

## D Ó M U R

Héraðsdóms Reykjavíkur 12. janúar 2010 í máli nr. E-983/2009:

**Ölgerðin Egill Skallagrímsson ehf.**

*(Jón Elvar Guðmundsson hdl.)*

**gegn**

**íslenska ríkinu**

*(Sigurður Gíslí Gíslason hrl.)*

Mál þetta sem tekið var til dóms 15. desember sl., er höfðað með birtingu stefnu 28. janúar 2009.

Stefnandi er Ölgerðin Egill Skallagrímsson hf., Grjóthálsi 7-11, Reykjavík.

Stefndi er íslenska ríkið.

Stefnandi krefst eftirfarandi:

1. Að ógiltur verði með dómi úrskurður Ríkisskattstjóra dags. 17. mars 2008, þar sem staðfestur var úrskurður skattstjórans í Reykjavík, dags. 20. desember 2007, varðandi synjun á erindi stefnanda um breytingu á reikningsári.
2. Að viðurkenndur verði réttur stefnanda til að haga reikningsári sínu frá 1. mars á ári hverju til og með loka febrúar á grundvelli 1. mgr. 59. gr. laga nr. 90/2003 um tekjuskatt.
3. Að stefndi verði dæmdur til að greiða stefnanda málskostnað samkvæmt málskostnaðarreikningi.

Stefndi krefst sýknu af öllum kröfum stefnanda og að stefnandi verði dæmdur til að greiða sér málskostnað samkvæmt mati dómsins.

### *Málavextir*

Stefnandi óskaði eftir því við skattstjórnann í Reykjavík, með bréfi dagsettu 8. nóvember 2007, að vera veitt heimild til að breyta reikningsári sínu á grundvelli 59. gr. laga nr. 90/2003, um tekjuskatt, með þeim hætti að í stað almanaksársins hæfist

reikningsár stefnanda 1. mars ár hvert og lyki í lok febrúar. Umsókn stefnanda tók til einkahlutafélagsins Límonaði ehf., sem eiganda að öllu hlutfé í stefnanda og Daníel Ólafssyni ehf.

Til grundvallar umræddri umsókn lágu þær forsendur að stefnandi er dreifingaraðili drykkjarvöru, bæði áfengrar og óáfengrar og hefur m.a. bæði framleitt og tappað hér á landi Pepsi drykk og Tuborg bjór. Stefnandi kveður miklar sveiflur í slíkum rekstri þar sem jólamánuðurinn er stærsta einstaka sölutímabil félaganna. Vörum félagsins sé pakkað í jólaumbúðir til sölu á jólamarkaði. Skil á þessum framleiðsluvörum eigi sér stað eftir áramót og lendi skilin því á öðru fjárhagsári en því sem framleiðslan og salan eigi sér stað á. Af þessum sökum séu janúar og febrúar mánuðir erfiðir fyrir félagið og uppgjör félaganna yrðu ómarkviss og erfið. Með breytingu á fjárhagsári yrði rekstur félagsins mun markvissari.

Með bréfi, dags. 20. desember 2007, synjaði skattstjórinn í Reykjavík stefnanda um breytingu á reikningsári á þeim grundvelli að ekki væri fyrir hendi í tilviki stefnanda þau atriði sem tilgreint væri að þyrftu að vera til staðar ef heimila ætti félögum breytingu á reikningsári. Í forsendum skattstjóra er tekið fram að samkvæmt ákvarðandi bréfi Ríkisskattstjóra nr. 3/2004, dags. 30. mars 2004, séu settar fram verklagsreglur um heimild til þess að miða tekjuskatt félaga við annað reikningsár en almanaksárið, framtalsskil slíkra félaga og álagningu opinberra gjalda á þau, svo og samsköttun. Í synjun skattstjóra kom fram að ekki hefði verið sýnt fram á að rekstur félaganna væri í nokkru frábrugðinn rekstri annarra fyrirtækja í svipaðri starfsemi og sem lyti sambærilegum lögmálum, svo sem árstíðarsveiflu í sölu, og sem hefði grundvallað uppgjör viðskipta sinna og skattskil sín við almanaksárið. Ekki hefði verið óskað samsköttunar fyrir félagið með móðurfélagi sem þegar hefði fengið samþykkt annað reikningsár en almanaksárið eða önnur skilyrði samsköttunar verið uppfyllt. Þá hefðu ekki hefðu verið færð fyrir því fullgild rök að félagið væri í nánnum fjárhags- og eignatengslum við annan aðila með reikningsár annað en almanaksárið og verulegir hagsmunir tengdust því að fjárhagslegt uppgjör aðilanna færu saman.

