

Mánudaginn 9. desember 1996.

Nr. 437/1996.

Gjaldheimtan í Reykjavík

(Þorvaldur Lúðvíksson hrl.)

gegn

Svölu Ólafsdóttur

(Þorsteinn Einarsson hdl.)

Kærumál. Fjárnám. Skattar. Ábyrgð. Óvígð sambúð.

Dómur Hæstaréttar.

Mál þetta dæma hæstaréttardómararnir Garðar Gíslason, Gunnlaugur Claessen og Markús Sigurbjörnsson.

Sóknaraðili skaut málinu til Hæstaréttar með kæru 25. nóvember 1996, sem barst réttinum ásamt kærumálgögnum 4. desember sl. Kærður er úrskurður Héraðsdóms Reykjavíkur 12. nóvember 1996, þar sem tekin var til greina krafa varnaraðila um ógildingu á fjárnámi sýslumannsins í Reykjavík, sem sóknaraðili fékk gert hjá varnaraðila 19. ágúst 1996 fyrir skattskuld sambýlismanns hennar. Kæruheimild er í 3. mgr. 95. gr. laga nr. 90/1989 um aðför, sbr. 102. gr. laga nr. 92/1991. Sóknaraðili krefst þess, að fyrrnefnt fjárnám verði staðfest með þeirri breytingu, að krafan, sem það var gert fyrir, lækki um 443 krónur. Þá krefst sóknaraðili málskostnaðar í héraði og kærumálskostnaðar.

Varnaraðili krefst aðallega staðfestingar hins kærða úrskurðar, en til vara, að fjárnám sóknaraðila verði aðeins staðfest fyrir kröfu um útsvar og aðstöðugjald 1992, samtals að fjárhæð 63.010 krónur. Þá krefst varnaraðili kærumálskostnaðar.

Með vísan til forsendna hins kærða úrskurðar verður hann staðfestur um annað en málskostnað, en sóknaraðili verður dæmdur til að greiða varnaraðila málskostnað í héraði og kærumálskostnað, sem er ákveðinn í einu lagi, eins og í dómsorði greinir.

D ó m s o r ð:

Hinn kærði úrskurður er staðfestur um annað en málskostnað.

Sóknaraðili, Gjaldheimtan í Reykjavík, greiði varnaraðila, Svölu Ólafsdóttur, samtals 150.000 krónur í málskostnað í héraði og kærumálskostnað.

Úrskurður Héraðsdóms Reykjavíkur 12. nóvember 1996.

Sóknaraðili, Svala Ólafsdóttir, kt. 211053-4029, Frostafold 3, Reykjavík, vék máli þessu til dómsins með bréfi, dags. 26. ágúst 1996. Málið var þingfest 13. september sl. og tekið til úrskurðar að loknum munnlegum málflutningi 21. október sl.

Sóknaraðili gerir þær kröfur, að fjárnámsgerð sýslumannsins í Reykjavík nr. 11/1996/12099, sem fram fór hjá henni 19. ágúst 1996, verði ógilt.

Til vara krefst sóknaraðili þess, að aðfarargerðin verði ógilt að hluta og aðeins verði viðurkennd aðför fyrir kröfu um útsvar 1992 og um aðstöðugjald 1992, samtals að fjárhæð 63.010 kr.

Þá krefst sóknaraðili þess, að varnaraðili verði úrskurðaður til greiðslu málskostnaðar samkvæmt fram lögðum málskostnaðarreikningi, 384.797 kr.

Varnaraðili, Gjaldheimtan í Reykjavík (kt. 570169-0849), Tryggvagötu 28, Reykjavík, gerir þær dómkröfur, að varnaraðili verði sýknaður (sic) af öllum kröfum sóknaraðila og fjárnámsgerð verði staðfest og sóknaraðila gert að greiða varnaraðila málskostnað að mati dómsins. Þó fellur varnaraðili frá kröfu um kirkjugarðsgjald 1992, 443 kr.

Sóknaraðili býr í óvígðri sambúð með Sigurði Lárusi Hall. Þau töldu fram sameiginlega 1991 og óskuðu þá samsköttunar. Var á þá beiðni fallist. Þau hafa síðan skilað sameiginlegu framtali til og með árinu 1994, en síðan hafa þau ekki talið fram. Bú Sigurðar hefur verið tekið til gjaldþrotaskipta, og eftir skiptalok 8. ágúst 1994 ákvað varnaraðili að leita fullnustu í eignum sóknaraðila. Hinn 31. maí 1996 var beiðni á hendur henni um, að aðför væri heimil, árituð í Héraðsdómi Reykjavíkur, en í beiðninni er staðhæft, að sóknaraðili sé maki Sigurðar L. Hall. Hinn 19. ágúst 1996 var að kröfu varnaraðila gert fjárnám í fasteign sóknaraðila að Frostafold 3, Reykjavík, vegna kröfu varnaraðila á hendur Sigurði. Voru lögð fram rökstudd mótmæli gegn því, að gerðin færi fram við fyrirtekt hjá sýslumanni. Sýslumaður ákvað eigi að síður, að gerðin skyldi ná fram að ganga.

