

LANDSRÉTTUR

Úrskurður miðvikudaginn 12. júní 2024.

Mál nr. 210/2024:

Skatturinn

(Jóhanna Lára Guðbrandsdóttir lögmaður)

gegn

A

(Ragnar H. Hall lögmaður)

Lykilorð

Kærumál. Fjárnám. Skattur. Greiðsla. Hjón. Ábyrgð. Sjálfskuldarábyrgð. Stjórnsýsla. Lögætisregla.

Útdráttur

S kærði úrskurð héraðsdóms þar sem felld var úr gildi fjárnámgerð sem sýslumaðurinn á höfuðborgarsvæðinu gerði hjá A að kröfu S í maí 2023. Krafa S byggði á úrskurði ríkisskattstjóra um endurákvörðun opinberra gjalda B, fyrrum eiginmanns A, en A var í sjálfskuldarábyrgð vegna hluta kröfunnar sem átti rætur að rekja til þess tíma er hún var í hjúskap með B, árin 2011, 2012 og hluta árs 2013. Byggði A á því að S hefði vanrækt að ráðstafa nánar tilteknum greiðslum frá B inn á þann hluta kröfunnar sem hún var í ábyrgð fyrir. Jafnframt hefði S vanrækt að verða við beiðni B um að greiðslunum yrði ráðstafað með þeim hætti. Með því hefði S brotið gegn 1. mgr. 2. gr. og b-lið 2. mgr. 2. gr. reglna nr. 797/2016 um greiðsluforgang og skuldajöfnun skatta og gjalda. Í úrskurði Landsréttar kom fram að af lögætisreglu stjórnsýsluréttar leiddi að S væri bundinn við þau fyrirmæli sem birtast í reglum nr. 797/2016. Í 1. mgr. 2. gr. reglnanna segði berum orðum að greiðslu skatta og opinberra gjalda skuli alltaf ráðstafað fyrst upp í elsta ár eða tímabil. Var engin undanþága 2. mgr. 2. gr. reglnanna talin eiga við í málinu og af þessu leiddi að S hefði verið óheimilt að ráðstafa þeim fjármunum sem fengust með fjárnámi hjá B fyrst til greiðslu á opinberum gjöldum hans fyrir árin 2013 til 2017. Væri tekið mið af fjárhæð kröfu S á hendur A og þeim greiðslum sem hefðu borist frá B hefði sá hluti kröfu S sem A bar sjálfskuldarábyrgð á verið greiddur að fullu og ábyrgð hennar þar með fallið niður. Var því fallist á með A að slíkur vafi væri um réttmæti kröfu S að ekki væri fært að láta standa á grundvelli þess fjárnám sem gert var án undangengins dóms eða sáttar. Var niðurstaða hins kærða úrskurðar því staðfest.

Úrskurður Landsréttar

Landsréttardómararnir Aðalsteinn E. Jónasson, Ásgerður Ragnarsdóttir og Jón Höskuldsson kveða upp úrskurð í máli þessu.

Málsmeðferð og dómkröfur aðila

- 1 Sóknaraðili skaut málinu til Landsréttar með kæru 12. mars 2024. Greinargerð varnaraðila barst réttinum 4. apríl sama ár. Kærður er úrskurður Héraðsdóms Reykjaness 28. febrúar 2024 í málinu nr. Y-[...]/2023 þar sem aðfarargerð nr. 2023-[...], sem framkvæmd var af sýslumanninum á höfuðborgarsvæðinu hjá varnaraðila, að kröfu sóknaraðila, 26. maí 2023, var felld úr gildi. Kæruheimild er í 3. mgr. 95. gr. laga nr. 90/1989 um aðför.
- 2 Sóknaraðili krefst þess að hinn kærði úrskurður verði felldur úr gildi og að staðfest verði fjárnám nr. 2023-[...] sem sýslumaðurinn á höfuðborgarsvæðinu gerði 26. maí 2023. Þá krefst sóknaraðili málskostnaðar í héraði og kærumálskostnaðar.
- 3 Varnaraðili krefst staðfestingar hins kærða úrskurðar auk kærumálskostnaðar.

Málsatvik og málsástæður

- 4 Sakarefni málsins varðar gildi fjárnáms sem fór fram í eignarhluta varnaraðila í fasteigninni [...], 26. maí 2023. Krefst varnaraðili þess að fjárnámsgerðin verði felld úr gildi vegna óvissu um réttmæti kröfu sóknaraðila. Um síðastnefnt vísar varnaraðili einkum til þess að sóknaraðili hafi við innheimtu hennar brotið gegn fyrirmælum 1. mgr. 2. gr. reglna nr. 797/2016 um greiðsluforgang og skuldajöfnun skatta og gjalda með því að ráðstafa ekki greiðslum sem hefðu borist inn á kröfuna við innheimtu hjá fyrrum maka hennar fyrst upp í elstu ár eða tímabil. Hefði innheimtu verið hagað í samræmi við síðastnefndar reglur hefði sá hluti kröfu sóknaraðila sem varnaraðili bæri ábyrgð á verið uppgreiddur og ábyrgð hennar þar með fallin niður. Þá vísar varnaraðili málatilbúnaði sínum til stuðnings jafnframt til ýmissa reglna stjórnarsýsluréttar sem hún telur sóknaraðila hafa brotið gegn við innheimtu kröfunnar. Sóknaraðili hafnar málatilbúnaði varnaraðila og byggir einkum á því að 1. mgr. 2. gr. reglna nr. 797/2016 eigi ekki við þegar vanskil liggi fyrir hjá gjaldanda og fullnustuaðgerðir hafi leitt til greiðslu kröfunnar, svo sem hér eigi við.
- 5 Krafa sóknaraðila er vegna vangoldinna opinberra gjalda B sem varnaraðili var í hjúskap með til [...] 2013. Er krafan gegn varnaraðila vegna gjaldáranna 2011, 2012 og 2013 og var heildarfjárhæð hennar samkvæmt aðfararbeiðni 27. febrúar 2023 með dráttarvöxtum og kostnaði samtals 187.466.296 krónur. Við fyrirtöku fjárnámsbeiðni hjá sýslumanni 26. maí 2023 var upplýst af hálfu sóknaraðila að fjárhæð hennar næmi eftir innborgun samtals 137.955.830 krónum. Krafan byggist á 1. mgr., sbr. 5. mgr., 116. gr. laga nr. 90/2003 um tekjuskatt þar sem kveðið er á um óskipta ábyrgð hjóna á greiðslum skatta sem á þau eru lögð. Fór fjárnámið fram á grundvelli 9. tölulíðar 1. mgr. 1. gr. laga nr. 90/1989 þar sem kveðið er á um heimild til aðfarar án undangengins dóms eða sáttar fyrir kröfum um skatta og önnur samsvarandi gjöld, sbr. og 2. mgr. 3. gr. sömu laga um heimild til að gera aðför hjá öðrum en skylda hvílir á samkvæmt hljóðan aðfararheimildar.

