Laugardaginn 11. júní 1966.

Nr. 80/1965. **Dánarbú Soffíu E. Haraldsdóttur**
(Gústaf A. Sveinsson hrl.)
gegn
**Tollstjóranum í Reykjavík f. h. ríkissjóðs og gagnsök**
(Ármann Jónsson hdl.).

Dómendur:
hæstaréttardómari Jónatan Hallvarðsson, Ármann Snævarr prófessor, Bjarni K. Bjarnason og Emil Ágústsson borgardómarar og Halldór Þorbjörnsson sakadómari.

Stóreignaskattur. Fyrning lögtakskröfu.

## Dómur Hæstaréttar.

Halldór S. Rafnar, fulltrúi yfirborgarfógetans í Reykjavík, hefur kveðið upp hinn áfrýjaða úrskurð.

Aðaláfrýjandi hefur skotið máli þessu til Hæstaréttar með stefnu 27. apríl 1965, og eru dómkröfur hans þessar:

*Aðalkrafa,* að úrskurður fógeta verði ómerktur og að málinu verði vísað frá fógetadómi.

*1. varakrafa,* að synjað verði um framkvæmd lögtaksgerðar.

*2. varakrafa,* að lögtak verði leyft aðeins fyrir kr. 9.864.00.

*Að* gagnáfrýjanda verði dæmt að greiða málskostnað í héraði og hér fyrir dómi.

Gagnáfrýjandi hefur áfrýjað málinu með stefnu 27. apríl 1965 og krafizt þess, að lögtak verði heimilað til tryggingar skatti á stóreignir samkvæmt lögum nr. 44/1957 að fjárhæð aðallega kr. 223.559.00, en til vara kr. 89.653.00, auk dráttarvaxta, 6% p. a. frá 16. ágúst 1958 til 30. janúar 1959 og 12% p. a. frá þeim degi til greiðsludags. Þá krefst gagnáfrýjandi og málskostnaðar af aðaláfrýjanda í héraði og fyrir Hæstarétti.

Engin efni eru til að sinna aðalkröfu aðaláfrýjanda í máli þessu.

Fyrri varakröfu sína styður aðaláfrýjandi m. a. þeim rökum, að lögtakskrafa gagnáfrýjanda sé fyrnd.

Skattur á stóreignir samkvæmt lögum nr. 44/1957 fyrnist á 4 árum samkvæmt 3. tl. 3. gr. laga nr. 14/1905, sbr. 1. gr. laga nr. 29/1885. Skattkrafa, sem gagnáfrýjandi kunni að eiga á hendur aðaláfrýjanda, féll í gjalddaga 16. ágúst 1958, sbr. auglýsingu fjármálaráðuneytis nr. 194/1958. Hefði hún því fyrnzt 16. ágúst 1962, ef eigi hefðu komið til lögtaksgerðir þær, er hófust í fógetadómi Reykjavíkur 5. ágúst 1960 og slitu fyrningu. Úrskurður fógeta um framkvæmd lögtaks, uppkveðinn 2. apríl 1962, var ómerktur með dómi Hæstaréttar 10. febrúar 1964 og málinu vísað „heim í hérað til löglegrar meðferðar og uppkvaðningar úrskurðar af nýju". Fyrningarfrestur var þá liðinn, en enn mátti varna fyrningu með því „að fá málið tekið fyrir á ný innan 6 mánaða" samkvæmt 2. mgr. 11. gr. laga nr. 14/1905 sbr. 12. gr. sömu laga, en því aðeins var lagaboðum þessum fullnægt, að réttargerðir hæfust fyrir lok nefnds frests. Með bréfi 25. júlí 1964, þ. e. áður en greindur 6 mánaða frestur var liðinn, sendi gagnáfrýjandi yfirborgarfógetanum í Reykjavík endurrit af heimvísunardómi Hæstaréttar með beiðni um, að málið yrði tekið „fyrir hið allra fyrsta". Eigi hófst fógeti þó handa um upptöku málsins fyrr en 16. október 1964, er hann þingaði í málinu, en lengri tími en 6 mánuðir var þá liðinn frá heimvísun þess. Að svo komnu mátti gagnáfrýjandi ekki halda til laga skattkröfu sinni, þar sem hún var þá fyrnd samkvæmt lagareglum þeim, sem raktar voru. Ber því að fella úrskurð fógeta úr gildi og synja um framkvæmd lögtaks þess, sem krafizt er. Eftir þessum úrslitum er rétt, að gagnáfrýjandi greiði aðaláfrýjanda málskostnað í héraði og fyrir Hæstarétti, samtals kr. 30.000.00.

Dómsorð:

Hinn áfrýjaði úrskurður er úr gildi felldur, og skal lögtak ekki framkvæmt.

Gagnáfrýjandi, tollstjórinn í Reykjavík f. h. ríkissjóðs, greiði aðaláfrýjanda, dánarbúi Soffíu E. Haraldsdóttur, málskostnað í héraði og fyrir Hæstarétti, kr. 30.000.00.

