

Föstudaginn 18. júní 1999.

Nr. 451/1998.

**Óttar Yngvason og
Oddný Kristinsdóttir**

(Karl Axelsson hrl.)

gegn

Eyja- og Miklaholtshreppi

(Jóhann H. Níelsson hrl.,

Lilja Jónasdóttir hdl.)

Fasteignaskattur. Laxveiðiréttindi. Fyrning.

Laxveiðiá og vatn höfðu verið skilin frá aðliggjandi jörðum á meðan slíkt var enn heimilt og voru því metin sem sérstakar fasteignir. Deilt var um hvort rétt væri að miða álagningu fasteignaskatts við það álagningarhlutfall sem notað var m.a. við álagningu á erfðafestulöndum og jarðeignum sem ekki voru nýtt til annars en landbúnaðar, eða hvort beita ætti öðru og herra hlutfalli. Með vísan til þess, að sambærilegar eignir væru almennt skattlagðar með þessu lægra hlutfalli, var fallist á með eigendum jarðanna að þeir skyldu einnig greiða fasteignaskatt, sem miðaður væri við það. Voru því kröfur þeirra um endurgreiðslu oftekins fasteignaskatts teknar til greina að því marki, sem þær voru ófyrndar.

Dómur Hæstaréttar.

Mál þetta dæma hæstaréttardómaramenn Guðrún Erlendsdóttir, Gunnlaugur Claessen, Haraldur Henrysson, Hjörtur Torfason og Hrafn Bragason.

Áfrýjendur skutu máli þessu til Hæstaréttar 13. nóvember 1998. Þeir krefjast þess að stefndi verði dæmdur til greiðslu á 1.196.831 krónu til áfrýjanda, Óttars Yngvasonar.

Aðallega er þess krafist að stefndi verði dæmdur til þess að greiða fjárhæðina með dráttarvöxtum skv. III. kafla vaxtalaga nr. 25/1987 af 151.484 krónum frá 30. júní 1993 til 15. október sama ár, af 302.968 krónum frá þeim degi til 13. september 1994, af 454.452 krónum frá þeim degi til 1. október sama ár, af 605.936 krónum frá þeim degi til 30. júlí sama ár, af 757.456 krónum frá þeim degi til 7. júní 1996, af 908.976 krónum frá þeim degi til 4. september sama ár, af 1.052.887

krónum frá þeim degi til 27. febrúar 1997, en af 1.196.831 krónu frá þeim degi til greiðsludags.

Til vara er þess krafist að stefndi verði dæmdur til þess að greiða fjárhæðina með 1% ársvöxtum af 151.484 krónum frá 30. júní 1993 til 11. ágúst sama ár, með 1,25% ársvöxtum frá þeim degi til 15. október sama ár, af 302.968 krónum frá þeim degi til 11. nóvember sama ár, með 0,5% ársvöxtum frá þeim degi til 13. september 1994, af 454.452 krónum frá þeim degi til 1. október sama ár, af 605.936 krónum frá þeim degi til 1. júní 1995, með 0,65% ársvöxtum frá þeim degi til 30. júlí sama ár, en með dráttarvöxtum samkvæmt III. kafla vaxtalaga af 757.456 krónum frá þeim degi til 7. júní 1996, af 908.976 krónum frá þeim degi til 4. september sama ár, af 1.052.887 krónum frá þeim degi til 27. febrúar 1997, en af 1.196.831 krónu frá þeim degi til greiðsludags.

Til þrautavara er þess krafist að stefndi verði dæmdur til þess að greiða fjárhæðina með 1% ársvöxtum af 151.484 krónum frá 30. júní 1993 til 11. ágúst sama ár, með 1,25% ársvöxtum frá þeim degi til 15. október sama ár, af 302.968 krónum frá þeim degi til 11. nóvember sama ár, með 0,5% ársvöxtum frá þeim degi til 13. september 1994, af 454.452 krónum frá þeim degi til 1. október sama ár, af 605.936 krónum frá þeim degi til 1. júní 1995, með 0,65% ársvöxtum frá þeim degi til 30. júlí sama ár, af 757.456 krónum frá þeim degi til 6. mars 1996, en með dráttarvöxtum samkvæmt III. kafla vaxtalaga frá þeim degi til 7. júní sama ár, af 908.976 krónum frá þeim degi til 4. september sama ár, af 1.052.887 krónum frá þeim degi til 27. febrúar 1997, en af 1.196.831 krónu frá þeim degi til greiðsludags.

Þess er og krafist að stefndi verði dæmdur til greiðslu á 1.588.634 krónum til áfrýjanda, Oddnýjar Kristinsdóttur.

Aðallega er þess krafist að stefndi verði dæmdur til þess að greiða fjárhæðina með dráttarvöxtum samkvæmt III. kafla vaxtalaga af 404.964 krónum frá 1. október 1994 til 1. október 1995, af 800.678 krónum frá þeim degi til 15. nóvember 1996, af 1.202.494 krónum frá þeim degi til 1. október 1997, en af 1.588.634 krónum frá þeim degi til greiðsludags,

Til vara er þess krafist að stefndi verði dæmdur til þess að greiða fjárhæðina með 0,5% ársvöxtum af 404.964 krónum frá 1. október 1994 til 1. júní 1995, með 0,65% ársvöxtum frá þeim degi til 1. október sama

ár, af 800.678 krónum frá þeim degi til 6. mars 1996, en með dráttarvöxtum samkvæmt III. kafla vaxtalaga frá þeim degi til 15. nóvember sama ár, af 1.202.494 krónum frá þeim degi til 1. október 1997, en af 1.588.634 krónum frá þeim degi til greiðsludags.

Þá krefjast áfrýjendur málskostnaðar í héraði og fyrir Hæstarétti.

Stefndi krefst staðfestingar héraðsdóms og málskostnaðar fyrir Hæstarétti.

I.

