

8 Ιανουαρίου, 1989

ΑΡΤΕΜΙΔΗΣ, Δ/στής

ΑΝΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕ ΤΟ ΑΡΘΡΟ 146 ΤΟΥ ΣΥΝΤΑΓΜΑΤΟΣ

ΑΡΙΣΤΟΤΕΛΗΣ ΣΤΥΛΙΑΝΙΔΗΣ,

Αιτητής,

v.

ΑΡΧΗΣ ΤΗΛΕΠΙΚΟΙΝΩΝΙΩΝ ΚΥΠΡΟΥ ΚΑΙ ΑΛΛΟΥ,

Καθ' ων η αίτηση.

(Υπόθεση Αρ. 292/87)

- 5 Φορολογία — Φόρος εισοδήματος — Οι Περί Φόρου Εισοδήματος Νόμοι 1961-1986, άρθρα 5(1)(β) και 8(ζ) — Διακριτική εξουσία νομικού προσώπου δημοσίου δικαίου παροχής εφ' άπαξ ποσού για διακεκριμένη πράξη κατά την εκτέλεση καθηκόντων υπαλλήλου — Πρόωρη αφυπηρέτηση Γενικού Διευθυντή σε ηλικία 56 ετών και μετά από υπηρεσία 23 ετών στην καθ' ης η αίτηση 1 — Απόφαση πληρωμής σ' αυτόν ποσού £40,000 με βάση την πιο πάνω διάταξη — Κατά πόσο η πληρωμή αυτή υπόκειται σε φόρο εισοδήματος — Καταφατική η απάντηση στο ερώτημα.
- 10 Εκτελεστή πράξη — Απόφαση νομικού προσώπου δημοσίου δικαίου για καταβολή ποσού £40,000 σε αφυπηρητησάντα υπάλληλο για διακεκριμένη πράξη στην εκτέλεση των καθηκόντων του — Επιστολή Εφόρου Φόρου Εισοδήματος ότι από το ποσό αυτό πρέπει να παρακρατηθεί ποσό £20,805 για φόρο εισοδήματος — Η απόφαση παράγει αμέσως έννομα αποτελέσματα και είναι συνειπώς εκτελεστή.
- 20 Ο αιτών διετέλεσε Γενικός Διευθυντής της Αρχής Τηλεπικοινωνιών Κύπρου για 23 χρόνια. Σε ηλικία 56 ετών απεφάσισε να αφυπηρητήσει πρόωρα. Με βάση τον κανονισμό 17 των γενικών κανονισμών του Προσωπικού της Αρχής Τηλεπικοινωνιών Κύπρου 1982 η αρχή απεφάσισε να καταβάλει στον αιτούντα £40,000 ως αμοιβή για διακεκριμένη υπηρεσία σχετική με το υπό
- 25 της Αρχής εκτελούμενο έργο. Προτού πληρώσει το πιο πάνω ποσό η Αρχή εθεώρησε σκόπιμο να ζητήσει τη γνώμη του Εφόρου

Φόρου Εισοδήματος κατά πόσο το εν λόγω ποσό υπόκειται σε φορολογία εισοδήματος. Η απάντηση του Εφόρου ήταν καταφατική. Ο Έφορος επληροφόρησε την Αρχή ότι "το ποσό του φόρου που πρέπει να παρακρατηθεί . . . είναι £20,805". Κατά την ακρόαση της υποθέσεως ηγέρθησαν δύο ζητήματα: α) Κατά πόσο η πιο πάνω επιστολή του Εφόρου κοινοποιεί εκτελεστή διοικητική πράξη, και (β) Κατά πόσο το ποσό των £40,000 υπόκειται σε φόρο εισοδήματος βάσει του άρθρου 5(1)(β) ή κατά πόσο απαλλάσσεται από το φόρο δυνάμει του άρθρου 8(ζ).

