

28 Ιουλίου, 1992

[ΔΗΜΗΤΡΙΑΔΗΣ, Δ/στής]

ΑΝΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕ ΤΟ ΑΡΘΡΟ 146 ΤΟΥ ΣΥΝΤΑΓΜΑΤΟΣ

ΚΥΡΙΑΚΟΣ Α. ΚΑΛΛΗΣ,

Αιτητής,

v.

ΚΥΠΡΙΑΚΗΣ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑΣ ΜΕΣΩ ΕΦΟΡΟΥ
ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ,

Καθ' ων η αίτηση.

(Υπόθεση Αρ. 514/89).

5 Φορολογία — Φορολογία Εισοδήματος — Οι Περί Φορολογίας του
Εισοδήματος Νόμοι 1961 - 1988 — Άρθρο 16(1)(vi) — Έκπτωση
μέχρι του ποσού των £3,500 για δίδακτρα για παιδιά που φοιτά σε
πανεπιστήμιο — Κρίσιμο είναι αν τα δίδακτρα καταβάλλονται
κατά το υπό κρίση φορολογικό έτος, βάσει υποχρέωσης που
υπάρχει, και όχι ποιο ποσοστό από αυτά επιμερίζεται στην
χρονική περίοδο που αφορά η φορολογία — Άκυρη η απόφαση
του Εφόρου που στηρίχθηκε σε τέτοια ερμηνεία του Άρθρου 16(1)
(vi).

10

Η παρούσα προσφυγή στράφηκε κατά της νομιμότητας της
απόφασης του Εφόρου να μην επιτρέψει ως έκπτωση, για το
φορολογικό έτος 1988, ολόκληρο το ποσό των £3,500, που
καταβλήθηκε από τον αιτητή ως δίδακτρα για τις σπουδές της
15 κόρης του, για το ακαδημαϊκό έτος 1988/1989, γιατί κατά την
άποψή του το ποσό που αναλογούσε στο φορολογικό έτος 1988
ήταν το 1/3 του ποσού που καταβλήθηκε ως δίδακτρα.

20

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

25

Απόλυτα σχετική με το υπό εκδίκαση θέμα είναι η απόφαση του
Δικαστηρίου ημερομηνίας 29/3/91 στην Υπόθεση Αρ. 459/90
Οικονομίδης v. Δημοκρατίας και κατ' έφεση *Δημοκρατία v.*
Οικονομίδης, Α.Ε. 1347 ημερομηνίας 5/6/92.

Η Ολομέλεια του Δικαστηρίου, επικυρώνοντας την πρωτόδικη απόφαση που αποδέχτηκε την προσφυγή, ανέφερε τα ακόλουθα:-

"Το συμπέρασμα στο οποίο έχουμε καταλήξει είναι ότι η πρωτόδικη απόφαση είναι ορθή. Η πρόνοια του Άρθρου 16(1)(vi), 5
ορθά ερμηνευόμενη υπό το φως των Άρθρων 6 και 11, καθώς και του συνόλου των προνοιών του Νόμου, καθορίζει τις ακόλουθες προϋποθέσεις για την παραχώρηση της επίδικης έκπτωσης:

Ο φορολογούμενος πρέπει - 10

(α) να είναι φυσικό πρόσωπο

(β) να ικανοποιήσει τον Έφορο ότι - 15

(1) καθ' οιονδήποτε χρόνο στη διάρκεια του υπό εξέταση φορολογικού έτους είχε τέκνο εν ζωή, το οποίο φοιτούσε σε αναγνωρισμένο εκπαιδευτικό ίδρυμα του εξωτερικού και

(2) κατέβαλε στη διάρκεια του εν λόγω φορολογικού έτους, 20 αναφορικά προς το εν λόγω τέκνο, αποκλειστικά ως δίδατρα, οποιοδήποτε ποσό.

