

D Ó M U R

Héraðsdóms Reykjaness 16. maí 2008 í máli nr. S-765/2007:

Ákærvaldið

(Björn Þorvaldsson settur saksóknari)

gegn

Kristófer Magnússyni

KM Byggingum ehf

(Hlöðver Kjartansson hrl.)

Þetta mál, sem var dómtekið 11. apríl sl., er höfðað með ákæru ríkislögreglu stjóra, útgefinni 14. september 2007, á hendur Kristófer Magnússyni, kt. (...), Miðvangi 41, Hafnarfirði, og einkahlutafélaginu KM Byggingar, kt. (...), Miðvangi 41, Hafnarfirði,

„fyrir eftirtalin skatta-, bókhalds- og hegningarlögabrot, framin í rekstri einkahluta félagsins KM Bygginga, á rekstrarárunum 2003 til 2005.

I. Fyrir brot gegn lögum um virðisaukaskatt og almennum hegningarlögum.

Ákærða Kristófer er gefið að sök að hafa, sem framkvæmdastjóri einkahlutafélagsins, skilað til skattyfirvalda efnislega röngum virðisaukaskattsskýrslum, vegna uppgjörstímabilanna frá og með janúar 2003 til og með febrúar 2005, og hafa með þessu komið félaginu undan því að standa Sýslumanninum í Hafnarfirði skil á virðisaukaskatti, í samræmi við það sem lög áskilja, samtals að fjárhæð kr. 6.379.287 og sundurliðast sem hér greinir:

Uppgjörstímabil

Vantalin skattskyld velta

Vangoldinn VSK

Árið 2003

janúar-febrúar
1.623.741

kr. 6.746.990

kr.

mars-apríl 19.704	kr.	80.450	kr.
maí-júní 170.626	kr.	696.452	kr.
júlí-ágúst 301.196	kr.	16.795.390	kr.
september-október 945.039	kr.	-5.122.272	kr.
nóvember-desember <u>30.257</u>	kr.	<u>-2.031.092</u>	kr. _____
Samtals: 3.090.563	kr.	17.165.918	kr.

Árið 2004

janúar-febrúar 306.695	kr.	-1.136.542	kr.	-
mars-apríl 821.956	kr.	3.408.903	kr.	
maí-júní 159.871	kr.	683.255	kr.	
júlí-ágúst 719.387	kr.	2.854.851	kr.	
september-október	kr.	411.835	kr.	-2
nóvember-desember <u>774</u>	kr.	<u>-4</u>	kr.	_____
Samtals: 1.395.291	kr.	6.222.298	kr.	

Árið 2005

janúar-febrúar <u>1.893.433</u>	kr.	<u>7.728.317</u>	kr.	_____
------------------------------------	-----	------------------	-----	-------

Samtals: kr. 7.728.317 kr.
1.893.433

Samtals: kr. 31.116.533 kr.
6.379.287

Telst þetta varða við 1. mgr. 40. gr. laga nr. 50, 1988, um virðisaukaskatt, sbr. 3. gr. laga nr. 42, 1995 og 3. gr. laga nr. 134, 2005, og 1. mgr. 262. gr. almennra hegningarlaga nr. 19, 1940, sbr. 1. gr. laga nr. 39, 1995 og 139. gr. laga nr. 82, 1998.

Brot ákærðu KM Bygginga ehf. telst varða við framangreind ákvæði, sbr. 8. mgr. 40. gr. laga nr. 50, 1988.

II. Fyrir brot gegn lögum um staðgreiðslu opinberra gjalda og almennum hegningarlögum.

Þá er ákærða Kristófer gefið að sök að hafa vantalið á staðgreiðsluskilagreinum einkahlutafélagsins staðgreiðslu opinberra gjalda sem haldið var eftir af launum starfsmanna þess, að fjárhæð kr. 233.641 á árinu 2003 og kr. 586.182 á árinu 2004 og hafa eigi staðið skil á skilagreinum staðgreiðslu á lögmæltum tíma vegna mars og apríl 2004 sem hann skilaði síðan með ranglega tilgreindri staðgreiðslu sem 0, auk þess að hafa eigi staðið Sýslumanninum í Hafnarfirði, í samræmi við það sem lög áskilja, skil á skilaskyldri staðgreiðslu opinberra gjalda samkvæmt innsendum skilagreinum ársins 2004 að fjárhæð kr. 268.932, en samtals nam vangoldin staðgreiðsla framangreindra ára kr. 1.088.755 sem sundurliðast sem hér greinir:

