af hlutafé félagsins, sem er alls kr. 60.000.00. Samkvæmt ákvæðum upphafs 3. mgr. 12. gr. laga nr. 22 frá 1950 telst því hluti Guðmundar í félaginu kr. 160.748.00. Samkvæmt ákvæðum 1. málsliðs 9. mgr. 12. gr. laga nr. 22 frá 1950 og b-liðs 4. gr. laga nr. 59 frá 1950 ber að bæta þar við hlutafjáreign hans, kr. 52.000.00. Telst því eignarhluti Guðmundar í félaginu þannig reiknaður kr. 212.748.00. Eign Guðmundar, önnur en eign hans í Trésmiðjunni Víði h/f, nam kr. 1.245.930.00, þegar beitt var skattmati laga nr. 22 frá 1950.

Samkvæmt ákvæðum 12. gr. laga nr. 22 frá 1950 og breytingum þeim, sem gerðar voru á ákvæðum greinar þessarar með lögum nr. 59 frá 1950 og lögum nr. 117 frá 1950, ber stefnanda af þessu efni að greiða kr. 42.549.00 í stóreignaskatt, en félaginu hefur ekki verið gert að greiða frekari skatt en hér hefur verið um rætt.

Eftir atvikum þykir rétt, að málskostnaður falli niður í máli þessu.

Benedikt Sigurjónsson kvað upp dóm þennan sem dómari samkvæmt umboðsskjali, útgefnu af dómsmálaráðherra 25. nóvember s.l.

Dómsorð:

Stóreignaskattur sá, sem Trésmiðjunni Víði h/f ber að greiða, er réttilega ákveðinn kr. 42.549.00.

Málskostnaður falli niður.

Miðvikudaginn 25. febrúar 1953.

Nr. 130/1952. **Fjármálaráðherra f. h. ríkissjóðs**
(Egill Sigurgeirsson)
gegn
dánarbúi Kristjáns Bergssonar
(Sveinbjörn Jónsson)
og gagnsök.

Dómendur:
Hæstaréttardómararnir Jónatan Hallvarðsson, Gizur Bergsteinsson, Jón Ásbjörnsson, Þórður Eyjólfsson og prof. Ármann Snævarr.

Stóreignaskattur. Ágreiningsatkvæði.

Dómur Hæstaréttar.

Aðaláfrýjandi hefur skotið máli þessu til Hæstaréttar með stefnu 28. ágúst 1952. Hann gerir þessar dómkröfur:

Aðalkrafa: Að kröfum gagnáfrýjanda, að því er varðar

stóreignaskatt af eign í hlutafélögum, verði vísað frá dómi, en að öðru leyti verði hann sýknaður af kröfum gagnáfrýjanda.

Varakrafa: Að hann verði sýknaður af öllum kröfum gagnáfrýjanda.

Loks krefst aðaláfrýjandi málskostnaðar í héraði og fyrir Hæstarétti úr hendi gagnáfrýjanda eftir mati dómsins.

Gagnáfrýjandi hefur áfrýjað málinu með stefnu 10. september 1952. Hann krefst þess, að stóreignaskattur sá, er í málinu greinir, verði niður felldur og sér dæmdur málskostnaður í héraði og fyrir Hæstarétti úr hendi aðaláfrýjanda eftir mati dómsins.

I

Um hlutafélög.

Í upphafi 3. mgr. 12. gr. laga nr. 22 frá 1950 er svo kveðið á, að félög greiði ekki eignarskatt samkvæmt lögunum, en hreinum eignum þeirra, reiknuðum samkvæmt ákvæðum laganna, skuli skipt niður á eigendur félaganna í réttu hlutfalli við hlutafjár- og stofnfjáreign þeirra hvers um sig og þær teljast með öðrum eignum einstaklinga við skattálagninguna. Þetta ákvæði virðist vera í ósamræmi við 9. mgr. sömu greinar, en þar er m. a. svo mælt, að samvinnufélög og hlutafélög skuli greiða þann hluta af skatti, er eigendum þeirra eða hlut höfum ber að greiða vegna eignar þeirra í félögunum, þar með talin hlutafjár- eða stofnfjáreign, og að þenna hluta skattsins skuli innheimta hjá félögunum og hann „teljast þeirra skuld", þ. e. skuld félaganna. Þetta fortakslausa lokaákvæði 9. málsgreinar verður að skilja þannig, að ríkissjóður geti einungis innheimt nefndan skatthluta hjá félögunum. Verður því til þess að fá samræmi í framangreind ákvæði 12. gr. að skýra upphafsákvæði 3. mgr. svo, að þar sé verið að gefa reglu um, hvernig fjárhæð skatts þess, sem innheimta skal hjá félögum, skuli ákveðin. Þrátt fyrir orðalag 3. mgr. 12. gr. nefndra laga verður að ætla, er 9. mgr. sömu greinar er könnuð og athugaður aðdragandi hennar, að löggjafinn hafi viljað láta samvinnu- og hlutafélög taka nokkurn þátt í greiðslu stóreignaskatts, þótt með óvenjulegum hætti sé.

