

Mánudaginn 10. febrúar 1964.

Nr. 96/1962. **Tollstjórinn í Reykjavík f. h. ríkissjóðs**
(Benedikt Sigurjónsson hrl.)

gegn

Dánarbúi Soffíu E. Haraldsdóttur og gagnsök
(Gústaf A. Sveinsson hrl.).

Dómenndur:

hæstaréttardómararnir Þórður Eyjólfsson og Jónatan Hallvarðsson og Ármann Snævarr prófessor, Emil Ágústsson borgardómari og Bjarni K. Bjarnason borgardómari.

Lögtaksmál. Ómerking og heimvísun.

Dómur Hæstaréttar.

Halldór S. Rafnar, fulltrúi borgarfélagans í Reykjavík, hefur kveðið upp hinn áfrýjaða úrskurð.

Eftir uppkvaðningu fógetaúrskurðarins hefur gerðarþoli í héraði, Soffía E. Haraldsdóttir, látizt, en dánarbú hennar tekið við aðild málsins.

Aðaláfrýjandi hefur skotið máli þessu til Hæstaréttar með stefnu 20. júlí 1962, að fengnu áfrýjunarleyfi 7. s. m. Krefst hann þess, að dæmt verði heimilt að gera lögtak í eignum gagnáfrýjanda til tryggingar skatti á stóreignir samkvæmt lögum nr. 44/1957, að fjárhæð kr. 223.559.00, auk dráttarvaxta 6% ár hvert frá 16. ágúst 1958 til 31. janúar 1959 og 12% ár hvert frá þeim degi til greiðsludags. Svo krefst hann og málskostnaðar úr hendi gagnáfrýjanda í héraði og fyrir Hæstarétti.

Gagnáfrýjandi hefur áfrýjað málinu með stefnu 27. ágúst 1962, að fengnu áfrýjunarleyfi 17. s. m. Krefst hann þess aðallega, að hinn áfrýjaði úrskurður og meðferð málsins í héraði verði ómerkt og málinu vísað frá héraðsdómi. Til vara krefst hann þess, að synjað verði um framkvæmd lögtaksgerðar í heild, en til þrautavara, að lögtak verði ekki heimilað fyrir hærri fjárhæð en kr. 9.864.00. Þá krefst hann og málskostnaðar af aðaláfrýjanda í héraði og fyrir Hæstarétti.

Athugun á meðferð máls þessa í héraði og dómsúrlausn hefur leitt í ljós það, sem hér segir:

1. Samkvæmt beiðni aðaláfrýjanda var hinn 5. ágúst 1960 tekið fyrir í fógetadómi Reykjavíkur að framkvæma lögtak hjá gerðarþola í héraði til tryggingar stóreignaskatti, að fjárhæð kr. 89.486.00. Kom þá fram, að gerðarþoli mundi taka til varnar, og var honum veittur frestur til greinargerðar. Af hálfu aðaláfrýjanda var hvorki þá né síðar í rekstri málsins fram að munnlegum flutningi þess gerð grein fyrir því, með hverjum hætti eða af hvaða skattayfirlöðum þessi fjárhæð skattsins hafði verið ákveðin, en af nýju skjali, sem aðaláfrýjandi hefur lagt fyrir Hæstarétt, má sjá, að skattfjárhæðin, kr. 89.486.00, er reist á úrskurði Ríkisskattanefndar frá 21. nóvember 1959.

Í þinghaldi 15. desember 1960 hækkaði aðaláfrýjandi lögtakskröfuna upp í kr. 223.559.00. Var þá jafnframt lögð fram greinargerð af hans hendi. Er því lýst þar, að gerðarþola hafi verið „tilkynnt um skatt þennan hinn 15. febrúar 1958“. Einnig segir í greinargerðinni: „Fjárhæð skatts gerðarþola hefur verið úrskurðuð af skattyfirlöðum lögum samkvæmt og þar tekið tillit til dóma þeirra, er gengið hafa um skatt þennan.“ Að öðru leyti veitir greinargerðin enga fræðslu um álagningu skattsins, og ekki er þar gerð nein grein fyrir hækkun hans úr kr. 89.486.00 í kr. 223.559.00.

Af hálfu gerðarþola var lögð fram greinargerð í þinghaldi 24. apríl 1961. Þess var krafizt, að synjað yrði um framkvæmd lögtaks eða lögtakskrafan lækkuð. Í greinargerðinni telur gerðarþoli fjárhæð lögtakskröfunnar vera kr. 89.486.00, og er því svo að sjá, að hann hafi ekki veitt athygli hækkun þeirri, sem aðaláfrýjandi gerði á kröfunni hinn 15. desember 1960, enda vikur gerðarþoli ekkert að þeirri hækkun í greinargerðinni.

Eftir þetta veitti dómari aðiljum sameiginlegan frest til gagnaöflunar og síðar framhaldsfresti í sama skyni, en ekki kvað hann þá á um það, eins og fyrir er mælt í 109. gr. sbr. 223. gr. laga nr. 85/1936, hvort flytja skyldi málið munnlega eða skriflega.

Hinn 4. október 1961 lagði aðaláfrýjandi fram í fógætadómi héraðsdómsskjölin nr. 14—18. Er skjal nr. 15 ákvörðun Ríkisskattaneftndar frá 21. október 1960 um nýjan útreikning á stóreignaskatti gerðarþola. Af því skjali og skjali nr. 16 má sjá, að hækkunin á skattinum úr kr. 89.-486.00 í kr. 223.559.00 stafar af breyttri afstöðu Ríkisskattaneftndar til fyrirframgreiðslu gerðarþola á árinu 1956 upp í arf barna hennar með hliðsjón af dómi, sem gengið hafði í Hæstarétti hinn 7. desember 1959. Hin framlögðu skjöl nr. 14—18, veita hins vegar ekki fullnægjandi fræðslu um upphaflega álagningu skattsins og breytingar þær, sem hann sætti síðar af hendi skattayfirvalda, tilefni þeirra breytinga og rök fyrir þeim. Í málinu hefðu átt að koma fram eigi síðar en með greinargerð aðaláfrýjanda 15. desember 1960, þ. e. áður en greinargerð af hálfu gerðarþola kom til sögu, fullkomin afrit af stóreignaskattsframtali gerðarþola, upphaflegri skattálagningu, kærnum gerðarþola til skattstjóra og Ríkisskattaneftndar og úrskurðum þeirra um breytingar á skattinum. Málatilbúnaður af hálfu aðaláfrýjanda fullnægir því ekki fyrirmælum 105. gr. sbr. 223. gr. laga nr. 85/1936.

