

## D Ó M U R

Héraðsdóms Reykjavíkur, föstudaginn 28. nóvember, í máli nr. E-269/2014:

**Árni Þormar Baldursson**

*(Ásgeir Þór Arnason hrl.)*

**gegn**

**íslenska ríkinu**

*(Guðrún Margrét Arnadóttir hrl.)*

Mál þetta, sem dómtekið var 5. nóvember sl., er höfðað fyrir Héraðsdómi Reykjavíkur af Árna Þormar Baldurssyni (kt. 000000-0000), [...], [...], gegn íslenska ríkinu (kt. 000000-0000), Arnarhváli Reykjavík, með stefnu áritaðri um birtingu 21. janúar 2014.

Dómkröfur stefnanda eru, að úrskurður yfirskattanefndar nr. 281/2013, frá 18. september 2013, verði úr gildi felldur og að úrskurður ríkisskattstjóra, frá 12. desember 2012, um hækkun skatta og útsvars stefnanda um 1.960.026 krónur, verði jafnframt úr gildi felldur. Þá krefst stefnandi málskostnaðar úr hendi stefnda.

Stefndi krefst aðallega sýknu af öllum kröfum stefnanda, og málskostnaðar úr hendi stefnanda, en til vara er þess krafist að málskostnaður verði látinn niður falla.

### *Ágreiningsefni og málsatvik*

Ágreiningsefni máls þessa snýst um skattlagningu bifreiðahlunninda stefnanda fyrir gjaldaárið 2012 vegna ætlaðra einkanota hans á árinu 2011 af bifreiðinni JEA-13 af gerðinni Toyota Landcruiser 200, árgerð 2008, sem var í eigu Lax-á ehf. Liggur fyrir að stefnandi var á þessum tíma framkvæmdastjóri Lax-á ehf., en geymslustaður bifreiðarinnar utan vinnutíma var á hlunnindamiða tilgreindur sem [...] í [...], þar sem bæði starfsstöð Lax-á ehf., og heimili stefnanda voru á þeim tíma.

Málavextir eru annars þeir að með úrskurði ríkisskattstjóra, dags 12. desember 2012, var hækkaður tekjuskatts- og útsvarsstofn stefnanda fyrir gjaldaárið 2012, á þeim grundvelli að skattstjóri taldi að stefnandi hefði vanrækt að færa í reit 134 á skattframtali, 3.305.480 krónur, vegna meintrar hlunnindanotkunar hans á árinu 2011 af téðri bifreið, JE-A13, af gerðinni Toyota Land Cruiser 200, árgerð 2008, sem var í eigu vinnuveitanda stefnanda, Lax-á ehf. Taldi skattstjóri að stefnandi hefði haft bifreið þessa til fullra endurgjaldslausra umráða utan vinnutíma á árinu

2011. Vísaði skattstjóri til þess að stefnandi hefði, ásamt maka sínum, á árinu 2011 ráðið yfir 58,30% hlutum í Lax-á ehf., en stefnandi var þá sem fyrr segir framkvæmdastjóri auk þess að hafa verið formaður stjórnar og prókúruhafi félagsins á þeim tíma. Þá kemur fram í úrskurðinum að hann sé byggður á reglum um skattmat sem fram komi í auglýsingu nr. 1299/2011, nánar tiltekið þeirri vísireglu, að eigendur fyrirtækja, framkvæmdastjórar og aðrir í sambærilegum störfum sem og stjórnarmenn félaga, teljast ætíð hafa full og ótakmörkuð umráð yfir fólksbifreiðum sem þeim eru látnar í té og þeir hafa til einkanota. Þá ákvað ríkisskattstjóri að leggja álag á tekjuskatt og útsvar, en með úrskurði ríkisskattstjóra fylgdi skattbreytingaseðill þar sem fram kemur að tekjuskattur stefnanda væri hækkaður um 1.313.929 krónur, útsvar um 598.292 krónur, álag/verðbætur á tekjuskatt yrðu 32.848 krónur og álag/verðbætur á útsvar 14.957 krónur, og nam því heildarhækkun gjalda á stefnanda 1.960.026 krónum.

