

Föstudaginn 14. nóvember 1952.

Nr. 133/1951. **Tollstjórinn í Reykjavík f. h. ríkissjóðs**

(Hermann Jónsson)

gegn

Lárusi Jóhannessyni (Sjálfur).

Setudómari próf. Ólafur Lárusson
í stað hrd. Jóns Ásbjörnssonar.

Hæstaréttarlögmanni dæmt óskylt að greiða söluskatt samkvæmt lögum nr. 100/1948.

Dómur Hæstaréttar.

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

Áfrýjandi hefur skotið máli þessu til Hæstaréttar með stefnu 11. september 1951. Krefst hann þess, að úrskurður fógeta verði úr gildi felldur og lagt verði fyrir fógeta að framkvæma lögtak hjá stefnda fyrir söluskatti árið 1949, kr. 2707.41, ásamt dráttarvöxtum, lögtaks- og uppboðskostnaði. Þá krefst áfrýjandi og málskostnaðar úr hendi stefnda í hér-aði og fyrir Hæstarétti eftir mati Hæstaréttar.

Stefndi krefst þess *aðallega*, að úrskurður fógeta verði staðfestur, en *til vara*, að lögtak verði heimilað fyrir kr. 712.14, og til *þrautavara* fyrir kr. 1062.21. Þá krefst stefndi og málskostnaðar úr hendi áfrýjanda fyrir Hæstarétti eftir mati dómsins.

Þau störf stefnda, sem í málinu greinir, verða eigi, svo öruggt sé, talin sala á þjónustu í merkingu 22. gr. laga nr. 100/1948. Skýringu þessari til stuðnings eru ákvæði fyrri laga um veltuskatt og söluskatt svo og það, sem vitað er um meðferð frumvarps til laga nr. 100/1948 á Alþingi. Þykir því bera að staðfesta úrskurð fógeta um synjun lögtaks.

Eftir þessum úrslitum verður áfrýjanda dæmt að greiða stefnda málskostnað í Hæstarétti, er ákveðst kr. 3000.00.

Dómsorð:

Hinn áfrýjaði úrskurður á að vera óraskaður.

Áfrýjandi, tollstjórinn í Reykjavík f. h. ríkissjóðs,

greiði stefnda, Lárusi Jóhannessyni, kr. 3000.00 í málskostnað í Hæstarétti.

Úrskurður fógetaréttar Reykjavíkur 12. júní 1951.

Í máli þessu, sem tekið var til úrskurðar hinn 29. f. m., hefur gerðarbeiðandinn, tollstjórinn í Reykjavík, krafizt þess, að lögtak verði gert hjá gerðarþola, Lárusi Jóhannessyni, fyrir söluskatti fyrir árið 1949 að upphæð kr. 3230.00, en undir rekstri málsins hefur hann lækkað kröfuna niður í kr. 2707.41. Eru réttarkröfur hans þær, að hið umbeðna lögtak fari fram fyrir hinni síðargreindu upphæð auk dráttarvaxta frá gjalddaga til greiðsludags. Enn fremur krefst hann málskostnaðar úr hendi gerðarþola að mati réttarins.

Gerðarþoli hefur mótmælt skattkröfu þessari og gert þær réttarkröfur, aðallega að synjað verði um framkvæmd hins umbeðna lögtaks, en til vara, að lögtak verði aðeins leyft fyrir kr. 712.14. Þá krefst hann og í báðum tilfellum málskostnaðar úr hendi gerðarbeiðanda að mati réttarins.

Málavextir eru þessir:

Við endanlega ákvörðun söluskatts fyrir árið 1949 var gerðarþola gert að greiða söluskatt, 3% af heildartekjum hans, kr. 107.691.49, samkvæmt framtali hans til tekjuskatts, eða kr. 3230.00, en hann hafði ekki talið fram til söluskatts sérstaklega, þar eð hann taldi sig ekki söluskattsskyldan. Neitaði gerðarþoli greiðslu þessa skatts og krafðist úrskurðar fógetaréttar um réttmæti hans.