Synjun skattstjóra var kærð til Ríkisskattstjóra með bréfi frá 14. janúar 2008 og voru sömu rök færð fyrir umsókn stefnanda eins og í bréfi hans til skattstjórans í Reykjavík, dags. 8. nóvember 2007. Auk þess var fundið að því að skattstjóri hefði ekki byggt úrskurð sinn á skýrum lagaheimildum til frávíks frá almanaksárinu, en þess í stað eingöngu byggt á ákvarðandi bréfi Ríkisskattstjóra nr. 3/2004. Í kærinni taldi stefnandi að skattstjóri hefði ekki gætt að rannsóknar- og jafnræðisreglu stjórnisráðs.

Með úrskurði Ríkisskattstjóra frá 17. mars 2008, var staðfestur úrskurður skattstjórans í Reykjavík, frá 20. desember 2007, um synjun stefnanda á því að hafa annað reikningsár en almanaksárið.

### *Málsástæður og lagarök stefnanda*

Stefnandi kveður að samkvæmt 59. gr. laga nr. 90/2003 sé almenna reglan sú að tekjuskatt skuli miða við tekjur næsta almanaksár á undan skattákvörðun, nema annað sé venjulegt rekstrarár í atvinnugrein aðila, eða hann sýni, þegar hann

telji fram, að hann hafi annað reikningsár. Geti skattstjóri þá veitt honum heimild til að hafa það reikningsár í stað almanaksársins. Stefnandi reisir dómkreftur sínar á því að hann uppfylli skilyrði heimildarákvæðis þessa og því sé skattstjóra skylt að heimila honum að taka upp annað reikningsár en almanaksárið.

Með umsókn sinni til skattstjóra frá 8. nóvember 2007 um breytingu á reikningsári og eins með kæru sinni til Ríkisskattstjóra frá 14. janúar 2008, hafi stefnandi tiltekið málefnaleg rök fyrir heimild sinni til að breyta reikningsári sínu til samræmis við fjárhagsáætlanir í rekstri sínum.

Stefnandi kveður að sér sé nauðsynlegt að miða reikningsár sitt við tímabilið 1. mars ár hvert til loka febrúar. Stefnanda sé nauðsynlegt að réttar sölutölur og birgðatölur liggi fyrir á hverju fjárhagsári fyrir sig, til þess að unnt sé að gera áætlanir um framleiðslu, sölu og birgðahald á hverju fjárhagsári fyrir sig. Það að reikningsár stefnanda sé almanaksárið skekki heildarmyndina og geri alla áætlanagerð ómarkvissa.

Stefnandi byggir meðal annars á því að skattyfirvöld hafi heimilað öðrum aðilum á markaði að haga fjárhagsári sínu í samræmi við það sem henti þeirra rekstri. Þannig skekki það samkeppnisstöðu stefnanda og brjóti gegn jafnræði sem hann eigi að njóta í viðskiptum sínum við skattyfirvöld að honum sé synjað um sambærilega stöðu að lögum eins og þá sem aðrir rekstraraðilar búi við, þar á meðal beinir samkeppnisaðilar.

Stefnandi hafni því að skattstjóri geti synjað um leyfi til annars reikningsárs en almanaksársins á grundvelli verklagsreglna samkvæmt ákvarðandi bréfi Ríkisskattstjóra nr. 3/2004. Verklagsreglurnar þrengi heimildir skattþegna frá því sem leiði af sjálfu ákvæði 59. gr. laga nr. 90/2003. Ekki séu heimildir fyrir því að ákvarðandi bréf Ríkisskattstjóra breyti lögum og verði þær því að víkja, þar sem þær stangist á við skýr ákvæði laga nr. 90/2003, sem í þessu tilviki heimili rekstraraðila að hafa annað reikningsár en almanaksárið.

