

Fimmtudaginn 24. október 1996.

Nr. 429/1995.

Jónas Haraldsson

(sjálfur)

gegn

íslenska ríkinu

(Sigrún Guðmundsdóttir hrl.)

Skattar. Stjórnarskrá.

Dómur Hæstaréttar.

Mál þetta dæma hæstaréttardómararnir Garðar Gíslason og Arnljótur Björnsson og Gunnar G. Schram prófessor.

Áfrýjandi skaut málinu til Hæstaréttar að fengnu áfrýjunarleyfi með stefnu 27. desember 1995. Hann krefst þess, að stefnda verði gert að endurgreiða sér 18.688 krónur með dráttarvöxtum frá 1. janúar 1995 til greiðsludags. Hann krefst og málskostnaðar í héraði og fyrir Hæstarétti.

Stefndi krefst staðfestingar hins áfrýjaða dóms og málskostnaðar fyrir Hæstarétti.

Áfrýjandi reisir kröfu sína á því, að gjald samkvæmt 2. gr. laga nr. 39/1988 um bifreiðagjald fái ekki samrýmst 67. gr., nú 72. gr. stjórnarskrár lýðveldisins Íslands nr. 33/1944, sbr. 10. gr. laga nr. 97/1995. Skattur þessi er lagður á með lögum eftir almennum, efnislegum mælikvarða og miðast við þyngd bifreiða, en ekki verðgildi þeirra. Eru þess nokkur dæmi í löggjöf, að skattar séu lagðir á eftir máli eða vog. Með þessari athugasemd og með vísan til forsendna hins áfrýjaða dóms að öðru leyti verður hann staðfestur.

Áfrýjandi greiði stefnda málskostnað fyrir Hæstarétti, eins og í dómsorði greinir.

D ó m s o r ð:

Hinn áfrýjaði dómur á að vera óraskaður.

Áfrýjandi, Jónas Haraldsson, greiði stefnda, íslenska ríkinu, 80.000 krónur í málskostnað fyrir Hæstarétti.

Dómur Héraðsdóms Reykjavíkur 28. nóvember 1995.

Mál þetta, sem dómtekið var 31. október sl., er höfðað af Jónasi Haraldssyni, Reynimel 28, Reykjavík, með stefnu, birtri 7. apríl 1994, á hendur fjármálaráðherra f. h. ríkissjóðs.

Dómkröfur.

Stefnandi krefst endurgreiðslu á 18.688 kr. með dráttarvöxtum samkvæmt 10. gr. vaxtalaga nr. 25/1987 frá 1. október 1994 til greiðsludags. Þá krefst stefnandi málskostnaðar auk virðisaukaskatts.

Stefndi krefst sýknu og málskostnaðar að mati dómsins.

Málavextir.

Stefnandi málsins er eigandi fólksbifreiðarinnar R-15002 (FO-857), Chevrolet Malibu, árgerð 1979. Bifreiðin er 1.400 kg að þyngd. Kaupverð hennar og skattverð nemur 80.116 krónum, en stefnandi keypti bifreiðina nýja. Söluverðmæti bifreiðarinnar áætla stefnandi 100.000 kr.

Hinn 30. mars sl. greiddi stefnandi með fyrirvara álögð bifreiðagjöld fyrir tímabilið 1. jan. – 30. júní, samtals að fjárhæð 9.328 kr. Eftir að mál þetta var höfðað, greiddi stefnandi gjöld þessi vegna síðari hluta ársins, 9.360 kr., og hækkaði kröfu sína sem því nam með samþykki stefnda.

Gjaldtaka þessi styðst við lög nr. 39/1988 um bifreiðagjald. Krefst stefnandi endurgreiðslu á ofangreindri fjárhæð, þar sem hann telur, að gjaldtakan samrýmist ekki 67. gr. stjórnarskrárinnar og sé því ógild að lögum og ekki skuldbindandi fyrir stefnanda.

Málsástæður og lagarök stefnanda.

Stefnandi heldur því fram, að gjaldtaka skv. l. nr. 39/1988, þar sem miðað er við þyngd skattaandlagsins, en ekki verðmæti, sé frávik frá viðurkenndum skattlagningarsjónarmiðum og stangist á við 67. gr. stjórnarskrárinnar.

Stefnandi kveðst greiða eignarskatt af bifreið sinni í samræmi við ákvæði skattalaga, þar sem miðað sé við verðmæti bifreiðarinnar, sem og af öðru lausafé, sbr. lög nr. 75/1981 um tekjuskatt og eignarskatt. Sé eignarskatturinn því hærri sem eignin sé verðmeiri í samræmi við viðurkennd og hefðbundin skattlagningarsjónarmið.

