

Samkvæmt 43. gr. laga nr. 68/1971 frestaði kæran til ríkisskattaneðndar ekki eindaga álagðra gjalda né leysti undan neinum þeim viðurlögum, sem lögð eru við vangreiðslu þeirra.

Þegar litið er til upphaflegrar kröfugerðar og nánari útfærslu hennar í greinargerð gerðarbeiðanda, sem eigi var mótmælt af hálfu gerðarþola fyrir en við munnlegan flutning málsins, þykir með vísan til framanritaðs hið umbeðna lögtak eiga að fara fram fyrir kr. 1.775.015 (1.930.015 ÷ 155.000) ásamt dráttarvöxtum, svo sem krafist er, en eftir atvikum þykir málskostnaður eiga að falla niður.

Hlökkver Kjartansson, fulltrúi bæjarfógeta, kveður upp úrskurð þennan. Sá dráttur, sem orðið hefur á uppkvaðningu úrskurðarins, stafar af öðrum önnum dómarans við embættið.

Ú r s k u r ð a r o r ð:

Lögtak skal fara fram hjá gerðarþola, Magnúsi Þorleifssyni, til tryggingar 1.775.015 krónum ásamt 3% dráttarvöxtum fyrir hvern byrjaðan vanskilamánuð frá 30. apríl 1978 til 31. maí 1979, 4% dráttarvöxtum frá 1. júní 1979 til 31. ágúst 1979 og 4½% dráttarvöxtum frá 1. september 1979 til greiðsludags.

Málskostnaður fellur niður.

Miðvikudaginn 4. maí 1983.

Nr. 146/1980. **Magnús Þorleifsson**

(Þorsteinn Júlíusson hrl.)

gegn

innheimtumanni ríkisins

í Garðakaupstað

(Gunnlaugur Claessen hrl.).

Söluskattur. Lögtak.

Dómur Hæstaréttar.

Mál þetta dæma hæstaréttardómararnir Þór Vilhjálmsson, Ármann Snævarr, Björn Sveinbjörnsson og Sigurgeir Jónsson og Gaukur Jörundsson, settur hæstaréttardómari.

Áfrýjandi hefur skotið máli þessu til Hæstaréttar með stefnu 1. september 1980, að fengnu áfrýjunarleyfi 7. ágúst s. á. Krefst hann þess, að hinn áfrýjaði úrskurður verði úr gildi felldur og synjað verði um framgang lögtaksins. Þá krefst hann málskostnaðar úr hendi stefnda bæði í héraði og fyrir Hæstarétti.

Stefndi krefst þess, að hinn áfrýjaði úrskurður verði staðfestur og honum dæmdur málskostnaður fyrir Hæstarétti úr hendi áfrýjanda.

Í lögtaksbeiðni 15. júní 1979 er gerð krafa um lögtak hjá áfrýjanda fyrir söluskattshækkun 1974 að fjárhæð gkr. 394.664 og fyrir söluskattshækkun 1975 að fjárhæð gkr. 598.456. Lögtakskrafan er í samræmi við úrskurð ríkisskattstjóra frá 31. mars 1978, sem staðfestur var með úrskurði ríkisskattanefndar 19. mars 1979. Sundurliðun gjaldanna er þannig, að hækkun sölugjalds 1974 er 247.500 gkr. og viðurlög 147.164 gr., eða samtals 394.664 gkr., en hækkun sölugjalds 1975 er 416.500 gkr. og viðurlög 181.956 gkr., eða samtals 598.456 gkr. Kröfugerð í lögtaksbeiðni er því í samræmi við úrskurð ríkisskattstjóra frá 31. mars 1978. Fær því ekki staðist sú málsástæða áfrýjanda í héraði, að grundvöllur málsins sé rangur vegna ósamræmis í kröfugerð í lögtaksbeiðni og úrskurðum skattafyrvalda.

Í rökstuðningi héraðsdómara segir m. a. svo: „Var ríkisskattstjóra því heimilt, eins og á stóð, að áætla gerðarþola viðbótarsöluskatt og leggja á viðurlög, sbr. 42. gr. laga nr. 68/1971. . .“ Þar ætti að bætast við svohljóðandi lagatilvitnun: sbr. 16. gr. laga nr. 7/1972.

Með þessum athugasemdum og að öðrum leyti með skírskotun til forsendna hins áfrýjaða úrskurðar ber að staðfesta hann um framgang lögtaksins, en fjárhæðir hafa eigi sætt reikningslegum andmælum.

Eftir þessum málsúrslitum ber að dæma áfrýjanda til að greiða stefnda málskostnað fyrir Hæstarétti, sem þykir hæfilega ákveðinn 7.000.00 krónur.

Ð ó m s o r ð:

Hinn áfrýjaði úrskurður á að vera óraskaður.

Áfrýjandi, Magnús Þorleifsson, greiði stefnda, innheimtu-

manni ríkisins í Garðakaupstað, 7.000.00 krónur í málskostnað fyrir Hæstarétti að viðlagðri aðför að lögum.

Úrskurður fógetaréttar Garðakaupstaðar 2. júní 1980.

Mál þetta var þingfest 3. júlí 1979 og tekið til úrskurðar að loknum munnlegum málflutningi 13. maí 1980.

Af hálfu gerðarþola er þess endanlega krafist, að lögtak megi framkvæma hjá gerðarþola, Magnúsi Þorleifssyni (6293-5626), Mávanesi 21, Garðakaupstað, til tryggingar söluskattsskuld að fjárhæð kr. 664.000 ásamt viðurlögum til 16. júlí 1977, alls kr. 329.120, svo og viðurlögum 1.5% fyrir hvern byrjaðan vanskilamánuð af kr. 664.000 frá og með 16. júlí 1974 til 15. maí 1978, 3% viðurlögum fyrir hvern vanskilamánuð af sömu upphæð frá 16. maí 1978 til 15. júní 1979, 4% viðurlögum fyrir hvern byrjaðan vanskilamánuð af sömu upphæð frá 16. júní 1979 til 31. ágúst 1979 og með 4.5% viðurlögum fyrir hvern byrjaðan vanskilamánuð af sömu upphæð frá 1. september 1979 til greiðsludags auk málskostnaðar samkvæmt taxa LMFÍ.

Af hálfu gerðarþola er þess krafist aðallega, að álagning umkrafins söluskatts verði metin ólögmæt, synjað verði með öllu um, að hin umbeðna gerð nái fram að ganga, og gerðarþola verði gert að greiða gerðarþola málskostnað skv. gjáldskrá Lögmannafélags Íslands, en til vara, að gerðin nái aðeins til þess hluta sköluskattsins, sem sannanlega liggur fyrir, að vangoldin er, og jafnframt er krafist málskostnaðar svo sem í aðalkröfu.

Með fullnaðarúrskurði ríkisskattaneftndar hinn 19. mars 1979, sem staðfesti um það efni síðari úrskurð ríkisskattstjóra frá 31. mars 1978, voru gjöld þau, sem krafín eru í máli þessu, lögð á gerðarþola. Um er að ræða áætlun á söluskattsskyldri veltu gerðarþola rekstrarárin 1974 og 1975 og ákvarðaðan söluskatt af þeirri hækkun veltunnar svo og viðurlög. Fram hafði farið athugun rannsóknardeildar ríkisskattstjóra á skattframtölum gerðarþola gjaldárin 1975 og 1976 og bókhaldi hans og söluskattsskýrslum rekstrarárin 1974 og 1975. Skýrsla rannsóknardeildar ríkisskattstjóra um athuginina er undirrituð af Haraldi Haraldssyni og dags. 27. desember 1976. Henni fylgja m. a. endurrit úr gerðabók rannsóknardeildar ríkisskattstjóra varðandi skýrslutöku af gerðarþola 13. ágúst 1976 og 10. nóvember 1976, sbr. 36. gr. laga nr. 68/1971. Með bréfi ríkisskattstjóra, dags. 10. janúar 1977, var skýrslan send gerðarþola. Í bréfinu segir, að athuginin hafi leitt í ljós mikla annmarka á framtölum gerðarþola, bókhaldi og söluskattsskilum. Með hliðsjón af því, sem fram komi í skýrslunni, hafi ríkisskattstjóri í hyggju, eins og mál gerðarþola liggi fyrir, að áætla honum gjaldstofna þessi ár og hækka áður álögð opinber gjöld hans gjaldárin 1975 og

1976 í samræmi við þá áætlun. Einnig hafi ríkisskattstjóri í hyggju að áætla gerðarpóla söluskattsskylda veltu fyrir rekstrarárin 1974 og 1975 og ákvarða söluskatt í samræmi við það. Var gerðarpóla gefinn frestur til 25. sama mán. til að koma að þeim mótmælum, gögnum og skriflegum skýringum, sem hann kynni að óska að leggja fram.