Ástæður fyrir verklagsreglunum, sem raktar eru í ákvarðandi bréfi Ríkisskattstjóra, séu fyrst og fremst hagsmunir skattyfirvalda, sem gangi þvert á markmið 59. gr. laga nr. 90/2003 að heimila frávík frá reikningsári til þess að taka tillit til eðlilegra, rekstrarlegra hagsmuna skattþegna. Þannig segi í ákvarðandi bréfi Ríkisskattstjóra að verulegir hagsmunir skattyfirvalda og annarra hvíli á því að samræmi sé á milli skattaðila á því hvaða tekjutímabil uppgjör skatta miðist við og að öll frávík frá almanaksárinu leiði til aukins umstangs og kostnaðar. Stefnandi sé óheimilt að láta sjónarmið um að draga úr eigin umstangi og kostnaði ganga framar lögmætum hagsmunum stefnanda til að nýta sér lagaheimild til frávíks frá almennu reikningsári.

Stefnandi byggir einnig á því að ákvæði 59. gr. laganna sé sett með lögmætum hætti á grundvelli 44. gr., sbr. 77. gr. stjórnarskrárinnar. Umrætt ákvæði 1. mgr. 59. gr. laga nr. 90/2003 sé skýrt heimildarákvæði sem túlka beri skattþegni í hag, sérstaklega í ljósi þess að skattþegn hafi, eins og í tilviki stefnanda, lagt fram málefnaleg rök fyrir ósk sinni um breytingu á reikningsári.

Verklagsreglur þær sem komi fram í ákvarðandi bréfi Ríkisskattstjóra nr. 3/2004 geti ekki breytt heimild skýrra lagaákvæða sem séu sett með

stjórnskipulegum hætti. Skattyfirvöld geti ekki sett fram bindandi verklagsreglur í formi ákvarðandi bréfs sem takmarki heimildir stefnanda að lögum og þannig tekið sér lagasetningar- og skattlagningarvald sem er brot á bæði 44. gr. og 74. gr. stjórnarskrárinnar.

Stefnandi byggir jafnframt á því að við mat á því hvað teljist vera „atvinnugrein þar sem venjulegt rekstrarár er ekki almanaksárið og annað tímabil sé eðlilegt og algengt að nota til uppgjörs á rekstri“ sé ekki eingöngu unnt að miða við „fiskveiðiárið eða skólarekstur þar sem miðað sé við fast skólaár“ eins og segi í ákvarðandi bréfi Ríkisskattstjóra, heldur verði að líta til eðlis og umfangs starfsemi viðkomandi umsækjanda. Skýr dæmi séu um slíkt í framkvæmd og ótækt að hafna kröfu stefnanda án tillits til þess. Ekki sé því unnt að beita viðmiðunum frá 1971, en ákvæði 1. mgr. 59. gr. laga nr. 90/2003 sé efnislega samhljóða 1. og 2. mgr. 18. gr. laga nr. 69/1971, um tekjuskatt og eignarskatt. Ljóst sé að þjóðfélagið og atvinnuhættur, svo og rekstrarumhverfi íslenskra fyrirtækja hafi gjörbreyst á síðastliðnum 37 árum og meiri kröfur séu gerðar til áætlanagerðar og upplýsinga um raunverulega stöðu félaga í rekstri, m.a. gagnvart fjármálastofnunum og öðrum aðilum. Sú athugasemd í ákvarðandi bréfi nr. 3/2004, að ekki nægi í þessu efni að til staðar séu árstíðasveiflur, t. d. í verslun eða þjónustustarfsemi svo sem ferðamennsku, geti ekki átt við í tilviki stefnanda sem hafi með höndum iðnaðarstarfsemi, þar sem reikningsár verði að vera í samræmi við rekstrarumhverfið, enda geri 1. mgr. laga nr. 90/2003 ráð fyrir því.

