

Miðvikudaginn 25. febrúar 1953.

Nr. 126/1952. **Sigurbjörg M. Kristófersdóttir**

(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, sem hefur skotið máli þessu til Hæstaréttar með stefnu 25. ágúst 1952, gerir þær dómkröfur, að stóreignaskattur hennar verði felldur niður og að stefndi verði dæmdur til að greiða henni málskostnað í héraði og fyrir Hæstarétti að mati Hæstaréttar.

Stefndi krefst staðfestingar hins áfrýjaða dóms og málskostnaðar úr hendi áfrýjanda fyrir Hæstarétti að mati dómsins.

I

Um hlutafélög.

Í upphafi 3. mgr. 12. gr. laga nr. 22 frá 1950 er svo kveðið á, að félög greiði ekki eignaskatt 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 hluthöfum 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 áfrýjanda hefur verið lagður stóreignaskattur að fjárhæð kr. 346250.00 vegna hlutabréfaeignar. Með skírskotun til þess, sem rakið var, ber áfrýjanda ekki skylda til að greiða stefnda þenna hluta stóreignaskatts þess, sem á hana hefur verið lagður.

II

Samkvæmt hinni almennu skattalöggjöf greiða dánarbú skatt af óskiptum eignum búans. Dánarbú verður ekki talið eitt þeirra félaga, sem getur í 3. mgr. 12. gr. laga nr. 22/1950. Fer því um skattskyldu af dánarbúi eftir 1. mgr. 12. gr. laganna. Samkvæmt þessu og að öðru með skírskotun til raka héraðsdóms er stefnda rétt að sækja áfrýjanda til greiðslu á stóreignaskatti af öðrum eignum dánarbúsins en hlutafjáreign, og nemur hann kr. 9569.00.

Eftir atvikum þykir rétt, að hvor aðilja beri sinn málskostnað í héraði og fyrir Hæstarétti.

Dómsorð:

Stefnda, fjármálaráðherra f. h. ríkissjóðs, er rétt að sækja áfrýjanda, Sigurbjörgu M. Kristófersdóttur, til greiðslu stóreignaskatts að fjárhæð kr. 9569.00.

Aðiljar beri hvor sinn kostnað af málinu í héraði og fyrir Hæstarétti.

Sératkvæði

prófessors Ármanns Snævarrs og Þórðar Eyjólfssonar hrd.

Á áfrýjanda var lagður stóreignaskattur, kr. 355819.00,

þar af vegna hlutafjäreignar kr. 346250.00. Þar sem sá hluti skattsins, sem lagður var á hlutafjäreign, var ákveðinn eftir verðlagningarreglum 3. mgr. 12. gr. laga nr. 22/1950, en ekki miðaður við sannvirði hlutabréfanna, ber að vísa kröfu áfrýjanda, að því er varðar þenna skatthluta, frá héraðsdómi.

Við erum samþykkir úrlausn meiri 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 Sigurbjörg M. Kristófersdóttir, Laugavegi 105, hér í bæ, höfðað fyrir bæjarþinginu með stefnu útgefinni 29. febrúar 1952 gegn fjármálaráðherra f. h. ríkissjóðs.

Gerir stefnandi þær dómkröfur, að stóreignaskattur sá, sem henni ber að greiða samkvæmt ákvæðum laga nr. 22 frá 1950, verði ákveðinn kr. 142.810.00, sem allur reiknist af hlutafjäreign hennar. Þá hefur stefnandi krafizt málskostnaðar sér til handa að mati dómarans.

Stefnandi hefur í sambandi við fjárhæð skattsins áskilið sér rétt til að krefjast síðar niðurfellingar eða frekari lækkunar á honum, ef það skyldi teljast rétt samkvæmt úrslitum annarra mála, sem rekin eru fyrir dómstólum 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 3. nóvember 1949 andaðist Sigursveinn kaupmaður Egilsson, eiginmaður stefnandi. Með þeim hjónum mun hafa verið venjulegt helmingafjárfélag og ekki kaupmáli. Erfingjar Sigursveins heitins voru þau stefnandi og fjögur börn þeirra hjóna, sem öll voru ófjárráða, er Sigursveinn lézt. Stefnandi sótti um leyfi til setu í óskiptu búi og var veitt það leyfi þann 9. febrúar 1950. Situr hún enn í óskiptu búi.

