

18.630.00 í málskostnað innan 15 daga frá lögbirtingu dóms þessa að telja að viðlagðri aðför að lögum.

Miðvikudaginn 12. júní 1968.

Nr. 32/1968. **Gjaldheimtan í Reykjavík**
(Guðmundur Vignir Jósefsson hrl.)
gegn
Kristjáni Þór Þórisssyni og gagnsök.
(Agnar Gústafsson hrl.).

Dóminn skipuðu hinir reglulegu dómarar Hæstaréttar.

Lögtak. Skattar.

Dómur Hæstaréttar.

Halldór S. Rafnar, borgarfégeti í Reykjavík, kvað upp hinn áfrýjaða úrskurð.

Aðaláfrýjandi hefur skotið máli þessu til Hæstaréttar með stefnu 23. febrúar 1968. Krefst hann þess, að hinn áfrýjaði úrskurður verði úr gildi felldur og lagt fyrir fégeta að framkvæma lögtak hjá gagnáfrýjanda til tryggingar opinberum gjöldum, samtals að fjárhæð kr. 183.210.00, með 12% ársvöxtum frá 2. apríl 1966 til greiðsludags. Þá krefst aðaláfrýjandi málskostnaðar úr hendi gagnáfrýjanda bæði í héraði og fyrir Hæstarétti.

Gagnáfrýjandi hefur áfrýjað málinu með stefnu 19. marz 1968 og krafizt þess, að synjað verði um framkvæmd hinnar umbeðnu lögtaksgerðar og aðaláfrýjanda dæmt að greiða málskostnað bæði í héraði og fyrir Hæstarétti.

Málsatvikum er rækilega lýst í hinum áfrýjaða úrskurði. Eins og þar er rakið, átti gagnáfrýjandi um nokkurra ára skeið íbúð að Rauðalæk 19 hér í borg og bjó þar. Íbúð þessa seldi hann 13. desember 1962, en 10. júlí sama ár hafði hann keypt íbúð að Kleppsvegi 44. Um haustið 1962 flutti gagnáfrýjandi búsetu sína að Kleppsvegi 44 og bjó þar fram á

sumar 1963, en hann seldi þá íbúð 2. júlí 1963. Flutti gagnáfrýjandi þá að Safamýri 34, en þá íbúð kveðst hann hafa keypt þá um sumarið, en afsal er dagsett 27. september 1963. Í desember 1963 kveðst gagnáfrýjandi hafa selt íbúð sína að Safamýri 34 og flutt þá í leiguíbúð. Á miðju ári 1964 hafi hann keypt íbúð að Kleppsvegi 44 og flutt þangað. Skattayfirvöld hafa metið gagnáfrýjanda til tekna hagnað af sölu íbúðanna að Kleppsvegi 44, er hann seldi 2. júlí 1963, og Safamýri 34, er hann seldi í desember sama ár, og til þeirrar ákvörðunar eiga rót sína að rekja gjöld þau, sem lögtaks er krafizt fyrir í máli þessu.

Gagnáfrýjandi kveðst hafa neyðzt til að selja íbúðir þessar vegna fjárskorts, en keypt þær til íbúðar fyrir sig og fjölskyldu sína, en alls ekki í sérstöku hagnaðarskyni. Skýrslu gagnáfrýjanda um þetta efni hefur ekki verið hnekkt, og þar sem eigi verður talið, að hér hafi verið um atvinnurestur að ræða, er umræddur söluhagnaður eigi skattskyldur samkvæmt 2. mgr. E-liðs 7. gr. laga nr. 70/9162 og 2. mgr. E-liðs 7. gr. laga nr. 55/1964, sbr. nú 2. mgr. E-liðs 7. gr. laga nr. 90/1965.

Samkvæmt því, sem nú var rakið, ber að staðfesta niðurstöðu hins áfrýjaða úrskurðar.

Eftir þessum úrslitum verður aðaláfrýjanda dæmt að greiða gagnáfrýjanda málskostnað bæði í héraði og fyrir Hæstarétti, samtals kr. 25.000.00.