Slík skattheimta lúti þeim lögmæltu skattháttum, að skatt skuli leggja á eftir almennum og eðlislökréttum mælikvarða, þannig, að þeir beri hærri skatta, sem eigi verðmætari eignir, en hinir minna, sem verðminni eignir eigi. Með slíkum skattháttum verði gjaldendum ekki mismunað eða þeir beittir ójafnræði. Slík skattstefna fylgi hlutlægu mati og sé í fullu samræmi við 67. gr. stjórnarskrárinnar.

Skattaákvæði eins og lög nr. 39/1988 um bifreiðagjald séu algert frávik frá

viðurkenndum skattlagningarsjónarmiðum, sem stefnandi telur, að standist ekki 67. gr. stjórnskrárinnar. Á sama hátt og eignarskattur af bifreið, þar sem eigandinn greiði ákveðið hlutfall í skatt af verðmæti eignar sinnar, þ. e. bifreiðarinnar, sé bifreiðagjaldið einnig eignarskattur, en nú sé miðað við þyngd. Hér sé um tvísköttun að ræða og bifreiðagjaldið í raun eignarskattsauki, þótt ólíkum skattlagningaraðferðum sé beitt, þar sem önnur skattlagningaraðferðin sé lögmæt, en hin ekki. Skattastefna, sem styðjist við greiðslu skatts eftir máli eða vog, geti aldrei komið réttlátlega niður á skattþegnum. Því þyngri sem bifreiðin sé, þeim mun meira sé eigandanum gert að greiða án tillits til verðmætis bifreiðarinnar. Slík skattlagning komi harðast niður á eigendum gamalla, þungra og verðlítilla bifreiða, eins og gerist hjá stefnanda.

Bifreiðagjaldið hafi upphaflega verið lagt á til þess að afla ríkinu almennra tekna, en ekkert af bifreiðagjaldinu hafi verið ætlað til vegamála. Síðan þá hafi bifreiðagjaldið margfaldast, en stjórnvöld skattlagt bifreiðar meir en annað, bæði í formi beinna og óbeinna skatta. Rök stjórnvalda fyrir þessari ósanngjörnu og óréttlátu skattaaðferð hafi verið þau, að því þyngri sem bifreiðarnar væru, því meira menguðu þær umhverfið og slitu götum og vegum. Að bifreiðagjaldið sé mengunarskattur eða þungaskattur, fái ekki staðist þegar af þeim ástæðum, að greiða beri bifreiðagjald, enda þótt bifreið standi ónotuð og númerslaus í bílskúr. Þá heimili lögin ekki, að bifreiðagjald sé felld niður eða endurgreitt, þótt bifreið eyðileggist, eftir að gjaldið hefur verið greitt. Bifreiðagjaldið sé því ekki heldur notkunartengt. Þá sé einnig sú forsenda villandi, er komið hafi fram í ræðu þáverandi fjármálaráðherra í umræðum á Alþingi, að almennt væru léttari bifreiðar ódýrari en þyngri bifreiðar.

Fráleitt sé að styðja skattlagningu einhverjum þumalputtareglum, sem fari eftir annarri viðmiðun en peningalegu mati, þ. e. á viðurkenndu verðmætamati hins skattlagða eða hlutfalli af tekjum skattþegns, ef um tekjuskatt sé að ræða. Skattstefna stjórnvalda, sem miðist við tilviljunarkennda þumalputtaviðmiðun við þyngd, aldur, rúmmál og því um líkt, fari algerlega í bága við viðurkennd og lögmæt grundvallarsjónarmið við skattlagningu og samrýmist ekki 67. gr. stjórnskrárinnar.

Stefnandi bendir á, að sér sé gert að greiða 20% af verðmæti bifreiðar sinnar í bifreiðagjald. Á sama tíma greiði eigandi jafnþungrar nýrrar 4.000.000 króna bifreiðar sömu fjárhæð, sem þá nemi 0,5% af verðmæti. Með þessum hætti, telur stefnandi, að hliðstæðum gjaldendum sé fyrir fram mismunað. Skattlagningin komi harðast niður á eigendum gamalla, þungra og verðlítilla bifreiða.

Jafnframt telur stefnandi, að sú tilviljunarkennda skattlagningaraðferð, sem komi fram í 2. gr. laga nr. 39/1988 um bifreiðagjald, brjóti í bága við þá viðurkenndu skattháttu að leggja á sambærilegan hátt jafna og almenna fjárhagsbyrði á alla þá, sem jafnsettir séu fjárhagslega. Brjóti skattstefna laganna um bifreiðagjald í bága við það jafnræði, sem stjórnvöldum sé skylt að hafa í heiðri.

