



1. hefti TÍMARIT 4. árg  
**LÖGRÉTTU**  
Félags laganema við Háskólann í Reykjavík

GENGISSKATTLAGNING  
(VALUTABESKATNING)

EFTIR Ásmund G. Vilhjálmsson

A

BREYTT ÍSLENSK LÖGFRÆÐI

EFTIR Kristránu Heimisdóttur

B

THE EVOLVING EUROPEAN TRADE  
ENVIRONMENT

EFTIR Pétur G. Thorsteinsson

C

NORRÆNT LAGASAMSTARF

EFTIR Berglindi Ýr Karlsdóttur

D

EES-RÉTTUR OG LANDSRÉTTUR

Bókaumföllun

E

# SÉRFRÆÐINGAR KAUÐINGS VINNA FYRIR ÞIG

„Það er ekki eins og ég sjái um  
að stjórna þessu.“

 KAUPÞING

<b>A</b>	GENGISSKATTLAGNING (VALUTABESKATNING) EFTIR Ásmund G. Vilhjálmsson	9
<b>B</b>	BREYTT ÍSLENSK LÖGFRÆÐI EFTIR Krístrínu Heimisdóttur	39
<b>C</b>	THE EVOLVING EUROPEAN TRADE ENVIRONMENT EFTIR Pétur G. Thorsteinnsson	53
<b>D</b>	NORRÆNT LAGASAMSTARF EFTIR Berglindi Ýr Karlsdóttur	63
<b>E</b>	EES-RÉTTUR OG LANDSRÉTTUR Bókaumfjöllun	95

## ÚTGEFANDI

Lögrétta, félag laganema við Háskólann í Reykjavík

## RITSTJÓRI OG ÁBYRGÐARMAÐUR

Halldór Brynjar Halldórsson

## RITNEFND

Erna Heiðrún Jónsdóttir  
Guðrún Svava Baldursdóttir  
Hjördís Birna Hjartardóttir  
Kriustrún Helga Bernhöft

## RITRÝNINEFND

Simon Sigvaldason, formaður  
Gizur Bergsteinsson  
Kristín Benediktsdóttir

## PRÓFARKALESTUR

Arnar Eggert Thoroddsen

## HÖNNUN OG UMBROT

Hörður Kristbjörnsson

## HEIMILISFANG OG NETFANG

Tímarit Lögréttu  
Ofanleiti 2  
103 Reykjavík  
ritnefnd@logretta.is

## RITRÝNDAR FRÆÐIGREINAR

Ásmundur G. Vilhjálmsson: Gengisskattlagning  
Kriustrún Heimisdóttir: Breytt íslensk lögfræði

# Meistaránám í lögfræði

## við lagadeild Háskólans í Reykjavík



### KJÖRGREINAR / MÁLSTOFUR UMSJÓN

#### Haut 2006

ML-ritgerð	Erlendína Kristjánsson
Advanced Legal English	Þórdís Ingaðóttir
Alþjóðaviðskipti	Gunnar Gunnarsson
Alþjóðlegur skattaréttur	Peter Ch. Dyrberg
Evrópuréttur IIA	Peter Ch. Dyrberg
Evrópuréttur III	Ragnhildur Helgadóttir og Arnar Þór Jónsson
Lagakenningar	Guðrún Gauksdóttir og Oddný Mjöll Arnardóttir
Mannréttindasáttmáli Evrópu	Páll Þórhalsson
Málstofa í fjálmálarétti	Rán Tryggvadóttir
Málstofa um höfundarétt	Sigurður Tómas Magnússon
Málstofa um málfutning í einkamálu	Áslaug Björgvinsdóttir
Málstofa um stjórnhætti hlutfélaga	Guðmundur Sigurðsson
Skaðabótaréttur II	Margrét Vala Kristjánsdóttir
Stjórnsýsluréttur II	Jón Vilberg Guðjónsson
Tæknifransalsréttur	Ragna Árnadóttir
Umhverfisréttur	

#### Vor 2007

ML-ritgerð	Guðmundur Sigurðsson og Ragnhildur Helgadóttir
Almannatryggingaréttur	Þórdís Ingaðóttir
Alþjóðadómstólar og friðsamlegar úrlausnir deilmála	Jóhannes Sigurðsson og Aðalsteinn E. Jónsson
Alþjóðlegir fjármagnsmarkaðir	Gunnar Gunnarsson
Alþjóðlegur skattaréttur II	Steinn Jóhannsson
Bandarísk réttarsaga, réttarkerfi og lög	Peter Ch. Dyrberg
Evrópuréttur IIB	Peter Ch. Dyrberg
Evrópuréttur IV	Kristrún Helmsdóttir
Hagnýt réttarheimspeki	Margrét Vala Kristjánsdóttir
Málstofa II í stjórnsýslurétti	Guðrún Gauksdóttir og Oddný Mjöll Arnardóttir
Málstofa um alþjóðlega mannréttindavernd	Matthías G. Pálsson
Málstofa um evrópskan samningarétt	Þóður S. Gunnarsson og Guðrún B. Birgisdóttir
Málstofa um hagnýtan samningarétt	Gisli Guðmundsson og Jón Friðrik Sigurðsson
Réttarsáfræði	Sigurður Tómas Magnússon
Skuldaskiðaréttur	Guðmundur Sigurðsson
Vátryggingaréttur	Þóður S. Gunnarsson
WICA, Willem C. Vis Int. Commercial Arbitration Moot	

#### Haut 2007

ML-ritgerð	Þóður S. Gunnarsson
Alþjóðleg lausafjárkaup	Svala Ólafsdóttir
Afbrotáfræði	Jón Vilberg Guðjónsson
Einkaleyfaréttur	Páll Þórhalsson
Evrópskur fjálmálaréttur	Peter Ch. Dyrberg
Evrópuréttur IIA	Peter Ch. Dyrberg
Evrópuréttur III	Peter Ch. Dyrberg
Fjarskiptaréttur	Sigurjón Ingvason, Friðrik Pétursson og Jóhanna Helga Halldórsdóttir
Hlutverk verjanda í opinberum málum	Björn L. Bergsson og Guðrún Sesselja Arnardóttir
The Philip C. Jessup International Law Moot Court Competition	Þórdís Ingaðóttir
Lagakenningar	Ragnhildur Helgadóttir og Arnar Þór Jónsson
Málstofa um gagnöflun, sönnunarfærslu og málfutning í einkamálu	Sigurður Tómas Magnússon
Málstofa um stjórnhætti hlutfélaga	Áslaug Björgvinsdóttir
Mannréttindasáttmáli Evrópu	Guðrún Gauksdóttir og Oddný Mjöll Arnardóttir
Sjó- og flutningaréttur	Guðmundur Sigurðsson og Einar Baldvin Axelsson
Stjórnsýsluréttur II	Margrét Vala Kristjánsdóttir

#### Vor 2008

ML-ritgerð	Þórdís Ingaðóttir
Alþjóðastofnanir	Herdís Hallmarsdóttir
Alþjóðlegur einkamálaréttur, lagaskil á sviði samningaréttar	Peter Ch. Dyrberg
Evrópuréttur IIB	Peter Ch. Dyrberg
Evrópuréttur IV	Tómas Njáll Möller
Fjárfestingafélög, verðbréfasjóðir og lífeyrissjóðir	Dögg Pálsdóttir
Heilbrigðisréttur	Páll Ásgeir Davíðsson og Ursula Wynhoven
Mannréttindi í viðskiptum	Jóhannes Sigurðsson
Kaup á fyrirtæjum/samruni - áreiðanleikakannanir	Margrét Vala Kristjánsdóttir
Málstofa í stjórnsýslurétti	Guðrún Gauksdóttir og Oddný Mjöll Arnardóttir
Málstofa um alþjóðlega mannréttindavernd	Guðrún Gauksdóttir og Margrét Vala Kristjánsdóttir
Málstofa um auðlindarétt	Matthías G. Pálsson
Málstofa um evrópskan samningarétt	Ragnhildur Helgadóttir og Lára Magnúsdóttir
Réttarsaga	Gisli Guðmundsson og Jón Friðrik Sigurðsson
Réttarsáfræði	Othar Örn Petersen og Erlendur Gíslason
Verktaka- og útböðsréttur	Rán Tryggvadóttir
Vörumerkjarettur	Þóður S. Gunnarsson
WICA, Willem C. Vis Int. Commercial Arbitration Moot	

## Háskólinn í Reykjavík kynnir meistaránám í lögfræði

- Rannsóknartengt meistaránám til ML-gráðu.
- Reiknað er með að námið taki tvö ár.
- Námið hentar ekki aðeins þeim einstaklingum sem lokið hafa grunnnámi í lögfræði heldur einnig þeim sem hafa háskólapróf í öðrum greinum.
- Nemendur sem hafa lokið grunnnámi í lögfræði geta lokið fullnaðarprófi í lögfræði með meistaránáminu.
- Markmið námsins er að þjálfra og hvetja nemendur til greinandi og gagnrýnnar hugsunar og vísindalegra vinnubragða.
- Einstaklingsbundin námsáætlun.
- Helstu einkenni námsins eru mikið val um áherslur og námsleiðir og margvíslegir möguleikar á sérhæfingu innan lögfræði og samþættingu við aðrar greinar.
- Gefinn er kostur á að ljúka meistaránámi á alþjóðasviði.

Nánari upplýsingar eru á vef lagadeildar Háskólans í Reykjavík: [www.hr.is/lagadeild](http://www.hr.is/lagadeild)



**HÁSKÓLINN Í REYKJAVÍK**  
REYKJAVÍK UNIVERSITY

OFANLEITI 2 • KRINGLAN 1 • HÖFÐABAKKA 9  
SÍMI: 599 6200 • [www.hr.is](http://www.hr.is)



# FRÁ RITSTJÓRA

Halldór Brynjar Halldórsson

Núverandi starfsár lagadeildar Háskólans í Reykjavík markar merkan áfanga í sögu laganáms hér á landi. Í fyrsta skipti í sögunni eru tvær fullskipaðar lagadeildir að störfum á Íslandi. Lögrétta, félag laganema við Háskólann í Reykjavík, er nú öflugra en nokkru sinni fyrr, og mun líkt og deildin sjálf aðeins eflast með árunum. Sést þetta ekki hvað síst á síaukinni áherslu félagsins á fræðistörf, sem m.a. mikill fjöldi ákaflega vel söttra málfunda sem félagið hefur staðið fyrir nú á haustönn ber gott vitni um. Tímarit Lögréttu mun ekki láta sitt eftir liggja hvað þetta varðar. Það hefur verið von allra forvera minna í þessu starfi að fræðastörfum nemenda verði vel sinnt á síðum tímaritsins. Er það því vel við hæfi að nú þegar deildin er loks fullskipuð skuli birtast á síðum þessa rits ákaflega merk og vel unnin ritgerð eftir nemanda á 5. ári við skólann, Berglindi Ýr Karlsdóttur. Berglind fjallar þar um norrænt lagasamstarf í sögulegu ljósi og dregur af umfjöllun sinni nokkrar áhugaverðar niðurstöður. Get ég stoltur sagt að ritgerðin beri fræðivinnu laganema við Háskólann í Reykjavík fagurt vitni, og leyfi mér að fullyrða að hún hefði staðist ritrýni með glæsibrag, þó sú ákvörðun hafi verið tekin að birta verk eftir nemendur óritrýnd, a.m.k. enn um sinn. Í 1. hefti 1. árgangs tímaritsins sem eldhuginn Andri Gunnarsson ritstýrði, dregur hann fram það sem hann telji að eigi að vera innihald tímaritsins. Í fyrsta lagi ritrýndar fræðigreinar, í öðru lagi styttri innlegg fræðimanna og í þriðja lagi verk nemenda. Að þessu sinni má finna allt þetta í heftinu. Auk greinar Berglindar ber fyrsta að nefna ritrýnda fræðigreina Ásmundar G. Vilhjálmssonar um gengisskattlagningu. Skattaréttur fer ört vaxandi sem fræðigreina innan lögfræðinnar og mun ekki líða á löngu

fyrir en það svið verður orðið eitt það allra umfangsmesta innan lögfræðinnar. Stafar sú þróun ekki hvað síst af gífurlegri aukningu í alþjóðaviðskiptum, eitthvað sem haft hefur rík áhrif hér á landi. Það er okkur því mikill heiður að birta þessa grein Ásmundar um þetta lítt rannsakaða svið skattaréttarins, enda er hann einn af okkar helstu sérfræðingum í þessum efnunum. Næst ber svo að nefna ritrýnda fræðigreina Krístrúnar Heimisdóttur sem ber yfirskriftina „Breytt íslensk lögfræði“. Fjallar Krístrún þar um þær gífurlega miklu breytingar sem átt hafa sér stað í íslensku lagaumhverfi og –námi á síðustu árum, og setur þær í sögulegt samhengi. Grein Péturs G. Thorsteinssonar, „The evolving European trade environment“ markar síðan merka nýjung í Tímaritinu. Í fyrsta skipti birtist á síðum ritsins grein á öðru tungumáli en okkar ástkæra ylhýra. Samfara æ alþjóðlegra starfsumhverfi íslenskra lögfræðinga sem óþarft er að útlista fyrir lesendum þessara lína, er lítið því til fyrirstöðu að birta greinar á ensku á síðum íslenskra lagarita. Pétur, sem var aðstoðarframkvæmdastjóri EFTA á árunum 2001 til 2006, fjallar af yfirgripsmikilli þekkingu um málefni EFTA í viðum skilningi, m.a. um þær áskoranir sem bíða okkar í framtíðinni. Að lokum kynnum við síðan enn eina nýjungina á síðum ritsins, en þar er um að ræða stutta kynningu á nýrri bók Davíðs Þórs Björgvinssonar, dómara við Mannréttindadómstól Evrópu. Davíð er óþarft að kynna, en bókinn fjallar um hið eilífa hitamál innan lögfræðinnar, samspil EES – réttar og landsréttar. Er óhætt að segja að um ákaflega þarft innlegg í þá fræðiumræðu sé að ræða. Það er einlæg ósk mín að ritið verði hin áhugaverðasta lesning, og sem allra stýst bið verði í 2. heftið.

# LIGGUR TÆKIFÆRIÐ ÞITT Á BORDINU HJÁ OKKUR?

Vegna mikillar eftirspurnar leitum við að öflugum einstaklingum á skrá.

Capacent Ráðningar sérhæfir sig í störfum fyrir einstaklinga með háskólamenntun. Til okkar leita öflugustu fyrirtæki landsins eftir fólki í hvers kyns störf. Við óskum eftir efnilegum útskriftarnemum á skrá fyrir mörg af áhugaverðustu fyrirtæki landsins.

Ef þú telur þig vera tilbúinn í slaginn fyrir nýtt og spennandi starf á fjölbreyttum vinnumarkaði, þá leitum við að þér. Fyrsta skrefið er að útbúa góða ferilskrá, skrá þig á heimsíðu Capacent Ráðninga, [www.capacent.is](http://www.capacent.is), og senda ferilskrána til okkar.

Við hlökkum til að taka á móti þér.

Capacent Ráðningar er stærsta ráðningarstofa landsins og leggur mikla áherslu á trúnað við umsækjendur og fyrirtæki.

Við beitum faglegum vinnubrögðum og störfum eftir ákveðnum verkferlum sem tryggja gæði þjónustunnar.

capacent  
RÁÐNINGAR

Borgartún 27 105 Reykjavík Sími 540 1000 [www.capacent.is](http://www.capacent.is)









Ásmundur G. Vilhjálmsson hdl.,  
Forstöðumaður skattasviðs Grant Thornton  
endurskoðunar ehf.

# GENGISSKATTLAGNING (VALUTABESKATNING)

<b>1</b>	<b>INNGANGUR</b>	10
<b>2</b>	<b>AMENNAÐ GRUNÐVALLARREGLUR</b>	10
	2.1 Umreikningsskylda	10
	2.2 Samsláttarreglan	11
	2.3 Umreikningur við tímafærslu	12
<b>3</b>	<b>GENGISHAGNAÐUR OG TAP Í ATVINNUREKSTRI</b>	12
	3.1 Almenn	12
	3.2 Kaup og sala eigna í erlendum verðmæli. Tímamark umreikningskyldu	14
	3.3 Kröfur og skuldir í erlendum verðmæli	15
	3.3.1 Almenn	15
	3.3.2 Innlausn gengishagnaðar og -taps á kröfum og skuldum	16
	3.3.3 Tímafærsla óinnleysts gengishagnaðar og -taps í atvinnurekstri	16
	3.3.4 Tímafærsla óinnleysts gengishagnaðar og -taps hjá einstaklingum	19
<b>4</b>	<b>GERÐ SKATTSKILA Í ERLENDUM VERÐMÆLI</b>	20
	4.1 Almenn	21
	4.2 Umreikningur fjárhæða upphafsefnahagsreiknings	21
	4.3 Skattskil	22
<b>5</b>	<b>GENGISTRYGGING. GJALDMIDLASKIPTASAMNINGAR</b>	22
<b>6</b>	<b>GENGISSKATTLAGNING Á ÖÐRUM NORÐURLÖNDUM. SAMANBURÐUR</b>	25
	6.1 Almenn	26
	6.2 Danmörk	27
	6.3 Noregur	29
	6.4 Svíþjóð	33
<b>7</b>	<b>NIÐURLAG</b>	34

## 1. INNGANGUR

Það er erfitt að vera sjálfum sér nógur um allt, jafnvel fyrir sjálfstæðar þjóðir. Flest lönd verða því að stunda einhvers konar viðskipti við önnur ríki til að sjá sér farborða. Í tengslum við þau geta komið upp álitamál varðandi skattlagningu tekna og gjalda, eigna og skulda. Það er eðlilegt vegna þess að kaup og sala eigna yfir landamæri fara sjaldnast fram í einum og sama gjaldmiðli. Álagning tekjuskatts er hins vegar gerð í íslenskum krónum. Eigi aðili útistandandi lán eða standi í skuld í erlendum verðmæli um áramót verður því að umreikna slíkt í íslenskar krónur.

Við þann umreikning nota ríki jafnaðarlega tvær aðferðir, annars vegar lagerregluna og hins vegar innlausnarregluna. Lagerreglan mælir breytingu á kröfu eða skuld miðað við stofnun eða myndun kröfu eða skuldar og áramóta en innlausnarreglan breytingu á kröfu eða skuld miðað við stofnun eða myndun kröfu eða skuldar og afborgunar eða innborgunar. Mismunur reglnanna liggur því umfram allt í tímafærslunni, en með því er átt við árið sem tekjur teljast til tekna og gjöld dragast frá tekjum.

Samkvæmt fyrri reglunni geta tekjur myndast og gjöld orðið til enda þótt ekki hafi verið greitt af kröfu eða skuld á meðan það er nánast útilokað samkvæmt seinni reglunni. Lagerreglan veldur því hættu á ótímabærri skattlagningu einkum og sér í lagi ef ekki er tryggt að samfelldni ríki milli ára. Hér á eftir verður gerð grein fyrir því hvaða reglur gilda um skattlagningu gengishagnaðar og -taps samkvæmt íslenskum skattarétti. Umfjöllunin skiptist í fimm kafla sem hér segir.

Fyrsti kafli fjallar um meginreglur íslensks

skattaréttar varðandi gengisskattlagningu. Í öðrum kafla ræðir um skattlagningu gengishagnaðar og -taps. Þriðji kafli er um heimild þeirra sem stunda atvinnurekstur til að gera upp tekjur sínar í erlendum verðmæli. Í fjórða kafla verður fjallað um möguleika skattaðila til að tryggja sig gagnvart gengisbreytingum. Fimmti kafli er um skattlagningu gengishagnaðar á Norðurlöndum og samanburð við skattlagninguna hér á landi. Þar er þó aðeins um stutt yfirlit að ræða.

## 2. AMENNAR GRUNDVALLARREGLUR

### 2.1. Umreikningsskyldan

Skattaðilar eru skyldir að telja fram til skatts í íslenskum krónum. Ef samið er um kaup og sölu eignar í erlendum verðmæli verður því að umreikna kaupverðið/söluverðið í íslenskar krónur. Hvergi er þó mælt fyrir um slíka umreikningsskyldu í skattalögum (n. omregningspligt) heldur leiðir þetta af álagningunni.<sup>1</sup> Þegar skattalögin nota hugtök eins og tekjur og gjöld, eignir og skuldir, er því umfram allt átt við tekjur og gjöld, eignir og skuldir, í íslenskum krónum nema annað sé beinlínis tekið fram.<sup>2</sup>

Þegar umreiknað er úr erlendum verðmæli í íslenskar krónur geta komið upp álitamál um það við hvaða gengi skuli miða. Hér á landi háttar þannig til að gerður er greinarmunur á kaupgengi, sölugengi og tollgengi. Yfirleitt er gjaldeyrir keyptur og seldur (skipt) í banka. Við slíkar aðstæður telst kaupgengi það gengi sem banki kaupir erlendan gjaldeyri á og er það gjarnan heldur lægra en sölugengið, það er það gengi sem banki selur gjaldeyri á. Tollgengi er aftur á móti notað af opinberum

<sup>1</sup> Þetta verður helst ráðið af lögnum óbeint. Af ákvæðum skattalaga um gengishagnað og -tap svo og heimild til handa ákvæðnum aðilum að telja fram í erlendum verðmæli má þannig gagnlykta að framteljendur séu skyldir að telja fram í íslenskum krónum. Annars staðar í lögjöfinni er þetta þó skýrar. Um gerð ársreiknings, sjá 7. gr. laga nr. 3/2006 er

hljóðar svo: „Texti ársreiknings og samstæðureiknings, sem samdir eru samkvæmt ákvæðum laga þessara, skal vera á íslensku og fjárhæðir tilgreindar í íslenskum krónum.“

<sup>2</sup> Sjá Zimmer o. fl.: *Bedrift, selskap og skatt*, 3. útg., bls. 228. Gjems Onstad: *Praktisk Internasjonal skatterett* (1986), bls. 142-143. Sven-Olof Lodin o. fl.: *Inkomstskatt*, 8. útg., bls. 186.

aðilum við tollafgreiðslu vöru.<sup>3</sup>

Við umreikning tekna og gjalda við skattlagningu skal leggja það gengi til grundvallar sem skattaðili verður sjálfur að nota við kaup eða sölu gjaldeyris. Hlotnist skattaðila tekjur eða afborgun af kröfu miðast uppgjörð því við kaupgengið, það er skiptigengi hans í banka en ef um er að ræða gjöld eða borgun inn á skuld er viðmiðunargengið sölugengið, það er það gengi er hann kaupir gjaldeyrinn á.

## 2.2. Samsláttarreglan

Samsláttarregla (n.sammenslåingsprinsippet, s. integrationsprincippet) er önnur þýðingarmikil grundvallarregla við gengisskattlagningu. Samkvæmt henni er ekki unnt að skilja gengisbreytingu frá viðskiptum t.d. kaupum og eða sölu eignar og gera hana upp sérstaklega.<sup>4</sup> Á árunum 1979 til 1997 skipti þetta verulegu máli hér á landi vegna þess að vextir, afföll og gengishagnaður voru þá undanþegin skatti.

Við uppskipti á söluhagnaði í almennan verðhækkunarhluta og gengishækkunarhluta hefði maður því sloppið við lægri skatt en ella. Samkvæmt samsláttarreglunni ber sem sagt að gera upp kaupverð og söluverð heildstætt. Meira að segja er skylt að fylgja samsláttarreglunni þótt gengisþátturinn vegi stærst í viðskiptunum og sé jafnvel aðaluppspretta tekna og gjalda.

Selji aðili t. d. erlend hlutabréf er hann hefur keypt á 100.000 US\$ fyrir 100.000 US\$ þarf hann því að greiða skatt af 1.000.000 IKR ef gengið var 70 IKR við kaup og 80 IKR við sölu. Í þessu tilviki stafar hagnaðurinn eingöngu af gengisbreytingunni sem slíkri. Eigi að síður orkar ekki tvímælis að aðilanum

hlotnast tekjur í íslenskum krónum sem skattleggja ber sem hagnað af sölu hlutabréfa. Eins er þessu farið um tap að breyttum breytanda.

Við beitingu samsláttarreglunnar geta komið upp ýmis konar vandamál.

*Dæmi. Íslenskur skattaðili stofnar hlutafélag erlendis með greiðslu á 100.000 US\$ hlutafé á genginu 65. Nafnverð hlutabréfanna umreiknað í íslenskar krónur er því 6.500.000 IKR. Tveimur árum síðar er ákveðið að lækka hlutaféð með útgreiðslu til hluthafa. Lækkunin er framkvæmd með niðurfærslu á nafnverði hlutabréfanna. Samtals nemur lækkunin 90.000 US\$ og er hún greidd hluthafanum á genginu 70. Hluthafinn fær því ekki 5.850.000 kr. greiddar heldur 6.300.000 kr. Þegar lækkunin hefur verið ákveðin þarf að taka afstöðu til þess hvort skattleggja skuli lækkunina sem arð eða gengishagnað. Af samsláttarreglunni leiðir að skattleggja ber lækkunina að fullu sem arð en ekki sem gengishagnað. Stofnverð hlutabréfanna lækkar því um 6.300.000 kr., það er fer úr 6.500.000 kr. í 200.000 kr.*

Af samsláttarreglunni leiðir að gera verður gengishagnað og tap upp í tengslum við innlausn hins undirliggjandi verðmætis, hvort sem um kaup eða sölu er að ræða. Um leið og undirliggjandi verðmæti er selt eða keypt er gengishagnaður og -tap sem sagt innleyst.

*Dæmi. Skattaðili kaupir 100.000 US\$ reiðufé á genginu 70 IKR og leggur það inn í banka í Bandaríkjunum. Innstæðan í íslenskum krónum í bankanum er því 7.000.000 kr. Taki skattaðili peningana út úr bankanum og noti þá til að greiða kaupverð íbúðar í Bandaríkjunum telst*

<sup>3</sup> Um tollgengi, sjá [http://www.tollur.is/display.asp?cat\\_id=263](http://www.tollur.is/display.asp?cat_id=263)

<sup>4</sup> Um þessa reglu gildir hið sama og um umbreytingarskylduregluna. Hún hefur ekki verið lögfest. Ekki hefur heldur reynt á regluna fyrir dómstólum. Úr erlendu réttarfræðingum, sjá til fróðleiks Rt. 1929, bls. 369. Í málinu var deilt um skilning áðurgildandi reglna um meðtalslagningu (n. gjennomsnittsligning). Árið 1923 fékk útgerðarfélag greiddar bætur frá Bandaríkjunum vegna riftunar

farmsamnings árið 1917 og olli það hagnaði hjá félaginu sem að hluta til stafaði af gengisbreytingu. Í framhaldi fór félagið fram á að bötunum vegna riftunar samningsins yrði skipt í bótahluta og gengishluta. Gengishlutinn yrði síðan skattlagður samkvæmt meðtalsálagningareglunum sem þyddi tekjudreifingu á árin 1917 til 1923. Hæstiréttur dæmdi að „den del av salgsfortjenesten som skyldes endring i pengkursen, skatterettslig maa dele skjebne med almindelig salgsfortjeneste.“

*hann innleysa peningana (kröfuna) í íslenskar krónur við úttektina. Gildir það jafnvel þótt engin umbreyting hafi verið gerð vegna þess að peningarnir eru greiddir aðila búsettum í Bandaríkjunum. Sé gengið þegar greiðslan á sér stað 80 telst aðili því hafa hlotnast 1 millj. IKR í tekjur sem gengishagnað. Gengisbreytingin telst með öðrum orðum ekki hluti af kaupverði eignarinnar.<sup>5</sup>*

Þar sem gera ber upp gengishagnað og -tap við innlaun kröfu og skuldar hlýtur uppgjörið að verulegu leyti að ráðast af því hvað innlaun er og verður nánar fjallað um það í kafla 3.3.2. hér á eftir.

Samkvæmt samsláttarreglunni er ekki unnt að skilja gengisbreytingu og undirliggjandi verðmæti í sundur. Frá þessari reglu er ein undantekning. Þannig gildir hún ekki um inneignir, kröfur og skuldir sem tilheyra aðila er stundar atvinnurekstur um áramót.<sup>6</sup> Gengisbreyting slíkra inneigna, krafna og skulda, ber semsagt að gera upp sérstaklega svo sem nánari grein verður gerð fyrir í kafla 3.3.3. hér á eftir. Á vissan hátt má því segja að slíkar tekjur og gjöld séu skilin frá hinu undirliggjandi verðmæti, kröfu (inneign) eða skuld.

### 2.3. Umreikningur við tímafærslu

Við umreikning í íslenskar krónur ber að miða við það gengi sem er í gildi við tímafærslu hlutaðeigandi tekna og gjalda. Þetta byggist á almennri reglu um mat á tekjum sem efnhagslegum gæðum samkvæmt 1. mgr. 7. gr. SL og gjöldum sem frádráttarbærum rekstrarkostnaði samkvæmt 1. tl. 1. mgr. 31. gr. SL. Þar að auki er þetta bein afleiðing af samsláttarreglunni.<sup>7</sup>

Gengisbreytingar, sem eiga sér stað fyrir tímafærslu tekna og gjalda í erlendum verðmæli, teljast með öðrum orðum hluti af viðkomandi tekjum og gjöldum. Eftir að

tímafærslan hefur verið gerð ber hins vegar að meta hinar tímafærðu tekjur og gjöld sem kröfur eða skuldir og gengisbreytingar sem gengishagað eða -tap á kröfunni eða skuldinni.

*Dæmi. Þegar vörur eru seldar til útlanda í erlendum verðmæli ber að umreikna söluverðið í íslenskar krónur við tímafærslu sölunnar, það er við afhendingu. Gengisbreytingar fram til afhendingar teljast þess vegna skilyrðislaust hluti af söluverðinu. Fari greiðsla fram eftir afhendingu hefur seljandi öðlast kröfu á hendur kaupanda. Gengisbreyting eftir afhendingu telst því gengishagnaður eða -tap kröfunnar. Sem annað dæmi má nefna arðgreiðslu erlends félags til hluthafa hér á landi. Arðgreiðsla tímafærst eftir innlausnarreglu, það er þegar skattaðili hefur öðlast endanlegan rétt á arðinum.*

Að jafnaði miðast það tímamark við samþykkt aðalfundar hlutafélags um arðsúthlutunina. Þegar skattaðili fær greiddan arð erlendis frá ber þess vegna að umreikna hann í íslenskar krónur daginn sem aðalfundurinn var haldinn. Ef arður er ekki greiddur um leið og ákvörðun er tekin um úthlutun hans telst hluthafinn hafa öðlast kröfu á hendur hlutafélaginu um greiðslu arðsins. Gengisbreyting frá og með ákvörðun um úthlutun arðsins til greiðsludags telst því gengishagnaður eða -tap kröfunnar.

## 3. GENGISHAGNAÐUR OG -TAP Í ATVINNUREKSTRI

### 3.1. Almenn

Hér á landi voru lengi vel höft á verslun við útlönd. Þannig þurfti að sækja um leyfi til flytja vöru til landsins og af landinu. Fengi aðili slíkt leyfi var ekki þar með sagt að hann gæti lánað kaupverðið eða samið um greiðslufrest á söluverðinu. Almenn var nefnilega

<sup>5</sup> Að minnsta kosti ekki beint. Þar sem kaupverð eignarinnar telst 8.000.000 kr. þarf skattaðili þó ekki að óttast að þurfa að greiða skatt af gengishagnaðinum tvisvar.

<sup>6</sup> Sbr. 5. tl. 1. mgr. 8. gr. og 4. tl. 1. mgr. 49. gr. SL.

<sup>7</sup> Sbr. Zimmer o. fl.: Bedrift, selskap og skatt, 3. útg., bls. 230. Aarbakke 1975, bls. 6.

gengið út frá staðgreiðsluviðskiptum. Möguleikar aðila til að eiga erlendan gjaldeyri voru sömuleiðs takmarkaðir. Við komu til landsins bar nefnilega að skila öllum gjaldeyri er hlutaðeigandi hafði meðferðis og við brottför af landinu vegna ferðalaga til útlanda þurfti að sækja sérstaklega um gjaldeyrisyfirfærslu.<sup>8</sup>

Eðli málsins samkvæmt var því ekki þörf á flóknum lagaákvæðum um gengishagnað og -tap. Fyrstu ákvæði þessa efnis munu þannig ekki hafa verið lögfest fyrir en 1971, sbr. 12. gr. laga nr. 30/1971 um breytingu á lögum nr. 90/1965 um tekjuskatt og eignarskatt. Við endurútgáfu þessara laga urðu hin lögfestu ákvæði 2. mgr. B-liðar 15. gr. (eignfærsla), 5. mgr. C-liðar 15. gr. (fyrning) og 5. mgr. D-liðar 15. gr. laga nr. 68/1971 (tekjufærsla, niðurfærsla) um tekjuskatt og eignarskatt.

Ákvæði 2. mgr. B-liðar 15. gr. fjallaði um meðferð gengistaps af lánnum vegna kaupa á fyrnanlegum eignum. Almennt mun ekki hafa verið heimilt að draga gengistap, það er hækkun skuldar mælt í íslenskum krónum, frá tekjum, sem rekstrarkostnað, samkvæmt lögum nr. 68/1971.<sup>9</sup> Hins vegar heimilaði umrætt ákvæði skattaðila að eignfæra tapið og gat hann síðan valið um það hvort hann fyrnti það með eigninni eða á fimm árum, sbr. 5. mgr. C-liðar sömu greinar.

Ákvæði 5. mgr. D-liðar 15. gr. fjallaði um meðferð gengishagnaðar af skuldum. Gengishagnaður, það er lækkun skuldar mælt í íslenskum krónum, taldist skattskyldar tekjur. Á því ári er tekjurnar mynduðust var skattaðila hins vegar heimilt að fyrna þá eign, sem keypt hafði verið fyrir skuldirnar sérstakri fyrningu, þó ekki meira en eftirstöðvum fyrningarverðs eignarinnar nam. Þetta var út af fyrir sig eðlileg regla þar sem eignin varð vegna gengislækkunarinnar að sama skapi ódýrari.

Lög nr. 68/1971 voru afnumin með lögum nr. 40/1978 og byggja nógildandi tekjuskattslög nr. 90/2003 á þeim. Um gengishagnað af kröfum og skuldum er fjallað í 4. tl. C-liðar 7. gr. SL.<sup>10</sup> Eins og samkvæmt áðurgildandi lögum er gengishagnaður að fullu skattskyldur. Hins vegar er ekki lengur heimilt að þurrka tekjufærslu hans út með niðurfærslu á kaupverði eignar. Á móti kemur að gengistap er nú að fullu frádráttarbært frá tekjum á því ári er það myndast. Ekki er því skylt að eignfæra tapið og dreifa á ákveðinn árafjölda eins og samkvæmt áðurgildandi lögum.

Um skattskyldu gengishagnaðar og frádráttarbærni gengistaps er fjallað í 4. tl. C-liðar 7. gr. SL annars vegar og 1. mgr. 1. tl. 31. gr. SL hins vegar. Þessi ákvæði segja þó ekkert til um það hvernig ákveða beri hinar skattskyldu tekjur og eða frádráttarbær gjöld, það er gengishagnað og eða -tap. Um ákvörðun þessa er fjallað í 5. tl. 1. mgr. 8. gr. (eignir/kröfur), 4. tl. 2. mgr. (eignir/kröfur), og 4. tl. 1. mgr. 49. gr. (skuldir) og innihalda þau aðallega tímafærslureglur. Tilgangur þeirra er því umfram allt að segja til um það hvenær, það er á hvaða ári, telja skuli gengishagnað og -tap til tekna.

Umrædd ákvæði eru um margt óljós. Álitamál geta því komið upp um það hvenær skattaðila hlotnast gengishagnaður og verður fyrir gengistapi. Þetta á einkum við um eignir í hreinum gjaldeyri svo sem reiðufé, innstæðu í banka og aðrar kröfur. Gengishagnaður og -tap af slíkum eignum stafar nefnilega umfram allt af gengisbreytingum. Þetta er hins vegar minna vandamál þegar um aðrar eignir er að ræða þar sem myndun hagnaðar og taps, er þær eiga í hlut, veltur alfarið á innlausn, það er kaupum eða sölu hins undirliggjandi verðmætis.

<sup>8</sup> Sjá til fróðleiks Árni Helgason: Endurreisn markaðshyggjunnar á Íslandi á níunda áratug 20. aldar, Háskóli Íslands, heimspékideild, B.A. ritgerð í Sagnfræði, okt. 2001.

<sup>9</sup> Þetta var eðlilegt vegna þess að tapið telst í raun eignatap en ekki rekstrartap.

<sup>10</sup> Athuga ber að í 5. tl. 1. mgr. 8. gr. SL ræðir eingöngu um eignir.

Hér á eftir verður fjallað um það hvaða afleiðingar það hefur skattalega þegar aðili selur eða kaupir eign í erlendum verðmæli. Í framhaldi af því ræðir svo um uppgjör gengishagnaðar og -taps á kröfum og skuldum í atvinnurekstri samkvæmt 5. tl. 1. mgr. 8. gr. og 4. tl. 1. mgr. 49. gr. SL en þar er umfram allt um tímafærslureglur að ræða.

### 3.2. Kaup og sala eigna í erlendum verðmæli. Tímamark umreikningskyldu

Við kaup á vöru og þjónustu erlendis frá ber að umreikna viðskiptin í íslenskar krónur miðað við gengið þegar afhending á sér stað. Sama gildir við sölu á vöru úr landi, afhending ræður þar úrslitum við umreikninginn. Um skattalega meðferð á gengisbreytingu eftirstöðva kaupverðs og eða söluverðs eignar eftir afhendingu fer hins vegar eftir þeim reglum sem gilda um innleystar og óinnleystar kröfur og skuldir.

Þetta þýðir að breyting á gengi eftir afhendingu vöru eða þjónustu hefur engin áhrif á kaupverð og eða söluverð eignar. Hvernig svo sem greiðslu kaupverðs/söluverðs er háttáð miðast það ávallt við afhendingu.

*Dæmi. A kaupir vörur frá Bandaríkjunum fyrir 6.000 US\$. Þegar þöntunin er gerð er gengið 65 IKR. Við afhendingu er gengið komið í 70 IKR en þegar greiðsla er innt af hendi tveimur mándum síðar hefur gengið hækkað í 75 IKR. Gengið þegar vörurnar eru pantaðar hefur engin áhrif á kaupverðið. Þess í stað ber að miða við gengið við afhendingu, það er 70 IKR. Innkaupsverð varanna er því 490.000 kr. Hækkun gengisins frá afhendingu til greiðslu þýðir að A þarf að greiða fleiri krónur fyrir vörurnar. Við greiðslu innleysisr A því gengistap að fjárhæð 490-450=40.000 kr.*

Þegar varanlegir rekstrarfjármunir eiga í hlut miðast stofnverðið hins vegar við dagsetningu kaupsamnings og helgast það af tímafærslunni.<sup>11</sup> Þegar um dýrar eignir er að ræða er algengt að aðilar semji um fyrirframgreiðslu kaupverðsins. Gildir þetta ekki hvað síst ef smíða þarf eignina. Ef skattaðili greiðir kaupverð rekstrarfjármunar fyrirfram, það er áður en afhending á sér stað, ber að miða eignfærsluna við það gengi sem er í gildi þegar greiðsla fer fram. Umreikningur miðað við greiðsludagsgengi felur því í sér undantekningu frá kaupdagsreglunni eða afhendingarreglunni.

Standi skattaðili í skuld með kaupverðið við afhendingu eignar ber að umreikna eftirstöðvarnar miðað við gengið við afhendingu. Umreikningur eftirstöðvanna lýtur því almennum reglum hvort sem skattaðili staðgreiðir eftirstöðvarnar eða fær þær lánaðar um ótiltekinn tíma.<sup>12</sup> Fram til 1979 var skattaðila heimilt að eignfæra gengistap og afskrifa með stofnverðinu, sbr. 2. mgr. B-liðar 15. gr. 68/1971. Þetta var raunhæfur kostur í þeim tilvikum þegar kaupverð eignar er ekki greitt um leið og afhending fer fram.

Með lögum nr. 40/1978, sbr. lög nr. 90/2003, var þessi heimild afnumin. Fullkomin óvissa er því um framkvæmd hennar í dag. Rétt er þó að benda á það að fram til afnáms verðbreytingarfærslunnar var fyrirframfyrning varanlegra rekstrarfjármuna í smíðum meðal annars háð því að vaxtagjöld vegna lána, sem aðili tók til framkvæmdanna, hefðu verið eignfærð, sbr. 44. gr. áðurgildandi laga nr. 75/1981.

Afnám fyrirframfyrningar þarf ekki endilega að merkja að þetta sé óheimilt. Helgast það af því að gjaldfærsla byggist á heimild. Eðlilegt er því að aðili hafi nokkurt svigrúm um framkvæmd hennar.

<sup>11</sup> Hér gengið út frá því að eign sé fullkláruð við kaup. Þurfi að smíða eignina er afhending eðlilegra viðmið.

<sup>12</sup> Sbr. Zimmer o. fl.: Bedrift, selskap og skatt, 3. útg., bls. 231.

### 3.3. Kröfur og skuldir í erlendum verðmæli

#### 3.3.1. Skattskylda og frádráttarbærni

Gengishagnaður er skattskyldar tekjur samkvæmt 4. tl. C-liðar 7. gr., sbr. 5. tl. 1. mgr. 8. gr. SL og gengistap frádráttarbær gjöld samkvæmt 1. tl. 1. mgr. 31. gr., sbr. 4. tl. 49. gr. SL. Í atvinnurekstri er tekjuskattsstofn fundinn með því að leggja saman allar tekjur er skattaðili hefur aflað á rekstrarárinu og draga síðan frá samtölunni öll þau gjöld sem hann hefur eytt við öflun teknanna á árinu.

Skattskilin byggja á bókhaldi, það er reglubundinni skráningu tekna og gjalda en því skal jafnan haga þannig að færðir séu hreinir eigna- og skulda-, gjalda- og teknareikningar.<sup>13</sup> Uppgjör gengishagnaðar og -taps felur í sér undantekningu á þessari grundvallarreglu vegna þess að hann er í eðli sínu mismunareikningur.<sup>14</sup> Aðeins ber því að tekjufæra gengishagnað að hann sé hærri en gengistap. Á sama hátt ber aðeins að gjaldfæra gengistap að það sé hærra en gengishagnaður.

Ákvæðin um skattskyldu og frádráttarbærni gengishagnaðar og -taps taka mið af því sem algengast var um og eftir 1980, en þá seldu fyrirtæki vörur til útlanda með hóflegum gjaldfresti og keyptu varanlega rekstrarfjármuni erlendis á afborgunarkjörum. Vöntun ákvæðis um gengishagnað af skuldum og gengistaps af kröfum bendir sömuleiðis til þess að gengið hafi verið út frá nokkuð stöðugri verðbólgu og reglubundnum gengisfellingum.

Um skattskyldu gengishagnaðar atvinnurekenda er nánar fjallað í 5. tl. 1. mgr. 8. gr. SL og hljóðar hún svo:

*Gengishagnaður af hvers konar eignum í erlendum verðmæli á því ári sem gengisbreyting á sér stað og miðast við kaupgengi hlutaðeigandi erlends gjalddeyris í árslok.*

Með eignum í þessu ákvæði er bæði átt við peninga, það er reiðufé og innstæður í bönkum, og kröfur um greiðslu peninga. Strangt til tekið tekur hugtakið því ekki til skulda í erlendum verðmæli sem skattaðili stendur í gagnvart öðrum.<sup>15</sup> Það verður að teljast einkennilegt vegna þess að skattaðila getur bæði hlotnast gengishagnaður af kröfum og skuldum. Skattaðila hlotnast gengishagnaður af kröfum þegar gengið við innlausn kröfu eða afborgun skuldara er hærra en þegar skattaðili öðlaðist hana.<sup>16</sup>

Dæmi um gengishagnað af kröfu. Innlendir skattaðili selur vörur til útlanda fyrir 1 millj. US\$. Gengið við afhendingu varanna er 65 IKR svo að salan í íslenskum krónum við afhendingu er 6,5 millj. kr. Selt er gegn 30 daga gjaldfresti. Þegar greiðsla er innt af hendi er gengið 70 IKR. Í stað 6,5 millj. kr. hlotnast seljanda því 7 millj. kr. í tekjur. Gengishagnaður skattaðila er því 500 þús.

Skattaðila hlotnast gengishagnað af skuld þegar gengið við fullnustu eða innborgun skuldara er lægra en þegar skattaðili undirgekkst skuldina.

*Dæmi um gengishagnað af skuld. Innlendir skattaðili kaupir varanlegan rekstrarfjármun erlendis frá. Kaupverð eignarinnar er 150.000 DKK. Er eignin kemur til landsins er gengið 12 IKR sem þýðir að stofnverð eignarinnar er 1.800.000 kr. Skattaðili fær kaupverðið lánað í þrjá mánuði. Þegar greiðsla er innt af hendi er gengið 10 IKR sem þýðir að skattaðili þarf ekki*

<sup>13</sup> Sjá 1. málsl. 1. mgr. 11. gr. BÓK.

<sup>14</sup> Sbr. 1. mgr. 5. tl. 1. mgr. 8. gr. SL er hljóðar svo: „Frá gengishagnaði ársins skal draga gengistap, sbr. 4. tölul. 1. mgr. 49. gr., og færa mismuninn til tekna sem gengishagnað.“

<sup>15</sup> Auðvitað geta menn velt fyrir sér hvort lagaheimild skorti til að skattleggja gengishagnað af skuldum. Í því sambandi er þó rétt að benda á að 1. mgr. 7. gr. SL er almennt

álitin vera mjög rúm. Það dregur hins vegar nokkuð úr vægi þessara röksemda að gengishagnaður af skuldum er ekki talin skattskyldar tekjur samkvæmt 4. tl. 2. mgr. 8. gr. SL hjá einstaklingum.

<sup>16</sup> Með kröfu í þessu sambandi er átt við rett eins aðila til að krefjast einhvers af öðrum. Þar sem krafan er um greiðslu peninga lýtur rétturinn að skyldu til að inná þá af hendi.

*að greiða 1.800 þús. kr. fyrir eignina heldur 1.500 þús. kr. Gengishagnaður hans af skuldinni er því 300.000 kr.*

Um frádráttarbærni gengistaps atvinnurekenda er nánar fjallað í l. mgr. 4. tl. 49. gr. SL og hljóðar hún svo:

*Gengistöp af hvers konar skuldum í erlendum verðmæli á því ári sem gengisbreyting á sér stað og miðast þau við sölugengi viðkomandi erlends gjaldeyris í árslok.*

Með skuldum í þessu sambandi er átt við skuldir sem skattaðili stendur í gagnvart öðrum.<sup>17</sup> Skattaðili á því ekki kröfu á hendur öðrum heldur eiga aðrir kröfur á hendur honum. Ákvæðið eins og það er orðað tekur því ekki til gengistaps af kröfum.<sup>18</sup> Skattaðili verður fyrir gengistapi af skuld þegar gengið við greiðslu eða innborgun láns er hærra en þegar skuldin stofnaðist.