- 6 Upphaf málsins er að rekja til rannsóknar skattrannsóknarstjóra á skattskilum B sem hófst 15. desember 2017 og varðaði skattskil hans árin 2011 til og með 2016. Með beiðni Tollstjóra 22. sama mánaðar var þess krafist að eignir hans yrðu kyrrsettar til tryggingar greiðslu væntanlegrar skattkröfu og sektar að fjárhæð alls 326.800.000 krónur og voru nánar tilgreindar eignir hans kyrrsettar 28. desember sama ár. Fallist var á nýja beiðni um kyrrsetningu eigna hans 21. desember 2018 vegna vanáætlunar á væntanlegri skattkröfu og sekt en henni var lokið án árangurs. Sama dag fór að beiðni Tollstjóra fram kyrrsetning í eignarhlut varnaraðila í [...] og nánar tilgreindu verðbréfasafni. Varnaraðili krafðist þess að kyrrsetningin yrði felld úr gildi en þeirri kröfu var hafnað með úrskurði Landsréttar 27. júní 2019 í máli nr. 413/2019.
- 7 Með úrskurði ríkisskattstjóra 2. desember 2021 voru opinber gjöld B endurákvörðuð og hækkuðu þau umtalsvert fyrir gjaldárin 2011, 2012 og 2013. Þá voru opinber gjöld hans fyrir gjaldárin 2014 til 2017 jafnframt hækkuð. Nam hækkun vegna gjaldáranna 2014 til 2017 samtals 314.938.941 krónu og 172.990.431 krónu vegna gjaldáranna 2011 til 2013. Var varnaraðila tilkynnt 2. desember 2021 um hækkunina fyrir gjaldárin 2011, 2012 og 2013 en áður hafði henni verið tilkynnt um lok rannsóknarinnar og fyrirhugaða endurákvörðun ríkisskattstjóra. Mótmælti hún ábyrgð sinni á umræddum gjöldum í bréfi 27. maí 2021.
- 8 Krafa sóknaraðila á hendur B vegna fyrrgreindrar endurákvörðunar féll í gjalddaga 12. desember 2021 og eindaga 12. janúar 2022. Með bréfi B til sóknaraðila 27. janúar 2022 krafðist hann þess að kyrrsettum fjármunum hans, samtals að fjárhæð 254.990.324 krónur, yrði ráðstafað til greiðslu krafna vegna gjaldáranna 2011, 2012, 2013 og 2014. Var þeirri kröfu hafnað af sóknaraðila með bréfi 25. febrúar sama ár. Um þá afstöðu segir í bréfinu að gjaldandi opinberra gjalda hafi „ekki forræði á því hvernig greiðslunni verður stýrt þegar fullnustugerðir leiða til greiðslu kröfunnar“.
- 9 Með aðfararbeiðni 2. febrúar 2022 óskaði sóknaraðili að gert yrði fjárnám hjá B á grundvelli 9. töluliðar 1. mgr. 1. gr. laga nr. 90/1989 til greiðslu endurákvörðaðra opinberra gjalda fyrir gjaldárin 2013, 2014, 2015, 2016 og 2017, samtals að fjárhæð 392.087.102 krónur. Beiðni sóknaraðila var tekin fyrir hjá sýslumanni 17. mars sama ár og lauk gerðinni sama dag með fjárnámi í nánar tilgreindum eignum B samtals að fjárhæð 294.895.758 krónur. Var gerðinni lokið sem árangurslausri fyrir þann hluta kröfunnar sem var umfram þá fjárhæð eða 97.191.344 krónur. Krafðist B að fjárnámsgerðin yrði felld úr gildi en með úrskurði Landsréttar 20. janúar 2023 í máli nr. 754/2022 var þeirri kröfu hafnað, meðal annars á þeim grundvelli að reglur nr. 797/2016 mæltu ekki fyrir um forgangsroð skattkrafna þegar innheimtumaður krefðist tryggingarráðstafana, svo sem kyrrsetningar eigna eða fjárnáms í eignum skuldara til greiðslu opinberra gjalda. Því hefðu þær reglur ekki þýðingu fyrir úrlausn málsins. Varð niðurstaða Landsréttar endanleg er Hæstiréttur hafnaði beiðni B um kæruleyfi með ákvörðun 13. mars 2023 nr. [...].

- 10 Af greiðslukvittunum sem liggja fyrir í gögnum málsins verður ráðið að í kjölfar framangreindrar ákvörðunar Hæstaréttar hafi fjármunum sem sóknaraðili gerði fjárnám í hjá B verið ráðstafað á tímabilinu 15. til 30. mars 2023 til greiðslu á opinberum gjöldum fyrir árin 2013 til 2017, að því marki sem þær dugðu til.
- 11 Áskorun var birt á heimili varnaraðila 31. janúar 2023 til greiðslu á skuld B vegna opinberra gjalda fyrir árin 2011, 2012 og 2013, samtals að fjárhæð 185.059.386 krónur. Með aðfararbeiðni 27. febrúar sama ár krafðist sóknaraðili fjárnáms hjá varnaraðila á grundvelli 9. töluliðar 1. mgr. 1. gr. laga nr. 90/1989 og 2. mgr. 3. gr. sömu laga, sbr. og 1. mgr. og 5. mgr. 116. gr. laga nr. 90/2003. Var beiðnin tekin fyrir hjá sýslumanni 22. maí 2023 en henni frestað til 26. sama mánaðar þar sem fulltrúi sóknaraðila upplýsti að fjárhæð kröfunnar þann dag næmi 137.955.830 krónum. Var hið umdeilda fjárnám gert þann dag í eignarhluta varnaraðila í [...].
- 12 Varnaraðili krafðist þess að fjárnámið 26. maí 2023 yrði fellt úr gildi en því var hafnað með úrskurði héraðsdóms 8. nóvember sama ár. Með úrskurði Landsréttar 14. desember 2023 í máli nr. 808/2023 var sá úrskurður ómerktur með vísan til þess að ekki hefði verið tekin afstaða í honum til þeirrar málsástæðu varnaraðila að ráðstöfun sóknaraðila á greiðslum B hefði verið í andstöðu við 2. gr. reglna nr. 797/2016. Málið var í kjölfarið tekið að nýju til úrskurðar í héraði og var þá fallist á kröfu varnaraðila um að fella fjárnámið úr gildi. Krefst sóknaraðili þess að sá úrskurður verði felldur úr gildi og fjárnámið staðfest.

