

Mánudaginn 7. desember 1959.

Nr. 129/1959. Guðmundur Guðmundsson

og

Trésmiðjan Víðir h/f

(Einar B. Guðmundsson hrl.)

gegn

fjármálaráðherra f. h. ríkissjóðs

(Benedikt Sigurjónsson hrl.)

og gagnsök.

Dómenndur:

hæstaréttardómararnir Þórður Eyjólfsson, Jón Ásbjörnsson og
Jónatan Hallvarðsson, Kristján Kristjánsson borgarfégeti og
Valdimar Stefánsson sakadómari.

Stóreignaskattur. Sératkvæði.

Dómur Hæstaréttar.

Aðaláfrýjendur hafa skotið máli þessu til Hæstaréttar með stefnu 10. ágúst 1959. Krefjast þeir *aðallega*, að skattgjald það, sem um er fjallað í málinu, verði ákveðið kr. 9.039,00, en *til vara* önnur fjárhæð eftir ákvörðun dómsins. Svo krefjast þeir og málskostnaðar úr hendi gagnáfrýjanda í héraði og fyrir Hæstarétti eftir mati dómsins.

Gagnáfrýjandi hefur áfrýjað málinu með stefnu 27. ágúst 1959. Krefst hann sýknu af kröfum aðaláfrýjenda og málskostnaðar úr hendi þeirra í héraði og hér fyrir dómi eftir mati Hæstaréttar.

Með skírskotun til forsendna hins áfrýjaða dóms ber að staðfesta þá niðurstöðu hans, að stóreignaskattur aðaláfrýjanda Guðmundar Guðmundssonar samkvæmt lögum nr. 44/1957 sé rétt talinn kr. 427.571,00 og að sækja megí aðaláfrýjanda Trésmiðjuna Víði h/f um kr. 89.035,00 af þeirri fjárhæð.

Eftir þessari niðurstöðu þykir rétt, að gagnáfrýjandi greiði aðaláfrýjendum málskostnað í héraði og fyrir Hæstarétti, sem ákveðst samtals kr. 35.000,00.

Dómsorð:

Stóreignaskattur aðaláfrýjanda Guðmundar Guðmundssonar ákveðst kr. 427.571,00. Af þeirri fjárhæð má sækja aðaláfrýjanda Trésmiðjuna Víði h/f um kr. 89.035,00.

Gagnáfrýjandi, fjármálaráðherra f. h. ríkissjóðs, greiði aðaláfrýjendum málskostnað í héraði og fyrir Hæstarétti, samtals kr. 35.000,00.

Sératkvæði**Kristjáns Kristjánssonar borgarfógeta.**

Lögum samkvæmt bar skattþegnum að greiða á árinu 1957 almenna skatta og útsvör af tekjum sínum og eignum árið 1956. Sú aðferð að reikna eignarskatt af þeim fjármunum skattþegns, sem fyrir hendi eru um hver síðustu áramót, getur ef til vill staðizt samkvæmt stjórnarskrá lýðveldisins Íslands, enda venjulegur eignarskattur miklum mun lægri en stóreignaskattur sá, sem hér um ræðir, og frádráttarhæfur við næsta framtal.

Ætla má, að aðili, sem hefur breytilegar tekjur frá ári til árs og hefur haft háar tekjur 1956, hafi safnað saman tekjum það ár til þess meðal annars að standa straum af á lögðum almennum gjöldum á árinu 1957 af tekjum og eignum frá árinu 1956. Ef nú þessar samansöfnuðu tekjur á árinu 1956 eru lagðar, eins og lög um skatt á stóreignir, nr. 44/1957, ætlast til, við aðrar eignir skattþegns, sem stóreignaskattur er lagður á, verkar sá skattur að meira eða minna leyti sem tekjuskattur. Verður því hlutur slíks skattþegns miklu verri en þess aðilja, sem á mjög miklar eignir, en hefur haft litlar eða engar tekjur á árinu 1956. Má sem dæmi taka 3 skattþegna, A, B og C. Þeir eiga hver um sig 31. desember 1956 kr. 5.000.000,00. A hefur engar skattskyldar tekjur haft á árinu 1956, B hefur haft 1.000.000,00 í skattskyldar tekjur, en C hefur haft kr. 5.000.000,00 í skattskyldar tekjur.