Το Ανώτατο Δικαστήριο, απορρίπτοντας την Αίτηση Ακυρώσεως, απεφάσισε:

(1) Η διατύπωση της επιστολής του Εφόρου δεικνύει ότι η πράξη είναι εκτελεστή. Από της λήψεώς της από την Αρχή Τηλεπικοινωνιών Κύπρου η Αρχή ήταν υποχρεωμένη με βάση τα άρθρα 40 και 41 των Περί Εισπράξεως Φόρων Νόμων 1978-1987 να παρακρατήσει το ποσό των £20,805. Έτσι είναι φανερό πως η πράξη παρήγαγε έννομα αποτελέσματα. Άρα είναι εκτελεστή.

(2) Το θέμα, κατά πόσο μία πληρωμή υπόκειται ή όχι σε φόρο εισοδήματος είναι θέμα, που απασχόλησε τη νομολογία, τόσο στη Κύπρο όσο και στην Αγγλία. Ο αιτητής εργάστηκε για 23 χρόνια στην Αρχή Τηλεπικοινωνιών Κύπρου και αφυπηρέτησε από τη θέση του Γενικού Διευθυντή σε ηλικία 56 ετών. Τα χρόνια που εργάστηκε και η ηλικία στην οποία αφυπηρέτησε δεν δείχνουν ότι ο αιτητής, με την αφυπηρέτησή του, τερμάτισε τον κύκλο εργασίας μιας ολοκληρωτής ζωής. Έτσι με βάση τις νομολογημένες αρχές, το συμπέρασμα είναι ότι το ποσό υπόκειται σε φόρο εισοδήματος. Η πληρωμή του απεφασίσθη σαφώς για να ανταμείψει τον αιτητή για τις υπηρεσίες, που πρόσφερε κατά τη διάρκεια της εργοδοσίας του.

Δεν ευσταθεί η εισήγηση ότι το ποσό εξαιρείται του φόρου, γιατί η πληρωμή του εξαρτάτο από την απόλυτη κρίση του Συμβουλίου της Αρχής. Ο ίδιος ο αιτητής ζήτησε την καταβολή "οποιουδήποτε άλλου τέτοιου ηθέλατε αποφασίσει, λόγω μακράς και εξαιρετικά καρποφόρου υπηρεσίας μου προς την Αρχή". Το ουσιώδες κριτήριο είναι ο συνεκτικός κρίκος της πληρωμής με την υπηρεσία του αιτητή, αν δηλαδή η πληρωμή έγινε ως αμοιβή για τις υπηρεσίες του. Η απάντηση στο ερώτημα αυτό είναι, υπό τις περιστάσεις της

υποθέσεως αυτής, καταφατική. Επομένως η πληρωμή επιπτεει στο άρθρο 5(1)(β) των πιο πάνω Νόμων περί Φορολογίας Εισοδήματος.

5

Η αίτηση απορρίπτεται, χωρίς οποιαδήποτε διαταγή για έξοδα.

Αναφερόμενες υποθέσεις:

10

Δημοκρατία ν. Δημητρίου κ.α. (1972) 3 Α.Α.Δ.219,

Amathus Navigation ν. Δημοκρατίας (1979) 3 Α.Α.Δ.10,

Κουσουμίδης ν. Δημοκρατίας (1966) 3 Α.Α.Δ.1,

15

Φιτικκίδης ν. Δημοκρατίας (1970) 3 Α.Α.Δ.15,

Τσαγγαρίδου κ.α. ν. Δημοκρατίας (1969) 3 Α.Α.Δ.409,

20

Νεοκλέους ν. Δημοκρατίας (1986) 3(C) Α.Α.Δ.2633,

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

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

25

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

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

30

Weight (Inspector of Taxes) v. Salmon [1935] All E.R.904,

Abbott v. Philbin [1960] 2 All E.R.763.

Προσφυγή.

35

Προσφυγή εναντίον της απόφασης του Εφόρου Φόρου Εισοδήματος με την οποία το ποσό των £20,805 παρακρατήθηκε από την αμοιβή των £40,000 που θα πληρώνετο στον αιτητή κατά την αφυπηρέτησή του από την Αρχή Τηλεπικοινωνιών Κύπρου.

40

Κ. Χρυσστομίδης, για τον Αιτητή.