Niðurstaða

- 13 Krafa sóknaraðila byggist sem fyrr segir á úrskurði ríkisskattstjóra 2. desember 2021 um endurákvörðun opinberra gjalda B, fyrrum eiginmanns varnaraðila. Fyrir liggur að varnaraðili var í hjúskap með B til [...] 2013 og er ágreiningslaust að hún beri óskipta ábyrgð á grundvelli 1. mgr. 116. gr. laga nr. 90/2003 á þeim hluta kröfunnar sem á rætur að rekja til þess tíma er hún var í hjúskap með B, árin 2011, 2012 og hluta árs 2013. Samkvæmt 5. mgr. 116. gr. laga nr. 90/2003 er um sjálfskuldarábyrgð að ræða.
- 14 Byggir varnaraðili á því að sóknaraðili hafi vanrækt að ráðstafa greiðslum frá B sem fjallað er um í efnisgreinum 9 og 10 inn á þann hluta kröfunnar sem hún er í ábyrgð fyrir en með því hafi hann brotið gegn 1. mgr. 2. gr. reglna nr. 797/2016. Þá hafi sóknaraðili jafnframt vanrækt að verða við beiðni B um að greiðslunum yrði ráðstafað með þessum hætti, svo sem nánar er rakið í efnisgrein 8, en með því hafi hann jafnframt brotið gegn b-lið 2. mgr. 2. gr. sömu reglna. Byggir varnaraðili á því að ef sóknaraðili hefði farið eftir reglunum hefði sá hluti kröfunnar sem hún er í ábyrgð fyrir verið uppgreiddur. Sé því kominn upp slíkur vafi um réttmæti kröfunnar að staðfesta beri niðurstöðu héraðsdóms um að fella fjárnámið úr gildi.
- 15 Reglur nr. 797/2016 voru gefnar út af fjármála- og efnahagsráðuneytinu 8. september 2016 og birtar í B-deild Stjórnartíðinda. Fela reglurnar í sér fyrir mæli ráðuneytisins

til innheimtumanns ríkissjóðs um hvernig staðið skuli að innheimtu opinberra skatta og gjalda og eru þær til fyllingar ákvæðum laga nr. 150/2019 um innheimtu slíkra krafna.

- 16 Í 1. mgr. 2. gr. reglna nr. 797/2016 segir að þegar um sé að ræða gjaldfallna skatta og gjaldfallin gjöld í tilteknum gjaldflokki, skuli greiðsla frá gjaldanda sem aðeins nægi fyrir hluta af heildarskuld „alltaf ganga fyrst upp í elsta ár eða tímabil.“ Segir þar jafnframt að forgangurinn skuli vera þannig að fyrst greiðist kostnaður, síðan höfuðstóll, álag og loks vextir.
- 17 Í 2. mgr. 2. gr. reglnanna er kveðið á um nokkrar undanþágur frá fyrrgreindri meginreglu. Í b-lið málsgreinarinnar segir að ef gjaldandi tilgreini sérstaklega hvaða ár eða tímabil hann ætli að greiða skuli farið að óskum hans, að því tilskildu að hann greiði kostnað af kröfu viðkomandi tímabils fyrst, þá höfuðstól, álag og loks áfallna vexti. Eðli máls samkvæmt virðist þessi undanþága fyrst og fremst eiga við ef gjaldandi vill ekki að farið sé eftir meginreglu 1. mgr. 2. gr. um að greiðslur skuli alltaf ganga fyrst upp í elsta ár eða tímabil.
- 18 Framangreind meginregla 1. mgr. 2. gr. reglna nr. 797/2016 er í samræmi við almenna reglu kröfuréttar um hlutagreiðslur peningakrafna en samkvæmt henni er kröfuhafa rétt, þegar peningakrafa er greidd án þess að greiðsla hrökkvi til fullra efnda, að gera fyrst upp áfallinn innheimtukostnað og síðan gjaldfallna vexti. Þá er við það miðað þegar kröfuliðirnir eru fleiri en einn að greiðslum sé fyrst ráðstafað inn á þann elsta, sbr. til hliðsjónar dóm Hæstaréttar 17. október 2002 í máli nr. 230/2002. Er þessi regla kröfuréttar fyrst og fremst hugsuð til hagsbóta fyrir kröfuhafa sem getur haft hag af því að láta greiðslur ganga fyrst upp í elsta hluta kröfunnar, eftir atvikum til að koma í veg fyrir að sá hluti hennar falli niður á grundvelli reglna um fyrningu. Taka reglur nr. 797/2016 mið af þessari reglu kröfuréttar en þó með því fráviki að þær kveða samkvæmt orðanna hljóðan á um skyldu til að ráðstafa greiðslum gjaldanda „alltaf“ með þessum hætti.
- 19 Undanþágan í b-lið 2. mgr. 2. gr. reglna nr. 797/2016 er í samræmi við almenna reglu kröfuréttar um rétt skuldara til að gefa fyrirmæli um ráðstöfun greiðslu þegar kröfuhafi á fleiri en eina kröfu á hendur honum. Við þær aðstæður er meginreglan sú að skuldari geti gefið kröfuhafa fyrirmæli um hvaða kröfu hann greiðir, enda sé lausnardagur hennar kominn. Getur skuldari þá valið að greiða þá kröfu sem helst þjónar hagsmunum hans, til dæmis með tilliti til ólíkra heimilda kröfuhafa til fullnustugerða. Þessi meginregla kröfuréttar um valrétt skuldara gildir á hinn bóginn ekki þegar kröfuhafi fær gerða fullnustugerð hjá skuldara fyrir tiltekinni kröfu. Að því marki sem kröfuhafi fær efndir með því móti kemur hann í veg fyrir að skuldari geti gefið bindandi fyrirmæli um hvaða krafa sé greidd. Við þær aðstæður ber kröfuhafa ekki skylda til að taka tillit til hagsmuna ábyrgðarmanns með því að láta greiðslu fyrst ganga upp í þá kröfu sem ábyrgðin stendur fyrir. Undanþáguákvæði b-liðar 2. mgr. 2. gr. reglna nr. 797/2016 tekur mið af framangreindri meginreglu kröfuréttar þegar um

fleiri kröfur er að ræða. Í reglunum er hins vegar eingöngu að takmörkuðu leyti fjallað um fyrrgreindar undanþágur sem gilda frá þeirri meginreglu.

