Föstudaginn 21. október 1966.

Nr. 28/1966. **Guðjón Guðjónsson**
(Páll S. Pálsson hrl.)
gegn
**Tollstjóranum í Reykjavík f. h. ríkissjóðs**
(Hjörtur Torfason hdl.).

Dóminn skipuðu hinir reglulegu dómarar Hæstaréttar.

Lögtaksmál. Söluskattur.

**Dómur Hæstaréttar.**

Sigurður Grímsson borgarfógeti hefur kveðið upp hinn áfrýjaða úrskurð.

Áfrýjandi hefur skotið máli þessu til Hæstaréttar með stefnu 23. febrúar 1966 og krefzt þess, að hinn áfrýjaði úrskurður verði úr gildi felldur, synjað verði um framgang lögtaksgerðar og stefnda verði dæmt að greiða áfrýjanda málskostnað í héraði og fyrir Hæstarétti.

Stefndi krefst þess, að hinn áfrýjaði úrskurður verði staðfestur og áfrýjanda verði dæmt að greiða honum málskostnað fyrir Hæstarétti.

Áfrýjandi seldi á árinu 1963 fimm notaðar bifreiðar, en fjórar þeirra hafði hann keypt á sama ári. Eigi átti hann nema eina þeirra í einu. Var söluverð bifreiðanna samtals kr. 627.000.00, og hagnaður af sölunum var kr. 12.000.00 samkvæmt skattframtali. Skattayfirvöld telja áfrýjanda söluskattskyldan af söluverði bifreiðanna og hafa gert honum að greiða kr. 18.262.00 í söluskatt. Er nú krafizt lögtaks hjá honum fyrir fjárhæð þessari auk dráttarvaxta og kostnaðar.

Með kaupum og sölum nefndra bifreiða hefur áfrýjandi, sem enga sjálfstæða starfstöð rak með bílasölu, svo að vitað sé, hvorki stundað „sjálfstæða starfsemi“ í merkingu 4. gr., stfl. d., laga nr. 10/1960 né „atvinnurekstur“ í merkingu 6. gr., 13. tl., sömu laga, er honum bæri að tilkynna sem söluskattskylda starfsemi eða atvinnurekstur til skattayfirvalda samkvæmt 11. gr. sömu laga. Var áfrýj-

anda því eigi skylt að greiða söluskatt af söluverði bifreiðanna. Samkvæmt þessu ber að fella hinn áfrýjaða úrskurð úr gildi og dæma stefnda til að greiða áfrýjanda málskostnað í héraði og fyrir Hæstarétti, sem ákveðst kr. 15.000.00.

Dómsorð:

Hinn áfrýjaði úrskurður er úr gildi felldur, og er synjað um framgang hinnar umbeðnu lögtaksgerðar.

Stefndi, tollstjórinn í Reykjavík f. h. ríkissjóðs, greiði áfrýjanda, Guðjóni Guðjónssyni, málskostnað í héraði og fyrir Hæstarétti, samtals kr. 15.000.00.

**Úrskurður fógetadóms Reykjavíkur 5. janúar 1966.**

Gerðarþola, Guðjóni Guðjónssyni, Sigluvogi 4 hér í borg, var gert að greiða hér viðbótarsöluskatt fyrir ár 1963 að fjárhæð kr. 18.262.00. Þar eð gerðarþoli hefur eigi greitt fjárhæð þessa, hefur tollstjórinn í Reykjavík f. h. ríkissjóðs krafizt þess, að lögtak verði látið fara fram í eignum gerðarþola til tryggingar framangreindri kröfu, kr. 18.262.00, ásamt dráttarvöxtum, kr. 4.108.00, og innheimtukostnaði, kr. 100.00, fram til 18. júní 1965, eða samtals kr. 22.470.00, svo og síðari dráttarvöxtum frá 18. júlí 1965 til greiðsludags og kostnaði við lögtaksgerðina, eftirfarandi uppboð, ef til kemur, svo og málflutningskostnaði fyrir fógetaréttinum, gerðarbeiðanda að skaðlausu.