Áfrýjendur höfðuðu mál þetta til að fá endurgreidda fasteignaskatta árána 1993 til 1996 að báðum meðtöldum fyrir Haffjarðará og Oddastaðavatn. Byggja þeir á því að skattarnir hafi verið lagðir á með ólög-mætum hætti í bága við jafnræðisreglu stjórnsýslulaga nr. 37/1993. Verði ekki á það fallist halda þeir því fram að skattlagningarheimildin, lög nr. 91/1989 um tekjustofna sveitarfélaga og lög nr. 4/1995 um sama efni, sem leystu fyrrnefndu lögin af hólmi, séu þannig úr garði gerð að brjóti gegn eignarverndar- og jafnræðisreglu stjórnarskrárinnar nr. 33/1944. Hvoru tveggja er andmælt af hálfu stefnda.

Málavextir og málsástæður eru rakin í héraðsdómi. Samkvæmt gögnum málsins eru Haffjarðará og Oddastaðavatn metin sem sérstakar fasteignir. Haffjarðará liggur að hálfu í Eyja- og Miklaholtshreppi en Oddastaðavatn að $\frac{3}{4}$ hlutum. Áin og vatnið voru skilin frá aðliggjandi jörðum fyrir gildistöku laga nr. 61/1932 um lax- og silungsveiði, sem lögðu bann við slíku, sbr. nú II. kafla laga nr. 76/1970 um sama efni. Haffjarðará og Oddastaðavatn munu vera einu vatnasvæði landsins sem eru metin sem sjálfstæðar fasteignir. Annars eru ár og vötn skráð og metin með aðliggjandi landareignum.

II.

Skráning og mat fasteigna fer að lögum nr. 94/1976. Er þar í 1. gr. mælt fyrir um að skrá skuli allar fasteignir í landinu þar sem fram komi upplýsingar um eiginleika þeirra og rétt til þeirra. Í 1. mgr. 2. gr. kemur fram skilgreining á fasteign í skilningi laganna og sagt að það sé annað tveggja: „1. Land, þ.e. hver sá skiki lands sem vegna sérgreinds eignar- eða afnotaréttar, hagnýtingar, auðkenna eða landamerkja getur talist sjálfstæð eind. 2. Mannvirki, þ.e. hvert það mannvirki sem gert hefur verið í landi eða á eða verið við það tengt, með hliðsjón af þeim rétti

til lands sem mannvirkinu fylgir.“ Í 2. mgr. er síðan sagt, að sé um að ræða sérgreindan eignarrétt eða sérstaka notkun einstakra hluta mannvirkja, sem eðlilegt sé að skoða sem sjálfstæðar eindir, skuli fara með slíka eignarhluta sem fasteignir. Í reglugerð nr. 406/1978 um fasteignaskráningu og fasteignamat, sem gefin var út með heimild í þessum lögum, eru í 1. mgr. 5. gr. fyrirmæli um að taka áðurnefndar fasteignir til sjálfstæðs mats. Jafnframt segir þar í 4. mgr. í samræmi við 2. mgr. áðurgreindrar lagagreinar, að meta skuli sérstaklega ítök og önnur fasteignaréttindi, er ekki fylgja neinni ákveðinni fasteign, svo sem vatnsréttindi, námuréttindi, veiðiréttindi, beitarréttindi og jarðhitaréttindi, sem seld hafa verið undan jörðum og hefðu verið metin með jörðum ef aðskilnaður hefði ekki átt sér stað. Því aðeins á að meta slík réttindi að þau verði talin arðgæf, þegar mat fer fram.

Samkvæmt 3. gr. laga nr. 4/1995, sbr. áður sömu grein laga nr. 91/1989, er fasteignaskattur til sveitarfélaga lagður á eignir sem metnar eru fasteignamati. Segir í 3. mgr. greinarinnar að skatturinn eigi að vera: „a. Allt að $\frac{1}{2}\%$ af álagningarstofni: Íbúðir og íbúðarhús ásamt lóðarréttindum, erfðafestulönd og jarðeignir, sem ekki eru nytjaðar til annars en landbúnaðar, útihús og mannvirki á bújörðum, sem tengd eru landbúnaði, og sumarbústaðir ásamt lóðarréttindum. b. Allt að 1,32% af álagningarstofni: Allar aðrar fasteignir.“ Áfrýjendur telja að leggja eigi fasteignaskatt á Haffjarðará og Oddastaðavatn samkvæmt a-lið, en stefndi hefur miðað álagningu sína greind ár við b-lið málsgreinarinnar. Greinir aðila á um hvernig skýra eigi orðalag a-liðar um erfðafestulönd og jarðeignir, sem ekki eru nytjaðar til annars en landbúnaðar.

III.

Laxveiðihlunnindi eru almennt metin til fasteignamats sem sérstakur liður í mati aðliggjandi eignar. Ekki liggur fyrir að nokkur munur sé gerður á verðmæti réttindanna, hvort heldur þau eru metin ein sér eða sem liður í annarri fasteign. Fasteignaskattur er lagður á eignir, sem metnar eru fasteignamati, og meirihluti fasteigna í landinu fellur undir a-lið 3. mgr. 3. gr. laga nr. 4/1995. Er þar meðal annars rætt um jarðeignir, sem ekki séu nýttar til annars en landbúnaðar. Verður hér að líta til skilgreiningar 2. gr. laga nr. 94/1976, þar sem land er skilgreint með þeim hætti, sem lýst er í II. kafla hér að framan. Af því ræðst að gildissvið ákvæðisins að því er varðar laxveiðihlunnindi getur ekki tekið

mið af stærð lands. Engum vafa er undirorpið að fasteignir áfrýjenda falla undir þessa skilgreiningu lands. Hér skiptir því höfuðmáli hvort nýting áfrýjenda á fasteignunum telst til landbúnaðar í skilningi ákvæðisins.

Í máli þessu eru að meginstofni til skattlögð hlunnindi, sem alla jafnan fylgja jörðum sem nytjaðar eru til landbúnaðar. Meðal gagna málsins er úrskurður yfirfasteignamatsnefndar frá 10. október 1995 varðandi jörðina Ásbjarnarstaði í Borgarbyggð. Var þar hrundið ákvörðun sveitarstjórnar um að leggja fasteignaskatt á eignina með þeim hætti, að á laxveiðihlunnindi hennar yrði lagður skattur samkvæmt b-lið 3. mgr. 3. gr. laga nr. 4/1995 en að öðru leyti samkvæmt a-lið. Var úrskurðað að skatturinn skyldi lagður á laxveiðihlunnindi samkvæmt a-lið greinarinnar eins og á aðra matshluta fasteignarinnar. Eins og málið liggur fyrir Hæstarétti verður lagt til grundvallar að laxveiðihlunnindi séu almennt skattlögð í samræmi við þennan úrskurð og stefndi hefur ekki haldið því fram að laxveiðihlunnindi annarra innan sveitarfélagsins séu skattlögð samkvæmt b-lið greinarinnar.