2. Eins og fyrr var getið, var af hálfu gerðarþola lögð fram greinargerð í fógætadómi hinn 24. apríl 1961. Í greinargerðinni, sem er 43 vélritaðar síður í dómsgerðaágripinu, setur gerðarþoli fram málsástæður fyrir kröfu sinni um synjun lögtaksgerðar og reifar þær. En langmestur hluti greinargerðarinnar hefur að geyma skriflegan málflutning, eins og tíðkaðist, áður en sett voru lög nr. 85/1936. Þar er einnig á nokkrum stöðum vísað til ummæla, sem umboðsmanni aðaláfrýjanda eru eignuð, og þau gagnrýnd, en slík ummæli hafa ekki komið fram frá hans hendi í þessu máli.

Í þinghaldi 11. október 1961 lýstu lögmenn aðilja yfir því, að gagnasöfnun væri lokið. Höfðu þá alls verið lögð fram 18 skjöl. Fógæti lét þess getið, að dagur til munnlegs flutnings málsins yrði ákveðinn síðar. Fór munnlegur flutningur fram hinn 12. marz 1962. Í því þinghaldi lagði lögmaður gerðarþola fram 34 skjöl (nr. 19—52), þar af 21

skjal, eftir að lögmennirnir höfðu lokið fyrri sóknar- og varnarræðum sínum. Sum þessara skjala voru sönnunargögn í merkingu X. kafla laga nr. 85/1936, en mörg þeirra hafa aðeins að geyma skriflegan málflutning, að því leyti sem efni þeirra kemur máli þessu við. Hafði lögmaður gerðarþola víða í greinargerð sinni vísað til þessa skriflega málflutnings í skjölum, sem aðrir voru höfundar að, en nú voru lögð fram. Eitt hinna framlögðu gagna, héraðsdóms-skjal nr. 30, er safn sjálfstæðra dómsskjala, 35 að tölu, sem sögð eru vera úr tilteknu bæjarþingsmáli, sem gerðarþoli í héraði stóð ekki að. Úr safni þessu (nr. 30) eru 110 vélritaðar síður teknar upp í dómsgerðaágrip í Hæstarétti.

Samkvæmt 111. gr. laga nr. 85/1936, sbr. 223. gr. þeirra, ber aðiljum að leggja fyrir dómara frumrit eða eftirrit þeirra gagna, sem aflað hefur verið, svo fljótt sem verða má, áður en munnlegur málflutningur hefst. Lögmaður gerðarþola gætti ekki þessara fyrirmæla um sönnunargögn þau, sem hér ræðir um og að máttu komast í málinu. Að því er varðar gögn þau, sem einungis hafa að geyma skriflegan málflutning eða eru málinu óviðkomandi, þá er framlagning þeirra brýnt og mjög vítavert brot á ákvæðum 106. gr. sbr. 105. gr. og 223. gr. laga nr. 85/1936. Það er og ámælisvert, að fógæti skyldi veita skjali nr. 30 viðtöku, eins og það var úr garði gert.

3. Um úrlausn héraðsdómara á sakarefninu er þetta athugavert: Ekki verður séð, að hann hafi kannað, hvort ákvæði um málskotsfrest í 10. gr. laga nr. 44/1957, sbr. 23. gr. reglugerðar nr. 95/1957, kynnu að standa kröfum aðilja í vegi. Eins og fyrr var getið, hækkaði aðaláfrýjandi lögtakskröfuna, meðan á rekstri málsins stóð, úr kr. 89.456.00 í kr. 223.559.00. Um hækkun þessa segir héraðsdómari aðeins, að hann álíti hana „álagða samkv. starfsreglum Ríkisskattaneftndar, sem fá ekki staðizt samkvæmt ákvæðum laga nr. 44/1957“. Skortir hér algerlega greinargerð dómara um greindar álagningarreglur og rökstuðning um, í hvaða atriðum og að hverju leyti hann telji álagninguna ekki geta samrýmzt ákvæðum laga nr. 44/1957. Er niður-

staða dómarans sú, að lögtak skuli framkvæmt fyrir fjárhæð þeirri, kr. 89.456.00, sem greind var í hinni upphaflegu lögtaksbeiðni. Hér brestur einnig rökstuðning fyrir því, að þessi álagning samkvæmt úrskurði Ríkisskattaneðndar frá 21. nóvember 1959 sé í samræmi við réttar laga-reglur. Til að leysa úr því, þurfti að kanna, hvort grunn-skattseign og arfahluti gerðarþola væru löglega ákvörðuð í úrskurðinum frá 21. nóvember 1959. Og þar sem sá úrskurður hafði ekki verið lagður fram í málinu, átti dómari að krefja lögmann aðaláfrýjanda um framlagningu hans. Eins og hér hefur verið rakið, hefur héraðsdómari ekki gætt nægilega ákvæða 190. gr. og 193. gr. sbr. 223. gr. laga nr. 85/1936.

4. Þar sem meðferð málsins og dómsúrlausn er svo áfátt sem að framan er lýst, verður að ómerkja hinn áfrýjanda úrskurð og meðferð málsins frá og með þinghaldi 15. desember 1960 og vísa málinu heim í hérað til löglegrar meðferðar og uppkvaðningar úrskurðar af nýju.

Eftir atvikum er rétt, að málskostnaður fyrir Hæstarétti falli niður.

Dómsorð:

Hinn áfrýjaði úrskurður og meðferð málsins frá og með þinghaldi 15. desember 1960 eiga að vera ómerk, og visast málinu heim í hérað til löglegrar meðferðar og uppkvaðningar úrskurðar af nýju.

Málskostnaður fyrir Hæstarétti fellur niður.

