Fimmtudaginn 13. júní 1996.

Nr. 132/1995. **Magnús Hjaltested**
(Þórólfur Kristján Beck hrl.)
gegn
fjármálaráðherra f. h.
íslenska ríkisins og
Fasteignamati ríkisins
(Sigrún Guðmundsdóttir hrl.)

Fasteignamat. Bújörð. Kröfugerð.

Dómur Hæstaréttar.

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

Áfrýjandi skaut málinu til Hæstaréttar með stefnu 21. apríl 1995. Krefst hann þess, að „viðurkennt verði með dómi, að Fasteignamati ríkisins sé skylt að meta landspildu þá úr Vatnsendalandi, sem samningur Reykjavíkurborgar og Magnúsar Hjaltested frá 7. október 1987 og lög nr. 22/1988 um heimild fyrir Reykjavíkurborg til þess að taka eignarnámi hluta af landi jarðarinnar Vatnsenda í Kópavogskaupstað taka til, sérstöku fasteignamati miðað við gildandi fasteignamat í árslok 1979". Þá krefst hann málskostnaðar sér til handa í héraði og fyrir Hæstarétti.

Stefndu krefjast staðfestingar héraðsdóms og málskostnaðar fyrir Hæstarétti.

Málatilbúnaður áfrýjanda er ekki glöggur sem skyldi. Rétt hefði verið, að kröfur hans hefðu beinst að því að fá felldan úr gildi úrskurð yfirfasteignamatsnefndar 23. janúar 1991. Ekki þykja þó næg efni til að vísa málinu frá héraðsdómi.

Með skírskotun til forsendna héraðsdóms verður hann staðfestur.

Rétt þykir, að áfrýjandi greiði stefndu málskostnað fyrir Hæstarétti, eins og greinir í dómsorði.

D ó m s o r ð:

Hinn áfrýjaði dómur á að vera óraskaður.

Áfrýjandi, Magnús Hjaltested, greiði stefndu, fjármálaráð-

herra f. h. íslenska ríkisins og Fasteignamati ríkisins, sameiginlega 100.000 krónur í málskostnað fyrir Hæstarétti.

Dómur Héraðsdóms Reykjavíkur 31. janúar 1995.

I.

Mál þetta, sem dómtekið var mánudaginn 23. janúar sl., er höfðað fyrir Héraðsdómi Reykjavíkur af Magnúsi Hjaltested, kt. 280341-2079, Vatnsenda, Kópavogi, með stefnu, birtri 14. október 1993, á hendur fjármálaráðherra f. h. íslenska ríkisins vegna Fasteignamats ríkisins, kt. 650376-0649, Borgartúni 21, Reykjavík, og Magnúsi Ólafssyni, kt. 101142-4939, Borgartúni 21, Reykjavík, forstjóra Fasteignamats ríkisins, einnig vegna Fasteignamats ríkisins.

Dómkröfur stefnanda eru þær, að stefndu þoli, að viðurkennt verði með dómi, að Fasteignamati ríkisins sé skylt að meta landspildu þá úr Vatnsendalandi, sem samningur Reykjavíkurborgar og Magnúsar Hjaltested frá 7. október 1987 og lög nr. 22/1988 um heimild fyrir Reykjavíkurborg til þess að taka eignarnámi hluta af landi jarðarinnar Vatnsenda í Kópavogskaupstað taka til, sérstöku fasteignamati miðað við gildandi fasteignamat í árslok 1979.

Einnig er þess krafist, að stefndu verði gert að greiða stefnanda hæfilegan málskostnað að mati dómsins ásamt 24,5% virðisaukaskatti í ríkissjóð af málflutningsþóknun.

Dómkröfur stefndu eru þær, að þeir verði sýknaðir af öllum kröfum stefnanda og þeim dæmdur málskostnaður úr hendi stefnanda að mati réttarins.

Stefndu gerðu upphaflega kröfu um frávísun málsins, en þeirri kröfu var hafnað með úrskurði, upp kveðnum 2. júní 1994.

II.

Málavextir.