Við gjaldtöku samkvæmt lögum um tekjustofna sveitarfélaga ber stjórnvöldum að gæta almennra stjórnsýslureglna og skýra lagaheimildir svo best fái samrýmt grundvallarreglum laga, svo sem þær koma fram af stjórnarskrá. Þar á meðal verða þau að gæta þess að aðilum innan sveitarfélagsins sé ekki mismunað. Sé ágreiningur um álagningu borinn undir yfirfasteignamatsnefnd ber henni að gæta sömu sjónarmiða og samræma þannig álagningu um allt land.

Að því virtu sem að framan er rakið þykir stefndi hafa átt, í samræmi við 11. gr. stjórnsýslulaga nr. 37/1993, að skýra 3. mgr. 3. gr. laga um tekjustofna sveitarfélaga svo að um fasteignaskatt áfrýjenda skyldi fara að a-lið málsgreinarinnar. Þetta leiðir til þess að áfrýjendur eiga rétt á endurkröfu fyrir ófyrmdum hluta kröfu sinnar. Fyrningarfrestur er fjögur ár samkvæmt 5. mgr. 3. gr. laga nr. 14/1905 um fyrning skulda og annarra kröfuréttinda, en hann rofnaði við málshöfðun 9. október 1997. Áfrýjandi Óttar Yngvason hafði greitt 151.484 krónur af hinum ofteknu fasteignasköttum fyrir 9. október 1993 og er því endurkrafa vegna þess hluta kröfu hans fyrnd. Þar sem skattlagning þessi var ólögmat þykja áfrýjendur ekki hafa glatað að öðru leyti rétti sínum til endurheimtu gjaldsins, þótt þeir hafi ýmist engan eða takmarkaðan fyrirvara gert þegar gjaldið var greitt í hvert sinn. Höfuðstól kröfu áfrýjenda og vaxta-

fæti kröfugerðarinnar hefur ekki verið mótmælt tölulega. Skulu almennir vextir greiðast af dæmdri fjárhæð frá því hið ofgreidda gjald var innt af hendi þar til áfrýjendur gerðu kröfu um breytta álagningu og áskildu sér rétt til endurgreiðslu oftekens fasteignaskatts, 6. mars 1996, en dráttarvextir samkvæmt III. kafla vaxtalaga frá þeim tíma til greiðsludags.

Samkvæmt þessari niðurstöðu skal stefndi greiða áfrýjendum máls-kostnað í héraði og fyrir Hæstarétti, svo sem nánar greinir í dómsorði.

D ó m s o r ð :

Stefndi, Eyja- og Miklaholtshreppur, greiði áfrýjanda, Óttari Yngvasyni, 1.045.347 krónur með 1,25% ársvöxtum af 151.484 krónum frá 15. október 1993 til 11. nóvember 1993, með 0,5% ársvöxtum frá þeim degi til 13. september 1994, af 302.968 krónum frá þeim degi til 1. október sama ár, af 454.452 krónum frá þeim degi til 1. júní 1995, með 0,65% ársvöxtum frá þeim degi til 30. júlí sama ár, af 605.972 krónum frá þeim degi til 6. mars 1996, en með dráttarvöxtum samkvæmt III. kafla vaxtalaga nr. 25/1987 frá þeim degi til 7. júní sama ár, af 757.492 krónum frá þeim degi til 4. september sama ár, af 901.403 krónum frá þeim degi til 27. febrúar 1997, en af 1.045.347 krónum frá þeim degi til greiðsludags.

Stefndi greiði áfrýjanda, Oddnýju Kristinsdóttur, 1.588.634 krónur með 0,5% ársvöxtum af 404.964 krónum frá 1. október 1994 til 1. júní 1995, með 0,65% ársvöxtum frá þeim degi til 1. október sama ár, af 800.678 krónum frá þeim degi til 6. mars 1996, en með dráttarvöxtum samkvæmt III. kafla vaxtalaga frá þeim degi til 15. nóvember sama ár, af 1.202.494 krónum frá þeim degi til 1. október 1997, en af 1.588.634 krónum frá þeim degi til greiðsludags.

Stefndi greiði hvorum áfrýjanda samtals 250.000 krónur í máls-kostnað í héraði og fyrir Hæstarétti.

Dómur Héraðsdóms Reykjavíkur 24. ágúst 1998.

Mál þetta, sem dómtekið var í dag, er höfðað fyrir Héraðsdómi Reykjavíkur af Óttari Yngvasyni, kt. 050339-4329, Birkigrund 23, Kópavogi, og Oddnýju Kristinsdóttur, kt. 290633-3899, Vesturbrún 29, Reykjavík, á hendur Eyja- og Miklaholtshreppi, kt. 690894-2469 og íslenska ríkinu, með stefnu áritaðri um birtingu 9. október 1997. Síðar var fallið frá kröfum á hendur íslenska ríkinu.

Endanlegar dómkröfur stefnanda.

Að stefndi verði dæmdur til greiðslu á kr. 1.196.831,- til stefnanda, Óttars Yngvasonar.

Aðallega er þess krafist að stefndi verði dæmdur til þess að greiða umkrafað fjárhæð með dráttarvöxtum skv. III. kafla vaxtalaga nr. 25/1987 af kr. 151.484,- frá 30.6.93 til 15.10.93, en af kr. 302.968,- frá þeim degi til 13.9.94, en af kr. 454.452,- frá þeim degi til 1.10.94, en af kr. 605.936,- frá þeim degi til 30.7.95, en af kr. 757.456,- frá þeim degi til 7.6.96, en af kr. 908.976,- frá þeim degi til 4.9.96, en af kr. 1.052.887,- frá þeim degi til 27.2.97, en af kr. 1.196.831,- frá þeim degi til greiðsludags.