<i>Greiðslutímabil:</i>	<i>Vantalin staðgreiðsla</i>	<i>Vangoldin</i>
	<i>samkvæmt skilagreinum:</i>	<i>staðgreiðsla:</i>
Árið 2003	kr. <u>233.641</u>	kr. <u>233.641</u>
Samtals	kr. 233.641	kr. 233.641

Árið 2004

mars 109.974	kr.	109.974	kr.
apríl 280.596	kr.	280.596	kr.
nóvember 322.988	kr.	188.522	kr.
desember <u>141.556</u>	kr.	<u>7.090</u>	kr. _____
Samtals: 855.114	kr.	586.182	kr.
Samtals: <u>1.088.755</u>	kr.	<u>819.823</u>	kr. _____

Telst þetta varða við 2. mgr. 30. gr. laga nr. 45, 1987 um staðgreiðslu opinberra gjalda, sbr. 2. gr. laga nr. 42, 1995 og 1. gr. laga nr. 134, 2005, og 1. mgr. 262. gr. almennra hegningarlaga 19, 1940, sbr. 1. gr. laga nr. 39, 1995 og 139. gr. laga nr. 82, 1998.

Brot ákærðu KM Bygginga ehf. telst varða við framangreind ákvæði, sbr. 9. mgr. 30. gr. laga nr. 45, 1987.

III. Fyrir brot gegn lögum um bókhald og almennum hegningarlögum.

Með því að hafa látið undir höfuð leggjast að færa lögboðið bókhald og varðveita bókhaldsgögn að hluta til vegna rekstrarársins 2003 og að öllu leyti vegna rekstrarársins 2004 og janúar og febrúar 2005.

Telst þetta varða við 1. og 2. tölulið 1. mgr. 37. gr., sbr. 36. gr. laga nr. 145, 1994, um bókhald, sbr. 1. gr. laga nr. 37, 1995, og 2. mgr. 262. gr. almennra hegningarlaga nr. 19/1940, sbr. 1. gr. laga nr. 39, 1995.

Brot ákærðu KM Bygginga ehf. telst varða við framangreind ákvæði, sbr. 40. gr. laga nr. 145, 1994.“

Í ákæru er þess krafist að ákærðu verði dæmd til refsingar.

Við fyrirtöku í málinu 19. nóvember sl. neitaði ákærði sök og krafðist þess að málinu yrði vísað frá dómi þar sem rannsókn þess hefði verið ábótavant. Þann 6. desember sl. var málið flutt um frávísunarkröfu ákærða. Þann 4. janúar var frávísunarkröfunni hafnað með úrskurði.

Aðalmeðferð fór fram 11. apríl sl. Ákærði krefst aðallega sýknu af öllum kröfum ákæruvaldsins, til vara vægustu refsingar sem lög frekast leyfa og að hún verði að öllu leyti skilorðsbundin. Verjandi hans krefst málsvarnarlauna sér til handa og krefst þess að sakarkostnaður verði felldur á ríkissjóð.

Málsatvik.

Skattrannsóknarstjóri ríkisins tók að eigin frumkvæði ákvörðun um að hefja rannsókn á bókhaldi og skattskilum félagsins KM Bygginga ehf. Rannsóknin tók til tímabilsins október 2002 til mars 2005 og hófst formlega 12. maí 2005. Síðar var rannsóknin afmörkuð við tímabilið janúar 2003 til og með febrúar 2005.