Eftir ósk umboðsmanns gerðarpóla í bréfi, dags. 24. sama mán., var gerðarpóla ákveðinn viðbótarfrestur til 9. febrúar 1977 með bréfi ríkisskattstjóra, dags. 26. janúar. Með bréfi umboðsmanns gerðarpóla, dags. 9. febrúar 1977, er óskað eftir greinargerðarfresti til 1. apríl 1977. Segir í bréfinu, að ekki hafi reynst unnt að fá reikningslega hlið málsins kannaða á tilgreindum fresti vegna anna endurskoðanda gerðarpóla og gerðarpóli sé sannfærður um, að leiðrétta megi augljósar villur í framtölum, ef nógu vel væri skoðað. Ljóst sé, að könnun taki talsverðan tíma, auk þess sem sérstakar annir næstu vikur valdi því, að bið verði á, að verkið geti hafist. Gerðarpóli vekur sérstaka athygli á því, að af hálfu skattstofu Reykjanessumdæmis hafi farið fram skoðun á bókhaldi hans árið 1975, án þess nokkrar athugasemdir væru gerðar. Kveðist hann því hafa verið í góðri trú um, að frekari kröfur væru ekki gerðar, en hafi nú af gefnu tilefni endurskipulagt bókhald sitt og sé það fært í samræmi við góða bókhaldsvenju. Gerðarpóli áskildi sér fullan rétt til að kom að athugasemdum á síðari stigum málsins, yrði ekki á frestsbeiðnina fallist. Með bréfi ríkisskattstjóra, dags. 10. febrúar 1977, var gerðarpóla veittur frestur til 1. mars nk.

Í úrskurði ríkisskattstjóra, dags. 25. júlí 1977 (mál 2-2-537) segir, að skv. heimild í 42. gr. laga nr. 68/1971 hafi ríkisskattstjóri ákveðið að ákvarða söluskatt gerðarpóla að nýju fyrir árin 1974 og 1975. Að því er málavexti og rökstuðning varðar er vísað til skýrslu rannsóknardeildar ríkisskattstjóra um mál gerðarpóla og úrskurða ríkisskattstjóra um hækkun á oinberum gjöldum gerðarpóla gjaldárin 1975 og 1976, dags. sama dag, (mál 2-1-536 og 2-3-538).

Í máli 2-3-538 hefur ríkisskattstjóri tekið til ákvörðunar að nýju álagt útsvar og aðstöðugjald gerðarpóla gjaldárin 1975 og 1976 og sjúkratryggingargjald gjaldárið 1976. Þar er vísað til máls 2-1-536 (um hækkun tekjuskatts gerðarpóla gjaldárin 1975 og 1976 og skyldusparnað gjaldárið 1976) að því er málavexti og rökstuðning varðar.

Í máli 2-1-536 er grein fyrir framangreindum bréfaskriftum og tekið fram, að seinargerð hafi ennn ekki borist. Er síðan vikið að útreikningi á framfærslueyri gerðarpóla og fjölskyldu hans og komist að þeirri niðurstöðu, að hann sé um kr. 2.874.000 minni en ekki neitt á árinu 1974 og um kr. 3.466.000 minni en ekki neitt á árinu 1975. Af þessu svo og innlögum gerðarpóla á ýmsa reikninga sína (kr. 10.206.290 árið 1974 og kr. 12.753.687 árið 1975) sé ljóst, að gerðarpóli hafi þau ár haft mjög verulegt

fjármagn til ráðstöfunar, sem ekki sé gerð grein fyrir í framtölum hans. Fyrir liggi, að rekstrarreikningar 1974 og 1975 gefi ekki rétta mynd af hreinum tekjum verslunar gerðarþola. Heildarvörukaup skv. rekstrareikningunum séu t. d. verulega vantalin skv. þeim gögnum, er gerðarþoli lagði fram. Sé þó alls engin víska fyrir því, að þau gögn hafi sýnt öll vörukaup. Ætla verði, að sala sé vantalin til tekna, a. m. k. hlutfallslega við vörukaup.

Það kemur fram í gögnum málsins, að við fyrri úrskurði ríkisskattstjóra 25. júlí 1977 var hækkun hreinnar tekna gerðarþola skattárin 1974 og 1975 ákveðin með hliðsjón af meintum sennilegum framfærslueyri gerðarþola þau ár. Hækkun söluskattsins var við það miðuð, að sú hækkun hreinnar tekna væru tekjur, sem runnar væru frá atvinnurekstri gerðarþola, enda segir í söluskattúrskurðinum (mál 2-2-573) 25. júlí 1977: „Að svo stöddu máli þykir eðlilegt að hækka sölugjald gjaldandans fyrir árin 1974 og 1975 það mikið, að hækkun þess samsvari því nær hækkun ríkisskattstjóra á hreinum tekjum gjaldandans án viðurlaga.

Skv. því þykir hækkun á söluskattsskyldri veltu án reiknaðs sölugjalds hæfilega ákveðin 3.600.000 kr. á árinu 1974, og verður þeirri hækkun skipt jafnt á alla mánuði ársins.

Hækkun á söluskattsskyldri veltu án reiknaðs sölugjalds þykir á sama hátt hæfilega ákveðin 4.500.000 kr. á árinu 1975, og verður þeirri hækkun einnig skipt jafnt á alla mánuði ársins.“

Í úrskurðinum er söluskattur ársins 1974 hækkaður um kr. 594.000 og lögð á viðurlög til 16. júlí 1977, kr. 353.205, en ársins 1975 hækkaður um kr. 892.500 og lögð á viðurlög til 16. júlí 1977, kr. 389.906. Samtals gera þessar fjárhæðir kr. 2.229.611. Kærufrestur til ríkisskattstjóra vegna breyttingaatriða var 21 dagur fra dagsetningu úrskurðarins.

Pennan úrskurð svo og hina tvo kærði lögmaður gerðarþola með bréfi, dags. 12. ágúst 1977. Þar segir, að Árni Björn Birgisson, löggiltur endurskoðandi, hafi tekið að sér að yfirfara umrætt bókhald gerðarþola og muni skila álitsgerð innan fárra vikna. Fyrr en sú niðurstaða lægi fyrir, væri þýðingarlaust að taka til lögfræðilegra efnisvarna og þess krafist, að gerðarþoli fengi að flytja mál sitt, áður en frekari úrskurður yrði á lagður. Rökstuðningur endurskoðandans fyrir kæru gerðarþola er dagsettur 11. janúar 1978.

Verður nú vikið að skýrslu rannsóknardeildar ríkisskattstjóra og rökstuðningi endurskoðandans fyrir kæru gerðarþola að því marki, sem hér þykir skipta máli.

Í skýrslu rannsóknardeildar ríkisskattstjóra segir, að á þeim árum, sem athugun náði til, hafi gerðarþoli rekið bóka-verslunina Grímu að Garðafllöt 16—18 í Garðakaupstað. Jafnframt rekstri verslunarinnar hafi gerðarþoli haft umboð fyrir HHÍ og SÍBS í Garðakaupstað. Þá var gerðarþoli í fullu starfi sem framkvæmdastjóri iðnskóla á Íslandi.