Um lagarök vísar stefnandi til laga nr. 90/2003 um tekjuskatt, sérstaklega ákvæða 1. mgr. 59. gr. þeirra. Um heimild til að hafa uppi viðurkenningarkröfu vísar stefnandi til 2. mgr. 25. gr. laga nr. 91/1991.

### *Málsástæður og lagarök stefnda*

Stefndi kveður að fyrir ákvæði 59. gr. laga um tekjuskatt nr. 90/2003 séu veruleg hagkvæmnisrök. Samkvæmt 2. málslíð 93. gr. laganna skuli álagningu vera lokið eigi síðar en tíu mánuðum eftir lok tekjuársins. Álagning opinberra gjalda á flesta lögaðila hafi farið fram í lok október. Þannig skuli álagningu lögaðila samkvæmt auglýsingu fjármálaráðherra nr. 21/2009, um álagningu opinberra gjalda á árinu 2009, vera lokið eigi síðar en 30. október 2009. Eins og álagningarkerfi séu byggð upp hafi það verið erfiðleikum háð að leggja á aðila með breytt reikningsár. Auk þess verði að telja að allur samanburður milli skattaðila og hagskýrslugerð sé áreiðanlegri þegar aðilar hafi sama reikningsárið. Það stuðli auk þess að jafnræði milli skattaðila að sem flestir hafi sama tekjuár, nema alveg sérstaklega standi á.

Reglan um að heimila annað reikningsár en almanaksárið sé undantekningarregla og beri að skýra þröngt samkvæmt því eðli sínu. Skattaðilum sé ekki í sjálfsvald sett að velja annað en almanaksárið. Skattstjóra beri að leggja á það mat hvort rétt sé að heimila þetta í hverju tilviki fyrir sig.

Samkvæmt 1. mgr. 101. gr. laga nr. 90/2003 sé það m.a. hlutverk ríkisskattstjóra að gæta þess að samræmi sé í störfum skattstjóra og setja þeim framkvæmdar- og starfsreglur ásamt leiðbeiningum og verklagsreglum. Ritun ákvarðandi bréfa sé ein þeirra aðferða sem Ríkisskattstjóri hafi til að tryggja

samræmda skattframkvæmd. Stefndi telji ekki að með umræddu ákvarðandi bréfi hafi heimildir skattaðila til að miða við annað tímabil en almanaksárið verið þrengdar frá því sem áskilið sé í sjálfu lagaákvæðinu. Bréfið gangi ekki lengra en ákvæði laga og sé því ekki um að ræða brot á þeirri meginreglu að skattamálum skuli skipað með lögum. Reglur ákvæðisins og bréfsins byggja á áratuga langri túlkun.

Stefndi mótmælir því að verklagsreglurnar hafi verið settar upp með þeim hætti að hagsmunir einstakra skattaðila séu látnir víkja fyrir hagsmunum skattýfirvalda. Ljóst sé að meginreglan samkvæmt 59. gr. laga nr. 90/2003 sé sú að miða skuli tekjur við næsta almanaksár á undan skattákvörðun og að verulegir hagsmunir séu því tengdir að samræmi sé milli skattaðila á því hvaða tekjutímabil uppgjör skatta miðist við. Sé meðal annars á það bent í fyrrnefndu ákvarðandi bréfi Ríkisskattstjóra að vinna við skattlagningu byggja mikið á upplýsingamiðlun og samanburði upplýsinga frá ýmsum aðilum. Sé það meðal annars þáttur í að tryggja með sem bestum hætti að álagðir skattar séu réttir. Enn fremur er á það bent að skattskil félaga séu í mörgum tilvikum lögð til grundvallar staðtölugerð og áætlanagerð opinberra aðila. Megintilgangur umrædds ákvarðandi bréfs Ríkisskattstjóra sé sá að tryggja að gætt sé samræmis á landinu öllu, þegar teknar séu ákvarðanir um skattalegt reikningsár, en það sé eitt af lögboðnum hlutverkum Ríkisskattstjóra. Rétt sé að leggja áherslu á að hagsmunir skattýfirvalda séu sameiginlegir hagsmunum samfélagsins. Skattýfirvöld og skattaðilar séu ekki andstæðingar og skilvirkni skattkerfisins sé öllum í hag.