Umboðsmaður gerðarbeiðanda heldur því fram, að gerðarþoli sé söluskattsskyldur af uppgefnum tekjum sínum, kr. 106.848.49, þegar frá hefur verið dregið þingfararkaup, kr. 13.601.25, og setudómaralaun, kr. 3000.00, eða af kr. 90.247.24, er skattleggja beri með 3%, og verði skatturinn því kr. 2707.41. Telur hann, að skattskyldan byggist á 22. gr. laga nr. 100/1948. Í upphafi greinarinnar segi, að söluskatt skuli greiða af sölu skattskyldra atvinnufyrirtækja. Gerðarþoli reki málflutningsskrifstofu, er án efa sé skattskyld atvinnufyrirtæki í merkingu laganna. Í framhaldi greinarinnar segi, að skattskyldan taki jafnt til sölu á vörum sem vinnu og þjónustu, hverju nafni sem nefnist, en störf málaflutningsmanna falli tvímælalaust undir skattskylda vinnu og þjónustu samkvæmt lagaákvæði þessu, enda séu slík vinna og þjónusta hvergi í lögnum undanþegin söluskatti.

Andmælum gerðarþola gegn framgangi lögtaksins mótmælir hann í heild með þessum rökfærslum:

Undanþáguákvæðið í 1. tl. B-liðs 23. gr. laga nr. 100/1948 beri að skilja þannig, að aðeins söluverð þeirra verðmæta, er þar eru talin, sé undanþegið söluskatti, en ekki þóknun fyrir vinnu eða þjónustu, sem málafærslumenn eða aðrir láti í té við að annast slíka sölu eða aðstoða við hana.

Lög nr. 128/1947 og lög nr. 100/1948 séu ekki samhljóða lögum nr. 62/1945 og um margt ólík, t. d. sé ekki tekið upp í hin fyrrnefndu lög, að eigin vinna sé ekki söluskattsskyld, og liggi næst að álykta, að það sé

með vilja gert, þannig að eigin vinna geti nú verið söluskattsskyld, þótt hún hafi verið undanþegin veltuskatti.

Hvergi sé minnst á það í dýrtíðarlögunum né greinargerðunum fyrir frumvörpum þeirra, að með þeim sé fyrst og fremst verið að skattleggja verzlun og iðnað, öðrum atvinnurekstri fremur, heldur sé orðalag laganna mjög rúmt, þar sem skattlögð sé hvers konar vinna og þjónusta. Andleg vinna sé heldur hvergi í lögunum undanþegin söluskatti, enda sé slíkt hugtak næsta óljóst og erfitt að ákvarða, hvað undir það falli.

Þá sé það ekkert sérstakt fyrir málaflutningsmenn, að laun, greidd starfsmönnum þeirra, færist á kostnaðarlið. Starfsmenn málaflutningsmanna, jafnt löglærðir fulltrúar sem aðrir, séu nauðsynlegur liður í atvinnurekstri þeirra, er skapi þeim tækifæri til að afla meiri tekna en ella, og megi því segja, að vinna starfsmannanna sé seld með álagningu.

Opinberir sýslunarmenn séu hvergi í lögunum undanþegnir söluskatti.

Ekkert sé því til fyrirstöðu, að málaflutningsmenn megi bæta söluskatti við málsvarnarlaun fyrir varnir í opinberum málum né heldur bæta honum við þóknun fyrir önnur störf, sem ákveðin eru í gjaldskrá, fremur en verðlanir megi bæta söluskatti við verð vöru, sem háð er verðlagsákvæðum.

Loks sé það vafalaust, að málaflutningsmenn séu söluskattsskyldir um 3% samkvæmt B-lið 22. gr. laga nr. 100/1948, þar sem A-liður sömu greinar taki aðeins til smásölu, rekinnar með verzlunarleyfi samkvæmt lögum um verzlunaratvinnu nr. 52/1925. Hafi það atriði áður verið úrskurðað af fógetadómi.

