Fimmtudaginn 19. október 1995.

Nr. 478/1993. **Fjármálaráðherra f. h. ríkissjóðs og innheimtumaður ríkissjóðs í Garðabæ**
(Jón G. Tómasson hrl.)
gegn
Pálma Sigurðssyni
f. h. einkafirma síns, Dráttarbíla
(Steingrímur Þormóðsson hdl.)
og gagnsök

Stjórnsýsla. Andmælaréttur. Þungaskattur. Ógilding.

Dómur Hæstaréttar.

Mál þetta dæma hæstaréttardómararnir Hrafn Bragason, Arnljótur Björnsson, Garðar Gíslason, Hjörtur Torfason og Pétur Kr. Hafstein.

Aðaláfrýjendur skutu málinu til Hæstaréttar með stefnu 24. nóvember 1993. Þeir krefjast þess, að hinum áfrýjaða dómi verði hrundið og þeir sýknaðir af öllum kröfum gagnáfrýjanda. Þeir krefjast málskostnaðar í héraði og fyrir Hæstarétti.

Gagnáfrýjandi vék málinu til Hæstaréttar með stefnu 19. janúar 1994. Hann krefst þess, að „skattákvarðanir aðaláfrýjenda (gagnstefndu) 3. júní 1988 um álagningu þungaskatts vegna áætlaðs 49.500 kílómetra viðbótaraksturs á bifreiðina G 2432 fyrir aksturstímabilið 15. júní 1987 til 30. maí 1988 verði dæmdar ógildar". Þá krefst gagnáfrýjandi þess, að aðaláfrýjendur verði dæmdir til að greiða sér 5.000.000 krónur í bætur ásamt dráttarvöxtum samkvæmt III. kafla vaxtalaga nr. 25/1987 frá 1. janúar 1992 til greiðsludags eða aðra lægri fjárhæð með sama vaxtafæti. Gagnáfrýjandi krefst málskostnaðar í héraði og fyrir Hæstarétti.

I.

Hinn 30. maí 1988 undirritaði Björn Halblaub, eftirlitsmaður fjármálaráðuneytisins með ökumælum, tilkynningu um brot gagnáfrýjanda á reglum um ökumæla. Sagði þar í fyrsta lagi, að frá síðasta

álestri bifreiðarinnar G 2432 hefði ökumælir verið tekinn tvisvar úr sambandi vegna viðgerða og ekki færður til eftirlitsmanns eftir þær viðgerðir. Í öðru lagi virtust tölur í mælabók vera undarlegar. Í þriðja lagi væri ökumælir „bilaður nú". Merkt var við reitinn „Ökumælir óvirkur". Fyrir héraðsdómi kom fram, að Finnbogi Guðmundsson eftirlitsmaður var með Birni Halblaub, er bifreið gagnáfrýjanda var stöðvuð.

Fjármálaráðuneytið sendi bæjarfógetanum í Hafnarfirði, innheimtumanni ríkissjóðs í Garðabæ, þessa tilkynningu með bréfi 3. júní 1988 og sagði þar meðal annars: „Eins og þar kemur fram, er um margítrekað brot að ræða, og þegar bifreiðin var stöðvuð 30. 5. sl., var ökumælir óvirkur. ... Ráðuneytið telur eðlilegt miðað við málsatvik, að bifreiðinni sé áætlaður viðbótarakstur vegna tímabilsins 15. 6. '87 til 30. 5. '88 sem nemur 45 þús. km akstri."

Innheimtumaður ríkissjóðs í Garðabæ lagði sama dag á gagnáfrýjanda þungaskatt, að fjárhæð 888.030 krónur. Var þar um að ræða þungaskatt af 45000 km akstri að viðbættu 10% álagi, eða samtals 49500 km. Í bréfi til ríkislögmanns 2. nóvember 1992 lýsti innheimtumaður því, að þessi álagning hefði verið samkvæmt „ákvörðun ráðuneytisins, auk 10% álags, sem um getur í 2. mgr. 11. gr. reglugerðar nr. 349 frá 1986 um þungaskatt".

Fyrir héraðsdómi greindi gagnáfrýjandi frá því, að í júlí 1988 hefði verið hringt í sig frá bæjarfógetaembættinu í Hafnarfirði og sér greint frá þessum viðbótarskatti. Hefði það verið fyrsta vitneskja sín um álagninguna. Gagnáfrýjandi kvaðst fljótlega hafa rætt við starfsmenn fjármálaráðuneytisins og mótmælt skattlagningunni munnlega. Hann hefði síðan margsinnis rætt við innheimtumann og ráðuneytið, en allt komið fyrir ekki. Í bréfi ráðuneytisins til gagnáfrýjanda 31. janúar 1989 var sagt, að engin ný gögn væru komin fram, sem gætu leitt til þess, að ráðuneytið mæltist til þess við bæjarfógetann í Hafnarfirði, að hann breytti áætlun sinni.

Lögmaður gagnáfrýjanda ritaði fjármálaráðuneytinu 16. mars 1989 og fór fram á leiðréttingu á áætlun þungaskattsins. Ráðuneytið synjaði þess með bréfi 26. september sama ár. Í bréfi núverandi lögmanns gagnáfrýjanda til fjármálaráðuneytisins 16. maí 1991 voru fyrst bornar brigður á það, að ökumælir í bifreið gagnáfrýjanda hefði verið óvirkur umrætt sinn.

II.

Þegar bifreið gagnáfrýjanda var stöðvuð 30. maí 1988, var mælisstaða hennar 250529 km. Mælisstaðan var óbreytt, er bifreiðin var færð á verkstæði tveimur dögum síðar. Eftirlitsmenn fjármálaráðuneytisins fara með opinbert vald, og hafa þeir tveir, er komu að málinu, staðfest fyrir dómi, að ökumælirinn hafi þá verið óvirkur. Er sannað, að svo hafi verið.

III.

