Þriðjudaginn 7. apríl 1998.

Nr. 293/1997. **Íslenska ríkið**
(Einar Karl Hallvarðsson hrl.,
Skúli Bjarnason hdl.)
gegn
Skelco ehf.
(Gestur Jónsson hrl.)
og gagnsök

Stimpilgjald. Nauðungarsala. Framsal boðs.

Dómur Hæstaréttar.

Mál þetta dæma hæstaréttardómararnir Garðar Gíslason, Guðrún Erlendsdóttir, Haraldur Henrysson, Hjörtur Torfason og Hrafn Bragason.

Aðaláfrýjandi skaut máli þessu til Hæstaréttar með stefnu 7. júlí 1997. Hann krefst þess, að gagnáfrýjanda verði gert að greiða 762.000 krónur með dráttarvöxtum samkvæmt III. kafla vaxtalaga nr. 25/1987 frá 12. ágúst 1994 til greiðsludags, svo sem nánar greinir í héraðsdómi. Þá krefst hann málskostnaðar í héraði og fyrir Hæstarétti.

Málinu var gagnáfrýjað 22. október 1997. Gagnáfrýjandi krefst aðallega sýknu af dómkröfum aðaláfrýjanda og málskostnaðar í héraði og fyrir Hæstarétti. Til vara krefst hann staðfestingar héraðsdóms og málskostnaðar fyrir Hæstarétti.

Nokkur ný skjöl hafa verið lögð fyrir Hæstarétt.

Málavöxtum er skilmerkilega lýst í héraðsdómi. Svo sem þar greinir, varð Skeljungur hf. hæstbjóðandi við nauðungarsölu á Gjafari, VE-600, sem fram fór 6. maí 1994, og var boðið samþykkt af sýslumanninum í Vestmannaeyjum 9. sama mánaðar. Samkvæmt 6. tölulið 1. mgr. 28. gr. laga nr. 90/1991 um nauðungarsölu átti kaupandi að bera áhættu af eigninni og njóta umráða yfir henni frá þeim tíma, sbr. og 55. gr. sömu laga. Með yfirlýsingu 14. júlí sama ár framseldi félagið boð sitt gagnáfrýjanda með heimild í 5. mgr. 39. gr. laga nr. 90/1991. Hæstbjóðandi stóð við boð sitt, og var afsal gefið út til gagnáfrýjanda 10. ágúst 1994. Við þinglýsingu 12. sama mánaðar var aðeins innheimt hálft stimpilgjald, að fjárhæð 254.000 krónur. Í

bréfi embættis sýslumanns til gagnáfrýjanda 9. október 1995 er því haldið fram, að hér hafi verið um mistök að ræða, því að einnig hafi átt að innheimta stimpilgjald af framsali uppboðskaupanda til gagnáfrýjanda.

Í 3. gr. laga nr. 36/1978 um stimpilgjald er mælt fyrir um, hver skjöl eru ávallt stimpilskyld hér á landi. Þar á meðal eru afsöl fyrir fasteignum og skipum, sem hér eru skrásett, svo og önnur skjöl, er veita eða framselja réttindi yfir slíkum eignum. Gagnáfrýjandi fékk framseldan rétt og skyldu Skeljungs hf. samkvæmt boði félagsins, sem sýslumaður hafði þá samþykkt. Samkvæmt 5. mgr. 39. gr. laga nr. 90/1991 ábyrgðust þó bæði framseljandi og framsalshafi efndir boðsins. Réttur gagnáfrýjanda var þannig háður því, að boðið yrði efnt. Sýslumaðurinn í Vestmannaeyjum gaf út afsal til gagnáfrýjanda, eftir að Skeljungur hf. hafði efnt boðið, og krafði þá fyrst um stimpilgjald. Gagnáfrýjandi fékk fyrst með afsalinu heimildarbréf að réttindum yfir skipinu frá þeim, sem heimild hafði til að veita slík réttindi, og varð þá skyldur til greiðslu stimpilgjalds samkvæmt 1. mgr. 16. gr. laga nr. 36/1978. Þar sem hann var ekki veðhafi, voru ekki efni til þess að láta hann njóta hagræðis 4. mgr. greinarinnar. Ber því að fallast á með héraðsdómi, að hann eigi að standa aðaláfrýjanda skil á því, sem vangreitt var, 254.000 krónum. Fallist er á með héraðsdómi, að krafa þessi sé ekki fallin niður fyrir vangeymslu. Fram kemur í gögnum málsins, að ósamræmis hafi gætt við innheimtu stimpilgjalds í tilvikum sem þessum hjá hinum ýmsu sýslumannsembættum landsins. Verður því einnig fallist á það með héraðsdómi, að ekki séu skilyrði til þess að fella álag á gagnáfrýjanda samkvæmt 1. mgr. 36. gr. laga nr. 36/1978.

Lyktir málsins verða samkvæmt framangreindu þær, að niðurstaða héraðsdóms er staðfest að öðru leyti en því, að rétt þykir, að dráttarvextir verði dæmdir frá 1. apríl 1996, í samræmi við innheimtubréf sýslumannsins í Vestmannaeyjum 19. febrúar sama ár.

Málskostnaðarákvæði héraðsdóms er staðfest. Málskostnaður fyrir Hæstarétti fellur niður.

Dómsorð:

Gagnáfrýjandi, Skelco ehf., greiði aðaláfrýjanda, íslenska ríkinu, 254.000 krónur með dráttarvöxtum samkvæmt III. kafla vaxtalaga nr. 25/1987 frá 1. apríl 1996 til greiðsludags.

Málskostnaður í héraði og fyrir Hæstarétti fellur niður.