**Úrskurður fógetadóms Reykjavíkur 8. marz 1965.**

Mál þetta var þingfest hinn 5. ágúst 1960 og var síðan varið og sótt fyrir réttinum og var að lokum tekið til úrskurðar hinn 12. marz 1962, að afloknum málflutningi. Mánudaginn 2. apríl 1962 var kveðinn upp í því úrskurður. Gerðarbeiðandi skaut úrskurði þessum til Hæstaréttar með stefnu 20. júlí 1962, að fengnu áfrýjunarleyfi 7. s. m., og gerðarþoli gagnáfrýjaði málinu til Hæstaréttar með stefnu, útgefinni 27. ágúst 1962, að fengnu áfrýjunarleyfi 17. s. m. Hinn 10. febrúar 1964 kvað Hæstiréttur upp dóm í málinu. Þar segir: „Hinn áfrýjaði úrskurður og meðferð málsins frá og með þinghaldi 15. desember 1960 eiga að vera ómerk, og vísast málinu heim í hérað til löglegrar meðferðar og uppkvaðningar úrskurðar af nýju.“ Með bréfi, dags. 25. júlí 1964, fór umboðsmaður gerðarbeiðanda þess á leyt við yfirborgarfógeta, að hann léti taka mál þetta fyrir hið allra fyrsta. Mánudaginn 16. nóvember 1964 var málið svo tekið fyrir í fógetaréttinum. Af hálfu gerðarbeiðanda, tollstjórans í Reykjavík f. h. ríkissjóðs, voru þá gerðar þær dómkröfur: að gert verði lögtak í eignum gerðarþola til tryggingar vangoldnum skatti á stóreignir samkv. lögum nr. 44/1957 að fjárhæð kr. 223.559.00 auk dráttarvaxta, 6% á ári frá 16. ágúst 1958 til 31. janúar 1959 og 12% á ári frá þeim degi til greiðsludags, kostnaði við lögtaksmálið, þar á meðal málskostnaði í máli þessu að mati fógeta, svo og kostnaði við uppboð, er til kemur. Í greinargerð sinni, sem lögð er fram í þinghaldi 15. desember 1964, gerir gerðarþoli, dánarbú Soffíu E. Haraldsdóttur, hins vegar þær dómkröfur: A) Principaliter, að máli þessu verði frá vísað fógetarétti, B) en in subsidum: 1) Aðallega, að synjað verði um framgang hinnar umbeðnu lögtaksgerðar, 2) en til vara, að lögtak verði aðeins leyft fyrir kr. 9.864.00. C) Hversu sem málið fer, krefst hann þess, að gerðarbeiðanda, tollstjóranum í Reykjavík f. h. ríkissjóðs, verði með úrskurði dómsins gert að greiða umbjóðanda sínum kostnað sakarinnar að mati dómsins.

Það skal tekið fram, að við upphaf þessa máls sat frú Soffía E. Haraldsdóttir, Tjarnargötu 36, hér í bæ, í óskiptu búi, að fengnu búsetuleyfi, en maður hennar, Sveinn M. Sveinsson forstjóri, hafði látizt 21. nóvember 1951. Á meðan á rekstri máls þessa stóð, hefur hún einnig látizt, hinn 19. maí 1962, og hefur dánarbú hennar tekið við rekstri máls þessa. Mál þetta hefur verið sótt og varið fyrir fógetaréttinum, unz það var tekið til

úrskurðar hinn 9. febr. s. l., að afloknum munnlegum málflutningi. Almennur lögtaksúrskurður fyrir stóreignaskatti hér í Reykjavík var kveðinn upp hinn 28. apríl 1959 og birtur í dagblöðum bæjarins.

Í byrjun ágústmánaðar 1960 krafðist tollstjórinn í Reykjavík f. h. ríkissjóðs lögtaks hjá öllum þeim gjaldendum, er vangoldinn áttu skatt sinn á stóreignir skv. lögum 44/1957. Voru þá þingfest 286 slík mál hér fyrir fógetaréttinum. Veittur var frestur í öllum þessum málum með fullu samþykki gerðarbeiðanda, aðallega þar sem hvergi nærri var svo komið málum, að endanlegar tölur um skattfjárhæðir greiðenda lægju fyrir af hendi skattstjórans í Reykjavík, enda hefur orðið að endurreikna skatt þennan oftsinnis, aðallega vegna úrskurða þeirra og dóma, er um hann hafa gengið. Mál þessi höfðu flest samflot í fyrstu, en skiptust síðan í flokka með nokkurri sérstöðu. Hefur nú flestum þessum málum verið lokið með úrskurðum, sætt (greiðslu skv. ákvæðum 1. 44/1957) eða lögtaki hjá gerðarþola. Tvö þessara mála eru ennþá rekin fyrir dómstólum, og er þetta mál annað þeirra. Skýrir ofanritað ef til vill að nokkru, hversu háttað er um frest í máli þessu og hversu háttað er um málsmeðferð fógeta.

Með lögum nr. 44/1957 um skatt á stóreignir var fjölmörgum skattgreiðendum gert að greiða skatt á stóreignir. Samkvæmt bréfi skattstofunnar í Reykjavík, dags. 15. febr. 1958, var frú Soffíu E. Haraldsdóttur, Tjarnargötu 36, tilkynnt, að henni bæri að greiða stóreignaskatt að fjárhæð kr. 252.214.00. Hún kærði álagningu þessa með bréfi til skattstjórans í Reykjavík, dags. 5. marz 1958. Þar krefst hún þess m. a., að dánarbúi Sveins M. Sveinssonar verði skipt samkvæmt ákvæðum 3. mgr. 4. gr. l. 44/1957. Við aðra álagningu stóreignaskatts lækkaði skattstjórinn í Reykjavík skattálagninguna niður í kr. 250.859.00. Hún kærir enn skattálagninguna til ríkisskattanefndar með bréfi, dags. 11. sept. 1958. Hinn 29. nóv. 1958 gekk dómur í máli Guðmundar Guðmundssonar o. fl. gegn fjármálaráðherra f. h. ríkissjóðs. Með dómi þessum voru felldar úr gildi reglur laga nr. 44/1957 um verðmætismat á eignum í hlutafélögum og talið, að hlutabréf skyldu við álagningu skattsins metin á sannvirði. Dómur þessi breytti þó í engu grunnskattseign gerðarþola, og var skattur hennar því óbreyttur, kr. 250.859.00 (þriðja álagning). Þá ritar gerðarþoli enn bréf til skattstjórans í Reykjavík, dags. 1. apríl 1959, þar sem þess er farið á leit, að mál þetta verði tekið upp að nýju, þar sem ríkisskattanefnd hafi úrskurðað, að um skattálagn-

ingu á eignir búa, þar sem maki siti í óskiptu búi samkvæmt búsetuleyfi, skuli fara sem dánarbú samkvæmt 1. 44/1957. Úrskurður ríkisskattanefndar út af kæru gerðarþola gekk hinn 21. nóvember 1959 (dskj. 18), og var úrskurðað, að grunnskattur hennar skyldi lækka niður í kr. 89.486.00, og er það sú skattfjárhæð, sem lögtaks er krafizt fyrir, þegar mál þetta er þingfest. Í ofannefndum úrskurði ríkisskattanefndar segir svo: „Seta í óskiptu búi skoðast sem dánarbú, sbr. 3. mgr. 4. gr. laga um stóreignir. Skulu því eignir skiptast samkvæmt reglum erfðalaga þannig:

Soffía Haraldsdóttir fær:

| | | | |
|---|---|---|---|
| a. búshelming | 4/8 | = 50.000% | af búinu öllu |
| b. bréfarf | 1/8 | = 12.500% | — — — |
| c. lögarf 1/4 af | 3/8 | = 9.375% | — — — |
| | | Samtals 71.8750% | af búinu öllu |

4 börn fá lögarf 3/4 af 3/8, eða hvert um sig 1/4 af 3/4 af 3/8 = 9/128 = 7.031225% × 4 = 28.1250% af búinu öllu

Alls 100.0000% af búinu öllu

Kvöð, sem hvílir á bréfarfi Soffíu Haraldsdóttur til handa Guðrúnu Haralz, nemur 670100/814.197 samkv. útreikningi tryggingafræðings miðað við 6% ársvexti. Kvöð þessi reiknast þó ekki af hærri upphæð en sem nemur arfahluta hvers barns. Kvöðin nemur því 670100/814197 af 7.03125% eða 5.78685% af búinu öllu, og lækkar því bréfarfur Soffíu Haraldsdóttur sem því nemur og verður 6.71315%. Arfahlutar Soffíu Haraldsd. nema því samtals 16.08815%. Samkvæmt framansögðu skiptist grunnskattseign þannig:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| Soffía Haraldsdóttir: | Búshelm. | 50.00000% | kr. | 1.189.469.00 |
| | Arfahl. | 16.08815% | — | 382.785.00 |
| | Samtals | 66.08815% | kr. | 1.572.434.00 |
| Guðrún Haralz ..... | | 5.78685% | — | 137.686.40 |
| Bergljót Sveinsdóttir ..... | | 7.03125% | — | 167.294.40 |
| Haraldur Sveinsson ..... | | 7.03125% | — | 167.294.40 |
| Leifur Sveinsson ..... | | 7.03125% | — | 167.294.40 |

| | | |
|---|---|---|
| Sveinn K. Sveinsson ..... | 7.03125% | kr. 167.294.40 |
| Alls | 100.00000% | kr. 2.379.298.00 |

Grunnskattseign Soffíu E. Haraldsdóttur verður kr. 1.572.434.00, en var kr. 2.379.298.00. Grunnskattur var kr. 250.859.00, en verður kr. 89.486.00. Þar af skal dánarbúið annast greiðslu á kr. 61.039.00 samkv. síðustu mgr. 7. gr. laga nr. 44/1957. Eignir búsins í hlutabréfum skiptast að nafnverði í sömu hlutföllum." Samkvæmt ofanrituðu skiptist því heildareign búsins samkv. reglum laga nr. 44/1957 þannig:

| | Af grunnskattseign | Af hlutafé | Samtals |
|---|---|---|---|
| 1. Soffía Haraldsd., búshelmingur og arfahluti kr. | 1.572.434.00 | 2.732.246.00 | 4.304.680.00 |
| 2. Guðrún Haralz | 137.686.00 | 239.244.00 | 376.930.00 |
| 3–6. Fjögur börn | 669.176.00 | 1.162.656.00 | 1.831.832.00 |
| 7. Deiliskekkja | 2.00 | 134.00 | 136.00 |
| | 7.232.246.00 | 4.134.280.00 | 6.513.578.00 |

Með bréfi til ríkisskattanefndar, dags. 28. des. 1959, kærir gerðarþoli enn stóreignaskatt þann, er á hana var lagður. Hinn 21. júní 1960 kvað ríkisskattanefnd upp úrskurð, þar sem hún synjar kærum gerðarþola. Hinn 21. okt. 1960 kvað ríkisskattanefnd upp úrskurð að nýju (dskj. 24), og samkvæmt honum er Soffíu E. Haraldsdóttur gert að greiða í stóreignaskatt kr. 223.599.00 (þar af v. db. kr. 76.597.00), og hækkaði þar með lögtakskrafa gerðarbeiðanda upp í kr. 223.559.00, og stendur svo enn.

Í ofannefndum úrskurði ríkisskattanefndar segir svo: „Með bréfi, dags. 21 nóv. 1959, var yður tilkynntur úrskurður Ríkisskattanefndar um skiptingu eigna dánar- og félagsbús yðar og Sveins M. Sveinssonar til skatts á stóreignir samkv. reglum erfðalaga miðað við neðanskráð erfðahlutföll: ..... Samkvæmt ákvæðum síðustu mgr. 3. töluliðar 2. gr. nefndra laga var þá með eignum búsins talin fyrirframgreiðsla upp í arf á árinu 1956, hlutabréf í Klappareignin h/f, að nafnverði kr. 12.000.00 til hvers barns, eða alls kr. 48.000.00. Bréf þessi voru metin á 3975%, þ. e. alls kr. 1.908.000.00, eða að hluta hvers barns á kr. 447.000.00, sem er kr. 19.042.00 hærra en erfða-

hluti samkvæmt ofanskráðu. Samkv. Hrd. 7/12 1959 skal fyrirfram greiddur arfur eigi talinn með eign þess, er greiðsluna innti af hendi, og kemur því upphæðin öll kr. 477.000.00 × 4 = kr. 1.908.000.00 til frádráttar eignum yðar, áður en skattur er á þær lagður. Líta verður svo á, að hinn fyrirfram greiddi arfur hafi verið af þeim arfi, sem fallinn var, sbr. bréf Ríkisskattanefndar til yðar, dags. 21. júní s.l., og að þér hafið auk þess greitt áðurnefndar kr. 19.042.00 af yðar búshluta fyrirfram til hvers barns. Vegna þess að hin fyrirfram greiddu hlutabréf eru hlutfallslega meira en erfingjum bar af hlutabréfum búsins í nefndu félagi, kemur í yðar hlut tilsvarandi meira af öðrum eignum (þ. e. af grunnskattseign búsins og eign í öðrum hlutabréfum) og þar sem matsverð bréfanna var hærra en arfahluti barnanna, kemur í yðar hlut allt, sem börnunum var áður reiknað af grunnskattseign búsins (kr. 167.294 × 4 =669.176.00) ásamt þeim hluta, sem börnunum var reiknaður af hlutabréfum í öðrum hlutafélögum. Erfðafjárskattur af hlutabréfum, kr. 1.260.00, var við fyrri útreikning færður til frádráttar eignum búsins, en til hækkunar á eign hjá erfingjunum. Sú millifærsla fellur niður, og hækkar því grunnskattseign búsins og verður kr. 2.380.558.00. Af nefndum kr. 1.260.00 koma 94.21315% í yðar hlut, en í hlut Guðrúnar Haralz koma 5.78685%. Arfahluti Guðrúnar er að öðru leyti óbreyttur. Skipting verður þá þannig:

| Erfingjar fá | Af grunnskatts eign | Af hlutafé (matsverð) | Samtals |
|---|---|---|---|
| Soffía Haraldsd. | | | |
| Búshelm. | kr. 1.190.279.00 | | |
| v/skipta | — 669.532.00 | | |
| Samtals | kr. 1.859.811.00 | | |
| Arfahl. | — 382.988.00 | | |
| Alls | kr. 2.242.799.00 | 1.987.036.00 | 4.229.835.00 |
| Guðrún Haralz | | | |
| Arfahl. | 137.759.00 | 239.244.00 | 377.003.00 |
| Hvert barn (× 4) | | | |
| Arfahl. | 0.00 | 477.000.00 | 477.000.00 |
| Alls | kr. 2.380.558.00 | 4.134.280.00 | 6.514.838.00 |

....."

Hér er í stuttu máli sögð saga þessarar margbreytilegu skattálagningar.

Í málflutningi sínum heldur umboðsmaður gerðarbeiðanda því fram, að hér sé um að ræða skatt, sem lagður hafi verið á lögum samkvæmt og úrskurðaður af þar til bærum yfirvöldum, og vísar hann til 1., 6. og 10. gr. laganna um það, hverjir skyldu greiða skattinn, við hvaða tíma eignamat þeirra skyldi miða, um gjalddaga skattsins, hverjir aðiljar skyldu leggja hann á og loks, til hvaða aðilja skyldi áfrýja um þá álagningu. Rak hann síðan sögu stóreignaskattsálagningarinnar á gerðarþola og vísaði til framlagðra skjala um það efni. Viðvíkjandi kröfu sinni um greiðslu dráttarvaxta þá byggðist sú krafa á ákvæðum 1. mgr. 45. gr. laga nr. 46/1954, sbr. 2. mgr. 10. gr. laga nr. 44/1957. Gjalddaga skattsins telur hann hafa verið 15. ágúst 1958 og vísar til 1. mgr. 6. gr. laga nr. 44/1957. Hann mótmælir því eindregið, að málinu sé vísað frá dómi, enda hafi ekkert það komið fram í málinu, er valdið geti frávísun þess. Þá mótmælir hann öllum framkomnum fasteignamötum, bréfum húsaleigunefnda og öðrum skjölum og útreikningum viðvíkjandi verðmæti fasteigna sem máli þessu algerlega óviðkomandi, enda sé um engar lóðir í eigu gerðarþola að ræða, sem sérstaklega hafa verið hækkaðar í verði af matsnefndum. Sama máli gegni um önnur skjöl þau og skýrslur, er gerðarþoli heimti í greinargerð sinni, að lögð verði fram í réttinum, þau skipti engu máli um niðurstöðu máls þessa. Lög 44/1957 um skatt á stóreignir séu sett á formlega stjórnskipulegan hátt og brjóti ekki í bág við 67. gr. stjórnarskrárinnar nr. 33/1944 né neinar aðrar greinar hennar. Um heildarlagagildi þeirra sé enginn vafi, enda hafi Hæstiréttur oftsinnis dæmt eftir lögunum. Mannréttindayfirlýsing Sameinuðu þjóðanna frá 10. desember 1948 hafi ekkert lagagildi á Íslandi og geti engu áorkað um lögmæti íslenzkra laga, þótt íslenzka ríkið gæti ef til vill orðið brotlegt við hana sem samningsaðili með setningu slíkra laga. Þá hefur deilan um lögmæti laganna verið lögð fyrir nefnd þá, sem ákveði, hvaða mál skuli tekin til dóms hjá Mannréttindadómstóli Evrópu, en hún hafi úrskurðað hinn 20/12 1960, að hvert ríki skyldi frjálst um tilhögun skattheimtu sinnar og deilan um lögmæti laga nr. 44/1957 því ekki tekin fyrir. Þá minnir hann einnig á, að Hæstiréttur hafi þegar staðfest, að hér sé ekki um eignaupptöku, heldur venjulega skattálagningu að ræða. Þau ákvæði 9. gr. laga 44/1957, að skattur á stóreignir skuli renna að ⅓ hluta til veðdeildar Búnaðarbanka Íslands og

að ⅔ hlutum til byggingarsjóðs ríkisins, valdi í engu ógildi skattálagningarinnar — hér sé um tvær ríkisstofnanir að ræða. Ríkisvaldið leggi skattinn á, innheimti hann og verji honum fyrirfram til ákveðinna þarfa, þarna sé aðeins verið að binda ráðstöfunarrétt framkvæmdarvaldsins um ráðstöfun skattfjár. Þá hefur og Hæstiréttur staðfesti lögmæti 9. gr. laga nr. 44/1957 með dómi sínum frá 29. nóv. 1958 og fleiri dómum. Þá hafi Hæstiréttur enn fremur (29. nóv. 1958) ekki talið þá mismunun félagsforma, sem í lögunum felst, geta valdið ógildi þeirra. Reglur þær, sem notaðar hafi verið til að finna sannvirði hlutabréfa, séu aðeins verklagsreglur ríkisskattanefndar, en gæti á engan hátt valdið ógildi laganna. Hann telur ekkert fram komið í máli þessu, sem valdi ógildi laganna í heild né skattálagningu samkv. þeim. Hann mótmælir eindregið, að krafan sé fyrnd. Báðir aðiljar fallist á það, að gjalddagi skattsins sé 15. ágúst 1958 og miðist fyrningarfrestur því við þann dag, málið hafi verið þingfest fyrir fógetaréttinum hinn 5. ágúst 1960. Með dómi Hæstaréttar frá 10. febr. 1964 hafi málið einungis verið ómerkt frá og með þinghaldi 15. desember 1960. Það mál, sem nú sé til úrskurðar fyrir fógetaréttinum, sé sama málið og þingfest hafi verið 15. ágúst 1960. Eigi því önnur málsgrein 11. gr. laga nr. 14 frá 1905 alls ekki við um þetta mál. Þá kveður hann skatt þennan álagðan stjórnskipulega. Skattfjárhæð ákveðna af þar til bærum yfirvöldum og innheimta framkvæmd í samræmi við ákvæði l. 44/1957 og reglug. 95/1958.