Συντρεχουσών των πιο πάνω προϋποθέσεων, κατά τον προσδιορισμό του φορολογητέου εισοδήματός του για το εν λόγω φορολογικό έτος, το φυσικό αυτό πρόσωπο δικαιούται σε έκπτωση για το ποσό, ύψους £3,500 κατ' ανώτατο όριο, το οποίο κατέβαλε για τον ως άνω σκοπό στη διάρκεια του ίδιου φορολογικού έτους. 25

Εν όψει των ως άνω, ο εφεσίβλητος στην παρούσα περίπτωση, 30 στην οποία δεν υπάρχει ισχυρισμός ότι στις 15.9.1988 είχε προβεί στην πληρωμή όλων των διδάκτρων για το ακαδημαϊκό έτος 1988/89, χωρίς να είχε υποχρέωση καταβολής οποιουδήποτε μέρους αυτών, δικαιούται σε έκπτωση, κατά τον προσδιορισμό του φορολογητέου εισοδήματός του για το 1988, αναφορικά με 35 ολόκληρο το ποσό που κατέβαλε στις 15/9/1988, όχι όμως πέραν του ανωτάτου ορίου των £3,500. Η περί του αντιθέτου ακυρωθείσα απόφαση του Εφόρου ήταν, ως εκ τούτου, προϊόν πλάνης περί το νόμο και λανθασμένης ερμηνείας της επίδικης διάταξης και ορθά ακυρώθηκε με την πρωτόδικη απόφαση". 40

Στην υπό εξέταση υπόθεση, όπως προκύπτει και από επιστολή του εκπαιδευτικού ιδρύματος, στο οποίο φοιτούσε η κόρη του αιτητή, η προκαταβολή ολόκληρου του ποσού των διδάκτρων ήταν απαραίτητη προϋπόθεση συμπλήρωσης της εγγραφής της σε αυτό, 45

και ως εκ τούτου δεν συνάγεται το συμπέρασμα ότι ο αιτητής είχε προβεί στην επίδικη πληρωμή χωρίς να έχει την υποχρέωση να πράξει τούτο.

5 Για τους πιο πάνω λόγους έχω καταλήξει στο συμπέρασμα ότι η επίδικη απόφαση είναι προϊόν πλάνης περί το Νόμο και ως τέτοια πρέπει να ακυρωθεί.

Η επίδικη απόφαση ακυρώνεται με έξοδα.

10

Αναφερόμενες Υποθέσεις :

Οικονομίδης ν. Δημοκρατίας (1991) 4(B) Α.Α.Δ. 1257

15

Δημοκρατία ν. Οικονομίδης (1992) 3 Α.Α.Δ. 153.

Προσφυγή.

20 Προσφυγή με την οποία ο αιτητής προσβάλλει την απόφαση του Εφόρου Φόρου Εισοδήματος να μην παραχωρήσει σ' αυτόν έκπτωση για δίδακτρα, που πλήρωσε, για τις σπουδές της κόρης του, το 1988.

25 *Α. Μαρκίδης και Ι. Νικολάου, για τον αιτητή.*

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

30 *Cur. adv. vult.*

35 ΔΗΜΗΤΡΙΑΔΗΣ, Δ.: Ανάγνωση την ακόλουθη απόφαση. Ο αιτητής με την παρούσα προσφυγή προσβάλλει την απόφαση του Εφόρου Φόρου Εισοδήματος να μην παραχωρήσει σ' αυτόν έκπτωση για δίδακτρα από £3,500.-, που πλήρωσε, για τις σπουδές της κόρης του, το 1988.

40 Η κόρη του αιτητή ενεγράφη ως φοιτήτρια στο "London School of Economics and Political Science" το Σεπτέμβριο του 1988. Το σύνολο των διδάκτρων που κατέβαλε ο αιτητής για το ακαδημαϊκό έτος 1988/1989 ήταν £4,470 Στερλίνες, δηλαδή £3,738.- Λίρες Κύπρου.

