

Miðvikudaginn 10. júní 1987.

Nr. 271/1985. **Lilja Kristjánsdóttir**

(Þórólfur Kr. Beck hrl.)

gegn

fjármálaráðherra f.h. ríkissjóðs

(Guðrún Margrét Árnadóttir hrl.)

Skattar. Stjórnarskrá. Sératkvæði.

Dómur Hæstaréttar.

Mál þetta dæma hæstaréttardómarnir Magnús Thoroddsen, Guðmundur Skaftason, Magnús Þ. Torfason, Þór Vilhjálmsson og Gaukur Jörundsson, settur hæstaréttardómari.

Áfrýjandi skaut máli þessu til Hæstaréttar með stefnu 13. desember 1985. Dómkröfur áfrýjanda eru þær „að samsköttun skattstjóra Reykjanesumdæmis á eignum hennar og eignum dætra hennar Sóleyjar Erlu og Ingibjargar Ingólfsdætra, gjaldárin 1982 og 1983 samkvæmt úrskurði skattstjóra dags. 28. september 1982 og úrskurði ríkisskattaneftndar dags. 1. júlí 1983 verði felld úr gildi. Loks er þess krafist að fjármálaráðherra fyrir hönd ríkissjóðs verði dæmdur til að endurgreiða Lilju Kristjánsdóttur kr. 21.828,- af eignarskattsálagningu á hana gjaldárin 1982 og 1983 með 42% ársvöxtum af kr. 5.017,- frá 1. janúar 1983 til 21. september 1983, en 35% ársvöxtum af sömu upphæð frá þeim tíma til 21. október 1983, en 32% ársvöxtum frá þeim tíma til 21. nóvember 1983, en 27% ársvöxtum frá þeim tíma til 21. desember 1983, en 21,5% ársvöxtum af krónum 21.828,- frá 1. janúar 1984 til 21. sama mánaðar, en 15% ársvöxtum frá þeim tíma til stefnubirtingardags, en dómvöxtum samkvæmt lögum nr. 56/1979 frá stefnubirtingardegi til 1. mars 1985, en með 4% dráttarvöxtum á mánuði frá 1. mars 1985 til 1. júní 1985, en með 3,5% dráttarvöxtum á mánuði frá 1. júní 1985 til 1. september 1985, en með 3,75% dráttarvöxtum á mánuði frá 1. september 1985 til 1. mars 1986, en með 2,75% dráttarvöxtum á mánuði frá 1. mars 1986 til 1. apríl 1986, en með 2,25% dráttarvöxtum á mánuði frá 1. apríl 1986 til 1. mars 1987, en með 2,5% dráttarvöxtum á mánuði frá 1. mars 1987 til þess tíma er vaxtalög nr. 25/1987 tóku gildi, en frá gildistöku vaxtalaga nr.

25/1987 er krafist dráttarvaxta samkvæmt þeim lögum til greiðsludags. Til vara er krafist lægri fjárhæða samkvæmt mati Hæstaréttar með sömu vöxtum. Jafnframt er þess krafist að stefndi verði dæmdur til að greiða stefnanda málskostnað samkvæmt lágmarks-gjaldskrá L.M.F.Í. í héraði og fyrir Hæstarétti.“

Dómkröfur stefnda eru þessar:

Aðallega: Að hinn áfrýjaði dómur verði staðfestur og áfrýjandi dæmdur til greiðslu málskostnaðar fyrir Hæstarétti eftir mati réttarins.

Til vara: Að stefndi verði sýknaður að svo stöddu af endurgreiðslukröfu áfrýjanda og málskostnaður verði felldur niður.

Til þrautavara: Að stefndi verði einungis dæmdur til endurgreiðslu á 16.800,00 krónum með almennum sparisjóðsvöxtum frá 1. júlí 1983 til greiðsludags.

Málavöxtum er lýst í héraðsdómi.