Með kaupsamningi, dags. 7. október 1987, seldi stefnandi máls þessa Reykjavíkurborg 43,6 ha landspildu úr eignarjörð sinni, Vatnsenda í Kópavogi. Um söluna voru sett lög nr. 22/1988, m. a. vegna þess að landspildan var flutt milli lögsagnarumdæma. Er hluti spildunnar nú í Kópavogi, en meginhluti hennar í Reykjavík. Nam söluverð landspildunnar 23.000.000 kr. Hefur landspilda þessi verið metin sem landbúnaðarland.

Með bréfi, dagsettu 19. 9. 1989, fór stefnandi fram á, að landspildan yrði metin fasteignamati og að matið yrðið miðað við gildandi fasteignamatsverð í árslok 1979. Var erindið ítrekað með bréfi, dags. 11. júní 1990.

Með úrskurði, upp kveðnum 12. júlí 1990, hafnaði Fasteignamat ríkisins

þessari kröfu. Var úrskurður þessi kærður til yfirfasteignamatsnefndar 23. ágúst 1990. Gerði stefnandi þá jafnframt þá varakröfu, að miðað yrði við gangverð í nóvember 1988, þ. e. einu ári eftir gerð kaupsamningsins við Reykjavíkurborg.

Með úrskurði, dags. 23. janúar 1991, synjaði yfirfasteignamatsnefnd kröfu stefnanda skv. kærunni um, að landspildan yrði metin sérstöku fasteignamati miðað við gildandi fasteignamat í árslok 1979, en lagði jafnframt til við Fasteignamat ríkisins að meta landspilduna fasteignamati miðað við verðlag í nóvember 1988, sem síðan yrði framreiknað með venjulegum hætti miðað við verðlag í nóvember 1989 og í nóvember 1990.

Úrskurðurinn var sendur Fasteignamati ríkisins til afgreiðslu, og er niðurstaða fasteignamatsins dagsett 28. júní 1991. Vildi stefnandi ekki una því mati og kærði það til yfirfasteignamatsnefndar, sem vísaði málinu til Fasteignamats ríkisins til endurákvörðunar. Með úrskurði, upp kveðnum 6. september 1991, staðfesti Fasteignamat ríkisins fyrra mat sitt. Stefnandi kærði þann úrskurð til yfirfasteignamatsnefndar. Með úrskurði yfirfasteignamatsnefndar, upp kveðnum 17. febrúar 1992, var ákveðið, að fasteignamat landspildunnar skyldi miðað við 1. desember 1988.

Stefnandi telur hina endanlegu niðurstöðu yfirfasteignamatsnefndar ranga og óviðunandi.

III.

Málsástæður stefnanda.

Stefnandi kveður mál þetta til komið vegna ágreinings stefnanda og skattyfirvalda um skattalega meðferð ætlaðs söluhagnaðar stefnanda af greiðslum Reykjavíkurborgar til hans fyrir landspildu þá, sem l. nr. 22/1988 um heimild fyrir Reykjavíkurborg til að taka eignarnámi hluta jarðarinnar Vatnsenda í Kópavogskaupstað og samningur Magnúsar Hjaltested og Reykjavíkurborgar, dags. 7. október 1987, taki til. Sá hluti þessa ágreinings, sem sé tilefni málshöfðunar, snúist um það, hvort stefnandi eigi rétt á því, að ætlaður söluhagnaður skuli hljóta skattalega meðferð samkvæmt 3. málslið 2. mgr. 14. gr. l. nr. 75/1981 um tekjuskatt og eignarskatt. Hafi yfirskattanefnd synjað kröfu stefnanda um skattalega meðferð söluhagnaðar samkvæmt 3. málslið 2. mgr. 14. gr. laganna á þeirri forsendu, að sérstakt fasteignamat á landspildu þeirri, sem samningurinn frá 7. október 1987 snúist um, miðað við gildandi fasteignamat í árslok 1979, sé ekki fyrir hendi.