Stefnandi hefur andmælt skilningi skattstjóra og mótmælt því að honum hafi verið látn bifreiðin í té til persónulegra nota, og borið við að hann hafi ekki haft nein slík einkaafnot. Hefur stefnandi vísað til þess að bifreiðin hafi eingöngu verið notuð af starfsmönnum Lax-ár ehf., í tengslum við reglubundna starfsemi félagsins, sem sé rekstur ferðaskrifstofu er sérhæfi sig í veiðiferðum. Hafi bifreiðin verið nýtt til að aka viðskiptamönnum, auk þess sem starfsmenn hafi þurft að fara um landið til að funda með viðsemdum. Einkanot starfsmanna Lax-ár ehf. af bifreiðinni hafi ekki verið þeim heimil og félagið haldið dagbók fyrir bifreiðina þar sem skráðar hafi verið ferðir starfsmanna, hvenær þær hafi verið farnar, hvenær þeim hafi lokið og tilgangur farar.

Stefnandi skaut úrskurði ríkisskattstjóra til yfirsattanefndar með kæru, dags 8. janúar 2013, og kvað nefndin upp úrskurð nr. 281/2013, 18. september 2013, þar sem hafnað var öllum kröfum stefnanda um breytingu á úrskurði ríkisskattstjóra, öðrum en því að fellt var niður álag það sem ríkisskattstjóri hafði lagt á áætlaðar tekjur að fjárhæð 826.370 krónur, sem leiddi til lækkunar á tekjuskatti og útsvari um 392.006 krónur frá því sem ríkisskattstjóri hafði ákveðið, en sundurliðun lækkunar kemur fram á breytingablaði yfirsattanefndar og sundurliðast þannig að tekjuskattur lækkaði um 262.786 krónur, útsvar lækkaði um 119.659 krónur, álag/verðbætur á tekjuskatt lækkaði um 6.570 krónur og álag/verðbætur á útsvar lækkaði um 2.991 krónu. Stefnandi er eftir sem áður ósáttur við ofangreinda álagningu gagnvart honum vegna ætlaðra bifreiðahlunninda og því er mál þetta höfðað til að fá henni hnekkt.

#### *Málsástæður og lagarök stefnanda*

Stefnandi byggir á því að ríkisskattstjóra hafi brostið lagaheimild til að úrskurða um hækkun á tekjuskatts- og útsvarsstofni stefnanda fyrir gjaldaárið 2012 og því hafi yfirsattanefnd borið að fella úrskurð skattstjórans úr gildi að kröfu stefnanda.

Skattstjóri byggir úrskurð sinn á ákvæðum auglýsingar nr. 1299/2011 og haldi því þar fram að hún fjalli um skattmat. Þegar auglýsingin sé skoðuð í B-deild stjórnartíðinda komi í ljós að hún fjalli um skil á upplýsingum á árinu 2012, vegna framtalsgerðar o.fl., samkvæmt 92. gr. laga nr. 90/2003, um tekjuskatt. Í þessum

reglum sé hvergi að finna ákvæði um skattmat sem skattstjóri vísi til og byggji úrlausn sína á. Úrskurðurinn sé því ekki byggður á lögmætum grunni og beri þegar af þeirri ástæðu að fella hann úr gildi. Formhlið úrskurðarins sé haldin slíkum ágöllum að óhjákvæmilegt sé að fella hann úr gildi af þeim sökum með vísan til lögmætisreglu.