Samkvæmt fortakslausum ákvæðum 82. gr. laga nr. 75/1981, ber að telja eignir barns, sem er innan 16 ára aldurs, með eignum foreldra eða hjá þeim manni, sem nýtur barnabóta vegna barnsins. Eru því ekki fyrir hendi skilyrði til lögjöfnunar frá 1. tölul. A-liðar 7. gr. sömu laga, svo sem haldið er fram af hálfu áfrýjanda, enda tekur nefnt ákvæði aðeins til tekjuskatts.

6. og 82. gr. laga nr. 75/1981 eru þáttur í afmörkun skattskyldu og skattstofna, að því er almennan tekjuskatt og eignarskatt varðar, en í 67. og 83. gr. laganna er kveðið á, hvert skuli vera hlutfall tekjuskatts og eignarskatts af skattstofni. Lagaákvæði þessi, sem hafa verið sett með stjórnskipulegum hætti, sbr. 44. og 45. gr. stjórnarskrárinnar, fullnægja því þeim kröfum, sem gera ber til skattalaga samkvæmt 40. og 77. gr. stjórnarskrárinnar. Þá verður ekki fallist á, að 2. gr. stjórnarskrárinnar setji lagareglum þær skorður að efni til, sem áfrýjandi heldur fram.

Áfrýjandi heldur því fram, að skattheimta sú, sem í málinu greinir, fari í bága við 67. gr. stjórnarskrárinnar og grundvallarreglur um jafnrétti þegnanna og jafnræði, sbr. m.a. 78. gr. stjórnarskrárinnar. Fallast verður hins vegar á það með stefnda, að þar beri að líta til þeirra áhrifa í heild, sem lög nr. 75/1981 hafa á fjárhagslega stöðu skattþegns. Þegar þess er gætt og þar sem ætla verður löggjafanum verulegt svigrúm til að ákveða þau sjónarmið, sem

ráða skattlagningu, verður ekki talið, að sú álagning eignarskatts, sem í málinu greinir, hafi mismunað eða íþyngt áfrýjanda svo miðað við aðra skattþegna, að brotið hafi verið gegn 67. gr. stjórnarskrárinnar eða þeim jafnræðisreglum, sem þar og í ýmsum öðrum stjórnarskrárákvæðum koma fram. Ber þar og að hafa í huga, að í íslenskri skattalöggjöf hafa um langan aldur tíðkast að meira eða minna leyti sérstakar reglur um tekju- og eignarskatt foreldra og barna þeirra.

Samkvæmt framansögðu ber að staðfesta niðurstöðu hins áfrýjanda dóms. Rétt þykir að málskostnaður fyrir Hæstarétti falli niður.

D ó m s o r ð:

Hinn áfrýjaði dómur á að vera óraskaður.

Málskostnaður fyrir Hæstarétti fellur niður.

S é r a t k v æ ð i

Magnúsar Thoroddsen hæstaréttardómara.

Ég er ósammála niðurstöðu meirihlutans af ástæðum þeim er hér greinir. Samkvæmt 82. gr. laga um tekjuskatt og eignarskatt nr. 75/1981 teljast eignir barns, sem er innan 16 ára aldurs á tekjuárinu, sbr. 6. gr. með eignum foreldra eða hjá þeim manni, er nýtur barnabóta vegna barnsins. Áfrýjandi er ekkja með tvær dætur, fæddar 15. júlí 1969 og 10. júní 1972.

Árið 1982 og 1983 voru eignir dætranna lagðar við eignir áfrýjanda og eignarskattur lagður á hana eina vegna allra eignanna, þannig að hún þurfti að greiða 5.017,00 krónum meira í eignaskatt fyrra árið en 16.800,00 krónum meira síðara árið heldur en henni hefði borið að greiða, ef hún hefði verið skattlögð sérstaklega og dæturnar sérstaklega, svo sem hún hafði farið fram á. Skattlagningarregla þessi var fyrst lögtekin með lögum nr. 40/1978 um tekju- og eignarskatt, 82. gr. Eldri lög um tekju- og eignarskatt höfðu heimilað sérsköttun á eignum barna (sbr. t.d. 57. gr. 2. tl. reglugerðar um tekju- og eignarskatt nr. 133/1936, 4. gr. laga nr. 70/1962 um tekju- og eignarskatt, 1. gr. laga nr. 42/1964 um breyting á lögum nr. 70/1962, 4. gr. laga nr. 55/1964 um tekju- og eignarskatt, 4. gr. laga nr. 90/1965 um tekju- og eignarskatt, 4. gr. laga nr. 68/1971 um tekju- og eignarskatt).