Þann 8. júlí 2005 gaf ákærði skýrslu hjá skattrannsóknarstjóra. Þann 13. október 2005 var málinu vísað til opinberrar rannsóknar hjá efnahagsbrotadeild ríkislögreglustjóra og gaf ákærði Kristófer Magnússon skýrslu þar 21. október 2005. Af hans hálfu voru sendar inn leiðréttar virðisaukaskattsskýrslur 4. nóvember og 21. desember 2005. Í byrjun janúar 2006 voru síðustu gögnin, skattframtal KM bygginga árið 2005, lögð inn í málið.

Þann 13. mars 2007 gaf saksóknari efnahagsbrota út ákæru á hendur ákærðu í þessu máli. Sú ákæra var birt ákærða Kristófer 15. maí 2007. Ákærði krafðist frá vísunar þess máls. Með dómi Hæstaréttar 3. september 2007 var staðfestur sá úrskurður héraðsdóms frá 4. júlí 2007 að vísa ákærinni frá dómi þar sem ákæruvald sem saksóknara efnahagsbrota var fengið með reglugerð hefði ekki viðhlítandi lagastoð. Ákæra var að nýju gefin út 14. september sl. og var hún birt fyrir ákærða 25. október.

Framburður fyrir dómi.

Ákærði, Kristófer Magnússon tæknifræðingur, bar fyrir dómi að hann væri framkvæmdastjóri og eigandi fyrirtækisins KM bygginga ehf. og hefði því borið ábyrgð á bókhaldi þess og á því að sköttum væri skilað á þeim tíma sem ákæran

tekur til. Hann kvaðst neita sök þar sem hann væri búinn að greiða allt sem upp á hefði vantað. Honum hefði orðið á í messunni og hefði hann bætt fyrir það og greitt álag. Vissulega hefðu sumar virðisaukaskattskýrslur verið rangar en ekki einvörðungu þannig að upp á vantaði heldur hefði hann einnig skilað skýrslum þar sem hann hefði oftalið skattskylda veltu og útskatt. Ákærði bar að aldrei hefði staðið til að gera þau mistök sem honum hefði orðið á. Þegar þau hafi komið í ljós hafi hann bætt fyrir þau og hafi hann gert upp hverja krónu.

Ákærði sagði ennfremur að ekki hefði verið reiknaður virðisaukaskattur á millifærslur frá fyrirtækjum inn á bankareikning fyrirtækisins KM Bygginga í þeim tilvikum þar sem innborgunin hefði verið greiðsla inn á verk í vinnslu en ekki hafði enn verið gefinn út reikningur. Hann taldi umdeilanlegt hvort telja ætti slíkar innborganir fram til skatts.

Ákærði bar að honum hafi verið birt ákæra í maí 2007. Hafi hann alls ekki átt von á henni þar sem hann hafi á þeim tíma talið að málinu væri lokið. Hann hefði þá verið búinn að gera skuldina upp að fullu og hafði verið sagt að ríkisvaldið eltist ekki við menn eftir að þeir hefðu greitt allt. Ákærði bar að hann hefði í góðri samvinnu við innheimtumann greitt allt sem honum bar og hefði hann verið búinn að „klára málið algerlega“.

Ákærði kvaðst aldrei hafa fengið bréf frá skattrannsóknarstjóra, dags. 8. september 2005, þar sem honum er gefinn kostur á að tjá sig um fyrirhugaða ákvörðunartöku um refsimeðferð í málinu.

Vitnið Guðlaugur R. Jóhannsson, löggiltur endurskoðandi, kvaðst hafa gert skattframtöl fyrir KM byggingar ehf. Þegar innborganir frá fyrirtækinu Stími ehf. inn á bankareikning KM bygginga voru bornar undir vitnið bar það að ekki sé vaninn að færa innborganir frá fyrirtækjum til tekna og þær séu ekki gefnar upp til virðisaukaskatts heldur séu þær viðskiptafærðar. Slík innborgun geti verið staðfestingargreiðsla frá viðkomandi fyrirtæki inn á ákveðna vöru áður en hún sé pöntuð. Almennt sé ekki greiddur virðisaukaskattur af innborgunum á verk fyrir en reikningur hafi verið gefinn út. Viðkomandi fyrirtæki eigi þá ekki heldur að innskatta greiðsluna hjá sér þar sem það hafi ekki reikning í höndunum.