Γ. Λαζάρου, Δικηγόρος της Δημοκρατίας Β', για τον Καθ' ου η αίτηση 2.

45

Cur. adv. vult.

ΑΡΤΕΜΙΔΗΣ, Δ: Εξέδωσε την ακόλουθη απόφαση. Ο αιτητής βρισκόταν στην υπηρεσία της Αρχής Τηλεπικοινωνιών Κύπρου, και διετέλεσε Γενικός Διευθυντής της από 1.8.64 μέχρι 15.2.87. Στις 22.4.1987 η προσφυγή εναντίον της αποσύρθηκε. Για σκοπούς όμως βολικότητας στην έκδοση της παρούσας απόφασης θα αναφέρομαι σ' αυτήν ως η καθ' ης 1. Ο αιτητής αποφάσισε να αφυπηρητήσει πρόωρα στο 56ο έτος της ηλικίας του, δικαίωμα που δίδουν οι Κανονισμοί της Αρχής στους υπαλλήλους της να αφυπηρητούν στα 55. Το Συμβούλιο της Αρχής συνεδρίασε στις 12.1.87 και αφού μελέτησε τους λόγους που εξέθετε ο αιτητής για την πρόωρη αφυπηρέτησή του την απεδέχθη με ισχύ από 15.2.1987. Αποφάσισε δε να παραχωρήσει σ' αυτόν τα πιο κάτω ωφελήματα, όπως αυτά αναγράφονται στο πρακτικό του Συμβουλίου, τεκμήριο 1.

(α) Επίδομα ευδοκίμου αφυπηρητήσεως

(β) £40,000 ως αμοιβή διά διακεκριμένη υπηρεσία σχετική με το υπό της Αρχής εκτελούμενον έργο, επί τη αφυπηρητήσεως του.

(γ) Όλα τα συνταξιοδοτικά ωφελήματα εφ' άπαξ, μηνιαία σύνταξη και,

(δ) να πληρωθεί το υπόλοιπον της εις πίστιν του ετήσιας άδειας.

Η απόφαση για την πληρωμή του ποσού των £40,000 (β πιο πάνω) έγινε βάσει του Κανονισμού 17 των Γενικών Κανονισμών Προσωπικού της Αρχής Τηλεπικοινωνιών Κύπρου 1982, που έχει ως εξής:

"17(1) Το Προσωπικόν αμείβεται δια διακεκριμένην πράξιν εν τη εκτελέσει των καθηκόντων του ή σχέσιν έχουσαν προς το υπό της Αρχής εκτελούμενον έργο.

(2) Αι αμοιβαί είναι (α) έγγραφος ευαρέσκεια, (β) εφ' άπαξ χρηματική παροχή.

(3) Αι αμοιβαί απονέμονται κατόπιν ητιολογημένης προτάσεως όλων των κατά σειράν αρμοδίων προϊσταμένων ή υπό του Γενικού Διευθυντού εφ' όσον πρόκειται περί ποσού μέχρι 15% επί του μηνιαίου βασικού μισθού ή υπό του Διοικητικού Συμβουλίου εφ' όσον

πρόκειται περί ποσού πέραν του ποσού των 15% επί του μηνιαίου βασικού μισθού, την έγγραφον ευαρέσκειαν απονέμει ο Γενικός Διευθυντής.

- 5 (4) Η περί αμοιβής πράξις περιέχουσα τους λόγους της απονομής αυτής κοινοποιείται ως εγκύκλιος εις απάσας τας υπηρεσίας και το Προσωπικόν. Αντίγραφον της εγκυκλίου, εφ' όσον πρόκειται περί ευαρεσκείας απονεμηθείσης υπό του Διοικητικού Συμβουλίου τίθεται εις τον ατομικόν φάκελλον του αμειφθέντος."
- 10

