Steingrímur Gautur Kristjánsson héraðsdómari kvað upp dóm þennan.

Dómsorð:

Stefnda, Ingimundi Bjarnasyni, ber að flytja hús sitt, Skuld, af landi Bollagarða í Seltjarnarneshreppi að viðlögðum 350 króna dagsektum til stefnanda, Halldóru Eyjólfsdóttur, fyrir hvern dag, sem líður, frá því að 15 dagar eru liðnir frá lögbirtingu dómsins.

Stefndi greiði stefnanda kr. 25.000.00 í málskostnað innan 15 daga frá lögbirtingu dómsins að viðlagðri aðför að lögum.

Þriðjudaginn 4. júní 1974.

Nr. 31/1973: **Árni Jóhannsson**
(Jón Finnsson hrl.)
gegn
Gjaldheimtunni í Reykjavík
og gagnsök
(Guðmundur Vignir Jósefsson hrl.).

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

Skattamál. Hjón. Sameignarfélag. Aðstöðugjald.

Dómur Hæstaréttar.

Hinn áfrýjaða úrskurð hefur kveðið upp Halldór S. Rafnar borgarfógeti.

Aðaláfrýjandi hefur áfrýjað máli þessu með stefnu, útgefinni 12. febrúar 1973, að fengnu áfrýjunarleyfi 6. s. m. Krefst hann þess aðallega, að hinn áfrýjaði úrskurður verði úr gildi felldur og synjað um framkvæmd hins umbeðna lögtaks. Til vara krefst aðaláfrýjandi þess, að aðeins verði leyft lögtak til

tryggingar kr. 743.799.00. Í báðum tilvikum krefst aðaláfrýjandi málskostnaðar úr hendi gagnáfrýjanda bæði í héraði og fyrir Hæstarétti.

Gagnáfrýjandi hefur áfrýjað máli þessu með stefnu 15. febrúar 1973. Krefst hann þess, að hinn áfrýjaði úrskurður verði staðfestur og aðaláfrýjanda dæmt að greiða málskostnað bæði í héraði og fyrir Hæstarétti.

I.

Með bréfi 10. mars 1969 til firmaskrár Kópavogs tilkynntu aðaláfrýjandi og eiginkona hans, Ólöf Þórarinsdóttir, sem bæði eiga heima í Reykjavík, að þau ræku í Kópavogi sameignarfélag með ótakmarkaðri ábyrgð undir nafninu Árni Jóhannsson s/f. Þá segir í tilkynningunni: „Firmað er sjálfstæður skattaðili". Tilkynning þessi birtist í Lögbirtingablaði, sem út kom 7. maí 1969. Sameignarfélag þetta hóf mannvirkjagerð í Kópavogi sem verktaki þegar á árinu 1969 og hélt þeirri starfsemi áfram fram á árið 1971. Aðaláfrýjandi og kona hans skiluðu skattframtali til skattstjórans í Reykjavík 1970. Í skattframtali þessu taldi aðaláfrýjandi fram laun frá sameignarfélaginu, kr. 300.000.00.

Árni Jóhannsson s/f sendi á árinu 1970 skattframtal til skattstjórans í Reykjanesumdæmi. Framtal þetta er skráð á skattframtalseyðublað fyrir félög. Skattstjórinn í Reykjanesumdæmi mun hafa litið svo á, að sameignarfélagið Árni Jóhannsson væri ekki sjálfstæður tekju- og eignarskattsgreiðandi, og sendi því framtal félagsins ásamt fylgiskjölum til skattstjórans í Reykjavík. Hinn 6. október 1970 ritaði skattstjórinn í Reykjanesumdæmi Árna Jóhannssyni s/f bréf og lýsti því, að hann teldi félagið aðstöðugjaldsskylt í Kópavogi vegna starfsemi þar á árinu 1969, og óskaði eftir upplýsingum um aðstöðugjaldstofn. Með bréfi 20. október 1970 tilkynnti endurskoðandi félagsins, að réttur aðstöðugjaldstofn þess væri kr. 11.692.250.29. Skattstjórinn í Reykjanesumdæmi tilkynnti sameignarfélaginu 25. nóvember 1970, að aðstöðugjald til Kópavogskaupstaðar vegna starfsemi félagsins á árinu 1969 hefði verið ákveðið kr. 116.900.00. Var aðstöðugjald þetta greitt 15. desember 1970.

