

aðarvaxta frá 1. janúar 1976 til greiðsludags, málskostnaði og öllum kostnaði af uppboðinu.

Uppboðspoli, Rannveig Ingimundardóttir, greiði uppboðsbeiðanda, Innheimtustofnun sveitarfélaga vegna Sveinsstaðahrepps, kr. 50.000 í málskostnað innan 15 daga frá lögbirtingu úrskurðarins að viðlagðri aðför að lögum.

Föstudaginn 15. desember 1978.

Nr. 2/1977.

**Guðmundur Þorvarðarson**

(Hjörtur Torfason hrl.)

gegn

**Gjaldheimtunni í Reykjavík**

**og gagnsök**

(Guðmundur V. Jósefsson hrl.).

Sérsköttun hjóna. Gagnsök vísað frá Hæstarétti.

### **Dómur Hæstaréttar.**

Mál þetta dæma hæstaréttardómaramarnir Björn Sveinhjörns-son, Benedikt Sigurjónsson, Logi Einarsson, Magnús Þ. Torfason og Þór Vilhjálmsson.

Valtýr Guðmundsson, settur borgarfégeti, hefur kveðið upp hinn áfrýjaða úrskurð.

Aðaláfrýjandi hefur áfrýjað máli þessu með stefnu 5. janúar 1977, að fengnu áfrýjunarleyfi 20. desember 1976. Krefst hann þess, að hinn áfrýjaði úrskurður verði úr gildi felldur og að synjað verði um framgang lögtaks þess, sem krafist er. Hann krefst og málskostnaðar í héraði og fyrir Hæstarétti.

Gagnáfrýjandi hefur áfrýjað málinu með stefnu 9. febrúar 1977. Krefst hann staðfestingar hins áfrýjaða úrskurðar með þeirri breytingu, að aðaláfrýjandi verði dæmdur til að greiða sér málskostnað í héraði. Þá krefst hann málskostnaðar fyrir

Hæstarétti. Ekki verður séð með vissu, að málinu hafi verið gagnáfrýjað innan lögmaelts áfrýjunarfrests samkvæmt 3. mgr. 20. gr. laga nr. 75/1973, og eigi hefur verið aflað leyfis til gagnáfrýjunar. Ber því að vísa gagnsök frá Hæstarétti og skýra kröfu gagnáfrýjanda svo, að hann krefjist staðfestingar hins áfrýjaða úrskurðar.

Í máli þessu er deilt um það, hvort áfrýjandi eigi rétt á því, að tekjur hans verði skattlagðar sérstaklega og tekjur eiginkonu hans sérstaklega við álagningu skatta árið 1975 vegna tekna þeirra á árinu 1974. Um þetta efni gilda ákvæði 2. málsliðar 2. mgr. 3. gr. laga nr. 68/1971, sbr. 1. gr. laga nr. 7/1972, sem er undantekning frá aðalreglu 1. mgr. 3. gr. Ákvæði þetta verður að skilja svo, að sérsköttun hjóna sé aðeins heimil, þegar svo stendur á sem í 1. málslið 2. mgr. 3. gr. segir, að tekna konunnar sé ekki aflað hjá „fyrirtæki eða félagi, sem hjónin, annaðhvort eða bæði, eða ófjárráða börn þeirra eiga eða reka að verulegu leyti“. Er þessi skilningur og í bestu samræmi við forsögu reglu þessarar.

Samkvæmt þessu ber að staðfesta niðurstöðu hins áfrýjaða úrskurðar.

Rétt þykir, að málskostnaður fyrir Hæstarétti falli niður.

#### D ó m s o r ð :

Gagnsök í máli þessu er vísað frá Hæstarétti.

Hinn áfrýjaði úrskurður á að vera óraskaður.

Málskostnaður fyrir Hæstarétti fellur niður.

