

Fimmtudaginn 18. október 1973.

Nr. 111/1972: Kaupfélag Rauðasands

(Guðmundur Skaftason hrl.)

gegn

Fjármálaráðherra f. h. ríkissjóðs og

Verzlun Ó. Jóhannessonar h/f

(Sigurður Ólason hrl.).

Dómenndur:

**hæstaréttardómararnir Logi Einarsson, Benedikt Sigurjónsson,
Björn Sveinbjörnsson, Einar Arnalds og Magnús Þ. Torfason.**

Skattamál. Söluskattur.

Dómur Hæstaréttar.

Áfrýjandi hefur áfrýjað máli þessu með stefnu 12. september 1972, að fengnu áfrýjunarleyfi dómsmálaráðuneytisins 17. ágúst s. á. Krefst hann þess, að stefndu verði dæmt að greiða honum óskipt kr. 1.152.90 með 7% ársvöxtum frá 1. janúar 1970 til greiðsludags og málskostnað í héraði og fyrir Hæstarétti.

Stefndi fjármálaráðherra f. h. ríkissjóðs krefst staðfestingar hins áfrýjaða dóms og málskostnaðar fyrir Hæstarétti úr hendi áfrýjanda.

Stefndi Verzlun Ó. Jóhannessonar h/f hefur hvorki sótt þing né sækja látið, og engar kröfur hafa komið fram af hans hendi.

Af hálfu stefnda fjármálaráðherra f. h. ríkissjóðs hefur því verið lýst yfir hér fyrir dómi, að hann falli frá öllum vörnum um aðildarskort áfrýjanda eða ríkissjóðs svo og þeirri vörn, að fé það, sem áfrýjandi krefst endurgreiðslu á, sé greitt án fyrirvara í ríkissjóð. Þá hefur hann lýst því, að hann vefengi hvorki fjárhæð kröfu áfrýjanda né að áfrýjandi hafi greitt söluskatt þann, sem um ræðir í málinu.

Starfsemi sú, sem mál þetta fjallar um, var söluskattsskyld samkvæmt ákvæðum 1. mgr., g liðs, 7. greinar reglugerðar nr. 15/1960, sbr. f lið 1. mgr. og 2. mgr. 4. gr. laga nr. 10/1960. Standa ákvæði 3. tl. 1. mgr., sbr. 2. mgr. 7. gr. nefndra

laga þessu ekki í vegi. Stefnda Verzlun Ó. Jóhannessonar h/f var því skylt að krefja stefnda um söluskatt vegna þeirrar starfsemi, sem í málinu greinir, sbr. 2. mgr. 2. gr. nefndra laga, og standa skil á skattinum í ríkissjóð.

Samkvæmt þessu ber að staðfesta niðurstöður hins áfrýjaða dóms.

Rétt þykir, að málskostnaður fyrir Hæstarétti falli niður.

D ó m s o r ð :

Hinn áfrýjaði dómur á að vera óraskaður.

Málskostnaður fyrir Hæstarétti fellur niður.

Dómur bæjarþings Reykjavíkur 18. nóvember 1971.

Mál þetta, sem dómtekið var 28. október s.l., hefur Kaupfélag Rauðasands, Hvalskeri við Patreksfjörð, höfðað með stefnu, birtri 16. maí 1970, gegn fjármálaráðherra f. h. ríkissjóðs og Hönnu Jóhannesson, formanni stjórnar Verzlunar Ó. Jóhannessonar h/f, Patreksfirði, f. h. félagsins til endurgreiðslu á ofteknum söluskatti að fjárhæð kr. 1.304.36 auk dráttarvaxta, 1% fyrir hvern byrjaðan mánuð af þeirri upphæð frá 1. janúar 1970 til greiðsludags, og málskostnaði að mati réttarins. Við munnlegan málflutning breytti lögmaður stefnanda kröfum sínum þannig, að stefndu yrði gert að greiða stefnanda in solidum kr. 1.152.95 með 7% ársvöxtum frá 1. janúar 1970 til greiðsludags og málskostnað að mati dómsins.

Af hálfu stefnda fjármálaráðherra hefur verið sótt þing og þær kröfur gerðar, að hann verði algerlega sýknaður af kröfum stefnanda og honum dæmdur málskostnaður að mati dómsins.

Af hálfu stefnda Verzlunar Ó. Jóhannessonar h/f, Patreksfirði, var sótt þing í upphafi, þá er mál þetta kom fyrir, en síðan féll þingsókn niður af hálfu fyrirtækisins, án þess að andmæli kæmu fram.

Málavextir.