Landspildan, sem málið snúist um, liggi nyrst í Vatnsendalandi, beggja vegna Elliðaáa, sbr. uppdrátt á dskj. nr. 22. Hafi spilda þessi ekki verið til sem sjálfstæð fasteignamatseining í árslok 1979, heldur hafi hún verið metin sem hluti af jörðinni Vatnsenda. Skipulags- og byggðarþróun á þessu svæði

hafi verið með þeim hætti, að byggð í Breiðholtshverfum, sem liggi að landinu, hafi hafist um 1960. Byggð í efstu hverfum Breiðholts, þ. e. í Fella- og Hólahverfum, hafi verið lokið fyrir fimmtán árum. Í Kópavogi hafi þróunin verið með þeim hætti, að þegar árið 1974 hafi komið fram tillögur í bæjarstjórn Kópavogs um skipulagningu íbúðabyggðar í Vatnsendalandi. Skipulagshugmyndir þessar séu síðan mótaðar nánar á næstu árum af skipulagsaðilum í Kópavogi, og hafi þetta leitt til hins formlega skipulags íbúðabyggðar í Vatnsendalandi, sem liggi fyrir í aðalskipulagi Kópavogs 1982-2003. Hugmyndir að svonefndum Ofanbyggðarvegi, sem liggi í gegnum landspilduna, muni fyrst hafa komið fram á árunum 1962-1964, en í fyrstu muni nákvæm staðsetning hans hafa verið nokkuð á reiki. Núverandi lega vegarins hafi verið endanlega ákveðin á árabilinu 1970-1975. Loks nefni stefnandi byggð í Selási sem þátt í byggðarþróuninni í næstu grennd spildunnar.

Það sé þessi byggðarþróun, sem hafi leitt til þess, að verð á landspildu þeirri, sem málið varði, hafi hækkað margfalt á við aðra hluta Vatnsendalands, en spilda þessi sé nú umlukt byggð, nánast á alla vegu. Þessi byggðarþróun hafi verið fyrirsjáanleg á árunum 1960-1970, en eftir 1970 standi menn frammi fyrir þessari þróun byggðar sem staðreynd. Það sé því alveg ljóst, að sú verðmætisaukning á landspildunni, sem fram komi í samningnum frá 1987, hafi þegar legið fyrir sem staðreynd á árunum 1978 og 1979, en endurskoðunar á fasteignamati sé krafist miðað við þann tíma. Það hafi og haft veruleg áhrif í þá átt, að gangverð landspildunnar sé verulega hærra en annarra hluta jarðarinnar, að notkun veiðiréttar í stórum hluta Elliðaáa tengist landspildunni sérstaklega, og beri því nauðsyn til sérstaks fasteignamats einnig af þeirri ástæðu. Landspildan hafi eigi verið nýtt til landbúnaðar um langt skeið.

Þrátt fyrir þessa þróun sé landspildan enn metin sem landbúnaðarland, og hafi það ekki fengist leiðrétt þrátt fyrir margítrekaðar óskir til stjórnvalda. Landspildan sé nú að mestu leyti í Reykjavík, en makaskipti Reykjavíkurborgar og Kópavogskaupstaðar á landspildum, sem fram hafi farið í kjölfar samnings stefnanda og Reykjavíkurborgar, hafi leitt til þess, að hluti spildunnar verði áfram í Kópavogi. Í aðalskipulagi Reykjavíkur 1984-2004 sé nú ráð fyrir því gert, að sá hluti, sem í Reykjavík sé, verði að mestu nýttur sem opið svæði. Sé ljóst, að breytingar muni verða á þeirri fyrirhuguðu nýtingu landspildunnar næstu ár. Notkun landspildunnar sé nú þannig, að hluti hennar tengist stíflumannvirkjum við Elliðavatn. Sem áður greini, tengist verulegur hluti spildunnar nýtingu veiðiréttar í Elliðaánum. Hluti af landinu sé notaður undir einbýlishús (ársbústaði). Mikill hluti landsins fari

undir Ofanbyggðarveginn. Sá hluti landsins, sem sé austan Elliðaáa, en norðan Ofanbyggðarvegar, liggi að Fákssvæðinu, og sé líklegt, að sá hluti fari undir hesthúsabyggð eða starfsemi félagsins. Líklegt sé, að sá hluti landsins, sem liggi næst Breiðholti, verði nýttur undir íbúðabyggð. Það land sé mjög gott byggingarland og ódýrasti kostur, sem borgin eigi völ á til íbúðabyggðar, þar sem öll þjónusta sé þegar í boði. Einsýnt sé, að borgaryfirvöld muni sjá sér hag í því að byggja ekki fjær Elliðaánum hér en gert sé á móts við Trönuhraun, Klapparberg og Hólaberg, en byggingarstæði sé þarna einkar fagurt fyrir einbýlishús.

