Þriðjudaginn 2. desember 1952.

Nr. 70/1952. **Forlagið Hlaðbúð** (Ragnar Jónsson)
gegn
Tollstjóranum í Reykjavík f. h. ríkissjóðs
(Hermann Jónsson).

Söluskattur samkvæmt lögum nr. 100/1948.

Dómur Hæstaréttar.

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

Áfrýjandi, sem skotið hefur málinu til Hæstaréttar með stefnu 5. maí 1952, krefst þess, að úrskurður fógeta verði úr gildi felldur og synjað verði um framkvæmd lögtaksins. Þá krefst hann og málskostnaðar úr hendi stefnda í héraði og fyrir Hæstarétti eftir mati dómsins.

Stefndi krefst staðfestingar hins áfrýjaða úrskurðar og málskostnaðar úr hendi áfrýjanda í Hæstarétti eftir mati dómsins.

Áfrýjandi lét selja bækur sínar það ár, er hér skiptir máli, að mestu leyti í umsýslusölu í smásöluverzlunum, en að nokkru leyti seldi hann, sem hefur smásöluleyfi, bækur beint til kaupenda frá skrifstofu sinni. Þessi sala áfrýjanda verður að teljast smásala í skilningi 1. málsgr. 22. gr. laga nr. 100/1948, og er áfrýjanda því óskylt að greiða frekari söluskatt af bóksölu sinni árið 1950 en hann hefur þegar gert. Ber því að fella hinn áfrýjaða úrskurð úr gildi og synja um framkvæmd lögtaksins.

Eftir þessum úrslitum ber að dæma stefnda til að greiða áfrýjanda málskostnað í héraði og fyrir Hæstarétti, samtals kr. 2000.00.

Dómsorð:

Hinn áfrýjaði úrskurður er úr gildi felldur.

Stefndi, tollstjórinn í Reykjavík f. h. ríkissjóðs, greiði áfrýjanda, forlaginu Hlaðbúð, kr. 2000.00 í málskostnað í héraði og fyrir Hæstarétti.

Úrskurður fógetaréttar Reykjavíkur 29. apríl 1952.

Í máli þessu, sem tekið var til úrskurðar hinn 9. þ. m., hefur gerðarbeiðandi, tollstjórinn í Reykjavík f. h. ríkissjóðs, krafizt lögtaks hjá gerðarþola, Hlaðbúð, Laugavegi 8, fyrir vangoldnum söluskatti fyrir árið 1950, að upphæð kr. 6632.00 að eftirstöðvum, en undir rekstri málsins hefur gerðarþoli greitt kr. 3671.00, og lækkar lögtakskrafan við það niður í kr. 2961.00. Eru réttarkröfur gerðarbeiðanda þær, að lögtak verði leyft fyrir þeirri upphæð auk dráttarvaxta frá gjalddaga til greiðsludags og að honum verði úrskurðaður ríflegur málskostnaður að mati réttarins.

Umboðsmaður gerðarþola hefur mótmælt skattkröfu þessari og gerir þær réttarkröfur *aðallega*, að synjað verði um framkvæmd hins umbeðna lögtaks, en *til vara*, að enda þótt talið verði, að umbjóðanda sínum beri að greiða 3% af heildarsölu sinni gegnum bóksala eða samtals af kr. 277.568.60, þá beri honum ekki að greiða nema 2% söluskatt af sölu sinni til áskrifenda og beint frá skrifstofu sinni eða af samtals kr. 23.520.60, og til *þrautavara*, að honum beri einungis að greiða 2% söluskatt af beinni sölu frá skrifstofu sinni, kr. 12.655.60, þótt sala í gegnum bóksala og áskriftasala, samtals kr. 283.433.55, yrði talin skattskyld um 3%.

Þá krefst hann og ríflegs málskostnaðar til handa umbjóðanda sínum að mati réttarins, en til vara, að málskostnaður verði látinn falla niður.

Málavextir eru þessir:

Þar sem gerðarþoli taldi ekki sérstaklega fram til söluskatts fyrir árið 1950, áætlaði Skattstofan honum söluskatt, sem hér segir:

1.	Fyrir fyrri árshelming	kr. 3000.00
2.	Fyrir þriðja ársfjórðung	— 1500.00
3.	Fyrir fjórða ársfjórðung	— 2250.00
		Kr. 6750.00

Við þenna áætlaða söluskatt bætti svo Skattstofan síðar kr. 2132.00, og verður þá álagður söluskattur gerðarþola alls kr. 8882.00 eða 3% af heildarsölu gerðarþola samkvæmt framtali hans til tekjuskatts fyrir sama ár. Þessa skattálagningu taldi gerðarþoli ranga og krafðist því úrskurðar fógetaréttar um málið.