- Προτού πληρωθεί το ποσό αυτό ηγέρθη το ζήτημα κατά πόσο είναι πληρωτέος φόρος εισοδήματος σ' αυτό, ώστε να αποκοπεί πριν από την πληρωμή του στον αιτητή. Η
- 15 καθ' ης 1 απέστειλε επιστολή, τεκμήριο 4, στον Έφορο επί του Φόρου Εισοδήματος και ζητούσε να πληροφορηθεί τη θέση του πάνω στο θέμα. Με γραπτή απάντησή του στις 6.3.87, τεκμήριο 6, ο Έφορος επί του Φόρου Εισοδήματος πληροφόρησε την καθ' ης 1 πως από το ποσό των £40,000
- 20 πρέπει να παρακρατηθεί φόρος ύψους £20,805. Η θέση αυτή επιβεβαιώνει τα όσα ο καθ' ου ανέφερε στην επιστολή του (τεκμήριο 3) στις 16.2.87, που απέστειλε στους λογιστές Peat, Marwick, Mitchell and Co., που ενεργούσαν εκ μέρους του αιτητή και στην οποία ανέφερε πως, εφόσον η
- 25 πληρωμή έγινε βάσει του Κανονισμού 17 των Γενικών Κανονισμών Προσωπικού της Αρχής Τηλεπικοινωνιών Κύπρου, έπρεπε να αποκοπεί ο πληρωτέος φόρος εισοδήματος βάσει του άρθρου 5(1) (β) των Περί Φόρου Εισοδήματος Νόμων 1961-1986. Η καθ' ης επομένως δεν
- 30 πλήρωσε μέχρι της στιγμής ολόκληρο το ποσό στον αιτητή αλλά ενήργησε όπως η απόφαση του καθ' ου 2 που περιέχεται στο τεκμ. 6. Το σημείο αυτό είναι κατάλληλο για να επιληφθώ του ζητήματος που ήγειρε ο δικηγόρος του καθ' ου στη γραπτή του αγόρευση, ότι δηλαδή ο αιτητής δεν
- 35 μπορούσε να καταχωρήσει την παρούσα προσφυγή γιατί δεν υπήρχε εκτελεστή απόφαση του καθ' ου 2 για φορολόγηση του ποσού των £40,000 αλλά μόνο η γνωμάτευσή του και έκφραση της θέσης του, να θεωρήσει δηλαδή το ποσό των £40,000 φορολογητέο.
- 40

Η εισήγηση αυτή δεν έχει κατά τη γνώμη μου υποστηριχτεί επαρκώς. Ο δικηγόρος του καθ' ου αρκέστηκε μόνο να της κάμει απλή μνεία παραθέτοντας ταυτόχρονα τις υπο-

θέσεις *Δημοκρατία ν. Δημητρίου κ.α.* (1972) 3 Α.Α.Δ. 219 και *Amathus Navigation ν. Δημοκρατίας* (1979) 3 Α.Α.Δ.10. Στην επιστολή του καθ' ου 2 προς την καθ' ης 1 της 6.3.87 τεκμήριο 6, αναφέρονται τα εξής, στις τελευταίες δύο γραμμές:

5

"..... το ποσό του φόρου που πρέπει να παρακρατηθεί από την αμοιβή των £40,000 που θα πληρωθεί στον κ. Στυλιανίδη είναι £20,805."

10

Η επιστολή αυτή περιέχει απόφαση της καθ' ης 2 πάνω στο ζήτημα βάσει της οποίας ενήργησε η καθ' ης 1. Η απόφαση δηλαδή της καθ' ης 1 παρήγαγε αποτέλεσμα και είναι επομένως εκτελεστή.

15

Στο Σύγγραμμα "Η Αίτησις Ακυρώσεως Ενώπιον του Συμβουλίου της Επικρατείας" του Θ. Τσάτσου, διαβάζουμε τα εξής στη σελίδα 120:

"Εκτελεστή δε είναι η πράξις της ενεργούς διοικήσεως, η παράγουσα αυτή καθ' εαυτήν έννομον αποτέλεσμα θετικόν ή αρνητικόν ως και πάσα διοικητική πράξις εμπεριέχουσα επιταγήν, της οποίας η εκτέλεσις είναι πλέον υποχρεωτική - αδιάφορον εάν έχη ή δεν έχη πράγματι εκτελεσθή - εκτός εάν ανακληθῆ εν τω συνόλω εξ υπαρχής και αποτέλεσμα της οποίας είναι η δημιουργία τροποποιήσεως ή καταργήσεως νομικού καθεστώτος μεν εάν πρόκειται κανονιστική πράξις, δικαιώματος ή εννόμου προσδοκίας, εάν πρόκειται ατομική πράξις."