Með ákvæðum laga nr. 22 frá 1950 um gengisskráningu, launabreytingar, stóreignaskatt, framleiðslugjöld o. fl. var ákveðnum aðiljum gert að greiða svonefndan stóreignaskatt og var skattur þessi lagður á gjaldþegna, miðað við eignir þeirra þann 31. des. 1949.

Skattstjórinn í Reykjavík taldi stefnandi eiga að greiða stóreignaskatt af öllum eignum búans og taldi stóreignaskattskylda eign hennar því nema kr. 2.143.282.00. Gerði hann stefnandi að greiða kr. 355.819.00 í stóreignaskatt, þar af kr. 346.250.00 vegna hlutafjäreignar hennar. Stefnandi kærði skattálagningu þessa til skattstjórans í Reykjavík, en án árangurs. Úrskurði skattstjórans mun stefnandi hafa skotið til ríkisskattnefndar, sem einnig taldi, að skatturinn skyldi óbreyttur standa.

Kröfur sínar í máli þessu fær stefnandi þannig fram, að hún telur sér aðeins skylt að greiða stóreignaskatt af sínum eignarhluta í búinu. Væri búinu skipt á venjulegan hátt samkvæmt reglum erfðalaganna, myndi búshluti hennar nema kr. 1.239.551.00, miðað við það verðmætismat, sem

notað er við ákvörðun stóreignaskattsins. Stóreignaskattur af þeirri eign væri kr. 142.810.00, er reiknaðist allur af hlutafjáreign hennar.

Kröfur sínar byggir stefnandi á því, að stóreignaskatturinn hafi verið lagður á heildareign búsins og henni gert að greiða skattinn samkvæmt því, en slíkt sé óheimilt. Hún sé ekki eigandi alls búsins, heldur sé það sameign hennar og meðferingja hennar, barna þeirra hjóna. Samkvæmt ákvæðum 1. mgr. 12. gr. laga nr. 22 frá 1950 skuli stóreignaskatturinn leggjast á eignir skattþegna, miðað við eignir þeirra þann 31. des. 1949. Þann dag hafi enn ekki verið fengið leyfi til setu í óskiptu búi og allt í óvissu, hvernig yrði með búið, og mátt við því búast, að því yrði skipt. Hún hafi ekki á þeim tíma haft neinn sjálfstæðan rétt yfir eignum búsins, heldur aðeins séð um það til að gæta hagsmuna sinna og barna sinna, sem hafi verið og séu raunverulegir eigendur þess. Með búsetuleyfinu hafi henni verið falin stjórn búsins og forráð í umboði hinna ófjárráða barna sinna. Í 12. gr. laga nr. 22 frá 1950 sé skýrt fram tekið, að skatt samkvæmt ákvæðum greinarinnar skuli leggja á eignir einstaklinga, sem skattskyldir séu samkvæmt ákvæðum 1. og 2. kafla laga nr. 6 frá 1935 og í 3. mgr. 12. gr. segi, að félög skuli ekki greiða skatt samkvæmt lögum. Í 1. gr. laga nr. 6 frá 1935 sé skattskyldan lögð á hvern mann, sem heimilisfastur sé hér á landi, og í c-lið 3. gr. segir, að ennfremur skuli félög, sjóðir, stofnanir svo og dánarbú og þrotabú greiða tekjuskatt, en af ákvæðum 15. greinar laganna leiði, að hinir sömu aðiljar skuli greiða eignarskatt. Þarna séu dánarbú sett á bekk með félögum, sem rétt sé, þar sem þau séu aðeins sameignarfélög hinna einstöku erfingja. Í 1. gr. reglugerðar nr. 133 frá 1950 um stóreignaskatt sé hins vegar boðið, að við álagningu stóreignaskattsins skuli dánarbú teljast með einstaklingum. Þetta reglugerðarákvæði hafi enga stoð í lögum og sé því ógilt. Þá hefur stefnandi bent á, að ákvæði þetta sé í ósamræmi við 1. mgr. 13. gr. reglugerðarinnar, en þar segir að til félaga skuli í þessu sambandi teljast hvers konar félög, sem fallið geti undir a- til c-liði 3. gr. laga nr. 6 frá 1935.

