

D Ó M U R

Héraðsdóms Reykjavíkur 8. febrúar 2015 í máli nr. E-2167/2015:

Guðmundur Guðmundsson

(Jóhannes Ásgeirsson hrl.)

gegn

ríkisskattstjóra og

íslenska ríkinu

(Soffía Jónsdóttir hrl.)

Mál þetta, sem var dómtekið 2. febrúar sl., er höfðað fyrir Héraðsdómi Reykjavíkur af Guðmundi Guðmundssyni, Lækjargötu 34b, Hafnarfirði, á hendur ríkisskattstjóra, Laugavegi 166, Reykjavík og íslenska ríkinu, með stefnu birtri 11. júní 2015.

Stefnandi krefst þess að ógiltur verði með dómi úrskurður ríkisskattstjóra frá 20. febrúar 2015, þess efnis að stefnandi teldist vera heimilisfastur hér á landi og bera fulla og ótakmarkaða skattskyldu hér á landi samkvæmt 1. gr. laga nr. 90/2003, um tekjuskatt, vegna tekna sinna og eigna á tímabilinu frá 5. mars 2003 til 10. janúar 2011.

Þá krefst stefnandi að viðurkennt verði með dómi að hann hafi frá 5. mars 2003 til 10. janúar 2011 borið takmarkaða skattskyldu hér á landi, í skilningi 3. gr. laga nr. 90/2003.

Einnig er krafist málskostnaðar úr hendi stefnda.

Stefndu krefjast sýknu af öllum kröfum stefnanda og að stefnandi verði dæmdur til að greiða stefndu málskostnað.

I

Stefnandi er sjómaður og vann hjá Sjólagaskipum hf. Um haustið 1999 buðu forsvarsmenn Sjólagaskipa hf. honum starf sem vinnslustjóri um borð í togurum félagsins sem voru við veiðar við Afríkustrendur og gerðir út frá Mánáttanú. Á árinu 2007 keypti Samherji hf. Afríkuútgerð Sjólagaskipa hf. Á árunum 2006 fram á árið 2010 var stefnandi á togaranum Alpha sem gerður var út frá Afríku.

Vinnufyrirkomulagið hjá erlendu útgerðunum var þannig, að stefnandi vann í lotum, fyrst tveggja mánaða úthald á sjó við vinnu og síðan einn mánuð í landi án vinnuskyldu. Samkvæmt þessu var stefnandi á sjó í 242 daga árlega en í fríi 121 dag á ári. Upplýst er að árið 2006 hafi stefnandi verið í útlöndum 254 daga, 92 daga á Íslandi og mögulega 19 daga í fríi annars staðar. Árið 2007 hafi þetta verið 232

dagar í útlöndum, 124 dagar á Íslandi og 9 dagar annars staðar. Árið 2008 hafi stefnandi verið 203 daga í útlöndum, 157 daga á Íslandi og 6 daga annars staðar. Árið 2009 hafi stefnandi verið 241 dag í útlöndum og 124 á Íslandi og árið 2010 hafi stefnandi verið 100 daga í útlöndum, 244 á Íslandi og 21 dag annars staðar.

Upphaf þessa máls er að rekja til þeirrar ákvörðunar skattrannsóknarstjóra að hefja rannsókn á skattskilum stefnanda vegna tekjuáranna 2006 til og með 2010. Hinn 23. júlí 2014 kom stefnandi til skýrslutöku hjá embætti skattrannsóknarstjóra. Hinn 25. september 2014 var skýrsla skattrannsóknarstjóra send stefnanda og honum gefinn kostur á að koma að andmælum, sem hann gerði bréflega 7. október 2014. Að fengnum athugasemdum stefnanda tók skattrannsóknarstjóri saman nýja skýrslu um rannsóknina, dags. 24. nóvember 2014, þar sem meðal annars var tekin afstaða til andmæla stefnanda.

Í skýrslu skattrannsóknarstjóra kemur fram að samkvæmt upplýsingum Þjóðskrár Íslands hafi stefnandi verið skráður með lögheimili í Mánútanu frá 5. mars 2003 til 10. janúar 2011. Stefnandi hafi ekki lagt fram nein gögn sem staðfesti að hann hafi verið skráður með lögheimili erlendis né að hann hafi haft fast aðsetur erlendis fyrrgreind ár.

Hinn 3. desember 2014 sendi skattrannsóknarstjóri ríkisskattstjóra mál stefnanda til meðferðar, sbr. 6. mgr. 103. gr. laga nr. 90/2003 um tekjuskatt.

