

hálfu til hæstaréttar með stefnu 29. janúar síðastliðinn til þingfestingar í febrúarmánuði þ. á. Þegar málið var þingfest 27. f. m. krafðist áfrýjandi þess, að hinn áfrýjaði dómur yrði staðfestur, stefnda dæmt að greiða honum málskostnað fyrir hæstarétti eftir mati dómsins og að málið yrði þegar í stað tekið til dóms. Stefndi krafðist aðallega frests til maímánaðar næstkomandi, en til vara frests samkvæmt mati dómsins, en frestinn ætlar hann að nota til þess að láta birta áfrýjunarstefnu sína og sameina síðan málin hér fyrir dómi.

Samkvæmt 3. mgr. 41. gr. laga nr. 112/1935 á stefndi rétt á að fá frest til þess, að hans sök verði sameinuð sök áfrýjanda. Áfrýjandi á heimilisfang í fjarlægju héraði, stefnufrestur hefur verið ákveðinn 4 vikur, og þykir því frestur til maímánaðar hæfilegur. Ber því að taka aðalkröfu stefnda til greina.

#### Ályktarorð:

Stefnda, Áka Jakobssyni, veitist frestur til næstkomandi maímánaðar, til þess að hans sök verði sameinuð sök áfrýjanda, Útgerðarfélagsins Narfa, í máli þessu.

Mánudaginn 4. marz 1946.

Nr. 94/1945. **Sigurður Jónasson**

(Hrl. Guttormur Erlendsson)

gegn

**Tollstjóranum í Reykjavík f. h. ríkissjóðs og gagnsök** (Hdl. Hermann Jónsson).

Setudómari hrl. Sveinbjörn Jónsson  
í stað hrd. Jónatans Hallvarðssonar.

Skattamál.

#### Dómur hæstaréttar.

Aðaláfrýjandi hefur skotið máli þessu til hæstaréttar með stefnu 1. ágúst 1945. Krefst hann aðallega sýknu af öllum kröfum gagnáfrýjanda og málskostnaðar úr hendi hans fyrir báðum dómum eftir mati hæstaréttar. Þá hefur aðaláfrýjandi gert ýmsar varakröfur til lækkunar á stefnukröf-

um í héraði, enda krefst hann þess, að vextir verði aðeins dæmdir 6% frá stefnudegi til greiðsludags og málskostnaður falli þá niður fyrir báðum dómum.

Gagnáfrýjandi hefur að fengnu áfrýjunarleyfi 29. nóvember 1945 skotið málinu til hæstaréttar með stefnu sama dag. Krefst hann þess, að gagnstefndi verði dæmdur til greiðslu kr. 67376.96 ásamt 6% ársvöxtum frá 11. nóvember til 31. desember 1942 og 12% ársvöxtum frá hinum síðartalda degi til greiðsludags. Svo krefst hann og málskostnaðar úr hendi gagnstefnda bæði í héraði og fyrir hæstarétti eftir mati dómsins.

Samkvæmt þeim rökum, er í héraðsdómi greinir, eru skattskyldar tekjur aðaláfrýjanda árið 1940 kr. 188250.00 Frá þeirri fjárhæð ber að draga  $8\frac{6}{90}$  hluta af kr. 52127.04, sem er sá hluti, er aðaláfrýjanda ber að lokum að greiða af skatti Tóbaksverzlunar Íslands h/f ..... — 49810.28

Skattskyldar tekjur aðaláfrýjanda árið 1940 nema því ..... kr. 138439.72 enda er ekki, eins og á stendur, efni til að draga þar frá tekjuskatts-viðaukann frá 1939.

Tekjuskattur af kr. 138400.00 nemur þá .. kr. 63880.32 Viðbótartekjuskattur frá 1939 ..... — 5532.80

Kr. 69413.12

Frá því dragast þegar greiddar ..... — 2036.16

Vangoldinn tekjuskattur aðaláfrýjanda árin 1939 og 1940 nemur því samtals ..... kr. 67376.96

Ber honum að greiða gagnáfrýjanda þá fjárhæð ásamt 6% ársvöxtum frá 11. nóvember 1942 til 31. desember s. á. og 12% ársvöxtum frá þeim degi til greiðsludags, sbr. 45. gr. laga nr. 6/1935 og 13. gr. laga nr. 20/1942.

