

Priðjudaginn 28. maí 1974.

Nr.195/1971: Fjármálaráðherra f. h. ríkissjóðs

(Sigurður Ólason hrl.)

gegn

Árna Halldórssyni

(sjálfur).

Dó m e n d u r:

hæstaréttardómaramir Benedikt Sigurjónsson, Ármann Snæ-
varr, Björn Sveinbjörnsson, Einar Arnalds og Logi Einarsson.

Skattamál.

Dómur Hæstaréttar.

Hinn áfrýjaða úrskurð hefur kveðið upp Barði Þórhalls-
son, fulltrúi bæjarfógetans í Kópavogi.

Áfrýjandi skaut máli þessu til Hæstaréttar með stefnu 20.
desember 1971. Krefst hann þess, að lögtak fari fram í eign-
um stefnda til tryggingar skattskuld að fjárhæð kr. 10.908.00
ásamt 1% dráttarvöxtum á mánuði frá 31. desember 1969
til 1. júní 1973 og með 11/2% dráttarvöxtum á mánuði frá
þeim degi til greiðsludags. Þá krefst hann málskostnaðar í
héraði og fyrir Hæstarétti.

Stefndi krefst staðfestingar hins áfrýjaða úrskurðar og
málskostnaðar fyrir Hæstarétti.

Eftir uppsögu hins áfrýjaða úrskurðar greiddi stefndi áfrýj-
anda kr. 8.699.00, og er lögtakskrafan hér fyrir dómi kr. 19.-
607.00 ÷ kr. 8.699.00 eða kr. 10.908.00.

Stefndi skilaði skattframtali sínu fyrir skattárið 1968 eftir
lok framtalsfrests 1969, en áður en skattskrá var lögð fram.
Skattstjóri áætlaði honum tekjur á grundvelli skattframtals
hans, sem metið var sem kæra, og bætti við hreinar tekjur
hans 15%, sbr. 3. og 6. málsg. 47. gr. laga nr. 90/1965. Ve-
fengir stefndi, að slíkt sé heimilt, og telur, að hækkunarheim-
ildina eigi að miða við skattgjaldstekjur. Er frá því greint
í hinum áfrýjaða úrskurði, hverjar skattgjaldstekjur þessar
eru, og telja málsaðiljar þeim réttilega lýst. Óvefengt er í
málinu, að ef skattgjaldstekjur eru lagðar til grundvallar við

framangreinda 15% tekjuhækkun, þá hafi stefndi þegar goldið skatta sína að fullu. Er úrlausnarefnið í máli þessu því ein-skorðað við það, hvort hækkunarheimild samkvæmt framan-sögðu miðist við hreinar tekjur stefnda eða skattgjaldstekjur hans.

Í lögum um tekjuskatt og eignarskatt nr. 90/1965, sem gilda um skattákvörðun þá, er í málinu greinir, eru nokkur ákvæði, er hér skipta máli. Í 37. gr., 2. málsg., laganna segir svo: „Telji skattþegn eigi fram innan tilskilins framtals-frests, sbr. 1. mgr. 35. gr., skal skattstjóri áætla tekjur hans og eign svo ríflega, að ekki sé hætt við, að upphæðin sé sett lægri en hún á að vera í raun rétttri, sbr. þó 47. gr.“ Í 3. málsg. 47. gr. segir, að skattstjóri skuli bæta 25% við tekjur skattþegns og eignir, sem hann áætlaar honum, sbr. 37. gr., 2. málsg., ef hann telur eigi fram innan tilskilins framtalsfrests, sbr. 35. gr., 1. málsg., enda berist framtalsskýrsla hans, áður en skattskrá er lögð fram. Enn segir svo í 6. mgr. 47. gr., að framtal, sem berst á því tímabili, er segir í 3. málsg. 47. gr., skuli metið sem kæra til skattstjóra, hvort sem skattþegn kærir álagningu eða ekki, „og skal þá miða skattmat við þær tekjur og/eða eign, sem réttar virðast skv. þá framkomnum gögnum og rökum. Má þá lækka viðurlög þau, sem um ræðir í 3. mgr. þessarar gr., í 15% af þannig ákvörðuðum tekjum og/eða eign“.