Í upphafi máls þessa krafðist umboðsmaður gerðarbeiðanda þess (sbr. rskj. nr. 4), að umbeðið lögtak yrði framkvæmt þegar í stað, án þess að gerðarþola yrði leyft að halda uppi vörnum um efnishlið málsins. Þessu mótmælti umboðsmaður gerðarþola (rskj. nr. 5), og féll um þetta atriði úrskurður fógeta í réttarhaldi í málinu 7. júlí 1965 á þá leið, að gerðarþola væri heimilt að halda uppi efnislegum vörnum í málinu. Úrskurður þessi var eigi kærður til Hæstaréttar, og hófst þá efnislegur flutningur málsins.

Umboðsmaður gerðarþola hefur í greinargerð sinni (rskj. nr. 5) og við munnlegan flutning málsins mótmælt framangreindum kröfum gerðarbeiðanda og gert þær dómkröfur, að synjað verði um framgang hinnar umbeðnu lögtaksgerðar og að gerðarþola verði úrskurðaður hæfilegur málskostnaður úr hendi gerðarbeiðanda.

Mótmæli sín og kröfur hefur umboðsmaður gerðarþola reist

á því, að umrædd skattálagning sé án lagaheimildar. Úrskurður ríkisskattanefndar hafi komið gerðarþola algerlega á óvart, enda virðist úrskurðurinn ganga í berhögg við úrskurð nefndarinnar í öðru máli, þessu hliðstæðu. Það sé viðurkennt, að einstaklingar geti átt eina eða tvær bifreiðar hverju sinni til eigin afnota og ánægju. Slíkt sé eigi talið til útgerðar bifreiða eða annars atvinnurekstrar. Á sama hátt verði að telja, að sömu einstaklingar megi skipta um bifreiðar svo oft sem þá lysti, án þess að ástríða af því tagi leiði til söluskattskyldu. Þó að maður sé sífellt að skipta um bifreið til einkaafnota, sanni þessi árátta engan veginn, að kaup og sala bifreiða sé atvinna mannsins, jafnvel þó að hann eignist að lokum verðmætari bifreið eða hafi hlotnazt milligjafir í peningum, sem vitanlega sé lagður á tekjuskattur og útsvar. Megi líkja þessum viðskiptum við hestakaup, sem margir hafi yndi af. Spurningin sé í þessu máli sú, hvort lausafé, notað í eigin þágu seljanda, sé söluskattskylt. Þessu svari löggjafinn neitandi, sbr. 4. gr., d-lið, og 13. tölul. 6. gr. laga nr. 10/1960 um söluskatt. Gerð sé þó undantekning að því leyti, ef salan verði talin til atvinnurekstrar. Engar sannanir liggi fyrir um það í máli þessu, að hér hafi verið um atvinnurekstur gerðarþola að ræða, en hins vegar mæli allar líkur því gegn.

Umboðsmaður gerðarbeiðanda hefur í greinargerð sinni (rskj. nr. 7) og við munnlegan flutning málsins mótmælt kröfum og sjónarmiði umboðsmanns gerðarþola. Hefur hann um hina umræddu skattkröfu vísað til laga nr. 10/1960 og reglugj. nr. 15/1960 um söluskatt, en samkvæmt ákvæðum þessara laga og reglugerðar hafi umrædd skattálagning verið gerð. Skattgjaldið sé miðað við heildarsöluverð 5 bifreiða, er gerðarþoli hafi selt á árinu 1963, sbr. 9. gr. nefndra laga, og sé sú fjárhæð óumdeild. Álagning hafi verið framkvæmd samkvæmt ákvörðun skattstjóra í samræmi við 5. mgr. 12. gr. laganna á grundvelli upplýsinga, er fram hafi komið við tekjuskattsframtal gerðarþola í ársbyrjun 1964 (rskj. nr. 8). Sé talið sýnt, að gerðarþoli hafi stundað kaup og sölu bifreiða í atvinnuskyni á árinu 1963, enda þótt hann þá hafi haft aðra aðalatvinnu og eigi tilkynnt um þessa starfsemi sína. Samkvæmt 2. gr. sbr. 5. gr. laga nr. 10/1960 sé hver sá aðili söluskattskyldur, sem selji eða afhendi í atvinnuskyni vöru eða verðmæti með þeim takmörkunum einum, er í lögunum greini. Til áréttingar séu í 4. gr. laganna rakin nokkur dæmi um skattskylda sölu, sbr. hér einkum d-lið ákvæðisins, þar sem tilfærð sé sala eða önnur afhending vöru af hálfu aðilja,