Samkvæmt útreikningum mundi tekju- og eignarskattur

og útsvör þessara aðilja af eignum og tekjum 1956 hafa verið á árinu 1957 að viðbættum stóreignaskatti svo sem hér segir:

I. Skattar lagðir á A:

1. Almennur eignarskattur	kr.	71.910,00
2. Eignarútsvar	—	49.130,00
3. Stóreignaskattur	—	875.000,00

Samtals kr. 996.040,00

II. Skattar lagðir á B:

1. Almennur eignarskattur	kr.	71.910,00
2. Eignarútsvar	—	49.130,00
3. Tekjuskattur af kr. 1.000.000,00 ..	—	372.760,00
4. Tekjuútsvar	—	288.390,00
5. Stóreignaskattur	—	875.000,00

Samtals kr. 1.657.190,00

III. Skattar lagðir á C:

1. Almennur eignarskattur	kr.	71.910,00
2. Eignarútsvar	—	49.130,00
3. Tekjuskattur af kr. 5.000.000,00 ..	—	1.972.760,00
4. Tekjuútsvar	—	1.488.390,00
5. Stóreignaskattur	—	875.000,00

Samtals kr. 4.457.190,00

Hér til viðbótar mætti telja ýmis gjöld, sem á lögð eru á sama hátt og skattar og útsvör, svo sem kirkjugarðsgjald svo og veltuútsvar, sem hvort um sig geta numið mjög háum fjárhæðum. Ekki heldur er talinn skattur af því fé, sem skattþegn hefur notað til framfærslu sér á árinu 1956, en það mundi gera skattbyrðina enn þá meiri.

Dæmi þessi hafa ekki aðeins verið tekin vegna þessa máls, heldur líka vegna annarra mála út af stóreignaskatti, en þau sýna ljóslega þá stórfelldu mismunun, sem skattþegnum er gerð með því að draga ekki frá öll gjöld þau, er á þá voru lögð á árinu 1957, áður en stóreignaskatturinn var á þá lagð-

ur samkvæmt á minnztum lögum um skatt á stóreignir. Verður því að líta svo á, að 67. gr. stjórnarskrár lýðveldisins Íslands leiði til þess, að alla skatta og útsvör, á lögð á árinu 1957 á tekjur og eignir 1956, hafi borið að draga frá þeim eignum gjaldþegns, sem honum voru taldar 31. desember 1956, áður en stóreignaskattur var á hann lagður.

Samkvæmt þessari niðurstöðu verður skuldlaus eign aðaláfrýjanda Guðmundar Guðmundssonar 31. desember 1956 til skatts á stóreignir þessi:

Grunnskattseign samkvæmt ákvörðun			
skattstjóra önnur en eign í félögum ..	kr.	3.757.795,00	
Þar frá ber að draga skattmatsverð Víðimels 31, fyrir fram			
greiddan arf	kr.	940.111,00	
skatta og útsvör	—	36.419,00	— 976.530,00
			Kr. 2.781.265,00

Við bætist matsverð hlutabréfa í Trésmiðjunni Víði h/f samkvæmt mati ríkisskattaneðndar	—	392.600,00
		Kr. 3.173.865,00

Ég fellst að öðru leyti á forsendur hins áfrýjaða dóms.

Samkvæmt þessu verður skattur aðaláfrýjanda Guðmundar Guðmundssonar samtals kr. 418.466,00. Af þeirri fjárhæð má sækja aðaláfrýjanda Trésmiðjuna Víði h/f um kr. 87.213,00, og verður skatthluti Iðnaðarbanka Íslands h/f af því kr. 3.781,00.

Gagnáfrýjandi greiði aðaláfrýjendum málskostnað bæði í héraði og fyrir Hæstarétti kr. 35.000,00.

Dómsorð mitt verður því þannig:

Stóreignaskattur aðaláfrýjanda Guðmundar Guðmundssonar ákveðst kr. 418.466,00. Sækja má aðaláfrýjanda Trésmiðjuna Víði h/f um kr. 87.213,00 af þeirri fjárhæð.

Gagnáfrýjandi, fjármálaráðherra f. h. ríkissjóðs, greiði

aðaláfrýjendum í málskostnað bæði í héraði og fyrir Hæstarétti, kr. 35.000,00.

Dómur bæjarþings Reykjavíkur 22. júlí 1959.

Mál þetta, sem dómtekið er 26. f. m., er höfðað fyrir bæjarþingi Reykjavíkur með stefnu, dags. 16. maí 1958, af Guðmundi Guðmundssyni húsgagnasmið, Víðimel 31, og Trésmiðjunni Víði h/f, báðum hér í bæ, gegn fjármálaráðherra f. h. ríkissjóðs.

Upphaflega voru dómkröfur stefnanda þessar:

I. *aðallega*, að skattur sá, að fjárhæð kr. 656.505,00, sem stefnendum var gert að greiða samkvæmt lögum nr. 44 3. júní 1957, yrði með öllu felldur niður,

II. *til vara*, 1. að hlutabréf stefnanda Guðmundar Guðmundssonar í Trésmiðjunni Víði h/f yrðu reiknuð honum til eignar á nafnverði, kr. 52.000,00, og að skattur hans yrði lækkaður samkvæmt því. Yrði eigi á þá kröfu fallizt, kröfðust stefnendur þess, að skattur af hlutabréfaeign Guðmundar yrði felldur niður og lagt fyrir skattstjórnarvöld að ákveða skattinn af nýju samkvæmt sannvirði hlutabréfanna,

2. að framangreind skattfjárhæð yrði lækkuð til mikilla muna.