20

25

30

Και παρακάτω, στη σελίδα 123 συνεχίζει ο συγγραφέας:

"Δηλαδή το εκτελεστόν ή μη της πράξεως της μη παραγούσης αυτής καθ' εαυτής έννομον αποτέλεσμα εξαρτάται από την υποχρεωτικότητα της ενεχομένης επιταγής, η οποία υφίσταται εφ' όσον η εκδούσα ταύτην αρχή κέκτηται αποφασιστικήν αρμοδιότητα και ασκεί ταύτην."

35

40

Στην κρινόμενη υπόθεση ο καθ' ου 2 δεν εξέφρασε γνώμη ή πρόθεση αποστέλλοντας το τεκμήριο 6 στην καθ' ης 1. Στο τεκμήριο αυτό ο καθ' ου 2 αναφέρει πως η καθ'

ης 1 πρέπει να παρακρατήσει από το ποσό των £40,000 τον πληρωτέο φόρο, που ανέρχεται σε £20,805, προτού το καταβάλει στον αιτητή. Η καθ' ης 1 ώφειλε να ενεργήσει ως η απόφαση του καθ' ου 2 και να συμμορφωθεί με τις πρόνοιες του περί Βεβαιώσεως και Εισπράξεως Φόρων Νόμων 1978-1987 άρθρα 40 και 41, που επιβάλλουν την παρακράτηση από τον εργοδότη του πληρωτέου φόρου πάνω στις απολαβές του εργοδοτούμενου. Στο τεκμήριο 1 περιέχεται απόφαση του καθ' ου 2, εναντίον της οποίας στρέφεται η παρούσα αίτηση ακυρώσεως. Το γεγονός ότι δεν απεστάλη από τον καθ' ου 2 η φορολόγηση πάνω στο νενομισμένο έντυπο, δεν νομίζω πως τροποποιεί ποσώς την κατάσταση.

Είναι κοινώς παραδεκτό πως η υπόθεση θα αποφασιστεί ανάλογα με την ερμηνεία που θα δοθεί στις σχετικές διατάξεις των άρθρων 5(1) (β) και 8 (ζ) των περί Φόρου Εισοδήματος Νόμων 1961-1986, εφ' όσον υπαχθούν σ' αυτές τα ιδιαίτερα περιστατικά της υπόθεσης που θα έχουν άμεση σχέση με το ερώτημα, κατά πόσο δηλαδή τα πιο πάνω άρθρα εφαρμόζονται ή όχι. Το άρθρο 5(1) (β) προβλέπει τα εξής:

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 αποστειλ-λομένου και λαμβανομένου εις την Δημοκρατίαν εκ των κατωτέρω αναφερομένων πηγών, ήτοι:

(α)

(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 αλλαχού, περιλαμβανομένης της κατ' εκτίμησιν ετησίας αξίας καταλύματος, στέγης και διατροφής ή οικίας, ως και παντός ετέρου επιδόματος, χρηματικής ή άλλης μορφής, χορηγουμένου αναφορικώς προς παρεχομένας μισθωτάς υπηρεσίας."