Með bréfi ríkisskattstjóra, dags. 5. nóvember 2012, hafi hann, með heimild í 1. mgr. 96. gr. laga nr. 90/2003, óskað eftir frekari skýringum frá stefnanda og Lax-á ehf. varðandi „bifreiðahlunnindi rekstrarárið 2011“. Óskað hafi verið eftir því að stefnandi myndi rökstyðja af hverju hann teldi að engin eigin not hefðu verið af bifreiðinni JE-A13 á árinu, og því bætt við að hún væri „fallin til einkanota“. Þá hafi stefnandi verið spurður að því hvort honum hafi með formlegum hætti verið bönnuð einkanot af bifreiðinni og þá með hvaða hætti og af hverjum eða hvort hann væri að öllu leyti sjálfráður um slíkt bann og einnig hafi verið beðið um upplýsingar um það með hvaða hætti eftirliti væri hagað með slíku banni væri það til staðar. Lax-á ehf. hafi svarað í bréfi, dags. 12. nóvember 2012, en þar hafi verið gerð grein fyrir notkun bifreiðarinnar í þágu tekjuöflunar fyrir Lax-á ehf. og þeirri greinargerð til stuðnings verið lagt til ríkisskattstjóra ljósrit úr dagbók. Þá hafi verið greint frá því að stefnandi hefði ekki haft umrædda bifreið til einkanota enda hafi slík afnot starfsmanna á eignum félagsins ekki verið heimil eins og segi í tilkynningu til starfsmanna á starfsstöð félagsins. Þá hafi verið gerð grein fyrir því að stefnandi hafi ekki haft þörf fyrir aðra bifreið til einkanota en þá sem þau hjónin hafi átt, en að skrifstofa Lax-ár ehf. væri að [...], á sömu lóð og heimili stefnanda, og hann því ekki þurft bifreið til að sækja vinnu.

Í bréfi ríkisskattstjóra, frá 5. nóvember 2012, hafi verið snúið út úr skýringum stefnanda og þær léttvægar fundnar og komist að því að ljóst væri að hann hefði haft umrædda bifreið til fullra endurgjaldslausra umráða utan vinnutíma á árinu 2011. Þessi niðurstaða sé ekki í samræmi við góða stjórnsýsluhætti og ekki verði séð að slík löglíkindaregla sé lögfest í skattalögum. Stjórnvaldi sé óheimilt að gefa sér forsendur með þessum hætti. Tilvísun til þess að formlegar bannreglur um notkun bifreiðarinnar skorti og að ekki sé upplýst hvornig eftirliti með notkunarbanni sé háttað og að stefnandi hafi haft fullt tækifæri til að nýta sér umrædda bifreið geti ekki skotið stoðum undir endurákvörðun gjalda, enda þá byggt á því að stefnandi fari með rangt mál. Ríkisskattstjóra beri að sýna fram á að stefnandi fari með rangt mál við skattskil en það hafi ekki verið leitt í ljós. Það leiði af lögmætisreglu að endurákvörðun sé því óheimil. Þá sé ljóst að við meðferð málsins hafi verið brotið gegn rannsóknarreglu 10. gr. stjórnsýslulaga nr. 37/1993, þar sem ríkisskattstjóri hafi ekki gætt að því að upplýsa og sanna að stefnandi hafi haft umrædda bifreið til persónulegra nota á árinu 2011. Margir erlendir viðskiptamenn Lax-ár ehf. séu að eyða hundruðum þúsunda króna til kaupa á veiðileyfum og annarri þjónustu og félaginu sé nauðsyn að eiga umrædda bifreið til að sinna þessum viðskiptamönnum, sem aldrei myndu setta sig við að vera ekið um í öðru en bifreið af finustu gerð. Hér sé því ekki um það að ræða að bifreiðin hafi verið keypt til félagsins til að láta stefnanda hana í té til einkanota. Ljóst sé að Lax-á ehf. hafi á árinu 2011 verið einn stærsti veiðileyfasali á Íslandi og heildartekjur félagsins á uppgjörstímabili, 1. nóvember 2010 til 31. október 2011, numið samtals 864.094.782 krónum. Láti því nærri að verðmæti bifreiðarinnar hafi þá verið um 1% af tekjunum og verði ekki með nokkru móti talið að sú skýring að bifreiðin hafi eingöngu verið notuð til að afla félaginu tekna sé ótrúverðug. Af framangreindri rannsóknarreglu leiði að skattstjóra hafi borið að taka ákvörðun sína

eftir að hafa tekið mið af þessu.