Eftir atvikum þykir rétt, að málskostnaður fyrir báðum dómum falli niður.

#### D ó m s o r ð:

Aðaláfrýjandi, Sigurður Jónasson, greiði gagnáfrýjanda, tollstjóranum í Reykjavík f. h. rikissjóðs, kr.

67376.96 ásamt 6% ársvöxtum frá 11. nóvember til 31. desember 1942 og 12% ársvöxtum frá þeim degi til greiðsludags.

Málskostnaður í héraði og fyrir hæstarétti fellur niður.

Dóminum ber að fullnægja að viðlagðri aðför að lögum.

#### Dómur bæjarþings Reykjavíkur 17. júlí 1945.

Mál þetta, sem dómtekið var 27. f. m. og flutt hefur verið skriflega, hefur tollstjórinn í Reykjavík f. h. ríkissjóðs höfðað fyrir bæjarþinginu með stefnu, útgefinni 14. júlí 1944, gegn Sigurði forstjóra Jónassyni, Miklubraut 3 hér í bæ, til greiðslu skatta, samtals að fjárhæð kr. 91943.04, ásamt 6% dráttarvöxtum p. a. frá 11. nóvember 1942 til 31. desember 1942 og 12% p. a. frá þeim degi til greiðsludags og málskostnaðar að mati dómara.

Stefndi hefur *aðallega* krafizt sýknu og málskostnaðar að mati dómara, *til vara*, að hann verði aðeins dæmdur til að greiða kr. 3152.80, og *til þrautavara*, að hann verði aðeins dæmdur til að greiða kr. 4938.08.

Málavextir eru þessir:

Stefndi var einn hluthafa í hlutafélaginu Tóbaksverzlun Íslands, og átti hann á árinu 1938 hlutabréf, er námu 96% hlutafjárins, eða kr. 96000.00. Á því ári seldi hann félaginu sjálfu kr. 10000.00 af hlutafé sínu fyrir kr. 24000.00. Hinn 12. júlí 1939 gerði stefndi í umboði allra hluthafanna Sjúkrasamlagi Reykjavíkur tilboð um kaup á öllum hlutabréfum í félaginu. Gekk sjúkrasamlagið að tilboði þessu, og var félaginu síðan slitið og það máð af hlutafélagaskrá Reykjavíkur samkvæmt tilkynningu félagsstjórnarinnar, dagsettri 22. júlí 1939. Við slit félagsins voru eignir þess umfram innborgað hlutafé (kr. 100000.00) taldar nema kr. 185601.45, og var þessari fjárhæð úthlutað til hluthafa, og komu í hlut stefnda kr. 177352.45. Hinn 18. maí 1940 ritaði skattstofa Reykjavíkur stefnda bréf, þar sem segir, að hún hafi að svo stöddu ákveðið tekjuskatt hans, án þess að taka tillit til sölu hlutabréfa hans í félaginu eða úthlutunar úr því. Virðist síðan ekkert gerast í máli þessu, þar til ríkisskattaneftindin ritar stefnda bréf, dagsett 12. júní 1942. Er honum boðið þar að bera fram athugasemdir, áður upp yrði kveðinn úrskurður nefndarinnar um það, hvort stefndi skyldi greiða skattauka fyrir skattárin 1939 og 1938 vegna fyrrgreindra ráðstafana hans á hlutafjáreign sinni. Hinn 20. júlí 1942 kvað ríkisskattaneftindin upp úrskurð um þessi atriði og fleiri, er

varða þóttu félagið og hluthafana, og segir þar svo m. a. Hluthöfum félagsins hefur ekki verið gert að greiða skatt vegna framangreindrar úthlutunar á eignum félagsins. En til skattskyldra tekna þeirra telst sú upphæð, sem hver þeirra hefur fengið greidda umfram nafnverð hlutabréfanna. Hluthafarnir voru og fengu greiðslu umfram nafnverð hlutabréfa sinna, svo sem hér greinir.

Sigurður Jónasson forstjóri, Tjarnargötu 42, kr. 177352.49.