Með því að leggja eignir barna við eignir foreldris og samskatta þær þannig hjá foreldri er verið að gera einum manni að greiða skatt af eign annars manns án þess að hinn fyrrnefndi hafi nokkurn ráðstöfunarrétt yfir téðri eign. Þessi samsköttun, er leiðir til skattahækkunar og mismunar gjaldþegnum verulega, brýtur í bága við ákvæði 67. gr. stjórnarskrár Lýðveldisins Íslands nr. 33/1944 um friðhelgi eignarréttarins, er byggir á jafnræðisreglu. Engar sifjaréttarlegar röksemdir, sem grundvöllur hjónabands og fjölskyldu, réttlæta aukna skattheimtu af þessu tagi.

Samkvæmt því sem nú hefir verið rakið ber að fella úr gildi samsköttun skattstjóra Reykjanesumdæmis á eignum áfrýjanda og dætra hennar Sóleyjar Erlu og Ingibjargar Ingólfsdætra, gjaldárin 1982 og 1983 samkvæmt úrskurði skattstjóra, dags. 28. september 1982 og úrskurði ríkisskattanefndar, dags. 1. júlí 1983.

Dæma ber stefnda því til að endurgreiða áfrýjanda hinn oftekna eignarskatt, er hún greiddi með fyrirvara nefnd ár. Í stefnu í héraði krafðist áfrýjandi endurgreiðslu á ofteknum eignarskatti vegna ársins 1983 að fjárhæð 16.800,00 krónum. Þessi fjárhæð kemur heim við þrautavarakröfu stefnda fyrir Hæstarétti. Áfrýjanda verður því eigi dæmd hærri endurgreiðsla vegna ársins 1983.

Samkvæmt þessu er stefnda gert að endurgreiða áfrýjanda samtals 21.817,00 krónur vegna árána 1982 og 1983 (þ.e. kr. 5.017,00 + 16.800,00) ásamt almennum sparisjóðsvöxtum, sbr. 2. mgr. 112. gr. laga nr. 75/1981, af 5.017,00 krónum frá 1. janúar 1983 til 1. janúar 1984, en af 21.817,00 frá þeim degi til greiðsludags auk málskostnaðar í héraði og fyrir Hæstarétti, samtals 80.000,00 krónur.

Dómur bæjarþings Kópavogs 15. október 1985.

Mál þetta, sem dómtekið var 1. október sl. að loknum munnlegum málflutningi, er höfðað fyrir bæjarþinginu með stefnu birtri 15. febrúar 1984 af Lilju Kristjánsdóttur, Hlíðarvegi 18, Kópavogi, nnr. 6107-0982, gegn fjármálaráðherra f.h. Lýðveldisins Íslands (ríkissjóðs Íslands), Arnarhvoli, Reykjavík.

Dómkröfur stefnanda eru þær að staðfest verði með dómi að 82. gr. laga um tekjuskatt og eignarskatt nr. 75/1981 sbr. áður lög nr. 40/1978 með síðari breytingum hafi eigi lagagildi um álagningu eignarskatts á Lilju gjaldárin 1982 og 1983. Ennfremur krefst Lilja þess, að samsköttun skattstjóra Reykjanesumdæmis á eignum hennar og eignum dætra hennar