Ενώ το άρθρο 8(ζ) προνοεί τα εξής:

"8. Απαλλάσσονται του φόρου -

..... 5

(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." 10

Το μεικτό ζήτημα νόμου και γεγονότων μπορεί να καθοριστεί συνοπτικά ως εξής: κατά πόσο η πληρωμή των £40,000 αποτελεί κέρδος ή άλλο ωφέλημα από την εργασία του αιτητή και μεταφέρθηκε για πληρωμή κατά την αφυπηρέτησή του, και ως εκ τούτου είναι πληρωτέος φόρος πάνω σ' αυτό βάσει του άρθρου 5(1)(β), ή αποτελεί κατ' αποκοπή ποσό που καταβλήθηκε σε αυτόν ως φιλοδώρημα στην αφυπηρέτησή του, οπότε και εξαιρείται βάσει του άρθρου 8(ζ). 15
 20

Το Ανώτατο Δικαστήριο επελήφθη του εξεταζόμενου ζητήματος στις υποθέσεις **Κουσουμίδης ν. Δημοκρατίας** (1966) 3 Α.Α.Δ. 1, **Ρένος Φιτικκίδης ν. Δημοκρατίας** (1970) 3 Α.Α.Δ. 15 και **Τσαγγαρίδου κ.α. ν. Δημοκρατίας** (1969) 3 Α.Α.Δ. 409. Πιο πρόσφατα το ίδιο ζήτημα έχει εξεταστεί στην υπόθεση **Νεοκλέους ν. Δημοκρατίας** (1986) 3 Α.Α.Δ. 2633. Στην υπόθεση **Φιτικκίδης** το Δικαστήριο απεφάνθη πως η πληρωμή στον αιτητή ποσού βάσει "σχεδίου ή πληρωμής φιλοδωρήματος 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 δε θεωρήθηκε κατ' αποκοπή φιλοδώρημα μέσα στην έννοια της πρόνοιας του άρθρου 8(ζ). Στην πιο πάνω υπόθεση ο δικαστής του Ανωτάτου Δικαστηρίου Χ"Αναστασίου κάμνει λεπτομερή αναφορά στην ισχύουσα νομολογία στην οποία και απλώς παραπέμπω. Στην υπόθεση **Κουσουμίδης** ο τέως Πρόεδρος του Ανωτάτου Δικαστηρίου επιλαμβάνεται της πρόνοιας του άρθρου 8(ζ) του νόμου και λέει τα εξής, σε μετάφραση: 25
 30
 35
 40

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 τερματίζει το χρόνο εργασίας ενός
 10 προσώπου και όχι 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."

15 Το πιο πάνω απόσπασμα παραθέτει και ο δικαστής
 Πικής στην υπόθεση *Νεοκλέους* για να καταλήξει στο συ-
 μπέρασμα πως στο ποσό των £5,054 που πληρώθηκε στον
 αιτητή, βάσει ενός σχεδίου που ίσχυε στην εταιρεία που
 20 εργαζόταν για την καταβολή ποσού στην αφυπηρέτηση ή
 τερματισμό της υπηρεσίας του, ήταν πληρωτέος φόρος.

25 Το Δικαστήριο των Λόρδων στην υπόθεση *Tyrer v. Smart* [1979] 1 All E.R. 321, έκαμε 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 τις αρχές που ισχύουν πάνω στο
 30 ζήτημα. Θα παραθέσω την πρώτη παράγραφο από την
 απόφαση του Λόρδου Diplock, (σελ.323) στην οποία
 συνοψίζονται τα κριτήρια που λαμβάνονται υπόψη στην
 απάντηση του ερωτήματος.

35 "My Lords, this adds another to the long series of
 cases which raise the question whether a particular bene-
 fit 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.
 40 '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 rea-
 son. 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 employees emoluments, and *Laidler v. Perry (Inspector of Taxes)*, in which a benefit granted by the parent company of the employer as held to be part of the employee's emoluments."

5

Στην πρόσφατη υπόθεση *Hamblett v. Godfrey (Inspector of Taxes)* [1987] 1 All E.R. 916 το Εφετείο της Αγγλίας ασχολείται σε έκταση με τη διάπλαση της Αγγλικής νομολογίας πάνω στο ζήτημα, για να καταλήξει στο συμπέρασμα πως για να αποφασιστεί κατά πόσο ένα ωφέλημα προέρχεται από την εργασία ενός προσώπου 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).