Þegar virt er orðalag framangreindra ákvæða og tengsln milli þeirra, þykir sýnt, að þau verði eigi skýrð á annan veg en þann, að viðurlög séu miðuð við hækkun hreinna tekna, svo sem haldið er fram af hálfu áfrýjanda, og eigi við hækkun skattgjaldstekna, svo sem stefndi byggir málssókn sína á. Leitt er í ljós með gögnum, sem fram eru lögð í Hæstarétti, að skattalagaframkvæmd hefur verið með þessum hætti. Með vísan til þessa og með því að eigi er tölulegur ágreiningur um dómkröfur áfrýjanda, ber að fella hinn áfrýjaða úrskurð úr gildi og leggja fyrir fógeta að framkvæma lögtak hjá stefnda til tryggingar kr. 10.908.00 ásamt 1% dráttarvöxtum á mánuði frá 1. janúar 1970 til greiðsludags, sbr. 46. gr. laga nr. 90/1965, en heimildarlaust er að krefja stefnda um 11/2% drátt-

arvexti á mánuði frá 1. júní 1973 samkvæmt 8. gr. laga nr. 60/1973, sbr. gildistökuákvæði 11. gr. þeirra laga.

Rétt þykir, að málskostnaður í héraði og fyrir Hæstarétti falli niður.

D ó m s o r ð :

Hinn áfrýjaði úrskurður er felldur úr gildi, og ber fógeta að framkvæma lögtak hjá stefnda, Árna Halldórssyni, til tryggingar kr. 10.908.00 ásamt 1% dráttarvöxtum á mánuði frá 1. janúar 1970 til greiðsludags.

Málskostnaður í héraði og fyrir Hæstarétti fellur niður.

Úrskurður fógetaréttar Kópavogs 26. nóvember 1971.

Mál þetta, sem tekið var til úrskurðar 4. nóvember s.l., ber að með eftirfarandi hætti:

Þann 9. október 1969 var tekið fyrir í fógetarétti Kópavogs að gera lögtak hjá Árna Halldórssyni hæstaréttarlögmanni, Hlíðarvegi 2, Kópavogi, til tryggingar þinggjöldum ársins 1969, kr. 92.419.00, og eftirstöðvum þinggjalda ársins 1968, kr. 23.117.00, eða samtals kr. 115.536.00 auk dráttarvaxta og kostnaðar við gerðina og eftirfarandi uppboð, ef til kæmi.

Gerðarþoli var mættur í réttinum og mótmælti lögtakinu og óskaði eftir fresti til framlagningar greinargerðar. Hafði hann þá fengið nokkra lækkun á tekju- og eignarskatti ársins 1969. Var málinu frestað.

Málið var aftur tekið fyrir í fógetaréttinum 6. mars 1970. Óskaði þá umboðsmaður ríkissjóðs eftir fresti til framlagningar greinargerðar. Gerðarþoli upplýsti þá, að hann hefði sent kæru án rökstuðnings til ríkisskattanevndar um þau efni, sem hann telur eiga að hamla framgangi lögtaksgerðarinnar.

Í þinghaldi í málinu 20. mars 1970 greiddi gerðarþoli þann hluta þinggjalda sinna árið 1969, sem ekki er um deilt, eða kr. 72.812.00. og eldri eftirstöðvar voru greiddar, þannig að eftir var þá kr. 19.607.00 af tekjuskatti gerðarþola árið 1969, en þá upphæð telur gerðarþoli sér ekki bera að greiða. Var málinu síðan frestað ótiltekið. Þar sem upplýst var, að það væri til meðferðar hjá ríkisskattanevnd.

Í þinghaldi 27. október 1971 var lagt fram bréf ríkisskattanevnd-

ar, dags. 14. október 1971, þar sem upplýst er, að gerðarþoli hafi dregið kærú sína til baka og málið sé því ekki lengur þar til meðferðar. Var málinu þá enn frestað vegna forfalla umboðsmanns ríkissjóðs.

Þann 4. nóvember s.l. fór fram munnlegur flutningur málsins.