Innheimtumaður ríkissjóðs í Garðabæ, sem þá var bæjarfógetinn í Hafnarfirði, er álagningaryfirvald þungaskatts í umdæminu, sbr. dóm Hæstaréttar 19. júní 1991 í málinu nr. 97/1989. Hann tók ekki ákvörðun um hina umdeildu álagningu með öðrum hætti en tölvufærslu í tekjubókhaldskerfi ríkisins. Lagaheimild til álagningarinnar er í 5. mgr. 9. gr. laga nr. 3/1987 um fjáröflun til vegagerðar, en eftir því ákvæði er um viðurlög að ræða. Ákvörðunin var hvorki formleg né rökstudd, og innheimtumaður tilkynnti gagnáfrýjanda ekki bréflega um hana. Gagnáfrýjanda var ekki gefinn kostur á að tjá sig um fyrirhuguð viðurlög, áður en ákvörðun var tekin, en verulegir fjárhagslegir hagsmunir voru í húfi fyrir hann. Er engan veginn útilokað, að ákvörðunin hefði að efni til orðið með öðrum hætti, ef svo hefði verið. Stjórnsýslukæra til fjármálaráðuneytisins var naumast raunhæft úrræði, eins og á stóð, en ráðuneytið hafði með bréfi sínu til innheimtumanns 3. júní 1988 tekið afstöðu til málsins, og innheimtumaður leit sjálfur svo á, að hann væri að framfylgja ákvörðun ráðuneytisins.

Af orðalagi í framangreindu bréfi fjármálaráðuneytisins verður ráðið, að talið hafi verið rétt að beita gagnáfrýjanda viðurlögum samkvæmt 5. mgr. 9. gr. laga nr. 3/1987, sbr. 1. mgr. 11. gr. reglugerðar nr. 593/1987 um þungaskatt. Innheimtumaður ríkissjóðs í Garðabæ bætti hins vegar 10% álagi við þá kílómetratölu, sem ráðuneytið lagði til, sbr. 2. mgr. 11. gr. reglugerðarinnar. Samkvæmt þeirri málsgrein er gert ráð fyrir grandleysi eiganda eða umráðamanns bifreiðar, þegar ökumælir er ekki virkur eða telur rangt. Þetta ákvæði tekur ekki til annarra ávirðinga, sem nefndar eru í 5. mgr. 9. gr. laga nr. 3/1987. Þegar svo háttar til sem í ákvæðinu greinir, „getur viðkomandi innheimtumaður ríkissjóðs ákvarðað skattinn samkvæmt

því, sem telja má sennilegan akstur, að viðbættu 10% álagi". Fram er komið í málinu, að 15. október 1988 var gjaldfærður á þessa sömu bifreið gagnáfrýjanda þungaskattur vegna 49398 km aksturs á tímabilinu frá 15. júní 1987 til 10. október 1988 samkvæmt álestri þann dag. Hin umdeilda álagning innheimtumanns fól því ekki í sér mat á „sennilegum akstri" bifreiðarinnar frá 15. júní 1987 til 30. maí 1988, heldur var hún til viðbótar álagningu eftir akstursmæli.

Samkvæmt framansögðu þykir meðferð opinberrar stjórnsýslu í máli gagnáfrýjanda með þeim annmörkum, að eigi verði hjá því komist að ógilda hina umdeildu ákvörðun innheimtumanns ríkissjóðs í Garðabæ 3. júní 1988.

Staðfesta ber niðurstöðu hins áfrýjaða dóms um bótakröfur gagnáfrýjanda.

Aðaláfrýjendur skulu gjalda gagnáfrýjanda málskostnað í héraði og fyrir Hæstarétti, eins og í dómsorði greinir.

Dómsorð:

Ákvörðun aðaláfrýjanda innheimtumanns ríkissjóðs í Garðabæ 3. júní 1988 um álagningu þungaskatts vegna bifreiðarinnar G 2432 er ógild.

Aðaláfrýjandi fjármálaráðherra fyrir hönd ríkissjóðs er sýkn af bótakröfum gagnáfrýjanda, Pálma Sigurðssonar fyrir hönd einkafirma síns, Dráttarbíla.

Aðaláfrýjendur skulu greiða gagnáfrýjanda 360.000 krónur í málskostnað í héraði og fyrir Hæstarétti.

Dómur Héraðsdóms Reykjavíkur 5. nóvember 1993.

I.0.

Mál þetta, sem tekið var til dóms þriðjudaginn 12. október sl., hefur Pálmi Sigurðsson framkvæmdastjóri, kt. 301142-4129, Holtsbúð 22, Garðabæ, fyrir hönd einkafirma síns, Dráttarbíla, kt. 620480-0299, Holtsbúð 22, Garðabæ, höfðað fyrir Héraðsdómi Reykjavíkur með stefnu, þingfestri 1. október 1992, á hendur lögreglustjóranum og innheimtumanni ríkissjóðs í Garðabæ, kt. 490169-5559, Strandgötu 31, Hafnarfirði, og fjármálaráðherra f. h. ríkissjóðs.

Endanlegar dómkröfur stefnanda eru eftirgreindar:

1. Hann krefst þess, að skattákvörðun stefndu 3. júní 1988, er fólst í

þungaskattsáætlun þeirra á bifreiðina G-2432 með fastanúmerið FS-196, eign stefnanda, verð dæmd ógild.

2. Hann krefst þess, að stefndu verði in solidum dæmdir til að greiða stefnanda 5.000.000 kr. í miska- og skaðabætur með dráttarvöxtum samkvæmt vaxtalögum frá 1. janúar 1992 til greiðsludags.

3. Hann krefst þess, að stefndu verði in solidum dæmdir til að greiða stefnanda málskostnað samkvæmt gjaldskrá Lögmannafélags Íslands.

Dómkröfur stefndu eru þær aðallega, að þeir verði sýknaðir af öllum kröfum stefnanda og þeim tildæmdur málskostnaður úr hendi hans að mati réttarins. Til vara krefjast þeir, að stefnukröfur verði stórlega lækkaðar og málskostnaður í því tilviki felldur niður.

Sáttaumleitanir fyrir dómi hafa ekki borið árangur.

2.0.