Því sé mótmælt að unnt sé að byggja endurákvörðun gjalda á niðurlagsákvæði greinar 2.3 í reglum nr. 1057/2010 um skattmat vegna tekna manna tekjuárið 2011, enda sé það skilyrði þar tilgreint að eigendum, framkvæmdastjórum eða öðrum sem vísað sé þar til hafi verið látin bifreið í té frá launagreiðenda. Því sé ekki að heilsa hér. Greinin eigi samkvæmt efni sínu einungis að vera til fyllingar og sem vísiregla um það að ef þeim sem þar séu tilgreindir er fengin bifreið til einhverra umráða þá beri að skoða það sem full umráð. Hér liggi hins vegar ekki annað fyrir en að stefnandi hafi engin persónuleg afnot haft af þessari eign Lax-ár ehf. Mótmælt sé þeirri niðurstöðu yfirséttanefndar að byggja verði á því að bifreiðin hafi verið í umsjá stefnanda. Ríkisskattstjóra hafi ekki tekist sú sönnun og ekki sé unnt að byggja skattákvörðun á hugleiðingum starfsmanns ríkisskattstjóra um að stefnandi fari með rangt mál gegn andmælum hans. Tilvísun yfirséttanefndar til dóms Hæstaréttar Íslands í máli nr. 356/1999, sé sérstaklega mótmælt, en þar hafi hátað svo til að umráð til einkanota hafi verið viðurkennd af skattaðila. Hér verði því á grundvelli lögmætisreglu að leggja til grundvallar að stefnandi hafi engin not haft af bifreiðinni og að Lax-á ehf. hafi ekki látið honum bifreiðina í té, og fella hinn kærða úrskurð úr gildi, eins og krafist sé.

Vísað sé til laga nr. 90/2003 um tekjuskatt með síðari breytingum, um varnarþing til 3. mgr. 33. gr. laga um meðferð einkamála nr. 91/1991 og um málskostnaðarkröfu til 1. mgr. 130. gr. sömu laga.

#### *Málsástæður og lagrök stefnda*

Stefndi vísi sjónarmiðum stefnanda á bug, en málavöxtum sé ítarlega lýst í úrskurði yfirséttanefndar. Samkvæmt 1. tölulið A-liðar 7. gr. laga nr. 90/2003 um tekjuskatt teljist ekki eingöngu beinar fjárgreiðslur til skattskyldra tekna sem laun fyrir vinnu, heldur einnig hvers konar fríðindi eða hlunnindi sem launamenn njóti í starfi. Undir það falli endurgjaldslaus afnot launamanns af bifreið í eigu launagreiðanda, það er bifreiðahlunnindi. Samkvæmt 118. gr. laga nr. 90/2003, sbr. 21. gr. laga nr. 128/2009, skuli ríkisskattstjóri, að fenginni staðfestingu fjármálaráðherra, gefa út reglur um mat á hlunnindum, sbr. 7. gr., og öðrum tekjum og frádrætti sem meta þurfi til verðs samkvæmt lögnum. Kveðið sé á um mat bifreiðahlunninda í lið 2.3 um bifreiðahlunnindi í reglum ríkisskattstjóra um skattmat vegna tekna manna tekjuárið 2011, sem auglýstar hafi verið í B- deild Stjórnartíðinda, sbr. reglur nr. 1057/2010.