Til vara er þess krafist að stefndi verði dæmdur til þess að greiða umkrafað fjárhæð með 1% ársvöxtum af kr. 151.484,- frá 30.6.93 til 11.8.93, en með 1,25% ársvöxtum frá þeim degi til 15.10.93, en af kr. 302.968,- frá þeim degi til 11.11.93, en með 0,5% ársvöxtum frá þeim degi til 13.9.94, en af kr. 454.452,- frá þeim degi til 1.10.94, en af kr. 605.936,- frá þeim degi til 1.6.95, en með 0,65% ársvöxtum frá þeim degi til 30.7.95, en með dráttarvöxtum samkvæmt III. kafla vaxtalaga af kr. 757.456,- frá þeim degi til 7.6.96, en af kr. 908.976,- frá þeim degi til 4.9.96, en af kr. 1.052.887,- frá þeim degi til 27.2.97, en af kr. 1.196.831,- frá þeim degi til greiðsludags.

Til þrautavara er þess krafist að stefndi verði dæmdur til þess að greiða umkrafað fjárhæð með 1% ársvöxtum af kr. 151.484,- frá 30.6.93 til 11.8.93, en með 1,25% ársvöxtum frá þeim degi til 15.10.93, en af kr. 302.968,- frá þeim degi til 11.11.93, en með 0,5% ársvöxtum frá þeim degi til 13.9.94, en af kr. 454.452,- frá þeim degi til 1.10.94, en af kr. 605.936,- frá þeim degi til 1.6.95, en með 0,65% ársvöxtum frá þeim degi til 30.7.95, en af kr. 757.456,- frá þeim degi til 6.3.96, en með dráttarvöxtum samkvæmt III. kafla vaxtalaga frá þeim degi til 7.6.96, en af kr. 908.976,- frá þeim degi til 4.9.96, en af kr. 1.052.887,- frá þeim degi til 27.2.97, en af kr. 1.196.831,- frá þeim degi til greiðsludags.

Að stefndi verði dæmdur til greiðslu á kr. 1.588.634,- til stefnanda, Oddnýjar Kristinsdóttur.

Aðallega er þess krafist að stefndi verði dæmdur til þess að greiða umkrafað fjárhæð með dráttarvöxtum samkvæmt III. kafla vaxtalaga nr. 25/1987 af kr. 404.964,- frá 1.10.94 til 1.10.95, en af kr. 800.678,- frá þeim degi til 15.11.96,

en af kr. 1.202.494,- frá þeim degi til 1.10.97 en af kr. 1.588.634,- frá þeim degi til greiðsludags,

Til vara er þess krafist að stefndi verði dæmdur til þess að greiða umkrafða fjárhæð með 0,5% ársvöxtum af kr. 404.964,- frá 1.10.94 til 1.6.95, en með 0,65% ársvöxtum frá þeim degi til 1.10.95, en af kr. 800.678,- frá þeim degi til 6.3.96, en með dráttarvöxtum samkvæmt III. kafla vaxtalaga frá þeim degi til 15.11.96, en af kr. 1.202.494,- frá þeim degi til 1.10.97 en af kr. 1.588.634, frá þeim degi til greiðsludags.

Þá er í öllum tilvikum krafist málskostnaðar að skaðlausu ásamt virðisaukaskatti af málflutningsþóknun.

Dómkröfur stefnda.

Aðallega að hann verði sýknaður af öllum kröfum stefnenda, en til vara að hann verði einungis dæmdur til að endurgreiða stefnendum fasteignagjöld fyrir árin 1995 og 1996.

Í báðum tilvikum er krafist málskostnaðar úr hendi stefnenda in solidum samkvæmt mati dómsins.

Dráttarvaxtakröfu stefnenda er sérstaklega mótmælt, bæði að því er varðar upphafstíma vaxta og vaxtafót.

Málavextir.

Stefnendur máls þessa voru fram til 15. desember 1996 sameigendur að Haf-fjarðará og Oddastaðavatni sem liggja að hluta til í Eyja- og Miklaholtshreppi en að hluta í Kolbeinsstaðahreppi. Stefndi, Eyja- og Miklaholtshreppur, lagði fasteignaskatt á stefndur vegna sameignarinnar fyrir árin 1993 og 1994 í samræmi við b-lið 3. mgr., sbr. 4. mgr. 3. gr. laga nr. 91/1989 um tekjustofna sveitarfélaga. Samtals nam álagningarprósentan 1,25% af fasteignamati, sem var hámarksálagning samkvæmt lögnum. Stefnendur greiddu skatta þessa fyrirvaralaust. Í upphafi árs 1995 gengu í gildi ný lög nr. 4/1995 um tekjustofna sveitarfélaga. Á grundvelli þeirra lagði stefndi fasteignaskatt á stefndur vegna sameignarinnar í samræmi við b-lið 3. mgr., sbr. 4. mgr. 3. gr. laganna. Áfram nam álagningarprósentan 1,25% af fasteignamati þó að með lagabreytingunni hafi verið heimiluð ögn hærri álagning en í eldra lagaákvæðinu. Var ákvæði nýju laganna að öðru leyti samsvarandi hinu gamla.

Fyrir árin 1995 og 1996 greiddu stefnendur fasteignaskattana með fyrirvara.

Í lögum nr. 4/1995 er fasteignum skipt í tvo flokka við álagningu fasteignaskatts og er skatthlutfallið mishátt eftir því í hvorn gjaldflokkinn fasteign er skipað. Eignir stefnenda eru með ákvörðunum stefnda felldar undir b-lið 3. mgr. 3. gr. laganna. Það hefur í för með sér að skatturinn er 1,25% af álagningarstofni en væri 0,36% ef álagningin hefði verið ákvörðuð á grundvelli a-liðar sömu

málsgreinar, þar sem það var sú álagningarprósenta sem stefndi ákvað vegna fasteigna sem flokkuðust undir a-lið 3. mgr. 3. gr. laganna.

Með bréfi, dags. 6. mars 1996, kröfðust stefnendur þess að stefndi, hreppsnefnd Eyja- og Miklaholtshrepps, og hreppsnefnd Kolbeinsstaðahrepps, sem stefnt er í öðru dómsmáli, breyttu sínum fyrri ákvörðunum um álagningu þannig að umræddar eignir yrðu felldar undir a-lið 3. mgr. 3. gr. laga nr. 4/1995. Því var hafnað með samhljóða bréfum hreppanna, dags. 9. apríl 1996.

