

Fyrir var tekið: Málið A 2230/1971: Magnús Thorlacius hæstaréttarlögmaður f. h. Chaussures Clerget gegn Ólafi Björnssyni f. h. firmans Skóvals.

Fógeti leggur fram nr. 1 gerðarbeiðni, nr. 2 dóm sjó- og verzlunardóms Reykjavíkur nr. 73/1970, svohljóðandi:

Fyrir gerðarbeiðanda mætir Jóhann Steinason hæstaréttarlögmaður og krefst fjárnáms fyrir \$ 1.500.34 með 7% ársvöxtum frá 20. marz 1967 til greiðsludags, kr. 23.305 í málskostnað samkvæmt gjaldskrá L. M. F. Í., kostnaði við gerðina og eftirfarandi uppboð/innheimtuaðgerðir, allt á ábyrgð gerðarbeiðanda.

Gerðarþoli starfar hér, er mættur. Áminntur um sannsögli kveðst hann ekki geta greitt.

Samkvæmt kröfu umboðsmanns gerðarbeiðanda og ábendingu mætta lýsti fógeti yfir fjárnámi í eignarhluta gerðarþola í húseigninni nr. 62 við Flókagötu, 2. hæð.

Fallið var frá virðingu. Fógeti skýrði þýðingu gerðarinnar.

Upplesið, játað rétt bókað. Gerðinni lokið.

Mánudaginn 19. marz 1973.

Nr. 47/1972: **Leifur Eiríksson**

(Hrafnkell Ásgeirsson hrl.)

gegn

Fjármálaráhera f. h. rikissjóðs

(Sigurður Ólason hrl.).

Dóminn skipuðu hinir reglulegu dómara Hæstaréttar.

Skattamál. Tekjuskattur. Synjað lögtaks. Sératkvæði.

Dómur Hæstaréttar.

William Tomas Möller, fulltrúi bæjarfógetans í Kópavogi, hefur kveðið upp hinn áfrýjaða úrskurð.

Áfrýjandi hefur áfrýjað máli þessu með stefnu 7. apríl 1972. Krefst hann sýknu af kröfum stefnda og málskostnaðar í héraði og fyrir Hæstarétti.

Stefndi krefst staðfestingar hins áfrýjaða úrskurðar og málskostnaðar fyrir Hæstarétti.

Eftir uppsögu héraðsdóms hefur verið aflað nokkurra nýrra gagna í málinu.

Á árunum 1959 til 1963 byggði áfrýjandi íbúðarhús til eigin afnota að Hlaðbrekku 19 í Kópavogi. Samkvæmt vottorði skattstjórans í Reykjanesumdæmi var vinna hans sjálfs við hús þetta eigi skattlögð, sbr. e lið 9. gr. laga nr. 46/1954 og E lið 10. gr. laga nr. 70/1962. Á árinu 1968 hóf áfrýjandi byggingu bifreiðargeymslu á lóð húss síns. Var geymslan fullgerð á árinu 1970. Á skattframtali árið 1970 taldi áfrýjandi, að á árinu 1969 hefði eigin vinna hans við byggingu bifreiðargeymslunnar numið kr. 45.200.00. Skattstjórinn í Reykjanesumdæmi taldi, að áfrýjanda bæri að greiða tekjuskatt af þessum tekjubætti, kr. 6.754.00.

Rétt er að skýra 1. msl. E liðs 10. gr. laga nr. 90/1965 um skattfrelsi eignarauka, sem stafar af aukavinnu við byggingu íbúðarhúsnæðis til eigin nota, að ákvæðið taki einnig til bifreiðargeymslu og eigi skipti það máli, hvort hún sé sambyggð íveruhúsi eða sérbyggð á lóð þess. Samkvæmt þessu verður eigin vinna áfrýjanda við bifreiðargeymslu hans ekki talin með skattskyldum tekjum, enda er því eigi mótmælt, að vinna þessi hafi að öðru leyti fullnægt skilyrðum laga til að njóta þessa hagræðis. Verður hinn áfrýjaði úrskurður því úr gildi felldur og synjað um framgang lögtaksins.

Samkvæmt þessum úrslitum verður stefnda dæmt að greiða áfrýjanda málskostnað í héraði og fyrir Hæstarétti, samtals kr. 20.000.00.

D ó m s o r ð :

Hinn áfrýjaði úrskurður er úr gildi felldur, og er synjað að lögtaks.

Stefndi, fjármálaráðherra f. h. ríkissjóðs, greiði áfrýjanda, Leifi Eiríkssyni, málskostnað í héraði og fyrir Hæstarétti, samtals kr. 20.000.00.

S é r a t k v æ ð i

Ármanns Snævars hæstaréttardómara.