Skattárið 1939 verða skattskyldar tekjur þessara manna og tekjuskattur árið 1940, svo sem hér greinir:

1. Sigurður Jónasson:

Skattskyldar tekjur ..... kr. 188250.00 í stað kr. 10900.00  
Tekjuskattur ..... — 88446.40 í stað — 2036.16

Á árinu 1938 seldi Sigurður Jónasson forstjóri hlutfélaginu sjálfu eigin hlutabréf, að nafnverði kr. 10000.00, á kr. 24000.00, og eru kr. 14000.00 af söluverðinu skattskyldar tekjur hans. Þessi upphæð hefur þó ekki verið talin með tekjum hans til skatts umrætt ár. Ber því að hækka tekjur hans, sem henni nemur, og hækka skatt hans samkvæmt því.

Skattskyldar tekjur Sigurðar Jónassonar skattárið 1938 verða því kr. 21050.00 í stað kr. 7050.00 og tekjuskattur árið 1939 kr. 6227.20 í stað kr. 694.40.“

Skattauka stefnda samkvæmt framanrituðu telur stefnandi nema kr. 5532.80 fyrir skattárið 1938 og kr. 86410.24 fyrir skattárið 1939, og hefur hann höfðað mál þetta til innheimtu þessara fjárhæða, þar eð stefndi hefur ekki fengið til að greiða þær.

Stefndi byggir aðalkröfu sína á því í fyrsta lagi, að lögum samkvæmt hafi verið of seint að leggja skatt á hann 20. júlí 1942 vegna tekna hans á árunum 1938 og 1939. Styðst hann um það við ákvæði 13. gr. laga nr. 6 frá 1935 um, að skatt skuli miða við tekjur næsta almanaksárs á undan skattákvörðun. Nú hafi skattayfirvöldum þegar á árunum 1939 og 1940 verið kunnar áðurgreindar ráðstafanir hans, en honum hafi verið gert að greiða skatta af tekjum beggja ára án tillits til þeirra ráðstafana, og hefur stefndi eindregið mótmælt þeim staðhæfingum stefnanda, að fyrirvari hafi verið gerður af hálfu skattstofunnar í þessum efnunum. Telur stefndi þessa skoðun sína í samræmi við önnur ákvæði laga nr. 6 frá 1935, til dæmis niðurlag 7. gr., 32. gr. og 36.—40. gr., svo og við gagnályktun af þeim ákvæðum 34. gr. og 48. og 49. gr., er heimila skattaálögu aftur í tímann. Heimild 10. gr. laga nr. 20 frá 1942 telur stefndi ekki geta átt við hér þegar vegna gildistökuákvæða þeirra laga sjálfra, er heimili beitingu þeirra um tekjur skattþegna á árinu 1941, en ekki fyrr. Telur stefndi andstætt tilgangi skattalaga og hagsmunum skattþegna að draga svo lengi, sem hér er gert, ákvarðanir um skattaálögu, m. a. með hliðsjón af lagabreytingum sem þeirri, er felst, c-lið 4. gr. laga nr. 20 frá 1942, þar sem felld var

niður heimild til að draga tekjuskatt, greiddan á skattári, frá skattskyldum tekjum næsta árs á eftir. Kveður hann ákvæðin í IV. kafla laga nr. 6 frá 1935 um fresti skattayfirvöldum til handa sett til öryggis skattþegnum, og megi ekki breyta út af þeim ákvæðum, eins og hér hafi þó gert verið.

Með 4. málslið 1. málsgreinar 41. gr. laga nr. 6 frá 1935 er ríkisskattanevnd fengið vald til þess að breyta af sjálfsdáðum ályktunum skattanevndar. Verður ekki séð af lögnum, að ríkisskattanevnd sé settur ákveðinn frestur til slíkra ákvarðana, en af 34. gr. i.f. (sbr. og nú 10. gr. laga nr. 20 frá 1942) má þá telja, að heimild þessari megi beita 5 ár aftur í tímann, enda eru skilyrði ekki fyrir hendi til svo gagngerðra takmarkana þessa valds ríkisskattanevndar, sem gagnályktun af 34., 48. og 49. gr. laga nr. 6 frá 1935 mundi leiða til, auk þess sem tvær þeirra voru ekki í lögum, er ríkisskattanevnd var falið þetta vald fyrst með lögum nr. 20 frá 1932. Tilkytning sú, sem ríkisskattanevnd sendi stefnda um þessa fyrirætlun sína, fullnægði ákvæðum þeim, sem sett eru í niðurlagi 1. málsg. 41. gr. laga nr. 6 frá 1935, enda ómótmælt, að hún hafi horið honum með nægum fyrirvara. Verður samkvæmt framanrituðu að telja skattálagningu þessa hafa farið fram í tæka tíð lögum samkvæmt, og leiðir þessi varnarástæða stefnda því eigi til sýknu.