Dómur Héraðsdóms Reykjavíkur 14. maí 1997.

Mál þetta er höfðað með stefnu, áritaðri um birtingu, f. h. stefnda 2. desember 1996 til þingfestingar hér fyrir dómi 3. sama mánaðar, en fallið var frá stefnufresti af hálfu stefnda. Það var dómtekið 5. maí sl. að loknum munnlegum málflutningi.

Stefnandi málsins er Friðrik Sophusson, kt. 181043-4667, fjármálaráðherra, Arnarhváli, f. h. ríkisins, en stefndi er Skelco ehf., kt. 561277-0369, Suðurlandsbraut 4, Reykjavík.

Dómkröfur.

Dómkröfur stefnanda eru þær, að stefnda verði gert að greiða sér 762.000 kr. með dráttarvöxtum samkvæmt III. kafla vaxtalaga nr. 25/1987 af 508.000 kr. frá 12. ágúst 1994 til 1. apríl 1996, af 558.800 kr. frá 8. apríl 1996 til 14. sama mánaðar, af 609.600 kr. frá 15. sama mánaðar til 21. sama mánaðar, af 660.400 kr. frá 22. sama mánaðar til 28. sama mánaðar, af 711.200 kr. frá 29. sama mánaðar til 5. maí s. á., en af 762.000 kr. frá þeim degi til greiðsludags.

Þá er þess krafist, að stefnda verði gert að greiða stefnanda hæfilegan málskostnað samkvæmt mati réttarins.

Stefndi krefst aðallega sýknu af öllum kröfum stefnanda, en til vara að vera sýknaður af kröfu stefnanda af greiðslu stimpilgjaldsálags, að fjárhæð 254.000 kr.

Verði stefndi dæmdur til greiðslu stimpilgjalds, krefst stefndi þess, að sú greiðsla beri ekki dráttarvexti fyrr en í fyrsta lagi frá og með 9. nóvember 1995 í stað 12. ágúst 1994.

Þá gerir stefndi kröfu til þess, að stefnanda verði gert að greiða sér málskostnað að mati dómsins og að málskostnaður beri dráttarvexti frá 15. degi eftir uppkvaðningu dóms til greiðsludags.

Málavextir, málsástæður og lagarök.

Málavextir eru í aðalatriðum sem hér segir:

6. maí 1994 fór fram síðara uppboð á vélbátnum Gjafari, VE-600, á vegum sýslumannsins í Vestmannaeyjum. Skeljungur hf. var handhafi tveggja tryggingarbréfa, sem tryggð voru með veði í bátnum, samtals að fjárhæð

16.000.000 kr. Annað þeirra nam 10.000.000 kr., og var það síðast í veðröð bátsins. Skeljungur átti hæsta boð í bátinn, að fjárhæð 127.000.000 kr. Með bréfi, dags. 9. maí s. á., tilkynnir uppboðshaldari Skeljungi hf., að boð félagsins hafi verið samþykkt. Skeljungur hf. framseldi boð sitt stefnda, Skelco hf., 14. júlí s. á. Var framsalið sent sýslumanninum í Vestmannaeyjum, sem stimplar það um viðtöku 22. júlí s. á. Afsal til stefnda er dagsett 10. ágúst s. á. Í afsalinu segir m. a. svo: „Með yfirlýsingu, dags. 14. júlí sl., framseldi Skeljungur hf. boð sitt með heimild í 5. mgr. 39. gr. laga nr. 90/1991 Skelco hf., kt. 561277-0369, Suðurlandsbraut 4, Reykjavík." Á afsalið er handritað gjaldst. 127.000.000 × 0,2%. Það berst til þinglýsingar 12. ágúst 1994 og er fært í þinglýsingabók sama dag. Enn fremur kemur þar fram, að þinglýsingargjald nemi 1.000 kr. og stimpilgjald 254.000 kr., samtals 255.000 kr. Undir þennan texta ritar Brynhildur Georgsdóttir ftr. og auk þess er afsalið stimplað embættisstimpli sýslumannsins í Vestmannaeyjum. Sérstök kvittun var gefin fyrir greiðslunni, sem stíluð er á Skeljung hf. og dagsett 12. ágúst 1994. Hinn 9. október 1995 ritar Brynhildur Georgsdóttir f. h. sýslumannsins í Vestmannaeyjum stefnda bréf og krefur hann um 508.000 kr. vegna vangreiddra stimpilgjalda af uppboðssölu vb. Gjafars. Í bréfinu kemur fram, að við móttöku afsals bátsins til þinglýsingar hafi verið innheimt hálft stimpilgjald (0,2%) af söluverði bátsins, sem hafi verið rangt, þar sem Skelco hf. hafi ekki verið veðhafi við nauðungarsöluna. Auk þess hafi átt að innheimta stimpilgjald af framsali því, sem fram fór milli Skeljungs hf. og Skelco hf. Í bréfinu er bent á það, að krafa um stimpilgjald fyrnist ekki fyrr en í fyrsta lagi fjórum árum eftir, að stimpilgjaldið skyldi innheimt, sbr. 15. gr. stimpillaga nr. 36/1978. Krafan er ítrekuð í bréfi til stefnda, dags. 5. desember s. á.