Umboðsmaður gerðarþola kvaðst mundu nota orðið „stóreignaskattur“ um gjald það, sem á var lagt og innheimt samkv. lögum um skatt á stóreignir nr. 44 3. júní 1957. Í þessu felist hins vegar engin viðurkenning þess, að umrætt gjald sé skattur, enda mótmælir hann, að svo sé. Hann kveður auðsætt, að fógetarétturinn teljist til þeirra dómstóla, sem gera megi út um þau efni, er um ræðir í lögum nr. 44/1957, sjá 10. gr., sbr. og 23. gr. reglug. 95/1957. Hefur því rétturinn vald til að dæma um gildi sjálfra laganna svo og um hugsanlega greiðsluskyldu gjaldþegnsins og um upphæð gjalds. Hann telur að vísa beri málinu frá fyrir margra hluta sakir. Samkv. 2. gr. 1. tölulið laga nr. 44/1957 skal landsnefnd sú, sem starfaði samkv. lögum nr. 33/1955, endurskoða mat á lóðum og hækka það, ef henni lízt svo. Um lóðamat er þess að geta, að ekki hafa verið lögð fram gögn um framkvæmd þess. Það er þó eigi á valdi umbjóðanda hans að bæta úr áminnztum skorti hinna nauðsynlegustu upplýsinga, með því

að þær eru annað hvort hjá fjármálaráðuneytinu eða matsnefndum, sem starfað hafa undir þess umsjá. Hann telur, að ekki verði kveðinn upp úrskurður í málinu, fyrr en öll þessi gögn liggi fyrir og enn fremur önnur þau skjöl og skilríki, er hann hafi skorað á umboðsmann gerðarbeiðanda að afla í málinu. Verði eigi orðið við þessari áskorun, beri að vísa málinu frá dómi. Þá kveður hann, að stóreignaskatturinn sé ekki skattur, heldur eignaupptaka, enda brjóti lögin í bág við stjórnarskrána svo og mannréttindayfirlýsingu Sameinuðu þjóðanna frá 10. desember 1958 og loks við Mannréttindasáttmála Evrópuráðsins frá 4. nóvember 1950 og lokabókun við hann frá 20. marz 1952, sbr. auglýsingu nr. 11 9. febrúar 1954. Hæstiréttur hafi ógilt með dómum sínum mjög þýðingarmikil ákvæði laganna, enda þótt hann afnæmi ekki lögin í heild. Lögin hafi verið sett á óstjórnskipulegan hátt, skattstigi þeirra sé það hár, að hér sé fremur um eignaupptöku en skatt að ræða. Mismunun skattþegna sé gífurleg, eignamatsreglur laganna valdi ofmati á eignum skattgreiðenda og þá aðallega um mat fasteigna. Hann taldi algers handahófs gæta um lóðamat og einkum um hækkanir lóðamatsnefnda. Hann taldi sig ekki hafa haft aðgang að gerðarbókum eða öðrum gögnum matsnefndanna og því ekki getað nánar skýrt, hvernig þeir hefðu getað fengið þessar niðurstöður sínar. Taldi hann sig sanna það með skjölum þeim, er hann legði fram í málinu, að þar gætti slíks misræmis og handahófs að ónýta beri allar þær matsgerðir, sem lagðar væru til grundvallar um verðmæti fasteigna stóreignaskattsgreiðenda í Reykjavík, og þar með lögin sjálf og alla skattálagninguna. Hann telur enn fremur, að jafnvel þótt gjaldið skv. lögum nr. 44/1957 væri löglegur skattur, þá væri þó sú fjárheimta fyrnd samkv. lögum nr. 14/1905. Samkvæmt 3. tölul. 3. gr. téðra laga fyrnast á fjórum árum kröfur, er lögtaksrétt hafa, samkv. 5. gr. telst fyrningarfrestur frá þeim degi, er krafa varð gjaldkræf. Það er óumdeilt, að gjalddagi stóreignaskattsins, sem um er fjallað í þessu máli, er 15. ágúst 1958, enda beri að reikna frá þeim degi fyrningarfrestinn. Til þess að halda lögtaksrétti var byrjað á lögtaki hjá frú Soffíu 5. ágúst 1960. Eftir sókn og vörn var upp kveðinn úrskurður hins háttvirta dóms 2. apríl 1692. Þennan úrskurð og alla meðferð fógetamálsins frá og með þinghaldi 15. desember 1960 ómerkti Hæstiréttur með dómi sínum, uppkv. 10. febrúar 1964, og vísaði hann heim málinu til löglegrar meðferðar og uppkvaðningar úrskurðar að nýju. Hefði nú þurft að taka upp aftur málið af fógetarétti inn-

an sex mánaða frá 10. febr. 1964 að telja, ef eigi ætti að fyrnast sökin, sbr. 2. mgr. 11. gr. laga nr. 14/1905. Málið var þó fyrst upp tekið að nýju 16. október 1964, og voru þá fyrndar allar kröfur gerðarbeiðanda af þessu efni. Beri þannig að synja um framgang lögtaksgerðar þessarar sökum fyrningar, þótt ekkert kæmi til annað. Þá heldur hann því fram, að þær sífelldu breytingar, sem gerðar hafi verið á skattinum, og fullkomin óvissa um endanlegar niðurstöður eða hvort þær séu raunverulega fengnar ennþá ættu að valda synjun um framgang lögtaksins.