#### Úrskurður fógætaréttar Reykjavíkur 14. október 1976.

Með bréfi, dags. hinn 16. júlí sl., beiddist Gjaldheimtan í Reykjavík þess, að lögtak yrði framkvæmt í eignum Guðmundar Þorvarðarsonar (3121-3193), Bakkaseli 32, Reykjavík, til tryggingar greiðslu eftirstöðva gjalda ársins 1975, að fjárhæð kr. 218.559 auk kr. 18.642 í dráttarvexti til 31. desember 1975 og 2% dráttarvaxta á mánuði frá 1. janúar 1976 til greiðsludags svo og málskostnaðar að mati réttarins.

Umboðsmaður gerðarþola mótmælti framgangi lögtaksgerðar-

innar og tók til varna í málinu á þeim grundvelli, að álagning skatta á gerðarpóla árið 1975 væri ekki að lögum.

Með vísun til ofanritaðs er dómkrafa gerðarbeiðanda sú, að lög-takið verði heimilað, en krafa gerðarpóla, að synjað verði um framgang gerðarinnar og honum tildæmdur málskostnaður úr hendi gerðarbeiðanda að mati réttarins.

Svo sem að framan greinir, er aðeins beiðst lögtaks fyrir eftirstöðvum gjalda gerðarpóla árið 1975, enda eru álögð gjöld á gerðarpóla árið 1974 að fullu borguð. Um gjöld ársins 1974 verður því eigi fjallað í máli þessu, enda þótt allmörg skjöl, framlögð af umboðsmanni gerðarpóla, varði bæði árin.

Skal nú rakin álagning skattstofu Reykjavíkur, eins og hún varð endanlega í samsköttun þeirra hjóna, svo og útreikningur skattstofunnar á gjöldum þeirra, eins og um sérsköttun væri að ræða:

Endanleg álagning 1975:

|                  |             |
|------------------|-------------|
| Tekjuskattur     | kr. 296.414 |
| Eignarskattur    | — 6.251     |
| Kirkjugarðsgjald | — 4.353     |
| Kirkjugjald      | — 2.000     |
| Út svar          | — 189.300   |
| Skyldusparnaður  | — 9.000     |
| Launatengd gjöld | — 91.241    |
|                  | <hr/>       |
|                  | Kr. 598.559 |

Útreikningur skattstofunnar á gjöldum þeirra hjóna, eins og þau væru sérsköttuð:

|                  | Eiginmaður. | Eiginkona.  |
|------------------|-------------|-------------|
| Tekjuskattur     | kr. 119.018 | kr. 111.342 |
| Eignarskattur    | — 5.993     | — 0.        |
| Út svar          | — 101.200   | — 83.600    |
| Skyldusparnaður  | — 2.000     | — 1.000     |
| Kirkjugarðsgjald | — 2.327     | — 1.922     |
| Kirkjugjald      | — 1.100     | — 1.000     |
| Launatengd gjöld | — 0.        | — 91.241    |
|                  | <hr/>       | <hr/>       |
|                  | Kr. 231.538 | Kr. 290.105 |

Samtals gjöld beggja hjónanna kr. 521.643, heildarmismunur til lækkunar kr. 76.916 og mismunur til lækkunar á gjöldum gerðarpóla kr. 367.021.

Aðdragandi máls þessa er sá, að árið 1975 töldu hjónin Guðmundur Þorvarðarson og Svava Haraldsdóttir, Bakkaseli 32 hér í borg (áður Fellsmúla 12), fram til skatts sitt í hvoru lagi, eins og um sérsköttun yrði að tefla. Á árinu 1974 var eiginmaður launþegi, en eiginkonan rak hárgreiðslustofu og hafði tekjur af rekstri hennar. Þetta töldu þau sér heimilt eftir reglum laga um tekju- og eignarskatt.

Skattstofan í Reykjavík viðurkenndi ekki, að hjónin hefðu rétt til sérsköttunar, og lagði skattgjaldstekjur þeirra saman til álagningar, eins og um samsköttun væri að ræða.

