

Föstudaginn 21. nóvember 1997.

Nr. 460/1997.

Freyja Hilmarsdóttir

(Steingrímur Þormóðsson hdl.)

gegn

sýslumanninum á Selfossi

(Sigrún Guðmundsdóttir hrl.)

Kærumál. Fjárnám. Skattar.

Dómur Hæstaréttar.

Mál þetta dæma hæstaréttardómararnir Garðar Gíslason, Arnljótur Björnsson og Markús Sigurbjörnsson.

Sóknaraðili skaut málinu til Hæstaréttar með kæru 23. október 1997, sem barst réttinum ásamt kærumálgögnum 12. nóvember sl. Kærður er úrskurður Héraðsdóms Suðurlands 13. október 1997, þar sem hafnað var kröfu sóknaraðila um ógildingu fjárnáms, sem varnaraðili gerði hjá henni 9. október 1996 fyrir kröfu um opinber gjöld, að höfuðstól 767.544 krónur. Kæruheimild er í 3. mgr. 95. gr. laga nr. 90/1989 um aðför, sbr. 102. gr. laga nr. 92/1991. Sóknaraðili krefst þess aðallega, að umrætt fjárnám verði felld úr gildi, en til vara, að það verði felld niður að hluta, þannig að það nái aðeins til lægri fjárhæðar og ekki dráttarvaxta, en annars kostnaðar hlutfallslega. Þá krefst sóknaraðili málskostnaðar í héraði og kærumálskostnaðar.

Varnaraðili krefst staðfestingar hins kærða úrskurðar og kærumálskostnaðar.

Fyrir Hæstarétti heldur sóknaraðili fram ýmsum röksemdum, sem ekki verður séð, að hún hafi borið fyrir sig undir rekstri málsins fyrir héraðsdómi. Ekki er fullnægt skilyrðum 2. mgr. 163. gr. laga nr. 91/1991 um meðferð einkamála, sbr. 17. gr. laga nr. 38/1994, til þess að þeim málsástæðum verði nú komið að.

Með vísan til forsendna hins kærða úrskurðar verður hann staðfestur.

Sóknaraðili verður dæmd til að greiða varnaraðila kærumálskostnað, svo sem í dómsorði greinir.

D ó m s o r ð :

Hinn kærði úrskurður er staðfestur.

Sóknaraðili, Freyja Hilmarsdóttir, greiði varnaraðila, sýslumanninum á Selfossi, 50.000 krónur í kærumálskostnað.

Úrskurður Héraðsdóms Suðurlands 13. október 1997.

Mál þetta var tekið til úrskurðar að loknum munnlegum málflutningi 16. september 1997.

Sóknaraðili er Freyja Hilmarsdóttir, kt. 060459-2669, Votmúla, Sandvíkurhreppi.

Varnaraðili er sýslumaðurinn á Selfossi, kt. 461278-0279, Hörðuvöllum 1, Selfossi.

Dómkröfur sóknaraðila eru þær, að aðfarargerð sýslumannsins á Selfossi nr. 33/1996/00852 frá 9. október 1996 í fasteigninni Votmúla I, Sandvíkurhreppi, Árnessýslu, til lúkingar skattkröfu, að fjárhæð 767.544 kr., að viðbættum vöxtum og kostnaði verði felld niður. Til vara er þess krafist, að aðfarargerðin verði felld niður að hluta og breytt á þá leið, að aðfarargerðin nái einungis til mun lægri fjárhæðar. Í báðum tilvikum er þess krafist, að sóknaraðila verði dæmdur málskostnaður að skaðlausu.

Endanlegar dómkröfur varnaraðila eru þær, að hafnað verði öllum kröfum sóknaraðila og dómurinn staðfesti með úrskurði aðfarargerð sýslumannsins á Selfossi nr. 33/1996/00852, sem fram fór hjá sóknaraðila 9. október 1996 að kröfu varnaraðila í jörðinni Votmúla I, Sandvíkurhreppi, Árnessýslu, fyrir aðallega 767.544 kr. auk dráttarvaxta og alls kostnaðar, til vara fyrir 476.164 kr. auk dráttarvaxta og alls kostnaðar. Þá er gerð krafa um greiðslu málskostnaðar úr hendi sóknaraðila að mati réttarins.

