Ákærði greiði allan sakarkostnað og þar á meðal kr. 3.000.00 til skipaðs verjanda síns, Jóns Hjaltasonar hæstaréttarlögmanns.

Dómi þessum ber að fullnægja með aðför að lögum.

Föstudaginn 11. nóvember 1966.

Nr. 33/1965. **Ragnar Þórðarson & Co. h/f**
(Magnús Thorlacius hrl.)
gegn
Tollstjóranum í Reykjavík f. h. ríkissjóðs og gagnsök
(Guðmundur Vignir Jósefsson hrl.).

Dóminn skipuðu hinir reglulegu dómarar Hæstaréttar.

Lögtaksmál. Skattalög. Stjórnsýsla.

Dómur Hæstaréttar.

Sigurður Grímsson, borgarfógeti í Reykjavík, hefur kveðið upp hinn áfrýjaða úrskurð.

Aðaláfrýjandi hefur skotið máli þessu til Hæstaréttar með stefnu 11. febrúar 1965, að fengnu áfrýjunarleyfi 8. s. m. Hann gerir þær dómkröfur, að synjað verði um framkvæmd lögtaks þess, sem krafizt er, og að gagnáfrýjanda verði dæmt að greiða honum málskostnað í héraði og hér fyrir dómi.

Gagnáfrýjandi hefur fengið áfrýjunarleyfi 5. apríl 1965 og áfrýjað málinu með stefnu 26. s. m. Hann krefst þess, að lagt verði fyrir fógeta að framkvæma lögtak til tryggingar sköttum aðaláfrýjanda frá árinu 1960, kr. 68.087.00, ásamt 12% ársvöxtum frá 1. marz 1961 til greiðsludags, eftirstöðvum af sköttum aðaláfrýjanda frá árinu 1961, kr. 25.249.00, ásamt 12% ársvöxtum frá 1. janúar 1962 til greiðsludags og kostnaði við lögtak og uppboð, ef til þess

kemur. Þá krefst gagnáfrýjandi og málskostnaðar í héraði og fyrir Hæstarétti af aðaláfrýjanda.

Málsatvikum er skilmerkilega lýst í hinum áfrýjaða úrskurði.

Aðaláfrýjandi taldi ekki fram til skatts og skilaði engum skattframtölum fyrir skattárin 1959 og 1960, svo sem boðið er í 33. gr. laga um tekjuskatt og eignarskatt nr. 46/1954, er þá giltu. Hins vegar er fram komið, að aðaláfrýjandi lét skattstofu Reykjavíkur í té óundirritaða og óstaðfesta reikninga ásamt nokkrum öðrum plöggum, er tjáðust varða eignir og atvinnurekstur aðaláfrýjanda nefnd skattár, og lögðu skattyfirvöld þau til grundvallar skattálagningu með tilteknum breytingum, sem í úrskurði fógeta greinir og um er deilt í máli þessu. En þessi ófullkomnu reikningsgögn máttu eigi koma í stað lögboðinna heitfestra skattskýrslna, sbr. 1. mgr. 33. gr. laga nr. 46/1954, og átti því samkvæmt 2. mgr. 35. gr. sbr. 46. gr. sömu laga að áætla heildartekjur og heildareign aðaláfrýjanda til skatts, „svo ríflega“ sem mælt er í 2. mgr. nefndrar 35. gr. Var óheimilt að víkja frá ákvæðum laga um þetta efni, og er því þýðingarlaus málflutningsyfirlýsing sú af hendi gagnáfrýjanda, sem getið er í úrskurði fógeta og hér að lýtur. Að svo vöxnu eru ómerkar skattákvarðanir þær, sem um er að tefla, og er skattstjórnvöldum rétt að ákveða af nýju skatta aðaláfrýjanda að lögum fyrir skattárin 1959 og 1960.

Samkvæmt því, sem nú var rakið, verður hinn áfrýjaði úrskurður úr gildi felldur, að því er varðar famkvæmd lögtaks.

Eftir þessum úrslitum er rétt, að málskostnaður í héraði og hér fyrir dómi falli niður.

Dómsorð:

Hinn áfrýjaði úrskurður er úr gildi felldur, að því er framkvæmd lögtaks varðar.

Málskostnaður í héraði og fyrir Hæstarétti fellur niður.

Úrskurður fógetadóms Reykjavíkur 13. nóvember 1964.

Gerðarþoli, Ragnar Þórðarson & Co. h/f hér í borg, hefur skv. skattreikningi nr. 31980 (rskj. nr. 2) verið talinn skulda hér skatta fyrir ár 1960 að eftirstöðvum kr. 68.097.00 og skv. skattreikningi nr. 32970 (rskj. 3) fyrir ár 1961 að eftirstöðvum kr. 25.249.00.

