

Mál nr. 661/2018

Miðvikudaginn 22. ágúst 2018

X (Hjördís Halldórsdóttir lögmaður)

gegn

Tollstjóra (Jóhanna Lára Guðbrandsdóttir lögmaður)

Lykilorð

Kærumál. Kyrrsetning. Skattrannsókn.

Útdráttur

X kærði úrskurð héraðsdóms þar sem hafnað var kröfu hans um að felld yrði úr gildi ákvörðun sýslumannsins á höfuðborgarsvæðinu um að kyrrsetja nánar tilgreindar eignir hans. Í úrskurði Landsréttar var vísað til þess að fyrir lægi rökstuddur grunur um að X hefði brotið gegn 109. gr. laga nr. 90/2003, um tekjuskatt, og 1. mgr. 262. gr. almennra hegningarlaga nr. 19/1940, sbr. 3. mgr. þess ákvæðis, með því að hafa vanrækt að telja fram umtalsverðar launatekjur fyrir tekjuárin 2010-2014 og fjármagnstekjur fyrir tekjuárin 2012 og 2013. Vísað var til þess að í lögskýringargögnum með 6. mgr. 113. gr. laga nr. 90/2003 kæmi fram að ákvæðið tæki mið af 88. gr. laga nr. 88/2008, um meðferð sakamála, og af því leiddi að við túlkun á 6. mgr. 113. gr. laga nr. 90/2003 yrði meðal annars að horfa til þess hvernig 88. gr. laga nr. 88/2008 hefði verið beitt í réttarframkvæmd. Við mat á því hvort hætta þyki á að eignum verði skotið undan eða þær glattist eða rýrni hefði í réttarframkvæmd einkum verið horft til þess hve há sú fjárhæð væri sem krafist væri tryggingar fyrir og hvort bent hefði verið á að til væru aðrar eignir sem gætu staðið til fullnustu á greiðslu viðkomandi kröfu, sbr. til hliðsjónar dóma Hæstaréttar 17. september 2013 í máli nr. 601/2013 og 26. febrúar 2010 í máli nr. 73/2010 og úrskurð Landsréttar 8. mars 2018 í máli nr. 207/2018. Landsréttur benti á að þótt eðli þeirra eigna sem kyrrsetning beindist að kynni að skipta máli við matð þá réði það ekki eitt úrslitum. Hafa yrði í huga að það væri að jafnaði ekki flókið eða tímafrekt að framselja fasteignir, eða eftir atvikum binda þær veðböndum eða kvöðum sem gætu rýrt fjárhagslegt verðmæti þeirra. Þá hefði X ekki bent á að til væru aðrar eignir sem gætu staðið til fullnustu á greiðslu kröfunnar en fyrirbyggjandi skattframtöl bæru auk þess með sér að tekjur hans dygðu ekki til þess yrði leitað fullnustu hennar. Að þessu gættu taldi Landsréttur fullnægt því skilyrði 6. mgr. 113. gr. laga nr. 90/2003 að hætta væri á að eignum yrði skotið undan eða þær glattast eða rýrnað. Þá taldi Landsréttur hvorki að verðmæti hinna kyrrsettu eigna hefðu verið umfram það sem þurfti til að tryggja kröfu T, né að slíkir annmarkar hefðu verið á undirbúningi eða framkvæmd kyrrsetningargerðarinnar að valdið gæti því að hún yrði felld úr gildi.

Úrskurður Landsréttar

Landsréttardómaramirnir Aðalsteinn E. Jónasson, Oddný Mjöll Arnardóttir og Ragnheiður Bragadóttir kveða upp úrskurð í máli þessu.

Málsmeðferð og dómkröfur aðila

- 1 Sónaraðili skaut málinu til Landsréttar með kæru 10. ágúst 2018 sem barst réttinum ásamt kærumálgögnum 13. sama mánaðar. Kærður er úrskurður Héraðsdóms Reykjavíkur 7. ágúst 2018, í málinu nr. K-[...]/2018, þar sem hafnað var kröfu sóknaraðila um að fella úr gildi eða breyta þeirri ákvörðun sýslumannsins á höfuðborgarsvæðinu 19. desember 2017 að kyrrsetja nánar tilgreindar eignir hans. Kæruheimild er í k-lið 1. mgr. 192. gr. laga nr. 88/2008 um meðferð sakamála.
- 2 Sónaraðili krefst þess aðallega að hinn kærði úrskurður verði felldur úr gildi en til vara að kyrrsetning á eignarhluta hans í eftirtöldum fasteignum verði felld úr gildi: [...], Reykjavík, fastanúmer [...], [...], Reykjavík, fastanúmer [...], [...] og [...], [...], Reykjavík, fastanúmer [...], [...], Reykjavík, fastanúmer [...] og [...], [...], Reykjavík, fastanúmer [...], og [...], Reykjavík, fastanúmer [...] og [...]. Að því frágengnu er þess krafist að fjárhæð kyrrsetningar á eignum hans verði lækkuð verulega. Þá krefst hann málskostnaðar fyrir héraðsdómi auk kærumálskostnaðar fyrir Landsrétti.

- 3 Varnaraðili krefst staðfestingar hins kærða úrskurðar.

Málsatvik

- 4 Málsatvikum og málatilbúnaði aðila er nægilega lýst í hinum kærða úrskurði.