Málavextir.

Með bréfi, dags. 30. nóvember 1996, krafðist sóknaraðili úrlausnar dómsins um aðfarargerð varnaraðila, sem fram fór hjá sóknaraðila 9. október 1996 að kröfu varnaraðila í jörðinni Votmúla I, Sandvíkurhreppi. Til grundvallar aðförinni lá aðfararbeiðni varnaraðila, þar sem þess er óskað, að fjárnám verði gert hjá sóknaraðila til tryggingar skuldar, sem sundurliðast þannig: höfuðstóll 767.544 kr., dráttarvextir reiknaðir til 30. 9. 1996, 49.162 kr., aðfarargjald í ríkissjóð, 8.100 kr., alls til greiðslu 824.806 kr., auk áfallandi dráttarvaxta skv. vaxtalögum nr. 25/1987 til greiðsludags og alls kostnaðar af frekari fullnustugerðum, ef til þeirra kemur. Í aðfararbeiðninni kemur fram, að skuldin sé vegna vangoldinna opinberra gjalda fyrir árin 1992 til 1996 samkvæmt gjaldaseðli. Samkvæmt greiðslustöðuyfirliti gjaldanda, sem fylgdi beiðninni, er höfuðstóll skuldarinnar sundurliðaður þann-

ig: AB-opinber gjöld-8704, B-einstkl 93, 3.787 kr., E-einstkl 92, 258.808 kr., E-einstkl 93, 476.164 kr., E-einstkl 96, 16.673 kr., TG-tryggingagjald-8704, H-trgj í staðgr 96, 12.122 kr., samtals TBI 767.544 kr. Aðfarargerðin fór fram að sóknaraðila fjarstöddum. Við gerðina var upplýst af hálfu umboðsmanns varnaraðila og bókað, að krafan væri vegna endurálagningar þinggjalda frá 16. 1. 1996 vegna áranna 1992 og 1993, álagningar 1996 og tryggingagjalds 1996.

Atvik að baki máli eru þau, að árin 1990, 1991 og 1992 rak sóknaraðili ásamt fyrrverandi sambýlismanni sínum, Albert Jónssyni, hrossabú að Votmúla I, Sandvíkurhreppi, Árnessýslu, og voru þau skattlögð sem hjón.

Með bréfi skattstjóra Suðurlandsumdæmis, dags. 11. september 1992, til Alberts Jónssonar var lagt fyrir hann með vísan til 1. mgr. 96. gr. laga nr. 75/1981 um tekju- og eignarskatt með síðari breytingum að senda rekstrar- og efnahagsreikning um skattframtal 1992, sbr. reiknuð laun í reit 24. Í bréfinu er athygli vakin á því, að það muni hafa gjaldbreytingar í för með sér, ef því verði ekki svarað innan þrjátíu daga frá dagsetningu þess, skýringar ásamt gögnum ekki fullnægjandi eða skýringar ásamt gögnum gefi tilefni til.

Með bréfi Fannars Jónassonar viðskiptafræðings, dags. 14. janúar 1993, voru skattstjóra Suðurlandsumdæmis send skattframtöl Alberts Jónssonar árin 1991 og 1992. Í bréfinu er farið fram á, að framtölin verði lögð til grundvallar álagningu í stað „bráðabirgðafamtala“, sem hafi verið send inn.

Með bréfi skattstjóra Suðurlandsumdæmis, dags. 23. febrúar 1993, til Alberts Jónssonar er lagt fyrir hann með vísan til 1. mgr. 96. gr. laga nr. 75/1981 um tekju- og eignarskatt með síðari breytingum að upplýsa efirfarandi um skattframtöl 1991 og 1992:

„Rökstuðningur óskast fyrir háu reiknuðu endurgjaldi yðar og Freyju miðað við umfang bús og viðmiðunartekjur ríkisskattstjóra. Þá óskast sundurliðun á útflutningi á seldum hrossum, hverjum selt er og fyrir hvaða verð, svo og öll gögn, sem varða útflutninginn.