Þar eð gerðarþoli hefur neitað að greiða skattkröfur þessar, hefur gerðarbeiðandi, tollstjórinn í Reykjavík f. h. ríkissjóðs, krafizt þess *aðallega,* að lögtak verði látið fara fram í eignum gerðarþola til tryggingar framangreindum kröfum, kr 68.087.00, ásamt 12% dráttarvöxtum p. a. af þeirri fjárhæð frá 1. marz 1961, og kr. 25.249.00, ásamt 12% dráttarvöxtum af þeirri fjárhæð p. a. frá 1. janúar 1961, en til *vara,* að lögtak verði gert fyrir skattkröfunni fyrir ár 1960 að fjárhæð kr. 12.656.00 að viðbættum skattaeftirstöðvum fyrir ár 1961 eins og í aðalkröfunni að fjárhæð kr. 25.249.00 ásamt 12% dráttarvöxtum p. a. af samtalsupphæðinni, kr. 37.905.00, frá 1. janúar 1962, kostnaði við lögtaksgerðina og eftirfarandi uppboð, ef til kemur, svo og málskostnaði að mati réttarins.

Umboðsmaður gerðarbeiðanda hefur í greinargerð sinni (rskj. nr. 29) gert nánari grein fyrir framangreindum kröfum. Segir þar um *skattkröfuna fyrir ár 1960,* að gerðarþoli hafi eigi skilað formlegri skattskýrslu fyrir það ár, eins og honum hafi borið skylda til skv. 33. gr. laga nr. 46/1954 um tekjuskatt og eignarskatt. Hins vegar hafi frá gerðarþola borizt:

1. Samlagningarmiði um rekstrarkostnað til mannahalds 1959 að upphæð kr. 904.105.00 (rskj. nr. 4).
2. Miði um það, að hlutafjáreign gerðarþola 31/12 1959 í h/f Gullfossi hafi numið kr. 40.000.00, að hlutafjárarður greiddur á árinu hafi numið kr. 4.000.00 og að arður ársins 1958 komi til útborgunar á árinu 1959 (rskj. nr. 5).
3. Miði um það, að engum arði úr félaginu hafi verið úthlutað á árinu 1958 og að hlutafé sé kr. 1.500.000.00 (rskj. nr. 6).
4. Rekstrar- og efnahagsreikningar gerðarþola pr. 31. des. 1959 ásamt sundurliðun kostnaðarreiknings, skrá viðskiptamanna, hluthafa og skuldabréfalán 8% (rskj. nr. 7).
5. Afrit af bréfi til skattstjórans á Akureyri, dags. 17. maí 1960, ásamt rekstrar- og efnahagsreikningi pr. 30. sept. 1959 fyrir Markaðinn á Akureyri (rskj. nr. 8).

Kveður umboðsmaður gerðarbeiðanda, að samkvæmt þessum gögnum hafi skattstofan áætlað gerðarþola tekjur (sbr. rskj. 9 og nr. 10). Gerðarþoli hafi kært áætlunina til skattstofunnar (rskj. nr. 11) og þar haldið því fram, að taka bæri tillit til tapsins á rekstri Markaðsins, útibús gerðarþola á Akureyri. Úrskurður skattstofunnar hafi orðið á þá leið, að tekjuskattur skyldi óbreyttur (rskj. nr. 12). Gerðarþoli hafi þá kært til yfirskattanefndar (rskj. nr. 13) og þar enn vísað til rekstrarhallans á útibúinu á Akureyri, en yfirskattanefnd hafi úrskurðað, að skattur skyldi óbreyttur (rskj. nr. 14). Loks hafi gerðarþoli kært til ríkisskattanefndar (rskj. nr. 15) og þá enn vísað til rekstrarhallans á Akureyri. Ríkisskattanefnd hafi vísað kærunni frá, þar eð hún hafi komið of seint til nefndarinnar (rskj. nr. 16).

Um skattana fyrir ár 1961 segir umboðsmaður gerðarbeiðanda í fyrrgreindri greinargerð, að gerðarþoli hafi engri skattskýrslu skilað, en hins vegar hafi frá honum borizt:

1. Samlagningarmiði um rekstrarkostnað til mannahalds að upphæð kr. 883.526.00 (rskj. nr. 17).
2. Rekstrar- og efnahagsreikningur gerðarþola 1960 ásamt sundurliðun kostnaðar og skrá yfir hluthafa, skuldabréfalán 8%, framlagsfé v/Híbýladeildar, yfir skuldunauta og yfir lánardrottna (rskj. nr. 18).

Þá hafi skattstofunni borizt:

1. Frá h/f Klúbbnum tilkynning um greiðslu til Markaðsins, Híbýladeildar, kr. 330.110.82, efni, vinna og teikningar v/húsb. (rskj. nr. 19).
2. Frá sama tilkynning um greiðslu til Markaðsins, Híbýladeildar, kr. 84.258.00, ýmis fyrirgreiðsla v/húsb. (rskj. nr. 20).