Skattframtöl gerðarþola umrædd gjaldár séu undirrituð af gerðarþola og eiginkonu hans. Með framtölunum fylgi óundirritaðir rekstrar- og efnahagsreikningar ásamt sundurliðun á skuldum við viðskiptamenn pr. 31/12 1974 og pr. 31/12 1975.

Í tilefni af athugun rannsóknardeildarinnar lagði gerðarþoli fram gögn þessi vegna verslunarrekstrarins: vegna rekursársins 1974: viðskiptamanna-bók, fylgiskjalamöppur, hlaupareikningsstofnmiða og hlutamiðabók vegna HHÍ. Vegna rekstrarársins 1975: sömu gögn auk strimla úr sjóðvél, vörutalningarbókar pr. 31/12 1975 og frumbókar vegna sölu til Garðakaupstaðar. Annað bókhald hafði gerðarþoli ekki haldið vegna rekstrarins. Ekki sjóðbók, dagbók eða aðal- og efnahagsbók. Kveður skýrslan, að gerðarþoli hafi ekki haldið annars konar skráningu á sölu og gjöldum vegna rekstrar verslunarinnar. Hafi því reynst útilokað að rekja viðskiptin og notkun fjármuna. Ekki sé ljóst, á hverju rekstrar- og efnahagsreikningar séu byggðir. Tilfærð sala hvers mánaðar á söluskattsskýrslum 1975 sé í samræmi við sölu skv. framlögðum kassastrimlunum. Samræmi sé með söluskattsskýrslum 1974 og tilfærðri sölu á rekstrarreikningi fyrir það ár, en sala skv. söluskattsskýrslum 1975 5.000 kr. lægri en tilfærð sala í rekstrarreikningi fyrir það ár. Þar sem gerðarþoli hafi ekkert bókhald haldið, hafi ekki reynst unnt að sannreyna einstaka liði á rekstrar- og efnahagsreikningum með fylgjandi framtölum 1975 og 1976.

Niðurstaða athugunar á heildarvörkaupum verslunarinnar árin 1974 og 1975 skv. framlögðum gögnum í samanburði við tilfærð vörukaup á rekstrarreikningum var sú, að vörukaup á rekstrarreikningi 1974 voru vanfærð um kr. 1.087.008 ($4.517.973 \div 3.430.965$) og 1975 um kr. 1.721.293 ($5.476.279 \div 3.754.986$).

Af meðfylgjandi gögnum verði eigi séð, að vörusala til bæjarsjóðs Garðakaupstaðar, sem skv. upplýsingum þaðan hafi numið kr. 356.542 árið 1974 og kr. 779.888 árið 1975, sé innifalin í tilfærðri vörusölu á söluskattsskýrslum og rekstrarreikningum. Fyrir liggi, að um nokkra aðra sölu gegn gjaldfresti hafi verið að ræða.

Gerðarþoli hafi skilað undirrituðum söluskattsskýrslum fyrir öll söluskattstímabil árin 1974 og 1975. Þess er getið, að söluskattsskýrslurnar styðjist ekki við tilskilið bókhald skv. lögum nr. 51/1968, sbr. IV. kafla reglugerðar nr. 169/1970 um tilhögun bókhalds. Tilfærð sala á skýrslunum sé sala í versluninni skv. strimlun úr lokaðri sóðvél. Um annmarka á söluskattsskýrslum er að öðru leyti vísað til þess, sem greint hefur verið hér að framan.

Þá segir, að við samanburð á skattframtölum gerðarþola umrædd ár auk rekstrar- og efnahagsreikninga, er þeim fylgdu, og öðrum fyrirbyggjandi gögnum komi í ljós ýmsir frekari annmarkar:

1. Vanframtalinn sé inneign hjá bæjarsjóði Garðakaupstaðar kr. 116.553 pr. 31/12 1974 og kr. 423.583 pr. 31/12 1979.

2. Á árinu 1975 hafi gerðarþoli fengið úthlutað byggingarlóð nr. 2—6 við Eddufell í Reykjavík undir verslunarhúsnæði og greitt kr. 450.000 upp í gatnagerðargjöld til borgarverkfræðings ásamt kr. 6.345 í vaxtagjöld. Ekki sé getið um úthlutunina eða greiðslu gatnagerðargjalda, en vaxtagjöldin talin fram.

3. Könnuð hafi verið bankaviðskipti gerðarþola og verslunar hans á árunum 1974 og 1975 í tveimur lánastofnunum. Ekki sé getið við Verzlunarbanka Íslands h/f víxilskulda verslunarinnar kr. 122.722 pr. 31/12 1974 og kr. 63.884 pr. 31/12 1975, sparisjóðsreiknings nr. 671819 á nafni verslunarinnar með innstæðu kr. 17.181 pr. 31/12 1974 og kr. 19.415 pr. 31/12 1975, víxilskuldar gerðarþola sjálfs kr. 100.000 í árslok 1975 og hlaupareiknings nr. 18198 á nafni verslunarinnar með innstæðu kr. 233.911 pr. 31/12 1974 og kr. 509.292 pr. 31/12 1975 og vaxtatekna af þeim reikningi kr. 1.165 árið 1974 og kr. 4.204. Samkvæmt reikningsyfirliti hafi heildarfjárhreyfingar á reikningi nr. 18198 verið sem hér segir:

<i>Ár:</i>	<i>Úttekið:</i>	<i>Innlagt:</i>
1974 (frá 1. apríl)	kr. 7.686.222	kr. 7.940.139
1975	— 12.441.819	— 12.717.000

Samkvæmt bankayfirliti hafi heildarfjárhreyfingar á hlaupareikningi nr. 418 á nafni verslunarinnar við Sparisjóð Kópavogs verið sem hér segir:

<i>Ár:</i>	<i>Úttekið:</i>	<i>Innlagt:</i>
1974	kr. 1.965.466	kr. 1.933.928
1975	— 61.140	— 34.526

Ekki sé getið inneigna á þessum reikningi kr. 27.095 pr. 31/12 1974 og kr. 481 pr. 31/12 1975 og vaxtatekna kr. 794 árið 1974 og kr. 475.

Heildarfjárhreyfingar á bankareikningi nr. 5793 á nafni verslunarinnar við Sparisjóð Kópavogs hafi skv. bankayfirliti verið sem hér segir:

<i>Ár:</i>	<i>Úttekið:</i>	<i>Innlagt:</i>
1974	kr. 1.113.000	kr. 332.223
1975	— 0	— 2.161

Ekki sé getið inneigna á þessum reikningi kr. 16.627.50 pr. 31/12 1974 og kr. 18.789 pr. 31/12 1975 eða vaxtatekna kr. 15.435.60 árið 1974 og kr. 2.161 árið 1975.

4. Inneignar hjá Innkaupastofnun bóksala kr. 37.563 pr. 31/12 1974 skv. viðskiptamannabók verslunarinnar sé ekki getið.

Meginniðurstöður skýrslu rannsóknardeildarinnar eru svohljóðandi:

„Gjaldandi er bókhaldsskyldur samkvæmt lögum nr. 51/1968 um bókhald.