Samkvæmt afurðamiða 1992 frá Sláturfélagi Suðurlands fenguð þér greitt fyrir hross 14.014 kr. Tekjur þessar virðast ekki koma fram. Skýring óskast.

Þá óskast skýring á mikilli hækkun aksturskostnaðar, var 50.000 kr. í framtali 1990, en 206.800 kr. í framtali 1992, en umfang rekstrar mjög líkt.“

Tekið var fram í bréfinu, að skriflegt svar þyrfti að berast innan fimmtán daga frá dagsetningu bréfsins.

Með bréfi skattstjóra Suðurlandsumdæmis, dags. 17. maí 1993, er framtalsskilunum frá 14. janúar 1993 vísað frá að svo stöddu, þar sem ekki hafi borist svar við bréfi skattstjóra, dags. 23. febrúar 1993. Með bréfi skattstjóra sama dag óskaði hann eftir upplýsingum um virðisaukaskatt 1991.

Með bréfi, dags. 27. júlí 1993, sem barst 30. s. m., svarar Fannar Jónasson viðskiptafræðingur bréfum skattstjóra, dags. 17. maí 1993 og 23. febrúar s. á.

Með bréfi skattstjóra, dags. 27. janúar 1994, til Alberts Jónssonar og sóknaraðila leggur hann fyrir þau með vísan til 1. mgr. 96. gr. laga nr. 75/1981 um tekju- og eignarskatt með síðari breytingum að upplýsa neðanskráð atriði um skattframtöl 1991, 1992 og 1993 og með vísan til 38. gr. laga um virðisaukaskatt nr. 50/1988 með síðari breytingum að upplýsa neðanskráð atriði um virðisaukaskatt árin 1990, 1991 og 1992, sbr. skattframtöl 1991, 1992 og 1993:

„Ef bréf frá Fannari Jónassyni og gögn, sem bárust hingað 30. júlí sl., eiga að vera kæra vegna frávísunar skattstjóra, dags. 17. maí sl., og svar við fyrirspurnum skattstjóra, dags. 23. febrúar og 17. maí, eru þessi gögn með öllu ófullnægjandi, þar sem ekki er fjallað um reiknað endurgjald, engin gögn fylgdu vegna „útflutnings“ 1990 (beðið var um öll gögn vegna þessa), ekki eru lagðir fram sölureikningar og staðfesting á gjaldeyrisyfirfærslu 1991 og vegna bankareikninga ykkar er einungis ljósrit af tveimur gjaldeyrisreikningum, en sérstök skýring óskast á því, að inn á þá reikninga eru lögð samt. 176.508 mörk (ca. 6.300.000 kr.); öll gögn óskast lögð fram um þessar peningahreyfingar.

Þau ljósrit, sem lögð eru fram vegna „útflutnings“ ykkar, sýna, að salan fer fram hér innan lands og Hinrik Bragason flytur út; sérstök skýring óskast á þessu fyrirkomulagi og rökstuðningur, hvernig það samrýmist ákvæðum laga um virðisaukaskatt.

Samkvæmt gögnum um útflutning virðist Þórður Jónsson vera kaupandi að tíu hrossum (567.451 kr.), sem flutt eru út frá ykkur. Skýring óskast, þar sem þetta kemur ekki fram í bréfi Fannars.