Skattstjórinn í Reykjavík tilkynnti aðaláfrýjanda með bréfum 3. mars og 22. mars 1971, að tekjur og eignir Árna Jóhannssonar s/f hefðu verið færðar á framtal hans árið 1970 og opinber gjöld hans yrðu hækkuð í samræmi við það. Með skattbreytingarseðlum 23. og 30. mars 1971 tilkynnti skattstjórinn í Reykjavík aðaláfrýjanda, að opinber gjöld hans fyrir árið 1970 hefðu verið hækkuð um samtals kr. 857.799.00, og er þar með talið aðstöðugjald til Reykjavíkurborgar, kr. 114.000.00. Aðaláfrýjandi kærði álagningu þessa með bréfi 30. mars 1971. Urðu lyktir málsins þær, að ríkisskattanefnd úrskurðaði 25. júní 1971, að tekjuskattur og eignarskattur áfrýjanda gjaldárið 1970 skyldi vera óbreyttur.

II.

Í máli þessu er það til úrlausnar, hvort sameignarfélag, er hjón, sem samvistum búa, eiga og reka ein með ótakmarkaðri persónulegri ábyrgð, geti verið sjálfstæður skattþegn.

Samkvæmt upphafsákvæðum 1. og 4. mgr. 3. gr. laga nr. 90/1965 er aðalreglan sú, að tekjuskattar og eignarskattar skuli lagðir í einu lagi á samanlagðar tekjur og eignir hjóna, er samvistum búa. Ber að skýra ákvæði C liðs 5. gr. laga nr. 90/1965 þannig, að sameignarfélag með ótakmarkaðri ábyrgð geti eigi verið sjálfstæður skattgreiðandi, ef ekki eru í félaginu aðrir félagsmenn en hjón, sem greiða saman tekjuskatt og eignarskatt. Samkvæmt þessu ber að staðfesta niðurstöðu hins áfrýjaða úrskurðar um þetta efni.

III.

Svo sem áður var rakið, var Árna Jóhannssyni s/f gert að greiða aðstöðugjald til Kópavogskaupstaðar vegna atvinnurekstrar þar, og hefur það aðstöðugjald verið greitt. Þá var aðaláfrýjanda gert að greiða aðstöðugjald til Reykjavíkurborgar, og er eigi um það deilt, að það hafi verið lagt á sama gjaldstofn.

Um aðstöðugjald giltu á þessum tíma ákvæði III. kafla laga nr. 51/1964. Sameignarfélagið Árni Jóhannsson var skráð til heimilis í Kópavogi og hafði þar atvinnurekstur frá því á árinu 1969 og fram á árið 1971. Þegar til þessa er litið, var

hér um að ræða atvinnustofnun heimilisfasta í Kópavogi. Skattstjóranum í Reykjanesumdæmi var því heimilt að ákveða aðstöðugjald til Kópavogskaupstaðar vegna starfseminnar, sbr. 1. mgr. 8. gr. fyrrgreindra laga. Er óheimilit að krefja aðaláfrýjanda um aðstöðugjald til Reykjavíkurborgar af sama gjaldstofni.

Samkvæmt framangreindu ber að leggja fyrir fógeta að framkvæma lögtak hjá aðaláfrýjanda til tryggingar kr. 743.-799.00 ásamt 12% ársvöxtum frá 21. desember 1971 til greiðsludags.

Eftir atvikum er rétt, að málskostnaður í héraði og fyrir Hæstarétti falli niður.

Dómsorð:

Lögtak skal fram fara hjá aðaláfrýjanda, Árna Jóhannssyni, til tryggingar kr. 743.799.00 ásamt 12% ársvöxtum frá 21. desember 1971 til greiðsludags.

Málskostnaður í héraði og fyrir Hæstarétti fellur niður.

Dóminum ber að fullnægja að viðlagðri aðför að lögum.

Úrskurður fógetaréttar Reykjavíkur 14. nóvember 1972.