- 20 Í 2. gr. reglna nr. 797/2016 um greiðsluforgang er ekkert vikið að réttarstöðu ábyrgðarmanns gjaldfallinna skatta og gjalda. Er þar eingöngu að finna eina undanþágu frá meginreglu 1. mgr. 2. gr. um forgangsröðun greiðslna þegar vanskil gjaldanda liggja fyrir en í a-lið 2. mgr. 2. gr. segir að þegar tveir innheimtumenn eigi kröfu á sama gjaldanda í sama gjaldflokki og annar hefur hafið innheimtuaðgerðir en hinn ekki, skuli hann nota greiðsluna fyrst upp í sína kröfu þótt hún sé yngri. Segir þar jafnframt að þessi undanþága byggji á fjárnámsbeiðninni sjálfri þar sem hún sé alltaf vegna tiltekinnar kröfu. Í 2. mgr. 2. gr. er ekki að öðru leyti kveðið á um að meginregla 1. mgr. 2. gr. um forgangsröðun greiðslna gjaldanda skuli ekki gilda þegar vanskil liggja fyrir og innheimtuaðgerðir eru hafnar eins og á við í máli þessu. Þá er þar ekki heldur kveðið á um undanþágu frá meginreglunni þegar ábyrgð á grundvelli 1. mgr. 116. gr. laga nr. 90/2003 liggur fyrir vegna krafna sem eru í vanskilum, svo sem jafnframt á við í máli þessu. Ákvæði 2. mgr. 4. gr. reglna nr. 797/2016, sem byggist á ákvæði lokamálsliðar 3. mgr. 12. gr. laga nr. 150/2019, hefur ekki þýðingu hér þar sem það gildir eingöngu við þær aðstæður þegar greiðsluáætlun hefur verið gerð við gjaldanda, sem á ekki við hér. Þá á 1. mgr. 4. gr. reglnanna efni sínu samkvæmt ekki heldur við.
- 21 Af lögmatísreglu stjórnarsýsluréttar leiðir að sóknaraðili er bundinn við þau fyrirmæli æðra setts stjórnvalds sem birtast í reglum nr. 797/2016 um hvernig staðið skuli að ráðstöfun á greiðslum skatta og opinberra gjalda. Í 1. mgr. 2. gr. reglnanna segir berum orðum að þeim skuli „alltaf“ ráðstafað „fyrst upp í elsta ár eða tímabil“ og að forgangurinn skuli vera þannig að fyrst greiðist kostnaður, síðan höfuðstóll, álag og loks vextir. Eins og rakið er í efnisgrein 19 á engin undanþága 2. mgr. 2. gr. reglnanna við í málinu en líta verður svo á að þær séu þar tæmandi taldar. Af þessu leiðir óhjákvæmilega að sóknaraðila var óheimilt að ráðstafa þeim fjármunum sem fengust með fjárnámi hjá B 17. mars 2022, samtals að fjárhæð 294.895.758 krónur, fyrst til greiðslu á opinberum gjöldum hans fyrir árin 2013 til 2017, en svo sem nánar er rakið í efnisgrein 10 átti þessi ráðstöfun sér stað á tímabilinu 15. til 30. mars 2023. Í þessari niðurstöðu felst að sú málsástæða sóknaraðila að greiðandi opinberra gjalda hafi ekki forræði á því hvernig greiðslum sé stýrt þegar vanskil liggja fyrir og fullnustugerðir leiða til greiðslu kröfunnar á sér ekki stoð í reglunum. Breytir ekki þeirri niðurstöðu þótt hún kunnist að eiga sér stoð í þeim undanþágureglum kröfuréttar sem fjallað er um í efnisgrein 18 þar sem þær er ekki að finna í reglunum, að frátöldu undanþáguákvæði a-liðar 2. mgr. 2. gr. þeirra og 2. mgr. 4. gr. sem eiga ekki við, svo sem fyrr hefur verið rakið. Eðli máls samkvæmt getur ekki breytt þessari niðurstöðu þótt fyrir liggi að sóknaraðili hafi kosið að haga innheimtuaðgerðum sínum með þeim hætti að krefjast fjárnáms hjá maka varnaraðila vegna gjaldáranna 2013 til 2017 en ekki árána 2011 og 2012. Myndi önnur niðurstæða fela í sér að sóknaraðili gæti einhliða ákveðið að

sniðganga fyrirmæli 1. mgr. 2. gr. reglna nr. 797/2016 með fyrirkomulagi innheimtuaðgerða.

- 22 Fyrri úrskurðir Landsréttar í málum nr. 413/2019 og 754/2022, sem áður hefur verið vísað til, hafa ekki þýðingu fyrir framangreinda niðurstöðu, enda er í þeim eingöngu fjallað um heimild sóknaraðila til að krefjast kyrrsetningar og síðar fjárnáms í eignum varnaraðila og fyrrverandi maka hennar. Er þar ekki fjallað um lögmæti ráðstöfunar sóknaraðila á fyrrgreindum fjármunum 15. til 30. mars 2023 með tilliti til reglna nr. 797/2016.
- 23 Af gögnum málsins verður ráðið að krafa sóknaraðila á hendur varnaraðila vegna gjaldáranna 2011, 2012 og 2013 nam við fyrirtöku fjárnámsbeiðni 22. maí 2023 samtals 188.386.094 krónum. Svo sem rakið er í efnisgreinum 9 og 10 ráðstafaði sóknaraðili fjármunum sem fengust við fjárnám hjá fyrrum eiginmanni varnaraðila 17. mars 2022, samtals að fjárhæð 294.895.758 krónur, 15. til 30. mars 2023 til greiðslu á opinberum gjöldum fyrir gjaldárin 2013 til 2017. Sé tekið mið af þessum fjárhæðum hefði sá hluti kröfu sóknaraðila sem varnaraðili ber sjálfskuldarábyrgð á verið greiddur að fullu og ábyrgð hennar þar með fallið niður, ef farið hefði verið eftir fyrirmælum 1. mgr. 2. gr. reglna nr. 797/2016. Er samkvæmt því slíkur vafi um réttmæti kröfu sóknaraðila að ekki er fært að láta standa á grundvelli þess fjárnám, sem gert var án undangengins dóms eða sáttar, sbr. til hliðsjónar dóm Hæstaréttar 1. nóvember 2001 í máli nr. 405/2001. Þegar af þeirri ástæðu er staðfest sú niðurstaða hins kærða úrskurðar að fella úr gildi fjárnámið sem sýslumaðurinn á höfuðborgarsvæðinu gerði 26. maí 2023 hjá varnaraðila í eignarhluta hennar í fasteigninni [...]. Jafnframt verður ákvæði hins kærða úrskurðar um málskostnað staðfest.
- 24 Sóknaraðila verður framangreindri niðurstöðu til samræmis gert að greiða varnaraðila kærúmálskostnað svo sem greinir í úrskurðarorði.

Úrskurðarorð:

Fellt er úr gildi fjárnám, sem sýslumaðurinn á höfuðborgarsvæðinu gerði 26. maí 2023 hjá varnaraðila, A, að kröfu sóknaraðila, Skattsins.

Ákvæði hins kærða úrskurðar um málskostnað skal vera óraskað.