Þegar til tals kom, að Reykjavíkurborg tæki við landspildunni og raunar löngu fyrr, hafi því verið ljóst, að landspilda þessi hafi vegna nálægðar sinnar við höfuðborgina og skipulags- og byggðarþróunar á höfuðborgarsvæðinu þegar verið orðin margföld að verðmæti miðað við fasteignamat á Vatnsendalandi. Einnig hafi verið ljóst, að verðmæti landspildunnar hafi verið orðið margfalt miðað við verðmæti annarra hluta Vatnsendajarðar, en landspildan sé aðeins lítill hluti jarðarinnar. Liggi fyrir, að margfeldi milli meðalverðs á fermetra í spildunni, sem samningurinn varði, annars vegar og heildarjörðinni hins vegar hafi verið orðið margfalt og fasteignamatið orðið út í hött á landspildunni af þessum sökum. Hlutfall landspildunnar í heildarfasteignamati Vatnsendalands hafi af þessum sökum gefið alranga mynd af sannvirði spildunnar og verið óhæft orðið til notkunar sem stofnverð við útreikning söluhagnaðar. Hafi stefnanda því verið ljóst, að endurskoða hafi þurft fasteignamat landspildunnar til að fá eðlilegt stofnverð til útreiknings á söluhagnaði samkvæmt 3. málslið 2. mgr. 14. gr. laga um tekjuskatt og eignarskatt.

Með bréfi, dags. 19. september 1989, hafi stefnandi óskað eftir því við Fasteignamat ríkisins, að landspildan yrði metin sérstöku fasteignamati miðað við gildandi fasteignamatsverð í árslok 1979. Fasteignamat ríkisins hafi synjað um þessa kröfu með úrskurði, sbr. bréf þess frá 12. júlí 1990, og hafi sá úrskurður verið kærður til yfirfasteignamatsnefndar 13. ágúst 1990. Yfirfasteignamatsnefnd hafi kveðið upp úrskurð um kæruna 23. janúar 1991, og hafi niðurstaða nefndarinnar verið sú, að hún synjaði kröfu kæranda um, að landspildan yrði metin sérstöku fasteignamati miðað við gildandi fasteignamat í árslok 1979, en jafnframt lagt fyrir Fasteignamat ríkisins að meta landspilduna fasteignamati miðað við verðlag í nóvember 1988, sem síðan yrði framreiknað með venjulegum hætti miðað við verðlag í nóvember 1989 og í nóvember 1990.

Endanlegar niðurstöður hjá fasteignamatsaðilum hafi orðið þær, að landspildan var metin sérstöku fasteignamati miðað við 1. desember 1988,

