Föstudaginn 4. apríl 1997.

Nr. 148/1997. **Dánarbú Þorláks Ebenezerssonar og Ebba Ebenezersdóttir**
(Agnar Gústafsson hrl.)
gegn
sýslumanninum í Reykjavík

Kærumál. Dánarbú. Erfðafjárskattur.

Dómur Hæstaréttar.

Mál þetta dæma hæstaréttardómararnir Garðar Gíslason, Gunnlaugur Claessen og Markús Sigurbjörnsson.

Sóknaraðilar skutu málinu til Hæstaréttar með kæru 24. mars 1997, sem barst réttinum ásamt kærumálsgögnum 2. apríl sl. Kærður er úrskurður Héraðsdóms Reykjavíkur 12. mars 1997, þar sem staðfest var sú ákvörðun varnaraðila 16. janúar sama ár, að reikna bæri erfðafjárskatt af arfi sóknaraðila úr dánarbúi Sigurðar Einarssonar eftir ákvæði c-liðar 3. mgr. 4. gr. laga nr. 83/1984 um erfðafjárskatt. Sóknaraðilar krefjast þess, að kveðið verði á um, að reikna eigi umræddan erfðafjárskatt þeirra eftir reglu b-liðar 3. mgr. 4. gr. tilvitnaðra laga.

Varnaraðili krefst staðfestingar úrskurðar héraðsdóms.

Með vísan til forsendna hins kærða úrskurðar verður hann staðfestur.

Kærumálskostnaður verður ekki dæmdur.

D ó m s o r ð:

Hinn kærði úrskurður er staðfestur.

Úrskurður Héraðsdóms Reykjavíkur 12. mars 1997.

I.

Mál þetta var tekið til úrskurðar að loknum munnlegum málflutningi 6. mars 1997.

Sóknaraðilar, dánarbú Þorláks Ebenezerssonar, kt. 110615-2809, og Ebba Ebenezersdóttir, kt. 260211-4559, gera þær dómkröfur, að ákvörðun sýslumannsins í Reykjavík frá 16. janúar 1997 um, að reikna beri erfðafjárskatt í dánarbúi Sigurðar Einarssonar samkvæmt c-lið 3. mgr. 4. gr. laga nr. 83/

1984, verði hrundið og erfðafjárskattur í dánarbúinu verði reiknaður samkvæmt b-lið 3. mgr. 4. gr. laga nr. 83/1984.

Varnaraðili, sýslumaðurinn í Reykjavík, gerir þær dómkröfur, að staðfest verði ákvörðun sín frá 16. janúar 1997 þess efnis, að erfðafjárskattur sóknaraðila af arfi þeirra eftir Sigurð Einarsson verði reiknaður samkvæmt c-lið 3. mgr. 4. gr. laga nr. 83/1984.

II.

Málavextir eru þeir, að Sigurður Einarsson lést 11. apríl 1996. Hann var ókvæntur og barnlaus. Lét hann eftir sig erfðaskrá, dags. 10. október 1989, þar sem hann arfleiddi systkinin Ebbu Hólmfríði Ebenezersdóttur og Þorlák Ebenezersson að eignum sínum að jöfnu. Í erfðaskránni getur arfláti þess, að erfingjarnir séu börn móðurbróður hans, Ebenezers Þorlákssonar, og að Ebenezer hafi tekið Sigurð í fóstur og gengið honum í föðurstað, eftir að faðir hans andaðist.

Vegna sjúkleika Þorláks Ebenezerssonar var sonur hans, Ebenezer Þorláksson, kt. 251250-4659, skipaður málsvari hans við skiptin skv. 2. mgr. 13. gr. laga nr. 20/1991 um skipti á dánarbúum. Þorlákur lést 23. október 1996. Dánarbúi Þorláks hefur ekki verið skipt og hvorki verið sótt um einkaskiptaleyfi né búið tekið til opinberra skipta. Sýslumaðurinn í Reykjavík hefur upplýsingar um, að eini erfingi Þorláks sé sonur hans, Ebenezer.

Erfingjar Sigurðar Einarssonar fengu leyfi til einkaskipta 22. júlí 1996. Af hálfu erfingja var lögð fram erfðafjárskýrsla, dags. 7. október 1996, og óskuðu þeir eftir því, að erfðafjárskattur yrði lagður á samkvæmt b-lið 3. mgr. 4. gr. laga nr. 83/1984 um erfðafjárskatt. Á það féllst sýslumaður ekki, og var erfingjum með bréfi, dags. 28. október 1996, gefinn kostur á að koma að frekari rökstuðningi. Síðan tók sýslumaður þá ákvörðun 16. janúar sl., að erfðafjárskattur erfingjanna skyldi reiknast samkvæmt c-lið 3. mgr. 4. gr. laga um erfðafjárskatt, og settu sóknaraðilar þá fram kröfu um, að úr fram komnum ágreiningi yrði leyst í Héraðsdómi Reykjavíkur. Var mál þetta, sem tekið er til úrlausnar framangreindum ágreiningi, þingfest 19. febrúar 1997.

III.

