Föstudaginn 1. apríl 1977.

Nr. 40/1977. **Kyndill h/f og**
Jósafat Arngrímsson
gegn
Ragnari Jónssyni.

Útivistardómur. Kröfu um réttarfarssekt synjað.

Dómur Hæstaréttar.

Málssókn þessi fellur niður.

Áfrýjendur, Kyndill h/f og Jósafat Arngrímsson, er eigi sækja dómþing í máli þessu, greiði 4.000 króna útivistargjald til ríkissjóðs, ef þeir vilja fá mál sitt tekið fyrir af nýju.

Ekki eru skilyrði til að sinna kröfu stefnda um, að áfrýjendur verði dæmdir til að greiða réttarfarssekt fyrir að sækja ekki dómþing Hæstaréttar.

Föstudaginn 1. apríl 1977.

Nr. 158/1976. **Tollstjórinn í Reykjavík**
(Sigurður Ólason hrl.)
gegn
Sigurði M. Helgasyni, skiptaráðanda í Reykjavík, f. h. þrotabús Vilhelms Ingimundarsonar
(Ingi Ingimundarson hrl.).

Söluskattur. Gjaldþrotaskipti. Skuldaröð. Málflytjendur. Frávísun. Sératkvæði.

Dómur Hæstaréttar.

Mál þetta dæma hæstaréttardómararnir Magnús Þ. Torfason, Benedikt Sigurjónsson, Björn Sveinbjörnsson, Logi Einarsson og Þór Vilhjálmsson.

Áfrýjandi hefur skotið máli þessu til Hæstaréttar með stefnu 20. ágúst 1976. Hann gerir svofelldar dómkröfur:

„Að kröfum áfrýjanda í þrotabú Vilhelms Ingimundarsonar og Jósefínu Ragnhildar Pálsdóttur, kr. 1.610.310.00, verði skipað í skuldaröð sem hér segir:

Aðallega að krafan verði úrskurðuð sem forgangskrafa — geymslufé — utan skuldaraðar, þó á eftir kröfum skv. 2. gr. laga nr. 32/1974.

Til vara að kröfunni verði skipað í II. flokk forgangskrafna sem almennri lögveðskröfu, sbr. 3. gr. l. nr. 32/1974.

Til þrautavara að kröfunni verði skipað í III. flokk forgangskrafna, sbr. 6. tl. 4. gr. l. nr. 32/1974.

Og enn til vara að allar eftirfarandi málsástæður verði þannig metnar, að krafan hafi forgang að því leyti, að hún komi til útborgunar á undan þeim kröfum, sem nefndar eru í 5. gr. l. nr. 32/1974.

Ennfremur að stefnt þrotabú verði dæmt til greiðslu málskostnaðar í báðum réttum, eftir mati Hæstaréttar".

Stefndi krefst staðfestingar hins áfrýjaða úrskurðar og málskostnaðar fyrir Hæstarétti.

Dómkröfur áfrýjanda eru um greiðslu á vangreiddum söluskatti. Af kröfufjárhæðinni er 1.390.781 króna vegna krafna, sem lýst var í þrotabú Vilhelms Ingimundarsonar, en 219.529 krónur vegna krafna, sem lýst var í þrotabú Jósefínu Ragnhildar Pálsdóttur, eiginkonu hans. Skiptaráðanda hefur samkvæmt áfrýjunarstefnu aðeins verið stefnt fyrir Hæstarétt vegna þrotabús Vilhelms Ingimundarsonar. Ber því að vísa málinu sjálfkrafa frá Hæstarétti að því er tekur til krafna á hendur þrotabúi Jósefínu Ragnhildar Pálsdóttur. Breytir það þessu ekki, að skiptaráðandi ákvað hinn 3. febrúar 1976, að skiptameðferð beggja þrotabúanna skyldi vera sameiginleg frá þeim tíma.