22.160.000 kr., sbr. úrskurð yfirfasteignamatsnefndar frá 17. febrúar 1992. Sé þetta endanleg niðurstaða fasteignamatsyfirvalda um kröfu landeiganda um sérstakt fasteignamat á landspilduna miðað við fasteignamat í árslok 1979, sem stefnandi telji ranga og óviðunandi, og sé honum nauðsyn á að leita úrlausnar dómstóla um það, hver sé skylda fasteignamatsyfirvalda í þessum efnum, í því skyni að tryggja sér með sama hætti og aðrir skattgreiðendur skattlagningu samkvæmt 3. málslið 2. mgr. 14. gr. l. nr. 75/1981, sem sé sú aðferð, er lög geri ráð fyrir, að heimil sé í slíku tilviki, þ. e. við skattlagningu á ætluðum söluhagnaði af sölu fasteignar, ef skattborgarinn óski eftir, að sú aðferð verði viðhöfð. Með því að fá fasteignamat í árslok 1979 á landspilduna vaki fyrir stefnanda að fá tekjuskattsálagninguna endurupptekna hjá skattyfirvöldum, þannig, að endurálagning fari fram samkvæmt 3. málslið 2. mgr. 14. gr. l. nr. 75/1981. Hafni skattyfirvöld endurálagningu, muni stefnandi höfða mál til dómsviðurkenningar á því, að skylt sé að ákvarða stefnanda tekjuskatt af ætluðum söluhagnaði samkvæmt 3. málslið 2. mgr. 14. gr. l. nr. 75/1981 og/eða til viðurkenningar á því, að stefnanda sé óskylt að greiða tekjuskatt og tekjuútsvar af ætluðum söluhagnaði, ef skattyfirvöld útiloki hann frá tekjuskattsálagningu skv. áðurnefndum 3. málslið 2. mgr. 14. gr. l. nr. 75/1981 og gefi stefnanda þar með einungis kost á skattlagningu ætlaðs söluhagnaðar skv. 3. mgr. 14. gr. l. nr. 75/1981, þar sem það lagaákvæði feli í sér slíka afarkosti við skattlagningu, að það brjóti í bága við stjórnarskrá lýðveldisins Íslands nr. 33/1944.

Lagarök stefnanda og tilvísanir til lagaákvæða.

Dómkrafan um, að Fasteignamati ríkisins verði gert skylt að meta landspildu þá, sem málið varði, sérstöku mati miðað við gildandi fasteignamat í árslok 1979, er reist á lögum um skráningu og mat fasteigna nr. 94/1976 og reglugerð nr. 406/1978 um fasteignamatsskráningu og fasteignamat. Er einkum vísað til 1. tl. 1. mgr. 2. gr., 2. og 3. mgr. 11. gr. og 3. mgr. 17. gr. og 2. mgr. 20. gr. laganna, en í reglugerðinni nr. 406/1978 er aðallega vísað til 1. tl., 3. tl., 4. tl., 6. tl. og 7. tl. 8. gr. Að því er varðar 1. tl. 1. mgr. 2. gr. l. nr. 94/1976, bendir stefnandi á, að greinin byggist gagngert á því, að landskiki skuli vera sjálfstæð fasteign, enda þótt landskikinn sé hluti stærri fasteignar í eigu sama aðila.

Fyrir liggi, að landspilda þessi, sem sé sá hluti Vatnsendalands, er liggi næst Reykjavík og þéttbýli, hafi margfaldað verðmæti sitt á síðustu áratugum vegna skipulags- og byggðarþróunar á höfuðborgarsvæðinu. Þessarar verðhækkunarþróunar hafi, enn sem komið sé, alls ekki gætt á öðrum hlutum Vatnsendalands, og hennar muni ekki gæta þar um fyrirsjáanlega tíma

nema að mjög takmörkuðu leyti, m. a. af þeirri ástæðu, að vegna verndunar vatnsbóla á höfuðborgarsvæðinu sé byggingarbann á stórum hlutum jarðarinnar og nýtingarmöguleikar takmarkaðir. Af þessu hafi leitt, að fasteignamat spildunnar, sem lögum samkvæmt eigi að miðast við gangverð, sé svo lágt, að þegar árið 1979 hafi það fyrir löngu verið orðið víðsfjarri sannanlegu gangverði og óraunhæft með öllu. Þetta feli og í sér, að hlutfall fasteignamats spildunnar miðað við heildarfasteignamat jarðarinnar gefi alranga mynd af verðmæti spildunnar. Vegna þessa sé ljóst, að mjög brýnt sé fyrir stefnanda að fá landspilduna metna sérstöku fasteignamati til þess að fá raunhæft stofnverð á landspilduna til útreiknings á söluhagnaði samkvæmt 3. málslið 2. mgr. 14. gr. l. nr. 75/1981.