Mál þetta var þingfest hinn 21. desember 1971, og gerði umboðsmaður gerðarbeiðanda þá þær réttarkröfur, að fógeti heimili lögtak hjá gerðarþola, Árna Jóhannssyni, Álfheimum 8 hér í borg, (nafnnúmer 0523–0578) til tryggingar ógreiddum eftirstöðvum opinberra gjalda, samtals að fjárhæð kr. 1.168.472.00 ásamt 12% ársvöxtum frá þingfestingardegi máls þessa til greiðsludags auk málskostnaðar að mati réttarins.

Gjöld þau, sem framangreind lögtakskrafa nær til, eru þessi:

1970:

Tekjuskattur	hækkun 23. mars 1971	kr. 304.715.00
Eignarskattur	— — — — —	12.059.00
Kirkjugarðsgjald	— — — — —	6.604.00
Tekjuútsvar	— — — — —	315.100.00
Eignarútsvar	— — — — —	11.224.00
Aðstöðugjald	— — — — —	114.000.00

Iðnlánasjóðsgjald	hækkun 23. mars 1971	kr.	45.600.00
Slysatryggingagjald	— 30. mars 1971	kr.	6.314.00
Lífeyristryggingagjald ...	— - — — —		30.305.00
Atvinnuleysistryggingagjald	— - — — —		11.661.00
Launaskattur	— - — — —		217.00
		kr.	857.799.00

1971:

Tekjuskattur	—	65.157.00
Eignarskattur	—	7.118.00
Tekjuútsvar	—	108.275.00
Eignarútsvar	—	6.625.00
Kirkjugjald	—	700.00
Kirkjugarðsgjald	—	2.848.00
Iðnlánasjóðsgjald	—	30.000.00
Almanna tryggingasjóðsgjald	—	7.660.00
Aðstöðugjald	—	75.000.00
Sjúkrasamlagsgjald	—	7.290.00
	Kr.	310.673.00
	Samtals kr.	1.168.472.00

Hækkanir gjalda á gjaldárinu 1970 eru til komnar vegna breytinga, er skattstofa Reykjavíkur gerði á framtali gerðarþola þetta ár, og hafa þessar hækkanir verið staðfestar með úrskurði ríkisskattanefndar, og hefur sá úrskurður verið lagður fram í málinu.

Umboðsmaður gerðarþola gerði þær réttarkröfur, að synjað væri um framgang hinnar umbeðnu lögtaksgerðar, nema hvað snertir kr. 191.930.00, og að umbjóðanda sínum verði dæmdur hæfilegur málskostnaður eftir mati réttarins.

Mál þetta var þingfest hinn 21. desember 1971 og hefur síðan verið rekið hér fyrir réttinum, uns munnlegur málflutningur fór fram hinn 31. október s.l., og var málið þá flutt, samanber lög nr. 61 frá 1942 um málflytjendur, 14. gr.

Umboðsmaður gerðarbeiðanda gerði þar þær réttarkröfur, að rétturinn heimilaði lögtak hjá gerðarþola, Árna Jóhannssyni, Álfheimum 8, til tryggingar ógreiddum eftirstöðvum opinberra gjalda 1970, samtals að upphæð kr. 857.799.00, samanber sundurliðun í greinargerð á rskj. nr. 1, ásamt 12% ársvöxtum frá 21. desember 1971 til greiðsludags auk málskostnaðar að mati réttarins. Umboðs-

maður gerðarbeiðanda tók fram, að fallið sé frá kröfu um lögtak hjá gerðarþola fyrir gjaldárið 1971, þar sem gjöld þessi hafi að hluta verið greidd og að hluta verið felld niður og sé því ekki lengur um þau deilt.

Umboðsmaður gerðarþola gerir nú þær réttarkröfur, að synjað verði um framkvæmd hinnar umbeðnu lögtaksgerðar og að gerðarbeiðandi verði dæmdur til greiðslu málskostnaðar að mati réttarins. Til vara gerir umboðsmaður gerðarþola þær réttarkröfur, að aðeins verði heimilað lögtak hjá gerðarþola fyrir kr. 740.899.00 og að gerðarbeiðandi verði dæmdur til greiðslu málskostnaðar að mati réttarins.

Málsatvik eru þau, að við reglulega álagningu opinberra gjalda árið 1970 var gerðarþola gert að greiða í opinber gjöld, sem innheimt eru af gerðarbeiðanda, kr. 178.773.00, og voru þau gjöld öll greidd, áður en mál þetta var þingfest, og hefur álagningu þessari eða greiðslu ekki verið mótmælt undir rekstri máls þessa.