Í öðru lagi byggir stefndi sýknukröfu sína á því, að í úrskurði ríkisskattanevndar frá 20. júlí 1942 sé beitt þeim reglum, sem felast í lögum nr. 20 frá 1942, og séu þær frábrugðnar þeim reglum, sem í gildi voru 1939 og 1940. Heldur stefndi því fram, að ákvæðið í d-lið 7. gr. laga nr. 6 frá 1935 um, að úthlutanir við félagslit umfram upphaflegt hlutafjárframlag séu skattskyldar tekjur hluthafa, beri að skilja á þann veg, að hluthafi megi draga kaupverð hlutabréfs síns frá því fé, sem honum er úthlutað. Hins vegar hafi lög nr. 20 frá 1942 valdið þeirri breytingu, að nú megi aðeins draga nafnverð hlutabréfanna frá úthlutun. Telur stefndi þetta lögleysu, er valda beri ómerkingu úrskurðar ríkisskattanevndar.

Með hliðsjón af lögum um hlutafélög nr. 77 frá 1921 þykir ekki unnt að skilja orðin „upphaflegt hlutafjárframlag“ á annan hátt en að með þeim sé átt við það fé, sem maður leggur fram til stofnunar félagsins og þar til hlutafé er allt greitt. Verður því eigi séð, að skipt geti máli, hversu miklu fé menn kaupa hlutabréf síðar af öðrum hluthöfum. Samkvæmt þessu verður eigi talið, að lög nr. 20 frá 1942 hafi valdið efnisbreytingum á reglum þeim, er lög nr. 6 frá 1935 settu um skattmat arðs af hlutabréfum, og verður því eigi unnt að taka til greina sýknukröfu stefnda á þessum grundvelli.

Loks hefur stefndi rökstutt sýknukröfu sína með tvennu móti. Annars vegar hefur hann haldið því fram, að þar eð hann hafi

keypt hlutabréf þau, er hann seldi félaginu árið 1938, sama verði og hann fékk fyrir þau, sé þar ekki um skattskyldar tekjur að ræða, og hefur hann um þetta skírskotað til framangreinds skilnings síns á orðunum „upphaflegt hlutafjárframlag“.

Nú segir svo í 12. gr. reglugerðar nr. 133/1936: „Ef félag endurkaupir hlutabréf af hluthöfum sínum hærra verði en nafnverð þeirra hljóðar, telst mismunurinn arður til hluthafa.“ Með hliðsjón af því, að við slit félaga greiða hluthafar ekki skatt af fé því, sem hluthafa var galdið umfram nafnverð bréfa, er hann hefur selt félaginu, þykir ákvæði þetta styðjast við d-lið 7. gr. laga nr. 6 frá 1935, og verður sýknukrafa stefnda af þessum lið því eigi til greina tekin, og verður stefndi dæmdur til greiðslu þessa kröfuliðs, enda hefur fjárhæð hans ekki sætt sérstökum andmælum.