Stefnandi hafi krafist þess, að ætlaður söluhagnaður af bótagreiðslum fyrir spilduna skuli sæta skattalegri meðferð skv. 3. málslið 2. mgr. 14. gr. l. nr. 75/1981, en yfirskattanefnd hafi synjað þeirrar kröfu á þeirri forsendu, að sérstakt fasteignamat á landspildunni hafi eigi verið til miðað við gildandi fasteignamat í árslok 1979. Yfirskattanefnd hafi jafnframt synjað þess, að ætlaður söluhagnaður verði skattlagður skv. 3. málslið 2. mgr. 14. gr. l. nr. 75/1981 með þeim hætti að bakreikna fasteignamatið frá 1. desember 1988 til ársloka 1979 og framreikna það síðan til 1. desember 1987 í því skyni að nota það sem stofnverð við útreikning söluhagnaðar. Ljóst sé, fáist ekki sérstakt fasteignamat á landspilduna miðað við gildandi fasteignamatsverð í árslok 1979, að eina aðferðin, sem skattyfirvöld gefi stefnanda kost á við skattalega meðferð söluhagnaðarins, séu afarkostir þeir, sem felist í skattlagningu skv. 3. mgr. 14. gr. l. nr. 75/1981, þ. e. að skattleggja helming söluverðs sem söluhagnað.

Af þessu leiði, að eina leiðin til að tryggja stefnanda skattalega meðferð skv. 3. málslið 2. mgr. 14. gr. l. nr. 75/1981, en hann fullnægi lagaskilyrðum til skattlagningarinnar skv. greininni, sé, að umrædd spilda verði metin fasteignamati, eins og krafist sé. Þetta sé jafnframt eina leiðin til að tryggja stefnanda jafnrétti á borð við aðra skattþegna, sem jafnt sé á komið um. Sé til þess vitnað, að í 3. málslið 2. mgr. 14. gr. l. nr. 75/1981 felist sjálfstæð skylda ríkisins og fasteignamatsyfirvalda til endurskoðunar á fasteignamati miðað við árslok 1979 og til að láta í té sérgreint fasteignamat á spildum úr jörðum, þar sem fyrir liggi, að fasteignamat sé óraunhæft orðið vegna sérstakrar verðþróunar á hluta fasteignar. Yfirfasteignamatsnefnd hafi og talið skylt í öðrum málum að endurskoða fasteignamat til hækkunar miðað við fyrirsjáanlega byggðarþróun, sbr. úrskurð yfirfasteignamatsnefndar í málinu nr. 4/1980, sbr. dskj. nr. 24. Í úrskurði yfirfasteignamatsnefndar í þessu máli frá 23. janúar 1991 komi fram, að yfirfasteignamatsnefnd hafi talið sér skylt að meta eign sérgreindu fasteignamati aftur í tímann.

Stefnandi leggi ríka áherslu á, að samkvæmt íslenskum skattalögum hafi hagnaður af sölu fasteigna, sem skattþegn hafi átt í sex ár eða lengur, verið algerlega skattfrjáls, þar til lög nr. 75/1981 tóku gildi. Komi þetta fram í grein Garðars Valdimarssonar ríkisskattstjóra, sem birtist í Tímariti um endurskoðun og reikningsskil, 2. tbl. 1976, sbr. E-lið 3. mgr. 7. gr. l. nr. 68/1971. Þetta feli í sér, að allar verð- og verðbólguhækkanir á fasteignum hafi verið skattfrjálsar til gildistöku laga nr. 75/1981. Ljóst sé og, að allar verðbólguhækkanir, sem orðið höfðu fyrir gildistöku fasteignamatsins 1979, hafi verið teknar inn í það fasteignamat, og það hafi síðan verið framreiknað miðað við þær verðhækkanir, sem orðið hafi síðan, og verið notað sem stofnverð við útreikning söluhagnaðar skv. 3. málslið 2. mgr. 14. gr. l. nr. 75/1981. Hafi þetta leitt til þess, að í reynd hafi hagnaður af sölu slíkra fasteigna verið algerlega skattfrjáls. Stefnandi leggi áherslu á, að fasteignamat á þeim hluta Vatnsendalands, sem til umfjöllunar sé, hafi eigi fylgt þeim miklu verðhækkunum, sem orðið höfðu á gangverði þessa lands fyrir árið 1979 og eins síðar. Sé það því eina leiðin til að tryggja stefnanda jafnrétti við skattlagningu söluhagnaðar fasteignarinnar og sömu skattalegu meðferð á ætluðum söluhagnaði og aðrir fasteignaeigendur hafi notið að meta spilduna sérgreindu fasteignamati miðað við árslok 1979, svo að fullt tillit verði tekið til hinna almennu og sérstöku verðhækkana, sem orðið höfðu á landspildunni þá. Verði hið sérstaka fasteignamat spildunnar síðan notað í stað stofnverðs við útreikning ætlaðs söluhagnaðar. Sé við það miðað, að stefnandi eigi skýlausan rétt á nýju og sérgreindu fasteignamati á spilduna samkvæmt áður röktum réttarheimildum.

