

Miðvikudaginn 11. marz 1931.

Nr. 101/1930. Sláturfélag Suðurlands

(Pétur Magnússon)

gegn

tollstjóra Reykjavíkur

(Stefán J. Stefánsson)

Skattamál. Úrskurður og eftirfarandi lögtaksgerð staðfest.

Úrskurður fógetaréttar Reykjavíkur
22. apríl 1930: Hin umbeðna lögtaksgerð skal fram
fara á ábyrgð gerðarbeiðanda.

Dómur hæstaréttar.

Af ástæðum þeim, er fram eru teknar í hinum áfrýjaða fógetaréttarúrskurði ber að staðfesta hann, svo og eftirfarandi lögtak.

Eftir þessum úrslitum verður áfrýjandi að greiða stefnda málskostnað fyrir hæstarétti, sem ákveðst 150 kr.

Því dæmist rétt vera:

Hinum áfrýjaða fógetaréttarúrskurði og eftirfarandi lögtaki skal óraskað.

Áfrýjandi, Sláturfélag Suðurlands, greiði stefnda, tollstjóra Reykjavíkur, 150 kr. í málskostnað fyrir hæstarétti að viðlagðri aðför að lögum.

Forsendur hins áfrýjaða úrskurðar hljóða svo:

Við skattaálagningu, er fram fór hér í Reykjavík síðastliðið ár, var Sláturfélagi Suðurlands gert að greiða til ríkissjóðs fasteignaskatt kr. 452,25 og tekju- og eignaskatt kr. 2078,50 eða samtals kr. 2530,75. Með bréfi, dags. 28. maí f.

á., til skattstjórans í Reykjavík, krafðist það lækkunar á skattinum, en sú krafa var ekki tekin til greina, og með bréfi, dags. 24. júní s. á., hafði það og kært til yfirskaðanefndar Reykjavíkur og krafizt lækkunar, en þeirri beiðni hafði og verið synjað.

Samkvæmt réttarskjali nr. 3 hefir gerðarþoli greitt 5. dez. f. á. upp í fyrrgreindan skatt kr. 1120.75, en eftirstöðvarnar, kr. 1410.00, hafa ekki fengizt greiddar og hefir því tollstjórinn í Reykjavík, f. h. ríkissjóðs, krafizt lögtaks fyrir þessum eftirstöðvum. Af hálfu gerðarþola var lögtaki þessu mótmælt og var því atriðið lagt undir úrskurð fógeta-réttarins.

Af hálfu gerðarþola hefir því verið haldið fram, að þær kr. 1120,75 sem þegar hafi verið greiddar, sé sú upphæð, sem gerðarþola samkvæmt tekju- og eignaskattsskýrslunni hafi borið að greiða. Fasteignaskatturinn kr. 452.25 og eignaskatturinn kr. 668.50 eru taldir réttilega álagðir, en þær upphæðir eru samtals hinar kr. 1120.75, sem nú þegar er greitt. Hinsvegar er því haldið fram, að tekjuskatturinn sé ranglega álagður, en hann nemur þeim kr. 1410.00, sem ennþá eru ógreiddar og mótmælin eru miðuð við.

Skattaframtal gerðarþola árið 1928 sýnir brúttótekjur kr. 331.365.80, en til frádráttar aftur á móti eru færðar kr. 331.758.25, er þá samkvæmt því frádráttur umfram tekjur kr. 392.45 og er þá svo álitid af hálfu gerðarþola, að ekki geti verið um tekjuskatt að ræða, enda sé starfsemi félagsins þannig, að það geti aldrei verið um það að ræða, að lagðar séu til hliðar tekjur, sem eðlilegt sé að falli undir tekjuskatt.

Aðiljar eru sammála um það, að þessi umræddi tekjuskattur sé lagður á gerðarþola vegna þess, að skattstjóri og skattanefnd hafi ekki ekki viljað fallast á þá skoðun, að rétt væri að telja til frádráttar tillag í varasjóð, tillag í stofnsjóð, vaxtagreiðslu af varasjóði og vaxtagreiðslu af stofnsjóði, en þetta hafði gerðarþoli gert.