Stefnendur kærðu ákvarðanir beggja hreppanna til yfirfasteignamatsnefndar með bréfi, dags. 17. apríl 1996. Þar var þess krafist að fyrri ákvörðunum stefnda Eyja- og Miklaholtshrepps og Kolbeinsstaðahrepps yrði breytt á þá leið að fasteignirnar yrðu felldar undir álagningarflokk samkvæmt a-lið 3. mgr. 3. gr. laganna í stað b-liðar þannig að skatthlutfallið yrði 0,36% af álagningarstofni en ekki 1,25%. Nefndin úrskurðaði í málinu 3. júlí sama ár og var kröfu kærenda hafnað.

Aðila greinir á um hvort hin sérstöku fasteignarréttindi stefnenda, þ.e. Haffjarðará og Oddastaðavatn, séu fullkomlega sambærileg við veiðihlunnindi jarðarinnar Ásbjarnarstaðir í Borgarbyggð í Þverá, sem yfirfasteignamatsnefnd úrskurðaði um, sbr. úrskurð nr. 1/1995. Stefnendur telja að réttindi þeirra séu nýtt og þeim ráðstafað með nákvæmlega sama hætti í báðum tilvikum, þ.e.a.s. stangveiði gegn gjaldi. Sá eini munur sé að veiðiréttindin í Þverá fylgi aðliggjandi jörð þar sem eigandinn stundi búskap. Stefndi mótmælir þessu og bendir á að á nýtingu þessara réttinda sé mikill munur.

Málsástæður og lagarök stefnenda.

Stefnendur benda á að Haffjarðará og Oddastaðavatn séu metnar sem sérstakar fasteignir og felist hagnýting eignanna fyrst og fremst í veiðirétti og arði af honum. Fasteignarréttindi þessi séu sjálfstæð þar sem þau hafi verið skilin frá aðliggjandi bújörðum áður en lög lögðu bann við slíku. Kröfugerð stefnenda byggir á því að umræddar ákvarðanir stefnda Eyja- og Miklaholtshrepps fari í bága við jafnræðisreglu stjórnisýsluréttar og stjórnskipunarréttar. Með úrskurði yfirfasteignamatsnefndar þann 10. október 1995 í málinu nr. 1/1995 hafi verið komist að þeirri niðurstöðu að stofn til álagningar fasteignaskatts á veiðiréttindi jarðarinnar Ásbjarnarstaða í Borgarbyggð í Þverá skyldi ákvarðaður á grundvelli a-liðar 3. mgr. 3. gr. laga nr. 4/1995. Veiðiréttindi stefnenda séu hins vegar með ákvörðunum stefnda Eyja- og Miklaholtshrepps og úrskurði yfirfasteignamatsnefndar felld undir b-lið sömu greinar. Fasteignarréttindi þessi séu engu að síður fullkomlega sambærileg og séu þau nýtt og þeim ráðstafað með nákvæmlega sama hætti í báðum tilvikum, þ.e. til stangveiða gegn gjaldi. Eini munur á þessum tveimur tilvikum sé að veiðiréttindin í Þverá fylgi aðliggjandi jörð þar sem eigandinn stundi búskap. Með umræddum stjórnvaldsákvörðunum sé eigendum

veiðiréttinda í ám og vötnum mismunað með ómálefnalegum og ólögmætum hætti.

Stefnendur telja að stefndi, Eyja- og Miklaholtshreppur, og yfirfasteignamatsnefnd hafi túlkað 3. mgr. 3. gr. laga nr. 4/1995, sbr. áður lög nr. 91/1989, svo að í ákvæðinu felist heimild til að mismuna eigendum veiðiréttinda. Stefnendur byggja á því að ákvæðið þannig skýrt sé ekki viðhlítandi grundvöllur stjórnvaldsákvörðunar þar sem það fari í bága við stjórnarskrána. Jafnræðisregla 65. gr. stjórnarskrárinnar nr. 33/1944, sbr. 3. gr. laga nr. 97/1995, setji löggjafanum skorður um það hvernig mönnum verði mismunað með skattalögum. Í þessu tilviki sé um að ræða afmarkaðan og þröngan hóp manna sem hafi þá sérstöðu að eiga veiðiréttindi sem skilin hafa verið frá jörðunum sem þau fylgdu upphaflega. Umræddur hópur þurfi að þola þyngri skattbyrði en aðrir eigendur veiðiréttinda skv. 3. mgr. 3. gr. umræddra laga, eins og greinin sé skýrð af stefnda og yfirfasteignamatsnefnd, en það samrýmist ekki 65. gr. stjórnarskrárinnar.

Fyrir gildistöku stjórnskipunarlaga nr. 97/1995 hafi hliðstæð stjórnskipunarregla verið talin gilda þó að ekki hefði hún verið lögfest í stjórnarskrá. Hér vísa stefnendur einnig til 11. gr. stjórnsýslulaga nr. 37/1993 sem einnig hafi verið talin gilda fyrir hina formlegu lögfestingu, sbr. t.d. 2. gr. áðurgildandi laga nr. 13/1987 um umboðsmann Alþingis, þar sem gengið hafi verið út frá tilvist slíkrar reglu.

Stefnendur telja ennfreður að sú mismunun sem felist í framangreindum stjórnvaldsákvörðunum gangi þvert á ákvæði 72. gr. stjórnarskrárinnar um vernd eignarréttarins, sbr. 10. gr. laga nr. 97/1995 og áður ákvæði 67. gr. stjórnarskrárinnar. Ákvæðið feli í sér að skattlagning og sú eignaskerðing sem henni fylgi standist ekki nema gætt sé jafnræðis og skattþegnum sé ekki mismunað. Hafi þetta einnig verið talið felast í 77. gr. stjórnarskrárinnar. Hæstiréttur hafi hafnaði því með vísan í grunnreglu 67. gr. þágildandi stjórnarskrár í H. 1986, bls. 706 og 714, að heimilt væri að láta búsetu skattþegna ráða mismununandi skatthlutfalli fasteignaskatts. Með sama hætti geti ekki staðist að misþung skattbyrði eigenda veiðiréttinda byggist á því hvernig eignarhaldi og nytjum aðliggjandi jarða sé háttað.