Málsástæður og lagarök stefnda.

Af hálfu stefnda er sjónarmiðum stefnanda eindregið hafnað. Bent er á, að ríki og sveitarfélög standi straum af margs konar þjónustu fyrir borgarana og afla þurfi tekna til þess að standa undir þeirri þjónustu. Skipulögðu þjóðfélagi verði af þeim sökum ekki haldið uppi án skatta. Spurningarnar um það, hvaða verkefni ríki og sveitarfélög eigi að inna af hendi og hvernig byrðunum skuli skipt, séu ekki lögfræðilegs eðlis, heldur fari svör við þeim eftir pólitískum valdahlutföllum í þjóðfélaginu. Skattur verði ekki á lagður né af tekinn nema með lögum, og skattamálum skuli skipað með lögum. Í réttarlegu tilliti séu það lögin, sem ákveði, hvaða andlög falli undir skattlagningu og hvernig hana skuli framkvæma. Í heild sinni ákveðist skattkerfið af skattandlögum.

Við greiningu gildandi skatta sé lykilatriðið að finna í andlögum þeirra. Fyrst komi til skipting í beina og óbeina skatta. Beinir skattar séu þeir, sem milliliðalaust séu lagðir á gjaldandann. Þýðingarmestir beinu skattanna séu tekjuskattur og eignarskattur. Skattandlagið séu tekjur og eignir viðkomandi skattþegns. Með reglum skattalaga sé leitast við að fá fram hið persónulega gjaldþol skattþegns. Hinir óbeinu skattar séu aftur á móti tengdir við hluti, verslun eða neyslu vara og þjónustu án tillits til gjaldþols hins einstaka skattþegns. Þeir greiðist í fyrstu af hinum formlega skattþegni, er síðan velti þeim yfir á aðra sem tolli eða neysluskatti, sem að lokum sé greiddur af neytandanum. Beinu skattarnir komi þannig fram sem persónulegir skattar, en hinir óbeinu sem skattar á hluti eða þjónustu.

Sköttum á einstakar eignir, t. d. fasteignir, skip, bifreiðar, megi síðan skipta eftir því, hvort þeir eru lagðir á verðmæti hlutarins eða hlutinn sem slíkan eftir hlutlægum mælikvarða.

Dæmi um slíkan skatt, sem miðaður sé við verðmæti, sé fasteignaskattur skv. lögum nr. 90/1990 um tekjustofna sveitarfélaga. Dæmi um skatta, sem lagðir séu á eignir skv. öðru en verðmætismati, sé hagræðingsrjóðsgjald, sem lagt sé á skv. lögum nr. 40/1990 um Hagræðingsrjóð sjávarútvegsins. Skv. 4. gr. þeirra laga skulu eigendur fiskiskipa, sem séu 10 brl. og stærri, greiða gjald, er sé 800 kr. af hverri brúttórúmlast, og eigi að greiða gjaldið,

hvort sem skipi sé haldið til veiða eða ekki. Gatnagerðargjöld séu annað dæmi. Skv. 5. gr. laga nr. 51/1974 skuli við ákvörðun gjaldsins miða við lóðarstærð og/eða rúmmál byggingar, eftir því sem nánar er ákveðið í samþykkt.

Um skatta, sem lagðir séu á fasteignir, sé rétt að hafa í huga, að um þær sé til mat, sem gert sé einu sinni á ári, fasteignamat, sbr. lög nr. 94/1976. Það mat sé verðmætismat, sem oft sé lagt til grundvallar við skattlagningu. Slíku mati sé ekki fyrir að fara um bifreiðar. Ef bifreiðar eigi að vera skattandlag, verði að leggja til grundvallar einhvern mælikvarða, t. d. kaupverð eða þyngd. Engan veginn verði því haldið fram, að kaupverðið sé réttari mælikvarði. Afföll af bifreiðum séu talsverð, þannig að iðulega sé það nú á tímum svo, að kaupverðið, fært til eignar á skattframtali, sé hærra en það verð, sem fengist fyrir bifreiðina við sölu. Það að miða við þyngd bifreiðarinnar sé mun raunhæfara í þessu tilviki. Eðli gjaldsins megi rekja til afnota, þ. e. afnota af öllu vegakerfi landsins. Því sé raunhæfara að leggja gjaldið á miðað við stærð bifreiðar fremur en verðmæti hennar. Mælikvarðinn á gjaldskylduna í lögnum sé því mjög eðlilegur.