10

15

Στην υπόθεση *Weight (Inspector of Taxes) v. Salmon* [1935] All E.R.904, στην οποία παραπέμπει ο Λόρδος Diplock στην υπόθεση *Tayrer v. Smart* που αναφέρεται πιο πάνω, δόθηκε το δικαίωμα στο φορολογούμενο να αγοράσει μετοχές στην ονομαστική τους αξία, ενώ κατά το χρόνο της προσφοράς τους η αξία τους ήταν μεγαλύτερη στην αγορά. Στην απόφαση του το Διοικητικό Συμβούλιο της εταιρείας ανέφερε πως έδωσε αυτό το δικαίωμα στο φορολογούμενο υπάλληλο της, "έχοντας υπόψη τις διακεκριμένες και εξαιρετικές υπηρεσίες που παρέσχε κατά τον προηγούμενο χρόνο." Το Δικαστήριο απεφάνθη πως το ποσό που επωφελήθηκε από την προσφορά αυτή ο φορολογούμενος ήταν φορολογητέο. Ο Λόρδος Diplock αναφέρθηκε στην υπόθεση αυτή για να την υιοθετήσει και εφαρμόσει στην υπόθεση *Tyrer v. Smart*. Το σχετικό απόσπασμα έχει ως εξής: (σελίδα 324)

20

25

30

"The first is *Weight (Inspector of Taxes) v. Salmon* [1935] All E.R.904, in which the taxpayer was granted a right to subscribe at par for shares in a well-known, public company whose market value at the time the right was granted was higher than their par value. In that case it was expressly stated in the resolutions by the board of directors to grant the tax-payer this right that the right was granted 'having regard to the eminent and special services rendered by the taxpayer in

35

40

the preceding year.' In the instant case the absence of a similar explicit statement in the resolution of the board of the parent company is made good by the finding of fact by the commissioners as to what the purpose of the parent com-
 5 pany was in granting to employees the right to acquire shares on preferential terms."

Στην αρχή ο Lord Diplock κάμνει αναφορά σε παρόμοια υπόθεση την *Abbott v. Philbin* [1960] 2 All
 10 E.R. 763 με παρόμοια γεγονότα όπως στην *Weight* και το ίδιο αποτέλεσμα.

Στην κρινόμενη υπόθεση ο αιτητής επέλεξε να αφυτηρητήσει πρόωρα βάσει δικαιώματος που του
 15 παρέχουν οι όροι εργοδοσίας του με την καθ' ης 1 στην ηλικία των 56 χρόνων. Παρόλο που αναφέρεται στην αγόρευση του δικηγόρου του αιτητή πως ο σκοπός του ήταν να ζήσει μετά την αφυτηρέτησή του τη ζωή ενός συνταξιούχου, εντούτοις άρχισε νέα εργασία. Ο αιτητής
 20 εργάστηκε για 23 χρόνια στην καθ' ης 1 και αφυτηρέτησε από τη θέση του Γενικού Διευθυντή. Τόσο τα χρόνια που εργάστηκε όσο και η ηλικία στην οποία αφυτηρέτησε δεν μπορούν να θεωρηθούν πως
 25 τερμάτισαν τον κύκλο εργασίας μιας ολόκληρης ζωής. Έτσι, με τα παραδεκτά αυτά γεγονότα, η περίπτωση του αιτητή δεν εμπίπτει στα βασικά κριτήρια που αναφέρονται στη νομολογία που παρέθεσα πιο πάνω, για να εξαιρεθεί της φορολογίας το ποσό των £40,000. Ένα άλλο σοβαρό στοιχείο εναντίον της θέσης του
 30 αιτητή, είναι και αυτός ακριβώς ο σκοπός της πληρωμής του επίδικου ποσού όπως αυτός αναφέρεται στην απόφαση του Διοικητικού Συμβουλίου της καθ' ης 1, και που έχει ως εξής:

35 "Η Αρχή αποφασίζει να πληρωθεί ποσό £40,000 σαν αμοιβή δια διακεκριμένη υπηρεσία σχετική με το υπό της Αρχής εκτελούμενον έργο, επί τη αφυτηρητήσει του."