Þá kvaðst umboðsmaður gerðarþola vilja geta atriðis, sem sanni, að fjárheimtan sé ólögmæt í eðli sínu, en sýni jafnframt, að gjaldið beri að fella niður eða lækka, jafnvel þótt lög nr. 44/1957 væru gild lög. Frú Soffía E. Haraldsdóttir sat í óskiptu búi eftir eiginmann sinn, Svein M. Sveinsson forstjóra, sem andaðist 21. nóv. 1951, með börnum þeirra hjónanna, Bergljótu, Haraldi, Leifi og Sveini. Þessum börnum sínum afhenti hún 15. des. 1956 sem fyrirframgreiðslu upp í arf þeirra eftir sig hlutabréf í Klappareigninni h/f, og fékk hún hverju þeirra hlutabréf að nafnverði kr. 12.000.00, sjá rskj. 6—9. Því var haldið fram af ríkisskattanefnd, að hér væri um að ræða arfinn eftir Svein M. Sveinsson og gæti eigi eign umbjóðanda hans lækkað um hér greinda eign. Þetta sé bersýnilega rangt. Þá benti hann um efnið á yfirlýsingu frú Soffíu á rskj. 56, enda tjái hún sig hafa tekið það skýrt fram við lögfræðinga sína, „að hinn fyrirfram greiddi arfur, sem ég greiddi með bréfum þessum, væri af eignarhluta mínum í félagsbúi mínu og mannsins míns heitins ...., en eigi af eignarhluta mannsins míns.“ Auðvitað var frú Soffíu samkv. 13. gr. erfðalaga nr. 42 23. maí 1949 heimil hér greind ráðstafan, og eru marklaus með öllu andmæli ríkisskattanefndar þar um. Benti hann á það ákvæði 13. gr.: „... skal upphæðin dregin frá arfshluta barnsins eftir annað eða hvort tveggja foreldri“. Er með þessu staðfest, að frú Soffía réð því, að fyrirframgreiðslan yrði reiknuð af arfinum eftir hana. Raunar er það rökleysa ein að tala um fyrirframgreiðslu af arfi eftir látinn mann, og er furðulegt að sjá, að skattayfirvöld skuli eigi skilja þetta. Vant er að skilja ákvæði 29. gr. erfðalaga nr. 8 14. marz 1962 (sic), en engu geta þau lög ráðið um efnið, þar sem þau eru sett nærri fimm árum eftir lög nr. 44/1957. Og sjálf gera lög nr. 44/1957 ráð fyrir, að fyrirfram greiddur arfur sé goldinn af fé þess hjóna, er lengur lifir, sjá niðurlag 2. gr.: „... leggst við eign þess, er greiðsluna innti af hendi“. Hversu sem velt er þessu efni, þá sé einsætt,

að frú Soffía mátti og vildi ráðstafa arfi eftir sjálfa sig, enda hafi eigi skattayfirvöld neitt yfir þessu að segja né megi þau rifta gerðum hennar hér um. Þá hafi Hæstiréttur með dómi sínum 7. des. 1959, Hrd. XXX., bls. 759, fellt úr gildi síðustu málsgrein 2. gr. laga nr. 44/1957. En af þessu öllu er það auðsætt, að verð hér greindra hlutabréfa beri að draga frá mati ríkisskattanefndar á eignum Soffíu E. Haraldsdóttur í sambandi við útreikning á gjaldi samkv. lögum nr. 44/1957, enda séu bréfin eigi lengur eign hennar sjálfrar, heldur barna hennar.

Með lögum nr. 44/1957 um skatt á stóreignir var ákveðið að leggja sérstakan skatt á ýmsa gjaldendur, sem féllu undir viss ákvæði laganna. Allir þeir einstaklingar, sem áttu meira en eina milljón í hreinni eign, skyldu greiða skatt þennan, og geyma lögin ýmis fyrirmæli um það, hvernig sá skattstofn skuli fundinn. Ein af þeim, sem gert var að greiða skatt þennan, var frú Soffía E. Haraldsdóttir, Tjarnargötu 36, hér í bæ, og var henni upphaflega gert að greiða kr. 252.214.00. Er fram komið í máli þessu, að hún hefur á ýmsan hátt reynt að hnekkja skattálagningu þessari með kærum til skattstjórans í Reykjavík og síðan með kærum til ríkisskattanefndar. Hefur skattálagning hennar tekið miklum breytingum á tímabilinu, ýmist til lækkunar eða til hækkunar, en nemur nú, er úrskurður þessi er upp kveðinn, kr. 223.559.00, þar af vegna dánarbús látins eiginmanns hennar, Sveins M. Sveinssonar, kr. 76.597.00 og vegna hennar sjálfrar kr. 146.762.00. Þótt gerðarþoli neyti ekki þess réttar síns samkv. 10. gr. 1. mgr. laga 44/1957, sbr. 23. gr. 3. málsgr. reglug. nr. 95/1957, að skjóta úrskurði ríkisskattanefndar til dómstólanna innan þriggja mánaða frá uppkvaðningu úrskurðar ríkisskattanefndar, verður ekki séð, að við það hafi hún misst neinn rétt til þess að bera fyrir sig varnir um lögmæti skattálagningarinnar, enda ekki allir úrskurðir ríkisskattanefndar gengnir, þegar tollstjórinn í Reykjavík f. h. rkissjóðs hefst handa um innheimtu skattsins með kröfu sinni um lögtaksgerð fógetaréttarins. Ekki verður séð neitt um það í frumvarpi laganna, greinargerð né umræðum um þau á Alþingi frekar en segir í 10. gr. laganna, hvernig löggjafinn hefur ætlazt til að líta bæri á ákvæði um málskotsfrest. Ekki virðist 23. gr. reglugerðar um skatt á stóreignir nr. 95/1957 skýra þetta neitt nánar. Segir þar aðeins, að skattgreiðadi og fjármálaráðherra geti hvor um sig skotið úrskurði ríkisskattanefndar til dómstólanna, enda sé málið höfðað innan þriggja mánaða, frá því ríkisskattanefnd kvað upp úrskurð sinn.

Gildi laga 44/1957 varð þegar frá setningu þeirra mjög umdeilt, bæði einstakra ákvæða laganna og lögin í heild. Hafa þegar gengið dómar í nokkrum málum um þessi atriði. Hæstiréttur hefur ógilt ýmis ákvæði laganna, en ekki talið ástæðu til að ógilda þau í heild. Ekki verður séð, að neitt það hafi komið fram í máli þessu, sem ótvírætt geti valdið ógildi laganna og þar með skattálagningarinnar samkvæmt þeim. Verður málinu því eigi frá vísað af þeim sökum. Ekki verður séð, að áskorun umboðsmanns gerðarþola til umboðsmanns gerðarbeiðanda um framlagningu ýmissa frumgagna á matsgerðum og yfirlitsskýrslna geti valdið frávísun málsins, enda liggur ekkert fyrir um það, að framlagning ofannefndra gagna gæti haft neina úrslitaþýðingu um niðurstöðu máls þessa.