Þá kröfðust stefnendur og málskostnaðar úr hendi stefnda að skaðlausu eftir mati dómsins.

Stefndi krafðist algerrar sýknu af kröfum stefnanda og málskostnaðar úr hendi þeirra eftir mati dómsins.

Samkvæmt ósk málsaðilja og heimild í 71. gr. laga nr. 85/1936 var sakarefni skipt, og var í fyrri þætti málsins aðeins fjallað um kröfulið I og II,1 í dómkröfum stefnanda. Féll héraðsdómur, sem upp var kveðinn 14. ágúst f. á., á þá lund, að stefndi var sýknaður af aðalkröfunni, en dæmt, að því er varakröfuna varðaði, að skattur af hlutabréfunum skyldi miðast við sannvirði þeirra. Var þessi niðurstaða staðfest með dómi Hæstaréttar 29. nóvember f. á.

Skattmat hlutabréfanna kom því næst á ný til úrskurðar skattstjóra, en áður höfðu stefnendur kært skattálagninguna í heild. Úrskurðum skattstjóra var síðan skotið til ríkisskattaneftndar með kæru, dags. 9. apríl þ. á. Ríkisskattaneftnd, sem kvað upp úrskurð sinn 28. maí sl., ákvað verðmæti hlutabréfaeignar stefnanda Guðmundar Guðmundssonar í Trésmiðjunni Víði h/f kr. 392.600,00. Hafa aðiljar máls þessa lýst yfir því fyrir dóminum, að þeir sættu sig eftir atvikum við það mat,

og verður samkvæmt því nefnd fjárhæð lögð til grundvallar, að því er varðar þann hluta eigna Guðmundar Guðmundssonar. Heildarniðurstaða ríkisskattaneðndar um skattfjárhæðir stefnenda varð sú, að Guðmundi bæri að greiða samtals í skatt kr. 662.598,00, en af þeirri fjárhæð skyldi Trésmiðjan Víðir h/f annast greiðslu á kr. 98.150,00, þó svo, að í hlut Iðnaðarbanka Íslands kæmu af síðastnefndri fjárhæð kr. 4.255,00.

Aðiljar máls þessa eru sammála um það, að skattfjárhæðin samkvæmt úrskurði ríkisskattaneðndar, kr. 662.598,00, sé nú lögð til grundvallar málflutningi, og verður við þá fjárhæð miðað. Dómarinn hefur án árangurs leitað sátta í málinu samkvæmt 15. tölul. 5. gr. laga nr. 85/1936.

Dómkröfur stefnenda í þessum hluta málsins eru þær *aðallega*, að stefnendum verði samtals aðeins gert að greiða í skatt samkvæmt lögum nr. 44/1957 kr. 9.039,00, en *til vara*, að framangreind skattfjárhæð, kr. 662.598,00, verði lækkuð til mikilla muna eftir ákvörðun dómsins. Þá krefjast stefnendur málskostnaðar úr hendi stefnda eftir mati dómara.

Stefndi krefst algerrar sýknu af kröfum stefnenda og málskostnaðar úr hendi þeirra eftir mati dómara.

Krafa stefnenda um lækkun skattfjárhæðarinnar er byggð á þessum þremur atriðum:

1. að fasteignir stefnanda Guðmundar Guðmundssonar séu metnar of háu verði til skatts, þar sem skylt sé að miða verðmæti þeirra við fasteignamat það, er í gildi gekk 1. maí 1957,
2. að skylt sé að draga frá skuldlausri eign stefnenda í árslok 1956 alla skatta til ríkis og bæjar, sem lagðir voru á árið 1957,
3. að eigi megi telja með eignum stefnanda Guðmundar eignir, sem hann hefur á árinu 1956 afhent sem fyrirframgreiðslu upp í arf.

Verða þessi atriði nú tekin til athugunar.

Um 1. Skattmat á fasteignum samkvæmt lögum nr. 44/1957:

Skattyfirvöld hafa talið stefnanda Guðmundi Guðmundssyni til eignar við ákvörðun skatts samkvæmt framangreindum lögum tvær fasteignir í Reykjavík, Laugaveg 166 að $\frac{1}{4}$ hlutum og Víðimel 31. Samkvæmt 1. tölulið 2. gr. laganna skal við skattálagningu miða við fasteignamat það, er í gildi gekk 1. maí 1957, að viðbættu 200% álagi samkvæmt 3. mgr. 1. tölul. sömu greinar, og hafa skattyfirvöld fylgt þeirri reglu, er skatturinn var lagður á. Svo sem síðar mun rakið, verður fasteignin Víðimelur 31 eigi talin stefnanda Guðmundi til eignar við ákvörðun

skatts á stóreignir, og kemur hún því eigi til álita í þessu sambandi.