Í þeim reglum segi undir liðnum - full og ótakmörkuð umráð - í 1. mgr.: „Láti launagreiðandi starfsmanni sínum í té fólksbifreið, þ.m.t. skutbifreið, jeppabifreið, eða aðra bifreið sem hægt er að hafa sambærileg not af, til fullra umráða skal meta þau starfsmanni til tekna án tillits til notkunar hans á bifreiðinni.“ Þá segi í lokamálsgrein: „Eigendur fyrirtækja, framkvæmdastjórar þeirra og aðrir í sambærilegum störfum sem og stjórnarmenn félaga teljast ætíð hafa full og ótakmörkuð umráð yfir þeim fólksbifreiðum sem þeim eru láttnar í té og þeir hafa til einkanota, þ.m.t. skutbifreiðum, jeppabifreiðum, eða öðrum bifreiðum sem hægt er að hafa sambærileg not af.“

Þeim sjónarmiðum stefnanda, að tilvísun ríkisskattstjóra til auglýsingar nr. 1299/2011, feli í sér slíkan formlegan annmarka á úrskurði hans, að fella beri hann úr gildi, sé eindregið vísað á bug. Í úrskurði yfirskattanefndar sé sérstaklega tekið á því að ríkisskattstjóri hafi ekki vísað með réttum hætti til þeirra skattmatsreglna sem hann hafi byggt á hvað varði númer þeirra, dag- og ársetningu, en um sé að ræða reglur nr. 1057/2010. Hafi reglur þessar verið raktar efnislega á viðunandi hátt og ekki hafi því þótt næg efni til að ómerkja ákvörðun ríkisskattstjóra af þessum sökum enda ekki séð að þeir annmarkar hafi haft áhrif á efni ákvörðunar né valdið stefnanda réttarspjöllum. Í málinu hafi skattmatsreglur reglna nr. 1057/2010 verið reifaðar efnislega bæði í boðunarbréfi ríkisskattstjóra og í úrskurði hans á bls. 1-3 og því hafi ekkert staðið því í vegi að stefnandi tæki til varna á réttum efnislegum forsendum eins og hann hafi gert, sbr. bréf hans til ríkisskattstjóra og síðan í kæru til yfirskattanefndar. Fáí þannig ekki staðist að framangreind misritun geti að lögum leitt til ógildingar úrskurðarins. Engum efnisannmörkum sé heldur fyrir að fara á úrskurði ríkisskattstjóra, né á úrskurði yfirskattanefndar, sem leitt gæti að lögum til ógildingar þeirra. Sé tekið undir ítarlegar forsendur og rökstuðning yfirskattanefndar hvað þetta varði.

Engar haldbærar upplýsingar hafi verið látnar í té um takmarkanir á notkun bifreiðarinnar gagnvart stefnanda né heldur um eftirlit með slíku. Ekkert hafi heldur verið komið fram um að bifreiðin hafi verið í umsjá annarra starfsmanna en stefnanda og upplýst hafi verið að geymslustaður bifreiðarinnar hafi verið á starfsstöð félagsins, sem einnig hafi verið heimili stefnanda. Réttilega hafi því, í úrskurðum ríkisskattstjóra og yfirskattanefndar, verið á því byggt, að bifreiðin hafi verið í umsjá stefnanda sjálfs.

Þá sé í úrskurðunum réttilega komist að þeirri niðurstöðu að í umráðum stefnanda hafi falið full og ótakmörkuð umráð af bifreiðinni utan vinnutíma. Ekkert haldbært hafi verið komið fram um það að stefnandi hafi verið bundinn sérstökum takmörkunum um notkun bifreiðarinnar og eftirliti varðandi afnot af henni utan vinnutíma og ekki annað verið ráðið en að í raun hafi stefnandi stöðu sinnar vegna sjálfur haft ákvörðunarvald um afnot sín af bifreiðinni í einstökum tilfellum. Almennit orðuð tilkynning til starfsmanna frá 12. janúar 2009 fái því í engu breytt.

Tilvísun stefnanda til notkunaryfirlits bifreiðarinnar hafi heldur ekki þýðingu. Sé á það bent að engin kílómetrastaða sé tilgreind á því yfirliti og skýrar upplýsingar vanti um notkun bifreiðarinnar utan tímasetninga skráðra erinda í þágu félagsins. Gögn málsins hafi þannig ekki borið með sér að allur akstur bifreiðarinnar JEA-13 hafi verið í þágu einkahlutafélagsins. Bifreiðaeign stefnanda og eiginkonu hans hafi heldur ekki þýðingu við niðurstöðu um það að umráð stefnanda yfir umræddri bifreið í eigu félagsins hafi falið í sér full og ótakmörkuð umráð hennar utan vinnutíma.