Niðurstaða

Aðalkrafa sóknaraðila

- 5 Sóknaraðili byggir á því að skilyrðum kyrrsetningar samkvæmt 6. mgr. 113. gr. laga nr. 90/2003 um tekjuskatt hafi ekki verið fullnægt og því beri að fella hinn kærða úrskurð úr gildi og fallast á kröfu hans um að kyrrsetningargerðin verði felld úr gildi.
- 6 Skilyrði kyrrsetningar samkvæmt 6. mgr. 113. gr. laga nr. 90/2003 eru að það liggi fyrir rökstuddur grunur um refsiverða háttsemi samkvæmt 109. gr. sömu laga og að hætta þyki á að eignum verði ella skotið undan eða þær glatist eða rýrni að mun, enda megi ætla að meint refsiverð háttsemi varði við 262. gr. almennra hegningarlaga nr. 19/1940.
- 7 Samkvæmt gögnum máls liggur sóknaraðili undir grun um að hafa vanrækt að telja fram umtalsverðar launatekjur tekjuárin 2010-2014 og fjármagnstekjur fyrir tekjuárin 2012 og 2013. Samkvæmt fyrirbyggjandi útreikningi áætlaðra sekta- og skattfjárhæða nemur heildarkrafan á hendur sóknaraðila 638.441.908 krónum, en krafist var kyrrsetningar í eignum hans til tryggingar kröfu að fjárhæð 638.000.000 króna. Sóknaraðili vísar til þess í sínum málatilbúnaði að hann hafi ávallt staðið í þeirri trú að skattskil hans væru í samræmi við lög og reglur og hann hafi treyst á ráðgjöf sérfræðinga sem hafi séð um hans fjármál og skattskil. Engin gögn hafa á hinn bóginn verið lögð fram af hans hálfu sem renna stoðum undir að fyrrgreind áætlun skattrannsóknarstjóra ríkisins um vangreidda skatta byggji á röngum forsendum. Á þessu stigi máls verður því að leggja til grundvallar að sóknaraðili liggi undir rökstuddum grun um að hafa brotið gegn 1. mgr. 109. gr. laga nr. 90/2003. Í ljósi þess að um verulegar fjárhæðir er að ræða, má ætla að háttsemin kunni jafnframt að varða við 1. mgr. 262. gr. almennra hegningarlaga, sbr. 3. mgr. þess ákvæðis.
- 8 Í lögskýringargögnum með 6. mgr. 113. gr. laga nr. 90/2003 kemur fram að ákvæðið taki mið af 88. gr. laga nr. 88/2008 sem felur í sér almenna heimild til kyrrsetningar hjá sakborningi ef hætta þykir á að eignum verði ella skotið undan eða þær glatist eða rýrni að mun meðan á rannsókn máls stendur. Síðastnefnd lagaákvæði hafa bæði það markmið að tryggja að fjármunir verði til staðar reynist grunur um refsiverða háttsemi á rökum reistur. Af þessu leiðir að við túlkun á 6. mgr. 113. gr. laga nr. 90/2003 verður meðal annars að horfa til þess hvernig 88. gr. laga nr. 88/2008 hefur verið beitt í réttarframkvæmd. Við mat á því hvort „hætta þykir á að eignum verði ella skotið undan eða þær glatist eða rýrni að mun“ hefur í réttarframkvæmd við túlkun á 88. gr. laga nr. 88/2008 einkum verið horft til þess hve há sú fjárhæð er sem krafist er tryggingar fyrir og hvort bent hafi verið á að til séu aðrar eignir sem gætu staðið til fullnustu á greiðslu viðkomandi kröfu, sbr. dóma Hæstaréttar 17. september 2013 í máli nr. 601/2013 og 26. febrúar 2010 í máli nr. 73/2010 og úrskurð Landsréttar 8. mars 2018 í máli nr. 207/2018. Skilyrði kyrrsetningar samkvæmt 88. gr. laga nr. 88/2008 og 6. mgr. 113. gr. laga nr. 90/2003 eru eðlisólík skilyrðum fyrir kyrrsetningu samkvæmt 5. gr. laga nr. 31/1990 um kyrrsetningu, lögbann o.fl. og verða þau ekki lögð að jöfnu, sbr. dóm Hæstaréttar í máli nr. 73/2010 að því er varðar 88. gr. laga nr. 88/2008. Þótt eðli þeirra eigna sem kyrrsetning beinist að kunni að skipta máli við mat á hættu á undanskoti, ræður það eitt ekki úrslitum. Um síðastnefnt verður meðal annars að hafa í huga að ekki er að jafnaði flókið eða tímafrekt að framselja fasteignir, eða eftir atvikum binda þær veðböndum eða kvöðum sem geta rýrt fjárhagslegt verðmæti þeirra verulega eða jafnvel að öllu leyti. Sóknaraðili hefur ekki bent á að til séu aðrar eignir sem gætu staðið til fullnustu á greiðslu kröfunnar en fyrirbyggjandi skattframtöl 2016 og 2017 bera auk þess með sér að tekjur hans dugi ekki til þess, verði leitað fullnustu kröfunnar.
- 9 Með vísan til framangreinds þykir fullnægt skilyrðum 113. gr. laga nr. 90/2003 fyrir lögmati kyrrsetningargerðar sýslumannsins á höfuðborgarsvæðinu 19. desember 2017 í hinum þar tilgreindu eignum sóknaraðila.
- 10 Sóknaraðili byggir jafnframt á því að ógilda beri kyrrsetningargerðina þar sem kyrrsettar hafi verið eignir umfram það sem þurfti til að tryggja kröfu varnaraðila. Af endurriti úr gerðarbók sýslumanns er ljóst að sóknaraðili naut aðstoðar lögmanns við framkvæmd kyrrsetningargerðarinnar, en fyrir liggur að ekki var óskað eftir virðingu á þeim eignum sem kyrrsetningu var beint að eins og sóknaraðili átti kost á samkvæmt 38. gr. laga nr. 90/1989 um aðför sem gildir við framkvæmd kyrrsetningar, sbr. 15. gr. laga nr. 31/1990. Samkvæmt því verður lagt til grundvallar að verðmæti þeirra eigna sem voru kyrrsettar hafi ekki verið umfram það sem þurfti til að tryggja kröfu

varnaraðila, en gögn máls benda eindregið til þess að áætluð krafa varnaraðila sé umtalsvert hærri en verðmæti þeirra eigna sem voru kyrrsettar.

- 11 Í málatilbúnaði sóknaraðila er loks á því byggt að slíkir annmarkar hafi verið á framkvæmd kyrrsetningargerðarinnar að fella beri hana úr gildi. Um rök fyrir því vísar sóknaraðili til þess að honum hafi ekki verið tilkynnt með hæfilegum fyrirvara um framkomna beiðni um kyrrsetningu, sbr. meginreglu 1. mgr. 21. gr. laga nr. 90/1989, sbr. 4. mgr. 8. gr. laga nr. 31/1990. Telur sóknaraðili að skortur á umfjöllun um undantekningar frá þessari meginreglu í kyrrsetningarbeiðni og í gerðarbók sýslumanns eigi að leiða til þess að gerðin verði felld úr gildi.
- 12 Að framan hefur verið komist að þeirri niðurstöðu að uppfyllt sé það skilyrði kyrrsetningar 6. mgr. 113. gr. laga nr. 90/2003 að hætta þyki á að hinum kyrrsettu eignum verði skotið undan eða þær glattist eða rýrni að mun meðan á rannsókn refsiverðs brots stendur. Kyrrsetningarbeiðni varnaraðila byggir á sömu forsendu en í samræmi við það var óskað eftir því að gerðin færi fram „án tafar“ og að sóknaraðili yrði ekki boðaður til gerðarinnar með vísan til 21. gr. laga nr. 90/1989. Ekki verður talið koma að sök þótt ekki hafi sérstaklega verið vísað til tiltekins töluliðar í undanþáguákvæði 3. mgr. 21. gr. laga nr. 90/1989 í kyrrsetningarbeiðni varnaraðila, enda nægilega ljóst af þeirri röksemdafærslu sem fram kom í beiðninni að varnaraðili teldi ella hættu á að sóknaraðili myndi freista þess að spilla fyrir gerðinni, sbr. 2. tl. sama ákvæðis. Ekki kom heldur að sök þótt sýslumaður hafi ekki sérstaklega fært til bókar í gerðarbók á hvaða forsendum hann taldi rétt að láta gerðina fara fram án boðunar samkvæmt 1. mgr. 21. gr. laga nr. 90/1989, enda ekki að sjá að sóknaraðili sem naut aðstoðar lögmanns við framkvæmd gerðarinnar hafi gert sérstakar athugasemdir við þetta við framkvæmd hennar.
- 13 Samkvæmt framangreindu verður ekki fallist á að slíkir annmarkar hafi verið á undirbúningi eða framkvæmd kyrrsetningargerðarinnar að valdið geti að hún verði felld úr gildi.
- 14 Samkvæmt öllu framangreindu verður ekki fallist á aðalkröfu sóknaraðila.

Varakrafa sóknaraðila

- 15 Sóknaraðili krefst þess til vara að kyrrsetning á fasteignum sem taldar eru upp í varakröfu hans verði felld úr gildi, en allar eignirnar eiga það sameiginlegt að hafa verið bundnar ákveðnum ráðstöfunarkvöðum af hálfu Seðlabanka Íslands vegna þátttöku sóknaraðila í fjárfestingarleið bankans. Byggir sóknaraðili einkum á því að þar sem eignirnar hafi verið bundnar þessum kvöðum hafi skilyrði 6. mgr. 113. gr. laga nr. 90/2003, um hættu á undanskoti eða að eignirnar glattist eða rýrni að mun, ekki verið fullnægt.
- 16 Eins og fyrr greinir ræður ekki úrslitum við túlkun á framangreindu skilyrði 6. mgr. 113. gr. laga nr. 90/2003, hversu auðvelt er að framselja viðkomandi eign heldur einkum hve há sú fjárhæð er sem krafist er tryggingar fyrir og hvort bent hafi verið á að til séu aðrar eignir sem gætu staðið til fullnustu á greiðslu viðkomandi kröfu. Eins og áður er rakið verður hér lagt til grundvallar að þessu skilyrði 6. mgr. 113. gr. laga nr. 90/2003 hafi verið fullnægt og breytir umrædd kvöð Seðlabanka Íslands ekki þeirri niðurstöðu, en samkvæmt 2. mgr. 37. gr. laga nr. 90/1989, sbr. 15. gr. laga nr. 31/1990, standa áhvílandi lögbönd ekki í vegi fyrir framkvæmd kyrrsetningar. Verður varakrafa sóknaraðila því ekki tekin til greina.

Þrautavarakrafa sóknaraðila

- 17 Sóknaraðili krefst þess til þrautavara að „fjárhæð kyrrsetningar“ á eignum sóknaraðila verði lækkuð verulega. Í greinargerð með kæru sóknaraðila er þessi krafa útskýrð þannig að kyrrsettar hafi verið eignir umfram þá kröfu sem kyrrsetningunni sé ætlað að tryggja. Eins og fyrr er rakið verður hér lagt til grundvallar að verðmæti þeirra eigna sem voru kyrrsettar hafi ekki verið umfram það sem þurfti til að tryggja kröfu varnaraðila. Af þeirri ástæðu verður þrautavarakrafa sóknaraðila ekki tekin til greina.
- 18 Samkvæmt öllu framangreindu verður niðurstaða hins kærða úrskurðar staðfest. Kærumálskostnaður verður ekki dæmdur, sbr. 3. mgr. 237. gr. laga nr. 88/2008.