Úrskurður fógætadóms Reykjavíkur 2. apríl 1962.

Í þessu máli krefst gerðarbeiðandi, tollstjórinn í Reykjavík f. h. ríkissjóðs, þess, að hið umbeðna lögtak verði látið fara fram hjá gerðarþola, frú Soffíu E. Haraldsdóttur, Tjarnargötu 36, til tryggingar vangoldnum stóreignaskatti, samtals að upphæð kr. 223.559.00 (v. d/b kr. 76.597.00 og sjálfrar sín kr. 148.762.00) auk dráttarvaxta, 6% p.a. frá 16. ágúst 1958 til 31. janúar 1959 og 12% p.a. frá þeim degi til greiðsludags svo og öllum kostnaði við gerð þessa og eftirfarandi uppboð, ef til kemur. Þá krefst

hann þess enn fremur, að sér verði úrskurðaður málskostnaður úr hendi gerðarþola að mati réttarins.

Gerðarþoli gerir hins vegar þær réttarkröfur, *aðallega*, að synjað verði um framgang hinnar umbeðnu lögtaksgerðar, *en til vara*, að lögtak verði aðeins leyft fyrir kr. 9.864.00, og *til þrautavara*, að lögtak verði eigi leyft fyrir hærri upphæð en kr. 89.653.00. *Hversu sem málið fer*, krefst hann þess, að gerðarbeiðanda, tollstjóranum í Reykjavík f. h. ríkissjóðs, verði gert að greiða sér kostnað sakarinnar að mati réttarins.

Málið var þingfest hinn 5. ágúst 1960, og hefur síðan verið sótt og varið hér fyrir réttinum, og var það tekið til úrskurðar hinn 12. f. m., að afloknum munnlegum málflutningi.

Almennur lögtaksúrskurður fyrir stóreignaskatti í Reykjavík var kveðinn upp hinn 28. apríl 1959 og birtur í dagblöðum þéttisins.

Í byrjun ágústmánaðar 1960 krafðist tollstjórinn í Reykjavík f. h. ríkissjóðs lögtaks hjá öllum þeim gjaldendum, er vangoldinn áttu skatt sinn á stóreignir samkvæmt lögum nr. 44/1957, og voru þá þingfest 286 slík mál hér fyrir fógetaréttinum. Veittur var frestur í öllum þessum málum með fullu samþykki gerðarbeiðanda, *aðallega* þar sem hvergi nærri var svo komið málum, að endanlegar tölur um skattfjárhæðir greiðenda lægju fyrir af hendi skattstofunnar í Reykjavík, enda hefur orðið að endurreikna skatt þenna oftsinnis, *aðallega* vegna úrskurða þeirra og dóma, er um hann hafa gengið. Mál þessi höfðu flest samflot í fyrstu, en skiptust síðan í flokka með nokkurri sérstöðu. Hefur nú öllum þessum málum verið lokið með sætt (greiðslu samkvæmt ákvæðum laga nr. 44/1957) eða lögtaki hjá gerðarþola, nema tveimur, sem krafizt er úrskurðar í, og er mál þetta annað þeirra. Skýrir ofanritað, ef til vill að nokkru, hversu háttað er um frest í máli þessu.

Við álagningu skatts samkvæmt lögum um skatt á stóreignir nr. 44/1957 var gerðarþola í máli þessu, frú Soffíu E. Haraldsdóttur, Tjarnargötu 36, gert að greiða kr. 252.214.00. Þessa álagningu færði skattstjórinn niður í kr. 250.859.00.

Gerðarþoli vildi ekki una þessari skattálagningu og fékk hana með kæru færða niður í kr. 89.486.00, og er það sú upphæð, sem krafizt er lögtaks fyrir, er tollstjórinn hefst handa um innheimtu skattsins.

Gerðarþoli situr í óskiptu búi eftir látinn eiginmann sinn, Svein M. Sveinsson, sem andaðist þann 23.11. 1951.

Með bréfi, dags. 21. nóvember 1959, er gerðarpóla tilkynntur úrskurður Ríkisskattaneftndar um skiptingu eigna dánar- og félagsbús hennar og Sveins M. Sveinssonar til skatts á stóreignir samkvæmt reglum erfðalaga.

Samkvæmt þessum úrskurði var skipting þannig:

Soffía E. Haraldsdóttir	búshluti	50.00000%
Sama	arfshluti	16.08815%
		66.08815%
Bréfarfur		5.78685%
4 börn (hvert 7.031354×4)		28.12500%
		Samtals 100.00000

Erfingjar fengu:

	Af grunn- skattseign	Af hlutafé (matsverð)	Samtals
Soffía Haraldsdóttir			
Búshelmingur	kr. 1.189.649.00		
Arfahluti	— 382.785.00		
Samtals	kr. 1.572.434.00	2.732.246.00	kr. 4.304.680.00
Bréfarfur	kr. 137.686.00	239.244.00	— 376.930.00
(Hvert barn) ...	— (167.294.00)	(290.664.00)	— (457.958.00)
Fjögur börn	— 669.176.00	1.162.656.00	— 1.831.832.00
Mismunur vegna skipta ..	2.00	134.00	— 136.00
Samtals	kr. 2.379.298.00	4.134.280.00	kr. 6.513.578.00

Samkvæmt ákvæðum síðustu mgr. 4. gr. laga nr. 44/1957 var þá með eignum búsins talin fyrirframgreiðsla upp í arf á árinu 1956, hlutabréf í Klappareigninni h/f, að nafnverði kr. 12 þús., til hvers fjögurra barna gerðarpóla eða samtals kr. 48 þús. Bréf þessi voru metin á 3975%, þ. e. alls kr. 1.908.000.00 eða að hluta hvers barns kr. 477.000.00.

Ríkisskattaneftnd leit svo á, að samkvæmt venju væri hinn fyrirframgreiddi arfur af hinum fallna arfi, sbr. bréf hennar, dags. 21. júlí 1960. Þar sem hinn fyrirfram greiddi arfur sé kr. 19.042.00 hærri en nemur innistandandi föðurarfi, lítur Ríkisskattaneftnd svo á, að sú upphæð væri fyrirfram greiddur móðurarfur.