Krafa varnaraðila á hendur sóknaraðila byggist á álögðum og áætluðum sköttum Sigurðar L. Hall árin 1992 og 1995. Samkvæmt útskrift varnaraðila 30. september 1996 sundurliðaðist höfuðstóll kröfunnar þannig:

1992:

Útsvar	kr.	33.500
Kirkjugarðsgjald	–	443
Aðstöðugjald	–	29.510
Samtals	kr.	63.453

1995:

Áætlaður tekjuskattur	kr.	1.047.134
Verðbætur á tekjuskatt	–	13.717
Áætlað útsvar	–	338.100
Áætlaður sérstakur tekjusk.	–	76.546
Áætlaður eignarskattur	–	70.719
Áætlaður sérstakur eignarsk.	–	10.670
Gjald í framkvæmdasj. aldraðra	–	3.985
Samtals	kr.	1.560.871

Auk dráttarvaxta og kostnaðar sundurliðast krafan þannig í aðfararbeiðni:

Höfuðstóll 1992, 1995	kr.	1.616.215
Dráttarvextir til 30. 4. 1996	–	159.453
Kostnaður (eldri)	–	5.160
Kostnaður v/áritunar héraðsd.	–	3.000
Kostnaður vegna aðfararbeiðni	–	10.000
Samtals	kr.	1.793.828

Þar sem krafa um kirkjugarðsgjald er fallin niður, hefur fjárnámskrafan lækkað sem því nemur.

Varnaraðili reisir kröfu sína á því, að sóknaraðili beri ábyrgð á skattskuldum sambýlismanns síns samkvæmt 114. gr. laga nr. 75/1981 um tekjuskatt og eignarskatt. Með tilvísunina í upphafi greinarinnar: „Hjón, sbr. 63. og 81. gr.“, telur hann átt við hjón svo og sambýlisfólk, sem samskattað sé, þ. e. hjón í skilningi skattalaga. Hefði ætlun löggjafans verið að einskorða ábyrgð á skattgreiðslum við hjón, hefði greinin einfaldlega verið orðuð þannig. Kveður varnaraðili skilyrði skattalaga til samsköttunar vera talin í 3. mgr. 63. gr. og endurtekin í 81. gr. Þannig liggir fyrir, að sóknaraðili hafi sjálf óskað samsköttunar með framtali 1991 og síðan árlega eftir það. Hafi skattstjóri í öllum tilvikum fallist á sameiginlegt framtal sóknaraðila og sambýlismanns hennar.

Ástæðu þess, að sambýlisfólki hafi með lögum nr. 75/1981 verið heimilað að telja fram saman og vera skattlögð sem hjón, kveður varnaraðili hafa

verið þá, að vilji hafi verið til að jafna stöðu fólks í óvígðri sambúð og hjóna. Samsköttun veiti ákveðið hagræði og í sumum tilvikum hagstæðari skattlagningu fyrir gjaldendur. Með því að óska eftir samsköttun gangist sambýlisfólk undir ákveðnar skyldur, sem meðal annars séu fólgnar í gagn-kvæmri ábyrgð á skattskuldum.

Málkostnaðarkröfu sóknaraðila hefur ekki verið mótmælt sérstaklega, hvað varðar útreikning eða fjárhæð.

Sóknaraðili styður kröfu sína því, að lagaskilyrði skorti fyrir kröfu varnaraðila á hendur sóknaraðila vegna skulda sambýlismanns hennar við varnaraðila. Sóknaraðili heldur því fram, að hvorki í 1. mgr. 114. gr. laga nr. 75/1981 um tekju- og eignarskatt né í öðrum lagafyrirmælum sé kveðið á um óskipta ábyrgð sambýlisfólks á greiðslu skatta, sem á þau séu lagðir. Hún bendir á, að í 1.– 4. mgr. 114. gr. laga nr. 75/1981 sé mælt fyrir um ábyrgð til-tekinnna aðila á skattgreiðslu annarra og samkvæmt lögskýringarsjónarmið-um gefi sú tilgreining ekki tilefni til rýmkandi skýringar hins íþyngjandi ákvæðis né lögjöfnunar frá ákvæðinu. Telur sóknaraðili óheimilt að beita svo rúmri túlkun ákvæðisins, að undir hugtakið hjón í þeirri lagagrein falli jafnframt maður og kona, sem búi saman í óvígðri sambúð.