Með bréfi dags. 6. janúar 2015 tilkynnti ríkisskattstjóri stefnanda að ekki yrði annað ráðið af skýrslu skattrannsóknarstjóra en að stefnandi hafi ekki fellt niður fasta búsetu hér á landi, þrátt fyrir tilkynningu hans til Hagstofu Íslands, þjóðskrár. Því væri fyrirhugað að kveða upp úrskurð þess efnis að stefnandi teldist ekki hafa fellt niður skattalegt heimilisfesti á Íslandi á tímabilinu frá 5. mars 2003 til 27. nóvember 2013. Stefnanda var gefinn kostur á að koma að skriflegum skýringum og athugasemdum og bárust þær 23. janúar 2015. Þar kemur fram að vinnuveitandi hans hafi skuldbundið sig til að hafa samskipti við þarlend stjórnvöld, þ.m.t. skattyfirvöld, enda stefnandi ófær um það vegna tungumálaörðugleika. Eigi stefnandi undir íslensk stjórnvöld, þá beri vinnuveitandi ábyrgðina, þar sem honum beri að standa skil á staðgreiðslu skatta.

Ríkisskattstjóri kvað upp úrskurð 20. febrúar 2015 þess efnis að stefnandi teldist vera með skattalega heimilisfesti og bera fulla og ótakmarkaða skattskyldu hér á landi í skilningi 1. gr. laga nr. 90/2003, um tekjuskatt, vegna tekna sinna og eigna á tímabilinu frá 5. mars 2003 til 10. janúar 2011. Stefnandi unni ekki þeim úrskurði og hefur höfðað mál þetta til að fá honum hnekk.

Stefnandi vísar til laga nr. 21/1990 um lögheimili. Í þeim lögum sé gengið út frá því að leiki vafi á hvar föst búseta aðila sé skuli miða við að hann eigi lögheimili þar sem hann dveljist meiri hluta árs en ella þar sem hann stundi aðalatvinnu sína, enda hafi hann þar bækistöð. Í þessu sambandi teljist aðalatvinna sú vinna sem gefi aðila tvo þriðju hluta af árstekjum hans eða meira.

Stefnandi hafi verið launþegi hjá dótturfélagi íslenskra útgerðafélaga sem hafi haft starfsstöð í Mánitánú og hafi hann flutt lögheimili sitt þangað.

Stefnandi vísar til dóms Hæstaréttar í málinu nr. 250/2012. Þar hafi verið talið að ríkisskattstjóri hafi hvorki verið bundinn af hvar lögheimili aðila var né af tilkynningu um aðsetursskipti, heldur skipti fyrst og fremst máli hvar aðili hefði fasta búsetu á því tímabili sem um var deilt.

Stefnandi kveðst á tímabilinu 5. mars 2003 til 10. janúar 2011 hafa haft fasta búsetu í Mánitánú vegna vinnu sinnar um borð í togara sem hafi verið gerður þaðan út.

Um lagarök vísar stefnandi til 2. mgr. 1.gr. laga nr. 90/2003, en þar segir að úrskurði ríkisskattstjóra megi skjóta til dómstóla að stefndum ríkisskattstjóra vegna ráðherra. Hann vísar einnig til laga um lögheimili nr. 21/1990, einkum 1. gr., 4. gr. og 5. gr., og enn fremur til 130. gr. laga nr. 91/1991 og laga nr. 50/1988.

III

Stefndu byggja sýknukröfu sína á því að fjarvera stefnanda frá Íslandi hafi helgast af vinnu hans, en ekki af því að hann hafi raunverulega fellt niður búsetu og heimilisfesti hér á landi.

Í 2. mgr. 1. gr. laga nr. 90/2003 um tekjuskatt, sé ríkisskattstjóra falið úrskurðarvald um heimilisfesti manna hér á landi í skattalegu tilliti. Skuli ríkisskattstjóri við slíkar ákvarðanir taka mið af ákvæðum laga um lögheimili, eftir því sem við eigi. Samkvæmt 1. gr. laga nr. 21/1990 um lögheimili, teljist lögheimili manns sá staður þar sem hann hafi fasta búsetu.

Samkvæmt 1. gr. laga nr. 21/1990 um lögheimili teljist föst búseta vera þar sem maður dvelst þegar hann er ekki fjarverandi vegna vinnuferða. Fasta búsetu teljist maður hafa á þeim stað þar sem hann hafi bækistöð sína, dveljist að jafnaði í tólmstundum sínum, hafi heimilismuni sína og svefnstaður hans sé þegar hann sé ekki fjarverandi um stundarsakir vegna orlofs, vinnuferða, veikinda og annarra hliðstæðra atvika. Í 3. mgr. 1. gr. sé sérstaklega tekið fram að dvöl í gistihúsi, verbúð, vinnubúðum eða öðru húsnæði sem jafna megi til þessa sé ekki ígildi fastrar búsetu. Af því sem stefnandi hafi sjálfur upplýst um hagi sína í Mánitánú, samanber skýrslu skattrannsóknarstjóra, verði með engu móti séð að stefnandi hafi haft þar fasta búsetu í skilningi lögheimilislaga. Stefnandi hafi verið í hjúskap allan

