

(1991)

16 Δεκεμβρίου, 1991

[ΔΗΜΗΤΡΙΑΔΗΣ, Δ/τής]

ΑΝΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕ ΤΟ ΑΡΘΡΟ 146 ΤΟΥ ΣΥΝΤΑΓΜΑΤΟΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΜΥΤΙΔΗΣ,

Αιτητής,

v.

ΚΥΠΡΙΑΚΗΣ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑΣ, ΜΕΣΩ

ΓΕΝΙΚΟΥ ΛΟΓΙΣΤΗ ΚΑΙ ΑΛΛΟΥ,

Καθ' ων η Αίτηση.

( Υπόθεση Αρ. 120/89 ).

Φορολογία Εισοδήματος — Φορολογητέο Εισόδημα — Οι περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμοι 1961-1989 — Άρθρα 48 και 5(1) (β) — Τα "κέρδη ή άλλα οφέλη" από οποιοδήποτε αξίωμα ή μισθωτές υπηρεσίες είναι φορολογητέο εισόδημα — "Κέρδη ή άλλα οφέλη" σημαίνει τις πληρωμές και οφέλη που παρέχονται σε υπάλληλο ή κάτοχο αξιώματος αναφορικά με μισθωτές υπηρεσίες ή το κατεχόμενο αξίωμα. 5

Αναθεωρητική Δικαιοδοσία — Δικαστικός Έλεγχος — Φορολογική Προσφυγή — Η κρίση του Δικαστηρίου δεν βασίζεται στην οποιαδήποτε ονομασία που μπορεί να δώσουν οι ενδιαφερόμενοι σε ένα είδος πληρωμής — Διακρίβώνεται από το σύνολο των πραγματικών γεγονότων που αφορούν την πληρωμή. 10

Η προσφυγή αυτή στράφηκε κατά της απόφασης του Γενικού Λογιστή να παρακρατήσει από το ποσό των £22.168,97, που αποφασίστηκε από την Ε.Δ.Υ. να καταβληθεί στον αιτητή μετά τον αναδρομικό διορισμό του στη θέση Προϊσταμένου Υπηρεσίας Ελέγχου Τιμών του Υπουργείου Εμπορίου και Βιομηχανίας, μέρος του ποσού αυτού ως φόρους και τόκους και να του καταβάλει μόνο το ποσό των £11.530. 15

Ήταν ισχυρισμός του αιτητή ότι το επίδικο ποσό του καταβλήθηκε ως "αποζημίωση" όπως χαρακτηρίστηκε και από την Ε.Δ.Υ. στην επιστολή της ημερομηνίας 21/5/88, όρος που αλιαντάται και στο Άρθρο 146.6 του Συντάγματος. Ισχυρίστηκε επίσης πως το ποσό αυτό δεν αντιπροσώπευε "μισθό" δεδομένου ότι δεν είχε προσφέρει οποιαδήποτε εργασία στην ανώτερη θέση και συνεπώς η φορολογία του ποσού αυτού ως απολαβές αποτελούσε παράνομη και αυθαίρετη ενέργεια. 20 25

Το Ανώτατο Δικαστήριο, απορρίπτοντας την προσφυγή, απο-

φάσισε ότι:

5 Η κρίση του Δικαστηρίου 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 την πληρωμή.

10 Σύμφωνα με το άρθρο 48 των περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμων 1961-1989, ο όρος αποδοχές για τους σκοπούς των άρθρων 11, 49, 50 και 52 σημαίνει εισόδημα που αποκτά ένα άτομο από κέρδη ή άλλα οφέλη όπως αυτά καθορίζονται στο άρθρο 5(1) (β) του Νόμου.

Στο άρθρο 5(1)(β) η φράση "κέρδη ή άλλα οφέλη" σημαίνει τις πληρωμές και οφέλη που παρέχονται σε ένα υπάλληλο ή κάτοχο αξιώματος αναφορικά με μισθωτές υπηρεσίες ή το κατεχόμενο αξίωμα, αναλόγως της περιπτώσεως.

15 Εφόσον με την αναδρομική προαγωγή του ο αιτητής θεωρείται ότι κατέχει την ανώτερη θέση από την 1/4/1982 δικαιούται και τον ανάλογο μισθό για τη θέση από την ημερομηνία που θεωρείται ότι την κατέχει ουσιαστικά, δηλαδή από την 1/4/1982.

