Fimmtudaginn 21. janúar 1993.

Nr. 251/1990. **Tollstjórinn í Reykjavík**
(Guðrún Margrét Árnadóttir hrl.)
gegn
Agli Vilhjálmssyni hf.
(Agnar Gústafsson hrl.).

Launaskattur. Fyrning. Nauðasamningar.

Dómur Hæstaréttar.

Mál þetta dæma hæstaréttardómararnir Hrafn Bragason, Garðar Gíslason og Pétur Kr. Hafstein.

Áfrýjandi skaut máli þessu til Hæstaréttar með stefnu 22. júní 1990. Hann gerir þær kröfur, að stefndi verði dæmdur til að greiða 567.001 krónu með dráttarvöxtum sem hér segir: 4% á mánuði af 150.290 krónum frá 15. apríl 1985 til 1. júní s. á., 3,5% á mánuði frá þeim degi til 15. júní s. á., 3,5% á mánuði af 243.776 krónum frá þeim degi til 15. ágúst s. á., 3,5% á mánuði af 320.372 krónum frá þeim degi til 1. september s. á., 3,75% á mánuði frá þeim degi til 15. nóvember s. á., 3,75% á mánuði af 403.395 krónum frá þeim degi til 15. janúar 1986, 3,75% á mánuði af 446.855 krónum frá þeim degi til 1. mars s. á., 2,75% á mánuði frá þeim degi til 1. apríl s. á., 2,25% á mánuði frá þeim degi til 15. maí s. á., 2,25% af 477.657 krónum frá þeim degi til 15. júlí s. á., 2,25% á mánuði af 486.366 krónum frá þeim degi til 15. september s. á., 2,25% á mánuði af 505.553 krónum frá þeim degi til 15. nóvember s. á., 2,25% á mánuði af 521.806 krónum frá þeim degi til 15. janúar 1987, 2,25% á mánuði af 567.001 krónu frá þeim degi til 1. mars s. á., 2,5% á mánuði frá þeim degi til 14. apríl s. á., en með dráttarvöxtum samkvæmt III. kafla vaxtalaga nr. 25/1987 frá þeim degi til greiðsludags. Þess er krafist, að dráttarvextir leggist við höfuðstól á 12 mánaða fresti, í fyrsta sinn 14. apríl 1988. Þá krefst áfrýjandi málskostnaðar í héraði og fyrir Hæstarétti og að málskostnaðarfjárhæðin beri dráttarvexti að liðnum 15 dögum frá dómsuppkvaðningu.

Til vara krefst áfrýjandi greiðslu á 373.350 krónum með dráttarvöxtum.

Stefndi krefst þess aðallega, að hinn áfrýjaði dómur verði staðfestur og áfrýjandi dæmdur til að greiða málskostnað fyrir Hæstarétti. Til vara krefst hann þess, að stefndi greiði áfrýjanda 163.606 krónur og 209.744 krónur með dráttarvöxtum samkvæmt III. kafla laga nr. 25/1987 frá 17. nóvember 1989 til greiðsludags.

Fyrir Hæstarétt hefur verið lagt bréf Skattstofu Reykjavíkur frá 26. febrúar 1991. Þar kemur fram eftirfarandi lýsing á álagningu launaskatts gjaldárin 1986 og 1987:

„Gjaldendum bar að reikna launaskatt af launum ákveðinna tímabila tekjuársins og skila skýrslu ásamt greiðslu til tollstjórans í Reykjavík.

Eftirfarandi gjaldár bar launagreiðendum síðan að standa skil á launamiðum og launaframtali, sem lagt var til grundvallar endanlegri álagningu launaskatts með þeim leiðréttingum á stofni, er lög stóðu til. Álagning fór fram samtímis venjubundinni álagningu allra annarra gjalda álögðum af skattstjóranum í Reykjavík.

Við vélrænan samanburð álagningar og innborgana kom síðan í ljós, hvort innborganir stemmdu við endanlega uppgefin laun ásamt hlunnindum, og gat þá ýmist verið um að ræða inneign eða skuld að hluta eða öllu leyti.

Endanleg álagning launaskatts var síðan auglýst í Lögbirtingablaðinu, en gjaldendum sendur álagningarseðill launaskatts, þar sem fram kom álagning viðkomandi - ásamt greiðslustöðu við tollstjórann í Reykjavík.

Við könnun á framtalsgögnum Egils Vilhjálmssonar hf., kt. 510169-4689, gjaldárin 1986 og 1987 kom eftirfarandi í ljós:

Gjaldandi stóð hvorki skil á launaskatti á viðkomandi gjaldtímabilum áranna 1985 og 1986 né afhenti hann á þeim tíma launaskattsskýrslu án greiðslu v/greiðsluskyldu sinnar. Það er því fyrst með launaframtali, dags. 15. 2. 1986, að upplýst er af hans hálfu um greiðsluskyldu v/launagreiðslna á árinu 1985 og með launaframtali, dags 3. 4. 1987, liggur fyrir greiðsluskylda vegna greiddra launa og hlunninda á árinu 1986."