Þann tíma sem hann kveðst hafa búið í Mánitáníu og hafi hann þegið laun frá Kenora Shipping Company Ltd. og Fishing Company Beta Ltd. þ.e. frá mars 2003 til maí 2010. Af skráningum í Þjóðskrá verði ekki séð að eiginkona stefnanda hafi flutt heimili sitt til útlanda og hafi fjölskylda stefnanda því haldið lögheimili sínu hér á landi. Þá sé vísað til 7. gr. laga nr. 21/1990 þar sem kveðið er á um lögheimili hjóna. Stefnu áréttu að stefnandi hafi tilkynnt Þjóðskrá Íslands að hann hafi flutt lögheimili sitt til Spánar 29. nóvember 2002. Sú breyting sé skráð hjá Þjóðskrá 5. desember 2002. Þann sama dag sé skráð í Þjóðskrá að hjón séu ekki samvistum. Þjóðskrá hafi ekki borist tilkynning frá stefnanda um að hann hafi flutt til Mánitáníu 5. mars 2003, fyrr en í janúar 2011, þegar hann hafi tilkynnt flutning til Íslands frá Mánitáníu.

Þá vísa stefnu til dómaframkvæmdar um að það hafi verið talið skipta mestu máli varðandi ákvörðun á skattalegri heimilisfesti hvar einstaklingur hafi haft fasta búsetu á því tímabili sem um ræði, óháð lögheimilisskráningu hjá Þjóðskrá Íslands. Tekið sé mið af raunverulegum aðstæðum viðkomandi, m.a. tengslum hans við landið, dvöl hans hérlendis, tekjuöflun, fjármálaumsvifum, nýtingu þjónustu hins opinbera o.fl. Stefnandi hafi fullnægt öllum þessum viðmiðunum. Til þess að heimilisfesti falli niður þurfi að sýna fram á að viðkomandi greiði skatta í öðru ríki eins og þeir sem þar hafi heimilisfesti og að skattskyldum í því ríki hafi verið fullnægt. Það hafi stefnandi ekki gert. Að framangreindu virtu telja stefnu að stefnandi hafi ekki fellt niður heimilisfesti sína hér á landi í raun og því beri að sýkna stefnu af öllum kröfum stefnanda.

Ákvæði 2. tl. 1. gr. tekjuskattslaga hafi verið fest í lög gagngert í þeim tilgangi að koma í veg fyrir að menn teldust hvergi skattskyldir, í þeim tilvikum að vafi léki á um skattskyldu manns í öðru ríki. Stefnandi hafi hvorki lagt fram gögn um að hann hafi átt lögheimili í Mánitáníu né að hann hafi talið fram eða greitt skatta til Mánitáníska ríkisins, þrátt fyrir tilmæli skattyfirvalda þar um. Sé skorað á stefnanda að leggja slík gögn fram til málsins sé þeim til að dreifa, sbr. 2. mgr. 67. gr., sbr. 68. gr. laga nr. 91/1991 um meðferð einkamála.

Stefnu vísa til áðurgreindra laga er varða sýknukröfu. Krafa um málskostnað styðst við 130. gr. laga um meðferð einkamála nr. 91/1991.

IV

Við aðalmeðferð málsins bar stefnandi upp málsástæður byggðar á því að hann hafi verið tekinn af skattskrá árið 2002. Stefndi mótmælti málsástæðum þessum. Með vísan til 5. mgr. 101. gr. laga um meðferð einkamála eru málsástæður, byggðar á þessu atriði, b of seint fram komnar.

Samkvæmt 1. tl. 1. mgr. 1. gr. laga nr. 90/2003 hvíldir skylda til að greiða skatt af öllum tekjum, hvar sem þeirra er aflað, á þeim sem eru heimilisfastir hér á landi. Samkvæmt 2. mgr. 1. gr. sömu laga er ríkisskattstjóra falið úrskurðarvald um hverjir skuli teljast heimilisfastir hér á landi samkvæmt 1. gr. laganna og við ákvörðun á heimilisfesti skuli miðað við reglur laga um lögheimili, eftir því sem við á.