Af hálfu gerðarbeiðanda er þess krafist, að hin umbeðna lög-
taksgerð nái fram að ganga til tryggingar eftirstöðvum af tekju-
skatti gerðarþola árið 1969, kr. 19.607.00, og að gerðarbeiðanda
verði úrskurðaður hæfilegur málskostnaður eða hann eftir atvik-
um felldur niður.

Gerðarþoli krefst þess aðallega, að ekki verði heimilað lögtak
fyrir eftirstöðvum tekjuskatts síns fyrir árið 1969, en til vara, að
allar lækkanir komi til frádráttar, áður en viðurlögum sé bætt
ofan á. Krefst hann í báðum tilvikum hæfilegs málskostnaðar eða
eftir atvikum niðurfellingu hans.

Gerðarbeiðandi byggir kröfur sínar á því, að tekjuskattur gerð-
arþola árið 1969 sé réttilega útreiknaður og álagður. Verði því
algerlega að byggja á þeim útreikningum, meðan ekki sé sýnt
fram á, að þeir séu rangir. Hins vegar megi vera, að ákvörðun
viðurlaga sé í óbilgjarnara lagi.

Gerðarþoli byggir kröfur sínar á því, að tekjuskattur sinn árið
1969 sé ekki rétt álagður. Kveður hann skattframtal sitt hafa bor-
ist skattstjóra, eftir að framtalsfresti lauk, og hafi framtalið ver-
ið lagt til grundvallar álagningu með eftirtöldum breytingum:

1. Leiðréttingar voru gerðar á tekjuliðunum eigin húsaleigu,
vaxtatekjum og fjölskyldubótum og gjaldaliðnum eignarútsvari.
Kveðst gerðarþoli ekki gera ágreining um þau atriði.

2. Skattstjóri neitaði að viðurkenna gjaldaliði á rekstrarreikn-
ingi að fjárhæð samtals kr. 30.989.00, þ. e. strikaðir eru út gjalda-
liðirnir „flugfargjöld og hótélkostnaður“, kr. 21.205.00, og „fag-
bækur og tímarit“, kr. 9.784.00. Kveðst gerðarþoli mótmæla þeirri
breytingu.

3. Viðurlög, kr. 74.080.00, telur gerðarþoli ekki rétt ákvörðuð
og mótmælir útreikningi á þeim lið.

Varðandi teknahækkun, kr. 30.989.00, samkvæmt 2. tl. á und-
an segir gerðarþoli, að bréf það, sem fylgi ljósriti af skattfram-
tali sínu á dskj. nr. 3, hafi aldrei borist sér, þannig að hann hafi
ekki fengið tækifæri til að gefa umbeðnar skýringar.

Gerðarþoli kveður þá skýringu vera á liðnum „flugfargjöld og
hótélkostnaður“, að hann annist lögfræðistörf og framtalsaðstoð

hjá ýmsum fyrirtækjum austanlands. Sé hér um að ræða ferðakostnað til Hornafjarðar, tvær ferðir, á Djúpavog, Fáskrúðsfjörð og á Egilsstaði.

Kostnaðarliðið „fagbækur og tímarit“ kveður gerðarþoli vera vegna kaupa á skattskrá Reykjavíkur og bands á Hæstaréttardómum, Stjórnartíðindum og lögfræðilegum tímaritum og bókum.

Með vísun til áðurgreindra skýringa á kostnaðarliðum þessum krefst gerðarþoli, að þeir verði viðurkenndir frádráttarbærir. Í framhaldi af því telur hann, að ákveða beri nettótekjur sínar þannig: Tekjur af atvinnu kr. 484.811.00 að viðbættri eigin húsaleigu kr. 12.342.00, vöxtum kr. 31.431.00 og fjölskyldubótum kr. 13.463.00, en að frádrægnum frádráttarliðum á framtali undir IV. lið, kr. 75.777.00, og lækun samkvæmt 52. gr., kr. 60.300.00, og verði þær þá kr. 405.970.00, sem beri að lækka í kr. 405.900.00. Skattgjaldstekjur sínar verði þá kr. 405.900.00 að frádrægnum persónufrádrætti fyrir hjón og þrjú börn, kr. 206.600.00, kr. 199.300.00, sem að viðbættum 15% viðurlögum geri kr. 229.100.00, en af þeirri fjárhæð beri að greiða í tekjuskatt kr. 50.858.00.