Úrskurðarorð:

Hinn kærði úrskurður er staðfestur.

Úrskurður Héraðsdóms Reykjavíkur, þriðjudaginn 7. ágúst 2018

Mál þetta hófst með kröfuskjali dagsettu 7. maí sl. sem barst dómnum sama dag. Sóknaraðili er X, [...], Reykjavík, og varnaraðili er Tollstjóri, Tryggvagötu 19, 101 Reykjavík. Málið var tekið til úrskurðar eftir aðalmeðferð þess 6. júlí sl. Vegna sumarleyfa og manneklu féllst dómari á þá ósk lögmanns varnaraðila að úrskurður yrði ekki kveðinn upp fyrr en aðra viku í ágúst.

I.

Sóknaraðili krefst þess að kyrrsetningargerð Sýslumannsins á höfuðborgarsvæðinu, nr. [...] /2017, sem fram fór hjá sóknaraðila þann 19. desember 2017 að kröfu Tollstjóra, verði felld úr gildi með úrskurði Héraðsdóms Reykjavíkur.

Til vara er þess krafist að kyrrsetningin á eftirtöldum fasteignum í eigu sóknaraðila verði felld úr gildi: [...], Reykjavík, fnr. [...], [...], Reykjavík, fnr. [...], [...] og [...], [...], Reykjavík, fnr. [...], [...], Reykjavík, fnr. [...] og [...], [...], Reykjavík, fnr. [...], og [...], Reykjavík, fnr. [...] og [...].

Til þrautavara er þess krafist að fjárhæð kyrrsetningar hjá sóknaraðila verði lækkuð verulega.

Jafnframt er krafist málskostnaðar.

Varnaraðili krefst þess að öllum kröfum sóknaraðila verði hafnað.

II.

Rannsókn á skattskilum sóknaraðila vegna tekjuáranna 2010 til og með 2014 hófst með tilkynningu til sóknaraðila af hálfu embættis skattrannsóknarstjóra ríkisins þann 18. janúar 2016.

Með bréfi 5. desember 2017 óskaði skattrannsóknarstjóri ríkisins eftir því við varnaraðila að embættið hlutaðist til um að eignir sóknaraðila yrðu kyrrsettar til tryggingar greiðslu væntanlegrar skattkröfu og sektar að fjárhæð 638.000.000 kr., sbr. 6. mgr. 113. gr. laga nr. 90/2003 um tekjuskatt.

Þann 14. desember 2017 lagði varnaraðili fram kyrrsetningarbeiðni á hendur sóknaraðila til sýslumannsins á höfuðborgarsvæðinu þar sem krafist var kyrrsetningar á tilteknum eignum til tryggingar væntanlegri kröfu ríkissjóðs að fjárhæð 638.000.000 kr. Varnaraðili óskaði einnig eftir því að gerðin færi fram án tafar og að sóknaraðili yrði ekki boðaður til gerðarinnar með vísun til 4. mgr. 8. gr. laga um kyrrsetningu, lögban o.fl. nr. 31/1990, sbr. 21. gr. aðfararlaga nr. 90/1989.

Sýslumaðurinn á höfuðborgarsvæðinu tók beiðnina fyrir þann 19. desember 2017 á heimili sóknaraðila, þar sem sóknaraðili var staddur. Gerðinni var fram haldið á skrifstofu sýslumannsins og var þar fallist á kyrrsetningarbeiðni varnaraðila þrátt fyrir mótmæli lögmanns sóknaraðila, sem hafði komið á heimili sóknaraðila við upphaf gerðarinnar.

Eftirfarandi eignir sóknaraðila voru kyrrsettar vegna meintrar kröfu að fjárhæð 638.000.000 kr.:

Fasteignir:

[...], Reykjavík, fnr. [...].

[...], Reykjavík, fnr. [...], [...] og [...].

[...], Reykjavík, fnr. [...].

[...], Reykjavík, fnr. [...], [...], [...] og [...].

50% eignarhlutur í [...], Reykjavík, fnr. [...].

[...], fnr. [...].

[...], Reykjavík, fnr. [...].

[...], Reykjavík, fnr. [...].

Ökutæki:

[...], þungt bifhjól, skráningarnúmer [...].

[...], fólksbifreið, skráningarnr. [...].

[...], fólksbifreið, skráningarnr. [...].

[...], þungt bifhjól, skráningarnr. [...].

Bankareikningar ásamt áfallandi inneignarvöxtum:

Arion banki

1. [...]
2. [...]
3. [...]
4. [...]
5. [...]

Íslandsbanki

1. [...]

Hlutafé:

33,33% hlutur í [...] ehf.

25% hlutur í [...] ehf.

50% hlutur í [...] ehf.

Sóknaraðili óskaði eftir verðmati á þeim fasteignum sem kyrrsettar voru en ákvað síðan að leggja mötin ekki fram í málinu.

Sóknaraðili starfar sem [...]. Hefur hann að sögn, ásamt [...], fjárfest í kostnaðarsamri ráðgjöf sérfræðinga á sviði skattskila og endurskoðunar til að sjá um uppgjör sín og fjármál. Alla tíð kveðst hann hafa lagt áherslu á að rétt sé staðið að skattskilum hans og uppgjöri og hafi það komið honum verulega á óvart þegar skattrannsóknarstjóri hóf rannsókn sína á skattskilum hans. Frá upphafi kveðst sóknaraðili hafa verið í góðri trú um að þeir sérfræðingar sem ráðnir höfðu verið til að sjá um skattskil hans og uppgjör stæðu að því með réttum hætti og hefði aldrei verið tilefni til að ætla annað en að rétt væri staðið að framtalsskilum hans og uppgjöri.

III.

Sóknaraðili byggir á því að hann hafi ekki hlotið réttláta málsmeðferð í skilningi 6. gr. mannréttindasáttmála Evrópu, sbr. lög nr. 62/1994 og 70. gr. stjórnarskrár nr. 33/1944.

Í kyrrsetningarbeiðni varnaraðila hafi verið farið fram á að sóknaraðila yrði ekki tilkynnt um gerðina fyrirfram með vísan til 4. mgr. 8. gr. laga um kyrrsetningu, lögbann o.fl. nr. 31/1990, sbr. 21. gr. aðfararlaga nr. 90/1989, þvert á almennan rétt gerðarþola. Þó að varnaraðili hafi ekki rökstutt, með neinum hætti, í kyrrsetningarbeiðni hvernig skilyrði framangreinda lagaákvæða væru uppfyllt, hafi sýslumaður fallist á þessa kröfu, einnig án alls rökstuðnings. Telur sóknaraðili að sýslumanni hafi borið að rökstyðja í kyrrsetningargerðinni á hvaða grundvelli skilyrði þess að sóknaraðili yrði ekki boðaður til gerðarinnar væru uppfyllt.

Sóknaraðili telur svo virðast sem enginn reki hafi verið gerður að því að áætla virði hinna kyrrsettu fasteigna heldur virðist svo vera að sýslumaður hafi fallist á kyrrsetningu allra eigna sóknaraðila án þess að fyrir lægi hvort kyrrsetning umræddra eigna væri umfram þá kröfu sem gerð var. Telur sóknaraðili líkur vera á því að verðmæti þeirra eigna sem kyrrsettar voru sé umfram þá fjárhæð sem óskað var kyrrsetningar á. Í öllu falli sé það mat sóknaraðila að það sé verulega ámælisvert af sýslumanni að fallast á kyrrsetningarbeiðni án þess að reynt sé að áætla virði hinna kyrrsettu eigna, enda feli það í sér mikla hættu á því að kyrrsettar séu eignir umfram þá fjárhæð sem krafist er kyrrsetningar á.

