

ΑΝΩΤΑΤΟ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟ ΚΥΠΡΟΥ  
ΔΕΥΤΕΡΟΒΑΘΜΙΑ ΔΙΚΑΙΟΔΟΣΙΑ

[Αναθεωρητική Έφεση Αρ. 7/2008]  
(Υπόθεση Αρ. 492/2004)

18 Μαρτίου, 2011

[ΚΩΝΣΤΑΝΤΙΝΙΔΗΣ, Δ., ΧΑΤΖΗΧΑΜΠΗΣ, Δ., ΦΩΤΙΟΥ, Δ.,  
ΝΑΘΑΝΑΗΛ, Δ., ΠΑΣΧΑΛΙΔΗΣ, Δ., Δ/στές]

F.W. WOOLWORTH & Co (Cyprus) Ltd

*Εφεσείοντες,*

v.

ΚΥΠΡΙΑΚΗΣ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑΣ, ΜΕΣΩ

1. ΥΠΟΥΡΓΕΙΟΥ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
2. ΕΦΟΡΟΥ ΤΕΛΩΝ ΧΑΡΤΟΣΗΜΩΝ

*Εφεσίβλητης – Καθ' ης η αίτηση*

---

*Μ. Ηλιάδης και Α. Κουντουρή για τους εφεσείοντες.  
Γ. Λαζάρου και Ε. Παπαγεωργίου, για το Γενικό Εισαγγελέα για  
την εφεσίβλητη.*

---

Την ομόφωνη απόφαση του Δικαστηρίου θα δώσει  
ο Δικαστής Γ. Κωνσταντινίδης.

**Α Π Ο Φ Α Σ Η**

**ΚΩΝΣΤΑΝΤΙΝΙΔΗΣ, Δ.:** Οι εφεσείοντες οι οποίοι, όπως αναφέ-  
ρουν στο περίγραμμα της αγόρευσής τους, μετονομάσθησαν σε  
Woolworth (Cyprus) Properties PLC, εξέδωσαν 6.807.388 ομό-

λογα της μιας λίρας το καθένα και, στις 11.5.03, προέβησαν σε δημόσια ανακοίνωση του γεγονότος. Αναφέρεται από τους καθ' ων η αίτηση πως ο Έφορος Τελών Χαρτοσήμου τους πληροφόρησε τηλεφωνικώς πως θα έπρεπε να καταβάλουν £340.369,40 ως τέλη χαρτοσήμου και, πάντως, στις 5.6.03, οι εφεσείοντες κατέβαλαν το ποσό των £34.036,94 ως το ποσό που θα έπρεπε κατά το Νόμο, όπως τον ερμήνευαν, να καταβάλουν ως τέλη χαρτοσήμου. Ο Έφορος, με την απόφασή του, όπως τη γνωστοποίησε στους εφεσείοντες με την επιστολή του ημερομηνίας 20.2.04, θεώρησε πως προέκυπτε υπόλοιπο τέλους £306.332.46, ως ακολούθως:

«Ποσό Έκδοσης	<u>ΛΚ 6.807.388</u>
Αξία αξιογράφου	<u>ΛΚ 1,00</u>
<p>Επιβάλλεται τέλος χαρτοσήμου @ Κ£0,05 σε κάθε αξιόγραφο ονομαστικής αξίας ΛΚ1 σύμφωνα με τις πρόνοιες του στοιχείου 12(α)(ι) 1<sup>η</sup> περίπτωση αξία αξιογράφου από ΛΚ1 μέχρι ΛΚ25, Πρώτου Παραρτήματος του Περί Χαρτοσήμων Νόμου 19 του 1963 μέχρι 2002. Το συνολικό πληρωτέο τέλος χαρτοσήμου ανέρχεται σε ΛΚ340.369,40 και προκύπτει από τη μαθηματική πράξη 6807388 x 0,05.</p>	
Πληρωτέο Τέλος Χαρτοσήμου	ΛΚ 340.369,40
Μείον ποσό ήδη καταβληθέν (Επιστολή σας ημερομηνίας 5/6/2003)	(34.036,94)
	-----
Οφειλόμενο Πληρωτέο Τέλος Χαρτοσήμου	ΛΚ306.332,46»
	=====.