Þá vantar nákvæma skilgreiningu á, hvaða hross í hverjum útflutningshóp (krónulega séð) tilheyrir ykkur, útflutningsskýrslu vantar með skjölum frá 16. desember 1991, og búnaðarfélagsvottorð vantar vegna L 1, L 3, L 4 og L 6 á útflutningsskýrslu 30. janúar 1991. Farið er fram á, að þér bætið úr þessu, og jafnframt, að lögð verði fram öll gögn vegna útflutnings ykkar á árinu 1992 (skattframtal 1993), (sölureikningar, útflutningsskjöl, staðfesting á gjaldeyrisyfirfærslu o. fl.), sett fram með þeim hætti, að hægt sé að rekja hverja einstaka sölu frá upphafi til enda, einnig gögn, er sýni kostnað við útflutninginn, þar með þóknun til þess, er annaðist hann fyrir ykkur.

Þá er óskað eftir, að lögð verði fram reikningsyfirlit banka vegna allra bankareikninga ykkar beggja fyrir árin 1990, 1991 og 1992 (áður hafði verið beðið um yfirlit Alberts 1991, en því ekki sinnt nema að hluta)“.

Með bréfi Fannars Jónassonar viðskiptafræðings, dags. 15. apríl 1994, er bréfi skattstjóra frá 27. janúar s. á. svarað.

Með bréfi skattstjóra, dags. 26. september 1994, til Alberts Jónssonar og sóknaraðila er þeim með vísan til 1. og 4. mgr. 96. gr. laga nr. 75/1981 um tekju- og eignarskatt gert viðvart um eftirfarandi um framtöl 1991, 1992 og 1993. Jafnframt er með vísan til 27. gr. laga um virðisaukaskatt nr. 50/1988 tilkynnt sú ætlan skattstjóra að breyta virðisaukaskatti þeirra árin 1990, 1991 og 1992 (framtöl 1991, 1992 og 1993). Í bréfinu segir svo: „Fyrirhugað er að áætla tekjur yðar (sölu) vegna sjálfstæðrar starfsemi árin 1990, 1991 og 1992, þar sem svar Fannars Jónassonar, sem barst 6. maí sl., er með öllu ófullnægjandi og verulega vantar á, að umbeðin gögn fylgi.

Engin gögn hafa borist vegna bankaviðskipta yðar árin 1990 og 1992. „Kaupsamningar“ vegna 1992 (samtals 19) verða ekki lagðir til grundvallar tekjuskráningu, þar sem þeir eru ekki studdir neinum frekari gögnum og 7 þeirra eru ódagsettir og óundirritaðir.

Ljósrit af útflutningsskýrslum Hinriks Bragasonar og upprunavottorð, sem þeim fylgdi vegna 1990 og 1991, sanna ekkert um fjárhagshreyfingar, þar sem ekki fylgja reikningar og afstemming á gjaldeyrisyfirfærslum í tengslum við hverja sölu og innborganir á gjaldeyri 1991 virðast miklu hærri en tekjur yðar, en skýringar yðar þar um, þ. e., að „hreyfingarnar tilheyri fleirum en yður“, eru ekki studdar neinum gögnum og þykja því ekki geta staðist“.

Í bréfinu eru þau minnt á, að þau séu bókhaldsskyld vegna starfsemi sinnar. Veittur var þrjátíu daga frestur frá dagsetningu bréfsins til að koma athugasemdum á framfæri.

Með bréfi, dags. 26. október 1994, fór lögmaður sóknaraðila fram á mán-aðar-viðbótarfrest til að svara fyrirspurn skattstjóra frá 26. september s. á.

Með bréfum skattstjóra Suðurlandsumdæmis, dagsettum 29. nóvember 1995, var Albert Jónssyni og sóknaraðila tilkynnt um endurákvörðun skatta skv. 4. mgr. 96. gr. skattalaga nr. 75/1981 með síðari breytingum vegna framtala 1992 og 1993. Ástæður endurákvörðunar vegna framtals 1992 eru tilgreindar þannig:

„Par sem ekki hefur borist svar við bréfi skattstjóra, dags. 26. sept. 1994, eru viðbótaskattur (sala) áætl. 3.000.000 kr.