Dómsorð:

Lögtak það, sem krafizt er, á eigi fram að fara.

Aðaláfrýjandi, Gjaldheimtan í Reykjavík, greiði gagnáfrýjanda, Kristjáni Þór Þórissyni, kr. 25.000.00 í málskostnað í héraði og fyrir Hæstarétti að viðlagðri aðför að lögum.

Úrskurður fógetadóms Reykjavíkur 31. janúar 1968.

Við almenna álagningu 1965 er gerðarþola í máli þessu, Kristjáni Þór Þórissyni, Kleppsvegi 44 (nafnnúmer 5892-5462), gert að greiða samtals í opinber gjöld kr. 15.681.00. Samkvæmt skatt-

heimtuseðli 1965 eru þann 13. nóvember sama ár greiddar kr. 1.500.00 inn á þessa skattskuld, sem verður þá að eftirstöðvum kr. 14.181.00. Gjöld gerðarpóla eru síðan hækkuð, fyrst þann 8. janúar 1966 um kr. 108.113.00 og síðan 10. janúar 1966 um kr. 80.916.00. Loks eru 2. apríl 1966 greiddar kr. 20.000.00 inn á ofan nefnda skattskuld, sem verður þá samtals að eftirstöðvum kr. 183.210.00.

Ofan nefndar skattahækkunar eru tilkomnar vegna meints skattskylds söluhagnaðar af tveimur íbúðum. Samkvæmt skattframtali gerðarpóla 1964 hefur hann kr. 210.925.00 í hagnað af sölu íbúðar sinnar að Kleppsvegi 44, og er skattahækkun sú kr. 108.113.00, sem honum er gert að greiða vegna þess söluhagnaðar, því raunverulega hækkun á gjöldum hans fyrir árið 1964. Samkvæmt skattframtali 1965 hefur hann kr. 148.148.00 í hagnað af sölu íbúðar sinnar að Safamýri 34, og er skattahækkun sú kr. 80.916.00, sem honum er gert að greiða vegna þess söluhagnaðar, því hækkun á gjöldum hans 1965. Ofan nefndar skattahækkunar nema samtals kr. 189.029.00, en eftirstöðvar skattskulda, sem lögtaks er krafizt fyrir, nema aðeins kr. 183.210.00 og hafa því verið greiddar kr. 5.819.00 upp í þessar hækkunar. Ekki er krafizt endurgreiðslu á þessari greiðslu af hálfu umboðsmanns gerðarpóla né heldur vill umboðsmaður gerðarbeiðanda líta á greiðslu þessa sem viðurkenningu á réttmæti skattahækkanna.

Umboðsmaður gerðarbeiðanda gerir þær réttarkröfur, að lögtak verði gert hjá gerðarpóla fyrir skuld hans, kr. 183.210.00, ásamt 12% ársvöxtum frá 2. apríl 1966 til greiðsludags auk málskostnaðar samkvæmt mati réttarins.

Umboðsmaður gerðarpóla gerir þær réttarkröfur, að synjað verði um hina umbeðnu gerð og umbjóðanda hans verði tildæmdu málskostnaður að skaðlausu samkvæmt taxta L. M. F. Í.

Upphaf máls þessa er það, að skattstofan í Reykjavík ritar bréf, dags. 6. desember 1965, til gerðarpóla, þar sem honum er tilkynnt, að tekjur hans hafi verið hækkaðar um kr. 348.925.00, sem sé söluhagnaður af Kleppsvegi 44, og einnig um kr. 148.148.00, sem sé söluhagnaður af Safamýri 34. Með bréfi, dagsettu 13. desember 1965, kærir gerðarþoli þessar hækkunar og mótmælir þeim sem ólögnum. Með bréfi, dagsettu 27. desember 1965, tilkynnti skattstofan í Reykjavík, að tekjur gerðarpóla hafi verið lækkaðar um kr. 138.000.00 og sé það gert samkvæmt munnlegum upplýsingum um kostnaðarverð á íbúð í húsinu nr. 44 við Kleppsveg á árinu 1963. Hinn 31. desember 1965 sendi skattstjóri kær-