Samkvæmt veðbandayfirliti yfir fasteignirnar að [...], Reykjavík, fnr. [...], [...], Reykjavík, fnr. [...], [...] og [...], [...], Reykjavík, fnr. [...], [...], Reykjavík, fnr. [...] og [...], [...], Reykjavík, fnr. [...], [...], Reykjavík, fnr. [...] og [...], komi fram að á fasteignunum hvílir kvöð frá Seðlabanka Íslands. Séu framangreindar fasteignir bundnar kvöðum ýmist frá 30. apríl 2013 til 30. apríl 2018, 15. maí 2013 til 15. maí 2018 eða frá 11. júní 2013 til 11. júní 2018. Í þessu felist að fasteignirnar verði ekki framseldar beint eða óbeint og að réttindi annarra, svo sem veðréttindi, kaupréttur eða önnur takmörkuð eignarréttindi, verði ekki stofnuð yfir eignunum án skriflegs samþykkis Seðlabanka

Íslands. Þetta komi fram á veðbandayfirlitum sem varnaraðili hafi látið fylgja með kyrrsetningarbeiðni sinni. Það sé mat sóknaraðila að sýslumanni hafi borið að kanna hvort á fasteignumum hvíldu kvaðir sem girt gætu fyrir ráðstöfun sóknaraðila á framangreindum fasteignum við mat á því hvort nauðsynlegt væri að kyrrsetja eignarhlut sóknaraðila í framangreindum fasteignum, og þá rökstyðja í kyrrsetningargerðinni hvers vegna nauðsynlegt hafi verið að kyrrsetja eignarhlut í fasteign sem bundin sé ráðstöfunarrétti með kvöð frá Seðlabanka Íslands.

Það sé því byggt á því af hálfu sóknaraðila að slíkir annmarkar hafi verið á framkvæmd kyrrsetningargerðar nr. 94/2017 að fella beri kyrrsetninguna úr gildi.

Þá telur sóknaraðili að skilyrði kyrrsetningar samkvæmt 6. mgr. 113. gr. laga nr. 90/2003 um tekjuskatt séu ekki fyrir hendi.

Í framangreindu ákvæði komi fram að til tryggingar greiðslu væntanlegrar skattkröfu, fésektar og sakarkostnaðar í málum sem sæta rannsókn hjá skattrannsóknarstjóra ríkisins sé heimilt að krefjast kyrrsetningar hjá skattaðila sé rökstuddur grunur um refsiverða háttsemi skv. 109. gr. laga nr. 90/2003, ef hætta þykir á að eignum verði ella skotið undan eða þær glatist eða rýrni að mun, enda megi ætla að meint refsiverð háttsemi varði við 262. gr. almennra hegningarlaga.

Með lögum nr. 23/2010 hafi þessi heimild verið sett inn í tekjuskattslögin. Í lögskýringargögnum sé hnykkt á því að varnaraðili meti sjálfstætt hvort tilefni sé til að fara með kyrrsetningarbeiðni fyrir sýslumann að fenginni beiðni frá skattrannsóknarstjóra og að kyrrsetning eigna sé íþyngjandi þvingunarúrræði sem beri að beita af sérstakri varúð. Þá hafi verið samþykkt breytingartillaga um að það nægði ekki að einungis væri til staðar „grunur um refsiverða háttsemi skv. 109. gr. laga um tekjuskatt“, heldur þyrfti sá grunur að vera rökstuddur. Hafi sú tillaga verið samþykkt og því sé áskilið að til staðar sé rökstuddur grunur.

Með lögum nr. 24/2011 hafi enn fremur verið gerð sú breyting á 6. mgr. 113. gr. tekjuskattslaga að áskilið sé að hin meinta refsiverða háttsemi varði við 262. gr. almennra hegningarlaga nr. 19/1940.

Heimild til kyrrsetningar samkvæmt 6. mgr. 113. gr. laga nr. 90/2003 fáiast einungis séu þrjú skilyrði samkvæmt ákvæðinu uppfyllt.

Í fyrsta lagi sé það skilyrði að um sé að ræða rökstuddan grun um refsiverða háttsemi samkvæmt 109. gr. laga nr. 90/2003 en í kyrrsetningarbeiðni varnaraðila komi ekki fram á hvaða grundvelli hinn rökstuddi grunur byggist, heldur sé einungis vísað til mats skattrannsóknarstjóra. Er það því mat sóknaraðila að þetta skilyrði sé ekki uppfyllt og að sýslumanni hafi borið að hafna beiðni varnaraðila um kyrrsetningu á þeim grundvelli.

Í öðru lagi þurfi að vera hætta á að eignum verði skotið undan, þær glatist eða rýrni að mun. Þetta skilyrði sé ekki uppfyllt. Í beiðni skattrannsóknarstjóra frá 5. desember 2017 þar sem óskað er eftir því að varnaraðili hlutist til um kyrrsetningu á eignum sóknaraðila sé því ekki lýst á nokkurn hátt hvað gefi tilefni til þess að ætla að eignum verði skotið undan, þær glatist eða rýrni að mun.

Að sama skapi sé enginn reki að því gerður í kyrrsetningarbeiðninni að rökstyðja hvaða hætta sé á undanskotum eigna. Í kyrrsetningarbeiðni varnaraðila komi einungis fram að sóknaraðili eigi eignir. Það eitt sé ekki nægjanlegt að til staðar séu eignir heldur þurfi að vera raunveruleg hætta á undanskoti eigna. Varnaraðila beri, samkvæmt lögum, að meta sjálfstætt hvort tilefni sé til þess að óska kyrrsetningar. Feli sú krafa í sér að embættinu beri að rannsaka það hvort nauðsynlegt sé að óska kyrrsetningar og hversu mikið af eignum skuli kyrrsetja. Það verði að gera þá kröfu að þessari heimild sé beitt varlega og að ekki sé gengið lengra en nauðsyn krefji. Með hliðsjón af því að þessari heimild beri að beita af varúð og með hliðsjón af meðalhófsreglunni um að ganga ekki lengra en nauðsynlegt er verði að telja að varnaraðila beri að rökstyðja ítarlega hvaða hætta sé á undanskoti eigna.

Sú skattrannsókn sem kyrrsetningarbeiðnin byggir á hafi verið í gangi frá byrjun árs 2016. Á þeim tíma hafi sóknaraðili ekki með neinum hætti gefið tilefni til þess að ætla að eignum yrði skotið undan eða að meðferð hans á þeim gæfi nokkurt tilefni til þess að ætla að þær myndu glatast eða rýrna verulega. Ekki hafi heldur orðið nein rýrnun á eignum sóknaraðila heldur þvert á móti. Undir rekstri rannsóknar skattrannsóknarstjóra hafi sóknaraðili verið samstarfsfús og veitt allar þær upplýsingar sem skattrannsóknarstjóri hefur talið nauðsynlegar. Það sé því ekkert tilefni til þess að ætla að sóknaraðili muni skjóta undan eignum eða að ætla að þær muni rýrna verulega.

Kyrrsetning eigna sé gríðarlega íþyngjandi inngríp í stjórnarskrárvarin eignarréttindi einstaklinga. Gæta þurfi hófs og að ekki sé gengið lengra en nauðsyn krefur. Það verði því að gera þá kröfu að stjórnvöld sem hafi heimildir samkvæmt þröngum skilyrðum til kyrrsetningar eigna á grundvelli sérákvæða í skattalögum rökstyðji hvers vegna slík kyrrsetning sé nauðsynleg og hvaða hætta sé á ferðum varðandi undanskot eigna.

Eins og fram sé komið eru ákveðnir eignarhlutir sóknaraðila í tilteknum fasteignum með áhvílandi kvöðum frá Seðlabanka Íslands, en samkvæmt þeim skal eignarhald sóknaraðila á þeim eignum vera óraskað í tiltekinn tíma. Þessar kvaðir girði, sbr. framangreint, fyrir það að sóknaraðili geti ráðstafað fasteignunum, veðsett þær eða stofnað til annarra óbeinna eignarréttinda yfir þeim. Af þessari ástæðu hafi sýslumaður átt að synja beiðni varnaraðila um kyrrsetningu á eignarhlut sóknaraðila í umræddum fasteignum enda engin leið fyrir sóknaraðila að ráðstafa fasteignunum, eða veðsetja þær, með nokkrum hætti án skriflegs leyfis Seðlabanka Íslands. Það hafi því, að mati sóknaraðila, engin þörf verið á kyrrsetningu á eignarhlut sóknaraðila í fasteignunum. Þvert á móti sé augljóst af þessum tilteknu kvöðum að sýslumanni hafi borið að hafna kyrrsetningarbeiðni varnaraðila á viðkomandi eignarhlutum.

