verði hún eigi greidd innan 4 vikna frá lögbirtingu dóms þessa.

Ákærði er sviptur ökuleyfi ævilangt frá deginum í dag að telja.

Ákærði greiði allan kostnað sakarinnar, þar með talin málsvarnarlaun skipaðs verjanda síns, Stefáns Sigurðssonar héraðsdómslögmanns, kr. 40.000.

Dómi þessum ber að fullnægja með aðför að lögum.

Föstudaginn 6. október 1978.

Nr. 66/1977. **Haraldur Jónasson**
(Helgi V. Jónsson hrl.)
gegn
Gjaldheimtunni í Reykjavík og gagnsök
(Guðmundur Vignir Jósefsson hrl.).

Skattar. Lögtaksgerð úr gildi felld.

Dómur Hæstaréttar.

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

Hinn áfrýjaða úrskurð hefur kveðið upp Valtýr Guðmundsson, settur borgarfógeti í Reykjavík.

Aðaláfrýjandi hefur áfrýjað máli þessu með stefnu 28. apríl 1977. Krefst hann þess, að hinum áfrýjaða úrskurði verði hrundið og synjað um framgang hins umbeðna lögtaks. Þá krefst hann málskostnaðar í héraði og fyrir Hæstarétti.

Gagnáfrýjandi hefur áfrýjað málinu með stefnu 3. maí 1977. Krefst hann staðfestingar hins áfrýjaða úrskurðar um framgang lögtaksins svo og málskostnaðar í héraði og fyrir Hæstarétti.

Fyrir Hæstarétt hafa verið lögð nokkur ný gögn.

I.

Í sambandi við athugun á skattframtali aðaláfrýjanda árið

1974 ritaði skattstjórinn í Reykjavík aðaláfrýjanda bréf 12. desember 1975, þar sem honum var tjáð, að fyrirhugað væri að áætla honum viðbótartekjur til skattlagningar árin 1971, 1972, 1973 og 1974. Athugun hefði leitt í ljós, að ekki væri unnt að fallast á áðurgreind framtöl sem fullnægjandi grundvöll fyrir álagningu opinberra gjalda. Síðar í bréfi þessu segir, að viðbótartekjur séu áætlaðar þannig: framtal 1971, 100.000 krónur, framtal 1972, 100.000 krónur, framtal 1973, 500.000 krónur, og framtal 1974, 500.000 krónur. Þá segir í bréfinu, að skrifleg andmæli og skýringar þurfi að hafa borist innan 10 daga. Bréfi þessu fylgdi greinargerð um athugun á framtölum og framtalsgögnum aðaláfrýjanda. Segir þar, að tilefni til athugunarinnar hafi verið, að aðaláfrýjandi hafi haft neikvæðan lífeyri á framtali 1974. Í greinargerðinni er talið, að lífeyrir aðaláfrýjanda samkvæmt framtölum hans hafi skattárið 1970 numið 285.432 krónum, 1971 273.159 krónum, 1972 323.894 krónum, en lífeyrir á skattárinu 1973 hafi verið neikvæður um 105.383 krónur. Aðaláfrýjandi svaraði ekki bréfi þessu.

Hinn 31. desember 1975 sendi skattstjórinn í Reykjavík aðaláfrýjanda skattbreytingaseðla. Var aðaláfrýjanda þar tilkynnt, að tekjuskattur hans, útsvar og kirkjugarðsgjald fyrir gjaldárið 1971 væri hækkað um samtals 43.488 krónur, sömu gjöld fyrir gjaldárið 1972 um 29.854 krónur og fyrir gjaldárið 1973 um 275.422 krónur. Einnig var honum tilkynnt um hækkun gjalda gjaldárið 1974, en sú gjaldahækkun er eigi til úrlausnar í máli þessu. Óumdeilt er, að framangreindar gjaldahækkanir voru í samræmi við tekjuhækkanirnar. Aðaláfrýjandi kærði álagningu þessa 12. janúar 1976 og lagði fram sérstakan rökstuðning 16. mars s. á. Taldi hann lífeyri sinn skattárin 1970, 1971 og 1972 réttan og hæfilegan, enda engar athugasemdir við hann gerðar við álagningu á gjaldárunum. Skattstjórinn í Reykjavík úrskurðaði 17. maí 1976, að hin álögðu gjöld skyldu óbreytt standa. Aðaláfrýjandi kærði úrskurð þennan til ríkisskattanefndar, sem staðfesti hann 29. nóvember 1976.