Το Μάρτιο του 1989 ο αιτητής υπέβαλε δήλωση του εισοδήματός του για το 1988. Στις 24 Απριλίου, 1989, ο

Έφορος προέβηκε στη διενέργεια της φορολογίας του αιτητή και παραχώρησε σ' αυτόν έκπτωση για τα δίδακτρα της κόρης του από £1,006, που αντιπροσωπεύει το 1/3 του ολικού ποσού των διδάκτρων, αφού αφαιρέθηκε από αυτά η επιδότηση της Βρετανικής Κυβέρνησης από £637, και έκπτωση για άλλα έξοδα σπουδών από £1,000. 5

Στις 4 Μαΐου, 1989, ο αιτητής υπέβαλε ένσταση κατά της φορολογίας που του επιβλήθηκε για το λόγο ότι ο Έφορος δεν του παραχώρησε πλήρη έκπτωση για τα δίδακτρα της κόρης του, που πλήρωσε το 1988. 10

Με επιστολή του, ημερομηνίας 15 Ιουλίου, 1989, ο Έφορος πληροφόρησε τον αιτητή ότι ο λόγος, για τον οποίο αποφάσισε όπως πιο πάνω, ήτο διότι τα δίδακτρα που πληρώθηκαν αφορούσαν το ακαδημαϊκό έτος 1988/1989 και όχι το οικονομικό έτος 1988 και ότι εφόσον τα υπόλοιπα 2/3 του ποσού των διδάκτρων αφορούσαν το φορολογικό έτος 1989, θα παραχωρείτο έκπτωση στον αιτητή όταν θα διενεργείτο η φορολογία του για το έτος αυτό. 15 20

Εναντίον της απόφασης αυτής ο αιτητής καταχώρησε την προσφυγή αυτή, με την οποία ισχυρίζεται ότι ο Έφορος, κατά τη λήψη της επίδικης απόφασης, ενήργησε αντίθετα προς τις πρόνοιες του άρθρου 16(1)(vi) των Περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμων 1961-1988, όπως το άρθρο αυτό εισήχθη με το άρθρο 2(β) του Νόμου Αρ. 173 του 1988, σύμφωνα με τις οποίες δεν είχε διακριτική ευχέρεια να ενεργήσει με τον τρόπο αυτό, αλλά είχε την υποχρέωση, όπως ρητά προβλέπεται στο άρθρο αυτό, να παραχωρήσει την επιτρεπόμενη έκπτωση για δίδακτρα που "καταβάλλονται" κατά το φορολογητέο έτος και όχι σε ποσά που "δαπανήθηκαν" για δίδακτρα του φορολογητέου έτους. 25 30 35

Η θέση του καθ' ου η αίτηση Εφόρου είναι ότι η επίδικη απόφαση λήφθηκε σύμφωνα με τις πρόνοιες της σχετικής νομοθεσίας, από τις οποίες προκύπτει ότι η βάση της φορολογίας φόρου εισοδήματος είναι το εισόδημα του συγκεκριμένου φορολογικού έτους στο οποίο ευρίσκεται, αφού αφαιρεθούν από αυτό οι επιτρεπόμενες δαπάνες που αναφέρονται στο ίδιο φορολογικό έτος. 40

Το άρθρο 16(1)(vi) του Νόμου προβλέπει τα ακόλουθα:-

5 "16(1) Τηρουμένων των διατάξεων των εδαφίων (2) και (3) και του άρθρου 20, παν φυσικόν πρόσωπον, όπερ αποδεικνύει, κατά τρόπον ικανοποιούντα, τον Έφορον ότι έχει ή είχε τέκνον ή τέκνα ζώντα καθ' οιονδήποτε χρόνον διαρκούντος του φορολογικού έτους, δικαιούται, κατά τον προσδιορισμόν του φορολογητέτου αυτού εισοδήματος, εις έκπτωσιν-

10

.....