Sóleyjar Erlu og Ingibjargar Ingólfssdætra, gjaldárin 1982 og 1983 samkvæmt úrskurði skattstjóra dags. 28. september 1982 og úrskurði ríkisskattaneftndar dags. 1. júlí 1983 verði felld úr gildi. Loks er þess krafist að fjármálaráðherra fyrir hönd ríkissjóðs verði dæmdur til að endurgreiða Lilju Kristjánsdóttur kr. 21.828,00 af eignarskattsálagningu á hana gjaldárin 1982 og 1983 með 42% ársvöxtum af kr. 5.017,00 frá 1. janúar 1983 til 21. september 1983, en 35% ársvöxtum af sömu upphæð frá þeim tíma til 21. október 1983, en 32% ársvöxtum frá þeim tíma til 21. nóvember 1983, en 27% ársvöxtum frá þeim tíma til 21. desember 1983, en 21,5% ársvöxtum af krónum 21.818,00 frá 1. janúar 1984 til 21. sama mánaðar, en 15% ársvöxtum frá þeim tíma til stefnubirtingardags, en dómvöxtum samkvæmt lögum nr. 56/1979 frá stefnubirtingardegi til greiðsludags, en til vara lægri fjárhæðir að mati dómsins. Jafnframt er þess krafist að stefndi verði dæmdur til að greiða stefnanda málskostnað samkvæmt lágmarksgjaldskrá LMFÍ.

Af hálfu stefnda hefur verið krafist frávisunar á dómkröfum stefnanda og var kveðinn upp dómur á bæjarþingi Kópavogs þann 4. júní 1984 en þar er vísað frá fyrsta þætti í kröfugerð stefnanda en kröfu um frávisun á öðrum og þriðja þætti í kröfugerðinni hafnað. Stefnandi kærði dóm þennan til Hæstaréttar Íslands sem staðfesti niðurstöðu hans með dómi uppkveðnum 5. október 1984.

Stefndi krefst til vara sýknu af öllum kröfum stefnanda og til þrautavara krefst stefndi lækkunar á stefnufjárhæð. Í öllum tilfellum krefst stefndi málskostnaðar úr hendi stefnanda að mati réttarins.

Málavexti kveður stefnandi vera þá, að við skipti á dánarbúi Ingólfs heitins Ragnarssonar, er lést hinn 17. febrúar 1981, hafi ófjárráða dætur hans, Ingibjörg fædd 15. júlí 1969 og Sóley Erla fædd 10. júní 1972, orðið eigendur tveggja íbúða í fasteigninni nr. 2 við Skjólbraut í Kópavogi, þ.e. kjallaraíbúð með bílskúr og íbúð í viðbyggingu. Hafi þær orðið eigendur að eignum þessum að hálfu hvor í óskiptri sameign samkvæmt skiptayfirlýsingu dagsettri 25. nóvember 1981.

Þar sem verulegu hafi munað, einkum þegar til lengri tíma er litið, varðandi eignarskattsálagningu hafi þess verið óskað við skattstjóra Reykjanesumdæmis að eignarskattur yrði lagður sérstaklega á móður annars vegar og hins vegar hvora dætranna gjaldárið 1982. Með bréfi skattstjóra Reykjanesumdæmis dagsettu 26. júlí 1982 var tilkynnt að skattstjóri féllist eigi á sérskattlagningu eigna og tekna. Var sú afgreiðsla kærð til skattstjóra og samkvæmt úrskurði 28. september 1982 varð niðurstaða sú, að fyrri ákvarðanir skattstjóra skyldu óbreyttar. Með bréfi dagsettu 22. október 1982 var úrskurði skattstjóra skotið til ríkisskattaneftndar, en niðurstaða varð þar á sömu lund og meginforsendur þær að nefndin hafi

eigi vald til að fjalla um og veita úrlausn um stjórnskipulegt gildi laga.

Eignarskattar árin 1982 og 1983 hafi verið greiddir með fyrirvara um endurheimtu fjárins síðar.

Gjaldárið 1982 hafi eignarskattstofn hjá stefnanda samkvæmt ákvörðun skattyfirvalda verið kr. 716.240,00 og eignarskattur kr. 8.594,00. Ef lagt væri á eignir stefnanda eingöngu væri eignarskattstofn sama árs kr. 624.340,00 og eignarskattur k. 3.577,00. Eignarskattur samkvæmt því væri fyrir það ár kr. 5.017,00 lægri en álagningin samkvæmt ákvörðun skattyfirvalda.