Náist ekki fram, að spildan verði metin sérstöku fasteignamati í árslok 1979, hafi það í för með sér órökrétta, ómálefnislega og tilviljanakennda skattlagningu söluhagnaðar, sem ekki sé til í reynd. Skattlagning þessi byggist ekki á staðreyndum eða efnahagslegum veruleika. Söluhagnaður í þeim tölulega mæli, sem þumalputtaregla 3. mgr. 14. gr. l. nr. 75/1981 feli í sér, hafi alls ekki myndast, m. ö. o., lagaákvæðið taki ekki mið af þeim hagfræðilega veruleika, sem ætlunin sé að skattleggja.

Málsástæður stefndu og lagarök.

Stefndu telja, að í gildistíð eldri laga um fasteignamat og fasteignaskráningu hafi verið gert aðalmat á öllum eignum, þ. e. árin 1922, 1933, 1942 og 1970. Skv. 20. gr. l. nr. 28/1963, er giltu til 1976, hafi yfirfasteignamatsnefnd átt að kanna breytingu á fasteignaverði á fimm ára fresti milli aðalmats.

Samkvæmt ákvæði I. til bráðabirgða í l. nr. 94/1976 hafi fasteignamatið 1970 með þeim breytingum, sem gerðar höfðu verið á því auk framreikningsstuðla, verið látið gilda sem nýtt fasteignamat 1. desember 1976, sbr.

auglýsingu um nýtt fasteignamat nr. 412/1976. Samkvæmt 20. gr. l. nr. 94/1976 skuli allar nýjar eignir eða breyttar skráðar frummati, þegar fasteignamatið fái upplýsingar um þær. Fasteignaskráin skuli alltaf geyma nýjustu tiltækar upplýsingar, sbr. 3. gr., og í 2. gr. sé skilgreining á því, hvað fasteign sé samkvæmt lögunum. Samkvæmt 26. gr. skuli yfirfasteignamatsnefnd ákveða í nóvember ár hvert framreikningsstuðla fyrir skráð matsverð fasteigna, og breytist það í samræmi við framreikningsstuðla. Nýtt matsverð fasteigna sé síðan staðfest, og tilkynni fjármálaráðuneytið það í B-deild Stjórnartíðinda. Með auglýsingu nr. 464/1979 hafi verið auglýst fasteignamat það, sem tók gildi 1. desember 1979.

Stefndu telja, að ef skilja eigi kröfugerð stefnanda á þann veg, að um kröfu um álitsgerð sé að ræða, hafi hún enga lagastoð. Fasteignamat ríkisins verði ekki krafið álits um mat á eign, sem búið sé að meta af yfirfasteignamatsnefnd.

Ef miða eigi við, að í kröfugerð stefnanda felist, að hið nýja „sérstaka fasteignamat" eigi að fela í sér ógildingu á fasteignamatsákvörðuninni 1. desember 1979, sé það andstætt 1. tl. 2. gr. laga nr. 94/1976. 1. tl. hafi ekki að geyma neina heimild til að sérmeta umrædda landspildu úr landi bújarðarinnar. Jörðin öll hafi á þeim tíma verið ein „eind" til fasteignamats. Það hafi ekki verið fyrr en við söluna til Reykjavíkurborgar, að lögmæt skilyrði stofnuðust til sérmatsins. Það hafi verið gert með úrskurði yfirfasteignamatsnefndar á dskj. nr. 7.

