

Föstudaginn 1. júní 1951.

Nr. 30/1951. **Jón St. Arnórsson** (Sveinbjörn Jónsson)

gegn

Tollstjóranum í Reykjavík f. h. ríkissjóðs

(Hermann Jónsson).

Setudómari Einar Arnalds borgardómari
í stað hrd. Jónatans Hallvarðssonar.

Söluskattur. Skýring 21. og 22. gr. laga nr. 100/1948.

Dómur Hæstaréttar.

Benedikt S. Bjarklind, fulltrúi borgarfégeta í Reykjavík, hefur kveðið upp hinn áfrýjaða úrskurð.

Áfrýjandi hefur skotið máli þessu til Hæstaréttar með stefnu 13. marz þ. á. Krefst hann þess: *Aðallega* að hinn áfrýjaði úrskurður verði felldur úr gildi og synjað verði um framkvæmd lögtaks. *Til vara* krefst hann þess, að lögtak verði aðeins heimilað fyrir kr. 585.40. Svo krefst hann þess og, að stefnda verði dæmt að greiða honum málskostnað í héraði og fyrir Hæstarétti eftir mati dómsins.

Stefndi krefst þess, að hinn áfrýjaði úrskurður verði staðfestur og að honum verði dæmdur málskostnaður hér fyrir dómi úr hendi áfrýjanda eftir mati Hæstaréttar.

Heildarsala áfrýjanda á innlendum bókum árið 1949 nam kr. 146.350.00. Bækur þessar seldi hann í umsýslusölu fyrir bókaútgefendur, og nam umsýsluþóknun hans 20% af heildarsölnunni, eða kr. 29.270.00. Það er komið fram í málinu, að bókaútgefendunum hefur sjálfum verið gert að greiða eftir b-lið 22. gr. laga nr. 100/1948 3% söluskatt af heildartekjum þeim, er þeir höfðu af sölu bókanna, er samkvæmt framan-sögðu námu 80% af útsöluverði þeirra, eða kr. 117.080.00. Þar sem bækurnar voru seldar í umsýslusölu, eins og áður greinir, hefur aðeins ein sala á þeim farið fram, og þykja lög nr. 100/1948 ekki veita örugga heimild til að líta svo á, að söluskattur af þeim eigi að greiðast tvisvar sinnum, þ. e. bæði af bókaútgefendum og áfrýjanda, að því er varðar fyrrgreind 80% af útsöluverði bókanna. Verður því söluskattur af þess-

um hluta ekki heimtur úr höndum áfrýjanda. Umsýslulaun áfrýjanda, kr. 29.270.00, eru þóknun, sem telja má, að komi í stað venjulegrar álagningar, og ber áfrýjanda samkvæmt 21. gr. sbr. a-lið 22. gr. laga nr. 100/1948 að greiða söluskatt af þeim. Ber honum þannig að greiða 2% af kr. 29.270.00, eða kr. 585.40, og verður framkvæmd lögtaks heimiluð fyrir þeirri fjárhæð ásamt dráttarvöxtum og kostnaði.

Eftir atvikum þykir rétt, að málskostnaður bæði í héraði og fyrir Hæstarétti falli niður.

Dómsorð:

Framkvæmd lögtaks er heimiluð fyrir kr. 585.40 ásamt dráttarvöxtum og kostnaði.

Málskostnaður bæði í héraði og fyrir Hæstarétti fellur niður.

Úrskurður fógætaréttar Reykjavíkur 23. febrúar 1951.

Með bréfi, dags. 26. jan. s.l., krafðist gerðarbeiðandi í máli þessu, tollstjórinn í Reykjavík f. h. ríkissjóðs, að lögtak yrði gert hjá gerðarþola, Jóni St. Arnórssyni, Lokastíg 16 hér í bæ, til tryggingar söluskattsreikningum nr. 955/1949, að upphæð kr. 1596.00, og nr. 916/19, að upphæð kr. 2173.00, alls kr. 3769.00, auk dráttarvaxta og kostnaðar. Almennir lögtaksúrskurðir fyrir hinum umkröfðu sköttum voru uppkveðnir hinn 16. okt. 1949 og hinn 4. maí 1950 og birtir í dagblöðum bæjarins.