Í máli þessu er ágreiningur um það eitt, hvort lög standi til þess að skattgilda eignarauka, sem rót á að rekja til eigin vinnu áfrýjanda við bílskúr, er hann reisti sérstæðan í næstu grennd við íbúðarhús sitt að Hlaðbreykku 19 í Kópavogi. Skattstjórnarvöld gerðu honum að greiða tekjuskatt, kr. 6.754.00, af vinnu þessari, og er hann krafinn um þá fjárhæð í málinu. Veltur úrlausn máls á því, hvernig lögskýra beri ákvæði 10. gr., E liðs, laga nr. 90/1965, er í gildi voru, þegar álagning skatts fór fram.

Sérsköttunarregla um eignarauka af aukavinnu, sem einstaklingur „leggur fram utan reglulegs vinnutíma við byggingu íbúðar til eigin afnota“, var fyrst lögtekin hér á landi með lögum nr. 16/1949, er breyttu lögum nr. 6/1935 um tekjuskatt og eignarskatt. Ákvæðið er endurtekið óbreytt í síðari löggjöf um skatta þessa, sbr. lög nr. 46/1954, 9. gr., e liður, lög nr. 70/1962, 10. gr., E liður, og lög nr. 90/1965, 10. gr., E liður, og er nú lítið breytt í lögum nr. 68/1971, 10. gr., E lið. Í reglugerðum, sem settar hafa verið samkvæmt lögum þessum, hafa einnig verið ákvæði um þetta efni, fyrst í reglugerð nr. 178/1949 og síðar í reglugerðum nr. 147/1955, 19. gr., 11. tl., nr. 245/1963, 20. gr., 10. tl., sbr. nr. 74/1969. Skattaregla þessi er sérregla, sem felur í sér skatthlunnindi til handa tilteknum hópi skattþegna, enda segir í 2. málslíð 10. gr., E liðs, laga nr. 90/1965, að skattaregla þessi feli í sér ívilnun. Lögskýringagögn veita eigi glögga fræðslu um inntak þessarar reglu. Sérreglu þessa þykir eigi bera að skýra rýmra en orðalag hennar eftir venjubundinni merkingu veitir vísbendingu um. Samkvæmt því tekur greint ákvæði ekki til aukavinnu áfrýjanda við hinn sérbyggða bílskúr, sem áfrýjandi reisti og mál þetta fjallar um. Ber með þeim rökum að staðfesta úrskurð fógeta.

Rétt þykir, að málskostnaður fyrir Hæstarétti falli niður.

D ó m s o r ð :

Hinn áfrýjaði úrskurður á að vera óraskaður.
Málskostnaður fyrir Hæstarétti fellur niður.

Úrskurður fógætadóms Kópavogs 3. marz 1972.

Mál þetta, sem tekið var til úrskurðar 24. febrúar s.l., var tekið fyrir í fógætarétti 21. júlí 1971 vegna framkominnar beiðni innheimtumanns ríkissjóðs um að gera lögtak hjá Leifi Eiríkssyni, Hlaðbrekku 19, Kópavogi, fyrir eftirstöðvum þinggjalda ársins 1970, kr. 6.754.00, auk áfallinna og áfallandi dráttarvaxta og alls kostnaðar við gerðina og eftirfarandi uppboð, ef til kæmi.

Lögtaksúrskurður fyrir þinggjöldum 1970 í Kópavogi var kveðinn upp 14. júlí 1970.

Mættur var í réttinum fyrir hönd gerðarþola Hrafnkell Ásgeirsson hæstaréttarlögmaður, og mótmælti hann því fyrir hönd umbjóðanda síns, að umbeðin lögtaksgerð færi fram, þar sem umrædd gjöld að upphæð kr. 6.754.00 væru ekki lögð á gerðarþola lögum samkvæmt vegna þess, að um væri að ræða skattfrjálsa aukavinnu gerðarþola við hluta eigin íbúðar, sbr. e lið 10. gr. laga nr. 90/1965 um tekju- og eignarskatt. Krafðist umboðsmaður gerðarþola enn fremur málskostnaðar að skaðlausu.

Þar sem enginn var mættur af hálfu gerðarbeiðanda, og fógæti taldi sig ekki geta tekið afstöðu til mótmæla umboðsmanns gerðarþola, var málinu frestað.

Málið var aftur tekið fyrir í fógætaréttinum 9. febrúar s.l. Var þá mættur fyrir hönd gerðarþola Hrafnkell Ásgeirsson hæstaréttarlögmaður og lagði fram greinargerð ásamt fleiri gögnum.