Með því nú að skattstjórinn komst að þessari niðurstöðu, sem og var staðfest af yfirskaðanefnd Reykjavíkur, reyndust tekjur gerðarþola á árinu hafa verið kr. 23.500.00 og bar þá að greiða af þeim tekjum kr. 1410.00 í tekjuskatt.

Af hálfu gerðarþola er bent á það, að árgjald félags í varasjóð samkv. 24. gr. samvinnufélagalaganna skuli vera

að minnsta kosti 1% af viðskiptaveltunni og hlýði gerðarþoli því ákvæði, en varsjóðstillag gerðarþola sé 1% af verði innlagðrar vöru félagsmanna og sé því skylt að inna það af hendi alveg án tillits til þess, hvort ágóði hafi verið af rekstrinum eða ekki, og verði því tillagið að takast af vöruverði framleiðenda. Er því haldið fram, að óeðlilegt sé að greiða skatt af þessu tillagi, með því að það sé lagt í sjóð, sem ekki megi nota nema að takmörkuðu leyti ef sérstakt óhæp ber að höndum, enda geti það og ekki talizt tekjur félagsins, og ef ekki væru lagaákvæði, sem skipuðu þannig fyrir, myndi félagsmönnum vera greidd þessi upphæð við reikningsskil og þeir þá greiða skatt af henni, enda hafi þessi álagning á varasjóðstillagið enga stoð í lögum.

Þá er því og haldið fram, að hér umræddur sjóður muni ekki geta talizt eign gerðarþola né félagsmanna með því að í 3. gr. Samvinnufélagal. sé svo ákveðið, að hann renni til viðkomandi héraðsstjórnar, ef félagsslit verði, unz annað samvinnufélag yrði stofnað, og sé því rétt að telja varasjóð þenna almennan tryggingarsjóð, sem falli undir 4. gr. tekjuskattslaganna samanborið við reglugerð nr. 90 frá 1921, gr. 8 a, og sé því skattfrjáls.

Þá er og svo álitið af hálfu gerðarþola, að hið sama gildi að mestu leyti um stofnsjóðstillagið og varasjóðstillagið, og jafnframt að það sé ótvírætt, að samkvæmt 25. gr. samvinnufélagalaganna teljist sjóðurinn alls ekki eign félagsins heldur eigi hver félagsmaður sinn hluta í honum og færist á nöfn þeirra og teljist því til útgjalda hjá félaginu, en samkv. 25. gr. samvinnufélagal. skuli félagið nota stofnsjóðinn sem veltufé og fái það hann að láni hjá félagsmönnum til notkunar í starfrækslu sinni og komi alls ekki til mála, að hann sé skattskyldur, enda hafi 12. gr. reglugerðar nr. 90 frá 1921 þessa reglu að geyma.

Með tilliti til samvinnufélagalaganna, þar sem svo er ákveðið, að félagið greiði vexti af varasjóði, ef það hefir hann í veltu sinni, er því haldið fram, að þessi vaxtagreiðsla sé ekki frábrugðin öðrum vöxtum, er félag verður að greiða af lánsfé, er það notar til starfrækslu sinnar og beri því að telja þá til frádráttar samkv. tekjuskattslögunum og sama gildi um vexti af stofnsjóði.