Þegar innborganir frá fyrirtækjunum Fjarðarmótum ehf., Sigurði Hafsteinssyni og Íslandsprenti ehf. voru bornar undir vitnið kvaðst það muna að ákærði hefði gefið út reikninga á þessi fyrirtæki þegar þau gerðu verkið upp og þá hefði útskattur verið greiddur af fjárhæðinni. Vitnið bar að óeðlilegt sé að það dragist mjög að gefa út reikning. Að þess mati væri óeðlilegt að hafa ekki gefið út reikning á árinu 2004 fyrir innborgunum sem borist hefðu á árinu 2003. Þó sé vitninu kunnugt um að ágreiningur hafi verið milli ákærða og umræddra fyrirtækja um verð og verklok.

Vitnið kvaðst hafa aðstoðað ákærða við að fylla út virðisaukaskattskýrslu mánaðarlega í samræmi við þær upplýsingar sem ákærði hafi komið með og hafi vitnið átt að tryggja að tölurnar á skýrslunni stemmdu við upplýsingar frá ákærða. Vitnið bar að ákærði hefði að jafnaði komið til vitnisins á gjalddaga virðisaukaskatts með frekar ófullkomið bókhald. Hefði ákærði listað upp á „excel“-

skjal innborganir á og útborganir af bankareikningi fyrirtækisins og hefði fært viðeigandi skýringu við hverja færslu. Hafi vitnið aðstoðað ákærða við að fylla út virðisaukaskattsskýrslu í samræmi við yfirlitið sem ákærði hafi komið með til hans.

Vitnið bar að starfsmenn skattrannsóknarstjóra hefðu komið til hans og sótt bókhaldið í maí 2005. Vitnið hefði þá ekki verið búinn að færa bókhaldið fyrir árin 2003 og 2004 þar sem ákærði hefði ekki beðið um það. Gögnin fyrir bókhaldið hefðu einnig borist vitninu allt of seint, þ.e.a.s. eftir að framtalsfrestur var liðinn.

Vitnið kvaðst hafa gert ársreikning fyrir árin 2003 og 2004 og leiðréttingar skýrslu virðisaukaskatts. Þá hafi lagst 10% viðurlög og dráttarvextir á vanframtaldar og vangreiddar fjárhæðir. Algengt sé að skattframtal komi inn í júní eða júlí og þá sé send inn leiðréttingarskýrsla og þá greiði viðkomandi framteljandi 10% álag og dráttarvexti og þar með sé málinu lokið.

Vitnið kvaðst ekki vita um annað fyrirtæki sem hafi sætt skattrannsókn áður en það hafi sent inn ársreikning. Viti vitnið ekki hvað hafi komið þessari skattrannsókn af stað. Kvaðst það ekki þekkja annað dæmi þess að framteljandi hafi sætt lögreglurannsókn og ákæru vegna leiðréttingarskýrslu sem hafi borið með sér leiðréttingar þannig að framteljandinn hafi skuldað virðisaukaskatt.

Um I. lið ákæru.

Efnisatriði samkvæmt I. lið ákæru eru tvö: annað að hafa skilað skattyfir völdum efnislega röngum virðisaukaskattsskýrslum og hitt að hafa ekki staðið inn heimtumanni skil á virðisaukaskatti á eindaga.

Gögn málsins sýna að ákærði Kristófer skilaði virðisaukaskattsskýrslum fyrirtækis síns á réttum tíma en í upphafi efnislega röngum. Ekki hefur verið sýnt fram á að það hafi verið gert af ásetningu. Hins vegar má rekja þessar rangfærðu skýrslur, þar sem skattskyld velta var í sumum tilvikum tilgreind milljónum króna of há og í öðrum milljónum króna of lág, til þess hversu laust var haldið utan um bókhald félagsins. Þykir mega jafna þeim losarabrag til stórkostlegs hirðuleysis og þar með að rangt hafi verið greint frá af stórkostlegu hirðuleysi, sbr. orðalag 1. mgr. 40. gr. laga nr. 50/1988 um virðisaukaskatt.