Fram er komið, að Sigurmar Albertsson lögræðingur, er flutti mál þetta af hálfu áfrýjanda í héraði, er starfandi fulltrúi hjá áfrýjanda. Hafði hann heimild til að fara með mál áfrýjanda fyrir dómi, sbr. 21. gr. laga nr. 61/1942. Vegna starfs síns hefur lögfræðingurinn jafnframt fengið

löggildingu dóms- og kirkjumálaráðuneytisins til þess að framkvæma lögtök fyrir áfrýjanda sem fulltrúi yfirborgarfógetans í Reykjavík og á hans ábyrgð. Ekki þykir sú löggilding þó eiga að valda því, hvorki vegna niðurlagsákvæðis 1. mgr. 3. gr. reglugerðar nr. 32/1971 né af öðrum ástæðum, að ómerkja eigi sjálfkrafa hinn áfrýjaða úrskurð, sem kveðinn var upp í skiptarétti um ágreining varðandi söluskatt, er áfrýjandi annast innheimtu á.

Enginn lagagrundvöllur er fyrir því, að áfrýjandi standi utan raðar skuldheimtumanna um heimtu kröfu sinnar, sem er um tiltekna fjárhæð peninga, er hann krefst, að greidd verði af eignum þrotabúsins ósérgreint. Með þessari athugasemd og að öðru leyti með skírskotun til forsendna hins áfrýjaða úrskurðar ber að staðfesta hann.

Rétt er, að áfrýjandi greiði stefnda 75.000 krónur í málskostnað fyrir Hæstarétti.

Dómsorð:

Máli þessu er vísað frá Hæstarétti að því er varðar kröfu áfrýjanda, tollstjórans í Reykjavík, á hendur þrotabúi Jósefínu Ragnhildar Pálsdóttur.

Hinn áfrýjaði úrskurður á að vera óraskaður að því er varðar stefnda, Sigurð M. Helgason skiptaráðanda f. h. þrotabús Vilhelms Ingimundarsonar.

Áfrýjandi greiði stefnda 75.000 krónur í málskostnað fyrir Hæstarétti að viðlagðri aðför að lögum.

Sératkvæði

Benedikts Sigurjónssonar hæstaréttardómara.

Á skiptafundi í þrotabúi Vilhelms Ingimundarsonar hinn 3. febrúar 1976 er skráð í þingbók, að á skiptafundinum sé mættur Sigurmar Albertsson, fulltrúi tollstjóra. Má af bókuninni ráða, að hann hafi sótt skiptafundinn vegna áfrýjanda máls þessa. Á skiptafundii 9. mars 1976 mætti sami umboðsmaður á ný, og lagði hann þá fram skriflega greinargerð af

hálfu áfrýjanda um ágreiningsefni máls þessa. Enn mætti hann á skiptafundi 30. apríl 1976, er greinargerð kom fram af hendi annarra kröfuhafa til andmæla við kröfum áfrýjanda. Loks flutti sami umboðsmaður málið munnlega 14. maí 1976.

Umboðsmaðurinn, Sigurmar Albertsson lögfræðingur, fékk löggildingu dóms- og kirkjumálaráðuneytisins hinn 21. ágúst 1972 samkvæmt 15. gr. laga nr. 74/1972 og 33. gr. laga nr. 85/1936 til þess að framkvæma lögtök fyrir áfrýjanda sem fulltrúi yfirborgarfógetans í Reykjavík og á hans ábyrgð. Var hann því starfsmaður við sama embætti og skiptaráðandi sá, sem kvað upp hinn áfrýjaða úrskurð. Gekk málflutningur nefnds umboðsmanns áfrýjanda því í berhögg við niðurlagsákvæði 1. mgr. 3. gr. reglugerðar nr. 32/1971.

Með skírskotun til þess, sem nú er rakið, var framangreindur umboðsmaður ekki löghæfur til þess að koma fram sem málflytjandi fyrir skiptaréttinum. Ber því að ómerkja hinn áfrýjaða úrskurð og meðferð málsins frá og með þinghaldi 9. mars 1976 og vísa málinu heim í hérað til löglegrar meðferðar.

Þessi úrlausn hefur eigi hlotið samþykki meiri hluta dómenda, og mun ég því samkvæmt 1. mgr. 53. gr. laga nr. 75/1973 greiða atkvæði um efni málsins.