Við munnlegan flutning málsins lagði umboðsmaður gerðarbeiðanda áherslu á eftirfarandi:

Að á árinu 1969, nánar tiltekið þann 10. mars, tilkynnir gerðarþoli til firmaskrár Kópavogs, að hann hafi stofnað sameignarfélag með konu sinni, Ólöfu Þórarinsdóttur, Álfheimum 8 í Reykjavík, og muni þau reka það með ótakmarkaðri ábyrgð undir nafninu Árni Jóhannsson s/f. Þessi tilkynning var birt í Lögbirtingablaðinu, eins og fram kemur á rskj. nr. 8.

Framtali 1970 var skilað fyrir félag þetta til skattstofu Reykjanesumdæmis, og er það lagt hér fram sem rskj. nr. 24. Framtalið er ódagsett, en af áritun á framhlið þess sést, að það hefur komið í kærufresti. Það sé því ekki rétt, sem segi í greinargerð umboðsmanns gerðarþola, að framtali hafi verið skilað á lögmætum tíma. Enn fremur hafa starfsmenn skattstofu Reykjanesumdæmis ritað eftirfarandi á forsíðu framtalsins: „Árni Jóhannsson og Ólöf kona hans eiga þetta fyrirtæki sem einkaeigendur samkv. tilkynningu í Lögbirtingablaðinu 1968. (Tilk. dags. 15/11 '68). Fyrirtækið er ekki sjálfstæður skattaðili." Af þessum sökum er framtalið sent til Reykjavíkur, þar sem gerðarþoli átti lögheimili og er skattlagður sem einstaklingur.

Þá tekur hann fram, að aðalreglu um skattlagningu hjóna sé að finna í 2. mgr. 3. gr. laga nr. 90/1965, sbr. 4. mgr. 9. gr. reglugerðar nr. 245/1963 um tekjuskatt og eignarskatt. Í 3. gr. laga nr. 90/1965 segir svo í upphafi, að tekjur hjóna, sem samvistum eru, skuli taldar saman til skattgjalds, enda þótt séreign sé eða sératvinna, og

síðar í greininni segir, að telji hjón sér hagfelldara, að tekjur konunnar séu sérstaklega skattlagðar, geti þau krafist þess, að skattgjald sé sett á þau sitt í hvoru lagi samkvæmt 25. gr., og í lok greinarinnar segir svo, að eignir hjóna, sem samvistum eru, skuli lagðar saman til eignarskatts, enda ábyrgist bæði greiðslu.

Í ákvæðum þessum felst, að einungis sé heimilt að óska eftir að beita heimild til sérsköttunar á launatekjum eiginkonu, og væri það því óeðlilegt, ef unnt væri að sniðganga þetta ákvæði með stofnun sameignarfélags hjóna.

Þá getur hann þess, að samkvæmt lögum um fjármál hjóna nr. 20/1923 skapist við giftingu raunverulegur sameignarréttur hjóna að eignum hvors annars. Slík sameign geti varla orðið eðlilegur grundvöllur til skattlagningar í félagsformi, þó að formskilyrðum sé fullnægt um stofnun sameignarfélags.

Þá vekur hann athygli á ákvæðum C liðs 5. gr. laga nr. 90/1965, en þar segir, að séu ekki fleiri en þrír félagar í sameignarfélagi með persónulegri ábyrgð, þá skuli skattar ekki lagðir á félagið sjálft, heldur á hvern einstakan félagsmann, nema tilmæli komi fram um það frá félaginu einu ári áður en tekjur eru taldar fram. Slík tilmæli komu ekki fram, samanber rskj. nr. 24, enda hefði sjálfstæð skattlagning aldrei getað átt sér stað á því ári, þ. e. 1970, jafnvel þótt ekki væri um það deilt, að hjón hefðu getað stofnað sameignarfélag og gert það í fyllingu tímans að sjálfstæðum skattaðilja.