Ákærði Kristófer skilaði leiðréttingarskýrslu virðisaukaskatts vegna ársins 2003 þann 4. nóvember 2005. Fjárhæðir innskatts samkvæmt henni eru þær sömu og fjárhæðir mögulegs innskatts samkvæmt rannsóknargögnum ríkislögreglustjóra. Fjárhæðir útskatts samkvæmt leiðréttingarskýrslunni stemma einnig við fjárhæðir útskatts samkvæmt rannsókn skattrannsóknarstjóra fyrir fyrstu fjögur tímabil ársins. Fyrir tímabilið september-október 2003 er mismunur á fjárhæð útskatts 551.000 krónur. Sú fjárhæð samsvarar því að samkvæmt rannsóknargögnum er reiknaður útskattur á innborganir félagsins Stímis ehf. á bankareikninga ákærða KM bygginga ehf. samtals 2.800.000 krónur í október. Fjárhæð fyrir þetta tímabil í leiðréttingar skýrslu virðisaukaskatts tekur hins vegar mið af þeirri afstöðu ákærða sem hann gerði grein fyrir hjá lögreglu 21. október 2005 og fyrir dómi að það sé álitamál hvort telja hafi átt þær greiðslur fram til virðisaukaskatts fyrr en heildaruppgjör lægi fyrir og reikningur hefði verið gefinn út, til dæmis við lok verks. Að hans mati

var honum ekki skylt að greiða skatt af innborgun á verk fyrr en reikningur hefði verið gefinn út.

Fyrir tímabilið nóvember-deseember 2003 er mismunur á fjárhæð útskatts samkvæmt rannsóknargögnum og leiðréttingarskýrslu virðisaukaskatts 393.574 krónur en einnig sú fjárhæð samsvarar því að rannsóknari reiknar útskatt á innborganir félagsins Stímis ehf. á bankareikninga ákærða samtals 2.000.000 króna á tímabilinu nóvember-deseember 2003 en ákærði gerir það ekki.

Af hálfu ákærða var ýjað að því að innborganir Stímis ehf. væru lán sem ekki bæri að greiða virðisaukaskatt af og jafnframt að málið væri vanreifað af hálfu ákærvalds þar sem ekki hefði verið rannsakað sérstaklega hver hafi verið ástæða þeirra innborgana á bankareikning fyrirtækisins sem ekki hafði verið gefinn út reikningur fyrir. Í lögregluskýrslu 21. október 2005 segir ákærði að það sé álitamál hvort honum hafi borið að telja greiðslur frá Stími ehf. fram til virðisaukaskatts fyrr en heildaruppgjör lægi fyrir. Þar sem Stímir ehf. hafi ekki gert upp að fullu hafi ákærði ekki enn gefið út reikning. Verður ekki annað ráðið af þessum framburði en að innborgun Stímis ehf. sé inn á verk í vinnslu en ekki lán. Þykir málið því ekki vanrannsakað hvað innborganir frá Stími ehf. varðar.

Í skýrslu sem ákærði Kristófer gaf hjá skattrannsóknarstjóra 8. júlí 2005 var hann sérstaklega inntur eftir innborgunum á bankareikning félagsins frá Íslandsprenti ehf., Fjarðarmótum ehf. og Sigurði Hafsteinssyni, meðal annars vegna tímabilsins janúar-febrúar 2005. Í öllum tilvikum svaraði ákærði Kristófer því til að verkunum sé ekki lokið og því eigi eftir að gera lokauppgjör. Þykir rannsókn málsins því ekki hafa verið ábótavant hvað varðar ástæður þessara innborgana.

Í 3. tl. 13. gr. laga nr. 50/1988 segir að þegar greiðsla fari fram að fullu eða að hluta áður en afhending á sér stað teljist 80,32% af hinni móttæknu fjárhæð til skattskyldrar veltu á því tímabili sem greiðsla fer fram. Samkvæmt þessu bar ákærða að haga framtali sínu þannig að 19,68% af innborgunum sem ekki höfðu enn verið gefnir út reikningar fyrir færðust sem útskattur. Þar sem lög mæla svo fyrir að af hverri innborgun inn á verk skuli skilgreina 19,68% sem skatt bar ákærða jafnframt að gera grein fyrir þeim skatti í virðisaukaskattsskýrslu sinni og jafnframt að greiða fjárhæðina eigi síðar en á eindaga viðkomandi tímabils.

