Fimmtudaginn 11. febrúar 1993.

Nr. 135/1990. **Íslandsbanki hf.**
(Helgi V. Jónsson hrl.)
gegn
fjármálaráðherra f. h. ríkissjóðs
(Sigrún Guðmundsdóttir hrl.).

Skattar. Sölugjald. Bankar. Sératkvæði.

Dómur Hæstaréttar.

Mál þetta dæma hæstaréttardómararnir Guðrún Erlendsdóttir, Gunnar M. Guðmundsson, Haraldur Henrysson og Hjörtur Torfason og Björn Þ. Guðmundsson prófessor.

Frá 1. janúar 1990 breyttist heiti áfrýjanda og varð Íslandsbanki hf.

Áfrýjandi skaut máli þessu til Hæstaréttar með stefnu 27. mars 1990 með vísan til 36. gr. laga nr. 75/1973 um Hæstarétt Íslands, þar sem hann hafði áður áfrýjað því með stefnu 1. febrúar sama ár, en málið fallið niður 2. næsta mánaðar, vegna þess að áfrýjandi sótti ekki þing.

Dómkröfur áfrýjanda eru þær aðallega, að hinum áfrýjaða dómi verði hrundið og breytt á þann veg, að hann verði sýknaður af dómkröfum stefnda. Til vara krefst hann þess, að viðurkennt verði, að skattskylda áfrýjanda samkvæmt lögum nr. 1/1988 um breyting á lögum nr. 10/1960 um söluskatt með síðari breytingum sé ekki fyrir hendi frá 20. febrúar 1989 til 24. nóvember 1989. Þá er þess krafist, að stefnda verði gert að greiða áfrýjanda málskostnað fyrir héraðsdómi og Hæstarétti.

Stefndi krefst þess aðallega, að hinn áfrýjaði dómur verði staðfestur, en til vara, að viðurkennd verði gjaldskylda áfrýjanda á söluskatti af innheimtuþóknun lögfræðideildar hans eftir gildistöku laga nr. 1/1988. Í báðum tilvikum verði áfrýjanda gert að greiða sér málskostnað fyrir Hæstarétti.

Með skírskotun til forsendna hins áfrýjaða dóms verður hann staðfestur.

Rétt þykir, að málskostnaður fyrir Hæstarétti falli niður.

Dómsorð:

Hinn áfrýjaði dómur á að vera óraskaður.

Málskostnaður fyrir Hæstarétti fellur niður.

Sératkvæði
Hjartar Torfasonar hæstaréttardómara.

Í máli þessu er deilt um álagningu sérstaks söluskatts vegna þeirrar skuldheimtuvinnu lögfræðinga í starfi hjá áfrýjanda, er orðið gat bankanum tekjustofn vegna innheimtuþóknunar og málskostnaðar, sem skuldunautum væri gert að greiða. Líta verður á þessa starfsemi sem þjónustu við bankann sjálfan, og ákvæði laga nr. 10/1960 um söluskatt varðandi undanþágu fyrir þjónustu banka og sparisjóða leiddu ekki ein til þess, að starfsemin hlyti að vera skattfrjáls. Ákvæði 3. mgr. 2. gr. laga nr. 10/1960 um eigin þjónustu eða starfsemi innan fyrirtækis, sem á komust með 1. gr. laga nr. 35/1986, miðuðu við það að meginstefnu, að um skattlagningu hennar færi eftir nánari reglum, er ráðherra setti, eins og gert var með reglugerð nr. 239/1987 um þetta efni, sem sett var, áður en lögfræðiþjónusta varð söluskattsskyld. Við hina umdeildu álagningu var þessu ekki fylgt, heldur fór hún fram, án þess að áður væri efnt til nýrrar eða breyttrar reglugerðar eða annarrar útgáfu almennra reglna um þetta starfssvið. Í ljósi þessa voru það eðlileg viðbrögð af hálfu áfrýjanda að vefengja skattskyldu starfseminnar. Á hinn bóginn verður ekki á það fallist, að umrædd starfsaðferð hafi verið óhjákvæmileg forsenda þess, að skattskylda kæmist á. Má þar meðal annars líta til þess, að umrædd ákvæði 3. mgr. 2. gr. fólu í sér áréttingu á eldri ákvæðum laganna um skattskyldu innri þjónustu og að áfrýjandi hafði sjálfur lagt til nothæfa afmörkun á umfangi skattskyldrar starfsemi sinnar með því að nýta vinnu lögfræðinganna sem tekjustofn.