Í þriðja lagi sé það áskilið að ætla megi að meint refsiverð háttsemi varði við 262. gr. almennra hegningarlaga nr. 19/1940. Enginn rökstuðningur sé í kyrrsetningarbeiðni varnaraðila fyrir því að hin meinta refsiverða háttsemi varði við 1. mgr. 262. gr. laga nr. 19/1940. Með hliðsjón af því að gerður sé sérstakur áskilnaður í 6. mgr. 113. gr. tekjuskattslaga um að heimild til kyrrsetningar gildi einungis ef ætluð brot eru talin varða við 262. gr. laga nr. 19/1940 telur sóknaraðili að það sé skilyrði að í kyrrsetningarbeiðni sé rökstutt hvers vegna ætluð brot eigi við framangreint ákvæði.

Ákvæðið áskilji að um ásetning eða stórfellt gáleysi sé að ræða. Hvorki sé um að ræða ásetning né stórfellt gáleysi í tilviki sóknaraðila. Fyrir liggir í rannsókn skattrannsóknarstjóra að sóknaraðili er [...] að atvinnu og hefur enga þekkingu á fjármálum eða fyrirtækjarekstri. Sóknaraðili hafi fjárfest í mjög kostnaðarsamri ráðgjöf sérfræðinga sem sáu um fjármál hans og skattskil. Sóknaraðili kveðst alla tíð hafa staðið í þeirri trú að skattskil hans og uppgjör væru í samræmi við lög og reglur og staðin væru skil á öllum opinberum sköttum og gjöldum. Aldrei hafi verið tilefni til þess að efast um að þessi væri raunin. Það liggir fyrir í rannsókn skattrannsóknarstjóra að hluti málsins snúist um mistök endurskoðanda sem sóknaraðili hafði greitt fyrir að sjá um uppgjör og skattskil fyrir sig. Hin meinta refsiverða háttsemi sóknaraðila geti því ekki fallið undir 1. mgr. 262. gr. laga nr. 19/1940 þar sem háttsemi hans geti hvorki talist ásetningur né stórfellt gáleysi. Af þessu leiði að framangreint skilyrði í 6. mgr. 113. gr. laga nr. 90/2003 sé ekki uppfyllt.

Það sé meginregla að íþyngjandi ákvæði skattalaga skuli túlka með þröngum hætti og því sé ljóst að heimild 6. mgr. 113. gr. tekjuskattslaga verði ekki túlkuð með rýmri hætti en samkvæmt orðanna hljóðan.

Það er því afstaða sóknaraðila að sýslumanninum á höfuðborgarsvæðinu hafi borið að hafna kyrrsetningarbeiðni varnaraðila þar sem skilyrði 6. mgr. 113. gr. laga nr. 90/2003 séu ekki uppfyllt. Er þess því krafist að kyrrsetningargerð nr. 94/2017 verði felld úr gildi og kyrrsetningu á eignum sóknaraðila aflétt. Til vara er þess krafist að fjárhæð kyrrsetningar á eignum sóknaraðila verði lækkuð verulega.

Krafa sóknaraðila er sögð byggjast á 9. mgr. 113. gr. laga nr. 90/2003 um tekjuskatt og 2. mgr. 102. gr. laga nr. 88/2008 um meðferð sakamála.

Vísað er til 109. gr. og 6.–10. mgr. 113. gr. laga nr. 90/2003 um tekjuskatt. Þá er vísað til 4. mgr. 8. gr. laga nr. 31/1990 um kyrrsetningu, lögbann o.fl. Jafnframt er vísað til 6. gr. mannréttindasáttmála Evrópu. Þá er vísað til 2. mgr. 102. gr. laga nr. 88/2008 um meðferð sakamála og 262. gr. almennra hegningarlaga nr. 19/1940.

IV.

Að sögn varnaraðila hefur skattrannsóknarstjóri rökstuddan grun um sóknaraðili hafi gerst sekur um refsiverða háttsemi skv. 1. mgr. 109. gr. laga nr. 90/2003 um tekjuskatt, sbr. og 1. mgr. 262. gr. almennra hegningarlaga nr. 19/1940, hvor tveggja með áorðnum breytingum.

Skattrannsóknarstjóri ríkisins telji að ætluð skattkrafa og sekt sóknaraðila vegna rangra skattskila muni verða 638.000.000 kr. og hefur því farið fram á að eignir hans verði kyrrsettar til tryggingar greiðslu þeirra. Málið sé enn til rannsóknar og því heimilt að krefjast kyrrsetningar, sbr. 6. mgr. 113. gr. tekjuskattslaga.

Varnaraðili annist rekstur kyrrsetningarmála vegna rannsókna á brotum á tekjuskattslögum, sbr. 7. mgr. 113. gr. laganna, og sé það mat varnaraðila að nauðsynlegt hafi verið að kyrrsetja eignir sóknaraðila til að koma í veg fyrir undanskot þeirra.

Varnaraðili telur þannig hættu á að eignir sóknaraðila rýrni og verði ekki til staðar við lok rannsóknar. Byggir matið einkum á því að um mjög háa fjárhæð sé að ræða og samkvæmt skattframtölum þá nægi tekjur sóknaraðila ekki til þess að greiða kröfuna þegar hún liggur fyrir. Þá sé brotið sem sóknaraðili er grunaður um mjög alvarlegt þar sem það falli undir 262. gr. almennra hegningarlaga.

Þá verði til þess að líta að sóknaraðili hafi mikil tengsl við útlönd. Starfs síns vegna hafi hann stærstan hluta tekna sinna frá útlöndum í gegnum hlutdeild sína í félögum og þá eigi hann hlut í erlendum félögum sem séu tengd atvinnu hans. Hann sé hluthafi og stjórnarmaður í félaginu [...] í Bretlandi og hluthafi í félaginu [...] og [...] sem séu félög í Bandaríkjunum. Sóknaraðili hafi ekki gert grein fyrir öllum þessum félögum á skattframtölum sínum, en þessar upplýsingar hafi komið fram undir rannsókn málsins hjá Skattrannsóknarstjóra.

Áður en fjármunir sóknaraðila hafi verið fluttir til landsins í gegnum fjárfestingarleið Seðlabanka Íslands hafi þeir verið varðveittir erlendis. Í ljósi þess sé ekki ólíklegt að enn séu til staðar eignir erlendis sem innlendir kröfuhafar geti ekki gengið að. Sóknaraðili hafi slík tengsl við útlönd að hætta sé á að verðmæti verði flutt þangað sem innheimta muni reynast að mun erfiðari.

Þær eignir sem eru kyrrsettar hafi komist í eigu sóknaraðila á þeim árum sem eru undir rannsókn Skattrannsóknarstjóra. Megi leiða að því líkur að þær hafi verið keyptar fyrir fé sem grunur leikur á að hafi ekki verið gefið upp til skatts með lögboðnum hætti. Rannsókn málsins sé umfangsmikil og nái til margra landa, því sé nauðsynlegt að tryggja að eignir verði til staðar og rýrni ekki á þeim tíma sem hún varir.

Varnaraðili lét kyrrsetja fasteignir sóknaraðila. Við mat á verðmæti þeirra hafi verið miðað við fermetraverð sambærilegra eigna á sama svæði. Í þeim tilvikum sem tegund húsnæðis var einstök hafi verið miðað við fasteignamat ársins 2018. Mat varnaraðila á verðmæti kyrrsettra fasteigna sé 393.840.000 kr. Sóknaraðili hafi verið látinn njóta alls vafa um verðmæti kyrrsettra fasteigna hans og því miðað við herra verðmæti en skráð fasteignamat gefur til kynna. Þá hafi verið kyrrsett lausafé og hlutafé. Það sé mat varnaraðila, byggt á hlutlægum gögnum, að ekki hafi verið kyrrsett verðmæti eigna umfram þá fjárhæð sem skattrannsóknarstjóri telur að verði lögð á sóknaraðila. Þvert á móti séu kyrrsett verðmæti undir þeirri fjárhæð. Ákveðið hafi verið m.t.t. hagsmuna sóknaraðila að ljúka gerðinni ekki með árangursleysi að hluta þó að kyrrsetning hafi ekki náð að tryggja alla kröfuna.

Hvað varði aðrar eignir en fasteignir og ökutæki sem voru kyrrsett þá hafi verðmæti þeirra verið kannað eftir því sem hægt var, en þar sem félögin hafi ekki skilað inn lögboðnum ársreikningum hafi það mat reynst vera vandkvæðum bundið. Á meðan kyrrsetning hafi varað hafi sóknaraðili ekki krafist endurupptöku til að færa fram gögn sem sýni fram á að mat varnaraðila á verðmæti kyrrsetningarandlagsins sé ábótavant og fá henni þannig aflétt af þeim eignum sem hann telji að hafi verið kyrrsettar umfram heimild.