Því er lýst af hálfu sóknaraðila, að Þorlákur og Ebba Hólmfríður og arflátinn Sigurður hafi verið systkinabörn. Móðir Sigurðar var Hólmfríður Þorláksdóttir, en faðir Þorláks og Ebbu Hólmfríðar var Ebenezer Þorláksson, bæði frá Melum á Skarðsströnd. Faðir Sigurðar, Einar Jóhannsson, hafi farist 23. apríl 1910. Þá hafi heimili hans tvístrast og Sigurður verið tekinn í fóstur til móðurbróður síns, Ebenezers Þorlákssonar, og Margrétar Magnúsdóttur, konu hans, og hafi hann alist upp hjá þeim hjónum. Hafi

hinn látni þannig verið fósturbróðir Þorláks og Ebbu Hólmfríðar og alltaf verið náin tengsl milli þeirra. Þau hafi alltaf litið á hann sem bróður sinn og hann á þau sem systkin sín. Bendi enda erfðaskráin á þessi nánu tengsl. Sé því eðlilegast og í samræmi við þá hugsun, sem liggi að baki misjafnlega háum erfðafjárskatti eftir tengslum erfingja við arfláta, að reikna skattinn eins og um systkin hafi verið að ræða.

Til stuðnings framangreindri lagatúlkun er af hálfu sóknaraðila bent á það, sem fram kemur í ritinu Erfðarétti eftir Ármann Snævarr, bls. 586, þar sem hann telur, að fóstursystkin falli undir b-lið 3. mgr. 4. gr. erfðafjárskattslaga.

IV.

Varnaraðili mótmælir því ekki, að tengsl arfláta og erfingja hafi verið með þeim hætti, sem haldið sé fram af hálfu sóknaraðila, að þau þrjú hafi alist upp á sama heimili sem systkin og litið á sig sem systkin. Ákvörðun varnaraðila sé á því reist, að samkvæmt orðanna hljóðan falli Þorlákur og Ebba Hólmfríður sem erfingjar ekki undir b-lið 3. mgr. 4. gr. laga nr. 83/1984 um erfðafjárskatt, þar sem þau eru ekki niðjar foreldra hins látna. Í a-lið sömu greinar eru fósturbörn gerð jafnsett börnum arfláta, að því er varði erfðafjárskatt, en sambærilegt ákvæði sé ekki í b-lið, þar sem fjallað er um arf til foreldra og systkina. Sé því ekki unnt að skýra ákvæði b-liðar með þeim hætti, að Þorlákur og Ebba Hólmfríður, sem séu börn fósturforeldra hins látna, falli þar undir.

V.

Samkvæmt 13. gr. laga nr. 83/1984 getur erfingi, sem fellir sig ekki við ákvörðun sýslumanns um fjárhæð erfðafjárskatts krafist úrlausnar héraðsdómara um ágreiningsefnið eftir ákvæðum 119. gr. laga nr. 20/1991 um skipti á dánarbúum o. fl.

Ágreiningsefnið hér er, hvort erfingjar eigi að greiða erfðafjárskatt, eins og um systkin hins látna væri að ræða, þ. e. samkvæmt b-lið 3. mgr. 4. gr. laga nr. 83/1984, eða eins og fjarskyldari eða óskyldir aðilar eftir c-lið sömu greinar.

Samkvæmt 1. mgr. 3. gr. erfðafjárskattslaga ræðst fjárhæð erfðafjárskatts af sifjatengslum erfingja við arfleifanda, hvort sem arfur fellur samkvæmt beinum lagaákvæðum, erfðaskrá eða dánargjafagerningi.

Erfðafjárskatt samkvæmt a-lið 3. mgr. 4. gr. erfðafjárskattslaga skal greiða af arfi, sem fellur til niðja hins látna, kjörbarna, stjúpbarna eða fósturbarna eða niðja þeirra.

Erfðafjárskatt samkvæmt b-lið 3. mgr. 4. gr. laganna skal greiða af arfi,

sem fellur til foreldra hins látna eða niðja þeirra, sem falla ekki undir a-lið greinarinnar.

Erfðafjárskatt samkvæmt c-lið 3. mgr. 4. gr. laganna skal greiða af arfi, sem fellur til afa eða ömmu hins látna eða barna þeirra eða fjarskyldari eða óskyldra aðila.

Sifjatengsl, sem hér um ræðir, eru þau, að Þorlákur og Ebba Hólmfríður Ebenezersbörn eru börn móðurbróður arfláta, og eru þau og arfláti því systkinabörn, áttu sama afa og ömmu.

Eins og framangreind 3. mgr. 4. gr. laga nr. 83/1994 er orðuð, falla framangreind sifjatengsl ekki undir b-lið ákvæðisins, þar sem Þorlákur og Ebba Hólmfríður eru ekki niðjar foreldra hins látna, heldur niðjar fósturforeldra hins látna. Í a-lið sömu greinar eru fósturbörn gerð jafnsett börnum arfláta, að því er varðar erfðafjárskatt, en sambærilegt ákvæði er ekki í b-lið greinarinnar, að því er varðar kynforeldri og fósturforeldri. Verður því að fallast á það með varnaraðila, að túlka beri ákvæði þetta eftir orðanna hljóðan og að líta verði svo á, að í b-lið 3. mgr. 4. gr. laga nr. 83/1994 séu tæmandi taldir þeir, sem greiða skulu erfðafjárskatt samkvæmt því ákvæði. Verður því ákvörðun varnaraðila staðfest.

Ekki er gerð krafa um málskostnað.

Friðgeir Björnsson dómstjóri kveður upp úrskurð þennan.

Úrskurðarorð:

Staðfest er sú ákvörðun varnaraðila, sýslumannsins í Reykjavík, frá 16. janúar 1997 þess efnis, að erfðafjárskattur sóknaraðila, Ebbu Ebenezersdóttur og dánarbús Þorláks Ebenezerssonar, af arfi þeirra eftir Sigurð Einarsson verði reiknaður samkvæmt c-lið 3. mgr. 4. gr. laga nr. 83/1984.