Eftir 1. mgr. 1. gr. laga nr. 21/1990 um lögheimili, er lögheimili manns sá staður þar sem hann hefur fasta búsetu. Þá segir í 2. mgr. 1. gr. að maður teljist hafa fasta búsetu á þeim stað þar sem hann hefur bækistöð sína, dvelst að jafnaði í tómstundum sínum, hefur heimilismuni sína og svefnstaður hans er þegar hann er ekki fjarverandi um stundarsakir vegna orlofs, vinnuferða, veikinda eða annarra hliðstæðra atvika. Þá segir í 3. mgr. 1. gr. að dvöl í verbúð, vinnubúðum eða öðru húsnæði sem jafna megi til þessa sé ekki ígildi fastrar búsetu. Samkvæmt 7. gr. laganna skulu hjón eiga sama lögheimili. Hafi þau sína bækistöðina hvort skv. 1. gr. skal lögheimili þeirra vera hjá því hjónanna sem hefur börn þeirra hjá sér.

Þótt ríkisskattstjóra hafi borið að taka mið af lagareglum um lögheimili eftir því sem við gæti átt þegar hann kvað upp úrskurð sinn 20. febrúar 2015 var hann hvorki bundinn af því hvar lögheimili stefnanda hafði verið skráð í þjóðskrá né af tilkynningu stefnanda til þjóðskrár, samanber meðal annars dóm Hæstaréttar í málinu nr. 250/2012. Það sem skiptir hér fyrst og fremst máli er hvar stefnandi hafði fasta búsetu.

Eins og að framan greinir flutti stefnandi úr landi vegna atvinnu. Í skýrslutöku hjá skattrannsóknarstjóra kom fram að vinnuveitandi stefnanda hefði útvegað honum húsnæði til að dvelja í þegar hann var staddur í Mánánu, en stefnandi kvaðst ekki hafa komið þangað og fyrir dómi upplýsti hann að dótið sitt hefði hann haft um borð í skipi útgerðarinnar. Þá hefði hann ekki ráðstafað neinum fjármunum í Mánánu. Þann tíma sem stefnandi var ekki við störf um borð, hafi hann verið á Íslandi, hafi átt fast heimili hjá eiginkonu og börnum, eða verið í orlofsferðum. Þá þóttu greiðslukortayfirlit hans sýna að þeim tíma sem hann dvaldist ekki á sjó vegna starfs síns hafi hann að mestu varið hér á landi. Einnig hafi stefnandi átti eignir hér á landi, það er tvær bifreiðar auk hlutadeildar í sumarbústað. Því er ekki fallist á að stefnandi hafi haft fasta búsetu í Mánánu.

Samkvæmt 2. tl. 1. mgr. 1. gr. laga um tekjuskatt nr. 90/2003, hvílir skylda til að greiða tekjuskatt af öllum tekjum sínum, hvar sem þeirra er aflað, á mönnum sem heimilisfastir hafa verið hér á landi en flutt úr landi og fellt hafa niður heimilisfesti sitt hér, nema þeir sanni að þeir séu skattskyldir í öðru ríki á sama hátt og menn heimilisfastir þar og hafi fullnægt þeim skattskyldum sínum. Samkvæmt athugasemdum með frumvarpi til áðurgildandi laga um tekjuskatt, sbr. nú lög nr.

90/2003 var ákvæði 2. tl. 1. mgr. 1. gr. frumvarpsins lögtekið í þeim tilgangi að koma í veg fyrir að menn teldust hvergi skattskyldir, í þeim tilvikum að vafi léki á um skattskyldu manns í öðru ríki. Stefnu hafa skorað á stefnanda að upplýsa og leggja fram gögn um að stefnandi hafi átt lögheimili í Míritaníu og talið fram og greitt skatta til míritanska ríkisins. Stefnandi hefur ekki orðið við þessari áskorun.

Þá hvílir framtalsskylda á skattskyldum mönnum samkvæmt I. kafla laga nr. 90/2003 og að afhenda stefnda, ríkisskattstjóra, skattframtal, samanber nánar 90. gr. laga nr. 90/2003.

Með vísan til þess sem að framan greinir telst stefnandi vera heimilisfastur hér á landi og bera fulla og ótakmarkaða skattskyldu á Íslandi samkvæmt 1. gr. laga nr. nr. 90/2003 um tekjuskatt, vegna tekna sinna og eigna á tímabilinu frá 5. mars 2003 til 10. janúar 2011 og eru stefnu því sýknaðir af kröfum stefnanda.

Eftir atvikum þykir rétt að málskostnaður falli niður.

Sigrún Guðmundsdóttir héraðsdómari kvað upp dóm þennan.

DÓMSORÐ

Stefnu, ríkisskattstjóri og íslenska ríkið, eru sýknaðir af öllum kröfum stefnanda, Guðmundar Guðmundssonar.

Málskostnaður fellur niður.

Sigrún Guðmundsdóttir