

ΑΝΩΤΑΤΟ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟ ΚΥΠΡΟΥ
ΑΝΑΘΕΩΡΗΤΙΚΗ ΔΙΚΑΙΟΔΟΣΙΑ

(Υπόθεση Αρ. 16/2008)

4 Ιουνίου, 2009

[ΗΛΙΑΔΗΣ, Δ/στής]

ΑΝΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕ ΤΟ ΑΡΘΡΟ 146 ΤΟΥ ΣΥΝΤΑΓΜΑΤΟΣ

ΕΥΤΗ ΨΥΛΛΑΚΗ,

Αιτήτρια,

και

ΚΥΠΡΙΑΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ, ΜΕΣΩ ΤΟΥ
1. ΥΠΟΥΡΓΟΥ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ,
2. ΔΙΕΥΘΥΝΤΗ ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΣΩΤΕΡΙΚΩΝ ΠΡΟΣΟΔΩΝ,
3. ΕΦΟΡΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ,

Καθ'ων η αίτηση.

Μ. Στυλιανού για Χρ. Δημητριάδης & Σία, για την Αιτήτρια.

Λ. Ζαννέτου, Ανώτερη Δικηγόρος της Δημοκρατίας, εκ μέρους του Γενικού Εισαγγελέα, για τους Καθ'ων η αίτηση.

Α Π Ο Φ Α Σ Η

ΗΛΙΑΔΗΣ, Δ.:

(α) Τα γεγονότα, η επίδικη απόφαση και οι λόγοι της προσφυγής.

Με την παρούσα προσφυγή η Εύτη Ψυλλάκη (η αιτήτρια) προσβάλλει την απόφαση του Εφόρου Φόρου Εισοδήματος (ο Έφορος) της 25/10/2007, με την οποία απορρίφθηκαν οι ενστάσεις της και της επιβλήθηκαν τελικές

φορολογίες φόρου εισοδήματος, £1.615,20 για το 2001, £18.707,20 για το 2002, £14.691,60 για το 2003 και £16.701,90 για το 2004.

Η αιτήτρια εργαζόταν ως δικηγόρος και συνétairos στο συνεταιρικό δικηγορικό γραφείο Χρύσης Δημητριάδης & Σία. Αποχώρησε από το συνεταιρισμό το Μάιο του 2001 και σε τρεις διαφορετικές ημερομηνίες, μεταξύ 2002 και 2005 υπέβαλε τέσσερις δηλώσεις εισοδήματος για τα φορολογικά έτη 2001, 2002, 2003 και 2004. Στις 2/12/2003 ο Έφορος, ενεργώντας με βάση τις πρόνοιες του άρθρου 27 του περί Βεβαιώσεως και Εισπράξεως Φόρων Νόμου του 1978 (Ν. 4/78, όπως έχει τροποποιηθεί), κάλεσε την αιτήτρια να υποβάλει σε σχέση με τη φορολογία του 2001,

1. Τη συμφωνία αποχώρησης της από το συνεταιρισμό Χρύσης Δημητριάδης & Σία,
2. Αντίγραφο του καταστατικού του συνεταιρισμού Χρύσης Δημητριάδης & Σία (Partnership agreement), όπως αυτό ίσχυε κατά την ημερομηνία της αποχώρησης της από το συνεταιρισμό,
3. Πλήρη ανάλυση και στοιχεία των ποσών που είχε πάρει ή εδικαιούτο να πάρει μετά την απόχώρηση της από το συνεταιρισμό,
4. Εξηγήσεις για το τι απέγινε το ποσό των £159,326 το οποίο της αναλογούσε από το κεφάλαιο «unrealised and reserves» και ήταν πιστωμένος ο λογαριασμός της και με ποιο αντάλλαγμα κατανεμήθηκε αυτό στους άλλους συνεταιίρους, και
5. Πλήρεις εξηγήσεις για τις λεπτομέρειες της συμφωνίας για κατανομή του χρεωστικού υπολοίπου στον τρεχούμενο λογαριασμό της ύψους £39309 κατά την αποχώρηση της στους άλλους συνεταιίρους.

Απαντήσεις στα πιο πάνω δόθηκαν από εκπρόσωπο του συνεταιρισμού στον οποίο απασχολείτο η αιτήτρια, στις οποίες σημειώθηκε ότι η σύνταξη που καταβλήθηκε στην αιτήτρια δεν υπέκειτο σε φορολόγηση γιατί, (α) δεν βασιζόταν σε εγκεκριμένο σχέδιο σύνταξης και γιατί (β) η συνεισφορά στο σχέδιο από το συνεταιρισμό δεν εκπίπτει του φόρου στους λογαριασμούς του συνεταιρισμού και γι' αυτό θα πρέπει να θεωρηθεί ως συνεισφορά των συνεταιίρων από το φορολογητέο τους εισόδημα.