Gjaldárið 1983 hafi skattyfirvöld talið eignarskattstofn vera kr. 2.399.240,00 og álagðan eignarskatt kr. 22.840,00 en ef lagður væri eignarskattur á eignir stefnanda eingöngu væri eignarskattstofn kr. 998.340,00 og eignarskattur kr. 6.029,00 eða kr. 16.800,00 lægri en samkvæmt ákvörðun skattyfirvalda.

Mismunur sá sem fram komi á skattlagningu stefnanda samkvæmt skattlagningaraðferð skattyfirvalda annars vegar og hins vegar skattálögur miðað við að stefnandi væri skattlögð sem sjálfstæður skattþegn væru þær fjárhæðir sem stefnt er til greiðslu á.

Lagarök stefnanda eru þau að 82. gr. laga um tekjuskatt og eignarskatt væri andstæð stjórnarskrá lýðveldisins Íslands nr. 33/1944 og fengi eigi samræmt ýmsum greinum og grunnrökum stjórnarskrárinnar. Þyngst væri þar á metunum að lagagrein þessi fengi eigi samræmt því lagahugtaki sem 2. grein stjórnarskrárinnar byggir á.

Lagaákvæði þetta fullnægði eigi þeim skilyrðum er felist í löggjafarhugtaki 2. gr. stjórnarskrár um málefnislegt löggjafarmat. Borgarar væru með lagaákvæði þessu á ómálefnalegan og órókrænan hátt gerðir ábyrgir fyrir gæðum og eignum annarra. Skattlagt væri vegna eigna annarra aðila og vegna atriða sem viðkomandi þegn hafi alls eigi sjálfur forræði á.

Stefnandi telur að lagaákvæði þetta brjóti gegn grunnreglum um sjálfstæði hvers borgara sem einstaklings en löggjafanum bæri að meðhöndla hvern borgara „vegna atriða og atvika sem þann sama borgara varða og hann hefir eðlilegt forræði á“. Ekki verði lagðar á borgarana skyldur vegna gæða er tilheyri öðrum lögpersónum.

Skattlagning þessi byggir ekki á viðhlítandi efnahagslegum sjónarmiðum og löggjöf þessi geti eigi talist helgast af sérstökum tilgangi eða erfiðum og afbrigðilegum þjóðfélagsaðstæðum. Um væri að ræða gróft brot á jafnræðisreglu á sviði skattaréttar. Foreldrum efnaðra barna væri hér mismunad með ómálefnislegum og óskýranlegum hætti miðað við aðra skattborgara. Regla um að hengja bakara fyrir smíð hafi með þessu verið lögleidd á Íslandi. Brjóti þetta gegn grunnrökum þeim og menningararfi, sem stjórnarskipan vor byggir á.

Í annan stað byggir stefnandi á því að lagaákvæði þetta brjóti gegn 40. gr. og 77. gr. stjórnarskrár lýðveldisins Íslands, þar sem þetta lagaákvæði fullnægi eigi skilyrðum til að teljast gild lög samkvæmt löggjafarhugtaki þessara stjórnarskrárgreina sbr. 2. gr. Skattlagning samkvæmt greindu lagaákvæði byggist að áliti stefnanda eigi á nægilega almennum né efnislegum skattlagningarmælikvarða. Með lagaákvæði þessu væri skattþegnum þunglega mismunað vegna atriða sem þeir hafi eigi forræði á, þ.e. vegna fjölskyldutengsla við efnafólk.

Skattheimta samkvæmt löggjöf þessari sem framkvæmd væri ár eftir ár gengi of nærri greiðslugetu skattþegnsins. Væri þar með brotið gegn því grundvallarsjónarmiði um skattheimtu að hún sé í samræmi við gjaldþol (ability to pay). Viðhlítandi skattlöggjafarsjónarmið bresti.