20 Το επίδικο ποσό που πήρε ο αιτητής δεν αποτελεί, όπως ισχυρίστηκε, αποζημιώσεις δυνάμει της παραγράφου 6 του Άρθρου 146 του Συντάγματος γιατί σ' αυτήν προβλέπονται τέτοιες αποζημιώσεις στην περίπτωση που η αξίωση ζημιωθέντος προσώπου "... δεν ικανοποιηθεί υπό του περι ου πρόκειται οργάνου, αρχής ή προσώπου ...".

25 Στην προκειμένη περίπτωση η αξίωση του αιτητή ικανοποιήθηκε με την αναδρομική προαγωγή του στη θέση και την εξόφληση των οφειλόμενων σε αυτόν μισθών που θα έπρεπε να είχε εισπράξει αν διοριζόταν στη θέση από την 1/4/1982.

30 Για όλους τους πιο πάνω λόγους έχω καταλήξει στο συμπέρασμα ότι ορθά θεώρησε ο Έφορος ότι το ποσό που καταβλήθηκε στον αιτητή ως αναδρομικοί μισθοί, αποτελούσε φορολογητέο εισόδημα.

*Προσφυγή απορρίπτεται με έξοδα.*

*Αναφερόμενες υποθέσεις:*

35 *Νεοκλέους ν. Δημοκρατίας (Α.Ε. 696, ημερομηνίας 16/6/89)*

*Baulch ν. Υπουργού Οικονομικών και άλλων (Προσφυγή Αρ. 968/88, ημερομηνίας 22/3/90)*

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

*Bray (Inspector of Taxes) ν. Best [1989] 1 All E.R. 969.*

**Προσφυγή.**

Προσφυγή εναντίον της παράλειψης των καθ' ων η αίτηση να καταβάλουν στον αιτητή ολόκληρο το ποσό που καθόρισε η Επιτροπή Δημόσιας Υπηρεσίας σαν αποζημίωση για τον αιτητή μετά το διορισμό του στη θέση Προϊστάμενου Υπηρεσίας Ελέγχου Τιμών αναδρομικά από την 1η Απριλίου, 1982.

5

A.Σ. Αγγελίδης, για τον αιτητή.

A. Ευαγγέλου, Ανώτερος Δικηγόρος της Δημοκρατίας και Γ. Λαζάρου, Δικηγόρος της Δημοκρατίας, για τους καθ' ων η αίτηση.

10

*Cur. adv. vult.*

ΔΗΜΗΤΡΙΑΔΗΣ, Δ. ανάγνωσε την ακόλουθη απόφαση. Με την παρούσα προσφυγή ο αιτητής ζητά τις πιο κάτω θεραπείες:-

15

"1. Δήλωση του Δικαστηρίου με την οποία να κηρύσσεται άκυρη και χωρίς νομικό αποτέλεσμα η παράλειψη καταβολής στον αιτητή ολόκληρου του ποσού που η Ε.Δ.Υ. καθόρισε σαν αποζημίωση για τον αιτητή βάσει της από 21.5.88 επιστολής της.

20

2. Δήλωση του Δικαστηρίου με την οποία να κηρύσσεται άκυρη και χωρίς νομικό αποτέλεσμα η αποκοπή ή κατακράτηση υπό των καθ' ων η αίτηση μεγάλου μέρους του ποσού της οφειλομένης προς αιτητή αποζημίωσης με το να καταβάλουν στον αιτητή μόνο το ποσό των £11,530.-"

25

Ο αιτητής καταχώρησε στο Δικαστήριο προσφυγή εναντίον της προαγωγής άλλου αντί αυτού στη θέση του Προϊσταμένου Υπηρεσίας Ελέγχου Τιμών του Υπουργείου Εμπορίου και Βιομηχανίας. Μετά από ακυρωτική απόφαση του Δικαστηρίου η Επιτροπή Δημόσιας Υπηρεσίας (Ε.Δ.Υ.) διόρισε τον αιτητή στην πιο πάνω θέση, ανα-

30

δρομικά από την 1/4/1982. Με σχετική επιστολή, ημερ. 21/5/1988 η Ε.Δ.Υ. πληροφόρησε τον αιτητή για την πιο πάνω προαγωγή του και ότι η διαφορά μεταξύ του συνολικού ποσού του μισθού που θα είσπραττε για την περίοδο από 1/4/1982 μέχρι την ημερομηνία που θα αναλάμβανε τα νέα του καθήκοντα και του ποσού της νέας του θέσης, θα καταβάλλετο ως αποζημίωση (Παράρτημα Α). Αντίγραφο της επιστολής αυτής στάληκε στο Γενικό Ελεγκτή και Γενικό Λογιστή της Δημοκρατίας.