Þá mótmælir hann þeirri röksemdarfærslu umboðsmanns gerðarþola, að breyting sú, sem gerð var á tekjuskattslögunum 1971, þ. e. að taka berum orðum fram, að hjón hafi ekki rétt til að stofna félag og gera að sjálfstæðum skattaðilja, eigi að undirstrika það, að hjón hafi áður haft þennan rétt. Með þessu sé löggjafinn að taka af öll tvímæli um, að þetta sé og hafi verið óheimilt. Þá bendir umboðsmaður gerðarbeiðanda á, að hefði gerðarþoli verið sjálfum sér samkvæmur, hefði hann einnig árið 1971 átt að senda framtal félagsins Árna Jóhannssonar s/f til skattstofu Reykjanesumdæmis, meðan ekki var búið að úrskurða um skattskyldu þess. Þetta hafi ekki verið gert, heldur hafi bráðabirgðaframtal fyrir félagið verið sent til skattstofu Reykjavíkur, sbr. rskj. nr. 25, og síðan endanlegt framtal, sbr. rskj. nr. 26.

Í málflutningi sínum leggur umboðsmaður gerðarþola megináherslu á, að á þeim tíma, er hin umdeildu gjöld voru ákvörðuð af skattayfirvöldum, hafi engin þau ákvæði verið í þágildandi íslensk-

um lögum, er meinuðu hjónum að stofna til sameignarfélags, sem gæti orðið sjálfstæður skattaðili.

Með tilkynningu, sem birtist í 31. tbl. Lögbirtingablaðsins, sem út kom 7. maí 1969, hafi umbjóðandi hans tilkynnt til firmaskrár Kópavogs stofnun sameignarfélagsins Árni Jóhannsson s/f og væri hann stofnandi þess ásamt eiginkonu sinni, Ólöfu Þórarinsdóttur. I tilkynningu þessari er þess m. a. getið, að félagið verði sjálfstæður skattaðili. Á árinu 1969 hafi félag þetta rekið verulega starfsemi í Kópavogi. Hafi félagið á lögmætum tíma árið 1970 skilað skattframtali sínu til skattstjórans í Reykjanesumdæmi, en skattstjórinn þar hafi synjað um að skattleggja félagið þar í umdæminu og sent skattframtal félagsins til skattstjórans í Reykjavík. Þó er lagt á félagið aðstöðugjald í Reykjanesumdæmi að fjárhæð kr. 116.900.00 vegna starfsemi félagsins í Kópavogi árið 1969, og er fjárhæð þessi greidd til bæjarsjóðs Kópavogs hinn 15. desember 1970, sbr. rskj. nr. 7. Síðan hafi það gerst í málinu, að skattstjórinn í Reykjavík hafi með úrskurðum, dags. 23. mars 1971 og 30. mars 1971, hækkað persónuleg gjöld Árna Jóhannssonar, Álfheimum 8, Reykjavík, um samtals kr. 857.799.00.

Hækkun þessi kom til af því, að skattstjórinn í Reykjavík sameinaði framtöl Árna Jóhannssonar s/f og Árna Jóhannssonar, Álfheimum 8. Þar sem Árni Jóhannsson vildi ekki una álagningu þessari, kærði hann álagninguna til skattstofu Reykjavíkur 30. mars 1971 og síðan til ríkisskattanefndar hinn 12. maí 1971. Var krafa gerð um, að úrskurðum þessum yrði breytt og allar hækkanir felldar niður, en kærum þessum var synjað. Skattstjóri lagði ekki efnislegan úrskurð á málið. Sama sagan hafði átt sér stað árið 1971.

Umboðsmaður gerðarþola heldur því fram, að skattayfirvöld hafi ekki farið eftir lögum, er þau sameinuðu skattframtöl félagsins Árna Jóhannssonar s/f og Árna Jóhannssonar, Álfheimum 8.

Rökstuddi hann mál sitt með því, að er félagið Árni Jóhannsson s/f hafi verið stofnað, hafi verið í gildi lög nr. 90 frá 7. október 1965 um tekju- og eignarskatt.

Í 1. mgr. C liðs (sic) laga þessara, eru ákvæði þess efnis, að sameignarfélag megi vera sérstakur skattaðili. Um þetta atriði þurfi þó að sækja, séu félagsmenn færri en þrír. Samkvæmt venju komu tilmæli um þetta fram í áður tilvitnaðri firmatilkynningu.