Málavextir eru þeir, að stefnandi, sem hefur annazt verzlunarrekstur að Hvalskeri við Patreksfjörð, hefur þurft að hlíta því af hálfu stefnda Verzlunar Ó. Jóhannessonar, Patreksfirði, að greiða söluskatt af uppskipun verzlunarvara, sem fluttar eru með skipum til Vatneyrar við Patreksfjörð og skipað upp þar, en stefndi

hefur með höndum afgreiðslu á Vatneyri fyrir skipafélög, sem annast vöruflutninga á sjó.

Fram hefur verið lagt í málinu vottorð hins stefnda fyrirtækis, dags. 5. desember 1969, þar sem það er staðfest, að kaupfélagsstjórinn, Ívar Ívarsson, Kirkjuhvammi, Rauðasandi, hafi margmót-mælt því, að söluskattur væri reiknaður af uppskipunargjaldi vara þeirra, er kaupfélagið hefur fengið í gegnum vöruafgreiðslu stefnda. Sérstaklega er tekið fram í vottorðinu, að hann hafi mót-mælt því, að söluskattur væri reiknaður af uppskipunargjaldi fóðurvara og áburðar.

Þá hefur verið lagt fram vottorð skattstjóra Vestfjarðaumdæmis, dagsett 9. október 1969, og segir þar, að fjármálaráðuneytið hafi úrskurðað 25. september 1961, að upp- og útskipun á vöru sé hluti af afgreiðslu hennar fremur en flutningi og telji því um-rædda þjónustu söluskattsskylda.

Stefnandi heldur því fram, að endurgreiðslukrafa sín byggi al-farið á reikningi, dskj. nr. 3. Reikningur þessi er stílaður til skatt-stofu Vestfjarðaumdæmis frá stefnanda og er dagsettur 21. júlí 1969 og er að niðurstöðu til kr. 1.152.95 og er til endurgreiðslu á téðum söluskatti af uppskipun á vörum til stefnanda og stílað-ur á skattstofu Vestfjarðaumdæmis.

Málsástæður og lagarök.

Af hálfu stefnanda er því haldið fram, að engin heimild sé í lögum til þessarar gjaldtöku. Er í því sambandi bent á, að í lögum nr. 10/1960 um söluskatt, 2. gr., 2. mgr., segi, að sé eigi annað fram tekið í lögunum, sé sala á vörum skattfrjáls til aðilja, sem kaupi þær til að selja aftur í atvinnuskyni. Sama gildi einnig um selda vinnu og þjónustu. Hvergi sé að finna í lögum ákvæði, sem geri vöruflutninga skattskylda, heldur sé þvert á móti fram tekið í 3. tl. 7. gr., að þeir séu undanþegnir söluskatti. Hliðstætt ákvæði sé svo að finna í reglugerð nr. 15/1960 um söluskatt, 4. tl. 10. gr. Ekki geti leikið vafi á, að kostnaður við að koma vör-um um borð í skip og frá borði teljist vöruflutningar samkvæmt lögunum.

Framangreind ákvæði verði ennþá afdráttarlausari í þessu efni, þegar að því sé gáð, hvers eðlis það söluskattskerfi var, sem leitt var í lög með lögum nr. 10/1960, en um það megi fræðast í grein-argerðinni fyrir frumvarpinu að lögunum, þar segi m. a.:

„Verður nú lýst í aðaldráttum, hvernig í frumvarpi þessu er lagt til að haga álagningu söluskatts á innlend viðskipti. Er þar reynt

að fylgja einstigskerfinu, eftir því sem fært þykir. Meginreglan verður því sú, að skattskyldan er almennt bundin við lokastig viðskipta, þ. e. þegar neytandi kaupir vöru eða vinnu.

Af þessu leiðir, að ekki kemur söluskattur á innlenda vörusölu til endurseljanda, þ. e. þeirra, sem selja vörurnar aftur eða vinna úr þeim til sölu. Ennfremur er ýmis vörubjónusta undanþegin, þar sem hún myndar hluta af lokaverði vörunnar, svo sem vöruf lutningar. Eftir reglunni ætti að greiða söluskatt af flutningsgjöldum vöru, sem ekki kemur til endursölu, þ. e. vörur til einkaþarfa einstaklinga eða fyrirtækja. Þar sem erfitt myndi að greina slíkt að í framkvæmd, eru öll flutningsgjöld af vörum undanþegin.“

Þá er því haldið fram af stefnanda, að ekki ætti að vera vafi á því, að uppskipunargjöld myndi hluta af lokaverði vörunnar. Eftir rótgrónum verzlunarvenjum, staðfestum af opinberum aðiljum, svo sem verðlagsyfirvöldum, myndi þau ásamt öðrum kostnaði við verzlunarvöru komna í hús þann grunn, sem verzlunarálagning sé miðuð við.

Þá var enn fremur á það bent af hálfu stefnanda, að verulegur hluti hins innheima söluskatts sé vegna vara, svo sem áburðar og fôðurvara, sem löggjafinn hafi einnig undanskilið söluskatti, sbr. 7. og 9. tölulið 6. gr. laganna.