Í máli þessu er hvorki deilt um útreikning skattsins né gjaldskyldu. Stefndi heldur því hins vegar fram, að launaskattur fyrir fyrstu fjögur tímabil ársins 1985 sé fyrndur, sbr. 3. gr. fyrningarlaga nr. 14/1905. Verði ekki á það fallist, telur hann, að sá launaskattur

falli undir nauðasamninga stefnda, sem staðfestir voru í skiptarétti 26. maí 1986, að því er varðaði kröfur, sem gjaldfallnar voru 5. desember 1985.

Stefndi stóð ekki skil á launaskatti af launum áranna 1985 og 1986 á gjalddögum lögum samkvæmt. Vegna þessarar vanrækslu stefnda fór álagning því ekki fram fyrr en í júlí 1986 fyrir launaskattstímabilin 1985, sem hér er um deilt, sbr. 3. mgr. 5. gr. laga nr. 14/1965 um launaskatt. Launaskattur þessi er því ófyrndur, sbr. 7. gr. laga nr. 14/1905.

Áfrýjandi vissi af framangreindum ástæðum ekki um skattskyldar launagreiðslur stefnda 1985, er tilraunir hans til nauðasamninga hófust 5. desember sama ár, og launaskattskrafa á hendur honum vegna ársins 1985 hafði þá ekki stofnast. Féll hún því ekki undir ákvæði nauðasamnings þess, sem staðfestur var 26. maí 1986.

Aðalkrafa áfrýjanda verður þannig tekin til greina að fullu.

Rétt er, að stefndi greiði áfrýjanda málskostnað í héraði og fyrir Hæstarétti, eins og í dómsorði greinir. Hefur þá ekki verið tekið tillit til virðisaukaskatts.

Dómsorð:

Stefndi, Egill Vilhjálmsson hf., greiði áfrýjanda, tollstjóranum í Reykjavík, 567.001 krónu með dráttarvöxtum sem hér segir: 4% á mánuði af 150.290 krónum frá 15. apríl 1985 til 1. júní s. á., 3,5% á mánuði frá þeim degi til 15. júní s. á., 3,5% á mánuði af 243.776 krónum frá þeim degi til 15. ágúst s. á., 3,5% á mánuði af 320.372 krónum frá þeim degi til 1. september s. á., 3,75% á mánuði frá þeim degi til 15. nóvember s. á., 3,75% á mánuði af 403.395 krónum frá þeim degi til 15. janúar 1986, 3,75% á mánuði af 446.855 krónum frá þeim degi til 1. mars s. á., 2,75% á mánuði frá þeim degi til 1. apríl s. á., 2,25% á mánuði frá þeim degi til 15. maí s. á., 2,25% af 477.657 krónum frá þeim degi til 15. júlí s. á., 2,25% á mánuði af 486.366 krónum frá þeim degi til 15. september s. á., 2,25% á mánuði af 505.553 krónum frá þeim degi til

15. nóvember s. á., 2,25% á mánuði af 521.806 krónum frá þeim degi til 15. janúar 1987, 2,25% á mánuði af 567.001 krónu frá þeim degi til 1. mars s. á., 2,5% á mánuði frá þeim degi til 14. apríl s. á., en með dráttarvöxtum samkvæmt III. kafla vaxtalaga nr. 25/1987 frá þeim degi til greiðsludags. Dráttarvextir leggist við höfuðstól á 12 mánaða fresti, í fyrsta sinn 14. apríl 1988.

Stefndi greiði áfrýjanda 240.000 krónur í málskostnað í héraði og fyrir Hæstarétti.

Dómur bæjarþings Reykjavíkur 26. mars 1990.

1.0.

Mál þetta, sem tekið var til dóms að loknum munnlegum málflutningi þriðjudaginn 20. mars sl., hefur tollstjórinn í Reykjavík, Tryggvagötu 19, Reykjavík, kt. 650269-7649, höfðað fyrir bæjarþinginu með stefnu, birtri 17. nóvember 1989, á hendur Agli Vilhjálmssyni hf., kt. 510169-4689, Smiðjuvegi 4, Kópavogi.

Dómkröfur stefnanda eru þær, að stefndi verði dæmdur til að greiða sér gjaldfallnar launaskattsskuldir með höfuðstól, samtals að fjárhæð 567.001 kr., og með [nánar tilgreindum dráttarvöxtum svo og málskostnað].

Dómkröfur stefnda eru þær aðallega, að hann verði sýknaður af öllum kröfum stefnanda gegn greiðslu á 163.606 kr. með dráttarvöxtum frá birtingardegi stefnu í máli þessu. Þá krefst hann þess, að málskostnaður verði felldur niður.