Οι εφεσείοντες, με την επιστολή των δικηγόρων τους ημερομηνίας 23.3.04, διατύπωσαν τη διαφωνία τους. Δεν είχαν εκδοθεί έγγραφα, ως ομόλογα, και δεν ήταν δυνατό να επιβληθεί τέλος

χαρτοσήμου το οποίο, κατά το Νόμο, προϋποθέτει την ύπαρξη εγγράφου. Τα μόνα έγγραφα που υπήρχαν ήταν τα 590 που αφορούσαν στα εκδοθέντα ομόλογα, η αξία των οποίων κυμαινόταν από £13 μέχρι £538.301. Επομένως, το τέλος θα έπρεπε να υπολογιστεί με βάση όχι την πρώτη αλλά την τέταρτη περίπτωση του άρθρου 12(α)(i) του Πρώτου Παραρτήματος του περί Χαρτοσήμων Νόμου του 1963 (Ν. 19/63) όπως τροποποιήθηκε). Ακολούθησε η προσφυγή στο Ανώτατο Δικαστήριο. Αναφερόταν στη θεραπεία και το σύνολο του ποσού, δηλαδή το ποσό των £340.369,40 αλλά αυτή, ορθά διαβαζόμενη, αφορά στη νομιμότητα επιβολής ποσού πέραν των £34.036,94, το οποίο άλλωστε δεν θα νομιμοποιούνταν οι εφεσείοντες να αμφισβητήσουν αφού το είχαν αποδεχτεί.

Η διαδικασία πρωτοδίκως διεξάχθηκε κάτω από την αντίληψη ότι η απόφαση της Ολομέλειας στη **Δημοκρατία v. Claridge Investments Ltd (2004) 3 AAD 536**, αφορούσε σε όμοιο θέμα. Κρίθηκε εκεί πως ορθά το τέλος επιβλήθηκε δυνάμει της πρώτης περίπτωσης του άρθρου 12(α)(i) και πως δεν προσφέρονταν ως η ορθή βάση άλλα έγγραφα που κατά κάποιο τρόπο ομαδοποίησαν τα ομόλογα ώστε αυτά να ήταν μεταβιβάσιμα κατά πολλαπλάσια των 100. Ήταν συναφώς η εισήγηση των εφεσείοντων πως εκείνη η απόφαση ήταν προδήλως λανθασμένη. Τόνισαν την ανάγκη ύπαρξης εγγράφου για να τίθεται ζήτημα τέλους χαρτοσήμου, με παραπομπή και στο σύγγραμμα **UK TAX Guide 1994 – 95, Butterworths, 13<sup>η</sup> έκδοση**, σελ. 2210.

Το πρωτόδικο δικαστήριο, κινούμενο στη λογική των θέσεων των δυο πλευρών, δεν επεκτάθηκε σε σκέψεις αναφορικά με το ζήτημα που εγειρόταν. Δηλαδή την ανάγκη να υπάρχει έγγραφο για να τίθεται ζήτημα επιβολής τέλους χαρτοσήμου. Εφόσον, όπως σημείωσε, η απόφαση της Ολομέλειας στην **Claridge (ανωτέρω)** αφορούσε σε πανομοιότυπους ισχυρισμούς, αυτή σφράγιζε την τύχη της προσφυγής, την οποία και απέρριψε.

Με τους λόγους έφεσης επαναφέρεται, βεβαίως, το κεντρικό ζήτημα της δυνατότητας επιβολής τέλους χαρτοσήμου επί ανύπαρκτου εγγράφου. Αρχικώς, και ενώπιόν μας, υπό την αντίληψη ότι η **Claridge** ήταν όμοια αλλά λανθασμένη. Στην πορεία, όμως, αυτή η θέση των εφεσειόντων μεταβλήθηκε και υιοθετήσαμε την εισήγηση για την καταχώρηση συμπληρωματικών περιγραμμάτων αγόρευσης. Είναι, τώρα, η θέση των εφεσειόντων, πως η **Claridge** είναι ορθή αλλά διαφοροποιείται ουσιωδώς, ως ακολούθως:

Τα γεγονότα στην **Claridge** διαδραματίστηκαν το 1993 όταν δεν υπήρχαν αποϋλοποιημένοι τίτλοι. Το σύστημα αποϋλοποίησης τέθηκε σε ισχύ την 23.7.01 με την ΚΔΠ 274/01 και οι τίτλοι των εφεσειόντων εισάχθηκαν, αποϋλοποιημένοι, στο Χρηματιστήριο Αξιών Κύπρου το 2003 οπότε, βεβαίως, η μεταβίβασή τους γίνεται μόνο ηλεκτρονικά. Αυτή η σημαντική εξέλιξη, όπως εισηγούνται οι εφεσεϊόντες, καθιστά ανεφάρμοστο το άρθρο 12(α)(i) σε σχέση με αποϋλοποιημένους τίτλους και υποδεικνύουν πως αυτή η πρόνοια είχε εισαχθεί στη νομοθεσία πενήντα χρόνια προηγουμένως