*Dæmi um gengistap af skuldum. Innlendir skattaðili kaupir varanlegan rekstrarfjármun erlendis frá. Kaupverð eignarinnar er 150.000 DKK. Er eignin kemur til landsins er gengið 10 IKR sem þýðir að stofnverð eignarinnar er 1.500.000 kr. Skattaðili fær kaupverðið lánað í þrjá mánuði. Þegar greiðsla er innt af hendi er gengið 12 IKR sem þýðir að skattaðili þarf ekki að greiða 1.500 þús. kr. fyrir eignina heldur 1.800 þús. kr. Gengistap hans af skuldinni er því 300.000 kr.*

Skattaðili verður fyrir gengistapi af kröfu þegar gengið við greiðslu eða afborgun láns er hærra en þegar hann öðlaðist kröfuna.

*Dæmi um gengistap af kröfum. Innlendir skattaðili selur vörur til útlanda fyrir 1 millj. US\$. Gengið við afhendingu varanna er 70 IKR svo að salan í íslenskum krónum við afhendingu*

*er 70 millj. kr. Selt er gegn 30 daga gjaldfresti. Þegar greiðsla er innt af hendi er gengið 65 IKR. Í stað 70 millj. kr. hlotnast seljanda því 65 millj. kr. í tekjur. Gengistap skattaðila er því 5 millj. kr.*

Skattalögin fjalla aðallega um gengisbreytingu frá stofnun kröfu eða myndun skuldar til áramóta. Af því leiðir að gera verður greinarmun á kröfum og skuldum sem skattaðili eignast eða stofnar til og innleysir á árinu, það er fyrir áramót þess árs sem þær verða til, og krafna og skulda, sem óinnleystar eru um áramót. Um uppgjör gengishagnaðar og -taps síðartöldu krafna og skuldanna verður fjallað í kafla 3.3.3 hér á eftir og vísast því þangað varðandi nánari greinargerð um það.

Gengishagnaður og -tap fyrirtölu krafna og skuldanna er hins vegar umræðuefni næsta kafla. Hagnaður eða tap af þessum kröfum myndast við innlausn, það er afborgun kröfu og greiðslu skuldar. Í skattalögum er hins vegar takmarkaða fræðsla að finna um það hvað innlausn er. Við ákvörðun þessa hlýtur því umfram allt að verða að miða við reglur hins almenna kröfuréttar. Þar með er þó ekki sagt að skattaleg sjónarmið skipti ekki máli, sbr. nánar hér á eftir þegar rætt verður um skattasölu.

### 3.3.2. Innlausn gengishagnaðar og -taps á kröfum og skuldum

#### 3.3.2.1. Almenn

Venjulega er gengishagnaður og tap af kröfu innleyst við framsal eða afborgun hennar. Á sama hátt er gengishagnaður og tap af skuldum innleyst við greiðslu eða innborgun af skuld. Almenn er ekki neinum vandkvæðum bundið að ákveða hvenær þessir atburðir eiga sér stað. Þar með er ekki

<sup>17</sup> Loforðið lýtur sem sagt að skyldu eins aðila til að greiða öðrum aðila ákveðna peningafjarhæð.

<sup>18</sup> Hér koma upp sams konar vandamál og varðandi gengishagnað af skuldum. Vegna þess að frádráttur

rekstrarkostnaðar, þar með talið gengistaps, er í eðli sínu heimildarákvæði getur skortur á beinu lagaákvæði um frádráttarbærni þess haft viðtækari afleiðingar en skortur á lagaákvæði um skattskyldu gengishagnaðar af skuldum.



sagt að vandamál geti ekki komið upp og verður nú fjallað um nokkur slík tilvik.

Endurfjármögnun - kröfuhafaskipti - skuldaraskipti (skuldskeyting)

Endurfjármögnun láns getur falið í sér innlausn. Taki skuldari nýtt lán og greiði upp allar skuldir sínar felur greiðslan að sjálfsögðu í sér innlausn gamla lánsins. Á hinn bóginn breytir það engu fyrir skuldara þótt lán skipti um hendur t. d. í tengslum við sölu á fyrirtæki. Kröfuhafi telst hins vegar hafa innleyst lánið við yfirfærsluna.<sup>19</sup> Við mat á því hvort endurfjármögnun láns eða skuldar, sem skuldari á frumkvæði að, valdi innlausn koma ýmis atriði til álita.

Felist endurfjármögnun láns eða skuldar eingöngu í skilmálabreytingu á láni eða skuld svo sem lækkun vaxta, lengingu á lánstíma o. fl. er vafasamt að það inniberi skilyrðislaust innlausn. Séu umfangsmeiri breytingar gerðar, lánsfjárhæð t. d. hækkuð, veðsetningu aflétt eða hún aukin, lán eða skuld framseld, gegnir öðru máli. Sama gildir ef félag þarf að semja um endurfjármögnun láns eða skuldar vegna vangreiðslu eða annarra ástæðna.<sup>20</sup>

Við skuldaraskipti á sér stað innlausn láns eða skuldar hjá hinum upprunalega skuldara. Sem dæmi um það má nefna sölu á eign gegn yfirtöku áhvilandi skulda. Venjulega er gengishagnaður eða -tap þó ekki gert upp sérstaklega þegar svo stendur á heldur telst það hluti af söluverði eignarinnar. Ef skipt er um gjaldmiðil láns eða skuldar telst gengishagnaður eða -tap vera innleyst. Þetta gildir forstakslaut ef skuldari eða kröfuhafi umbreyta með samkomulagi sínu á milli. Helgist gjaldmiðlaskiptin hins vegar af laganauðsyn kann að vera rétt að horfa fram hjá henni.

Lán ekki greitt á gjalddaga

Lán telst almennt innleyst við fullnustu skuldar eða afborgun. Semji aðilar um frestun fullnustu eða afborgunar er því lítið svo á að engin innlausn eigi sér stað. Í því sambandi skiptir ekki máli þótt umrætt samkomulag sé gert eftir að krafa fellur í gjalddaga. Þessu er eins farið ef skuldari getur ekki greitt af skuld vegna viðtökudráttar kröfuhafa. Vilji skuldari tryggja innlausn þegar svo stendur á verður hann því að greiða skuldina inn á geymslureikning.

Því síður er um innlausn að ræða ef skuldari greiðir ekki skuld á réttum tíma vegna fjárskorts. Sama gildir um brottfall kröfu eða eftirgjöf skuldar t.d. vegna greiðsluerfiðleika skuldara. Tapist krafa í erlendum verðmæli getur kröfuhafi þess vegna dregið heildarfjárhæð kröfunnar frá tekjum. Óþarfi er því að óttast um lækkun frádráttarins vegna gengishagnaðarins. Þessu er eins farið um skuldara. Teljist eftirgjöfin ekki til tekna hjá skuldara þarf hann því ekki að svara skatti af gengishagnaðinum. Skattaleg meðferð þess leiðir beinlínis af samsláttarreglunni.

*Dæmi. Veitt hefur verið lán að fjárhæð 100.000 US\$ á genginu 70 IKR. Skuldari getur ekki greitt lánið og ákveður kröfuhafi því að afskrifa það. Þegar afskrift lánsins fer fram er gengið 65 IKR. Ef tapið á láninu er frádráttarbært getur kröfuhafi dregið 7.000.000 kr. (heildarfjárhæðina) frá tekjum. Skuldari þarf ekki heldur að svara skatti af 500.000 kr. gengishagnaðinum þar sem eftirgjöfin telst ekki til tekna hjá honum.*

Innborgun á skuld - afborgun

Við afborgun af láni eða greiðslu inn á skuld geta komið upp ýmis álitamál. T. d. má spyrja hvort gera beri upp gengishagnað eða -tap vegna þess hluta sem innleystur

<sup>19</sup> Sbr. Zimmer o. fl.: Bedrift, selskap og skatt, 3. útg., bls. 234. Gjems Onstad: Valuta og skatt (1979), bls. 138.

<sup>20</sup> Ef til vill má hafa hliðsjón af 26. gr. laga nr. 36/1978 um stimpilgjald er hljóðar svo: „Nú er skuld endurnýjuð með nýju bréfi og skal þá sá sem stimplun annast innheimta helming

gjalds þess er í 24. gr. getur. Sé skuld færð yfir í nafn annars aðila greiðist ekkert stimpilgjald.“

er eða hvort fresta megi uppgjöriinu þar til heildarlánið eða -skuldin hefur verið innleyst. Almennt er talið að gera beri upp afborgunarar/greiðsluhlutann sér. Skattaðili getur því ekki frestað tekjufærslu gengishagnaðar af afborgun/greiðslu til að mæta hugsanlegu tapi síðar.

Þótt skattaðila hlotnist ávallt sama afborgun af láni eða greiði sömu fjárhæð inn á skuld í erlendum verðmæli getur gengishagnaðurinn eða -tapið því verið mismunandi frá einni afborgun/greiðslu til annarrar. Þegar gengishagnaður eða -tap er gert upp hverju sinni skiptir ekki máli hvaða gengi var í gildi er síðasta afborgun eða greiðsla var innt af hendi. Hagnaður eða tap miðast þannig ávallt við verðmæti láns eða skuldar við stofnun/myndun og verðmæti láns við afborgun eða greiðslu, sbr. eftirfarandi dæmi.

*Dæmi: Í byrjun janúar kaupir fyrirtæki eign frá Svíþjóð fyrir 80 þús. SEK og er samkomulag um að greiða kaupverð hennar á árinu í þrennu lagi, 1. apríl, 1. ágúst og 1. des., það er 20.000 SEK í hvert sinn*

Dags	SEK	Gengi	Uppgjör	Hagn
Kaupdagur	80.000	11,29		
1. mars	60.000	10,30	225.800-206.000	19.800
1. apríl	40.000	10,60	225.800-212.000	13.500
1. ágúst	20.000	9,75	225.800-195.000	30.800
1. des.	0	10,15	225.800-203.000	22.800

Inneign í banka - aðgreiningarvandamál

Skattalögin fjalla umfram allt um ákvörðun gengishagnaðar og -taps af kröfum og skuldum hjá atvinnurekendum. Í lögin skortir því tilfinnanlega ákvæði um uppgjör hagnaðar af innstæðum í banka eða sjóði.

*Dæmi. Tekjur af sölu fyrirtækis umrædda daga ársins í US\$ er sem hér segir:*

Dagur	Greiðsla	Gengi	IKR	Hagn/tap
019	+1.500	62,169	93.254	
130	+2.000	65,298	130.596	
270	+3.500	67,198	235.193	
270	-2.000	67,198	134.396	?

Á 270. degi ársins skiptir fyrirtækið 2.000 US\$ í íslenskar krónur og þá vaknar spurning hvornig reikna beri út gengishagnað eða -tap fyrirtækisins. Á að nota FIFO reglu, sem þýðir að fyrsti gjaldeyrinn teljist fyrst innleystur, eða LIFO reglu, sem þýðir að síðasta gjaldeyrinum sé fyrst skipt, eða vegna meðaltalsreglu?

Uppgjörsaðferð	Hagnaður
FIFO	8.493
LIFO	0
Meðal	3.241

FIFO-regla er notuð við ákvörðun vörunotkunar í atvinnurekstri. Ekki er því ólíklegt að skattyfirvöld telji að leggja beri hana til grundvallar uppgjöri gengishagnaðar og -taps einnig.<sup>21</sup>

#### Skattasala

Hafi skattaðili orðið fyrir gengistapi vegna lækkunar íslensku krónunnar getur verið freistandi að innleysa það t. d. með úttekt af gjaldeyrisreikningi eða skiptingu á gjaldeyri sem hann á í sjóði. Taki skattaðili ákvörðun um að skipta gjaldeyrinum og kaupi síðan jafnmikinn gjaldeyri í sömu mynt og hann seldi er hugsanlegt að skattyfirvöld synji honum um frádrátt gengistapsins vegna þess að endurkaupin þyki bera vott um að skattaðili hafi ekki (raunverulega) viljað losa sig við gjaldeyrinn. Salan sé með öðrum orðum málamyndagerningur.<sup>22</sup> Til að fyrirbyggja slíka stöðu er því nauðsynlegt

<sup>21</sup> Í Noregi er gengið út frá FIFO-reglu, sjá Zimmer o. fl.: *Bedrift, selskap og skatt*, 3. útg., bls. 236. *Gjems Onstad: Valuta og skatt (1979)*, bls. 113.

<sup>22</sup> Sbr. Rt. 1927, bls. 386, en þar skipti skattaðili þýskum

mörkum og keypti samtímis aftur sömu fjárhæð í sama gjaldmiðli. Af þeim sökum taldi Hæstiréttur Noregs að skattaðili hefði ekki viljað skilja gjaldeyrinn við sig og var því ekki fallist á frádráttarbærni tapsins.

að láta nokkurn tíma líða milli sölu og endurkaupa þannig að veruleg hætta sé að gengisbreytingu í millitíðinni.

Á hliðstætt vandamál getur reynt ef gjaldeyrisir sem skattaðili á verður verðlaus. T.d. má hugsa sér að stjórnvöldum í því landi sem gáfu út gjaldeyrinn sé steipt af stóli og fyrsta verk nýrra stjórnvalda er að gefa út gjaldeyri í annarri mynt. Til að innleysa tap sitt grípur skattaðili til þess ráðs að selja gjaldeyrinn myntsafnara fyrir málamyndafjárhæð svo sem eina krónu. Í þessu tilviki er ekki efi að salan er endanleg. Þá er ósennilegt að deilt yrði um markaðsverðmæti gjaldeyrisins. Almenn þarf því ekki að óttast að synjað verði um frádrátt gengistapsins þegar svo stendur á.<sup>23</sup>

### 3.3.3. Tímafærsla óinnleysts gengishagnaðar og -taps á langtímakröfum og -skuldum í atvinnurekstri

Umfjöllunin hér að framan hefur einskorðast við uppgjör krafna og skulda sem innleystar eru á sama ári og þær myndast eða stofnast, það er fyrir áramót. Umfjöllunin í þessum kafla mun því einkum vera um uppgjör krafna og skulda sem skattaðili stofnar eða myndar á einu ári og á eða stendur í um áramót, jafnvel nokkur ár.

Gengishagnaður og -tap af kröfum og skuldum sem innleystar eru á sama ári og þær stofnast er fundinn með því að draga innlausnar- eða greiðsluverðið frá stofn- eða myndunarverðinu. Ef krafa eða skuld er ennþá við líði á öðru ári er miðað við mismun á stöðu kröfu eða skuldar í ársbyrjun og árslok og svo koll af kolli þar til krafan eða skuldin hefur verið innleyst eða greidd að fullu.

Lýsing þessarar uppgjörsaðferðar er ekki nógu fullkomin í skattalögum. Í 5. t.l. 1. mgr. 8. gr. SL, sem fjallar um tekjurnar, er það t. d. orðað svo:

*Gengishagnaður af hvers konar eignum í erlendum verðmæli á því ári sem gengisbreyting á sér stað og miðast við kaupgengi hlutaðeigandi erlends gjaldeyris í árslok.*

Uppgjör gengishagnaðar er mismunareikningur. Til þess að unnt sé að gera hann upp verður maður því að þekkja lokastöðuna og upphafstöðuna. Í ákvæðinu orkar ekki tvímælis hver lokastaðan er. Upphafsstaðan er hins vegar óljósari, sem er slæmt, vegna þess að tvær stöður koma til álita, staðan við stofnun eða myndun skuldar og ársbyrjun hlutaðeigandi árs. Þessu er eins farið um gengistapið, sbr. 4. t.l. 1. mgr. 49. gr. SL, er hljóðar svo:

*Gengistöp af hvers konar skuldum í erlendum verðmæli á því ári sem gengisbreyting á sér stað og miðast þau við sölugengi viðkomandi erlends gjaldeyris í árslok.*

Í skattframkvæmd er gengið út frá mismuninum á gengi kröfu eða skuldar við stofnun/myndun og ársloka á fyrsta ári og svo mismuninum á ársbyrjunar- og árslokagenginu eftir það, að teknu tilliti til afborgana lána og innborgana skulda.

*Dæmi. Fyrirtæki keypti varanlegan rekstrarfjármun frá Danmörku fyrir 35 M(millj.) IKR 1. júlí 2003 og er kaupverðið lánað til þriggja ára. Greitt er af láninu tvisvar á ári 1. jan. og 1. júlí. Fyrsta afborgun af láninu er því 1. jan. 2004. Til einföldunar er reiknað með að kaupgengi og sölugengi sé það sama.*

<sup>23</sup> Sbr. Rt. 1929, bls. 21, en þar var fallist á kröfu skattaðila um frádrátt á rússneskum rúblum sem urðu verðlausar í kjölfar rússnesku byltingarinnar og seldar voru fyrir táknræna fjárhæð.

Dags:	Atburður	IKR	DKK	Umreikningur
01.07 '03	Taka láns	30.000	11.00	330.000
31.12 '03	Staða skuldar	30.000	12.00	360.000
01.01 '04	Afborgun	5.000	12.00	60.000
01.07 '04	Afborgun	5.000	11.90	59.500
31.12 '04	Staða skuldar	15.000	11.00	220.000
01.01 '05	Afborgun	5.000	11.20	55.000
01.07 '05	Afborgun	5.000	10.00	56.000
31.12 '05	Staða skuldar	10.000	10.00	100.000
01.01 '06	Afborgun	5.000	10.70	50.000
01.07 '06	Afborgun	5.000	11.50	53.500

Uppgjör gengishagnaðar og -taps verður því svo:

Ár	Stofnun/ársb.	Afborg	Árslok	Mismunur
1	330.000		360.000	30.000-
2	360.000	119.500	220.000	20.500+
3	220.000	111.000	100.000	9.000+
4	100.000	103.500	50.000	3.500+
<b>Samtals</b>	<b>334.000</b>			<b>4.000+</b>

Fyrirtækið fékk semsagt 330.000 MIKR (milljónir íslenskra króna) að láni en greiðir 334.000 MIKR sem þýðir nettöngengishagnað upp á 4.000 MIKR.

*3.3.4. Tímafærsla óinnleysts gengishagnaðar og -taps hjá einstaklingum*  
Ákvæði laga nr. 68/1971 um skattalega meðferð á gengishagnaði og -tapi tók umfram allt til þeirra sem lögðu stund á atvinnurekstur og sjálfstæða starfsemi. Ekki var því svo mikið um það að einstaklingar stofnuðu til skuldar eða eignuðust kröfur í erlendum verðmæli. Möguleikar þeirra til að eiga gjaldeyri voru sömuleiðis takmarkaðir.

Lög 68/1971 voru afnumin með lögum nr. 48/1978, sbr. nú lög nr. 90/2003 og samkvæmt þeim töldust vextir þar með talið afföll og gengishagnaður ekki til tekna. Þetta ástand hélst frá og með árinu 1979 til ársins 1997 er reglulegar fjármagnstekjur voru gerðar skattskyldar samkvæmt lögum nr. 97/1996, sbr. 4. tl. 2. mgr. 8. gr. SL er hljóðar svo:

*Áfallinn gengishagnað á hverja úttekt af reikningi eða afborgun af kröfu í erlendri mynt skal færa til tekna. Heimilt skal þó að miða við meðaltal stöðu reiknings í upphafi og í lok árs eða á innborgunar- og úttektardeggi innan ársins nema um veruleg viðskipti sé að ræða. Nánari reglur hér að lútandi skulu settar í reglugerð í samráði við Seðlabanka Íslands.*

Ofangreint ákvæði er haldið sömu annmörkum og gengishagnaðarákvæði atvinnurekenda, sbr. 5. tl. 1. mgr. greinarinnar. Þannig er einungis gert ráð fyrir að mönnum geti hlotnast gengishagnaður af kröfum, það er kröfu um greiðslu peninga, sem skattaðili hefur lánað öðrum eða eignast við framsal frá þriðja aðila. Gengishagnaður af skuldum er því almennt skattfrjál. Ekki er heldur gert ráð fyrir þeim við ákvörðun vaxtabóta, sbr. 2. mgr. B-liðar 68. gr. SL. Með öðrum orðum þá skerðir gengishagnaður af þeim ekki vaxtabótarétt manna.

Uppgjör gengishagnaðar og -taps hjá atvinnurekendum er gert á mismunareikningi, sbr. 2. mgr. 5. tl. 1. mgr. 8. gr. og 3. mgr. 1. mgr. 49. gr. SL. Áður en gengishagnaður er talinn fram skal því draga frá honum gengistap ársins. Fjármagnstekjuskatturinn er brúttóskattur sem þýðir að almennt er ekki heimilt að draga frá fjármagnstekjum nein fjármagnsgjöld. Í greinargerð ríkisskattstjóra um skil á fjármagnstekjum ár hvert er eigi að síður gert ráð fyrir að heimilt sé að draga gengistap frá vaxtatekjum ársins af sama reikningi eða kröfu.<sup>24</sup>

Hvergi er vísað til lagaákvæða í greinargerðinni og veit maður því ekki á hvaða lagagrundvelli hún byggist. Tveir möguleikar koma þó til greina, annars vegar 3. mgr. 4. tl. 1. mgr. 49. gr. SL per analogiam eða 2. mgr. 16. gr. SL. Þá er grundvallarmunur á uppgjöri gengishagnaðar manna sem ekki

<sup>24</sup> Lagaheimild skortir fyrir þessari framkvæmd og stríðir hún því gegn 40. gr. stj. um að engan skatt megi á leggja né af taka nema með lögum.

stunda atvinnurekstur og lögaðila og manna sem atvinnurekstur stunda. Eins og greindi frá hér að framan verða atvinnurekendur að gera upp gengishagnað og tap sitt samkvæmt lagerreglu. Einstaklingum ber hins vegar að viðhafa innlausnaraðferð. Í 4. tl. 2. mgr. 8. gr. SL er henni lýst svo:

*Afallinn gengishagnað á hverja úttekt afreikningi eða afborgun af kröfu í erlendri mynt skal færa til tekna.*

Með orðinu áfallinn í þessu sambandi er eingöngu átt við greiddan eða innleystan gengishagnað. Á því ári sem lánið er veitt tekjufærist því ekkert þar sem engin afborgun á sér stað, sbr. eftirfarandi dæmi:

Ár	Stofnun	Afborgun	Mismunur
1	330.000-		
2	110.000+	119.500	9.500+
3	110.000+	111.000	1.000+
4	110.000+	103.500	6.500-
Samtals	330.000+	334.000	4.000+

Þetta er sama dæmi og hér að framan að breyttum breytanda. Að því er varðar inneignir í banka sem sífellt er verið að leggja inn á eða taka út af getur áfellingarreglan skapað vandamál og því mælir ákvæðið svo fyrir um að heimilt sé að nota meðaltalsaðferð þegar um slíkar eignir er að ræða, sbr. eftirfarandi orðalag:

*Heimilt skal þó að miða við meðaltal stöðu reiknings í upphafi og í lok árs eða á innborgunar- og úttektardegi innan ársins nema um veruleg viðskipti sé að ræða. Nánari reglur hér að lútandi skulu settar í reglugerð í samráði við Seðlabanka Íslands.*

Ekki kemur fram hvaða reglu skuli nota við uppgjörið ef um veruleg viðskipti er að ræða.

Samkvæmt niðurlagi ákvæðisins er ætlast til þess fjármálaráðherra skuli setja reglur um þetta í samráði við Seðlabanka Íslands en ekki er kunnugt um að það hafi verið gert. Líklegt er þó að miða beri við FIFO reglu undir þessum kringumstæðum.

#### 4. GERÐ SKATTSKILA Í ERLENDUM VERÐMÆLI

##### 4.1. Almenn

Tekjufærsla óinnleysts gengishagnaðar af kröfum og skuldum, sem atvinnurekandi á útistandandi eða stendur í um áramót, getur valdið ótímabærri skattlagningu samkvæmt gildandi skattalögum. Vegna vöntunar á nægilegri samfelldni við bókfærsluna er þessi hættu jafnvel ennþá meiri en menn gera sér grein fyrir. Eðlilegt er því að fyrirtæki reyni að takmarka áhættu sína með því að færa bókhald í þeim erlenda verðmæli sem stærsti hluti viðskipta þeirra fer fram í.

Frá 1. janúar 2002 hefur slík heimild verið í lögum hér á landi.<sup>25</sup> Samkvæmt 8. gr. ÁRS veitir Ársreikningaskrá leyfi til færslu bókhalds í erlendum verðmæli. Aðeins félög (lögaðilar) sem skyldug eru að gera ársreikning samkvæmt ársreikningslögum og uppfylla eitt eða fleiri eftirtalinnu skilyrða geta þó sótt um:

1. Félög sem eru með meginstarfsemi sína erlendiseða eru hluti erlendrar samstæðu þar sem starfrækslugjaldmiðill er annar en íslensk króna.
2. Félög sem eiga erlend dótturfélög eða hlutdeild í erlendum félögum og meginviðskipti eru við þessi félög.
3. Félög sem hafa meginstarfsemi sína hér á landi en eru með verulegan hluta tekna sinna frá erlendum aðilum í öðrum

<sup>25</sup> Sjá I. og II. kafla laga nr. 25/2002 um breytingu á lögum nr. 145/1994, um bókhald (BÓK) og lögum nr. 144/1994, um ársreikninga (ÁRS). Þessi lög hafa nú verið endurútgefin sem lög nr. 3/2006.

gjaldmiðli en íslenskum krónum, enda teljist hann vera starfrækslugjaldmiðill samkvæmt settri reikningsskilareglu.

4. Félög sem hafa verulegan hluta fjárfestinga sinna í erlendum fjárfestingarvörum og skuldir þeim tengdar í erlendum gjaldmiðlum, enda fari þau fram úr þeim stærðarmörkum sem tilgreind eru í 2. tölul. 1. mgr. 1. gr.

Starfrækslugjaldmiðill er sá gjaldmiðill sem meginhluti viðskipta félags eða samstæðu fer fram í og skal hann vera skráður hjá Seðlabanka Íslands eða viðskiptabanka félagsins hér á landi. Sækja skal um heimild til að gera bókhald og semja ársreikning í erlendum starfrækslugjaldmiðli tveimur mánuðum fyrir upphaf viðkomandi reikningsárs. Nýstofnað félag sem hyggst nýta sér heimildina verður þó leggja fram umsókn eigi síðar en tveimur mánuðum eftir stofnun ásamt rökstuðningi um að starfsemi þeirra muni uppfylla ákvæði 8. gr.

Félag, sem fengið hefur heimild til að færa bókhald og semja ársreikning í erlendum gjaldmiðli, skal gera það í að minnsta kosti fimm ár. Áframhaldandi uppgjör er þó háð því að skilyrðum 8. gr. sé fullnægt allan tímann. Telji félag sig ekki lengur uppfylla skilyrði 8. gr. ber því að tilkynna ársreikningaskrá um það. Ársreikningaskrá skoðar þá málið og séu áhyggjur félagsins á rökum reistar veitir hún félaginu heimild til að færa bókhald sitt og semja ársreikning í íslenskum krónum miðað við næsta reikningsár.

Félag getur því ekki skipt um uppgjörsgjaldmiðil á eindæmi sitt. Ársreikningaskrá skal hafa eftirlit með því að félög sem fengið hafa heimild samkvæmt 1. mgr. uppfylli skilyrði 8. gr., sbr. 117. gr. ÁRS. Komi í ljós við slíka skoðun að félag uppfylli ekki lengur skilyrði 8. gr. skal ársreikningaskrá afturkalla heimild þess til færslu bókhalds og samningar ársreiknings í erlendum gjaldmiðli

við upphaf næsta reikningsárs. Ef ástæðan fyrir því að félag fullnægir ekki skilyrðunum er tímabundin getur ársreikningaskrá veitt félagi allt að tveggja (reiknings)ára frest til að koma málum sínum í lag.

#### 4.2. Umreikningur fjárhæða upphafsefnahagsreiknings

Þegar félag breytir úr íslenskum krónum í annan starfrækslugjaldmiðill þarf að umreikna eignir og skuldir, þar með talið eigið fé. Við þann umreikning geta komið upp álitamál við hvaða gengi skuli miða. Skv. 10. gr. ÁRS hafa félög val um það hvort þau umreikni fjárhæðir fastafjármuna og eignarhluta í félögum í efnahagsreikningi næst liðins árs samkvæmt lokagengi starfrækslugjaldmiðils þess árs eða umreikni fjárhæðirnar með því gengi sem gildi við kaup eignanna, það er með hinu sögulegu gengi eignanna.

Peningalegar eignir og skuldir skal hins vegar umreikna á lokagengi reikningsársins. Í því tilviki er því ekki um að ræða neitt val. Jafnframt er heimilt að umreikna innborgað hlutafé og stofnfé, þ.m.t. innborgað yfirverð, á því gengi sem gildi þegar innborgun hlutafjár og yfirverðs fór fram. Lögbundinn varasjóður hlutafélaga skal þó alltaf nema sama hlutfalli af nafnverði hlutafjár í erlendum gjaldmiðli og hann er í reikningsskilum í íslenskum krónum fyrir umreikninginn.

#### 4.3. Skattskil

Þótt félag hafi fengið heimild til að færa bókhald og semja ársreikning í erlendum gjaldmiðli verður það eftir sem áður að telja fram til skatts í íslenskum krónum. Þar sem bókhaldið er fært og ársreikningurinn gerður í erlendum starfrækslugjaldmiðli verður því að umreikna niðurstöðutölur hans í íslenskar krónur. Um þennan umreikning er fjallað í 2. og 3. mgr. 91. gr. SL.<sup>26</sup>

<sup>26</sup> Sjá reglur nr. 10/2003. Leiðbeiningar um framtalsskil félaga sem hafa heimild til að færa bókhald og semja ársreikninga í erlendum gjaldmiðli - endurútgáfa bréfs frá 18.

september. Reglur nr. 9/2003. Leiðbeiningar um framtalsskil félaga sem hafa heimild til að færa bókhald og semja ársreikninga í erlendum gjaldmiðli.

Um tekjur og gjöld.

Skv. a. lið 2. mgr. 9l. gr. er meginreglan að tekjur og gjöld rekstrarreiknings skulu umreiknuð í íslenskar krónur á meðalgengi reikningsársins. Ekki er því nóg að umreikna aðeins niðurstöðutölu rekstrarreikningsins heldur verður að umreikna allar tilgreindar tekjur og öll tilgreind gjöld. Nánar tiltekið skal við umreikninginn nota meðaltal miðgengis (milli kaup- og sölugengis) reikningsársins og færa þannig umreiknaðar fjárhæðir í tilgreinda reiti framtals.

Skattalegar leiðréttingar á rekstrarliðum ársreiknings þannig umreiknuðum eru því næst gerðar á skattframtalinu til samræmis við ákvæði skattalaga vegna mismunar á reikningsskilum og skattskilum eða á fjárhæðum sem kann að vera haldið utan ársreiknings. Umreikna skal slíkar fjárhæðir með meðaltali miðgengis nema annað leiði af lögnum svo sem um skattlagningu á söluhagnaði eignarhluta í félögum og frestuðum söluhagnaði.

Fyrning og söluhagnaður eigna.

Við umreikning fastafjármuna í bókhaldinu mega félög velja um tvö gengi, annars vegar lokagengi næst liðins rekstrarárs eða gengið sem var í gildi þegar hlutaðeigandi eign var keypt, það er hið sögulega gengi. Samkvæmt skattalögnum ber hins vegar að umreikna fyrningargrunn eigna og fengnar fyrningar, svo og stofnverð ófyrnanlegra eigna og eigna, sem ekki eru í fyrnanlegu ástandi, í lok reikningsárs á undan breytingunni, með lokagengi þess reikningsárs. Ófugt við það sem gildir um reikningsskilin er því ekki um neitt val að ræða þegar svo stendur á.

Á meðan fyrirtæki hefur heimild til að færa bókhald og semja ársreikning í erlendum starfrækslugjaldmiðli ber því að reikna fyrningu og ákvarða söluhagnað, þar með talið sölutap miðað við hinar umreiknuðu fjárhæðir. Við sölu á eign er hagnaður eða tap í starfrækslugjaldmiðlinum hins vegar

umreiknað í íslenskar krónur samkvæmt meðaltali miðgengis reikningsársins (söluárs). Hinn umreiknaði söluhagnaður/tap er síðan færður á skattframtalið með venjulegum hætti.

Ef skattlagningu söluhagnaðar er frestað helst fjárhæð hans óbreytt í krónum talið þar til skattaðili kaupir aðra eign til að fyrna um fjárhæð söluhagnaðarins eða komi ekki til þess færist söluhagnaðurinn til tekna á skattframtal hlutaðeigandi skattlagningarárs með venjulegum hætti, sbr. 14. gr. SL.

Söluhagnaður eignarhluta í félögum.

Þegar eignir eru seldar ber aðeins að umreikna hagnaðinn eða tapið, það er niðurstöðutöluna. Ákvörðun söluhagnaðar eða -taps fer því fram í hinum erlenda starfrækslugjaldmiðli. Þegar um er að ræða eignarhluta í félögum er söluhagnaður eða -tap hins vegar ákveðinn í íslenskum krónum. Til að ákveða hagnað eða tap verður því bæði að umreikna stofnverð og söluverð. Ákvörðun söluhagnaðar og -taps slíkra eigna felur því í sér undantekningu frá ákvæðum a-liðar 2. mgr. 9l. gr. um umreikning söluhagnaðar eða -taps á meðalgengi ársins.

Hagnaður af sölu þessara eigna telst mismunur á söluverði og stofnverði. Söluverðið er það verð sem félag fær greitt fyrir eignarhluta í hlutafélagi eða sameignarfélagi. Ef söluverð er greitt í erlendum verðmæli ber að umreikna það í íslenskar krónur miðað við daggengi söludags. Stofnverð miðast hins vegar við upphaflegt kaupverð eignar í íslenskum krónum eða umreiknað kaupverð í erlendum gjaldmiðli miðað við daggengi þegar kaupin voru gerð. Um nánari ákvörðun stofnverðs að öðru leyti vísast til 18. gr. og 19. gr. SL.

Frestun skattlagningar söluhagnaðar og yfirfæranlegt tap.

Þegar söluhagnaður hefur verið ákvarðaður er hann færður á skattframtal með venjulegum hætti. Ef félag, sem fengið hefur

heimild til að fresta skattlagningu hagnaðar, nýtir ekki heimildina innan lögbundins tíma, færist fjárhæð hans til tekna á skattlagningarári óbreytt í íslenskum krónum, sbr. hér að framan. Á sama hátt skal rekstrartap eins og það er ákvarðað í íslenskum krónum við útfyllingu skattframtals fyrir hvert ár um sig fært til frádráttar á skattframtali næstu ára í samræmi við 8. tölul. 3l. gr. SL að óbreyttri krónufjárhæð.

#### Um eignir og skuldir. Lokaárgengi

Um umreikning eigna og skulda við framtalsgerð er fjallað í b-lið 2. mgr. 9l. gr. SL. Samkvæmt því er meginreglan sú að eignir, skuldir og eigið fé efnahagsreiknings skulu umreiknaðar í íslenskar krónur á gengi í lok viðkomandi reikningsárs. Afstemming, sem gera verður á eigin fé vegna umreiknings eigna á kaupgengi og skulda og eigin fjár á sölugengi, skal koma fram á reit 6410 „Aðrar breytingar á eigið fé“ í skattframtali lögaðila, sbr. RSK 1.04

Skattalegar leiðréttingar á efnahagsliðum ársreiknings þannig umreiknuðum eru því næst færðar á skattframtali til samræmis við ákvæði skattalaga vegna mismunar á reikningsskilum og skattskilum eða á fjárhæðum sem kann að vera haldið utan ársreiknings. Eins og endranær skal umreikna slíkar fjárhæðir á lokagengi ársins nema annað leiði af lögnum svo sem varðandi eignfærslu á fasteignum og hlutabréfum.

Eignarhluta í íslensku félagi, það er hlutabréf og stofnfé, skal færa á nafnverði þeirra í íslenskum krónum, sbr. 74. gr. laganna, í stað umreiknings skv. b-lið 2. mgr. Fasteignir skal telja fram á fasteignamati. Ef fasteignir eru staðsettar erlendis gildir sama regla um færslu þeirra til eignar í íslenskum krónum og gildir um fasteignir félaga sem staðsett eru erlendis og semja ársreikning í íslenskum krónum.

#### Gengismunur umreiknings og önnur atriði.

Gengismunur, sem kann að myndast

við umreikning fjárhæða ársreiknings úr erlendum gjaldmiðli í íslenskar krónur skv. a- og b-liðum 2. mgr. 9l. gr. SL, hefur ekki áhrif á tekjur í rekstrarreikningi, sbr. c-lið sömu málsgreinar. Tekjuskattsstofn eða yfirfæranlegt tap ákvarðast því í samræmi við útfyllingu skattframtalsins á tekjum og gjöldum samkvæmt framansögðum reglum.

#### Umreikningsgengi.

Margskonar gengi eru notuð við reikning niðurstöðutalna rekstrar- og efnahagsreiknings. Þannig skal við umreikning fjárhæða í rekstrarreikningi yfir í íslenskar krónur í skattskilum nota meðaltal miðgengis milli kaup- og sölugengis. Við umreikning fjárhæða á efnahagsreikningi ber hins vegar að nota lokakaupgengi við umreikning eignaliða en lokasölugengi við umreikning skuldaliða og eigin fjár.

Nota skal gengisskráningu Seðlabanka Íslands bæði á miðgengi og lokagengi sem meginreglu en telji félag eðlilegra, miðað við færslu bókhalds á árinu, að nota skráningu aðalviðskipabanka þess hérlendis, er það heimilt. Í gögnum með framtali skulu koma fram upplýsingar um umreikninginn og hvaða gengi er notað við umreikning einstakra fjárhæða.

#### Um lækkun hlutafjár eða slit félaga.

Lækkun hlutafjár skattleggst sem arður hjá hluthafa. Um ákvörðun arðsins gilda hliðstæðar reglur og þegar um hagnað er að ræða. Til skatts kemur því heildarfjárhæð hækkunarinnar í erlendum starfrækslugjaldmiðli umreiknuð í íslenskar krónur á gengi útborgunardags að frádregnu stofnverði. Hafi stofnverðið verið greitt í erlendum gjaldmiðli ber að umreikna það í íslenskar krónur á gengi innborgunardags eða kaupdags, sbr. lokamásl. 2. mgr. 18. gr. laga nr. 90/2003.

#### Upplýsingar til skattyfirvalda.

Heimild félags til að færa bókhald og semja



ársreikning í erlendum starfrækslugjaldmiðli breytir engu um skyldur þess til að veita hvers konar upplýsingar samkvæmt skattalögum. Eftir sem áður verður félag því að senda launamiða, verktakamiða, arðsmiða o. fl. til skattýfirvalda og hlutadeigandi aðila. Upplýsingar um slíkar greiðslur skulu nema sömu fjárhæð og félagið greiddi í íslenskum krónum til viðkomandi, sbr. 92. gr. SL og 12. gr. TRG.

Veita skal upplýsingar um hlutafé félags, sem fengið hefur heimild til að færa bókhald og gera ársreikning í erlendum starfrækslugjaldmiðli, í íslenskum krónum eins og það er skráð hjá hlutafélagaskrá. Hafi félag fengið heimild til að skrá hlutafé sitt í erlendum gjaldmiðli samkvæmt lögum um hlutafélög og einkahlutafélög skal nafnverð þess gefið upp í íslenskum krónum miðað við gengi á innborgunardegi. Við hækkun hlutafjár í erlendum gjaldmiðli skal bæði vera greint frá nafnverði hlutafjár í íslenskum krónum og í erlenda gjaldmiðlinum.

Greinargerð um afdregna staðgreiðslu og tryggingargjald skal byggjast á upprunalegum fjárhæðum á greiðslu afdráttar staðgreiðslu og tryggingargjalds í íslenskum krónum. Hafi laun verið greidd í starfrækslugjaldmiðli ber að umreikna fjárhæðina í íslenskar krónur samkvæmt daggengi (viðskiptagengi) greiðsludagsins. Þessu er í grundvallaratriðum eins farið um virðisaukaskatt, sbr. 24. gr. VSL. Útgefnir reikningar milli íslenskra fyrirtækja verða þannig að byggjast á upprunalegum fjárhæðum í íslenskum krónum. Innskattur annars aðilans í viðskiptum á því að vera í samræmi við útskatt hins aðilans og skil virðisaukaskattsins til ríkissjóðs.

Þar sem gengi starfrækslugjaldmiðilsins

er sjaldan fast getur orðið mismunur á umreiknuðum fjárhæðum úr ársreikningi yfir í íslenskar krónur á framtalseyðublaðinu og á framangreindum tímabilsuppgjörum til skattýfirvalda innan reikningsársins. Nauðsynlegt er því fyrir félag að gera grein fyrir þessum mismun í sérstakri greinargerð með skattframtalinu.

## 5. GENGISTRYGGING. GJALDMIÐLASKIPTASAMNINGAR

Færsla bókhalds og gerð ársreiknings er ein leið til að minnka gengisáhættu í atvinnurekstri. Skiptasamningur er önnur. Skiptasamningur gengur út á það, að tveir aðilar semja um að skiptast á fjárhæðum eða fjárgreiðslum, sem reiknaðar eru út á grundvelli ólíkra breytistærða.<sup>27</sup> Tvær algengustu tegundir skiptasamninga eru vaxtaskipta- (n. renteswapavtaler) og gjaldmiðlaskiptasamningar (n. valutaswapavtaler).<sup>28</sup>

Bankar, þar á meðal verðbréfafyrirtæki, gegna mikilvægu hlutverki við gerð þeirra og hafa jafnvel stöðu sem viðsemjandi í þeim. Við gjaldmiðlaskiptasamninga semja aðilar um að skiptast á erlendum gjaldmiðli í tiltekinn tíma. Að þeim tíma loknum ber hvorum aðila um sig að skila hinum sama gjaldmiðli og hann fékk að láni. Vegna þessa er gengisáhætta af völdum gjaldmiðlaskiptasamninga sama sem engin. Hins vegar getur aðili þurft að greiða viðbót eða sæta frádrætti, ef vextir umræddra gjaldmiðla eru ólíkir.

Þessi viðbót eða frádráttur er ákveðinn, um leið og gengisskiptasamningur er gerður, og ákvarðast af vaxtamun hlutadeigandi gjaldmiðla. Við gjaldmiðlaskiptasamning á íslenskum krónum og þýskum mörkum

<sup>27</sup> Sjá Zimmer o.fl.: Bedrift, selskap og skatt, 2. útg., bls. 192-194; Engholm Jacobsen o.fl.: Skatteretten 1, 3. útg., bls. 604.

<sup>28</sup> Sjá iii.-lið b-liðar 2. tl. 2. gr. laga nr. 33/2003 um verðbréfaviðskipti, en þar segir, að með skiptasamningi sé átt við samning sem kveður á um að hvor samningsaðila greiði hinum fjárhæð sem tekur mið af breytingum á hvoru viðmiðinu fyrir sig á samningstímanum. Í 21. tl. b-liðar 2.

gr. laga nr. 99/2000 um breytingu á 2. gr. áður gildandi laga nr. 13/1996 um verðbréfaviðskipti, var vaxta- og gjaldmiðlaskiptasamningur hins vegar skilgreindur svo: „Afleiðusamningur sem kveður á um að samningsaðilar greiði vexti hvor til annars af tiltekinni viðmiðunarfjárhæð í sama gjaldmiðli eða greiði vexti og höfuðstól hvor til annars hvor í sínum gjaldmiðli á samningstímanum.“

valda lægri vextir á mörkum en krónum því, að greiða þarf viðbót við endurgreiðslu á krónunum miðað við það spott-gengi sem lagt er til grundvallar við gerð samningsins. Þessu er hins vegar ófugt farið, ef vextir af mörkum eru hærri en af krónum.

Gjaldmiðlaskiptasamningur getur því fært samningsaðilum hagnað eða tap eftir því, hvert gengi gjaldmiðlanna er, þegar samningurinn er gerður. Höfuðtilgangur gjaldmiðlaskiptasamnings er annars að tryggja aðila ákveðið gengi, sem endurgreiða skal lán í erlendum gjaldmiðli á. Sjá eftirfarandi dæmi:

*Dæmi. Gjaldmiðlaskiptasamningur.*

Íslenskt fyrirtæki hefur fengið 10 millj. marka að láni í Þýskalandi til að kaupa skip. Þegar samningurinn var gerður, var gengi þýska marksins 35,00 kr. Lánsfjárhæð í íslenskum krónum hefur því verið 350 millj. Til að tryggja sig fyrir, að dýrara verði að endurgreiða lánið eftir eitt ár vegna hugsanlegrar gengishækkunar lánsins, gerir fyrirtækið gjaldmiðlaskiptasamning við banka sinn, um leið og það tekur lánið. Bankinn yfirtekur því næst lánsfjárhæðina í þýskum mörkum og lætur fyrirtækið fá samsvarandi fjárhæð í íslenskum krónum á genginu 35,00. Þegar samningurinn er gerður, eru vextir af íslenskrum krónum 7,5 %, en af þýskum mörkum 6%. Lánið ber því að endurgreiða á genginu (350 millj.  $\times$  1,075)/(10 millj.  $\times$  1,06)  $\times$  10 = 39,88, sem þýðir, að álagið, sem greiða ber til viðbótar genginu, er 39,88 - 35,00 = 4,88. Íslenska fyrirtækið þarf því að greiða 398,8 millj. fyrir 10 millj. þýskra marka, er það fékk að láni. Sé gengi þýska marksins komið í 42 kr. við lok samningstímans, leiðir af því sparnað upp á 21.175.000 kr. Er því eftir nokkru að slægjast við gerð slíkra samninga.

Sé aðili skyldur að greiða vexti af láni, sem skipst er um greiðslu á með ofangreindum hætti, verður skiptasamningurinn sambland af vaxtaskipta- og gjaldmiðlaskiptasamningi. Við gerð slíks samnings er spott-gengið lagt til grundvallar bæði við hin upprunalegu

skipti á fjárstraumunum og endurgreiðslu lánanna. Ef vaxtamunur er á gjaldmiðlunum er tekið tillit til hans við ákvörðun hinna mörgu vaxtagreiðslna, sem aðilar semja um.

