

Mánudaginn 23. maí 1960.

Nr. 17/1957. **Fjármálaráðherra f. h. ríkissjóðs**
(Þórólfur Ólafsson hrl.)

gegn

Halldóri Ásgrímssyni

(Árni Halldórsson hdl. skv. 5. gr. laga nr.
61/1942).

Dómenndur:

**hæstaréttardómararnir Þórður Eyjólfsson, Gizur Bergsteinsson,
Jónatan Hallvarðsson og Lárus Jóhannesson og Einar Arnalds
borgardómari.**

Ákvörðun tekjuskatts.

Dómur Hæstaréttar.

Áfrýjandi hefur skotið máli þessu til Hæstaréttar með stefnu 31. janúar 1957, að fengnu áfrýjunarleyfi s. d., og krafizt þess, að dæmt verði lögtak á hendur stefnda fyrir ógreiddum skatti, að fjárhæð kr. 1448.00 ásamt kostnaði af lögtaki og uppboðssölu, ef til kemur, og að stefnda verði dæmt að greiða honum málskostnað eftir mati dómsins.

Stefndi hefur krafizt sýknu og málskostnaðar fyrir Hæstarétti úr hendi áfrýjanda eftir mati dómsins.

Ágreiningslaust er í málinu, að stefndi hafi staðið skil á þeim kr. 468.00, sem fógæti úrskurðaði lögtak fyrir. Er því einungis krafizt í Hæstarétti lögtaks til tryggingar þeim kr. 1448.00, sem fógæti synjaði að framkvæma lögtak fyrir.

Áfrýjandi á jörðina Leiðarhöfn I í Vopnafirði. Hefur hann oftast selt hluta af jörð þessari á leigu, en nytjað sjálfur hluta hennar og notað afurðirnar sem búsilag. Skattárin 1950 og 1951 varð tap á þessum landbúnaði. Tap þetta telur áfrýjandi sér heimilt að draga frá tekjum sínum nefnd skattár, áður en skattur er á þær lagður, en Ríkisskattanefnd kveður slíkan frádrátt óheimilan.

Það er meginregla skattalaga, að tekjur, sem skattþegn aflar með atvinnurekstri eða á annan hátt, eru lagðar saman og tekjuskattur síðan reiknaður af þeim sem einni heild. Samræmi leiðir til þess, að halli, sem verður á einhverri

grein í atvinnurekstri skattþegns, sé dreginn frá heildartekjum hans, nema sett lög mæli öðruvísi. En slíku lagaþóði er hér eigi til að dreifa. Með skírskotun til þessa og forsendna fógetaúrskurðarins á stefndi kröfu til þess, að tap hans á landbúnaði skattárin 1950 og 1951 sé dregið frá tekjum hans nefnd ár, áður en skattur er á þær lagður. Ber því að synja um framgang lögtaksgerðar.

Eftir þessum úrslitum er rétt, að áfrýjandi greiði stefnda málskostnað fyrir Hæstarétti, sem ákveðst kr. 3500.00.

Dómsorð:

Lögtak það, sem krafizt er, á eigi fram að fara.

Áfrýjandi, fjármálaráðherra f. h. ríkissjóðs, greiði stefnda, Halldóri Ásgrímssyni, kr. 3500.00, málskostnað fyrir Hæstarétti.

Úrskurður fógetaðóms Norður-Múlasýslu 9. ágúst 1956.

Í máli þessu, sem tekið var til úrskurðar í dag, hefur gerðarbeiðandi, innheimtumaður ríkisins í Norður-Múlasýslu, krafizt lögtaks fyrir tekjuskatti og tekjuskattsviðauka gerðarpola, Halldórs Ásgrímssonar, kaupfélagsstjóra í Vopnafirði, fyrir gjaldárin 1951 og 1952, samtals kr. 1916.00, sem er hækkun Ríkisskattanefndar á álögðum sköttum gerðarpola fyrir þessi ár, vegna þess að nefndin heimilaði ekki frádrátt á halla á landbúnaði gerðarpola frá brúttótekjum hans til skatts. Auk þess krafðist gerðarbeiðandi greiðslu kostnaðar við lögtakið og eftirfarandi uppboðssölu, ef til kæmi. Úrskurður Ríkisskattanefndar gekk í máli þessu 11. nóvember 1952, en 10. september 1952 hafði nefndin tilkynnt gerðarpola, að hún teldi tap á landbúnaði hans ekki frádráttarbært til skatts, þar sem um aukastarf væri að ræða.