Sóknaraðili staðhæfir, að sér hafi verið ókunnugt um, er hún óskaði sam-sköttunar með sambýlismanni sínum, að samsköttun gæti falið í sér ábyrgð sína á skattskuldum hans. Telur sóknaraðili það meginreglu, að aðilar beri aðeins ábyrgð á eigin skuldum, en ekki á skuldum annarra, nema þeir hafi skýrlega gengist við ábyrgð eða sú ábyrgð sé reist á skýrri lagaheimild. Þá vísar sóknaraðili til þeirrar lögskýringarreglu, að íþyngjandi ákvæði skatta-laga beri að túlka þröngt, og bendir á, að samkvæmt 2. mgr. 3. gr. laga nr. 90/1989 sé ríkissjóði tryggt réttarfarshagræði við innheimtu krafna sam-kvæmt 1. mgr. 114. gr. laga nr. 75/1981, og styðji sú staðreynd enn fremur þá skoðun sóknaraðila, að túlka beri ákvæði 1. mgr. 114. gr. laga nr. 75/1981 samkvæmt orðanna hljóðan og alls ekki rúmt.

Sóknaraðili bendir á, að hún hafi ekki talið fram til skatts með sambýlis-manni sínum 1995 og óvíst sé, hvort hún muni óska eftir því. Því skorti ljós-lega lagaskilyrði fyrir kröfu á hendur sér vegna kröfu varnaraðila á hendur Sigurði L. Hall, sem byggist á áætlun 1995. Sóknaraðili telur, að ef talið yrði, að heimild fælist í 114. gr. laga nr. 75/1981 til að ganga að eignum aðila fyrir skattskuldum sambýlismanns, verði því skilyrði að vera fullnægt, að viðkomandi aðili hafi sannanlega óskað eftir samsköttun.

Sóknaraðili heldur því fram, að jafnvel þótt talið yrði, að krafa varnar-aðila ætti sér stoð í settum lögum, bryti lagaákvæði um óskipta ábyrgð sóknaraðila á skuldum sambýlismanns síns í bága við 65. gr. stjórnarskrár

Lýðveldisins Íslands nr. 33/1944, þar sem mælt sé fyrir um, að allir skuli vera jafnir fyrir lögum án tillits til stöðu. Heldur sóknaraðili því fram, að ef talið yrði, að ákvæði 1. mgr. 114. gr. laga nr. 75/1981 mælti fyrir um óskipta ábyrgð manns og konu í óvígðri sambúð hvors á annars sköttum, fæli það í sér mismunun eftir stöðu aðila, enda sé óumdeilt, að aðilar í óvígðri sambúð, sem hafi ekki óskað eftir samsköttun, beri ekki ábyrgð hvor á annars sköttum. Því brjóti ákvæði 1. mgr. 114. gr. laga nr. 75/1981 gegn jafnræðisreglu stjórnarskrárinnar, enda feli ákvæðið í sér, að einn kröfuhafi í landinu beri sérstaka ábyrgð á tilteknum kröfum sínum, sem aðrir kröfuhafar hafi ekki samkvæmt lögum.