Með bréfi 21. október 1960 tilkynnti Ríkisskattaneftnd gerðarþola, að vegna þess að hin fyrirframgreiddu hlutabréf væru hlutfallslega meira en erfingjum bar af hlutabréfum búsin í nefndu félagi, að skipting eignarhlutfalla hafi verið reiknuð að nýju (sbr. rskj. 15), síðan (15.11. 1960) er gerðarþola tilkynnt, að skattur á stóreignir, sem henni sé gert að greiða vegna sjálfrar sín, hækki í kr. 146.962.00 (úr kr. 28.447.00) og skattur sá, sem henni sé gert að greiða vegna dánarbúsins, hækki í kr. 76.597.00 (úr kr. 61.039.00) eða samtals allur skatturinn í kr. 223.559.00, og við það stendur enn, er mál þetta er tekið til úrskurðar.

Umboðsmaður gerðarbeiðanda mótmælir því, að í lögtaksmáli sé hægt að koma fram öllum þeim miklu efnisvörnum, sem fram séu komnar í máli þessu, og vísar til 12. og 13. gr. laga nr. 29/1885 um lögtak og 8. og 11. gr. sömu laga. Sé um efnisvarnir að ræða í lögtaksmáli, þá skal bera þær undir hina almennu dómstóla, að lögtaksmáli loknu, enda sé sérstök ástæða til þess að koma í veg fyrir málþóf og tafir í slíkum lögtaksmálum sem skattinnheimtumálum. Með lögunum sé verið að veita lögtaksbeiðanda greiða og auðvelda leið til þess að tryggja kröfu sína. Mótmælum gegn framgangi lögtaksgerðarinnar verði ekki komið að, meðan á gerð standi, nema um lögtaksaðferðina og heimild til lögtaksheimtu. Þetta staðfesti enn fremur ákvæði 10. gr. laga nr. 44/1957, sbr. 23. gr. reglugerðar nr. 95/1957 um heimild skattgreiðanda og fjármálaráðherra til þess að skjóta til dómstólanna úrskurði Ríkisskattaneftndar um deiluaðriði vegna álags skatts á stóreignir í ennþá ríkari mæli, að efnisvörnum verði ekki við komið í máli þessu.

Til vara kveðst hann þó muni ræða efnisvarnir gerðarþola.

Lög nr. 44/1957 um skatt á stóreignir séu sett á formlega stjórnskipulegan hátt og brjóti í heild ekki í bága við 67. gr. stjórnarskrárinnar nr. 33/1944 né neinar aðrar greinar hennar. Um heildarlagagildi þeirra sé enginn vafi, enda hafi Hæstiréttur dæmt eftir lögunum.

Mannréttindayfirlýsing Sameinuðu þjóðanna frá 10. desember 1948 hafi ekkert lagagildi á Íslandi og geti engu áorkað um lögmæti íslenskra laga, þótt íslenska ríkið gæti, ef til vill, orðið brotlegt við hana sem samningsaðili með setningu slíkra laga. Þá hefur deilan um lögmæti laganna verið lögð fyrir nefnd þá, sem ákveði, hvaða mál skuli tekin til dóms hjá Mannréttinda-dómstól Evrópu, en hún hafi úrskurðað hinn 20/12 1960, að

hvert ríki skyldi frjálst um tilhögun skattheimtu sinnar, og deilan um lögmæti laga nr. 44/1957 því ekki tekin fyrir.

Það breytir engu um lagagildi skatts á stóreignir, þótt hann sé ekki færður á fjárlög. Fjárlögin séu að ýmsu leyti ófullkomin, og mikið fé, sem ríkið ráðstafar, sé aldrei á þau fært. Ef um galla sé að ræða á ríkisbókhaldi, gæti það talizt brot af hálfu ráðherra, en aldrei valdið ógildi laganna.

Þá hafi Hæstiréttur þegar staðfest, að hér sé ekki um eignaupptöku að ræða, heldur venjulega skattálagningu.

Þau ákvæði 9. gr. laga nr. 44/1957, að skattur á stóreignir skuli renna að $\frac{1}{3}$ hluta til veðdeildar Búnaðarbanka Íslands og að $\frac{2}{3}$ hlutum til Byggingarsjóðs ríkisins, valdi í engu ógildi skattálagningarinnar, hér sé um tvær ríkisstofnanir að ræða. Ríkisvaldið leggi skattinn á, innheimti hann og verji honum fyrirfram til ákveðinna þarfa. Þarna sé aðeins verið að binda ráðstöfunarrétt framkvæmdavaldsins um ráðstöfun skattfjár. Þá hafi og Hæstiréttur staðfest lögmæti 9. gr. laga nr. 44/1957 með dómi sínum frá 29. nóvember 1958 og fleiri dómum. Þá hafi Hæstiréttur enn fremur (29. nóvember 1958) ekki talið þá mismunun félagsforma, sem í lögunum felst, geta valdið ógildi þeirra.

Reglur þær, sem notaðar hafa verið til að finna sannvirði hlutabréfa, séu aðeins verklagsreglur Ríkisskattanefndar, en gæti á engan hátt valdið ógildi laganna. Hann telur ekkert fram komið í máli þessu, sem valdi ógildi laganna í heild, né skattálagningar samkvæmt þeim.