Því var haldið fram af hálfu stefnanda, að þess misskilnings gætti hjá stefnda ríkissjóði, að uppskipunargjald væri innifalið í afgreiðslugjaldi. Afgreiðslugjald væri endurgjald fyrir skrifstofubjónustu, t. d. útvegum viðskiptamanna o. fl. Uppsskipunargjald væri annað. Vegna framkominnar málsástæðu stefnda ríkissjóðs um sýknu vegna aðildarskorts hélt stefnandi því fram, að af hálfu ríkissjóðs hefði því jafnan verið haldið fram, að söluskattur væri vörzlufé. Margt væri það, sem styddi þessa fullyrðingu, t. d. mætti hækka verð vöru vegna söluskatts og talað væri um, að standa ætti skil á skattinum. Væri þessi skilningur ríkissjóðs réttur, væri enginn vafi á því, að stefnandi mætti sækja fé í ríkissjóð. Til vara nefndi stefndi það, að Verzlunin Ó. Jóhannesson hefði innheimt skattinn eftir fyrirmælum ríkissjóðs, svo sem sjá mætti af úrskurði fjármálaráðuneysisins frá 25. september 1961. Afstaða ríkissjóðs væri því skýr.

Sýknukrafa stefnda ríkissjóðs Íslands var í fyrsta lagi byggð á aðildarskort. Söluskattur sá, sem stefnt væri út af, hefði verið lagður á stefnda Verzlun Ó. Jóhannssonar h/f, Patreksfirði, sem ætti þar af leiðandi aðild varðandi álagningu hans gagnvart fjár-

málaráðherra, en stefnandi hins vegar ekki. Af hálfu fjármálaráðherra var það þó viðurkennt, að því hafi verið haldið fram af hálfu ríkissjóðs, að sjóðurinn ætti þann skatt, sem fyrirtækin hefðu tekið.

Við munnlegan málflutning var í öðru lagi krafa stefnda fjármálaráðherra á því byggð, að söluskattur sá, sem krafizt væri endurgreiðslu á, hefði verið greiddur í ríkissjóð án fyrirvara, hafi hann á annað borð verið greiddur, en því væri mótmælt sem röngu, þar sem engin kvittun hefði verið lögð fram frá innheimtumanni ríkissjóðs.

Í þriðja lagi var á því byggt við munnlegan málflutning, að upp- og útskipun væri söluskattsskyld. Því til stuðnings var bent á ákvæði í f lið 4. gr. söluskattslaganna, þar sem tekið væri fram, að afgreiðsla farartækja væri söluskattsskyld, en hleðsla farartækja væri hluti af afgreiðslu þeirra og því ekki vöruflutningar, sbr. úrskurð fjármálaráðuneytisins frá 25. september 1961, þar sem ráðuneytið lýsi því yfir, að það telji upp- og útskipun á vöru hluta af afgreiðslu hennar fremur en flutningi og sé því söluskattsskyld. Þetta byggist m. a. á því sjónarmiði, að flutningur vöru hefjist ekki, fyrr en viðkomandi farartæki hafi verið hlaðið. Í þessu sambandi sé rétt að benda á, að í reglugerð um söluskatt nr. 15/1960 sé tekið fram, að upp- og útskipunargjöld séu söluskattsskyld, þ. e. g lið 7. gr. Sömuleiðis sé það tekið fram í núgildandi söluskattsreglugerð nr. 169/1970, þ. e. 7. tölulið 10. gr. Í 3. lið 7. gr. söluskattslaganna séu vöruflutningar undanþegnir söluskatti, en í niðurlagi þeirrar greinar segi, að ráðherra kveði nánar á um það, hvað falli undir undanþáguákvæði greinarinnar. Það sé því ljóst, að ráðherra hafi fulla heimild samkvæmt lögunum til þess að kveða upp fullnaðarúrskurð um það atriði, hvort hleðsla farartækja skuli teljast til vöruflutninga og því undanþegin söluskatti eða hluti af afgreiðslu þeirra og söluskattsskyld. Fjölmargar tegundir þjónustu séu söluskattsskyldar, enda þótt þær myndi hluta af lokaverði vöru, til dæmis geymslugjöld, sala á raforku, prentun og vélarleiga, sum efni og vörur, sem myndi hluta af lokaverði vöru, svo sem ýmsar hjálparvörur og óvanalegar rekstrarvörur. Undanþáguna um vöruflutninga beri að skýra þröngt, þar sem um sé að ræða undanþáguákvæði.

Álit dómsins.

Á það verður að fallast með stefnda ríkissjóði, að söluskattur

sá, sem stefnt er út af, hafi verið lagður á stefnda Verzlun Ó. Jóhannessonar h/f, Patreksfirði, sem þannig eigi aðild varðandi álagningu hans gagnvart fjármálaráðherra. Af þessum sökum verður að sýkna stefnda ríkissjóð Íslands af kröfu stefnanda í máli þessu vegna aðildarskorts.