Raunnotkun bifreiðar og umfang hafi engin áhrif á mat tekna til skattlagningar, enda sé með skattlagningu bifreiðahlunninda launamanns, sem njóti ótakmarkaðra afnota af bifreið, verið að skattleggja umráðin sem slík og skipti þá ekki máli hversu mikið eða lítið launþegi nýtir sér umráðaréttinn, sbr. dóm Hæstaréttar Íslands í máli nr. 356/1999. Þá sé í skattmatsreglum ríkisskattstjóra nr. 1057/2010, vegna tekna manna tekjuárið 2011, sérstaklega tekið fram að meta skuli

full og ótakmörkuð umráð starfsmanns af bifreið launagreiðanda til tekna án tillits til notkunar hans á bifreiðinni. Fáí sjónarmið stefnanda því ekki staðist og beri því að sýkna af kröfum hans í málinu.

### *Niðurstaða*

Ágreiningur aðila afmakast við það hvort ákvörðun skattfirvalda, samkvæmt úrskurði ríkisskattstjóra frá 12. desember 2012, og að því marki sem hún var staðfest í úrskurði yfirkattanefndar nr. 281/2013, frá 18. september 2013, um hækkun skatta og útsvars hjá stefnanda fyrir gjaldaárið 2012, vegna ætlaðra vantalinna hlunninda hans vegna einkanota á bifreiðinni JEA-13, sem er Toyota Landcruiser 200, árgerð 2008, og var í eigu Lax-ár ehf., teljist hafa verið lögmæt eins og á stóð. Byggir stefnandi annars vegar á að tilteknir formgallar, en hins vegar að vissir efnisannmarkar eigi að leiða til þess að ofangreindir úrskurðir skattayfirvalda verði úr gildi felldir með dómi.

Stefnandi byggir á því, að við ákvörðun álagningarinnar hafi ríkisskattstjóri í boðunarbréfi til hans, dags 22. nóvember 2012, og í úrskurði 12. desember sama árs, vísað til auglýsingar nr. 1299/2011, en óumdeilt er að það var gert fyrir mistök, en í reynd voru það reglur í auglýsingu nr. 1057/2010 sem komu til álitu. Telur stefnandi þennan formgalla eiga að leiða til ógildingar. Í úrskurði yfirkattanefndar nr. 281/2013 frá 18. september 2013, kemur fram, að þrátt fyrir þennan annmarka hafi inntak skattmatsreglna í auglýsingu nr. 1057/2010 þó verið þar raktar efnislega á viðunandi hátt og ekki fáið séð að þessir annmarkar hafi haft áhrif á efni ákvörðunar né valdið stefnanda réttarspjöllum. Er fallist á með stefnda, að eins og hér standi á, hafi þessi misritun í bréfum ríkisskattstjóra ekki skert möguleika stefnanda til að halda uppi vörnum efnislega og geti því ekki leitt til ógildingar framangreindra úrskurða.

Efnislegur ágreiningur málsaðila snýr einkum að réttri túlkun og heimfærslu á ákvæði 2.3 í auglýsingu nr. 1057/2010 um reglur um skattmat vegna tekna manna tekjuárið 2011, en í ákvæðinu er fjallað um bifreiðahlunnindi. Álagningin gagnvart stefnanda vegna bifreiðarinnar byggir á ákvæðinu, en þar segir m.a. eftirfarandi:

„Færa skal launþega til tekna umráð hans yfir bifreið launagreiðanda.

Hafi launagreiðandi bifreið á leigu eða til láns og láti launþega hana í té til umráða skulu þau metin launþeganum til tekna á sama hátt og ef bifreiðin væri í eigu launagreiðandans, sbr. það sem hér fer á eftir. [...]