Hreinar tekjur verða 2.224.205 kr., 1.112.102 kr. hjá hvoru.“

Ástæður endurákvörðunar vegna framtals 1993 eru tilgreindar þannig:

„Par sem ekki hefur borist svar við bréfi skattstjóra, dags. 26. sept. 1994, eru viðbótaskattur (sala) áætl. 4.000.000 kr. Einnig eru gerðar breytingar, sbr. erindi Fannars Jónassonar, mótt. 13/8 '93.

Hreinar tekjur verða 3.080.381 kr., 1.540.190 kr. hjá hvoru.“

Í báðum bréfum er vísað í meðfylgjandi skattbreytingarseðil.

Með bréfi Steingríms Þormóðssonar hdl., dags. 29. desember 1995, voru endurákvarðanirnar kærðar og rökstuðningur boðaður bráðlega. Með úrskurði skattstjóra, dags. 4. mars 1996, var kærinni vísað frá, þar sem boðaður rökstuðningur hafði ekki borist, og úrskurðað, að álögð gjöld stæðu óbreytt.

Í bréfi sýslumannsins á Selfossi, dags. 11. september 1997, er gerð grein fyrir stöðu hinnar umdeildu aðfarargerðar og grein gerð fyrir innborgunum og breytingum frá þeim degi, er fjárnáms var krafist, 11. september 1996. Samkvæmt bréfinu hafa gjöld ársins 1992 og 1996 verið greidd að fullu. Þá er gjald í framkvæmdasjóð aldraðra 1993 að fullu greitt. Þá hafa greiðst 15.928 kr. inn á dráttarvexti á opinber gjöld 1993. Eftir standa 581.687 kr., sem eru álagning og dráttarvextir ársins 1993 (tekjuárið 1992). Samkvæmt meðfylgjandi greiðslustöðuyfirliti, dags. 9. sept. 1997, er ógreidd álagning ársins 1993 að höfuðstól 476.164 kr.

Samkvæmt skattbreytingarseðli sundurliðast ógreidd gjöld á lögð 1993 þannig, að álagður tekjuskattur er 430.772 kr., verðbætur á tekjuskatt 6.935 kr. og barnabótaauki (sem áður hafði verið greiddur út til gjaldanda) 38.457 kr., samtals opinber gjöld að höfuðstól 476.164 kr.

Málsástæður og lagarök sóknaraðila.

Sóknaraðili heldur því fram, að ekki komi fram í aðfararbeiðni varnaraðila og greiðslustöðuyfirliti, hvaða skatta sé verið að innheimta. Samkvæmt greiðslustöðuyfirlitinu virðist vera um að ræða gjöld gjaldáranna 1992 og 1993, en ekki komi fram, hvenær álagningin hafi farið fram og hvort um endurákvörðun sé að ræða. Þar sem skattkröfur njóti ákveðins forgangs og réttarfarshagræðis, verði að gera þá kröfu, að á greiðslustöðuyfirlitum sé tilgreint, um hvaða gjöld sé að ræða og frá hvaða gjalddaga dráttarvextir eru reiknaðir.

Í bréfi skattstjóra frá 26. september 1994 til sóknaraðila og fyrrverandi manns hennar komi fram ákvörðun skattstjóra um að endurákvarða tekjur sóknaraðila gjaldárin 1991 til og með 1993. Bréfið sé ómarkvisst og óljóst, til hvers er ætlast, en ljóst sé, að svör og upplýsingar hefðu orðið til lítils, þar sem ákvörðun um endurákvörðun hafi þegar verið tekin. Þá séu úrskurðir skattstjóra frá 29. nóvember 1994 með öllu órökstuddir, þar sem engar efnislegar forsendur séu tilgreindar fyrir skattstofnum eða á hvaða grundvelli tekjur eru áætlaðar á grundvelli áætlaðs skattstofns. Þá sé ekki heldur tilgreint, af hvaða ástæðum innsendum skattframtölum hafi verið vikið til hliðar. Því beri varnaraðila skylda til að færa frekari rök fyrir áætlunum, a. m. k. tölulega, og á hvaða grunni fyrirbyggjandi skattframtölum var

breytt. Verði það ekki gert, beri að fella fjárnám varnaraðila úr gildi, þar sem því til grundvallar liggi ógild stjórnsýsluákvörðun. Þá verði varnaraðili að tengja tölulega hinar skattalegu ákvarðanir frá 29. nóvember 1995 við fjárnámsbeiðnina, sem er grundvöllur fjárnámsins, þannig, að ljóst megi vera, hvaða gjöld sé verið að innheimta.