Stefnandi hefur ennfremur bent á, að þann 31. des. 1949 hafi hún engar sérstakar heimildir haft á félagsbúinu og ekki getað gert aðrar ráðstafanir en þær, sem nauðsynlegar hafi verið til að halda rekstri búsins í horfinu og forða tjóni hinna einstöku eigenda þess. Eftir að leyfið til setu í óskiptu búi hafi verið veitt, hafi heimildir hennar til ráðstöfunar á fjármunum búsins farið eftir reglum þeim, sem fram koma í ákvæðum VIII. kafla laga nr. 20 frá 1923 um skyldur og réttindi hjóna. Um leið og börnin hafi orðið fjárráða, hafi þau getað krafizt skipta á búinu, en elzta barnið hafi einmitt orðið fjárráða 22. sept. 1950 og þá getað krafizt skipta. Af öllu þessu sé ljóst, að hér sé raunverulega um sameignarfélag að ræða. Í upphaflega frumvarpinu að lögum nr. 22 frá 1950 hafi verið gert ráð fyrir því, að stóreignaskatturinn skyldi lagður á eignir allra aðilja, sem skattskyldir voru samkvæmt ákvæðum 1. og 2. kafla laga nr. 6 frá 1935. Í meðferð Alþingis hafi þessu hins vegar verið breytt svo, að skattinn skyldi aðeins leggja á eignir einstaklinga. Af þessu og ákvæðum 3.

mgr. laga nr. 22 frá 1950 sé ljóst, að hvers konar félög séu undanþegin skattgreiðslu þessari. Samkvæmt þessu hafi við ákvörðun stóreigna-skattsins borið að skipta fjármunum búans milli hinna einstöku eigenda þess í réttum eignarhlutföllum og reikna hverjum eiganda fyrir sig sjálfstætt skatt. Hennar eign í búinu sé búshelmingur hennar og erfðahluti og af þeirri eign einni beri henni að greiða stóreignaskatt. Aðrir hlutar búans séu eign barna hennar og þeim beri að greiða skatt af þeim, ef til komi.

Sýknukröfu sína byggir stefndi á því, að dánarbúum verði á engan hátt jafnað til félaga, enda sé það ljóst af orðalagi c-liðs 3. gr. laga nr. 6 frá 1935, að verið sé að greina slíkt fjárfyrirkomulag frá félögum. Bú, þar sem eftirlifandi maki biði þess, að búsetuleyfið verði veitt eða hafi fengið leyfi til setu í óskiptu búi, sé greinilega einstaklingur í merkingu 1. mgr. 12. gr. laga nr. 22 frá 1950 og beri að skattleggja það sem slíkan. Þetta sé líka sérstaklega ljóst, þegar þess sé gætt, að samkvæmt ákvæðum 1. mgr. 66. gr. laga nr. 20 frá 1923 hafi hið eftirlifandi hjóna full eignarráð yfir fjármunum búans.

Þá hefur stefndi bent á, að ákvæði 3. mgr. 12. gr. laga nr. 22 frá 1950 séu hrein undantekningarákvæði frá almennum skattlagningarreglum og beri því að skýra þau þröngt. Í búum sé alls ekki hægt að tala um hluta-fjár- eða stofnfjáreign einstakra erfingja, en slík eign sé einmitt grundvöllurinn, þegar eign félaga er skipt á einstaka eigendur.

Ákvæði 1. gr. reglugerðarinnar nr. 133 frá 1950 hafi því fulla stoð í ákvæðum 1. mgr. 12. gr. laga nr. 22 frá 1950 og sé því gilt. Samkvæmt þessu hafi verið rétt að gera stefnandi að greiða stóreignaskatt af öllum eignum búans, án tillits til þess, að samerfingjar hennar kunni síðar að eignast hluta af því, þegar búskipti hafa farið fram.