Af því, sem hér að framan hefur verið rakið, er ljóst, að skattframtöl gjaldanna, ársreikningar þeir, sem þeim skattframtölum fylgja, og söluskattsskýrslur fyrir þau ár, sem rannsökuð voru, eru háð miklum annmörkum, og verða hér raktir þeir helstu, en að öðru leyti er vísað til þess, sem rakið er í skýrslunni hér að framan, og til annarra gagna málsins:

1. Gjaldandi hefur ekkert bókhald fært rekstrarárin 1974 og 1975. Ársreikningar þeir, sem fylgja skattframtölum gjaldárin 1975 og 1976, og söluskattsskýrslur rekstrarárin 1974 og 1975 styðjast því ekki við tilskilið bókhald, sbr. lög nr. 51/1968 og IV. kafla reglugerðar nr. 169/1970 um söluskatt. Þá hefur gjaldandi eigi haldið annars konar skráningu á seldum vörum í verslun sinni og greiddum kostnaði. Er því útilokað að rekja einstaka liði á ársreikningum og sölu skv. söluskattsskýrslum til þeirra gagna, sem lögð hafa verið fram, enda veita framlögð gögn og upplýsingar ófullnægjandi fræðslu um rekstur og fjárreiður verslunar gjaldanda á nefndum árum.
2. Eins og rakið er í skýrslunni, eru vörukaup verulega vanframtalin á rekstrarreikningum fyrir árin 1974 og 1975, er fylgja framtölum gjaldárin 1975 og 1976. Reiknuð álagning samkvæmt þeim ársreikningum, þegar búið er að taka tillit til birgðabreytinga án söluskatts, er 31% fyrir árið 1974 og 42% fyrir árið 1975. Af verulegum vanframtöldum vörukaupum hlýtur því að leiða, að vörusala á sömu ársreikningum og á öllum söluskattsskýrslum fyrir rekstrarárin 1974 og 1975 sé verulega vanframtalin. Í þessu sambandi má einnig benda á fjárhreyfingar á bankareikningum gjaldanda.
3. Ýmsir annmarkar aðrir eru á skattframtölum gjaldanda gjaldárin 1975 og 1976. Má í því sambandi benda á, að bæði eru skuldir og eignir vanframtaldar og eignabreytinga ekki getið, eins og rakið er í skýrslunni. Þá eru og m. a. vaxtatekjur vanframtaldar. Loks má benda á, að lífeyrir gjaldanda skv. þeim skattframtölum er afbrigðilega lágur. Þá fá tilfærðar happdrættisvinningsfjárhæðir ekki staðist.

Af öllu því, sem hér hefur verið rakið, er ljóst, að skattframtöl, ársreikningar og söluskattsskýrslur eru háð veigamiklum annmörkum og verða ekki lögð til grundvallar álagningu opinberra gjalda.“

Í skýrslum hjá rannsóknardeild ríkisskattstjóra kvað gerðarþoli strimla úr sjóðvélinni hafa verið merktá viðkomandi mánuði og ári, er þeir voru teknir úr sjóðvélinni. Hann kvaðst semja skuldalista upp úr viðskiptamannabók um hver áramót. Hann kvað öll vörukaup verslunarinnar hafa verið skráð í viðskiptamannabók eftir bestu vitund. Í síðari skýrslunni kvað gerðarþoli endurskoðanda sinn, Gústaf A. Ágústsson, vera löggiltan og vinna reikningsskil að öðru leyti. Einu persónulegu viðskiptin í viðskiptamannabók vera viðskipti við BYKO. Staðgreiðsluvörukaup frá bókaútgefendum væru ekki færð í bækur, vegna þess að mjög lítil brögð væru að þess konar vörukaupum. Samkvæmt skýrslu rannsóknardeildarinnar námu þessi vörukaup kr. 218.881 árið 1974 og kr. 167.663 árið 1975. Hann kvaðst færa frumbók yfir vörusölu út í reikning til bæjarsjóðs Garðakaupstaðar, en taldi litla aðra lánastarfsemi eiga sér stað. Allar greiðslur, sem kæmu frá bæjarsjóði, væru slegnar inn á sjóðstrimla sjóðvélar, en gjöld gerðarþola til bæjarsjóðs millifærð að öðru leyti og koma til frádráttar skuld. Hann kvað reikn. nr. 5793 í Sparisjóð Kópavogs fyrst og fremst hafa verið notaðan fyrir heimilið og mikinn hluta happdrættisvinninga lagðan þar inn. (Í fyrri skýrslunni kvaðst hann á umræddum árum hafa notað hlaupareikning nr. 418 í Sparisjóði Kópavogs, en opnað reikning nr. 18198 í Verzlunarbbankanum, sennilega á árinu 1974. Á þá reikninga hafi farið allt hans fjármagn og rekstri ekki haldið aðskildum frá einkaúttekt). Hann kvaðst ætla að koma upp verslun að Eddufelli 2—6, Reykjavík, og hafa greitt kr. 250.000 þann 16. júní 1975 inn á gatnagerðargjöld til skrifstofu borgarverkfræðings. Hann kvað sjóðstrimlum fyrir rekstrarárið 1974 hafa verið komið á skattstofu Reykjanesumdæmis og í vörslur þar. Þá tók gerðarþoli fram, að skattstofa Reykjanesumdæmis hafi rannsakað fengin bókhaldsgögn fyrir tvö ár, þ. e. rekstrarárin 1973 og 1974, fyrir utan fyrirspurnir varðandi ýmsa þætti reksturs. Öllu hafi verið svarað og gögn sýnd, en engin ábending, óskir eða fyrirmæli um að færa bókhald á annan hátt hafi komið fram.

Í rökstuðningi endurskoðandans, dags. 11. jan. 1978, segir m. a., að gerðarþoli hafi við rannsókn málsins ekki á neinn hátt reynt að tálma rannsóknina eða skjóta undan gögnum. Ein af ástæðum þess, að gerðarþoli hafi ekki haldið frekara bókhald, væri m. a. sú, að í tvígang hafi hann verið heimsóttur af starfsmönnum skattstjóra Reykjanesumdæmis. Við þær heimsóknir hafi hann óskað eftir, að sér yrði bent á, á hvern hátt bókhald sitt væri ófullnægjandi, en nefndir starfsmenn ekki getað leyst úr því og hljóti gerðarþoli því að vera í góðri trú um sín mál. Bókhaldi og ársreikningum gerðarþola hafi því verið haldið í sama formi öll þau ár, er hann hafi verið með rekstur. Rannsóknardeildin hafi leitt fram, hver væru vörukaup gerðarþola umrædd ár. Á sama hátt hefði rannsóknardeildin mátt

sannreyna alla aðra liði í rekstrarreikningi gerðarþola, en öll fylgiskjöl hafi verið lögð fram og þeim raðað í fylgiskjalamöppur eftir stafrófsröð á seljendum aðfanga. Bent er á viðskiptamannbók, sem færð sé mjög ítarlega umrædd ár. Með því að greiða nær allt með ávísunum og nota til þess tvo veltufjárreikninga sé bundin meðferð á sjóði og þar af leiðandi gerlegra að rekja viðskiptin. Í versluninni sé sérstök lokuð sjóðvél, sbr. 22. gr. reglugerðar nr. 169/1970 um söluskatt, og afrit úr þeirri sjóðvél ætíð geymd. Af stofnmíðum með ávísunum megi sjá, að ætíð sé rituð dagsetning og texti greiðslunnar. Varðandi lánsölu, sem eingöngu sé til bæjarsjóðs Garðakaupstaðar, er tekið fram, að hún sé talin fram til söluskatts, þegar hún sé greidd. Á þann hátt myndist hugsanlega 1—2 mánaða dráttur á söluskattsskilum, en þessari lánsölu sé alfarið ekki skotið undan, eins og skýrsla rannsóknardeildarinnar beri með sér. Í máli þessu virðist endurskoðandanum þungamiðjan vera þau frávik, sem fram hafi komið varðandi gjaldfærð vörukaup og vörukaup samkvæmt framlögðum gögnum. Út frá því verði að reikna ætlað undanskot gerðarþola. Þau frávik, sem hér um ræði, séu kr. 1.087.008 árið 1974 og kr. 1.721.293 árið 1975. Samkvæmt þeim vörukaupum, sem reiknuð væru eftir framlögðum gögnum og hlutdeild vörflokka út frá kr. 4.517.973 árið 1974 og 5.476.279 árið 1975 yrði vegin meðalálagning sem næst 28.90% árið 1974 og 29.93% árið 1975, en samkvæmt skattframtölum reiknist meðalálagning 31.0% árið 1974 og 42.2% árið 1975. Af því megi ljóst vera, að ekki sé skotið undan sölu að öllu leyti í hlutfalli við vanfærð vörukaup, en samkvæmt reiknaðri veginni meðalálagningu hefði vörusala átt að vera 5.790.568 árið 1974 og kr. 7.611.570 árið 1975, en þá hafi verið bætt við söluskatti. Samkvæmt gögnum málsins var söluskattsskyld velta gerðarþola skv. undirrituðum söluskattsskýrslum og óundirrituðum rekstrarreikningum kr. 4.213.124. árið 1974 og kr. 5.381.388 árið 1975, þó kr. 5.000 lægri síðara árið á sölusaktsskýrslum en rekstrarreikningi. Með tölulegum útreikningi kemur fram hjá endurskoðandanum, að birgðir hafi í ársreikningum verið afreiknaðar um 30.0% álagningu árið 1974 og 31.6% álagningu árið 1975. Um sé að ræða sem næst 2% frávik reiknaðrar veginnar meðalálagningar milli ára, en eðlilegt sé að taka tillit til a. m. k. 3—5% rýrnunar. Af þessu megi ljóst vera, að gerðarþoli geti með fullum rökum sýnt fram á, hvert sé sennilegast söluverðmæti í verslun hans á umræddum árum. Fyrir liggi, hver séu vantalín vörukaup í versluninni og meðalálagning verði eigi tortryggð, þegar þessi atriði öll séu virt.