Stefnendur halda því fram, að óheimilt sé við nefnda skattálagningu að beita ákvæðinu um 200% álagningu á fasteignir, heldur beri þar að leggja fasteignamatið eitt til grundvallar. Er sú staðhæfing studd þeim rökum, að samkvæmt 2. gr. laga nr. 70/1945, um fasteignamat, skuli fasteignamat miðast við sanngjarnt söluverð, þ. e. raunverulegt verðmæti fasteignar. Þessi regla sé og enn lögð til grundvallar í lögum nr. 33/1955, um samræmingu á mati fasteigna. Nú sé verðmæti eigna að vísu breytilegt, og hafi síðastnefnd lög þannig gefið heimild til 400% hækkunar á hinu eldra mati, eftir að tekið hefði verið tillit til umbóta, frá því að síðasta aðalmat fór fram. Sú heimild hafi verið notuð til fulls í Reykjavík og þá einnig, að því er varðaði húseignina Laugaveg 166, og hafi það mat gengið í gildi 1. maí 1957 eða réttum mánuði áður en lög nr. 44/1957 voru sett. Þetta sé það fasteignamat, sem miða beri skattmatið við, en löglaust með öllu að leggja almennt á það mat 200% álag án nokkurs tillits til þess, hvort útkoma verði jöfn sannvirði þeirra eigna, sem um sé að ræða. Með því að beita 200% álagningarreglunni sé brotin sú almenna skattregla að leggja einungis skatt á raunhæfar eignir skattþegns. Annmarki þessarar álagningarreglu komi og glöggð í ljós, þegar litið sé til þess, að skattgreiðanda sé heimilað að greiða stóreignaskattinn á 10 árum, því að vel geti svo farið, að fasteignir lækki að mun á þeim árum, þótt þær kynnu nú að seljast hærra verði en sem svarar fasteignamatsverðinu. Þá hafa stefnendur og skýrt frá því, að húseignin Laugavegur 166 hafi á árinu 1957 orðið fyrir miklum skemmdum af bruna, og beri að taka tillit til þess. Loks hafa stefnendur haldið því fram, að verði eigi á það fallið, að miða beri við fasteignamatið eitt, þá sé þó a.m.k. skylt að draga 20% frá stóreignaskattmatsverðinu. Er sú krafa á því reist, að samkvæmt 2. gr. laga nr. 44/1957 skuli draga 20% frá matsverði húseigna, sem notaðar eru fyrir vinnslustöðvar sjávarafurða og landbúnaðarafurða. Þessi lækkun verði að ná til allra fasteigna, til þess að fylgt sé þeirri reglu, að allir séu jafnt settir í skattlegu tiliti, en sérstaklega eigi þetta við um allar húseignir, sem notaðar séu til atvinnureksturs, en svo sé því einmitt varið um húseignina Laugaveg 166, sem sé verksmiðju- og verzlunarhús.

Stefndi hefur andmælt þessum rökstuðningi stefnenda. Heldur hann því fram, að fyrirmæli 3. mgr. 1. tölul. 2. gr. laga nr.

44/1957, um skattmat húseigna, séu að öllu leyti gild og leiði alls eigi til þess, að verðlagning fasteigna til skatts fari fram úr raunverulegu verðmæti þeirra. Fasteignamat það, sem í gildi gekk 1. maí 1957, svari engan veginn til raunverulegs verðmætis þeirra, enda hafi engum til hugar komið, að verið væri að finna raunverulegt söluverð eða sannvirði fasteigna, þegar sett voru með lögum nr. 33/1955 fyrirmæli um 400% álag á hið 20 ára gamla fasteignamat, er þá var enn í gildi. Ákvæði laga nr. 70/1945 skipti hér engu máli, því að fasteignamat samkvæmt þeim lögum hafi aldrei verið framkvæmt. Verðmætisregla 2. gr. laga nr. 44/1957 miði að því einu að fá fram hið raunverulega verðmæti fasteignanna, og sé hún því að öllu leyti í samræmi við þær reglur, sem rétt sé að fylgja við skattálagningu. Og að því er snerti þá fasteign stefnanda Guðmundar, Laugaveg 166, sem hér komi til álita, þá sé hún engan veginn ofmetin til skatts. Brunabótamat hennar 31. desember 1956 hafi verið kr. 4.729.200,00, og hafi stefnandi Guðmundur fengið fullar bætur vegna brunans árið 1957. Mat þessarar eignar til skatts á stóreignir hafi hins vegar verið um 4,2 milljónir króna, og sé þá verðmæti lóðarréttinda eigi talið með. Þá mótmælir stefndi því, að stefnandi Guðmundur eigi nokkurn rétt til 20% lækkunar samkvæmt 2. mgr. 1. tölul. 2. gr. laga nr. 44/1957. Það ákvæði komi aðeins til álita um þær húseignir, sem þar séu taldar, enda sé löggjafanum fyllilega heimilt að setja sérákvæði um fasteignir, sem þjóni mikilvægum tilgangi í starfrækslu þjóðarbúsins, og geti það engu máli skipt hér, þótt húseignin Laugavegur 166 sé notuð til atvinnurekstrar og verzlunar.