Sóknaraðili styður dómkröfur sínar aðallega við forsenduregluna, andmælaregluna, meðalhófsregluna og rökstuðningsregluna. Þá vísar sóknaraðili einnig til tveggja ára reglunnar svokölluðu.

Málsástæður og lagarök varnaraðila.

Af hálfu varnaraðila er á því byggt, að til grundvallar aðfarargerð liggi lögmæt álagning skattfyrivalda. Þau atriði, er sóknaraðili tiltaki sem galla á greiðslustöðuyfirlitum, varði ekki ógildingu aðfarargerðarinnar.

Sóknaraðila hafi borið að skila framtali ásamt ársreikningi í samræmi við ákvæði laga um bókhald eða eftir atvikum laga um ársreikning, sbr. 91. gr. laga nr. 75/1981 um tekju- og eignarskatt.

Samkvæmt 1. mgr. 96. gr. laga nr. 75/1981 um tekju- og eignarskatt skal skattstjóri, komi í ljós, að framtal eða einstaka liðir eða fylgigögn séu ófullnægjandi, óglögg eða tortryggileg, ekki skráð á lögmætan hátt eða ófullnægjandi undirrituð eða skattstjóri telji frekari skýringa þörf á einhverju, skora á framteljanda að bæta úr því innan ákveðins tíma og láta í té skriflegar skýringar og gögn, þar með bókhald og bókhaldsgögn, sem skattstjóri telur þörf á. Þetta hafi skattstjóri gert með t. d. bréfum, dags. 27. janúar og 26. september 1994.

Fái skattstjóri fullnægjandi skýringar innan tiltekins tíma, skal hann leggja á skatt eða endurákvarða skattinn skv. framtali og fengnum skýringum. Ef aftur á móti er ekki bætt úr annmörkum á framtali eða svar framteljanda berst ekki innan tiltekins frests eða skýringar hans eru ófullnægjandi eða ekki send þau gögn, sem óskað er eftir, eða þau ófullnægjandi eða tortryggileg eða bókhald og önnur gögn, sem skattframtöl fari eftir, verði ekki talin nægilega örugg heimild um atvinnurekstur eða starfsemi, þá skal skattstjóri áætla tekjur og eignir svo ríflega, að ekki sé hætt á, að fjárhæðir séu áætlaðar lægri en þær eru í raun og veru, og ákvarða eða endurákvarða skatt í samræmi við þá áætlun, sbr. 1. mgr. 96. gr. laga nr. 75/1981 um tekju- og eignarskatt.

Ljóst sé, að allar skýringar sóknaraðila voru ófullnægjandi eða fyrirspurnum ekki svarað. Sóknaraðili og maður hennar hafi rekið hrossabú og verið með umfangsmikla sölu hrossa úr landi. Fullnægjandi skýringar hafi t. d. ekki komið fram um það atriði. Tekjuskattslög geri ráð fyrir, að í slíkum tilvikum eigi að áætla tekjur svo ríflega, að ekki sé hætt á, að fjárhæð-

irnar séu áætlaðar lægri en þær eru í raun og veru. Lagaskilyrði áætlunar skattfyrivalda sé því ótvíræð. Áætlanirnar séu ekki úr hófi og því andmælt, að rökstuðning skorti í úrskurði skattstjóra eða að einhver efnislegur galli sé á áætlunum. Frumskylda á upplýsingagjöf hvíli á sóknaraðila sjálfum, og við lestur gagna málsins sé ljóst, að öllum framtalsskilum hennar var verulega áfátt. Þegar svo sé, geri skattalög ráð fyrir, að skattstofnar séu áætlaðir. Fyrir liggi lögmæt álagning opinberra gjalda sóknaraðila, og beri því að staðfesta fjárnámsaðfarargerðina. Því er hafnað, að 2. mgr. 97. gr. laga nr. 75/1981 um tekju- og eignarskatt eigi við í tilviki sóknaraðila.