Um byggingarlóðina við Eddufell, Reykjavík, hafi mikil óvissa ríkt strax um úthlutunina. Enn þann dag í dag séu engar byggingarframkvæmdir hafnar þar og gerðarþoli m. a. fengið bréf frá borgaryfirvöldum, þar sem nefnd úthlutun hafi verið afturkölluð.

Samkvæmt veltufjárreikningum gerðarþola við nefndar lánastofnanir í skýrslu rannsóknardeildarinnar hafi inn- og útgreiðslur á umræddum árum numið eftirtöldum fjárhæðum :

Ár:	Innlagt:	Úttekið:
1974	kr. 9.874.067	kr. 9.651.688
1975	— 12.751.526	— 12.502.759

Bæði í skýrslu rannsóknardeildarinnar og í forsendum með úrskurði ríkisskattstjóra varðandi tekjuskatt sé látið að því liggja, að þessi háa velta hljóti að vera til komin vegna undandreginnar sölu. Hér sé um mikinn misskilning að ræða. Mjög auðvelt sé að ná upp hárrí veltu á slíkum reikningum, m. a. með millifærslum. Gerðarþoli hafi einnig tekið fram, að allir fjármunir vegna umboðsstarfa hans hafi runnið í gegnum þessa reikninga, og nefnt sem dæmi, að á árinu 1975 hafi sú velta numið sem næst kr. 2.500.000. Samkvæmt yfirliti HHÍ hafi veltan numið kr. 2.411.600 það ár. Þá hafi auk þess runnið í gegnum þessa reikninga vinningsfjárhæðir gerðarþola. Á umræddum árum hafi gerðarþoli verið í byggingarframkvæmdum að Mávanesi 21 í Garðakauptað. Veltufjárreikningana hafi hann notað að öllu leyti vegna þeirra framkvæmda, sem numið hafi kr. 5.582.697 á árinu 1974 og kr. 1.192.910 á árinu 1975. Þegar einnig sé tekið tillit ætlaðrar heildarsölu skv. framangreindum útreikningum auk vinnulauna, megi sjá, að áður nefndar fjárhæðir, sem velt hafi verið á þessum bankareikningum, séu að fullu skýrðar.

Að lokum segir svo í rökstuðningi endurskoðandans:

„Að því, sem að framan hefur verið rakið, þykir mér sýnt, að hækkun tekna umbjóðanda míns, samanber úrskurði ríkisskattstjóra, sé ekki byggð á rökstuddum niðurtöðum, t. d. úr skýrslum rannsóknardeildarinnar. Ég hefi hér að framan sýnt fram á, hver væri ætluð vörusala umbjóðanda míns, og fyrir liggja vantalín vörukaup. Samkvæmt þeim niðurstöðum tel ég eðlilegast að reikna hækkun áður álagðra opinberra gjalda umbjóðanda míns. Álagningar ríkisskattstjóra eru örökstuddar og að mínu mati ekki byggðar á neinum niðurstöðum. Er þeim úrskurðum því algerlega mótmælt og þess krafist, að þeir verði stórlega lækkaðir eða felldir niður. Umbjóðandi minn hefur á allan hátt reynt að auðvelda rannsókn málsins og alls ekki reynt að skjóta undan gögnum. Ber að taka tillit til þess við úrskurð málsins auk þess sem hann hefur verið í góðri trú um rettmæti reikningskila sinna og hnökralaust bókhald, samanber lýsingu hér að framan.

Varðandi reiknaða sölu hér að framan geri ég þá kröfu, að tekið verði tillit til eðlilegrar rýrnunar í versluninni. Ég vil því fyrir hönd umbjóðanda míns gera þá kröfu, að úrskurður ríkisskattstjóra verði alfarið byggður á

þeim vörukaupum, sem fram koma í skýrslunni, og ætluð sala reiknuð eftir þeim. Ég fullyrði, að hér sé um tæmandi vörukaup að ræða, enda er rannsóknardeildinni auðvelt að sannreyna það. Önnur atriði, sem rakin eru í skýrslu rannsóknardeildarinnar og úrskurðum ríkisskattstjóra, tel ég, að umbjóðandi minn hafi fyllilega gert grein fyrir og séu þau á engan hátt tortryggileg.“

Síðari úrskurður ríkisskattstjóra varðandi söluskattinn, dags. 31. mars 1978, er svohljóðandi:

„Ríkisskattstjóri hefur 16. jan. 1978 móttekið kæru yðar varðandi Magnús Þorleifson, Móaflöt 27, Garðabæ, nafn nr. 6293-5626, yfir álögðu sölugjaldi árin 1974 og 1975 og hefur í tilefni af henni kveðið upp svofelldan úrskurð:

Kröfur umboðsmanns kæranda:

Að hækkun ríkisskattstjóra á sölugjaldi kærandans árin 1974 og 1975 verði lækkuð stórlega og ákveðin með hliðsjón af vantöldum vörukaupum og sennilegri álagningu.

Forsendur ríkisskattstjóra:

Rétt þykir að verða við kröfunni í aðalatriðum. Hæfilegt þykir nú að ákvarða hækkun sölugjalds og viðurlög fram til 16. júlí 1977 þannig:

Árið 1974.

<i>Mán.</i>	<i>Stofn til hækkunar</i>	<i>% sölugj.</i>	<i>Hækkun sölugj.</i>	<i>Viðurlög til 16/7 '77</i>	
				<i>%</i>	<i>kr.</i>
jan.	125.000 kr.	13	16.250 kr.	61,5	9.993
febr.	125.000 —	13	16.250 —	60	9.750
1.—24/3	125.000 —	13	16.250 —	58,5	9.506
25/3—31/4	125.000 —	17	21.250 —	65,5	13.918
maí	125.000 —	17	21.250 —	64	13.600
júní	125.000 —	17	21.250 —	62,5	13.281
júlí	125.000 —	17	21.250 —	61	12.962
ágúst	125.000 —	17	21.250 —	59,5	12.643
sept.	125.000 —	17	21.250 —	58	12.325
okt.	125.000 —	19	23.750	56,5	13.418
nóv.	125.000 —	19	23.750	55	13.062
des.	125.000 —	19	23.750	53,5	12.706
Samtals	1.500.000 kr.		247.500 kr.		147.164

Ár 1975.