Vaxtamuninum þarf því hvorki að bæta við lánið né draga frá við endurgreiðslu lánsins. Óski annar aðili að gjaldmiðlaskiptasamningi að losna við skuldbindingar sínar, áður en vaxta- eða gjaldmiðlaskiptasamningur rennur út, er algengt, að fallist sé á það með því skilyrði, að sá aðili, sem samningurinn er orðinn óhagstæður, greiði hinum ákveðna eingreiðslu í þóknun.

## 6. GENGISSKATTLAGNING Á ÖÐRUM NORÐURLÖNDUM

### 6.1. Samanburður. Almennt

Gengishagnaður og -tap teljast skattskyldar tekjur og frádráttarþær gjöld á öðrum Norðurlöndum, það er Danmörku, Noregi og Svíþjóð. Nokkur munur er þó á uppgjöri teknanna milli landa. Þannig fylgja allar þjóðirnar innlausnarreglu þegar einstaklingar eiga í hluta, eins og hér á landi. Hins vegar gilda ólíkar reglur um uppgjör gengishagnaðar og -taps þegar um atvinnurekendur er að ræða.

Í Danmörku er innlausnarregla þannig meginregla. Í Noregi er gengishagnaður- og tap aftur á móti gert upp samkvæmt lagerreglu. Mögulegt er þó að fresta tekjufærslu gengishagnaðar bjóði fyrirtæki svo við að horfa. Til tekjufærslu gengishagnaðar kemur þannig aðeins að gengistap hafi áður verið gjaldfært. Á hinn bóginn fylgja Svíar sams konar reglu og við. Þar í landi er þó hugsanlega meiri samfelldni milli einstakra uppgjörssára en það minnkar hættu á ótímabærri skattlagningu gengishagnaðar.

Þar sem gengisskattlagning á öðrum Norðurlöndum hjá einstaklingum er að meginstefnu eins mun umfjöllunin hér á eftir umfram allt takmarkast við uppgjör gengishagnaðar og -taps hjá þeim sem stunda atvinnurekstur eða sjálfstæða starfsemi.

## 6.2. Danmörk

Hjá Dönum eru ekki í gildi nein sérlög eða sérákvæði um gengishagnað og -tap af kröfum og skuldum í erlendum verðmæli.<sup>29</sup> Um uppgjör þeirra fer því samkvæmt lögum nr. 1015 frá 24/10 árið 2005: Bekendtgørelse af lov om skattemæssig behandling af gevinst og tab på fordringer, gæld og finansielle kontrakter (kursgevinstloven, gengishagnaðarlögin) sem fjalla um skattalega meðferð gengishagnaðar og -taps af hvers konar kröfum og skuldum þar með talið fjármálegum samningum í innlendum og erlendum gjaldeyri.

Gengishagnaðarlögin voru upphaflega sett 1985 og taka þau bæði til lögaðila og einstaklinga þar með talið manna er stunda atvinnurekstur.<sup>30</sup> Nokkur eðlismunur er þó á skattskyldunni eftir því hvort um er að ræða lögaðila eða menn, það er einstaklinga. Hagnaður af hvers konar kröfum telst þannig að fullu til tekna hjá lögaðilum óháð vaxtakjörum þeirra.<sup>31</sup> Jafnframt má draga tap af kröfum að fullu frá tekjum nema þegar um er að ræða lán milli félaga í samstæðu.<sup>32</sup> Þessu er eins farið um skuldirnar. Að undanteknum hagnaði af lánnum milli félaga í samstæðu telst hagnaður af þeim til tekna.<sup>33</sup> Jafnframt má draga tap af skuldum að fullu frá tekjum nema þegar um er að ræða ákveðin lán til manna.<sup>34</sup>

Skattaleg meðferð gengishagnaðar og -taps hjá mönnum sem stunda fjármála-starfsemi er í grundvallaratriðum eins og hjá lögaðilum.<sup>35</sup> Hagnaður af kröfum er þannig almennt skattskyldur. Þá má draga tap af skuldum að fullu frá tekjum. Þessu er eins farið um skuldirnar. Hagnaður af þeim telst þannig að fullu til tekna. Hagnaður og tap af skuldum þeirra sem stunda verslun með kröfur og skuldir lúta þó sömu reglum

og gilda um menn almennt. Jafnframt er fjármálafyrirtækjum óheimilt að draga tap af verðtryggðum skuldum í dönskum krónum frá tekjum nema vextir af þeim séu jafnir eða hærri en lágmarksvaxtaviðmiðunin.<sup>36</sup>

Hinn venjulegi maður, þar með talið atvinnurekandi, er hins vegar undanþeginn skatti af hagnaði af kröfum í dönskum krónum svo fremi að vextir af þeim séu ekki lægri en lágmarksvaxtaviðmiðunin.<sup>37</sup> Þetta gildir fortakslaust nema maðurinn hafi öðlast kröfurnar fyrir lánsfé.<sup>38</sup> Á sama hátt er almennt óheimilt að draga tap af kröfum frá tekjum nema maðurinn hafi öðlast þær sem endurgjald í viðskiptum. Þessu er eins farið um skuldirnar. Hagnaður af skuldum í dönskum krónum telst því ekki til tekna og sömuleiðis er óheimilt að draga tap á þeim frá tekjum.

Hagnaður af kröfum og skuldum í erlendum verðmæli sætir því fullri skattskyldu og tap af kröfum og skuldum í erlendum verðmæli má draga að fullu frá tekjum. Undanþegið skatti er þó nettóhagnaður, það er heildargengishagnaður að frádregnu heildargengistapi, sem ekki nær 1.000 DKK á árinu. Þessu er eins farið um tapið. Nái nettótap ekki þessu lágmarki er því óheimilt að draga það frá tekjum.<sup>39</sup> Um það hvenær, það er á hvaða ári, skattleggja beri gengishagnað og -tap eru ákvæði í 25. gr. laganna. Samkvæmt henni fer tímafærslan eftir tvenns konar reglum, annars vegar innlausnarreglu (d. realisationsprincippet) og hins vegar lagerreglu (d. lagerprincippet).

Aðila hlotnast gengishagnaður og verður fyrir gengistapi samkvæmt innlausnarreglunni við innlausn, það er þegar krafa er framseld eða skuld greidd. Skattskyldan tengist því umfram allt

<sup>29</sup> Sjá Bundgaard, o.fl.: Skatteretten 1, 4. útg., bls. 544 og áfram.

<sup>30</sup> Um gildissviðið, sjá 1. gr. laganna. Fjallað er um skattalega meðferð gengishagnaðar og taps hjá lögaðilum í 2. kafla en hjá mönnum í 3. kafla.

<sup>31</sup> Sbr. 3. gr. gengishagnaðarlaganna.

<sup>32</sup> Sbr. 4. gr. gengishagnaðarlaganna.

<sup>33</sup> Sbr. 6. gr. og 8. gr. gengishagnaðarlaganna.

<sup>34</sup> Sbr. 7. gr. gengishagnaðarlaganna.

<sup>35</sup> Sbr. 13. gr. gengishagnaðarlaganna.

<sup>36</sup> Sbr. 18. gr. gengishagnaðarlaganna.

<sup>37</sup> Sbr. 12. gr. Um lágmarksvaxtaviðmiðunina er fjallað í 38. gr. gengishagnaðarlaganna.

<sup>38</sup> Sbr. 15. gr. gengishagnaðarlaganna.

<sup>39</sup> Sbr. 16. gr. gengishagnaðarlaganna.

breytingu á kröfu/skuld sambandi kröfuhafa/skuldara. Gengishagnaður og -tap samkvæmt lagerreglunni myndast/stofnast hins vegar þegar hann/það hefur verið sannreynt við uppgjör skattskyldra eigna, þar með talið krafna, og skulda, þar með talið lána, í lok hlutadeigandi tekjuárs. Ekki er því skilyrði að krafa eða skuld hafi verið innleyst þegar svo stendur á.

Gengishagnaðarlögin ganga út frá innlausnarreglu sem meginreglu. Allir nema fjármálafyrirtæki svo sem bankar o. fl. eru því skyldug að nota hana sem uppgjörsaðferð. Tolla- og skattyfirvöld geta þó veitt öðrum heimild til að nota lageraðferð við uppgjör hagnaðar og taps af ákveðnum kröfum og skuldum. Hér til teljast einkum opinberlega skráðar kröfur og skuldir á markaði og kröfur og skuldir í erlendum verðmæli. Ákvæði um innlausnaraðferðina er að finna í 25. gr. laganna og hljóðar hún svo:

*§ 25. Gevinst og tab på fordringer og gæld, der skal medregnes ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst, medregnes i det indkomstår, hvori gevinsten eller tabet realiseres (realisationsprincippet), jf. dog stk. 2-9, og § 22, stk. 1, samt §§ 36 og 37.*

Í innlausnarreglunni felst að hagnaður og tap af kröfu og skuld myndast og eða stofnast við innlausn. Innlausn er í sjálfu sér ekki bundin við neinn ákveðinn greiðslumáta. Algengast er þó að hún eigi sér stað við framsal kröfu, þar með talið afborgun eða greiðslu skuldar, þar með talið innborgun. Í lögnum er gerður greinarmunur á uppgjöri hagnaðar og taps af kröfum annars vegar og skuldum hins vegar. Um uppgjör hagnaðar og taps af kröfum er fjallað í 1. mgr. 26. gr. og hljóðar hún svo:

*§ 26. Gevinst eller tab på fordringer opgøres som forskellen mellem anskaffelsessummen og afståelsessummen. Som anskaffelsessummen anvendes kursværdien på erhvervstidspunktet, medmindre den skattepligtige godtgør at have*

*erhvervet fordringen for et højere beløb.*

Hagnaður og tap af kröfu ákvarðast semsagt sem mismunur á milli upphafsverðs/kaupverðs og lokaverðs/söluverðs. Með kaupverði er átt við verðmæti kröfu er skattaðili öðlaðist hana nema unnt sé að sanna að krafan hafi þá verið verðmætari. Söluverð kröfu telst aftur á móti það verð sem skattaðili öðlast við framsal hennar eða afborgun. Um uppgjör hagnaðar og taps af skuldum er fjallað í 4. mgr. 26. gr. laganna og hljóðar hún svo:

*Stk. 4. Gevinst eller tab på gæld opgøres som forskellen mellem gældens værdi ved påtagelsen af gælden og værdien ved frigørelsen eller indfrielsen. Sker indfrielsen gennem afdrag, medregnes en så stor del, som svarer til forholdet mellem på den ene side indfrielsessummen med fradrag af anskaffelsessummen og på den anden side indfrielsessummen.*

Hagnaður og tap af skuld ákvarðast þannig sem mismunur á milli verðmætis skuldar við stofnun og greiðslu. Ef greiðsla fer fram með afborgun skal reikna hagnaðinn eða tapið út hlutfallslega. Verðmæti skuldar þarf ekki endilega að vera það sama hjá kröfuhafa eða skuldara. Kröfuhafi getur þurft að sæta afföllum við framsal á kröfu en skuldari losnar ekki við skuldbindingu sína nema greiða skuld að fullu. Almennt á hann því ekki kost á afföllum við fullnustu eða greiðslu. Við mat á verðmæti skuldar við ákvörðun hagnaðar eða taps í þessu sambandi ber því að miða við verðmæti skuldar í höndum skuldara.

Innlausnaraðferð er semsagt meginregla við skattlagningu gengishagnaðar og -taps í Danmörku, hvort sem um er að ræða kröfur og skuldir í dönskum krónum eða erlendum verðmæli. Fjármálafyrirtæki, þar með taldir aðilar sem hafa atvinnu af því að kaupa og selja kröfur og skuldir, eru þó skyldir að nota (vöru)lageraðferðina. Einnig geta tolla- og skattyfirvöld (d. told og skat)

heimilað hverjum sem eftir því leitar að gera upp hagnað og tap af ákveðnum kröfum og skuldum samkvæmt aðferðinni eins og áður sagði, sbr. 2. mgr. 26. gr. er hljóðar svo:

*Stk. 2. Den skattepligtige kan ved opgørelsen af gevinst og tab på børsnoterede obligationer samt gevinst og tab på ikke-børsnoterede fordringer og gæld, som følger af valutakursændringer, vælge at anvende lagerprincippet, jf. § 33, stk. 1, i stedet for realisationsprincippet. Valget træffes samlet for henholdsvis børsnoterede obligationer (fordringer) og børsnoteret obligationsgæld i danske kroner og for fordringer og gæld i fremmed valuta. Når lagerprincippet er valgt, kan denne opgørelsesmåde kun ændres efter tilladelse fra told- og skatteforvaltningen.*

Aðili, sem fengið hefur heimild til að nota lagerregluna, ber að gera upp hagnað eða tap af kröfum sem mismun á verðmæti krafna í árslok að viðbættu verðmæti krafna, sem kröfuhafi hefur framselt, eða fengið greitt af, og verðmæti krafna í upphafi árs að viðbættu verðmæti krafna, er skattaðili hefur öðlast á árinu. Hagnaður eða tap af skuldum ákvarðast hins vegar, sem mismunur á verðmæti skulda í árslok, að viðbættum greiddum skuldum á árinu og verðmæti skulda í ársbyrjun að viðbættum nýstofnuðum skuldum á árinu.

Þegar breytt er um uppgjörsaðferð verður

að huga að upphafsverði kröfu eða skuldar. Annars skapast hættu á tvitekjufærslu eða tvígjaldfærslu. Skipti aðili úr lageraðferð í innlausnaraðferð telst lokaárgengið (d. ultimoværði) stofnunarverð kröfu eða myndunarverð skuldar. Breyti aðili hins vegar úr innlausnaraðferð í lageraðferð telst stofnverð kröfu eða myndunarverð skuldar upphafsverð (d. primoværði) það sem leggja ber til grundvallar skattskilum 1. jan. hlutaðeigandi rekstrarárs, fyrsta árið er breytingin öðlast gildi.<sup>40</sup>

### 6.3. Noregur

Gengishagnaður og -tap telst bæði skattskyldar tekjur og frádráttarþær gjöld hjá einstaklingum og atvinnurekendum í Noregi.<sup>41</sup> Um skattskylduna og frádráttinn hjá einstaklingum er fjallað í 9. kafla LOV 1999-03-26 nr 14: Lov om skatt av formue og inntekt (skatteloven).<sup>42</sup> Samkvæmt honum er gengishagnaður og -tap gert upp við innlausn sem mismunur á gengi kröfu eða skuldar við stofnun eða myndun og innlausn, það er framsal eða greiðslu, þar með talið afborgun eða innborgun.<sup>43</sup>

Um skattskylduna og frádráttinn hjá atvinnurekendum er fjallað í 1. tl. greinar 5-1. og 1. tl. 1. mgr. greinar 6-1 og grein 6-2.<sup>44</sup> Ákvæði um uppgjörið er hins vegar að finna í 15. kafla skattalaganna og innihalda þau

**40** Sjá 10. tölul. 41. gr. gengishagnaðarlaganna er hljóðar svo: „Stk. 10. Selskaber m.v., som for indkomståret 1998 eller senere skifter fra lagerprincippet til realisationsprincippet i henhold til § 25, skal anvende ultimoværdien for fordringer og gæld for det seneste indkomstår før ændring af opgørelsesmåden som henholdsvis anskaffelsessum for fordringen eller forpligtelsens værdi for gælden ved en senere opgørelse af gevinst og tab på de pågældende fordringer og gæld. Ved ændring fra realisationsprincippet til lagerprincippet anvendes fordringens anskaffelsessum eller forpligtelsens værdi ved stiftelsen, jf. dog stk. 14-17, som værdien primo for det første indkomstår, hvor ændringen har virkning fra.“

**41** Hér er miðað við gildandi norsk lög um tekjuskatt og eignarskatt, sbr. LOV 1999-03-26 nr 14: Lov om skatt av formue og inntekt (skatteloven).

**42** Um skattskylduna, sjá § 9-9. Valutagevinst: Valutagevinst utenfor virksomhet som fremkommer ved realisasjon av muntlig fordring eller annen fordring enn menngedjeldsbrev, regnes som inntekt. Valutagevinst ved innfrielse av gjeld regnes tilsvarende som inntekt. Denne

paragraf gjelder for fordringer og gjeld som er etablert etter 12. april 1991. Um frádráttinn, sjá § 9-4. Fradragsrett for tap:

- (1) Det gis fradrag for tap ved realisasjon i samme utstrekning som en gevinst er skattepliktig etter bestemmelsene i dette kapittel.
- (2) Når det i skatteavtale med fremmed stat er bestemt at gevinst skal være unntatt fra skattlegging i Norge, gis det ikke fradrag for tilsvarende tap her i landet.

**43** Í lögnum er venja að orða þetta sem mismun á upprunaverði eða inngangsverði og lokaverði eða útgangsverði.

**44** Um tekjur, sjá § 5-1. Hovedregel om inntekt:

- (1) Som skattepliktig inntekt anses enhver fordel vunnet ved arbeid, kapital eller virksomhet samt pensjon, føderåd og livrente.

Um frádrátt, sjá 6-1. Hovedregel om fradrag

- (1) Det gis fradrag for kostnad som er pådratt for å erverve, vedlikeholde eller sikre skattepliktig inntekt. Bestemmelser som presiserer, utvider eller innskrenker fradragsretten for kostnader som nevnt i forrige punktum er gitt i §§ 6-10 til 6-32.

aðallega tímafærslureglur, það er reglur sem segja til um það hvenær, það er á hvaða ári, gengishagnaður telst til tekna og hvenær gengistap má draga frá tekjum. Samkvæmt honum er tímafærslan ólík eftir því hvort um er að ræða skammtíma kröfur/skuldir eða langtíma kröfur/skuldir.

Skammtíma kröfur og skuldir eru kröfur og skuldir sem falla í gjalddaga innan eins árs frá lokum þess árs er skattaðili eignaðist kröfuna eða stofnaði skuldina. Gengishagnaður og -tap af þeim er því gert upp við innlausn, það er við afborgun af láni eða innborgun á skuld. Hafi skattaðili ekki framselt lán eða greitt upp skuld fyrir áramót þarf því ekki að reikna gengismun af þeim. Gengishagnaður og -tap af skammtíma kröfum/skuldum er fundinn með því að draga innlausnarverðið (afborgunar- eða innborgunarverðið) frá myndunar- eða stofnverðinu. Telst hann því mismunur á upprunaverði og lokaverði kröfu eða skuldar.

*Dæmi: Aðili selur vörur að fjárhæð 10 M(illj)IKR genginu 10 IKR gegn 6. mán. greiðslufresti. Við greiðslu er gengið komið í 11 NOK þannig að fyrirtækið fær greitt 11 MIKR. Gengishagnaðurinn er því myndunarverðið 10.000.000 - innlausnarverðið 11.000.000 eða 1.000.000 kr.*

Þegar um er að ræða langtíma kröfur/skuldir ber hins vegar að reikna gengismun af þeim árlega miðað við gengisbreytingu á árinu. Gengishagnaður er hins vegar því aðeins skattskyldur að tap hafi áður verið dregið frá tekjum. Innbyggt í kerfið eru því ákveðnir frestunarmöguleikar, sbr. a-lið 5. t. 14-5. gr. er hljóða svo:

Fordring og gjeld í utenlandsk valuta som forfaller mer enn ett år etter utløpet av det regnskapsåret fordringen eller gjeldsposten er ervervet i, vurderes etter følgende regler:

1. Fordringen kan ikke vurderes etter lavere kurs enn den laveste av kursene på årsoppgjørstidspunktet og ervervstidspunktet.
2. Gjeld kan ikke vurderes etter høyere kurs enn den høyeste av kursene på [ års ] oppgjørstidspunktet og tidspunktet for låneopptak.
3. Urealisert valutatap motregnes mot urealisert valutagevinst.

Ofangreindar reglur taka umfram allt til þeirra sem eru bókhaldsskyldir.<sup>45</sup> Samkvæmt þeim er gengishagnaður og -tap gert upp saman eins og hér landi (n. portofóljepríncíp.). Ef skattaðili á inni óinnleyst nettó(gengis) tap má draga það frá tekjum, sbr. lið 3. Hins vegar er skattaðili ekki skyldur að nýta sér frádráttinn. Þannig er ekkert því til fyrirstöðu að tapið sé eignfært og fyrnt með eigninni eins og heimilt var að gera hér á landi fram til 1979.<sup>46</sup>

Ef skattaðili á óinnleystan (gengis)hagnaður kemur hins vegar aðeins til tekjufærslu að skattaðili hafi áður dregið (gengis)tap frá tekjum. Aldrei þarf þó að tekjufæra hærrí fjárhæð en tapinu nemur, sbr. regla 1 og 2. (n. reserveringspríncíp, geymsluregla). Gjaldfærsla taps er því í raun gerð með fyrirvara um tekjufærslu ef gengishagnaður verður af kröfu eða skuld. Til að átta sig á því hvernig þetta virkar er rétt að taka dæmi:

<sup>45</sup> Sbr. § 14-5. Nærmere om tidfesting av varekostnad, opp- og nedskrivning av fordringer m.v.

(1) Denne paragraf gjelder for virksomhet som det er fastsatt regnskapsplikt for i lov eller med hjemmel i lov.

<sup>46</sup> Sjá § 14-5-22. Valutatap

(1) Dersom urealisert valutatap behandles som del av kostpris på driftsmiddel, skal tapet avskrives etter skattelovgivningens bestemmelser om avskrivning av kostpris på driftsmidler.

(2) Dersom urealisert valutatap som delkostnad oppføres som anleggsmiddel etter bestemmelsene i regnskapsloven § 5-3, skal tapet avskrives årlig med rimelig beløp.

(3) Dersom urealisert valutatap behandles som nevnt i første eller annet ledd, kan skattyter ikke utgiftsføre tapet med virkning for ligningen i henhold til skatteloven § 14-5 femte ledd og denne forskrift § 14-5.

Gengissafnsuppgjörsaðferðin  
(n. portoføljeprincip).

Fyrirtæki á útistandandi kröfu í US\$ að fjárhæð 1 millj. vegna láns sem veitt var á genginu 7,00 NOK ár 1 og stendur í skuld að fjárhæð 2 millj. DEM sem stofnað var til á genginu 3,50. Hinn 31. des. ár 1 hefur gengið á US\$ fallið úr 7,00 í 6,50 og gengið á DEM úr 3,50 í 3,00. Í árslok árið 1 á fyrirtækið því innleyst gengistap að fjárhæð 500.000 NOK vegna US\$-lánsins og óinnleystan gengishagnað að fjárhæð 1.000.000 NOK vegna DEM-skuldarinnar. Samkvæmt gengisuppgjörsaðferðinni ber að jafna hagnaði og tapi saman. Óinnleysta tapið er ekki frádráttarbært sem slíkt eitt og sér og því þarf ekki að tekjufæra nettó óinnleysta hagnaðinn að fjárhæð 500.000 NOK.

Frestun hagnaðarins leiðir af 1. og 2-lið greinarinnar. Fyrsti liðurinn, er fjallar um kröfur, bindur sem sagt takmörkum hversu lágt er unnt að meta þær. Eftir því má ekki meta kröfu á lægra verði en stofngenginu eða árslokagenginu hvort sem lægra reynist. Hækki gengið eftir að skattaðili hefur fengið frádrátt vegna óinnleysts gengistaps vegna slíks mats verður hann því að tekjufæra hagnað. Gengishagnaður telst mismunur á genginu, er skattaðili öðlaðist kröfu, og árslokagenginu. Skattaðili telst hafa öðlast kröfu í þessu sambandi þegar hún var stofnuð eða framseld honum.

Dæmi um frestunaraðferðina: Fyrirtæki á útistandandi kröfu að fjárhæð 10 millj. US\$ sem það hefur öðlast á genginu 7,00 NOK árið 1. Hinn 31. des. ár 1 er gengið 6,50 sem jafngildir um 0,50 gengislækkun. Á ári 2 fellur gengið svo enn frekar því hinn 31. des. ár 2 er það komið í 6,20. Á ári 3 varð hins vegar viðsnúningur því hinn 31. des. það ár var gengið 8,00. Samkvæmt þessu getur fyrirtækið ár 1 gjaldfært sem gengistap 10 millj. US\$ x 0,50 eða 5 millj. NOK sem samsvarar gengistapi kröfunnar frá myndun til ársloka árið 1. Ári 2 nemur gjaldfærslan hins vegar 10 millj. US\$ x 0,30 eða 3 millj. NOK sem jafngildir gengistapi kröfunnar frá ársbyrjun árið 2 til ársloka árið 2. Í

árslok árið 3 er gengið hærra en gengið var þegar skattaðili öðlaðist kröfuna sem gefur 10 millj. US\$ x 1,00 eða 10 millj. NOK í heildarhagnað. Þessi hækkun þýðir samkvæmt frestunareglunni (n. reserveringsprincippet) að fyrirtækið verður að tekjufæra áður gjaldfærð gengistöp, það er samtals 8 millj. NOK (5+3). Hækkun umfram gengið 7,00, það er 2 millj. NOK, þarf hins vegar ekki að tekjufæra.

Annar liður, sem fjallar um skuldir, bindur aftur á móti takmörkum hversu hátt er unnt að meta þær. Eftir því má ekki meta skuld á hærra gengi en árslokagenginu eða stofngenginu eða eftir atvikum skuldarskiptagenginu hvort sem hærra reynist. Skattaðilum getur reynst erfitt að halda utan um gengisbreytingu krafna og skulda eins og að ofan var lýst. Þess vegna hafa verið settar sérstakar leiðbeiningareglur um það í Skatteforskrift FIN eða skattaleiðbeiningum fjármálaráðuneytisins.

Samkvæmt þessum reglum ber að halda utan um áhrif gengismunar á sérstökum gengisreikningi (n. Omvurderingskonto). Þessi gengisreikningur er þó eingöngu hugsaður sem hjálpartæki. Niðurstaða hans er því ekki færð í bókhaldið með einum eða öðrum hætti. Gengisreikningur hefur að geyma upplýsingar um stöðu óinnleysts hagnaðar og taps í norskum krónum í árslok hlutaðeigandi árs. Innleystur hagnaður og tap er því ekki skráð í reikninginn heldur bókað strax sem tekjur eða gjöld.

Ákvæði um gengisreikning er að finna í grein § 14-5-20 ofanefndra reglna og hljóða þau svo: Urealisert tap og gevinst på langsiktige fordringer og gjeld i fremmed valuta, jf. skatteloven § 14-5 femte ledd

§ 14-5-20. Omvurderingskonto

Skattyter som kommer inn under bestemmelsene i skatteloven § 14-5, skal føre en omvurderingskonto for langsiktige fordrings- og gjeldsposter i fremmed valuta, på følgende måte:

- a. *Omvurderingskontoen tillegges urealisert tap og fratrekkes urealisert gevinst på de enkelte poster i henhold til kursen pr. 31. desember i inntektsåret i forhold til kursen for de enkelte poster på anskaffelsestidspunktet. Dersom den enkelte post viser urealisert tap, kan skattyter likevel velge å sette denne posten til null i omvurderingskontoen.*
- b. *Dersom resultatet på omvurderingskontoen viser at urealisert gevinst overstiger urealisert tap, kan omvurderingskontoen settes til null. I andre tilfeller settes omvurderingskontoen til netto resultat.*
- c. *Endring på omvurderingskontoen i forhold til foregående inntektsår tas i betraktning med virkning for ligningen.*

Reglurnar skylda skattaðili til að gera upp óinnleystan hagnað og tap af erlendum gjaldeyri miðað við gengið þegar hann eignaðist kröfu eða stofnaði skuld. Fyrsta árið er hagnaður og tap reiknað af öllum kröfum og skuldum. Sýni gengissafnið tap er það skráð á gengisreikninginn og eftir atvikum dregið frá tekjum. Sýni gengissafnið hagnað er gengisreikningurinn hins vegar núllstilltur sem þýðir að hvorki ber að skrá tap né hagnað.

Á öðru ári er útreikningurinn svo endurtekinn. Eins og fyrra árið ber því að reikna út óinnleystan hagnað og tap á grundvelli gengisins við myndun kröfu eða stofnun skuldar. Hins vegar hefur aðeins breyting á gengisreikningi miðað við fyrra ár áhrif á skattlagninguna. Lækki staðan endurspeglar það hagnað en hækki hún ber það vott um tekjur, sbr. eftirfarandi dæmi.

*Dæmi: Ár 1 eignast skattaðili kröfu að fjárhæð 100 á genginu 9,00. Í árslok það ár hefur gengið lækkað í 7,50. Fyrsta ár hefur skattaðili því orðið fyrir óinnleystu tapi að fjárhæð 150. Tapið skráir skattaðili á gengisreikning og dregur það jafnvel frá tekjum í rekstri. Í árslok árið 2 er gengið 8,50 og hefur það því hækkað miðað við fyrra ár. Fjárhæðin, sem skráð er í gengisreikning, er hins*

*vegar ekki reiknuð út miðað við breytinguna frá ársbyrjun til ársloka árið 2 heldur miðað við breytinguna frá myndun kröfu eða stofnun skuldar til ársloka árið 2. Annað árið hefur skattaðili því orðið fyrir tapi sem nemur lækkun kröfunnar frá því er hann eignaðist hana til ársloka árið 2 margfaldað með verðmæti kröfunnar, það er 50. Breyting miðað við ár 1 er því 100 sem ber að tekjufæra, sbr. eftirfarandi yfirlit:*

Ár	Krafa	Upphafsg.	Árslokag	Mism.	Breyting	Þýð
1	100	9,00	7,50	150	-150	Gjöld
2	100	9,00	8,50	50	+100	Tekjur

Við innlausn á langtíma kröfu eða skuld, er hagnaður og tap reiknað út með venjulegum hætti, það er sem mismunur á gengi við stofnun/myndun kröfu/skuldar og gengi við innlausn/greiðslu kröfu/skuldar. Hins vegar er tekið tillit til breytinga sem átt hafa sér stað í millitíðinni með því að fella hagnaðinn eða tapið þannig reiknað niður í gengisreikningnum. Við útreikning innleysts hagnaðar og taps er því ekki nauðsynlegt að skattaðili viti hvaða hagnað eða tap krafan hefur valdið árin á undan. Niðurfellingin getur hins vegar haft í för með sér breytingu á gengisreikningi miðað við árið á undan.

*Dæmi: Gerum nú ráð fyrir að krafan í dæminu hér að ofan sé innleyst árið 2. Fyrsta árið verða bókanir á gengisreikning þess vegna hinar sömu og í fyrra dæminu, það er að segja 150 tap er af kröfunni sem unnt er að draga frá tekjum. Annað árið innleysis skattaðili 50 tap af kröfunni. Þar sem fella ber kröfuna niður af gengisreikningnum er hún sögð hafa valdið 0 gengisbreytingu sem jafngildir hækkun gengisreiknings um 150. Skattaðili ber því að bóka 150 í tekjur en 50 vegna framsals kröfunnar í gjöld sem þýðir nettóhagnað um 100 eins og í fyrra dæminu.*

Heimilt er að halda óseljanlegum gjaldeyri utan við gengisreikninginn. Ákveði skattaðili að gera það verður hann hins vegar að meðhöndla allan gjaldeyri í sama verðmæli



eins. Ekki er því heimilt að taka sumar kröfur og skuldir í gjaldeyrinum með við útreikning á hagnaði og tapi á gengisreikningi og halda öðrum fyrir utan. Sjá nánar eftirfarandi ákvæði:

*§ 14-5-21. Ikke-konvertibel valuta*

*Urealisert tap eller gevinst på langsiktig fordrings- eller gjeldspost i ikke-konvertibel fremmedvaluta skal føres til omvurderingskontoen dersom skattyter konsekvent gjennomfører dette for alle fordrings- og gjeldsposter i samme ikke-konvertible valuta. Urealisert tap eller gevinst som i henhold til første punktum ikke føres til omvurderingskontoen, kan ikke utgifts- eller inntektsføres med virkning for ligningen.*

#### 6.4. Svíþjóð

Gengishagnaður og -tap telst skattskyldar tekjur og frádráttarþær gjöld hjá mönnum og atvinnurekendum í Svíþjóð. Um skattskylduna og frádráttinn hjá mönnum sem ekki stunda atvinnurekstur er fjallað í 48. kafla og 54. kafla inkomstskattelag (anna) nr. 1999:1229. Samkvæmt þeim er gengishagnaður og -tap hjá mönnum gert upp sem mismunur á milli stofn- eða myndunarverðs og innlausnarverðs kröfu eða skuldar. Selji maður eign gegn greiðslu í erlendum verðmæli þarf þó ekki að reikna gengismun ef verðmælinum er skipt í banka innan þrjátíu daga frá sölu.<sup>47</sup>

Þá er gengismunur af gjaldeyri og kröfum sem hlutaðeigandi hefur til einkanota á ferðalögum erlendis undanþeginn skatti.<sup>48</sup> Mönnum, sem ekki stunda atvinnurekstur, ber að telja fram allar fjármagnstekjur sínar,

þar með talið gengishagnað, sem telst að fullu skattskyldar tekjur. Hins vegar má aðeins draga 70% af gengistapi frá tekjum.<sup>49</sup> Um gengishagnað og -tap í atvinnurekstri er fjallað 8. gr. 14. kafla tekjuskattslaganna undir fyrirsögninni Fordringar och skulder i utländsk valuta og hljóðar hún svo:

*8§ Fordringar, skulder, avsättningar och kontanter i utländsk valuta, som inte tas upp till det verkliga värdet enligt 17 kap. 20 §, skall värderas till kursen vid beskattningsårets utgång. Om det finns ett terminkontrakt eller någon annan liknande valutasäkringsåtgärd för en sådan post, skall posten tas upp till det värde som motiveras av valutasäkringen under förutsättning att*

- samma värde används i räkenskaperna, och
- värderingen står i överensstämmelse med god redovisningssed.

*Om den säkrade posten är sådant lager som tas upp till anskaffningsvärdet enligt 17 kap. 20 § skall inte första strecksatsen i första stycket tillämpas. Lag (2003:1102).*

Þetta ákvæði segir svo sem ósköp litið um framkvæmdina. Með því er þó slegið föstu að gera beri upp gengishagnað og -tap í samræmi við góða reikningsskilavenju. Bókhaldið ræður semsagt skattuppgjörinu sem er í samræmi við tillögur sænska reikningsskilaráðsins.<sup>50</sup> Til að átta sig á því hvernig þetta virkar, er þó alltaf best að taka dæmi:

*Dæmi: Árið 1 kaupir fyrirtæki tölva frá Bandaríkjunum fyrir 100.000 US\$ á genginu 8,00 SEK. Fyrningarstofn eignarinnar er því 800.000*

<sup>47</sup> Sjá 16. gr. 44. kafla undir fyrirsögninni. Betalningar í utländsk valuta.

16 § Om ersättning för avyttrade tillgångar erhålls i utländsk valuta som växlas till svenska kronor inom tretti dagar från avyttringen, skall kursen på växlingsdagen användas för beräkningen av värdet på ersättningen.

<sup>48</sup> Sjá 6. gr. 48. kafla undir fyrirsögninni. Undantag från skatteplikt:

6 § Kapitalvinster på sådan utländsk valuta eller fordran i utländsk valuta som är avsedd för den skattskyldiges personliga levnadskostnader under en tillfällig vistelse utomlands skall inte tas upp.

<sup>49</sup> Um tap af kröfum, sjá 24. gr. 48. kafla undir fyrirsögnunum. Avdrag för kapitalförluster. Inkomstslaget kapital.

24 § Om inte hela kapitalförlusten skall dras av enligt bestämmelserna i 20, 21 eller 23 §, skall 70 procent dras av. Lag (2000:540). Um tap af skuldum, sjá 6. gr. 54. kafla undir fyrirsögninni. Kapitalförluster.

6 § Kapitalförluster vid betalning av skulder i utländsk valuta skall dras av med 70 procent av förlusten. Att kapitalförluster i vissa fall inte skall dras av följer av 4 §.

<sup>50</sup> Lodin, o. fl., 8. útg., bls. 304. Tillögur sænska reikningsskilaráðsins nr. 8.

SEK. Fyrirtækið fær kaupverðið lánað til þriggja ára. Vegna þessa verður að gera grein fyrir gengishagnaði og eða -tapi í bókum fyrirtækisins á lánstímanum. Í árslok árið 1 er gengið 9,30 og hefur heildarskuldin því hækkað úr 800.000 í 930.000 SEK. Fyrirtækið hefur því orðið fyrir tapi að fjárhæð 130.000 SEK sem gjaldfæra má í rekstri sem gengistap. Árið 2 helst skuldin óbreytt í US\$ talið. Hins vegar er gengið 9,10 í árslok árið 2, sem þýðir órlitla hækkun miðað við fyrra árið talið. Skattaðila ber nú að tekjufæra fyrra árs gengistap það er 130.000 SEK. Til gjalda kemur hins vegar gengistap ársins þannig að nettó hagnaður árið 2 verður aðeins 20.000 SEK. Árið 3 gerir fyrirtækið síðan upp skuldina en þá er gengið 9,00. Þar sem 900.000 SEK skuldfærsla er 10.000 SEK lægri en skuldin stóð í hjá fyrirtækinu í ársbyrjun, er jafnhá fjárhæð tekjufærð til að leiðrétta offærslu gjaldanna árið á undan. Gengistapið varð jú minna en ráðgert var í upphafi ársins, sbr. eftirfarandi bókfærslu:

#### Skuld í erlendum verðmæli

Ársb.	0	Árslok	930
Innkaup	800		
Rekstur	130		

#### Varanlegir rekstrarfjárm.

Fyrn.	800	Skuld	800
-------	-----	-------	-----

#### 20x2

#### Skuld í erlendum verðmæli

Ársb.	930	Árslok	910
		Rekstur	20

#### 20x3

#### Skuld í erlendum verðmæli

Ársb.	910	Gr.	900
		Rekstur	10

Þessi bókfærslutækni er nokkuð frábrugðin framkvæmdinni hér á landi. Samkvæmt skattalögunum ber þannig að gera upp hvert ár sér með því að draga gengistap frá gengishagnaði. Sænski uppgjörsmatinn tryggir hins vegar ákveðna samfelldni milli ára allan líftíma kröfu eða skuldar, sem (ef til vill) dregur úr hættu á ótímabærri skattlagningu, sbr. eftirfarandi bókunarferli:

Ár	Færsla	Sviþjóð	Ísland
1	Gjaldfærsla	-130	-130
2	Tekjufærsla	+130	+20
2	Gjaldfærsla	-110	0
3	Tekjufærsla	+100	+10
3	Gjaldfærsla	-100	0
Nettó		100	100

## 7. NIÐURLAG

Hér að framan var sýnt fram á að ákvæði tekjuskattslaga um gengishagnað og -tap eru um margt óljós. Enn fremur sýnir samamburður þeirra við ákvæði hinna Norðurlandanna um gengishagnað og -tap að nokkur munur er á skattlagningu gengishagnaðar og -taps milli landa. Danir ganga þannig út frá innlausnaraðferð. Hætta á ótímabærri tekjufærslu hjá þeim er því lítil sem enginn. Á móti kemur að seinkun verður á gjaldfærslu sem getur leitt til ótímabærrar úthlutunar verðmæta hjá fyrirtæki. Auðvelt ætti þó að vera að hindra það í reikningsskilunum.

Norðmenn notast hins vegar við blandað kerfi. Þannig ber að viðhafa lageraðferð við tekjufærsluna. Fyrirtæki þarf hins vegar ekki að telja gengishagnað til tekna nema tap hafi áður verið gjaldfært. Ótímabær tekjufærsla gengishagnaðar getur skert lausafjárstöðu fyrirtækis. Fyrirtæki verða nefnilega að greiða skatt af hagnaðinum hvort sem hann er raunverulegur eða ekki. Þessa hættu er unnt að minnka með því að telja fram í erlendri mynt eða gera gjaldmiðlaskiptasamning. Ekki er þó vist að öll fyrirtæki eigi kost á því. Álitamál er þess vegna hvort ekki ætti að lögfesta innlausnarreglu sem meginreglu

við uppgjör gengishagnaðar og -taps hjá íslenskum fyrirtækjum. Slíkur uppgjörsmáti hentar nefnilega betur þegar efnahagslífið er viðkvæmt fyrir miklum gengissveiflum.<sup>51</sup>

---

**51** Um fyrsta skrefið í þessa veru, sjá þskj. 1212 — 793. mál, sbr. <http://althingi.is/altext/132/s/1212.html>. Frumvarp þetta var samþykkt sem lög nr. 48/2006.

*Skammstafnir*

SL, lög um tekjuskatt nr. 90/2003

BÓK, lög um bókhald nr. 144/1994

ÁRS, lög um ársreikninga nr. 3/2006

*Dómar*

Rt. 1927, bls. 386.

Rt. 1929, bls. 369.

Rt. 1929, bls. 21.

*Erlend lög*

Dönsku gengishagnaðarlögin

Sænsku tekjuskattslögin

Norsku tekju- og eignarskattslögin

## HEIMILDIR

Árni Helgason: *Endurreisn markaðshyggjunnar á Íslandi á níundaáratug 20 aldar*,

Háskóli Íslands, heimspekideild, BA ritgerð í Sagnfræði, Reykjavík, 2001.

Bundgaard, Jacob, Pedersen, Jan, Siggaard, Kurt og Winther-Sørensen, Nils: *Skatteretten 1*,  
4. útg., Kaupmannahöfn, 2004.

Zimmer (ritstjóri) o. fl.: *Bedrift, selskap og skatt*, 3. útg., bls. 228, Óslo, 2002.

Gjems Onstad, Ole: *Praktisk International skatterett (1986)*, bls. 142-143, Ósló, 1986.

Gjems Onstad, Ole: *Valuta og skatt (1979)*, bls. 113, Ósló 1979.

Sven-Olof Lodin, Gustaf Lindencrona, Peter Melz, Christer Silverberg: *Inkomstskatt*,  
en läro- och handbok i skatterätt, 8. útg., Lunds, 2001.







**Krístrún Heimisdóttir,**  
lögfræðingur

# BREYTT ÍSLENSK LÖGFRÆÐI

<b>1</b>	NÝ ÞEKKINGARFYRIRTÆKI Í LÖGFRÆÐIÞJÓNUSTU _____	40
<b>2</b>	GANGANDI GAGNASÖFN _____	42
<b>3</b>	Í ÁTT AÐ NÝRRI LAGAHUGSUN _____	45
<b>4</b>	NÝJA HÁSKÓLASAMFÉLAGIÐ _____	48
<b>5</b>	NÍÐURLAG _____	50

Við lifum nú þá tíma í íslenskri lögfræði að það er hollt að horfa til sögu fræðanna og átta sig á því að lögfræðin er breytingum undirorpin eins og allt annað í heiminum. Sagan kennir að þróun veraldlegs valds, breytingar á hugarfari, tækniframfarir og auðvitað margt fleira kunni stundum að bylta starfi lögfræðingsins, stofnunum og lögfræðinni sem fræðigreini. Slíkar breytingar verða með ýmsu móti og gerast mishratt, en á Íslandi vill svo til að nokkra stórvíðburði í réttarsögu landsins hefur nú borið upp á einn og sama áratuginn: Mestu upptöku erlends réttar frá því á 13. öld með inngöngunni í EES, menntasprengju<sup>1</sup> í lögfræði með því að lagadeildir eru nú orðnar fjórar í stað einnar, sameiningu lögmannsstofa sem hafa alþjóðavæðst og tekið upp ensk eða latnesk nöfn og síðast en ekki síst hafa áhrif alþjóðlegra eða yfirþjóðlegra dómstóla aukist stórlega.

Laganemum hefur fjölgað mikið. Samkeppnin milli skólanna um nemendur er lífleg og á stundum hörð. Lögmannsstofur sinna nýjum tegundum verkefna. Fleiri kenna og rannsaka en nokkru sinni fyrr og á örfáum árum hafa Íslendingar eignast fleiri doktora í lögfræði en áður hefur þekkt. Ný lögfræðitímarit hafa verið stofnuð og útgáfa aukist. Því er spáð að sérhæfing lögfræðinga muni aukast enn. Íslensk lögfræði er í deiglu margháttaðra breytinga sem ástæða er til að gefa gaum og ræða.

Allar vísinda- og fræðigreinar byggjast á tiltekinni afstöðu til þess hvað þurfi til þess að þekking sé tekin gild eða teljist sönn forsenda ályktana innan greinarinnar. Þetta mætti nefna *þekkingarfræði* greinarinnar og má lýsa sem sjálfsmynd fræðigreinar, mælikvarða á það hvað teljist faglegt.

Hér verður brugðið upp mynd af áhrifum nýrra aðstæðna á aðferðir og forsendur

lögfræðinnar hér á Íslandi og því haldið fram að sú deigla sem skapast hafi hljóti að kalla fram endurskoðun á innlendri lögfræðihéfið, spurningin sé einungis hvernig sú endurskoðun muni fara fram. Þá varði miklu að nýta kosti þess að nýja háskólasamfélagið er margbrotnara en áður var og raddirnar fleiri. Það sem áður var sjálfsagt kann nú að verða gagnrýnt sem er fagnaðarefni því opin og gagnrýnin umræða skapar fræðum kjöraðstæður. Þar skerpið sýn á aðferð fræðigreinarinnar og hverju hún skili.

## 1. NÝ ÞEKkingARFYRIRTÆKI Í LÖGFRÆÐIÞJÓNUSTU

Lögfræði er í senn *fag* (*kennslugrein*), *rannsóknasvið* og það sem Sigurður Lindal hefur nefnt *lögtaekni* og var í daglegu tali iðulega nefnt *praxis*. Þessar þrjár hliðar lögfræðinnar verka hver á aðra og það er upplýsandi að horfa á hverja þeirra fyrir sig og meta nýjar aðstæður hér á landi. Fyrst virðum við fyrir okkur lögtaeknina eða praxisinn, lögfræðiráðgjöf og –fyrirsvar sem þjónustugrein.

Margir nota hugtakið *þekkingarþjóðfélag* til að lýsa framvindu breytinga á samfélagsgerð vesturlanda. Hún er knúin áfram af breyttu hagkerfi og samruna markaða ofar þjóðríkjum, einkum hnattvæddum fjármagnsmarkaði. Af því er hugtakið *þekkingarþjóðfélag* dregið að til þess er horft að virði og samkeppnisstaða atvinnurekstrar felist í sívaxandi mæli í óhlutbundnum verðmætum sem fá samheitið *þekking*. Þar með er aukning og nýting svonefndra *þekkingarverðmæta* orðið lykilmál stefnumótunar í atvinnulífi og skipulags fyrirtækja. Nútímafyrirtæki þurfa að geta *lært* og skipulag þeirra, menning og markmið að þjóna sífellndri þekkingarleit. Þannig nálgast t.d. fyrirtæki

<sup>1</sup> Orðið menntasprengja er sótt til Páls Skúlasonar fyrrverandi rektors Háskóla Íslands sem hefur notað það til að lýsa fjölgun nemenda, háskólagreina og háskóla á Íslandi á örfáum árum kringum aldamótin 2000.