Hvorki hafi verið gerðar athugasemdir í fyrirtöku gerðarinnar við að kyrrsetning næði til verðmæta umfram kyrrsetningarfjárhæðina né hafi þess verið krafist að hinar kyrrsettu eignir væru virtar eins og heimilt er skv. 15. og 22. gr. laga nr. 31/1990 um kyrrsetningu, lögban o.fl., sbr. og ákvæði 38. gr. laga nr.90/1989 um aðför.

Á fasteignum sóknaraðila hvíla kvaðir frá Seðlabanka Íslands vegna þátttöku sóknaraðila í fjárfestingarleið að losun gjaldeyrishafta. Áður en krafist var kyrrsetningar hafi verið kannað sérstaklega hvaða áhrif þessar kvaðir hafi á eignarstöðu sóknaraðila. Niðurstaða varnaraðila hafi verið sú að þrátt fyrir kvaðirnar hafi verið hætta á því að eignir yrðu ekki til reiðu við lok rannsóknar skattrannsóknarstjóra. Þær kvaðir sem um ræðir hafi átt eftir skamman gildistíma en þær falli niður í apríl, júní og október 2018. Varnaraðili hafi talið ljóst að rannsókn brotanna yrði ekki lokið fyrir þann tíma þannig að fyrir lægi endurákvörðun á sköttum og eftir atvikum meðferð refsímáls fyrir dómi. Alþekkt sé að rannsókn og dómsmeðferð flókinna skattamála sem teygja sig út fyrir landamæri Íslands taki langan tíma og því sé nauðsynlegt að tryggja að eignir verði til staðar við lok rannsóknarinnar.

Þá séu fyrrnefndar kvaðir ekki fortaklausar. Varnaraðili hafi aflað sér upplýsinga um þær áður en ákveðið var að krefjast kyrrsetningar og hafi fengið þær upplýsingar að hægt væri að komast að samkomulagi við Seðlabanka Íslands um innlausn kvaðarinnar og fá henni aflétt gegn uppgjöri á hlutfallslegum ávinningi af þátttöku í fjárfestingarleiðinni. Hinar þinglýstu kvaðir séu því einar og sér ekki trygging fyrir því að eignir rýrni ekki.

Varnaraðili kveður það alkunnu að bráðbirgðagerðir fari iðulega fram án boðunar enda sé það í samræmi við eðli þeirra. Því sé mótmælt að slík framkvæmd sé ekki í samræmi við lög. Á lögheimili sóknaraðila hafi hann hist fyrir og kallað til lögmann sinn sem gætti hagsmuna hans við gerðina eins og endurrit hennar ber með sér.

Þá séu réttindi sóknaraðila alltaf tryggð þar sem hann eigi kost á því að fá gerðina endurupptekna og þannig geti hann nýtt sér þau réttindi sem honum séu tryggð í lögum. Þá hafi hann rétt til þess að bera gerðina undir dómstóla og því njóti hann sanngjarnrar málsmeðferðar samkvæmt stjórnarskrárvörðum réttindum sínum.

V.

Samkvæmt 6. mgr. 113. gr. laga nr. 90/2003 um tekjuskatt er heimilt, til tryggingar greiðslu væntanlegrar skattkröfu, fésektar og sakarkostnaðar í málum er sæta rannsókn hjá skattrannsóknarstjóra ríkisins, að krefjast kyrrsetningar hjá skattaðila og öðrum þeim sem rökstuddur grunur um refsiverða háttsemi samkvæmt 109. gr. sömu laga beinist að, ef hætta þykir á að eignum verði ella skotið undan eða þær glatist eða rými að mun, enda megi ætla að meint refsiverð háttsemi varði við 262. gr. almennra hegningarlaga. Fram kemur í 7. mgr. sömu greinar að tollstjóri annist rekstur mála samkvæmt 6. mgr. og skuli skattrannsóknarstjóri ríkisins tilkynna tollstjóra um mál þar sem hann telur að rannsókn hans muni leiða til þess að skattar skattaðila verði hækkaðir eða honum eða öðrum þeim sem grunaðir eru um refsiverða háttsemi samkvæmt 109. gr. sömu laga verði gerð fésekt. Þá kemur fram í sömu málsgrein að um framkvæmd og gildi kyrrsetningar fari sem um kyrrsetningu fjármuna almennt, með þeim undantekningum að tryggingu þurfi ekki að setja, mál þurfi ekki að höfða til staðfestingar á kyrrsetningu og gjöld skuli ekki greiða fyrir ráðstafanirnar. Tekið er fram í 9. mgr. sömu greinar að leggja megi fyrir héraðsdóm ágreining um lögmati kyrrsetningargerðar með sama hætti og greinir í 2. mgr. 102. gr. laga um meðferð sakamála.

Ákvæði 6. mgr. 113. gr. laga nr. 90/2003 er sérstök regla um kyrrsetningu sem heimilar yfirvöldum að krefjast kyrrsetningar eigna í afmörkuðum tilvikum að tilteknum skilyrðum uppfylltum. Í samræmi við almennar lögskýringarreglur verður að líta svo á að ákvæðið sé sérregla sem gangi frammar almennu kyrrsetningarheimildinni í 1. mgr. 5. gr. laga nr. 31/1990 um kyrrsetningu, lögban o.fl. Það rennir styrkari stoðum undir þessa ályktun að í lokamálslið 7. mgr. 113. gr. er tekið fram að um „framkvæmd og gildi kyrrsetningar“ en ekki skilyrði kyrrsetningar fari sem um kyrrsetningu fjármuna almennt með þeim undantekningum sem þar greinir. Því verður litið svo á að sambærileg sjónarmið eigi við þegar kyrrsetning fer fram samkvæmt ákvæðinu og gilda þegar um kyrrsetningu ræðir samkvæmt 88. gr. laga nr. 88/2008 um meðferð sakamála en þar er heimild til kyrrsetningar veitt til að tryggja greiðslu sektar, sakarkostnaðar eða upptöku ávinnings sem aflað hefur verið með broti, sbr. og 9. mgr. 113. gr. sem vísar til laga nr. 88/200. Um þau sjónarmið sem þá gilda má vísa til dóma Hæstaréttar í máli nr. 601/2013 frá 17. september 2013 og í máli nr. 73/2010.

Fallist er á það, miðað við framlögð gögn málsins, að uppi sé rökstuddur grunur um refsiverða háttsemi og að hún geti, eins og henni er lýst, varðað við 262. gr. almennra hegningarlaga nr. 19/1940. Kemur þetta og skýrt fram í bréfi skattrannsóknarstjóra til varnaraðila frá 5. desember sl. þar sem óskað var atbeina varnaraðila til kyrrsetningar, en þar var jafnframt lýst þeim brotum sem sóknaraðili er grunaður um. Sú krafa verður eðli máls samkvæmt ekki gerð í málum sem þessum að fyrir liggi ótvíræð sönnun um refsiverða háttsemi eða að meint ásetningsstig eða saknæmisstig þess er grunaður er um undanskot hafi hér þýðingu. Enginn dómur verður því felldur hvað þetta varðar eða einhverjar þær ályktanir dregnar á þessum nótum sem komið geta í veg fyrir að gerðin standi.

Sóknaraðili byggir á því að fella beri gerðina niður þar sem hann hafi ekki verið boðaður til hennar eins og skylt sé samkvæmt 21. gr. aðfararlaga nr. 90/1989, sbr. 4. mgr. 8. gr. laga nr. 31/1990. Engar af þeim undantekningum sem tilgreindar séu frá meginreglunni um tilkynningarskyldu í 3. mgr. 21. gr. eigi hér við.