Sóknaraðili greiði varnaraðila 600.000 krónur í kærúmálskostnað.

Úrskurður Héraðsdóms Reykjaness 28. febrúar 2024

Mál þetta, sem barst dóminum 28. júní 2023, var tekið til úrskurðar 8. febrúar 2023. Sóknaraðili er A, kt. [...], [...]. Varnaraðili er Skatturinn.

Dómkröfur sóknaraðila eru þær að fjárnámsgerð sýslumannsins á höfuðborgarsvæðinu nr. 2023- [...], sem fram fór 26. maí 2023, verði felld úr gildi. Þá krefst sóknaraðili þess að varnaraðili verði dæmdur til þess að greiða sóknaraðila málskostnað.

Varnaraðili krefst þess að kröfum sóknaraðila verði hafnað og fjárnámsgerð nr. 2023- [...], sem sýslumaðurinn á höfuðborgarsvæðinu framkvæmdi 26. maí 2023, verði staðfest. Þá er krafist málskostnaðar.

Héraðsdómur kvað upp úrskurð í máli þessu 8. nóvember 2023. Með úrskurði Landsréttar 14. desember 2023 var úrskurður héraðsdóms ómerktur og málinu vísað heim í hérað til munnlegs málflutnings og uppkvaðningar úrskurðar að nýju. Munnlegur málflutningur fór fram 8. febrúar 2024 og málið tekið til úrskurðar.

I.

Málsatvik eru þau að sóknaraðili var gift B, en hjónabandi þeirra lauk með skilnaði [...] 2013.

Hinn 15. desember 2017 hófst skattrannsókn á skattskilum B fyrir tekjuárin 2011–2016. Eigur hans voru kyrrsettar með tveimur kyrrsetningargerðum, 28. desember 2017 og 25. janúar 2019, til að tryggja greiðslu væntanlegrar skattkröfu.

Sóknaraðili í máli þessu ber sjálfskuldarábyrgð á greiðslu opinberra gjalda vegna álagningaráranna 2011–2012 á grundvelli lögbundinnar sjálfskuldarábyrgðar maka samkvæmt ákvæðum 116. gr. laga nr. 90/2003. Með kyrrsetningargerð þann 21. desember 2018 voru eigur sóknaraðila kyrrsettar. Sóknaraðili leitaðist eftir að fá kyrrsetningargerðina fellda úr gildi, en kröfu hennar var hafnað með úrskurði Landsréttar í máli nr. 413/2019.

Hinn 2. desember 2021 voru opinber gjöld B vegna álagningaráranna 2011–2017 endurákvörðuð með úrskurði ríkisskattstjóra og þau hækkuð. Skattkrafan féll í gjalddaga 12. desember 2021 og eindaga 12. janúar 2022, sbr. 6. mgr. 112. gr. laga nr. 90/2003.

Með bréfi 27. janúar 2022 óskaði B eftir því að skattkröfur vegna gjaldáranna 2011, 2012, 2013 og 2014 yrðu greiddar. Með svari varnaraðila 25. febrúar 2022 var erindinu hafnað. Vísað var til innheimtuaðgerða 2. febrúar 2022 sem gripið var til eftir að greiðslufyrirmælin bárust en þann dag var aðfararbeiðni send út vegna skuldar B fyrir gjaldárin 2013, 2014, 2015, 2016 og 2017, fyrir alls 392.087.102 krónur. Aðfararbeiðnin var tekin fyrir 17. mars 2022 og lauk með fjárnámi í eigum B fyrir samtals 294.895.758 krónur. Ekki var óskað eftir að fjárnám yrði gert hjá B vegna gjaldáranna 2011 og 2012, sem sjálfskuldarábyrgð sóknaraðila tók til.

Fjárnámið var kært til héraðsdóms á þeim grundvelli að ráðstafa hefði átt kyrrsettum fjármunum samkvæmt fyrirmælum B en því var hafnað með úrskurði Landsréttar í máli nr. 754/2022.

Hinn 20. janúar 2023 sendi varnaraðili greiðsluáskorun á sóknaraðila vegna gjaldáranna 2011, 2012 og 2013 sem birt var á heimili hennar 31. janúar 2023. Þá var aðfararbeiðni send til Héraðsdóms Reykjaness, dags. 27. febrúar 2023 og móttekin 2. mars 2023.

Fjármunum B sem fjárnám hafði verið gert í var ráðstafað til greiðslu á skattskuldum hans vegna gjaldáranna 2013–2017, fyrir alls 392.087.102 krónur í nokkrum greiðslum á tímabilinu 15.–30. mars 2023. Ekki var greitt inn á gjaldárin 2011 og 2012.

Það fjárnám sem um er deilt í máli þessu var gert hjá sóknaraðila 22. maí 2023 vegna gjaldára 2011–2013 sem voru endurákvörðuð með úrskurði 2. desember 2021. Fjárnámsbeiðni varnaraðila til sýslumannsins á höfuðborgarsvæðinu, dags. 13. mars 2023, nam 188.386.094 krónum. Við fyrirtöku gerðarinnar hjá sýslumanni 26. maí 2023 ítrekaði lögmaður sóknaraðila mótmæli sín. Að endingu ákvað sýslumaður, að kröfu gerðarbeiðanda, að gerðin skyldi ná fram að ganga og var fjárnám gert í eignarhluta sóknaraðila að [...], fnr. [...], [...].

Með tilkynningu sóknaraðila 28. júní 2023 til Héraðsdóms Reykjaness, sem móttekin var þann sama dag, var dóminum tilkynnt samkvæmt 92. gr. laga nr. 90/1989 um aðför að sóknaraðili krefðist þess að fjárnámsgerð þessi, sem fékk númerið 2023- [...], yrði felld úr gildi.

II.

Sóknaraðili byggir kröfu sína um ógildingu fjárnámsgerðar sýslumannsins á höfuðborgarsvæðinu, nr. 2023- [...], sem fram fór 26. maí 2023, á því að ráðstöfun varnaraðila á greiðslum

frá fyrrverandi eiginmanni sóknaraðila, B, hafi ekki verið í samræmi við reglur nr. 797/2016, um greiðsluforgang og skuldajöfnun skatta og gjalda, eða meginreglur stjórnisýsluréttar. Sóknaraðili telur að þegar og af þessum ástæðum sé óvíst hvort lögvarin krafa á hendur sóknaraðila hafi verið til staðar ef farið hefði verið eftir nefndum reglum nr. 797/2016, sem leiði til þess að fella beri úr gildi umrædda fjárnámsgerð.