Umboðsmaður gerðarbeiðanda, Sigurður Ólason hæstaréttarlögmaður, hafði boðað lögleg forföll. Var málinu frestað með samþykki umboðsmanns gerðarþola til 24. febrúar s.l.

Þann 24. febrúar s.l. var málið svo tekið fyrir í fógætarétti, og mætti þá af hálfu gerðarbeiðanda Sigurður Ólason hæstaréttarlögmaður og lagði fram greinargerð og úrskurð ríkisskattaneftndar, en af hálfu gerðarbeiðanda var mættur Hrafnkell Ásgeirsson hæstaréttarlögmaður og lagði fram uppdrátt af Hlaðbrekku 19 í Kópavogi.

Fór síðan fram munnlegur málflutningur.

Umboðsmaður gerðarbeiðanda gerði þær dómkröfur, að umbeðin lögtaksgerð verði látin ná fram að ganga og að gerðarþola

verði gert að greiða hæfilegan málskostnað eða til vara, að málskostnaður félli niður.

Umboðsmaður gerðarþola gerði þær dómkröfur, að hin umbeðna lögtaksgerð verði ekki látin ná fram að ganga, að gerðarþoli verði sýknaður af öllum kröfum gerðarbeiðanda í málinu og honum verði úrskurðaður hæfilegur málskostnaður samkvæmt mati réttarins.

Umboðsmaður gerðarbeiðanda byggir kröfur sínar á því, að það ákvæði þágildandi skattalaga, sem hér um ræðir, þ. e. a. s. 10. gr. laga nr. 90/1965, verði að skýra þröngt, húsnaðið skuli vera „íbúð“, sem sérbyggður bílskúr sé vitanlega ekki, og auk þess skuli húsnaðið vera til „eigin nota“, þ. e. eigin íbúðar, en því sé ekki einu sinni haldið fram, að gerðarþoli ætli sér að búa í skúrnum. Þá beri einnig að hafa í huga, að gerðarþoli eigi íbúðarhús fyrir, sem byggt hafi verið fyrir alllöngu og standi skúrbyggingin þar ekki í neinu sambandi. Hafi skattayfirvöldum ekki þótt fært að telja sérbyggða bílskúra úti á lóðum til íbúðarhúsnaðis, þótt það hafi stundum verið gert, hvað snertir innbyggðar geymslur, enda sé þar minni hætta á misnotkun. Sagði umboðsmaður gerðarbeiðanda það algengt eða algengast, að slíkir bílskúrar, sem í þessu máli um ræðir, séu notaðir sem einhvers konar verkstæði, svo sem smáverkstæði fyrir bílaviðgerðir og þess háttar og stundum leigðir fyrir fiskbúðir, vörugeymslur og því um líkt.

Umboðsmaður gerðarþola byggir kröfur sínar á því, að ákvæði tekjuskattslaganna séu svo fortakslaus, að eigi sé heimilt að leggja skatt á þá aukavinnu gerðarþola, sem hér um ræðir. Telur hann, að skýra beri e lið 10. gr. laga nr. 90/1965 svo rúmt, að bílskúr falli undir eigin íbúð og sé þar um að ræða eina af geymslum íbúðarinnar.

Umboðsmaður gerðarþola rakti nokkuð málavexti. Hafi upphaf málsins verið það, að gerðarþoli taldi fram á skattskýrslu 1970 eigin vinnu við byggingu bílskúrs við hús sitt að Hlaðbrekku 19 í Kópavogi að fjárhæð kr. 45.200.00. Hafi gerðarþoli eigi fært upphæð þessa til tekna, þar sem hann taldi hana vera skattfrjálsa samkvæmt e lið 10. gr. laga nr. 90/1965. Gerðarþoli hafi síðan fengið skattaálagningu á réttum tíma í samræmi við framtal sitt, en síðan fengið tilkynningu um það 5. október 1970, að skattstofan teldi, að hann eigi að greiða tekjuskatt af eigin vinnu við byggingu bílskúrs. Hafi gerðarþoli mótmælt skatta-

álagningunni, en án árangurs, en ekki hafi málið verið kært til ríkisskattaneftndar, þar sem fyrir liggja úrskurður nefndarinnar um hliðstætt tilvik.

Umboðsmaður gerðarþola hélt því fram, að alkunnugt væri, að mikill hluti einbýlishúsa, sem byggður hefur verið hér á landi mörg undanfarin ár, hafi verið byggður með viðföstum bílskúr og hafi menn ekki í framtölum sínum aðgreint byggingarkostnað varðandi bílskúr annars vegar og annan hluta íbúðarhúsnæðis hins vegar. Hafi þessir aðilar í mörgum tilfellum tíundað eigin vinnu við eigin húsbyggingar og hafi þeir fengið hana að öllu leyti skattfrjálsa, enda þótt með sanni megi segja, að hluti vinnunnar hafi verið við byggingu hins áfasta bílskúrs.