Stefnendur byggja fjárkröfur sínar á því að með réttu hefðu þau átt að greiða 0,36% af álagningarstofni fasteignaskattsins, sbr. a-lið 3. mgr. 3. gr. laga nr. 4/1995 og áður laga nr. 91/1989. Allt sem þau hafi greitt umfram þessa skyldu beri stefndu að endurgreiða þeim. Endurgreiðslukröfur stefnenda séu byggðar á almennum reglum kröfuréttarins um endurgreiðslu ofgreidds fjár.

Dómkröfur stefnenda samanlagt eru í stefnu svo sundurliðaðar:

Álagðir fasteignaskattar 1993-1996 fyrir Haffjarðará:	kr.	3.286.152
(Hlutdeild hvors stefnanda fyrir sig var kr. 1.643.076)		
Álagðir fasteignaskattar 1993-1996 fyrir Oddastaðavatn:	kr.	75.650
Hlutdeild hvors stefnanda fyrir sig var kr. 113.169 (svo)		
Samtals	kr.	3.361.802

Fasteignaskattar hefðu á árunum 1993 - 1996 átt að vera 0,36% af fasteignamati fyrir báðar eignirnar.

Gjaldstofn samanlagt fyrir báðar fasteignirnar var

1993	kr.	68.083.000
1994	kr.	68.083.000
1995	kr.	68.083.000
1996	kr.	64.679.000

Samtals kr. 268.928.000 0,36% af því kr. 968.140.

(Hlutdeild hvors stefnanda hefði átt að vera kr. 484.070.)

Ofgreiddur mismunur samanlagt kr. 2.393.662.

Ofgreitt af hvorum stefnanda fyrir sig í heilum kr. kr. 1.196.831.

Við aðalmeðferð málsins var með samþykki lögmanns stefnda dómkröfum stefnanda breytt nokkuð. Krafa stefnanda, Oddnýjar Kristinsdóttur, var hækkuð úr kr. 1.196.831 í kr. 1.588.634. Gerðar voru vara- og þrautavarakröfur um vexti við dómkröfu stefnanda, Óttars Yngvasonar. Upphafstíma vaxtakröfu stefnanda Oddnýjar var breytt og þar gerðar aðal- og varakrafa varðandi vexti.

Málsástæður og lagarök stefndu.

Af hálfu stefnda er því mótmælt að hin sérstöku fasteignaréttindi stefnanda, þ.e. Haffjarðará og Oddastaðavatn, séu fullkomlega sambærileg við veiðihlunnindi jarðarinnar Ásbjarnarstaða í Borgarbyggð í Pverá. Jafnframt er því mótmælt að réttindi þessi séu nýtt og þeim ráðstafað með nákvæmlega sama hætti. Hvað varðar Ásbjarnarstaði þá fylgi veiðirétturinn jörðinni sem hlunnindi sem verði ekki frá henni skilin en á jörðinni sé annars rekinn búskapur með hefðbundnum hætti. Veiðiréttur sem bújörðinni fylgir sé ekki sérstakt matsandlag við fasteignamat heldur sé hann metinn með jörðinni sem hlunnindi. Hlunnindi Ásbjarnarstaða verði ekki nýtt nema í gegnum veiðifélag með öðrum jarðeigendum og í veiðifélagi geti hver veiðiréttareigandi einungis farið með eitt atkvæði í félaginu hversu háa prósentu sem hann annars kunni að eiga í heildarveiði árinna. Eigendur jarðarinnar njóti einungis arðs samkvæmt arðskrá veiðifélagsins. Í þessu felist að veiðirétturinn sem fylgir Ásbjarnarstöðum sé hluti af veiðirétti í þessari á og verði ekki skilinn frá fasteigninni Ásbjarnarstaðir. Haffjarðará og Oddastaðavatn séu hins vegar sjálfstæðar fasteignir og óháðar aðliggjandi jörðum. Í tengslum við Haffjarðará og Oddastaðavatn sé rekinn umfangsmikill rekstur sem sé alls óskyldur hefðbundnum landbúnaði. Fasteignirnar Haffjarðará og Oddastaðavatn taki til allra veiðiréttinda í Haffjarðará og Oddastaðavatni og sé ráðstöfun þeirra ekki háð neinum takmörkunum hvað nýtingu og ráðstöfun snertir. Eigendur þessara eigna nýti veiðiréttinn sem sérstakar fasteignir til atvinnurekstrar óháð þeim bújörðum sem veiðirétturinn hafi upphaflega verið tengdur

við. Nýtingu fasteignanna Haffjarðará og Oddastaðavatn beri að skoða sem atvinnurekstur eða sjálfstæða starfsemi af hálfu stefnenda.

Stefndi byggir sýknukröfu sína í fyrsta lagi á því að við framkvæmd álagningar samkvæmt lögum nr. 4/1995 hafi stefndi gætt að málsmeðferðarreglum og efnisreglum stjórnarsýsluréttar, þ.m.t. reglu 11. gr. stjórnarsýslulaga nr. 37/1993. Er á því byggt að 3. mgr. 3. gr. laga nr. 4/1995 heimili ekki að beitt verði a-lið 3. mgr. 3. gr. laganna við álagningu fasteignaskatta á eignir stefnenda eins og þeir krefjast. Þá er á því byggt að í b-lið 3. mgr. 3. gr. komi fram aðalregla sem beita eigi við álagningu fasteignaskatts, en í a-lið sé að finna undantekningu frá aðalreglunni sem skýra beri þröngt. Þá er á því byggt að við meðferð stjórnarsýsluvalds beri stjórnvaldi að fylgja lögmatísreglunni.

Í öðru lagi byggir stefndi á því að við setningu laga nr. 4/1995 hafi ekki verið brotið gegn reglum 65. gr. og 72. gr. stjórnarskrárinnar og því séu ákvæði 3. mgr. 3. gr. laga nr. 4/1995 réttur grundvöllur álagningar og innheimtu fasteignaskatta. Lögjafarvaldið hafi heimild til skattlagningar með lögum samkvæmt 77. gr. stjórnarskrárinnar. Þá hafi við setningu laga nr. 4/1995 verið gætt hófs og jafnræðis og brjóti lögin ekki gegn stjórnarskránni.