Þá mótmælir umboðsmaður gerðarbeiðanda öllum framkomnum fasteignamötum, bréfum húsaleigunefnda og öðrum skjölum og útreikningum, viðvíkjandi verðmæti fasteigna, sem máli þessu algerlega óviðkomandi. Sér í lagi mótmælir hann álitserð um lóðaverð í Reykjavík (rskj. 31), þar sé einungis um fullyrðingar semjanda að ræða, en ekki óyggjandi rök, enda segi semjandi sjálfur á bls. 1, að gagnaöflun um það mál sé mjög erfið og að hér sé ekki um endanlega afgreiðslu málsins af hans hálfu að ræða. Auk þess sé um engar lóðir í eigu gerðarþola að ræða, sem sérstaklega hafi verið hækkaðar í verði af matsnefndum. Enn fremur sé þess að geta, að mat fasteigna hér á landi hafi alltaf verið miðað við söluverðmæti, en aldrei við tekjuöflunarmöguleika (rentabilitet) þeirra. Húsaleigulög hér á landi séu úrelt og óraunhæf, enda hafi þau engin áhrif á verð fasteigna. Skattalækkun Fjármálaráðuneytisins vegna ípróttahúss Jóns Þor-

steinssonar sé skatteftirgjöf ráðherra vegna einstaks afbrigðilegs tilfellis, en þar sé ekki um neinar breytingar á almennum mats- og álagningarreglum laganna að ræða. Þá hefur umboðsmaður gerðarbeiðanda vísað til úrskurðar Ríkisskattaneðndar (rskj. 14) um, að samkvæmt þeim venjum, sem skapast hafi, skuli líta svo á, að fyrirframgreiddur arfur sé af þeim arfi, sem þegar sé fallinn. Um reglur þær, sem síðan séu notaðar til ákvörðunar skattálagningarinnar, þegar tillit sé tekið til fyrirframgreiðslunnar, sé eins og með allar skattálagningar, þær séu matsatriði.

Þá lýsti hann öll gögn þau, er vörðuðu hlutabréfaeign gerðarþola í Samkomuhúsi Vestmannaeyja h/f, máli þessu óviðkomandi, þar sem að í máli þessu sé ekki krafist lögtaks fyrir stóreignaskatti vegna þeirrar hlutabréfaeignar.

Umboðsmaður gerðarþola mótmælir því eindregið sem rangtúlkun á lögum nr. 29/1885, að ekki verði öllum þeim efnisvörnum, sem hann hafi fram sett í málinu, við komið. Það sé um tvær leiðir að ræða til að skjóta úrskurðum Ríkisskattaneðndar til dómstólanna, sem báðar leiði til lokadóms Hæstaréttar. Þá sé mjög vafasamt, að málsskotsfrestur sá, sem um ræðir í 10. gr. laga nr. 44/1957, sbr. 23. gr. reglugerðar nr. 95/1957, sé ennþá liðinn, þar sem fjölmörg „stóreignaskattsmál“ séu ennþá fyrir dómstólunum óútkljáð, og geti úrslit þeirra valdið ennþá einum umreikningi skattsins, sbr. nú síðast dóm bæjarþings Reykjavíkur frá 8. febrúar s.l. um stórfellda lækkun á matsverði hlutabréfa í Eimskipafélagi Íslands h/f. Þá hafi það ekki í för með sér missi réttar til þess að bera fram efnisvarnir í málum samkvæmt 10. gr. laga nr. 44/1957, þótt málið sé ekki hafið, áður en umræddur 3 mánaða frestur sé útrunninn.

Ekki geti talizt neinn vafi á því, að lög um skatt á stóreignir nr. 44/1957 brjóti í bága við stjórnarskrána svo og mannréttindayfirlýsingu Sameinuðu þjóðanna frá 10. desember 1958 og loks við mannréttindasáttmála Evrópuráðsins frá 4. nóvember 1950 og lokabókun við hann frá 20. marz 1952, sbr. auglýsingu nr. 11 9. febrúar 1954. Hæstiréttur hafi ógilt með dómum sínum 29. nóvember 1958 og 7. desember 1959 mjög þýðingarmikil ákvæði í lögum nr. 44/1957, enda þótt hann afnæmi ekki lögin í heild.

Umboðsmaður gerðarþola hélt því fram, enda þótt segja mætti, að lög nr. 44/1957 hafi verið sett á stjórnskipulegan hátt samkvæmt 44. og 45. gr. stjórnarskrárinnar nr. 33/1944, þá hafi samt meðferð frumvarpsins á Alþingi brotið í bága við 1. mgr. 27.

gr. laga nr. 115/1936 um þingsköp Alþingis. Frumvarpið hafi raunverulega falið í sér breytingar á stjórnarskránni, án þess að þeirra væri getið í heiti frumvarpsins. Hafi því forseta þingdeildar, sem um það fjallaði, borið að vísa því frá. Þetta hafi ekki verið gert, og ekki hafi heldur verið rofið þing og efnt til nýrra kosninga samkvæmt 79. gr. stjórnarskrárinnar og lögin síðan lögð fyrir Alþingi á ný. Séu lög nr. 44/1957 því eigi gild og skattálagning samkvæmt þeim markleysa.

Hann heldur því fram, að skattstigi laga nr. 44/1957 sé svo hár, að eigi verði talið, að um skatt sé að ræða, heldur sé hér verið að framkvæma upptöku á eignum skattþegna þeirra, sem skattskyldir séu taldir samkvæmt lögnum. Þetta verði augljóst, þegar þess sé gætt, að samkvæmt 5. gr. laganna geti skatturinn numið allt að 25% af þeim eignum skattþegns, sem honum er gert að greiða skatt af. Með þessu fari löggjafinn út fyrir öll mörk þess, að um skatt geti verið að ræða, en skattar megi ekki verða hærri en svo, að þeir verði greiddir af tekjum skattþegnsins á einu ári. Ella sé ekki um skatt að ræða. Þetta verði enn ljósara, þegar haft sé í huga, að lagður hafi verið stóreignaskattur svokallaður á eignir manna með lögum nr. 22/1950, og hafi margir þeirra gjaldenda, sem skattlagðir séu samkvæmt lögum nr. 44/1957 og einnig voru skattlagðir 1950, aðeins lokið greiðslu á þriðjungi þess skatts. Þessi svokallaða skattálagning samkvæmt lögum nr. 44/1957 sé því hrein eignaupptaka, sem brjóti algerlega í bága við 67. gr. stjórnarskrárinnar um friðhelgi eignarréttarins, og sé reyndar líka andstæð 69. gr. hennar, þar sem segja megi, að hún feli einnig í sér ólögmæt höft á atvinnufrelsi manna. Eignaupptaka sem þessi verði ekki heldur réttlætt samkvæmt þeim réttarreglum, sem almennt gildi um upptöku eigna og byggðar séu á því, að brot hafi verið framið, þar sem ekkert slíkt hafi átt sér stað af hálfu gerðarþola. Þegar nú þannig sé ástatt, að álögur þær eða svonefndur skattur, sem lög nr. 44/1957 geri ráð fyrir, geti hvorki talizt skattur né lögmæt upptaka eigna (confiscatio), hljóti skattálagning samkvæmt nefndum lögum að dæmast markleysa ein.