*Full og ótakmörkuð umráð.*

Láti launagreiðandi starfsmanni sínum í té fólksbifreið, þ.m.t. skutbifreið, jeppabifreið, eða aðra bifreið sem hægt er að hafa sambærileg not af, til fullra umráða skal meta þau starfsmanni til tekna án tillits til notkunar hans á bifreiðinni. [...]

Eigendur fyrirtækja, framkvæmdastjórar þeirra og aðrir í sambærilegum störfum sem og stjórnarmenn félaga teljast ætíð hafa full og ótakmörkuð umráð yfir þeim

fólksbifreiðum sem þeim eru látnar í té og þeir hafa til einkanota, þ.m.t. skutbifreiðum, jeppabifreiðum, eða öðrum þeim bifreiðum sem hægt er að hafa sambærileg not af.“

Af hálfu stefnanda er vísað til þess að honum hafi aldrei verið látin umrædd bifreið, JEA-13, í té til einkanota, í skilningi ofangreinds ákvæðis, en af hans hálfu hefur því staðfastlega verið neitað að hann hafi haft slík umráð bifreiðarinnar. Telur stefnandi jafnframt að ákvörðun skattayfirvalda um að hann hafi engu að síður haft slík umráð bifreiðarinnar byggist á ónógri rannsókn og ósönnuðum fullyrðingum.

Eins og greinir í úrskurði ríkisskattstjóra, dags 12. desember 2012, var í fyrirspurnarbréfi skattstjóra, dags 5. nóvember sama árs, kallað eftir upplýsingum frá stefnanda og hann þar beðinn um að rökstyðja af hverju hann teldi fram að engin eigin afnot hans hafi verið af umræddri bifreið, sem væri þó vel fallin til einkanota, sem og hvort félagið Lax-á ehf. hefði með formlegum hætti sett bann við slíkum einkanotum hans og hvernig því væri þá háttað, eða hvort hann væri að öllu leyti sjálfráður um slíkt bann, og hvernig eftirliti væri þá hagað með því, væri það til staðar.

Er ljóst af boðunarbréfi frá ríkisskattstjóra til stefnanda, dags 22. nóvember 2012, að skattstjóri telur að skýringar sem stefnandi lét í té í svarbréfi, dags 12. nóvember 2012, ásamt með fyrirleggjandi akstursdagbók fyrir bifreiðina JEA-13, hafi ekki falið í sér fullnægjandi svör við framangreindum álitæfnum, en í svarbréfi stefnanda hafi ekki komið fram upplýsingar um það hvort félagið hafi sett bann við einkanotum hans á umræddri bifreið, heldur aðeins almenn tilvísun til þess að einkanot starfsmanna á eigum félagsins væru ekki heimilar. Í ofangreindum úrskurði ríkisskattstjóra, dags 12. desember 2012, kemur einnig fram, að þrátt fyrir neitun og útskýringar af hálfu stefnanda, yrði engu að síður á því byggt að hann og eiginkona hans hafi verið í ráðandi stöðu hjá Lax-á ehf., auk þess sem stefnanda hafi verið látin bifreiðin í té og hann haft hana til einkanota og því haft fullt tækifæri til að nýta hana utan vinnu.