Eftir þessum gögnum kveður umboðsmaður gerðarbeiðanda, að skattstofan hafi áætlað gerðarþola tekjur (sbr. rskj. nr. 21 og nr. 22). Þá hafi gerðarþola verið send áskorun 14. des. 1961 (rskj. nr. 23), þar sem hann sé beðinn um nákvæma sundurliðun á heildarveltu Híbýladeildar. Svar gerðarþola hafi eigi verið fullnægjandi og því hafi tekjuáætlunin verið hækkuð um kr. 200.000.00 og gerðarþola verið tilkynnt þessi hækkun 30. des. 1961 (rskj. nr. 24). Gerðarþoli hafi kært skatthækkunina til skattstofunnar 15. janúar 1962 (rskj. nr. 25) og vísað til greinargerðar síðar. Skattstjóri hafi úrskurðað, að skattur skyldi

óbreyttur (rskj. nr. 26). Hafi gerðarþoli þó kært til yfirskattanefndar (rskj. nr. 27) og hafi yfirskattanefnd lækkað áætlun skattstjóra um kr. 100.000.00 (rskj. nr. 28). Til ríkisskattanefndar hafi eigi verið kært.

Í sókn sinni og framhaldssókn (rskj. nr. 44 og nr. 46) hefur umboðsmaður gerðarbeiðanda gert nánari grein fyrir umræddum skattkröfum. Hefur hann þar sem í greinargerðinni rskj. nr. 29 bent á, að gerðarþoli hafi eigi skilað formlegri skattskýrslu fyrir ár 1960, en hins vegar skilað rekstrar- og efnahagsreikningi pr. 31. des. 1959 (rskj. nr. 7 og nr. 31) og eftir þessum reikningum hafi svo skattstofan gert skýrsluna á rskj. nr. 9 og nr. 31 — og byggt á þeim skattákvörðun sína. Eins og skýrslan beri með sér, hafi skuldir verið meiri en eignir og því hafi eigi verið um neinn eignarskatt að ræða. Hins vegar hafi komið fram skattskyldur gróði, kr. 264.550.00, er sundurliðist þannig:

1.	Útsvar skv. rekstrarreikningi á rskj. nr. 7 og nr. 31	kr. 121.800.00
2.	Ófrádráttarbær þinggjöld:	
	a. Tekjuskattur, sbr. rskj. 42.	— 47.179.00
	b. Kirkjugarðsgj. — — —	— 1.522.00
3.	Oftalin félagsgjöld	— 402.00
4.	Oftalið tap á rekstri útibúsins á Akureyri, sbr. rskj. nr. 9 og nr. 31	— 208.549.00
		Samtals kr. 379.452.00
	Frá dregst bókfært tap, sbr. rskj. nr. 7 og nr. 31	— 114.862.00
		Mismunur kr. 264.590.00

eða kr. 264.550.00, eins og tekjur eru jafnaðar við skattlagningu og tekjuskattur af þessari fjárhæð kr. 66.798.00. — Hin framangreindu þrjú ófrádráttarbæru skattgjöld: tekjuskatturinn, útsvarið og kirkjugarðsgjaldið komi inn í skattstofninn skv. viðurkenndum skattlagningar- og bókhaldsreglum og lögum samkvæmt. Gjöld þessi séu tekin eftir framlögðum reikningi gerðarþola, en hækkunin, kr. 402.00, vegna oftalinna félagsgjalda verði þannig til:

Fyrrgreint útsvar	kr.	121.800.00
Fyrrgreindur tekjuskattur	—	47.179.00
Fyrrgreint kirkjugarðsgjald	—	1.522.00
Tekjur	kr.	170.501.00
Frá dregst fyrrgreint bókfært tap á árinu	—	114.862.00
Mismunur	kr.	55.639.00
Þar við bætast hin bókfærðu félagsgjöld	—	3.350.00
Tekjur	kr.	58.989.00

og 5% af því (sbr. c-lið 10. gr. l. nr. 46/1954) kr. 2.949.00, sem dragast frá bókfærðu félagsgjöldunum, kr. 3.350.00, er gerir kr. 401.00 (ekki kr. 402.00).