Οι πιο πάνω θέσεις της αιτήτριας δεν έγιναν αποδεκτές και ο Έφορος πληροφόρησε την αιτήτρια ότι τα ποσά που ελάμβανε η αιτήτρια μετά την αποχώρηση της αποτελούσαν, σύμφωνα με τις πρόνοιες του άρθρου 5(ε) του περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμου, φορολογητέα σύνταξη. Επιπρόσθετα ο Έφορος κάλεσε την αιτήτρια να δηλώσει τα ποσά που είχε λάβει ως σύνταξη τα έτη 2001, 2002 και 2003.

Η εκπρόσωπος της αιτήτριας απάντησε στον Έφορο εμμένοντας στην άποψη ότι η λέξη “σύνταξη” (pension) στην περίπτωση των εισοδημάτων της αιτήτριας δεν έχει τη συνήθη έννοια και ότι τα συγκεκριμένα ποσά που αναφέρονταν ως σύνταξη αποτελούσαν ουσιαστικά πληρωμές από τους υπόλοιπους συνεταιίρους προς την αιτήτρια, που καταβάλλονταν για πρακτικούς λόγους μέσω του συνεταιρισμού και συνιστούσαν αγορά του μεριδίου της αιτήτριας. Πάνω σε αυτή τη βάση η αιτήτρια έλαβε (α) £39.623 για το 2001, (β) £60.624 για το 2002 και (γ) £61.979 για το 2003, τα οποία συνυπολογίστηκαν ως ποσά σύνταξης στα φορολογητέα εισοδήματα της αιτήτριας από τον Έφορο.

Ακολούθως ο Έφορος κοινοποίησε στην αιτήτρια τις σχετικές φορολογίες για την περίοδο από 2001 έως 2004 και η τελευταία υπέβαλε ένσταση κατά των φορολογιών, με βασικό επιχείρημα ότι λανθασμένα φορολογήθηκε το ποσό της “σύνταξης” που έλαβε από το συνεταιρισμό γιατί δεν υπήρχε εγκεκριμένο ταμείο σύνταξης στο συνεταιρισμό, γιατί η ονομασία που δόθηκε στο σχετικό ταμείο (“ταμείο σύνταξης”) δόθηκε για χάριν ευκολίας, γιατί οι εισφορές στα “Ταμεία” δεν αφαιρούνται σαν έξοδα στον προσδιορισμό του φορολογητέου εισοδήματος του συνεταιρισμού και κατ’ επέκταση οι εισφορές των συνεταιίρων έγιναν από το φορολογηθέν εισόδημά τους και γιατί η φορολόγηση του ποσού της αιτήτριας συνιστούσε διπλή φορολογία του ίδιου ποσού. Αναφέρθηκε επίσης στην ένσταση ότι η αιτήτρια ως αυτοεργοδοτούμενη δεν μπορεί να θεωρηθεί ότι λαμβάνει σύνταξη και ότι η δημιουργία του σχετικού “Ταμείου” από το Συνεταιρισμό έγινε αποκλειστικά για το σκοπό ενθάρρυνσης της αποχώρησης ηλικιωμένων δικηγόρων και εισδοχής νέων.

Ο Έφορος με σχετική επιστολή του ημερομηνίας 21/6/2007 πληροφόρησε την αιτήτρια ότι η σύνταξη που ελάμβανε από το Ταμείο Συντάξεων του Συνεταιρισμού Χρύσης Δημητριάδης & Σία ήταν φορολογητέο εισόδημα, αναφέροντας μεταξύ άλλων ότι,

- “(α) Σύμφωνα με το άρθρο 5(ε) του περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμου φορολογούνται οποιεσδήποτε συντάξεις ως και ετήσιες ισόβιοι ή για καθορισμένη περίοδο καταβαλλόμενες πρόσοδοι.
- (β) Τα ποσά που λαμβάνετε από τον Συνεταιρισμό ή το Ταμείο Συντάξεων του συνεταιρισμού μετά την αποχώρησή σας αποτελεί σύνταξη που εμπίπτει στο άρθρο 5(ε) του πιο πάνω Νόμου.
- (γ) Δεν υπάρχει καμία πρόνοια στη Νομοθεσία που να απαλλάσσει από τη Φορολογία τέτοιες συντάξεις.
- (δ) Δεν συμφωνώ μαζί σας ότι η σύνταξη που λαμβάνετε από το Ταμείο Συντάξεων του Συνεταιρισμού Χρύσης Δημητριάδης & Σία δεν φορολογείται, επειδή το Σχέδιο Συντάξεων δεν είναι εγκεκριμένο και οι εισφορές του Συνεταιρισμού δεν εκπίπτουν από το φορολογητέο εισόδημα των συνταίρων. Επίσης το γεγονός ότι είσαστε αυτοεργοδοτούμενη δεν σημαίνει ότι η σύνταξη σας δεν φορολογείται αφού στην Νομοθεσία φορολογούνται όλες οι συντάξεις ανεξάρτητα αν κάποιος είναι υπάλληλος ή αυτοεργοδοτούμενος.