Í máli þessu er krafist lögtaks til tryggingar gjöldum þess-

um, samtals kr. 348.764 krónum auk dráttarvaxta og kostnaðar.

II.

Fallast má á, að með bréfi skattstjórans í Reykjavík 12. desember 1975 hafi verið fullnægt skilyrðum 38. gr., sbr. 37. gr. laga nr. 68/1971 og 7. gr. laga nr. 60/1973 um áskorun til skattþegns um að láta í té skýringar og gögn um framtöl sín, enda þótt eigi væri rétt að skrá þar þá þegar áætlaðar viðbótartekjur. Verður því ekki fallist á kröfu aðaláfrýjanda um niðurfellingu álagningarinnar af þessum sökum.

Rök skattstjóra fyrir hækkun tekna aðaláfrýjanda gjaldárin 1971, 1972 og 1973 eru þau, að lífeyrir hans sé óeðlilega lágur og framtaldar skuldir hans við nána ættingja séu grunsamlegar. Engin athugasemd var þó gerð um þessi atriði, þegar skattur var á lagður þau ár, og gögn hafa ekki komið fram síðan þessu til stuðnings. Einnig er á það að líta, að lánardrottnar aðaláfrýjanda samkvæmt framtölum hans hafa ekki verið krafðir skýringa á skuldaskiptum sínum við hann. Þykir 1. mgr. 38. gr. laga nr. 68/1971 samkvæmt þessu eigi hafa veitt skattstjóra heimild til þeirra hækkana á tekjum aðaláfrýjanda, sem í máli þessu greinir. Þar sem tekjuhækkanirnar eru ekki lögmæt undirstaða undir gjaldahækkanir þær, sem lögtakskrafan lýtur að, ber að fella lögtaksgerðina úr gildi og synja lögtaks.

Eftir þessum málalokum ber að dæma gagnáfrýjanda til að greiða aðaláfrýjanda málskostnað í héraði og fyrir Hæstarétti, sem ákveðst 200.000 krónur.

Dómsorð:

Hinn áfrýjaði úrskurður er úr gildi felldur, og er synjað lögtaks.

Gagnáfrýjandi, Gjaldheimtan í Reykjavík, greiði aðaláfrýjanda, Haraldi Jónassyni, málskostnað í héraði og fyrir Hæstarétti, 200.000 krónur.

Dóminum ber að fullnægja að viðlagðri aðför að lögum.

Úrskurður fógetaréttar Reykjavíkur 18. apríl 1977.

Mál þetta var þingfest hér fyrir réttinum hinn 18. febrúar sl. og tekið til úrskurðar hinn 6. þ. m. að loknum munnlegum málflutningi. Er Gjaldheimtan í Reykjavík gerðarbeiðandi í máli þessu, krafðist lögtaks til tryggingar greiðslu gjaldskulda Haralds Jónassonar, Langagerði 42 hér í borg (3779-8894), með bréfi, dags. hinn 16. febrúar sl. En umboðsmaður gerðarþola hafði fyrirfram með bréfi, dags. hinn 13. jan. sl., mótmælt framgangi lögtaksins.

Það skal strax tekið fram, að enda þótt allmörg skjöl málsins varði skattframtöl og gjöld gerðarþola árabilið 1971—1974 að báðum árum meðtöldum, tekur mál þetta ekki til skattframtals hans og gjalda árið 1974, heldur aðeins hin fyrri þrjú árin.