er stundi sjálfstæða starfsemi, þótt hvorki teljist smásala, heildsala né iðnrekstur í venjulegum skilningi. Sé ljóst af þessu og öðrum ákvæðum laganna og tilheyrandi reglugerðar, að hugtakið „atvinnurekstur" eða „atvinna" í merkingu söluskattslaganna hafi mjög víðtækt gildi. Sú sé helzt takmörkun á söluskattskyldunni, að hún sé almennt bundin við síðasta stig viðskipta, þ. e. sölu til neytanda, sbr. 3. gr. söluskattslaganna, en neytandi teljist sá, er eigi endurselji vöru í atvinnuskyni. Í 6. gr. laganna séu síðan tæmandi taldar þær sérstöku undanþágur, sem til greina komi við vörusölu og verðmæta, þó þannig, að ráðherra kveði nánar á um það í reglugerð, hvað undir þær skuli falla, sbr. niðurlag 7. gr. laganna. Í 13. tölulið 6. gr. sé þess þannig getið, að undanþegin sé sala á lausafé, sem seljandi hafi „notað í eigin þágu eða við starfsemi sína, enda geti salan ekki talizt til atvinnurekstrar." Segja megi, að þetta leiði þegar af öðrum ákvæðum laganna. Það sé sala til neytanda, sem skattskyld sé, og endursala hans á verðmæti, er hann hafi keypt og notað í eigin þágu, verði eigi skattskyld, nema salan falli inn í sjálfstæða starfsemi hans sem seljanda. Það, sem gerir ákvæði þetta athyglisvert, sé útfærsla þess í 13. tölul. 9. gr. reglugerðar nr. 15/1960, en þar segi, að með því sé t. d. undanþegin sala á notuðum munum einstaklinga og á vélum og áhöldum atvinnufyrirtækja. Sé sala nefndra fjármuna hins vegar meiri og örari en eðlilegt geti talizt með tilliti til aðstæðna hverju sinni, verði að líta svo á, að um skattskylda starfsemi sé að ræða. Megi segja, að fyrirmæli þetta skýri flestum betur, hvað átt sé við í lögunum, þegar talað sé um sölu í atvinnuskyni. Um gerðarþola liggi það fyrir, að hann hafi, að eigin sögn, selt 5 bifreiðar á árinu 1963. Eina þeirra hafi hann eignazt rétt fyrir áramótin, en hinar 4 hafi hann keypt á árinu. Allar hafi bifreiðarnar verið keyptar og seldar með stuttu millibili, eftir því sem skráningarskýrslur benda til, þar af tvær á um tveggja vikna fresti. Hagnaður gerðarþola af sölum þessum hafi numið alls kr. 12.000.00, eftir því sem skattframtal segi til um. Gerðarþoli hafi eigi fært sönnur á, að hann hafi notað bifreiðar þessar til aksturs í eigin þágu, enda virðist hann hafa haft bifreið til umráða frá atvinnufyrirtæki því, er hann vinni hjá. Gerðarþoli hafi eigi leitt neinar líkur að því, að honum hafi gengið annað til þessara viðskipta en atvinnusjónarmið. Að svo hafi verið, verði enn ljósara, þegar athuguð séu bílaviðskipti gerðarþola árin 1962 og 1961. Samkvæmt skattframtali fyrir fyrra árið hafi hann keypt og selt 4