Lagaákvæði þetta fengi eigi samræmst 67. gr. stjórnarskrár lýðveldisins Íslands og þeirri eignarréttarskipan er það ákvæði lýsi friðhelga og þjóðfélagið byggi á. Skattlagning einnar lögpersónu vegna eigna annarrar lögpersónu fái yfir höfuð eigi samræmst eignarréttarskipaninni. Löggjöf þessi geri eigi ráð fyrir endurheimtu skattsins hjá börnum. Verði eigi betur séð en lagaákvæði þetta feli í sér eignarnám framkvæmt í áföngum án þess að nokkrar bætur komi fyrir.

Til viðbótar er á því byggt að lagaákvæðið fái eigi samræmst grundvallarreglum um jafnrétti þegnanna og jafnræði. Lögmæt skattlagningarheimild væri af þeirri ástæðu eigi fyrir hendi.

Skattlagningaraðferð þessi væri handahófskennd, örökræn og ósanngjörn og leiddi augljóslega af sér mismunun.

Með dæmum væri hægt að sýna fram á að einstaklingur yrði gerður gjaldþrota vegna skattlagningar eigna sem hann hafi eigi forræði á.

Af hálfu stefnanda er þeirri málsástæðu og lögskýringarkosti teflt fram til vara, að lögjafna megi þeim aðstæðum sem fyrir hendi væru við eignarskattsálagningu þessa við fyrirliggjandi aðstæður við álagningu tekjuskatts samkvæmt 1. tölulið A-liðs 7. gr. laga nr. 75/1981 um tekju- og eignarskatt og beri samkvæmt því að skattleggja eignir barna sérstaklega, ef óskir um slíkt kæmu fram af hálfu foreldris.

Sýknukrafa stefnda er byggð á eftirfarandi málsástæðum og lagarökum.

Eignarskattur stefnanda fyrir gjaldárið 1982 kr. 8.594,00 hafi verið lagður á hana í samræmi við ósk hennar sjálfrar um skattlagningu eigna og tekna það gjaldár. Skattstofn sem skattyfirvöld ákváðu stefnanda það ár væri kr. 684.370 eins og fram komi á álagningarseðli 1982 á dskj. nr. 11, en skv. ósk hennar sjálfrar í framtali 1982 á dskj. nr. 4 væri skattlagt eins og um hjón væri að ræða allt árið. Samkvæmt 81. gr. l. nr. 75/1981 skuli skipta eignarskattsstofni að jöfnu milli hjóna og reikna eigarnskatt af hvorum helmingi um sig. Eignarskattsstofn að meðtöldum eignum

barna, sem telja beri fram í reit 15 á framtali gjaldárið 1982, væri kr. 1.368.740. Þeim eignarskattsstofni væri skipt að jöfnu sbr. 81. gr. og verði eignarskattsstofninn þá hjá hvoru hjóna um sig kr. 684.370. Samkvæmt 83. gr. laganna reiknist eignarskattur manna þannig að af fyrstu 150.000 krónum greiðist enginn skattur og tekur sú fjárhæð breytingum árlega sbr. 121. gr. laganna og á árinu 1982 væri fjárhæðin í 83. gr. 326.250 skv. auglýsingu rikisskattstjóra. Í stefnu og greinargerð stefnanda væri þessi fjárhæð ranglega nefnd frádráttur. Hér væri ekki um neinn frádrátt að ræða heldur skattfrelismörk, eign innan þessara marka væri eignarskattsfrjáls. Samkvæmt þessum reglum reiknist eignarskattur stefnanda árið 1982 þannig:

$684.370 - 326.250 = 358.120$ sem væri eignarskattskyld eign og greiðist af 1.2% eignarskattur = 4.297,- kr. Skattur vegna látins maka reiknist á sama hátt og er því kr. 4.297,-. Samanlagt nemi skattarnir kr. 8.594,-, sem væri álagður eignarskattur á stefnanda gjaldárið 1982, reiknaður og álagður í samræmi við ósk stefnanda.