Það er óumdeilt í máli þessu, að frú Soffíu E. Haraldsdóttur var tilkynnt um fyrstu stóreignaskattsálagningu sína með bréfi skattstjórans í Reykjavík, dags. 15. febr. 1958. Samkv. 6. gr. laga nr. 44/1957 skal greiða skattinn í síðasta lagi sex mánuðum, eftir að skattfjárhæðin var tilkynnt gjaldanda. Gjalddagi skattsins er því 15. ágúst 1958. Mál þetta var þingfest hér fyrir réttinum eftir kröfu tollstjórans í Reykjavík f. h. ríkissjóðs hinn 5. ágúst 1960. Í dómi Hæstaréttar frá 10. febr. 1964 segir svo í dómsorði: „Hinn áfrýjaði úrskurður og meðferð málsins frá og með þinghaldi 15. desember 1960 eiga að vera ómerk, og vísast málinu heim í hérað til löglegrar meðferðar og uppkvaðningar úrskurðar af nýju.“ Þinghald það, hinn 5. ágúst 1958, er mál þetta var þingfest á, stendur því óhaggað, og dskj. þau, beiðni um lögtakið og stóreignaskattsreikningur, er þar voru lögð fram, eru enn réttarskjöl nr. 1 og 2 í málinu. Eigi verður séð, að ákvæði 2. mgr. 14. gr. l. nr. 14/1905 eigi við um mál þetta né geti á nokkurn hátt valdið því, að lögtaks verði synjað í því eftir fyrningarreglum laganna.

Í máli þessu hefur verið deilt um mat lóða og fasteigna. Þótt því hafi verið haldið fram í málinu, að misræmis gæti um lóðamat í Reykjavík, liggur ekkert fyrir í málinu, sem sanni, að svo hafi verið um slíkar eignir gerðarþola í máli þessu. Eigi verður séð, að neitt hafi komið fram í málinu, sem ótvírætt valdi ógildingu fasteigna- og lóðamats samkv. reglum laga nr. 44/1957 og þar með skattálagningunni samkv. þeim. Útreikningur skattsins, sem byggður er á nokkrum öðrum reglum um mat eigna til stóreignaskatts en segir í lögum nr. 44/1957, hefur enga stoð í

lögum, og verða engar kröfur, sem byggðar eru á slíkum útreikningi, teknar til greina.

*Hinn fyrirfram greiddi arfur:*

Með dómi Hæstaréttar 7/12 1959 er því slegið föstu, að löglega og kvaðalaust fyrirfram greiddur arfur á árinu 1956 skuli ekki talinn með eignum arflátans, þegar þær eru metnar til stóreignaskatts. Eigi verður séð af gögnum málsins, að afhending gerðarþola á hlutabréfum í Klappareigninni h/f til fjögurra barna hennar og látins eiginmanns hennar hafi verið neinum skilyrðum bundin, enda hefur því aldrei verið haldið fram undir rekstri máls þessa hér fyrir réttinum. Hvert barn fær að nafnverði hlutabréf að upphæð kr. 12.000.00, eða samtals greitt úr búinu upp í fyrirfram greiddan arf hlutabréf að nafnverði kr. 48.000.00. Hinn 15. des. 1956 fer afhending hlutabréfanna fram. Þá situr frú Soffía E. Haraldsdóttir í óskiptu dánar- og félagsbúi, að fengnu búsetuleyfi, en eiginmaður hennar, Sveinn M. Sveinsson forstjóri, andaðist hinn 21. nóv. 1951. Engum mótmælum hefur verið hreyft um lögmæti arfsafhendingarinnar undir rekstri máls þessa.

Því verður að líta svo á, að gerðarþoli, sem situr í óskiptu búi, hafi haft heimild til að afhenda hvern þann hluta eigna búsins, sem hún sjálf óskaði, upp í fyrirfram greiddan arf, enda hafi hún fullt frjálsræði til hvaða ráðstafana um meðferð fjármuna búsins, svo fremi að þær brjóti ekki í bág við lög almennt. Jafnframt verður að líta svo á, að löglega og kvaðalaust fyrirfram greiddur arfur sé ekki lengur eign arfláta né félags- og dánarbús þess, sem hún situr í. Samkv. 3. mgr. 4. gr. laga 44/1957 skal eignum dánarbúa skipt niður á erfingja samkvæmt reglum erfðalaga við útreikning á skattskyldri eign. Í úrskurði ríkisskattanefndar, dags. 21. nóv. 1959, segir svo: „Seta í óskiptu búi skoðast sem dánarbú, sbr. 3. mgr. 4. gr. laga um skatt á stóreignir. Skulu því eignir skiptast samkvæmt reglum erfðalaga þannig: ...“ Úrskurði þessum, hvað viðvíkur því atriði, að seta í óskiptu búi skuli skoðast sem dánarbú, hefur verið látið ómótmælt undir rekstri þessa máls, og virðist því eiga að skipta eignum búsins niður á erfingja samkvæmt reglum erfðalaga. Allt það, sem hér að ofan hefur verið sagt um hinn fyrirfram greidda arf, virðist vera fullt samkomulag um í máli þessu. Það, sem um er deilt, er, hvort líta beri á hinn fyrirfram greidda arf greiddan fyrst af hinum fallna föðurarfi, svo langt sem hann nær, og síðan það, sem upp á vantar, af móðurarfinum eða hvort