Deila málsaðila snýst um lögmæti ákvörðunar stefndu um álagningu þungaskatts vegna áætlaðs viðbótaraksturs á bifreiðina G-2432 fyrir akstursrstímabilið 15. júní 1987 til 30. maí 1988. Deilt er um gildi ákvörðunarinnar og ætlað tjón stefnanda vegna hennar.

Málsatvik eru nánar þau, að í bréfi fjármálaráðuneytisins til bæjarfógetans í Hafnarfirði frá 3. júní 1988 er gerð tillaga til innheimtumanns ríkissjóðs vegna ákvörðunar um álagningu viðbótaraksturs á bifreiðina fyrir greint aksturstímabil, en þetta tímabil hafði G-2432 þegar verið ekið 39.889 kílómetra samkvæmt akstursbók bifreiðarinnar. Í bréfi þessu gerði ráðuneytið samkvæmt lögum nr. 3/1987 um fjáröflun til vegagerðar og reglugerð nr. 593/1987 tillögu um álagningu samtals 45.000 kílómetra viðbótaraksturs á bifreið stefnanda, G-2432, sem er dráttarbifreið af Volvo-gerð, 9.360 kíló að eiginþyngd, en með gjaldþyngdina 23.000 kíló samkvæmt akstursbók. Innheimtumaður ríkissjóðs í Garðabæ tók ákvörðun um álagningu viðbótaraksturs í samræmi við tillögu ráðuneytisins og bætti við svokölluðu 10% álagi samkvæmt 2. mgr. 11. greinar reglugerðar nr. 593/1987 um þungaskatt.

Stefnandi segir, að hann hafi ekki fengið að vita um álagningu þessa fyrr en í júlí 1988, þegar hann hafi verið krafinn um greiðslu á 880.030 kr., sem sé þungaskattur fyrir ekna 49.500 kílómetra. Bendir stefnandi á, að sér sé því alls gert að greiða kílómetragjald fyrir um 90.000 kílómetra akstur tímabilið 15. júní 1987 til 30. maí 1988. Stefnandi mótmælir því, að tilefni hafi verið til þess að áætla á bifreiðina 49.500 kílómetra akstur eða 45.000 kílómetra akstur, eins og hann telur, að fyrirskipað hafi verið í bréfi ráðuneytisins frá 3. júní 1988 til innheimtumanns ríkissjóðs í Hafnarfirði.

Stefnandi kveður grundvöll þessarar álagningar hafa verið tilkynningu

mælaeftirlitsmanns fjármálaráðuneytisins frá 30. maí 1988, sem hann segir alranga og villandi, enda hafi bifreiðarstjóri stefnanda neitað að skrifa undir þessa tilkynningu, þegar mælaeftirlitsmaðurinn hafi farið fram á það við hann.

Stefndu segja hins vegar, að þegar bifreið stefnanda, G-2432, hafi verið stöðvuð 30. maí 1988, hafi það verið tveir eftirlitsmenn, en ekki einn, sem hafi skoðað ökumælinn í bifreiðinni og sannreynt, að hann væri óvirkur. Þeir, sem þar hafi verið á ferð, hafi verið Björn Halblaub og Finnbogi Guðmundsson, eftirlitsmenn fjármálaráðuneytis með ökumælum.

Stefndu segja, að staðhæfingar stefnanda þess efnis, að ökumælir bifreiðarinnar hafi verið virkur og í lagi 30. maí 1988, fái ekki staðist og séu andstæðar framburði eftirlitsmanna. Að auki komi til, að mælisstaða sé skráð nákvæmlega hin sama 30. maí 1988 og 1. júní 1988, þegar komið sé með bílinn á verkstæði til viðgerðar. Þarna líði tveir dagar á milli. Hinn 30. maí hafi eftirlitsmaður skráð mælisstöðu 250529 km, sbr. 36. bls. í akstursbók. Þegar komið sé með bifreiðina til viðgerðar tveimur dögum síðar, 1. júní 1988, sé skráð mælisstaða nákvæmlega hin sama, þ.e. 250529 km, sbr. 23. bls. í akstursbók. Hafið sé yfir allan vafa, að staðhæfingar stefnanda að þessu leyti séu rangar.

Stefnandi segir, að ökumælirinn hafi verið tekinn úr 18. október 1987 vegna bilunar í „kúplingu" á svokölluðu viðurkenndu verkstæði, sbr. 16. gr. reglugerðar nr. 62/1977 um ökumæla, og í síðara skipti 10. nóvember 1987, að vísu vegna seguldósar í ökumæli, en þá einnig á viðurkenndu verkstæði.

Bendir stefnandi á, að svo sem 21. og 22. blaðsíða í akstursbók fyrir G-2432 vitni um, hafi innsigli í bæði skiptin verið rofin af verkstæði, áður en viðgerð hafi farið fram. Þá kveður stefnandi það einnig ljóst, að ökumælirinn hafi verið innsiglaður af verkstæðunum í samræmi við 14. grein reglugerðar nr. 62/1977, þegar viðgerð hafi verið lokið, enda þótt gleymst hafi að láta bifreiðaeftirlitsmann staðfesta það. Stefnandi segir, að það séu viðurkennd viðgerðarverkstæði, sem hafi innsiglað ökumælinn. Stefnandi telur, að áritun verkstæðisformanna í akstursbókina staðfesti, að ökumælirinn hafi verið innsiglaður að viðgerð lokinni.

Stefnandi vill árétta, að þegar ökumælirinn hafi verið athugaður 30. maí 1988, hafi ekki verið gerð athugasemd við innsigli ökumælisins. Því hafi verið ljóst, að ekkert hafi verið átt við mælinn af stefnanda.

Stefnandi telur ljóst, að skráning kílómetratalna í akstursbókina sé í alla staði eðlileg, þegar litið er á þær í samhengi og í tímaröð, enda sé skráningin í nær öllum tilvikum unnin af stefndu og gerð án athugasemda. Það sé þó ljóst, að kílómetraskráningin 18. október 1987 hafi verið röng, en þar hafi

verið um að ræða mannleg mistök, sem alltaf geti orðið og komi öðru hverju fyrir við skráningu kílómetratalna í akstursbók.