Sóknaraðili byggir á því að gildi reglna nr. 797/2016 sé óumdeilt og vísar um það til úrskurðar Landsréttar í máli nr. 413/2019. Sóknaraðili leggur áherslu á ummæli í hinum kærða úrskurði héraðsdóms þar sem segi orðrétt: „Það blasir hins vegar við, og lögmaður varnaraðila svaraði spurningu dómara í þá veru játandi, að þegar skattkrafan sem hér um ræðir, eftir atvikum, stofnast og innheimta hefst, og þá ráðstöfun á hinum kyrrsettu eignum í fyllingu tímans, hljóta framangreindar reglur að gilda.“ Sóknaraðili byggir á því að í úrskurði Landsréttar hafi ekki komið til ráðstafana, líkt og í þessu máli, og því hafi reglur nr. 797/2016 ekki haft þýðingu. Sóknaraðili telur því blasa við að framangreindar reglur hafi þýðingu við úrlausn þessa máls, þar sem komið hafi til ráðstafana á meintum skattskuldum B.

Sóknaraðili telur varnaraðila hafa borið skyldu til að verða við fyrirmælum B um með hvaða hætti kyrrsettum eignum hans skyldi ráðstafað inn á meinta skattskuld hans. B hafi verið heimilt sem eiganda hinna kyrrsettu eigna að leggja fram greiðslufyrirmæli í samræmi við b-lið 2. mgr. 2. gr. reglna nr. 797/2016. Varnaraðili hafi hafnað greiðslufyrirmælum B og telur sóknaraðili fullyrðingar varnaraðila í bréfinu, um að kyrrsetning fjármuna komi í veg fyrir greiðslu skattkrafanna, vera rangar og byggjast á rangri lagatúlkun. Sóknaraðili vísar um það til endurrits úr gerðabók vegna endurupptöku kyrrsetningargerðar nr. 2020-..., frá 28. júlí 2020. Skattkröfur vegna gjaldáranna 2011, 2012 og 2013 hefðu því að mati sóknaraðila átt að vera uppgreiddar. Sóknaraðili telur þegar og af þeirri ástæðu að varnaraðili eigi ekki lögvarða kröfu á hendur sóknaraðila vegna umræddra gjaldára og því beri að fella fjárnámið úr gildi.

Sóknaraðili byggir jafnframt á því að ef af einhverjum ástæðum verði talið að innheimtumanni hafi ekki borið að fara að greiðslufyrirmælum sé gildi reglna nr. 797/2016 óumdeilt. Sóknaraðili vísar í að framangreindar reglur eigi uppruna sinn að rekja til handbókar um innheimtu opinberra gjalda. Þar sé meginreglu um forgang elstu ára og tímabila lýst með sama hætti og í 1. mgr. 2. gr. reglna nr. 797/2016. Verði ekki fram hjá því litið að reglurnar stafi frá hinu opinbera og hafi verið birtar sem almenn stjórnvaldsfyrirmæli. Samkvæmt skýru orðalagi skuli alltaf ráðstafa greiðslum inn á elstu ár. Sóknaraðili telur varnaraðila ekki hafa lagaheimild til að víkja frá skýrum reglum nr. 797/2016 og hafi honum því borið að ráðstafa greiðslum í samræmi við meginregluna og inn á gjaldárin 2011, 2012 og 2013, ákvæði a-liðar 2. mgr. 2. gr. reglnanna eigi ekki við og undantekningar frá meginreglunni verði að túlka þröngt. Sóknaraðili gerir einnig ágreining um það hvort greiða eigi upp hvern gjaldflokk fyrir sig vegna allra áranna eða hvort greiða eigi upp skuldir hvers árs áður en byrjað er á því næsta. Sóknaraðili bendir á að tekjuskattur og útsvar séu óneitanlega ólíkir gjaldflokkar samkvæmt 4. gr. reglna nr. 797/2016, en kveðst ekki hafa séð þá framkvæmd að einn gjaldflokkur sé alveg greiddur upp án þess að greitt sé inn á eldri ár.

Sóknaraðili kveður varnaraðila hafa með framgöngu sinni brotið gegn ákvæðum stjórnisýsluréttar um meðalhóf, jafnræði og sérstaka jafnræðisreglu 6. gr. laga nr. 150/2019, og reglur nr. 797/2016, sem settar hafi verið með það að markmiði að kveða með skýrum hætti á um greiðsluforgang og skuldajöfnun skatta og gjalda. Sóknaraðili kveður að samkvæmt venjubundinni framkvæmd sé skattkrafa fyrst innheimt hjá skuldara sjálfum áður en greiðslu sé krafist af maka á grundvelli 116. gr. laga nr. 90/2003. Þá beri að ráðstafa fjármunum sem innheimtast hjá skuldara samkvæmt reglum nr. 797/2016 sem greiðslu inn á elstu árin. Sóknaraðili kveður varnaraðila hafa hagað innheimtuaðgerðum út frá þeirri staðreynd að sóknaraðili beri sjálfskuldarábyrgð á greiðslu álagningaráranna 2011–2013. Sóknaraðili fullyrðir að framkvæmdin sé fordæmalaus og hafi aldrei verið viðhöfð gagnvart öðrum sem beri sjálfskuldarábyrgð samkvæmt 1. mgr. 116. gr. laga nr. 90/2003. Sóknaraðili hafi skorað á varnaraðila að benda á fordæmi sem hann hafi ekki gert. Sóknaraðili kveður varnaraðila ekki geta með vísan til markmiðsins, um að hámarka innheimtu, sniðgengið skráðar reglur um greiðsluforgang og þá sé skilyrði fyrir innheimtu kröfu á grundvelli sjálfskuldarábyrgðar að skuldari hafi vanefnt greiðslu. Stjórnvöldum beri skylda til að vanda málsmeðferð þegar heimili einstaklings og fjölskyldu sé lagt að veði, líkt og í þessu máli. Sóknaraðili telur tilvísun til

hlutverks innheimtumanns vera óljósa heimild og af því verði skráðum reglum, ákvæðum stjórnarskrár og meginreglum stjórnarsýsluréttar ekki vikið til hliðar og höfð að engu með svo óljósri tilvísun.

Sóknaraðili krefst þess, með vísan til framangreinds, að umrædd fjárnámsgerð, sem fékk númerið 2023-[...], verði felld úr gildi.

Sóknaraðili gerir kröfu um málskostnað og styður hana við XXI. kafla laga nr. 91/1991 um meðferð einkamála.

III.

Varnaraðili byggir á því að málsástæður sóknaraðila séu rangar og að þær hafi ekki þýðingu við úrlausn máls sem rekið sé um ógildingu fjárnámsgerðar samkvæmt lögum nr. 90/1989.