Stefndi svaraði greiðsluáskorun sýslumannsins í Vestmannaeyjum með bréfi, dags. 17. janúar 1996. Þar segir svo: „Skelco hf. telur, að félaginu sé óskylt að greiða umkrafin viðbótargjöld. Hinn 12. 8. 1994 greiddi Skeljungur hf. v/ Skelco hf. stimpil- og þinglýsingargjöld af skipinu í góðri trú samkvæmt kröfu sýslumannsembættisins í Vestmannaeyjum og fékk fullnaðarkvittun vegna greiðslunnar. Í trausti hennar ráðstafaði félagið skipinu fyrir rúmu ári, og við ákvörðun söluverðs þess var tekið tillit til þeirra stimpilgjalda, sem Skelco hf. hafði verið gert að greiða." Eftir viðtöku bréfs stefnda óskaði sýslumaðurinn í Vestmannaeyjum eftir afstöðu fjármálaráðuneytisins. Í svarbréfi þess, sem dagsett er 14. febrúar s. á., kemur fram, að ráðuneytið sé sammála túlkun sýslumannsembættisins um fjárhæð stimpilgjaldsins í tilviki stefnda og lýsi þeirri afstöðu, að það hafi ekki áhrif á greiðsluskyldu, þótt stimpilgjaldið hafi verið vanreiknað, enda fyrnist

krafa ríkissjóðs um stimpilgjald á fjórum árum, þegar opinber starfsmaður eigi sök á því, að ekki hafi verið rétt stimplað. Í bréfinu er tekið fram, að ekkert bendi til, að um sök starfsmanns sýslumannsembættisins hafi verið að ræða í umræddu tilviki.

Með bréfi til stefnda, dags. 19. febrúar s. á., ítrekar sýslumaðurinn í Vestmannaeyjum fyrri kröfu sína um greiðslu stimpilgjalds, að fjárhæð 508.000 kr., og lætur þess jafnframt getið, að gjaldið beri að greiða fyrir 1. apríl s. á. Að þeim tíma liðnum verði krafist álags á umkrafða fjárhæð í samræmi við 36. gr. stimpillaga, sem nemi 10% fyrir hvert sjö daga tímabil umfram veittan frest, allt að hálfu grunngjaldi. Stefndi svaraði ekki tilmælum sýslumannsembættisins, og var málið því sent fjármálaráðuneytinu til frekari ákvörðunar og meðferðar með bréfi, dagsettu 19. apríl s. á.

Mál þetta var síðan höfðað á hendur stefnda með stefnu, dagsettri 29. nóvember 1996, eins og áður er getið.

Málsástæður og lagarök stefnanda.

Stefnandi reisir málsókn sína á því, að greiða hafi átt 0,2% stimpilgjald vegna nauðungarsölunnar til Skeljungs hf., en 0,4% stimpilgjald af framsali hins samþykkta boðs Skeljungs hf. til stefnda, sbr. 1. mgr. 16. gr. laga nr. 36/1978 um stimpilgjald og 5. mgr. 39. gr. laga nr. 90/1991 um nauðungarsölu. Í hinu síðarnefnda ákvæði sé mælt svo fyrir, að þeim, sem boð geri í eign, sé heimilt að framselja réttindi og skyldur samkvæmt því. Komi framsalshafi í stað framseljanda, frá því að framsal sé tilkynnt, en þó þannig, að þeir ábyrgist báðir fyrir annan og annar fyrir báða efndir boðsins.

Skeljungur hf. hafi því verið eigandi að umræddu skipi, er boð félagsins var samþykkt með bréfi sýslumanns 9. maí 1994, þar til sá réttur var framseldur stefnda 14. júlí 1994. Vísar stefnandi um eignayfirfærslu til Skeljungs hf. til 55. gr. og 6. töluliðar 28. gr. laga um nauðungarsölu, sbr. 7. og 8. gr. auglýsingar um almenna skilmála fyrir nauðungarsölu á fasteignum o. fl. nr. 41/1992. Skylda stefnda til að greiða umkrafið stimpilgjald vegna framsalsins samkvæmt 19. gr. laga um stimpilgjald sé því ótvíræð, sbr. 3. mgr. 34. gr. sömu laga.

Stefnandi heldur því fram, að það hafi engin réttaráhrif á greiðsluskyldu stefnda, að stimpilgjald hafi verið vanreiknað, þá er uppboðsafsal var gefið út. Ótvíræð lagaskylda hvíli á stefnda til greiðslu umkrafins gjalds, og hafi forsvarsmenn félagsins sannanlega mátt vita, að gjaldið hafi verið vanreiknað. Stefnandi vísar til 36. gr. laga um stimpilgjald til stuðnings kröfum um álag á vangreitt stimpilgjald.

Til stuðnings kröfum um dráttarvexti vísast til ákvæða III. kafla vaxtalaga nr. 25/1987, einkum 9. gr.

Til stuðnings kröfum um málskostnað vísast til XXI. kafla laga nr. 91/1991 um meðferð einkamála.

Stefnandi sundurliðar stefnufjárhæðina þannig:

Vangreitt stimpilgjald, að fjárhæð 508.000 kr., sem jafngildir 0,4% af 127.000.000 kr. Við þá fjárhæð bætist álag, sem nemur helmingi af vangoldnu stimpilgjaldi, 254.000 kr. Höfuðstóll kröfu stefnanda nemur því 762.000 kr. Stefnandi kveður upphafstíma dráttarvaxta miðast við þann dag, er uppboðsafsal barst til þinglýsingar, en dráttarvextir af vangoldnu gjaldi með álagi miðist við 1. apríl 1996, svo að tíundi hluti af 508.000 kr. leggist við vangreitt stimpilgjald frá hverju byrjuðu sjö daga tímabili þaðan í frá, uns helmingi gjaldsins sé náð, en frá þeim degi til greiðsludags.

Málsástæður og lagarök stefnda.