Hins vegar hefur stefndi haldið því fram, að til frádráttar úthlutun til hans við félagsslit eigi að koma mismunur nafnverðs hlutabréfa hans og kaupverðs þeirra, er hann eignaðist þau. Þá byggir hann og rétt á afriti af skýrslu skattstjóra til ríkisskattanefndar um málavexti þessa. Telur hann skattstjóra þar hafa sýnt, að miða beri við kaupverð en ekki nafnverð, þar eð mismunur þeirra fjárhæða, að svo miklu leyti sem skattstjóra var kunnugt, hafi verið dreginn frá úthlutun til stefnda, þannig að út komu í skýrslu þessari kr. 77877.00 og af því séu kr. 77000.00 látnar koma til hækkunar á skattskyldum tekjum hans. Hinn raunverulega mismunur kveður stefndi hafa numið kr. 97800.00, en skattstjóri hafi aðeins gert ráð fyrir kr. 60300.00, og eigi því enn eftir að draga frá kr. 37500.00. Loks heldur stefndi því fram, að enn beri að draga frá úthlutun til sín kr. 54270.22. Þessi fjárhæð er þannig til komin, að með fyrrgreindum úrskurði ríkisskattanefndar var Tóbaksverzlun Íslands h/f gert að greiða skatt, sem þeirri fjárhæð nam, á árinu 1940, en með dómi bæjarþings Reykjavíkur hinn 19. maí 1945 var stefndi persónulega og tveir aðrir menn, er voru hluthafar í félaginu, dæmdir til greiðslu hennar, einn fyrir alla og allir fyrir einn. Að öllum þessum frádrætti loknum sé ljóst, að stefndi hafi haft minni en engar skattskyldar tekjur af þessum ráðstöfunum, og það svo, að hann hafi í raun rétttri engan tekjuskatt átt að greiða á árinu 1940, og hefur hann jafnframt áskilið sér rétt til endurheimtu þeirrar fjárhæðar, er hann greiddi þá (kr. 2036.16).

Gegn andmælum stefnanda verður ekki talið, að fyrrgreind skýrsla skattstjóra geti haft nokkur áhrif á úrslit máls þessa, og verður hún eigi lögð til grundvallar. Með skírskotun til þess, sem þegar hefur verið sagt hér að framan um „upphaflegt hlutafjárframlag, verður stefndi ekki talinn eiga rétt til frádráttar, þótt hann hefði keypt hluti sína hærra verði en nafnverði. Hins vegar sætir öðru um þær kr. 54270.72, sem Tóbaksverzlun Íslands h/f

var gert að greiða í tekjuskatta árið 1940 og að framan getur. Þeirri fjárhæð var ranglega úthlutað hluthöfum, og þykir því bera að draga hana frá fé því, sem talið var arður til hluthafa, enda stefndi, sem fyrr segir dæmdur til greiðslu hennar. Samkvæmt því, er fyrr segir um hlutfjáreign stefnda, ber því að draga 8% af þessari fjárhæð, eða kr. 51858.68 frá framangreindum kr. 177352.49. Mismuninn, kr. 125493.81, verður þá samkvæmt öllu framanrituðu að telja úthlutun til stefnda á árinu 1939 í merkingu d-liðs 7. gr. laga nr. 6 frá 1935. Skattskyldar tekjur hans á því ári hafa því, sbr. 3. mgr. 12. gr. laga nr. 6 frá 1935, numið kr. 136350.00, og ber honum að greiða í tekjuskatt af þeirri fjárhæð kr. 62870.08 samkvæmt reglum þeim, er í gildi voru 1940 (lög nr. 1 frá 1940), að frádragnum fyrrgreindum kr. 2036.16.

Úrslit málsins verða því þau, að stefndi verður dæmdur til að greiða stefnanda kr. 5532.80 + 60833.92, eða samtals kr. 66366.72. Vextir verða hins vegar ekki dæmdir frá fyrri tíma en stefnudegi, en frá þeim degi ber samkvæmt 13. gr. laga nr. 20 frá 1942 að dæma stefnda til greiðslu 12% dráttarvaxta p. a., enda hefur fjárhæð vaxtanna út af fyrir sig ekki sætt sérstökum andmælum. Eftir þessum málalokum þykir og rétt, að stefndi greiði stefnanda málskostnað, er ákveðst kr. 2500.00.

Einar Arnalds borgardómari kvað upp dóm þenna.

#### Því dæmist rétt vera:

Stefndi, Sigurður Jónasson, greiði stefnanda, tollstjóranum í Reykjavík, kr. 66366.72 með 12% dráttarvöxtum p. a. frá 14. júlí 1944 til greiðsludags og kr. 2500.00 í málskostnað innan 15 daga frá lögbirtingu dóms þessa að viðlagðri aðför að lögum.