Samkvæmt lögum nr. 70/1945, um fasteignamat, er boðið að meta allar jarðeignir, lóðir og hús á landinu til peningaverðs, og skal fasteign hver samkvæmt 2. gr. laganna, svo sem stefnendur hafa bent á, metin sanngjörnu söluverði. Mati samkvæmt lögunum þarf hins vegar eigi að vera lokið fyrr en 1. janúar 1965, og hefur eigi verið sýnt fram á, að miðað sé í árlegri skattálagningu við fasteignamat framkvæmt eftir fyrirmælum þessara laga. Fasteignamatið frá 1942 var því í gildi allt til 1. maí 1957, er á það kom álag samkvæmt lögum nr. 33 frá 1955, um samræmingu á mati fasteigna, og er alkunnugt, að það var langt fyrir neðan raunverulegt verð fasteigna í kaupum og sölum. Eigi breyttu síðastnefnd lög öðru í þessum efnum en því, að þau heimiluðu að leggja 400% álag á hið eldra fasteignamat,

og hefur eigi verið sýnt fram á, að fasteignamatsverð húseigna hafi þrátt fyrir þetta álag orðið jafnhátt raunverulegu verðmæti þeirra í kaupum og sölum. Það er því eigi hægt að líta svo á, að fasteignamatið frá 1. maí 1957 sýni sannvirði fasteigna hinn 31. desember 1956. Verður eigi talið, að skattyfirvöldum hafi við álagningu skatts samkvæmt lögum nr. 44/1957 verið skylt að miða skattmat fasteigna við það eitt saman. Og þar sem eigi hefur verið sýnt fram á, að 200% álagningarregla 3. mgr. 1. tölul. 2. gr. síðastnefndra laga leiði til þess, að fasteignir verði yfirleitt metnar hærra verði til skatts en raunverulegu verði þeirra í kaupum og sölu nemur, verður nefndri lagareglu eigi almennt vikið til hliðar sem ógildri.

Að því er sérstaklega varðar húseignina nr. 166 við Laugaveg, er það fram komið, að hún er verksmiðju- og verzlunarhús við eina af fjölförnustu götum Reykjavíkur og var virt til brunabóta árið 1949, þá nýbyggð, á kr. 2.035.500,00. Fasteignamat húseignar þessarar var 1. maí 1957 kr. 1.321.000,00, en brunabótamat 31. desember 1956 kr. 4.729.200,00. Árið 1957 hækkaði brunabótamatið í kr. 5.296.700,00, og var það mat gildandi, er brunatjónið varð 1957. Til skatts samkvæmt lögum nr. 44/1957 var húseignin metin á kr. 4.213.279,00, og eru lóðarréttindi eigi talin með í því verði. Með vísun til þeirra atriða, er nú hafa verið rakin, verður eigi talið, að sýnt hafi verið fram á, að húseignin Laugavegur 166 hafi verið ofmetin til skatts samkvæmt lögum nr. 44/1957.

Því hefur eigi verið hnekk, að ákvæði 2. mgr. 1. töluliðar 2. gr. laga nr. 44/1957 um 20% frádrátt frá fasteignamatsverði þeirra eigna, sem þar greinir, sé reist á málefnslegu löggjafarmati. Verður eigi talið, að skylt sé að beita þessari frádráttarreglu við skattmat annarra húseigna en þar eru taldar, enda þarf það eigi að leiða til raunverulegs misréttis, þótt um ólíkan atvinnurekstur gildi að einhverju leyti mismunandi reglur í skattlegu tilliti. Er það og eigi ótítt hér á landi, svo sem í sambandi við reglur um árlega fyrningu eigna á framtölum til skatts, sbr. t. d. lög nr. 59/1946 og lög nr. 44/1954, um sérstakrar fyrningarafskriftir, og reglug. um tekju- og eignarskatt, nr. 147/1955.

Samkvæmt framangreindu verður krafa stefnenda um lækkun á skatti vegna þess, að fasteignir stefnanda Guðmundar hafi verið metnar of háu skattmati, eigi tekin til greina.