Með bréfi, dags. hinn 30. júlí 1975, kærði gerðarþoli álagninguna til skattstjórans í Reykjavík og krafðist þess, að tekjur þeirra hjóna yrðu skattlagðar sitt í hvoru lagi.

Með bréfi, dags. hinn 27. nóvember 1975, kvað lögfræðingur skattstjóra upp þann úrskurð, að lagaheimild brýsti til þess að verða við beiðni gerðarþola, þar eð eiginkonan ræki atvinnufyrirtæki, sbr. 3. mgr. 3. gr. laga nr. 68/1971.

Með bréfi, dags. hinn 7. desember 1975, kærði gerðarþoli úrskurð skattstjóra til ríkisskattanefndar og gerði þar sömu kröfu um sérsköttun þeirra hjóna.

Með úrskurði sínum, dags. hinn 12. febrúar 1976, staðfesti ríkisskattanefnd þann úrskurð skattstjóra, að skýra bæri ákvæði 3. gr. laga nr. 68/1971 svo, að sérsköttun væri ekki heimil, þegar eiginkonan aflar tekna með sjálfstæðum atvinnurekstri, eins og það er orðað. Úrskurður þessi var felldur af meiri hluta nefndarinnar, en minni hluti nefndarinnar tók kröfu gerðarþola um sérsköttun þeirra hjóna til greina.

Umboðsmenn málsaðilja greinir ekki á um tölulega hlið málsins, þ. e. hvorki um endanlega álagningu skattstjóra 1975 né um útreikning skattstofunnar á gjöldum gerðarþola sama ár, eins og hann væri sérskattaður.

Ljóst er því, að ef sérsköttun væri heimiluð, er gerðarþoli búinn að ofgreiða skatta til gerðarbeiðanda. Greiðslur hans alls í peningum nema kr. 350.000 og kr. 15.000 með barnabótum, en álagning skv. útreikningi skattstofunnar (sérsköttun) nemur kr. 231.538.

Samkvæmt þessu er því hér til úrlausnar, hvort hjón eigi kröfu til sérsköttunar, þegar tekjur konunnar stafa frá rekstri sjálfstæðs atvinnufyrirtækis í eigu hjónanna.

Umboðsmaður gerðarbeiðanda hefur haldið því fram, að af-

greiðsla skattayfirvalda á máli þessu sé lögum samkvæm, og hefur stutt málflytning sinn við tilkomu ákvæðisins um sérsköttun eiginkonu í skattalög, sbr. 5. gr. laga nr. 36/1958, svo og við túlkun á 2. málslið 2. mgr. 3. gr. laga nr. 7/1972 og efnissamband málsliðsins við önnur ákvæði greinarinnar.

Umboðsmaður gerðarpóla heldur því hins vegar fram, að í 2. másl. 2. mgr. 3. gr. laga nr. 7/1972 sé orðuð almenn heimild til sérsköttunar hjóna og þyrfti að vera í lögum skýrt orðuð undantekning, ef heimildin ætti ekki að gilda, þegar konan aflar tekna með sjálfstæðum atvinnurekstri. Umboðsmaðurinn heldur því fram, að með 3. gr. laga nr. 70/1972 hafi orðið efnisbreyting á umræddu ákvæði með orðalagsbreytingu þeirri, sem þar er gerð frá 3. gr. laga nr. 18/1960 og 5. gr. laga nr. 36/1958, þ. e. að hið ótvíræða orðalag greinarinnar er fellt niður: „Nú aflar konan skattskyldra tekna með vinnu sinni utan fyrirtækis, er hjónin annað hvort eða bæði eða ófjárráða börn þeirra eiga eða reka að verulegu leyti“ o. s. frv.