15 (vi) Ποσόν μέχρι τριών και ήμισυ χιλιάδων λιρών, το οποίον αποδεδειγμένως καταβάλλεται, αποκλειστικώς ως δίδακτρα, υπό φυσικού προσώπου αναφορικώς προς το τέκνον αυτού, όπερ φοιτά τακτικώς εν πανεπιστημίω, κολλεγίω ή ετέρω ανεγνωρισμένω εκπαιδευτικώ ιδρύματι εκτός της Κύπρου."

20

Το επίδικο θέμα είναι κατά πόσον η παράγραφος (vi) πιο πάνω περιορίζεται στα δίδακτρα τα οποία καταβάλλονται και αφορούν αποκλειστικά το φορολογικό έτος για το οποίο διεκδικούνται ή κατά πόσο καλύπτει το 25 ολικό ποσό, που καταβάλλεται ως δίδακτρα, ανεξάρτητα από περίοδο για την οποία έχουν καταβληθεί.

30 Απόλυτα σχετική με το υπό εκδίκαση θέμα είναι η απόφαση του Δικαστηρίου ημερομηνίας 29/3/1991, στην Υπόθεση Αρ. 459/90, **Οικονομίδης ν. Δημοκρατίας**, και κατ' έφεση **Δημοκρατία ν. Οικονομίδα**, Αναθεωρητική Έφεση 1347, ημερομηνίας 5/6/1992.

35 Αποδεχόμενος την προσφυγή, ο πρωτόδικος Δικαστής αναφέρει τα ακόλουθα:-

40 "Εξετάζοντας τις πρόνοιες του σχετικού νόμου, το συμπέρασμά μου είναι πως ο καθ' ου η αίτηση ενέργησε κάτω από πλάνη περί το νόμο, γιατί η απόφασή του δεν συνάδει με τις σαφείς πρόνοιες του άρθρου 16(1)(vi) του Νόμου.

Οι πρόνοιες αυτές δημιουργούν στο φορολογούμενο δικαίωμα σειράς εκπτώσεων, κατά τον προσδιορισμό του φορολογητέου του εισοδήματος, αν ο φορολογούμενος αποδείξει, κατά τρόπο που να ικανοποιεί τον Έφορο, ότι καθ' οιονδήποτε χρόνο διαρκούντος του φορολογικού έτους είχε τέκνο ή τέκνα ζώντα και ότι, μεταξύ άλλων, πλήρωσε τα δίδακτρα του(ς) για το Πανεπιστήμιο ή άλλο Ίδρυμα που περιγράφεται στο Νόμο και στο οποίο φοιτούν τακτικά, οπότε ποσό μέχρι £3,500 εκπίπτει του φορολογητέου του εισοδήματος.

Η πληρωμή αυτών των διδάκτρων είναι μια επιτρεπόμενη από το νόμο δαπάνη, που δημιουργεί στο φορολογούμενο δικαίωμα έκπτωσης από το φορολογητέο του εισόδημα. Ο νόμος δεν ομιλεί περί επιμερισμού των διδάκτρων με βάση τη χρονική περίοδο που αφορούν, αλλά περί της καταβολής των διδάκτρων κατά το υπό κρίση φορολογικό έτος. Ο αιτητής κατάβαλε ολόκληρο το ποσό των διδάκτρων εκ £4,252 το Σεπτέμβριο του 1988. Συνεπώς, αφού το ποσό αυτό δαπανήθηκε το 1988, το ποσό των £3,500 θα πρέπει να εκπέσει από το φορολογητέο εισόδημα του αιτητή του 1988, μια και οι άλλες προϋποθέσεις του Νόμου ικανοποιούνται. Οι πρόνοιες των άρθρων 6 και 11 δεν έχουν εφαρμογή.

Για τους πιο πάνω λόγους, είναι φανερό πως ο καθ' ου η αίτηση με την εισαγωγή του αναλογικού υπολογισμού, επλανήθη περί το νόμο και ενέργησε κατά τρόπο που δεν προβλέπεται από τις σαφείς του πρόνοιες."