Um 2. Frádráttur á sköttum til ríkis og bæjar árið 1957.

Stefnendur halda því fram, að til þess að finna skuldlausu eign þeirra hinn 31. desember 1956 beri að draga frá eignunum alla skatta, tekjuskatt, eignarskatt og útsvar, sem lagðir voru á þá árið 1957. Telja þeir, að þessi gjöld séu í raun og veru hrein skuld gjaldanda í árslok 1956, enda engum vandkvæðum bundið að draga þá frá, þar sem legið hafi ljóst fyrir, er stóreignaskatturinn var lagður á síðla árs 1957, hversu hárrí fjárhæð gjöld þessi næmu. Beri því að draga þessi gjöld, að fjárhæð samtals kr. 36.419,00, frá skuldlausri eign þeirra 31. desember 1956 og miða skattálagningu við það.

Þessu hefur stefndi mótmælt. Telur hann, að nefndum skattgjöldum verði engan veginn jafnað til skulda, því að hvorki hafi verið búið að leggja þau á við nefnd áramót né heldur vitað, hver fjárhæð þeirra yrði eða hvort þau yrðu yfirleitt lögð á stefnendur á árinu 1957. Slíkri frádráttarreglu sé ekki heldur beitt um árleg framtöl til skatts og engin lagaregla fyrir hendi, sem heimili slíkan frádrátt. Hins vegar sé skýrt tekið fram í lögum nr. 44/1957, hvaða opinber gjöld komi til frádráttar eignum skattgreiðenda, og sé heimildarlaust að jafna skattgjöldum ársins 1957 til þeirra.

Eigi verður á það fallið, að telja skuli skatta og útsvar, sem lagt var á stefnendur árið 1957, með skuldum þeirra 31. des. 1956. Verður heimild til þess hvorki leidd af reglum laga nr. 46/1954, um tekju- og eignarskatt, lögum nr. 44/1957 né öðrum fyrirmælum laga, enda er eigi unnt að jafna þessum skattgjöldum til þeirra opinberra gjalda, sem talin eru í 3. tölul. 2. gr. síðastnefndra laga. Er og beinlínis tekið fram í 9. gr. reglugerðar nr. 95/1957, um skatt á stóreignir, að eigi skuli tekið tillit til neinna annarra opinberra gjalda, sem lögð eru á eftir 31. desember 1956, en þeirra, sem þar eru talin.

Samkvæmt þessu verður þessi kröfuliður stefnenda eigi tekinn til greina.

Um 3. Fyrirframgreiðsla upp í arf.

Með yfirlýsingu, dags. 30. nóvember 1956, er þinglesin var 20. desember s. á., afhenti stefnandi Guðmundur Guðmundsson ófjárráða syni sínum, Ólafi, fæddum 6. ágúst 1956, húseignina nr. 31 við Víðimel með tilheyrandi leigulóð sem fyrirframgreiðslu upp í arf. Þágildandi fasteignamat eignar þessarar var kr. 73.700,00, en arftaki tók að sér áhvílandi veðskuld, kr. 60.000,00. Var arfahlutinn samkvæmt því talinn kr. 13.700,00 og erfðafjárskattur greiddur

af þeirri fjárhæð. Í síðustu málsgr. 2. gr. laga nr. 44/1957 er svo mælt, að fyrirframgreiddur arfur á árinu 1956 skuli leggjast við eign þess, er greiðsluna innti af hendi, og töldu skattyfirvöld í samræmi við þá lagareglu nefnda fasteign með eignum stefnanda Guðmundar, þegar ákveðnar voru skattskyldar eignir hans, og var skattur hans miðaður við þá eign, er þannig kom fram, en verðmæti Víðimels 31 varð samkvæmt verðmætisreglum laganna kr. 940.111,00.