Málavextir eru þessir:

Við framtal til söluskatts fyrir tímabilið 1. jan. til 30. sept. 1949 telur gerðarþoli fram fyrir verzlun sína, Bókaverzlun Þórarins B. Þorlákssonar, smásölu, kr. 24.120.00, auk sölulauna af bókaumboðssölu, kr. 11.140.00, en 80% af söluverði umboðssölubókanna telur hann undanþegið söluskatti, og verði ekki skattur greiddur af þeirri upphæð, nema úrskurður dómstóla komi til. Skýrslu þessa tók skattstofan ekki til greina og bætti við sölu-skattsskylda veltu gerðarþola áður nefndum 80% og gerði gerðarþola þannig að greiða 2% söluskatt af kr. 79.820.00, eða kr. 1.596.00. Fyrir tímabilið 1. okt. til 31. des. 1949 taldi gerðarþoli fram smásölu kr. 18.044.00 auk sölulauna af bókaumboðssölu, kr. 18.130.00. Þá skýrslu tók skattstofan heldur ekki til greina og reiknaði gerðarþola enn söluskatt af heildarandvirði seldra bóka auk uppgefinnar smásölu, eða 2% af kr. 108.694.00, kr. 2.173.00. Við þessar álagningar vildi gerðarþoli ekki sætta sig og óskaði úrskurðar fógætaréttar um málið.

Málið var tekið fyrir hinn 29. jan. s.l. og hefur síðan verið sótt og varið hér fyrir réttinum og var tekið til úrskurðar hinn 16. þ. m.

Er málið var tekið til flutnings, lýsti umboðsmaður gerðarbeiðanda því yfir, að hann lækkaði lögtakskröfuna sem hér segir: Fyrir tímabilið 1/1—30/9 úr kr. 1.596.00 í kr. 1.114.00 og fyrir tímabilið 1/10—31/12 úr kr. 2.173.00 í kr. 1.813.00, eða úr kr. 3.769.00 í kr. 2.927.00 alls. Lækkun þessa byggir hann á því, að umboðsmaður gerðarþola lýsti því yfir í réttinum, að gerðarþoli sé reiðubúinn að greiða 2% söluskatt af smásölu sinni, kr. 24.120.00, sbr. rskj. nr. 4, og kr. 18.044.00, sbr. rskj. nr. 5.

Umboðsmaður gerðarbeiðanda gerir þær réttarkröfur, að lögtak verði leyft fyrir hinum umkrafða söluskatti, kr. 2.927.00, og enn fremur dráttarvöxtum $\frac{1}{2}\%$ pr. mán. af kr. 1.114.00, frá 1. des. 1949 að telja til greiðsludags, og af kr. 1.813.00, frá 1. marz 1950 að telja til greiðsludags. Loks krefst hann þess, að umbjóðanda sínum verði úrskurðaður málskostnaður að mati réttarins og með tilliti til þess, að hér sé um prófmál að ræða, sem fjölmenn samtök bóksala standi að.

Umboðsmaður gerðarþola gerir þær réttarkröfur aðallega, að synjað verði um hið umbeðna lögtak, en til vara, að lögtak verði aðeins leyft fyrir kr. 585.40, þ. e. 2% af umboðslaunum einum. Þá krefst hann og málskostnaðar til handa umbjóðanda sínum að mati réttarins með tilliti til þess, að um prófmál sé að ræða.