Auk þess varð breyting á frádrætti vegna heimilis- og þingstarfa. Ríkisskattanefnd gerði því þessar breytingar á sköttum gerðarpola:

Tekjur:

Ár	Skv. framtali	v/breytts heimilis- v/niðurfellds		Alls kr.
		frádráttar og þingstarfa	búskapartaps	
1950	39.923.00	3.320.00	4.288.00	47.531.00
1951	52.278.00	÷ 100.00	4.337.00	56.515.00

Skattskyldar tekjur:

Ár	Skv. framtali	Með lækkun heimilisfrádr. o. fl.	Með viðbót búskapartaps
1950	9.300.00	10.300.00	11.550.00
1950	11.050.00	11.000.00	12.100.00

Tekjuskattur:

Ár	Skv. framtali	Með breytingu heimilisfrádr. o. fl.	Með breytingu búskapartaps
1951	1.632.00	1.987.00	2.476.00
1952	2.723.00	2.699.00	3.219.00

Tekjuskattsviðauki:

1951	108.00	255.00	467.00
1952	456.00	446.00	673.00

Skattar alls kr.	4.919.00	5.387.00	6.835.00
------------------	----------	----------	----------

Gerðarþoli hefur greitt kr. 4919.00 af sköttum þessum, en mót-mælir greiðslu mismunarins á álagningu Ríkisskattaneftndar og álagningu samkvæmt framtali, kr. 1916.00. Hann gerir þær rétt-arkröfur, að hið umkrafða lögtak nái ekki fram að ganga og að honum verði úrskurðaður málskostnaður.

Ekki virðist ágreiningur um það, að breyting Ríkisskattaneftndar með tilliti til of- og vantalins kostnaðar við heimilishald og þingstörf sé réttmæt. Rétturinn fellst einnig á það. Ljóst er því, að gerðarþola ber að greiða kr. 468.00, sem er mismunur á greiddum sköttum og hækkun, sem leiðir af lækkuðum frádrætti vegna heimilishalds.

Til athugunar kemur þá sú hækkun skattanna, sem stafar af niðurfellingu búskapartapsins og nemur kr. 1448.00. Fyrir þessum fjárhæðum var byrjað lögtak fyrir rétti þessum 12. febrúar 1954, og gekk þann dag úrskurður í málinu. Hinn 26. marz s. á. tilkynnti gerðarþoli, að hann áfrýjaði úrskurðinum, og þ. 8. desember 1954 gekk dómur Hæstaréttar í málinu. Samkvæmt ákvæðum hans vék hinn reglulegi fógeti, Erlendur Björnsson sýslumaður, sæti í málinu. Með bréfi dóms- og kirkjumálaráðuneytisins 23. apríl 1955 var Axel Tulinius, bæjarfógeti í Neskaupstað, skipaður til þess að fara með málið og úrskurða það sem setufógeti í Norður-Múlasýslu, og hefur hann kveðið upp úrskurð þenna.

Dráttur í málinu stafar af önnur setufógeta í eigin embætti, svo og óhagstæðum samgöngum milli Seyðisfjarðar og Neskaupstaðar s.l. vetur.

Gerðarþoli sendi Ríkisskattaneftnd umsögn um málið, dags. 10/11 1952, og virðist hún hafa legið fyrir, þegar Ríkisskattaneftnd kvað upp úrskurð sinn, því í honum er tekið tillit til athugasemdar um kostnað við þingsetu, enda þótt nefndin taki fram í upphafi úrskurðarins, að gjaldandi hafi ekki svarað henni. Í umsögn sinni, sem liggur fyrir í réttinum, leggur gerðarþoli áherzlu á, að sér hafi verið nauðsynlegt að framleiða mjólk til heimilisþarfa, vegna þess að engin mjólk var fáanleg til kaups í Vopnafirði. Í greinargerð í málinu, sem lögð var fram 12/2 1954, er einnig vikið að þessu atriði, en jafnframt þó tekið fram, að það skipti ekki meginmáli, því að tilgangur atvinnurekstrar hafi engin áhrif á skattskyldu af tekjum af honum.

Í greinargerð, sem nú er lögð fram í fógetarétti, segir gerðarþoli, að úrskurður Ríkisskattaneftndar þess efnis, að ekki skuli tekið tillit til taps á búskap til frádráttar skatttekjum, hafi ekki stoð í lögum, jafnvel þótt um aukastarf sé að ræða.