Um þessa fullyrðingu stefnanda, að skráning kílómetratalna í akstursbókinni sé í alla staði eðlileg, þegar litið sé á hana í samhengi og tímaröð, segja stefndu, að vegna þessa skuli vakin athygli á því, að samkvæmt 7. gr. reglugerðar nr. 62/1977 um ökumæla með síðari breytingum beri eiganda ökutækis sjálfum að færa inn í akstursbók stöðu ökumælis einu sinni í mánuði. Þessari skyldu hafi stefnandi aldrei sinnt, hvorki fyrr né síðar. Í þau fáu skipti, sem mælisstaða sé færð inn í bókina, hafi það verið gert af eftirlitsmönnum ökumæla við eftirlitsstörf eða við álestur af ökumæli.

Samkvæmt reglugerð nr. 593/1987 um þungaskatt með síðari breytingum beri eiganda ökutækis með ökumæli að færa bifreiðina til álesturs þrisvar á ári. Álesturstími sé í janúar-febrúar, maí-júní og september-október. Stefnandi hafi fært bifreið sína til álesturs í júní 1987. Það hafi hann hins vegar ekki gert í september-október, er bifreiðina hafi næst átt að færa til álesturs. Hann hafi ekki heldur hirt um þá skyldu sína í janúar-febrúar 1988. Þannig hafi liðið heilt ár, án þess að stefnandi hafi sinnt skyldum sínum að þessu leyti.

3.0.

Stefnandi byggir kröfur sínar á eftirfarandi málsástæðum umfram allt:

1. Viðurkenningarkrafan sé á því reist, að stefnandi hafi lögvarða hagsmuni til þess að fá úr því skorið, hvort stefndu hafi farið að lögum, þegar á téða bifreið stefnanda hafi verið áætlaður þungaskattur tímabilið 15. júní 1987 til 30. maí 1988, alls 49.500 kílómetrar, 3. júní 1988, þar sem kílómetragjaldið hvíli enn á bifreiðinni sem lögveð, og að einnig hafi verið gert lögtak fyrir þessum skatti í fasteign stefnanda, Holtsbúð 22, Garðabæ, en þungaskattur nemi nú með vöxtum 2.644.119 krónum. Skuld þessi geri það að verkum, að ekki sé unnt að færa bifreiðina til skoðunar. Þá geri áhvílandi veð það að verkum, að veðhæfi bifreiðarinnar og fasteignarinnar sé skert, og hafi þessi áhvílandi veð komið í veg fyrir, að nota megi þessar eignir sem viðskiptagrundvöll. Þá reyni stefndu nú að innheimta ætlaða kröfu sína með öllum tiltækum ráðum.

2. Stefnandi heldur því einnig fram, að engar efnislegar ástæður hafi verið til þess að leggja ofangreindan skatt á stefnanda. Þá hafi stefnanda ekki verið tilkynnt, að fyrirhugað væri að leggja skattinn á. Hafi því stefnandi á engan hátt getað skýrt sjónarmið sín fyrir álagningaraðilunum, áður en þeir hafi tekið þá stjórnarfarslegu ákvörðun að leggja þungaskattinn á stefnanda. Stefnandi kveðst ekki hafa vitað um skattálagninguna, fyrr en hann

hafi verið krafinn um greiðslu skattsins af innheimtumanni ríkissjóðs í Garðabæ, en þá hafi skatturinn þegar hvílt sem lögveð á bifreið sinni og verið skráður hjá embættinu sem gjaldfallin skuld stefnanda við ríkissjóð.

Stefnandi hafi ástæðu til að ætla, að öðruvísi hefði verið tekið á máli þessu, ef sér hefði verið gefinn kostur á að skýra mál sitt og gera athugasemdir við gerðir mælaeftirlitsmanns, áður en ákvörðun hafi verið tekin um ofangreinda viðbótarskattálagningu.

Um það, að ekki hafi verið beitt efnislegum mælikvarða, efnislegum og málefnalegum sjónarmiðum við álagningu viðbótarskattsins, sé vísað til akstursbókar stefnanda vegna G-2432, en bók þessi, sem sé nokkurs konar skattframtal stefnanda, veiti sönnun þess, að ökumælir bifreiðarinnar G-2432 hafi verið innsiglaður allt tímabilið frá 15. júní 1987 til 30. maí 1988. Akstursbókin sýni líka einungis raunverulegan akstur, sem viðurkenndur hafi verið af álagningaraðila skattsins, þar sem kílómetratölur í akstursbók séu skráðar án athugasemda.

3. Stefnandi telur, að hann hafi ekki getað kært þessa stjórnvaldsákvörðun til nokkurs hlutlauss aðila, þar sem það hafi einmitt verið hinir sömu embættismenn, sem ákvörðun hafi tekið um álagningu skattsins, og svöruðu kæru stefnanda til stefndu. Hlutlaust mat hafi því ekki verið lagt á athafnir stefndu og gerðir stefnanda. Stefnandi styður kröfu sína um, að þungaskattsálagning stefndu á stefnanda 3. júní 1988 hafi verið ógild stjórnarathöfn, við það, að almennt verði ekki talin næg trygging fyrir óhlutdrægni í stjórnsýslustörfum, að sami aðili fari bæði með álagningu skatta og innheimtu þeirra.

Haldið sé fram, að hér sé í raun um að ræða svokallaðan álagningarskatt. Skatturinn sé lagður á einhliða á grundvelli lögskyldra upplýsinga, sem veittar séu álagningaraðila í svokallaðri akstursbók. Því verði áætlun þungaskatts að miðast við, að akstursbókinni hafi verið vikið til hliðar. Það hafi hins vegar ekki verið gert.

Stefnandi bendir á, að heimild til að ákvarða viðurlög samkvæmt 5. mgr. 9. gr. laga nr. 13/1987 sé ekki falin neinum sérstökum aðila samkvæmt 5. mgr. 9. gr. laga nr. 3/1987. Þá sé einnig bent á, að um sé að ræða heimild til óvenjulega þungra viðurlaga.