Til stuðnings kröfu sinni heldur umboðsmaður gerðarbeiðanda því fram, að sala á bókum frá félögum í Bóksalafélagi Íslands sé jafn gjaldskyld samkvæmt lögum nr. 100/1948 eins og sala á öðrum bókum, t. d. innfluttum bókum, sem seldar eru út úr bókaverzlunum, og að gjaldskyldan eigi að miðast við heildarandvirði bóka. Augljóst sé af lögum nr. 100/1948, að ekki sé öll umboðssala undanþegin söluskatti, þannig nái undanþágan ekki til þóknunar, sem telja meg, að komi í stað venjulegrar álagningar, sbr. 21. gr. laganna, og að þannig sé ástatt um sölu laun bóksala. Þá bendir hann á, að umboðssala hafi ótvírætt verið skattskyld samkvæmt lögum nr. 128/1947 og að ef athugaðar eru breytingar þær, sem gerðar eru með lögum nr. 21/1948 og núgildandi lögum nr. 100/1948, sé augljóst, að tilgangurinn með þeim sé fyrst og fremst sá að komast hjá erfiðleikum við að ná til skattlagningar á umboðslaunum innfluttra vara, en ekki að undanþiggja söluskatti annars konar umboðslaun, eða eins og orðað sé í 21. gr. laga nr. 100/1948, að undanþágan taki aðeins til venjubundinna umboðslauna, en ekki til neinnar þóknunar, sem telja má, að komi í stað venjulegrar álagningar, og sé þetta ljóst af yfirlýsingu skattstjórans í Reykjavík, rskj. nr. 6. Þá heldur hann því fram, að í lögum nr. 100/1948 séu engin ákvæði, er útiloki tvísköttun vöru og jafnvel þrísköttun, og bendir á dæmi um það. Séu því bóksalar jafnt söluskattskyldir af sölu bóka, þótt útgefendur bóka greiði einnig af þeim söluskatt. Í því sambandi skipti máli fyrst og fremst það viðskiptasamband, sem skapast milli kaupanda bókarinnar, sem endanlega greiði söluskattinn, en ekki sambandið milli bókaútgefandans og bóksalans. Loks heldur hann því fram, að samkvæmt 2. mgr. 22. gr. laga nr. 100/1948 eigi skatturinn að miðast við heildarandvirði vöru og hljóti því skatturinn að miðast við útsöluverð bókarinnar úr bókabúðinni og sé því fráleitt, að skattskyld séu aðeins

þau umboðslaun ein, er bóksali fái frá útgefanda, enda engin heimild til í lögunum um að reikna söluskatt af öðru en heildarandvirði vöru.

Umboðsmaður gerðarþola staðhæfir, að engin bók sé seld í verzlun gerðarþola nema í umboðssölu. Jafnframt heldur hann því fram, að umboðssala eins og sú, er bóksalar hafa með höndum fyrir bókaútgefendur, sé venjubundin umboðssala og sé hún beint undanþegin söluskatti samkvæmt 21. gr. laga nr. 100/1948, en sú grein eigi við upptalninguna í 41. gr. laga nr. 128/1947, en þar sé talað um, að söluskatt skuli greiða af „heildartekjum prentsmiðja og bókaútgefenda“, en bóksala sé hins vegar ekki nefnd þar. Sé af því ljóst, að það séu útgefendurnir, en ekki bóksalarnir, sem eigi að greiða söluskattinn. Bækur þær, er bóksalar hafi til sölu, séu ekki þeirra eign og verði það aldrei, þær séu aðeins seldar fyrir útgefendur og það, sem ekki seljist, taki útgefendur til baka. Starf bóksala sé því í raun og veru aðeins vinna, er þeir inni af hendi fyrir útgefendur og eigendur bókana og fái sín laun fyrir, eins og afgreiðslumenn í búð, en vinnulaun séu ekki söluskattsskyld, og ekki komi þau heldur í stað álagningar, því að það sé eigandi vörunnar sjálfur, sem leggi á hana, en ekki afgreiðslumaðurinn. Fyrirvari 21. gr. laga nr. 100/1948, um að undanþágan nái ekki til þóknunar, sem ætla megi, að kæmi í stað álagningar, komi því ekki til greina hér. Þá heldur hann því fram, að sala á bókunum fari fram aðeins einu sinni, þ. e. frá útgefanda til kaupanda, fyrir milligöngu bóksalans, og að þar sem útgefandinn greiði söluskatt af bókunum, komi ekki til mála, að bóksöllum beri einnig að greiða af þeim söluskatt, því að tvísköttun sé því aðeins heimil, að tvær sölar fari fram. Bendir hann í þessu sambandi á 8. gr. laga Bóksalafélags Íslands og að samkvæmt henni sé það útgefandinn, sem ákveður verð bókar, þ. e. leggur á vöruna og greiðir af henni söluskatt. Ef hins vegar bóksalar greiddu einnig af henni söluskatt, þá yrði greiddur söluskattur af 180% af verði bókarinnar, en, eins og áður sé haldið fram, sé slík álagning ekki leyfileg, þar sem aðeins sé um eina sölu að ræða. Ef hins vegar beri að greiða söluskatt af umboðslaununum, þá beri útgefandanum að greiða þann skatt, en ekki bóksalanum, er aðeins starfi í hans þjónustu. Yfirlýsingu skattstjóra, rskj. nr. 6, mótmælir umboðsmaður gerðarþola með þeim rökum, að lög verði að skýra, eins og þau liggi fyrir, án tillits til þess, sem einhver kann að segja síðar, þótt verið hafi sá hinn sami við samningu laganna.