Með þessari athugasemd er ég samþykkur atkvæði annarra dómenda.

Dómur bæjarþings Reykjavíkur 24. nóvember 1989.

Mál þetta, sem dómtekið var 27. október sl., er höfðað með stefnu, birtri 30. maí 1989.

Stefnandi er fjármálaráðherra f. h. ríkissjóðs, kt. 140543-7349, Reykjavík.

Stefndi er Iðnaðarbanki Íslands hf., kt. 650169-3019, Lækjargötu 12, Reykjavík.

Dómkröfur stefnanda eru þær, að viðurkennd verði með dómi gjaldskylda stefnda af innheimtuþóknun lögfræðideildar hans samkvæmt 2. tl. 11. gr. bráðabirgðalaga nr. 68/1987 fyrir september 1987 og felldur úr gildi úrskurður ríkisskattanefndar nr. 91/1989 í kærumáli stefnda og honum gert að greiða ríkissjóði sölugjald fyrir septembermánuð 1987, svo sem skattstjóri ákvað það, 63.637 kr., auk álags, 12.727 kr., samtals 76.364 kr., að viðbættum dráttarvöxtum af 63.637 kr. frá 16. nóvember 1987 til greiðsludags, eins og þeir eru á hverjum tíma skv. ákvörðun Seðlabanka Íslands, sbr. III. kafla laga nr. 25/1987.

Þá er enn fremur gerð krafa um viðurkenningu dómsins á gjaldskyldu stefnda af ofangreindri tekjutegund eftir gildistöku laga nr. 1/1988.

Þá er þess krafist, að stefndi verði dæmdur til að greiða stefnanda málskostnað að mati réttarins.

Dómkröfur stefnda eru þær, að hann verði algerlega sýknaður af öllum kröfum stefnanda í máli þessu.

Til vara er þess krafist, að skattskylda stefnda samkvæmt lögum nr. 1/1988 sé ekki fyrir hendi frá 20. febrúar 1989 til þess dags, er kveðinn er upp dómur um skattskyldu stefnda í máli þessu, verði krafa hans um skattskyldu stefnda tekin til greina. Í báðum tilvikum er þess krafist, að stefnanda verði gert að greiða stefnda málskostnað skv. gjaldskrá Lögmannafélags Íslands að viðbættum 12% sérstökum söluskatti skv. 18. gr. laga nr. 10/1960, sbr. lög nr. 1/1988, og með dráttarvöxtum samkvæmt 10. gr. laga nr. 25/1987 að liðnum fimmtán dögum frá dómsuppsögu skv. 175. gr. laga nr. 85/1936, sbr. 21. gr. laga nr. 54/1988.

I.

Málavextir eru þeir, að 10. júlí 1987 voru sett bráðabirgðalög um ráðstafanir í fjármálum nr. 68/1987. Í þeim var lögfest ákvæði um innheimtu sérstaks söluskatts í ríkissjóð, sem m. a. tók til lögfræðiþjónustu, sbr. 2. tl. 11. gr. Kom ákvæðið fyrst til framkvæmda 1. september, og bar gjaldendum þá að tilkynna starfsemi sína fyrir 20. ágúst 1987.

Hinn 28. ágúst 1987 tilkynnti stefndi, að lögfræðisvið bankans hefði með höndum „lögfræðiinnheimtustarfsemi" fyrir bankann, tilgreindi forstöðumann deildarinnar og gerði fyrirvara um, að starfsemin væri söluskattsskyld.

Stefnda var síðan sent áritað eintak af söluskttsskýrslu til útfyllingar. Var hún endursend með bréfi 22. 10. 1987, þar sem tilkynnt var, að bankinn hefði látið fara fram athugun á söluskattsskyldu sinni og niðurstaðan orðið sú, að bankinn hefði enga söluskattsskylda starfsemi með höndum.