Fyrir liggi nú nýtt grunnmat á spildunni frá 1988 af hendi yfirfasteignamatsnefndar, sbr. dskj. nr. 19. Ekki sé krafist ógildingar á því. Grunnmat miðað við árið 1979, sem síðan framreiknist eftir verðstuðlum 26. gr., sé þýðingarlaust, þótt gert yrði, af þeim sökum, að það yrði að víkja fyrir mati yfirfasteignamatsnefndar, sem sé fullnaðarmat, sbr. 24. gr. Auk þess sé á það að líta, að skv. 21. gr. l. nr. 94/1976 hafi stefnandi átt þess kost, þegar er fasteignamatið 1979 lá fyrir, að krefjast nýs grunnmats. Stefnandi haldi því fram í stefnu, að þá þegar hafi legið fyrir allar forsendur til að krefjast hærra mats. Þetta hafi hann látið hjá líða. Loks 1989 eftir sölu á landinu hefjist hann handa við að reyna að fá hærra mat og þá með það að takmarki að lækka tekjuskatt sinn, og 14 árum síðar leggi hann málið fyrir dómstóla. Jafnvel þótt krafan væri réttmæt, sé um að ræða verulegt tómlæti af hálfu stefnanda, sem leiða eigi til sýknu.

Um málskostnað vísa stefndu til 1. mgr. 130. gr. l. nr. 91/1991.

IV.

Forsendur og niðurstaða.

Deilt er um í máli þessu, hvort Fasteignamati ríkisins sé að lögum skylt að meta umrædda landspildu fasteignamati miðað við gildandi fasteignamat í árslok 1979.

Samkvæmt 1. tl. 2. gr. l. nr. 94/1976 telst fasteign vera hver sá skiki lands, sem vegna sérgreinds eignar- eða afnotaréttar, hagnýtingar, auðkenna eða landamerkja getur talist sjálfstæð eind. Í 1., 3., 4. og 5. gr. sömu laga eru ákvæði um skráningu fasteigna.

Samkvæmt þeim gögnum, sem fyrir liggja í máli þessu, var umdeildur jarðarskiki fyrst skráður sem sérstök fasteign við sölu hans til Reykjavíkurborgar árið 1987, en fram til þess hafði hann verið óskiptur hluti jarðarinnar Vatnsenda. Gögn málsins bera með sér, að jörðin Vatnsendi hafi verið bújörð og að þar hafi í raun verið stundaður búskapur árið 1979 allt fram til ársins 1987 að minnsta kosti, en þá var umdeildur skiki seldur frá jörðinni. Var jörðin á þessum tíma metin fasteignamati sem óskipt heild sem bújörð í samræmi við ákvæði 3. mgr. 17. gr. l. nr. 94/1976.

Í málinu liggja engin gögn fyrir um það, að umdeildur skiki hafi fyrir árið 1987 verið sérstaklega auðkenndur eða afmarkaður frá jörðinni eða að hann hafi verið hagnýttur með öðrum hætti en annað óræktað land jarðarinnar. Þá liggur ekki fyrir, að stefnandi hafi gert athugasemdir við það, að skikinn var metinn fasteignamati sem hluti bújarðarinnar fyrr en eftir sölu hans frá landinu. Er því ósannað, að landskiki þessi hafi getað talist sjálfstæð eind í skilningi 1. tl. 2. gr. l. nr. 94/1976, fyrr en hann var seldur frá landinu. Er því ekki að finna heimild að lögum til að meta skikann sjálfstæðu fasteignamati fyrir árið 1979, og ber því þegar af þeim sökum að sýkna stefndu af öllum kröfum stefnanda í máli þessu.

Eftir atvikum þykir rétt, að hvor aðila beri sinn kostnað af málinu.

Sigríður Ólafsdóttir héraðsdómari kvað upp dóminn.

Dómsorð:

Stefndu, fjármálaráðherra f. h. íslenska ríkisins vegna Fasteignamats ríkisins, Borgartúni 21, Reykjavík, og Magnús Ólafsson, Borgartúni 21, Reykjavík, forstjóri Fasteignamats ríkisins, vegna Fasteignamats ríkisins, skulu vera sýknir af öllum kröfum stefnanda, Magnúsar Hjaltested, Vatnsenda, Kópavogi.

Málskostnaður fellur niður.