Η Ολομέλεια του Δικαστηρίου επικυρώνοντας την πρωτόδικη απόφαση ανέφερε τα ακόλουθα:-

"Το συμπέρασμα στο οποίο έχουμε καταλήξει είναι ότι η πρωτόδικη απόφαση είναι ορθή. Η πρόνοια του άρθρου 16(1)(vi), ορθά ερμηνευόμενη υπό το φως των άρθρων 6 και 11 καθώς και του συνόλου των προνοιών του Νόμου, καθορίζει τις ακόλουθες προϋποθέσεις για την παραχώρηση της επίδικης έκπτωσης:

Ο φορολογούμενος πρέπει -

(Α) να είναι φυσικό πρόσωπο·

5 (Β) να ικανοποιήσει τον Έφορο ότι-

10 (1) καθ' οιονδήποτε χρόνο στη διάρκεια του υπό εξέταση φορολογικού έτους είχε τέκνο εν ζωή, το οποίο φοιτούσε σε αναγνωρισμένο εκπαιδευτικό ίδρυμα του εξωτερικού· και

15 (2) κατέβαλε στη διάρκεια του εν λόγω φορολογικού έτους, αναφορικά προς το εν λόγω τέκνο, αποκλειστικά ως δίδακτρα, οποιοδήποτε ποσό.

20 Συντρεχουσών των πιο πάνω προϋποθέσεων, κατά τον προσδιορισμό του φορολογητέου εισοδήματός του για το εν λόγω φορολογικό έτος, το φυσικό αυτό πρόσωπο δικαιούται σε έκπτωση για το ποσό, ύψους £3,500 κατ' ανώτατο όριο, το οποίο κατέβαλε για τον ως άνω σκοπό στη διάρκεια του ίδιου φορολογικού έτους.

25 Ενόψει των ως άνω, ο εφεσίβλητος στην παρούσα περίπτωση, στην οποία δεν υπάρχει ισχυρισμός ότι στις 15.9.1988 είχε προβεί στην πληρωμή όλων των διδαστρων για το ακαδημαϊκό έτος 1988/89 χωρίς να είχε υποχρέωση καταβολής οποιοδήποτε μέρους αυτών, δικαιούται σε έκπτωση, κατά τον προσδιορισμό του φορολογητέου εισοδήματός του για το 1988, αναφορικά με ολόκληρο το ποσό που κατέβαλε στις 15/9/1988, όχι όμως πέραν του ανωτάτου ορίου των £3,500. Η περί του αντιθέτου ακυρωθείσα απόφαση του Εφόρου ήταν, ως εκ τούτου, προϊόν πλάνης περί το νόμο και λανθασμένης ερμηνείας της επίδικης διάταξης και ορθά ακυρώθηκε με την πρωτόδικη απόφαση."

40 Στην υπό εξέταση υπόθεση, όπως προκύπτει και από επιστολή του εκπαιδευτικού ιδρύματος στο οποίο φοιτούσε η κόρη του αιτητή, η προκαταβολή ολόκληρου του ποσού των διδαστρων ήταν απαραίτητη προϋπόθεση συμπλήρωσης της εγγραφής της σε αυτό, και ως εκ τούτου

δεν συνάγεται το συμπέρασμα ότι ο αιτητής είχε προβεί στην επίδικη πληρωμή χωρίς να έχει την υποχρέωση να πράξει τούτο.

Για τους πιο πάνω λόγους έχω καταλήξει στο συμπέρασμα ότι η επίδικη απόφαση είναι προϊόν πλάνης περί το Νόμο και ως τέτοια πρέπει να ακυρωθεί. 5

Η προσφυγή επιτυγχάνει και η επίδικη απόφαση ακυρώνεται. 10

Οι καθ' ων η αίτηση να πληρώσουν τα έξοδα του αιτητή τα οποία να υπολογιστούν από τον Πρωτοκολλητή.

Η επίδικη απόφαση ακυρώνεται με έξοδα. 15