Hinn 12. nóvember 1987 tilkynnti skattstjóri, að hann hefði lagt sérstakan söluskatt á bankann. Álagningin var kærð til skattstjóra með bréfi, dags. 1. des. 1987. Með úrskurði skattstjóra, dags. 14. apríl 1988, var kröfu kæranda hafnað og hin kærða álagning látin standa óhögguð.

Þessi úrskurður var síðan kærður til ríkisskattanefndar 29. apríl 1988, og var vísað til kæru til skattstjóra. Úrskurður ríkisskattanefndar gekk síðan 20. febrúar 1989, en þar var fallist á kröfu kæranda og álagður sérstakur söluskattur fyrir september 1987 felldur niður. Í forsendum úrskurðarins segir: „Kærandi starfar á grundvelli laga nr. 86/1985 um viðskiptabanka. Í 1. mgr. 4. gr. laganna er hlutverki viðskiptabanka lýst svo, að þeir hafi á hendi hvers konar viðskiptabankastarfsemi, eins og hún er skilgreind í IV. kafla sömu laga, og er þeim önnur starfsemi óheimil. Starfsemi banka er undanþegin söluskatti, sbr. 11. tl. 7. gr. laga nr. 10/1960 um söluskatt, með síðari breytingum, sbr. nú 13. tl. B-liðar 1. mgr. 6. gr. laganna eftir þá breytingu, sem gerð var á þeim með lögum nr. 1/1988. Eigi verður séð, að af þessari starfsemi bankanna skuli greiða hinn sérstaka söluskatt, sem um ræðir í II. kafla bráðabirgðalaga nr. 68/1987 um ráðstafanir í fjármálum, sbr. lög nr. 1/1988. Fyrrnefndu lögin gilda um það tímabil, sem um ræðir í máli þessu, þó að meðal starfsmanna banka séu löglærðir einstaklingar. Með vísan til framanritaðs er fallist á kröfu kæranda í máli þessu."

Þar sem stefnandi hefur ekki viljað una niðurstöðu þessa úrskurðar, hefur hann höfðað mál þetta.

II.

Málsástæður og lagarök stefnanda.

Stefnandi reisir kröfur sínar á því, að stefnda beri að innheimta og skila hinum sérstaka söluskatti af endurgjaldi fyrir innheimtustarfsemi á eigin vanskilaskuldum, sem hann hafi með höndum, og öðru endurgjaldi frá þriðja manni fyrir lögfræðistörf. Mál þetta snúist um ytri viðskipti bankans, þ. e. gjaldskyldu þessarar þóknunar. Spurningin um hugsanlega gjaldskyldu bankans af reiknaðri þjónustu lögfræðideildar fyrir aðrar deildir hans sé hér ekki til meðferðar, þ. e. innri þjónusta lögfræðideildarinnar.

Í Iðnaðarbankanum sé sérstök deild, lögfræðisvið, sem sé mönnuð lögfræðingum undir stjórn héraðsdómslögmanns. Greind deild hafi ofangreinda starfsemi með höndum. Við innheimtu á vanskilaskuldum í eigu bankans sé tekin þóknun eftir lágmarksgjaldskrá LMFÍ.

Með setningu bráðabirgðalaganna nr. 68/1987, 10. gr., hafi verið lagður sérstakur söluskattur á endurgjald fyrir hvers konar starfsemi eða þjónustu, sem um ræði í 2. tl. 11. gr. s. l., en þar sé tilgreind þjónusta lögfræðinga.

Með stoð í 14. gr. bráðabirgðalaganna var sett reglugerð nr. 337/1987 um sérstakan söluskatt.

Samkvæmt 8. tl. 7. gr. laga nr. 10/1960 hafi lögfræðistörf verið undanþegin söluskatti, og samkvæmt 11. tl. 7. gr. sömu laga hafi þjónusta banka verið undanþegin söluskatti. Með ákvæði bráðabirgðalaganna nr. 68/1987 um skattskyldu lögfræðiþjónustu hafi hins vegar verið sett ný sérregla gagnvart almennu reglunum um gjaldfrelsi og ákvæði 8. tl. 7. gr. í raun fellt úr gildi, enda þótt það væri ekki gert formlega fyrr en með lögum nr. 1/1988. Efnislega feli umrætt ákvæði bráðabirgðalaganna í sér sérreglu þess efnis að gera ákveðna tegund tekna gjaldskylda og gangi því framar almenna ákvæðinu um gjaldfrelsi banka, auk þess sem það sé yngra.