Á gagnáfrýjanda hefur verið lagður stóreignaskattur að fjárhæð kr. 6569.00 vegna hlutabréfaeignar. Með skírskotun til þess, sem rakið var, ber gagnáfrýjanda ekki skylda til að greiða aðaláfrýjanda þenna hluta stóreignaskatts, sem á hann hefur verið lagður.

II

Samkvæmt hinni almennu skattalöggjöf greiða dánarbú skatt af óskiptum eignum búsins. Dánarbú verður ekki talið eitt þeirra félaga, sem getur í 3. mgr. 12. gr. laga nr. 22/1950. Fer því um skattskyldu dánarbús eftir 1. mgr. 12. gr. laganna.

Samkvæmt skýrslu skattstjórans í Reykjavík, sem lögð hefur verið fram í Hæstarétti, voru eignir gagnáfrýjanda, sem allar voru séreign Kristjáns heitins Bergssonar, metnar til stóreignaskatts samtals kr. 658124.00, þar af eign í hlutafélögum kr. 43797.00. Áður en stóreignaskattur var reiknaður af eignum þessum, var eigi frá þeim dregin krafa, að fjárhæð kr. 60000.00, sem nú er í ljós leitt, að ekkja Kristjáns heitins Bergssonar á í bú hans. Eignir gagnáfrýjanda, aðrar en hlutafjáreign, lækka samkvæmt þessu í kr. 554327.00, og nemur stóreignaskattur af þeirri fjárhæð kr. 28149.00, og nemáfrýjanda er rétt að sækja gagnáfrýjanda til greiðslu á.

Eftir atvikum þykja aðiljar eiga að bera hvor sinn málskostnað í héraði og fyrir Hæstarétti.

Dómsorð:

Aðaláfrýjanda, fjármálaráðherra f. h. ríkissjóðs, er rétt að sækja gagnáfrýjanda, dánarbú Kristjáns Bergssonar, til greiðslu stóreignaskatts að fjárhæð kr. 28149.00.

Aðiljar beri hvor sinn málskostnað í héraði og fyrir Hæstarétti.

Sératkvæði

prófessors Ármanns Snævarrs og Þórðar Eyjólfssonar hrd.

Á gagnáfrýjanda var lagður stóreignaskattur, kr. 43915.00,

þar af vegna hlutafjáreignar kr. 6766.00. Þar sem sá hluti skattsins, sem lagður var á hlutafjáreign, var ákveðinn eftir verðlagningarreglum 3. mgr. 12. gr. laga nr. 22/1950, en ekki miðaður við sannvirði hlutabréfanna, ber að vísa kröfu gagnáfrýjanda, að því er varðar þenna skatthluta, frá héraðsdómi.

Við erum samþykkir úrlausn meira hluta dómenda um atriði þau, er greinir í II í atkvæði þeirra, svo og dómsniðurstöðu þeirra.

Dómur bæjarþings Reykjavíkur 1. ágúst 1952.

Mál þetta, sem dómtekið var 29. f. m., hefur skiptaráðandinn í Reykjavík f. h. dánarbús Kristjáns Bergssonar höfðað fyrir bæjarþinginu með stefnu útgefinni 28. febrúar s.l. gegn fjármálaráðherra f. h. ríkissjóðs.

Hefur stefnandi gert þær dómkröfur, að stóreignaskattur sá, er dánarbúinu var gert að greiða samkvæmt ákvæðum laga nr. 22 frá 1950 að fjárhæð kr. 43.915.00, verði felldur niður og stefndi verði dæmdur til að greiða málskostnað að mati dómarans.

Stefnandi hefur í sambandi við fjárhæð skattsins áskilið sér rétt til að krefjast síðar niðurfellingar eða lækkunar á honum af öðrum ástæðum, ef það skyldi teljast rétt samkvæmt úrslitum annarra mála, sem rekin eru fyrir dómstólunum hér á landi varðandi stóreignaskatt þennan.