κάτω από εντελώς διαφορετικές περιστάσεις και ανάγκες. Σημειώνουν συναφώς οι εφεσεύοντες το παραδεκτό πως, μόλις λίγους μήνες μετά την επιβολή της επίδικης φορολογίας, αυτό το άρθρο, το 12(α)(i), καταργήθηκε με τον περί Χαρτοσήμων (Τροποποιητικό) (Αρ. 2) Νόμο του 2004 (Ν. 209(I)/2004).

Στην *Claridge*, λοιπόν, υπήρχαν έγγραφα όπως προκύπτει και από το κείμενο της απόφασης της Ολομέλειας, επί των οποίων και επιβλήθηκαν τα τέλη, ξεχωριστά για το καθένα. Το θέμα δε εκεί, δεν αφορούσε στο κατά πόσο ήταν δυνατή η επιβολή τέλους με αναφορά στην ανυπαρξία εγγράφων ομολόγων. Με αυτά δοσμένα, η εισήγηση ήταν πως ο υπολογισμός του τέλους θα έπρεπε να γίνει με βάση την τέταρτη περίπτωση του άρθρου 12(α)(i) «*αφού τα χρεόγραφα θα μεταβιβάζονταν μόνο σε πολλαπλάσια των £100*». Εισήγηση την οποία η Ολομέλεια απέρριψε αφού το γεγονός ότι θα «*παραχωρούνταν μόνο ανά 100 ή πολλαπλάσια αυτών, αφορούσε τη μέθοδο διάθεσής τους και όχι την έκδοσή τους*».

Η εφεσίβλητη επισημαίνει τη διαφοροποίηση της θέσης των εφεσειόντων και μας παρέπεμψε και σε νομολογία για να υποστηρίξει πως δεν είναι δυνατό τώρα, στο πλαίσιο της έφεσης, να εισαχθούν ζητήματα που δεν τέθηκαν πρωτοδίκως αλλά ούτε και ενώπιον του Εφόρου. Δεν είναι ορθή αυτή η τοποθέτηση. Δεν έχει εισαχθεί κανένα νέο θέμα. Εξ αρχής ήταν σταθερή η θέση των εφεσειόντων, και με την επιστολή των δικηγόρων τους προς τον Έφορο, πως δεν νοείτο τέλος χαρτοσήμου αφού δεν υπήρχαν έγγραφα. Εκείνο που άλλαξε ήταν η αντίληψη τους πως για να

επιτύγγχαναν θα έπρεπε να αποκηρυχθεί, ως προδήλως λανθασμένη, η απόφαση στην *Claridge*. Αυτό, όπως εν τέλει εισηγούνται, δεν χρειάζεται αφού η *Claridge*, ενώ επί των γεγονότων της είναι ορθή, διαφοροποιείται με τον τρόπο που επεξήγησαν. Δεν διακρίνουμε κανένα απολύτως κώλυμα στην προώθηση αυτής της νομικής θέσης ενώπιόν μας.

Κατά το άρθρο 4 του Νόμου, το οποίο βασικώς επικαλούνται οι εφεσείοντες, υπόκειται σε τέλος «*παν έγγραφον*» από τα προσδιοριζόμενα στο Πρώτο Παράρτημα, μέρος του οποίου είναι το άρθρο 12(α)(i) και κατά το άρθρο 11 του Νόμου, το οποίο επίσης τονίζουν, η καταβολή του τέλους «*θα δεικνύηται επί των τοιούτων εγγράφων, δια χαρτοσήμων, και ουχί άλλως πως*». Η εφεσίβλητη δέχεται λοιπόν πως ασφαλώς απαιτείται έγγραφο για να νοείται τέλος χαρτοσήμου. Η εισηγήση της είναι ότι έχουμε τέτοιο έγγραφο εν προκειμένω, και πως, συνεπώς, η περίπτωση δεν διακρίνεται από την *Claridge*. Υποστηρίζει τη θέση με παραπομπή στον ορισμό του όρου «έγγραφο» στο Νόμο αλλά δεν μπορούμε να δούμε πώς αυτός τη βοηθά. Ο ορισμός δεν αποβλέπει στην απόδοση κάποιας ειδικής έννοιας στο «έγγραφο», εκλαμβάνει το «έγγραφο» ως δεδομένο υπό τη φυσική του έννοια και το προσδιορίζει για τους σκοπούς του Νόμου κατά το περιεχόμενό του. Παραθέτουμε τον ορισμό:

«Έγγραφον' περιλαμβάνει παν έγγραφον δι' ου δημιουργούνται, μεταβιβάζονται, περιορίζονται, επεκτείνονται, αποσβέννυνται ή διατυπούνται εγγράφως δικαιώματα ή υποχρεώσεις, ή δι' ου σκοπείται η δημιουργία, μεταβίβασις, περιορισμός, επέκτασις, απόσβεσις, ή έγγραφος διατύπωσις δικαιωμάτων ή υποχρεώσεων».

Εισηγείται περαιτέρω η εφεσίβλητη πως ενώ πράγματι οι τίτλοι είναι σε ηλεκτρονική μορφή, διατυπώνονται εγγράφως με την εκτύπωση και πως, εν πάση περιπτώσει, έχουμε το Ενημερωτικό Δελτίο που κοινοποιήθηκε το οποίο είναι έγγραφο και αναφέρεται στην έκδοση των ομολόγων. Δεν κατανοούμε ποιάς μορφής εκτύπωση ηλεκτρονικής καταγραφής θα απέδιδε έγγραφο που θα ήταν ομόλογο με την έννοια του Νόμου και, πάντως, τέτοιας μορφής έγγραφο δεν υπήρξε. Ούτε η αναφορά στο περιεχόμενο του Ενημερωτικού Δελτίου προσθέτει οτιδήποτε σε σχέση με το συζητούμενο ζήτημα.

Η τελευταία από τις θέσεις της εφεσίβλητης αφορά στην επίκληση από τους εφεσεύοντες του άρθρου 11, σύμφωνα με το οποίο το τέλος είναι με χαρτόσημα επί του εγγράφου που καταβάλλεται *«και ουχί άλλως πως»*. Η εφεσίβλητη επεσήμανε συναφώς τους περί Χαρτοσήμων (Είσπραξις Τελών εις Μετρητά) Κανονισμούς του 1969, (ΚΔΠ 41/70) σύμφωνα με τους οποίους αν ο αριθμός των κινητών επισημάτων υπερβαίνει τα δέκα, *«το τέλος χαρτοσήμου επί του εγγράφου τούτου δύναται να πληρωθή εις μετρητά»* [βλ. Κ. 3(α)]. Δεν έχει γίνει συσχετισμός αυτής της δυνατότητας προς τη νομοθετική διάταξη αλλά, εν πάση περιπτώσει, βλέπουμε και εν προκειμένω, την παραπομπή σε έγγραφο. Το πράγμα ξεκαθαρίζει δε εντελώς στη συνέχεια. Είναι για πρακτικούς λόγους που δεν τοποθετούνται τα χαρτόσημα στο έγγραφο όταν είναι πολλά και, όπως στη συνέχεια προβλέπεται στον Κανονισμό 5, σε τέτοια περίπτωση, αναγράφεται στο έγγραφο ενυπόγραφο πιστο-

ποιητικό, το περιεχόμενο του οποίου και καθορίζεται. Που είναι το ίδιο ως εάν να τοποθετούνται χαρτόσημα, που προϋποθέτει υλική ύπαρξη εγγράφου.

Η έφεση επιτυγχάνει. Η πρωτόδικη απόφαση παραμερίζεται. Η προσβαλλόμενη απόφαση σε σχέση με τις €306.332,46 ακυρώνεται. Τα έξοδα πρωτοδίκως και κατ' έφεση επιδικάζονται υπέρ των εφεσειόντων. Αυτά να υπολογιστούν από τον Πρωτοκολλητή για να εγκριθούν από το Δικαστήριο.

ΚΩΝΣΤΑΝΤΙΝΙΔΗΣ, Δ.

ΧΑΤΖΗΧΑΜΠΗΣ, Δ.

ΦΩΤΙΟΥ, Δ.

ΝΑΘΑΝΑΗΛ, Δ.

ΠΑΣΧΑΛΙΔΗΣ, Δ.