Svo sem fyrr getur, andaðist Sigursveinn heitinn Egilsson þann 3. nóvember 1949. Eignir búans virðast ekki hafa verið skrifaðar upp af skiptaráðanda og stefnandi mun hafa farið með fjárforráð alls búans, án sérstakrar heimildar, þar til henni var veitt leyfi til setu í óskiptu búi þann 9. febrúar 1950. Þá virðist hún á þeim tíma ekki hafa gert nokkrar ráðstafanir til þess, að búið yrði tekið til skipta. Stefndi taldi fram til skatts fyrir allt búið á árinu 1950. Búsetuleyfi fékk hún með samþykki lögráðamanna barna sinna samkvæmt 2. mgr. 63. gr. laga nr. 20 frá 1923 og að því fengnu fór um forræði hennar á eignum búans eftir ákvæðum VIII. kafla laga nr. 20 frá 1923. Hún hafði þá eignarráð yfir fjármunum búans samkvæmt ákvæðum 1. mgr. 66. gr. og gat ráðstafað þeim eftir vild. Samerfingjar hennar höfðu þá engan ráðstöfunarrétt á væntanlegum eignarhluta sínum í búinu, sbr. 74. gr., og skuldheimtumenn þeirra gátu ekki leitað fullnustu í þessum fjárréttindum þeirra.

Í 1. mgr. 12. gr. laga nr. 22 frá 1950 segir, að stóreignaskattinn skuli leggja á eignir allra einstaklinga, sem skattskyldir séu samkvæmt ákvæðum 1. og 2. kafla laga nr. 6 frá 1935. Frá þessari aðalreglu er svo gerð sú undantekning í upphafi 3. mgr. 12. gr., að félög skuli ekki greiða skatt þennan.

Þann 31. des. 1949 fór stefnandi með fjárráð alls búins og kom fram sem eigandi þess út á við. Hér var um sérstaka tegund sameignar að ræða, en ekki virðist unnt að telja slíkt fyrirkomulag fjármála félag. Fyrirkomulag þetta var aðeins til bráðabirgða og með búsetuleyfinu fékk stefnandi viðtæka heimild til ráðstöfunar á eignum búins. Þessa heimild fékk hún að eigin ósk og með samþykki lögráðamanna hinna ófjárráða barna sinna. Búsetuleyfi stefnandi útilokaði skuldheimtumenn samerfingja hennar frá því að leita fullnustu í eignarhluta þeirra í búinu til greiðslu á gjöldum þeirra. Þegar þetta allt er virt svo og gætt markmiðs ákvæða laga nr. 22 frá 1950, þeirra, er um stóreignaskatt fjalla, þá verður að telja rétt, að stefnandi greiði stóreignaskatt af öllum eignum búins, enda hefur hún ein heimildir til að inna af hendi gjöld af því fé.

Með vísan til þessa verður að taka sýknukröfu stefnda til greina.

Með hliðsjón af málsatvikum öllum þykir rétt, að málskostnaður í máli þessu falli niður.

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

Dómsorð:

Stefndi, fjármálaráðherra f. h. rikissjóðs, skal vera sýkn af kröfum stefnandi, Sigurbjargar M. Kristófersdóttur, í máli þessu.

Málskostnaður fellur niður.

Föstudaginn 27. febrúar 1953.

Nr. 169/1949. **Lögreglustjórinn á Akureyri og Kristján Kristjánsson** (Lárus Jóhannesson)
gegn

Óskari S. Sigurgeirssyni (Gústaf A. Sveinsson).

Dómendur:

Hæstaréttardómararnir Jónatan Hallvarðsson, Gizur Bergsteinsson, Jón Ásbjörnsson, Þórður Eyjólfsson og próf. Ólafur Lárusson.

Réttur til einkennismerkis bifreiðar.

Dómur Hæstaréttar.

Áfrýjendur hafa skotið máli þessu til Hæstaréttar með stefnu 30. des. 1949. Krefjast þeir þess, að hinum áfrýjaða dómi verði hrundið og þeir dæmdir sýknir af kröfum stefnda í málinu. Svo er þess og krafizt, að stefnda verði dæmt að