Varnaraðili byggir á því að Skatturinn sé innheimtumaður ríkissjóðs á höfuðborgarsvæðinu, sbr. 2. mgr. 3. gr. laga nr. 150/2019. Hlutverk hans sé að innheimta skatta og gjöld sem lögð séu á og tryggja að álagðir skattar skili sér með sem bestum innheimtuárangri til ríkissjóðs og sveitarfélaga. Honum sé því bæði heimilt og skylt að stilla innheimtuaðgerðir af þannig að þær nái sem mestum árangri.

Varnaraðili mótmælir því að hafa brotið gegn meðalhófsreglu. Ekki hafi verið gengið harðar fram gagnvart sóknaraðila en nauðsynlegt sé til að ná fram málefnalegu markmiði um fulla greiðslu skattkrafna. Varnaraðili telur nauðsynlegt að beina innheimtuaðgerðum að sóknaraðila þar sem eignir B nægi ekki til að tryggja greiðslu allra þeirra krafna sem til innheimtu séu. Sóknaraðili eigi þó endurkröfurétt á hendur fyrrverandi maka sínum vegna þessa, sbr. 2. ml. 1. mgr. 116. gr. laga nr. 90/2003.

Varnaraðili mótmælir því að reglur nr. 797/2016 um greiðsluforgang og skuldajöfnun skatta og gjalda komi í veg fyrir að vanskilainnheimtu sé hagað með þeim hætti sem er gert í málinu. Reglurnar fjalli samkvæmt heiti sínu og efni um með hvaða hætti greiðslum sem inntar eru af hendi gjaldanda sé stýrt inn á kröfur m.t.t. höfuðstóls, álags og kostnaðar, hver forgangsröð gjaldflokka sé við skuldajöfnun og greiðslna inn á vanskilareikninga og greiðsluáætlanir. Varnaraðili kveður reglurnar ekki mæla fyrir um forgangsröð skattkrafna þegar innheimtumaður fari fram á að fjárnám verði gert í eignum skuldara til að tryggja greiðslu skatta og gjalda. Varnaraðili vísar um það til úrskurðar Landsréttar í máli nr. 413/2019.

Varnaraðili bendir jafnframt á að allar kröfur sem til innheimtu séu hjá sóknaraðila séu jafngamlar þótt mismunandi álagningarár séu undir. Skattkröfurnar hafi allar orðið til við endurákvörðun skatta með úrskurði 2. desember 2022.

Varnaraðili byggir á því að Landsréttur hafi í máli nr. 754/2022, sem höfðað var af B, fjallað að nokkru leyti um málsatvik sem um er deilt í máli þessu. Málsástæður hans og sóknaraðila þessa máls séu af sama toga og þeim hafi þegar verið hafnað af æðstu dómstólum og séu því *res judicata*.

Þá telur varnaraðili ekki hald í þeim ágreiningi sem sóknaraðili gerir við að varnaraðili hafi greitt hvern gjaldflokk upp án þess að greitt hafi verið inn á eldri ár. Varnaraðili kveður ráðstöfun greiðslu með þessum hætti lögmæta, þ.e. að greiða bæði höfuðstól og dráttarvexti tekjuskatts áður en greiðslu er ráðstafað inn á höfuðstól útsvars, sbr. 4. gr. reglna nr. 797/2016.

Varnaraðili kveður rangt að jafnræðisregla stjórnarsýsluréttar hafi verið brotin. Varnaraðili telur málsatvik þessa máls vera einstök og því ekki til annað sambærilegt mál. Mörg dómafordæmi séu fyrir því að lögboðin ábyrgð samskattaðs maka sé viðurkennd og tilfinningarök sóknaraðila gangi ekki framar settu lagaákvæði 1. mgr. 116. gr. laga nr. 90/2003 um tekjuskatt.

Loks hafnar varnaraðili því að nokkuð í aðdraganda þess að fjárnámsbeiðni var send valdi því að ógilda beri fjárnámsgerð sem fram fór hjá sóknaraðila 17. mars 2022 og því beri að staðfesta gerðina. Þá mótmælir varnaraðili öllum öðrum málsástæðum sóknaraðila.

Til stuðnings kröfu varnaraðila um málskostnað er vísað til XXI. kafla laga nr. 91/1991 um meðferð einkamála.

IV.

Í máli þessu krefst sóknaraðili þess að fellt verði úr gildi fjárnám sem gert var 26. maí 2023 í fasteign hennar að [...], hjá sýslumanninum á höfuðborgarsvæðinu, og fékk númerið 2023-[...], fyrir kröfu um opinber gjöld samkvæmt endurákvörðun ríkisskattstjóra á opinberum gjöldum B, fyrrverandi maka sóknaraðila. Nánar tiltekið voru opinber gjöld hans endurákvörðuð með úrskurði ríkisskattstjóra 2. desember 2021 þar sem tekjur hans hefðu verið vantaldar tekjuárin 2011 til og með 2017.

Hjónabandi sóknaraðila og B lauk með skilnaði [...] 2013. Er ágreiningslaust í málinu að sóknaraðili beri óskipta ábyrgð á greiðslu skatta fyrrum eiginmanns hennar, samkvæmt 1. mgr. 116. gr. laga nr. 90/2003 um tekjuskatt, vegna þess tímabils sem þau voru í hjúskap, þ.e. tekjuárin 2011, 2012 og hluta árs 2013. Getur innheimtumaður ríkissjóðs því gengið að hvoru hjóna um sig til greiðslu á sköttum þeirra beggja.

Ágreiningur aðila lýtur að þýðingu reglna nr. 797/2016 um greiðsluforgang og skuldajöfnun skatta og gjalda við innheimtu ábyrgðarkröfunnar. Sóknaraðili byggir á því að fella beri fjárnám í fasteign sóknaraðila úr gildi þar sem ekki hafi verið farið eftir reglum nr. 797/2016 og varnaraðili eigi ekki lögvarða kröfu á hendur sóknaraðila. Þá hafi framkvæmd varnaraðila ekki verið í samræmi við meðalhóf eða jafnræðisreglur stjórnsluréttarins og sérstaka jafnræðisreglu 6. gr. laga nr. 150/2019 um innheimtu opinberra skatta og gjalda.

Samkvæmt 1. gr. reglna nr. 797/2016 er markmið þeirra að kveða með skýrum hætti á um greiðsluforgang og skuldajöfnun skatta og gjalda. Í 2. gr. er kveðið á um greiðsluforgang elstu skuldar innan gjaldflokks. Þar segir í 1. mgr. að þegar um er að ræða gjaldfallna skatta og gjaldfallin gjöld í tilteknum gjaldflokki skuli greiðsla frá gjaldanda, sem aðeins nægir fyrir hluta af heildarskuld, alltaf ganga fyrst upp í elsta ár eða tímabil. Forgangurinn skuli vera þannig að fyrst greiðist kostnaður, síðan höfuðstóll, álag og loks vextir. Frá þessu eru nokkrar undantekningar sem mælt er fyrir um í 2. mgr. 2. gr. Í b-lið er kveðið á um að ef gjaldandi tilgreinir sérstaklega hvaða ár eða tímabil hann ætlar að greiða skuli farið að óskum hans, að því tilskildu að hann greiði kostnað af kröfu viðkomandi tímabils fyrst, þá höfuðstól, álag og loks áfallna vexti.