Taldi umboðsmaður gerðarþola, sem áður segir, að skýra beri e lið 10. gr. laga nr. 90/1965 það rúmt, að bílskúr falli undir eigin íbúð, og sé þar um að ræða eina af geymslum íbúðarinnar. Sé ákvæðið túlkað mjög þröngt, geti það leitt út í ógöngur, sem ekki hafi verið ætlun löggjafans og ekki sé heimilt að skýra þannig, án þess að skýr ákvæði kæmi þar að lútandi. Því telji gerðarþoli, að í umræddu tilviki hafi verið lagður tekjuskattur á tekjur af vinnu við eigin íbúð, þar sem fráleitt sé annað en flokka bílskúr undir hluta íbúðarinnar.

Umboðsmaður gerðarþola tók fram, að gerðarþoli notaði umræddan bílskúr til þess að geyma í bifreið sína og ekki væri rekinn neinn rekstur í skúrnum, hvorki bifvélaþögnir né annað.

Svo sem að framan er lýst, er lögtakskrafan í máli þessu byggð á viðbótarálagningu tekjuskatts að upphæð kr. 6.754.00 vegna eigin vinnu við byggingu bílskúrs að Hlaðbrekku 19, kr. 45.200.00, sbr. ljósrit skattframtals 1970 og meðfylgjandi húsbyggingarskýrslu fyrir árið 1969 á dskj. nr. 3 og sbr. tilkynningu skattstofu Reykjanesumdæmis, dags. 5. október 1970, á dskj. nr. 4.

Var gerðarþola með bréfi skattstjórans í Reykjanesumdæmi, dags. 19. október 1970, sbr. dskj. nr. 5, tilkynnt um, að skattframtal hans hafi verið tekið til úrskurðar að nýju og tekjuskattur hækkaður um kr. 6.754.00.

Gerðarþoli kærði tekjuskattshækkunina til skattstjóra með bréfi, dags. 26. október s.l., sbr. dskj. nr. 6, en gjöldin voru úrskurðuð óbreytt, sbr. bréf skattstjóra, dags. 29. október s.l., á dskj. nr. 7.

Umræddur bílskúr er samkvæmt teikningu, sbr. dskj. nr. 9, sérbyggð einnar hæðar bygging, 4,5 x 9 m að grunnfleti, sem staðsett er aftan til við íbúðarhúsið að Hlaðbrekku 19.

Í máli þessu er deilt um það, hvort bílskúrin falli undir e lið 10. gr. laga um tekju- og eignarskatt sem hluti íbúðar til eigin afnota.

Nú verður að fallast á það með gerðarþola, að almennt verður að telja bílskúr hluta þess húsnæðis, sem notað er til íbúðar, og er bílskúr í því sambandi hluti geymslurýmis og ætlaður sérstaklega sem geymsla fyrir bifreið. Skiptir í því atriði litlu máli, hvort bílskúr er innbyggður, viðbyggður eða byggður sér við annað íbúðarhúsnæði.

Hins vegar er eigin íbúð í þrengri skilningi fyrst og fremst það húsnæði, sem í raun er búð í, auk minni háttar geymslurýmis, en bílskúr er ekki þar með talinn.

Ákvæði e liðs 10. gr. skattalaga er undanþáguákvæði, sem skýra ber þröngt, og verður því að telja, að eignarauki gerðarþola, sem stafaði af aukavinnu hans við byggingu bílskúrs að Hlaðbrekku 19, falli ekki undir ákvæðið og hafi skattayfirvöld þannig farið að lögum, er þau úrskurðuðu tekjuskattsauka á hendur gerðarþola, svo sem að framan er lýst. Hin umbeðna lögtaksgerð verður látin ná fram að ganga samkvæmt kröfu gerðarbeiðanda og á hans ábyrgð til tryggingar skattskuld gerðarþola, kr. 6.754.00, með 1% dráttarvöxtum á mánuði frá 1. janúar 1971 til greiðsludags svo og til tryggingar kostnaði við lögtakið og eftirfarandi uppboð, ef til kemur.

Rétt þykir, að málskostnaður vegna lögtaksmáls þessa verði látinn falla niður.

Því úrskurðast:

Lögtak fer fram í eignum gerðarþola, Leifs Eiríkssonar, til tryggingar kr. 6.754.00 með 12% ársvöxtum frá 1. janúar 1971 til greiðsludags svo og til tryggingar kostnaði við lögtakið og eftirfarandi uppboð, ef til kemur.

Málskostnaður fellur niður.