Stefnandi kveður að í umræddum verklagsreglum í ákvarðandi bréfi Ríkisskattstjóra komi fram að sá sem hyggst taka upp eða breyta reikningsári sínu þannig að það falli ekki að almanaksárinu, skuli rökstyðja óskir sínar og sýna fram á þá hagsmuni sem hann hafi af því. Þá segir að skattstjóri skuli fallast á óskir um breytt reikningsár séu eitthvert eftirtalanna atriða til staðar:

1. Að félagið sé að mestu starfandi í atvinnugrein þar sem venjulegt reikningsár sé ekki almanaksárið og annað tímabil sé eðlilegt og algengt að nota til uppgjörs á rekstri. Ekki nægi að til staðar séu venjulegar árstíðasveiflur.
2. Að óskað hafi verið samsköttunar fyrir félagið með móðurfélagi sem þegar hafi fengið samþykkt annað reikningsár en almanaksárið og að önnur skilyrði samsköttunar séu uppfyllt.
3. Að félagið sé í nánnum fjárhags- og eignatengslum við annan aðila, innlendan eða erlendan, sem hafi reikningsár, sem víki frá almanaksárinu og verulegir hagsmunir tengist því að fjárhagslegt uppgjör aðilanna fari saman.

Stefndi bendir á að samkvæmt samþykktum stefnanda sé skráður tilgangur hans „sala, framleiðsla og dreifing á matvælum, sérvöru, öli, gosdrykkjum og öðrum drykkjarvörum, er leyfðar eru samkvæmt lögum, innflutningsverslun og umboðssala, svo og kaup og sala alls konar verðbréfa; að eiga og reka fasteignir og lánastarfsemi“.

Stefnandi sé samkvæmt þessu í hefðbundnum verksmiðju-, -heildsölu- og smásöluviðskiptum. Verði ekki séð að neinir sérstakir hagsmunir séu hjá félaginu varðandi breytt reikningsár umfram aðra aðila sem eru í viðskiptum og verslun hér

á landi. Reksturinn sé ekki frábrugðinn rekstri annarra fyrirtækja í svipaðri starfsemi sem lúti sambærilegum lögmálum. Rök stefnanda fyrir því að fá heimild til þess að hafa annað reikningsár séu þess eðlis að þau geti nánast gilt almennt um rekstur verslana, þjónustufyrirtækja og framleiðslufyrirtækja. Alþekkt sé að mikið sé um skil á vörum að lokinni jólasölu og verði ekki fallist á að það breyti neinu í þessu sambandi, enda ekki byggt á því af hálfu stefnanda að skil á vöru séu meiri hjá honum en öðrum.

Af hálfu stefnanda sé á því byggt að skil á vörum eigi sér stað eftir áramót og lendi á öðru fjárhagsári en því þegar salan varð til. Öll áætlanagerð sé því erfið.

Stefndi bendir á að ekki liggi fyrir að óskað hafi verið eftir samsköttun fyrir félagið með móðurfélagi með annað reikningsár en almanaksárið eða að önnur skilyrði samsköttunar séu fyrir hendi. Þá hafi ekki verið færð fyrir því rök að félagið sé í nánnum fjárhags- og eignatengslum við annan aðila, með reikningsár annað en almanaksárið og að verulegir hagsmunir tengist því að fjárhagslegt uppgjör aðilanna fari saman. Í þessu samhengi telji stefndi rétt að nefna að í upphaflegri málaleitan stefnanda til skattstjóra hafi verið óskað breytingar á reikningsári fyrir þrjú félög, þ.e. Límonaði ehf., stefnanda, sem þá var dótturfélag Límonaðis ehf., og Daníel Ólafsson ehf., sem jafnframt hafi verið dótturfélag Límonaðis ehf. Í stefnu sé ekki byggt á slíkum tengslum og ekki lýst sameiningu félaga eða tilvist hinna tveggja nú.