í hátækni og þjónustu menntastofnanir í anda, ef svo má segja, og á sama tíma nýta háskólar (m.a. á Íslandi) stefnumótunar- og stjórnunaraðferðir sem mótast hafa í framsæknum þekkingarfyrirtækjum. Hér eru lögmansstofur ekki undanskildar.

Mörg íslensk fyrirtæki í lögfræðiþjónustu eru þátttakendur á alþjóðlegum markaði og þurfa að taka mið af erlendum samamburði í rekstri sínum. Það er grundvallarbreyting á aðstæðum þeirra og sams konar aðferðir ryðja sér til rúms hjá opinberum stofnunum líka.

Á þessu sviði eins og öðrum í rekstri og stjórnun fyrirtækja er í marga sjóði að sækja fyrirmyndir að skipulagi og vinnuáferðum. Áreiðanleg sérþekking og hæfni til að beita henni eru verðmætin sem rekstur lögmansstofa byggist á og í stjórnunarfræðum er fjallað um það hvernig sérþekkingin og hæfnin verði háværkuð í fyrirtækinu. Laga þarf þekkingarstjórnun að sérkennum lögfræðiþjónustu. Þróunin er hröð og ný vinnubrögð og skipulag lögmansstofa er harla ólíkt því sem vanabundið var hér á landi á 20. öld.

Matthew Parsons, höfundur bókarinnar *Effective Knowledge Management for Law Firms*, heldur því fram að hefðbundin þekkingarstjórnun (e. knowledge management) vanmeti mikilvægi gagnrýnnar hugsunar í starfi lögfræðingsins. Hefðbundin þekkingarstjórnun gangi út frá því sem forsendu að öll þekking sé þegar orðin til og því varði stjórnun hennar fyrst og fremst vörslu gagnasafna, aðgang og miðlun með upplýsingatækni og tölvukerfum af ýmsu tagi.<sup>2</sup> Þetta sé röng nálgun því lögmenn og lögfræðingar beiti eigin heilabúum í starfi en ekki upplýsingakerfum. „Góður lögfræðingur og það verð sem hún eða hann getur sett upp vegna ánægju viðskiptavinanna hefur meira

með virka þekkingu, færni og frumkvæði að gera en fullkomnustu lagasöfn.“<sup>3</sup>

Með öðrum orðum þá byggist hæfni lögfræðings í starfi ekki á því að hann kunnir utanað og hafi á hraðbergi allar lögfræðilegar upplýsingar heldur hinu að hann kunnir að beita þeim. Hver og einn getur sótt upplýsingar í lagasöfn, dómasöfn og ritaðar heimildir á svipstundu með tölvu sinni og við þessar nýju aðstæður er mikilvægasta hæfnin að vita hvaða heimildum er treystandi og hverjum ekki.<sup>4</sup> Parsons skilgreinir sjö lykilþætti „einstaklingsbundinnar þekkingaráætlunar“ lögfræðings í starfi - að hver og einn þurfi að „reka sjálfan sig“ þannig að allt eftirgreint sé í góðu lagi:

1. Upplýsingaleit
2. Mat á upplýsingum
3. Skipulagning upplýsinga
4. Greining
5. Framsetning
6. Gæðatrygging
7. Úrvinnsla upplýsinga í samvinnu við aðra

Parsons, sem er lögfræðingur að mennt og margreyndur framkvæmdastjóri stórrar alþjóðlegrar lögmansstofu, heldur fram nauðsyn þess að lögmansstofur notist við sérstakar þekkingaráætlanir. Í hverju fyrirtæki eigi þær að vera þrjúþættar, þ.e. varða hvern einstakling, mannleg samskipti á stofunni almennt og upplýsingatækni. Tilgangur þeirra sé að fyrirtækið geti stillt upp góðu liði í lögfræði og stutt hvern og einn í því að eflast jafnt og þétt í starfi.

Skilyld þessu er aðferðafræði stefnumiðaðs árangursmats. Í könnun sem gerð var meðal hundrað stærstu lögmansstofa í Bandaríkjunum árið 2005 kom fram að 80% þeirra hafa notað stefnumiðað árangursmat

<sup>2</sup> Parsons, Matthew: *Effective Knowledge Management for Law Firms*, Oxford University Press 2004, s. 54.

<sup>3</sup> Sama heimild, s. 68.

<sup>4</sup> Sama heimild, s. 170.

(balanced scorecard)<sup>5</sup> sem tæki til að efla starfsemi sína. Höfundar stefnumiðaðs árangursmats eru Robert S. Kaplan og David P. Norton en aðferðin byggist á því að skipulagsheildir, s.s. þjónustufyrirtæki, þurfi að ávaxta ferns konar auð: Fjárhagslegan auð, mannauð, skipulagsauð og viðskiptaaúð. Þrennt hið síðastnefnda fellur í flokk svonefnds *þekkingarauðs*. Mat er gert á því hvað þurfi til að ná markmiðum í hverjum auðsflokki og aðferðafræðin leggur til heildstæðan ramma sem varðar veginn að þeim.

Parsons leggur ríka áherslu á mikilvægi þess að góð samskipti og samvinna innan fyrirtækisins sé jafnframt uppspretta nýrrar þekkingar og símenntunar. Fyrirtæki í lögfræðiþjónustu þurfi að vera lærdómsfyrirtæki að skipulagi þ.e. einkennast af því að þekkingu sé deilt, menning fyrirtækisins styðji fólk til að læra meira, starfsfólkið sé hvatt til að beita gagnrýnni hugsun og taka áhættu með nýjar hugmyndir og að hver og einn njóti góðs af framlagi sínu til heildarinnar.<sup>6</sup>

Þessi lýsing á skipulagi og starfsemi þjónustufyrirtækis í lögfræði þarf alls ekki að einskorðast við málflutningsskrifstofur heldur á sér samsvörun í stofnunum í almannaþjónustu og raunar hvers konar starfsemi sem byggir á þjónustu og ráðgjöf. Hvort sem lögfræðingur starfar sem embættismaður hins opinbera, lagasmiður, málflutningsmaður eða dómari mun margt af ofangreindu eiga við og væntanlega ryðja sér til rúms í sífellt meiri mæli. Dómari við héraðsdómstól tekur þátt í þverfaglegu samstarfi þegar hann kveður til sérfróða

meðdómendur og stefnumótun hins opinbera, hvort sem hún fer fram í ráðuneytum, hjá sveitarfélögum eða í einhvers konar samvinnu við hagsmunaaðila kallar á þverfagleg vinnubrögð, að fólk deili þekkingu og komist sameiginlega að niðurstöðu. Hvort sem það er mælt eftir peningalegum mælikvarða arðsemi í einkafyrirtæki eða í samfélagslegum framförum og úrbótum á opinbera sviðinu, skila slík vinnubrögð meiri ávinningi og framhjá því verður ekki horft.

Ný vinnubrögð ýta út gömlum háttum, lögmenn og lögfræðingar starfa öðruvísi en áður var og það ásamt ýmsu öðru þrýstir á breytingar á kennsluháttum og menntun.

## 2. GANGANDI GAGNASÖFN.

*„Nú tekur laganám fimm ár... og í þann tíma leitast stúdentar em við að festa sér sem allra mest í minni af staðreyndum um lög. Þessar staðreyndir hafa kennarar fundið og reiða fram fyrir nemendur sem einfaldlega taka við þeim og skila þeim síðan aftur – eftir mætti en helst öllum á prófblaðið að vori.“<sup>7</sup>*

Það hefur ekki verið rannsakað hvenær eða hvernig það gerðist en á tíunda áratug 20. aldar var svo komið að laganám á Íslandi byggðist nær eingöngu á utanbókarlærdómi. Lagadeild Háskóla Íslands var þá eini lagaskólinn og samkeppni um inngöngu í skólann afar hörð.

Kennsluefni í lagadeild og greinar í lögfræðitímaritum fellu samkvæmt sterkri hefð að miklum meirihluta í þann flokk sem í danskri lögfræði er nefnt *retsdogmatik*<sup>8</sup> og mætti skilgreina sem skipulega greinargerð

<sup>5</sup> Aðferðin hefur rutt sér til rúms hérlendis og er nýtt víða, bæði hjá einkafyrirtækjum og stofnunum í almannaþjónustu.

<sup>6</sup> Sjá t.d. Peter Senge ofl. *The Fifth Discipline Fieldbook*, London 1994. Parsons bendir á að af rannsóknum að dæma skorti unga nýútskrifaða lögfræðinga oft það öryggi sem þarf til að skila góðu framlagi í lærdómsfyrirtæki. Á slíkum vinnustað þarf oft að kenna þeim að biðja um endurgjöf og bregðast við gagnrýnni endurgjöf, taka frumkvæði að því að skýra verkefni og skilja mikilvægi samstarfs við alla í fyrirtækinu. Sjá Parsons, s. 167.

<sup>7</sup> Kristrún Heimisdóttir: *Frá ritstjóra, Úlflijótur*, 48. árgangur, 4. tbl. 1995, s. 375.

<sup>8</sup> Vert er að taka fram að þau rit og rannsóknir sem í Danmörku teljast retsdogmatik eru afurðir hefðar sem líklegt má telja að hafi þróast öðruvísi en sú íslenska. Nákvæm greining á muninum þarfnast og biður sérstakrar rannsóknar. Sama má segja um íslenskun hugtaksins. Þessum höfundum þótti helst koma til greina að nota orðið réttargreining en sté þó skrefið ekki til fulls heldur stingur bara upp á því hér í fótnótu.

með lýsingu og túlkun á gildandi rétti<sup>9</sup> á einhverju þeirra sviða sem afmörkuð voru í fræðakerfi lögfræðinnar<sup>10</sup>. Hugtakið *retsdogmatik* er ekki velþekkt í íslenskri lögfræði og íslensk þýðing ekki kunn, en við lagadeildir háskólanna í Kaupmannahöfn og Árósum hefur á síðustu árum farið fram víðtæk endurskipulagning náms og rannsókna og í henni hefur m.a. falist nákvæm rýni aðferða og einkenna í retsdogmatik. Aðferðin sé þríþætt þ.e. samanstandi af þremur þáttum lýsingu, túlkun og flokkun í fræðakerfi og þessir þrír þættir renni iðulega saman.<sup>11</sup>

Má ekki halda því fram að hér á Íslandi hafi það verið eins konar þögul forsenda lagakennslunnar að kennsluefnið, hin kerfisbundna lýsing og túlkun gildandi réttar, væri *tæmandi* um efnið? Og gildi þá einu hvort nemendur voru á fyrsta ári eða hinu síðasta. Þar með varð það markmið nemenda að muna allt sem í greinargerðinni stóð og notuðu flestir þá aðferð að læra utanað svonefndar beinagrindur eða ítarlegt efnisyfirlit bókarkafla og fyrirlestra. Mátti þetta heita algjör andstæða þess sem nefnt hefur verið á ensku „open book exam“, þ.e. próf þar sem nemendur mega hafa allar kennslubækur með sér á prófstað.

Verðandi lögfræðingar fengu stranga þjálfun í að muna heimildir og réttarheimildir en áhersla á aðferðir við beitingu þeirra var hverfandi. Til marks um það er að próf í lögskýringahluta almennrar lögfræði byggði á staðreyndaspurningum en ekki verkefnum við að beita lögskýringaraðferðum.

Í vandaðri rannsókn á prófum í lagadeild sem Orator - félag laganema fékk Félagsvísindastofnun til að gera árið 1994, var niðurstaðan sú að prófin þar reyndu nær aldrei á skilning nemenda eða beitingu tiltekinna færni.<sup>12</sup> Þess væri nær aldrei krafist að nemandi kæmi með eigin röksemdir, tæki eigin afstöðu til álitamála eða beitti þekkingu sinni við úrlausn raunhæfs verkefnis. Rannsóknin náði til allra prófa á fyrstu þremur námsárunum í deildinni á fimm ára tímabili frá 1989 til 1994, alls 102 prófa sem samanstóðu af 472 spurningum. Nemendur á síðasta ári sem náð höfðu einna hæstum einkunnum mátu prófin á grundvelli tiltekinna spurninga til að fyrirbyggja misskilning og mat nemenda var síðan borið saman við mat félagsvísindafólksins. Niðurstaðan var sú að yfirgnæfandi meirihluti prófspurninga væru beinhardar staðreyndaspurningar sem leituðu eftir utanbókarlærdómi. Gengu höfundar rannsóknarinnar svo langt að segja að „annaðhvort [væri] eitthvað stórkostlegt að í prófsamningu og áherslum í kennslu eða að kennurum í lagadeild hafi gjörsamlega mistekist við að koma sínum raunverulegu áherslum í yfirferð prófspurninga til skila til nemenda“.<sup>13</sup> Athyglisvert er að á sama tíma tíðkaðist víðast hvar á Norðurlöndum að nemendur mættu hafa allar kennslubækur með sér í próf.

Á sama tíma og Félagsvísindastofnun gerði rannsóknina á prófum í lagadeild stóð Orator fyrir viðamikilli könnun á notkun bókasafnsins í Lögbergi. Niðurstaðan var

**9** Gildandi réttur vísar til þess viðhorfs að lögfræði eigi að skilja sem forspá um þær reglur sem muni ráða niðurstöðum dómara. Þetta hefur verið nefnt raunhyggja í lögfræði og upphafsmaður hennar er talinn Oliver Wendell Holmes. Í danskri lögfræði var þetta ríkjandi viðhorf á síðari helmingi 20. aldar, einkum fyrir áhrif frá Alf Ross. Smitunaráhrif þess inn í íslenska lögfræði eru augljós en voru e.t.v. ómeðvituð á sinni tíð.

**10** Ármann Snævarr gerir grein fyrir kostum og göllum fræðakerfis lögfræðinnar í bók sinni *Almenn lögfræði* og varar við því að fræðakerfi kunni að fylgja „vissar hættur“ og því

„fari fjarri að kerfið sé algilt og sigilt“. Sjá *Almenna lögfræði*, fyrra bindi, Rvík. 1987, ss.137-138.

**11** Jens Ewald & Sten Schaumburg-Müller: *Retsfilosofi, retsvidenskab og retskildelære*. Kph., 2004, s. 213.

**12** Svonefnd raunhæf verkefni munu hafa tíðkast í lagadeild um áratugaskeið að einhverju marki en þegar hér var komið sögu voru slík verkefni ríkari hluti af prófum en hér greinir.

**13** Guðmundur B. Arnkelsson og Friðrik H. Jónsson: *Athugun á prófum í lagadeild*. Úlflijótur 1.tbl. 1995, ss. 41-50. Höfundarnir rannsókuðu einnig skýrleika spurninga og réttlæti í vægi og töldu hvoru tveggja verulega ábótavant.

sú að laganemar notuðu safnið nánast ekkert nema í tengslum við eitt verkefni, þ.e. kandidatsritgerðina.<sup>14</sup> Sjálfstæð heimildaöflun var nær engin fyrr en þá og kröfur til vinnubragða við vinnslu og skil kandidatsritgerða, þ.á. m. til heimildanotkunar voru ekki samræmdar.

Ólíkt því sem tíðkaðist í Danmörku<sup>15</sup> var gagnrýnin opinber umræða á ráðstefnum eða á prenti um aðferðir og ályktanir í fræðiritum, kennslubókum eða um dómsniðurstöður nær óþekkt<sup>16</sup>. Rannsóknaviðmið eins og nýnæmi rannsóknar eða fræðilegt framlag voru ekki komin til og einföld endursögn lagagreina gat talist fræðilegt framlag. Formleg ritrýni var ekki komin til í íslenskri lögfræði<sup>17</sup> og ritdómar um lögfræðibókmenntir tíðkuðust yfirleitt ekki.<sup>18</sup> Fræðasamfélag lögfræðinga var farið að skera sig úr á Íslandi og í alþjóðlegum samanburði.

Íslensk *retsdogmatik* hafði þannig aðra stöðu en dönsk; hún var eins konar óumdeilanleg sannindi í lögfræði. Opinn fræðilegur og gagnrýninn umræðuvettvangur stóð í besta falli á veikum brauðfótum.

Einungis í undantekningartilfellum sótti íslensk *retsdogmatik* efnivið í aðrar háskólagreinar og áhersla á réttarheimspeki og réttarfélagsfræði var minni á Íslandi en annars staðar á Norðurlöndum. Réttarsaga hafði hins vegar verulegt vægi eins og nánar verður komið að hér síðar.

Í lagadeild HÍ var útilokað að sækja námskeið í öðrum háskólagreinum og fá metin sem hluta af laganámi og í raun reistar skordur við fræðasamstarfi og samræðu við aðrar fræðigreinar innan háskólans. Óhætt er að fullyrða að deildarmúrar hafi staðið einna

lengst utanum lagadeild af deildum Háskóla Íslands. Og úti í atvinnulífinu lifðu múrarnir áfram sem skil milli sérfræðinga sem tregir voru til að deila þekkingu en héldu því hver um sig fram að afstaða sín (sinnar greinar) væri hin eina rétta.

Rúmum tíu árum síðar er lögfræði kennd við fjóra háskóla á Íslandi í stað eins, kennsluáðferðir í lagadeild Háskóla Íslands gjörbreyttust og á undraskömmum tíma hefur nýtt landslag mótast.

Háskólinn á Bifröst var fyrstur árið 2001 með námsleið sem tvinnar saman grunnnámskeið í viðskiptafræði og lögfræði og skólinn útskrifar viðskiptalögfræðinga að loknu þriggja ára námi en að því loknu fara margir í tveggja ára ML-nám. Hinir fyrstu útskrifuðust 2006. Háskólinn á Akureyri hleypti af stokkunum námi í lögvísindum haustið 2003 þar sem í grunnnámi er lögð óvenju mikil áhersla á kennilega lögfræði, lögspeki og samanburðarlögfræði auk hefðbundinna megingreina og margir kennarar eru fengnir erlendis frá. Fyrstu BA-nemendurnir útskrifuðust vorið 2006 og kennsla á ML-stigi er hafin. Háskólinn í Reykjavík stofnaði stærstu lagadeildina af hinum nýju og leggur áherslu á sérhæfingu nemenda, margvíslegar nýjungar í kennslu-háttum og þar geta nemendur sem ekki hafa BA-gráðu í lögfræði innritast í ML-námið. Háskólinn í Reykjavík og Háskóli Íslands byggja báðir á sambærilegum grunngreinum og tíðkast við háskóla á Norðurlöndum og víðar. Og eins og áður sagði hafa kennsluhættir í lagadeild HÍ gjörbreytt frá því sem áður var.

En í þeim kennslu- og prófaaðferðum sem lýst var hér að framan fólst afstaða til þess hvað telst haldgöð þekking á lögfræði,

**14** Sjá starf Framfaranevndar Orators sumarið og haustið 1994, Úlfhljótur 48.árg. 1995 s. 51-60.

**15** Jens Evald & Sten Schaumburg-Müller: Retsfilosofi, retsvidenskab og retskildelære. Kph., 2004, s. 231-233.

**16** Fræg undantekning er auðvitað bók Jóns Steinars Gunnlaugssonar, Deilt á dómara: um túlkun Hæstaréttar á mannréttindaákvæðum stjórnarskrárinnar sem út kom 1987.

**17** Vönduð ritstjórn hefur að einhverju leyti gegnt slíku hlutverki, sérstaklega hjá Tímariti lögfræðinga. Sú staðreynd

að nemendur ritstýrðu hinu stóra tímariti Úlfhljóti útilokaði nánast að gagnrýni yrði komið við. Ritrýni hófst í Úlfhljóti á aldamótaári 2000 undir ritstjórn Margrétar Einarsdóttur.

**18** Í 48. árgangi Úlfhljóts 1995 birtust ritdómar og stöðu vonir ritnefndar til að þess að með því skapaðist hefð fyrir slíku. Ritstjóri lýsir því í ávarpi í 2. tbl. hversu erfið var að fá vænlega ritdómara til starfans því það eitt að skrifa slíkan ritdóm gæti verið skortur á kurteisi.

hvernig hennar skuli leitað og hvernig henni verði best beitt. Afstaðan er sú að haldgöð þekking á lögfræði felist í að byggja upp stórt innra gagnasafn í hverjum og einum lögfræðingi sem hann þiggi af kennurum sínum í heilu lagi.

Á hverju sviði lögfræðinnar var einn fræðimaður sem átti um leið eins konar einkalögsögu á því að setja fram greinargerðina um gildandi réttarreglur og túlkun þeirra. Á tíunda áratugnum var nemendum sem völdu sér efni í kandidatsritgerð ráðið frá því að velja sér efni sem skrifað hefði verið um, svo virtist sem sjálfkrafa væri gert ráð fyrir því að engu yrði við að bæta. Þegar horft er til baka virðist það næstum því hafa verið ósögð forsenda lögfræðinnar að skoðanaskipti og umræða væri óþörf því ef góður juristi ynni vandað verk við greiningu texta settra laga, greinargerða og umræðunnar á Alþingi væri björninn unninn – fullnaðarsigri náð. Uppruni sannrar lagaþekkingar væri augljós og óumdeildur og því ekki þörf á að spyrja grundvallarspurninga.

Nú hefur tekið við mikil fjölbreytni í lögfræðikennslu og um leið vikja ráðandi einkenni fyrri tíðar. Hið óskoraða kennivald vikur úr íslenskrum lögfræði. Nú kenna og rannsaka margir kennarar sama efni í stað eins og áður var. Vonandi tekur við aukin samkeppni hugmynda og skoðanaskipti fræðimanna. Hinn fræðilegi opni og gagnrýni umræðuvettvangur þarf að rísa.

### 3. Í ÁTT AÐ NÝRRI LAGAHUGSUN

Eins og fyrr sagði byggjast allar vísinda- og fræðigreinar á tiltekinni afstöðu til þess hvað þurfi til þess að þekking sé tekin gild eða teljist sönn forsenda ályktana innan greinarinnar. Það er ríkjandi hugmynd nú-

tímans að gæði ályktana skuli sæta prófunum og jafnvel ágjöf í opinni og gagnrýnni umræðu og þannig mótist fræðileg, öguð og skýr aðferð. Þessar frumforsendur sæta sífelldri endurskoðun og á okkar tímum má heita að flestar vísinda- og fræðigreinar taki stakkaskiptum örar en áður var og vísindaheimspekin, fræðin um forsendur vísindanna, hefur sprungið út á síðustu árum.

Í íslenskrum lögfræði hefur aðferðafræði sem slík ekki verið skýrgreind eða afmörkuð sem viðfangsefni fræða eða kennslu. Það hefur heldur ekki verið þáttur í íslenskrum lagahefð að meta þekkingarfræðilegar forsendur á gagnrýninn hátt. Í fræðasamfélagi lögfræðinga ávann svonefndur *jurískur þankagangur* sér sess sem hin réttu vinnubrögð lögfræðinga án þess að vera skýrt skilgreindur.<sup>19</sup>

Kennslugreinin almenn lögfræði kom til á fyrstu árum innlendrar lagakennslu að norrænni fyrirmynd og viðfangsefni hennar hefur verið fræðakerfi lögfræðinnar, réttarheimildafræði og lögskýringar. Kennslugreinin hefur verið í hraðri endurskoðun á Norðurlöndum á síðustu árum en þó að margt megi læra t.d. af dönskum og norskum fræðiritum á þessu sviði ber engu að síður að varast að yfirfæra jafnvel dönsk fræði á þessu sviði gagnrýnislaust á íslenska lögfræði. Áður voru nefndir þrjár þættir aðferðarinnar við rettsdogmatik eins og hún er skilgreind í danskrum lögfræði, þ.e. að lýsa, að túlka og að flokka í fræðakerfi en þessar þrjár aðferðir telja danskir fræðimenn að renni saman og að á milli þerra séu ekki skörp skil í danskrum lögfræði. Í íslenskrum lögfræði eru þau enn síður skörp.<sup>20</sup> Það er sérstætt við íslenska lagahefð og lagahugsun að hér er gerður óvenjulitill greinarmunur á

<sup>19</sup> Um þetta ræða tveir af helstu kennurum lagadeildar á þeim tíma, Sigurður Lindal og Davíð Þór Björgvinsson í 4. tbl. Úlfjótss 1995. Í gamansamri grein sinni í völunderhúsi hins juríðíska þankagangs lýsir Davíð Þór þessum viðurkenndu vinnubrögðum. Í Orðræðu um lögfræði gagnrýnir Sigurður íslenska lögfræðihéfið fyrir að leggja of mikla áherslu á það

sem hann nefnir lögtækni. Sjá nánar um þá gagnrýni í grein Skúla Magnússonar í afmælisriti Sigurðar, Lindælu Rvík. 2001, ss. 511-522, en greinina nefnir Skúli Um lögtækni.

<sup>20</sup> Hér er þörf sérstakra rannsókna. Þótt horft sé út fyrir lögtækni var framan af 20. öld afar lítið ritað eða rætt um muninn á lýsandi vísindum og túlkunarfræðum.

því að annars vegar að *finna* réttarheimildir og hins vegar að *beita* þeim. Það þarf að rannsaka betur og skilja þessa sérstöðu íslenskrar lagahefðar því hún ræður miklu um þekkingarfræði og þar með aðferð í íslenski lögfræði. Er til séríslenskur pósitífismi í lögfræði? Er hægt að kalla jafnvel lýsingu og túlkun réttarheimilda í okkar lagahefð *aðferðarleysi* samanborið við danska og norska aðferðarfræði? Hér er lykiltríði fortaksleysi textans í íslenski lagahugsun.

Fyrst er nauðsynlegt að skýra hversvegna sérstaða íslenskrar lagahefðar styrktist í sessi á 20. öld, afhverju áhrif danskrar fræðahefðar eru ekki eins afgerandi og ætla mátti<sup>21</sup> og segja frá rötum hinnar séríslensku hefðar.

Stofnun lagaskóla 1908 og síðar starfræksla lagadeildar voru mikilvægir áfangar og tákni í sjálfstæðisbaráttunni. Krafa Íslendinga um innlandan lagaskóla var snar þáttur þeirrar baráttu og frumvarp þess efnis var samþykkt hvað eftir annað á Alþingi Íslendinga en ávallt hnekk t í ríkisráði Dana eða allt þar til Lagaskólinn tók til starfa í Reykjavík árið 1908. Nauðsyn var talin bera til þess að embættismenn þekktu og kynnu skil á þjóðlegum rétti er væri rannsóknar þurfi, bæði þjóðlegum lögum um líf manna í landinu og þeim rétti sem sjálfstjórnarkröfurnar voru byggðar á, enda hafði danska háskólafræðin hafnað þeim. Í upphafi kennslubókar sinnar um Íslenska stjórnlagafraði sem út kom í Reykjavík 1907 ætluð til kennslu í nýja íslenska lagaskólanum sagði Lárus H. Bjarnason: „verður íslensk stjórnlagafraði ekki kennd eftir dönskum bókum“.<sup>22</sup>

Sjálfstæðisbarátta Íslendinga var ekki háð með vopnum heldur lögfræðilegum rökum um viðvarandi gildi laga frá 13. öld

og fyrr og sú hefð var rík fram á síðustu ár að hefja fræðigreinar í íslenski lögfræði á greinargerð um það hvað forn réttur t.d. Grágásar eða Jónsbókar segði um viðfangsefni greinarinnar. Þjóðernis- og sjálfstæðisstrengurinn í íslenski lagahugsun á 20.öld verður seint ofmetinn.

Þessi áhersla á mikilvægi þess að lög væru innlend ýtti áreiðanlega undir forgang setts réttar frá Alþingi fram yfir aðrar réttarheimildir og styrkti fortakslausa vildarréttarstefnu í sessi. Hér er verður að horfa til höfuðkenninga pósitífismans svo sem kenninga Johns Austin en engu að síður á hin fortakslausa íslenska vildarréttarstefna sér eigin rætur. Íslensk vildarréttarstefna lýsti sér í því að texta löggjafans og síðar vilja var skipað í öndvegi og sú skipan eyddi vafa um tvær grundvallarspurningar lögfræðinnar, þ.e. hvað eru lög og hvernig á að túlka lög. Vildarréttarstefnan fól einnig í sér býsna afdráttarlaust svar við enn annarri grundvallarspurningu lögfræðinnar, þ.e. hvort lög séu réttlát og í samræmi við siðlega breytni, því sú spurning var látin Alþingi eftir og taldist til viðfangsefna stjórn mála en ekki lögfræðinnar sbr. hugmyndina um frjálst mat stjórnvalda.

Áherslan á utanbókarlærdóm í íslensku laganámi og á texta í túlkun eiga sér hvor um sig djúpa sögulega tilvísun. Í Þjóðveldinu hvíldi ábyrgð á varðveislu laganna á einum manni, þeim er nefndur var lögsögumaður. Í lögsögumannshætti Grágásar segir svo um hlutverk hans:

„Svo er enn mælt að sá maður skal vera nokkur ávallt á landi óru [voru] er skyldur sé til þess að segja lög mönnum og heitir sá lögsögumaður.“<sup>23</sup>

Lögsögumaður þurfti að festa sér í minni öll

<sup>21</sup> Hér þarf e.t.v. að gera mun á opinberum rétti og einkarétti því lýsing og túlkun setts réttar um hið innlanda ríkisvald hafi verið einangraðri en lýsing og túlkun þess hluta einkaréttarins sem mótaðist í norrænu löggjafarsamstarfi og dró dóm af viðskiptavenju í ríkjum sem höfðu iðnvæðst fyrr en Ísland. Þetta ætti hins vegar alls ekki við um eignarétt

landbúnaðarsamfélagsins.

<sup>22</sup> Lárus H. Bjarnason: Íslensk stjórnlagafraði, Reykjavík 1913, s.iii.

<sup>23</sup> Þetta er upphafsmálgrein þáttarins. Sjá Grágás, lagasafn íslenska þjóðveldisins, Reykjavík 1992, s. 459.

lög þjóðveldisins, varðveita þau og segja upp á Lögbergi á Þingvöllum. Það skyldi hann gera „svo gerla þáttu alla [...] að engi viti einna miklugi ger“ það er á tæmandi hátt. Í lögsögumansþætti sagði um þekkingaröflun lögsögumanns:

„En ef honum [lögsögumanni] vinnst eigi fróðleikur til þess, þá skal hann eiga stefnu við fimm lögmenn hin næstu dægur áður eða fleiri, þá er hann má helst geta af, áður hann segir hvern þátt upp, og verður hver maður útlagur þrem mörkum er ólofað gengur á mál þeirra, og á lögsögumaður sök þá.“<sup>24</sup>

Fundur var haldinn til að bera saman fróðleik og lágu sektir við því að hlera þann fund í óleyfi, enda óæskilegt að réttaróvissa spyrðist út.

Virðing fyrir langminnugum og lögfróðum liggur í skýrum samfelldum þræði úr fornum bókmenntum fram á okkar tíma. Njála hefst á frásögn um Mörð gígju sem var „svo mikill lögmaður,<sup>25</sup> að engir þóttu löglegir dómardæmdir, nema hann væri við“. Lögfróðir Íslendingar kunnu lögin og höfðu oft en ekki lög að mæla líkt og lögsögumaður á Alþingi á þjóðveldistíma. Frásögn var eins konar réttarheimild og síðar stafur á bók því hið fyrsta sem vissa er fyrir að hafi verið letrað á íslensku voru lög, Hafliðaskrá kennd við bóndann á Breiðabólstað í Vesturhópi þar sem ritunin fór fram að ætla má einhvern tíma á árabílinu 1117 til 1122. Til urðu ítarlegar reglur um það hvaða lagaskrár og -bækur tækju öðrum fram að gildi og við hina þjóðlegu vakningu sjálfstæðisbaráttunnar urðu slíkar reglur og önnur viðhorf hins forna réttar lifandi mælikvarði á það hvað væri gott og rétt í lögfræði. Lögfræði varð leit að heimildum fyrir tilteknum rétti til einhvers

t.d. til eignar, athafnar eða frelsis og í tilviki íslensku þjóðarinnar til sjálfstæðis. Lögfræði og sagnfræði runnu saman í eitt, lög eru saga og fundur heimildar var nóg. Gæti þetta ekki verið skýring myndunar sjálfs orðsins réttarheimild?

Og komum við nú aftur að sérstöðu íslenskrar lögfræðihugsunar og -hefðar, því að gera ekki skýran greinarmun á því að finna réttarheimild og beita henni.

Í bók sinni Almenn lögfræði segir Ármann Snævarr að orðið réttarheimild sé þýðing á norræna orðinu rettskilde/rettskilde/rattskälla „sem aftur sé þýðing á latneska lagahugtakinu fons juris“ og merki því „þær uppsprettur eða lindir, sem dómari eða annar sá, sem sannreyna vill, hvað réttur sé í tilteknu tilviki, getur leitað til, þ.e. upptök réttarins.“<sup>26</sup> Sigurður Línal bendir á að íslenskunin feli í sér aðra hugsun en í norrænu og latnesku hugtökunum þótt orðið eigi að samsvara þeim.<sup>27</sup>

Jens Evald rekur sögu réttarheimildarhugtaksins í norrænum rétti og segir það komast í almenna notkun um miðja níjtjándu öld. Enginn þeirra höfunda sem hann vísar til tengir réttarheimildir afgerandi við gögn eins og Íslendingar hafa gert. Evald greinir á milli tvenns konar viðhorfa til réttarheimilda. Annars vegar þess að sem lítur svo á að réttarheimildir feli í sér lagaáskilnað (normatíf kenning) og sé aðgreind frá lögfræðilegri aðferð sem ákvarði hvernig lagaáskilnaðnum skuli fullnægt. Hins vegar er kenning sem greinir ekki á milli réttarheimildafraeði og lögfræðilegrar aðferða heldur er lýsandi um réttarheimildir og leggur ríka áherslu á lögskýringargögn.<sup>28</sup> Íslenska hugsunin er önnur.

Orðsifjalega eru norrænu orðin samstofna orðinu *kelda*<sup>29</sup> í íslensku sem hefur mjög

<sup>24</sup> Sama heimild s. 460.

<sup>25</sup> Er hér ekki orðið embættisheiti heldur merkir lögfróður maður.

<sup>26</sup> Ármann Snævarr: Almenn lögfræði, fyrra bindi, Rvk. 1987, s. 139.

<sup>27</sup> Sigurður Línal, Um lög og lögfræði, Rvk. 2003, s. 75.

<sup>28</sup> Jens Evald: Rettskilderne og den juridiske metode, 2.udg., Kph. 2000, ss. 5-10.

<sup>29</sup> Sjá Niels Age Nielsen: Dansk Etymologisk Ordbog, Kph.1989.

áþekka merkingu og orðið *fons* í latínu, en íslenska orðið heimild er í Orðabók Sigfúsar [og Bjargar] Blöndal þýtt með danska orðinu *hjemmel*. Hún kom fyrst út 1920 og þá er þar ekki að finna orðið réttarheimild. Í viðbæti Halldórs Halldórssonar og Jakobs Benediktssonar sem út kom 1963 er gefinn kostur á tveimur þýðingum á orðinu réttarheimild, þ.e. retshjemmel eða lovhjemmel.

Og hver er þá séríslenska hugsunin með hugtakinu réttarheimild um það sem í öðrum málsamfélögum er kallað uppsprettur réttarins? Hún er sú að sérhver fullyrðing um lög eða rétt verði að styðjast við gögn sem almennt séu kölluð heimildir.<sup>30</sup> Í þessari hugsun felst í raun að þá þegar að heimild er fundin sé rétturinn staðfestur og hægt að framfylgja honum. Textinn er fortakslaus og lýsing og túlkun þar með einföld endurtekning eða endursögn. Hugmyndin felur í sér eins konar sjálfvirkni réttarheimilda – enga skýra aðgreiningu milli þess að finna réttarheimild og beita henni.

Þá snýst sú spurning hvenær lagabekking er sönn og ályktanir réttar einfaldlega um gögnin, það að finna hvar lagabókstafurinn stendur skráður. Það gera tölvuknúnar leitarvélur nú á dögum af meiri yfirsýn en bestu menn verða nokkurn tíma færir um, svo vísað sé til forns orðalags í lögformlegum skjölum.

Ég nefndi fyrr að allar fræðigreinar byggðu á grunnforsendum sem nefna mætti þekkingarfræði og líkja við sjálfsmynd viðkomandi greinar. Lögfræði er vissulega alþjóðleg fræðigrein en fram á þennan dag má ætla að þessar grunnforsendur íslenskrar lögfræði hvíli á ofangreindum skilningi á réttarheimildarhugtakinu. Áhrif þess eru ómæld og efni í aðra grein, en með stórfelldri upptöku erlends réttar á síðustu árum fyrst

og fremst EES-réttar og auknum áhrifum yfirþjóðlegra dómstóla í íslenskrari lögsögu má telja að þessi séríslenska þekkingarfræði lögfræðinnar hafi misst greiningarmátt sinn. Að baki nýju réttarheimildunum að utan býr önnur hugsun, skýrari aðgreining milli þessa að finna og beita, mismunandi túlkunarskólar og oftar en ekki heilsteypt kenningakerfi. Lýsing, túlkun og flokkun í fræðakerfi þ.e. samning greinargerðar samkvæmt gamalkunnri retsdogmatik getur orðið illeysanlegt verkefni innan okkar gamalgröna ramma. Skilgreining réttarheimildar í íslenskrari lögfræði er á hvörfum eins og Þór Vilhjálmsson benti á þegar hann lýsti samúð með laganemum á fyrsta ári sem þurfa að læra hver munurinn er á réttarheimild og lögskýringu í EES-rétti í íslenskrari lögfræði.<sup>31</sup> Sá munur er ekki skýr.

#### 4. NÝJA HÁSKÓLASAMFÉLAGIÐ

*„...nú hefur það gerst að ný viðfangsefni hefur borið svo brátt að og breytingar orðið svo örar að löggjafinn hefur ekki getað fylgt þróuninni eftir. Afleiðingin hefur orðið sú að annað hvort hefur lögin skort með öllu eða löggjafinn gripíð til vísireglna eða orðað ákvæði svo rúmt og almennt að dómstólar hafa haft næsta frjálssar hendur. Sú vildarréttarstefnasem bindur sig einvörðungu við sett lög hefur því gengið sér til húðar.“<sup>32</sup>*

Nú gerist það sífellt oftar og á fleiri sviðum að engar réttarheimildir finnast til að svara brýnum spurningum um hvað sé heimilt, óheimilt eða hvernig eigi að standa að tilteknum viðskiptum eða skipa málum í opinberri starfsemi. Samfélag hraðra breytinga stendur frammi fyrir áður óþekktum úrlausnarefnum sem engu að síður eru brýn og mikilvægt að leysa. Dæmi um þetta eru ný

<sup>30</sup> Sigurður Lindal, *Um lög og lögfræði*, Rvík. 2003, s. 75.

<sup>31</sup> Þór Vilhjálmsson: *Riss um Evrópurétt. Afmælisrit til heiðurs Gunnari G. Schram sjötugum 20. febrúar 2001*. Rvík. 2002. S. 541-554.

<sup>32</sup> Sigurður Lindal: *Orðræða um lögfræði*, Úlfliótur 4.tbl. 1995, bls. 438.



vandamál á sviði erfðavísinda og líftækni sem engin lög ná yfir, því vísindi og tækni eru nú fyrst að skila aðferðum sem vekja algjörlega nýjar siðferðilegar og félagslegar spurningar, oft mjög umdeildar.

Vandamál af þessu tagi eru alþjóðleg og vettvangur lausna á þeim því í eðli sínu alþjóðlegur hvort sem það er vísindasamfélagið eða stofnanir sem fara með einhvers konar yfirþjóðlegt vald. Aðildin að EES leiddi til Evrópuvæðingar íslenskra háskóla og þar hefur tvennt haft einna mest áhrif. Annars vegar stúdentaskipti sem leitt hafa til samræmingar á skipulagi háskólanáms í Evrópu og opnuðu t.d. íslenskum laganemum færi á að fara utan og bera saman skólann sinn og það sem gerðist erlendis. Um leið fóru að koma hingað erlendir nemendur og íslensku háskólarnir að kenna námskeið á útlendu tungumáli og um efni sem þurfti að hafa alþjóðlega skírskotun. Hins vegar hafa rammaáætlun ESB um rannsóknir og þróun opnað fræðafólki ný tækifæri til rannsókna og um leið haft áhrif á þróun og inntak rannsókna fyrir innlent rannsóknafé. Hvort tveggja hefur leitt til opunar íslenska háskólasamfélagsins sem hlaut að hafa veruleg áhrif á lögfræðina sem lærdómsgrein.

Með rannsóknastyrkjum hefur ESB lagt ríka áherslu á þverfaglegar rannsóknir, til dæmis samstarf siðfræðinga, lögfræðinga og félagsfræðinga<sup>33</sup> á sviðum sem varða spurningar um erfðavísindi. Þessu tengt hefur risið fræðileg umræða um aðferðir í slíku þverfaglegu starfi og mikilvægi þess að skilgreina hvernig það verði best gert og hvað skili mestum ávinningi. Sú umræða skilar sér síðan inn í rannsóknastefnu ESB. Vilhjálmur Árnason prófessor í heimspeki við Háskóla Íslands hefur tekið þátt í að stýra slíku alþjóðlegu rannsóknaneti fyrir

hönd Siðfræðistofnunar Háskóla Íslands. Í grein sem hann birti í bresku tímariti um heilsusíðfræði gerir hann grein fyrir samvinnu ólíkra fræðigreina, samvinnu sem markist af því að hver grein bæti hinar upp og út komi ávinningur af samanlagðri hugsun ólíkra fræðigreina.<sup>34</sup>

Í slíku þverfaglegu samstarfi segir Vilhjálmur að hlutverk lögfræðingsins, siðfræðingsins og félagsfræðingsins sé að greina hugtök og beita gagnrýnni hugsun á röksemdafærslur. Þeir starfi hlið við hlið og rannsóknaspurningar þeirra verði stundum afar ólíkar því hver þeirra sjái viðfangsefnið á sinn eigin tiltekna hátt og frá sjónarhorni sinnar greinar. En í slíku starfi er hvaða kenning eða meginregla nýtt sem reynist gagnleg til að leysa viðfangsefnið eða dýpka skilning á því, tulkun eða skýringu. Útkoman er góð fræðileg hugsun, sem byggist m.a. á góðri lögfræðilegri hugsun.

Í íslensku atvinnu- og stjórnmálalífi er mikil þörf fyrir sams konar vinnubrögð. Meginuppistaða íslenskrar löggjafar sem snertir atvinnulífið hefur frá inngöngunni í Evrópska efnahagssvæðið sótt uppruna sinn til stefnumótunar ESB um innri markað Evrópu. Þar hefur íslensk lagahefð staðið gæðum lagasetningar fyrir þrifum og hugmyndin um „sjálfvirkni réttarheimilda“ skaðað íslenska hagsmuni.<sup>35</sup> Í stað þess að líta á réttarheimildir s.s. tilskipanir ESB sem rammalöggjöf með markmiðssetningu og taka beri afstöðu til útfærslu í ljósi íslenskra hagsmuna, er almenna aðferðin sú að starfsmaður ráðuneytis vinni nýtt lagafrumvarp í einrúmi og frá ráðuneytinu berist það Alþingi til samþykktar þar sem það fær sjaldnast gagnrýna umræðu þ.e. það er talin skylda Íslendinga að lögfesta það.

Í þessum tilvikum og öðrum sem snerta opinbera stefnumótun eða sjálfsstjórn

**33** Nefnt á ensku ethical, legal and social research networks, skammstafað ELS.

**34** Vilhjálmur Árnason, *Sensible Discussion in Bioethics: Reflections on Interdisciplinary Research*, Cambridge Quarterly of Healthcare Ethics (2005), 14, s. 322-328.

**35** Ýmis dæmi eru um að gengið hafi verið lengra í útfærslu Evrópulöggjafar hér á landi en EES-skyldu bar til þannig að fyrirtækjum hafi verið íþyngt eða samfélaginu bakaður verulegur kostnaður að óþörfu og án skynsamlegs tilgangs.

atvinnulífsins er oft mikil þörf á þverfaglegri samvinnu t.d. verkfræðinga, lögfræðinga og tæknifræðinga eða lyfjafræðinga, lögfræðinga og matvælafræðinga svo dæmi séu tekin. Og mælikvarðinn á árangur þegar ákvarða þarf reglur er einfaldur, þ.e. hvort reglurnar virki, þær séu virtar og þær skili tilætluðum markmiðum. Reglurnar geta öðlast gildi eftir fleiri leiðum en einni. Þó að lög frá Alþingi verði áfram mikilvægust skipta staðlar og leikreglur af ýmsu tagi sífellt meira máli í viðskiptum og atvinnulífi og hið sama á við um stjórnsýslufyrirmæli af ýmsu tagi.

Aðstæður íslenskrar lögfræði og lögfræðinga hníga allar í þá átt að kennivald víki fyrir greiningu hugtaka og gagnrýnni umræðu um ályktanir. Að hæfni til að greina kjarna á hismi og beita lagahugsun sinni á þau gögn sem fyrir liggja, hvort sem þau varðar réttarheimildir eða einhvers konar málsatvik, sé aðall góðra lögfræðinga.

Opin fræðileg og gagnrýnin umræða á sviði lögfræði ætti að eiga sér traustan grundvöll í samvinnu allra háskóla og með hinum aukna fjölda rannsakenda og kennara. Það riður á að háskólasamfélagið myndi umræðuvettvang um ný viðfangsefni, þar sem nýjar aðferðir í senn agaðar og skýrar geti mótast. Aðferðir sem meta heimildirnar á gagnrýnin hátt og treysta grundvallarreglur réttarríkisins og verðleika laga.

## 5. NIÐURLAG

Það var nefnt í upphafi að lögfræðin er breytingum undirorpin eins og annað. Jafnvel þó að margir telji hana íhaldssama fræðigreinin.

Um langt skeið eða þann tíma sem nefndur er miðaldir og nær fram yfir hálfan aldur Íslandsbyggðar átti lögfræðin öll sama „föðurland“ Roma communic patria.<sup>36</sup> Í háskólum Evrópu voru rómversku

lögbækurnar (corpus juris civilis) frá dögum Jústinianusar keisara Rómaveldis (527-565 e.Kr.) snar þáttur hvers konar menntunar. Á miðöldum var lögfræðilegs stuðnings við eflingu konungsvalds leitað í Rómarréttinum, í lagabókstaf eins og quod principi placuit legis habet vigorem og princeps legibus solutus<sup>37</sup> en gegn þeim kennisetningum stóð algjörlega andstæð hugmynd um fullveldi lýðsins sem einnig mátti finna stóð fyrir í bókstaf lögbókanna. Á sextánda öld tók nýr skóli húmanista upp nýja aðferð í lögfræði sem beindist að því að leita upprunalegrar merkingar texta lögbókanna og greina þannig kerfi að baki lagatextanum. Þessi leit opnaði augu þeirra fyrir því hversu takmarkaðar lögbækurnar voru. Þær væru ósamkvæmar og reglur þeirra væru ekki rökrétt kerfi.<sup>38</sup> Þannig glataði Rómarrétturinn fræðilegu ægivaldi sínu en nýjar rannsóknadæferðir sem leituðu úrbóta tóku við, t.d. samanburður á stjórnskipan þekktara samfélaga lífs og líðinna og greining á valdi í hverju þeirra. Af þessu mætti draga ályktanir t.d. um almenn megineinkenni ríkisvalds sem ættu við hvert sem stjórnarformið væri, hvenær og hvar sem væri.