Almennir lögtaksúrskurðir fyrir hinum umkröfðu skattreikningum voru uppkveðnir 20. október og 9. desember 1950 og 7. febrúar 1951 og birtir í dagblöðum bæjarins.

Umboðsmaður gerðarbeiðanda heldur því fram, að hin umdeilda skattálagning, eins og hún endanlega var ákveðin, sé rétt og í fullu samræmi við III. kafla laga nr. 100/1948, og bendir á máli sínu til stuðnings, að samkvæmt 22. gr. nefndra laga skuli greiða 2% söluskatt af smásölu, en 3% af annarri sölu. Smásala sé í skilningi laganna verzlun, rekin með smásöluverzlunarleyfi, sem bókaútgáfa og bókagerð eigi ekkert skylt við. Sá skilningur sé í samræmi við dómsniðurstöður Hæstaréttar frá 31. október s.l. í máli Matstofu Austurbæjar gegn tollstjóranum í Reykjavík f. h. ríkissjóðs, þar sem staðfestur sé áðurgreindur skilningur fógetaréttar á hugtakinu smásala. Bókaútgáfa hljóti því að falla undir b-lið 22. gr.

áðurnefndra laga og skattleggjast með 3%. Þetta sé og ljóst við samanburð á fyrri söluskattsákvæðum í VII. kafla laga nr. 128/1947, en III. kafli fyrrgreindra laga sé framlenging á þeim ákvæðum, svo sem glöggt sé af því, að í athugasemdum við frumvarpið að hinum nýrri lögum sé beinlínis sagt, að 20.—27. gr. laganna komi í stað VII. kafla hinna eldri laga. Það verði því að skýra hin yngri lög í samræmi við hin eldri, en í 41. gr. hinna eldri laga sé beint tekið fram, að söluskatt skuli greiða af heildartekjum prentsmiðja og bókaútgefenda, en í 42. gr. sömu laga sé gerður greinarmunur á smásölu og sölu iðju- og iðnfyrirtækja og hljóti bókaútgáfa að falla undir hin síðarnefndu hugtök, þar sem um sé að ræða sölu á framleiðslu. Bókaútgáfa falli þannig ótvírætt undir b-lið 22. gr. laga nr. 100/1948 og skattleggist með 3%, en ekki undir a-lið sömu greinar, sem sé undantekningarákvæði, er skýra verði þröngt. Dómur Hæstaréttar í máli Jóns St. Arnórssonar gegn tollstjóranum í Reykjavík f. h. ríkissjóðs frá 1. júní s.l. sé og í samræmi við þenna skilning, þar sem í forsendum hans sé gengið út frá því, að bókaútgefendur greiði 3% af heildartekjum þeim, er þeir hafa af sölu útgáfubóka sinna, og það hafi bókaútgefendur látið sér lynda, sem bezt sé ljóst af því, að enginn þeirra hafi sér vitanlega kært yfir slíkri skattálagningu til viðkomandi skattyfirvalda.

Gegn varakröfu gerðarþola heldur umboðsmaður gerðarbeiðanda fram eftirfarandi: Sala og afgreiðsla bóka til áskrifenda sé uppfylling loforðs samkvæmt tilboðasöfnun, er ekki verði heimfært undir smásöluhugtakið í skilningi a-liðs 22. gr. laga nr. 100/1948 og hljóti því að falla undir b-lið sömu greinar. Ekki geti heldur sú sala á þókum, er fram hefur farið út af skrifstofu gerðarþola, fallið undir margnefnt smásöluhugtak, enda þótt smásöluleyfi sé fyrir hendi, þar eð gerðarþoli hafi ekki opna sölubúð, en það skipti meginmáli í þessu sambandi. Hið síðastgreinda nægi einnig til mótmæla þrautavarakröfu gerðarþola.