Stefndi hefur krafizt sýknu af kröfum stefnanda og málskostnaðar sér til handa að mati dómarans.

Málsatvik eru þau, að þann 24. maí 1949 andaðist Kristján Bergsson forstjóri, þá til heimilis að Suðurgötu 39, hér í bæ. Erfingjar Kristjáns heitins voru eftirlifandi ekkja hans og þrjár dætur hans frá fyrra hjónabandi, allar fjárráða. Kaupmáli var um fjármál þeirra Kristjáns heitins og eftirlifandi ekkju hans og samkvæmt honum var ekki gert ráð fyrir sameign þeirra hjónanna. Búið var tekið til opinberra skipta, og fór uppskrift á eignum þess fram þann 1. og 2. september 1949. Deilur virðast hafa risið með erfingjum um það, hvort nokkur verðmæti hefðu verið í sameign þeirra hjóna. Úr þeirri deilu var leyst með gerðardómi. Taldi gerðardómurinn, að þau hjónin hefðu enga sameign átt í búinu. Búskiptum er enn ekki lokið.

Með lögum nr. 22 frá 1950 um gengisskráningu, launabreytingar, stóreignaskatt, framleiðslugjöld o. fl. var ákveðnum aðiljum gert að greiða svonefndan stóreignaskatt. Skattur þessi var lagður á skattþegna, miðað við eignir þeirra þann 31. desember 1949.

Skattstjórinn í Reykjavík taldi dánarbú Kristjáns heitins Bergssonar stóreignaskattsskyldan aðilja og gerði því að greiða stóreignaskatt að fjárhæð kr. 43.915.00, þar af kr. 6766.00 vegna hlutafjáreignar dánarbúsins.

Kröfur sínar í máli þessu byggir stefnandi á því, að dánarbúið sé ekki stóreignaskattskyldur aðili. Það hafi verið tekið til opinberra skipta og verið undir umsjá og forráðum skiptaráðandans þann 31. des. 1949. Í 1. mgr. 12. gr. laga nr. 22 frá 1950 sé skýrt fram tekið, að skatt samkvæmt

ákvæðum greinarinnar skuli aðeins leggja á eignir einstaklinga, sem skattskyldir séu samkvæmt ákvæðum 1. og 2. kafla laga nr. 6 frá 1935. Í 3. mgr. 12. gr. sé hins vegar ákveðið, að félög skuli ekki greiða skatt samkvæmt ákvæðum laganna, en eignum þeirra skuli skipta niður á eigendur félaganna og skattleggja þær síðan með öðrum eignum eigendanna. Dánarbúið hafi á þeim tíma, er hér skiptir máli, verið undir opinberum skiptum og því verið sameignarfélag erfingjanna. Við ákvörðun stóreignaskattsins hafi átt að skipta eignum búsins milli erfingjanna og skattleggja þær þannig, ef til hafi komið. Dánarbúið sjálft geti ekki talizt einstaklingur og beri því ekki að skattleggja það sjálfstætt. Hefur stefnandi í þessu sambandi talið, að ákvæði 1. gr. reglugerðar nr. 133 frá 1950 um stóreignaskatt, þar sem boðið er, að dánarbú skuli telja með einstaklingum við ákvörðun stóreignaskattsins, sé ógilt, þar sem það hafi ekki stoð í lögum.