Í úrskurði yfirskattanefndar nr. 281/2013, dags 18. september 2013, er meðal annars rakið, að stefnandi hafi, ásamt eiginkonu sinni, á umræddu tímabili verið ráðandi hluthafi í félaginu Lax-á ehf., sem var eigandi bifreiðarinnar JEA-13. Þar sem engar haldbærar upplýsingar hafi verið látnar í té af hálfu stefnanda um takmarkanir á notkun bifreiðarinnar yrði að byggja á því að hún hafi verið í umsjá hans, enda hafi ekkert komið fram um að bifreiðin hafi verið í umsjá annarra starfsmanna Lax-ár ehf., auk þess sem upplýst hafi verið að geymslustaður hafi verið á starfsstöð félagsins, sem jafnframt hafi þá verið heimilisfang stefnanda. Við slíkar aðstæður yrði að gera ríkar kröfur til þess að stefnandi leiddi í ljós með gögnum, t.d. um nýtingu bifreiðarinnar í þágu rekstrar, eða sýndi fram á með öðrum hætti, að hann hefði ekki haft þau umráð yfir bifreiðinni að meta yrði honum til tekna. Yrði að byggja á því að stefnandi hafi haft umráð bifreiðarinnar utan vinnutíma, enda hafi ekkert komið fram um að hann hafi verið bundinn sérstökum takmörkunum varðandi afnot af henni og ekki verði annað ráðið en að í raun hafi stefnandi sjálfur haft ákvörðunarvald um afnot sín. Þá þykir almennt orðuð tilkynning til starfsmanna Lax-ár ehf., dags 12. janúar 2009, um almennt bann við notkun á eigum félagsins utan vinnu, engu breyta hér um, né heldur skráningar í framlagðri akstursdagbók fyrir bifreiðina, en þar vanti m.a. upplýsingar um kílómetrastöður og um notkun bifreiðarinnar utan skráðra erinda. Var það því mat yfirskattanefndar í

úrskurðinum að ekki hafi legið fyrir haldbær gögn sem bæru með sér að allur akstur bifreiðarinnar hafi verið í þágu Lax-ár ehf., og samkvæmt því varð niðurstaða nefndarinnar sú, að virtum aðstæðum og atvikum að öðru leyti, að miða yrði við að stefnandi hafi haft umráð bifreiðarinnar JEA-13 utan vinnu á árinu 2011.

Að mati dómsins er fallist á með stefnda, að þrátt fyrir staðhæfingar stefnanda um að honum hafi alls ekki verið lútin í té bifreiðin JEA-13 til einkanota, þá verði með hliðsjón af ofangreindum aðstæðum, og með hliðsjón af ákvæði 2.3 í framangreindri auglýsingu nr. 1057/2010, að telja það hafa verið eðlilega kröfu af hálfu skattýfirvalda að stefnandi gerði viðhlítandi grein fyrir því með hvaða hætti slík umráð hans yfir bifreiðinni JEA-13, sem geymd var á starfsstöð félagsins Lax-ár ehf., og sem jafnframt var heimilisfang stefnanda, gætu talist hafa verið algerlega takmörkuð, en það hafi stefnanda ekki auðnast fyllilega að gera þrátt fyrir fyrirspurnir til hans þar að lútandi, og getur ákvörðun skattýfirvalda í skjóli ofangreinds ákvæðis, sem ekki tekur mið af eiginlegri notkun, því ekki talist hafa byggt á ófullnægjandi rannsókn hvað þetta varðar.

Með hliðsjón af því sem að framan er rakið er því, eins og hér stendur á, ekki unnt að fallast á dómkröfu stefnanda, um að úrskurður yfirskattanefndar nr. 281/2013, frá 18. september 2013, verði úr gildi felldur og að úrskurður ríkisskattstjóra, frá 12. desember 2012, um hækkun skatta og útsvars stefnanda um 1.960.026 krónur, verði jafnframt úr gildi felldur, og með vísan til alls ofangreinds ber því að sýkna stefnda af dómkröfum stefnanda í máli þessu.

Eins og málið liggur fyrir þykir þó rétt að málskostnaður falli niður.

Málið flutti Ásgeir Þór Árnason hæstaréttarlögmaður, fyrir hönd stefnanda, en Guðrún Margrét Árnadóttir hæstaréttarlögmaður, fyrir hönd stefnda.

Pétur Dam Leifsson, settur héraðsdómari, kvað upp dóm þennan.

D ó m s o r ð

Stefndi, íslenska ríkið, skal vera sýkn af dómkröfum stefnanda, Árna Þormars Baldurssonar, í máli þessu.

Málskostnaður fellur niður.

Pétur Dam Leifsson