Ákvæðum laga, að því er þetta atriði snertir, hafi því verið fullnægt. Hann mótmælti þeirri skoðun ríkisskattanefndar, að hjón, sem eigi saman sameignarfélag, fái ekki að njóta þeirra réttinda

að láta sameignarfélag sitt vera sjálfstæðan skattaðilja. Mál þetta snúist því eingöngu um þetta atriði, það sé hvergi minnst á það í lögum, er giltu þá, að sameignarfélag hjóna geti ekki verið sjálfstæður skattaðili. Það sé fyrst með lögum nr. 68 frá 15. júní 1971 sem hjón séu svift þessum réttindum samkvæmt 5. gr. laga þessara, síðasta málsl. C liðs. En ákvæði laga þessara taka ekki gildi fyrr en á skattárinu 1971 og hafa því ekki áhrif á mál það, sem hér er fjallað um. Þá mótmælti hann skattálagningu þessari sem rangri og ólögmætri á þeim forsendum, að hún bryti í bága við þá almennu reglu í íslenskum lögum, að allir borgarar væru jafnréttháir fyrir lögunum, þar sem hún táknaði, að giftar konur hefðu minni rétt en aðrir borgarar. Einnig bryti hún í bága við þær almennu mannréttindayfirlýsingar, sem íslenska ríkið væri aðili að. Varakröfu sína rökstyður hann með því, að óheimilt sé lögum samkvæmt að gera skattborgurum að greiða aðstöðugjald í fleirum en einu skattumdæmi.

Fógeti hefur reynt sættir í máli þessu, en án árangurs.

Af skjölum málsins og því, sem komið hefur fram í málinu, má sjá, að aðdragandi þess hefur verið svo sem hér segir:

Við almenna skattálagningu 1970 var gerðarþola gert að greiða opinber gjöld í Reykjavík, og voru þau gjöld öll greidd, áður en mál þetta var þingfest.

Hinn 10. mars 1969 tilkynnir gerðarþoli til firmaskrár Kópavogs, að hann ásamt Ólöfu Þórarinsdóttur, Álfheimum 8, hafi stofnað sameignarfélagið Árni Jóhannsson s/f og muni þau reka það með ótakmarkaðri ábyrgð, og er þess óskað, að félagið verði sjálfstæður skattgreiðandi, sbr. rskj. nr. 9.

Framtali 1970 fyrir félag þetta var skilað til skattstofu Reykjanesumdæmis, sbr. rskj. nr. 24. Framtalið er ódagsett, en á framhlið þess hefur verið skrifað, að það hafi komið í kærufresti. Enn fremur hefur verið skrifað á framtalið: „Árni Jóhannsson og Ólöf Þórarinsdóttir, kona hans, eiga þetta fyrirtæki sem einkaeigendur samkv. tilkynningu í Lögbirtingablaði 1968 (Tilkynning dags. 15. nóv. '68). Fyrirtækið er ekki sjálfstæður skattaðili.“ Með bréfi skattstofu Reykjavíkur, dags. 3. mars 1971, er Árna Jóhannssyni tilkynnt, að eign og tekjur Árna Jóhannssonar s/f, kr. 1.117.388.00, hafi verið færðar til eignar og tekna á framtali hans 1970, þar sem sameignarfélagið sé ekki sjálfstæður skattaðili, sbr. rskj. nr. 20.

Með bréfi skattstofu Reykjavíkur, dags. 22. mars 1971, er gerðarþola tilkynnt, að honum verði gert að greiða aðstöðu- og iðnlánasjóðsgjald í Reykjavík fyrir árið 1970, sbr. rskj. nr. 21.

Tilkynningar skattstofu Reykjavíkur um álagningar þessar voru svo sendar gerðarþola hinn 23. mars 1971 og 30. mars 1971, sbr. rskj. nr. 2 og nr. 3, og nema skattbreytingar þessar samtals kr. 857.799.00.

Með bréfi til skattstjórans í Reykjavík og framtalsnefndar Reykjavíkur, dags. 30. mars 1971, kærir umboðsmaður gerðarþola áðurnefndar skattbreytingar til niðurfellingar, sbr. rskj. nr. 23.