Í lögum um sérstakan skatt sem þennan megi telja fráleitt að nota mælikvarða eins og gjaldþol bifreiðareigandans, sem aftur á móti sé eðlilegt í lögum um tekjuskatt og eignarskatt. Hið sama gildi einnig um fasteignaskatta, þeir séu ekki lagðir á eftir gjaldþoli, þ. e. á nettóeign, heldur sé grundvöllurinn fasteignamatið. Ef lagt væri á skv. gjaldþoli skattþegns, myndi illa stæður fasteignareigandi með mjög veðsetta fasteign losna undan skattinum. Það væri í andstöðu við eðli slíkra skatta.

Ljóst sé af því, sem að framan er rakið, að þótt bifreiðagjald sé miðað við þyngd, en ekki verðmæti, sé þar ekki um neitt frávik frá viðurkenndum skattlagningarsjónarmiðum að ræða og óskyld 67. gr. stjórnarskrárinnar. Hún segi ekkert um, hvernig haga skuli álagningu á lögfasta skattstofna. Jafnframt sé því ekkert til fyrirstöðu að leggja gjaldið á eftir gjaldstiganum, sem settur sé í 2. gr. laga nr. 39/1988. Hann sé eins og hver annar skattstigi, sem 67. gr. stjórnarskrárinnar hreyfi ekki að nokkru leyti við.

Til grundvallar skattinum liggi eðlisrökrétt og málefnaleg sjónarmið. Engin jafnræðisregla sé brotin, þar sem skatturinn sé ekki miðaður við verðmæti eins og áður, heldur sé grundvöllur hans afnotaréttindi eða heimild til afnotaréttar. Sömu sjónarmið gildi um alla bifreiðaeigendur, enginn sé tekinn út úr. Því verði ekki annað séð en lögin um bifreiðagjald samrýmist fyllilega 67. gr. stjórnarskrárinnar.

Rétt sé að benda á, að bifreiðagjaldið komi í upphafi inn með bráðabirgðalögum um ráðstafanir í fjármálum nr. 68/1987. Með þeim lögum hafi

af hálfu ríkisstjórnarinnar verið að grípa til ýmissa efnahagsráðstafana í því skyni að styrkja stöðu ríkissjóðs. Þau sjónarmið hafi verið uppi, að dómstólar eigi að fara varlega í að taka fram fyrir hendur löggjafans, að því er varði mikilvægar ákvarðanir á sviði efnahagsmála.

Niðurstaða.

Þrátt fyrir ákvæði 67. gr. stjórnarskrárinnar um friðhelgi eignarréttarins hefur verið talið heimilt að setja eignarréttinum takmörk með því að leggja á þjóðfélagsþegnana skatta og opinber gjöld eftir málefnalegum sjónarmiðum, og felst sú heimild í 77. gr. stjórnarskrárinnar. Almenni löggjafinn hefur þannig rétt til að leggja féggjald á tiltekna þjóðfélagshópa, svo fremi að jafnræðis sé gætt, álagningin sé málefnaleg og eðlifrökrétt og sé ætlað að vera til fullnægingar þörfum þeirra þjóðfélagshópa, sem álögunum sæta. Að öðru leyti hefur löggjafinn rúmar heimildir til þess að ákveða skattstofna og skattlagningaraðferðir.

Bifreiðagjaldið er ekki markaður tekjustofn, heldur renna tekjur af bifreiðagjaldinu í ríkissjóð, sbr. 1. gr. laga nr. 39/1988. Notkun bifreiða kallar á ýmsar framkvæmdir af hálfu ríkissjóðs, sem koma þeim að notum, er bifreiðagjöldin greiða. Ekki verður annað séð en jafnræðis sé gætt, þar sem um er að ræða gjald, er leggst að stofni til á eigendur allra skráðra bifreiða í landinu. Þá hefur ekki verið sýnt fram á annað en skattlagning sú, er hér um ræðir, sé málefnaleg og eðlifrökrétt. Ekki er fallist á, að skattlagningu skuli einungis miða við verðmæti. Þá þykir það ekki skipta máli í þessu sambandi, að bifreiðagjaldið er ekki notkunartengt.

Pegar framanritað er virt, þykir ekki sýnt fram á af hálfu stefnanda, að lög nr. 39/1988 brjóti gegn 67. gr. stjórnarskrárinnar. Ber því að sýkna stefnda af kröfum hans í máli þessu.

Eftir atvikum þykir rétt, að hvor aðila beri sinn kostnað af máli þessu.

Kristjana Jónsdóttir héraðsdómari kvað upp dóm þennan.

D ó m s o r ð:

Stefndi, fjármálaráðherra f. h. ríkissjóðs, skal vera sýkn af kröfum stefnanda, Jónasar Haraldssonar.

Málskostnaður fellur niður.