Umboðsmaður gerðarþola benti enn á það máli sínu til stuðnings, að samkvæmt 42. gr. stjórnarskrárinnar skuli leggja fyrir Alþingi frumvarp til fjárlaga, sem feli í sér greinargerð um tekjur og gjöld ríkisins, enda megi ekki samkvæmt 41. gr. stjórnarskrárinnar greiða neitt gjald úr ríkissjóði, nema heimild sé til þess í fjárlögum eða fjáráukalögum. Nú verði eigi séð, að

skattur af stóreignum samkvæmt lögum nr. 44/1957 sé talinn til tekna á fjárlögum, né heldur séu greiðslur til þeirra aðilja, veðdeildar Búnaðarbankans og Byggingarsjóðs ríkisins, sem skatturinn rennur til samkvæmt 9. gr. laganna, færðar til gjalda á fjár- eða fjáraukalögum. Þetta sé ágalli af löggjafans hálfu, og sýni það eitt með öðru, að ekki sé í reynd um lögmætan skatt að ræða, sem stjórnarvöld afli ríkissjóði til úrbóta á fjárhagskerfi ríkisins, enda eigi þetta gjald, svo sem nefnd 9. gr. mæli fyrir um, að renna til ákveðinna stofnana, en ekki í ríkissjóð. Komi þar enn í ljós, að gjaldið geti ekki verið skattur í þess orðs réttu merkingu, því að skattur sé almennt gjald til ríkisins til þess að standa straum af stjórn landsins og kosta það skipulag, sem halda verði uppi í því skyni.

Umboðsmaður gerðarpóla kvað það enn fremur stuðla að ógildi laganna, að skattþegnum landsins sé stórlega mismunað með ákvæðum laganna. Þetta komi fram í því, að margir stærstu skattþegnar landsins séu alveg undanþegnir skatti, þar sem skattgjaldið sé einungis lagt á einstaklinga, en ekki félög, sem eigi þó mörg miklu meiri eignir en nokkur einstakur maður hér- lendum. Upphaflega hafi skatturinn verið lagður á 609 einstaklinga, þar af 94 konur, flestar ekkjur, en vegna allra þeirra miklu breytinga, sem orðið hafa, er dómstólar hafi ógilt ákvæði laganna eitt af öðru, hafi skattskyldir stóreignaskattgreiðendur aðeins verið orðnir 303 í desember s.l., og allar líkur bendi til þess, að þeim komi enn til með að fækka. Við fyrstu álagningu hafi skatturinn numið réttum 136 milljónum króna, en sé nú nálægt 66 milljónum.

Auk þessara atriða bendir hann á ákvæði 7. gr. laganna, sem leggi á félög ábyrgð á greiðslu þess skatts, sem einstökum félagsmönnum sé gert að greiða vegna eignar sinnar í félögum. Með þessu ákvæði sé lögð á einn aðilja ábyrgð á skatti annars aðilja, án þess þau tengsl séu milli þeirra, sem réttlæti slíka reglu, og verði þetta þeim mun fráleitara, sem félögin séu ekki skattskyld sjálf eða beri sjálfstæða skattskyldu samkvæmt öðrum ákvæðum laganna.

Umboðsmaður gerðarpóla telur höfuðgalla á lögum nr. 44/1957, að eignamatsreglur 2. gr. laganna geti auðveldlega leitt til þess, að eignir verði ofmetnar til skatts, auk þess sem gjaldendum sé mjög mismunað með ákvæði 1. tölul. 2. gr. um 20% frádrátt frá matsverði húsa þeirra, sem þar séu nefnd. Hér verði allir skattþegnar að eiga sama rétt. Sömu rök gildi og um ákvæði

3. gr. sömu laga, er undanþiggja sparifjarinnstæður o. fl. skatti og valdi því, að mismunandi skattreglur gildi fyrir einstaklinga eftir því, hver eign þeirra sé. Að þessu sama hnigi og ákvæði 4. gr.

Umboðsmaður gerðarpola hélt því fram, að matsreglur 2. gr. laga nr. 44/1957 sköpuðu svo mikið misrétti og misræmi, að það eitt væri nægilegt til þess að valda ólögmæti allrar skattálagningarinnar. Fyrst og fremst séu það reglurnar um mat á fasteignum, en fasteignir skyldu til skattálagningar metnar samkvæmt lögum nr. 33/1955, er gengu í gildi hinn 1. maí 1957 og virkuðu því aftur fyrir sig, er farið skyldi eftir þeim um skattmat fasteigna hinn 31/12 1956. Skattmat til stóreignaskatts ætti að byggjast á lögum um fasteignamat nr. 77/1945. Þá taldi hann algers handahófs gæta um lóðamat og einkum um hækkanir lóðamatsnefnda. Vísaði hann máli sínu til stuðnings til álitsgerðar um, „Hvort fullkomið samræmi sé í lóðaverði í Reykjavík, eins og það er eftir hækkanir landsnefndar, sem starfaði samkvæmt lögum nr. 33/1955, og úrskurði yfirmatsnefndar á kærum vegna þeirra hækkana“, sbr. rskj. 31 og meðfylgjandi uppdrátt, rskj. 52. Kvað hann álitsgerð þessa samda af þeim manni, sem nú væri allra manna kunnugastur um verð lóða og fasteigna í Reykjavík, og taldi hann sanna, að algers handahófs hefði gætt um lóðamatið. Þá kvaðst hann ekki hafa haft aðgang að gerðabókum eða öðrum gögnum matsnefndanna og því ekki geta nánar skýrt, hvernig þeir hefðu fengið þessar niðurstöður sínar. Taldi hann sig sanna það með framlagningu fyrrnefndrar álitsgerðar og öðrum skjölum, varðandi fasteignamat, að þar gætti slíks misræmis og handahófs, að ónýta beri allar þær matsgerðir, sem lagðar væru til grundvallar um verðmæti fasteigna stóreignaskattsgreiðenda í Reykjavík, og þar með lögin sjálf og alla skattálagninguna. Hæstiréttur gæti breytt sínum dómspraksis um gildi laga nr. 44/1957 um skatt á stóreignir, ef hann yrði sannfærður um hið gagnstæða. Þá taldi hann sig sanna, að hámarksverð á hlutabréfum í Samkomuhúsi Vestmannaeyja væri nafnverð þeirra.