Mán.	Stofn til hækkunar	%	Hækkun		Viðurlög til 16/7 '77	
			sölugj.	sölugj.	%	kr.
jan.	175.000 kr.	19	33.250 kr.	52	17.290	
febr.	175.000 —	19	33.250 —	50,5	16.791	
mars	175.000 —	20	35.000 —	49	17.150	
apríl	175.000 —	20	35.000 —	47,5	16.625	
maí	175.000 —	20	35.000 —	46	16.100	
júní	175.000 —	20	35.000 —	44,5	15.575	
júlí	175.000 —	20	35.000 —	43	15.050	
ágúst	175.000 —	20	35.000 —	41,5	14.525	
sept.	175.000 —	20	35.000 —	40	14.000	
okt.	175.000 —	20	35.000 —	38,5	13.475	
nóv.	175.000 —	20	35.000 —	37	12.950	
des.	175.000 —	20	35.000 —	35,5	12.435	
Samtals	2.100.000 kr.		416.500 —		181.956	

Úrskurðarorð:

Viðbótarsölugjald árið 1974 lækkar um 346.500 kr., eða úr 594.000 kr. í 247.500 kr.

Viðbótarsölugjald árið 1975 lækkar um 476.000 kr., eða úr 892.500 kr. í 416.500 kr.

Viðurlög fram til 16. júlí 1977 lækka um 413.991 kr., eða úr 743.111 kr. í 329.120 kr.

Lækkun verður samtals 1.236.491 kr.

Kærufrestur til ríkisskattaneftndar vegna breytingaatriða er 21 dagur frá dagsetningu þessa úrskurðar.“

Með bréfi innheimtumanns ríkissjóðs, dags. 30. mars 1978, var skorað á gerðarþola að greiða viðbótarsöluskattinn ásamt viðurlögum o. fl. eða semja um greiðslu fyrir 1. maí nk., svo komist yrði hjá frekari innheimtu- aðgerðum. Með bréfi lögmanns gerðarþola, dags. 24. apríl 1978, var til- kynnt, að gerðarþoli yndi ekki úrskurðum ríkisskattstjóra og væri staðráð- inn í að bera lögmæti þeirra undir dómstóla og taka til varna í lögtaksmáli. Með bréfi endurskoðandans, dags. 12. apríl 1978, voru úrskurðir ríkisskatt- stjóra kærðir til ríkisskattaneftndar og nánari rökstuðningur boðaður innan tíðar. Sá rökstuðningur er ódagsettur. Í rökstuðningi endurskoðandans fyrir kærinni til ríkisskattaneftndar er alfarið vísað til rökstuðnings með kæru til ríkisskattstjóra og ítrekaðar þar gerðar kröfur. Ekki verði af úr-

skurði ríkisskattstjóra séð, að hann taki tillit til þeirra atriða, sem rakin séu í rökstuðningi þeim að öðru leyti en því, að ætluð vantalin velta sé lækkuð.

Í úrskurði ríkisskattaneftndar segir m. a., að tildrög málsins séu þau, að rannsóknardeild ríkisskattstóra hafi tekið framtöl gerðarþola gjaldárin 1975 og 1976 til athugunar. Þess er getið, að gerðarþoli hafi rekið bókaverslun umrædd ár og verið með umboð fyrir Happraætti Háskóla Íslands og Happraætti SIBS. Eiginkona gerðarþola hafi unnið í versluninni, en gerðarþoli verið fastur starfsmaður hjá Sambandi iðnskóla á Íslandi. Skýrsla rannsóknardeildar liggir fyrir í gögnum málsins. Meginniðurstöður skýrslunnar, sem greindar voru, eru síðan teknar upp í úrskurðinum. Þá segir svo í úrskurði ríkisskattaneftndar

„Í framhaldi af þessu hefur ríkisskattstjóri tekið framtöl kæranda gjaldárin 1975 og 1976 til endurálagningar og áætlað viðbótartekjur. Jafnframt lagði ríkisskattstjóri á kæranda viðbótarsöluskatt og viðurlög vegna áætlaðrar vanframtaldrar sölu.

Í kæru til ríkisskattaneftndar gerir umboðsmaður kæranda þá aðalkröfu, að allar viðbótarálögur á kæranda verði felldar niður, þar sem málið hafi af hálfu ríkisskattstjóra ekki verið stutt nægilegum rökum.

Til vara er gerð sú krafa, að framtölin verði látin standa í sinni upprunalegu mynd að viðbættum þeirri vantöldu veltu og vörukaupum, sem leitt er í ljós í rökstuðningi hans og hefur ekki verið á móti mælt.

Af hálfu ríkisskattstjóra er krafist staðfestingar á gengnum úrskurðum.

Umboðsmaður kæranda hefur ekki mótmælt því, að vörukaup kæranda hafi verið vantalin um kr. 1.087.008 á árinu 1974 og kr. 1.726.293 á árinu 1975. Þegar litið er til þessa og þeirra vörukaupa, sem fram koma umrædd ár, er ljóst, að rekstrarreikningar kæranda eru ekki marktækir. Jafnframt hefur ekki komið fram nægileg skýring á lágum lífeyri, þar eð kærandi hefur ekki fært sönnur á umdeilda happdrættisvinninga.

Með tilvísun til ofanritaðs, verða framtöl kæranda gjaldárin 1975 og 1976 ekki lögð til grundvallar við álagningu opinberra gjalda. Hinsvegar er teknaáætlun ríkisskattstjóra hærri en efni standa til og þykir mega lækka hana um kr. 1.000.000 hvort ár.

Að öðru leyti eru úrskurðir ríkisskattstjóra staðfestir.“

Í öðru lögaksmáli vegna hækkunar á tekjuskatti gerðarþola gjaldárin 1975 og 1976 og ákvörðunar skyldsparnaðar hans gjaldárið 1976 hefur gerðarþoli tekið til varna.

Af hálfu gerðarþola hefur verð lagt fram í málinu skjal frá nefnd þeirri, er starfar skv. 6. mgr. 48. gr. laga nr. 68/1971, sbr. 18. gr. laga nr. 7/1972. Þar segir, að nefndin hafi komið saman til fundar hinn 11. desember 1979 og tekið fyrir að ákveða sekt gerðarþola vegna meints undandrátta á tekju-

skatti, tekjuútsvari og söluskatti. Málavextir séu þeir, að rannsóknardeild ríkisskattstjóra hafi gert athugun á bókhaldi og skattframtölum gerðarþola. Skýrsla deildarinnar ásamt gögnum málsins hafi legið fyrir til athugunar. Tekið er fram, að gerðarþoli hafi ekki tekið til varnar fyrir nefndinni. Síðan segir svo:

„Ríkisskattanefnd hefur með úrskurði, uppkveðnum 19. mars 1979, hækkað tekjuskatt gjaldþegnsins gjaldárin 1975 og 1976 um kr. 1.775.015,00 og söluskatt árin 1974 og 1975 um kr. 664.000,00.

Af því, sem fram hefur komið í málinu, má telja sannað, að gjaldþegn hafi á gjaldárunum 1975 og 1976 dregið tekjur undan skattlagningu, og þykir brot hans varða við 1. mgr. 48. gr. laga nr. 68/1971. Þá hefur gjaldandi dregið undan tekur til tekjuútsvars á gjaldárunum 1975 og 1976. Þykir það varða við 2. mgr. 24. gr. laga nr. 8/1972, sbr. 1. mgr. 48. gr. laga nr. 68/1971. Ennfremur hefur gjaldþegn dregið undan söluskatt árin 1974 og 1975, og þykir það brot varða við 25. gr. laga nr. 10/1960, sbr. 14. gr. laga nr. 10/1974. Fyrir brot þessi telst sekt hæfilega ákveðin kr. 2.500.000,00.