Stefndi heldur því fram, að sá skilningur stefnanda fái ekki staðist, að greiða hafi átt stimpilgjald við kaup Skeljungs hf., þegar boð félagsins var samþykkt, líkt og af almennum kaupsamningum um slíkar eignir. Engin sett lög kveði á um stimpilskyldu boðs á nauðungarsölu eða við samþykki boðs á nauðungarsölu, sem verði að teljast skilyrði fyrir því, að unnt sé að leggja á og innheimta slíkan skatt, sbr. 40. gr. stjórnarskrárinnar nr. 33/1944. Þær kröfur verði að gera til laga, sem kveða á um jafníþyngjandi skyldur borgaranna og skattlagningu, að þau séu skýr og ótvíræð. Það að telja samþykki boðs á nauðungarsölu til stimpilskyldra eignayfirfærslugerninga sé ný framkvæmd á innheimtu stimpilgjalds, sem skorti lagastoð. Stefnandi hafi ekki sýnt fram á, að slík túlkun á stimpillögum sé almenn eða í raun viðhöfð. Stimpilskyldan stofnist ekki við samþykki boðs, heldur fyrst við útgáfu afsals í þeim tilvikum, þar sem eign sé keypt á nauðungaruppboði.

Heimild til að framselja boð í eign á nauðungarsölu sé að finna í 5. mgr. 39. gr. nauðungarsölulaga nr. 90/1991. Þar sé veitt heimild fyrir því, að þeim, sem gert hafi boð í eign, sé heimilt að framselja réttindi og skyldur samkvæmt boðinu. Komi framsalshafi í stað framseljanda, frá því að framsal sé tilkynnt, en þó þannig, að þeir ábyrgist báðir fyrir annan og annar fyrir báða efndir boðsins. Samkvæmt 31. gr. eldri laga um nauðungarsölu nr. 57/1949 um nauðungaruppboð hafi einungis verið gert ráð fyrir framsali boðs, eftir að það hafi verið samþykkt, enda hafi uppboðsskilmálum þá verið fullnægt af hendi uppboðskaupanda. Með núgildandi lögum séu bæði upphaflegur bjóðandi og framsalshafi ábyrgir fyrir efndum boðsins, enda megi samkvæmt þeim framselja boð á hvaða stigi, sem er, bæði fyrir og eftir samþykki þess, áður og eftir að uppboðsskilmálum hafi verið fullnægt. Löggjafinn hafi með þessum hætti rýmkað framsalsheimildir bjóðenda við

nauðungarsölu, en það hafi jafnframt kallað á aukna tryggingu fyrir réttum efndum, og því séu báðir aðilar ábyrgir in solidum. Þegar staðið hafi verið við boð og þegar liðinn sé frestur til að bera gildi nauðungarsölunnar undir héraðsdóm eða niðurstaða fengin í slíku máli, eigi framsalshafi rétt á afsali fyrir hinu selda í sínu nafni, sbr. 9. tl. 28. gr., sbr. 1. mgr. 56. gr. nauðungarsölulaga nr. 57/1949, og við útgáfu þess sé upphaflegi bjóðandinn jafnframt leystur undan ábyrgð sinni, en fyrr ekki.

Enda þótt bjóðandi á nauðungarsölu öðlist ýmis réttindi yfir eign við samþykki boðs, sbr. t. a. m. 55. gr. og 6. tl. 28. gr. nauðungarsölulaga, sbr. 7. og 8. gr. auglýsingar um almenna skilmála fyrir nauðungarsölu á fasteignum o. fl. nr. 41/1992, verði ekki litið svo á, að hann öðlist formleg eignarréttindi yfir viðkomandi eign, fyrr en afsal fyrir henni hafi verið gefið út. Þannig gæti hann t. d. ekki fengið rétti sínum þinglýst og ráðstafað síðan eigninni, svo að gilt væri gagnvart þriðja manni, þar sem hvorugur gerningurinn myndi fást þinglýstur, sbr. 1. mgr. 24. gr., sbr. 1. mgr. 40. gr. þinglýsingalaga nr. 39/1978 og 1. mgr. 56. gr. nauðungarsölulaga nr. 90/1991, og hvorki þinglýstur eigandi, þ. e. uppboðsþoli, né sýslumaður myndi geta ráðið bót á því með samþykki sínu. Við framsal á samþykktu boði sé því ekki verið að framselja viðkomandi eign, heldur fyrst og fremst kauprétt, enda sé framseljandi ekki laus undan boði sínu og þeim skyldum, sem því fylgi, fyrr en staðið hafi verið við uppboðsskilmálana og afsal gefið út.

Stefnandi haldi því fram, að 19. gr. laga um stimpilgjald nr. 36/1978 taki til framsals á samþykktu boði, en þar segi: „Ef heimildarbréf er framselt, ber að stimpla framsalið sem afsal.“ Hér reyni því á túlkun hugtaksins heimildarbréf.

Í greinargerð með frumvarpi því, er varð að stimpilgjaldslögum nr. 36/1978, sé vísað í skýringar eldri laga um þetta ákvæði, en samhljóða ákvæði hafi verið í 20. grein stimpilgjaldslaga nr. 75/1921. Í greinargerð með frumvarpi til þeirra laga hafi ekki verið talið, að 20. gr. þarfnaðist skýringa, og enga skýringu sé að finna á því að öðru leyti, hvað átt sé við með heimildarbréfi í greinargerðinni. Lög nr. 75/1921 hafi leyst af hólmi enn eldri lög nr. 12 frá 1918, sem verið hafi fyrstu lög um stimpilgjaldsskyldu hérlendis. Í 3. mgr. a-liðar 4. gr. laga nr. 12/1918 sagði, að „þegar kaupsamningur er þinglesinn, má þinglesa afsalsbrjef til sama kaupanda, án þess það sje stimplað á ný. Ef heimildarbrjef er framselt, er það skoðað sem sjerstakt afsalsbrjef og stimplað svo.“

Enginn vafi leiki á því, að með heimildarbréfi sé hér átt við bréf eða réttindi, er lögin tilgreini sem stimpilskyld í fyrri málsgreinum a-liðar 4. greinar. Þannig séu heimildarbréf samheiti yfir ákveðin stimpilskyld skjöl.