Af hálfu stefnanda Guðmundar er því haldið fram, að nefnt ákvæði laganna um fyrirframgreiddan arf fái eigi staðizt, og hafi skattyfirvöldum því verið óheimilt að telja nefnda húseign með eignum hans. Afsalið til Ólafs, sonar síns, hafi í alla staði verið lögmætur gerningur og í fullu samræmi við ákvæði 13. gr. erfðalaganna, nr. 42/1949. Gengið hafi verið í einu og öllu lögformlega frá þessari eignayfirfærslu, og hafi húseignin Víðimelur 31 með þessum gerningi orðið kvaðalaus og óafturkallanleg eign arftakans, en stefnandi Guðmundur sleppt öllu eignarhaldi á henni, og geti hann eigi tekið hana aftur í sína eign. Kveður stefnandi, að slík erfðaafsöl hafi tíðkazt hér á landi allt frá gildistöku erfðatilskp. frá 25. september 1850 og ætíð verið talin fullgild ráðstöfun. Hann hafi því eigi verið eigandi nefndrar húseignar hinn 31. desember 1956 og því fullkomin lögleysa að leggja á sig skatt af henni. Mótmælir hann því, að hægt sé með lögum að ónýta þannig lögmæta gerninga manna á milli. Hér hafi heldur alls eigi verið um það að ræða, að sniðganga ætti nein lagafyrirmæli. Frv. til laga nr. 44/1957 hafi eigi verið borið fram á Alþingi fyrr en 11. apríl 1957 eða fullum fjórum mánuðum eftir, að arfgreiðslan fór fram, og lögin eigi tekið gildi fyrr en sex mánuðum eftir eignayfirfærsluna, og hafi sér reyndar allt til þess tíma verið fullkomlega heimilt að ráðstafa eignum sínum með hverjum þeim lögmætum hætti, sem hann kaus. Það eitt hafi vakað fyrir sér með nefndri ráðstöfun að tryggja sem best framtíð þessa sonar síns, og þannig hafi hann og farið að árið 1958, er hann hafi afhent yngra syni sínum $\frac{1}{4}$ hluta húsgagnaverzlunar sinnar sem fyrirframgreiðslu upp í arf.

Stefndi staðhæfir hins vegar, að sú regla 2. gr. laga nr. 44/1957, sem mælir svo fyrir, að fyrirframgreiddur arfur 1956 skuli teljast með eignum arfleifanda, sé gild og verði eigi haggað. Sé húseignin Víðimelur 31 því réttilega talin með eignum stefnanda Guðmundar, og beri honum að gjalda skatt af henni. Hér hafi af hans hálfu aðeins verið um tilraun til undanskots frá skattgreiðslu

að ræða, er eigi beri að taka tillit til. Vitað hafi verið á þeim tíma, er afsalið fór fram, að skattur mundi verða lagður á stóreignir og stefnanda Guðmundi þá einnig verið fullljóst, að hann mundi koma við sögu í því sambandi. Þá hefur stefndi og vikið að því, að hæpið sé, að ákvæði 13. gr. erfðalaganna, nr. 42/1949, eigi við um þá fyrirframgreiðslu á arfi, sem hér hafi verið um að ræða, og hafa beri í huga, að fyrirframgreiðsla á arfi sé eigi ætíð endanleg og óafturkræf ráðstöfun eigna. Sé þannig, þegar á allt er litið, ekkert komið fram, er valda eigi því, að víkja beri til hliðar ákvæði 2. gr. laga nr. 44/1957 um fyrirframgreiðslu á arfi á árinu 1956, enda sé í þessu máli um svo náíð samband milli gjaldþegna að ræða, að útilokað sé að telja það ólögsmætan gjaldstofn, þótt húseignin Víðimelur 31 sé í þessu tilliti talin með eignum stefnanda Guðmundar.

Svo sem rakið hefur verið, afhenti stefnandi Guðmundur Guðmundsson Ólafi, syni sínum, þá einkabarni sínu, hinn 30. nóvember 1956 eignina Víðimel 31 sem fyrirframgreiðslu upp í arf. Verður af gögnum málsins eigi séð, að sú ráðstöfun hafi verið neinum skilmálum bundin af hálfu arfsalans, Guðmundar, og varð nefnd eign þannig samkvæmt þágildandi lögum kvaðalaus eign arftakans, Ólafs Guðmundssonar. Samkvæmt framtalsskýrslum hefur eign þessi síðan verið talin fram sem eign Ólafs. Afhending þessi fór fram hálfu ári áður en lög nr. 44/1957 tóku gildi og fullum fjórum mánuðum áður en frumvarp til nefndra laga var lagt fram á Alþingi. Eigi er sannað gegn mótmælum stefnanda, að hann hafi, er afsalið fór fram, hlotið að sjá fram á, að stóreignaskattur yrði á hann lagður, eða að ótti við slíkar ráðstafanir af hálfu hins opinbera hafi ráðið gerðum hans að þessu leyti, og kemur það atriði því eigi til álita.

Eins og fyrirframgreiðslunni á arfinum var háttað, verður eigi annað séð en hún hafi að þágildandi lögum verið fullkomlega lögsmæt ráðstöfun með þeim lögfylgjum, að stefnandi Guðmundur þurfti ekki að svara til gjalda af umræddri fasteign eða greiða af henni skatta og skyldur. Er þá til álita, hvort löggjafanum hafi verið heimilt að ónýta með þeim hætti, sem ákvæði síðustu málsg. 2. gr. laganna nr. 44/1957 mæla fyrir um, þær lögfylgjur arfgreiðslunnar.