Til vara krefst stefndi, að af stefnukröfunni verði 403.395 kr. greiddar í samræmi við nauðasamninga, sem staðfestir voru í skiptarétti Reykjavíkur 26. maí 1986. Gildi það um skuldir stefnda, er gjaldfallnar voru 5. desember 1985. Eftirstöðvar stefnukröfunnar greiðist með dráttarvöxtum frá birtingardegi stefnu í máli þessu. Þá krefst stefndi, að málskostnaður verði felldur niður.

Sáttaumleitanir fyrir dómi hafa ekki borið árangur.

2.0.

Stefnandi segir málsástæður sínar og lagarök vera eftirgreind:

Mál þetta sé höfðað með stoð í lögum nr. 14/1965 um launaskatt, sbr. lög nr. 5/1982 og lög nr. 3/1986 um breytingar á þeim lögum. Almennar reglur um, að greiða beri launaskatt til ríkissjóðs og hverjir séu skattskyldir, komi fram í 1. og 2. gr. framangreindra laga. Þær skuldir, sem mál þetta snúist um og stefndi hafi eigi staðið skil á, sé almennur launaskattur samkvæmt 3. gr. laga nr. 14/1965, sbr. lög nr. 5/1982 og lög nr. 3/1986, vegna

1. til og með 5. launaskattstímabili ársins 1985 og vegna 2. til og með 6. tímabili ársins 1986, alls tíu launaskattstímabil.

Almenni launaskatturinn sé lagður á stefnda af skattstjóra, sbr. 3. mgr. 5. gr. laga nr. 14/1965, sbr. 7. gr. laga nr. 5/1982 og 8. gr. laga nr. 3/1986, hinn 21. júlí 1986 vegna allra tímabila ársins 1985 og 25. júlí 1987 vegna þeirra fimm tímabila ársins 1986, sem stefnt sé vegna.

Dráttarvextir reiknist frá gjalddögum í samræmi við 3. gr. laga nr. 14/1965, sbr. 5. gr. laga nr. 5/1982 og 7. gr. laga nr. 3/1986. Samkvæmt ákvæðum laga nr. 14/1965 um launaskatt sjái skattstjóri um álagningu launaskatts á skattskylda aðila, sem eigi greiði ótilkvaddir. Samkvæmt 10. gr. framangreindra laga um launaskatt annist stefnandi þessa máls innheimtu skattsins. Innheimtutilraunir stefnanda hafi ekki borið árangur, og því sé hann knúinn til þessarar málshöfðunar.

3.0.

Stefndi segir málsástæður og lagarök sín vera eftirgreind:

Stefndi telur, að launaskattur fyrir fyrstu fjögur tímabil ársins 1985 sé fyrndur, sbr. 3. gr. laga nr. 14/1905.

Gjalddagi launaskatts þessa hafi verið sem hér segi:

1. tímabil 15. 4. 1985	kr.	152.290
2. tímabil 15. 6. 1985	—	9.486
3. tímabil 15. 8. 1985	—	76.596
4. tímabil 15. 11. 1985	—	83.023
	Kr.	403.395

Stefndi telur, að miða eigi upphaf fyrningarfrests ofangreinds launaskatts við þau tímamörk, þegar hann hafi fallið í gjalddaga samkvæmt ofanrituðu, en ekki, þegar skattstjóri leggi launaskattinn á 21. júlí 1986. Stefnda hafi borið að greiða launaskattinn á réttum gjalddögum, sem breytist ekki, þótt viðkomandi aðili standi ekki í skilum, enda krefjist stefnandi dráttarvaxta frá þessum gjalddögum.

Verði ekki fallist á, að ofangreind fjárhæð sé fyrnd, sé gerð sú varakrafa, að fjárhæðin falli undir nauðasamninga stefnda, sem staðfestir hafi verið í skiptarétti Reykjavíkur 26. maí 1986, að því er varði kröfur á hendur stefnda, sem gjaldfallnar hafi verið 5. desember 1985. Beri því að gera upp þennan hluta stefnukröfunnar með þeim hætti, sem í nauðasamningum greini.

Með hliðsjón af því, að stefnandi hefjist ekki handa um innheimtu launaskatts fyrr en nú, telji stefndi, að ekki beri að reikna dráttarvexti fyrr en frá birtingardegi stefnu í máli þessu.

4.0. *Forsendur og niðurstaða.*

Samkvæmt 1. mgr. 5. gr. laga nr. 14 frá 20. október 1905 um fyrningu skulda og annarra kröfuréttinda er aðalreglan sú, að fyrningarfrestur telst frá þeim degi, er krafan varð gjaldkræf. Gjalddagi kröfu er því upphaf fyrningarfrestsins. Samkvæmt 3. tl. 3. gr. sömu laga fyrnast kröfur þær, err lögtaksrétt hafa, á fjórum árum, en samkvæmt 10. gr. laga nr. 14 frá 15. mars 1965, sbr. 12. gr. laga nr. 5/1982, sbr. og 5. mgr. 114. gr. laga nr. 75/1981, fylgir kröfum stefnanda lögtaksréttur.