Ekki verður þó betur séð en að gerðarbeiðandi, varnaraðili í málin þessu, hafi með ágætum rökum talið 2. tl. 3. mgr. 21. gr. eiga hér við, og vakið athygli sýslumanns á því, enda réttmæti kyrrsetningarbeiðninnar grundvallað beinlínis m.a. á því að hætta hafi verið á undanskotum eigna, sem hlýtur að falla undir það skilyrði 2. tl. að undanþága verði eftir atvikum veitt ef „hætta þykir á að gerðarþoli muni spilla fyrir aðför“. Eins og nánar verður fjallað um síðar er a.m.k. hluti af hinum kyrrsettu eignum þess eðlis að mjög auðvelt er að skjóta þeim undan standi vilji til slíks, og að mati

dómsins í raun þær allar. Gerðarbeiðandi, varnaraðili þessa máls, stóð frammi fyrir meintri skattkröfu sem var umtalsvert hærri en sem nam verðmæti þeirra eigna í eigu sóknaraðila sem hann vissi að gætu staðið til tryggingar kröfunni. Sýslumaður féllst augljóslega á kröfu um að tilkynna ekki um fyrirhugaða gerð en um það á hann síðasta orðið við gerðina. Æskilegt hefði verið að tilgreina sérstaklega ástæðu þessa háttar í gerðabók en vöntun á því verður þó ekki talin hafa áhrif á gildi gerðarinnar, með hliðsjón af framangreindu og eðli málsins.

Þá er ekki óvarlegt að ætla, samkvæmt mati dómsins, að hér verði einnig vísað til 1. tl. 3. mgr. sem vísar til skattkrafna samkvæmt 9. tl. 1. mgr. 1. gr. aðfararlaga. Þótt sú grein eigi, að því er virðist samkvæmt orðanna hljóðan, fremur við um álagðar og gjaldfallnar skattkröfur, sem þó verður samt ekki slegið hér föstu, verður að mati dómsins ákvæðinu að breyttu breytanda einnig beitt vegna skattkrafna sem yfirvöld telja ótvírætt að séu yfirvofandi. Væri enda tilvísun til 21. gr. annars marklaus að þessu leyti, þ.e. með tilliti til þess að í engu er getið um að 1. tl. 3. mgr. 21. gr. eigi ekki við kröfur eins og þær sem eru í farvatninu ef svo má segja samkvæmt 6. mgr. 113. gr. laga um tekjuskatt nr. 90/2003, eða „væntanlegar skattkröfur“ eins og það er orðað.

A.m.k. hefur það, að því er best verður séð, verið látið átölulaust í dómafrákvæmd að hafa þennan háttinn á við frákvæmd þessara mála, þ.e. að tilkynna gerðarþola ekki um væntanlega gerð. Lögmaður varnaraðila fullyrti reyndar fyrir dómi að aldrei væru sendar tilkynningar til gerðarþola vegna krafna sem þessara og vísaði þar einkum til eðlis krafanna, án þess að þetta hafi sérstaka þýðingu við úrlausn þessa máls.

Hitt er óumdeilt að sóknaraðili var fyrir á heimili sínu þegar gerðin fór fram og gat kallað til lögmann sinn til að vera viðstaddur hana og gæta hagsmuna hans. Sú staðreynd kom væntanlega í veg fyrir að sóknaraðili gæti óskað eftir endurupptöku gerðarinnar á grundvelli 1. tl. 3. mgr. 22. gr. laga nr. 31/1990.

Þá hefur gerðarþoli heimild til að bera lögsmæti kyrrsetningar undir dómstóla, eins og hann hefur gert í þessu máli.

Á það er fallist með sóknaraðila að eins og lögin eru orðuð er það meginregla samkvæmt lögum um aðför sem gilda í þessum efnum við kyrrsetningargerð að boða skuli gerðarþola til gerðarinnar. Á hinn bóginn verður að fallast á að eðli þeirrar gerðar sem hér er fjallað um sé með þeim hætti að ekki hafi hvílt skylda á sýslumanni að boða sóknaraðila sérstaklega til gerðarinnar, sbr. framangreinda umfjöllun, og að einkum 2. tl. 3. mgr. 21. gr. hafi veitt sýslumanni heimild til að fallast á beiðni varnaraðila um undanþágu frá tilkynningarskyldu.

Sóknaraðili hefur bent á að tilgreindar fasteignir hans, sem voru kyrrsettar, hafi verið undir kvöðum frá Seðlabanka Íslands, sbr. framangreint, og því hafi hann ekki getað ráðstafað þeim með skjóttum hætti og einungis með ærnum tilkostnaði. Því hafi engin þörf verið á því að leyna sóknaraðila þeim áformum sem hafi verið uppi um gerðina, enda hafi varnaraðila verið kunnugt um kvaðirnar og hann kynnt sér réttaráhrif þeirra. Á þetta verður að fallast ef sú hefði verið raunin að einungis umræddar fasteignir hefðu verið andlag gerðarinnar. Það er hins vegar ekki svo, heldur beindist gerðin að fleiri eignum sóknaraðila, m.a. bankainnstæðum sem auðvelt er að koma fyrir, sbr. lista yfir haldlagðar eignir.

Með vísan til framangreinds er hafnað þeirri málsástæðu sóknaraðila að skortur á tilkynningu til hans fyrirfram um að aðfararbeiðni yrði tekin fyrir samkvæmt 1. mgr. 21. gr. laga um aðför eigi að leiða til þess að gerðin verði felld úr gildi.

-----Þá byggir sóknaraðili á því að sýslumaður hafi enga tilraun gert til að áætla virði hinna kyrrsettu eigna, heldur hafi án skoðunar samþykkt að kyrrsetja allar þær eignir sem varnaraðili hafi bent á.

Af endurriti úr gerðabók sýslumannsins á höfuðborgarsvæðinu frá 19. desember sl. þar sem frákvæmd gerðarinnar er lýst, má ráða að engar efasemdir hafi verið hafðar uppi af hálfu sóknaraðila eða lögmanns hans um verðmæti hinna kyrrsettu eigna andspænis meintri skattkröfu, eða að krafa hafi verið gerð um mat á virði eigna. Þótt það sé ekki fært til bókar eins og æskilegt hefði verið verður að ganga út frá því, þar sem annars er ekki getið, að sýslumaður hafi litið svo á að ákvæði 1. mgr. 38. gr. laga um aðför stæðu gerðinni ekki í vegi. Varnaraðili fullyrti reyndar við aðalmeðferð að í raun hefði gerðin verið árangurslaus að stórum hluta þótt henni hefði ekki verið lokið með þeim hætti með tilliti til sóknaraðila.

Því verður hafnað þeirri málsástæðu sóknaraðila að það hafi áhrif á gildi gerðarinnar að ekki hafi farið fram formlegt mat á virði þeirra eigna sem kyrrsettar voru. Það athugist í þessu sambandi að sóknaraðili lét sjálfur fara fram mat á virði eignanna undir rekstri þessa máls en kaus að leggja niðurstöðu þess ekki fram í málinu.

-----Málsástæðu sóknaraðila sem byggð er á því að varnaraðili hafi ekki lagt sjálfstætt mat á það hvort ástæða væri til að krefjast kyrrsetningar en í staðinn byggt einvörðungu á sjónarmiðum skattrannsóknarstjóra verður að telja haldlausa. Stoð fyrir málsástæðunni sækir sóknaraðili til nefndarálits efnahags- og skattanefndar, sbr. þingskjal 868 á 138. löggjafarþingi. Dómurinn telur það eðli máls samkvæmt að þegar varnaraðila berst beiðni sem þessi leggi hann mat á það hvort ástæða sé til að fylgja henni eftir enda verður að telja ábyrgðina á tjóni sem gerðin gæti valdið sóknaraðila liggja hjá varnaraðila. Ekki verður þannig séð að gerð verði krafa um að varnaraðili rökstyðji það sérstaklega að hann telji nauðsynlegt að óska eftir kyrrsetningu í samræmi við beiðni skattrannsóknarstjóra, ef hann þá ljóslega hefur fallist á að sú beiðni sé réttmæt.

-----Dómurinn verður að hafna því að það hafi þýðingu við úrlausn þessa máls að sóknaraðili hafi lagt allt sitt traust á endurskoðanda sinn, enda verið upptekinn við [...] og sjálfur haft litla þekkingu á framtals- og skattamálum. Þessi skipan, sem varnaraðili mótmælti í sjálfu sér ekki, gæti haft aðrar lögfylgjur með sér og úrræði fyrir sóknaraðila en getur ekki haft áhrif á kyrrsetninguna, enda ber sóknaraðili sjálfur ábyrgð á framtals- og skattskilum sínum, sbr. 2. mgr. 90. gr. og 1. mgr. 1. gr. laga um tekjuskatt nr. 90/2003.