Stefndi telur lagagrundvöll fyrir álögðum eignarskatti stefnanda árið 1983 þann að eignarskattsstofn væri ákveðinn af skattyfirvöldum sbr. 73. gr. l. nr. 75/1981 þannig að fjárhæðir á bls. 1 í framtali 1983 í reitum 06, 11 og reit 15 þar sem telja skuli fram eignir barna væru lagðar saman en til frádráttar þeim fjárhæðum komi skuldir í reit 87 á 4. bls. framtals sbr. 76. gr. laganna og eignir sem falli undir 78. gr. skattalaga að því marki sem þær væru umfram skuldir. Skattayfirvöld ákvarði skattstofninn tölulega þannig: $85.340 + 913.000 + 919.918 + 1.400.900 - 15.322 - 904.596 = 2.399.240$ sem sé eignarskattsstofn stefnanda gjaldárið 1983.

Á gjaldárinu 1983 hafi skattfrelismörk skv. 83. gr. laganna verið kr. 495.900 og væri hér ekki um frádrátt að ræða.

Stefndi mótmælir því alfarið að 82. gr. laga nr. 75/1981 um tekju- og eignarskatt brjóti gegn stjórnskipunarlögum. Stefnandi hafi ekki sýnt fram á að ákvæði stjórnarskrárinnar banni að lögleiða það lagaákvæði að eignir og tekjur barna skuli skattlagðar til tekju- og eignarskatts hjá því foreldri eða þeim aðila er njóti barnabóta vegna barnsins. Umrætt lagaákvæði brjóti engan veginn gegn 2. gr. né VII. kafla stjórnarskrárinnar. Lagaákvæðinu verði heldur ekki hnekk á grundvelli 40. gr. sbr. 77. gr. stjórnarskrárinnar enda væri um að ræða ótvírætt lagaákvæði sett af löggjafarvaldinu með tíðkanlegum hætti. Í tilvitnuðum stjórnarskrárgreinum felist engin takmörkun á heimild löggjafans til að afmarka með þessum hætti skattáðild til eignarskatts.

Stefndi heldur því fram að eigi fái það staðist að fyrrnefnt skattalagaákvæði brjóti gegn 67. gr. stjórnarskrárinnar um friðhelgi eignarréttarins. Eignarskattur væri einn þeirra skatta sem álagður væri án tillits til greiðslu-

getu eins og t.d. neysluskattar og leggist hann á eignir án tillits til þess hvort þær gefi af sér arð eða ekki. Greiðslugetumælikvarði væri því hvergi nærri einhlítur í skattalögum, auk þess væri álagning eignarskatts hér á landi mjög hófsöm, miðað við það sem gerist víða í löndum, sem næst standa okkur að menningu, að fjarstætt væri að halda því fram, að með henni væri gengið svo nærri eignarréttindum eða greiðslugetu skattaðila, að varðað geti ógildingu lagasetningarinnar. Samkvæmt 6. gr. laganna væru börn ekki sjálfstæðir skattaðilar ef þau væru á framfæri foreldra sinna. Sú regla væri lögfest í 82. gr. að eignir barna undir 16 ára aldri á tekjuárinu skuli skattlagðar hjá foreldrum eða þeim er njóti barnabóta vegna barnsins. Sama regla gildi hér um alla framfærendur barna. Enginn mismunur væri hér gerður á mönnum að þessu leyti, né á því hvort börn eigi miklar eða litlar eignir eða í hvaða formi. Fjarstætt væri að halda því fram að brotið sé gegn jafnræðisreglu.

Í 82. gr. laga um tekju- og eignarskatt væri afdráttarlaust kveðið á um að eignir barns skuli teljast með eignum foreldra eða hjá þeim manni er njóti barnabóta vegna barnsins. Takmörkuð heimild samkvæmt 4. gr. laga nr. 68/1971 um sérsköttun tekna og eigna barna sem sjálfstæðum skattaðilum væri nú felld úr gildi samkvæmt núgildandi lögum. Skilyrði til lögjöfnunar við þær aðstæður, sem tilgreindar væru í 1. tl. A-liðs 7. gr. laga um tekju- og eignarskatt, væru ekki fyrir hendi enda væru skýr fyrir-mæli um skattlagningu á eignir barna í lögnum.