anda tilkynningar um skattahækkanir gjaldáranna 1964 og 1965. Með bréfi, dagsettu 14. janúar 1966, kærir gerðarþoli gjalda-hækkanir sínar enn til skattstofunnar án árangurs. Með bréfi, dagsettu 8. febrúar 1966, leggur gerðarþoli málaleitan sína undir úrskurð ríkisskattaneftndar. Þar segir hann meðal annars svo: „Ég keypti fyrst íbúð á Rauðalæk 39 III. hæð (rishæð) árið 1958 og bjó þar í nokkur ár, á þeim tíma lenti ég í skilnaði og missti við það allt innbú og varð auk þess fyrir peningaútgjöldum til konu og barna, eins og lög og venjur gera ráð fyrir. Eftir nokkra mánuði stofnaði ég heimili aftur og fékk þá forráð 2ja barna af þrem, sem við áttum. Við þessa ákvörðun, sem var að mínum dómi sjálfsögð barnanna vegna, en að sama skapi djörf, vegna þess að íbúðin var í allt að því óviðráðanlegri skuld og líka vegna kaupa á öllu til nýrrar heimilisstofnunar, sem ég gerði með víxl-um og afborgunum, gerði ég mér svo erfitt fyrir, að ég seldi skömmu síðar. Þess má geta, að þá þegar reyndi ég að bjarga málum með hagstæðum lánum, meðal annars hjá Húsnæðismála-stjórn, en var neitað, og tók ég þá þessa örlagaríku ákvörðun, sem er undirrót þeirrar staðreyndar, að verði umrædd gjöld ekki niðurfelld er ég orðinn gjaldþrota, og fer þá sú ákvörðun mín að hlýða samvizku og skildurækni við börn og þjóðfélagið að verða hæpin. Síðan kaupi ég minni íbúð á Kleppsvegi 44, og ennþá reyni ég við Húsnæðismálastjórn, en er neitað. Þá var ekki um annað að ræða en selja, og nú kemst ég að óvenju góðum kjörum og stærri íbúð. Mér var sagt af mönnum skattstofunnar, að kaup á stærri íbúð leiddu ekki til skattálagningar. Þar af leiðandi ætti viðbót opinberra gjalda að falla niður af þeirri ástæðu, og því verður vonandi trúað, að allar þessar sölur eru út úr neyð. Að lokum er það Safamýri 34, og enn er mér neitað hjá Húsnæðis-málastjórn, og þá gafst ég upp og tók íbúð á leigu. Þetta eru þær skýringar, sem ég hef í stuttu máli, en skýru, að mínu áliti“.

Ríkisskattaneftnd kvað upp úrskurð sinn 2. marz 1966, og segir þar meðal annars svo í forsendum úrskurðarins: „Skv. fyrri fram-tölum kæranda selur hann 13. des. 1962 íbúð að Rauðalæk 39, og hinn 10. júlí 1962 kaupir hann íbúð að Kleppsvegi 44. Hagnaður-inn af íbúðarsölu að Rauðalæk var af skattayfirvöldum ákvarð-aður, að hefði runnið til kaupa íbúðar að Kleppsvegi 44. Hinn 2. júlí 1963 selur kærandi íbúð sína að Kleppsvegi 44 og skv. afsali, dags. 27. sept. 1963, kaupir kærandi íbúð að Safamýri 34. Íbúðina að Safamýri 34 selur kærandi skv. afsali, dags. 19. marz 1964, en skv. framtali kæranda á árinu 1964 telur hann sig hafa

selt þessa íbúð á árinu 1963 og hafa fengið greitt upp í kaupverð hennar á því ári kr. 200.000.00. Að lokum kaupir kærandi íbúð að Kleppsvegi 44 skv. afsali, dags. 1. sept. 1964, og á þá íbúð í árslok 1964. Skv. framtali kæranda 1966 telur hann sig síðan selja þá íbúð á árinu 1965, en engin íbúð er keypt eða byggð þess í stað á því ári.