Með skírskotun til þess, sem segir í forsendum fyrir atkvæði meiri hluta dómenda, er ég samþykkur niðurstöðu þess.

Úrskurður skiptaréttar Reykjavíkur 8. júní 1976.

Meðferð þessa máls hófst hér fyrir dómi með því, að sóknaraðili, tollstjórinn í Reykjavík f. h. ríkissjóðs, gerði kröfur í gjaldþrotabú Vilhelms Ingimundarsonar kaupmanns, Gautlandi 21 hér í borg, fyrir söluskatti að fjárhæð kr. 2.352.347 auk vaxta og kostnaðar og í gjaldþrotabú Jósefínu Ragnhildar Pálsdóttur, sama stað, kr. 219.529, eða samtals kr. 2.571.876 auk vaxta og kostnaðar. Við kæru til skattstofu var söluskattur Vilhelms Ingimundarsonar 1974 lækkaður um kr. 961.566, sbr. bréf skattstofu 8. mars 1976. Á skiptafundi í þrotabúinu 3. febr. sl., þegar kröfur voru kannaðar, mótmælti Ingi Ingimundarson hæstaréttarlög-

maður f. h. skjólstæðings síns ofannefndum söluskattskröfum sem forgangskröfum. Umboðsmaður tollstjóra, Sigurmar Albertsson fulltrúi, mótmælti bókuninni og lét bóka, að hann héldi fast við, að söluskatturinn væri geymslufé hjá hinum söluskattsskylda aðilja.

Í réttarhaldi í búinu 9. mars sl. lagði umboðsmaður tollstjóra fram greinargerð í málinu, og var jafnframt bókað, að ákveðið væri að reka sérstakt skiptaréttarmál um deiluefnið, og var ákveðið að halda uppi vörnum á kostnað búsins og skiptaráðanda falið að ráða lögmann. Í réttarhaldi 30. apríl var lögð fram greinargerð af hálfu varnaraðilja.

Kröfur sóknaraðilja eru samkvæmt bókunum, greinargerð og munnlegum málflutningi, að söluskatturinn verði úrskurðaður sem forgangskrafa — geymslufé — utan skuldaraðar, þó á eftir kröfum skv. 2. gr. laga nr. 32/1975. Til vara er þess krafist, að söluskattskröfunni verði skipað í II. flokk forgangskrafna sem almennri lögveðskröfu, sbr. 3. gr. laga nr. 32/1974. Til þrautavara er þess krafist, að söluskattskröfunni verði skipað í III. flokk forgangskrafna, sbr. 6. tl. 3. gr. laga nr. 32/1974. Og enn til vara, að allar eftirfarandi málsástæður verði þannig metnar, að söluskattskrafan hafi þannig forgang, að hún komi til útborgunar á undan þeim kröfum, sem nefndar eru í 5. gr. laga nr. 32/1974.

Varnaraðili krefst þess, að öllum kröfum sóknaraðilja verði hrundið, krafa sóknaraðilja verði úrskurðuð almenn krafa og honum dæmdur málskostnaður að skaðlausu að mati réttarins.

Að lokinni gagnaöflun og árangurslausri sáttatilraun var málið tekið til úrskurðar hinn 14. f. m. að loknum munnlegum málflutningi sama dag.

Með úrskurði í skiptarétti Reykjavíkur 16. maí 1975 var bú Vilhelms Ingimundarsonar, Gautlandi 21 hér í borg, tekið til skipta sem gjaldþrota, og með úrskurði 1. ágúst 1975 var bú Jósefínu Ragnhildar Pálsdóttur, sama stað, tekið til gjaldþrotaskipta, en þau eru hjón og ráku saman verslunina Tíbrá að Laugavegi 19 hér í borg á eigin nafni og ábyrgð. Innköllunarfrestur í þrotabú Vilhelms Ingimundarsonar rann út 18. október 1975, og voru kröfur í búið samtals kr. 11.089.962, en af þeim kröfum var krafa sóknaraðilja fyrir söluskatt kr. 2.353.347. Talið var fram til skatts á vegum búsins og krafist lækkunar á skattinum, og var hann lækkaður um kr. 961.566 með ákvörðun skattstofunnar í Reykjavík, og lækkar krafan væntanlega í samræmi