Σας δίδεται μια τελευταία ευκαιρία να προσκομίσετε οποιαδήποτε στοιχεία ή πληροφορίες που νομίζετε ότι θα μπορούσαν να διαφοροποιήσουν τα πιο πάνω μέσα σε ένα μήνα από την ημερομηνία παραλαβής της επιστολής αυτής.”

Επειδή η αιτήτρια δεν παρουσίασε οποιαδήποτε νέα στοιχεία ο Έφορος της κοινοποίησε τις τέσσερις επίδικες τελικές φορολογίες.

Με την παρούσα προσφυγή η αιτήτρια ζητά την ακύρωση των σχετικών φορολογιών γιατί η επίδικη απόφαση πάσχει από έλλειψη αιτιολογίας, ελλιπή έρευνα και νομική πλάνη και γιατί οι σχετικές φορολογίες αποτελούν ανεπίτρεπτη διπλή φορολογία.

(β) Η διπλή φορολογία του ίδιου εισοδήματος.

Είναι η θέση της αιτήτριας ότι τα ποσά που της καταβάλλονταν ετησίως μετά την αποχώρηση της δεν αποτελούσαν σύνταξη αλλά ένα εισόδημα των υπόλοιπων συνταίρων υποκείμενο σε φορολογία ως εισφορά και κίνητρο για αποχώρηση των μεγαλύτερων σε ηλικία συνταίρων. Επειδή δε τα συγκεκριμένα ποσά δεν αφαιρέθηκαν από το φορολογητέο εισόδημα των συνταίρων, το αποτέλεσμα ήταν να φορολογείται και ο διαθέτης και η αιτήτρια ως παραλήπτρια, γεγονός που συνιστά διπλή φορολογία κατά παράβαση του άρθρου 24.4 του Συντάγματος και της σχετικής νομολογίας (*Δημοκρατία v. Χ' Ιωάννου κ.ά. (1994) 3 Α.Α.Δ. 401, Vepro Co. Ltd. v. Δημοκρατίας (1998) 3 Α.Α.Δ. 666 και Σπανούδη v. Δημοκρατίας (2000) 3 Α.Α.Δ. 112*).

Αντίθετη είναι η θέση του Εφόρου ο οποίος επικαλείται τις πρόνοιες του άρθρου 5(1)(ε) του περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμου (αρ. 58/61), σημειώνοντας ότι η αιτήτρια δεν έχει στηρίξει το αίτημα της για φοροαπαλλαγή των επίμαχων ποσών σε οποιαδήποτε νομοθετική πρόνοια και ότι από τα γεγονότα δεν στοιχειοθετείται διπλή φορολόγηση γιατί δεν συντρέχει ταυτότητα των υποκείμενων σε φόρο προσώπων και εισοδημάτων.

Από τα στοιχεία που έχουν παρουσιαστεί φαίνεται ότι τα επίδικα ποσά καταβάλλονταν ετησίως στην αιτήτρια μετά την αποχώρηση της από το συνεταιρισμό, από το λεγόμενο "Ταμείο Συντάξεων" του συνεταιρισμού. Η προέλευση των χρημάτων που εισρέουν στο Ταμείο Συντάξεων και η ύπαρξη ή όχι εγκεκριμένου σχεδίου σύνταξης για τα μέλη του συνεταιρισμού δεν επηρεάζουν την εφαρμογή της νομοθετικής πρόνοιας, πάνω στην οποία βασίστηκε ο Έφορος για να καταλήξει στην επίδικη απόφασή του. Σύμφωνα με το άρθρο 5(1)(ε) του περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμου του 1961, Ν. 58/61 (όπως τροποποιήθηκε),

“5.-(1) Τηρουμένων των διατάξεων του παρόντος Νόμου, δι’ εκάστον 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:-

.....

(ε) οικειδήποτε συντάξεις, ποσά εισοδήματος πληρωτέα δυνάμει αποφάσεως του δικαστηρίου ή όρου τεθέντος εν διαθήκη ή συμβάσει, ως και ετήσια ισόβιοι ή δι’ ωρισμένην περίοδον καταβαλλόμεναι πρόσοδοι.”