Ef krafa er ekki viðurkennd, getur kröfuhafi slitið fyrningu með málsókn eða því, sem jafngildir málsókn, áður en fyrningarfrestur er liðinn, og verður í þessu máli að miða við stefnubirtingardag, sbr. 1. mgr. 11. gr. laga nr. 14/1905. Hér er um að ræða launaskatt, sem lagður hefur verið á samkvæmt 3. mgr. 5. gr. laga nr. 14/1965, sbr. 7. gr. laga nr. 5/1982 og 8. gr. laga nr. 3/1982. Gjalddagar skattsins eru sex á ári, sbr. 1. mgr. 3. gr. laga nr. 14/1965, sbr. 5. gr. laga nr. 5/1982 og 7. gr. laga nr. 3/1986. Ekki er það umdeilt í málinu, að gjalddagar launaskatts fyrir fyrstu fjögur tímabil ársins 1985 hafi verið fyrir 17. nóvember 1985, sbr. áðurgreind ákvæði laganna, fyrir meira en fjórum árum, töldum frá birtingardegi stefnu. Dráttarvaxta er og krafist frá gjalddögum.

Stefnandi telur, að fyrningarfrestur greinds launaskatts skuli ekki miðast við gjalddaga kröfunnar, heldur frá ákvörðun hans samkvæmt 3. mgr. 5. gr. laganna samkvæmt framansögðu, þar sem ekki hafi verið kleift að hefja innheimtu hans fyrr. Hann telur skuldina ekki gjaldkræfa, fyrr en hún hafi verið lögð á gjaldanda af skattstjóra.

Dómurinn lítur svo á, að þótt innheimta launaskattsins geti ekki hafist fyrr en við ákvörðun skattstjóra samkvæmt 3. mgr. 5. gr. laganna, breyti það ekki gjalddaga kröfunnar og skyldu til að greiða hana og vanskilavexti frá þeim tíma. Hér er um íþyngjandi lög að ræða, þar sem engin sérákvæði eru um fyrningu. Ekki hefur heldur verið sýnt fram á, að fjögur ár séu ekki nægilega rúmur tími fyrir skattyfirvöld til álagningar og innheimtu skattsins, þ. á m. til ráðstafana til að koma í veg fyrir fyrningu hans, og því beri brýna nauðsyn til að breyta þeirri meginreglu, að fyrning skuli hefjast á gjalddaga kröfu.

Tilvísun til annarra skattalaga og annarra fordæma um fyrningu endurálagðs skatts eiga hér ekki við, þar sem alltaf virðist í þeim tilvikum um að ræða, að nýr gjalddagi komi til eftir endurálagningu viðkomandi skatts, en það á ekki við um launaskatt þann, sem mál þetta fjallar um.

Með tilvísun til þessa verður að fallast á málsástæður stefnda um fyrningu í máli þessu. Þar sem launaskattskrafa stefnanda fyrstu fjögur tímabil ársins 1985 er fyrnd samkvæmt framansögðu, þarf þegar af þeirri ástæðu ekki að taka afstöðu til þeirrar málsástæðu stefnda, að krafan fyrir þessi

tímabil falli undir nauðasamninga stefnda, sem staðfestir voru í skiptarétti Reykjavíkur 26. maí 1986.

Þar sem launaskattskrafa stefnanda fyrir síðasta tímabil ársins 1985 og allt árið 1986 er óumdeild, verður að fallast á kröfur stefnanda að því marki, svo sem nánar greinir í dómsorði. Fallast verður á dráttarvaxtakröfur stefnanda, sbr. 2. mgr. 3. gr. laga nr. 14/1965, sbr. 5. gr. laga nr. 5/1982.

Eftir atvikum málsins og með tilvísun til 178. gr. laga nr. 85/1936 þykir rétt, að stefndi greiði stefnanda málskostnað, sem þykir hæfilega ákveðinn 15.000 kr. Söluskattur verður ekki dæmdur af málskostnaði, þar sem ekki hefur verið sýnt fram á greiðsluskyldu hans.

Jón L. Arnalds borgardómari kvað upp dóm þennan.

Dómsorð:

Stefndi, Egill Vilhjálmsson hf., greiði stefnanda, tollstjóranum í Reykjavík, 163.606 kr. með [nánar tilgreindum dráttarvöxtum auk 15.000 króna í málskostnað].

Dómi þessum ber að fullnægja innan 15 daga frá lögbirtingu hans að telja að viðlagðri aðför að lögum.