Um synjunina á frádrætti vegna tapsins á Akureyri hefur umboðsmaður gerðarbeiðanda vísað til rskj. nr. 36, sem sé opinbert skjal, er beri með sér, að hvorki hafi verið talið fram fyrir útibúið á Akureyri fyrir skattárið 1959, rekstrarárið 1958, né skilað rekstrar- og efnahagsreikningi fyrir það rekstrarár, enda sé vanrækslan augljós í máli þessu, þegar á það sé litið, að nú fyrst, eða með rskj. nr. 40, í réttarhaldi 23. janúar 1964, þ. e. a. s. mörgum árum eftir skattlagninguna, sé lagður fram rekstrarreikningur fyrir útibúið á Akureyri fyrir ár 1958. Hins vegar hafi slíkum gögnum verið skilað til skattstjórans á Akureyri fyrir skattárið 1958, rekstrarárið 1957 (rskj. nr. 37), einnig fyrir skattár 1960, rekstrarár 1959. Þá beri rskj. nr. 8 og nr. 31 það með sér, að framtalsgögnum gerðarþola fyrir skattárið 1960 hafi fylgt rekstrar- og efnahagsreikningur fyrir útibúið á Akureyri og rekstrartapið hafi verið tilgreint á rekstrarreikningi fyrirtækisins og efnahagsreikningi. Ekkert af þessu hafi hins vegar átt sér stað fyrir skattárið 1959, rekstrarár 1958. Þá beri og rskj. nr. 35, sem sé opinbert skjal, það með sér, að bæði skattárin 1957 og 1956, rekstrarárin 1956 og 1955, hafi rekstrar- og efnahagsreikningar útibúsins á Akureyri fylgt framtalsgögnum gerðarþola fyrir þessi skatt- og rekstrarár og hagnaður útibúsins verið tekinn á framtal aðalfyrirtækisins í Reykjavík og verið skattlagður þar. En ekkert af þessu hafi verið gert skattárið 1959. Það sé því augjóst, að engar upplýsingar hafi legið fyrir um rekstur útibúsins á Akureyri árið 1958. Skattayfirvöldin hafi því eigi getað sannreynt reikningana pr. 30. sept. 1959, rskj. nr. 8,

sem tilgreini tapið, með samanburði á birgðum um áramót né borið saman aðrar færslur milli ára. Synjunin á frádrættinum hafi því verið réttmæt að lögum, sbr. D-lið 87. gr. reglugerðar nr. 147/1955 um tekjuskatt, en þar segir svo: „Skattanefnd ber að rannsaka vandlega framtöl atvinnurekenda og rekstrar- og efnahagsreikninga þeirra ... Ef rekstur framteljandans er margþættur, þurfa að fylgja aðalrekstursreikningi sérrekstursreikningar fyrir hvern þátt rekstursins ... Rekstrarreikningur verzlunar þarf að sýna, auk vörusölu og vörukaupa á árinu, vörubirgðir í ársbyrjun og í árslok, eða vörureikningar, sem sýna þessi atriði, þurfa að fylgja aðalrekstursreikningi ...“ Gerðarþoli geti eigi afsakað sig með því, að honum hafi eigi verið kunnugt um synjunina á frádrættinum vegna tapsins á Akureyri, því að eins og kærurnar á rskj. nr. 11, 13 og 15 út af skattinum 1960 beri með sér, hafi fyrst og fremst og einungis verið kært yfir því, að við skattlagninguna hafi eigi verið tekið tillit til tapsins á Akureyri. Áskorunarskyldan í 35. gr. l. nr. 46/1954 eigi hér ekki við, þar eð alls ekki hafi verið talið fram fyrir útibúið á Akureyri, eins og gert hefði verið áður og síðar, né skilað nokkru framtalsgagni varðandi það umrætt ár, hvorki á Akureyri né í Reykjavík. Hér hafi því eigi verið um neina áskorunarskyldu að ræða, enda hvergi gert ráð fyrir því, að skorað sé á aðilja að telja fram eða skila framtalsskýrslu eftir framtalsfrest.

Þá hefur umboðsmaður gerðarbeiðanda, enda þótt hann telji, að réttilega hafi verið synjað um tapið á Akureyri sem frádráttarlið, gert eftirfarandi grein fyrir varakröfu sinni varðandi skattinn 1960:

Tekjur, sbr. rskj. nr. 9 og nr. 31	kr.	379.452.00
Tapið á Akureyri dregið frá	—	208.549.00
Mismunur	kr.	170.903.00
Þar frá dregst bókfært tap	—	114.862.00
Skattgjaldstekjur	kr.	56.041.00
Tekjuskattur af því:		
a. 25% skv. d-lið 2. gr. l. nr. 36/1958 um breytingu á lögum um tekjuskatt og eignarskatt ..	—	14.000.00
b. 1% álag skv. tölulið 4a í 3. gr. l. nr. 42/1957 um húsnæðismálastjórn, byggingarsjóð ríkisins o. fl.	—	140.00
	kr.	14.140.00

Við þennan tekjuskatt bætist svo skv. rskj. nr. 2:

a. Kirkjugarðsgjald	—	1.289.00
b. Slysatryggingargjöld	—	14.513.00
Samtals kr.		29.942.00
Greitt upp í þetta 28/3 1962	—	17.286.00
Eftir kr.		12.656.00

sem er varakrafan.