10 Μετά τη λήψη επιστολής από το Γενικό Λογιστή προς τούτο, του καταβλήθηκε το ποσό των £11,530.- αφού παρακρατήθηκαν φόροι και τόκοι από το συνολικό ποσό των £22,168.97.

15 Στις 14/12/1988 ο δικηγόρος του αιτητή με επιστολή του προς το Γενικό Λογιστή, την οποία κοινοποίησε και στον καθ' ου η αίτηση 2, Διευθυντή Εσωτερικών Προσόδων, απαίτησε την καταβολή στον πελάτη του ολόκληρου του ποσού που παρακρατήθηκε γιατί, όπως ισχυρίστηκε, "αποζημίωση δεν αποτελεί μισθό και άρα δεν υπόκειται σε 20 οποιαδήποτε αποκοπή ή φόρο όπως ο μισθός".

Στις 30/1/1980 του αποστάληκε από το Γενικό Λογιστή η ακόλουθη επιστολή:-

25 "Αναφέρομαι στην επιστολή σας με αρ. φακ. 2594/88 και με ημερ. 14.12.88 σχετικά με την απαίτηση του πελάτη σας κ. Γ. Μυτίδη να μην γίνουν αποκοπές από την αποζημίωση που του πληρώθηκε για την περίοδο 1.4.82- 31.5.88 καθώς επίσης να του καταβληθούν τόκοι για την ισχυριζόμενη καθυστέρηση στην πληρωμή της εν λόγω αποζημίωσης και να σας πληροφορήσω ότι οι 30 αποκοπές καλώς έγιναν και υπό τις περιστάσεις της παρούσας υπόθεσης δεν αναγνωρίζεται η απαίτησή σας για καταβολή τόκων."

Επίσης ο Διευθυντής Εσωτερικών Προσόδων, με επιστολή του ημερ. 3/2/1989, πληροφόρησε το δικηγόρο του 35 αιτητή ως ακολούθως:-

"1. 'Ασχετα από την ονομασία (αποζημίωση) που δόθηκε από την Ε.Δ.Υ., το ποσό που κατεβλήθηκε στον πιο πάνω πελάτη σας αφορά την έμμισθη απασχόλησή του και ως εκ τούτου αποτελεί μέρος των αποδοχών του που υπόκεινται σε φορολογία σύμφωνα με το άρθρο 5(1)(β) των περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμων.

5

2. Το πρόσωπο που καταβάλλει τις αποδοχές υπαλλήλων είναι υποχρεωμένο να παρακρατεί από τις αποδοχές το σχετικό φόρο εισοδήματος με βάση τους περί Παρακρατήσεως Φόρου από Αποδοχές Κανονισμούς. Ως εκ τούτου πολύ ορθά ενήργησε ο Γενικός Λογιστής της Δημοκρατίας στη συγκεκριμένη περίπτωση.

10

3. Το Τμήμα μου θα προβεί σε βεβαίωση της φορολογίας του κ. Μυτιίδη όταν ληφθεί η δήλωση εισοδήματός του για το 1988 και θα έχει το δικαίωμα ένστασης σε περίπτωση που δεν συμφωνά με την απόφασή μου."

15

Ως αποτέλεσμα ο αιτητής καταχώρησε την παρούσα προσφυγή.

Είναι ο ισχυρισμός του αιτητή ότι το επίδικο ποσό του καταβλήθηκε ως "αποζημίωση" όπως και χαρακτηρίστηκε από την Ε.Δ.Υ. στην επιστολή της με ημερ. 21/5/1988, όρος που απαντάται και στο Άρθρο 146.6 του Συντάγματος. Επίσης, είναι η θέση του ότι το ποσό αυτό δεν αντιπροσώπευε "μισθό" δεδομένου ότι ο αιτητής δεν είχε προσφέρει προς τούτο οποιαδήποτε εργασία στην ανώτερη θέση και συνεπώς η φορολογία του ποσού αυτού ως απολαβές αποτελεί παράνομη και αυθαίρετη ενέργεια.