við það. Innköllunarfrestur í þrotabú Jósefínu Ragnhildar Pálsdóttur rann út 1. febrúar 1976, og voru kröfurnar að upphæð samtals kr. 814.525, þar af kr. 219.529 söluskattur vegna söluturns að Leifsgötu 4, sem hjónin höfðu rekið um skeið. Á skiptafundi í báðum búunum, sem báðir voru haldnir 3. febr. sl., var ákveðið að sameina bæði búin, enda voru þau samkvæmt firmaskrá sameigendur að versluninni Tíbrá, og sama gilti um söluturninn Leifsg. 4.

Aðalkröfu sína byggir sóknaraðili á því, að söluskatturinn sé geymslufé hjá fyrirtækjunum, sem séu söluskattsskyld, og hafi fé þetta því ekki verið eign viðkomandi aðilja fyrir gjaldþrotið og þá ekki heldur eign þrotabúsins nú.

Sóknaraðili bendir á, að söluskattskröfur séu ekki nefndar sérstaklega í lögum nr. 32/1974 um breytingar á skiptalögunum nr. 3/1878 og að sjálfsögðu ekki heldur í upphaflegu lögunum. Ekki tilgreini söluskattslögin nr. 10/1974 heldur neitt um forgang vanskilaðs söluskatts við búskipti, en í 14. gr. þeirra laga séu sett viðurlög við vanskilum á söluskattinum til ríkissjóðs auk annarra viðurlaga, þ. á m. sekta, megi koma varðhald eða fangelsi allt að 6 árum. Það verði að teljast í hæsta máta óeðlilegt, að þrotamaðurinn geti átt það á hættu að sæta refsivist vegna vanskila á söluskatti, ef bú hans eigi fé til skila á innheimtum söluskatti. Það verði því að skýra lög nr. 32/1974 með hliðsjón af nefndum ákvæðum laga nr. 10/1974 og telja það eðlilega niðurstöðu samkv. eðli málsins, að söluskattskröfur í bú njóti forgangs fyrir öðrum kröfum.

Kröfu sína um, að kröfu hans verði skipað í II. flokk skuldaraðar sem almennri lögveðskröfu, sbr. 3. gr. laga nr. 32/1974, byggir sóknaraðili einkum á því, að hér sé um almennt veð að ræða, sbr. kammerréttartilskipun 18. mars 1720, tilskipun 31. janúar 1793 og kansellíbréf frá 10. apríl 1795. Hann skírskotar til þess, að þótt lagaboð þessi séu gömul, verði að telja þau í fullu gildi enn, enda séu þau birt í gildandi lagasafni.

Varðandi þrautavarakröfu sína skírskotar sóknaraðili til 6. tl. 4. gr. laga nr. 32/1974, sbr. 84. gr. skiptalaga nr. 3/1878, en í greinargerð með frumvarpinu til laganna sé tekið fram, að 5., nú 6. tl. þessarar greinar svari til a liðs 83. gr. laga nr. 3/1878, en þar segi m. a.: „Skuldir, sem rísa af því, að hinn framliðni hefir undir höndum fé landsins, kirkna, sveitarfélaga, stofnana, ómyndugra, eða annarra einstakra manna, annaðhvort sem embættismaður, sýslunarmaður eða í umboði af hálfu hins opinbera". Sölu-

skattsskyldir aðiljar innheimti söluskattinn í umboði hins opinbera og séu því opinberir sýslunarmenn að þessu leyti.

Að lokum hefur sóknaraðili gert þá kröfu, að söluskattskröfurnar gengju fyrir kröfum samkv. 5. gr. laga nr. 32/1974, það er almennum kröfum samkv. eðli málsins.