4. Stefnandi telur, að aðgerðir mælaeftirlitsmanns fjármálaráðuneytisins 30. maí 1988 hafi ekki haft stoð í settum lögum. Þá verði ekki séð, að með nokkru móti sé unnt að reisa stjórnarathafnir á hinni svokölluðu tilkynningu mælaeftirlitsmanns frá 30. maí 1988 til bæjarfógetans í Hafnarfirði. Ekki verði séð, að tilkynning þessi hafi getað falið í sér viðvörun til stefnanda um, að áætlaður yrði þungaskattur á bifreiðina, þar sem bifreiðarstjóri

stefnanda hafi neitað 30. maí 1988 að skrifa undir tilkynningu þessa og stefnandi ekki séð tilkynninguna, fyrr en hún hafi borist honum frá fjármálaráðuneytinu með bréfi ráðuneytisins frá 31. janúar 1989.

Stefnandi kveði ökumæli ekki hafa verið bilaðan 30. maí 1988, og fyrir því hafi stefndu sönnunarbyrði. Þá sé í tilkynningunni ekki skýrt, á hvern hátt ökumælirinn hafi verið bilaður. Engin rannsókn á mælinum hafi verið gerð af hálfu mælaeftirlitsmanns.

5. Stefnandi styðji fjárkröfu sína því, að hann hafi orðið fyrir miklu tjóni af því að geta ekki notað bæði bifreiðina og fasteign sína sem viðskiptagrundvöll vegna áhvílandi aðfararveða til tryggingar ofangreindum áætluðum þungaskatti. Þá hafi stefnanda verið neitað um skoðun á bifreiðinni vegna ógreidds þungaskatts. Hafi því bifreiðin staðið meira og minna ónotuð undanfarin misseri, allt frá 28. september 1989, eins og akstursbók sýni og sanni.

Um lagarök sín segir stefnandi:

1. Kröfu sína um ógildingu þeirrar stjórnarathafnar, sem felst í áætlun þungaskattsins, miði stefnandi við, að um slíkar stjórnvaldsaðgerðir gildi reglur skattaréttar og stjórnarfarsréttar, sem hafi verið virtar að vettugi af stefndu 3. júní 1988, þegar umstefnd ákvörðun um skattálagningu hafi verið tekin.

Stefnandi telji, að aðgerðir stefndu hafi brotið í bága við svokallaða andmælareglu stjórnarfarsréttar, og sé um það meðal annars vísað til H. 1980, 1763 (Fellahreppsmálsins) og þeirra sjónarmiða, er í þeim dómi komi fram. Stefnandi haldi því fram, að sér hafi ekki verið veittur nokkur kostur þess að koma að sjónarmiðum sínum, áður en umstefnd stjórnarathöfn hafi verið ákvörðuð. Þá hafi hann ekki verið fræddur um það, við hvaða lagagrundvöll væri stuðst, þegar hann hefði fyrst fengið senda kröfu um greiðslu skattsins. Þá fullyrðingu sína, að stefndu hafi brotið gegn andmælareglunni, styðji stefnandi við 1. mgr. 96. gr. laga nr. 75/1981 með síðari breytingum með lögjöfnun. Efni þessa ákvæðis laga nr. 75/1981 megi einnig hafa til hliðsjónar um sönnunarbyrði stefndu í máli þessu.

Stefnandi haldi því fram, að aðgerðir stefndu hafi brotið í bága við svokallaða jafnræðisreglu stjórnarfarsréttar, þar sem stefnanda hafi ekki verið gefinn kostur á að tala máli sínu fyrir stjórnvöldum í sama mæli og stefndu, áður en ákvörðun um stjórnarathöfnina hafi verið tekin, og tengist regla þessi andmælareglunni.

Stefnandi telji, að aðgerðir stefndu hafi brotið í bága við svokallaða forsendureglu og rannsóknarreglu stjórnarfarsréttar, þar sem ekki hafi verið gætt efnislegra sjónarmiða til grundvallar hinni umstefndu stjórnarathöfn,

heldur hafi verið um að ræða gerræðisleg vinnubrögð, þar sem raunverulegir málavextir hafi ekki verið rannsakaðir á nokkurn hátt. Farið hafi verið eftir tilkynningu svokallaðs mælaeftirlitsmanns, sem hafi verið algerlega marklaus.

2. Stefnandi styðji kröfu sína um ógildingu skattálagningarinnar enn fremur við það, að stefnanda hafi ekki verið gefinn kostur á því að bera réttmæti álagningarinnar með raunhæfum hætti undir hlutlausan úrskurðaraðila, en slík tilhögun brjóti í bága við 13. gr. Mannréttindasáttmála Evrópu, sem íslenska ríkið hafi undirgengist 19. júní 1953. Vísað sé til þeirra lagareglna, sem fram koma í H. 1990, 9.

Stefnandi styðji kröfu sína einnig þeirri meginreglu, sem fram komi í 106. gr. og 107. gr. laga nr. 75/1981 með síðari breytingum, og bendi á, að ákvæði 5. mgr. 9. gr. laga nr. 3/1987 feli í raun í sér refsingu í skilningi 1. gr. laga nr. 19/1940 með síðari breytingum, svo þung séu þau viðurlög sem 4. mgr. 9. gr. laga nr. 3/1987 heimili. Hafi því ætlað brot stefnanda á lögum nr. 3/1987 í raun átt að sæta rannsókn samkvæmt lögum um meðferð opinberra mála.

3. Stefnandi reisi kröfu sína um ógildingu skattálagningarinnar einnig á því, að aðgerðir stefndu hafi brotið í bága við lögmætisregluna, þar sem aðgerðir mælaeftirlitsmanns styðjist nær eingöngu við reglugerðarákvæði, sem hafi mjög óljósa stoð í settum lögum. Hér sé vísað til ákvæða stjórnarskrár, 40. greinar hennar og 77. greinar. Vísað sé til þess, að heimildin til að bæta við 10% álagi sé ekki í settum lögum.