Stefndi telur að uppfyllt séu þau skilyrði fyrir stjórnskipulegu gildi laga að við setningu laganna hafi skattinum ekki verið beint gegn einum eða fleiri sérstökum fyrirfram ákveðnum gjaldendum, heldur taki skattskyldan til allra sem eins standi á um. Þannig taki skattskyldan til allra fasteigna sem undantekningarákvæði a-liðar 3. mgr. 3. gr. laganna taki ekki til.

Þá er á því byggt að 3. mgr. 3. gr. laga nr. 4/1995 sé málefnaleg og samkvæmt ákvæðinu séu lagðir fasteignaskattar eftir málefnalegum og reglubundnum sjónarmiðum sem ekki brjóti í bága við stjórnskipunarlög.

Í þriðja lagi byggir stefndi á þeirri málsástæðu að beiting stefnda á 3. mgr. 3. gr. laga nr. 4/1995 feli ekki í sér brot á jafnræðisreglu 65. gr. stjórnarskrárinnar. Beiting skattalaga geti í ákveðnum tilvikum leitt til nokkurs ósamræmis án þess að það hafi verið talið brjóta í bága við stjórnskipunarlög. Stefndi bendir á að beiting laga nr. 4/1995 geti falið í sér mismunun þótt það teljist ekki vera brot á jafnræðisreglum. Til dæmis sé ljóst að fasteignir geti fallið undir mismunandi gjaldflokka sem ráðist af því í hvaða tilgangi fasteign er notuð. Þannig sé lagður fasteignaskattur á húsnæði sem í er stundaður iðnaður samkvæmt b-lið 3. mgr. 3. gr., en hins vegar verði lagt á húsnæði þar sem landbúnaður er stundaður eftir undantekningarreglu a-liðar 3. mgr. 3. gr. laganna. Í báðum tilvikum sé um að ræða húsnæði þar sem stundaður er atvinnurekstur, þótt mismunandi sé.

Stefndi tekur fram að atvinnurekstur stefnenda við Haffjarðará og Oddastaðavatn sé sérstakur atvinnurekstur sem stefnendur hafi valið að nýta eign sína til. Umræddur atvinnurekstur geti ekki talist landbúnaður, enda mikill munur á þessum atvinnurekstri og því þegar bújörð fylgi veiðiréttur sem hlunnindi. Und-

anþága a-liðar 3. mgr. 3. gr. laga nr. 4/1995 byggja á því að atvinnurekstur sá sem stundaður sé á jörðinni sé landbúnaður, en undantekningin hafi upphaflega verið sett með hagsmuni atvinnugreinarinnar að leiðarljósi. Hins vegar verði ekki séð að þessi tilgangur laganna nái til stefnenda frekar en annarra þeirra aðila innan hreppsins sem stunda iðnað og annan atvinnurekstur en landbúnað.

Í fjórða lagi telur stefndi að kröfu um endurgreiðslu sé ekki réttilega beint að honum ef litið verður svo á að við setningu laga nr. 4/1995 hafi verið brotin ákvæði stjórnskipunarлага. Í því tilfelli verði stefnendur að beina kröfum sínum að þeim sem upphaflega setti löginn en ekki að stefnda sem innheimt hafi skattinn í góðri trú.

Niðurstaða.

Fasteignir stefnenda, Haffjarðará og Oddastaðavatn, eru metnar sem sérstakar fasteignir en fasteignaréttindi þessi eru sjálfstæð þar sem þau voru skilin frá aðliggjandi bújörðum áður en lög lögðu bann við slíku. Sá aðskilnaður mun hafa orðið fyrir gildistöku laga nr. 61/1932 um lax- og silungsveiði. Samkvæmt 3. mgr. 3. gr. laga nr. 4/1995 um tekjustofna sveitarfélaga er fasteignum skipt í tvo gjaldflokka við álagningu fasteignaskatts og er skatthlutfallið mishátt eftir því í hvorn gjaldflokkinn fasteign er skipað. Fasteignir sem falla undir a-lið 3. mgr. 3. gr. laga nr. 4/1995 eru eftirfarandi:

„Íbúðir og íbúðarhús ásamt lóðarréttindum, erfðafestulönd og jarðeignir, sem ekki eru nytjaðar til annars en landbúnaðar, útihús og mannvirki á bújörðum, sem tengd eru landbúnaði og sumarbústaðir ásamt lóðarréttindum.“

Allar aðrar fasteignir falla undir b-lið 3. mgr. 3. gr. Lög nr. 4/1995 leystu af hólmni lög nr. 91/1989 sem höfðu að geyma efnislega samsvarandi ákvæði að öðru leyti en því að heimiluð er ögn hærri álagning en í eldra lagaákvæðinu.

Í máli þessu er um það deilt í hvorn flokkinn fasteignaréttindum stefnenda skuli skipað. Eignir stefnenda voru með ákvörðun stefnda, Eyja- og Miklaholts-hrepps, felldar undir b-lið 3. mgr. 3. gr. laga nr. 4/1995, sem hefur í för með sér að skatturinn er 1,25% af álagningarstofni. Ef álagningin hefði verið ákvörðuð á grundvelli a-liðar 3. mgr. 3. gr. væri hún 0,36%, sem er sú álagningarprósenta sem stefndi ákvað vegna fasteigna sem flokkuðust undir þann lið.

Stefnendur halda því í fyrsta lagi fram að nýtjar þeirra af Haffjarðará og Oddastaðavatni séu landbúnaður í skilningi a-liðar 3. mgr. 3. gr. laga nr. 4/1995. Dómurinn telur að við mat á þessu verði að hafa í huga að ákvæði a-liðar er undantekning frá meginreglunni sem fram kemur í b-lið ákvæðisins. Orðum sínum samkvæmt falla veiðiréttindi ekki undir undantekningu a-liðar 3. mgr. 3. gr. laganna. Þá er ekkert í lögskýringargögnum sem bendir til þess að nýtjar þessar flokkist sem landbúnaður. Nýtingu hlunnindanna ber fremur að skoða sem atvinnurekstur eða sjálfstæða starfsemi af hálfu stefnenda.