Við innheimtuna hjá stefnda sé lagt á skuldara að greiða þóknun af innheimtunni skv. gjaldskrá lögmannafélagsins. Sé þessu á sama veg farið og hjá þeim sjálfstætt starfandi lögmönnum, sem hafi innheimtustarfsemi með höndum. Þeim lögmönnum beri að innheimta og skila hinum sérstaka söluskatti vegna innheimtu sinnar. Einnig séu það a. m. k. tveir bankar, sem annist ekki sjálfir um innheimtu sína, heldur feli hana sjálfstætt starfandi lögmönnum. Þeir lögmenn skili sérstökum söluskatti af innheimtulaunum vegna krafna, sem þeir innheimta fyrir bankana. Því sé með öllu óeðlilegt, að það skipti skuldara máli, í hvaða banka hann lendi í vanskilum, þ. e., það sé hagstæðara fyrir hann að lenda í vanskilum við stefnda en t. d. Alþýðubankann. Jafnréttissjónarmið hljóti að leiða til þess, að í báðum tilvikum skuli sama regla gilda.

Þá hefur stefnandi haldið því fram, að stefndi sé söluskattsskyldur á grundvelli 3. mgr. 2. gr. l. nr. 10/1960, þar sem um skattskylda eigin þjónustu sé að ræða.

Þá kveður stefnandi, að krafan um viðurkenningu á gjaldskyldu bankans eftir gildistöku laga nr. 1/1988 sé gerð ex tuto, ef svo ólíklega fari, að talið verði, að ákvæði bráðabirgðalaganna hnekkti ekki ákvæðinu í 8. tl. 7. gr. laga nr. 10/1960, sem ekki hafi verið fellt niður fyrr en með lögum nr. 1/1988.

Loks kveður stefnandi, að krafan um málskostnað sé reist á ákvæðum laga nr. 85/1936 með síðari breytingum.

III.

Málsástæður og lagarök stefnda.

Í aðalkröfu eru málsástæður og lagarök stefnda þau, að skv. 11. tl. 7. gr. laga nr. 10/1960 um söluskatt, sbr. nú 13. tl. B-liðar 6. gr. laganna og 14. gr. reglugerðar nr. 486/1982, sé þjónusta banka, sparisjóða og annarra lánastofnana svo og verðbréfamiðlun undanþegin söluskatti. Innheimta eigin vanskilaskulda sé einn af eðlilegum og sjálfsögðum þáttum

í rekstri banka eins og annarra fyrirtækja, og sé hann ekki undanskilinn í undanþáguákvæði laganna, sem nauðsynlegt hefði verið, hefði verið ætlunin að skattleggja hann sérstaklega. Stefndi mótmælir því sérstaklega, að niðurfelling 8. tl. 7. gr. laga nr. 10/1960 með lögum nr. 1/1988 eða setning bráðabirgðalaga nr. 60/1987 hafi það í för með sér, að skattleggja beri lögfræðistörf í bönkum. Ofangreind undanþáguákvæði um starfsemi banka verði ekki afnumin að einhverju eða öllu leyti nema með lögum skv. 40. gr. stjórnarskrárinnar og á skýran og ótvíræðan hátt. Vísar stefndi í þessu sambandi til Hrd. XXIII, 572.

Þá telur stefndi, að stefnandi byggi á því, að skattskylda stefnda stafi af ytri viðskiptum bankans, en ekki gjaldskyldu bankans af innri þjónustu lögfræðideildar hans. Sé málsástæða þessi væntanlega studd því áliti fjármálaráðuneytisins, að með þjónustu lögfræðinga sé fyrst og fremst átt við þá þjónustu, sem þessir aðilar selji út til annarra í atvinnuskyni. Ljóst sé, að málsástæða þessi standist ekki í þessu máli. Hvorki starfsmenn lögfræðideildar né bankinn selji út lögfræðiþjónustu í atvinnuskyni. Lögfræðideildin starfi fyrir bankann eins og aðrar deildir hans, en ekki fyrir þriðja mann, og geti því bankinn aðeins orðið skattskyldur af störfum þessum á grundvelli skattskyldu eigin þjónustu.