Að framangreindu virtu telji stefndi ljóst að töluliðir 2 og 3 hér að framan eigi ekki við í tilviki stefnanda. Það hafi því legið fyrir Ríkisskattstjóra og skattstjóra að meta hvort almennt sé notað annað reikningsár en almanaksárið í þeirri atvinnugrein sem stefnandi starfi við.

Eins og fram komi í úrskurði skattstjóra hafi stefnandi ekki sýnt fram á að rekstur hans sé í nokkru frábrugðinn rekstri annarra fyrirtækja í sambærilegri starfsemi og sem lúti sambærilegum lögmálum, s.s. árstíðasveiflu í sölu. Undir þetta hafi svo verið tekið í úrskurði Ríkisskattstjóra.

Stefnandi vísi til þess í stefnu að aðrir skattaðilar hafi fengið heimild til að miða við annað tímabil en almanaksárið. Hann hafi þó ekki fært nein rök fyrir því að þau tilfelli séu sambærileg við hans tilvik og að sömu sjónarmið eigi þar við. Tilvísun stefnanda til jafnræðisreglu sé þannig órökstudd og vanreifuð og er henni mótmælt af hálfu stefnda. Vegna þessa taki stefndi þó fram að jafnræðisregla geti ekki fært stefnanda neitt það sem ekki samræmist lögum. Í úrskurði Ríkisskattstjóra sem krafist er ógildingar á, komi fram að í tilefni af þessari málsástæðu hafi Ríkisskattstjóri aflað upplýsinga og gagna hjá skattstjórum og fyrirtækjaskrá um þau félög sem tilgreind hafi verið í kæru til Ríkisskattstjóra til að meta hvort ekki hafi verið gætt jafnræðis við ákvörðun skattstjórans í Reykjavík í máli stefnanda. Auk þess hafi Ríkisskattstjóri aflað upplýsinga og gagna varðandi nokkur önnur félög sem fengið hafi heimild til þess að hafa annað reikningsár en almanaksárið. Niðurstaða þeirrar athugunar hafi leitt í ljós að atvik í þeim málum hafi ekki verið með sambærilegum hætti og í máli stefnanda. Augljóst sé þó að stefndi geti ekki greint frá því hvaða atriði það eru sem skilji á milli málsatvika í máli stefnanda og þeim málum sem stefnandi vísi til, meðal annars vegna þagnarskylduákvæðis laga nr. 90/2003, um tekjuskatt.

Stefnandi hafi vísað til samkeppnissjónarmiða, en ekki séu færð nein rök fyrir þeim og ekki ljóst hvað það sé við almanaksárið og beitingu þeirrar reglu sem skekki samkeppnisstöðu hans, en í þessu efni vísi stefnandi ekki til neinna tiltekinna samkeppnisaðila. Er tilvísunum stefnanda til ótiltekinna samkeppnissjónarmiða mótmælt sem röngum og ósönnuðum.

Við álagningu opinberra gjalda árið 2008 hafi 18.733 lögaðilar verið á grunnskrá í Reykjavík. Samkvæmt lauslegri talningu hafi um 50 aðilar haft heimild skattstjóra til uppgjors með breyttu reikningsári á því ári. Því sé um mjög lítinn hóp að ræða, þar sem heimild hafi verið veitt í samræmi við þau sjónarmið sem fram komi í verklagsreglum Ríkisskattstjóra.

Skilyrði 59. gr. laga nr. 90/2003 séu ekki uppfyllt til að heimila stefnanda að hafa annað tekjuár en almanaksárið. Ekki liggi neitt annað fyrir en að skattstjóri og Ríkisskattstjóri hafi farið að lögum í ákvörðunum sínum.