4. Skaðabótakröfu sína styðji stefnandi við þá reglu, að stjórnvöld verði að bæta það tjón, sem þau valdi með ólögmætum stjórnvaldsaðgerðum. Stefnandi reisi skaðabótakröfu sína á því, að ef viðurkenningarkrafan verði tekin til greina, sé skaðabótakrafan afleidd krafa. Enn fremur sé með lögjöfnun vísað til ákvæða XXI. kafla laga nr. 19/1991. Um bótafjárhæð sé vísað til þeirrar lagareglu, sem fram komi í H. 1942, 28, og H. 1952, 467. Þá sé vísað til þess, að ákvæði (sic) 1. mgr. 9. gr. laga nr. 19/1991. Um bótafjárhæð sé vísað til þeirrar lagareglu, sem fram komi í H. 1942, 28, og H. 1952, 467. Þá sé vísað til þess, að ákvæði 1. mgr. 9. gr. laga nr. 3/1987 brjóti í bága við reglur stjórnarfarsréttar um málefnalega skattheimtu, sbr. U. 1929, 452.

5. Um aðild, kröfugerð og réttarfarsleg atriði skuli tekið fram, að stefnandi styðji kröfugerð sína á hendur stefndu því, að þeir beri óskipta sakaraðild í þessu máli. Ef lög nr. 3/1987 um fjáröflun til vegagerðar og reglugerð 558/1988 um þungaskatt séu skoðuð, komi í ljós, að jöfnum höndum sé rætt um lögreglustjóra og innheimtumann ríkissjóðs, að því er virðist, þannig, að innheimtumaður ríkissjóðs sé álagningaraðili, en lögreglustjóri innheimtuaðili, sjá t. d. 8. gr. og 5. mgr. 9. gr. laga nr. 3/1987 og 2. mgr. 11. gr. reglu-

gerðar nr. 558/1988 til glöggvunar. Um aðild sýslumannsins í Garðabæ sé vísað til 12. gr. laga nr. 92/1989, sbr. 5. mgr. 17. gr. laga nr. 91/1991. Um aðild fjármálaráðherra sé vísað til laga nr. 3/1987, en hann hafi í raun á hendi framkvæmd laganna og njóti til þess aðstoðar hlutaðeigandi lögreglustjóra.

4.0.

Um málsástæður sínar og lagarök segja stefndu eftirgreint:

Í lögum nr. 3/1987 um fjáröflun til vegagerðar sé kveðið á annars vegar um skyldu til greiðslu sérstaks innflutningsgjalds af bensíni, sbr. 1. gr., og hins vegar í 4. gr. laganna um skyldu til greiðslu þungaskatts vegna bifreiða, er noti annan orkugjafa en bensín. Samkvæmt B-lið 4. gr. skuli þungaskattur af bifreiðum, sem séu 4000 kg eða meira af leyfðri heildarþyngd, greiddur í formi gjalds fyrir hvern ekinn kílómetra samkvæmt ökumæli. Í 5. mgr. B-liðar 4. gr. sé kveðið á um, að ökumælar skuli settir í bifreiðar, festi- eða tengivagna á kostnað eigenda þeirra. Um tegundir og útbúnað mæla, ísetningu þeirra, álestur, viðgerðir og eftirlit skuli kveðið á í reglugerð.

Kílómetramæling samkvæmt mælum sé grundvölluð að ákvörðun skattsins. Reglur um eftirlit með því, að mælar séu í lögmætu horfi og fullnægjandi grundvöllur að álagningu á hverjum tíma, og um heimildir og viðurlög í því sambandi eigi sér hliðstæðu í reglum um skatteftirlit á öðrum sviðum skattaréttar. Þessar reglur um þungaskatt komi fram í reglugerðum um þungaskatt og um ökumæla. Í reglugerð um ökumæla nr. 62/1977 komi fram, að í þágu reglulegs álesturs og sérstaks eftirlits eigi meðal annars eftirlitsmenn aðgang að þeim bifreiðum, sem eftirlit taki til, sbr. til dæmis 4. gr., 6. gr., 7. gr., 9. gr. og 10. gr. Samkvæmt 14. gr. reglugerðar nr. 593/1987 um þungaskatt sé eftirlitsmönnum með ökumælum heimilt að stöðva bifreiðar, sem gjaldskyldar séu samkvæmt þeirri reglugerð, í því skyni að kanna, hvort fyrirmæli reglugerðarinnar og reglugerðar nr. 62/1977 um ökumæla með síðari breytingum séu haldin.

Lögreglustjóri annist álagningu viðurlaga. Sætti aðili sig ekki við þá ákvörðun, geti hann krafist úrskurðar, sem sæti stjórnlegri kæru til fjármálaráðuneytisins samkvæmt almennum reglum stjórnarfarsréttar um kæru til æðra stjórnvalds. Engar skorður séu reistar við því, að skattlagning samkvæmt lögum verði borin undir dómstóla.

Samkvæmt 5. mgr. 9. gr. laga nr. 3/1987 um fjáröflun til vegagerðar skuli það varða eiganda og/eða umráðamann bifreiðar viðurlögum, er samsvari allt að 10.000 km akstri á mánuði, sé ökumælir óvirkur, innsigli rofin eða ekki sé komið með bifreið eða vagn til álesturs á tilskildum tíma. Fyrir ítrekað brot megi viðurlög þessi samsvara allt að 15.000 km akstri á mán-

uði. Samkvæmt sömu málsgrein sé heimilt meðal annars að taka bifreið úr umferð, ef ekki sé komið með hana til álesturs á tilskildum tíma.

Samkvæmt 11. gr. reglugerðar nr. 593/1987 um þungaskatt innheimtist slíkt álag eins og um venjulegan álestur væri að ræða. Í 2. mgr. þeirrar greinar sé sérstakt heimildarákvæði til að ákvarða skatt samkvæmt því, sem telja megi sennilegan akstur, að viðbættu 10% álagi, ef ætla megi, að viðkomandi hafi verið grandlaus um annmarka á ökumæli.