Af hálfu gerðarbeiðanda er þessari skoðun mótmælt og

ekkert af þessum liðum talið frádráttarhæft. Því er haldið fram, að þótt varasjóðstillagið sé lögákveðið, þá nái ekki nokkurri átt, að telja það frádráttarhæft með því að það sé, án tillits til heitis, peningar, sem komi félaginu að notum og sem því beri að greiða skatt af til ríkissjóðs, og er því til stuðnings vitnað í 12. gr. reglugerðarinnar nr. 90 frá 1921, svo og lög nr. 39, frá 4. júní 1924, enda er og jafnframt bent á það, að viðskiptamenn félagsins greiði ekki skatt af þessu tillagi, en óeðlilegt talið, að það væri að öllu leyti skattfrjálst. Þá er því og jafnframt haldið fram, að varasjóður þessi sé eign viðkomandi félags, því þótt 3. gr. 10. tölul. samvinnufélagalaganna mæli svo fyrir, að hann gangi til viðkomandi héraðsstjórnar ef samvinnufélag hætti, þá heimili þó 24. gr. fyrrgreindra laga fjárgreiðslur úr sjóðnum og muni það því í reyndinni verða þannig, að samvinnufélag hætti tæplega störfum fyrr en varasjóður er tæmdur, og sé hann því í rauninni fé, sem félagið megi grípa til, þegar fjárhagsörðugleikar bera að höndum.

Þá er það játað, að stofnsjóður sé ekki eins og varasjóður, eingöngu eign félagsins, heldur eigi hver félagsmaður sinn vissa hluta í stofnsjóði, en þeir hafi engan umráðarétt yfir sjóðnum, og fái enga vexti greidda og er svo álit- ið, að með því að 12. gr. reglugerðar nr. 90 frá 1921 geri ekki ráð fyrir, að félagsmenn greiði tekjuskatt af tillögum í stofnsjóð, þá beri að skoða félagið skylt til að greiða þenna skatt, þar sem hér sé í raun og veru um tryggingarsjóð að ræða fyrir félagið og er þá jafnframt talið að skattgreiðsla þessi falli undir 12. gr. 4. lið fyrrgreindrar reglugerðar.

Þá er því og haldið fram, að vextir af varasjóði séu ekki frádráttarhæfir og er það byggt á ákvæðum 12. gr. reglugerðarinnar nr. 90 frá 1921, og hinu sama er haldið fram um vexti af stofnsjóði.

Það verður að álitast rétt, að gerðarþoli falli undir á- ákvæði samvinnufélagalaganna, og beri því að greiða skatt á sama hátt og öðrum félögum, sem falla undir þau lög.

Í 38. gr. i. f. samvinnufélagalaganna nr. 36, frá 27. júní 1921 er svo ákveðið, að um gjöld til ríkissjóðs fari eftir almennum lögum og mun því um tekjuskatt gerðarþola fara eftir gildandi tekjuskattslögum.

Eftir 3. gr. b.-lið laga um tekjuskatt og eignaskatt nr. 74, frá 27. júní 1921 svo og 6. gr. 2.-lið reglugerðar nr. 90 frá 1921, er gerðarþoli tekjuskattsskyldur. Þetta ákvæði myndi að mestu falla um sjálft sig ef sú skoðun gerðarþola teldist rétt, að frá tekjum hans mætti draga hina fyrrgreindu liði, með því að um aðrar tekjur er tæpast að ræða með tilliti til 3. gr. 5.-lið fyrrgreindra samvinnufélagalaga. —

Í stað þess að láta viðkomandi eigendur eða stjórn hvers samvinnufélags ákveða það, hvort nokkuð skuli lagt til hliðar af árlegum viðskiptum félagsins til þess að standast ófyrirsjáanleg töp, er verða kynnu, þá er fyrirskipað í lögum á hvern hátt varasjóð skuli mynda til þess að tryggja fjárhagslega afkomu viðkomandi félags og til öryggis fyrir hina mörgu félagsmenn, sem að meiru eða minna leyti eru ábyrgir fyrir fjárreiðum félagsins.

Þessir varasjóðir verða að teljast eign viðkomandi félags, með því að til þeirra má grípa til þess að uppfylla skuldbindingar félagsmanna og hvað um þá verður við félagsslit og að afloknum öllum skuldbindingum, sem á félagsheildinni hvilir, virðist ekki geta hrakið þessa skoðun, enda verður ekki betur séð eftir því sem mál þetta liggur fyrir en að gerðarþoli telji varasjóð sem eign sína og greiði af honum eignaskatt.