Hinar tíðu sölur og kaup kæranda á íbúðum þessi ár virðast benda til þess, að þessi kaup og sölur hafi verið gerð með hagnaðarsjónarmið fyrir augum. Með hliðsjón af því þykir því verða að álíta, að kaup og sölur íbúða að Kleppsvegi 44, Safamýri 34 og Kleppsvegi 44 falli ekki undir undanþáguákvæði 2. mgr. E-liðs 7. gr. laga nr. 55/1964 og laga nr. 90/1965 og söluhagnaður íbúðanna að Kleppsvegi 44 og Safamýri 34 sé því skattskyldur. Ákvörðun skattstjóra á söluhagnaði virðist réttur miðað við þær upplýsingar, er fyrir liggja, og tekjuskattur gjaldáranna 1964 og 1965 rétt álagður. Ber því að staðfesta úrskurð skattstjóra“.

Síðan reynir gerðarþoli tvívegis að sækja um niðurfellingu á framannefndum skattahækkunum. Með bréfi, dagsettu 24. júlí 1967, synjar ríkisskattanefnd beiðni gerðarþola, sem hann sendi til fjármálaráðuneytisins 28. desember 1966 og fjármálaráðuneytið framsendi síðan daginn eftir til umsagnar ríkisskattanefndar.

Með bréfi, dags. 12. október 1967, synjar ríkisskattanefnd beiðni gerðarþola á niðurfellingu ofanefnds söluhagnaðar. En bréf varðandi beiðni þessa var dagsett 2. október 1967.

Umboðsmaður gerðarþola skrifaði 28. apríl 1967 til gjaldheimtustjórans í Reykjavík, þar sem hann tilkynnir, að mótmælt verði lögtaki fyrir ofanefndum gjöldum og krefst úrskurðar fógetaréttar um réttmæti álagningarinnar. Mál þetta var þingfest hér fyrir réttinum 31. júlí s.l. og rekið þar, unz það var tekið til munnlegs málflutnings 19. janúar s.l.

Í málflutningi umboðsmanns gerðarþola kemur fram, að það liggi fyrir í málinu, að tekjur umbjóðanda hans fyrir álagningarárin 1964 og 1965 verið hækkaðar um kr. 210.925.00 (1964) og kr. 148.148.00 (1965). Var þetta gert í sambandi við endurskoðun á framtölum umbjóðanda hans. Voru gjöld umbjóðanda hans síðan hækkuð í samræmi við þetta um kr. 108.113.00 og kr. 80.916.00. Hækkanir þessar voru á því reistar, að umbjóðandi hans hafi haft tekjuskattskyldan hagnað af sölu íbúða að Kleppsvegi 44 og Safamýri 34, þar sem kaup og sölur íbúðanna hafi verið gerð með hagnaðarsjónarmið í huga.

Hann mótmælir því algerlega, að umbjóðandi hans hafi keypt og selt umræddar íbúðir með hagnaðarsjónarmið fyrir augum. Hann hafi verið tilneyddur fyrir fjárhagsörðugleika að selja umræddar íbúðir. Enda séu umræddar sölur tekjuskattfrjálsar samkvæmt 2. mgr. E-liðs 7. gr. laga nr. 55/1964 og lögum nr. 90/1965, en þar segir svo: „Nú selur skattþegn fasteign, sem verið hefur í eigu hans skemur en fimm ár, en kaupir aðra innan árs eða byggir hús, áður en þrjú ár eru liðin frá söludegi, og skal sölugróði þá ekki skattskyldur, ef hin keypta fasteign eða hið nýreista hús er að fasteignamati jafnhátt eða hærra hinu selda. En ef það er lægra að mati, skal sölugróði skattskyldur hlutfallslega. Undanþága þessi nær þó ekki til neinnar sölu, þar sem telja má, að um atvinnurekstur sé að ræða eða að eignarinnar hafi verið aflað til að selja hana aftur með hagnaði ...“.