Leiðréttingarskýrslu virðisaukaskatts félagsins vegna ársins 2004 var skilað inn 21. desember 2005. Fjárhæðir innskatts og útskatts í henni samræmast fjárhæðum í rannsóknargögnum með óverulegu fráviki.

Á virðisaukaskattsskýrslu hins ákærða félags fyrir tímabilið janúar-febrúar 2005 kemur fram að skattskyld velta sé 14.600.000. Sölureikningar höfðu verið gefnir út fyrir 22.597.750 krónum en innborganir á bankareikning félagsins sem ekki hafði verið gefinn út reikningur fyrir námu 5.201.000 krónum. Skattskyld velta samkvæmt útgefnum reikningum nam því 18.150.807 krónum og að meðtöldum innborgunum á bankareikning félagsins nam hún 22.328.317 krónum. Uppgefnar fjárhæðir skattskyldrar veltu og útskatts í virðisaukaskattsskýrslu félagsins fyrir þetta tímabil voru því rangar þótt einungis væri miðað við reikninga sem félagið gaf út á þessu tímabili.

Fallast má á það með ákærða að vanframtalinn og vangoldinn virðisauka skattur sé smávægilegur og innan eðlilegra skekkjumarka að minnsta kosti fyrir tímabilin mars-apríl og nóvember-desember 2003. Öðru máli gegnir um fyrsta tímabil ársins.

Þrátt fyrir að ákærði hafi ofmetið skattskylda veltu fyrirtækis síns fyrir tímabilið september-október 2003 um ríflega 5 milljónir króna þá var innskattur samkvæmt upphaflegri virðisaukaskattsskýrslu einnig ofáætlaður og því nam greiðsla virðisaukaskatts einungis tæplega 50.000 krónum en hefði átt að vera ríflega ein milljón króna. Í einu tilviki, vegna tímabilsins janúar og febrúar 2004, leiddi ofáætlun ákærða á skattskyldri veltu til þess að fyrirtækið greiddi of háan virðisaukaskatt, sem nam 306.695 krónum. Þessi fjárhæð kemur til frádráttar í ákæru.

Af hálfu ákærða var því borið við að væri oftalin skattskyld velta tímabilanna september-október 2003 og janúar-febrúar 2004, samtals 46.834.521 króna, dregin frá vanframtalinni veltu síðari tímabila ætti það að leiða til þess að skýrslur frá síðari tímabilum teldust réttar. Sé þessi fjárhæð dregin frá skattskyldri veltu samkvæmt rannsóknargögnum fyrir tímabilin september 2003 til júní 2004 þá hefði ákærði vantalið skattskylda veltu um 193.244 krónur og hefði það því átt að vera sú fjárhæð sem ákærði er ákærður fyrir að hafa vantalið á tímabilinu maí-júní 2004. Þessi fjárhæð sé minna en 0,1% af skattskyldri veltu fyrir allt það tímabil sem hafi verið til rannsóknar, það er janúar 2003 til febrúar 2005. Að mati dómsins hefur þessi vörn ekki neina þýðingu þar sem það að ákærði oftaldi skattskylda veltu á þremur virðisaukaskattstímabilum leiddi eins og áður segir ekki til þess að hann greiddi of háan virðisaukaskatt nema í einu tilviki. Því verða fjárhæðir í ákæru sem tilgreina vangoldinn virðisaukaskatt taldar réttar. Verður ákærði sakfelldur fyrir það brot sem greint er í I. lið ákæru og er það réttilega heimfært til 1. mgr. 40. gr. laga nr. 50/1988 um virðisaukaskatt.

Í ákæru er brot ákærða Kristófers jafnframt talið varða við 1. mgr. 262. gr. almennra hegningarlaga, sbr. 1. gr. laga nr. 39/1995. Í dómaframkvæmd hefur, við mat á því hvort brot gegn skattalögum telst meiri háttar, verið litið til þess hvort greidd var, fyrir útgáfu ákæru, svo gott sem öll fjárhæð *rétt fram talins en vangoldins* skatts.