Um skattinn fyrir ár 1961 segir umboðsmaður gerðarbeiðanda í sókn sinni, rskj. nr. 44, að gerðarþoli hafi eigi skilað formlegri skattskýrslu fyrir það skattár, en hins vegar skilað sams konar gögnum og hið fyrra skipti, þ. e. rekstrar- og efnahagsreikningi pr. 31. des. 1960 (rskj. nr. 18 og nr. 32). Eftir þessum reikningum hafi svo skattstofan gert skýrsluna á rskj. nr. 21 og í rskj. nr. 32. Eins og skýrslan beri með sér, hafi skuldir verið meiri en eignir og því eigi verið um eignarskatt að ræða. — Hins vegar hafi komið fram við fyrstu athugun skattstofunnar skattgjaldstekjur, kr. 59.050.00, sem hér segir:

1. Útsvar skv. rekstrarreikningi á rskj. nr. 18		kr.	128.900.00
2. Ófrádráttarbær þinggjöld á sama rskj. ..		—	67.698.00
3. Áætlun vegna óuppgefinna launa í eftirgreindum liðum á kostnaði á rskj. nr. 18:			
a. Viðhald og viðgerðir	kr. 48.195.18		
b. Útstillingar og skreytingar	— 29.874.72		
c. Bréfaskriftir og þýðingar	— 13.875.00	—	20.000.00
Samtals kr.			216.598.00
Frá þessu dregst bókfært tap á rekstrar- og efnahagsreikning, rskj. nr. 18, sbr. og rskj. nr. 21 og nr. 32		—	157.077.00
Mismunur kr.			59.521.00

sem eru skattgjaldstekjur gerðarþola umrætt ár og tekjuskattur af þeim kr. 14.910.00, og er það sú upphæð, sem tilgreind er bæði á rskj. nr. 3 og rskj. nr. 22. — Framangreinda tekjuáætlun

skv. 3. lið hér að ofan telur umboðsmaður gerðarbeiðanda tvímælalausa, þar eð engin grein hafi verið fyrir því gerð, hverjum greidd hafi verið laun eða þóknun fyrir viðhaldið, viðgerðirnar og önnur hin tilgreindu verk eða í hverju viðhaldið og viðgerðirnar hafi verið fólgnar.

Þá kveður umboðsmaður gerðarbeiðanda, að við nánari athugun á framtalsgögnum gerðarþola hafi komið í ljós, að ekki hafi verið gerð grein fyrir veltu svokallaðrar Híbýladeildar í fyrirtæki gerðarþola. Hefðu þó borizt tveir greiðslumiðar frá fyrirtækinu varðandi þessa deild (rskj. nr. 19 og nr. 20), annar að fjárhæð kr. 330.110.82, en hinn að fjárhæð kr. 84.258.00. Hins vegar hafi engar upplýsingar verið í framtalsgögnum gerðarþola um það, hvað og hverjum hafi verið greitt fyrir vinnu, efni, teikningar o. fl. Skattstofan hafi því með bréfi, dags. 14. des. 1961 (rskj. nr. 23), lagt fyrir gerðarþola að skila nákvæmri sundurliðun á heildarveltu Híbýladeildar. Svar gerðarþola (rskj. nr. 38) hafi aðeins tekið til umboðslauna, en hvorki komi þar fram upplýsingar um það, hvað og hverjum hafi verið greitt fyrir vinnu, efni, teikningar o. fl., né upplýsingar um aðra veltu en umboðslaun, jafnvel ekki um brúttó-tekjur í einni ósundurliðaðri upphæð. Svar þetta hafi skattstofan talið algerlega ófullnægjandi og skv. því hafi hún gert gerðarþola skattauka að fjárhæð kr. 50.499.00. Gerðarþoli hafi kært skattauka þennan til skattstofunnar (rskj. nr. 25), en hún eigi tekið kæruna til greina, enda engin greinargerð fylgt kærunni. Gerðarþoli hafi þá kært til yfirskattanefndar (rskj. nr. 27) og hafi nefndin tekið kæruna til greina að því leyti, að hún hafi lækkað tekjuáætlun skattstjóra um kr. 100.000.00 og þannig tekið til greina bæði 75 þúsund króna færsluna varðandi heildverzlun Ragnars Þórðarsonar & Co. h/f og vextina, sem um getur í kærunni (sbr. og greinargerð gerðarþola, rskj. nr. 30 og vitnaleiðslur).

Bæði þessi atriði hafi því verið lagfærð með úrskurði yfirskattanefndar, en með úrskurðinum hafi tekjuskatturinn orðið kr. 40.159.00 og með þeirri fjárhæð sé reiknað í skattkröfunni fyrir ár 1961. — Með tilvísun til framangreindrar málsútlistunar hefur umboðsmaður gerðarbeiðanda eindregið haldið því fram, að umkrafðir skattar hafi réttilega verið á gerðarþola lagðir og af því beri að leyfa framgang hinnar umbeðnu lögtaksgerðar.