20

25

Η θέση των καθ' ων η αίτηση είναι ότι το πιο πάνω ποσό αντιπροσώπευει αποδοχές δεδομένου ότι ο διορισμός του στη θέση ήταν αναδρομικός και εξυπακούεται ότι ο αναδρομικός διορισμός σε συγκεκριμένη θέση συνεπάγεται και τον αντίστοιχο μισθό αναδρομικά.

30

Κατά πρώτο η κρίση του Δικαστηρίου 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 την πληρωμή (βλέπε απόφαση της Ολομέλειας ημερ. 5 16/6/1989 στην Αναθεωρητική Έφεση 696, *Ευριπίδης Νεοκλέους ν. Δημοκρατίας*, και *Michael Baulch ν. Υπουργού Οικονομικών κ.α.*, Αρ. Υπόθεσης 968/88, απόφαση ημερ. 22/3/1990).

- Σύμφωνα με το άρθρο 48 των περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμων 1961-1989, ο όρος αποδοχές για τους σκοπούς των άρθρων 11, 49, 50 και 52 σημαίνει εισόδημα που κτάται ένα άτομο από κέρδη ή άλλα οφέλη όπως αυτά καθορίζονται στο άρθρο 5(1)(β) του Νόμου.

Το άρθρο 5(1)(β) προβλέπει ως ακολούθως:-

- 15 "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 αποστελλομένου και λαμβανομένου εις την Δημοκρατίαν εκ των κατωτέρω αναφερομένων πηγών, ήτοι:-

(α) .....

- 25 (β) κέρδη ή άλλα οφέλη εξ οιουδήποτε αξιώματος ή μισθωτών υπηρεσιών, ανεξαρτήτως του αν το υποκείμενον της φορολογίας παρέχη τας υπηρεσίας αυτού εν Κύπρω ή αλλοχού, περιλαμβανομένης της κατ' εκτίμησιν ετησίας αξίας καταλύματος, στέγης και διατροφής ή οικίας, ως και 30 παντός ετέρου επιδόματος, χρηματικής ή άλλης μορφής, χορηγουμένου αναφορικώς προς παρεχόμενας μισθωτάς υπηρεσίας."

Η φράση "κέρδη ή άλλα οφέλη" σημαίνει τις πληρωμές και οφέλη που παρέχονται σε ένα υπάλληλο ή κάτοχο

αξιώματος αναφορικά με μισθωτές υπηρεσίες ή το κατεχόμενο αξίωμα, αναλόγως της περιπτώσεως.

Στην απόφαση της Ολομέλειας του Δικαστηρίου στην υπόθεση *Ευριπίδη Νεοκλέους ν. Δημοκρατίας* (πιο πάνω) μετά από εκτενή αναφορά στις αγγλικές αποφάσεις όπου ισχύουν παρόμοιες νομοθετικές διατάξεις, με ειδική αναφορά στην υπόθεση *Hamblett v. Godfrey (Inspector of Taxes)* [1987] 1 All E.R. 916, κατέληξε στο συμπέρασμα ότι 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)." 5 10

Αναφορά επίσης μπορεί να γίνει στην *Bray (Inspector of Taxes) v. Best* [1989] 1 All E.R. 969, όπου στη σελ. 977 αναφέρονται τα ακόλουθα σχετικά:- 15

"In the light of these authorities, I cannot read the phrase 'reward for services' as anything more than a conventional expression of the notion that a particular payment arises from the existence of the employer-employee relationship ..." 20

Στην υπόθεση *Hamblett v. Godfrey (Inspector of Taxes)* (πιο πάνω) στις σελ. 927-8 αναφέρονται τα ακόλουθα σχετικά:-

"Thus these passages, as well as those to which Purchas LJ has already referred in greater detail, demonstrate to my mind that emoluments from employment are not restricted to payments made in return for the performance of services. 25

..... 30

It is clearly not enough that the payment was received from the employer. The question is: was the payment an emolument from the employment? In other words, was

the employment the source of the emolument?