Í þessari grein hef ég rakið nokkur atriði sem ég álit að varpi ljósi á þær ótrúlega hröðu breytingar sem orðið hafa á aðstæðum íslenskrar lögfræði hin síðustu ár. Nú er alþjóðamælikvarði ráðandi í rekstri fyrirtækja og fræðaiðkun háskóla. Þetta hefur leitt af sér miklar breytingar á stofnunum og vinnubrögðum. Á sama hátt og húmanistar á sextánda öld losuðu lögfræðina undan ægivaldi Rómarréttarins þarf nú að hugsa upp á nýtt í íslenski lögfræði.

Ég hef líka gert tilraun til að draga fram að íslensk réttarheimiladafræði sé sérstæð og tilgreint dæmi um þá sérstöðu sem lýsi sér í sérlega óskýrum greinarmun á því að

<sup>36</sup> Donald R. Kelly, *Law, The Cambridge History of Political Thought 1450-1700*, Cambridge 1992, s. 67.

<sup>37</sup> Digesta I, 4, 1 og I, 31, Institutes II, 17, 8. „Það sem prinsinum þóknast eru lög“ og „prinsinn er laus undan lögnum.“

<sup>38</sup> Julian H. Franklin, *Introduction, On Sovereignty*, s. XV.

*finna réttarheimild og beita henni.* Textinn sé svo fortakslaus að ákvörðun um gildi laga og lýsing og túlkun efnis laga sé einfaldlega endurtekning eða endursögn. Ég ítreka að í þeirri sjálfsmynd fræðigreinarinnar (sem er að ég tel ómeðvituð) felst fræðileg hindrun því uppsprettur lagareglna eru mun fjölbreyttari og tilgangur þeirra, efni og viðfangsefni miklu margslungnari en þetta viðhorf til réttarheimilda rúmar. Beiting réttarheimilda á 21. öld er vandaverk sem krefst fræðilegrar, agaðrar og skýrrar lagahugsunar. Slík hugsun meitlast í opinni fræðilegri umræðu þar sem þekkingarfræðilegar forsendur og gæði ályktana sæta gagnrýni og prófunum. Og þarna er einmitt komið meginhlutverk hins nýja íslenska háskólasamfélags í lögfræði. Nú gefst færi á samkeppni hugmynda og forsendur til gagnrýnnar fræðilegrar umræðu. Það er besta gæðatrygging háskólastarfs. Gæði háskólastarfs ræðst af því hvort forsendur þeirra greina sem þar eru stundaðar séu í sífelldri endurskoðun og í leit að nýrri þekkingu.

Það kom fram í upphafi að líta má svo á að lögfræði sé í senn fag, rannsóknasvið og tækni og að þessar um margt ólíku hliðar lögfræðinnar verki hver á aðra. Í þessari grein hefur verið horft til nýrra þekkingarfyrirtækja sem veita lögfræðipjónustu (tæknin), nýja háskólasamfélagsins (fagsins) og í átt að nýrri lagahugsun sem er grundvöllur rannsókna í lögfræði (rannsóknasviðið). Niðurstaðan er sú að íslensk lögfræði er breytt frá því sem áður var. Í hönd fara spennandi mótunartímar svo fremi að umræðan verði opin og frjál á sameiginlegum vettvangi allra skóla.

Góð menntun í lögum býr verðandi lögfræðinga undir að taka þátt í slíkri opinni fræðilegri umræðu – hvar sem þeir kunna að starfa.





**Mr. Pétur G. Thorsteinsson,**  
Deputy Secretary-General,  
European Free Trade Association  
(EFTA) 2001-2006

# THE EVOLVING EUROPEAN TRADE ENVIRONMENT

## INTRODUCTION

The European trade environment is being influenced today by two major trends, those of integration and of outreach. European integration is marked by the expansion of the EU and the web of preferential trade agreements being developed among the twenty or so non-EU European countries. European outreach refers to the challenges posed by globalization and the need to connect European economies with those of the rapidly expanding economies in other parts of the world, especially in Asia. This outreach is marked by the negotiations in the WTO, as well as expanding networks of free trade agreements. This article describes how EFTA has tried to meet these two major challenges and what lessons may be drawn from its experience.

## EFTA AS AN ORGANIZATION

The enlargement of the EU on 1 May 2004 had a direct effect on EFTA Member States (Iceland, Liechtenstein, Norway and Switzerland). The most important change in EFTA's relationship with the EU was the enlargement of the EU Internal Market, which includes the 15 pre-enlargement Member States, the 10 new EU Member States and the 3 EFTA States belonging to the European Economic Area (EEA). The enlarged market comprises 28 EEA countries with some 470 million consumers.

The fourth EFTA State, Switzerland, also enjoys a closer trading relationship with the ten new EU Member States through a series of Swiss-EU bilateral agreements. The EFTA States had free trade agreements (FTAs)

with eight of the ten new EU entrants. These agreements were terminated when they joined the EEA. Some new trade barriers resulted from the enlargement between EFTA and the new Member States, which are mentioned below.

EFTA is an example of successful trade co-operation between small countries in a globalized economy. This intergovernmental organization was established by the EFTA Convention of 1960. It is based on the premise of free trade as a means of achieving growth and prosperity amongst Member States, as well as promoting closer economic co-operation. The free trade area was made possible because of EFTA's pioneering efforts in developing an operational system of origin certificates for goods. Provisions for the establishment of free trade areas are in the General Agreement on Tariffs and Trade (GATT, 1947) and the Agreement establishing the World Trade Organisation (WTO).

EFTA's present free trade network is comprised of the following:

- the EFTA Convention (internal trade, 4 countries);
- free trade instruments with the EU (25 countries, i.e. the EEA Agreement including Iceland, Liechtenstein and Norway and the bilateral Swiss-EU Free Trade Agreement);
- free trade agreements with partners worldwide (19 countries plus two territories).<sup>1</sup>

Counting its latest agreement with the Southern African Customs Union, SACU<sup>2</sup>, EFTA has now the world's largest network of FTAs, offering its nationals duty-free access

to 50 partners of over 850 million people. When the agreements are in force, this will amount to 77% of EFTA's trade.<sup>3</sup> In absolute terms, EFTA trade accounted for over USD 411 billion or 2% of world merchandise trade in 2005. EFTA's aim is to develop its free trade network further as much as is possible and practical.

Already, about one-half of world trade is covered by regional trade agreements. The expansion of WTO membership and the exponential increase in the number of FTAs that are now being negotiated has created new potential free trade partner countries for EFTA, as well as for other countries worldwide.

### *History*

Developments in European free trade originated with the Organisation for European Economic Co-operation (OEEC, later to become the Organisation for Economic Co-operation and Development, OECD), set up in 1948 to co-ordinate the European Recovery Program (Marshall Plan) after the Second World War. One of its basic principles was to develop intra-European trade by reducing tariffs and other barriers to trade. In 1957, negotiations were initiated within the OEEC<sup>4</sup> to set up a European Free Trade Area. After the Treaty of Rome was signed in 1957, establishing the European Economic Community (EEC), the so-called "Maudling Committee" pursued the negotiations. The talks were unsuccessful and two years later seven countries led by the United Kingdom and including Austria, Denmark, Norway, Portugal, Sweden and Switzerland, founded EFTA in 1960. They later became known as the "Outer Seven", the six Common Market (EEC) countries being known as the "Inner Six" (France, Federal Republic of Germany,

<sup>1</sup> Signature pending with SACU (South Africa, Botswana, Lesotho, Namibia and Swaziland). The figures include the West Bank/Gaza and bilateral agreements with the Faeroes.

<sup>2</sup> Signature pending.

<sup>3</sup> Based on 2005 trade figures.

<sup>4</sup> The original 17 OEEC participants were Austria, Belgium, Denmark, France, Greece, Iceland, Ireland, Italy, Luxembourg, Netherlands, Norway, Portugal, Sweden, Switzerland, Turkey, the United Kingdom and later the Federal Republic of Germany.

Italy, Belgium, Netherlands and Luxembourg). This left four OEEC countries without free trade arrangements, Greece, Iceland, Ireland and Turkey (Finland and Spain were not members of the OEEC). The major aim of the EFTA Convention was to remove trade barriers between the members of the OEEC, including the EEC.

Over the years, EFTA's membership changed as follows: Finland became an associate member of EFTA in 1961 (EFTA 8). Iceland became a member in 1970 (EFTA 9). In 1972, the United Kingdom and Denmark left EFTA to join the EEC with Ireland (EFTA 7). In 1985, Portugal left EFTA to join the EEC with Spain (EFTA 6). Finland became a full member of EFTA in 1986 and Liechtenstein joined in 1991 (EFTA 7). In 1995, Austria, Finland and Sweden left EFTA to join the EU (EFTA 4).

EFTA's development can be divided into three periods: Consolidation, Integration and Outreach. The first period refers to the development of free trade among the EFTA countries, the second refers to economic integration with the EU and the third refers to EFTA's free trade relations with non-EU countries.

### Consolidation

Among EFTA's major original aims was the liberalization of trade among its Members, as well as with the six Common Market countries, without subscribing to the commitments of a political character in the Treaty of Rome establishing the EEC. EFTA achieved full free trade internally in industrial products in 1967.

### Integration

The entry of two EFTA countries into the EEC in 1972, the United Kingdom and Denmark, prompted the conclusion of FTAs between EFTA countries and the EEC. Free trade was reached between EFTA and the EEC in industrial products in 1977.

The conclusion of EFTA's FTAs with the EEC in the early 1970s was celebrated as a major step towards the original goal of integrating the two trade areas of Western Europe. They provided the basis for closer and more substantial co-operation between EFTA and the EEC. Another major step towards European integration was the conclusion of the Agreement on a European Economic Area (EEA) in 1992 between the seven EFTA countries and the 12 EEC countries. Switzerland later rejected the EEA Agreement and three of the seven EFTA countries later joined the European Union. Switzerland subsequently concluded bilateral agreements with the EU in 1999 and in 2004.<sup>5</sup>

## OUTREACH

EFTA's free trade relations with non-EU countries has developed in several overlapping phases, which concentrated at first on Europe, then the Southern Mediterranean and finally the rest of the world.

### Europe

After free trade with the EU had been achieved, EFTA pursued a policy of concluding FTAs with the neighbouring countries of Europe. An agreement was concluded with Spain in 1979 and after a pause, with Turkey in 1991. The only non-European FTA during

<sup>5</sup> Switzerland signed seven bilateral agreements with the EU on 21 June 1999 (Bilaterals I) on the free movement of persons, trade in agricultural products, public procurement, conformity assessments, air transport, transport by road and rail and the Swiss participation in the fifth Framework Programme for Research. They entered into force on 1 June 2002. Switzerland signed a second set of agreements with the EU on 26 October 2004 (Bilaterals II) on taxation of savings, the co-operation in the fight against fraud,

the association of Switzerland to the Schengen acquis, participation of Switzerland in the "Dublin" and "Eurodac" regulations, trade in processed agricultural products, the Swiss participation in the European Environment Agency and European Environment Information & Observation Network (EIONET), statistical co-operation, the Swiss participation in the Media plus and Media training programs and on the avoidance of double taxation for pensioners of the Community institutions.

this period was with Israel in 1992.

A further wave of new agreements was precipitated by the liberalisation of Eastern Europe. The EU concluded the so-called “Europe Agreements” with the Eastern European countries. EFTA concluded free trade agreements with Czechoslovakia, Poland and Romania in 1992, Bulgaria and Hungary in 1993 and Estonia, Latvia and Lithuania in 1995. These were followed in turn by the countries of South East Europe, Slovenia in 1995, the Former Yugoslav Republic of Macedonia in 2000 and Croatia in 2001. Joint declarations on co-operation, aiming at future free trade negotiations, were signed with Albania in 1992, and Ukraine and Serbia and Montenegro in 2000. For both EFTA and the EU, these agreements represented an important signal for European re-integration.

### Mediterranean

In 1995, the EU initiated the Barcelona Process, offering, *inter alia*, the progressive establishment of a free-trade area with the non-member Mediterranean countries. This prompted a second phase in EFTA’s Third Country Policy. FTAs were successfully concluded with Morocco in 1997, the Palestinian Authority in 1998, Jordan in 2001 and Lebanon and Tunisia in 2004. Negotiations were initiated with Egypt in 1998, the Gulf Co-operation Council (GCC)<sup>6</sup> in 2006 and are scheduled to start with Algeria.

### Beyond Europe and the Mediterranean

The third phase of EFTA’s outreach policy was initiated in 1995 when EFTA Ministers decided in Bergen (Norway) that co-operation may also extend to countries beyond Europe. The first expression of this new policy came in 1998 when Canada proposed the conclusion of an FTA. Not only would this be EFTA’s first free trade agreement beyond

Europe and the Mediterranean, it would also be the first negotiating partner without a free trade agreement with the EU. Finally this would be the first so-called “second generation agreement”, covering not only goods, but also services and investments.

Free trade agreements were concluded with Mexico in 2000 and Singapore in 2002. The Singapore agreement was the first FTA between Europe and a South East Asian country. EFTA concluded with Chile in 2003, South Korea in 2005 and SACU in 2006,<sup>7</sup> all second-generation agreements. In 2005, free trade negotiations were launched with Thailand and in 2006 exploratory talks were initiated with Indonesia.

<sup>6</sup> United Arab Emirates, Bahrain, Saudi Arabia, Oman, Qatar and Kuwait.

<sup>7</sup> Signature pending. SACU includes South Africa, Namibia, Botswana, Lesotho and Swaziland.



**Table 1.** EFTA's past, present and possible future FTAs.

Past FTAs (9)	Present FTAs (17)	Possible future FTAs (10) <sup>8</sup>
Spain (1979-1985)	Turkey (1991)	Albania (1992)
Czechoslovakia (1992-1993)	Israel (1992)	Egypt (1998)
Czech Republic (1993-2004)	Romania (1992)	Canada (1998)
Slovak Republic (1993-2004)	Bulgaria (1993)	Mercosur (2000) <sup>10</sup>
Poland (1992-2004)	Faeroes (1993-95) <sup>9</sup>	Ukraine (2000)
Hungary (1993-2004)	Morocco (1997)	Serbia-Montenegro (2000)
Estonia (1995-2004)	Palestinian Authority (1998)	Thailand (2005)
Latvia (1995-2004)	The former Yugoslav Republic of Macedonia (2000)	Algeria (2006)
Lithuania (1995-2004)	Mexico (2000)	GCC (2006)
Slovenia (1995-2004)	Croatia (2001)	Indonesia (2006)
	Jordan (2001)	
	Singapore (2002)	
	Chile (2003)	
	Lebanon (2004)	
	Tunisia (2004)	
	Korea, South (2005)	
	SACU (2006)	

## ECONOMIC PERSPECTIVES

As a rule, small countries benefit more from FTAs than large diversified economies. On the other hand, these countries have less negotiating advantage in FTA negotiations, because of their small markets. For this reason, the joint co-operative approach of the EFTA countries gives them a much better negotiating position. If markets are lacking in one EFTA country, the slack is often taken up by markets of other EFTA countries. On the export side, Switzerland has strengths in pharmaceuticals, while Norway and Iceland are among the world's largest fish exporters. The combined strength of the EFTA countries makes them a more attractive negotiating partner.

EFTA's free trade policy over the last 45 years has greatly contributed to the economic strength of its Member States. For example, the combined gross domestic product (GDP) of the EFTA countries in 2004 was USD 622 billion, placing them tenth in the world, before Brazil and Russia for example.<sup>11</sup> Their per capita GDP is among the highest, with Norway, Switzerland and Iceland holding 2nd, 3rd, and 4th place respectively.<sup>12</sup> Average inflation (0.9%) and unemployment rates (4.2%) are some of the lowest among OECD countries.

EFTA is the EU's second largest trading partner after the US, placing it above China, Japan and Russia. EFTA is the world's eighth largest merchandise trader (USD 411 billion

<sup>8</sup> Date of joint declaration on co-operation or launch of FTA exploratory talks/negotiations, whichever is the latest.

<sup>9</sup> Bilateral agreements.

<sup>10</sup> Argentina, Brazil, Paraguay and Uruguay.

<sup>11</sup> Source: World Bank. The EU is always counted as one

market in this article.

<sup>12</sup> Source: World Bank. GDP per capita (PPP) in 2004. Figures for Liechtenstein are not available.

in 2005)<sup>13</sup> and is the world's fifth largest trader in commercial services (USD 110 billion in 2004).<sup>14</sup>

EFTA has the world's eighth largest investment flows in terms of outward and inward foreign direct investments (USD 37 billion in 2004).<sup>15</sup> Among the top 500 companies in the world, the market capitalization of EFTA companies is USD 580 billion, putting EFTA in fourth place after the US, EU and Japan.<sup>16</sup>

In terms of competitiveness, the economies of Iceland, Switzerland and Norway rank fourth, eighth and twelfth in the world respectively.<sup>17</sup> This is partly due to EFTA's free trade policies.

As to the content of EFTA's FTAs, they differ according to their date of conclusion and the economic development of the partner country. The older FTAs cover trade in goods, without far-reaching provisions in other areas. Today, EFTA aims to conclude second-generation free trade agreements that cover as large a part of their economies as possible, including goods, services, investments, public procurement and intellectual property, and they include rules on competition. This reflects better the economic realities of today and is in line with developments in the WTO.

Some of the main features of EFTA's experiences with FTAs are as follows. Speaking with one voice strengthens EFTA's position. FTAs increase the competitiveness of EFTA companies and promote cross-border investments. Trade volumes have increased on an average of 8% with FTA partners versus 2% with non-FTA partners. FTAs promote closer political ties and provide a framework for economic co-operation and technical assistance when appropriate.

It should be emphasised that while EFTA countries pursue a free trade policy, this in no way detracts from their ambitions for a

well-functioning multilateral trading system under the WTO. The two approaches are mutually supporting. Developments on one side have a tendency to move things forward on the other. Consensus in the WTO decision-making process tends to ensure a lowest common denominator approach, while the FTAs offer an opportunity for further economic integration for those countries that are willing and able.

## EFTA AND EU ENLARGEMENT

The enlargement of the EU in 2004 had important trade and economic consequences for many countries, in particular within Europe. EFTA strongly supported the reunification of Europe through enlargement, which they feel will contribute to peace, stability and economic development in the continent. Enlargement created the world's largest internal market, with free movement of goods, services, capital and labour.

To illustrate some of the issues that EFTA was faced with leading up to EU enlargement in 2004, two examples are presented below.

### *EFTA-EU trade in marine products*

The first example concerns trade in fish between the EFTA countries and Poland. Before Poland's accession to the EU (and consequently the EEA Agreement), there was free trade in fish between EFTA and Poland on the basis of the EFTA-Poland FTA of 1992. During the past 15 years, Poland built up its fish-processing industry, purchasing considerable amounts of raw material from Norway and Iceland. However, EFTA does not have complete free trade in fish with the EU. Therefore, certain fish imports into Poland would be subject to duties under the common EU external tariff after enlargement.

EFTA requested full free trade in fish with the EU after enlargement. EFTA ar-

**13** Source: WTO and World Trade Atlas.

**14** Source: WTO.

**15** Source: UNCTAD.

**16** Financial Times, 2005.

**17** World Competitiveness Yearbook 2006, Institute for Management Development.

gued, supported by Poland, that without free trade it was entitled to compensation under WTO rules. In addition, EFTA made the political argument that the trade liberalization process of enlargement should not lead to increased barriers to trade. Initially the EU Commission disagreed. In the end, a compromise was reached, whereby the EFTA side was granted duty-free quotas based on historical trade figures. The downside for EFTA with this solution is that any increase in certain fish exports will be subject to duties. For these products, EFTA will need to develop new markets.

*EFTA financial contributions to new EU Member States*

The second example is the request by the EU for the EFTA countries to participate in the cost of adjusting the new Member States' economies to those of the EU. The argument was that EFTA would benefit from increased market opportunities in the new member countries, since they are part of the internal market through the EEA Agreement or, in the case of Switzerland, have preferential access through bilateral agreements.

From the EFTA standpoint, there was a strong willingness to help, especially to help the Eastern European countries to solidify their economic and political position. They

were already contributing important sums to this end. The differences of opinion lay with the amount of economic aid and how it should be administered. The argument by the EU that EFTA benefited from preferential access to its enlarged market was not a strong one. EFTA already had FTAs with all the acceding countries except Malta and Cyprus. In addition, trade barriers would be raised in some instances (certain fish products). Finally, EFTA's trade with the acceding countries was a very small percentage of their total trade, about 2%.

Some of the main advantages of EU enlargement for EFTA countries were a general decrease in trade barriers for goods through simpler customs procedures, harmonized standards and other benefits deriving from the same economic legislation. In addition, FTAs with the acceding countries did not cover services, which are part of the internal market rules. The EEA Agreement also promotes better investment opportunities and provides for a common labour market. An enlarged EU Internal Market is very much in EFTA's long-term economic interest and brings closer co-operation between the EU and EFTA Member States.

During 1999-2003, the EEA-EFTA countries had made binding commitments for fi-

**Table 2.** Before EU Enlargement: Overview of the financial support made available by the EEA-EFTA States to the reduction of economic disparities in the EU 1999-2003, averaged estimates in million Euros

<b>EFTA Support</b>	<b>1999</b>	<b>2000</b>	<b>2001</b>	<b>2002</b>	<b>2003</b>	<b>Total</b>
<b>EEA Financial Instrument</b>	24	24	24	24	24	120

**Table 3.** After EU enlargement: Overview of the financial support made available by EFTA States to the reduction of economic disparities in the EU 2004-2009, averaged estimates in million Euros (Swiss contributions administered separately in connection with EU bilateral agreements)

<b>EFTA Support</b>	<b>2004-5</b>	<b>2005-6</b>	<b>2006-7</b>	<b>2007-8</b>	<b>2008-9</b>	<b>Total</b>
<b>Total</b>	363	363	363	363	363	1815
– <b>EEA</b>	120	120	120	120	120	600
– <b>Norway</b>	113	113	113	113	113	567
– <b>Switzerland</b>	130	130	130	130	130	651

financial assistance to the economically weaker economies in the EEA, a total of Euro 120 million. After enlargement, these contributions increased five fold, to Euro 600 million over the next 5 year period, 2004-2009.

The contributions will go to the ten acceding countries as well as to Greece, Portugal and Spain. The largest recipients are Poland (46.80%), Hungary (10.1%), Czech Republic (8.1%) and Spain (7.6%). The funds will be made available for projects in areas such as the environment, sustainable development, European cultural heritage, human resources development, health and childcare.

In addition to the EEA-EFTA contributions to the EU, both Norway and Switzerland agreed to give financial assistance to the EU bilaterally during 2004-2009. Norway's contribution is made in connection with the EEA Agreement, amounting to Euro 567 million. However Switzerland's contribution is made in connection with the Swiss-EU bilaterals, Euro 651 million (CHF 1 billion).

The Norwegian bilateral contributions will only go to the new Member States. The biggest recipients are Poland (49.0%), Hungary (13.1%) and the Czech Republic (11.0%). In addition to the priorities of the EEA financial mechanism, the Norwegian financial mechanism in particular will focus on implementing the *acquis* regarding the environment and Schengen. Taken together, the EEA and Norwegian contributions represent a 10-fold increase in payments to the EU after enlargement, Euro 1,167 billion. Add-

ing the Swiss bilateral contributions for EU economic development, the total increase in EFTA payments is a 15-fold increase, to Euro 1,818 billion.

It should be noted for clarification that EFTA financial contributions to the EU are not the only payments made. Because of the extensive co-operation of the EEA Member States through the EEA Agreement, the EEA-EFTA countries contribute also to the EU budget to fund co-operation programmes such as in the areas of science and education. The total contributions for the next five-year period are estimated at close to Euro 900 million. However, a large portion of this is returned to the EEA-EFTA countries through grants of various kinds.

The above payments by EFTA to the EU reflect the economic success of the EFTA countries. They are a small but significant contributors towards promoting peace, security and economic development in Europe, and come in addition to many other forms of bilateral and co-operation programmes with Eastern European countries.

## CHALLENGES AHEAD

As discussed above, EU enlargement represents a tremendous increase in opportunities for further developing trade relations in Europe. This applies both for the EFTA countries, which have preferential access to the EU market, as well as for other countries in Europe and beyond. Unified trade rules will simplify cross-border trade and decrease ad-

ministrative costs. The immediate challenge for non-EU countries will be to take advantage of the new opportunities presented. Many companies are developing their networks in the new EU Member States to be able to participate in the economic benefits that will follow.

The enlarged EU will also create new competitors with the non-EU countries, which must adapt to take on this challenge. They will need to restructure as necessary. They will need to develop new markets outside the EU. An important factor in keeping competitive is for the non-EU countries to develop their own free-trade relations. Especially for the smaller countries, a concerted approach has proven beneficial, as has been discussed above.

Finally, the increasing trend towards preferential trade agreements presents challenges for the multilateral trading process. Developing the international trade rules of the WTO remains a very important factor for all countries. Experience has shown that free-trade arrangements and the multilateral process are mutually supportive. For example, European integration and the North American Free Trade Agreement (NAFTA) contributed to the successful conclusion of the GATT Uruguay Round. The increase in FTA arrangements worldwide will, one hopes, also fuel progress in the ongoing WTO negotiations. A successful outcome will benefit all, in particular developing and transition economies.

## CONCLUSION AND SUMMARY

For 45 years, EFTA has proven a very successful model for preferential trade. It is the world's oldest, and now largest, free trade area, counting all its free trade partners.

EFTA has close links with the European Union, through the EEA Agreement and the Swiss bilateral agreements. Because of the close EFTA-EU co-operation, enlargement has significant consequences for the EFTA States. For the most part, they share a common market for goods, services, capital and labour, the largest market in the world of its kind. Enlargement will bring economic benefits, while the costs include significant financial commitments by EFTA, as well as modest trade restrictions on certain product categories. The challenges ahead will be to develop new trading opportunities with the EU, look for new markets outside the EU and develop the multilateral trading system.





Berglind Ýr Karlsdóttir  
laganemi

# NORRÆNT LAGASAMSTARF

*Þáttaka Íslands frá upphafi*

<b>1</b>	<b>INNGANGUR</b>	65
<b>2</b>	<b>NORRÆNT LAGASAMSTARF – SÖGULEGUR OG HUGMYNDAFRÆÐILEGUR</b>	
	<b>BAKGRUNNUR</b>	66
	2.1. Eðli norræns lagasamstarfs	66
	2.2. Upphaf norræns lagasamstarfs	67
	2.3. Hvers vegna norrænt lagasamstarf?	67
	2.4. Hvaða löggjöf fellur undir norrænt lagasamstarf?	68
<b>3</b>	<b>ÞÁTTAKA ÍSLANDS Á FYRSTU ÁRUM NORRÆNS LAGASAMSTARFS</b>	
	– TÍMABILID 1872 – 1918	69
	3.1. Fyrsta norræna lögfræðingabingið	69
	3.2. Næstu ár	70
	3.3. Löggjöf tengd vinnu fyrstu þinganna	71
	3.3.1. Vixillög	71
	3.3.2. Sjóréttur	72
	3.3.3. Fyrningarlög	73
	3.3.4. Tékkalög	73
	3.3.5. Samningalög	73
<b>4</b>	<b>ÍSLAND FULLVALDA 1918 – TÍMABILID 1918 – 1944</b>	74
	4.1. Upphaf þátttöku Íslands í norrænu lagasamstarfi	74
	4.2. Löggjöf byggð á vinnu á tímabilinu	75
	4.2.1. Lög um stofnun og slit hjúskapar	76
	4.2.2. Lögræðislög	76
<b>5</b>	<b>LÝÐVELDIÐ ÍSLAND 1944 – STOFNUN NORÐURLANDARÁÐS 1952</b>	77
	5.1. Áhrif sjálfstæðis – breytt þátttaka Íslands í norrænum lögfræðingabingum	77
	5.1.1. Lögfræðingabing á Íslandi	78
	5.2. Norðurlandaráð, Helsinkisamningurinn og norræna ráðherranefndin	79
	5.2.1. Pólitískt samstarf á nýjum vettvangi	79
	5.2.2. Áhrif á norrænt lagasamstarf – fortíð og nútíð tengjast	80
	5.3. Löggjöf byggð á vinnu á tímabilinu	81
	5.3.1. Hlutfélagalög	82
	5.3.2. Höfundalög	82
	5.3.3. Lög um skaðabótaábyrgð barna	83
<b>6</b>	<b>BREYTINGAR Á NORRÆNU LAGASAMSTARFI VEGNA TILKOMU</b>	
	<b>EVROPUSAMBANDSINS</b>	83
	6.1. Ólík tengsl Norðurlandartíka við Evrópusambandið	83
	6.2. Áhrif Evrópusambandsins á norrænt lagasamstarf	84
	6.2.1. Er svigrúm fyrir norrænt lagasamstarf innan áhrifasviðs ESB?	85
	6.2.2. Nýleg dæmi um norrænt lagasamstarf	86
<b>7</b>	<b>FRAMTÍÐ NORRÆNS LAGASAMSTARFS</b>	86
<b>8</b>	<b>LOKAORÐ</b>	87



## 1. INNGANGUR

Saga formlegs samstarfs Norðurlanda á sviði löggjafar verður rakin aftur til síðari hluta 19. aldar og hefur mikið og fjölbreytt starf farið fram á þeim vettvangi. Í þessari umfjöllun er gerð nokkur grein fyrir norrænu lagasamstarfi til þessa dags og er þátttaka Íslands í forgrunni. Við mat á aðkomu Íslands að samstarfinu er litið til þeirra áhrifa sem það hefur haft á íslenskan rétt og skoðað hvernig íslenska ríkið hefur fært sér norræna lagasamvinnu í nyt. Ætlunin er einnig að kanna hvort þátttaka Íslands hafi verið til jafns á við aðrar þjóðir sem að samstarfinu standa. Með það í huga er tekið til athugunar hvort íslenska ríkið hafi lagt til málanna, sýnt frumkvæði og gagnrýnt á við aðra þátttakendur eða hvort það hafi fyrst og fremst verið þiggjandi í því starfi sem fram hefur farið á vegum norrænnar lagasamvinnu.<sup>1</sup>

Við skoðun viðfangsefnisins verður sögu norræns lagasamstarfs skipt í nokkur tímabil. Í fyrsta hluta umfjöllunarinnar er til skýringar vikið stuttlega að eðli og framkvæmd samvinnunnar. Þá er litið til sögulegs bakgrunns norræns lagasamstarfs, tilurðar þess og framvindu og einnig er vikið að þeirri hugmyndafræði sem að baki samstarfinu liggur. Næst er fjallað um fyrstu ár formlegrar norrænnar lagasamvinnu, en upphaf hennar er almennt talið markast við fyrsta norræna lögfræðingafingrið árið 1872. Þá verður kannað hvort þátttaka Íslands hafi breyst þegar Ísland öðlaðist fullveldi árið 1918. Staldráð verður við um og eftir síðari heimsstyrjöld þegar aðkoma Íslendinga að norrænu lagasamstarfi er

talín hafa byrjað fyrir alvöru.<sup>2</sup> Litið verður til stofnunar Norðurlandaráðs<sup>3</sup> árið 1952 og norrænu ráðherranefndarinnar<sup>4</sup> og þeirra áhrifa sem pólitískt samband innan þeirra vébanda hefur haft, en starf þeirra á sviðinu byggir á Helsinkisamningnum um norrænt samstarf frá árinu 1962.<sup>5</sup> Loks verður horft til seinustu áratuga og vikið að þróun í tengslum við Evrópusamruna og um leið litið til framtíðar. Umfjöllunin í heild sinni tengist óumflýjanlega sögu norrænna lögfræðingafinga, en löggjafarsamstarfið hefur mikið til byggst upp á þeim vettvangi. Sú umfjöllun styðst að miklu leyti við bók danska hæstaréttardómarans Henriks Tamm *De nordiske juristmøder 1872 – 1972*.

Það er mikið verkefni að kanna og fjalla með tæmandi hætti um þá lögfræðilegu vinnu sem staðið hefur verið að á samnorrænum vettvangi og í það er ekki ráðist hér. Þau dæmi um lagasamstarf sem notuð eru til athugunar á viðfangsefninu eru því ekki tæmandi, þó einblínt sé á að taka skýr dæmi til þess að draga upp raunsanna mynd af stöðu mála. Í þeim tilgangi er fyrst og fremst horft til samstarfs sem leitt hefur til lagasetningar á Norðurlöndum og fingraför samstarfs eru greinanleg, af efnisatriðum og upplýsingum í undirbúningsgögnum. Ekki er heldur um að ræða tæmandi útlistun á framkvæmd samstarfsins eða ákvarðanatökufærli innan þess og ekki er um að ræða yfirlit yfir nefndir, ráð og störf þeirra nema að því leyti sem nauðsynlegt er samhengisins vegna. Viðfangsefni norræns lagasamstarfs eru óþrjótandi brunnur og gríðarmörg efni hafa verið tekin til umfjöllunar með einum eða öðrum hætti. Ljóst er að einhver svið sem telja má mikilvæg koma hér ekki til umfjöllunar.

<sup>1</sup> Grein þessi er að stofni til ritgerð í réttarsögu við Háskólann í Reykjavík vorið 2006.

<sup>2</sup> Ditlev Tamm, *Retshistorie. Danmark – Europa – globale perspektiver* (Kaupmannahöfn, 2005), bls. 375.

<sup>3</sup> Nordisk ráð. Norðurlandaráð var stofnað árið 1952 og er samstarfsvettvangur norrænna þingmanna. Í Norðurlandaráði sitja fulltrúar ríkjanna sem einnig gegna stórum sem þingmenn í heimalöndum sínum. Starf Norðurlandaráðs fer fram í nefndum og flokkum. Í ákvæðum 42. – 59.

gr. Helsinkisamningsins frá 1962 er fjallað um ráðið og í 47. gr. hans segir um setu í ráðinu. 87 þingmenn sitja í Norðurlandaráði. Danmörk á 16 fulltrúa, Noregur og Svíþjóð 20, Finnland 18, Ísland 7 og Færeyjar, Álandseyjar og Grænland eiga 2 fulltrúa hvert.

<sup>4</sup> Nordisk ministerråd. Um ráðið segir í 60. – 68. gr. Helsinkisamningsins.

<sup>5</sup> Samstarfssamningur Norðurlanda, 23. mars 1962. Stjórnartíðindi, C-deild, nr. 7/1962.

## 2. NORRÆNT LAGASAMSTARF – SÖGULEGUR OG HUGMYNDAFRÆÐILEGUR BAKGRUNNUR

### 2.1. Eðli norræns lagasamstarfs

Norræn löggjafarsamvinna byggðist framan af að mestu leyti á tilvist norræna lögfræðingabinga. Á þingunum komu fram hugmyndir um samræmingu laga og tillögur þar um voru ræddar. Í sumum tilfellum voru í kjölfarið skipaðar nefndir, á stundum samnorrænar, sem unnu undirbúningsvinnu og drög að samnorrænum lagafrumvörpum sem svo voru innleidd í hverju ríki fyrir sig, ýmist óbreytt eða aðlöguð. Í öðrum tilfellum gat samræming farið þannig fram að löggjöf eða undirbúningsvinna einnar þjóðar var notuð til fyrirmyndar við lagasetningu í öðrum ríkjum. Dæmi um samvinnu sem þessa verða nefnd í undirköflum kafla 3.3. og 4.2.

Með stofnun Norðurlandaráðs árið 1952, undirritun Helsinkisamningsins áratug síðar og stofnun norrænu ráðherranefndarinnar, varð til nýr vettvangur pólitísku samstarfs Norðurlanda. Samhliða dró úr slíkum áhrifum lögfræðingabinganna á norræna lagasamvinnu og hlutverk þeirra breyttist. Um samvinnu innan norrænu ráðherranefndarinnar og Norðurlandaráðs og þær breytingar sem tilurð þeirra hafði í för með sér verður nánar fjallað í kafla 5.2.

Á síðari hluta 20. aldar fór að draga mjög úr því að unnin væru uppköst að samnorrænum lögum og samstarfsferlið breyttist, þó eldri vinnuáferðum hafi á stundum verið haldið þegar uppfærð voru lög sem þannig voru sett. Undir norrænt lagasamstarf falla

nú einnig ýmis konar samskipti önnur en bein vinna að lagafrumvörpum. Má sem dæmi nefna framsetningu meginreglna á ákveðnum löggjafarsviðum, án þess að gengið sé svo langt að semja heila lagatexta, og ýmis konar óformlegri hugmyndir og ákvarðanir embættismanna sem hafa áhrif á lagasetningu og samræmingu reglna.<sup>6</sup> Ríkin skiptast einnig á upplýsingum um löggjöf og undirbúning hennar. Getur slíkt nýst þeim ríkjum sem ekki hafa sett lög á viðkomandi sviði eða huga að endurbótum og sparað þeim vinnu og tilkostnað.

Á sviðum þar sem samræming reglna hefur ekki átt við, s.s. vegna ólíkrar aðstöðu eða ólíks gildismats á tilteknum sviðum, hljóta upplýsingaskipti um löggjöf og framkvæmd að gagnast til þess að dýpka skilning og auðvelda samskipti milli ríkjanna.<sup>7</sup> Nefna má að umræður, ræðuhöld og viðkynningar einstaklinga, m.a. á norrænum lögfræðingabingum á síðustu rúmu öld, hafa ekki einasta skilað sér í samræmdari löggjöf heldur hefur jafnframt myndast umræðugrundvöllur þar sem menn hafa krufið margvísleg álitamál, skipst á skoðunum og þannig stuðlað að umbótum á ýmsum réttarsviðum.<sup>8</sup> Persónuleg tengsl einstaklinga hafa einnig myndast og er ljóst að slíkt stuðlar að bættri samvinnu. Þess skal getið að norrænir lögfræðingar hafa haft ýmis konar formleg samskipti utan lögfræðingabinganna.<sup>9</sup>

Ólíkt því sem almennt tíðkast í þjóðréttarlegri samvinnu, fer norrænt lagasamstarf að jafnaði ekki fram með samþykkt sáttmála sem svo er innleiddur í lög hvers aðildarríkis, heldur er umgjörðin

**6** Ármann Snævarr, „Det nordiske lovsamarbejde og de fællesnordiske love som faktorer i nordisk integration og identitet“, bls. 173. Um uppbyggingu norræns lagasamstarfs vísar Ármann m.a. til rita Julius Lassen, Fr. Vinding Kruse, Bernt Hjejle, W. E. von Eyben, Curt Olsson, Kai Korte, Stig Stömholm, Ole Due, Leif Sevón, Thomas Wilhelmsson og Jörgen Dalberg-Larsson. Sjá einnig Framkvæmdaáætlun með forgangsverkefnum í norrænu löggjafarsamstarfi á sviði dómsmála 2002 – 2003, 3. Daglegt samstarf. Aðgengilegt á [www.norden.org/pub/velfaerd/lagstiftning/sk/US2002473](http://www.norden.org/pub/velfaerd/lagstiftning/sk/US2002473).

[pdf](#) (síðast sótt 8. október 2006)

**7** Aætlanir og meginreglur í norrænu löggjafarsamstarfi (2002 – 2005), II. Meginreglur norræns löggjafarsamstarfs. Aðgengilegt á [www.norden.org/pub/velfaerd/lagstiftning/sk/US2002473.pdf](http://www.norden.org/pub/velfaerd/lagstiftning/sk/US2002473.pdf) (síðast sótt 8. október 2006).

**8** Ármann Snævarr, „Norrænt lögfræðingabing á Íslandi 1975“ Tímarit lögfræðinga, 4. hefti, 24. árg. 1974, bls. 200.

**9** Þór Vilhjálmsson, „Norræna lögfræðingamótið“ Tímarit lögfræðinga, 2. hefti, 25. árg. 1975, bls. 50.

öllu óformlegri. Nær er að segja að kraftar séu samnýttir við undirbúning lagasetningar og á stundum fer fram sameiginleg þarfagreining fyrir löggjöf. Að því loknu kann svo að taka við almennt lagasetningarferli í hverju ríki fyrir sig. Má því segja að Norðurlönd standi saman að og hjálpist að við mótun landsréttar. Því má þó ekki gleyma að ríkin hafa einnig gert með sér ýmsa hefðbundna þjóðréttarsamninga sem einnig þjóna þeim tilgangi að auðvelda samskipti landanna á milli og gera svæðið í raun einsleitara. Sem dæmi má nefna Norðurlandasamning um félagslega aðstoð og félagslega þjónustu, sbr. lög nr. 66/1996 og Norðurlandasamning um almannatryggingar, sbr. lög nr. 66/2004.

**2.2. Upphaf norræns lagasamstarfs**  
Formlegt upphaf norræns lagasamstarfs er almennt markað við fyrsta norræna lögfræðingáþingið sem haldið var í Kaupmannahöfn árið 1872. Samvinna af einhverju tagi, samkennd og tengsl verða þó rakin lengra. Eftir endalok Kalmarssambandsins árið 1521 tók við klofningur og voru Norðurlönd tvískipt næstu þrjár aldir. Svíar og Finnar stofnuðu bandalag, en Danmörk, Noregur og Ísland, auk Færeyja og Grænlands, urðu eitt ríki. Á þessu tímabili er ekki að sjá að löggjöf eininganna tveggja hafi haft áhrif hvor á aðra nema í örfáum undantekningartilfellum,<sup>10</sup> en náið samband var innan þeirra.

Ríkjasamband Noregs og Svíþjóðar var við lýði frá gerð Kílarsamningsins árið 1814 og fram til 1905 þegar Noregur varð sjálfstætt ríki. Finnland, sem verið hafði furstadæmi undir stjórn Rússlands frá 1809, öðlaðist sjálfstæði árið 1917 og lýðveldið Ísland var stofnað 1944, eftir að ríkið hafði verið

fullvalda í konungssambandi við Danmörku frá 1918.

Um miðja 19. öld kom hin rómantíska, samnorræna hugsjón, s.k. skandinavismi, fram á sjónarsviðið af fullum þunga og eftir það fer fyrst að bera verulega á hugmyndum um samvinnu norrænna ríkja.<sup>11</sup> Norrænir náttúruvísindamenn héldu þing og síðar norrænir stúdentar. Þegar boðað var til fyrsta norræna lögfræðingáþingsins árið 1872 höfðu öfgafyllri hugmyndir um endurlifgun Kalmarssambandsins misst opinberan stuðning og farnar að hljóðna.<sup>12</sup> Upphaf löggjafarsamvinnu verður því ekki rakið til slíkra hugmynda, þó vissulega megi gera ráð fyrir að einhver rómantik hafi legið í loftinu.

Fyrsta gagnkvæma löggjöfin í sögu Norðurlanda voru lög um gagnkvæma fullnustu dóma í einkamálum<sup>13</sup> sem sett voru í Danmörku og Svíþjóð árið 1861.<sup>14</sup> Í fundarboði um fyrsta norræna lögfræðingáþingið var tekið fram að norræn ríki þyrftu að þekkja réttarskipulag hvors annars betur og að rétt væri að standa sameiginlega að ýmsum breytingum í tiltekinni löggjöf ríkjanna. Tónninn var settur fyrir mikilvægi lögfræðingáþinganna næstu áratugi.<sup>15</sup>

**2.3. Hvers vegna norrænt lagasamstarf?**  
Ljóst er að norrænir þjóðir eiga sameiginlegar sterkar menningarlegar og sagnfræðilegar rætur. Þjóðirnar búa í svipuðu umhverfi, gildismatið er svipað og hugsanagangurinn að sama skapi að mörgu leyti líkur; segja má að þjóðarsálirnar séu skyldar. Þessum tengslum fylgja ákveðin líkindi á sviði lögfræði eins og á öðrum sviðum. Réttarkerfi ríkjanna eru yfir höfuð lík og sama gildir um réttarheimildafræðina. Þau ríkjasambönd sem mynduðust og að framan eru nefnd hafa hér

**10** Henrik Tamm, *De nordiske juristmøder 1872 – 1972*, bls. 12.

**11** T.d. Ármann Snævarr, „Det nordiske lovsamarbejde og de fællesnordiske love som faktorer i nordisk integration og identitet“, bls. 184.

**12** Børge Dahl, „Har det nordiske lovsamarbejde udspillet sin rolle?“ Erindi á 37. norræna lögfræðingáþinginu í Reykjavík

2005, bls. 159. Aðgengilegt á [www.congress.is/njm2005/Images/NJM-referense/Borge%20Dahl.pdf](http://www.congress.is/njm2005/Images/NJM-referense/Borge%20Dahl.pdf) (síðast sótt 8. október 2006).

**13** d. Lov om gensidig fuldbyrdelse af domme i civile sager.

**14** Ditlev Tamm, *Retshistorie*, bls. 375.

**15** Ditlev Tamm, *Retshistorie*, bls. 376.

haft áhrif. Sem dæmi má nefna að lagakennsla á Íslandi hófst ekki fyrr en árið 1908<sup>16</sup> þegar skriður var kominn á sjálfstæðisbaráttu Íslendinga. Fram að því höfðu íslenskir lögfræðingar sótt menntun sína til Danmerkur og má telja ljóst að kennarar við fyrstu íslensku lagadeildina hafa sjálfir numið þar. Íslenskur réttur byggir á sömu rótum og sömu hefð og sá danski.