Umboðsmaður gerðarþola heldur því fast fram, að umbjóðandi hans hafi einungis verið að reyna að koma upp húsnæði yfir sig og fjölskyldu sína, enda hafi hann búið í öllum ofan nefndum íbúðum ásamt fjölskyldu sinni, þarna hafi því ekki verið um neitt fasteignabrask eða spákaupmennsku að ræða. Hann heldur því fram, að það sé algerlega ósannað í máli þessu, að hagnaðarsjónarmið hafi legið að baki, er umbjóðandi hans keypti á sínum tíma tvær ofan nefndar íbúðir, sönnunarbyrðin um þetta atriði hvíli algerlega á skattayfirvöldum og hljóti hún að vera mjög ströng sbr. Hrd. 35. bindi, bls. 337.

Eftir ósk umboðsmanns síns var gerðarþoli látinn mæta fyrir fógataréttinum, og í réttarhaldi, sem fram fór 9. janúar s.l., upplýsti hann meðal annars, að hann hafi búið í öllum þeim 4 íbúðum, sem nefndar eru í úrskurði ríkisskattanefndar (þm. no. 5). Gerðarþoli kveðst hafa flutzt í íbúðina að Rauðalæk 39 veturinn 1957—1958, nálægt áramótum, og búið þar til sumars 1962. Flytur í fyrri íbúð Kleppsvegi 44 haustið 1962 og er þar til sumars 1963. Flytur þaðan í íbúð að Safamýri 34 beint og býr þar fram í desember sama ár. Flytur þá í leiguíbúð í Álfheimum 3 og kaupir svo seinni íbúðina að Kleppsvegi 44 og flytur í hana frá Álfheimum 3 um mitt árið 1964 og býr þar enn, en nú sem leigjandi. Gerðarþoli kveðst hafa verið fastur starfsmaður hjá banka hér í bæ á árunum 1952—1959 og starfsmaður hjá heildsölufyrirtæki hér í bæ árið 1960 þar til í marz 1965. Þá um vorið 1965 snýr hann sér að einkarekstri við húsbyggingar og bókhalds-skrifstofu og rak hana til 1. desember 1966. Byggingu hússins Sæviðarsundi 25 lauk gerðarþoli við á fyrri hluta árs 1966. Þar

með telur gerðarþoli, að hans atvinnurekstri af húsbyggingum sé lokið. Um haustið 1966 kaupir gerðarþoli svo íbúð að Hraunbæ 178, sem átti að skila honum tilbúinni undir tréverk, og er sú íbúð ennþá í byggingu. Þó vill gerðarþoli taka fram, að óvíst sé, hvort hann geti haldið þeirri íbúð þrátt fyrir húsnæðismála-stjórnarlán o. fl., sem hann hafi fengið. Gerðarþoli upplýsir, að hann hafi gerzt starfsmaður hjá pósti og síma 1. desember 1966 og starfi þar enn.

Umboðsmaður gerðarbeiðanda hóf málflutning sinn á því að rekja ítarlega öll þau bréfaskipti, sem átt hafa sér stað milli gerðarþola og skattayfirvalda vegna skattálagningar þeirrar, sem um er deilt í máli þessu.

Síðar bendir hann á, að eins og fram komi í úrskurði ríkis-skattanefndar, byggist skattlagning þessi á ákvæði E-liðs 7. gr. laga nr. 90/1965 um tekju- og eignarskatt, að því er árið 1965 varðar, og næstu skattalög á undan, nr. 55/1964 og nr. 70/1962, en þau voru samhljóða að þessu leyti. Í upphafi 7. gr. segir: „Skattskyldar tekjur teljast með þeim undantekningum og takmörkunum, er síðar greinir, alls konar arður, laun og gróði, er gjaldanda hlotnast af eign eða atvinnu eða einstökum verknaði eða atvikum, ef þetta verður metið til peningaverðs, svo sem: ...“. Og síðar segir í E-lið: „Ágóði af sölu á festeign eða lausafé, enda þótt salan falli ekki undir atvinnurekstur skattgreiðanda, ef ætla má, að hann hafi keypt eignina eða öðlazzt hana á annan hátt í því skyni að selja hana aftur með ágóða eða hún hefur verið í eign hans skemur en fimm ár, ef um fasteign er að ræða, annars skemur en þrjú ár“. Og síðan segir í annarri málsgrein E-liðs 7. greinar: „Nú selur skattþegn fasteign, sem verið hefur í eigu hans skemur en fimm ár, en kaupir aðra innan árs eða byggir hús, áður en þrjú ár eru liðin frá söludegi, og skal sölugróði þá ekki skattskyldur, ef hin keypta fasteign eða hið nýreista hús er að fasteignamati jafnhátt eða hærra hinu selda. En ef það er lægra að mati, skal sölugróði skattskyldur hlutfallslega. Undanþága þessi nær þó ekki til neinnar sölu, þar sem telja má, að um atvinnurekstur sé að ræða eða að eignarinnar hafi verið aflað til að selja hana með hagnaði“. Þetta kveður umboðsmaður gerðarbeiðanda þýða það, að aðalreglan sé sú, að sölugróði er alltaf skattskyldur sem tekjur, ef ætla má, að gjaldþegn hafi keypt eign eða byggt í því skyni að selja hana aftur með ágóða. Þá skiptir engu máli, hvort hann hefur átt eignina lengur eða skemur. Sé hins vegar talið af skattayfir-