Gerðarþoli styður aðalkröfu sína með þeim rökfærslum, að löggjafinn hafi aldrei ætlað til þess, að málafærslumenn væru söluskattsskyldir. Sé það ljóst, ef athugað sé, hvernig til séu komin þau lög, er hafi að geyma ákvæðin um söluskatt, þ. e. lög nr. 100/1948, en þau séu byggð á lögum nr. 128/1947, sem aftur á móti séu sniðin eftir lögum um veltuskatt nr. 62/1945. Við skýringu á söluskattsákvæðum laga nr. 100/1948 verði því að leita til beggja hinna fyrri laga. Við athugun á 1. og 2. gr. veltuskattslaganna sé ljóst, að löggjafarvaldið hafi þar fyrst og fremst verið að skattleggja tvær af aðalatvinnugreinum landsmanna, verzlun og iðnað. Þessi ákvæði veltuskattslaganna hafi síðar verið tekin upp í VII. kafla laga nr. 128/1947 með nokkrum breytingum formlegs eðlis og nafni skattsins breytt í söluskattur, sem undirstriki betur en fyrr, að skattinum sé ætlað að ná til þeirra, sem hafa eitthvað að selja, annað en vinnu þeirra sjálfra. Söluskattur hafi þó verið lagður á málafærslumenn fyrir árið 1948, en ríkisskattanevnd hafi þó felld hann niður eftir fram komna kæru. Þessum lögum hafi svo verið breytt með lögum nr. 100/1948, en um eðlisbreytingar hafi þó ekki verið að ræða. Sú mikilvæga breyting hafi þó verið gerð á lögunum, að nú sé heimilt að velta skattinum yfir á aðra, þ. e. bæta honum við verð vöru eða þjónustu.

Enn fremur megi benda á eftirfarandi:

Skrifstofa málafærslumanns sé ekki atvinnufyrirtæki í merkingu laga

þessara. Það sé lagakvöð málafærslumanna að hafa opna skrifstofu, þar sem þeir starfa, en öðrum fyrirtækjum sé slíkt í sjálfsvald sett.

Önnur fyrirtæki, einkum iðnfyrirtæki, sem lögunum sé einkum ætlað að ná til, hafi ágóða af vinnu starfsmanna sinna og leggi á hana. Öðru máli gegni um starfsmenn á skrifstofum málafærslumanna, laun þeirra séu hreinir kostnaðarliðir, og starf þeirra á skrifstofunum sé aðeins fólgið í því að létta málafærslumönnum störf þeirra, en það sé persónuleg vinna þeirra sjálfra, sem gefi tekjurnar, sem ekki beri að skattleggja með söluskatti fremur en vinnu annarra manna, sem vinni andlega vinnu. Svipuðu máli gegni um lækna, en á þá sé ekki lagður söluskattur, og meira að segja séu tannlæknar nú undanþegnir söluskattsgreiðslu, en þeir séu þó nánast handverksmenn.

Málafærslumenn séu opinberir sýslunarmenn og skyldugir til að flytja opinber mál fyrir það verð, sem dómstólum þóknist að ákveða, og sé slíkt ósamrýmanlegt söluskattsálagningu. Enn fremur vinni málaflutningsmenn önnur störf sín samkvæmt gjaldskrá, og sé því óframbærilegt að bæta söluskatti ofan á reikning þeirra til viðskiptamanna þeirra. Þar með sé burt fallið það undirstöðuatriði að geta velt skattinum yfir á aðra.

Til stuðnings varakröfu sinni færir gerðarþoli fram eftirfarandi:

Samkvæmt framlögðum rekstrarreikningi og sundurliðun tekna eru starfstekjur hans, sem umkrafinn skattur hefur verið lagður á, kr. 106.848.49, er sundurliðast þannig:

1. Þingfararkaup	kr.	13.601.25
2. Setudómaralaun	—	3.000.00
3. Fasteignasala	—	19.600.00
4. Þóknun fyrir sölu verðbréfa	—	24.740.00
5. Varnir í opinberum málum	—	2.800.00
6. Þóknun fyrir aðstoð við búskipti	—	17.000.00
7. Innheimtulaun	—	3.749.42
8. Þóknun fyrir aðstoð	—	21.005.32
9. Umsjón með skuldabréfaútdrætti ..	—	1.352.50

Kr. 106.848.49

Af þessum liðum eru 1.—2. liður ósöluskattsskyldir samkvæmt viðurkenningu umboðsmanns gerðarbeiðanda, og 3.—4. liður samkvæmt B-lið 23. gr. laga nr. 100/1948. 5. liður er einnig söluskattsfrjáls, þar sem um er að ræða tildæmda þóknun fyrir persónulega, andlega vinnu. Af 6. lið er meirihlutinn, kr. 10.000.00, þóknun fyrir skipti á ákvæðnu búi í ákvæðisvinnu fyrir kr. 25.000.00, er skiptist á 2 ár, og var aðalverkið sala húseignar, en önnur þóknun hefði ekki farið fram úr kr. 5000.00. Af upphæð þessa liðs falla því kr. 7500.00 undir fasteignasölu, sem er ósöluskattsskyld, sbr. það, sem áður er sagt um 3. lið. Eftir verða þá af þessum lið kr. 9500.00 og auk þess liðirnir 7—9 eða kr. 35.607.24, og er varakrafan, að aðeins beri að greiða söluskatt af þeirri upphæð, og þá aðeins 2% eða kr. 712.14.