Ætla má að folkið í löndunum upplifi skyldleika þjóðanna. Á Íslandi er til dæmis gjarna talað um frændur okkar Norðmenn eða Dani. Af þeim ástæðum sem hér hafa verið raktar má líta svo á að eðlilegt kunni að vera að nokkur réttareining ríki um mikilvæg réttarsvið og nær kann að vera lagi að líta svo á að norrænt lagasamstarf styrki sameiginlega afstöðu og meginreglur norrænnar löggjafar en að með því sé komið á sameiginlegum reglum sem öllum beri að fara eftir.<sup>17</sup> Það sem rétt þykir og eðlilegt í einu ríkjanna er líklegra en ekki til að þykja jafn eðlilegt í öðru. Fyrir hendi er einhver sameiginlegur vilji ríkjanna sem rekja má til svipaðrar og tengdrar sögu og menningar. Enginn vafi er á því að réttareining auðveldar samband milli íbúa Norðurlanda og auðveldar för þeirra á milli ríkjanna. Líta má svo á að ákveðið réttaröryggi felist í því að vita að svipaðar reglur gilda á þeim réttarsviðum sem máli skipta.<sup>18</sup> Stefnan er því sett á norræna réttareiningu á mikilvægum sviðum.<sup>19</sup> Auk þessa má ekki gleyma því mikilvæga atriði að ákveðinn vinnusparnaður hlýtur að felast í því að beina úttekt löggjafar, umræðum og vinnu á einn stað. Hagkvæmni er því líkleg til þess að hafa nokkur áhrif, sérfræðipækking nýttist og spara má bæði tíma og peninga.

#### 2.4. Hvaða löggjöf fellur undir norrænt lagasamstarf?

Miðað við þá vinnu sem liggur að baki norrænu löggjafarsamstarfi og grundvöll þess má telja eðlilegt að áhersla er lögð á þau réttarsvið sem eru nokkuð stöðug og löggjöf sem ætlað er að standa lengi. Hefðin ræður því hvaða réttarsvið eru felld undir norræna lagasamvinnu. Stór hluti löggjafarsamstarfsins er á sviði einkamálaréttar og þar hefur verið hægt að ná fram mikilli samræmingu, en á seinni árum hefur samstarf aukist mjög á sviði refsiréttar og réttarfars.<sup>20</sup>

Í Helsinkisamningnum segir í 4. gr. að samningsaðilar skuli stefna að því að ná sem mestu samræmi á sviði einkamálaréttar og í 5. gr. kemur fram að stefnt skuli að samræmingu á sviði refsiréttar. Þetta er þó ekki tæmandi því í 6. gr. kemur fram að samningsaðilar skuli hafa viðleitni til þess að samræma aðra löggjöf en þá sem að framan greinir, á þeim sviðum sem það þykir hagkvæmt. Eins og áður er minnst á er nánar fjallað um Helsinkisamninginn og samvinnu innan Norðurlandaráðs og norrænu ráðherranefndarinnar í kafla 5.2. Þegar er þó rétt að taka fram að reglan um „norrænt notagildi“ hefur verið verið höfð að leiðarljósi á þeim vettvangi. Í henni felst að samræming eða annars konar samstarf skuli aðeins ná til sviða þar sem sameiginleg lausn er sannarlega jákvæð fyrir íbúa Norðurlanda, hún staðfesti og þrói norræna samstöðu eða auki norræna hæfni og samkeppnisgetu.<sup>21</sup>

Breytingar á þeim sviðum sem undir norrænt lagasamstarf falla kunna að verða með auknum framgangi Evrópusambandsins á þessum sömu sviðum; Norðurlönd eru þátttakendur í Evrópusamrunanum. Fjallað er um þær breytingar, orðnar og hugsanlegar, í kafla 6.

**16** Saga lagadeildar Háskóla Íslands. Aðgengilegt á [www.lagadeild.hi.is/id/1005435](http://www.lagadeild.hi.is/id/1005435) (síðast sótt 8. október 2006).

**17** Ármann Snævarr, „Det nordiske lovsamarbejde og de fællesnordiske love som faktorer i nordisk integration og identitet“, bls. 172.

**18** Ármann Snævarr, „Det nordiske lovsamarbejde og de fællesnordiske love som faktorer i nordisk integration og

identitet“, bls. 182.

**19** Þetta stefnumið er nú skjalfest í 1. – 7. gr. Helsinkisamningsins.

**20** Áætlanir og meginreglur í norrænu löggjafarsamstarfi (2002 – 2005), II. Meginreglur norræns löggjafarsamstarfs.

**21** Áætlanir og meginreglur í norrænu löggjafarsamstarfi (2002 – 2005), II. Meginreglur norræns löggjafarsamstarfs.

### 3. ÞÁTTTAKA ÍSLANDS Á FYRSTU ÁRUM NORRÆNS LAGASAMSTARFS – TÍMABILÍÐ 1872 – 1918

3.1. *Fyrsta norræna lögfræðingapingið*  
Fyrsta norræna lögfræðingapingið var haldið í Kaupmannahöfn 23. – 25. ágúst 1872. Fjöldi manns stóð að baki fundarboðinu fyrir hönd Danmerkur, Svíþjóðar og Noregs. Meðal þeirra fjórtán sem fundarboðið undirrituðu fyrir Danmerkur hönd var Vilhjálmur Finsen. Varð hann þar með fyrstur Íslendinga til þess að taka þátt í norrænu lagasamstarfi.<sup>22</sup> Þingið sátu 231 þátttakandi frá Danmörku, 113 frá Svíþjóð, 50 Norðmenn og þrír frá Finnlandi, sem á þessum tíma heyrði undir Rússland. Enginn sat fyrir Íslands hönd; þátttaka Íslendinga virðist hafa takmarkast við Vilhjálmm Finsen. Annað verður þó ekki ráðið en að Vilhjálmur hafi þar alfarið komið fram sem fulltrúi Danmerkur, sem danskur fræðimaður, en ekki staðið fyrir íslenska hluta ríkisins á nokkurn hátt, t.d. til hagsmunagæslu. Í því sambandi er athyglisvert að athuga að í fyrrnefndu fundarboði segir meðal annars:

*I Henhold hertil inbydes alle de, som theoretisk eller praktisk sysle med den svenske, norske eller danske Ret og saaledes nærer Interesse for den skandinaviske Retsudvikling, til að møde i Kjøbenhavn in anden Halvdel af August Maaned d.A.<sup>23</sup>*

Ekki er minnst á íslenskan rétt, enda vafasamt að forsvarsmenn lögfræðingapingsins hafi álitnið nokkuð slíkt til. Hafa verður í huga að á þessum tíma var Ísland enn hluti af ríki Danakonungs. Á Kópavogsfundinum árið 1662 afsalaði íslenska ríkið lagasetningarvaldi sínu að fullu til dönsku krúnunnar og konungur hlaut æðsta vald í öllum málefnum Íslendinga. Frá aldamótunum 1700 hætti Alþingi þátttöku sinni í löggjöf fyrir Ísland og var það lagt niður árið 1800. Þegar Alþingi var endurreist árið 1845 var það einungis ráðgefandi um löggjafarmálefni. Svona var staðan þegar undirbúningur fyrsta norræna lögfræðingapingsins fór fram. Engu að síður höfðu töluverð umbrot átt sér stað. Grundvallarlögum Danmerkur hafði verið hafnað á þjóðfundi 1851 og árin 1867 og 1869 felldi Alþingi frumvörp til stjórnskipunarlaganna þar sem gengið var út frá því að Ísland væri óaðskiljanlegur hluti danska ríkisins.<sup>24</sup>

Stöðulögin, lög um hina stjórnarlegu stöðu Íslands í ríkinu, voru að lokum samþykkt einhliða í danska ríkisþinginu árið 1871 og með þeim var af Danmerkur hálfu ákveðið að Ísland væri órofa hluti Danaveldis. Íslendingum var veitt forræði í tilteknum sérmálum,<sup>25</sup> en önnur mál voru sammál. Ákveðið var að Íslendingar tækju ekki þátt í lagasetningu í þeim málaflokki á meðan þeir ættu ekki fulltrúa í ríkisþinginu, en í 2. gr. laganna sagði að ákvörðun um fulltrúa Íslands þar yrði tekin af Alþingi og

**22** Henrik Tamm, *De nordiske juristmøder 1872 – 1972*, bls. 36 – 39. Vilhjálmur Ludvíg Finsen (1823 – 1892) var sérfræðingur í íslenski réttarsögu og eftir hann liggja bækur um það efni. Vilhjálmur lauk lagaprófi frá Kaupmannahafnarháskóla. Um ævina gegndi hann meðal annars störfum sem sýslumaður og fógæti á Íslandi og var yfirdómari í landsyfirrétti. Síðar varð hann dómari í landsyfirdómnum í Kaupmannahöfn og loks dómari í hæstarétti. Árið 1879 var Vilhjálmur tilnefndur heiðursdoktor við Hafnarháskóla. Sjá *Æviágrip: Vilhjálmur Finsen*. Aðgengilegt á [www.althingi.is/altext/thingm/0104230008.html?knt=0104230008](http://www.althingi.is/altext/thingm/0104230008.html?knt=0104230008) (síðast sótt 8. október 2006).

**23** Henrik Tamm, *De nordiske juristmøder 1872 – 1972*, bls. 26.

**24** Sjá nánar t.d. Ólafur Jóhannesson, „Yfirlit yfir stjórnskipunarsögu Íslands“. Útgefið sem viðauki í bók Gunnars G. Schram, *Stjórnskipunarréttur* (Reykjavík, 1999),

bls. 630 – 644.

**25** Sérmál Íslendinga samkvæmt stöðulögunum voru upp talin í 3. grein þeirra. Þau voru:

- a. Hin borgaralegu lög, hegningarlögin og dómsgæslan. Þó var tekið fram að ákvörðun um stöðu hæstaréttar Danmerkur sem æðsta dómstóls Íslands teldist sammál.
- b. Lögreglumálefni.
- c. Kirkju- og kennslumálefni.
- d. Lækna- og heilbrigðismálefni.
- e. Sveita- og fátækramálefni.
- f. Vega- og póstgöngur á Íslandi.
- g. Landbúnaður, fiskveiðar, verzlun, siglingar og aðrir atvinnuvegir.
- h. Skattamál beinlínis og óbeinlínis.
- i. Þjóðeignir, opinberar stofnanir og sjóðir.

rikisþinginu í sameiningu. Alþingi mótmælti lagasetningunni, en mótmælin hlutu ekki hljómgrunn. Með stjórnarskrá Danakonungs um hin sérstaklegu málefni Íslands, sem staðfest var í byrjun árs 1874, var Alþingi veitt löggjafarvald með konungi í þeim málum sem töldust sér mál landsins samkvæmt stöðulögum.<sup>26</sup>

Af framangreindu má ætla að Íslendingar hafi, á þeim tíma sem undirbúningur fyrir fyrsta norræna lögfræðingabingið fór fram, átt heima í þeim hópi sem „theoretisk eller praktisk sysle med den svenske, norske eller danske Ret og saaledes nærer Interesse for den skandinaviske Retsudvikling...“ Af skráðum umræðum á Alþingi, í Alþingistiðindum árin 1871 og 1873, er þó ekki að sjá að fyrsta lögfræðingabingið hafi vakið sérstaka athygli þingmanna. Ástæður þessa liggja ekki ljósar fyrir. Þó má velja upp þeirri hugmynd að íslenskir lögfræðingar og þingmenn hafi beint kröftum sínum annað á þessu tímabili. Barist var fyrir stjórnarbót og auknum áhrifum í samskiptum við konung en sjálfstæðisbaráttan sem einkenndi næstu áratugi var hafin. Einnig má hugsa sér að litið hafi verið svo á að þau málefni sem rædd yrðu á norræna lögfræðingabinginu fellu undir sammál samkvæmt stöðulögum. Hafi svo verið hefði verið úr takti við kröfur um stjórnarbót að taka virkan þátt í slíkum umræðum og sá réttur tæpast fyrir hendi eins og málum var háttað, samanber fyrrnefnda 2. gr. stöðulaganna. Í sér málum fékk Alþingi heldur ekki löggjafarvald fyrr en 1874. Að lokum má benda á að undirbúningur

samkomunnar og formlegt boð um hana virðist ekki hafa farið fram fyrr en í fyrsta lagi í marsmánuði árið 1872.<sup>27</sup> Velta má fyrir sér hvort vegalengdir til Íslands hafi hér sett strik í reikninginn.

### 3.2. Næstu ár

Vegalengdir skýra ekki þá staðreynd að enginn Íslendingur var meðal þeirra um 526<sup>28</sup> sem sátu 2. norræna lögfræðingabingið í Stokkhólmi 1875 eða þeirra 441<sup>29</sup> á þriðja þinginu í Osló<sup>30</sup> 1878. Löggjafarvald Alþingis í sér málum var þá einnig orðið virkt. Finnar, á hinn bóginn, héldu þátttöku sinni áfram. Þing voru haldin á þriggja ára fresti<sup>31</sup> fram til 1902, en þá varð hlé til 1919 vegna erfiðleika tengdum sjálfstæðisbaráttu Norðmanna.<sup>32</sup> Þingin sóttu almennt um 500 manns og ekki er að sjá að Íslendingar hafi komið að þeim með nokkrum hætti.

Í þessu sambandi er til samanburðar rétt að taka þátttöku Finna til frekari skoðunar. Finnar hlutu sjálfstæði frá Rússlandi árið 1917 og tóku eftir það þátt í norrænum lögfræðingabingum sem sjálfstæð þjóð. Þátttöku Finna fyrir þann tíma má skýra með orðum Ivar Afzelius<sup>33</sup> í setningarræðu hans á lögfræðingabinginu í Stokkhólmi árið 1919. Í ræðunni kom fram að áður en Finnar hlutu sjálfstæði hafi þeir verið gestir á lögfræðingabingunum, en eftir að sjálfstæði fékkst komi þeir fram sem fulltrúar sinnar þjóðar.<sup>34</sup> Af þessu má ráða að þátttaka Finna fram að því hafi fyrst og fremst komið til vegna áhuga fyrir því að fylgjast með umræðu og framvindu mála og e.t.v. undirbúa

**26** Skipting málefna Íslands í sér mál og sammál breyttist ekki þó fengin væri heimastjórn árið 1904 og raunar ekki fyrr en með samþykkt sambandslaganna 1918 þegar Ísland öðlaðist fullveldi. Danmörk fór þá áfram með ákveðin mál í umboði Íslands.

**27** Sbr. setningarræðu prófessors J. Nellemann á fyrsta lögfræðingabinginu í Kaupmannahöfn í ágúst 1872. Sjá Henrik Tamm, *De nordiske juristmøder 1872 – 1972*, bls. 42.

**28** Henrik Tamm, *De nordiske juristmøder 1872 – 1972*, bls. 50.

**29** Henrik Tamm, *De nordiske juristmøder 1872 – 1972*, bls. 55.

**30** Á þeim tíma kallaðist Osló Kristjanía.

**31** Þingið árið 1893 féll þó niður.

**32** Henrik Tamm, *De nordiske juristmøder 1872 – 1972*, bls. 59 – 66.

**33** Dr. juris J. F. Ivar Afzelius (1848 – 1921) gegndi m.a. störfum sem prófessor við lagadeild háskólans í Uppsöllum, sem forseti hins sænska hæstaréttar og síðar sem þingmaður. Sjá Afzelius, Johan Fredrik Ivar (Svenskt biografiskt handlexikon). Aðgengilegt á <http://runeberg.org/sbh/afzeliva.html> (síðast sótt 8. október 2006).

**34** Henrik Tamm, *De nordiske juristmøder 1872 – 1972*, bls. 67 – 69. Af orðum hans má einnig sjá að íslenskir gestir voru ekki á þingunum.

síg fyrir framtíðina sem sjálfstæð þjóð. Ekki er óeðlilegt að ætla að seta þeirra hafi tengst þeirri upplifun þjóðarinnar að hún tilheyrði Norðurlöndum og ætti sameiginlegar rætur með þeim ríkjum sem að þingunum stóðu.

Þegar lítið er til þessa er ekki óvarlegt að ætla að Íslendingum hefði staðið til boða að sitja fyrstu norrænu lögfræðingabíngin undir sömu formerkjum og Finnar. Hvað sem afskiptaleysi Íslendinga olli, er ljóst að það sem fram fór á þingunum hafði áhrif á löggjöf. Norræn löggjafarstefna snerti Ísland sannarlega.

**3.3. Löggjöf tengd vinnu fyrstu þinganna** Í ljósi tengslanna við Danmörku er örðugt að gera sér í hugarlund með hvaða hætti þátttaka Íslendinga í norrænu löggjafarsamstarfi hefði farið fram þessa fyrstu áratugi. Hitt má telja ljóst að löggjöf af þeim sprottin hafði mikil áhrif á íslenska löggjöf. Má hér vísa til orða Lárusar H. Bjarnason<sup>35</sup> í 1. hefti Tímarits lögfræðinga og hagfræðinga frá árinu 1922. Þar fullyrðir hann eftirfarandi um afrakstur norrænna lögfræðingabínga:

*Hefir þegar orðið mikill árangur af samtökunum, bæði af fundunum og nefndastörfum. Allmörg lög mega nú heita samhljóða í löndum þessum. Og allur þorri þeirra laga hefur síðar verið lögleiddur hér á landi, lítt eða ekki breyttur...<sup>36</sup>*

Eftirfarandi eru dæmi um íslenska löggjöf sem sprottin er af barnsárum norrænnar lagasamvinnu. Hafa verður í huga að því fer fjarri að um sé að ræða tæmandi talningu á

samstarfssviðum á þessu tiltekna tímabili eða á þeim áhrifum sem hún hafði á íslenskan rétt. Auk þeirra dæma sem hér fara á eftir, má t.a.m. nefna að unnin voru samnorræn kaupalög<sup>37</sup> og samstarf fór fram á ýmsum sviðum kröfurettar,<sup>38</sup> fjölskylduréttar og hugverkaréttar, svo fátt eitt sé nefnt. Í sumum þeirra dæma sem hér eru nefnd er þróun reglnanna fylgt áfram nokkra áratugi.

### 3.3.1. Vixillög

Samnorræn vixillög voru einn fyrsti afrakstur samstarfs sem rekja má til norrænu lögfræðingabínganna. Farið var að ræða tillögur að þeim strax á fyrsta fundinum<sup>39</sup> og markaðist það af auknum samskiptum um verslun milli ríkjanna.<sup>40</sup> Árið 1877 voru settar á fót nefndir í Svíþjóð, Noregi og Danmörku með það að markmiði að vinna að samhljóða vixillögum á grundvelli þýsku vixillaganna. Varð það til þess að sett var sameiginleg löggjöf í löndunum árið 1880 á grundvelli sameiginlegs frumvarps.<sup>41</sup>

Vixillög fyrir Ísland nr. 1/1882, voru samþykkt þann 13. janúar það ár. Í athugasemdum með lagafrumvarpinu segir að lögín séu nær alveg samhljóða dönsku lögnum sem samþykkt voru 7. maí 1880, fyrir utan ákvæði um ýmsa fresti. Tekið er fram að dönsku lögín séu nær samhljóða norsku og sænsku lögnum og að unnið hafi verið að þeim í sameiningu. Svo segir:

*Þar sem löggjafarnir nú á tímum gjöra sjer svo mjög far um að koma samhljóðun á um vixlbrjefalöggjöfina, hefur stjórnnarráðinu virzt*

**35** Lárus H. Bjarnason (1866 – 1934) lauk lögfræðiprófi frá Hafnarháskóla árið 1891. Hann starfaði við fjölmargt um ævina. Meðal annars starfaði hann sem málflutningsmaður og sem lagaprófessor við Háskóla Íslands. Hann varð síðar hæstaréttardómari og sat í ýmsum ráðum og nefndum ríkisins. Sjá Æviágrip: Lárus H. Bjarnason. Aðgengilegt á [www.althingi.is/cv.php4?nfaerslunr=399](http://www.althingi.is/cv.php4?nfaerslunr=399) (síðast sótt 8. október 2006).

**36** Lárus H. Bjarnason, „Samband norrænna lagamanna“ Tímarit lögfræðinga og hagfræðinga, 1. hefti, 1. árg. 1922, bls. 26.

**37** Henrik Tamm, De nordiske juristmøder 1872 – 1972, bls. 132.

**38** Sjá Alþingistiðindi. A-deild. 49. löggjafarþing 1935, þskj. 248 (Frumvarp til laga um samningsgerð, umboð og ógilda löggæringa), bls. 783.

**39** Gustaf Petren, „Nordisk rättsgemenskab och nordisk lagstiftningssamarbete“ Úlfliótur, 1. tbl., 19. árg. 1966, bls. 23.

**40** Til marks um tengsl Norðurlanda um verslun má nefna að árið 1873 gerðu Danmörk, Noregur og Svíþjóð með sér myntbandalag sem stóð til 1914. Tekin var upp samnorræn mynt sem auðveldaði viðskipti milli ríkjanna. Sjá Saga norræns samstarfs. Aðgengilegt á [www.norden.org/web/1-1-fakta/is/1-1-4-nordens\\_hist.asp?lang=5](http://www.norden.org/web/1-1-fakta/is/1-1-4-nordens_hist.asp?lang=5) (síðast sótt 8. október 2006).

**41** Ditlev Tamm, Retshistorie, bls. 376.

*Það æði edlilegt og æskilegt, að vixlbrjefalög Íslands getu orðið sem líkust þeim lögum, er um þetta efni gilda í hinum norðurlöndunum, sem Ísland er edlilega samtengt við að því, er lagasetningu, þjóðerni og almenn viðskipti snertir.<sup>42</sup>*

Fram kemur einnig að miklir viðskipta-hagsmunir við hin Norðurlöndin krefjist þess að víxillöggjöf sé samhljóða því sem þar gerist.

Víxillög voru endurgerð á Norðurlöndum um 1932 – 1933. Gildandi íslensk lög eru nr. 93/1933. Þau eru afrakstur alþjóðlegrar samvinnu,<sup>43</sup> vinnu sem fór fram m.a. fyrir tilstilli Þjóðabandalagsins til víðtækrar samræmingar. Í greinargerð með lögnum kemur fram að 22 ríki hafi undirritað samþykkt í Genf þann 7. júní 1930 og skuldbundið sig til þess að samþykkja svipuð víxillög. Tekið er fram að Ísland hafi ekki komið að samþykktinni, en það hafi hin Norðurlöndin hins vegar gert og breytt löggjöf sinni til samræmis við það. Vísað er til þess að eldri íslensk víxillög séu nær samhljóma því sem gerst hefur á hinum Norðurlöndunum og því þyki rétt að íslensk lög verði sníðin til samræmis við hin alþjóðlegu lög og þar með hin nýju norrænu lög. Tekið er fram að breytingar séu þó ekki miklar.<sup>44</sup>

### 3.3.2. Sjóréttur

Farið var að ræða samræmingu innan sjóréttar á norræna lögfræðingafinginu 1878 og hófst umræðan á tillögum um samræmingu laga um farmbréf. Árið 1883 voru settar á fót siglinganefndir skipaðar norskum,

dönskum og sænskum sérfræðingum á sviði sjóréttar, viðskipta og siglingastarfsemi. Árið 1887 skiluðu nefndirnar af sér drögum að siglingalögum fyrir ríkin sem í öllum aðalatriðum voru eins. Löggin tóku gildi í Svíþjóð 1891, í Danmörku 1892 og í Noregi 1893.<sup>45</sup> Því hefur verið haldið fram að um sé að ræða einn stærsta áfanga sem náðst hafi í norrænu lagasamstarfi.<sup>46</sup>

Íslendingar tóku ekki þátt í þessum nefndarstörfum fremur en öðru samstarfi á þessum tíma. Fyrstu íslensku siglingalöggin voru sett árið 1913, sbr. lög nr. 63 það ár. Löggin voru að mestu leyti samín á grundvelli hinna samnorrænu laga; um var að ræða þýðingu á dönsku útgáfu laganna. Þeim lögum var þó fljótlega breytt nokkuð.<sup>47</sup>

Þess má geta að sjóréttur hefur lítið verið uppi á borðum á norrænum lögfræðingafingum eftir aldamótin 1900.<sup>48</sup> Um er að ræða réttarsvið alþjóðlegs eðlis og hefur verið um það fjallað á alþjóðlegri ráðstefnum.<sup>49</sup> Einhverri samvinnu hefur einnig verið haldið uppi innan Norðurlandaráðs, enda hafa Norðmenn, Danir og Svíartekið virkan þátt í gerð alþjóðlegrasamninga á sviðinu. Norrænu siglinganefndirnar hafa komið reglulega saman til þess að samræma afstöðu ríkjanna og undirbúa löggjöf. Allsherjarendurskoðun var gerð á löggjöf ríkjanna á sviðinu á árunum 1960 – 1970, en Ísland var ekki með í þeirri endurskoðun.

Núgildandi íslensk siglingalög eru nr. 34/1985. Við gerð þeirra laga höfðu íslensk stjórnvöld óformlegt samband við norrænu siglinganefndirnar, en ekki var um formlegt samstarf að ræða, frekar en áður. Í greinargerð með lögnum kemur fram að

<sup>42</sup> Alþingistiðindi. I-hluti. 1881, þskj. 96 (Frumvarp til laga um vixlbrjef fyrir Ísland), bls. 178.

<sup>43</sup> Henrik Tamm, De nordiske juristmøder 1872 – 1972, bls. 118.

<sup>44</sup> Alþingistiðindi. A-deild. 46. löggjafarþing 1933, þskj. 231 (Frumvarp til víxillaga), bls. 565.

<sup>45</sup> Henrik Tamm, De nordiske juristmøder 1872 – 1972, bls. 121 – 123.

<sup>46</sup> Alþingistiðindi. A-deild. 107. löggjafarþing 1984 – 1985, þskj. 154 – 149. mál (Frumvarp til siglingalaga), bls. 1014.

<sup>47</sup> Alþingistiðindi. A-deild. 107. löggjafarþing 1984 – 1985, þskj. 154 – 149. mál (Frumvarp til siglingalaga), bls. 1014.

<sup>48</sup> Sjóréttur kom þó til umfjöllunar á 37. norræna lögfræðingafinginu sem haldið var í Reykjavík í ágúst 2005. Sjá Det 37. nordiske juristmøde, Reykjavík 18. – 20. ágúst 2005. Program. Aðgengilegt á [www.congress.is/njm2005/preliminary.htm](http://www.congress.is/njm2005/preliminary.htm) (síðast sótt 8. október 2006).

<sup>49</sup> Henrik Tamm, De nordiske juristmøder 1872 – 1972, bls. 123.



nauðsynlegt sé að íslensku siglingalögin verði í meginráttum samræmd samsvarandi löggjöf annarra Norðurlandþjóða. Segir að norrænt samstarf og samræming á sviði sjóréttar sé gamalgróid fyrirbrigði og að í þann brunn megi sækja mikilvæga þekkingu og reynslu. Íslendingar hafi leitast við að sníða löggjöf sína að norrænni fyrirmynd, þó þeir hafi aldrei tekið beinan þátt í samstarfinu.<sup>50</sup>

### 3.3.3. Fyrningarlög

Nokkur samvinna var um gerð fyrningarlaga á Norðurlöndum. Málið kom til skoðunar á lögfræðingaþinginu 1887 og var stefnan sett á að stytta fyrningarfrest og samræma hann.<sup>51</sup> Í greinargerð með íslenskum lögum um fyrning skulda og annarra kröfuréttinda nr. 14/1905 segir að danska stjórnin hafi staðið fyrir samningu frumvarps til fyrningarlaga árið 1890 sem svo hafi verið endurskoðað af norskum og dönskum stjórnvöldum. Á þessum grundvelli hafi Norðmenn sett sér fyrningarlög. Í frumvarpinu kemur fram að vegna þessarar stöðu mála sé talið nauðsynlegt að sett verði íslensk lög um efnid. Athygli vekur að í greinargerðinni eru norrænu fyrningarreglurnar gagnrýndar og tekið fram að þær þurfi að aðlaga íslenskum aðstæðum. Þriggja ára fyrningarfrest, sem norska og danska frumvarpið mæltu fyrir um, þótti t.d. afleitt að innleiða hér sökum þess hversu hægt hafði gengið að innheimta skuld með málssök.<sup>52</sup> Norræna vinnan var ekki nýtt gagnrýnislaust.

### 3.3.4. Tékkaalög

Hugmyndin um samnorræn tékkaalög kom fram á norræna lögfræðingaþinginu 1896.<sup>53</sup> Tékkaalög voru sett árið 1897 í Danmörku

og Noregi en ári síðar í Svíþjóð. Norsku og sænsku lögini byggðu á danska frumvarpinu. Lög ríkjanna þriggja voru að hluta til unnin í sameiginlegri nefnd ríkjanna, en voru þó ekki samhljóða að öllu leyti.<sup>54</sup> Íslensk lög um tjekk-ávisanir, byggð á þeim dönsku, voru nr. 38/1901. Í greinargerð með lögnum kemur fram að stjórn landsbankans hafi látið í ljós, í samráði við landshöfðingja, að eðlilegt væri að koma á lögum sambærilegum þeim sem á hinum Norðurlöndunum giltu, jafnvel þótt þeirra væri í raun ekki sérstök þörf, þar sem lítið hefði borið á „slíkum viðskiptamiðlum“ sem tékkum.<sup>55</sup> Í greinargerðinni er fjallað um samstarf Danmerkur, Noregs og Svíþjóðar við gerð frumvarpanna og jafnframt tekið fram að „það varð [i] mjög miklu, að þess sje gætt, að hin íslenzku checkalög verði í fullu samræmi við lög hinna annara Norðurlanda...“<sup>56</sup> Líkt og víxillög voru tékkaalög endurskoðuð í alþjóðlegra samstarfi árið 1933. Gildandi íslensk tékkaalög eru nr. 94/1933. Um endurskoðunina segir í greinargerð:

*Norðurlandþjóðirnar sömdu hin nýju tékkaalög sín í sameiningu, og nálega samhljóða, enda voru tékkaalög þeirra, nema Finnlands, áður samhljóða. Er hér fylgt hinum nýju norrænu tékkaalögum, enda eru og hin núgildandi lög vor um þetta efni ekki annað en þýðing á norrænu tékkaalögnum.<sup>57</sup>*

Sjá má að Ísland hefur ekkert haft um efnisreglur hinna samnorrænu tékkaalaga að segja. Við endurskoðunina 1933 tók Finnland hins vegar þátt í norrænni nefndavinnu.

### 3.3.5. Samningalög

Unnið var að sameiginlegum samningalögum innan norrænna nefnda,<sup>58</sup> en reglur

50 Alþingistiðindi. A-deild. 107. löggjafarþing 1984 – 1985, þskj. 154 – 149. mál (Frumvarp til siglingalaga), bls. 1014 – 1017.

51 Henrik Tamm, De nordiske juristmøder 1872 – 1972, bls. 123 – 124.

52 Alþingistiðindi. A-deild. 1905. (Frumvarp til laga um fyrning skulda og annara kröfuréttinda), bls. 189 – 190.

53 Henrik Tamm, De nordiske juristmøder 1872 – 1972, bls. 119.

54 Ditlev Tamm, Retshistorie, bls. 377.

55 Alþingistiðindi. C-deild. 1901. (Frumvarp til laga um checka og aðrar ávisanir, er borga á við sýning), bls. 104.

56 Alþingistiðindi. C-deild. 1901. (Frumvarp til laga um checka og aðrar ávisanir, er borga á við sýning), bls. 106.

57 Alþingistiðindi. A-deild. 46. löggjafarþing 1933, þskj. 232 (Frumvarp til laga um tékka), bls. 594.

58 Ditlev Tamm, Retshistorie, bls. 408.

um samningsgerð voru áður að mestu ólögakveðnar á Norðurlöndum. Slík lög voru samþykkt í Svíþjóð árið 1915, í Danmörku 1917 og í Noregi árið eftir.<sup>59</sup> Íslensk lög um samningsgerð, umboð og ógilda löggerninga eru nr. 7/1936. Í greinargerð með lögunum kemur fram að um sé að ræða þýðingu á samnorrænu lögunum og segir að fyrst og fremst sé verið að lögfesta reglur sem þegar hafi verið taldar gilda samkvæmt vönu. Tekið er fram að þar sem vinna hinna norrænu nefnda hafi ekki skilað sér í fullkomlega einhljóða löggjöf á hinum Norðurlöndunum, hafi þeim „verið fylgt til skiptis í þýðingunni, eftir því sem best þótti henta hér á landi.”<sup>60</sup> Ísland virðist hafa tekið norrænar reglur upp í sína löggjöf fremur gagnrýnislítið. Hér kann þó að skipta máli, að í þessu tilfelli var talið að um væri að ræða einfalda lögfestingu á venjurétti.

#### 4. ÍSLAND FULLVALDA 1918 — TÍMABILIÐ 1918 — 1944

##### 4.1. Upphaf þátttöku Íslands í norrænu lagasamstarfi

Sambandslagasamningurinn var staðfestur af Danakonungi 30. nóvember 1918 eftir að hafa hlotið samþykki Alþingis og danska ríkisþingsins. Með samningnum

óðlaðist Ísland stöðu sem frjálst, fullvalda ríki í sambandi við Danmörku um sama konung. Tók það yfir öll sin málefni nema utanríkismálefni, en í samningnum sagði að þau færi Danmörk með í umboði Íslands.<sup>61</sup>

Árið 1916 var ákveðið að vekja norrænu lögfræðingahóstið af værum blundi og var fyrsta þingið eftir hlé haldið í Stokkhólmi árið 1919.<sup>62</sup> Ákveðið var af hálfu aðstandenda fundarins að bjóða Finnlandi, sem nýlega hafði hlotið sjálfstæði frá Rússlandi, að taka eftirleiðis þátt í norrænu lögfræðingahósti „som sjálfstændig grupp”.<sup>63</sup> Íslendingum var einnig boðið að taka sjálfstæðan þátt í þinginu í Stokkhólmi á grundvelli nýfengins fullveldis síns. Báðar þjóðir þáðu boðið.<sup>64</sup>

Á forsiðu Morgunblaðsins sunnudaginn 27. júlí 1919 birtist eftirfarandi frétt undir fyrirsögninni „Lögfræðingafundurinn í Stokkhólmi“:

*Hinn 28. – 30. ágúst verður lögfræðingahósti Norðurlanda haldið í Stokkhólmi. Er þingi þetta hið ellefta í röðinni. Í þetta skipti verða íslenskir fulltrúar í fyrsta skifti á þinginu og verða það þeir Lárus H. Bjarnason prófessor og Eggert Briem<sup>65</sup> yfirdómari.*

<sup>59</sup> Alþingistiðindi. A-deild. 49. löggjafarþing 1935, þskj. 248 (Frumvarp til laga um samningsgerð, umboð og ógilda löggerninga), bls. 783.

<sup>60</sup> Alþingistiðindi. A-deild. 49. löggjafarþing 1935, þskj. 248 (Frumvarp til laga um samningsgerð, umboð og ógilda löggerninga), bls. 783.

<sup>61</sup> Einnig voru í samningnum ákvæði þess efnis að landhelgisgæsla yrði í höndum Dana þar til Íslendingar tækju hana yfir og að hæstiréttur Danmerkur yrði æðsti dómstóll landsins þar til ríkið stofnaði sinn eigin dómstól. Hæstiréttur var stofnaður með lögum nr. 22/1919 og landhelgismálum fóru Íslendingar fljótlega að sinna sjálfir.

<sup>62</sup> Eins og fram kemur í kafla 3.2. varð hlé á þinghaldi eftir 1902. Átti það rætur að rekja til sjálfstæðisbaráttu Norðmanna.

<sup>63</sup> Henrik Tamm, *De nordiske juristmøder 1872 – 1972*, bls. 67 – 68.

<sup>64</sup> Á bls. 27 í grein sinni „Samband norræna lagamanna“, sem birtist í Timaritilögfræðinga og hagfræðinga árið 1922, segir Lárus H. Bjarnason að fundarboðið til fundarins árið 1919 hafi borist svo seint hingað til lands að ekki hafi gefist tími til

þess að stofna íslenska deild í samræmi við þær deildir sem starfandi hefðu verið innan Sambands norræna lagamanna í Noregi, Svíþjóð og Danmörku og þá deild sem hafði verið stofnuð í Finnlandi af þessu tilefni, þar sem meiri háttar mál í tengslum við lögfræðingahóstið voru undirbúin. Þrátt fyrir það „þótti þeim lagamönnum sem náðst hafði til, einsýnt að taka bæri boðinu, svo gagngerð breyting sem þá var nýorðin á allri afstöðu landsins út á við.“ Sérstök íslensk deild var stofnuð árið 1920 og gengu þegar í hana allir lagamenn úr Reykjavík og nokkrir til. Þegar greinin er rituð voru félagsmenn fjóru tíu og hvetur Lárus lagamenn á landsbyggðinni til þess að ganga í deildina.

<sup>65</sup> Eggert Briem (1867 – 1936) lauk lögfræðiprófi frá Hafnarháskóla árið 1893. Um ævina starfaði hann meðal annars sem málflytningismaður, yfirdómari við landsyfirrættinn og síðar hæstaréttardómari. Eggert starfaði einnig við Háskóla Íslands. Sjá Fyrirverandi dómara: Eggert Ólafur Eggertsson Briem. Aðgengilegt á [www.haestirettur.is/control/index?pid=360&nr=16](http://www.haestirettur.is/control/index?pid=360&nr=16) (síðast sótt 8. október 2006).

Fréttin segir sína sögu. Á þinginu komu saman 1037 manns; 790 Svíar, 129 Norðmenn, 82 frá Danmörku, 53 Finnar og tveir Íslendingar. Við umræðu um samnorræna löggjöf þakkaði Lárus H. Bjarnason fundarmönnum fyrir það að minnsti bróðirinn hefði ekki gleymst þegar lífi var að nýju blásið í lögfræðingapingin. Við það bætti hann að mögulegir íslenskir samstarfsmenn myndu, af eðlilegum ástæðum, fyrst og fremst njóta góðs af samstarfinu.<sup>66</sup>

Velta má upp þeirri spurningu hvort túlka megí orð Lárúsar með þeim hætti að Íslendingar hafi ekki talið sér standa til boða að sitja fundina sem haldnir voru áður en fullveldi fékkst. Þá afstöðu má í raun einnig ráða úr orðum Lárúsar, rituðum í fyrrnefnt l. hefti Tímarits lögfræðinga og hagræðinga 1922. Þar segir Lárus að hvorki Finnar né Íslendingar hafi tekið þátt í fundahöldum eða nefndastörfum fyrir fundinn árið 1919, „enda hvorug þjóðin talin sjálfstæð fyrir en upp úr ofríðnum.“ Hvað sem þessu líður þá gerir Lárus fremur lítið úr getu Íslendinga og hugsanlegum áhrifum þeirra á samstarfið. Það er íhugunarefni hvort orðin endurspeglí sjálfsmat þjóðarinnar í þessum efnunum.

Á þeim sjö þingum sem haldin voru á tímabilinu 1918 – 1945 hófu Íslendingar aldrei máls á nýju umfjöllunarefni,<sup>67</sup> þótt litilsháttar þátttaka hafi vissulega verið í umræðum. Þingin sóttu áfram tveir til þrír Íslendingar.<sup>68</sup> Til samanburðar má nefna að Finnar lögðu fram umræðuefni og voru frummælendur um það á hverju þingi frá og með 1925 og hófu þar með fulla þátttöku á við Danmörku, Noreg og Svíþjóð. Frekari samanburður við Finna á þessum tímamótum getur gefið ákveðnar

viðbendingar. Athyglisvert er að bæði 13. lögfræðingapingið, haldið árið 1925, og það 17. árið 1937 fóru fram í Helsinki. Íslendingar buðu fyrst heim vegna fundar sem vera átti árið 1940, og var síðar seinkað til 1941. Af honum varð ekki þar sem stríð braust út.<sup>69</sup> Hér verður þó að hafa í huga að staðsetning Ísland og erfiðar samgöngur á stríðsárunum hafa óneitanlega sett strik í reikninginn á þessum tíma. Kann því að vera rangt að líta á það sem skort á áhuga eða vöntun á þátttöku að lögfræðingaping hafi ekki verið haldið hér á landi fyrir en raun bar vitni.

Hvað sem staðsetningu landsins líður verður af framangreindu álitíð að með fullveldi hafi myndast svigrúm fyrir Ísland til þess að taka fullan, eða að minnsta kosti virkan, þátt í norrænu lagasamstarfi. Sú varð þó ekki raunin og á þessum árum virðast Íslendingar fyrst og fremst hafa verið áhorfendur, þó þeir kæmu fram sem sjálfstæður hópur og fulltrúi sinnar fullvalda þjóðar.

#### 4.2. Löggjöf byggð á vinnu á tímabilinu

Athyglisvert er að skoða dæmi um þau áhrif sem norrænt lagasamstarf, unnið á tímabilinu 1918 – 1945, hafði á íslenska löggjöf í ljósi þeirra takmörkuðu áhrifa sem Íslendingar höfðu á þróun þess og framgang. Þetta tímabil í sögu norrænna lögfræðingapinga var ekki það árangursríkasta hvað samræmingu löggjafar varðar,<sup>70</sup> en hér verður í dæmaskyni lítið til mikilvægrar vinnu á sviði persónu- og fjölskylduréttar. Hafa verður í huga, eftir sem áður, að samstarf fór einnig fram á fleiri sviðum; ekki er um tæmandi umfjöllun um áhrif á íslenskan rétt að ræða.

<sup>66</sup> Henrik Tamm, *De nordiske juristmøder 1872 – 1972*, bls. 70.

<sup>67</sup> Henrik Tamm, *De nordiske juristmøder 1872 – 1972*, bls. 67 – 91. Rétt er að skýra frá því að umræður á norrænum lögfræðingapingum hafa jafnan farið þannig fram að tiltekinn fræðimaður mælir fyrir ákveðnu efni sem hann hefur tekið saman fræðigreim um. Að því loknu kann að vera fjallað nánar um efnið meðal fundarmanna.

<sup>68</sup> Sjá umfjöllun Theodórs B. Línal, „Þing norrænna

lagamanna“ Tímarit lögfræðinga, 2. hefti, 4. árg. 1954, bls.

106. Um þátttöku Íslendinga í umræðum, sjá einnig Lárus H. Bjarnason, „Samband norrænna lagamanna“, bls. 28.

<sup>69</sup> Næsta lögfræðingaping var þess í stað haldið í Kaupmannhöfn árið 1948. Íslendingar stóðu fyrir fyrsta þinginu árið 1960.

<sup>70</sup> Henrik Tamm, *De nordiske juristmøder 1872 – 1972*, bls. 209.

Samstarfinu á sviði persónu- og fjölskylduréttar lauk ekki innan þess tímabils sem hér um ræðir, en mikilvægur hluti þess fór fram innan þess. Á fyrsta lögræðingabinginu, árið 1872, fór fram umfjöllun um fjármál hjóna og fyrir aldamót höfðu verið samþykkt lög í Danmörku, Noregi og Svíþjóð um umráðarétt eiginkonu yfir séreignum. Árið 1910 var komið á nefndum í rikjunum þremur sem í sátu mikilsvirtir menn sem tekið höfðu þátt í lögræðingabingunum. Á árunum 1913 – 1921 skiluðu nefndirnar m.a. uppkasti að lögum um stofnun og slit hjúskapar, lögræði og erfðarétt. Löggjöfin samræmdi réttarsviðið þegar hún var innleidd í norrænum rikjum næstu ár á eftir.<sup>71</sup> Ljóst verður að telja að þar sem Íslendingar áttu ekki fulltrúa í hinum samnorrænu nefndum, hafi þeir lítil áhrif haft á niðurstöðu þeirra.

**4.2.1. Lög um stofnun og slit hjúskapar**  
Árið 1921 voru samþykkt íslensk lög um stofnun og slit hjúskapar.<sup>72</sup> Frumvarpið vann Lárus H. Bjarnason, sem þásinnt m.a. kennslu, í samráði við aðra kennara lagadeildar Háskóla Íslands. Frumvarpið var unnið áður en fullveldi fékkst en það er dagsett þann 10. ágúst 1918,<sup>73</sup> og var það fyrst lagt fram þá um veturinn. Frumvarpið varð hins vegar hvorki útrætt á því þingi né því næsta og var það lagt fram að nýju og samþykkt árið 1921.<sup>74</sup> Í greinargerð með frumvarpinu kemur fram að flestar greinar þess byggji á beinni þýðingu á nefndavinnu norrænu nefndanna, en þó voru gerðar einhverjar breytingar.<sup>75</sup>

Sjá má að nefndavinnan hefur haft mikil áhrif á löggjöfina, en henni var þó ekki fylgt umhugsunar- eða skilyrðislaust.

**4.2.2. Lögræðislæg**  
Í umfjöllun í 1. og 2. hefti Timarits lögræðinga og hagfræðinga árið 1922 er að finna efnislega kynningu Lárusar Jóhannessonar<sup>76</sup> á samnorrænu frumvarpi til lögræðislaga og kemur fram að það sé unnið af nefnd danskra, norskra og sænskra fulltrúa.<sup>77</sup> Í lok hinnar efnislegu umfjöllunar segir svo:

*Eg hefi rakið frv. þessi svona nákvæmlega vegna þess, að ég byst við, að lögræðislöggjöfin verði tekin aftur til meðferðar hjá oss, til að samræma hana löggjöfum hinna Norðurlanda. – Mér dylst það að vísu ekki, að núgildandi lögræðislæg vor, sem eru frá 1917,<sup>78</sup> eru ein af allra merkilegustu og best sömdu lögum, sem vér eigum. En oss vantar ákvæði um ýmsa merka kafla á þessu sviði, sem eru í norrænu frv., og eins gætir talsverðrar ónákvæmni og óvissu um réttarfar við lögræðissviftingu í ísl. lögnum, sem komst inn í lögin eftir að frv. fór úr höndum hæstaréttardómara Lárusar H. Bjarnason, sem samdi það fyrir stjórnina.<sup>79</sup>*

Einkennilegt kann að virðast að „sjálfstæð“ íslensk lögræðislæg hafi verið samþykkt á Íslandi svo skömmu áður en hin samnorræna nefnd lauk störfum sínum. Í greinargerð með frumvarpi til laganna kemur fram að Alþingi samþykkti þingsályktunartillögu um að unnið yrði að lögræðislögum árið 1911 og fól

<sup>71</sup> Henrik Tamm, De nordiske juristmøder 1872 – 1972, bls. 165 – 166.

<sup>72</sup> Lög nr. 39/1921, 27. júní 1921.

<sup>73</sup> Alþingistiðindi. A-deild. 31. löggjafarþing 1919, þskj. 6 (Frumvarp til laga um stofnun og slit hjúskapar), bls. 131.

<sup>74</sup> Alþingistiðindi. A-deild. 31. löggjafarþing 1919, þskj. 6 (Frumvarp til laga um stofnun og slit hjúskapar), bls. 233.

<sup>75</sup> Alþingistiðindi. A-deild. 31. löggjafarþing 1919, þskj. 6 (Frumvarp til laga um stofnun og slit hjúskapar), bls. 131.