Af hálfu stefnda Verzlunar Ó. Jóhannessonar h/f hefur verið sótt þing, en þingsókn féll niður af hans hálfu, án þess að andmæli kæmu fram. Verður af þessum sökum í samræmi við 118. gr. laga nr. 85/1936 að dæma um kröfur stefnanda gagnvart stefndu verzlun eftir framlögðum skjölum og skilríkjum.

Reikningurinn, sem stefnandi byggir kröfu sína á, er stílaður á skattstofu Vestfjarðaumdæmis, og verður ekki af reikningnum sjálfum ráðið, hvernig hann er útreiknaður né hvernig stefnda verzlun er við hann riðin. Hins vegar hljóðar einn liður reikningsins upp á kr. 877.50, en fyrir þeirri upphæð er fylgiskjal, sem ber það með sér, að þá upphæð hefur stefnda verzlun tekið af stefnanda sem söluskatt af uppskipunargjaldi vegna 35.450 kg af áburði á kr. 24.75. Það þykir mega ráða af gögnum málsins, að stefnandi byggi kröfu sína gagnvart stefndu verzlun á því, að verzlunin hafi í samræmi við 23. gr. laga nr. 10/1960 hækkað verð uppskipunargjalds af vörum til stefnanda sem söluskatti af því gjaldi nam, og þykir því mega fjalla um áðurnefndar kr. 877.50. Í f lið 4. gr. laga nr. 10/1960 er svo mælt fyrir, að flutningastarfsemi teljist til skattskyldrar þjónustu, nema hún sé sérstaklega undanþegin. 7. gr. laga nr. 10/1960 mælir fyrir um, hver starfsemi og þjónusta sé undanþegin söluskatti, segir í 3. tl. 1. mgr. greinarinnar, að vöruflutningar séu undanþegnir. Í 2. mgr. greinarinnar segir, að ráðherra kveði nánar á um, hvað falli undir undanþáguákvæði greinarinnar. Þegar ákvæði þessi, sem hér hafa verið tain, eru borin saman, verður að telja, að ráðherra geti kveðið á um, hvort út- og uppskipun vara falli undir undanþáguákvæði 7. gr. eða ekki, og þar sem fyrir liggur úrskurður ráðherra um, að út- og uppskipun sé söluskattsskyld, verður krafa stefnanda ekki tekin til greina gagnvart stefndu verzlun. Hér þykir ekki skipta máli, að það var áburður, sem uppskipað var, þar sem undanþáguákvæði 6. gr. laga nr. 10/1960 þykja aðeins eiga við sölu vara og verðmæta, en ekki starfsemi og þjónustu, enda fjallar sérstök grein um þær undanþágur, eins og áður er rakið.

Fallast má á það með stefnanda, að söluskattslöggjöfin sé ekki í alla staði samkvæm sjáfrí sér og að hluta óljós og ónákvæm um

þau atriði, sem hér skipta máli, og þykir því rétt að fella málskostnað niður.

Dómari máls þessa var Hrafn Bragason.

Dómsorð:

Stefndu, fjármálaráðherra f. h. rikissjóðs Íslands og Verzlun Ó. Jóhannessonar h/f, skulu sýkn af kröfu stefnanda, Kaupfélags Rauðasandshrepps, í máli þessu.

Málskostnaður fellur niður.

Föstudaginn 26. október 1973.

Nr. 137/1972: **Framkvæmdanefnd byggingaráætlunar**
(Jón Þorsteinsson hdl.)

gegn

Einari S. Kristjánssyni og gagnsök.
(Sigurður Gizurarson hrl.).

Dómenður:

hæstaréttardómararnir Logi Einarsson, Benedikt Sigurjónsson,
Björn Sveinbjörnsson, Einar Arnalds og Magnús Þ. Torfason.

Samningar. Útboð. Skaðabótamál.

Dómur Hæstaréttar.

Aðaláfrýjandi hefur skotið máli þessu til Hæstaréttar með stefnu 19. október 1972. Krefst hann sýknu af öllum kröfum gagnáfrýjanda og málskostnaðar úr hans hendi í héraði og fyrir Hæstarétti.

Gagnáfrýjandi hefur áfrýjað málinu með stefnu 7. desember 1972. Krefst hann þess, að aðaláfrýjandi greiði sér skaðabætur að fjárhæð kr. 924.235.50 með 8% ársvöxtum frá 1. júlí 1969 til greiðsludags og málskostnað í héraði og fyrir Hæstarétti.

Á það ber að fallast, sem í héraðsdómi greinir, að samningur hafi ekki komið á með aðiljum um verk það, sem um er