Samkvæmt bréfum skattstofunnar í Reykjavík, dags. hinn 12. des. 1975 og 17. maí 1976, rskj. nr. 9 og 12, eru úrskurðaðar viðbótartekjur og tilheyrandi gjaldahækkun á gerðarþola, Harald Jónasson, og er sundurliðunin þessi eftir árum:

Gjaldár	Viðbótart. kr.	Tekjusk. kr.	Útsvar kr.	Kggj. kr.	Viðl.sj.gj. kr.
1971	100.000	14.926	28.169	393	
1972	100.000	18.634	11.000	220	
1973	500.000	219.272	50.000	1.150	5.000
	700.000	252.832	89.169	1.763	5.000

Alls kr. 348.764

Samkvæmt ljósriti af gjaldheimtuseðli er gerðarþoli skuldfærður fyrir viðbótarálagningunni, kr. 348.769, hinn 15. maí 1976. Almennur lögtaksúrskurður fyrir gjöldum þessum var upp kveðinn hinn 16. ágúst 1976 og birtur þá þegar í dagblöðum.

Gerðarbeiðandi gerir þær réttarkröfur, að rétturinn heimili framgang lögtaks til tryggingar greiðslu ofangreindrar gjaldskuldar ásamt dráttarvöxtum, 2% á mánuði talið frá 25. maí 1976 til 1. desember sama ár og 2½% á mánuði frá þeim degi til greiðsludags, auk málskostnaðar að mati réttarins. Gerðarþoli gerir þær réttarkröfur, að synjað verði um framgang hinnar umbeðnu lögtaksgerðar og honum úrskurðaður málskostnaður úr hendi gerðarþola að mati réttarins.

Málavextir eru þessir:

Með bréfi til gerðarþola, dags. hinn 8. janúar 1975, skoraði skattstjóri á gerðarþola að veita ýmsar skýringar á skattframtali hans árið 1974 og krafðist svars hans í síðasta lagi hinn 15. s. m. En að mati skattstjóra sýndi skattframtalið neikvæðan lífeyri, lífeyrir aðeins kr. 80.383. Gerðarþoli svaraði fyrirspurn skattstjóra með bréfi, dags. hinn 15. jan., þar sem hinn neikvæði lífeyrir er skýrður með lántökum hjá tveim börnum hans og tengdaföður, alls kr. 650.000, sem gerðarþola hafði láðst að telja fram til skatts árið 1974, og var viðbótarlántökur gerðarþola innan fjölskyldunnar frá fyrri árum, sem eru í heild þessar:

Skattframtal árið 1971	kr.	140.000
Skattframtal árið 1972	—	140.000
Skattframtal árið 1973	—	900.000
Skattframtal árið 1974	—	650.000
	Alls kr.	1.830.000

Með bréfi skattstjóra (greinargerð), dags. hinn 8. desember 1975, er gerðarþola tilkynnt, að athugun hafi farið fram á skattframtölum hans árin 1971, 1972 og 1973. Í greinargerðinni eru þeir annmarkar m. a. taldir á skattframtölum gerðarþola þessi árin, að þau sýni ekki nægan lífeyri gerðarþola til handa og fjölskyldu hans og skuldir hans við náin skyldmenni fái ekki staðist og miði að því að gera lífeyri gerðarþola sennilegan.

Með bréfi skattstjóra, dags. hinn 12. des., rskj. nr. 9, er gerðarþola svo tilkynnt, að eigi sé unnt að fallast á skattframtöl hans þessi árin, og honum tilkynnt, að viðbótartekjur verði áætlaðar honum, svo sem að framan greinir, og honum veittur tíu daga frestur til andsvara. Þessi ákvörðun skattstjóra er reist á athugun þeirri, sem fram hafði farið á skattframtölum gerðarþola og rakin er í greinargerð skattstjóra, rskj. nr. 8.

Enduskoðandi gerðarþola kærði ákvörðun þessa með bráðabirgðakæru, dags. hinn 12. jan. 1976, og framhaldskæru, dags. hinn 16. mars s. á., þar sem áætlaðri tekjuviðbót er mótmælt og þess krafist, að hún verði felld niður eða lækkuð verulega. Í bréfi endurskoðandans segir m. a. á þá leið, að fyrst nú vegna ónákvæmni gerðarþola í skattframtali ársins 1974 sjái skattstjóri ástæðu til að vefengja lífeyri hans fyrir fyrri árin þrjú, enda ætti lífeyrir þeirra ára að nægja, miðað við verðlag á þeim tíma. Með úrskurði sínum hinn 17. maí 1976 hafnaði skattstjóri kær-

unni og skaut endurskoðandi gerðarþola úrskurðinum til ríkisskattanefndar með bréfi, dags. hinn 2. júní s. á.