bifreiðar með hagnaði, er hann reikni sér kr. 14.200.00. Auk þess hafi hann keypt fimmtu bifreiðina, er hann hafi selt síðara árið með hagnaði, kr. 18.000.00. Á því ári hafi hann og keypt aðra bifreið og selt hana í makaskiptum fyrir þá þriðju, er hann hafi átt í ársbyrjun, sem áður segir. Megi segja, að gerðarþoli hafi samfellt stundað viðskipti með bifreiðar þessi 3 ár. Með vísun til framanritaðs verði að telja, að gerðarþoli hafi réttilega verið skattlagður samkvæmt hinum almennu reglum söluskattslaganna. Honum sé síður en svo nokkur stoð í undanþáguákvæði 13. tölul. 6. gr. laganna, enda bersýnilegt, að bifreiðasölur hans hafi verið bæði meiri og örari en eðlilegt sé um slíka neyzlumuni. Auk þess hafi hann eigi fært sönnur á það grundvallaratriði þessa ákvæðis, að hann hafi raunverulega notað umræddar bifreiðar í eigin þágu. Því beri að leyfa framgang lögtaksgerðarinnar.

Aðiljar hafa lagt málið undir úrskurð réttarins.

Eins og að framan greinir, er um það deilt í máli þessu, hvort kaup og sala gerðarþola á bifreiðum á árinu 1963 hafi verið þess eðlis, að heimilt hafi verið að gera gerðarþola að greiða söluskatt af bifreiðasölum hans samkvæmt ákvæðum söluskattslaganna nr. 10/1960 og reglugj. nr. 15/1960 um söluskatt. Umboðsmaður gerðarbeiðanda hefur haldið því fram, að umrædd skattálagning hafi réttilega verið gerð samkvæmt ákvæðum framangreindra laga og reglugerðar, og hefur hann í því efni meðal annars vísað til 2. gr. sbr. 5. gr. laganna, enn fremur til d-liðs 4. gr. og 13. tölul. 6. gr. sömu laga svo og 13. tölul. 9. gr. nefndrar reglugerðar. Umboðsmaður gerðarþola hefur hins vegar haldið því fram, að umrædd bifreiðaviðskipti gerðarþola hafi eigi verið söluskattskyld, og hefur hann þessu sjónarmiði sínu til stuðnings vísað til d-liðs 4. gr. og 13. tölul. 6. gr. söluskattslaganna, þar sem segi, að sala á lausafé, sem seljandi hafi notað í eigin þágu eða við starfsemi sína, sé eigi söluskattskyld, nema ef salan geti talist til atvinnurekstrar.

Samkvæmt framanskráðu hafa bifreiðaviðskipti gerðarþola á árinu 1963 verið sem hér segir:

1. Selur bifreiðina R 401 (Fíat '60) 21/1 fyrir kr. 117.000.00, en bifreið þessa keypti hann 21/11 1962 fyrir kr. 110.000.00. Hagnaður kr. 7.000.00.

2. Selur bifreiðina K 360 (Landrover '62) 29/4 fyrir kr. 130.000.00, þ. e. sama verð og hann keypti bifreiðina 28/1.

3. Selur bifreiðina G 333 (Opel Capitan '60) 10/6 fyrir kr.

130.000.00, en keypti þá bifreið 20/5 fyrir kr. 135.000.00 Halli kr. 5.000.00.

4. Selur bifreiðina R 401 (Mercury '61) 10/10 fyrir sama verð og hann keypti hana 18/6, eða kr. 135.000.00.

5. Selur bifreiðina R 13480 (Landrover '62) 25/11 fyrir sama verð og hann keypti hana 8/11 og kaupir bifreiðina R 1237 29/11, kaupverð kr. 72.000.00.