Skulu nú athuguð lagaákvæði um þetta efni. Þau er að finna í 7. gr. og 10. gr. laga nr. 6/1935 um tekju- og eignarskatt og í reglugerð samkvæmt þeim lögum, nr. 133/1936. Í 7. gr. laga nr. 6/1935 er landbúnaður talinn fyrstur sem tekjustofn í hópi ýmiss konar atvinnurekstrar. Í 10. gr. sömu laga er sagt, að frá tekjum skuli draga „reksturskostnað“, og sem skýringu á honum „þau gjöld, sem á árinu ganga til að afla teknanna, tryggja þær og halda þeim við.“ Í 2. mgr. b-liðar sömu lagagreinar er heimilað að flytja tap, sem orðið hefur á atvinnurekstri, milli ára um tvenn áramót og draga frá skattskyldum tekjum, unz það er að fullu greitt. Þessi regla virðist vera sett til þess að tryggja frádrátt tapsins til skatts síðar, enda þótt engar tekjur séu til að mæta tapinu á sama ári.

Það er alkunna, að þessi ár, sem hér um ræðir, varð mikið tap á landbúnaði á Austurlandi vegna árferðis. Þær ráðstafanir, sem tapinu ollu, voru einmitt til þess að „ tryggja tekjurnar og halda þeim við“, þ. e. fódurbætiskaup til þess að halda lífi í skepnunum.

Um það, hvort um aðalatvinnu eða aukastarfsemi er að ræða, má taka það til greina, að erfitt er oft að gera greinarmun á slíku, t. d. hafa flestir bændur tekjur af öðrum atvikum en hreinum búskap, t. d. vegavinnu og öðrum launuðum störfum. Gæti hæglega farið svo, að bóndi hefði eitt ár tap af búrekstri sínum, en nettótekjur vegna launastarfa utan heimilis, einkum ef grasbrestur eða óþurrkar yrðu.

Ekki verður talið, að búskapur til öflunar búsafurða, sem aðallega fara til neyzlu á heimilj húseiganda, verði talin skemmtun, heldur verður að líta á hann sem atvinnurekstur í tekjuöflunarskyni. Tekjur í fríðu eru samkvæmt skattalögum taldar með öðrum skattskyldum tekjum.

Samkvæmt 22. gr. reglugerðar nr. 133/1936 skal telja allar búsafurðir til tekna á sama verði, hvort sem þær eru seldar eða hafðar til heimilisnota, og eru gefnar ákveðnar reglur um, hvernig beri að meta þær. Ekki liggja fyrir í máli þessu efnislegar athugasemdir við framtöl gerðarpola, og verður því að telja, að þau séu fullnægjandi að því leyti.

Rétturinn gerir ráð fyrir, að helzta ákvæðið, sem Ríkisskattanefnd styðst við um setningu reglna um framtöl, sé að finna í 2. tl. 54. gr. reglugerðar nr. 133/1936 um eftirlit með störfum lægri skattaálagningaraðilja og samræmingu í framtölum. Þó er þar berum orðum fram tekið, að nefndin geti „af eigin hvötum rannsakað og úrskurðað um hvert það atriði, er varðar framkvæmd skattalaganna og reglugerðar þessarar“. Enda leiðir það af 77. gr. stjórnarskrárinnar, að Ríkisskattanefnd getur ekki í starfi sínu farið út fyrir ákvæði laga eða reglugerða, sem settar eru samkvæmt þeim lögum. Þegar Ríkisskattanefnd setur þær reglur, að tap á tilteknum atvinnurekstri skuli ekki mega dragast frá tekjum atvinnurekenda, enda þótt hann stundi þann atvinnurekstur sem aukastarf, verður því að telja, að hún fari út fyrir lögin og hafi því ekki stoð undir slíka reglu í lögum.

Af því, sem að framan var sagt, leiðir, að Ríkisskattanefnd hafi ekki verið heimilt að hækka skattskyldar tekjur gerðarpola skattárin 1950 og 1951 um framtalið tap á landbúnaði þessi ár. Krafan um framgang lögtaksins verður því ekki tekin til greina að þessu leyti.

Eftir þessum úrslitum þykir rétt, að málskostnaður falli niður.

Niðurlagsorð:

Hið umbeðna lögtak nái fram að ganga, að því er varðar kr. 468.00.

Málskostnaður falli niður.