Greininni hafi þannig verið ætlað að tryggja, að líta skyldi á framsal sem nýjan stimpilskyldan eignayfirfærslugerning, ef stimpilskyldir kaupsamningar, afsöl eða önnur stimpilskyld skjöl um sölu fasteigna og skipa væru framseld, enda ætti ekki að skipta máli fyrir gjaldskylduna, hvort eitt eða tvö skjöl lægju til grundvallar viðkomandi gerningum. Ef svo væri, hefði form viðkomandi gernings áhrif á gjaldskylduna.

Ljóst sé af fyrirliggjandi skýringum löggjafans á orðinu heimildarbréf, sem ekki verði séð af lögskýringargögnum, að hafi breyst frá upphaflegri notkun þess frá fyrstu stimpilgjaldslögunum frá 1918, að hvorki ákvæði 19. gr. laga nr. 36/1978 né önnur ákvæði sömu laga veiti ráðherra heimild til að innheimta stimpilgjald af framsali óstimpilskyldra réttinda. Með orðinu heimildarbréf sé átt við eignayfirfærslugerning, er stimpillögin hafi áður skýrlega skilgreint sem stimpilskyldan. Um sjálfstæða og opna skattheimild samkvæmt mati stjórnvalds sé ekki að ræða. Stimpilgjald sé skattur, sem einungis megi leggja á og breyta með lögum skv. 40 gr. stjórnarskrárinnar. Allan vafa um skattskyldu beri að skýra þröngt og þar af leiðandi gjaldanda í hag, eins og fram hafi komið í ýmsum dómum Hæstaréttar, enda séu gerðar þær kröfur til skattalaga, að þau séu skýr og ótvíræð.

Um sé að ræða nýja túlkun fjármálaráðherra á 19. gr. stimpillaga, eins og sjáist best á því, að um svipað leyti og sala á Gjafari, VE-600, fór fram hafi stefndi keypt tvö önnur skip með sama hætti í umdæmum tveggja annarra sýslumannsembætta. Hjá öllum þessum þremur sýslumannsembættum hafi innheimtu stimpilgjaldsins verið hagað á sama hátt. Stefndi hafi látið reyna á þau réttindi, sem hann hafi öðlast með samþykki boðs, með því að selja skilyrtan rétt sinn til eins þessara skipa til þriðja aðila, áður en uppboðsafsal hafði verið gefið út. Farið hafi verið fram á þinglýsingu kaupsamningsins, jafnvel með fyrirvara um hugsanlegan betri rétt annarra, eins og sjá megi á fram lögðum skjölum, en því verið hafnað án skýringa.

Ný túlkun fjármálaráðherra á ákvæðum stimpilgjaldslaga í því skyni að afla ríkissjóði aukinna tekna sé andstæð almennt viðurkenndum grundvallarsjónarmiðum um skattheimtu og réttaröryggi borgaranna. Sú túlkun hafi ekki lagastoð og geti því ekki talist skuldbindandi fyrir stefnda.

Af framansögðu sé því ljóst, að stimpilskyldan skv. 3. gr., sbr. 16. gr. stimpillaga nr. 36/1978, vegna kaupa á fasteign eða skipi við nauðungarsölu stofnist fyrst við útgáfu uppboðsafsals. Málsástæður stefnanda taki ekki til þess, hvort rétt gjald hafi verið innheimt við stimplun þess, og komi það því ekki til skoðunar.

Stefndi heldur því einnig fram, að hann hafi mátt treysta því, að fyrirvaralaus fullnaðarkvittun, sem sýslumannsembættið í Vestmannaeyjum gaf

við þinglýsingu afsalsins að Gjafari 12. ágúst 1994, væri endanleg, enda hafi embættið haft allar forsendur til að leggja á rétt stimpilgjöld, skv. gildandi lögum. Stefndi hafi frá upphafi verið í góðri trú um það, hvaða stimpilgjöld skyldu greidd í því máli, sem hér sé til úrlausnar, svo og í öðrum sambærilegum málum. Stefndi hafi m. a. stuðst við viðtekna túlkun og framkvæmd álagningar stimpilgjalda í slíkum tilvikum hjá ýmsum sýslumannsembættum á landinu, eins og áður sé lýst. Stefndi eigi því ekki að bera hallann af því að treysta í góðri trú á fullnaðarkvittun, sem gefin hafi verið út af embætti, sem starfi á vegum ríkisins. Í þessu sambandi verði einnig að hafa í huga það tómlæti, sem sýslumannsembættið í Vestmannaeyjum hafi sýnt með því að gera ekki athugasemdir við eigin kröfu um stimpilgjöld í 14 mánuði. Á þessum tíma hafi stefndi selt umrædda eign þriðja aðila og við þá sölu tekið tillit til útlagðs kostnaðar, m. a. greiddra stimpilgjalda. Verði stefndi dæmdur til greiðslu stimpilgjalda skv. kröfu stefnanda, hafi tómlæti embættis á vegum stefnanda leitt beinlínis til fjárhagslegs tjóns stefnda.

Grundvöllur stimpilgjaldsálags skv. 36. gr. laga nr. 36/1978, að fjárhæð 254.000 kr., sé brostinn, verði stefndi sýknaður af kröfu stefnanda á hendur honum, og beri því að sýkna hann af þeirri kröfu.