Niðurstaða.

Fyrir liggur, að gjöld þau, sem hin umdeilda aðfarargerð var gerð til að tryggja, eru að fullu greidd önnur en gjöld, að fjárhæð samtals 476.164 kr., vegna álagningar 1993. Stendur hin umdeilda aðfarargerð samkvæmt því nú einungis til tryggingar þeirri fjárhæð, og verður við úrlausn málsins við það miðað.

Í aðfararbeiðni þeirri, sem lá til grundvallar aðförinni, kemur fram, að skuld sú, sem krafist er aðfarar fyrir, sé vegna opinberra gjalda sóknaraðila árin 1992-1996. Samkvæmt greiðslustöðuyfirliti gjaldanda, sem fylgdi aðfararbeiðninni og lagt var fram við aðfarargerðina ásamt henni, eru opinber gjöld sóknaraðila 1993 að frátöldu gjaldi í framkvæmdasjóð aldraðra 476.164 kr. Er það í samræmi við það, sem fram kemur á skattbreytingarseðli þeim, sem fylgdi tilkynningu til sóknaraðila um endurákvörðun skatta vegna samtals 1993. Við aðfarargerðina upplýsti umboðsmaður varnaraðila, að krafan vegna gjalda ársins 1993 væri vegna endurálagningar. Samkvæmt framanröktu þykir hafa verið nægjanlega tilgreint, til tryggingar hvaða gjöldum aðfarar var krafist, og ekki þar á einhverjir þeir annmarkar, er valdi ógildi aðfarargerðarinnar.

Í 96. gr. laga nr. 75/1981 um tekju- og eignarskatt eru ákvæði um meðferð skattstjóra á framtali, komi í ljós fyrir eða eftir álagningu, að það eða einstakir liðir þess eða fylgigögn séu ófullnægjandi, óglögg, tortryggileg o. s. frv.

Með bréfi skattstjóra, dagsettu 27. janúar 1994, lagði hann fyrir Albert Jónsson og sóknaraðila með vísan til 1. mgr. 96. gr. laga nr. 75/1981 um tekju- og eignarskatt að upplýsa þau atriði og leggja fram þau gögn, sem tilgreind eru í bréfinu um skattframtöl 1991, 1992 og 1993.

Með bréfi skattstjóra, dagsettu 26. september sama ár, er þeim tilkynnt með vísan til 1., sbr. 4. mgr. 96. gr. laga nr. 75/1981 um tekju- og eignarskatt, að fyrirhugað sé að áætla tekjur þeirra (sölu) vegna sjálfstæðrar starfsemi árin 1990, 1991 og 1992, þar sem svar Fannars Jónassonar, sem borist hafi 6.

maí 1994, við bréfi skattstjóra, dags. 27. jan. s. á., hafi verið með öllu ófullnægjandi og verulega vanti á, að umbeðin gögn fylgi. Í bréfinu er síðan gerð skýr grein fyrir því, hvaða umbeðin gögn hafi ekki fylgt því og að hvaða leyti svarbréfið hafi verið ófullnægjandi. Var sóknaraðila gefinn þrjátíu daga frestur frá dagsetningu bréfsins til að koma að athugasemdum.

Sóknaraðili nýtti ekki þann mánaðarfrest, sem henni var veittur, til að koma að andmælum og tjá sig um fyrirhugaða áætlun, áður en til ákvörðunar kæmi, og ekki heldur mánaðar-viðbótarfrest, sem lögmaður hennar fór fram á með bréfi, dags. 26. okt. 1994. Þá bárust ekki umbeðin gögn og skýringar frá sóknaraðila.