Í 2. ml. 1. mgr. og 4. mgr. 3. gr. laga nr. 68/1971 um tekjuskatt og eignarskatt var svo á kveðið, að hjón ábyrgðust bæði skattgreiðslu. Með 9. gr. laga nr. 11/1975 um ráðstafanir í efnahagsmálum og fjármálum . . . varð breyting á 25. gr. laga nr. 68/1971, sem fól m. a. í sér, að karl og kona, sem búa saman í óvígðri sambúð og átt hafa barn saman, gátu farið þess á leit við skattstjóra, að hann sameinaði skattgjaldstekjur þeirra og skattgjaldseign til skattgjalds á nafni karlmannsins, „enda séu þá bæði háð ákvæðum 2. og 3. ml. 1. mgr. og 4. mgr. 3. gr. um ábyrgð skattgreiðslu“. Ákvæði 25. gr. hélst óbreytt, að því er hér skiptir máli, til gildistöku laga nr. 40/1978 um tekjuskatt og eignarskatt, en þau lög fólu í sér gerbreytt fyrirmæli um samsköttun hjóna og sambúðarfólks og ábyrgð skattgreiðslna. Í 2. mgr. 63. gr. og 3. ml. 81 gr. þeirra laga segir, að karl og kona, sem búa saman í óvígðri sambúð og eiga sameiginlegt lögheimili, eigi rétt á að telja fram og vera skattlögð sem hjón, sem samvistum eru, ef þau hafa átt barn saman eða konan er þunguð og sambúðin hefur varað samfleytt í a. m. k. tvö ár, enda óski þau þess bæði skriflega við skattyfirvöld. Með lögum nr. 7/1980 var bætt inn í lögin nýjum kafla, XIII. kafla, 109. – 114. gr., um ábyrgð á skattgreiðslum. Segir þar í 1. mgr. 114. gr., að hjón, sbr. 63. og 81. gr., beri óskipta ábyrgð á greiðslu skatta, sem á þau eru lagðir, og getur innheimtumaður gengið að hvoru þeirra um sig til greiðslu á sköttum þeirra beggja. Ekki er sérstaklega tekið fram, að reglan um gagnkvæma greiðsluábyrgð taki til sambýlisfólks. Samkvæmt 32. gr. laga nr. 25/1981 var meginmál þeirra laga og annarra breytingalaga við lög nr. 40/1978 felld inn í þau lög, og voru þau svo breytt gefin út sem lög nr. 75/1981. Eru það ákvæði þeirra laga, sem gilda um lögskipti aðila. Fyrirmæli 63. gr., 81. gr. og 114. gr. þeirra laga eru hin sömu og ákvæði sömu greina laga nr. 40/1978 með áorðnum breytingum. Samkvæmt 5. gr. eru hjón sjálfstæðir skattaðilar hvort um sig, og skal þeim ákveðinn tekjuskattur og eignarskattur hvoru í sínu lagi. Gildir þetta að sjálfsögðu einnig um sambýlisfólk, sem telur fram og er skattlagt sem hjón.

Samkvæmt 32. gr. og 6. mgr. 37. gr. laga nr. 90/1990 giltu ákvæði 114. gr. laga um tekju- og eignarskatt um ábyrgð og greiðslu útsvars og aðstöðugjalds. Samkvæmt 30. gr. laga nr. 4/1995 gilda ákvæði 114. gr. laga um tekju- og eignarskatt um ábyrgð og greiðslu útsvars.

Álagning sérstaks gjalds í Framkvæmdasjóð aldraðra styðst við heimild í 10. gr. laga nr. 82/1989. Samkvæmt 3. mgr. skulu við álagningu og innheimtu gjaldsins gilda sömu reglur og um álagningu og innheimtu tekjuskatts og eignarskatts samkvæmt lögum nr. 75/1981 með síðari breytingum, eftir því sem við á.

Á það þykir bera að fallast með sóknaraðila, að ákvæði skattalaga, sem íþyngja skattþegnum, beri almennt að túlka þröngt og að þessi almenna lögskýringarregla eigi við um ákvæði 1. mgr. 114. gr. laga nr. 75/1981, sem hafa þessi einkenni. Hin stranga regla um gagnkvæma greiðsluábyrgð hjóna er íþyngjandi, og henni verður ekki beitt um aðra nema á grundvelli skýrrar og ótvíræðrar heimildar í settum lögum. Ekki verður fallist á, að fyrir-mæli 1. mgr. 114. gr. fullnægi þessu skilyrði, að því er varðar ábyrgð sambýlisfólks hvors á annars skattskuldum.

Samkvæmt þessum sjónarmiðum verður að fallast á það með sóknaraðila, að hvorki 1. mgr. 114. gr. laga nr. 75/1981 né ákvæði laga um tekjustofna sveitarfélaga og um málefni aldraðra geymi nægilega skýr fyrirmæli um óskipta ábyrgð sambýlisfólks á greiðslu skatta hvors annars og að laga-skilyrði skorti þannig til, að fallist verði á kröfur varnaraðila. Ábyrgð sóknaraðila á sköttum sambýlismanns síns verður ekki heldur reist á öðrum réttarheimildum. Ber því að leysa úr ágreiningi aðila eins og greinir í ályktarorðum úrlausnar þessarar.

Steingrímur Gautur Kristjánsson héraðsdómari kveður upp úrskurð þennan.

Ú r s k u r ð a r o r ð:

Fjárnám, sem gert var í eignarhluta sóknaraðila, Svölu Ólafsdóttur, í fasteigninni Frostafold 3 í Reykjavík 19. ágúst 1996 fyrir skattskuldum Sigurðar Lárusar Hall, er felld úr gildi. Varnaraðili, Gjaldheimtan í Reykjavík, greiði sóknaraðila 384.797 krónur í málskostnað.