Varnaraðili hefur einkum stutt mótmæli sín gegn kröfum sóknaraðilja með eftirgreindum rökum:

Samkvæmt 83. gr., 3. tl., skiptalaga nr. 3/1878 hafi skattar og gjöld til ríkissjóðs og sveitarfélaga haft forgang í búum. Með 3. gr. laga nr. 32/1974 sé nefnd lagagrein felld úr gildi og hvergi sé í nefndum lögum um breytingu á skiptalögunum ákvæði um forgang söluskattskrafna, eins og lögmaður gagnaðilja viðurkenni. Ekki séu heldur nein ákvæði um þetta í lögum um söluskatt, hvorki í eldri lögum þar um né núgildandi lögum nr. 10/1974 né heldur öðrum lögum.

Reglur um geymslusamninga eða geymslufé telur varnaraðili ekki koma til greina án skýrra lagafyrirmæla eða samnings. Varnaraðili telur, að ekki eigi að gilda aðrar reglur um söluskatt að þessu leyti en aðra skatta, enda þótt strangari viðurlög gildi um vanskil á honum en ýmissa annarra skatta.

Um allar varakröfur sóknaraðilja sé sama máli að gegna og um aðalkröfuna að því leyti, að með lögum nr. 32/1974 hafi forgangsréttur skattkrafna og fleiri krafna hins opinbera, t. d. skiptagjöld í búum, verið úr lögum numinn og séu til þess gild rök. Hvort tveggja sé, að ekki sé lengur viðurkennt, að kröfur opinberra aðilja eigi að njóta sérréttinda og að skattakröfur í bú byggist oft á áætlunum tekna, sem einatt hafi valdið því, að ekkert komi upp í almennar kröfur. Einnig er mótmælt þeirri málsástæðu sóknaraðilja, að söluskattur njóti forgangs vegna þess, að lögveð sé fyrir skatti þessum, enda verði slíkt veð að byggjast á lagafyrirmælum hverju sinni, en svo sé ekki í þessu tilviki, á slíkt sé ekki minnst í lögum um söluskatt eða í öðrum lögum. Fráleitt sé að telja, að með orðunum „gjaldheimtumenn vorir" í tilsk. 18. mars 1720 og bréfi 10. apríl 1795 sé átt við kaupmenn, sem séu söluskattsskyldir, þar sé eingöngu átt við opinbera embættismenn, sem önnuðust opinbera innheimtu. Kaupmenn og aðrir söluskattsskyldir aðiljar séu ekki opinberir sýslunarmenn, eins og t. d. lögmenn, og séu ekki á nokkurn hátt gerðir út sem slíkir til innheimtu þessa skatts. Ekkert samningssamband sé þarna um meðferð, geymslu og skil fjárins, en slíkt

réttarsamband þyrfti að vera fyrir hendi, til að beita mætti þessu ákvæði.

Eins og að framan greinir, byggir sóknaraðili aðalkröfu sína á því, að söluskattskrafa sé utan skuldaraðar, þar sem þetta fé sé eign ríkissjóðs í vörslu hinna söluskattsskyldu aðilja. Skal nú vikið nokkuð nánar að þessu. Í lögum um söluskatt nr. 10 frá 1960, 2. gr., 2. mgr., segir: „Hver sá, sem selur eða afhendir í atvinnuskyni vöru eða verðmæti, og hver sá, sem innir af höndum vinnu og þjónustu, skal með þeim takmörkunum, sem gerðar eru í lögum þessum, innheimta söluskatt skv. 1. málsgr. og standa skil á honum í ríkissjóð". Í 10. gr. sömu laga segir, að þótt viðkomandi vanræki að taka söluskatt af vöru, vinnu eða þjónustu, beri honum eigi að síður að standa skil á skattinum. Í 23. gr. sömu laga segir: „Verð vöru, vinnu og þjónustu má hækka sem söluskatti nemur". Samkvæmt fyrstnefnda ákvæðinu segir að vísu: „skal ... innheimta", en samkvæmt síðar tilvitnuðu ákvæðunum er viðkomandi söluskattsaðilja nánast í sjálfsvald sett, hvort hann leggur hinar tilgreindu prósentur, sem svara söluskatti, á vöruna eða hvort hann greiðir hana að nokkru eða öllu leyti af álagningunni, enda eru eiginlega engin viðurlög við því að leggja ekki söluskattinn á vöruna, heldur fyrst og fremst við því að greiða hann ekki á tilskyldum tíma. Söluskatturinn er því lagalega séð lagður á hina söluskattsskyldu aðilja, það er umsetningu þeirra, og er því ekki verulega frábrugðinn ýmissi annarri skattlagningu. Samkvæmt þessu verður ekki fallist á það með sóknaraðilja, að hver söluskattsskyldur aðili sé innheimtumaður ríkissjóðs samkvæmt lagaumboði og að söluskattsféð eða fé, sem því svari, sé eign ríkissjóðs í vörslu viðkomandi aðilja. Það styður þetta, að venjulegir söluskattsskyldir aðiljar hafa engin réttindi sem opinberir sýslunarmenn og fá enga þóknun fyrir ómak sitt sem innheimtuaðiljar og bera þá ekki heldur skyldur sem slíkir.