.....

5 I have been driven to the conclusion that the source of the payment was the employment. It was paid because of the employment and because of the charges in the conditions of employment and for no other reason. It was referrable to the employment and to nothing else. Accordingly, in my judgment, the £1,000 was a taxable emolument."

10 Στην υπό εξέταση υπόθεση το επίδικο ποσό αντιπροσωπεύει τους μισθούς της θέσης στην οποία προήχθηκε ο αιτητής για το χρονικό διάστημα που αυτός προάχθηκε αναδρομικά. Αναμφίβολα όπως ισχυρίστηκε και ο ίδιος για το χρονικό αυτό διάστημα δεν είχε προσφέρει τις υπηρεσίες του ως Προϊστάμενος της Υπηρεσίας Ελέγχου Τιμών αλλά ως Λειτουργός Βιομηχανίας Α' , γιατί αυτή 15 ήταν η θέση την οποία κατείχε κατά το χρόνο εκείνο, πριν τη λήψη της απόφασης για την αναδρομική προαγωγή του. Το γεγονός όμως αυτό δεν αλλοιώνει την υποχρέωση του 20 εργοδότη να αμοίβει τον εργοδοτούμενό του με το μισθό της θέσης που κατέχει, εφόσον η μη ανάλογη προσφορά υπηρεσιών από τον εργοδοτούμενο δεν οφείλεται σε υπαιτιότητα του εργοδοτούμενου αλλά, όπως στην προκειμένη περίπτωση, στην υπαιτιότητα του εργοδότη.

25 Εφόσον με την αναδρομική προαγωγή του ο αιτητής θεωρείται ότι κατέχει την ανώτερη θέση από την 1/4/1982 δικαιούται και τον ανάλογο μισθό για τη θέση από την ημερομηνία που θεωρείται ότι την κατέχει ουσιαστικά, δηλαδή από την 1/4/1982.

30 Το επίδικο ποσό που πήρε ο αιτητής δεν αποτελεί, όπως ισχυρίστηκε, αποζημιώσεις δυνάμει της παραγράφου 6 του Άρθρου 146 του Συντάγματος γιατί σ' αυτήν προβλέπονται τέτοιες αποζημιώσεις στην περίπτωση που η αξίωση ζημιωθέντος προσώπου "..... δεν ικανοποιηθεί 35 υπό του περί ου πρόκειται οργάνου, αρχής ή προσώπου ....." .



Στην προκειμένη περίπτωση η αξίωση του αιτητή ικανοποιήθηκε με την αναδρομική προαγωγή του στη θέση και την εξόφληση των οφειλόμενων σε αυτόν μισθών που θα έπρεπε να είχε εισπράξει αν διοριζόταν στη θέση από την 1/4/1982.

5

Για όλους τους πιο πάνω λόγους έχω καταλήξει στο συμπέρασμα ότι ορθά θεώρησε ο Έφορος ότι το ποσό που καταβλήθηκε στον αιτητή ως αναδρομικοί μισθοί, αποτελούσε φορολογητέο εισόδημα και ότι η προσφυγή του σχετικά με το θέμα αυτό πρέπει να απορριφθεί.

10

Αναφορικά με τη θεραπεία αριθμός 2, που ζητά ο αιτητής, δεν κατατέθηκε στο Δικαστήριο οποιοδήποτε έγγραφο που να δικαιολογεί τον ισχυρισμό του ότι η αποκοπή ή κατακράτηση του φόρου δεν ήταν σύμφωνη με τις υπό των σχετικών Νόμων επιβολής Φόρου Εισοδήματος πρόνοιες.

15

Το θέμα αυτό κατά πόσο ο αιτητής δικαιούται στην πληρωμή τόκου, για το ποσό που του οφειλόταν ως αναδρομικοί μισθοί, δεν είναι θέμα που το Δικαστήριο αυτό μπορεί να επιληφθεί.

20

Για τους πιο πάνω λόγους που έχω αναφέρει η προσφυγή αποτυγχάνει και απορρίπτεται.

Ο αιτητής να πληρώσει τα έξοδα τα οποία να υπολογίσει ο Πρωτοκολλητής.

*Προσφυγή απορρίπτεται με έξοδα.*