-----Það er skilyrði fyrir kyrrsetningu samkvæmt 6. mgr. 113. gr. laga um tekjuskatt að hætta þyki á því, nái kyrrsetning ekki fram að ganga, að eignum verði skotið undan eða þær glatist eða rýrni að mun. Hvað þetta skilyrði áhræfir verður að telja nokkurn vafa leika á að því teljist fullnægt.

Ekki verður til að mynda fallist á að það dugi í þeim efnum að vísa til þess eins að ef til rannsóknar eru skattalagabrot, skattasniðganga, sé þessi hætta eðli málsins samkvæmt fyrir hendi, eins og varnaraðili byggir að hluta til á. Að aðili sem hafi orðið, að því er virðist, uppvis að skattsvikum sé líklegur til þess að freista þess að koma eignum undan. Ef litið væri svona á væri ákvæðið vafalaust orðað með öðrum hætti, þannig að mat á þessu skilyrði þyrfti ekki til hverju sinni því heimildin í 6. mgr. 113. gr. er enda bundin við skattalagabrot. Þá er það einnig svo að þótt um sé að ræða eignir sem mjög auðveldlega sé hægt að ráðstafa þannig að þær verði ekki til reiðu þegar raunveruleg skattskuld stofnast þá réttlætir það eitt ekki að mati dómsins að slíkar eignir verði kyrrsettar, þótt svo virðist sem eitthvað sé slegið af kröfum undir slíkum kringumstæðum, sbr. til dæmis orðalag í dómi Hæstaréttar í málinu nr. 73/2010.

Augljóst er þannig að mati dómsins að fram þarf að fara heildstætt mat hverju sinni á því hvort hætta á undanskotum eða rýrnun verðmæta sé fyrir hendi.

Samkvæmt gögnum málsins eru kvaðir þær sem hluti af hinum kyrrsettu fasteignum var undirseldur að mestu leyti ekki lengur til staðar, en síðasta kvöðin fellur niður í október nk., og sóknaraðili því ekki lengur með bundnar hendur að hluta varðandi ráðstöfun þeirra.

Engar sjáanlegar breytingar hafa orðið á eignastöðu sóknaraðila hér á landi undanfarin ár, að því er best verður séð, nema til aukningar. Varnaraðili hefur enda enga tilraun gert til að halda slíku fram eða á því byggt. Slíkar tilfærslur geta því ekki orðið grundvöllur þess að ætla að hætta hafi skapast á undanskotum eða rýrnun eigna.

Af dómum Hæstaréttar verður á hinn bóginn ráðið að eignatilfærslur fyrir kyrrsetningargerð þurfi ekki til svo að skilyrðinu teljist vera fullnægt. Í dómi réttarins í máli nr. 73/2010, sem varðaði reyndar kyrrsetningu á grundvelli 1. mgr. 88. gr. laga um meðferð sakamála nr. 88/2008, var komist að þeirri niðurstöðu að við mat á skilyrðinu yrði litið til eðlis þeirra eigna sem kyrrsettar væru, fjárhæðar þeirrar kröfu sem reynt væri að tryggja og hvort aðrar eignir væru til staðar sem tryggt gætu fullnustu. Í máli nr. 385/2015, sem varðaði einnig kyrrsetningu samkvæmt lögum um meðferð sakamála, þar sem hafnað var afléttingu kyrrsetningar, verður ekki séð að um eignatilfærslur hafi verið að ræða heldur var meint skattkrafa mun hærri en sem nam verðmæti kyrrsettra eigna, þ.á.m. fasteigna. Dómurinn telur ekki óvarlegt að miða við að sömu skilyrði skuli gilda þegar um kyrrsetningu samkvæmt 6. mgr. 113. gr. laga nr. 90/2003 ræðir, sbr. framangreinda umfjöllun.

Í máli þessu er meint skattkrafa talin nema 634.000.000 króna. Kyrrsettar fasteignir eru metnar af varnaraðila á 396.840.000 króna. Kveðst hann þar miða við markaðsvirði sambærilegra eigna á svæðinu þar sem því verður komið við en ella fasteignamat. Telur varnaraðili að sóknaraðili hafi hér verið látinn njóta vafans um verðmæti eignanna og það sé síst metið of lágt. Eignarhluti í félagum

kveðst varnaraðili ekki hafa getað metið enda ekki verið skilað inn ársreikningum, en því hefur sóknaraðili ekki andmælt. Þá hefur sóknaraðili ekki lagt fram gögn eða gert það með öðrum hætti sennilegt að verðmæti eignanna sé meira en það sem varnaraðili leggur til grundvallar. Í því sambandi athugist að verðmat sem sóknaraðili lét gera á umræddum eignum undir rekstri málsins var ekki lagt fram, eins og áður sagði. Aðrar kyrrsettar eignir eru óverulegar í hinu stóra samhengi en kyrrsettar bankainnstæður nema um [...] króna og verðmæti í ökutækjum, þ.e. tveimur bifhjólum og tveimur bifreiðum, skiptir augljóslega engum sköpum hér.

Því verður lagt til grundvallar að meint skattkrafa virðist vera umtalsvert hærra en verðmæti þeirra eigna sem kyrrsettar voru. Þá hefur engin tilraun verið gerð af hálfu sóknaraðila til að sýna fram á að hann eigi frekari eignir sem gætu tryggt kröfuna. Varnaraðili hefur bent á að eitthvað af hinum kyrrsettu eignum hafi verið fjármagnað með peningum sem hafi verið fluttir til landsins á grundvelli fjármögnunarleiðar Seðlabanka Íslands, sbr. þær kvaðir sem hvíldu á hluta fasteigna sóknaraðila, og ekki sé útilokað að sóknaraðili eigi frekari eignir í útlöndum sem standi kröfuhöfum hér á landi ekki til boða. Um þetta verður engu slegið föstu eðli máls samkvæmt, en eftir stendur, eins og áður sagði, að sóknaraðili hefur enga grein gert fyrir frekari eignum. Þá verður gengið út frá því að hinar kyrrsettu eignir séu þess eðlis að mjög auðvelt sé að koma þeim undan ef ásetningur skyldi vakna til slíks. Samkvæmt heildstæðu mati verður því að líta svo á að hætta geti verið á undanskotum eigna eða þá að þær geti rýrnað.

-----Með vísan til alls framangreinds telur dómurinn óhjákvæmilegt að líta svo á að fullnægt sé skilyrðum 6. mgr. 113. gr. laga nr. 90/2003 um tekjuskatt til að fram fari kyrrsetning í eignum sóknaraðila til tryggingar væntanlegri skattkröfu, fésekt og sakarkostnaði sem hlotist geti af tédri rannsókn skattrannsóknarstjóra.

Dómurinn telur ósannað og vanreifað hvernig brotinn hafi verið réttur á sóknaraðila sem hann nýtur á grundvelli 6. gr. mannréttindasáttmála Evrópu, sbr. lög nr. 62/1994 og 70. gr. stjórnarskrár nr. 33/1944, til réttlátrar málsmeðferðar.

Ekki eru efni til að fallast á varakröfu sóknaraðila enda liggur fyrir að þær kvaðir sem hvílda á umræddum fasteignum eru niður fallnar að mestu leyti og ekki verður litið svo á að kvaðirnar sem slíkar hafi getað komið í veg fyrir kyrrsetningu eigna þótt þær hafi hvílt á viðkomandi eignum þegar kyrrsetningin var gerð.

Þrautavarakrafa sóknaraðila er að mati dómsins vanreifuð og dómurinn telur ekki heldur neitt benda til þess í málinu að verðmæti hinna kyrrsettu eigna sé umfram meinta skattkröfu, sbr. framangreint, og verður því kröfunni hafnað.

Verður því ekki hróflað við kyrrsetningu sýslumanns í málinu nr. [...] /2017.

Varnaraðili hefur ekki gert kröfu um málskostnað og verður hann ekki úrskurðaður.

Hjördís Halldórsdóttir lögmaður flutti málið fyrir sóknaraðila og Jóhanna Lára Guðbrandsdóttir lögmaður fyrir varnaraðila.

Lárentsínus Kristjánsson héraðsdómari kveður upp úrskurðinn. Gætt var ákvæðis 1. mgr. 115. gr. laga um meðferð einkamála nr. 91/1991.

ÚRSKURÐARORÐ:

Kröfu sóknaraðila, X, þess efnis að kyrrsetningargerð sýslumannsins á höfuðborgarsvæðinu í máli nr. [...] /2017, Tollstjóri gegn X, verði felld úr gildi eða henni breytt, er hafnað.