völdum, að ekki hafi verið um gróðasjónarmið að ræða, mundi söluhagnaður verða skattfrjáls, ef gjaldþegn hefur átt fasteign lengur en 5 ár, en annars ekki, nema hann hafi varið ágóðanum til kaupa innan árs eða byggingar á annarri fasteign innan þriggja ára frá söluþegi, og er það skilyrði sett til viðbótar, að fasteignamat hins keypta eða nýreista húss sé a. m. k. jafnhátt eða hærra en mat hins fyrra.

Eins og þetta mál liggur fyrir, ætti gerðarþoli því að vera skattfrjáls af þeim söluhagnaði, sem hann hefur haft af íbúðar-sölunni á Kleppsvegi 44 og Safamýri 34, þar sem hann uppfyllir þau skilyrði laganna að verja ágóðanum til nýrrar fjárfestingar innan lögmætra tímatakmarkana, en þó því aðeins, að hinu fyrsta skilyrði sé fullnægt, þ. e. a. s., að ekki sé unnt að færa nægar líkur að því, að hann hafi haft gróðasjónarmið í huga, er hann öðlaðist eignir þær, sem síðan voru seldar.

Skattayfirvöld hafa lagt það mat á þetta mál, að hér hafi gróðasjónarmið verið fyrir hendi. Hvort gróðasjónarmið hafi verið fyrir hendi við kaup fasteigna, verði aldrei fullsannað af hálfu skattayfirvalda né heldur afsannað af hálfu gjaldanda. Nokkra vísbendingu um þetta atriði getur það þó gefið, hvort gjaldþegn er þekktur af kaupum og sölu fasteigna í ágóðaskyni.

Samkvæmt framburði gerðarþola fyrir fógetarétti, hefur hann veturinn 1957—1958 eignast íbúð að Rauðalæk 39, sem hann síðan selur, og festir hann síðan kaup á og selur aftur íbúðir að Kleppsvegi 44 (fyrri íbúð), að Safamýri 34, að Kleppsvegi 44 (seinni íbúð), að Sæviðarsundi 25, sem hann byggði sjálfur, og loks kaupir hann íbúð haustið 1966 að Hraunbæ 178, og er hann ennþá eigandi hennar.

Af þessari skýrslu verði ekki dregin sú ályktun, að hann hafi sérstaklega þurft að halda á þeim fasteignum, sem sölugróði er talinn skattlagður af. Ef athuguð eru framtöl gerðarþola frá þessum árum, virðist fjárhagur hans vera hvergi nærri eins slæmur og hann vill vera láta.

Með tilliti til þess, sem rakið er í skjölum málsins um þessar tíðu húsasölur gerðarþola, þá telur umboðsmaður gerðarbeiðanda, að gerðarþoli sé sannur að eignakaupum í ágóðaskyni.