Umboðsmaður gerðarþola hefur í greinargerð sinni og vörnum (rskj. nr. 30, 45 og 48) mótmælt kröfum og sjónarmiði umboðsmanns gerðarbeiðanda. Að því er varðar skattkröfuna fyrir

ár 1960 hefur hann haldið því fram, að enda þótt gerðarþoli hafi eigi skilað formlegri skattskýrslu fyrir umrætt skattár, en sent efnahags- og rekstrarreikning, þá hafi skattstofan gert framtalið fyrir gerðarþola eftir þeim gögnum skv. 3. mgr. 33. gr. laga nr. 46/1954 um tekjuskatt og eignarskatt og þannig hafi þetta jafnan verið framkvæmt og aldrei sætt neinum athugasemdum eða aðfinnslum fyrr, heldur alltaf verið tekið gilt. Skattstofan hafi og aldrei borið fram við gerðarþola þá kröfu, að hann legði fram bækur sínar. Hér sé því ekki því til að dreifa, að skattstofan hafi getað beitt ákvæðum 1. og 2. mgr. 35. gr. framangreindra laga um áætlun tekna, heldur hafi framtalsgögn gerðarþola verið tekin gild og þau verið lögð til grundvallar álagningunni óbreytt sem svo kallað „oftalið tap á rekstri útibúsins á Akureyri", kr. 208.549.00, eða 4. töluliður í sókninni, rskj. nr 44, bls. 2. Hins vegar sé um tölulið 1—3 í sama réttarskjali enginn ágreiningur í máli þessu. Nánari grein fyrir þessum 4. lið í sókninni á rskj. nr. 44 hefur umboðsmaður gerðarþola gert í greinargerð sinni, rskj. nr. 30, og í vörnum sínum, rskj. nr. 45 og nr. 48, á þessa leið:

„Þann 30. sept. 1959 var rekstrartap á útibúi umbjóðanda míns, Markaðnum á Akureyri, orðið kr. 208.549.19. Var þá útibúið lagt niður og tapið fært á aðalskrifstofu umbjóðanda míns hér í borg. Þann 17. maí 1960 ritaði umbjóðandi minn skattstjóranum á Akureyri um þetta, dskj. 8. Framtal umbjóðanda míns í heild er á dskj. 31.

Samkvæmt lögum nr. 46/1954, 10. gr. b-lið, hefur umbjóðandi minn rétt til að draga tap á atvinnurekstri sínum frá skattskyldum tekjum. Ekki virðist skipta máli, þótt kæra til ríkisskattanefndar hafi borizt of seint, sbr. dskj. 16, en um framtal er það að segja, að umbjóðandi minn heldur því fram, að hann hafi fengið frest ..." (Rskj. nr. 30).

„Um 4. lið heldur háttvirtur sækjandi því enn fram, að hvorki hafi verið talið fram fyrir útibúið á Akureyrri fyrir skattárið 1959, rekstrarár 1958, né skilað rekstrar- og efnahagsreikningi fyrir það rekstrarár.

Umbjóðandi minn heldur því fram, að þetta geti ekki verið rétt. Aldrei er tekin kvittun fyrir afhendingu framtala eða framtalsgagna... Aldrei var umbjóðandi minn látinn vita, hvorki bréflega né í viðtölum við starfsmenn skattstofunnar, að þetta framtalsgagn vantaði, og ekki er neinn úrskurður skattstofunnar á því byggður. Ekki minntist háttvirtur sækj-

andi á það í rekstri þessa máls, að þetta framtalsgagn vantaði, fyrr en utan réttar á dómþinginu, þegar forstjóri umbjóðanda míns, Ragnar Þórðarson, gaf aðiljaskýrslu í dec. 1963. Brá hann þá þegar við og afhenti mér dskj. nr. 40, er lagt var fram 23. jan. 1964. Umbjóðandi minn hefur því að fullu fullnægt upplýsingaskyldu sinni, og er því fráleitt og heimildarlaust að refsa honum fyrir vanrækslu að þessu leyti, enda ekki heldur hér um áætlun að ræða, heldur það, að tapliður er felldur niður án ástæðu og án heimildar ...

Háttvirtur sækjandi segir, að skattayfirvöld hafi ekki getað sannreynt reikningana pr. 30. sept. 1959, dskj. 8, *„sem tilgreini tapið"*, með samanburði á birgðum um áramót né borið saman aðrar færslur milli ára. En hverjum er það að kenna?

Í fyrsta lagi staðhæfir umbjóðandi minn, að rekstrarreikningur útibúsins á Akureyri hafi fylgt öðrum framtalsgögnum.

En í annan stað, ef svo var ekki, hvers vegna lét skattstofan umbjóðanda minn ekkert af því vita, að þetta framtalsgagn vantaði? Samkvæmt reglugerð nr. 147/1955, 87. gr. D-lið, sem tilfærður er af háttvirtum sækjanda, *bar skattanefnd að rannsaka vandlega framtal umbjóðanda míns og rekstrar- og efnahagsreikning hans.* Því fremur þá, ef þetta framtalsgagn vantaði með öllu". (Rskj. nr. 45).