Með bréfi skattstofu Reykjavíkur til gerðarþola, dags. 30. apríl 1971, er kærum þessum vísað frá, þar sem þær hafi borist of seint, sbr. rskj. nr. 22. Af úrskurði ríkisskattanefndar, dags. 25. júní 1971, má sjá, að umboðsmaður gerðarþola hefur kært skattbreytingar þessar til ríkisskattanefndar með bréfi, dags. 12. maí 1971. Í úrskurði ríkisskattanefndar segir: „Kærunni ber að vísa frá, þar sem gjaldandi kærði ekki í kærufresti til skattstjórans í Reykjavík. Eftir atvikum þykir hins vegar mega taka kæru umboðsmanns gjaldanda upp sem skattbeiðni samkvæmt heimild í 42. gr. laga nr. 90/1965."

Í bréfi umboðsmanns til ríkisskattanefndar kemur m. a. eftirfarandi fram:

„Með úrskurðum skattstjórans í Reykjavík og framtalsnefndar Reykjavíkur, dags. 23. og 30. mars s.l., voru gjöld Árna Jóhannssonar, Álfheimum 8, Rvk., hækkuð um kr. 857.799.00.

Síðar í bréfinu segir umboðsmaður:

„Ég leyfi mér því f. h. umbj. míns að kæra framangreinda gjaldahækkun til ríkisskattanefndar og geri sömu kröfu og í kæru minni til skattstjóra og framtalsnefndar, að gjöld þessi verði felld niður með öllu . . ." Ákvæði 3. gr. laga nr. 90/1965 um tekjuskatt og eignarskatt bjóða sem aðalreglu, að hjón, sem samvistum eru, skuli skattlögð saman. Bæði tekjur þeirra og eignir, jafnvel séreignir. Greiðsluábyrgð hvílir á báðum, og bæði skulu undirrita framtalið, þ. e. þau eru ein skattpersóna. Er hér um sérreglu að ræða, sem tekur af öll tvímæli um, hvernig hjón skuli skattlögð, og skapar annað viðhorf til skattlagningar en ella. Ákvæði greinarinnar um sérskattlagningu konu ná aðeins til launatekna hennar. Greiðsluábyrgð hvílir á báðum eftir sem áður og enn takmarkast réttindi, ef um atvinnurekstur hjónanna er að ræða. Verður því að telja, að hjónum sé eigi heimilt að nota sameignarfélagsformið til skiptingar eigna sinna og tekna til skattlagningar. Samkvæmt framansögðu ber að staðfesta úrskurð skattstjóra frá 23. mars 1971 um tekju- og eignarskatt gjaldanda gjaldárið 1970.

Úrskurðarorð:

Tekjuskattur gjaldárið 1970 standi óbreyttur. Eignarskattur gjaldárið 1970 standi óbreyttur.

Þetta tilkynnist yður hér með."

Gjaldheimtustjórinn f. h. Gjaldheimtunnar í Reykjavík krefst síðan lögtaks hjá gerðarþola fyrir vangoldnum opinberum gjöldum hans. Því er mótmælt og krafist úrskurðar fógetaréttar.

Hinn 21. desember 1971 er mál þetta þingfest hér fyrir fógetaréttinum og hefur síðan verið rekið hér fyrir réttinum, uns það var tekið til munnlegs málflutnings hinn 31. október s.l. Við þingfestingu málsins krafðist gerðarbeiðandi lögtaks hjá gerðarþola fyrir ógreiddum eftirstöðvum opinberra gjalda ársins 1970, kr. 857.799.00, og ársins 1971, kr. 310.673.00.

Við munnlegan málflutning var upphafleg lögtakskrafa lækkuð um kr. 310.673.00, en það svarar til gjalda þeirra, sem gerðarþola var upphaflega gert að greiða árið 1971. Þessi gjöld hafa að hluta verið greidd og að hluta verið felld niður, meðan rekstur málsins hefur staðið yfir. Rétturinn sér því ekki ástæðu til að rekja sögu álagningar gjaldanna fyrir árið 1971.

Við munnlegan flutning málsins gerði umboðsmaður gerðarþola þá varakröfu, að lögtak væri aðeins heimilað fyrir kr. 740.899.00, þ. e. a. s. kr. 857.799.00 að frádregnum kr. 116.900.00, sem gerðarþoli greiddi til bæjarsjóðs Kópavogos 15. desember 1970, sbr. rskj. nr. 7.