Loks heldur umboðsmaður gerðarbeiðanda því fram, að krafa hans um ríflegan málskostnað sé fyllilega réttmæt, þar sem um prófmál sé að ræða. Skipti ekki máli í því sambandi dráttur sá, er orðið hefur á, að mál þetta væri tekið fyrir til úrlausnar í fógetarétti, því að réttlætanleg forföll hafi verið fyrir hendi, svo sem það, að beðið hafi verið eftir dómi Hæstaréttar í prófmáli bóksala, athuganir á breytingum á söluskattsákvæðum, sem enn sé ólokið, veikindaforföll o. fl. Loks séu aðgerðir gerðarbeiðanda til innheimtu á yngri söluskatti gerðarþola með öllu óviðkomandi þessu máli, þar sem um framkvæmd yngri lagaákvæða sé að ræða.

Umboðsmaður gerðarþola heldur því fram til stuðnings aðalkröfu sinni, að aðeins beri að greiða 2% söluskatt af allri veltu gerðarþola, kr. 296.089.55, eða kr. 5921.00, sem hann hefur nú greitt. Bendir hann á í því sambandi, að enda þótt bókagerð megi að nokkru heimfæra undir iðnframleiðslu og hljóti því margir af þeim, er að henni vinna, að greiða söluskatt af veltu sinni eins og annarri iðnþjónustu, svo sem prentarar og bókbindarar, þá verði ekki allir, er að bókagerð vinna, heimfærðir

undir sama flokk. Forlagsstarfsemi sé í því fólgin að koma rituðu máli og myndum fyrir almenningssjónir í bókaformi. Forleggjarinn kaupi handrit, prentun, bókband og prófarkalestur á bókina, en söluskattskyldan falli ekki á forleggjarann, fyrr en hann selji aftur það, sem hann hefur keypt, og þá eftir því með hverjum hætti selt sé. Í þessu tilfelli velti úrslit málsins á því, hvort gerðarþoli hafi selt bækur sínar í smásölu og beri því að greiða 2% af veltu sinni samkvæmt a-lið 22. gr. laga nr. 100/1948 eða sala þeirra falli undir b-lið sömu greinar og 3% söluskatt. Nú sé því þannig háttað um gerðarþola, að sala á bókum hans fari aðallega fram í smásölu fyrir milligöngu fastráðinna umboðsmanna, sem afgreiði bækurnar í smásöluverzlunum sínum, sem reknar séu á smásöluverzlunarleyfum. Gerðarþoli sé félagi í Bóksalafélagi Íslands, stéttarfélagi forleggjara, er gert hafi ráðningarsamning við þessa umboðsmenn sína, og eftir þeim ráðningarsamningi beri að skýra samband forleggjara og bóksala og sölu bókanna. Hafi það verið gert í áðurnefndum dómi Hæstaréttar í prófmáli Jóns St. Arnórssonar gegn tollstjóranum í Reykjavík. Samkvæmt þeim dómi sé það ótvírætt, að forleggjarinn selji búðarkaupanda bókina fyrir milligöngu starfsmanns síns, bóksalans, er aðeins sé sölumaður forleggjarans. Af þessum dómi leiði, að bóksala forleggjara í gegnum bókabúðir sé smásala. Í dóminum sé hins vegar ekki sagt, að bókaútgefendum beri réttilega að greiða 3% af heildartekjum sínum af bóksölu, heldur sé einungis gengið þar út frá því sem vitað var, að skattyfirvöld hafi gert þeim að greiða 3% og ýmsir þeirra hafi greitt þann skatt, meðan beðið var eftir prófmáli um réttmæti þessarar álagningar. Sjálfur hafi gerðarþoli mótmælt slíkri skattálagningu við skattyfirvöld. Þá staðhæfir hann, að gerðarþoli hafi aldrei lagt nema 2% söluskatt á bækur sínar, enda aldrei talið, að honum bæri að greiða hærri söluskatt samkvæmt núgildandi lagaákvæðum, en að því leyti sem lagaákvæðin séu ógreinileg um þetta atriði, beri að skýra þau í hag skattþegna, svo sem vafa í refsimáli beri að skýra í hag sakborningi, og af lögum nr. 128/1947 verði ekki leiddar vafalausar skýringar á lögum nr. 100/1948, sem séu ný og breytt lög frá hinum eldri. Loks megi benda á það, hvílíkt misræmi það væri, ef greiða ætti 2% af hluta af bókaverðinu og 3% af afganginum, og sé naumast hægt að hugsa sér, að slíkt hafi vakað fyrir löggjafanum.