Á l y k t a r o r ð:

Magnús Þorleifsson, Móaflöt 27, Garðabæ, greiði sekt til ríkissjóðs að fjárhæð kr. 2.000.000,00 og til bæjarsjóðs Garðabæjar að fjárhæð kr. 500.000,00.“

Við þingfestingu málsins, þar sem mætt var af hálfu gerðarþola, var lögð fram skrifleg lögtaksbeiðni. Þar var þess óskað, að gert yrði þegar lögtak hjá gerðarþola til tryggingar skuldinni auk dráttarvaxta og kostnaðar. Var skuldin sundurliðuð þannig:

Söluskattur, hækkun 1974	kr. 394.664
Söluskattur, hækkun 1975	— 598.456
Dráttarvextir til 15/6 1979	— 387.317

Þá er bókað, að dráttarvextir væru framreiknaðir til 15. júní 1979 og að krafist væri lögtaks til tryggingar greindum fjárhæðum auk 4% dráttarvaxta af höfuðstól skuldarinnar frá 15. júní 1979 til greiðsludags auk annars áfallandi kostnaðar, þ. á m. við gerð þessa og eftirfarandi uppboð, ef til kæmi.

Gerðarþoli hefur gefið skýrslu fyrir dóminum.

Af hálfu gerðarbeiðanda er því haldið fram, að söluskattshækkunin sé réttmæt og vísað til ákvæða 16. og 21. gr. laga nr. 10/1960, sbr. lög nr. 10/1974, og fullyrt, að löglega hafi verið að hækkuninni staðið. Til rök-

stuðnings fyrir réttmæti álagningarinnar er einnig vísað til þeirra skjala, sem lögð hafi verið fram undir rekstri málsins. Er því aðalkröfu gerðarþola mótmælt. Þá er varakröfu gerðarþola mótmælt og í því sambandi bent á, að söluskattsskýrslur rekstraráranna 1974 og 1975 hafi hvorki stuðst við bókhaldslögin né sérákvæði um tilhögun bókhalds í söluskattsreglugerð. Þá sé viðurkennt af hálfu gerðarþola, að sala hafi verið verulega vanframtalin, án þess að fullnægjandi skýringar séu gefnar af hans hálfu á því, hvers vegna svo hafi verið, og eigi geti hann þess, til hverra tímabila hin vanframtalda sala heyri. Því hafi orðið að áætla gerðarþola stofn til söluskatts fyrir hvert söluskattstímabil árána 1974 og 1975 og ákvarða söluskatt ásamt viðurlögum í samræmi við þá áætlun. Er mótmælt málsástæðum og lagarökum í greinargerð gerðarþola. Þá var því haldið fram við munnlegan flutning málsins, að sá grunnur, sem gerðarþoli hafi byggt á, hafi eigi verið það traustur, að á þeim grunni hafi mátt byggja. Annmarkar hafi verið á bókhaldi gerðarþola framtölum hans og söluskattsskýrslum. Hækkun skattayfirvalda sé raunhæf og skuli vera það há, að nægilegt sé. Þerri málsástæðu gerðarþola, að kröfugerðin væri röng, var alfarið mótmælt. Í upphaflegri lögtaksbeiðni sé fólgin söluskattshækkunin og viðurlög skv. söluskattslögum. Þá var lagt í vald dómsins að kveða upp úr um þá málsástæðu gerðarþola, að málskostnaður verði aðeins dæmdur í öðru málinu, þar sem bæði málin væru eigi rekin saman, sbr. 71. gr. laga nr. 85/1936.

Af hálfu gerðarþola er þess óskað, að rökstuðningar endurskoðandans frá 11. janúar 1978 skoðist í heild sem hluti greinargerðar gerðarþola. Fyrir aðalkröfu gerðarþola er fært fram, að ein af grunnreglum íslenskra skattlagningarákvæða birtist í upphafi 37. gr. laga nr. 68/1971. Segi þar skýrum stöfum, að skattstjóri skuli leggja tekjuskatt á gjaldanda samkvæmt framtali hans, auk þess sem heimilt sé að leiðrétta einstaka liði, ef óyggjandi upplýsingar séu fyrir hendi, sem grundvalli slíka breytingu. Byggt er á því, að ekki hafi verið gætt rétttra aðferða við álagningu viðbótarsöluskattsins. Fyrst og fremst sé ljóst, að upphaflegi úrskurðurinn sé rangur, enda viðurkennt í þeim síðari. Þá þyki úrskurðunum öllum áfátt í því, að lítt eða ekki sé hirt um lögboðinn rökstuðning. Brjóti slík vinnubrögð í bága við ótvíræð ákvæði skattalaga, þar sem sterkt sé kveðið að orði í þessu efni. Geti úrskurðirnir því ekki talist löglegur grundvöllur undir skattheimtu í máli þessu. Varðandi varakröfu er því haldið fram, að eigi verði efast um, að gerðarþoli hafi rækilega uppfyllt hina lögmætu upplýsingaskyldu, þegar litið sé til efnis skýrslu endurskoðandans. Því hafi skattayfirvöldum borið að leggja upplýsingar hans og skýringar að fulli til grundvallar við ákvörðun viðbótarsöluskattsins. Er sérstök athygli vakin á því, að gerðarþoli hafi lagt út í mjög kostnaðarsama bókhaldsathugun til þess að sannreyna mistök

síns fyrri bókhaldara, en af þeim mistökum sé allt þetta mál spröttið. Hann hafi því gert allt, sem í mannlegu valdi stóð, til að koma á framfæri réttum upplýsingum. Jafnframt beri að undirstrika það, að gerðarþoli hafi staðið í góðri trú um, að bókhaldið væri nægilega fært að óskum skattayfirvalda, enda hafi skattstofa Reykjanesumdæmis skoðað það án þess að gera við það athugasemdir. Séu því ekki efni til að beita gerðarþola frekari skattlagningu, hvað þá viðurlögum. Þá var því haldið fram við munnlegan flutning málsins varðandi formhlið málsins, að kröfugerð í lögtaksbeiðni væri beinlínis röng samkvæmt síðari úrskurði ríkisskattstjóra frá 31. mars 1978. Því væri grundvöllur málsins rangur. Dráttarvaxtakrafan væri ólög-mæt skv. 2. tl. 2. mgr. 21. gr. söluskattslaga. Viðurlög væru með öllu ó-sundurliðuð. Kröfurnar væru því með öllu ódómhæfar skv. 1. mgr. 88. gr. og 113. gr. laga nr. 85/1936 og 7. gr. lögtakslaga. Þá hafi 71. gr. laga nr. 85/1936 verið með öllu sniðgengin. Átt hafi að sameina mál þetta hinu lögtaksmálinu og því beri aðeins að dæma málskostnað í einu máli. Því var ekki mótmælt, að af hálfu gerðarþola hefði verið fallist á þá málsmeð-ferð að reka málin aðskilin, en 71. gr. laga nr. 85/1936 stæði samt óbreytt og dómara jafnvel borið að sameina málin ex officio. Varðandi efni máls var því haldið fram, að hlutur gerðarþola hafi verið fyrir borð borinn við meðferð skattayfirvalda samkvæmt skýrslu rannsóknardeildar ríkisskatt-stjóra. Þar væri getið um bókhald gerðarþola og síðan sagt, að bókhaldið hafi ekki verið neitt. Var vitnað til 1. mgr. 5. gr. laga nr. 51/1968 um bók-hald og 7. gr. sömu laga varðandi sjóðvél, sem gerðarþoli hafi notað og fært í einu lagi sölu dagsins. Öll fjármagnsnotkun gerðarþola hafi farið um tékkareikninga og hann haldið vörutalningarbók. Eina, sem verið hafi að, hafi verið formið, en þar hafi gerðarþoli verið í góðri trú. Með öllu væri röng sú fullyrðing ríkisskattstjóra, að gerðarþoli hafi ekkert bókhald haldið. Í skýrslu rannsóknardeildarinnar sé mikið gert úr umfangi rekstrar gerðarþola, en þegar til eigi að taka, sé fyrirtæki hans eitt hið minnsta í landinu, þar sem hann og eiginkona hans vinni. Fram sé komið, að bls. 8 í skýrslu rannsóknardeildarinnar, hvað varðar happdrættisvinninga, sé alröng og þar vitlaust unnið úr upplýsingum. Gerðarþoli hafi verið skatt-lagður með eindæmum, þannig að úrskurðirnir, ef óbreyttir hefðu staðið, hefðu gert gerðarþola eignalausan og það um alla framtíð. Líf mannsins hefði verið lagt í rúst fyrir fullt og allt, hefði hann ekki haft vit á að bregð-ast rétt við. Var valdniðsla nefnd í því sambandi. Skýrsla rannsóknardeildar ríkisskattstjóra og fyrri úrskurður ríkisskattstjóra væru þannig, að nóg væri til að fella allt úr gildi. Auk þess sé ríkisskattanefnd skylt sem æðsta stjórn-valdi að taka hvern þátt máls til athugunar og leiða að því rökstudda álykt-un. Af því geri ríkisskattanefnd ekki neitt. Bent var á hið mikla frávik á hækkunum í úrskurðum ríkisskattstjóra og síðan væri ekki orð um málið

í úrskurði ríkisskattaneðndar. Öll meðferð skattayfirvalda sé því ólögmæt og verði aldrei notuð sem grundvöllur dómsmálsins. Þessi vinnubrögð verði ekki talin viðhlítandi.