### *Niðurstaða*

Samkvæmt 59. gr. laga um tekjuskatt nr. 90/2003 er meginregla að tekjuskatt skal miða við tekjur næsta almanaksárs á undan skattákvörðun, en frá þessari meginreglu er unnt að gera undantekningu samkvæmt ákvæðinu, ef annað er venjulegt rekstrarár í atvinnugrein aðila eða hann sýnir, þegar hann telur fram, að hann hafi annað reikningsár. Stefnandi byggir kröfu sína um ógildingu úrskurðar Ríkisskattstjóra frá 17. mars 2008 á því að hann uppfylli skilyrði framangreint ákvæði 1. mgr. 59. gr. laganna og sé skattstjóra skylt að heimila honum að taka upp annað reikningsár en almanaksárið.

Undantekningarákvæði skattalaga ber að skýra þröngt, og það er háð mati skattstjóra hverju sinni hvort undantekning frá meginreglunni verði gerð. Við mat þetta hafa skattstjórar haft til hliðsjónar verklagsreglur, sem fram koma í ákvarðandi bréfi Ríkisskattstjóra nr. 3/2004 frá 30. mars 2004. Stefnandi hefur haldið því fram að skattstjóri geti ekki synjað um leyfi til annars reikningsárs en almanaksársins á grundvelli framangreindra verklagsreglna, þar sem þær þrengi heimildir skattþegna frá því sem leiði af sjálfu ákvæði 59. gr. laga 90/2003.

Verklagsreglur þessar eru settar með stoð í 1. mgr. 101. gr. laganna, þar sem sú skylda er lögð á Ríkisskattstjóra að stuðla að samræmi í framkvæmd skattstjóra og er setning reglnanna liður í að framfylgja þeirri lagaskyldu. Ákvörðun um hvort heimila skuli undantekningu frá meginreglunni samkvæmt 59. gr. laganna er ávallt í höndum skattstjóra og háð mati hans. Breyta framangreindar verklagsreglur engu um það og verður ekki fallist á að verklagsreglur þessar, sem settar eru til þess að samræmis verði gætt við mat skattstjóra og með stoð í lögum 90/2003, stangist á við 59. gr. laganna eða að setning þeirra í formi hins ákvarðandi bréfs brjóti gegn 44. gr. og 74. gr. stjórnarskrárinnar. Af reglunum verður glögglega ráðið að rök fyrir þeim og megingiltangur er að stuðla að samræmi í framkvæmd á landinu öllu og verður sá tilgangur ekki talinn ómálefnalegur eða ólögmaður. Jafnframt verður af reglunum ráðið að við mat á því hvenær rétt sé að verða við ósk um breytt reikningsár, eru fiskveiðar og skólarekstur einungis nefnd í dæmaskyni og á það

einnig við um annan atvinnurekstur sem nefndur er í reglunum.

Í framangreindum verklagsreglum í ákvarðandi bréfi Ríkisskattstjóra kemur m.a. fram að sá sem hyggist taka upp eða breyta reikningsári sínu þannig að það falli ekki að almanaksári skuli rökstyðja óskir sínar og sýna fram á þá hagsmuni sem hann hafi af því fyrirkomulagi. Þá segir þar jafnframt að skattstjóri skuli fallast á óskir um breytt reikningsár ef eitthvert eftirtalinna atriði er til staðar:

1. Að félagið sé að mestu starfandi í atvinnugrein þar sem venjulegt reikningsár sé ekki almanaksárið og annað tímabil sé eðlilegt og algengt að nota til uppgjörs á rekstri. Ekki nægi að til staðar séu venjulegar árstíðasveiflur.
2. Að óskað hafi verið samsköttunar fyrir félagið með móðurfélagi sem þegar hafi fengið samþykkt annað reikningsár en almanaksárið og að önnur skilyrði samsköttunar séu uppfyllt.
3. Að félagið sé í nánnum fjárhags- og eignatengslum við annan aðila, innlendan eða erlendan, sem hafi reikningsár, sem víki frá almanaksárinu og verulegir hagsmunir tengist því að fjárhagslegt uppgjör aðilanna fari saman.