Lögmenn, sem taki að sér innheimtu og málflutning, eigi í því sambandi kröfu til þóknunar úr hendi umbjóðanda síns. Heimild lögfræðinga stefnda til reksturs innheimtumála fyrir stefnda sé skv. 21. gr. l. nr. 61/1942. Eigi ákvörðun um upphæð innheimtuþóknunar og málskostnaðar til stefnda að hvíla á öðrum grundvelli lögum samkvæmt en til aðila, sem hafi fengið lögmenn til að annast rekstur mála sinna, þó að vera megi, að oftast sé stuðst við gjaldskrá LMFÍ. Samkvæmt XII. kafla l. nr. 85/1936 geti kröfueigandi, í þessu tilviki stefndi, átt rétt á að fá kostnað sinn greiddan að öllu eða einhverju leyti skv. lögunum, en rétt þyki, að hann geri grein fyrir kostnaði sínum, sbr. 184. gr. laganna. Sé það dómarans að meta, hver kostnaður málsaðila sé hverju sinni.

Um þá málsástæðu, að um sé að ræða söluskattsskylda eigin þjónustu, tekur stefndi fram, að störf lögfræðinga og annarra starfsmanna lögfræðideildar stefnda falli undir hugtakið skrifstofustörf, ekki aðeins innheimta vanskilaskulda, heldur einnig vegna gerðar lánsskjala og tryggingarskjala, ráðgjöf um tryggingar o. fl., eftirlit með gjaldþrotaúrskurðum og kröfulýsingar í því sambandi o. fl. Slík vinna sé öll undanþegin söluskattsskyldu samkvæmt 3. gr. reglugerðar nr. 239/1987. Samkvæmt 2. gr. reglugerðar nr. 337/1987 séu eigin not þeirrar þjónustu, sem tilgreind sé í 4. gr. reglugerðarinnar, ekki skattskyld.

Enn fremur kveðst stefndi mótmæla því, að úrskurður ríkisskattanefndar brjóti í bága við jafnréttissjónarmið. Mismunandi skattheimta sé víðs vegar

viðhöfð í söluskattskerfinu. Þannig verði t. d. fyrirtæki, sem kaupi bókhalds- eða tölvuþjónustu af öðrum, að greiða söluskatt af þeirri þjónustu, en fyrirtæki, sem hafi eigin bókhalds- eða tölvudeild, þurfi þess ekki, aðili, sem dæmdur sé til greiðslu málskostnaðar til ólöglærðs aðila, sem flytji mál sitt sjálfur, þurfi ekki að greiða söluskatt o. s. frv.

Um þá athugasemd stefnanda, að lögfræðideild bankans starfi undir stjórn héraðsdómslögmanns, tekur stefndi fram, að lögmaðurinn starfi ekki sem slíkur, enda hafi hann ekki opna málflutningsskrifstofu, eins og áskilið sé í lögum nr. 61/1942. Þá hefur stefndi bent á, að endurskoðunardeild bankans starfi undir stjórn löggilts endurskoðanda, en ekki komi skattyfirvöldum í hug að leggja söluskatt á störf þeirrar deildar.

Varakröfu sína styður stefndi þeim rökum, að telji dómurinn sig bæran að dæma um gildi laga nr. 1/1988 í máli þessu, eins og krafist sé af stefnanda, og telji stefnda skattskyldan samkvæmt þeim lögum, sé sú varakrafa gerð, að stefndi verði ekki talinn skattskyldur frá 20. febrúar 1989, frá uppkvaðningu úrskurðar ríkisskattanefndar til uppkvaðningar dóms í máli þessu. Bendir stefndi á í því sambandi, að skattyfirvöld hafi ekki hlýtt úrskurði ríkisskattanefndar og áætlað stefnda söluskatt. Sé slíkt framferði brot á reglum stjórnarfarsréttar.

Loks kveður stefndi, að málskostnaðarkröfu sé mótmælt sem órökstuddri.