Úrslit máls þessa þykja að áliti réttarins velta á því, hvort bóksala sú, er umdeildur skattur er á lagður, sé „umboðssala“, er undanþegin sé söluskatti samkvæmt lögum nr. 100/1948, því að ljóst er af 21. gr. laganna, að eigi er öll „umboðssala“ undanþegin söluskatti, sbr. orðalagið: „Umboðssala er einnig undanþegin söluskatti, og tekur sú undanþága aðeins til venjubundinna umboðslauna, en ekki til neinnar þóknunar, sem telja má, að komi í stað venjulegrar álagningar“. Nú er svo háttað um atvinnu gerðarþola, að hann rekur bókabúð, og eru að sjálfsögðu bækur aðalverzlunarvara búðarinnar, eins og annarra bókabúða yfirleitt, og það fyrst og fremst bækur íslenzkra bókaútgefenda, þótt slíkar búðir selji

einnig að jafnaði eitthvað af innfluttum bókum svo og ritföngum og öðrum skyldum vörum. Af rskj. nr. 4 og 5 er ljóst, að sala verzlunarinnar á bókum íslenzkra útgefenda er á árinu 1949 langsamlega mestur hlutinn af heildarumsetningu verzlunarinnar, eða rösklega kr. 164.000.00, á móti rúmlega kr. 42.000.00 af annarri sölu („smásölu“). Er af því ljóst, að afkoma verzlunarinnar byggist fyrst og fremst á sölu innlendra bóka, enda mun ekki efamál, að slíkar verðlanir eru aðallega stofnsettar og starfræktar með það fyrir augum að hafa allan aðalhagnað sinn af því að selja innlendar bækur. Rétturinn telur því, að eðlilegt sé að líta svo á, að sölulaun þau, er bóksali fær frá félögum í Bóksalafélagi Íslands eða öðrum íslenskum bókaútgefendum fyrir sölu bóka þeirra, komi í stað venjulegrar álagningar. Af því leiðir, að sölulaun þessi eru söluskattsskyld, sbr. 21. gr. laga nr. 100/1948.