Kröfu stefnanda um dómvexti frá stefnubirtingardegi er af hálfu stefnda mótmælt. Samkvæmt 2. mgr. 112. gr. laga nr. 75/1981 skuli vextir vegna ofgreiddra skatta vera jafnháir vöxtum, sem greiddir eru af almennum sparisjóðsinnistæðum, sbr. 13. gr. laga nr. 10/1961 og ákvörðun Seðlabanka Íslands á hverjum tíma. Ákvæði 2. mgr. 112. gr. laga nr. 75/1981 væri sérlagaákvæði og gangi það framar hinum almennu ákvæðum laga um dómvexti nr. 56/1979.

Niðurstöður:

Stefnandi byggir kröfugerð sína á því að skattlagning eigna barns hjá foreldri sé andstæð þeirri grundvallarreglu að löggjafanum beri að skattleggja hvern borgara vegna atriða og atvika sem sá borgari hafi sjálfur forræði á. Því megi ekki skattleggja hann vegna eigna er tilheyri öðrum lögpersónum. Lagaákvæðið sem umrædd skattlagning byggist á brjóti gegn 2. gr. stjórnarskrárinnar um málefnislegt löggjafarmat svo og gegn meginreglum VII. kafla stjórnarskrárinnar. Um væri að ræða gróft brot á jafnræðisreglu á sviði skattaréttar.

Dómurinn lítur svo á að skattlagning þessi brjóti ekki gegn tilvitnuðum ákvæðum stjórnarskrárinnar enda takmarki þau ekki heimildir löggjafar-

valdsins til beitingar samsköttunar foreldra og barna. Eigi verður heldur séð að hér sé um mismunum að ræða á sviði skattaréttar enda gildir sama regla um alla þá sem eins er ástatt um, þ.e. um alla foreldra efnaðra barna.

Þá byggir stefnandi á því að umrætt ákvæði skattalaga brjóti gegn 40. og 77. gr. stjórnarskrárinnar. Skattalagning samkvæmt lagaákvæðinu byggðist ekki á nægilega almennum né efnislegum mælikvarða. Gengið væri og nærri greiðslugetu skattþegans en skattheimtan væri ekki í samræmi við gjaldþol hans. Á þessar röksemdir getur dómurinn eigi fallist enda þykir stefnandi ekki hafa sýnt fram á að umrædd skattlagning sé með þeim hætti að með henni sé gengið of nærri greiðslugetu stefnanda.

Loks byggir stefnandi á því að umrætt skattalagaákvæði fái eigi samrýmst 67. gr. stjórnarskrárinnar en skattlagningin einnar lögpersónu vegna eigna annarrar lögpersónu fái eigi samræmst eignarréttarskipaninni. Eigi væri í lögum gert ráð fyrir endurheimtu skattsins hjá börnunum og lagaákvæðið feli í sér eignarnám framkvæmt í áföngum án þess að nokkrar bætur komi fyrir. Ekki verður á það fallist að skattlagning samkvæmt tilvitnuðu lagaákvæði feli í sér eignarnám og eigi þykir hún raska í nokkru friðhelgri eignarréttarskipan.

Til vara byggir stefnandi á því að löggjafna megi hér út frá 1. tl. A-liðs 7. gr. laga nr. 75/1981. Á það verður ekki fallist með vísan til rökstuðnings stefnda um skilyrði lögjöfnunar.

Með vísan til þess sem að framan er rakið ber að sýkna stefnda af kröfum stefnanda í máli þessu.

Rétt þykir að málskostnaður falli niður.

Dóm þennan kvað upp Sigríður Ingvarsdóttir héraðsdómari, sem fékk málið til meðferðar þann 18. febrúar sl.

D ó m s o r ð:

Stefndi, ríkissjóður, skal vera sýkn af kröfum stefnanda í máli þessu.

Málskostnaður fellur niður.