Það er fram komið í málinu, að í verslun gerðarþola var lokuð sjóðvél, sbr. 22. gr. reglugerðar nr. 169/1970 um söluskatt. Söluskattsskylda veltu rekstrarárin 1974 og 1975 gaf gerðarþoli upp á söluskattsskýrslum þau ár í samræmi við sölu samkvæmt strímlum úr sjóðvélinni. Á því verður að byggja, að strímlarnir hafi verið áritaðir í samræmi við 22. gr. reglugerðarinnar, en geðarþoli hafi ekki fært söluna til bókar samkvæmt lögum þar um og á grundvelli strímlanna sem fylgiskjala. Það kemur skýrt fram af gögnum málsins, að bókhald gerðarþola var annars mjög ófullkomið og eigi viðhlítandi grundvöllur undir rekstrar- og efnahagsreikningum gerðarþola umrædd ár. Söluskattsskýrslur gerðarþola studdust eigi við tilskilið bókhald skv. lögum nr. 51/1968 eða ákvæði IV. kafla reglugerðar nr. 169/1970 um söluskatt um tilhögun bókhalds. Var ríkisskattstjóra því heimilt, eins og á stóð, að áætla gerðarþola viðbótarsöluskatt og leggja á viðurlög, sbr. 42. gr. laga nr. 68/1971 og 16. og 21. gr. laga nr. 10/1960, sbr. 11. og 13. gr. laga nr. 10/1974.

Samkvæmt 2. mgr. 4. gr. laga nr. 51/1968 átti gerðarþoli að sjá um, að ákvæðum þeirra laga væri fullnægt.

Lögtakskrafa málsins lýtur að þeim gjöldum, sem ákveðin voru með fullnaðarúrskurði ríkisskattaneðndar 19. mars 1979, sem staðfesti síðari úrskurð ríkisskattstjóra frá 31. mars 1979, en í þeim úrskurði var í aðalatriðum orðið við þeirri kröfu gerðarþola, að hækkun skv. fyrri úrskurði ríkisskattstóra yrði stórlega lækkuð og ákveðin með hliðsjón af vantöldum vörukaupum og sennilegri álagningu. Eigi verður annað séð en færð hafi verið gild rök að þeim úrskurðum. Þegar framanritað er virt og haft í huga, að gerðarþoli hefur ekki gert grein fyrir raunverulegri söluskattsskyldri veltu sinni rekstrarárin 1974 og 1975, og auk þess viðurkennt af hans hálfu áðurgreind vanframtalin vörukaup og ótilgreindur vangoldin söluskattur, þykir áætlun ríkisskattstjóra mjög í hóf stillt. Af hálfu gerðarþola hefur eigi verið sýnt fram á, að útreikningur söluskattsins og viðurlaganna út frá áætluðum stofnum til hækkunar fari gegn settum réttarreglum. Rökstuðningur fyrir kærnum gerðarþola til ríkisskattstjóra og ríkisskattaneðndar gat ekki komið í stað þess, sem skorti á löglegan grundvöll undir söluskattsskýrslur gerðarþola. Gerðarþoli hefur ekki gert grein fyrir, hver var raunveruleg söluskattsskyld velta í verslun hans umrædd ár né hvernig sú velta skiptist á söluskattstímabil. Af hans hálfu hafa verið viðurkennd verulega vanframtalin vörukaup og ótilgreindur sannanlega vangoldinn söluskattur. Þykir áætlun ríkisskattstjóra og ríkisskattaneðndar mjög í hóf stillt, þegar virt eru vantalin vörukaup, ætluð álagning og sennilegast söluverðmæti í

verslun gerðarþola samkvæmt rökstuðningi endurskoðandans. Eigi verður á það fallist með gerðarþola, að forsendur og rök skorti af hálfu skattayfirvalda fyrir þeirri áætlun, þannig að fella beri hana niður. Í úrskurði ríkisskattstjóra 31. mars 1978 er ítarleg sundurliðun eftir söluskattstímabilum í stofni til hækkunar, ákvörðuðum söluskatti og viðurlögum. Af hálfu gerðarþola hefur ekki verið sýnt fram á, að álagningin sé ekki í samræmi við áætlaða söluskattsstofna.

Þegar litið er til upphaflegrar kröfugerðar gerðarbeiðanda, tæmandi sundurliðunar á hækkun söluskattsins og ákvörðuðum viðurlögum í úrskurði ríkisskattstjóra, nánari útfærslu kröfugerðarinnar í greinargerð gerðarbeiðanda, sem eigi var mótmælt af hálfu gerðarþola fyrr en við munnlegan flutning málsins, sbr. 113. gr. laga nr. 85/1936 i. f., og ákvæða 1. og 2. tl. 2. mgr. 21. gr. laga nr. 10/1960, sbr. 13. gr. laga nr. 10/1974, og 1. gr. laga nr. 26/1978, verður eigi á það fallist, að endanleg kröfugerð gerðarbeiðanda sé ódómfæf. Verður hún því tekin til greina fyrir kr. 993.120 (329.120 + 664.000), en viðurlög skulu þó vera 4.5% frá 16. september 1979 og 4% til þess tíma frá 16. júní 1979.

Þá eru kröfur máls þessa eigi af sömu rót runnar og hækkanir á tekjuskatti gerðarþola gjaldárin 1975 og 1976 og skyldusparnaður hans gjaldárið 1976 þannig, að ákvæði 71. gr. laga nr. 85/1936 hafi þýðingu við ákvörðun málskostnaðar, en samkvæmt þessum málalokum ber að dæma gerðarþola til að greiða gerðarbeiðanda málskostnað, sem ákveðst kr. 250.000.

Hlökkver Kjartansson, fulltrúi bæjarfógeta, kveður upp úrskurð þennan.

Sá dráttur, sem orðið hefur á uppkvaðningu úrskurðarins, stafar af öðrum önnur dómarsins við embættið.

Ú r s k u r ð a r o r ð:

Hið umbeðna lögtak skal fara fram hjá gerðarþola, Magnúsi Þorleifssyni, til tryggingar 993.120 krónum ásamt 1½% viðurlögum af 664.000 krónum fyrir hvern byrjaðan vanskilamánuð frá 16. júlí 1977 til 15. maí 1978, 3% viðurlögum fyrir hvern vanskilamánuð af sömu upphæð frá 16. maí 1978 til 15. júní 1979, 4% viðurlögum fyrir hvern byrjaðan vanskilamánuð af sömu upphæð frá 16. júní 1979 til 15. september 1979 og 4½% viðurlögum fyrir hvern byrjaðan vanskilamánuð af sömu upphæð frá 16. september 1979 til greiðsludags.

Gerðarþoli greiði gerðarbeiðanda, innheimtumanni ríkisins í Garðkaupstað, 250.000 krónur í málskostnað innan 15 daga frá lögbirtingu úrskurðarins að viðlagðri aðför að lögum.