Stefndi gerir þá varakröfu, að hann verði sýknaður af greiðslu stimpilgjaldsálags, að fjárhæð 254.000 kr.

Í bréfi sýslumannsins í Vestmannaeyjum, dags. 19. febrúar 1996, hafi stefnda verið veittur frestur til að greiða stimpilgjald, að fjárhæð 508.000 kr., til 1. apríl 1996, en að þeim tíma liðnum hafi sýslumaður bætt við stimpilgjaldsálagi skv. 36. gr. laga um stimpilgjald nr. 36/1978, alls 254.000 kr. Í 2. mgr. sömu greinar sé fjármálaráðherra veitt heimild til að lækka stimpilgjaldsálagið eða láta það niður falla, ef um sérstakar málsbætur sé að ræða. Líta megi til greinargerða með frumvörpum að lögum um stimpilgjald og breytinga á þeim um skýringu á því, hvað átt sé við með „sérstakar málsbætur“. Þar megi sjá, að löggjafinn sé á þennan hátt að koma til móts við greiðanda í þeim tilvikum, er ósanngjarnt þykir að beita refsiálagi vegna einhverra sérstakra ástæðna, sem greiðandi beri ekki ábyrgð á eða sé grandlaus um. Í því tilviki, sem hér er um að ræða, verði að telja slíkar málsbætur koma til greina, enda hafi stefndi verið í góðri trú, er hann greiddi sýslumanninum í Vestmannaeyjum umkrafið stimpilgjald, og mátt treysta því, að ekki yrði um frekari kröfur að ræða. Meðferð annarra sýslumanna á innheimtu stimpilgjalds í sams konar tilvikum á sama tíma sýna og, að um sama skilning á stimpillögum hafi verið að ræða við framsal á samþykktu boði. Stefndi hafi því mátt ætla, að túlkun fjármálaráðherra á 19. gr. stimpillaga, sem miðað sé við í málinu, feli í sér stefnubreytingu frá

fyrri túlkun á lögum um skattskyldu, sem honum væri óskylt að hlíta skv. almennt viðurkenndum sjónarmiðum í stjórnskipunarrétti. Legið hafi fyrir í febrúarmánuði 1996, að ekki yrði skorið úr ágreiningi um þetta nýja viðhorf og túlkun laganna nema með dómi.

Líta verði svo á, að dómstólar geti með hliðsjón af 60. gr. stjórnarskrárinnar nr. 33/1944 lagt mat á, hvort lagaskilyrði um „sérstakar málsbætur" stefnda hafi komið til greina.

Þess er krafist, fari svo, að stefndi verði dæmdur til greiðslu stimpilgjalds, að tildæmd fjárhæð beri ekki dráttarvexti fyrr en í fyrsta lagi frá og með 9. nóvember 1995 í stað 12. ágúst 1994. Krafa þessi miðast við það, að stefndi hafi verið í góðri trú um, að fullnaðargreiðsla hafi farið fram á umkröfðu stimpilgjaldi. Sá dráttur, sem varð á greiðslu, stafaði af ástæðum, sem sneru að kröfuhafa, en stefnda verði ekki kennt um. Því verði að telja eðlilegt með hliðsjón af 13. gr. vaxtalaga nr. 25/1987, að beita beri 2. mgr. 9. gr. vaxtalaga nr. 25/1987 um upphaf dráttarvaxta, þ. e., að dráttarvextir falli fyrst á kröfuna mánuði eftir, að stefnda barst krafa sýslumannsembættisins í Vestmannaeyjum um frekari greiðslu stimpilgjalda.

Stefndi vísar til XXI. kafla laga nr. 91/1991 um meðferð einkamála til stuðnings málskostnaðarkröfu sinni.

Forsendur og niðurstaða.

Eins og lýst er hér að framan, átti Skeljungur hf. hæsta boð í vélbátinn Gjafar, VE-600, við nauðungarsölu á bátnum, sem fram fór 6. maí 1994.

Af hálfu stefnanda er í fyrsta lagi vísað til þess, að nauðungaruppboðið sem slíkt og sú yfirfærsla réttinda, sem það hafði í för með sér, leiði til skyldu uppboðskaupanda til greiðslu stimpilgjalds, um leið og boð félagsins hlaut samþykki uppboðshaldara. Samþykki við boðinu hafi þannig leitt af sér skyldu til greiðslu stimpilgjalds, sem svari til 0,2% af boði Skeljungs hf., þ. e. 254.000 kr.

Í annan stað styður stefnandi málsókn sína því, að stefnda hafi borið að greiða fullt stimpilgjald, 0,4%, af boði Skeljungs hf. við þinglýsingu afsals fyrir bátnum 10. ágúst 1994, þar sem skilyrði hafi brostið til að beita ívilnunarákvæði 4. mgr. 16. gr. laga nr. 36/1978 (hér eftir stl.) um hálft stimpilgjald og stefndi ekki verið ófullnægður veðhafi.

Stimpilgjald það, sem renna hafi átt í ríkissjóð við umrædd lögskipti, hafi samtals átt að nema 762.000 kr. Þar af hafi 254.000 kr. verið greiddar, og standi því eftir 508.000 kr. að viðbættu álagi.

Verður nú gerð grein fyrir þeim lagaákvæðum, sem helst koma til álita við úrlausn málsins, og tekin afstaða til þess, hvernig þau falli að málsástæðum málsaðila.