Stefndi byggir sýknukröfu sína á því, að stóreignaskatturinn sé réttilega lagður á dánarbúið. Í upphafi 1. mgr. 12. gr. laga nr. 22 frá 1950 sé tekið fram, að stóreignaskattskyldir séu allir einstaklingar, sem skattskyldir séu samkvæmt ákvæðum 1. og 2. kafla laga nr. 6 frá 1935. Samkvæmt c-lið 3. gr. laga nr. 6 frá 1935 séu dánarbú og þrotabú tekjuskattskyld og af ákvæðum 15. gr. laganna leiði, að þau séu einnig skyldug til að greiða eignaskatt. Hins vegar sé ljóst af ákvæðum c-liðs 3. gr. laganna um tekju- og eignarskatt, að dánar- og þrotabú teljist ekki til félaga. Í 3. mgr. 12. gr. laga nr. 22 frá 1950 sé hins vegar tekið fram, að félög skuli ekki greiða stóreignaskatt, en ekki sé þar að neinu getið dánarbúa. Ekki komi til mála að telja, að dánarbúin skuli vera skattfrjáls, enda samræmist það á engan hátt markmiði ákvæða laganna um stóreignaskatt. Dánarbúin verði ekki talin með félögum, þar sem þau séu allt annars eðlis og auk þess verði að skýra ákvæði 3. mgr. 12. gr. þröngt, þar sem um undantekningarákvæði sé að ræða. Hefur stefndi bent á, að ekki verði stofnfjár- eða hlutafjáreign í dánarbúinu, en það sé einmitt sá grundvöllur, er nota skuli við skiptingu eigna félaga á eigendur. Dánarbúin hljóti því að skattleggjast samkvæmt aðalreglunni í 1. mgr. 12. gr. með öðrum einstaklingum. Þetta verði sérstaklega ljóst, þegar virt sé upphaflega frumvarpið að lögum nr. 22 frá 1950, en þar hafi verið gert ráð fyrir, að skatturinn yrði lagður á eignir allra aðilja, sem skattskyldir væru samkvæmt ákvæðum 1. og 2. kafla laga nr. 6 frá 1935. Við meðferð málsins á Alþingi hafi verið sett orðið „einstaklinga" í stað „aðilja" vegna þess, að gerðar hafi verið sérreglur um félög. Það hafi hins vegar verið félögin ein og engir aðrir, er sérreglurnar hafi átt að gilda um. Með hliðsjón af þessu öllu sé ennfremur ljóst, að ákvæði 1. gr. reglugerðar nr. 133 frá 1950, þar sem boðið er að skattleggja dánarbúin með öðrum einstaklingum, hafi fullt gildi og eigi sér næga stoð í ákvæðum 12. gr. laga nr. 22 frá 1950.

Svo sem að framan getur, var dánarbú Kristjáns heitins Bergssonar undir opinberum skiptum þann 31. des.1949. Erfingjar hans virðast hafa gengizt undir ábyrgð á skuldum búsins og skipti átt að fara eftir ákvæðum

4. kafla laga nr. 3 frá 1878. Erfingjarnir höfðu því ekki forræði yfir búinu og fram hafði komið vilji þeirra til þess, að því yrði skipt opinberum skiptum. Skiptaráðandanum bar hins vegar að sjá til þess, að skiptum yrði lokið svo fljótt, sem unnt var. Hér var því um bráðabirgða sameign erfingjanna að ræða, þar sem aðeins var beðið skiptanna og enginn einstakur aðili hafði eignarráð yfir fjármunum dánarbúsins.

Í 1. mgr. 12. gr. laga nr. 22 frá 1950 segir, að stóreignaskattinn skuli leggja á eignir einstaklinga, en í 3. mgr. sömu greinar er tekið fram, að félög skuli ekki greiða hann, heldur skuli eignum félaganna skipt niður á eigendur þeirra eftir nánar greindum reglum og skattlagðar þar.

Með vísan til alls þessa og þegar virt er fjárfélag það, er hér um ræðir, þá verður að telja, að samkvæmt eðli þess megi jafna því til félaga, er um ræðir í 3. mgr. 12. gr. laga nr. 22 frá 1950. Ber dánarbúinu því eigi að greiða stóreignaskatt. Samkvæmt þessu verður tekin til greina krafa stefnanda um, að stóreignaskattur dánarbúsins verði felldur iður.

Eftir atvikum þykir rétt, að málskostnaður í máli þessu falli niður.

Benedikt Sigurjónsson kvað upp dóm þennan sem umboðsdómari samkvæmt umboðsskjali, útgefnu af dómsmálaráðherra þann 16. júlí 1952.

Dómsorð:

Stefnanda, skiptaráðandanum í Reykjavík f. h. dánarbús Kristjáns Bergssonar, er óskylt að greiða stóreignaskatt samkvæmt ákvæðum laga nr. 22 frá 1950.

Málskostnaður falli niður.

Miðvikudaginn 25. febrúar 1953.

Nr. 104/1952. **Jakobína Guðmundsdóttir** (Sveinbjörn Jónsson)
gegn
Fjármálaráðherra f. h. ríkissjóðs
(Sigurður Ólason).

Dómendur:
Hæstaréttardómararnir Jónatan Hallvarðsson, Gizur Bergsteinsson, Jón Ásbjörnsson, Þórður Eyjólfsson og próf. Ármann Snævarr.

Stóreignaskattur. Ágreiningsatkvæði.

Dómur Hæstaréttar.

Áfrýjandi hefur skotið máli þessu til Hæstaréttar með stefnu 28. júní 1952 og gerir þær dómkröfur, að stóreigna-