Þegar skattstjóra berast eigi umbeðin gögn eða þau eru ófullnægjandi, skal hann samkvæmt 1. mgr. 96. gr. laga nr. 75/1981 um tekju- og eignarskatt áætla tekjur og eign skattaðila svo ríflega, að eigi sé hætt við, að fjárhæðir séu áætlaðar lægri en þær eru í raun og veru, og ákvarða skatta hans í samræmi við þá áætlun. Skattstjóri áætlaði því tekjur sóknaraðila og tilkynnti með bréfum, dags. 29. nóvember 1995 um endurákvörðun skatta samkvæmt 4. mgr. 96. gr. 1. nr. 75/1991 um tekju- og eignarskatt. Skattstjóra er skylt að rökstyðja endurákvörðanir sínar á grundvelli 96. gr. laganna. Í því felst, að skattstjóri verður að gera grein fyrir, af hvaða ástæðum endurákvörðun er gerð.

Um ástæður fyrir endurákvörðun á sköttum sóknaraðila er í bréfi skattstjóra vísað til þess, að ekki hafi borist svar við bréfi skattstjóra, dags. 26. sept. 1994. Í ljósi þess, að skattstjóri fékk ekki umkrafðar skýringar og gögn til að fara eftir, verður það að teljast fullnægjandi rökstuðningur fyrir endurákvörðuninni.

Með kæruúrskurði, dags. 4. mars 1996, vísaði skattstjóri kæru sóknaraðila á endurákvörðunum skattstjóra frá, þar sem enginn rökstuðningur fylgdi kærinni og boðaður rökstuðningur barst ekki.

Sóknaraðili hefur undir meðferð máls þessa engin gögn lagt fram eða rök að því leitt, að endurákvörðun skatta hennar sé óhæfileg eða reist á röngum sjónarmiðum.

Samkvæmt 2. mgr. 97. gr. laga nr. 75/1981 hafa skattyfirvöld tvö ár til að gera breytingar á þeim framtölum, þar sem skattaðili hefur látið í té fullnægjandi upplýsingar, sem byggja mátti rétta álagningu á. Eiga tímamörk málsgreinarinnar því ekki við um endurákvörðun á gjöldum sóknaraðila, heldur ákvæði 1. mgr. 97. gr. þar sem kveðið er á um heimild til endurákvörðunar skatts skv. 96. gr. og að heimildin nái til skatts vegna tekna og eigna síðustu sex ára, sem næst eru á undan því ári, þegar endurákvörðun fer fram. Voru því breytingar á skattframtölum sóknaraðila gerðar innan tímamarka laganna.

Samkvæmt framanröktu verður niðurstaðan sú, að gætt hafi verið rétttra aðferða af hálfu skattýfirvalda við endurákvörðun skatta sóknaraðila 1993 og að ekki séu á henni efnislegir ágallar. Til grundvallar hinna umdeildu aðfarargerð liggja því lögmæt endurákvörðun skattstjóra.

Samkvæmt framangreindu er varakrafa varnaraðila tekin til greina og aðfarargerð varnaraðila nr. 33/1996/00852 frá 9. október 1996, sem fram fór að kröfu varnaraðila í fasteigninni Votmúla I, Sandvíkurhreppi, breytt þannig, að hún nái til 476.164 kr. auk dráttarvaxta og alls kostnaðar.

Eftir þessum úrslitum og með vísan til 130. gr. laga nr. 91/1991 ber að úrskurða sóknaraðila til að greiða varnaraðila málskostnað, sem þykir hæfilega ákveðinn 80.000 krónur.

Þorgerður Erlendsdóttir, settur héraðsdómari, kveður upp úrskurð þennan.

Ú r s k u r ð a r o r ð:

Aðfarargerð sýslumannsins á Selfossi nr. 33/1996/00852 frá 9. október 1996 er breytt þannig, að hún nái til 476.164 kr. auk dráttarvaxta og alls kostnaðar.

Sóknaraðili, Freyja Hilmarsdóttir, greiði varnaraðila, sýslmanninum á Selfossi, 80.000 krónur í málskostnað.