Í 3. gr. stl. segir svo: „Eftirgreind skjöl eru ávallt stimpilskyld hér á landi: 1. Afsöl fyrir fasteignum hér á landi og skipum, sem hér eru skrásett, svo og önnur skjöl, er veita eða framselja réttindi yfir slíkum eignum ...“

Í 1. mgr. 16. gr. stl. er mælt fyrir um það, að greiða skuli fyrir stimplun afsalsbréfa fyrir fasteignum og skipum yfir fimm brúttórúmlestum 4 kr. fyrir hvert byrjað þúsund af verði viðkomandi eignar. Sama gildi um afsöl við fógetagerðir, skipti og uppboð svo og önnur skjöl um afhendingu fasteigna og skipa, svo sem kaupsamninga, makaskiptabréf, gjafabréf og þau erfðafestubréf, sem veita rétt til að selja eða veðsetja. Í 4. mgr. sömu lagagreinar er mælt fyrir um það, að greiða skuli hálft stimpilgjald, þegar fasteign eða skip sé lagt út til eignar ófullnægðum veðhafa. Samkvæmt 5. gr. stl. fer stimpilskylda skjals eftir réttindum, er það veitir, en eigi nafni þess eða formi.

Í 19. gr. segir, að við framsal beri að stimpla heimildarbréf sem afsal.

Í 5. mgr. 39. gr. laga um nauðungarsölu nr. 90/1991 (nsl.) er þeim, sem boð hefur gert í eign, veitt heimild til að framselja réttindi og skyldur, sem því fylgja, og komi framsalshafi þá í stað uppboðskaupanda, þegar sýslumanni hefur verið tilkynnt um framsalið, enda ábyrgist þeir báðir efndir boðsins in solidum.

Í öllum þeim lagaákvæðum, sem rakin hafa verið hér að framan, er gert ráð fyrir því, að stimpla beri heimildarbréf, hverju nafni sem þau nefnast.

Víst er um það, að Skeljungur hf. öðlaðist við boð sitt í vélbátinn Gjafar þau réttindi yfir bátnum, sem veittu honum heimild til framsals þeirra samkvæmt 5. mgr. 39. gr. nsl., sem síðan var áréttað með samþykki sýslumannsins í Vestmannaeyjum á boði félagsins 9. maí s. á. Hins vegar var ekkert heimildarbréf gefið út til Skeljungs hf., hvorki þá né síðar.

Samþykki sýslumanns er stílað til Jóhannesar A. Sævarssonar hdl., og er efni þess svohljóðandi:

„Yður tilkynnist hér með, að ákveðið hefur verið að samþykkja boð það, sem þér gerðuð fyrir hönd Skeljungs hf. í framangreinda eign (Gjafar, VE-600, – innskot dómara) við framhald uppboða á henni 6. maí sl., að fjárhæð 127.000.000 kr. Því er hér með beint til yðar að inna af hendi f. h. hæstbjóðanda greiðslu samkvæmt boði þessu í samræmi við 5. gr. almennra uppboðsskilmála, sbr. augl. í Stjtíð. B, nr. 41/1992, að lágmarki 31.750.000 kr., fyrir kl. 15.00 þriðjudaginn 17. maí nk., til þess að boðið skoðist samþykkt.“

Greiðsla stimpilgjalds er ekki sett að skilyrði fyrir gildi boðsins, enda þótt það hafi verið gjaldfallið að mati stefnanda, né heldur er að því vikið, að uppboðskaupandi beri ábyrgð á greiðslu stimpilgjalds af boði sínu, gangi kaupin til baka einhverra hluta vegna.

Í augl. nr. 41/1992 um almenna uppboðsskilmála, sem vísað er til í áðurnefndu bréfi sýslumannsins í Vestmannaeyjum, er hvergi vikið að skyldu uppboðskaupanda til greiðslu stimpilgjalds, verði boði hans rift vegna vanefnda, sbr. 6. gr. skilmálanna.

Eins og vikið er að hér að framan, virðist stimpilskyldan ráðast af því, að fyrir liggi heimildarbréf, sem hægt sé að stimpla.

Lögin um stimpilgjald fela í sér gjaldskyldu fyrir alla þá, sem átt hafa stimpilskyld viðskipti. Stimpilgjaldið er í eðli sínu skattur, sem lagður er á tilgreind viðskipti hérlendra manna og lögpersóna. Samkvæmt viðteknum lögskýringarreglum verður heimild stjórnvalda til skattheimtu og/eða gjaldtöku úr hendi þegnanna að vera fortakslaus og ótvíræð.

Lögin um stimpilgjald taka ekki af tvímæli um skyldu til greiðslu stimpilgjaldsins við yfirfærslu réttinda við nauðungarsölu. Því verður að líta svo á, að gjaldskyldan stofnist fyrst, þegar viðkomandi uppboðshaldari hefur gefið út heimildarbréf fyrir hinum yfirfærðu réttindum. Því er þeirri kröfu stefnanda hafnað, er lýtur að því, að nauðungarsala sem slík hafi í för með sér skyldu til greiðslu stimpilgjalds.

Eins og áður segir, framseldi Skeljungur hf. boð sitt í vélbátinn Gjafar, VE-600, til stefnda með framsali, dags. 14. júlí 1994. Framsalið fól í sér eignayfirfærslu þeirra réttinda til stefnda, sem Skeljungur hf. hafði öðlast við kaup bátsins á nauðungaruppboðinu 6. maí s. á. Afsal var síðan gefið út til stefnda 10. ágúst 1994 á grundvelli framsalsins.