Það sé þannig í þremur tilvikum, sem eiganda og/eða umráðamanni skuli ákvarða viðurlög, er samsvari allt að 10.000 km akstri á mánuði. Tvær af þeim þremur efnisástæðum, sem lagagreinin tilfæri, eigi við gagnvart stefnanda þessa máls. Ökumælir hafi verið óvirkur, sbr. að framan. Enn fremur hafi stefnandi ekki hirt um að færa bifreiðina til álesturs, og það brot hans hafi reyndar verið ítrekað. Fullljóst sé því, að efnislegar ástæður hafi verið til umræddrar aðgerðar.

Á það skuli lögð áhersla, að samkvæmt orðalagi lagagreinarinnar sé fortakslaust skylt að beita viðurlögum. Tilvísanir stefnanda til Hæstaréttardóma 1980, 1763. bls., eigi því þegar af þeirri ástæðu ekki við. Andmæli stefnanda við álagningu viðurlaga, sem hann telji sig ekki hafa átt kost á að hafa uppi, hafi því aldrei getað breytt neinu um þá lagaskyldu stjórnvaldsins, innheimtumanns ríkissjóðs, að ákvarða honum viðurlög samkvæmt lögum.

Á það skuli jafnframt sérstaklega bent, að viðurlagaákvörðun sýnist í umrætt sinn hafa verið beitt mjög hófsamlega. Viðurlögin séu ákvörðuð sem næst 4000 km á mánuði, en heimildin/skyldan hafi verið 10.000 km á mánuði, sbr. 5. mgr. 9. gr. laga nr. 3/1987. Eins og lagagreinin sé orðuð, skipti í raun engu máli heldur, hver hin huglæga afstaða skattaðilans sé, svo sem til þess, hvort ökumælir sé óvirkur eða ekki. Stefnandi hafi alls ekki sýnt fram á neitt í máli þessu, sem ætti að leiða til þess, að lægri áætlun hefði átt að koma til en sú, sem ákvörðuð hafi verið.

Eins og mál þetta liggi fyrir, verði að leggja til grundvallar, að stefnanda hafi verið kunnugt um tilkynningu um brot á reglum um ökumæla, sem sé að finna sem fram lagt dómskjal, dags. 30. maí 1988. Bifreiðarstjóri stefnanda hafi neitað að undirrita tilkynninguna, þótt eftir því hafi verið leitað við hann. Því sé ekki haldið fram í málatilbúnaði stefnanda, að bifreiðarstjóri hafi ekki upplýst stefnanda um tilkynninguna og efni hennar. Með því að stefnandi hafi vitað um þessa tilkynningu, hafi honum verið fullljóst um það, að hún myndi óhjákvæmilega leiða til áætlunar viðbótaraksturs bifreiðarinnar, sbr. 5. mgr. 9. gr. laga nr. 3/1987 og 1. og 2. mgr. 11. gr. reglugerðar um þungaskatt nr. 593/1987. Hefði hann talið tilkynninguna ranga,

hefði hann haft fullt tilefni til þess að mótmæla henni tafarlaust. Einnig af þeirri ástæðu eigi sjónarmið stefnanda um ógildingu álagningarinnar, vegna þess að andmælaréttar stefnanda hafi ekki verið gætt, ekki við rök að styðjast.

Eyðublað fyrir tilkynningu um brot á reglum um ökumæla sé útbúið í þríriti. Samkvæmt upplýsingum eftirlitsmanna muni eitt eintak þess ætíð afhent bifreiðarstjóra, en eyðublaðið sé fyllt út á staðnum.

Því sé mótmælt, að rangur álestur hafi orðið í október 1987, svo sem stefnandi staðhæfi. Því sé hér haldið fram, að sá álestur hafi verið réttur. Vegna þessara staðhæfinga stefnanda skulu þó vakin athygli á því, sem hafi farið fram hjá stefnanda, að jafnmiklar líkur séu þá til þess, að álestur í nóvember 1987 hafi verið rangur, hafi annar hvor álesturinn á annað borð verið rangur. Í raun skipti þessi atriði þó ekki máli fyrir úrslit málsins, enda sé alveg ljóst, að vegna þeirra brota stefnanda, sem að framan séu rakin, hafi verið skylt að áætla honum viðbótarakstur, svo sem gert hafi verið.

Vegna málatilbúnaðar stefnanda skuli vakin athygli á, að það sé innheimtumaður ríkissjóðs, sem sé álagningaraðili viðbótarskatts. Fram lagt bréf fjármálaráðuneytis til bæjarfógetans í Hafnarfirði, dags. 3. júní 1988, beri að skoða sem tillögu til innheimtumanns. Eftir þeirri tillögu hafi innheimtumaður farið, auk þess sem hann hafi ákvarðað 10% álag þar ofan á. Stefnandi hafi kært þessa ákvörðun innheimtumanns til fjármálaráðuneytis. Málið hafi fengið þar ýtarlega skoðun, sem hafi leitt til þess, að ákvörðun hins lægra stjórnvalds hafi verið staðfest. Um það skuli vísað til bréfs fjármálaráðuneytis til Lögmanna, Suðurlandsbraut 4, dags. 26. september 1989.

Að öðru leyti sé mótmælt þeim tilvísunum til lagaákvæða, sem fram hafi komið hjá stefnanda. Þau sjónarmið eigi ekki við í máli þessu.

Stefnandi hafi ekki uppi endurgreiðslukröfu á ofgreiddum skatti í máli þessu. Krafa hans undir kröfulið II sé miska- og skaðabótakrafa. Hann telji sig hafa orðið fyrir fjártjóni af því að hafa ekki getað „notað bæði bifreiðina og fasteign sína sem viðskiptagrundvöll vegna áhvílandi aðfararveða til tryggingar ofangreindum áætluðum þungaskatti". Því sé mótmælt, að um nokkurt slíkt tjón sé að ræða. Allt slíkt sé ósannað í málinu.

5.0.

Forsendur og niðurstaða.