Sú álagning, sem hér á sér stað, fer að vísu fram um áramót 1965 og 1966, áður en framtal 1966 liggur fyrir, og hér er aðeins um að ræða skattlagningu söluhagnaðar af tveimur íbúðum, þ. e. Kleppsvegi 44 (fyrri íbúð) og Safamýri 34. Mat skattayfirvalda gat að sjálfsögðu ekki miðazt við annað en það, sem gerzt

hafði, er skattálagningin fór fram, en ekki við það, er síðar gerðist. Það er skattayfirvaldanna að meta huglægar ástæður gjaldanda, eftir því sem unnt er, á þeim tíma, er hann aflaði eignarinnar. Gerði hann það þá með því hugarfari, þeim ásetningi, að selja hana síðar með ágóða eða ekki? Þegar dómstólar eiga svo síðar að leggja mat á gerðir skattayfirvalda, virðist eðlilegt, að þeir hafi þá einnig hliðsjón af því, er síðar hefur gerzt. Og einmitt þegar það er virt í þessu máli, sýnist niðurstaðan hljóta að verða sú, að mat skattayfirvalda hafi á sínum tíma verið rétt.

Rétt er að vekja athygli á því, að á þessu tímabili er gerðarþoli atvinnurekandi á sviði húsbygginga, þ. e. a. s. hvað snertir Sæviðarsund 25. Þá bendir umboðsmaður gerðarbeiðanda á, að skattayfirvöld hafa ekki aðrar reglur að fara eftir en þær, sem löginn ákveða og reglugerðin heimilar.

Svo virðist, að rétturinn megi álykta af gögnum málsins og því, sem komið hefur fram við flutning þess, að eftirfarandi atriði séu óumdeild af hálfu málsaðilja.

Hagnaður sá, sem gerðarþoli hefur af sölu íbúðar sinnar að Rauðalæk 39, er talinn renna til kaupa á fyrri íbúð gerðarþola í húsinu nr. 44 við Kleppsveg og er ekki skattlagður.

Söluhagnaður gerðarþola af fyrri íbúð hans í húsinu nr. 44 við Kleppsveg nemur kr. 210.925.00 og skattupphæð sú, kr. 108.113.00, sem gerðarþola er gert að greiða af þeim hagnaði, er tölulega rétt á lögð af hálfu skattayfirvalda.

Söluhagnaður gerðarþola af íbúð hans að Safamýri 34 nemur kr. 148.148.00 og skattupphæð sú, kr. 90.916.00, sem gerðarþola er gert að greiða af þeim hagnaði, er einnig tölulega rétt á lögð af hálfu skattayfirvalda. Kaup gerðarþola á Safamýri 34 og seinni íbúð hans að Kleppsvegi 44 falla undir undantekningarákvæði annarar mgr. E-liðs 7. gr. laga nr. 55/1964 og laga nr. 90/1965.

Því er ómótmælt, að gerðarþoli hafi ásamt fjölskyldu sinni búið í fjórum ofanefndum íbúðum, meðan hann var eigandi þeirra. Því hefur ekki verið haldið fram í málinu, að gerðarþoli hafi haft atvinnurekstur af húsbyggingum á þeim tíma, er hann var eigandi fyrri íbúðarinnar að Kleppsvegi 44 og íbúðarinnar að Safamýri 34.

Gerðarþoli hefur kært álagningu og úrskurði skattayfirvalda innan lögmæltis kærufrests og hefur því ekki misst neinn rétt vegna vanrækslu á því atriði.

Svo sem að framan greinir, hefur umboðsmaður gerðarþola

haldið því fram í málinu, að það sé algerlega ósannað í máli þessu, að hagnaðarsjónarmið hafi legið að baki, er umbjóðandi hans keypti á sínum tíma tvær ofanefndar íbúðir, heldur hafi hann einungis verið að reyna að koma sér upp húsnæði fyrir sig og fjölskyldu sína, enda hafi hann búið í ofanefndum íbúðum ásamt fjölskyldu sinni.

Umboðsmaður gerðarbeiðanda heldur því hins vegar fram með tilliti til þess, sem rakið er í skjölum málsins um þessar tíðu húsasölur gerðarþola, að gerðarþoli sé sannur að eignakaupum í ágóðaskyni, enda bendi það, sem fram hefur komið í málinu um athafnir gerðarþola, eftir að skattálagningin á sér stað, ótværtil til þess, að mat skattayfirvalda hafi á sínum tíma verið rétt.