Til stuðnings varakröfu sinni heldur umboðsmaður gerðarþola því fram, að sala gerðarþola á bókum beint til áskrifenda og út af skrifstofu hans verði engan veginn heimfærð undir annað en smásölu, er skattleggja beri samkv. a-lið 22. gr. laga nr. 100/1948 með 2%, því að forlagið sé rekið á smásöluleyfi, útgefnu 23. desember 1944 til handa stofnanda þess og annars núverandi eiganda. Þessi sala færi fram með þeim hætti, að menn fái keypta bók og bók út af skrifstofu forlagsins eða gerist áskrifendur að bókum, sem forlagið afgreiðir sjálft heima hjá áskrifendum eða sendir þeim í pósti gegn greiðslu við móttöku. Verði slík sala ekki með nokkrum rökum heimfærð undir annað en smásölu.

Þrautavarakröfu sína styður umboðsmaður gerðarþola að nokkru leyti

sömu rökum og varakröfuna, þ. e. að seld er bók og bók út af skrifstofu forlagsins gegn staðgreiðslu í skjóli smásöluverzlunarleyfis, og verði það ekki kallað annað en venjuleg smásala, enda þótt gerðarþoli hafi ekki opna sölubúð.

Loks rökstyður umboðsmaður gerðarþola kröfu sína um ríflegan málskostnað þannig, að um prófmál sé að ræða, og einnig með því, að mál þetta hafi þegar bakað sér ómak og óþægindi með þeim drætti, er orðið hafi á því, að málið yrði tekið fyrir til úrlausnar í fógetarétti, þrátt fyrir ítrekaðar tilraunir sínar til þess að fá því til vegar komið. Dráttur þessi hafi og óbeint orðið orsök þess, að gerðarþoli hafi orðið fyrir vansæmandi innheimtuaðferð á nýrri söluskatti.

Ákvæðin um söluskatt er að finna í III. kafla laga nr. 100/1948, og í 22. gr. laganna segir, hversu söluskatt skuli á leggja. Er þar greint milli tvenns konar sölu, smásölu samkvæmt a-lið greinarinnar, er greiða skal af 2%, og annarrar sölu samkvæmt b-lið, sem greiða skal af 3%. Sjálf gefa lögin enga skýringu á þessum hugtökum, en í áður tilvitnuðum dómi Hæstaréttar frá 31. október s.l. staðfestir Hæstiréttur skilning fógetaréttar á orðinu smásala í skilningi 22. gr. laga nr. 100/1948, þ. e. að þar sé átt við verzlun, er rekin sé með smásöluverzlunarleyfi. Af sölu slíkra verzlana ber því að greiða 2% söluskatt, en af annarri sölu 3%. Nú er það skoðun réttarins, að bókaútgáfa sé eðli sínu samkvæmt sérstök og sjálfstæð atvinnugrein, framleiðsla vöru, sem ekki verði heimfærð undir hugtakið smásölu í þeirri merkingu, sem hér um ræðir, og hafi í för með sér söluskattskyldu sem hver önnur iðja eða iðnaður. Telur rétturinn, að ekki skipti það máli í þessu sambandi, þótt útgáfubækur viðkomandi bókaútgáfu séu seldar í venjulegum bókaverzlunum, sem reknar eru með smásöluverzlunarleyfi, né heldur þótt viðkomandi bókaútgáfa hafi slíkt verzlunarleyfi, nema að því leyti sem hún kynni að reka eigin bókabúð, og þá aðeins að því, er „umsýslulaun" bókabúðarinnar varðar, því að áður tilvitnaður dómur Hæstaréttar frá 1. júní s.l. tekur að skoðun réttarins aðeins til skattlagningar þeirra, en segir ekkert um söluskattskyldu bókaútgefenda, annað en það, sem vitað var, að þeim hafi verið gert að greiða 3% af heildartekjum þeirra af sölu bóka, en ekkert af eða á um réttmæti þeirrar álagningar.

Í samræmi við það, sem hér hefur verið rakið, telur rétturinn, að bóksala gerðarþola falli undir b-lið 22. gr. laga nr. 100/1948 og sé því söluskattskyld um 3%. Og af því leiðir þegar að leyfa verður framkvæmd hins umbeðna lögtaks fyrir kr. 2961.00.

Varðandi kröfur málsaðilja um málskostnað, telur rétturinn, að þar sem um prófmál er að ræða, sem báðir aðiljar hafa hagsmuni af að fá úr skorið, sé rétt, að málskostnaður falli niður.

Því úrskurðast:

Hið umbeðna lögtak skal fara fram fyrir kr. 2961.00.
Málskostnaður fellur niður.