Af hálfu stefndu er því ómótmælt, að stefnandi hafi ekki átt þess sérstaklega kost að tjá sig um ætlað brot sitt á reglum um ökumæla, áður en til ákvörðunar um álagningu þungaskatts vegna hins áætlaða viðbótaraksturs kom. Stefndi fullyrðir að vísu, að stefnanda hafi verið kunnugt um tilkynn-

ingu um slíkt brot, en hvergi er að finna þess stað í málskjölum, að honum hafi verið gefinn kostur á að tala máli sínu, áður en ákvörðun var tekin um álagningu þungaskatts vegna áætlaðs viðbótaraksturs á umrædda bifreið, þótt sjónarmið stefnanda hafi að einhverju leyti komist á framfæri við yfirvöld, áður en til innheimtu kom. Viðurlögin reyndust vera þungaskattur vegna 49.500 kílómetra aksturs til viðbótar 39.889 kílómetra akstri samkvæmt akstursdagbók. Stefnanda er því umrætt tímabil samtals gert að greiða þungaskatt af akstursvegalengd, sem reynist töluvert meiri en tvöföld aksturslengd bifreiðarinnar árin á undan.

Af úrlausnum dómstóla verður ráðið, að í stjórnsýslurétti gildi regla andmælaréttar þess efnis, að málsaðila skuli tryggður réttur til þess að tjá sig um mál, áður en ákvörðun er tekin í því, enda liggi ekki fyrir í gögnum máls afstaða hans eða augljóslega sé óþarft, að hann tjái sig. Þessi regla var talin gilda án beinnar lagaheimildar samkvæmt eðli máls og meginreglum laga, áður en stjórnsýslulög nr. 37/1993 tóku gildi, a. m. k. þegar um það var að ræða, að stjórnvald væri úrskurðaraðili, og þegar mikilvægir fjárhagslegir hagsmunir aðila væru verulega skertir með stjórnvaldsákvörðun. Þannig getur málsaðili tryggt réttindi sín og hagsmuni með því að kynna sér gögn máls, komið athugasemdum sínum á framfæri, bent á misskilning eða ónákvæmni í gögnum máls, leiðrétt fram komnar upplýsingar, komið að frekari upplýsingum um málsatvik og jafnframt bent á heimildir, sem séu betri grundvöllur að ákvörðun máls.

Þegar litið er til málsatvika og framvindu atburðarásar samkvæmt framansögðu og eðli greindra viðurlaga, þar sem um er að ræða ákvörðun um refsikennda álagningu skatts á stefnanda, verður að telja, að áðurgreind andmælaregla stjórnsýsluréttar hafi verið brotin á honum.

Þá hefur svokölluð meðalhófsregla, sem fram kemur í 12. gr. núgildandi stjórnsýslulaga nr. 37/1993, verið viðurkennd af dómstólum. Nauðsyn ber til, að stjórnvöld leggi til grundvallar þá meginreglu stjórnarfarsréttar, að stjórnvöld skuli ekki fara strangar í sakir en nauðsynlegt er til að leysa það viðfangsefni, sem stjórnvaldinu er falið, þ. e. beita verður úrræðum hóflega miðað við þá hagsmuni, sem í húfi eru. Eðlilegt vægi verður að vera á milli þeirra stjórnsýsluúrræða, sem gripið er til, og þeirra stjórnsýslumarkmiða, sem að er stefnt.

Ljóst liggur fyrir, að stefnandi kom ekki margsinnis með bifreiðina til álesturs og vanrækti að færa akstursstöðu í akstursbók. Einnig var önnur meðferð og umgengni stefnanda um ökumæli og akstursbók ábótavant. Þrátt fyrir það verður að telja, að viðurlögin séu meira íþyngjandi en efni standa til, einkum þegar tekið er tillit til þeirra hagsmuna, sem í húfi eru.

Úr framangreindum annmörkum á meðferð málsins og ákvörðun þess var ekki nægjanlega bætt við meðferð þess í ráðuneytinu, sem staðfesti ákvörðun lögreglustjórans og innheimtumanns ríkissjóðs í Garðabæ. Samkvæmt þessu er stjórnvaldsákvörðun stefndu bæði með málsmeðferðar- og efnisannmarka. Dómurinn telur því, að þegar af þessum ástæðum beri að ógilda greinda stjórnvaldsákvörðun stefndu.

Stefnandi hefur ekki gert nægilega grein fyrir því tjóni, sem hann telur sig hafa orðið fyrir. Hefur t. d. ekki verið gerð grein fyrir því viðskiptalega tjóni, sem stefnandi hafi getað orðið fyrir. Hefur hann ekki lagt fram efnahags- og rekstrarreikning undanfarinna ára eða önnur gögn, sem sýnt gætu, hvort og hversu mikill hreinn hagnaður varð af rekstri bifreiðarinnar, eða annað, er bent gæti til þess hugsanlega tjóns hans. Af þessum sökum telur dómurinn, að stefnandi hafi ekki sýnt fram á, svo að fullnægjandi sé, að hann hafi orðið fyrir fjártjóni. Lagaheimild skortir til að dæma stefnanda miska. Dómurinn telur því ekki fært að taka til greina annan lið kröfugerðar stefnanda, og ber að sýkna stefndu af þeim kröfum.

Eftir atvikum málsins og með tilvísun til 1. mgr. 130. gr. laga nr. 19/1991 þykir rétt, að stefndu greiði stefnanda 200.000 kr. í málskostnað.

Jón L. Arnalds héraðsdómari kvað upp dóm þennan.

Dómsorð:

Ákvarðanir stefndu, lögreglustjórans og innheimtumanns ríkissjóðs í Garðabæ og fjármálaráðherra f. h. ríkissjóðs, um álagningu þungaskatts vegna áætlaðs 49.500 kílómetra viðbótaraksturs á bifreiðina G-2432 fyrir aksturstímabilið 15. júní 1987 til 30. maí 1988 eru ógildar.

Stefndu, lögreglustjórinn og innheimtumaður ríkissjóðs í Garðabæ og fjármálaráðherra f. h. ríkissjóðs, skulu in solidum greiða stefnanda, Pálma Sigurðssyni f. h. einkafirma hans, Dráttarbíla, 200.000 kr. í málskostnað.

Stefndu skulu vera sýknir af öðrum kröfum stefnanda.