Af bréfi skattstofu Reykjanesumdæmis til gjaldheimtustjórans í Reykjavík, dags. 27. janúar 1972, sbr. rskj. nr. 10, má sjá, að aðstöðugjald var lagt á félagið Árna Jóhannsson s/f í Kópavogi árið 1970, og var álagningin, sem ekki var kærð, byggð á umbeðnu aðstöðugjaldsframtali félagsins, sem sent var skattstofu Reykjanesumdæmis frá umboðsmanni félagsins, löggiltum endurskoðanda.

Rétturinn verður að líta svo á, að í máli þessu sé ekki deilt um upphæðir gjalda. Það, sem um sé deilt, sé lögmæti skattbreytinga þeirra, er skattayfirvöld ákvörðuðu á opinberum gjöldum gerðarþola fyrir árið 1970. Það liggur fyrir í málinu, að gerðarþoli og Ólöf Þórarinsdóttir eru hjón með sameiginlegan og óskiptan fjárhag. Það liggur einnig fyrir í málinu, að þau eru og voru á þeim tíma, er hinar umdeildu skattbreytingar voru ákvarðaðar, búsett að Álfheimum 8 hér í borg. Einnig liggur fyrir í málinu, að þau ráku sem fullábyrgir einkaeigendur félagið Árna Jóhannsson s/f í Kópavogi. Lögmæti hinna umdeildu skattbreytinga ber að ákvarða samkvæmt ákvæðum laga nr. 90 frá 7. október 1965 um tekjuskatt

og eignarskatt, sbr. reglugerð nr. 245/1963. Í upphafi 3. gr. nefndra laga segir: „Tekjur hjóna, sem samvistum eru, skulu saman taldar til skattgjalds, enda þótt séreign sé eða sératvinna. Ábyrgjast þau bæði skattgreiðslu og undirrita skattframtalið ...“ Í núgildandi lögum um sama efni nr. 68/1971 er ákvæði þetta með öllu óbreytt. Rétturinn fær því ekki annað séð en að það sé samkvæmt þessu litið á hjón sem eina juridiska skattpersónu að íslenskum lögum.

Ekki hefur rétturinn getað fundið neina undantekningu um þetta atriði í núgildandi skattalögum né skattalögum þeim, er voru í gildi, er skattbreytingar þessar áttu sér stað. Ekki verður litið svo á, að ákvæði í 2. mgr. laga nr. 90/1965 (sic) tákni neina undantekningu frá þessari meginreglu, það gefur ekki heimild til neinnar sérsköttunar, þar sem það hefur einungis áhrif á ákvörðun hinnar sameiginlegu skattupphæðar. Í 5. gr. beggja ofangreindra laga eru ákvæði um skattálagningu félaga og stofnana. Breyting sú, er fram kemur í C lið 5. gr. laga nr. 68/1971 um það, að hjón ein sér eða með ófjárráða börnum sínum geti ekki myndað sameignarfélag, er því breyting á reglum um skattlagningu félaga, og ber því ekki að líta á lagaákvæði þetta sem túlkunaratriði á hinni almennu reglu um samsköttun hjóna. Rétturinn lítur því svo á, að hjón geti ekki skipt tekjum sínum né eignum til sköttunar og skipti ekki máli, í hvaða formi það sé gert. Að þessu athuguðu verður rétturinn að líta svo á, að skattálagning sú, sem um er deilt í máli þessu, sé lögmæt og lögum samkvæm og því lögtakshæf. Rétturinn verður að líta svo á, að varakrafa umboðsmanns gerðarþola verði ekki tekin til greina, þar sem hún varðar skattálagningu og skattgreiðslu utan lögsagnarumdæmis hans. Að öllu þessu athuguðu verður rétturinn að líta svo á, að leyfa verði framgang hinnar umbeðnu lögtaksgerðar fyrir vangoldnum opinberum gjöldum að upphæð kr. 857.799.00 ásamt 12% ársvöxtum frá þingfestingardegi máls þessa til greiðsludags, allt á ábyrgð gerðarbeiðanda. Eftir atvikum þykir rétt, að gerðarþola sé gert að greiða kr. 40.000.00 í málskostnað.

Því úrskurðast:

Hin umbeðna lögtaksgerð á fram að ganga fyrir kr. 857.799.00 ásamt 12% ársvöxtum frá 21. desember 1971 til greiðsludags. Gerðarþoli greiði gerðarbeiðanda kr. 40.000.00 í málskostnað.