IV.

Deila aðila máls þessa snýst um það, hvort sú þóknun, sem lögfræðingar Iðnaðarbanka Íslands hf. taka við innheimtu á vanskilaskuldum í eigu bankans, sé söluskattsskyld skv. 10. gr., sbr. 2. tl. 11. gr. laga nr. 68/1987, sbr. nú 1. tl. 1. mgr. 18. gr. laga nr. 10/1960, sbr. 7. gr. l. nr. 1/1988.

Þegar skuld er innheimt af lögfræðingum í þjónustu stefnda hjá skuldurum stefnda, verður ekki talið, að það sé skuldarinn, sem njóti þjónustu lögfræðingsins í skilningi 10. gr., sbr. 2. tl. 11. gr. l. nr. 68/1987. Innheimtukostnaður, sem hann greiðir bankanum af vanskilaskuldum sínum, er því ekki endurgjald af hálfu skuldarans fyrir lögfræðiþjónustu. Telja verður, að það sé bankinn, sem njóti lögfræðiþjónustunnar við innheimtu vanskilaskuldanna. Það endurgjald, sem innheimt er af skuldurum bankans, rennur hins vegar ekki til lögfræðinga stefnda sem endurgjald fyrir lögfræðiþjónustu, heldur þiggja þeir fastákveðnar launagreiðslur sem launþegar á grundvelli varanlegs starfssambands við bankann. Þykir eðlilegast að skilja hugtakið „endurgjald“ í 10. gr., sbr. 2. tl. 11. gr. laga nr. 68/1987, sem þóknun fyrir útselda þjónustu. Verður því að telja, að fyrrnefnd innheimtuþóknun sé ekki endurgjald fyrir lögfræðiþjónustu í þessum skilningi. Þykja því ákvæði 10. gr., sbr. 2. tl. 11. gr. laga nr. 68/1987,

ekki ein og sér leiða til söluskattsskyldu stefnda af margnefndri innheimtuþóknun.

Samkvæmt 13. gr. laga nr. 68/1987 skyldu ákvæði laga nr. 10/1960 um söluskatt, með síðari breytingum og reglugerðum, gilda eftir því, sem við ætti um sérstakan söluskatt. Þykir því 3. mgr. 2. gr. laga nr. 10/1960, sbr. 1. gr. laga nr. 35/1986, koma hér til athugunar, en þar segir, að hverjum þeim, „sem rekur eigin þjónustu ... innan fyrirtækis ..., sem söluskattsskyld væri við sölu til annarra, skal reikna söluskatt af slíkri þjónustu ... og standa skil á honum til ríkissjóðs. Skiptir ekki máli í þessu sambandi, hvort aðalstarfsemi viðkomandi aðila er undanþegin söluskattsskyldu eða ekki".

Óumdeilt er, að innheimta vanskilaskulda af sjálfstætt starfandi lögfræðingum fyrir þriðja mann telst söluskattsskyld.

Stefndi hefur hins vegar haldið því fram, að innheimtustörf lögfræðinga séu nauðsynlegur þáttur í heildarstarfsemi banka og falli því undir undanþáguákvæði söluskattslaga skv. 11. tl. 7. gr. laga nr. 10/1960, sbr. nú 13. tl. B-liðar 6. gr. laganna og 14. gr. reglugerðar nr. 486/1982. Fallast má á það með stefnda, að hefðbundin innheimtustarfsemi sé eðlilegur þáttur í heildarstarfsemi banka. Hins vegar þykir innheimta lögfræðinga á vanskilaskuldum banka ekki nauðsynlegur þáttur í þeirri starfsemi, enda hafa sumir bankar ekki lögfræðinga í sinni þjónustu, sem annist slík störf, heldur fela þau sjálfstætt starfandi lögmönnum.