Úrslit aðalsynjunarkröfu gerðarþola þykja að áliti réttarins velta á

því, hvernig skilja beri 22. gr. laga nr. 100/1948, en í henni segir, að söluskattsskyldan taki jafnt yfir sölu á vörum sem hvers konar þjónustu. Í greininni sjálfri eða annars staðar í lögnum er hins vegar hvergi að finna skýrgreiningu á þessum hugtökum. Í athugasemdum við frumvarp að lögnum er heldur enga slíka skýrgreiningu að finna, en í þeim segir þó, að 20.—27. gr. laganna komi í stað VII. kafla laga nr. 128/1947, en 22. gr. laga nr. 100/1948 samsvarar 41. sbr. 42. gr. laga nr. 128/1947. Orðalag 22. gr. er þó nokkuð breytt frá fyrri lögnum, m. a. felld niður upptalning söluskattsskyldrar vinnu, en þar sem ekki eru gerðar athugasemdir við þær breytingar í greinargerð með frumvarpi til laganna, virðist réttinum, að ekki muni hafa verið tilætlan löggjafans að gera eðlisbreytingar frá fyrri lögum, a. m. k. ekki til fækkunar á vöru-, vinnu- og þjónustuflokkum, sem undanþegnir eru greiðslu söluskatts. Til þess bendir orðalagið í greinargerð með frumvarpi laganna: „Nokkuð fleira er undanþegið skattinum en var í lögum, er giltu 1948“.

Rétturinn lítur svo á, að 22. gr. laga nr. 100/1948 verði að skýra með hliðsjón af tilsvarendi ákvæðum laga nr. 128/1947. En í 41. gr. þeirra laga segir: „Söluskattur greiðist hins vegar af andvirði vinnu, sem seld er með álagningu (smíði, viðgerðir o. þ. h.), af andvirði vinnu, sem gjaldandi hefur umsjón með gegn álagningu (málun, raflögn, trésmíði o. þ. h.), af greiðslum til verktaka, flutningsgjöldum og afgreiðslugjöldum, heildartekjum prentsmíða, bókaútgefenda, þvottahúsa, fatapressna, rakara- og hárgreiðslustofa og þess háttar fyrirtækja, af sölu klæðskeraverkstæða og saumastofa, af matsölu og sölu veitinga- og gistihúsa, af aðgangseyri að skemmtunum, sem skemmtanaskattur er greiddur af, og yfirleitt af heildartekjum þeirra fyrirtækja, sem selja vöru, efni, vinnu eða aðra þjónustu með álagningu“. Ákvæði þetta skilur rétturinn þannig, að með því sé fyrst og fremst verið að skattleggja heildartekjur verzlunar- og iðnaðarmanna, en ekki þeirra, er selja andlega vinnu. Og nú er því svo háttað um störf málaflutningsmanna, að þau verða að teljast persónuleg, andleg vinna þeirra sjálfra, en þóknun fyrir þessi störf er ýmist ákveðin af dómstólum eða fastri gjaldskrá, og er álagning söluskatts ofan á þá þóknun ekki samrýmanleg tilgangi laganna að áleti réttarins. Og þótt starfsfólk málafærslumanns aðstoði hann á ýmsan hátt við störf hans, þá telur rétturinn ekki, að vinna þess sé seld með álagningu í skilningi umrædds lagaákvæðis.

Samkvæmt þeim skilningi, er hér hefur verið slegið föstum, telur rétturinn, að málafærslumenn séu ekki söluskattsskyldir af venjulegum atvinnutekjum sínum.

Niðurstaða réttarins verður því sú, að synja ber um framkvæmd hins umbeðna lögtaks. Eftir atvikum þykir rétt, að málskostnaður falli niður.

Því úrskurðast:

Hið umbeðna lögtak skal ekki fara fram.

Málskostnaður fellur niður.