40 Η πληρωμή αυτή σαφώς έγινε για να ανταμείψει τον αιτητή για τις υπηρεσίες που πρόσφερε κατά τη διάρκεια της εργοδοσίας του από την καθ' ης 1, είναι δηλαδή εισόδημα από την εργασία του, του οποίου η πληρωμή μετετέθη στο χρόνο της αφυτηρέτησής του.

Προβάλλεται ο ισχυρισμός από τον αιτητή πως δεν ανέμενε να του πληρωθεί το ποσό αυτό γιατί η καθ' ης 1 δεν ήταν υπόχρεη να του το καταβάλει βάσει των όρων της εργοδοσίας του αλλά εναπόκειται στην απόλυτη κρίση του Συμβουλίου της να αποφασίσει κατά πόσο θα εφαρμόζε τις πρόνοιες του Κανονισμού 17. Η εισήγηση αυτή δεν ευσταθεί όπως αποδεικνύουν τα πραγματικά γεγονότα μετά την κατάθεση της επιστολής του αιτητή, ημερομηνίας 5.1.87, που απεστάλη στην καθ' ης 1 και στην οποία ζητούσε την πρόωγη αφυπηρέτησή του. Η επιστολή αυτή κατατέθηκε μετά που τη ζήτησε το Δικαστήριο και έχει σημειωθεί ως τεκμήριο 9. Στην επιστολή αυτή ο αιτητής λέει τα εξής:

"Ως εκ τούτου και μετά από αρκετή σκέψη πήρα την απόφαση να υποβάλω αίτηση για πρόωρο αφυπηρέτηση, με την παράκληση όπως μου δοθεί, επί πλέον του ότι δικαιούμαι από τα σχετικά ταμεία της Αρχής κατά την συνταξιοδότησή μου, επίδομα ευδοκίμου υπηρεσίας ως και οποιοδήποτε άλλο τέτοιον ήθελατε αποφασίσει, λόγω μακράς και εξαιρετικά καρποφόρου υπηρεσίας μου προς την Αρχή."

Και ο ίδιος δηλαδή ζητεί εκτός από την πληρωμή του επιδόματος ευδοκίμου υπηρεσίας και οποιοδήποτε άλλο ποσό ήθελε αποφασίσει η Αρχή λόγω της μακράς και εξαιρετικά καρποφόρου υπηρεσίας του όπως ο ίδιος την χαρακτηρίζει. Το ουσιώδες κριτήριο είναι ο συνεκτικός κρίκος της πληρωμής αυτής με την υπηρεσία του αιτητή, αν δηλαδή η πληρωμή έγινε ως αμοιβή για τις υπηρεσίες που πρόσφερε στην καθ' ης 1. Από τα γεγονότα που έχω εκθέσει πιο πάνω αποδεικνύεται πως το επίδικο ποσό πληρώθηκε στον αιτητή ως αμοιβή για τις υπηρεσίες που πρόσφερε στην καθ' ης 1, η πληρωμή του οποίου μετατέθηκε στην αφυπηρέτησή του. Δεν υπάρχει αμφιβολία πως ο σκοπός του Κανονισμού 17 είναι η παροχή κινήτρου στους υπαλλήλους της καθ' ης 1 να εκτελούν τα καθήκοντά τους με αφοσίωση και επιμέλεια ώστε να αναμένουν την αμοιβή που προβλέπει ο Κανονισμός αυτός. Ο αιτητής όχι μόνο γνώριζε και ανέμενε, ως ήτο φυσικό την αμοιβή αυτή, αλλά τη ζήτησε στην επιστολή του, τεκμήριο 9.

Με βάση τη νομολογία που παραθέτω πιο πάνω, γίνεται έκδηλο πως τα γεγονότα της κρινόμενης υπόθεσης όπως τα έχω αξιολογήσει καθιστούν την απόφαση του καθ' ου 2 ορθή. Η παρούσα αίτηση επομένως
5 απορρίπτεται δίχως οποιαδήποτε διαταγή για έξοδα.

Η αίτηση απορρίπτεται χωρίς έξοδα.