<sup>76</sup> Lárus Jóhannesson (1898 – 1977) lauk lagaprófi frá Háskóla Íslands árið 1920 og framhaldsnámi frá Kaupmannahafnarháskóla árið eftir. Á starfsævi sinni starfaði hann sem fulltrúi bæjarfógeta, sem settur bæjarfógeti, rak málflutningsstofu og sat sem hæstaréttardómari til

nokkurra ára. Lárus var jafnframt þingmaður um tíma og sat m.a. í Norðurlandaráði. Sjá Æviágrip: Lárus Jóhannesson. Aðgengilegt á [www.althingi.is/cv.php4?nfaerslunr=404](http://www.althingi.is/cv.php4?nfaerslunr=404) (síðast sótt 8. október 2006).

<sup>77</sup> Lárus Jóhannesson, „Norræn lögræðislagafrumvörp“ Timarit lögræðinga og hagfræðinga, 1. hefti, 1. ár 1922, bls. 40 – 43.

<sup>78</sup> Lög nr. 60/1917, 14. nóvember 1917.

<sup>79</sup> Lárus Jóhannesson, „Norræn lögræðislagafrumvörp (niðurl.)“ Timarit lögræðinga og hagfræðinga, 2. hefti, 1. ár 1922, bls. 117.

lagadeild Háskóla Íslands Lárusi H. Bjarnason að vinna frumvarpið þar sem hann sá þá um kennslu í persónurétti við skólann.<sup>80</sup> Óljóst er hvort vinna hinna samnorrænu nefnda á sviði lögræðislaga hafi verið hafin þegar Lárus hóf vinnu við frumvarpið, en á það minnst hann ekki sérstaklega í greinargerð með frumvarpinu. Lárus vísar á hinn bóginn til stöðu mála á hinum Norðurlöndunum og í Þýskalandi, t.d. í umfjöllun um lækkun lögræðisaldurs. Hann nefnir að lögræðisaldur í Danmörku sé hár en muni líklega verða lækkaður fljótlega. Svo segir:

*Ög þó svo færi að lík breyting drægist þar, þá virðist engin ástæða til þess að fresta þess konar breytingu fyrir þá sök hjer, sje breytingin í sjálfu sjer til bóta. Hið pólitíska samband milli landanna útheimtir ekki fremur samræmi laga í hjer umræddu efni en öðru, enda ómögulegt að lög geti til lengdar haldist lík í jafn gagnólíkum löndum og Ísland og Danmörk er...<sup>81</sup>*

Við þetta bætir Lárus að það sé a.m.k. ekki áferðarfallegt að eiga ekki grundvallarlög á við lögræðislög á íslensku máli og telur að það sé einsdæmi í samfélagi þjóða. Segir hann að þeim „ómyndarhætti“, að ekki sé til svo mikið sem löggilt þýðing af ýmsum merkislögum, beri að eyða hratt og örugglega.<sup>82</sup>

Orð Lárusar H. Bjarnason eru skrifuð áður en fullveldi fékkst, en hugmyndir hans um að óþarfi væri að samræma íslensk lögræðislög þeim norrænu virðist hér hafa haldið velli, því lög hans frá 1917 voru ekki endurskoðuð fyrr en árið 1946.<sup>83</sup> Þá var m.a. bætt úr þeim ágöllum sem Lárus Jóhannesson minnst á í skrifum sínum árið 1922, en ekki

er vísað beinlínis til norrænnar nefndavinnu í því sambandi.<sup>84</sup> Má segja að hér sé um að ræða dæmi um ákveðna sjálfstæðisvitund í íslensku löggjafarstarfi.

## 5. LÝÐVELDIÐ ÍSLAND 1944 – STOFNUN NORÐURLANDARÁÐS 1952

Norræn lögfræðingabing lögðust af um ellefu ára skeið vegna síðari heimsstyrjaldarinnar. Finnar áttu í stríði við Rússa veturinn 1939 – 1940. Þann 9. apríl 1940 hernámu Þjóðverjar Danmörku og Noreg og 1. ágúst sama ár hernámu Bretar Ísland. Aðstæður til ferðalaga voru því vart fyrir hendi og önnur málefni efst á baugi.

Á tiltölulega fáum árum urðu umtalsverðar breytingar frá sjónarhóli Íslands hvað varðar aðstöðu til þátttöku í norrænu lagasamstarfi. Þann 17. júní 1944 var lýst yfir stofnun lýðveldis á Íslandi og var baráttu fyrir sjálfstæði frá Danaveldi þá formlega lokið.<sup>85</sup> Segja má að þátttaka Íslendinga í norrænu lagasamstarfi hafi fyrst hafist fyrir alvöru eftir að sjálfstæði fékkst. Aðeins átta árum síðar var Norðurlandaráð stofnað og fljótlega breyttist landslag samstarfsins og skipulag að töliverðu leyti.

### 5.1. Áhrif sjálfstæðis – breytt þátttaka Íslands í norrænum lögfræðingabingum

Lýðveldisstofnun virðist hafa blásið mönnum í brjóst vilja til þess að sýna lit í samstarfi sjálfstæðra þjóða. Hafa verður í huga að um þetta leyti var liðið á 4. áratug frá því íslensk lagadeild var stofnuð og við lýðveldisstofnun var um kvartöld frá því Hæstiréttur Íslands tók til starfa.<sup>86</sup> Auk áhrifa

<sup>80</sup> Alþingistiðindi. A-deild. 28. löggjafarþing 1917, þskj. 5 (Frumvarp til laga um lögræði), bls. 104 – 105.

<sup>81</sup> Alþingistiðindi. A-deild. 28. löggjafarþing 1917, þskj. 5 (Frumvarp til laga um lögræði), bls. 107.

<sup>82</sup> Alþingistiðindi. A-deild. 28. löggjafarþing 1917, þskj. 5 (Frumvarp til laga um lögræði), bls. 109.

<sup>83</sup> Lög nr. 95/1947, 5. júní 1947.

<sup>84</sup> Alþingistiðindi. A-deild. 66. löggjafarþing 1946, þskj. 516 (Frumvarp til laga um lögræði).

<sup>85</sup> Lýðveldi var stofnað á Íslandi þann 17. júní 1944. Pann 16.

júní, að afloknum þjóðaratkvæðagreiðslum um efnið, voru samþykktar einróma þingsályktunartillögur um niðurfellingu sambandslagasamningsins frá 1918 og gildistöku stjórnarskrár lýðveldisins Íslands. Sjá nánar Ólafur Jóhannesson, „Yfirlit yfir stjónskipunarsögu Íslands“, bls. 650.

<sup>86</sup> Hæstiréttur Íslands var stofnaður með lögum nr. 22/1919 og tók formlega til starfa 16. febrúar 1920. Sjá Hæstiréttur Íslands. Aðgengilegt á [www.haestirettur.is/control/index?pid=329](http://www.haestirettur.is/control/index?pid=329) (síðast sótt 8. október 2006).

lýðveldisstofnunarinnar sem slíkrar má telja sennilegt að einmitt á þessum tímamarki hafi verið til orðin „islensk lögfræðingastétt“, kynslóð sem nam hérlandis og flutt hafði mál fyrir íslenskum hæstarétti. Ekki er óvarlegt að ætla að til hafi verið orðin ákveðin sjálfmynd þessara einstaklinga sem hóps, og eðlilegt hafi þótt að hann kæmi fram fyrir sitt sjálfstæða ríki.

Þrátt fyrir að einungis þrír Íslendingar hafi sótt fyrsta norræna lögfræðingafundinn eftir síðari heimsstyrjöld í Kaupmannahöfn árið 1948<sup>87</sup> er ljóst að á þessum tíma hafa íslenskir lögfræðingar ljóslega álitid það fyrirhafnarinnar virði að mæta til norrænna lögfræðingabinga, sýna lit og beita kröftum sínum til jafns á við aðrar þjóðir. Á 19. lögfræðingabinginu, sem haldið var í Stokkhólmi árið 1951, áttu Íslendingar sína fyrstu upphafsæðu að umræðufni þegar Þórður Eyjólfsson hæstaréttardómari<sup>88</sup> hóf máls á umræðufninu „Vernd á persónuleika látins manns.“<sup>89</sup> Þar eftir áttu Íslendingar almennt forsögumenn á norrænum lögfræðingabingum á við hinar norrænu þjóðirnar.<sup>90</sup> Eftir 1950 fór Íslendingum að fjölga nokkuð á norrænum lögfræðingabingum. Þeir voru sjö talsins í Stokkhólmi árið 1951<sup>91</sup> og í Helsinki árið 1957 voru þeir ellefu.<sup>92</sup>

### 5.1.1. Lögfræðingabing á Íslandi

Íslendingar voru í fyrsta skipti gestgjafar

norræns lögfræðingabings árið 1960. Theodór B. Lindal skrifar um lögfræðingabing í Timarit lögfræðinga árið 1957 og fer í lok greinarinnar þessum orðum um boð Árna Tryggvasonar hæstaréttardómara til næsta þings á Íslandi:

*Á styrjaldarárunum síðustu voru þing ekki háð, en hófust að nýju í Kaupmannahöfn 1948. Næst var þing í Stokkhólmi 1951. Þá í Osló 1954 og loks Helsinki 1957. Röðin var því komin að oss. Úr því að vér höfum verið þátttakendur, gat það ekki verið vansalaust, að hlaupast undan skyldunni, þótt vort hlutverk sé að ýmsu leyti erfitt. En þess má vænta, að íslenskir lögfræðingar standi vel saman um þetta mál, enda mun flestum það ljúf skylda.<sup>93</sup>*

Tveimur árum síðar skrifar Theodór á svipuðum nótum í Timarit lögfræðinga. Lýsir hann þar yfir ákveðnum áhyggjum um að ekki takist nægilega vel að útvega mótsmönnum gistingu við hæfi eða standa fyrir viðeigandi dægrastyttingu. Tekur hann fram að til þingsins muni koma margir fremstu lögfræðingar Norðurlanda sem Íslendingum sé gott að kynnast. Greininni lýkur Theodór með þeim orðum að hinum erlendu gestum sé einnig nokkurs virði að kynnast Íslendingum og landinu, einkum ef vel tekst til. Svo segir: „Hér er, eins og ljóst er af framangreindu, í mikið ráðist og heiður íslenzkra lögfræðinga í veði.“ Nokkur kvíði

**87** Henrik Tamm, De nordiske juristmøder 1872 – 1972, bls. 92.

**88** Dr. juris Þórður Eyjólfsson (1897 – 1975) lauk kandidatsprófi í lögfræði frá Háskóla Íslands 1924. Hann stundaði framhaldsnám í Berlín og í Kaupmannahöfn og lauk síðan doktorsprófi frá Háskóla Íslands 1934. Auk þess að sitja í Hæstarétti gegndi Þórður ýmsum lögfræðistörfum og kennslu um ævina. Hann gegndi m.a. stöðu prófessors við Háskóla Íslands. Sjá Fyrirverandi dómara: Þórður Eyjólfsson. Aðgengilegt á [www.haestirettur.is/control/index?pid=360&nr=36](http://www.haestirettur.is/control/index?pid=360&nr=36) (síðast sótt 8. október 2006).

**89** „Nítjándi þing norrænna lagamanna“ Timarit lögfræðinga, 1. hefti, 1. árg. 1951, bls. 74. Einnig Henrik Tamm, De nordiske juristmøder 1872 – 1972, bls. 98.

**90** Henrik Tamm, De nordiske juristmøder 1872 – 1972, bls.

100 – 112. Sjá einnig t.d. „Tuttugasta þing norrænna lagamanna í Oslo 1954“ Timarit lögfræðinga, 4. hefti, 3. árg. 1953, bls.

257 – 259; „Tuttugasta og fyrsta þing norrænna lögfræðinga í Helsingfors 1957“ Timarit lögfræðinga, 3. hefti, 6. árg. 1956, bls. 190 – 192; Theodór B. Lindal, „Tuttugasta og annað þing norrænna lagamanna“ Timarit lögfræðinga, 1. hefti, 9. árg. 1959, bls. 57 – 59. Um er að ræða fundarboð til norrænna lögfræðingabinga. Fram kemur hverjir framsögumenn eru og hvaða efni þeir munu hefja máls á.

**91** Theodór B. Lindal, „Þing norrænna lagamanna“, bls. 106.

**92** Theodór B. Lindal, „Tuttugasta og fyrsta norrænna lögfræðingabingið í Helsinki 1957“ Timarit lögfræðinga, 2. hefti, 7. árg. 1957, bls. 89.

**93** Theodór B. Lindal, „Tuttugasta og fyrsta norrænna lögfræðingabingið í Helsinki 1957“, bls. 95.

virðist í Theodóri, sem um þetta leyti sat í framkvæmdastjórn íslensku deildarinnar sem kom að undirbúningi þingsins. Framkvæmd þingsins tókst þó með besta móti og enginn kotbændabragur var á móttökum gestanna. Af 371 þinggesti voru 137 Íslendingar.<sup>94</sup> Sú góða þátttaka ýtir undir þá ályktun að fremur dræm þátttaka Íslendinga á lögfræðingáþingum fram að þessu verði fremur rakin til erfiðra og kostnaðarsamra samgangna en áhugaleysis. Þetta verður einnig ráðið af því að upp úr þessu fer Íslendingum á lögfræðingáþingum erlendis jafnt og þétt að fjölga.<sup>95</sup> Samgöngur fóru batnandi, en einnig fjölgaði jafnt og þétt í lögfræðingastétt.

Næst var þing haldið á Íslandi árið 1975. Af því tilefni hvatti Theodor B. Lindal lögfræðinga til þess að standa sig: „Við teljum okkur hlutgenga aðila í norrænu samstarfi og má lögfræðingastéttin sízt láta hlut sinn þar eftir liggja. Okkur er því mikilsvert, að vel takist til um þingið 1975 og ekki síður en þingið 1960...“<sup>96</sup> Að sama tilefni sagði Ármann Snævarr sæmd íslenskra lögfræðingastéttar liggja við því að vel tækist til um þingið og hvatti hann sem flesta til að taka þátt í því.<sup>97</sup> Allt gekk að óskum.<sup>98</sup>

Fyrir þinghaldið árið 1990 virðist öllu tekið með meiri ró. Í tilkynningu sinni um þingið lætur Ármann Snævarr, fyrir hönd Íslandsdeildar norrænu lögfræðingáþinganna, sér nægja að segja þinghaldið krefjast mikils átaks og óskar eftir stuðningi íslenskra lögfræðinga svo þingið megi verða stéttinni

til sóma. Upplitið í hljómi orðanna er annað og virðist „sjálfstraust“ þinghaldara, ef svo má segja, hafa tekið stórt stökk fram á við. Norrænt lögfræðingáþing var enn haldið í Reykjavík 18. – 20. ágúst 2005.

## 5.2. Norðurlandaráð, Helsinkisamningurinn og norræna ráðherranefndin

Með stofnun Norðurlandaráðs árið 1952 var komið á skipulögðum vettvangi fyrir norrænt samstarf sem með árunum hefur þróast og aukist innan ýmissa sviða. Samstarfssamningur Norðurlanda, Helsinkisamningurinn, var undirritaður 23. mars 1962 og öðlaðist gildi 1. júlí sama ár. Með undirritun hans fékk norrænt lagasamstarf fasta stöð og ýmsar breytingar urðu.

### 5.2.1. Pólitískt samstarf á nýjum vettvangi

Í umfjöllun Henriks Tamm um fyrsta norræna lögfræðingáþingið kemur fram að þeir sem það sóttu hafi ekki einasta verið mikilir lögspekingar heldur einnig áhrifamiklir stjórnmalámennt á sínum tíma.<sup>99</sup> Þetta breyttist smám saman og þátttaka í lögfræðingáþingunum varð almennari meðal lögfræðinga en í upphafi var. Fundirnir urðu fyrst og fremst samráðsgrundvöllur lögfræðinga, en samráð og samvinna norrænna stjórnmalámennta færðist á vettvang Norðurlandaráðs og norrænu ráðherranefndarinnar.<sup>100</sup> Eftir að Norðurlandaráð var stofnað má segja að frumkvæði að lagasetningu hafi átt sér stað þar. Norræn lögfræðingáþing hafa þó áfram

**94** Theodor B. Lindal, „XXII. þing norrænna lögfræðinga, Reykjavík 1960“ Tímarit lögfræðinga, 2. hefti, 10. árg. 1960, bls. 135.

**95** Á þingið í Kaupmannahöfn árið 1963 komu 31 Íslendingur. Sjá Theodor B. Lindal, „XXIII. þing norrænna lögfræðinga 1963“ Tímarit lögfræðinga, 2. hefti, 13. árg. 1963, bls. 99. Prettán Íslendingar voru í Osló árið 1969, sjá Theodor B. Lindal, „25. þing norrænna lögfræðinga í Osló 1969“ Tímarit lögfræðinga, 2. hefti, 19. árg. 1969, bls. 145. Árið 1972 var lögfræðingáþing haldið í Helsinkí og fóru 25 Íslendingar til þess. Sjá Theodor B. Lindal, „26. norræna lögfræðingáþingið“ Tímarit lögfræðinga, 2. hefti, 22. árg. 1972, bls. 105. Um og eftir 1980 virðist minna um það, í það minnsta á blöðum Tímarits lögfræðinga, að sem

flestir íslenskir lögfræðingar séu hvattir til þess að leggja leið sína á norræn lögfræðingáþing. Hvort það stafar af jafnri og góðri þátttöku skal ósagt látið.

**96** Theodor B. Lindal, „26. norræna lögfræðingáþingið“, bls. 106.

**97** Ármann Snævarr, „Norrænt lögfræðingáþing á Íslandi 1975“, bls. 200.

**98** Þór Vilhjálmsson, „Norræna lögfræðingamótið“, bls. 50.

**99** Henrik Tamm, De nordiske juristmøder 1872 – 1972, bls. 39.

**100** Børge Dahl, „Har det nordiske lovsamarbejde udspillet sin rolle?“, bls. 160.

skipt máli hvað hugmyndavinnu og tillögur að samstarfi varðar.<sup>101</sup>

Það er þetta pólitíska starf sem á sér stöð í Helsinkisamningnum frá 1962. Í inngangi hans kemur fram að Norðurlandabjórarnar fimm keppi að því að koma á samræmdum reglum á Norðurlöndum á eins mörgum sviðum og unnt sé. Einnig segir að hin nánú menningartengsl Norðurlandabjóðanna og samstaða í réttar- og þjóðfélagsmálum skuli efla. Ríkin vilji halda áfram hinu mikilvæga samstarfi landanna, bæði innan Norðurlandaráðs og annarra samstarfsstofnana, og koma á hagkvæmri verkaskiptingu milli landanna á öllum þeim sviðum sem bjóði upp á þann möguleika. Samningurinn hefur tekið nokkrum breytingum frá undirritun og tóku þær síðustu gildi árið 1996.<sup>102</sup> Norræna ráðherranefndin var stofnuð við endurskoðun samningsins árið 1971 og voru ákvæði um hana þá felld í samninginn. Í formála hverra breytinga kemur fram að samstarf skuli aukið og bætt.

Ákvæði 2. – 7. gr. Helsinkisamningsins fjalla um réttarsamstarf. Í kafla 2.4. var minnst á 4. og 5. gr. samningsins. Í 4. gr. segir að samningsaðilar skuli halda áfram löggjafarsamstarfi í því skyni að ná sem mestu samræmi á sviði einkamálaréttar og í 5. gr. kemur fram að samningsaðilum beri að leitast við að samræma reglur um afbrot og lögfylgjur þeirra. Í 6. gr. segir svo að samningsaðilar skuli vinna að samræmingu annarrar löggjafar á þeim sviðum sem það þykir hagkvæmt. Undir samninginn fellur þó ekki aðeins löggjafarsamstarf því í 1. gr. samningsins kemur fram að unnið skuli að samvinnu á sviði menningarmála, félagsmála, efnahagsmála og á sviði samgangna og umhverfisverndar. Auk þess skulu ríkin

ráðgast hvert við annað um sameiginleg hagsmunamál sem eru til umfjöllunar í evrópskum stofnunum og öðrum alþjóðlegum stofnunum eða á ráðstefnum.

### 5.2.2. Áhrif á norrænt lagasamstarf – fortíð og nútíð tengjast

Velta má upp þeirri spurningu hvaða áhrif tilurð Norðurlandaráðs og Helsinkisamningsins hefur haft á norrænt lagasamstarf. Ætla verður að það skipti vissulega máli að veita samstarfinu stöð í fornlegum samningi sem fullgilda ber í hverju ríki til staðfestingar. Slikt er til þess fallið að auka stöðugleika og tryggja að væntingar ríkjanna til samstarfsins séu samræmdar. Auk þessa má benda á að Helsinkisamningurinn byggir á hugmynd sem e.t.v. felur í sér fyrirheit um nánari samskipti en áður. Í 2. gr. samningsins kemur t.a.m. fram sú meginregla að hvert ríki skuli við setningu laga og annarra reglna, á þeim sviðum sem undir samninginn heyra, gæta þess að ríkisborgarar annarra norrænna landa njóti sama réttar og ríkisborgarar viðkomandi lands. Í 3. gr. segir svo að samningsaðilar skuli leitast við að auðvelda ríkisborgurum Norðurlanda að hljóta ríkisfang í einhverju hinna landanna.

Framangreindar áherslur verða að teljast mikilvægar, en þó verður því ekki haldið fram hér að norrænt löggjafarsamstarf standi eða falli með Helsinkisamningnum. Samstarfið byggir á gömlum merg og samningurinn er því til staðfestingar en ekki stofnunar.<sup>103</sup> Á hinn bóginn er ljóst að með tilurð umgjardar Norðurlandaráðs og Helsinkisamningsins á norrænt löggjafarsamstarf sér orðið styrka stöð. Komin er á fóst samvinna stjórnmalamanna sem líkleg er til þess að geta starfað af skilvirkni. Þeir einstaklingar sem að málum koma hafa umboð síns ríkis til

<sup>101</sup> Henrik Tamm, *De nordiske juristmøder 1872 – 1972*, bls. 209.

<sup>102</sup> Breytingar á Helsinkisamningnum voru samþykktar 13. febrúar 1971 (Stjórnartíðindi, C-deild, nr. 16/1971), 1. mars 1974 (Stjórnartíðindi, C-deild, nr. 17/1975), 15. júní 1983 (Stjórnartíðindi, C-deild, nr. 13/1983), 21. ágúst 1991 (Stjórnartíðindi, C-deild, nr. 33/1991), 18. mars 1993

(Stjórnartíðindi, C-deild, nr. 27/1993) og 29. september 1995 (Stjórnartíðindi, C-deild, nr. 28/1995).

<sup>103</sup> Børge Dahl, „Har det nordiske lovsamarbejde udspillet sin rolle?“, bls. 160. Hugmyndin á sér grundvöll í einni af þeim kenningum sem settar eru fram í greininni um norræna löggjafarsamvinnu og framtíð hennar.



Þess að beita sér í löggjafarmálefnum og hafa stöðu til þess að hafa bein áhrif á lagasetningu í ríki sínu, en slíkt á núorðið síður við um gesti lögfræðingapínging.

Mótun löggjafarsamvinnu fer nú að miklum hluta til fram innan norrænu ráðherranefndarinnar, en ráðherranefndin um lagasetningar, þar sem dómsmálaráðherrar aðildarríkja sitja, kallast í daglegu tali MR-LAG. Máli skiptir að skv. 62. gr. Helsinkisamningsins er nefndin ályktunarhæf þegar fulltrúar allra ríkja taka þátt í störfum hennar. Samþykking má tillögu þó einhver fulltrúi greiði ekki atkvæði. Af ákvæðinu má álykta að greiði einhver fulltrúi atkvæði gegn tillögu sé hún felld. Meira máli skiptir að hvert ríki hefur eitt atkvæði við ákvarðanatöku, áhrif eru því óháð stærð ríkis. Því er tryggt að Ísland getur haft áhrif til jafns á við önnur ríki við ákvörðun um það hvernig löggjafarsamstarfi er háttað.

Tillögur að löggjafarsamstarfi kunna að eiga upptök sín hjá ráðherranefndinni sjálfri eða berast henni frá Norðurlandaráði, ráðuneytum ríkjanna, samtökum og einstaklingum. Tillögur eru ræddar í embættismannanefnd um löggjafarsamstarf<sup>104</sup> á grundvelli samstarfs- og framkvæmdaáætla

sem ráðherranefndin leggur fyrir.<sup>105</sup> Þær umræður sem fram fara og hugmyndir sem fram koma á norrænum lögfræðingapíngingum hafa mikið að segja um efnisval,<sup>106</sup> enda má telja ljóst að þar mun fræðileg hugmyndavinna eiga sér heimili.

Á fundum sínum ræða dómsmálaráðherrar Norðurlanda einnig þau mál sem efst eru á baugi hverju sinni og leita samnorræna lausna á vandamálum. Embættismannanefndin yfirfer löggjafaráætlanir ríkjanna einnig reglulega til þess að leita grundvallar fyrir samstarf á fyrstu stigum löggjafarundirbúnings.<sup>107</sup> Á undanförmum árum hefur nefndin einnig staðið fyrir námskeiðum eða málstofum<sup>108</sup> um tiltekin málefni á sviði lögfræði og fengið þá til liðs við sig fræðimenn á sviðinu.<sup>109</sup>

*5.3. Löggiöf byggð á vinnu á tímabilinu*  
Að mati Ulf Bernitz,<sup>110</sup> sem fram kemur í grein hans í bókinni Nordiskt lagstiftningssamarbete i det nya Europa, og nánar er vísað til síðar, var gullöld norrænnar lagasamvinnu um 1950 – 1960, þó afrakstur þeirrar vinnu hafi komið fram á lengra tímabili. Á þeim tíma var farið af stað með samhlíða og framsýnt starf laganefnda í Danmörku, Finnlandi, Noregi og Svíþjóð sem kom

**104** Nordisk Embedsmandskomité for lovsamarbejde (EK-LOV)

**105** Áætlanir og meginreglur í norrænu löggjafarsamstarfi (2002 – 2005), I. Inngangur. Tilvitnað skjal (Áætlanir og meginreglur í norrænu löggjafarsamstarfi (2002 – 2005)) hefur að geyma, eins og nafnið bendir til, áætlanir og meginreglur sem dómsmálaráðherrarinn (MR-LAG) komu sér saman um fyrir árin 2002 – 2005. Í reglum kemur m.a. fram að í norrænu löggjafarsamstarfi skuli lögð áhersla á að ná fram „norrænu notagildi“ þannig að samnorræn lausn á sviði lögjafar sé jákvæð fyrir Norðurlandabúa og auk norræna hæfni. Tekið er fram að lagasamræming sé ekki skilyrði heldur geti upplýsingaskipti um réttarstöðu einnig gegnt slíku hlutverki. Skjalinu fylgir Framkvæmdaáætlun með forgangsverkefnum í norrænu löggjafarsamstarfi á sviði dómsmála 2002 – 2003. Þar eru tekin dæmi um málefni sem taka ber til sérstakrar skoðunar. T.d. kemur fram að grípa eigi til samnorræna aðgerða gegn barnaklámi á netinu, byggðum á skýrslu refsiréttarhóps, og gera forkónun á því hvort þyngd refsinga sé samræmd á Norðurlöndum. Einnig átti að fylgja eftir rannsókn sem hafin var á ókostum þess að

sífaréttarlöggiöf landanna væri ólík. Fram kemur að kalla eigi til norræna sífaréttarhópsinn til þess að meta þörf á norrænni samvinnu á sviði rannsóknarinnar. Sjá má að um ýmiss konar samstarf er að ræða. Samræming er markmið, en að því marki eru mörg skref sem þarf að taka, s.s. rannsóknir og samvinna önnur.

**106** Ármann Snævarr, „Det nordiske lovsamarbejde og de fællesnordiske love som faktorer i nordisk integration og identitet“, bls. 174.

**107** Áætlanir og meginreglur í norrænu löggjafarsamstarfi (2002 – 2005), V. Skipulag og fjármál.

**108** e/d. seminar.

**109** Børge Dahl, „Har det nordiske lovsamarbejde udspillet sin rolle?“, bls. 165.

**110** Dr. juris Ulf Bernitz (1936-) er prófessor í Evrópurétti við háskólann í Stokkhólmi. Hann hefur m.a. gegnt störfum við ýmsa háskóla og eftir hann liggur nokkur fjöldi rita s.s. á sviði Evrópuréttar og samkeppnisréttar. Sjá Professor Ulf Bernitz. Aðgengilegt á [www.bernitz.se/](http://www.bernitz.se/) (síðast sótt 8. október 2006).

af stað vinnu við mikilvægar lagsetningar, t.d. á sviði félaga- og hugverkaréttar.<sup>111</sup> Af umfjöllun Bernitz má ráða að þáttur Íslendinga í þessu mikilvæga nefndastarfi hafi ekki verið þess eðlis að tæki því að minnast á hann. Verða nú tekin örfá dæmi um áhrif samvinnu þessa tíma á íslenskan rétt.

### 5.3.1. Hlutfélagalög

Samvinna að hlutfélagalögum er eitt dæmi um hefðbundið samstarf Norðurlanda. Um er að ræða gott dæmi um það hvernig samstarfið allt grundvallast á þeim pólitiska vilja sem fyrir hendi er hverju sinni. Fyrsta hugmynd um samstarf að hlutfélagalögum kom fram um 1930, en vegna ófriðar lögðust hugmyndirnar af um tíma. Tillögur um að unnið skyldi að norrænni réttareiningu á sviðinu voru svo endurvaktar fyrir tilstilli Norðurlandaráðs fljótlega eftir að það komst á laggirnar og eftir umræður á norræna lögfræðingafönginu árið 1959 fór samstarf af stað.<sup>112</sup> Þremur árum síðar var tekin ákvörðun á norrænum ráðherrafundi um að auka samstarfið og vinna að frumvarpi að samhljóða norrænum hlutfélagalögum og haldinn var fjöldi funda. Afraksturinn var lagasetning í Danmörku og Finnlandi árið 1969, í Noregi 1970 og í Svíþjóð 1971. Íslenska frumvarpið varð að lögum nr. 32/1978.<sup>113</sup> Í greinargerð með íslensku lögnum er vísað til þess að samnorræn vinna um undirbúning að samræmdri hlutfélagalöggjöf hafi hafist að nýju um 1960 og kemur fram að

hæstaréttardómararnir Árni Tryggvason og Þórður Eyjólfsson hafi mestan þátt tekið í þessari vinnu fyrir Íslands hönd. Einnig segir að við samningu íslenska frumvarpsins hafi hinar samnorrænu tillögur verið lagðar til grundvallar, þá helst þær dönsku.<sup>114</sup> Ekkert segir um að þáttur hinna íslensku nefndarmanna hafi verið minni en annarra.

### 5.3.2. Höfundalög

Hugmyndir um samræmingu á sviði hugverkaréttar má rekja allt aftur til fyrsta norræna lögfræðingaföngsins og voru tilteknar reglur á sviði höfundaréttar þá þegar samræmdar í Danmörku og Noregi. Árið 1939 voru hugmyndir um samræmingu enduruppteknar og settar á fót nefndir í Danmörku, Finnlandi, Noregi og Svíþjóð. Ekki segir af íslenskum þátttakendum. Afraksturinn voru nær einróma lög sem samþykkt voru í ríkjnum fjórum um 1960.<sup>115</sup> Íslensk höfundalög eru nr. 73/1972. Í greinargerð með lögnum segir að við samningu þeirra hafi í öllum aðalatriðum verið fylgt hinum nýju, norrænu höfundalögum frá 1960 – 1961. Svo segir:

*Með því er fylgt þeirri stefnu, að Ísland sé þátttakandi að samræmingu norrænnar löggjafar, þar sem því verður vel við komið. En ekki er síður á það að lita, að Norðurlandalögin höfðu fengið ágætan undirbúning og að þar er fylgt nýjustu fræðikenningum á sviði höfundaréttar.<sup>116</sup>*

**111** Ulf Bernitz, „Nordiskt lagstiftningssamarbete i det nya Europa – utmaningen för Norden i ett unionsperspektiv“ Nordiskt lagstiftningssamarbete i det nya Europa. Ritstjórnar Ulf Bernitz og Ola Wiklund (Stokkhólmi, 1996), bls. 21.

**112** Rolf Skog, „Behövs ett nordiskt aktiebolagsrättsligt lagstiftningssamarbete inom ramen för den Europeiska gemenskapen?“ Nordiskt lagstiftningssamarbete i det nya Europa. Ritstjórnar Ulf Bernitz og Ola Wiklund (Stokkhólmi, 1996), bls. 121.

**113** Rolf Skog, „Behövs ett nordiskt aktiebolagsrättsligt lagstiftningssamarbete inom ramen för den Europeiska gemenskapen?“, bls. 121. Forvitnilegt er að athuga að ríkin stóðu einnig saman að einni endurskoðun þessara laga, en eftir það lagðist samstarfið af, þar sem svo náði samstarf þótti of tímafrekt á þessu sviði. Þegar samstarfið var

endurvakið af hálfu norrænu ráðherranefndarinnar, í lok 9. áratugarins, höfðu áherslur breyst. Í stað þess að stefna að norrænni réttareiningu þótti mestu skipta „att belysa i vad maan den nordiska aktiebolagsrätten behöver ändras för att faa til staaend en harmonisering med EG-reglerne“. Sjá sömu heimild, bls. 124 – 125. Ljóst er að Evrópusamvinna hefur áhrif á norrænt lagasamstarf og er nánar um það fjallað í kafla 6. Núgildandi íslensk lög um hlutfélag eru nr. 2/1995.

**114** Alþingistiðindi. A-deild. 99. löggjafarþing 1977 – 1978, þskj. 51 – 49. mál (Frumvarp til laga um hlutfélag), bls. 421.

**115** Henrik Tamm, De nordiske juristmøder 1872 – 1972, bls. 160 – 161.

**116** Alþingistiðindi. A-deild. 92. löggjafarþing 1971, þskj. 505 – 238. mál (Frumvarp til höfundalaga), bls. 1275.

Í þessum fáu orðum kemur hagkvæmni norræns lagasamstarfs skýrlega fram. Ekki er aðeins náð fram samræmingu og gagnkvæmri þekkingu á lögum ríkjanna, heldur nýtist sérfræðiþekking einnig vel.

### 5.3.3. Lög um skaðabótaábyrgð barna

Hér er rétt að nefna eitt fyrsta atriðið þar sem Íslendingar höfðu veruleg áhrif á þróun innan norræns lagasamstarfs. Á norræna lögfræðingáþinginu árið 1954 mælti Theodór B. Lindal prófessor fyrir erindi um skaðabótaábyrgð barna utan samninga. Grunnur umfjöllunarinnar var sá að börn yngri en 16 ára gætu ekki borið ótakmarkaða skaðabótaábyrgð.<sup>117</sup> Taldi Theodór að afnema skyldi ábyrgð foreldra vegna skaða sem börn þeirra yllu og velti hann upp þeirri spurningu hvort leggja ætti á e.k. ábyrgðartryggingaskyldu vegna barna. Tíu árum síðar leit dagsins ljós samnorrænt lagafrumvarp um skaðabótaábyrgð barna og foreldra. Hugmyndir um ábyrgðartryggingu náðu þó ekki fótfestu og ekki náðist full samstaða um málið. Lendingin varð því sú að þetta atriði skyldi íhugað um leið og hugað yrði að skaðabótarétti í víðara samhengi.<sup>118</sup>

## 6. BREYTINGAR Á NORRÆNU LAGASAMSTARFI VEGNA TILKOMU EVRÓPUSAMBANDSINS

Evrópusambandið, ESB, komst á laggirnar með gildistöku Maastrichtsamningsins þann 1. nóvember árið 1993.<sup>119</sup> Sambandið byggir á þremur stoðum. Undir 1. stoð fellur Evrópubandalagið, EB, en fram að gerð Maastrichtsaáttmálans gekk það undir nafninu Efnahagsbandalag Evrópu, EBE.

Ný samstarfssvið aðildarríkjanna, á sviði utanríkis- og öryggismála annars vegar og á sviði lögreglu- og dómsmála hins vegar, voru felld undir 2. og 3. stoð sambandsins.

EB, 1. stoð ESB, er jafnframt mikilvægasta stoð þess. EBE, forvera bandalagsins, var komið á laggirnar með undirritun Rómarsamningsins þann 25. mars árið 1957.<sup>120</sup> Undir það fellur helsta stefnumið Evrópusamrunans; framkvæmd tollabandalags sem mynda skal einn markað aðildarríkja. Grundvöllur þessa er hið s.k. fjórfrelsi, komið skal á frjálsri för fólks, fjármagns, vöru og þjónustu um svæðið. Aðildarríki ESB lúta yfirþjóðlegu valdi hvað þessi málefni varðar; frá sambandinu koma m.a. reglugerðir og tilskipanir sem ríkin skulu innleiða í landsrétt sinn til þess að ná fram samræmingu og einsleitni á svæðinu. Það samstarf sem undir 2. og 3. stoð fellur ber, enn sem komið er, merki hefðbundnara þjóðréttarsamstarfs. Ljóst er að tilvist Evrópusambandsins hefur áhrif á mörgum réttarsviðum í aðildarríkjum þess.

### 6.1. Ólík tengsl Norðurlandarríkja við Evrópusambandið

Fríverslunarsamtök Evrópu, EFTA, voru stofnuð árið 1960 sem valkostur fyrir þau Evrópuríki sem ekki vildu eða ekki fengu aðild að EBE. Danmörk, Noregur og Svíþjóð voru meðal stofnaðila EFTA.<sup>121</sup> Finnland fékk stöðu sem samstarfsaðili<sup>122</sup> árið 1961 og fulla aðild 1986, en Ísland gerðist aðili árið 1970.<sup>123</sup> Danmörk var fyrst norrænna ríkja til þess að ganga í EBE árið 1973 og þar með úr EFTA.

Gengið var frá EES-samningnum<sup>124</sup> milli ríkja ESB og EFTA<sup>125</sup> og tók hann

**117** Eldri kenningar gerðu ráð fyrir því að börn bæru að jafnaði skaðabótaskyldu eins og fullorðnir. Sjá t.d. umfjöllun Lárusar Jóhannessonar, „Norræn lögfræðislagafrumvörp (niðurl.)“, bls. 115 – 116.

**118** Henrik Tamm, *De nordiske juristmøder 1872 – 1972*, bls. 144 – 145.

**119** e. Treaty on European Union, 7. febrúar 1992. Official Journal C 191, 29. júlí 1992.

**120** e. Treaty Establishing the European Economic Community, 25. mars 1957. 298 UNTS 11.

**121** Ásamt Bretlandi, Austurríki, Sviss og Portúgal.

**122** e. associate member.

**123** Samningur um stofnun Fríverslunarsamtaka Evrópu (EFTA), 4. janúar 1960. Stjórnartíðindi, C-deild, nr. 7/1970.

**124** Samningur um Evrópska efnahagssvæðið, 2. maí 1992. Stjórnartíðindi, C-deild, nr. 31/1993.

**125** Árið 1993 voru EFTA-ríkin Noregur, Svíþjóð, Finnland, Ísland, Austurríki, Liechtenstein og Sviss. Sviss gerðist þó ekki aðili að EES-samningnum og stendur því alfarið utan hans.

gildi í ársbyrjun 1994. Í einfölduðu máli má segja að samningurinn hafi þann tilgang að gera þeim EFTA-riki sem að honum gengu<sup>126</sup> kleift að taka þátt í innri markaði ESB, án þess þó að gerast aðilar að sambandinu. Svíþjóð og Finnland gengu í Evrópusambandið árið 1995.<sup>127</sup> Í dag eru það því aðeins Noregur og Ísland sem enn eru innan EFTA og tengjast Evrópusambandinu í gegn um EES-samninginn, en Danmörk, Svíþjóð og Finnland eru aðilar að ESB. Staða Norðurlandanna í Evrópumálum er því ekki samræmd.

Þrátt fyrir að yfirþjóðlegt vald sem l. stoð ESB fylgir teljist ekki eiga við um EFTA-rikin sem aðilar eru að EES-samningnum ber þeim ríkjum að innleiða stóran hluta þeirra reglna sem frá sambandinu stafa, svo samræmingu og einingu verði náð. Leiðin að einum markaði aðildarríkja er hvorki bein né einföld og samræmingunni fylgir mikið regluverk á ýmsum sviðum. Því er eðlilegt að upp komi sú spurning hvort yfir höfuð sé rúm fyrir norrænt lagasamstarf í þessu umhverfi.

## 6.2. Áhrif Evrópusambandsins á norrænt lagasamstarf

Áður er á það minnst að breytingar voru gerðar á Helsinkisamningnum árin 1993 og 1995, en þær breytingar voru gerðar til þess að auka á norrænt samstarf og styðja með því aukna þátttöku Norðurlandanna í evrópskri samvinnu. Í 3. mgr. 1. gr. Helsinkisamningsins

kemur m.a. fram að aðildarríkin skuli ráðgast hvert við annað um sameiginleg hagsmunamál sem eru til umfjöllunar í evrópskum stofnunum og á ráðstefnum. Í 33. gr. segir svo að ríkisstjórnir ríkjanna beri sérstaka ábyrgð á því að gæta sameiginlegra hagsmuna og sjónarmiða Norðurlanda við þátttöku í evrópskri samvinnu sem og í annarri alþjóðlegri samvinnu.<sup>128</sup>

Árið 1991 var af hálfu evrópsku ráðherranefndarinnar komið á norrænu rannsóknarráði í Evrópurétti.<sup>129</sup> Í maí 1995 stóð rannsóknarráðið fyrir ráðstefnu fræðimanna þar sem unnið var með þau vandamál sem breytt staða Norðurlanda gagnvart ESB hefur haft í för með sér fyrir hið hefðbundna norræna lagasamstarf.<sup>130</sup> Var afrakstur þeirrar vinnu gefinn út í formi greinasafns í bókinni Nordiskt lagstiftningssamarbete i det nya Europa, undir ritstjórn Ulf Bernitz og Ola Wiklund,<sup>131</sup> en þeir höfðu einnig umsjón með ráðstefnunni. Í greinunum koma fram ýmsar hugmyndir um stöðu og framtíð norræns lagasamstarfs.

Ljóst er að þó tilgangur norræns lagasamstarfs sé ólíkur því markmiði samræmingar innan Evrópusambandsins að ryðja hindrunum úr vegi innri markaðarins og koma á bandalagi, kunna að verða árekstrar. Evrópusambandið kann að kalla á samræmingu á sviðum sem unnið hefur verið með á samnorrænum grundvelli.<sup>132</sup> Í raun má telja líklegt að áhrif ESB á lagasetningu verði

**126** Sviss er nú eina EFTA-rikið sem ekki er aðili að EES-samningnum.

**127** Austurríki gekk þá einnig í ESB.

**128** Sem dæmi um aðra alþjóðlega samvinnu má t.d. nefna umræðu um og jafnvel samræmingu á afstöðu gagnvart Evrópuráðinu eða Sameinuðu þjóðunum. Athuga ber að innan ESB er gjarnan gert ráð fyrir því að aðildarríki sambandsins standi saman í afstöðu sinni gagnvart öðrum alþjóðastofnunum og í sumum tilfellum er sambandið sjálft aðili að stofnun. Má því ætla að í einhverjum tilfellum muni aðild að ESB hafa áhrif á þennan möguleika Norðurlandarríkja til samstarfs.

**129** Nordisk råd for forskning i Europæisk integrationsret (NORFEIR). Sjá umfjöllun Ármanns Snævarr, „Det nordiske lovsamarbejde og de fællesnordiske love som faktorer i nordisk integration og identitet“, bls. 174.

**130** Norðurlönd í vikunni – fréttasímbréf um norrænt

samstarf. Mánudagur 14. okt 1996. Aðgengilegt á [www.norden.org/niv/n42\\_is.htm](http://www.norden.org/niv/n42_is.htm) (síðast sótt 8. október 2006).

**131** Dr. juris Ola Wiklund (1962-) er starfandi lögmaður. Hann hefur gegnt ýmsum störfum á sviði Evrópuréttar og eftir hann liggja fræðiskrif á sama sviði. Sjá Ola Wiklund: Advokat, Juris doktor, docent, Stockholm. Aðgengilegt á [www.wistrand.se/individ.jsp?lang=0&id=430](http://www.wistrand.se/individ.jsp?lang=0&id=430) (síðast sótt 8. október 2006).

**132** Ulf Bernitz, „Nordiskt lagstiftningssamarbete i det nya Europa – utmaningen för Norden i ett unionsperspektiv“, bls. 14. Má hér sem dæmi nefna að Evrópusambandið hefur látið sig varða samræmingu á sviði hugverkaréttar og félagaréttar, sviða sem norrænt lagasamstarf hefur tekið til. Sjá umfjöllun Göran Schäder, „Nordisk samordning av lagstiftning inom ramen för EU“ Nordiskt lagstiftningssamarbete i det nya Europa. Ritstjórn Ulf Bernitz og Ola Wiklund (Stokkhólmi, 1996), bls. 231.

meiri í framtíðinni, fremur en að þau dragist saman og að fleiri réttarsvið muni falla undir áhrifasvið þess. Má því ætla að minna verði um löggjafarmálefni þar sem aðildarríki hafa algjört frelsi til sjálfsákvörðunar og sjálfstæðs samstarfs við önnur ríki.<sup>133</sup> Ef til vill má ganga svo langt að segja að samræmingarstefna Evrópusambandsins geti að lokum gert út af við norrænt lagasamstarf í hefðbundinni mynd. Í öllu falli er sennilegt að ákvæði 6. gr. Helsinkisamningsins, þar sem segir að unnið skuli að samræmingu löggjafar á þeim sviðum þar sem það þykir hagkvæmt, mæti umtalsverðum takmörkunum.