Lagaákvæðin um ofanefnda skattálagningu er að finna í E-lið 7. gr. laga nr. 55/1964 og laga nr. 90/1965, sbr. 15. grein reglugerðar nr. 245/1963, en í 15. grein segir svo: „Ágóði af sölu fasteigna og lausafjár (þar með verðbréf og kröfur) skal talinn til tekna, enda þótt salan falli ekki undir atvinnurekstur aðila, sbr. 12. gr., ef ætla má, að hann hafi keypt eignina eða öðlazzt hana á annan hátt (t. d. í makaskiptum) í því skyni að selja hana aftur með ágóða, en þar er það leiðarvísir, hvort hann hefur þurft á eigninni að halda eða eigi, hvort hann hefur þurft að taka eignina upp í skuld, eða hvort hann er kunnur að eignakaupum í ágóðaskyni o. s. frv.“.

Ekki verður sagt, að gerðarþoli geti talizt kunnur að eignaskiptum í ágóðaskyni á þeim tíma, er þau íbúðakaup og þær íbúðasölur fóru fram, er um ræðir í máli þessu og hin umdeilda skattálagning byggir á. Þá verður og ekki annað sagt en að hann hafi þurft á íbúðum þessum að halda, þar sem hann bjó þar með fjölskyldu sinni og átti samtímis ekki aðrar fasteignir.

Með tilliti til þess, sem fyrir liggur í málinu, og með hliðsjón af dómi Hæstaréttar, uppkveðnum miðvikudaginn 15. apríl 1964 (Hrd. 35. bindi, bls. 337), verður að telja, að ekki hafi verið færðar nægar sönnur á það, að gerðarþoli hafi aflað umræddra tveggja íbúða til þess að selja þær aftur með hagnaði. Verður því að telja, að um skattálagningu falli söluhagnaður gerðarþola af nefndum íbúðum undir undantekningarákvæði annarar málsgreinar E-liðs 7. gr. laga nr. 55/1964 og laga nr. 90/1965, og var því ekki heimilt að gera honum að greiða skatta af ofanefndum söluhagnaði. Verður því að synja um framgang hins umbeðna lögtaks. Eftir atvikum þykir rétt, að málskostnaður falli niður.

Því úrskurðast:

Það ber að synja um hina umbeðnu löktaksgerð.
Málskostnaður falli niður.

Miðvikudaginn 12. júní 1968.

Nr. 57/1968. **Sigurbjörn Eiríksson**
(Ragnar Jónsson hrl.)
gegn
Þorsteini Jónssyni
(Guðmundur Pétursson hrl.).

Dóminn skipuðu hinir reglulegu dómara Hæstaréttar.

Krafa um aflýsingu þinglýsts fjárnáms.

Dómur Hæstaréttar.

Áfrýjandi hefur skotið máli þessu til Hæstaréttar með stefnu 25. marz 1968 og krafizt þess, að hinn áfrýjaði úrskurður verði úr gildi felldur og svo ákveðið, að afmá skuli úr veðmálabókum Gullbringu- og Kjósarsýslu fjárnámsgerð frá 28. maí 1965, sem skráð er við eignarhluta áfrýjanda í landspildu úr Álfsneslandi í Kjalarneshreppi, og svo, að stefnda verði dæmt að greiða honum málskostnað í héraði og fyrir Hæstarétti.

Stefndi krefst þess, að hinn áfrýjaði úrskurður verði staðfestur og áfrýjanda verði dæmt að greiða honum málskostnað fyrir Hæstarétti.

Áfrýjandi hefur eigi lagt fyrir Hæstarétt gögn, sem krafa hans hér fyrir dómi verði á reist. Verður því að dæma stefnda sýknu af henni.

Eftir þessum úrslitum ber að dæma áfrýjanda til að greiða stefnda málskostnað fyrir Hæstarétti, sem ákveðst kr. 10.000.00.