Í 4. gr. laga nr. 86/1985 um viðskiptabanka er hlutverki viðskiptabanka lýst svo, að þeir hafi með höndum hvers konar viðskiptabankastarfsemi, eins og hún er skilgreind í IV. kafla sömu laga, og er þeim önnur starfsemi óheimil. Þó að fallast megi á það með stefnda, að sú þjónusta, sem boðin er fram af bönkum og fellur undir IV. kafla, sé ekki söluskattsskyld skv. fyrrnefndum undanþáguákvæðum söluskattslaga, þykja framangreind ákvæði laga nr. 86/1985 um viðskiptabanka ekki til þess fallin, að hægt sé að draga gagnályktun af þeim á þá lund, að ekki geti verið um að ræða eigin þjónustu eða starfsemi innan bankans, sem söluskattsskyld væri við sölu til annarra, sbr. 3. mgr. 2. gr. laga nr. 10/1960, sbr. 1. gr. laga nr. 35/1986, enda kemur fram í síðastnefndu ákvæði, að ekki skipti máli um söluskattsskyldu eigin þjónustu, hvort aðalstarfsemi viðkomandi aðila sé undanþegin söluskattsskyldu eða ekki. Í athugasemdum með greinargerð að frumvarpi síðastnefndra laga, sem urðu að 3. mgr. 2. gr. laga nr. 10/1960, kemur fram, að markmið laganna sé að tryggja hlutleysi söluskattsins gagnvart vali manna á vöru og jafna samkeppnisstöðu rekstraraðila með því, að í söluskattslegu tilliti skuli það almennt séð engu breyta, hvort rekstraraðilar kjósi fremur að veita sér þessa þjónustu sjálfir en kaupa hana.

Loks ber stefndi fyrir sig, að lögfræðiþjónusta sé öll undanþegin söluskattsskyldu samkvæmt 3. gr. reglugerðar nr. 239/1987, þar sem þjónustan falli undir hugtakið „skrifstofuþjónusta". Telja verður, að innheimta lögfræðinga á vanskilaskuldum sé sérfræðiþjónusta, sem vart verði jafnað til almenns skrifstofuhalds. Með tilliti til hins viðurkennda lögskýringarsjónarmiðs, að túlka beri skattundanþágur þröngt, verður að telja, að slík lögfræðiþjónusta falli ekki undir 3. gr. rg. nr. 239/1987.

Niðurstaða máls þessa verður því sú, að stefndi verður talinn söluskattsskyldur vegna innheimtuþóknunar lögfræðideildar sinnar á grundvelli skattskyldu eigin þjónustu samkvæmt 10. gr., sbr. 2. tl. 11. gr. laga nr. 68/1987, sbr. 13. gr. s. l., sbr. 3. mgr. 2. gr. laga nr. 10/1960, sbr. 1. gr. laga nr. 35/1986. Ber því að fallast á þá kröfu stefnanda að fella úr gildi úrskurð ríkisskattanefndar nr. 91/1989.

Skilja ber varakröfu stefnda svo, að hann verði aldrei, hvað sem öðru líður, dæmdur söluskattsskyldur frá 20. febrúar 1989, þ. e. frá uppkvaðningu úrskurðar ríkisskattanefndar til uppkvaðningar dóms í máli þessu. Með vísan til ofannefndra raka um söluskattsskyldu stefnda þykir ekki unnt að taka þá kröfu til greina.

Ekki er ágreiningur með aðilum um skattstofn hins sérstaka söluskatts, fjárhæð kröfunnar eða um dráttarvexti í máli þessu.

Eins og mál þetta er vaxið, þykir rétt, að hvor aðili beri sinn málskostnað.

Dóm þennan kvað upp Garðar Gíslason borgardómari.

Dómsorð:

Viðurkennd er gjaldskylda stefnda, Iðnaðarbanka Íslands hf., af innheimtuþóknun lögfræðideildar hans fyrir september 1987.

Felldur er úr gildi úrskurður ríkisskattanefndar nr. 91/1989 í kærumáli stefnda, og ber stefnda að greiða stefnanda, ríkissjóði, sölugjald fyrir septembermánuð 1987, svo sem skattstjóri ákvað það, 63.637 kr., auk álags, 12.727 kr., samtals 76.364 kr., að við bættum dráttarvöxtum af 63.637 krónum frá 16. nóvember 1987 til greiðsludags, eins og þeir eru á hverjum tíma skv. ákvörðun Seðlabanka Íslands skv. 10. gr. laga nr. 25/1987, að viðlagðri aðför að lögum.

Málskostnaður fellur niður.