### 6.2.1. Er svigrúm fyrir norrænt lagasamstarf innan áhrifasviðs ESB?

Sé gengið út frá því að norræn lagasamvinna skipti máli þrátt fyrir Evrópusamrunann, en evrópsk samvinna á viðari grundvelli komi ekki í stað hennar að öllu leyti,<sup>134</sup> má segja að grundvallarspurningin í þessu sambandi sé, hvort norrænt lagasamstarf geti þróast innan þess ramma sem samræmingarstefna ESB veitir, eða hvort slíkt svigrúm sé ekki fyrir hendi. Auk efnislegs svigrúms verður að hafa í huga að innleiðing réttargerða ESB er umfangsmikið, viðvarandi verkefni sem líklegt er til þess að veita aðildarríkjum næg verkefni og minnka þar með getu til þess að taka þátt í milliríkjasamstarfi á öðrum vettvangi. Þegar af þeirri ástæðu má ætla

að líklegt sé að tímafrekum verkefnum, sem fela í sér mikla samræmingu löggjafar milli Norðurlanda, fækki.<sup>135</sup>

Á grundvelli þeirrar skuldbindingar sem Norðurlönd hafa tekist á hendur með tengslum sínum við ESB verður að telja alveg ljóst að ekki verður skorast undan því að samræma löggjöf réttargerðum sambandsins. Vera kann að fyrir hendi séu svið þar sem Norðurlönd hafa tækifæri til þess að ná fram meiri samræmingu en gerist á Evrópugrundvelli, en til þess verður ekki tekin bein afstaða hér. Á hinn bóginn er ljóst að á tíðum veita gerðirnar ríkjum visst svigrúm við innleiðingu í landsrétt<sup>136</sup> og kann þar að myndast svigrúm fyrir Norðurlönd til samræmingar.<sup>137</sup> Þess eru dæmi að innleiðing einnar og sömu réttargerðarinnar hafi haft í för með sér að landsréttur Norðurlandanna hafi orðið ólíkari en hann var fyrir innleiðinguna.<sup>138</sup> Telja má að slíkt verði hindrað með reglulegu samráði ríkjanna. Samráðskerfi á þessu sviði hefur raunar verið komið á, bæði hvað varðar innleiðingu gerða og undirbúning tillagna að réttargerðum.<sup>139</sup>

Varðandi möguleika Norðurlanda til þess að standa saman að tillögum verður þó að athuga að ákveðnir erfiðleikar fylgja því að Noregur og Ísland eru aðeins aðilar að EES, en ekki að Evrópusambandinu sjálfu. EFTA-ríkin hafa ekki sama aðgang að umræðu,

**133** Ulf Bernitz, „Nordiskt lagstiftningssamarbete i det nya Europa – utmaningen för Norden i ett unionsperspektiv“, bls. 10.

**134** Er hér vísað til þeirra grundvallarrafa sem norræn lagasamvinna byggist á og fjallað er um m.a. í kafla 2.3.

**135** Rolf Skog, „Behövs ett nordiskt aktiebolagsrättsligt lagstiftningssamarbete inom ramen för den Europeiska gemenskapen?“, bls. 129. Athuga ber að umfjöllun Skog takmarkast við félagarétt. Álita má að þær röksemdir sem koma fram í greininni eigi þó jafnt við um önnur réttarsvið.

**136** Þróunin hefur þó verið sú að réttargerðir verða sífellt nákvæmari og veita aðildarríkjum minna svigrúm við innleiðingu. Sjá t.d. umfjöllun Curt Olsson, „Behövs nordiskt lagstiftningssamarbete?“ Nordiskt lagstiftningssamarbete i det nya Europa. Ritsstjórar Ulf Bernitz og Ola Wiklund (Stokkhólmi, 1996), bls. 225.

**137** Einnig má ætla að samræming geti skipt máli í lagatæknilegu samhengi. Í grein sinni „Behövs ett nordiskt

aktiebolagsrättsligt lagstiftningssamarbete inom ramen för den Europeiska gemenskapen?“, bls. 127, tekur Rolf Skog dæmi á sviði félagaréttar. Segir hann að gerðir ESB á því sviði grundvallist oft á þýskum rétti og af því leiði að gerðirnar passi tæknilega illa inn í norrænan rétt. Norræn samræming við innleiðingu gerða hlýtur að vera mikilvæg í slíkum tilvikum, þá ekki síst vegna vinnusparnaðar og skilvirkni.

**138** Ulf Bernitz, „Nordiskt lagstiftningssamarbete i det nya Europa – utmaningen för Norden i ett unionsperspektiv“, bls. 22.

**139** Framkvæmdaaætlun með forgangsverkefnum í norrænu löggjafarsamstarfi á sviði dómsmála 2002 – 2003, 3. Daglegt samstarf. Athuga ber að samstarf af þessu tagi á sér stoð í 3. mgr. 1. gr. Helsinkisáttmáls.

mótun og tóku ákvarðana og aðildarríki ESB hafa og jafnvel hefur komið fyrir að gleymst hafi að leita þátttöku þeirra við mótun löggjafar.<sup>140</sup> Ljóst er því að Norðurlöndin tala almennt ekki einum römi á þessum vettvangi.<sup>141</sup> Af þessu má sjá að möguleika Íslands til áhrifa má ekki ofmeta. Hætt er við því að eins og staðan er í dag verði íslenska ríkið ávallt fyrst og fremst þiggjandi á evrópskum vettvangi.

### 6.2.2. Nýleg dæmi um norrænt lagasamstarf

Þær hrakspár sem hér hafa verið settar fram eru enn ekki komnar fram, í það minnsta ekki af fullum þunga. Enn eru réttarsvið sem veita möguleika á norrænu lagasamstarfi. Áður er gerð grein fyrir hugmyndum þess efnis að gullöld norræns lagasamstarfs hafi runnið sitt skeið á enda í lok 6. áratugs 20. aldar. Gullöld hlýtur nær óhjákvæmilega að fylgja einhver afturför og á fyrrgreindri ráðstefnu rannsóknarráðs í Evrópurétti í maí 1995 kom til umræðu að lítið hefði bæst við norrænt lagasamstarf síðustu 25 ár; frá 1970 hefði fátt annað gerst en að unnið hefði verið, að hluta til með nýju móti, innan þeirra sviða þar sem samvinna hefði þegar verið hafin.<sup>142</sup>

Sem dæmi um nýlegt samstarf Norðurlanda má nefna umræður sem fram fóru á 37. norræna lögfræðingáþinginu sem haldið var í Reykjavík 18. – 20. ágúst 2005. Á dagskrá

voru margbreytileg efni, s.s. umfjöllun um norræna samræmingu á sviði fjölskylduréttar og umfjöllun um skaðabótarétt og vinnurétt, refsirétt og réttarfar á Norðurlöndum, svo eitthvað sé nefnt.<sup>143</sup> Af hálfu norrænu ráðherranefndarinnar mun á árinu 2006 m.a. staðið fyrir ráðstefnum um viðbrögð við glæpum barna- og unglinga, heimilisofbeldi og þær hættur sem börn mæta á alnetinu. Áhersla skal lögð á jafnréttislöggjöf Norðurlandarákja og haldið verður áfram með áætlun sem þegar er hafin um baráttu gegn spillingu.<sup>144</sup>

## 7. FRAMTÍÐ NORRÆNS LAGASAMSTARFS

Á 37. norræna lögfræðingáþinginu árið 2005 var danski hæstaréttardómarinn Børge Dahl frummælandi fyrir erindið „Har det nordiske lovsamarbejde udspillet sin rolle?“ Í erindinu vikur hann að spurningunni hvort norræn löggjafarsamvinna hafi nú runnið sitt skeið á enda. Vísar hann til hrakspáa fræðimanna í gegnum tíðina og vitnar þ.á.m. til eftirfarandi orða norska fræðimannsins Viggo Hagstrøm<sup>145</sup> á lögfræðingáþinginu sem haldið var í Helsinki árið 2002: „Det er sørgelig å si det på et nordisk juristmøte, men inntrykket er vel desverre at det nordiske lovsamarbeidet snart bare er historie.“<sup>146</sup>

Á árinu 2000 var af hálfu embættismannanefndar um löggjafarsamstarf<sup>147</sup>

**140** Staða Íslands í Evrópusamstarfi. Skýrsla Halldórs Ásgrímssonar, utanríkisráðherra, til Alþingis. Apríl 2000, bls. 5. Aðgengilegt á [www.utanrikisraduneyti.is/media/Skyrslur/skyrsla.pdf](http://www.utanrikisraduneyti.is/media/Skyrslur/skyrsla.pdf) (síðast sótt 8. október 2006).

**141** Í grein sinni „Nordisk samordning av lagstiftning inom ramen för EU“, bls. 232, lýsir Göran Schäder þessu vandamáli á þann hátt að Evrópusamstarf bjóði ekki upp á að þau Norðurlandarákja sem ákváðu að gerast aðilar að ESB verði notuð sem trúhestur fyrir þau ríki sem utan sambandsins standa. Þar sem almennt er ekki gert ráð fyrir því að Norðurlandarákja sem heild standi saman í ákvarðanatökufæri ESB, hljóta samnorræn hugðarefni því að eiga erfiðara uppdráttar en ella.

**142** Curt Olsson, „Behövs nordiskt lagstiftningssamarbete?“, bls. 224.

**143** Det 37. nordiske juristmøde, Reykjavík 18. – 20. ágúst 2005. Program. Aðgengilegt á [www.congress.is/njm2005/preliminary.htm](http://www.congress.is/njm2005/preliminary.htm) (síðast sótt 8. október 2006).

**144** Norges formannskap i Nordisk Ministerråd 2006: Lovgivningssamarbeid. Aðgengilegt á [www.norden.org/lagstift/sk/formandsskab.asp?lang=&\\_id=913](http://www.norden.org/lagstift/sk/formandsskab.asp?lang=&_id=913) (síðast sótt 8. október 2006).

**145** Dr. juris Viggo Hagstrøm (1953-) er lagaprófessor við einkamálaréttarstofnun háskólans í Osló (Institutt for Privatrett) frá 1988. Eftir hann liggja m.a. umfangsmikil ritverk á sviði kröfuréttar. Sjá Liv Jørgensen, „En jus i skjønnhet“ Klartekst, Universitetsforlaget magasin nr. 1/2004, bls. 9 – 10. Aðgengilegt á [http://hetti.aschehoug.no/multimedia/archive/00026/Klartekst\\_1\\_-\\_2004\\_26154a.pdf](http://hetti.aschehoug.no/multimedia/archive/00026/Klartekst_1_-_2004_26154a.pdf) (síðast sótt 8. október 2006).

**146** Børge Dahl, „Har det nordiske lovsamarbejde udspillet sin rolle?“, bls. 158.

**147** EK-LOV.

staðið fyrir málstofu þar sem til umræðu var þróun norræns lagasamstarfs vegna áhrifa ESB. Í skýrslu nefndarinnar eru staðfestar þær hugmyndir sem settar voru fram hér að framan, um að norrænt lagasamstarf líði fyrir það hversu efnislega umfangsmikil og tímafrek innleiðing ESB gerða reynist.<sup>148</sup> Um þróun er ekki gott að spá og í ljósi þeirra raka sem hér hafa verið sett fram, verður að teljast óljóst hvaða framtíð bíður norræns lagasamstarfs og ef hún er þá yfir höfuð einhver.

Mikilvægt er að gera sér grein fyrir því að allt milliríkjasamstarf er byggt á góðum vilja þeirra ríkja sem í hlut eiga. Í því tilviki sem hér um ræðir skiptir vilji ráðherra og samstarfsmanna þeirra<sup>149</sup> höfuðmáli. Pólitískur vilji er lykilorðið.<sup>150</sup> Má því telja að fyrirfinnist reglulegur vilji Norðurlandarákja til þess að starfa saman og stuðla að réttareiningu, hvort sem sá vilji grundvallast á sameiginlegum menningarlegum rótum eða einfaldlega á hagkvæmni, gangi það eftir þó sá vettvangur sem ríkin geta athafnað sig innan kunni að þrengjast vegna annarra þjóðréttarlega skuldbindinga. Ekki verður hjá því litið að í Helsinkisamningnum felst ósk aðildarríkja um samstarf sem nær langt. Það, sem þjóðréttarleg skuldbinding í sjálfu sér, hlýtur að hafa hér áhrif. Ekki má heldur vanmeta áhrif samskipta á borð við norræn lögfræðingaþing í þessu sambandi; slík samvinna er til þess fallin að benda á mikilvægi samstarfs og hafa áhrif á hinn pólitíska vilja.

Um hlut íslenska ríkisins sem þátttakanda í norrænu samstarfi má að vissu leyti ætla að sama hugmyndafræði gildi. Þó telja megi að möguleikar ríkisins til áhrifa og íhlutunar takmarkist nokkuð af smæð og fólksfæð er ljóst að vilji, áhugi og frumkvæði gerir minna úr þeim takmörkunum en ella.

## 8. LOKAORÐ

Hér að framan hefur verið leitast við að svara þeirri spurningu sem sett var fram í upphafi; hvernig þátttöku Íslands í norrænu lagasamstarfi hefur verið háttáð og hvernig ríkið hefur nýtt sér þá vinnu. Litið er til ýmissa þátta í þeim tilgangi. Til þess að skýra aðkomu Íslands hefur verið gerð grein fyrir sögu og þróun norrænnar lagasamvinnu í grófum dráttum og saga þátttöku Íslands, aðgreind eftir mikilvægum tímamótum á borð við fullveldi og sjálfstæði, fléttuð þar inn í. Mikið er gert úr þátttöku í norrænum lögfræðingaþingum. Leitast er við að skýra ástæður lítillar aðkomu í byrjun og greint frá því hvaða breytingar hafa orðið síðar. Einnig hefur nokkuð verið litið til þátttöku í norrænum lagaundirbúningsnefndum.

Þegar á heildina er litið verður ekki horft hjá þeirri niðurstöðu að af þeim dæmum að ráða sem hér hafa verið skoðuð verður virk þátttaka Íslands í norrænu löggjafarsamstarfi að teljast fremur lítil. Á hinn bóginn hefur samnorræn vinna töluvert verið notuð við undirbúning íslenskrar löggjafar. Í umfjölluninni eru t.d. tekin dæmi um gerð víxillaga, samningalaga og höfundalaga þar sem löggjöf byggist í öllum megindráttum á norrænni samvinnu sem Ísland kom ekki nærri og óþarft þótti að gagnrýna. Þó vissulega séu hér tekin dæmi um annars konar framgöngu Íslands, t.d. við setningu lögræðislagaárið 1917, þar sem mikið sjálfstæði kom fram, og við vinnu að samnorrænum hlutafélagalögum um 1960, þar sem fram fór virk þátttaka í norrænum nefndastörfum, er meginniðurstaða umfjöllunarinnar þessi; Íslendingar í norrænu lagasamstarfi hafa frekar verið þiggjandi en „gefandi“.

Að þessari niðurstöðu fenginni má spyrja

**148** Børge Dahl, „Har det nordiske lovsamarbejde udspillet sin rolle?“, bls. 169.

**149** Ulf Bernitz, „Nordiskt lagstiftningssamarbete i det nya Europa – utmaningen för Norden i ett unionsperspektiv“, bls. 22.

**150** Sjá t.d. umfjöllun Curt Olsson, „Behövs nordiskt lagstiftningssamarbete?“, bls. 229.

ad nýju. Hvers vegna hefur Ísland lagt fremur litið til málanna í norrænu lagasamstarfi? Engin augljós svör eru við þessari spurningu, en ýmislegt kemur til greina. Auk erfiðra samgangna sem vikið hefur verið að, má telja hugsanlegt, sér í lagi fyrst eftir að samstarf komst á laggirnar, að fremur lágt menntunarstig og lítil sérhæfing Íslendinga á sviði lögfræði og annarra akademískra faga hafi haft nokkuð að segja. Ef til vill hefur gripíð um sig ákveðin minnimáttarkennd og ekki hefur þótt fært að ætla að standa jafnfætis þeim áhrifamiklu lögspekingum sem norræn lögfræðingahing sóttu af hálfu hinna Norðurlandþjóðanna<sup>151</sup> og síðar sátu í samnorrænum lagaundirbúningsnefndum. Þessar skýringar duga þó síður í seinni tíð. Einnig er vel hugsanlegt að tungumálið hafi sett strik í reikninginn. Danir, Norðmenn og Svíar eiga lík tungumál og geta almennt skilið hver annan með lítilli fyrirhöfn og sænska er annað opinbert tungumál Finnlands. Annað er uppi á teningnum þegar kemur að Íslendingum, og þó tungumálin séu skyld og flestir læri Norðurlandamál í skóla eru færri sem eru í stakk búnir að fara með erindi, fylgjast með sérfræðiumfjöllun eða rökræða á því tungumáli.

Báðar framangreindar ástæður fyrir lítilli þátttöku í norrænu lagasamstarfi eru þess eðlis að þær má yfirstíga. Því má hafa í huga niðurlag 7. kafla hér að framan og álykta sem svo að vilji og áhugi fyrir norrænu lagasamstarfi sé til þess fallinn að auka hlut Íslands. Að sama skapi er áhugi fyrir því að nýta vinnu annarra norrænna þjóða, án þess að leggja til hennar, til þess fallinn að draga úr virkninni. Ísland, sem smátt ríki, verður að taka ákvörðun um það hvar kröftum og þekkingu er best varið. Þó niðurstaða þessarar athugunar sé sú að Íslendingar hafi hingað til fyrst og fremst verið þiggjendur í norrænu lagasamstarfi fylgir niðurstöðunni

ekki sú fullyrðing að það sé endilega af hinu slæma.



## HEIMILDASKRÁ

### A. Bækur

- Ólafur Jóhannesson, „Yfirlit yfir stjórnskipunarsögu Íslands“. Útgefið sem viðauki í bók Gunnars G. Schram, *Stjórnskipunarréttur* (Reykjavík, 1999), bls. 623 – 651.
- Tamm, Ditlev, *Retshistorie. Danmark – Europa – globale perspektiver* (Kaupmannahöfn, 2005).
- Tamm, Henrik, *De nordiske juristmøder 1872 – 1972* (Kaupmannahöfn, 1972).

### B. Greinar

- Ármann Snævarr, „Det nordiske lovsamarbejde og de fællesnordiske love som faktorer i nordisk integration og identitet“ *Úlfhljótur*, 2. tbl., 47. árg. 1994, bls. 179 – 193.
- Ármann Snævarr, „Norrænt lögfræðingaping á Íslandi 1975“ *Tímarit lögfræðinga*, 4. hefti, 24. árg. 1974, bls. 200 – 204.
- Bernitz, Ulf, „Nordiskt lagstiftningssamarbejde i det nye Europa – utmaningen för Norden i ett unionsperspektiv“ *Nordiskt lagstiftningssamarbejde i det nya Europa*. Ritstjórar Ulf Bernitz og Ola Wiklund (Stokkhólmi, 1996), bls. 9 – 24.
- Lárus H. Bjarnason, „Samband norrænna lagamanna“ *Tímarit lögfræðinga og hagfræðinga*, 1. hefti, 1. árg. 1922, bls. 26 – 29.
- Lárus Jóhannesson, „Norræn lögræðislagafrumvörp“ *Tímarit lögfræðinga og hagfræðinga*, 1. hefti, 1. ár 1922, bls. 40 – 43.
- Lárus Jóhannesson, „Norræn lögræðislagafrumvörp (niðurl)“ *Tímarit lögfræðinga og hagfræðinga*, 2. hefti, 1. ár 1922, bls. 108 – 117.
- „Lögfræðingafundurinn í Stokkhólmi“ *Morgunblaðið* 27. júlí, 1919, bls. 1.
- „Nítjándi þing norrænna lagamanna“ *Tímarit lögfræðinga*, 1. hefti, 1. árg. 1951, bls. 73 – 75.
- Olsson, Curt, „Behövs nordiskt lagstiftningssamarbejde?“ *Nordiskt lagstiftningssamarbejde i det nya Europa*. Ritstjórar Ulf Bernitz og Ola Wiklund (Stokkhólmi, 1996), bls. 221 – 229.
- Petren, Gustaf, „Nordisk rättsgemenskab och nordisk lagstiftningssamarbejde“ *Úlfhljótur*, 1. tbl., 19. árg. 1966, bls. 22 – 30.
- Schäder, Göran, „Nordisk samordning av lagstiftning inom ramen för EU“ *Nordiskt lagstiftningssamarbejde i det nya Europa*. Ritstjórar Ulf Bernitz og Ola Wiklund (Stokkhólmi, 1996), bls. 231 – 233.
- Skog, Rolf, „Behövs ett nordiskt aktiebolagsrättsligt lagstiftningssamarbejde inom ramen för den Europeiska gemenskapen?“ *Nordiskt lagstiftningssamarbejde i det nya Europa*. Í ristjórn Ulf Bernitz og Ola Wiklund (Stokkhólmi, 1996), bls. 121 – 129.
- Theodór B. Lindal, „Tuttugasta og annað þing norrænna lagamanna“ *Tímarit lögfræðinga*, 1. hefti, 9. árg. 1959, bls. 57 – 59.
- Theodór B. Lindal, „Tuttugasta og fyrsta norræna lögfræðingapingið í Helsinki 1957“ *Tímarit lögfræðinga*, 2. hefti, 7. árg. 1957, bls. 89 – 95.
- Theodór B. Lindal, „XXII. þing norrænna lögfræðinga, Reykjavík 1960“ *Tímarit lögfræðinga*, 2. hefti, 10. árg. 1960, bls. 132 – 138.
- Theodór B. Lindal, „XXIII. þing norrænna lögfræðinga 1963“ *Tímarit lögfræðinga*, 2. hefti, 13. árg. 1963, bls. 99 – 106.
- Theodór B. Lindal, „Þing norrænna lagamanna“ *Tímarit lögfræðinga*, 2. hefti, 4. árg. 1954, bls. 104 – 108.
- Theodór B. Lindal, „25. þing norrænna lögfræðinga í Osló 1969“ *Tímarit lögfræðinga*, 2. hefti, 19. árg. 1969, bls. 145 – 146.

- Theodór B. Lindal, „26. norræna lögfræðingabíngið“ Tímarit lögfræðinga, 2. hefti, 22. árg. 1972, bls. 104 – 106.
- „Tuttugasta og fyrsta þing norrænna lögfræðinga í Helsingfors 1957“ Tímarit lögfræðinga, 3. hefti, 6. árg. 1956, bls. 190 – 192.
- „Tuttugasta þing norrænna lagamanna í Oslo 1954“ Tímarit lögfræðinga, 4. hefti, 3. árg. 1953, bls. 257 – 259.
- Þór Vilhjálmsson, „Norræna lögfræðingamótið“ Tímarit lögfræðinga, 2. hefti, 25. árg. 1975, bls. 50.

### C. Alnetið

- Afzelius, Johan Fredrik Ivar (Svenskt biografiskt handlexikon). Aðgengilegt á <http://runeberg.org/sbh/afzeliva.html> (síðast sótt 8. október 2006).
- Áætlanir og meginreglur í norrænu löggjafarsamstarfi (2002 – 2005). Aðgengilegt á [www.norden.org/pub/velfaerd/lagstiftning/sk/US2002473.pdf](http://www.norden.org/pub/velfaerd/lagstiftning/sk/US2002473.pdf) (síðast sótt 8. október 2006).
- Dahl, Børge, „Har det nordiske lovsamarbejde udspillet sin rolle?“ Erindi á 37. norræna lögfræðingabínginu í Reykjavík 2005, bls. 155 – 174. Aðgengilegt á [www.congress.is/njm2005/Images/NJM-referense/Borge%20Dahl.pdf](http://www.congress.is/njm2005/Images/NJM-referense/Borge%20Dahl.pdf) (síðast sótt 8. október 2006).
- Det 37. nordiske juristmøde, Reykjavík 18. – 20. agust 2005. Program. Aðgengilegt á [www.congress.is/njm2005/preliminary.htm](http://www.congress.is/njm2005/preliminary.htm) (síðast sótt 8. október 2006).
- Framkvæmdáætlun með forgangsverkefnum í norrænu löggjafarsamstarfi á sviði dómsmála 2002 – 2003. Aðgengilegt á [www.norden.org/pub/velfaerd/lagstiftning/sk/US2002473.pdf](http://www.norden.org/pub/velfaerd/lagstiftning/sk/US2002473.pdf) (síðast sótt 8. október 2006).
- Fyrrverandi dómara: Eggert Ólafur Eggertsson Briem. Aðgengilegt á [www.haestirettur.is/control/index?pid=360&nr=16](http://www.haestirettur.is/control/index?pid=360&nr=16) (síðast sótt 8. október 2006).
- Fyrrverandi dómara: Þórður Eyjólfsson. Aðgengilegt á [www.haestirettur.is/control/index?pid=360&nr=36](http://www.haestirettur.is/control/index?pid=360&nr=36) (síðast sótt 8. október 2006).
- Hæstiréttur Íslands. Aðgengilegt á [www.haestirettur.is/control/index?pid=329](http://www.haestirettur.is/control/index?pid=329) (síðast sótt 8. október 2006).
- Jørgensen, Liv, „En jus i skjønnhet“ Klartekst, Universitetsforlaget magasin nr. 1/2004, bls. 9 – 10. Aðgengilegt á [http://hetti.aschehoug.no/multimedia/archive/00026/Klartekst\\_1\\_-\\_2004\\_26154a.pdf](http://hetti.aschehoug.no/multimedia/archive/00026/Klartekst_1_-_2004_26154a.pdf) (síðast sótt 8. október 2006).
- Norðurlönd í vikunni – fréttasímbréf um norrænt samstarf. Mánudagur 14. okt 1996. Aðgengilegt á [www.norden.org/niv/n42\\_is.htm](http://www.norden.org/niv/n42_is.htm) (síðast sótt 8. október 2006).
- Norges formannskap i Nordisk Ministerråd 2006: Lovgivningssamarbeid. Aðgengilegt á [www.norden.org/lagstift/sk/formandsskab.asp?lang=&p\\_id=913](http://www.norden.org/lagstift/sk/formandsskab.asp?lang=&p_id=913) (síðast sótt 8. október 2006).
- Ola Wiklund: Advokat, Juris doktor, docent, Stockholm. Aðgengilegt á [www.wistrand.se/individ.jsp?lang=0&id=430](http://www.wistrand.se/individ.jsp?lang=0&id=430) (síðast sótt 8. október 2006).
- Professor Ulf Bernitz. Aðgengilegt á [www.bernitz.se/](http://www.bernitz.se/) (síðast sótt 8. október 2006).
- Saga lagadeildar Háskóla Íslands. Aðgengilegt á [www.lagadeild.hi.is/id/1005435](http://www.lagadeild.hi.is/id/1005435) (síðast sótt 8. október 2006).
- Saga norræns samstarfs. Aðgengilegt á [www.norden.org/web/1-1-fakta/is/1-1-4-nordens\\_hist.asp?lang=5](http://www.norden.org/web/1-1-fakta/is/1-1-4-nordens_hist.asp?lang=5) (síðast sótt 8. október 2006).

Staða Íslands í Evrópusamstarfi. Skýrsla Halldórs Ásgrímssonar, utanríkisráðherra, til Alþingis – Apríl 2000. Aðgengilegt á [www.utanrikisraduneyti.is/media/Skyrslur/skyrsla.pdf](http://www.utanrikisraduneyti.is/media/Skyrslur/skyrsla.pdf) (síðast sótt 8. október 2006).

Æviágrip: Lárus H. Bjarnason. Aðgengilegt á [www.althingi.is/cv.php4?nfaerslunr=399](http://www.althingi.is/cv.php4?nfaerslunr=399) (síðast sótt 8. október 2006).

Æviágrip: Lárus Jóhannesson. Aðgengilegt á [www.althingi.is/cv.php4?nfaerslunr=404](http://www.althingi.is/cv.php4?nfaerslunr=404) (síðast sótt 8. október 2006).

Æviágrip: Vilhjálmur Finsen. Aðgengilegt á [www.althingi.is/altext/thingm/0104230008.html?knt=0104230008](http://www.althingi.is/altext/thingm/0104230008.html?knt=0104230008) (síðast sótt 8. október 2006).

#### *D. Alþingistiðindi (í tímaröð)*

Alþingistiðindi. I-hluti. 1881, þskj. 96 (Frumvarp til laga um víxlbrief fyrir Ísland).

Alþingistiðindi. C-deild. 1901. (Frumvarp til laga um checka og aðrar ávísanir, er borga á við sýning).

Alþingistiðindi. A-deild. 1905. (Frumvarp til laga um fyrning skulda og annara kröfurjettinda).

Alþingistiðindi. A-deild. 28. löggjafarþing 1917, þskj. 5 (Frumvarp til laga um lögræði).

Alþingistiðindi. A-deild. 31. löggjafarþing 1919, þskj. 6 (Frumvarp til laga um stofnun og slit hjúskapar).

Alþingistiðindi. A-deild. 33. löggjafarþing 1921, þskj. 23 (Frumvarp til laga um stofnun og slit hjúskapar).

Alþingistiðindi. A-deild. 46. löggjafarþing 1933, þskj. 231 (Frumvarp til víxillaga).

Alþingistiðindi. A-deild. 46. löggjafarþing 1933, þskj. 232 (Frumvarp til laga um tékka).

Alþingistiðindi. A-deild. 49. löggjafarþing 1935, þskj. 248 (Frumvarp til laga um samningsgerð, umboð og ógilda löggerninga).

Alþingistiðindi. A-deild. 66. löggjafarþing 1946, þskj. 516 (Frumvarp til laga um lögræði).

Alþingistiðindi. A-deild. 92. löggjafarþing 1971, þskj. 505 – 238. mál (Frumvarp til höfundalaga).

Alþingistiðindi. A-deild. 99. löggjafarþing 1977 – 1978, þskj. 51 – 49. mál (Frumvarp til laga um hlutafélög).

Alþingistiðindi. A-deild. 107. löggjafarþing 1984 – 1985, þskj. 154 – 149. mál (Frumvarp til siglingalaga).

#### *E. Samningaskrá (í tímaröð)*

Rómarsamningurinn (Treaty Establishing the European Economic Community), 25. mars 1957. 298 UNTS II.

Samstarfssamningur Norðurlanda (Helsinkisamningurinn) Stjórnartíðindi, C-deild, nr. 7/1962.

Breytingar á samstarfssamningi Norðurlanda

Stjórnartíðindi, C-deild, nr. 16/1971.

Stjórnartíðindi, C-deild, nr. 17/1975.

Stjórnartíðindi, C-deild, nr. 13/1983.

Stjórnartíðindi, C-deild, nr. 33/1991.

Stjórnartíðindi, C-deild, nr. 27/1993.

Stjórnartíðindi, C-deild, nr. 28/1995.

Samningur um stofnun Fríverslunarsamtaka Evrópu (EFTA). Stjórnartíðindi, C-deild, nr. 7/1970.

Maastrichtsamningurinn (Treaty on European Union), 7. febrúar 1992. Official Journal C 191, 29. júlí 1992.

Samningur um Evrópska efnahagssvæðið (EES-samningurinn). Stjórnartíðindi, C-deild, nr. 31/1993.

### *F. Lagaskrá (í tímaröð)*

2. janúar 1871. Lög um hina stjórnarlegu stöðu Íslands í ríkinu (Stöðulögin) nr. 1/1871.

13. janúar 1882. Vixillög fyrir Ísland nr. 1/1882.

8. nóvember 1901. Lög um tjekk-ávisanir nr. 38/1901.

20. október 1905. Lög um fyrning skulda og annarra kröfuréttinda nr. 14/1905.

22. nóvember 1913. Siglingalög nr. 63/1913.

14. nóvember 1917. Lög um lögræði nr. 60/1917.

30. nóvember 1918. Dansk – íslensk sambandslög nr. 39/1918.

6. október 1919. Lög um hæstarjett nr. 22/1919.

27. júní 1921. Lög um stofnun og slit hjúskapar nr. 39/1921.

19. júní 1933. Vixillög nr. 93/1933.

19. júní 1933. Tékkalög nr. 94/1933.

1. febrúar 1936. Lög um samningsgerð, umboð og ógilda löggerninga nr. 7/1936.

5. júní 1947. Lög um lögræði nr. 95/1947.

29. maí 1972. Höfundalög nr. 73/1972.

12. maí 1978. Lög um hlutafélög nr. 32/1978.

19. júní 1985. Siglingalög nr. 34/1985.

30. janúar 1995. Lög um hlutafélög nr. 2/1995.

5. júní 1996. Lög um heimild fyrir ríkisstjórnina til þess að staðfesta fyrir Íslands hönd  
Norðurlandasamning um félagslega aðstoð og félagslega þjónustu nr. 66/1996.

7. júní 2004. Lög um lögfestingu Norðurlandasamnings um almannatryggingar nr. 66/2004.





# EES-RÉTTUR OG LANDSRÉTTUR

Bókaumfjöllun



Bókaútgáfan Codex hefur gefið út ritið EES-réttur og landsréttur eftir Davíð Þór Björgvinsson, dómara við Mannréttindadómstól

Evrópu og prófessor við lagadeild Háskólans í Reykjavík. Um er að ræða yfirgripsmikið fræðirit, alls 544 blaðsíður að lengd, sem er afrakstur af rannsóknum höfundar á samningnum um evrópska efnahagssvæðið, sem undirritaður var í Óportó í Portúgal 2. maí 1992 og tók gildi 1. janúar 1994. Í formála kemur fram að samningurinn sé viðamesti og einn mikilvægasti þjóðréttarsamningur sem íslenska ríkið hefur gert og áhrif hans á íslenskan rétt og íslenska lögfræði séu víðtæk.

Bókin er byggð á rannsóknum sem höfundur sinnti í starfi aðstoðarmanns Þórs Vilhjálmssonar, fyrrverandi dómara við EFTA-dómstólinn og síðar forseta hans. Fyrst í Genf á árunum 1993 til 1996 og aftur í Lúxemborg á árunum 1999 til loka árs 2003. Þeim var haldið áfram í starfi prófessors við lagadeild Háskóla Íslands á árunum 1996 - 1999 og síðar við lagadeild Háskólans í

Reykjavík. Hlutar ritsins hafa áður birst á prenti á þessu tímabili í sjálfstæðum greinum í

bókum og tímaritum. Þó hefur miklu efni verið aukið við sem ekki hefur birst áður og fyrri verk aukin og endurskoðuð í ljósi nýrrar dómaframkvæmdar og fræðikenninga.

Með EES-samningnum varð Ísland hluti af samevrópsku lagakerfi frjálsar farar launþega, vöruviðskipta, þjónustuviðskipta, fjármagnsflutninga og samkeppni. Þar með er íslenskur réttur umvafinn alþjóðlegu regluverki sem hefur margvísleg og víðtæk áhrif á löggjöf og lagaframkvæmd á Íslandi og á fræðilegan skilning á réttarheimildum og beitingu þeirra. Í bókinni eru þessi réttarheimildafræðilegu áhrif EES-samningsins skoðuð út frá hefðbundnum sjónarmiðum um tengsl þjóðaréttar og landsréttar, auk þess sem leitast er við að svara spurningum um þær skordur sem stjórnarskrá Íslands kann að setja íslenska ríkinu í alþjóðlegu samstarfi af þessu tagi.

Efni ritsins er skipt upp í tvo hluta. Í fyrri hlutanum er fjallað um EES-samninginn sem

réttarheimild í íslenskum landsrétti. Gerð er grein fyrir uppbyggingu, markmiðum og meginatriðum hans. Uppþöku EB-reglna í EES-samninginn er lýst og ennfremur uppþöku EES-reglna í íslenskan landsrétt og gerð grein fyrir stöðu þeirra sem réttarheimilda. Ennfremur er að finna ítarlega umfjöllun um möguleg lagaáhrif ólögfesta EES-gerða í landsrétti og þau metin út frá fræðikenningum um tengsl þjóðaréttar og landsréttar, að teknu tilliti til sérstaks eðlis EES-samningsins og markmiða hans. Þá er gerð grein fyrir stöðu annarra réttarheimilda EES-réttar en þeirra sem skráðar eru og þess freistað að meta stöðu þeirra og þýðingu í íslenskum landsrétti. Ítarlega er fjallað um þýðingu fordæma dómstóls EB við framkvæmd og beitingu EES-samningsins, bæði af hálfu stofnana EES og í íslenskum landsrétti. Að síðustu er gerð ítarleg grein fyrir ráðgefandi álitum.

Í síðari hlutanum er fjallað um stjórnarskrá Íslands og EES-samninginn. Rifjaðar eru upp þær deilur sem urðu um það á sínum tíma hvort EES-samningurinn samræmdist stjórnarskránni og gerð grein fyrir þeim röksemdum sem fram komu. Þá er að finna sérstakan kafla um stjórnskipuleg álitamál í aðildarríkjum Evrópusambandsins við inngöngu þeirra í sambandið, m.a. í því skyni að bera þau saman við framkvæmdina á Íslandi og eins til að varpa ljósi á mismunandi leiðir ef ráðist yrði í að setja sérstakt ákvæði um framsal ríkisvalds til alþjóðastofnana í íslensku stjórnarskrána. Fjallað er um hugtakið fullveldi og þau almennu lagapólitísku sjónarmið sem eru talin skipta máli við mat á heimildum til framsals ríkisvalds til alþjóðastofnana eru rakin. Þá er gerð grein fyrir réttarstöðunni á Íslandi og sett fram sjónarmið og hugmyndir sem rétt er að hafa í huga við útfærslu mögulegra breytinga á íslensku stjórnarskránni.



*Davíð Þór Björgvinsson hefur lokið B.A. prófi í sagnfræði og heimspeki frá Háskóla Íslands og embettisprófi í lögfræði frá sama skóla. Þá stundaði hann framhaldsnám í lögfræði við Duke University School of Law í*

*Bandaríkjunum. Davíð Þór var skipaður dómari við Mannréttindadómstól Evrópu í Strassborg á árinu 2004. Hann var um árabil dósent og síðar prófessor við lagadeild Háskóla Íslands og starfaði í samtals sjö ár við EFTA-dómstólinn. Hann er einnig höfundur bókanna Barnaréttur (1995) og Lögskýringar (1996) og hefur ritað fjölda fræðigreina um lögfræðileg efni sem birst hafa í bókum og tímaritum heima og erlendis.*





# ÞÖKKUM EFTIRTÖLDUM AÐILUM

## VEITTAN STUÐNING

AM KREDIT.  
Nóatúni 17, Reykjavík

ARNAR SIGFÚSSON HRL.  
Skipagötu 16, Akureyri

ATVINNUHÚS EHF.  
Skúlagötu 30, Reykjavík

ÁS FASTEIGNASALA EHF.  
Fjarðargötu 17, Hafnarfirði

BEDCO OG MATHIESEN EHF.  
Bæjarhrauni 10, Hafnarfirði

DÓMS- OG KIRKJUMÁLARÁÐUNEYTIÐ,  
Skuggasundi, Reykjavík

EFLING STÉTTARFÉLAG.  
Sætúni 1, Reykjavík

FASTEIGNASALA MOSFELLSBÆJAR,  
Þverholti 2, Mosfellsbæ

FÉLAG VÉLSTJÓRA OG  
MÁLMIÐNAÐARMANNA.  
Borgartúni 18, Reykjavík

FOSS, FASTEIGNA- OG SKIPSALA EHF.  
Hátúni 6a, Reykjavík

GÍSLI BALDUR GARÐARSSON HRL.  
Pósthússtræti 13, Reykjavík

HÉRAÐSDÓMUR AUSTURLANDS.  
Lyngási 12, Egilsstaðir

HÉRAÐSDÓMUR N-EYSTRÁ.  
Hafnarstræti 107, Akureyri

HÉRAÐSDÓMUR REYKJANESS.  
Fjarðargötu 9, Keflavík

HÉRAÐSDÓMUR VESTFJARÐA.  
Hafnarstræti 9, Ísafjörður

HÉRAÐSDÓMUR VESTURLANDS.  
Bjarnarbraut 8

HÉRAÐSDÓMUR NORÐURLANDS  
VESTRÁ.  
Ráðhúsinu

HÚSFRÍÐUNARNEFND RÍKISINS,  
Lyngási 7, Reykjavík

HÖFUÐBÓL EHF/  
FASTEIGNASALAN HÖFÐI.  
Suðurlandsbraut 20, Reykjavík

JÓHANNES ÁSGEIRSSON HRL.,  
Suðurlandsbraut 10, Reykjavík

KLAPPAVÖR EHF.  
Tryggvagötu 11, Reykjavík

KR.ST. LÖGMANNSSTOFA EHF.  
Pósthólf 712, Reykjavík

LÖGFRÆÐISTOFA SUÐURNESJA.  
Hafnargötu 51-55, Keflavík

LÖGFRÆÐISTOFA  
INGA TRYGGVASONAR.  
Borgarbraut 61, Akranes

LÖGMANNSSTOFA  
ÓLAFS GÚSTAFSSONAR HRL.  
Kringlunni 7, Reykjavík

LÖGMANNSSTOFA JÓNS EGILSSONAR.  
Knarrvogi 4, Reykjavík

LÖGMENN HAFNARFIRÐI EHF.  
Reykjavíkurvegi 60, Reykjavík

LÖGMENN THORSPLAN EHF.  
Fjarðargötu 11, Reykjavík

LÖGSÝN EHF.  
Björn Jóhannesson hdl.  
Hafnarstræti 1, Ísafirði

MAGNÚS BALDURSSON HRL.  
Engjateig 9, Reykjavík

MÁLFLUTNINGSSTOFA  
SNÆFELLSNESS,  
Aðalgötu 2, Stykkishólmi, sími 438 1199

**MENTIS HF.**  
Sigtún 42, Reykjavík

**MÚLAKAFFI EHF.**  
Hallarmúla, Reykjavík

**RAGNAR AÐALSTEINSSON**  
Klapparstíg 25-27, Reykjavík

**REYKJANESBÆR**

**SPARISJÓÐURINN Í KEFLAVÍK.**  
Tjarnargötu 12, Keflavík

**SPARISJÓÐUR MÝRARSÝSLU.**  
Borgarbraut 14, Akranes

**SÝSLUMAÐURINN Á AKUREYRI**  
Hafnarstræti 107, Akureyri

**SÝSLUMAÐUR SNÆFELLINGA**  
Aðalgötu 7

**SÝSLUMAÐURINN Á AKRANESI**  
Stíllholti 16-18, Akranes

**SÝSLUMAÐURINN Á BLÖNDUÓSI**  
Hnjúkabyggð 33, Blönduós

**SÝSLUMAÐURINN Á HVOLSVELLI**  
Austurvegi 4, Hvolsvöllur

**SÝSLUMAÐURINN Á  
KEFLAVÍKURFLUGVELLI**  
Keflavíkurflugvelli

**SÝSLUMAÐURINN Á SAUÐÁRKRÓKI**  
Suðurgötu 1, Sauðárkróki

**TOLLSTJÓRINN Í REYKJAVÍK**  
Tryggvagötu 19, Reykjavík

  
**LANDSLÖG**  
LÖGFRÆÐISTOFA

**Eigendur:**  
Garðar Garðarsson hrl.  
Jóhannes K. Sveinsson hrl.  
Jón Sveinsson hrl.  
Vilhjálmur H. Vilhjálmsson hrl.  
Viðar Lúðvíksson hrl.

**Fulltrúar:**  
Nökkvi Már Jónsson hdl.  
Grimur Sigurðsson hdl.  
Elríkur Jónsson hdl.


Tryggvagötu 11, 101 Reykjavík, Sími: 5202900  
Hafnagötu 31, 230 Keflavík, Sími: 421 1733  
Kirkjubraut 28, 300 Akranes

[www.landslog.is](http://www.landslog.is)

  
**LÖGMÁL**

ÁSGEIR ÞÓR ÁRNASON HRL.  
ELVAR ÖRN UNNSTEINSSON HRL.  
LÚÐVÍK ÖRN STEINARSSON HRL.  
MAGNÚS GUÐLAUGSSON HRL.  
ELÍSABET JÚLIUSDÓTTIR HDL.

Lögmál ehf.  
Skólavörðustíg 12 • 101 Reykjavík  
Sími 511 2000 • Fax 511 2001  
logmal@logmal.is • [www.logmal.is](http://www.logmal.is)


  
*Hér á ég heima*

Hugsaðu vel um heimili þitt.  
Þú ert öðrum fyrirmynd.

MIXA • HÍ

[www.vinbud.is](http://www.vinbud.is)

**VÍNBUÐ**  
*hífum, hvarum & njetum*

 Endurvinnslustofvar Sorpu á 8 stöðum á höfuðborgarsvæðinu taka við flöskum og dæsum til flokkunar og endurnýtingar.



BACKMAN & BJÖRGVINSSON  
málflutningsskrifstofa



**EIK**  
FASTEIGNAFÉLAG



**FULLTINGI**  
lögfræðipjónusta  
[www.fulltingi.is](http://www.fulltingi.is)



HITAVEITA  
SUÐURNESJA HF

Brekkustíg 36  
260 Reykjanesbær  
Sími: 422 5200  
Fax: 421 4727  
Netfang: [hs@hs.is](mailto:hs@hs.is)

**juris**  
LÖGFRÆDISKRIFSTOFA



Lögfræðistofa Reykjavíkur



ÓSKAR SIGURÐSSON HDL. GUÐJÓN ÆGIR SIGURJÓNSSON HDL.

Austurvegi 6, 800 SELFOSS  
Sími: 482 2299 Símbréf: 482 2229  
[www.mal.is](http://www.mal.is)



SKATTTRANNSÓKNARSTJÓRI  
RÍKISINS

Sími 550 8800 • Fax 550 8850  
Gjaldfrjálst númer 800 5088  
Borgartúni 7 • 150 Reykjavík  
[www.skatttrann.is](http://www.skatttrann.is)



Mörkin lögmannsstofa hf.



LÖGMENN  
SUÐURLANDI

Ólafur Björnsson hrl.  
Sigurður Sigurjónsson hrl.  
Christiane L. Bahner hdl.  
Torfi R. Sigurðsson lögfr.

Austurvegi 3, Selfossi  
Sími 480 2900 - Fax 482 2801  
[www.log.is](http://www.log.is)

**GLITNIR**



PRICEWATERHOUSECOOPERS 



RÍKISLÖGREGLUSTJÓRINN



UTANRÍKISRÁÐUNEYTIÐ

LÖGSÓKN

LÖGMENN ÁRBÆ EHF.

SÝSLUMAÐURINN Á SELFOSSI

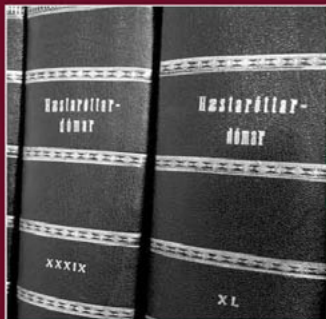
SÝSLUMAÐURINN Í BÚÐARDAL

SÝSLUMAÐURINN Í HAFNARFIRÐI

SÝSLUMAÐURINN Í KEFLAVÍK







# LOGOS

LÖGMANNSPJÓNUSTA

síðan 1907

Efstaleiti 5  
103 Reykjavík  
Sími 5 400 300  
Bréfsími 5 400 301  
logos@logos.is  
www.logos.is

42 New Broad Street  
London, EC2M 1JD  
England  
Tel +44 20 7920 3000  
Fax +44 20 7920 3099

Árni Vilhjálmsson hrl.  
Einar Baldvin Axelsson hrl.  
Erlendur Gíslason hrl.  
Guðmundur J. Oddsson hdl.  
Gunnar Sturluson hrl.  
Hákon Árnason hrl.  
Helga M. Óttarsdóttir hdl.

Hjördís Halldórsdóttir hdl.  
Jakob R. Möller hrl.  
Othar Örn Petersen hrl.  
Óttar Pálsson hrl.  
Pétur Guðmundarson hrl.  
Ragnar Tómas Árnason hdl.