Οι αποφάσεις που έχει επικαλεστεί η αιτήτρια δεν ενισχύουν τις θέσεις της. Στην υπόθεση *Σπανούδη ν. Δημοκρατίας (2000) 3 Α.Α.Δ. 112* στην οποία δεν τεκμηριώθηκε ισχυρισμός για διπλή φορολογία, το κύριο ζήτημα που εξετάστηκε αφορούσε τη διάκριση μεταξύ αποξένωσης και διάθεσης εισοδήματος. Επίσης οι πρωτόδικες αποφάσεις *Ιερώνυμος Χίννης ν. Δημοκρατίας, Προσφυγή 23/91 της 11/12/91* και *Vepro Co. Ltd. ν. Δημοκρατίας (1998) 3 Α.Α.Δ. 666* αφορούσαν διάθεση ενοικίων και έκτακτη εισφορά που δεν σχετίζονται με τα περιστατικά της παρούσας υπόθεσης. Στην υπόθεση *Δημοκρατία ν. Χ” Ιωάννου κ.ά. (1994) 3 Α.Α.Δ. 401* δόθηκε ο ορισμός της διπλής φορολογίας σε συνάρτηση με το άρθρο 24.4 του Συντάγματος που απαγορεύει την επιβολή φόρου καταστρεπτικής φύσης. Πιο συγκεκριμένα τονίστηκε ότι,

“Διπλή φορολογία είναι φορολογία δυο φορές του ιδίου εισοδήματος, του ιδίου προσώπου αναφορικά με το ίδιο εισόδημα, είτε άμεσα, είτε έμμεσα – (βλ. *Barnes ν. Hely Hutchinson [1940] A.C. 81*, σελ. 97).

Αυτός ο ορισμός της διπλής φορολογίας εξάγεται, επίσης, εύκολα και από τα σχετικά Άρθρα της Κυπριακής Νομοθεσίας, αναφορικά με τη διπλή φορολογία, και τις Συμβάσεις για αποφυγή διπλής φορολογίας.

Η διπλή φορολογία, από μόνη της, δε συνιστά φορολογία καταστρεπτικής ή απαγορευτικής φύσεως.”

Από τα γεγονότα της παρούσας υπόθεσης και από τα στοιχεία που έχουν παρουσιαστεί από την ίδια την αιτήτρια, δεν προκύπτει ότι η φορολόγηση των ποσών που ελάμβανε η αιτήτρια από το ταμείο του συνεταιρισμού συνιστά διπλή φορολογία του ίδιου προσώπου αναφορικά με το ίδιο εισόδημα.

Η σχετική εισήγηση απορρίπτεται.

(γ) Έλλειψη αιτιολογίας και δέουσας έρευνας – Νομική πλάνη.

Η αιτήτρια εισηγείται κατά πολύ συνοπτικό τρόπο ότι η απόφαση είναι ανατιολόγητη, ότι δεν διεξήχθη η δέουσα έρευνα και ότι η επίδικη απόφαση είναι το αποτέλεσμα νομικής πλάνης.

Οι πιο πάνω ισχυρισμοί είναι ανεδαφικοί. Όπως προκύπτει από το φάκελο της υπόθεσης ο Έφορος προέβη στην αναγκαία έρευνα ζητώντας όλα τα αναγκαία έγγραφα προτού καταλήξει στην επίδικη απόφασή του και η αιτιολογία της απόφασης προκύπτει από την επιστολή του Εφόρου της 21/6/2007 και συμπληρώνεται από την προηγούμενη αλληλογραφία. Σημειώνεται επίσης ότι η αιτήτρια δεν ανταποκρίθηκε στην ευκαιρία που της δόθηκε από τον Έφορο με την πιο πάνω επιστολή, για να προσκομίσει οποιαδήποτε άλλα στοιχεία ή πληροφορίες που θα τεκμηρίωναν τη θέση της.

Όπως έχει καθιερωθεί νομολογιακά σε υποθέσεις διοικητικής φύσης το Δικαστήριο περιορίζεται στον έλεγχο της νομιμότητας της επίδικης απόφασης και σε υποθέσεις που αφορούν φορολογικές περιπτώσεις ως θέμα γενικής αρχής η εκτίμηση των γεγονότων από τον Έφορο ευσταθεί σε όλες τις περιπτώσεις που βρίσκεται στο όριο του λογικά εφικτού (βλ. *Βαρναβίδης κ.ά. ν. Δημοκρατίας (1990) 3 Α.Α.Δ. 3376* και *Δημοκρατία ν. Λέρνη (1991) 3 Α.Α.Δ. 346*).

Η προσφυγή απορρίπτεται με €1.500 έξοδα σε βάρος της αιτήτριας.

Τ. ΗΛΙΑΔΗΣ,

Δ.

/ΔΓ