Svo og hefur umboðsmaður gerðarpóla stutt kröfu sína við sér- atkvæði minni hluta ríkisskattanevndar, þar sem segir, að orðalagsbreytingin: Nú telja *hjón* sér hagfelldara í stað, nú telja *hjónin* sér hagfelldara í 2. mgr. 3. gr. laga nr. 7/1972 (sic). Þetta bendi til þess, að löggjafinn sé að orða almenna reglu. Ef um vafaatriði sé að ræða, eigi að skýra það gjaldanda í hag.

Í íslenskum skattarétti er það aðalregla, og hefur lengi gilt, að tekjur hjóna, sem samvistum eru, skuli saman lagðar til skattálagningar svo og tekjur barna hjónanna innan 16 ára aldurs. Til úrlausnar máli þessu ber því að huga að því, hvort undantekning frá aðalreglunni fyrirfinnist í íslenskum lögum, þannig að kröfu gerðarpóla um sérsköttun hjónanna og þar að lútandi málsástæður beri að taka til greina. Almennur lögtaksúrskurður var upp kveðinn 16. ágúst 1975 og birtur í dagblöðum.

Heimild til sérsköttunar eiginkonu er fyrst tekin upp með 5. gr. laga nr. 36/1958. Orðalag greinarinnar er ótvírætt þannig, að það gildi aðeins um aðfengnar launatekjur konunnar. Vísun í b lið 4. gr. sömu laga, 50% regluna, og orðalagið „og hagfelldara er fyrir hjónin“ verður að skilja svo, að sérsköttun tekna eiginkonu sé hagfelldari en 50% reglan. Ákvæðið er svo tekið upp lítið breytt í 3. gr. laga nr. 18/1960.

Með lögum nr. 70/1962, sem eru heildarlög um tekju- og eignar- skatt, eru reglur um skattlagningu tekna hjóna dregnar saman í

3. gr. laganna og endurtekin lítið breytt með lögum nr. 68/1971, og nú 1. gr. laga nr. 7/1972.

Enda þótt í lagaákvæðum þessum sé fellt niður, að tekjur konunnar stafi ekki frá fjölskyldufyrirtæki, verður að telja, að ekki sé um efnisbreytingu á þessu lagaákvæði að ræða af hálfu lög-gjafans.

1. og 2. másl. 1. gr. laga nr. 7/1972 þykir verða að skýra svo, að vinni konan fyrir skattskyldum tekjum aðeins utan fjölskyldufyrirtækja, hafi hjónin heimild til þess, þegar þau telja fram til skatts, að velja á milli 50% reglunnar í 1. másl. og sérsköttunar í 2. másl. Enda er ótvíræð regla í 2. mgr. 1. gr. um það tilvik, þegar gift kona aflar tekna með rekstri fjölskyldufyrirtækis.

Telja verður einnig, að þróun reglunnar um sérsköttun í íslenskum lögum bendi ótvírætt til þessa skilnings.

Samkvæmt framansögðu þykir verða að hafna kröfu gerðarþola og heimila framgang lögtaks í eignum hans til tryggingar greiðslu gjaldskuldarinnar, kr. 218.559 auk dráttarvaxta og kostnaðar.

Með niðurstöðu málsins í huga og að öllu athuguðu þykir sanngjarnt, að málskostnaður í málinu falli niður.

#### Ályktarorð:

Hið umbeðna lögtak má fram fara á ábyrgð gerðarbeiðanda. Málskostnaður falli niður.

Föstudaginn 15. desember 1978.

**Nr. 211/1976. Fjármálaráðherra f. h. rikissjóðs**

(Sigurður Ólason hrl.)

gegn

**Steindóri Guðmundssyni**

(Kristinn Einarsson hrl.).

Máli vísað frá Hæstarétti. Áfrýjunarfrestur. Áfrýjunarleyfi.

#### Dómur Hæstaréttar.

Mál þetta dæma hæstaréttardómaramennir Björn Sveinbjörnsson, Benedikt Sigurjónsson, Logi Einarsson, Magnús P. Torfason og Þór Vilhjálmsson.