Í stjórnarskránni, nr. 33/1944, eru eigi nein fyrirmæli, sem banni það beinlínis, að lög séu látin gilda aftur fyrir sig, en auðsætt er, að nýmæli í lögum hljóta oft, í meira eða minna mæli, að hafa áhrif á ráðstafanir og samninga, sem gerðir höfðu verið, áður en

lagafyrirmælið var sett, og á þetta einkum við um samninga, sem gilda um langt skeið og þar sem efndir fara fram í áföngum.

Í því tilviki, er um ræðir í þessu máli, er atvikum hins vegar svo háttað, að fasteign, sem var orðin lögmæt eign Ólafs Guðmundssonar, er síðar gerð að skattandlagi við ákvörðun skatts annars aðilja, stefnanda Guðmundar, svo sem væri hún eign hans. Telja verður, að draga meg þá ályktun af grundvallarreglu 67. gr. stjórnarskrárinnar, að þessi tilfærsla á eignum þeirra feðga hafi eigi verið heimil, enda hefur eigi verið sýnt fram á það, að stefnandi Guðmundur hafi með nefndri arfgreiðslu verið að skjóta undan skatti eignum, sem eigi höfðu áður komið fram á framtölum hans til skatts. Ber því með vísun til þess, sem áður er sagt um lögmæti fyrirframgreiðslu stefnanda Guðmundar á arfinum til Ólafs, sonar síns, hinn 30. nóvember 1956, að taka til greina þá kröfu hans, að felld verði úr gildi ákvörðun skattyfirvalda að telja honum húseignina Víðimel 31 til eignar hinn 31. desember 1956. Á verðmæti hennar, eins og hún er metin honum til skatts, samkvæmt því að dragast frá verðmæti eigna hans 31. desember 1956 og skattur stefnanda samkvæmt lögum nr. 44/1957 að lækka í samræmi við það.

Samkvæmt þessari niðurstöðu verður skuldlaus eign stefnanda Guðmundar 31. desember 1956 til skatts á stóreignir þessi:

Grunnskattseign samkvæmt ákvörðun skatt-	
stjóra önnur en eign í félögum	kr. 3.757.795,00
Þar frá ber að draga skattmatsverð Víðimels	
31, fyrirframgreiddur arfur	— 940.111,00
	Kr. 2.817.684,00
Við bætist matsverð hlutabréfa í Trésmiðjunni	
Víði h/f samkvæmt mati ríkisskattaneðndar	kr. 392.600,00
og verður heildareignin þá	kr. 3.210.284,00

Samkvæmt því verður skattur stefnanda samtals kr. 427.571,00. Af þeirri skattfjárhæð ber Trésmiðjunni Víði h/f að greiða kr. 89.035,00, en skatthluti Iðnaðarbankans h/f af þeirri fjárhæð verður kr. 3.860,00.

Eftir atvikum þykir rétt, að málskostnaður falli niður.

Hákon Guðmundsson kvað upp dóm þenna sem setu-borgar-dómari.

Dómsorð:

Stefnda, fjármálaráðherra f. h. ríkissjóðs, er rétt að sækja stefnendur, Guðmund Guðmundsson og Trésmiðjuna Víði h/f, til greiðslu skatts á stóreignir, að fjárhæð samtals kr. 427.-571,00. Af þeirri fjárhæð greiði Trésmiðjan Víðir h/f kr. 89.035,00.

Málskostnaður fellur niður.

Miðvikudaginn 9. desember 1959.

Nr. 49/1958. **Þorsteinn Sæmundsson**
(Sveinbjörn Jónsson hrl.)
gegn
dánarbúi Jóns Brandssonar
(Áki Jakobsson hrl.).

Dómendur:

hæstaréttardómararnir Þórður Eyjólfsson, Gizur Bergsteinsson,
Jón Ásbjörnsson og Jónatan Hallvarðsson og prófessor Magnús
P. Torfason.

Skuldamál.

Dómur Hæstaréttar.

Áfrýjandi hefur skotið máli þessu til Hæstaréttar með stefnu 10. apríl 1958 að fengnu áfrýjunarleyfi 28. marz s. á. og krafizt þess aðallega, að honum verði einungis dæmt að greiða stefnda kr. 150,00, en *til vara*, að úrslit málsins verði látin velta á sönnunareiði sínum. Áfrýjandi krefst málskostnaðar úr hendi stefnda bæði í héraði og fyrir Hæstarétti eftir mati dómsins.

Stefndi krefst þess, að héraðsdómurinn verði staðfestur og áfrýjanda dæmt að greiða málskostnað fyrir Hæstarétti eftir mati dómsins.

Í Hæstarétti hafa verið lögð fram ný gögn.

Með skírskotun til forsendna hins áfrýjaða dóms ber að staðfesta hann.

Eftir þessum úrslitum verður að dæma áfrýjanda til að