Þessi niðurstaða fær og að áliti réttarins fullan stuðning við samanburð á núgildandi söluskattsákvæðum og eldri söluskattsákvæðum. Samkvæmt 41. sbr. 42. gr. laga nr. 128/1947 var umboðssala ótvírætt söluskattsskyld. Með bráðabirgðalögum nr. 21/1948 var ákvæðum þessum breytt, og er gerð sú grein fyrir því, að ákvæðin séu lítt framkvæmanleg, að því er varðar söluskatt af umboðssölu, og hafi auk þess kostnað og óþægindi í för með sér. Var aðalbreytingin í því fólgin, að greiða skuli 2% söluskatt af tollverði að viðbættum aðflutningsgjöldum og áætlaðri álagningu 10% allra innfluttra vara. Síðar er svo ákvæði þetta tekið upp í 21. gr. laga nr. 100/1948 með þeirri breytingu, að nú skal söluskatturinn vera 6%. Heildsala og umboðssala eru svo í sömu grein undanþegnar söluskatti með áður tilvitnuðum takmörkunum þó. Eðlileg skýring á breytingum þessum virðist vera sú, að með þeim sé verið að sneiða hjá þeim erfiðleikum, sem á því voru að ná til skattlagningar á erlendum umboðslaunum, en hins vegar sé ekki verið að undanþiggja innlend umboðslaun, enda virðist ekki vera verulegum erfiðleikum háð að ná til skattlagningar þeirra. Til þessa skilnings virðist og benda það orðalag, að undanþágan nái „ekki til neinnar þóknunar, sem telja má, að komi í stað venjulegrar álagningar.“ Skýring þessi hefur einnig fullan stuðning í yfirlýsingu skattstjórans í Reykjavík, rskj. nr. 6, sem ekki verður að áliti réttarins að fullu gengið fram hjá, þar sem hlut á að máli opinber embættismaður, sem tekið hefur þátt í samningu beggja nefndra laga.

Með tiliti til þess, er rakið hefur verið hér að framan, getur rétturinn ekki fallið á þá varnarástæðu umboðsmanns gerðarþola, að margnefnd umboðssala sé undanþegin söluskatti, og verður aðalkrafa hans því ekki tekin til greina.

Er þá að líta á varakröfu hans, að söluskatt skuli aðeins reikna af umboðslaunum, en ekki af heildarandvirði seldra bóka. Í 2. mgr. 22. gr. laga nr. 100/1948 segir: „Skatturinn miðast við heildarandvirði vöru —“. Telur rétturinn, að það verði ekki öðruvísi skilið en að með því sé átt við brúttó útsöluverð vöru, og enga heimild er annars staðar að finna í lögum til þess að reikna söluskattinn öðruvísi. Fullan stuðning hefur og sá skilningur í 1. mgr. 21. gr. sömu laga, þar sem söluskattur er lagður á tollverð

að viðbættum aðflutningsgjöldum og áætlaðri álagningu, en það ákvæði er beint sett til þess að ná til skattlagningar erlendra umboðslauna. Varakrafa gerðarþola verður því heldur ekki tekin til greina.

Rétt er að geta þess, að enginn ágreiningur hefur komið fram um það, að söluskatturinn sé rétt reiknaður með 2%, ef hann ber að greiða að einhverju eða öllu leyti samkvæmt niðurstöðu réttarins.

Niðurstaða réttarins verður sú, að hið umbeðna lögtak skal fram fara. Eftir atvikum þykir rétt, að málskostnaður falli niður.

Því úrskurðast:

Hið umbeðna lögtak skal fram fara.

Málskostnaður fellur niður.

Laugardaginn 2. júní 1951.

Kærumálið nr. 12/1951.

Sigurður Waage

gegn

**Félagsbúi Gísla Halldórssonar og
Sigríðar Einarsdóttur.**

Setudómari hrl. Theódór B. Línal
í stað hrd. Jónatans Hallvarðssonar.

Málskostnaður.

Dómur Hæstaréttar.

Með kæru 17. maí þ. á., sem hingað barzt 19. s. m., hefur sóknaraðili samkvæmt 3. tl. 198. gr. laga nr. 85/1936 skotið til Hæstaréttar málskostnaðarákvæði í úrskurði skiptaréttar Reykjavíkur 15. maí þ. á. í máli sóknaraðilja gegn varnaraðilja, þar sem málskostnaður var látinn niður falla. Krefst sóknaraðili þess, að ákvæði þetta verði felld úr gildi og varnaraðilja dæmt að greiða honum hæfilegan málskostnað fyrir skiptarétti í nefndu máli svo og kærumálskostnað eftir mati Hæstaréttar.

Hæstarétti hefur borizt greinargerð af hálfu Sigríðar Einarsdóttur. Krefst hún staðfestingar hins kærða úrskurðar og