Gerðarþoli hefur þannig á tímabilinu frá 21. janúar til 29. nóvember 1963 selt 5 bifreiðar og keypt 5. Fyrstu bifreiðina, sem hann selur á árinu, hefur hann eignazt 21. nóvember 1962 og selur hana 21. janúar 1963. Hinar bifreiðarnar fjórar kaupir hann á árinu og selur þær allar aftur með stuttu millibili, frá því að hann eignast þær, Landrover (liður 2 hér að ofan) eftir 3 mánuði, Opel Capitan (liður 3) eftir 21 dag, Mercury (liður 4) eftir tæpa 4 mánuði, Landrover (liður 5) eftir 17 daga, allt ef miðað er við afsal á bifreiðum þessum til kaupenda. Rétturinn verður að fallast á það sjónarmið umboðsmanns gerðarbeiðanda, að þessi bifreiðaviðskipti gerðarþola hafi verið meiri og örari en eðlilegt geti talizt með tilliti til aðstæðna (sbr. 13. tölul. 9. gr. reglug. nr. 15/1960) um sölu slíkra fjármuna og af því verði að líta svo á, að þau hafi verið gerð í atvinnuskyni, enda þótt gerðarþoli hafi á sama tíma haft aðra fasta atvinnu, eigi sízt þegar hliðsjón er höfð af sams konar bifreiðaviðskiptum gerðarþola á árinu 1961 og 1962, sem virðast eigi hafa verið minni en á árinu 1963 (sbr. rskj. nr. 9 og 10 og rskj. nr. 4). Slíkar sölur eru að áliti réttarins söluskattskyldar samkvæmt 2. gr. laga nr 10/1960 um söluskatt, sbr. d-lið 4. gr. sömu laga. Umræddar sölur gerðarþola geta að áliti réttarins samkvæmt framansögðu eigi fallið undir undanþáguákvæði 13. tölul. 6. gr. nefndra laga, sbr. 13. tölul. 9. gr. reglug. nr. 15/1960 um söluskatt, en þar segir m. a. svo um þær sölur, sem undanþegnar eru söluskatti:

„Lausafé, sem seljandi hefur notað í eigin þágu eða við starfsemi sína, enda geti salan ekki talizt til atvinnurekstrar.

Með þessu ákvæði er t. d. undanþegin sala á notuðum munum einstaklinga, enn fremur sala véla og áhalda atvinnufyrirtækja, sem notuð hafa verið í atvinnurekstri, ef salan getur talizt eðlilegur þáttur í endurnýjun og viðhaldi þeirra eða ef fyrirtæki hættir starfsemi. Sé sala nefndra fjármuna meiri eða örari en eðlilegt getur talizt með tilliti til aðstæðna hverju sinni, verður að líta svo á, að um skattskylda starfsemi sé að ræða."

Samkvæmt framanskráðu lítur rétturinn svo á, að hinn umkrafði söluskattur vegna bifreiðasölu gerðarþola á árinu 1963 hafi réttilega verið á hann lagður. Þykir því verða að leyfa framgang hinnar umbeðnu lögtaksgerðar fyrir skattfjárhæðinni, kr. 18.262.00, ásamt dráttarvöxtum, kr 4.108.00, og kostnaði, kr. 100.00, fram til 18. júní 1965, eða samtals kr. 22.470.00, svo og síðari dráttarvöxtum til greiðsludags og kostnaði við lögtaksgerðina og eftirfarandi uppboð, ef til kemur, á ábyrgð gerðarbeiðanda. Eftir atvikum þykir rétt að láta málskostnað niður falla.

Því úrskurðast:

Hin umbeðna lögtaksgerð á fram að ganga á ábyrgð gerðarbeiðanda.

Málskostnaður fellur niður.

---

Mánudaginn 24. október 1966.

Nr. 155/1965. **Bæjarstjórinn í Vestmannaeyjum f. h. bæjarsjóðs**
(Jón Hjaltason hrl.)
gegn
**Magnúsi Pálssyni og Diter Rot og gagnsök**
(Jón Bjarnason hrl.).

Dóminn skipuðu hinir reglulegu dómarar Hæstaréttar.

Skuldamál.

**Dómur Hæstaréttar.**

Aðaláfrýjandi hefur skotið máli þessu til Hæstaréttar með stefnu 17. september 1965, að fengnu áfrýjunarleyfi 14. s. m. Hann krefst sýknu af kröfum gagnáfrýjenda og málskostnaðar óskipt úr hendi þeirra í héraði og hér fyrir dómi.

Gagnáfrýjendur hafa áfrýjað málinu með stefnu 1. júní 1966, að fengnu áfrýjunarleyfi 31. maí s. á. Þeir gera þær dómkröfur, að aðaláfrýjanda verði dæmt að greiða þeim „kr. 42.000.00 með 8% ársvöxtum af kr. 23.000.00 frá 12. maí 1962 til greiðsludags, að frádregnum kr. 19.000.00“, og svo málskostnaði í héraði og fyrir Hæstarétti.