Fyrir liggur, að stefndi var ekki eigandi veðkröfu, sem tryggð var með veði í vb. Gjafari, VE-600. Því voru ekki skilyrði til þess að láta hann njóta þess hagræðis, sem felst í 4. mgr. 16. gr. stl. um greiðslu á hálfu stimpilgjaldi, eins og raunin varð við þinglýsingu afsalsins að bátnum 12. ágúst 1994. Stefnda bar því að greiða 0,4% af uppboðsverði bátsins, þ. e. 508.000 kr. (127.000.000 kr. × 0,4/100). Skeljungur hf. greiddi þar af í umboði stefnda 254.000 kr. Standa því eftir ógreiddar 254.000 kr., sem stefnda ber að standa stefnanda skil á.

Stefnandi hefur krafist álags á vangreidda fjárhæð stefnda á grundvelli 36. gr. stl.

Lagagrein þessi hljóðar svo: „Ef stimpilskylt skjal er ekki stimplað innan tilskilins frests, skulu þeir, sem hafa á hendi stimplun skjala, gera stimpilbeiðanda að greiða stimpilgjaldsálag, er nemi hinu vangoldna stimpilgjaldi tvöföldu, þegar um víxla er að ræða, en vegna annarra skjala skal álagið vera 10% fyrir hvert byrjað 7 daga tímabil umfram tilskilinn frest, allt að hálfu grunngjaldinu. Álag þetta má innheimta með lögtaki. Fjármálaráðuneytinu er heimilt eftir atvikum að lækka eða láta niður falla stimpilgjaldsálag samkvæmt grein þessari, ef sérstakar málsbætur eru fyrir hendi.“

Dómurinn lítur svo á, eins og mál þetta er vaxið, að ekki séu skilyrði til þess að fella álag á stefnda samkvæmt þessu lagaákvæði.

Stefndi lét stimpla umrætt afsal fyrir bátnum Gjafari og greiddi þá umkrafið stimpilgjald. Það er ekki fyrr en um það bil fjórtán mánuðum síðar, sem honum berst krafa frá sýslumanninum í Vestmannaeyjum um vangreitt stimpilgjald vegna umræddra lögskipta. Stefndi hefur lagt fram gögn í málinu, sem sýna, að framkvæmd á innheimtu stimpilgjalda hefur verið í ósamræmi við kröfur stefnanda í þessu máli. Um er að ræða uppboðskaup Skeljungs hf. á tveimur skipum, sem seld voru annars vegar á vegum sýslumannsembættisins í Hafnarfirði, en hins vegar hjá embætti sýslumannsins í Keflavík. Í báðum tilvikum framseldi Skeljungur hf. boð sitt stefnda með sama hætti og í þessu máli og var gert að greiða hálft stimpilgjald í báðum tilvikum, eins og sýslumaðurinn í Vestmannaeyjum gerði upphaflega kröfu til.

Það er því álit dómsins, að stefndi hafi haft réttmæta ástæðu til að draga í efa réttmæti kröfu sýslumannsins í Vestmannaeyjum og síðar stefnanda og fá dómsúrlausn um álitaefnið.

Því reynir fyrst á það, hvort skilyrði séu fyrir því að beita 36. gr. stl., þegar dómsniðurstaða liggur fyrir og fjárhæð stimpilgjaldsins hefur verið ákveðin.

Stefndi styður sýknukröfu sína því, að hann hafi mátt treysta því, að endanlegt uppgjör hafi falist í þeirri fullnaðarkvittun, sem sýslumannsembættið í Vestmannaeyjum gaf fyrir greiðslu stimpilgjaldsins við þinglýsingu afsalsins 12. ágúst 1994. Hann hafi verið í góðri trú um það að hafa gert fullnaðarskil, sérstaklega með vísan til afgreiðslu annarra embætta í sams konar málum. Stefnandi hafi sýnt af sér vanrækslu og vangeymslu, sem lýsi sér í því, að liðið hafi allt að fjórtán mánuðir frá þinglýsingu afsalsins og þar til krafa hafi borist honum frá sýslumanninum í Vestmannaeyjum. Hljóti þessi vangeymsla að leiða til sýknu. Auk þess hafi hinn óhæfilegi dráttur valdið stefnda tjóni, sem felist í því, að ekki sé lengur unnt að fella umkrafinn stimpilkostnað inn í verð umrædds báts, sem nú hafi verið seldur.

Í 15. gr. stl. segir, að krafa stefnanda um stimpilgjald fyrnist ekki, nema svo standi á, að opinber starfsmaður eigi sök á því, að eigi var stimplað. Þá fyrnist krafan á fjórum árum.

Með vísan til þessa lagaákvæðis þykir ekki fært að taka til greina kröfu stefnda um sýknu vegna vangeymslu.

Stefndi kann að eiga skaðabótakröfu á hendur stefnanda vegna tómlætis hans og þess tjóns, sem það kann að hafa valdið honum. Sú krafa verður ekki leidd til lykta í þessu máli.

Niðurstaða málsins er því sú, að stefndi dæmist til að greiða stefnanda 254.000 kr.

Eins og mál þetta er vaxið, er kröfu stefnanda um dráttarvexti hafnað, en stefnda ber að greiða dráttarvexti á tildæmda fjárhæð samkvæmt III. kafla vaxtalaga nr. 25/1987 frá uppkvaðningu dóms þessa til greiðsludags.

Þá þykir rétt, að málskostnaður falli niður.

Skúli J. Pálmason héraðsdómari kvað upp þennan dóm.

Dómsorð:

Stefndi, Skelco ehf., greiði stefnanda, fjármálaráðherra f. h. ríkisins, 254.000 kr., auk dráttarvaxta samkvæmt III. kafla vaxtalaga nr. 25/1987 frá uppkvaðningu dóms þessa til greiðsludags.

Málskostnaður fellur niður.