήματος που απαλλάττονται του φόρου.

Μέχρι το 1990 οι συντάξεις οποιασδήποτε φύσης δεν καλύπτονταν από το Άρθρο 8. Με τον περί Φορολογίας του Εισοδήματος (Τροποποιητικός) Νόμο του 1990, (Αρ. 77/90), που θεσπίστηκε ύστερα από πρόταση νόμου, συ-  
35 ντάξεις χρείας δυνάμει οποιουδήποτε εγκεκριμένου υπό

του Εφόρου σχεδίου συνταξιοδότησεως απαλλάττονται φόρου. Η πρόνοια αυτή προστέθηκε στο τέλος της παραγράφου (στ) του Άρθρου 8.

Ο σκοπός του Νόμου του 1990 είναι πρόδηλος - κοινωνική δικαιοσύνη σε πολιτεία ευημερίας.

5

Οι επίδικες αποφάσεις του Εφόρου αναφέρονται στα φορολογικά έτη 1985-1988. Το ποσόν της σύνταξης χηρείας είναι πηγή φορολογήσιμου εισοδήματος που δεν απαλλάσσεται από την πληρωμή φόρου, αλλά μόνο εμπίπτει στον όρο "κερδαινόμενο εισόδημα", για τους σκοπούς του Άρθρου 21 του Νόμου.

10

Η απόφαση του Εφόρου δεν είναι αντίθετη με το νόμο και ούτε αποτελεί υπέρβαση ή κατάχρηση εξουσίας.

Το Δικαστήριο δεν έχει ικανοποιηθεί ότι η περίληψη της σύνταξης χηρείας στο φορολογήσιμο εισόδημα είναι αντίθετη ή ασύμφωνη με το Άρθρο 24.1 του Συντάγματος, που προβλέπει ότι καθένας έχει υποχρέωση να συνεισφέρει στα δημόσια βάρη ανάλογα με τις δυνάμεις του. Χρήσιμη αναφορά για την πρόνοια αυτή του Συντάγματος μπορεί να γίνει στην υπόθεση *Angele Mazmanian ν. Κυπριακής Δημοκρατίας*, Υπόθεση Αρ. 510/88, (Απόφαση δόθηκε στις 23 Δεκεμβρίου, 1989, δε δημοσιεύτηκε ακόμα).

15

20

Η προσφυγή θα απορριφθεί.

Σύνταξη χηρείας δικαιούνται πρόσωπα που έχουν και μεγάλο εισόδημα και μικρό, ή κανένα εισόδημα.

25

Η σύνταξη χηρείας, στην παρούσα περίπτωση, αποτελεί αναγκαίο συμπλήρωμα του χαμηλού μισθού της αιτήτριας, για να μπορέσει να αντιμετωπίσει τα οικογενειακά βάρη μετά την απώλεια του συζύγου της και πατέρα των παιδιών της. Ως μέτρο δικαιοσύνης ψηφίστηκε ο Νόμος 77/90.

30

Ο Έφορος έχει διακριτική ευχέρεια να προβαίνει σε

παραχωρήσεις, όπου η εφαρμογή του Νόμου οδηγεί σε σκληρότητα (harshness), χωρίς όμως αυτό να ισοδυναμεί με φοροαποφυγή. (Βλ. *Hellenic Bank Ltd. v. Republic* (1987) 3 C.L.R. 1619).

- 5 Εναπόκειται στον Έφορο να αποφασίσει εάν η υπόθεση της παρούσας αιτήτριας ευρίσκεται μέσα στα πλαίσια της διακριτικής του ευχέρειας - όπως αυτή καθορίστηκε στην υπόθεση *Hellenic Bank* (ανωτέρω) - για παραχωρήσεις, ενόψει μάλιστα και της τροποποίησης του Νόμου με  
10 το Νόμο 77/90.

Η προσφυγή απορρίπτεται. Οι προσβαλλόμενες αποφάσεις επικυρώνονται. Καμιά διαταγή για έξοδα.

*Προσφυγή απορρίπτεται χωρίς έξοδα.*