Samkvæmt lögum nr. 39, frá 4. júní 1924 skulu yfirfærslur á tekjuafgangi í varasjóð teljast til skattskyldra tekna og 12 gr. 4.-liður reglugerðarinnar nr. 90, frá 1921, mælir svo fyrir, að til skattskyldra tekna félaga beri að telja arð lagðan í varasjóð.

Samkvæmt þessum ákvæðum ber að telja varasjóðstil-lag gerðarþola til skattskyldra tekna með því og að það er hvergi í lögum undanþegið skatti.

Það er að visu svo, að gerðarþoli mun ekki vera eigandi að stofnfénu, heldur félagsmenn, en hinsvegar skal það, samkv. 25. gr. samvinnufélagalaganna, vera veltufé í þarfir félagsins, sem eigandi fær eigi greitt fyr en allar fjárhagslegar skuldbindingar, sem á honum hvila sem félagsmanni, eru uppfylltar, auk ýmsra annara takmarkana, sem fyrrgreind grein hefir að geyma.

Í 3. gr. 6. lið samvinnufélagalaganna er svo ákveðið, að nokkur hluti af tekjuafgangi þeim, er kemur í hlut hvers

félagsmanns við reikningslok, renni í stofnsjóð og þannig virðist stofnfjártillag gerðarþola vera tilkomið, samkv. réttarskj. nr. 5 og því öðru, er fram er komið í máli þessu.

Hér er gert ráð fyrir því, að stofnfjártillag það, sem hér um ræðir, sé greitt af tekjum gerðarþola, og ber því aðeins að athuga það, hvort það er frádráttarhæft.

Hér gildir það sama um stofnfjártillagið og varasjóðs-tillagið, að í stað þessa að greiða félagsmönnum fullt verð vörunnar, að fráðregnum reksturskostnaði, þá er tekinn ákveðinn hluti af viðskiptaveltunni og lagður í stofnsjóð og er það séreign félagsmanna. Í 9. gr. tekju- og eignaskattslaga, shr. 12. gr. 4.-lið fyrrgreindrar reglugerðar, er svo ákveðið, að félög sem aðeins vinna úr og selja afurðir félagsmanna sinna, megi draga frá það, sem þau úthluta félagsmönnum sínum í hlutfalli við framlag þeirra af afurðum, en þá greiðir hver félagsmaður skatt af sinni upphæð. Þetta gæti virzt eiga við hér umrætt stofnfjártillag, en þó er eðlilegast, að telja þetta ákvæði eiga eingöngu við útborgun til félagsmanna, samkv. 3. gr. 5.-lið samvinnufélagalaganna, og með því að þetta stofnfjártillag er ekki undanþegið skatti og þareð meðferð og notkun stofnfjárins í þarfir félagsheildarinnar er eigi háð neinum verulegum hömlum, og eignargildi stofnfjárins fyrir einstaklinginn næsta takmarkað og óvist, þá verður að álita, að gerðarþola beri að greiða af því tekjuskatt með hliðsjón af 9. gr. fyrrgreindra tekjuskattslaga og 12. gr. 4.-lið áðurgreindrar reglugerðar.

Samkvæmt 24. gr. samvinnufélagalaganna er svo ákveðið, að vextir af innstæðu leggist árlega við höfuðstólinn. Samkvæmt þessu skulu vextir af varasjóði gerðarþola leggjast árlega við aðalupphæðina, en þeir eru arður sá, sem varasjóður gefur af sér, og falla því undir 12. gr. 4.-lið fyrrgreindrar reglugerðar og eru því skattskyldir.

Vexti af stofnfé hefir gerðarþoli og talið frádráttarhæfa, en samkv. 9. gr. og 11. gr. i. f. tekjuskattslaganna og 12. gr. 4. lið reglugerðarinnar virðist svo sem gerðarþoli eigi að greiða skatt af þeirri upphæð.

Samkvæmt þessu verður fógetarétturinn að lita svo á, að það beri að leyfa framgang hinnar umbeðnu gerðar að öllu leyti á ábyrgð gerðarbeiðanda.