það beri að líta á hann einungis greiddan af móðurarfi. Í bréfi ríkisskattanefndar, dags. 21. júní 1960, segir svo: „Líta verður svo á samkvæmt þeim venjum, sem skapazt hafa, að fyrirfram greiddur arfur hafi verið af þeim arfi, sem fallinn var, enda í erfðafjárskýrslum, sem fyrir liggja, ekki tekið fram um annað. — Breytingum á stóreignaskatti vegna hins greidda arfs er því synjað...“ Reglur þær, er erfðalög geyma um fyrirfram greiddan arf, virðast fyrst og fremst miðaðar við það að koma í veg fyrir, að erfingjum arfláta sé mismunað, en ekki beinast að því að takmarka rétt arfláta til afhendinga hverra þeirra verðmæta, er hann óskar, af eignum sínum eða hversu mikils hluta af þeim. Í úrskurði ríkisskattanefndar frá 21. júní 1960 er aðeins talað um „þær venjur, sem skapazt hafa,“ en hvergi minnzt á nein lagafyrirmæli um þetta atriði. Hæstiréttur hefur með dómi slegið því föstu, að löglega afhentur fyrirfram greiddur arfur á árinu 1956 skuli ekki teljast með eignum arfláta, er eignir hans eru metnar til stóreignaskatts. Hinn fyrirfram greiddi arfur er því alveg óviðkomandi eignum arfláta, er þær eru metnar til stóreignaskatts. Eigi verður séð, að þær verði á neinn hátt tengdar stóreignaskattsálagningu gerðarþola — ekki heldur til þess að búa til skiptahlutföll — né til þess að hafa áhrif á það, hvers konar eignahutföll gildi milli erfingja um innistandandi arf. Eigi verður séð, að það hafi verið sannað gegn fullyrðingu Soffíu E. Haraldsdóttur, að það hafi alltaf verið vilji hennar og ætlun, að hinn fyrirfram greiddi arfur væri af hennar eign í búinu, enda virðist það mun eðlilegra, enda kemur ekki fram í erfðaskýrslum, að það hafi verið af hinum fallna arfi eftir Svein M. Sveinsson, sem hún greiddi. Telja verður, að sá, sem greiðir arf fyrirfram, sé að ráðstafa sinni eigin eign, og þykir eftir eðli málsins rétt að telja, að hún hafi ráðstafað sinni eign í búinu við fyrirframgreiðsluna. Virðist það öllu eðlilegri lausn, því að óeðlilegt má telja, eins og ríkisskattanefnd gerir, að við fyrirframgreiðsluna sé aðallega greitt af föðurarfi og að hluta af móðurarfi.

Að öllu þessu athuguðu lítur rétturinn svo á að telja verði, að hinn fyrirfram greiddi arfur sé af búshluta Soffíu. E. Haraldsdóttur, enda annað ekki sannað gegn fullyrðingu hennar. Stóreignaskatt búsins ber því að reikna svo sem hér segir:

I. Skiptahlutföll:
1. Soffía E. Haraldsdóttir:
Búshelmingur 50.00000%

| | | |
|---|---|---|
| | Arfahluti 16.08815% | 66.08815% |
| 2. | Guðrún Haralz ..... | 5.78685% |
| 3–6. | Fjögur börn, 7.03125% hvert, ..... | 28.12500% |
| | | 100.00000% |

II. Heildareign búsins metin samkv. reglum laga nr. 44/1957:
1. Grunnskattseign ..... kr. 2.380.558.00
2. Hlutafjáreign ..... — 4.128.282.00

Kr. 6.508.840.00

Að 2: Fyrirfram greiddur arfur, kr. 1.908.000.00 hér með talinn.

III. A. Skipting eftir erfðahlutföllum:

1. Soffía E. Haraldsdóttir:
Búshelmingur og arfahlutar:

| | Af grunnskatts-eign | Af hlutafé kr. | Samtals kr. |
|---|---|---|---|
| | 1.573.267.00 | 2.728.297.00 | 4.301.564.00 |
| 2. Guðrún Haralz: Arfahluti | 137.759.00 | 238.897.00 | 376.856.00 |
| 3–6. Fjögur börn: Arfahluti | 669.532.00 | 1.161.076.00 | 1.830.608.00 |
| 7. Deiliskekkja | 0.00 | 12.00 | 12.00 |
| Kr. | 2.380.558.00 | 4.128.232.00 | 6.508.840.00 |

Að 1: Arfahluti frú Soffíu, kr. 382.988.00. Reiknað er með því, að frú Soffía hefði fengið í sinn hlut öll hlutabréf í Klappareigninni h/f að frádregnum hluta Guðrúnar Haralz.

Að 3–6: Arfahlutar barnanna eru kr. 167.383.00 af grunnskattseign og kr. 290.269.00 af hlutafjáreign.

B. Skipting, eftir að frú Soffía greiðir fjórum börnum sínum sem fyrirfram greiddan arf kr. 12.000.00 að nafnverði í hlutabréfum Klappareignarinnar hverju barni, eða kr. 477.000.00 að skattmatsverði:

1. Soffía E. Haraldsdóttir:
Búshelmingur og arfahluti:

| Af grunnskatts-eign | Af hlutafé kr. | Samtals kr. |
|---|---|---|
| 1.573.267.00 | 820.297.00 | 2.393.564.00 |

| | | | |
|---|---|---|---|
| 2. Guðrún Haralz: | | | |
| Arfahluti | 137.383.00 | 238.897.00 | 376.280.00 |
| 3–6. Fjögur börn: | | | |
| Föðurarfur og fyrirfram gr. arfur | 669.532.00 | 3.069.076.00 | 3.738.608.00 |

IV. Soffía E. Haraldsdóttir: Skattur á stóreignir:

| | | |
|---|---|---|
| 1. Grunnskattseign | kr. | 1.573.267.00 |
| 2. Eign í hlutafélögum | — | 820.297.00 |
| | Kr. | 2.393.564.00 |

Skattur samkv. 5. gr. laga nr. 44/1957 kr. 253.712.00.

Skipting skatts:

| | | |
|---|---|---|
| 1. Soffía E. Haraldsdóttir | kr. | 89.653.00 |
| 2. Skattar, er hlutafélög greiða | — | 164.059.00 |
| | Kr. | 253.712.00 |

Ad 1: Skattur, er greiða ber vegna arfahluta frú Soffíu úr db. Sveins M. Sveinssonar, er hér með talinn, en hann nemur kr. 61.111.00.

Eigi verður séð, að neitt það hafi komið fram í málinu, er raskað geti kröfu gerðarbeiðanda um dráttarvexti. Sátta var leitað án árangurs. Eftir ástæðum þykir rétt, að málskostnaður falli niður.

Því úrskurðast:

Lögtak skal fram fara fyrir kr. 89.653.00 á ábyrgð gerðarbeiðanda auk dráttarvaxta 6% p. a. frá 16. ágúst 1958 til 31. janúar 1959 og 12% p. a. frá þeim degi til greiðsludags. Málskostnaður falli niður.