Telur gerðarþoli fráleitt að reikna viðurlög eins og gert hefur verið. Hafa verði í huga, að löggjafarvaldið hafi falið framkvæmdarvaldsaðilja að fara með refsivald í því tilviki, að framtali sé of seint skilað, án þess að kveða nægilega ljóst á um það, hvornig refsingin skuli ákveðin í peningum. Kveðst gerðarþoli því telja, að skýra verði refsheimild þessa mjög þröngt.

Lögtaksúrskurður fyrir þinggjöldum árið 1969 í Kópavogi var kveðinn upp 1. ágúst 1969. Mál þetta var tekið fyrir í fógetarétti 9. október 1969 að kröfu innheimtumanns ríkissjóðs í Kópavogi og hefur verið síðan í gangi við dóminn. Telst því lögtaksréttur enn í gildi, enda hefur gerðarþoli ekki mótmælt því.

Gerðarþoli skilaði skattframtali sínu, eftir að framtalsfrestur var útrunninn, en áður en skattskrá var lögð fram.

Með bréfi skattstjóra, dags. 24. júní 1969, til gerðarþola, dskj. nr. 3, er óskað skýringa á „Flugfargjöld og hótélkostnaði“, og reikningum fyrir kostnaðarlið þessum svo og „fagbókum og tímaritum“. Gerðarþoli kveðst ekki hafa fengið bréfið. Í lögum um tekju- og eignarskatt nr. 90/1965 er ekki tekið fram, að skattstjóra beri að senda framteljanda slíkt bréf í ábyrgðarpósti, enda er gert ráð fyrir því í skattalögnum, að framteljandi láti fylgja skattframtali skýringar og reikninga til stuðnings liðum þeim, sem hér um ræðir, 12. gr. skattalaga, C og E liður, sbr. reglugerð nr. 245/1963, 27. gr., F lið, og 35. gr., C lið. Verður því að álíta, að

framteljandi beri áhættuna af því, ef slíkt almennt bréf misferst í pósti.

Við þessar aðstæður verður því að telja rétt, að skattstjóri tæki ekki til greina sem frádráttarbæran kostnað þessa ósönnuðu og órökstuddu liði.

Vanræksla gerðarþola á því að skila skattframtali sínu varðar við 35. gr., sbr. 2. mgr. 37. gr. skattalaganna nr. 90/1965, sbr. og 3. mgr. og 6. mgr. 47. gr. sömu laga. Samkvæmt síðastnefnda ákvæðinu hefur skattstjóri samkvæmt þar tilgreindri heimild lækkað viðurlögin úr 25% í 15%. Virðist því hæð viðurlaganna vera eins lág og skattalögin frekast heimila.

Um það, hvort leggja beri viðurlögin á nettótekjur eða skattgjaldstekjur, er ekki sagt í skattalögunum né reglugerð. Í 6. mgr. 47. gr. skattalaganna nr. 90/1965 segir: „... skal miða skattmat við þær tekjur sem réttar virðast skv. þá framkomnum gögnum og rökum. Má þá lækka viðurlög í 15% af þannig ákvörðuðum tekjum . . .“.

Ekki virðist vera til í skattalögunum heimild fyrir skattstjóra að miða greind viðurlög við annan grundvöll en þann, sem lægstur er, þ. e. skattgjaldstekjur. Byggist sá skilningur á því, að hér er framkvæmdarvaldsaðilja veitt refsivald, og verður þá eðli máls samkvæmt að túlka refsheimildina þröngt.

Telja verður því, að mótmæli gerðarþola hafi við rök að styðjast varðandi þetta atriði og skattstjóra beri að miða viðurlög við skattgjaldstekjur, þar sem ekki er heimild fyrir öðru í gildandi skattalögum.

Af þessari ástæðu verður að synja um framgang hinnar umbeðnu lögtaksgerðar.

Eftir atvikum þykir rétt, að málskostnaður falli niður.

Uppkvæðning úrskurðar þessa hefur dregist nokkuð vegna starfsanna fógeta.

Því úrskurðast:

Hin umbeðna lögtaksgerð skal ekki ná fram að ganga.

Málskostnaður falli niður.