Með úrskurði sínum hinn 29. nóv. 1976 staðfesti svo ríkisskattanefnd úrskurð skattstjóra að öllu leyti, og segir þar m. a. svo:

„Að undangenginni endurskoðun á framtalsgögnum kæranda tók skattstjóri fyrir hinn 31. desember 1975 að ákveða kæranda að nýju tekjuskatt og útsvar fyrir gjaldárin 1971, 1972, 1973 og 1974. Taldi skattstjóri, að framtöl kæranda væru það tortryggileg, að þau yrðu ekki óbreytt lögð til grundvallar við álagningu opinberra gjalda, og áætlaði skattstjóri kæranda viðbótartekjur sem hér segir," o. s. frv.

Síðar segir í úrskurðinum, að ekkert komi fram, sem gefi skýringu á lífeyri gerðarþola þessi ár, en lífeyririnn geti ekki staðist.

Umboðsmaður gerðarbeiðanda hefur í greinargerð og munnlegum málflutningi stutt kröfur sínar þeim rökum, að skattframtöl gerðarþola hin umræddu þrjú ár séu tortryggileg, ekki síst lántökur hans hjá nánum skyldmennum, sem gerðar séu í því skyni að gera lífeyri hans sennilegan.

Ekki hafi verið gerð tilraun af hálfu gerðarþola til þess að renna stoðum undir umræddar lánveitingar með því að upplýsa úttekt lánsfjárins úr innlánastofnunum, þar eð ætla megi, að slíkar fjárupphæðir séu ekki geymdar í heimahúsum. Ákvörðunin um viðbótartekjurnar sé tekin af réttum skattayfirvöldum og formleg hlið málsins í lagi, þar eð telja verði, að skattstjóri hafi fullnægt tilkynningarskyldu sinni, sbr. rskj. nr. 8 og 9, enda séu skattahækkanirnar hóflegar.

Umboðsmaður gerðarþola hefur í greinargerð og munnlegum málflutningi einkum lagt áherslu á það, að í máli þessu hafi skattstjóri ekki fylgt formkröfu 37. gr. skattalaganna, þ. e. að áskorun til hans, sbr. lagaákvæðið, hafi ekki verið gerð nema vegna ársins 1974 og því sé viðbótarálagningin þessi þrjú árin með öllu ólögleg. Lífeyrir sé óaðfinnanlegur, nema lánahreyfingarnar innan fjölskyldunnar séu strikaðar út. Tekjur gerðarþola séu hækkaðar verulega þessi árin, án þess að honum sé veitt nægilegt ráðrúm til þess að skýra mál sitt. Spurningin sé því, hvort greinargerðin og tilkynningin frá skattstjóra á rskj. nr. 8 og 9 fullnægi áskorunarskyldunni, sem orðuð er í 37. gr. skattalaganna. Málsaðilja greinir ekki á um tölulega hlið málsins, þ. e. álagningu gjaldanna á hinar áætluðu viðbótartekjur. Mál þetta snýst því eigi um hæð gjaldanna sjálfra, heldur um það, hvort skattstjórnvöld hafi farið

að lögum um tekjuhækkanirnar, en það atriði á undir dómstóla. Það er upplýst í málinu, að hinn 8. jan. 1975 sendi skattstjóri gerðarþola skriflega *áskorun*, rskj. nr. 15/A, um að skýra ýmis atriði í skattframtali sínu árið 1974, þar eð lífeyrir gerðarþola væri of lágur. Athugunin á skattframtalinu 1974 leiðir svo til þess, að skattframtölin vegna áranna 1970—1972, gjaldárin 1971—1973, eru einnig rannsökuð. Með greinargerðinni og tilkynningunni á rskj. nr. 8 og 9 gerir svo skattstjóri gerðarþola grein fyrir málinu. Í greinargerðinni segir m. a. svo:

„Sem niðurstöðu af framanskráðu verður að álíta, að framtölum gjaldenda sé ábótavant. Telja verður, að allar skuldir við nánustu skyldmenni fái ekki staðist, m. a. með hliðsjón af framtölum þeirra. M. ö. o. álíta verður, að hluti af þessum skuldum sé óraunhæfur og miði að því að renna stoðum undir sennilegan lífeyri hjá Haraldi. Jafnvel þótt þessar skuldir væru ekki véfengdar, er lífeyrir hans með minnsta móti umrædd ár, þegar efnahagur og framfærsluskyldur eru hafðar í huga."

Meginefnisatriðin, sem skattstjóri reisir niðurstöður sínar á, eru skv. þessu vantandi lífeyrir gerðarþola og tortryggilegar lántökur hans hjá nánustu skyldmennum. Af framansögðu má ljóst vera, að skattstjórnvöld, skattstjóri og ríkisskattanefnd, telja hinar stöðugu lántökur gerðarþola hjá nánustu skyldmennum óraunhæfar, enda verður að fallast á það sjónarmið umboðsmanns gerðarbeiðanda, að gerðarþola hefði átt að vera í lófa lagið að renna stoðum undir tilvist téðra peningalána með því að leggja fram sönnun fyrir úttekt lánsfjárins úr peningastofnun, einkum þar sem peningar barna og unglinga eru sjaldnast geymdir undir koddanum, ef svo mætti orða það. Þetta hefur gerðarþoli ekki gert, enda þótt ljóst sé, að skattayfirvöld beri brigður á lántökurnar.

Telja verður, að greinargerð rannsóknadeildar skattstofunnar og þar að lútandi tilkynning og síðan úrskurður, sem staðfestur var af ríkisskattanefnd, rúmist innan 37. gr. skattalaga, enda virðist tekjuáætlunin eigi vera svo óhófleg, að dómstólum sé rétt að grípa fram fyrir hendur skattayfirvalda.

Skattayfirvöldum er bæði rétt og skylt að gagnrýna skattframtöl, og er það meginregla, að framteljandinn beri sönnunarbyrðina gagnvart gagnrýni þeirra. Gerðarþola var veitt tækifæri og nægilegt ráðrúm til þess að koma að skýringum sínum og gögnum, og það gerði gerðarþoli.

Samkvæmt þessu verður ekki fallist á sjónarmið gerðarþola, sem rakin eru hér að framan. Með skírskotun til framanritaðs lítur rétturinn svo á, að hin umrædda framtalsbreyting til hækkunar og þar af leiðandi gjaldahækkun hafi verið gerð eftir lögum og reglum og því beri að heimila framgang hinnar umbeðnu lögtaksgerðar á ábyrgð gerðarbeiðanda. Með allan gang málsins í huga og þrátt fyrir úrslit þess þykir sanngjarnt, að málskostnaður sé látinn falla niður.

Ályktarorð:

Hið umbeðna lögtak má fram fara á ábyrgð gerðarbeiðanda. Málskostnaður falli niður.

Föstudaginn 6. október 1978.

Nr. 67/1977. **Rafröst h/f**
(Helgi V. Jónsson hrl.)
gegn
Gjaldheimtunni í Reykjavík
og gagnsök
(Guðmundur Vignir Jósefsson hrl.).

Skattar. Lögtaksgerð staðfest.

Dómur Hæstaréttar.

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

Hinn áfrýjaða úrskurð kvað upp Valtýr Guðmundsson, settur borgarfógeti í Reykjavík.

Aðaláfrýjandi hefur áfrýjað máli þessu með stefnu 28. apríl 1977. Krefst hann þess, að hinn áfrýjaði úrskurður verði úr gildi felldur og synjað um hið umbeðna lögtak. Þá krefst hann málskostnaðar bæði í héraði og fyrir Hæstarétti.

Gagnáfrýjandi hefur áfrýjað málinu með stefnu 3. maí