Þá hefur umboðsmaður gerðarþola látið þess getið, að gerðarþola hafi að vísu verið kunnugt um synjunina á frádrætti vegna tapsins á Akureyri, en hins vegar hafi hann aldrei fengið að vita, að ástæðan til þessarar synjunar væri sú, að umrætt framtalsgagn vantaði, en skattstofunni hefði borið skylda til að benda gerðarþola á það. Enn fremur hafi umboðsmaður gerðarbeiðanda fyrir fógetaréttinum, bæði munnlega og skriflega, lýst yfir því, sbr. rskj. nr. 39, að hann ætlaði ekki að byggja kröfur gerðarbeiðanda á því, að gerðarþoli hafi ekki skilað framtölum fyrir árin 1960 og 1961 og að þau hafi ekki komið í tæka tíð. Við þessa yfirlýsingu sé gerðarbeiðandi bundinn, sbr. lög nr. 61/1942, 4. gr., 2. mgr. 12. málsl., og lög nr. 85/1936, 123. gr., 1. mgr. En óheimilt sé að undanþiggja þessari málflutningsyfirlýsingu part af gögnum gerðarþola, þ. e. a. s. tapið á útibúinu á Akureyri.

Um skattkröfuna frá 1961, reikningsárið 1960, hefur umboðsmaður gerðarþola haldið því fram, að skattstofan hafi talið fram fyrir gerðarþola skv. 1. nr. 46/1954, 33. gr., 3. mgr. Hefur hann og tekið fram, að ágreiningur sé enginn í máli þessu um

töluliðina 1, 2 og 3 í sundurliðuninni í sókn umboðsmanns gerðarbeiðanda, rskj. nr. 44. Hins vegar sé ágreiningsefnið hin upprunalega tekjuhækkun skattayfirvaldanna, kr. 200.000.00, og þá fyrst og fremst kr. 100.000.00 tvísköttun og í annan stað kr. 100.000.00 áætlun út af meintu undanskoti verktakalauna, sbr. rskj. nr. 19 og nr. 38, 3. liður. Tvísköttunin af kr. 100.000.00 hafi verið niður felld. Ágreiningurinn sé því um kr. 100.000.00, ætluð vantalin verktakalaun. Hefur umboðsmaður gerðarþola í þessu efni vísað til bréfs gerðarþola til yfirskattanefndar, dags. 6. febrúar 1962, rskj. nr. 27, 2. tölul. Tilgangur Híbýladeildar, fyrirtækis gerðarþola, hafi upphaflega verið sá að útvega ýmsum aðiljum verktaka. Framkvæmdin hafi orðið sú, að aðeins einu fyrirtæki, Klúbbnum h/f, hafi verið útvegaðir verktakar, sbr. rskj. nr. 19, og að laun þeirra hafi numið kr. 330.110.82. Hitt sé misskilningur í færslu hjá þessu fyrirtæki, að þessi verktakalaun, kr. 330.110.82, hafi verið greidd til gerðarþola. Þau hafi aldrei verið honum greidd. Verktakarnir hafi sent reikninga sína beint til Klúbbsins h/f og fengið þá greidda þar. Þessi tala, kr. 330.110.82, komi því bókhaldi gerðarþola ekkert við og sú fjárhæð hafi aldrei gengið gegnum sjóð gerðarþola. Hins vegar hafi gerðarþoli fengið umboðslaun sín, 10% af fjárhæðinni, eða kr. 33.059.90, fyrir að útvega þessa menn og þau hafi verktakarnir sjálfir greitt, sbr. rskj. nr. 38. Telur umboðsmaður gerðarþola, að hann (gþ.) hafi þannig gefið fullnægjandi svar á rskj. nr. 38 við áskoruninni á rskj. nr. 23, sbr. rskj. nr. 18 og nr. 38, en á báðum stöðum sé talan kr. 277.462.48 og sundurliðuð á rskj. nr. 38. Skattaukinn hafi því eigi við rök að styðjast.

Umboðsmaður gerðarbeiðanda hefur mótmælt framangreindum varnarástæðum umboðsmanns gerðarþola og lagt áherzlu á, að skattstofan hafi eigi gert framtöl fyrir gerðarþola skv. 3. mgr. 33. gr. skattalaganna frá 1954, enda hafi eigi legið fyrir nein beiðni frá gerðarþola í þá átt. Skattstofan hafi aðeins gert óundirritað álagningaryfirlit um skattskylda og skattfrjálsa liði á framlögðum rekstrar- og efnahagsreikningi gerðarþola. Álagningaryfirlit þetta hafi sækjandi lagt fram í málinu til skýringar sem rskj. nr. 9 og það hafi verjandi einnig gert á rskj. nr. 31.

Aðiljar hafa lagt málið undir úrskurð réttarins.

Sem að framan greinir, er í máli þessu aðeins ágreiningur um þessi tvö atriði: Hvort skattayfirvöldunum hafi verið heimilt að hækka skatta gerðarþola fyrir ár 1960 með því að taka eigi tillit til taps á rekstri útibús hans á Akureyri rekstrarárið 1959

— og hvort skattayfirvöldunum hafi verið heimilt að hækka skatta gerðarþola fyrir ár 1961, rekstrarár 1960, skv. 35. gr. laga nr. 46/1954 um tekjuskatt og eignarskatt vegna ófullnægjandi upplýsinga gerðarþola.