Þá er á það að líta, að með lögum nr. 32/1974 er gerð róttæk breyting á réttarstöðu opinberra skatta og gjalda gagnvart búum, sem ekki eiga fyrir skuldum, þar sem með 3. gr. laganna er 83. gr. skiptalaga nr. 3/1878 hreinlega felld úr gildi varðandi forgang opinberra skatta, án þess að nokkuð komi í staðinn varðandi þá, og í 2. gr. sömu laga er svo langt gengið, að skiptagjald í ríkissjóð, sem skoða má sem endurgjald fyrir vinnu við skiptin, er tekið út sem forgangskrafa í bú.

Samkvæmt því, sem nú hefur verið greint, verða söluskattskröfur í bú þetta hvorki teknar til greina sem kröfur utan skulda-

raðar né í 2. flokk forgangskrafna samkv. 3. gr. laga nr. 32/1974, sbr. 83. gr. skiptalaga nr. 3/1878, enda verður ekki fallist á það með sóknaraðilja, að ýmis viðurlög, þar á meðal refsivist vegna vanskila á greiðslu söluskatts, eigi að hafa áhrif í þessu sambandi. Með tilvísan til þess, er að framan greinir, verður söluskattskrafan ekki heldur tekin til greina sem forgangskrafa í 3. flokki forgangskrafna samkv. 6. tölul. 4. gr. laga nr. 32/1974, sbr. 84. gr. skiptalaga nr. 3/1878, þar sem söluskattsskyldir aðiljar verða ekki taldir opinberir sýslunarmenn með sjálfstæða fégæslu, er hafi undir höndum fé annarra, enda er ekkert í athugasemdunum við frumvarpið að lögunum, t. d. dæmi, sem þar er tekið, er bendi til, að málsgreinin eigi við þessa aðilja. Dæmi, sem þar er nefnt, lýtur að tilviki, þar sem ætlast er til, að vörslumaður þar greinds fjár hafi það sérgreint frá öðrum fjármunum, sem eru í vörslu hans, en engin ákvæði eða venjur eru um slíkt varðandi söluskatt. Engin rök finnast heldur fyrir því, að söluskattskrafan eigi að hafa forgang fyrir almennum kröfum í sérstökum flokki, og því einnig hafnað. Samkvæmt þessu ber að flokka söluskattskröfuna í máli þessu með almennum kröfum í búið.

Samkvæmt framangreindri niðurstöðu ber að dæma sóknaraðilja til að greiða varnaraðilja málskostnað, er þykir hæfilega ákveðinn kr. 25.000.

Sigurður M. Helgason borgarfógeti kvað upp úrskurð þennan.

Því úrskurðast:

Krafa tollstjórans í Reykjavík um forgangsrétt framangreindra söluskattskrafna í bú þetta er ekki tekin til greina, og ber að skipa þeim með almennum kröfum í búið.

Sóknaraðili greiði varnaraðilja kr. 25.000 í málskostnað innan 14 daga frá birtingu úrskurðarins að telja.