Umboðsmaður gerðarpola ræddi þá um hina umdeildu fyrirframgreiðslu upp í arf til barna gerðarpola. Full heimild væri til hennar, sbr. 13. gr. erfðalaga nr. 42/1949. Hún hefði farið fram 15. desember 1956 og því fyrir þann tíma, 31/12 1956, er eignir þeirra, sem gert væri að greiða stóreignaskatt, skyldu miðast við, sbr. hæstaréttardóm 7. desember 1959. Þá taldi hann

arfláta hafa ótvíræðan rétt til þess að ákveða það sjálfur, hvort hann greiddi af sínum hluta búsins eða hinum fallna föðurarfi, en fyrir lægi í málinu ótvíræð yfirlýsing hans um, að hann hefði greitt hinn fyrirframgreidda arf af sínum búshluta.

Með lögum nr. 44/1957 um skatt á stóreignir var ákveðið að leggja sérstakan skatt á ýmsa gjaldendur, sem féllu undir viss ákvæði laganna. Allir þeir einstaklingar, sem áttu meira en eina miljón króna í hreinni eign, skyldu greiða skatt þenna, og geyma lögin ýmis fyrirmæli um það, hvernig sá skattstofn skuli fundinn. Ein af þeim, sem gert var að greiða skatt þenna, var gerðarþoli í máli þessu, frú Soffía E. Haraldsdóttir, Tjarnargötu 36, hér í bæ, og var henni upphaflega gert að greiða kr. 252.-214.00. Er fram komið í máli þessu, að hún hefur á ýmsan hátt reynt að hnekkja skattálagningu þessari með kærum til skattstjórans í Reykjavík og síðan með kærum til Ríkisskattanefndar. Hefur skattálagning hennar tekið miklum breytingum á tímabilinu, ýmist til lækkunar eða hækkunar, en nemur nú, er úrskurður þessi er upp kveðinn, kr. 223.559.00, þar af vegna dánarbús látins eiginmanns hennar, Sveins M. Sveinssonar, kr. 76.597.00 og vegna hennar sjálfrar kr. 146.762.00.

Gerðarþoli neytir ekki þess réttar síns samkvæmt 10. gr., 1. mgr., laga nr. 44/1957, sbr. 23. gr., 3. mgr., reglugerðar nr. 95/1957, að skjóta úrskurði Ríkisskattanefndar til dómstólanna innan þriggja mánaða frá uppkvaðningu úrskurðar Ríkisskattanefndar.

Ekki fær rétturinn séð, að við það hafi hún misst neinn rétt til þess að bera fyrir sig varnir um lögmæti skattálagningarinnar, enda ekki allir úrskurðir Ríkisskattanefndar gengnir, þegar tollstjórinn í Reykjavík f. h. ríkissjóðs hefst handa um innheimtu skattsins með kröfu sinni um lögtaksgerð fógetaréttarins.

Gildi laga nr. 44/1957 varð þegar frá setningu þeirra mjög umdeilt, bæði einstakra ákvæða laganna og laganna í heild. Hafa þegar gengið dómur í nokkrum málum um þessi atriði. Hæstiréttur hefur ógilt ýmis ákvæði laganna, en ekki talið ástæðu til að ógilda þau í heild. Ekki fær rétturinn séð, að neitt það hafi komið fram í máli þessu, sem ótvírætt geti valdið ógildi laganna og þar með skattálagningar samkvæmt þeim. Verður aðalkrafa gerðarþola því ekki tekin til greina.

Mat lóða og fasteigna.

Þótt því hafi verið haldið fram í málinu, að misræmis gæti um lóðamat í Reykjavík, liggur ekkert fyrir um það, hvernig matsnefndir hafi komið að niðurstöðum sínum um matsfjár-

hæðir, og fær rétturinn ekki séð, að neitt hafi komið fram í málinu, sem ótvírætt valdi ógildi fasteigna- og lóðamats samkvæmt reglum laga nr. 44/1957 og þar með skattálagningarinnar samkvæmt þeim. Útreikningur skattsins, byggður á öðrum reglum um mat en í lögum nr. 44/1957 er fyrir mælt, hefur enga stoð í lögum. Varakrafa gerðarpóla verður því ekki tekin til greina.

Hinn fyrirfram greiddi arfur.

Með dómi Hæstaréttar 7/12 1959 er því slegið föstu, að löglega og kvaðalaust fyrirfram greiddur arfur á árinu 1956 skuli ekki talinn með eignum arflátans, þegar þær eru metnar til stóreignaskatts.

Ekki verður séð af gögnum málsins, að afhending gerðarpóla á hlutabréfum í Klappareigninni h/f til fjögurra barna sinna hafi verið neinum skilyrðum bundin. Hvert barn fær að nafnvertði hlutabréf, að upphæð kr. 12.000.00, eða samtals því greitt úr búinu upp í fyrirfram greiddan arf hlutabréf, að nafnvertði kr. 48.000.00.

Afhending fór fram hinn 15. desember 1956, og verða hlutabréf þessi þá kvaðalaust eign arftakanna Bergljótar, Haralds, Leifs og Sveins, sem öll eru börn gerðarpóla og látins eiginmanns hennar, Sveins M. Sveinssonar. Engum mótmælum hefur verið hreyft um lögmati arfsafhendingarinnar undir rekstri máls þessa.