Eins og rskj. nr. 7 og nr. 8 bera með sér, er á þeim skjölum tilfært tap gerðarþola á útibúi hans á Akureyri rekstrarárið 1959 að fjárhæð kr. 208.589.19. Er fjárhæð þessi færð á rekstrarreikning gerðarþola (rskj. nr. 7) undir skuldir og á rekstrarreikning Markaðsins á Akureyri (rskj. nr. 8) undir tekjur („Reksturstap fært aðalskrifst."), sbr. bréf til skattstjórans á Akureyri, dags. 17. maí 1960, er fylgir rskj. nr. 8 — Af þessu er að áliti réttarins ljóst, að skattayfirvöldunum var kunnugt um þennan taplið á rekstri Markaðsins, sem færður hafði verið á aðalfyrirtæki gerðarþola hér í borg, er þau ákvörðuðu skatt gerðarþola fyrir ár 1960. Og þar eð skattayfirvöldin lögðu að öðru leyti rekstrar- og efnahagsreikning gerðarþola fyrir rekstrarárið 1959 til grundvallar álagningunni, þá lítur rétturinn svo á, að þar eð skattayfirvöldin töldu skorta greinargerð frá gerðarþola fyrir þessum taplið, þá hafi þeim borið skv. 35. gr. l. nr. 46/1954 að skora á gerðarþola að gefa nánari skýringu á þessum lið, áður en þau ákvörðuðu skatt gerðarþola, enda segir svo í framangreindri lagagrein: "... Nú er framtalsskýrsla, eða einstakir liðir hennar, ófullnægjandi, óglögg eða tortryggileg, eða nefndin telur þurfa nánari skýringar á einhverju atriði, og skal hún þá skora á framteljanda að láta í té skýringar þær og sannanir, er hún telur vanta, innan ákveðins tíma..." Þessa ákvæðis hafa skattayfirvöldin eigi gætt við ákvörðun hins umkrafða skatts fyrir ár 1960. Verður rétturinn því að fallast á það sjónarmið umboðsmanns gerðarþola, að eigi hafi verið heimilt að fella niður til frádráttar umrætt tap á rekstri Markaðsins á Akureyri, kr. 208.589.19. Breytir engu í þessu efni að áliti réttarins, að gerðarþoli hafði eigi skilað formlega framtali, heldur aðeins rekstrar- og efnahagsreikningi, enda hefur það komið fram í málinu og því eigi verið mótmælt, að sá háttur hafi jafnan verið hafður á áður varðandi gerðarþola og að skattstofan hafi tekið slík framtalsgögn gild. Þykir því verða að synja um framgang hinnar umbeðnu lögtaksgerðar, að því er varðar aðalkröfu gerðarbeiðanda um skattinn fyrir ár 1960, kr. 68.087.00, en leyfa framgang gerðarinnar fyrir varakröfunni, kr. 12.656.00, á ábyrgð gerðarbeiðanda.

Að því er varðar skattkröfuna fyrir ár 1961, rekstrarár 1960,

þá er það ljóst af gögnum málsins, að skattayfirvöldin skoruðu á gerðarþola með bréfi, dags. 14. 12. 1961 (rskj. nr. 23), að senda nákvæma sundurliðun á heildarveltu vegna Híbýladeildar gerðarþola, er skipti máli um ákvörðun skattsins fyrir ár 1961. Gerðarþoli svaraði þessari áskorun með því að senda aðeins sundurliðun umboðslauna (rskj. nr. 38). Skattayfirvöldin töldu þessar upplýsingar ófullnægjandi, og var því tekjuáætlun skattstjóra hækkuð um kr. 200.000.00, er yfirskattanefnd lækkaði við kæru í kr. 100.000.00. Með framangreindri áskorun til gerðarþola fullnægðu skattayfirvöldin að áliti réttarins áskorunarskyldunni í 35. gr. l. nr. 46/1954 og voru því innan löglegra marka, er þau áætluðu framangreinda tekjuhækkun og ákvörðuðu hina umkröfðu skattfjárhæð skv. því. — Þykir því verða að leyfa framgang hinnar umbeðnu lögtaksgerðar, að því er varðar skattkröfuna fyrir ár 1961 að fjárhæð kr. 25.249.00 á ábyrgð gerðarbeiðanda.

Rétt þykir eftir atvikum, að málskostnaður sé látinn niður falla.

Því úrskurðast:

Hin umbeðna lögtaksgerð á fram að ganga fyrir umkröfðum gjöldum fyrir ár 1960 að fjárhæð kr. 12.656.00 og fyrir umkröfðum gjöldum fyrir ár 1961 að fjárhæð kr. 25.249.00 ásamt 12% dráttarvöxtum af samtalsupphæðinni, kr. 37.905.00, frá 1. janúar 1962 til greiðsludags, allt á ábyrgð gerðarbeiðanda.

Málskostnaður fellur niður.