Óumdeilt er að stefnandi er í hefðbundnum verksmiðju-, heilðsölu- og smásöluviðskiptum og hefur ekkert komið fram í málinu er sýnir fram á að rekstur stefnanda sé í nokkru frábrugðinn rekstri annarra fyrirtækja með svipaða starfsemi eða að stefnandi hafi af því hagsmuni umfram aðra þá aðila sem eru með sambærilega starfsemi að hafa breytt reikningsár.

Þá hefur ekki komið fram í málinu að óskað hafi verið eftir samsköttun fyrir félagið með móðurfélagi, sem þegar hafi fengið samþykkt annað reikningsár en almanaksárið og ekki verið færð að því rök að félagið sé í nánnum fjárhags- og eignatengslum við annan aðila með reikningsár annað en almanaksárið, í þeirri atvinnugrein sem stefnandi starfar í.

Af framangreindu verður þannig ekki ráðið að skilyrði 59. gr. laga nr. 90/2003 til að heimila stefnanda að hafa annað tekjuár en almanaksárið hafi verið uppfyllt í tilviki stefnanda.

Stefnandi byggir einnig á því að skattyfirvöld hafi heimilað öðrum aðilum á markaði að haga fjárhagsári sínu í samræmi við það sem henti þeirra rekstri. Það skekki samkeppnisstöðu stefnanda og brjóti gegn jafnræðisreglu.

Stefnandi hefur aflað gagna undir rekstri málsins er sýna fram á sannleiksgildi þeirrar staðhæfingar hans að skattyfirvöld hafi heimilað öðrum skattaðilum að haga fjárhagsári sínu í samræmi við það sem henti þeirra rekstri. Liggur þó ekkert fyrir um það hvaða rök lágu að baki þeim ákvörðunum skattstjóra að heimila aðilum þessum að haga fjárhagsári sínu á þann veg og hvort atvik í þeim málum og máli stefnanda eru svo sambærileg að unnt sé að bera við broti á jafnræðisreglu eða að slíkar ákvarðanir skekki samkeppnisstöðu stefnanda. Er því brot gegn jafnræðisreglu ósannað.

Með vísan til framangreinds er að mati dómsins ekkert annað fram komið í málinu en að skattyfirvöld hafi farið að lögum í ákvörðunum sínum í máli

stefnanda og verður stefndi því sýknaður af kröfu samkvæmt 1. lið kröfugerðar stefnanda.

Í 2. lið kröfugerðar sinnar hefur stefnandi krafist þess að viðurkenndur verði réttur hans til að haga reikningsári sínu frá 1. mars á ári hverju til loka febrúar á grundvelli 1. mgr. 59. gr. laga nr. 90/2003.

Jafnvel þótt dómstólar hafi úrlausnarvald um það hvort skattyfirvöld hafi farið að málsmeðferðarreglum og hvort niðurstöður þeirra hafi viðhlítandi lagagrundvöll, geta þeir ekki tekið ákvörðun sem er í höndum skattstjóra samkvæmt 59. gr. tekjuskattslaga. Er því kröfu í öðrum lið kröfugerðar stefnu vísað sjálfkrafa frá dómi.

Með vísan til 1. mgr. 130. gr. laga nr. 91/1991 verður stefnandi dæmdur til greiða stefnda 400.00 krónur í málskostnað.

Ingveldur Einarsdóttir héraðsdómari kveður upp þennan dóm.

D ó m s o r ð:

Stefndi, íslenska ríkið, er sýknað af kröfu stefnanda, Ölgerðarinnar Egils Skallagrímssonar hf., samkvæmt kröfulið 1, um ógildingu úrskurðar Ríkisskattstjóra frá 17. mars 2008, þar sem staðfestur var úrskurður skattstjórans í Reykjavík frá 20. desember 2007, varðandi synjun á erindi stefnanda um breytingu á reikningsári.

Vísað er frá dómi kröfu stefnanda samkvæmt kröfulið 2, um að viðurkenndur verði réttur stefnanda til að haga reikningsári sínu frá 1. mars á ári hverju til og með loka febrúar á grundvelli 1. mgr. 59. gr. laga nr. 90/2003 um tekjuskatt.

Stefnandi greiði stefnda 400.000 krónur í málskostnað.

Ingveldur Einarsdóttir