Rétturinn verður að líta svo á, að gerðarþoli, sem situr í óskiptu búi, hafi haft heimild til að afhenda hvern þann hluta eigna búsins, sem hún sjálf óskaði, upp í fyrirfram greiddan arf, enda hafi hún fullt frjálsræði til hvaða ráðstafana um meðferð fjármuna búsins, svo fremi að þær brjóti ekki í bága við lög almennt. Jafnframt verður rétturinn að líta svo á, að löglega og kvaðalaust fyrirfram greiddur arfur sé ekki lengur eign arfláta né félags- og dánarbús þess, sem hún situr í. Verður því að telja, að hinn fyrirfram greiddi arfur sé í máli þessu alveg óviðkomandi gerðarpóla og dánar- og félagsbúi því, sem hún situr í, er reiknaður er stóreignaskattur gerðarpóla, miðað við hreina eign 31/12 1956, og skipti það engu máli, hvert andlag hins fyrirfram greidda arfs sé (fasteign, hlutabréf, peningar o. s. frv.).

Rétturinn lítur svo á, að ákvæði 3. mgr. 4. gr. laga nr. 44/1957 um, að eignum dánarbús skuli skipt á erfingja samkvæmt reglum erfðalaga, eigi ekki við um hinn fyrirfram greidda arf,

þar sem hann er ekki eign arfláta og því alveg óviðkomandi álagningu stóreignaskatts á hann.

Hlutabréfin ber aðeins að draga frá grunnskattsseign félags- og dánarbús arfláta á nafnverði, eins og skattstofan hefur gert og lög nr. 44/1957 ákveða. Hér verður að líta svo á, að hinn fyrirfram greiddi arfur hafi verið greiddur af búinu í heild, en hér sé hvorki um sérstakan móður- eða föðurarf að ræða, enda skiptir það ekki máli í þessu máli, þar sem hér er aðeins um þann stóreignaskatt að ræða, sem lagður er á gerðarþola persónulega, þ.e.a.s. grunnskatt eigna hans. Þetta hefur skattstofan gert, er hún dregur nafnverð hlutabréfanna frá búinu í heild, þegar hún reiknar út grunnskattseign félags- og dánarbúsins.

Rétturinn verður að líta svo á, að þrautavarakrafa gerðarþola verði ekki tekin til greina, þar sem hún er byggð á útreikningum, sem byggðir eru á þeirri forsendu við útreikning skattálagningarinnar, að tekið er tillit til matsverðs hlutabréfa þeirra, sem þegar eru greidd fyrirfram í arf, eins og þau eru metin til stóreignaskattsálagningar við útreikning skatts gerðarþola samkvæmt álagningarreglum Ríkisskattaneðndar, þ. e. ákvæðum 3. mgr. 4. gr. laga nr. 44/1957.

Þegar lögtaks er fyrst krafizt í máli þessu hinn 5. ágúst 1960, er hinn vangoldni stóreignaskattur að upphæð kr. 89.486.00. Sá skattur er þannig fundinn: Grunnskattseign gerðarþola er kr. 1.189.649.00, arfahluti kr. 382.785.00 eða samtals kr. 1.572.434.00, þar af reiknast henni sjálfri 15% af kr. 189.649.00 eða skattur kr. 28.447.00, síðan er hlutur hennar í dánarbúinu, þ.e.a.s. 15% af kr. 310.351.00, skattur kr. 46.552.65, og 20% af kr. 72.434.00 eða skattur kr. 14.486.80, samtals kr. 61.039.00, eða samtals skattur sá, sem lagður er á hana sjálfa og dánarbúið, alls að upphæð kr. 89.486.00.

Rétturinn verður að líta svo á, að álagning þessi sé í samræmi við ákvæði laga nr. 44/1957.

Viðbót þá á stóreignaskatt, sem Ríkisskattaneðnd gerir gerðarþola síðan undir rekstri málsins að greiða, þ. e. kr. 118.515.00 vegna sín og kr. 15.558.00 vegna dánarbúsins, álitur rétturinn álagða samkvæmt starfsreglum Ríkisskattaneðndar, sem fá ekki staðizt samkvæmt ákvæðum laga nr. 44/1957, og skattinn því ekki lögtakshæfan. Krafa gerðarþola um lögtak fyrir samtals kr. 223.559.00 verður því ekki tekin til greina.

Í þessu máli er ekki krafizt lögtaks fyrir stóreignaskatti þeim, sem lagður er á gerðarþola vegna hlutabréfaeignar hennar í

Samkomuhúsi Vestmannaeyja, frekar en annarra eigna hennar í hlutabréfum.

Samkvæmt því, sem nú hefur verið rakið, verður niðurstaða réttarins sú, að rétt þykir að leyfa lögtak fyrir kr. 89.486.00 á ábyrgð gerðarbeiðanda auk umkrafinna dráttarvaxta. Eftir atvikum þykir rétt, að málskostnaður falli niður.

Því úrskurðast:

Lögtak skal fram fara fyrir kr. 89.486.00 á ábyrgð gerðarbeiðanda auk dráttarvaxta, 6% p.a. frá 16/8 1958 til 31/1 1959 og 12% p.a. frá þeim degi til greiðsludags.

Málskostnaður falli niður.

Mánudaginn 10. febrúar 1964.

Nr. 93/1963. **Ólafur B. Jónasson**

(Gunnar M. Guðmundsson hrl.)

gegn

Erlingi Ólafssyni

(Þorvaldur Þórarinnsson hrl.).

Dómenndur:

hæstaréttardómaramir Þórður Eyjólfsson, Árni Tryggvason, Gizur Bergsteinsson og Jónatan Hallvarðsson og prófessor Ármann Snævarr.

Bifreiðar. Skaðabætur. Sératkvæði.

Dómur Hæstaréttar.

Áfrýjandi hefur skotið máli þessu til Hæstaréttar með stefnu 24. júlí 1963, að fengnu áfrýjunarleyfi samkvæmt 16. gr. laga nr. 57/1962. Krefst hann sýknu af kröfum stefnda og málskostnaðar úr hans hendi í héraði og fyrir Hæstarétti.

Stefndi krefst þess, að hinn áfrýjaði dómur verði staðfestur og áfrýjanda dæmt að greiða honum málskostnað í Hæstarétti.

Með vísan til raka héraðsdóms má fallast á, að nægjanlega sé sannað, að frá bifreið áfrýjanda hafi komið steinn sá, er í málinu greinir.