Fyrrum eiginmaður sóknaraðila, B, óskaði eftir því með bréfi 27. janúar 2022 að 254.990.324 krónum af kyrrsettum fjármunum hans yrði ráðstafað þannig að skattkröfur vegna gjaldáranna 2011, 2012, 2013 og 2014 yrðu greiddar, en varnaraðili varð ekki við því.

Varnaraðili telur að reglur nr. 797/2016 eigi ekki við hér og mótmælir því að hafa brotið gegn meðalhófsreglu og jafnræðisreglu. Varnaraðili vísar þessu til stuðnings til úrskurðar Landsréttar í máli nr. 754/2022.

Í úrskurði Landsréttar í máli nr. 754/2022 var til úrlausnar krafa B um að felld yrði úr gildi fjárnámssgerð sem sýslumaður gerði hjá honum í mars 2022. Nánar tiltekið byggði hann á því að honum hefði verið heimilt á grundvelli reglna nr. 797/2016 að gefa fyrirmæli um með hvaða hætti eignum hans, sem áður höfðu verið kyrrsettar, skyldi ráðstafað til greiðslu á ætlaðri skattkröfu á hendur honum en fjárnámssgerðin hefði verið í andstöðu við þessi fyrirmæli hans. Í niðurstöðu Landsréttar var vísað til úrskurðar réttarins í máli nr. 413/2019, þar sem reyndi á kyrrsetningu í eignum sóknaraðila vegna sjálfskuldarábyrgðar hennar, og þess að reglur nr. 797/2016 mæli ekki fyrir um forgangsroð skattkrafna þegar innheimtumaður krefst tryggingarráðstafana, svo sem kyrrsetningar eigna eða fjárnáms. Reglurnar hefðu því ekki þýðingu fyrir úrlausn málsins. Var því staðfest aðfarargerð sýslumanns.

Í úrskurði Landsréttar í máli nr. 808/2023, þar sem ómerktur var úrskurður héraðsdóms 8. nóvember 2023, þar sem staðfest var fjárnámssgerð varnaraðila í fasteign sóknaraðila, kemur fram að aðstaðan í máli því sem hér er til úrlausnar sé með öðrum hætti en í landsréttarmáli nr. 754/2022, þar sem nú liggi fyrir tiltekin ráðstöfun af hálfu varnaraðila á greiðslu skatta sem sóknaraðili telur í andstöðu við fyrirmæli reglnanna. Af þessu verður ekki annað ályktað en að úrskurður Landsréttar í máli nr. 754/2022 hafi ekki fordæmisgildi hér og að reglur nr. 797/2016 hafi þýðingu í máli því sem hér er til úrlausnar.

Þessu til stuðnings verður jafnframt að horfa til þess að í héraðsdómi þeim sem staðfestur var í Landsrétti í máli nr. 413/2019, og rétturinn vísaði til í niðurstöðu í máli nr. 754/2022, kemur fram að reglur nr. 797/2016 geti ekki átt við um kyrrsetningu eigna sóknaraðila þar sem rannsókn máls stæði enn yfir og það væri ekki fyrr en að henni lokinni, og fyrir lægi hversu mikið skattar B hækkuðu, sem gjöld gætu gjaldfallið. Af þessum ástæðum gætu reglur nr. 797/2016 ekki gilt í málinu. Héraðsdómur tók jafnframt fram að það blasi hins vegar við, og lögmaður varnaraðila hefði svarað spurningu dómara í þá veru játandi, að þegar umrædd skattkrafa stofnist og innheimta hefjist, og þá ráðstöfun á hinum kyrrsettu eignum í fyllingu tímans, hljóti reglur nr. 797/2016 að gilda. Eins og sóknaraðili hefur bent á er hér um bindandi málflutningsyfirlýsingu að ræða samkvæmt 1. mgr. 50. gr. laga nr. 91/1991 um meðferð einkamála, sbr.

94. gr. laga nr. 90/1989 um aðför. Þá verður að horfa til þess að ekkert í reglum nr. 797/2016 mælir fyrir um að þær eigi ekki við í þeim tilvikum þegar greiðslum er ráðstafað eftir fjárnám. Það verður ekki fram hjá þeim litið í því skyni að hámarka innheimtuárangur varnaraðila. Þá virðist framkvæmd varnaraðila vera fordæmislaus og er því fallist á með sóknaraðila að brotið hafi verið gegn jafnræðisreglu stjórnsýsluréttar og 6. gr. laga nr. 150/2019 um innheimtu opinberra skatta og gjalda.

Ráðstöfun á þeim fjármunum sem gert var fjárnám í hjá B, á tímabilinu 15. til 30. mars 2023, var á þann hátt að ekkert var greitt inn á skattskuld hans vegna elstu gjaldáranna, þ.e. 2011 og 2012, og eingöngu að hluta vegna gjaldársins 2013. Greiðslur sem var ráðstafað inn á skattskuld hans námu 295.558.846 krónum. Verður að fallast á með sóknaraðila að við ráðstöfun varnaraðila á fjármunum úr fjárnámi hjá fyrrverandi eiginmanni sóknaraðila, B, hafi gilt reglur nr. 797/2016, en varnaraðili fór ekki eftir þeim. Er óljóst hvort lögvarin krafa hafi verið til staðar á hendur sóknaraðila ef farið hefði verið eftir reglum nr. 797/2016 við ráðstöfun greiðslna inn á skattskuld B. Verður því að fallast á kröfu sóknaraðila um að fjárnámssgerð sýslumannsins á höfuðborgarsvæðinu nr. 2023-[...], sem fram fór 26. maí 2023, verði felld úr gildi, eins og nánar greinir í úrskurðarorði.

Eftir þessum úrslitum og með vísan til 1. mgr. 130. gr. laga nr. 91/1991, sbr. 94. gr. laga nr. 90/1989, ber varnaraðila að greiða sóknaraðila málskostnað sem er hæfilega ákveðinn 400.000 krónur.

Úrskurð þennan kveður upp Sandra Baldvinsdóttir héraðsdómari.

Úrskurðarorð:

Aðfarargerð nr. 2023-[...], sem framkvæmd var af sýslumanninum á höfuðborgarsvæðinu hjá sóknaraðila, A, að kröfu varnaraðila, Skattsins, 26. maí 2023, er felld úr gildi.

Varnaraðili greiði sóknaraðila 400.000 krónur í málskostnað.