Af framangreindu leiðir að ólíku er saman að jafna, annars vegar er um að ræða jörð þar sem landbúnaður er stundaður, en hins vegar er um að ræða sérstök fasteignaréttindi þar sem enginn landbúnaður fer fram. Að mati dómsins geta veiðiréttindi ekki talist vera sérstakt andlag skattheimtu samkvæmt a-lið 3. mgr. 3. gr. laga nr. 4/1995 þar sem slík fasteignaréttindi falla ekki undir landbúnað. Nytjar stefnenda af Haffjarðará og Oddastaðavatni eru ekki landbúnaður í skilningi a-liðar 3. mgr. 3. gr. laga nr. 4/1995 og eru fasteignir þessar því réttilega skattlagðar samkvæmt b-lið 3. mgr. 3. gr. laganna.

Verður næst vikið að þeirri málsástæðu stefnenda að teljist nytjar af fasteignum þeirra ekki til landbúnaðar þá brjóti lög um tekjustofna sveitarfélaga gegn stjórnarskránni, þ.e. jafnræðisreglu 65. gr. og ákvæði 72. gr. um vernd eignarréttar. Litið hefur verið svo á að í 72. gr. stjórnarskrárinnar um vernd eignarréttarins sé fólgin sérstök jafnræðisregla. Setja verður skattlagningarvaldi löggjafans þau takmörk að skattar séu lagðir á eftir almennum efnislegum mælikvarða og vissri jafnræðisreglu, en sú takmörkun felst í sjálfu skatthugtakinu. Skattaálögur á einstaka gjaldþegna, sem ekki ná til annarra í sambærilegri stöðu, brjóta því gegn 1. mgr. 72. gr. stjórnarskrárinnar.

Í því máli sem hér um ræðir eru stefnendur í þeirri stöðu að veiðiréttindi hafa verið skilin frá þeim jörðum sem þau fylgdu upphaflega. Eins og áður segir eru Haffjarðará og Oddastaðavatn metnar sem sérstakar fasteignir og felst hagnýting þeirra fyrst og fremst í veiðirétti og arði af honum. Fasteignaskattur er greiddur af þessum eignum samkvæmt almennu reglunni í b-lið 3. mgr. 3. gr. laga nr. 4/1995. Álitamálið verður það hvort stefnendum sé með ólögmætum hætti mismunað gagnvart þeim sem reka landbúnað á jörðum, sem jafnframt fylgir veiðiréttur, en þeir greiða lægri skatt samkvæmt a-lið 3. mgr. 3. gr. laganna. Við mat á því hvort jafnræðisregla stjórnskipunarréttar hafi verið brotin er til þess að líta að veiðiréttindi þeirra, sem stunda landbúnað á jörðum sínum, eru ekki sjálfstætt andlag skattlagningar heldur fer skattlagningin þannig fram að veiðiréttindi bújarða eru skattlögð sem hlunnindi. Á hinn bóginn eru eignir stefnenda Haffjarðará og Oddastaðavatn flokkaðar sem sérstakar fasteignir og skattlagðar sem slíkar samkvæmt almennu reglunni í b-lið 3. mgr. 3. gr. laga nr. 4/1995. Þó að þeir sem stunda landbúnað á jörðum, sem veiðiréttur fylgir, séu skattlagðir í einu lagi og greiði þannig lægri skatt vegna þess að veiðiréttur er ekki sérstakt andlag skattheimtu, er ekki þar með sagt að skattlagningin fari í bága við 72. gr. stjórnarskrárinnar. Ástæðan er sú að löggjafinn hefur við setningu laganna ekki fyrirfram tekið eigendur veiðiréttinda, sem skilin hafa verið frá jörðum, út úr í því skyni að gera hlut þeirra verri en annarra. Ákvæðið bitnar því ekki sérstaklega á stefnendum, þ.e. að þeir séu teknir út og mismunað fyrirfram. Afleiðing laga nr. 4/1995 er einfaldlega sú að fasteignaréttindi stefnenda eru skatt-

lögð samkvæmt meginreglu b-liðar 3. mgr. 3. gr. laganna, sem gildir um allar aðrar fasteignir en í a-lið ákvæðisins greinir.

Þá er það mat dómsins að hinn umdeildi skattur hafi verið lagður á samkvæmt málefnalegum sjónarmiðum og nái til allra þeirra sem eiga svipuð réttindi, þ.e. veiðiréttindi sem skilin hafa verið frá jörðum.

Telja verður að niðurstaða úrskurðar yfirfasteignamatsnefndar nr. 1/1995, sem stefnendur vísa til, feli ekki í sér brot á jafnræðisreglu 11. gr. stjórnssýslulaga nr. 37/1993. Í framangreindum úrskurði var aðstaðan sú að jörð var eingöngu nytjuð til landbúnaðar. Jörðinni fylgdu veiðiréttindi sem yfirfasteignamatsnefnd taldi vera hluta jarðeignarinnar í skilningi a-liðar 3. mgr. 3. gr. laga nr. 4/1995. Samkvæmt þessu var talið óheimilt að skattleggja hlunnindin samkvæmt b-lið 3. mgr. 3. gr. laganna. Veiðirétturinn var samkvæmt þessu ekki sérstakt matsandlag við fasteignamat heldur metinn með jörðinni sem hlunnindi.

Samkvæmt því sem að framan er rakið fellst dómurinn ekki á það með stefnendum að ákvarðanir Eyja- og Miklaholtshrepps fari í bága við jafnræðisreglu stjórnssýsluréttar né að Alþingi hafi við meðferð skattlagningarvalds brotið gegn jafnræðisreglu stjórnarskrárinnar, sem setur valdi þessu skorður. Niðurstaða málsins verður því sú að stefndi er sýknaður af kröfum stefnenda í málinu.

Eftir atvikum þykir rétt að málskostnaður falli niður.

Auður Þorbergsdóttir héraðsdómari kveður upp dóminn.

D ó m s o r ð :

Stefndi, Eyja- og Miklaholtshreppur, skal skal vera sýkn af kröfum stefnenda, Óttars Yngvasonar og Oddnýjar Kristinsdóttur.

Málskostnaður fellur niður.