Samkvæmt gögnum málsins hafði ákærði greitt fyrir útgáfu ákæru allan virðisaukaskatt, sem var vangoldinn á eindaga viðkomandi tímabila. Hins vegar er til þess að líta að ákærða er ekki einvörðungu gefið að sök að hafa ekki greitt virðisaukaskatt á réttum tíma heldur er honum jafnframt gefið að sök og er sakfelldur fyrir að hafa skilað efnislega röngum virðisaukaskattsskýrslum, en eins og áður er komið fram voru þær ekki leiðréttar fyrr en rannsókn skattrannsóknarstjóra var hafin. Af þeim sökum þykir áður nefnd dómaframkvæmd ekki hafa þýðingu við mat á því hvort brot ákærða Kristófers teljist meiri háttar.

Samkvæmt 3. mgr. 262. gr. almennra hegningarlaga telst verknaður meiri háttar brot skv. 1. mgr. ákvæðisins ef brotið lýtur að verulegum fjárhæðum, verknaður er framinn með sérstaklega vítaverðum hætti eða við aðstæður sem auka mjög saknæmi brotsins, svo og ef maður, sem til refsingar skal dæma fyrir eitthvert þeirra brota sem getur í 1. mgr., hefur áður verið dæmdur sekur fyrir sams konar

brot eða eitthvert annað brot sem undir þau ákvæði fellur. Vanskil fyrirtækisins á virðisaukaskatti námu samkvæmt ákæru samtals 6.379.287 krónum á lögboðnum gjalddögum. Að mati dómsins er þessi fjárhæð veruleg í skilningi 3. mgr. 262. gr. almennra hegningarlaga og brot ákærða Kristófers því meiri háttar.

Um II. lið ákæru.

Efnisatriði samkvæmt II. lið ákæru eru: að hafa vantalið staðgreiðslu opinberra gjalda á staðgreiðsluskilagreinum fyrir tvö tímabil, að hafa ekki skilað á réttum tíma skilagreinum staðgreiðslu og hafa ekki staðið innheimtumanni skil á staðgreiðslu í samræmi við innsendar skilagreinar.

Af hálfu ákærða eru gerðar athugasemdir við fjárhæðir í ákæru og því borið við að fjárhæðin 268.932 kr. í ákæru eigi sér ekki stoð í gögnum málsins. Í ákæru er gerður greinarmunur á fjárhæðum sem eru annars vegar *vanframtaldar og vangoldnar* og hins vegar þeim sem eru *framtaldar en vangoldnar*. Á því tímabili sem ákæran tekur til eru 819.823 krónur *vanframtaldar og vangoldnar*, það er 233.641 króna árið 2003 og 586.182 krónur árið 2004. Hins vegar eru 268.932 krónur *framtaldar en vangoldnar*, þ.e.a.s. tímabilin nóvember og desember 2004 eins og kemur fram í gögnum málsins. Þykja rannsóknargögn færa fullar sönnur fyrir því að fjárhæðir í II. lið ákæru séu réttar.

Eins og áður greinir hefur ekki verið sýnt fram á að ákærði hafi haft ásetning til nokkurra rangfærslna eða undandráttar heldur þykir mega rekja rangfærslur í skilagreinum til svo losaralegs bókhalds að jafna megi því við stórkostlegt hirðuleysi. Því er litið svo á að rangt hafi verið greint frá af stórkostlegu hirðuleysi sbr. orðalag 2. mgr. 30. gr. laga nr. 45/1987 um staðgreiðslu opinberra gjalda. Verður ákærði því sakfelldur fyrir það brot sem greint er í II. lið ákæru og er það réttilega heimfært til refsíákvæðis í ákæru.

Í ákæru er brot ákærða Kristófers jafnframt talið varða við 1. mgr. 262. gr. almennra hegningarlaga, sbr. 1. gr. laga nr. 39/1995. Vanskil fyrirtækisins KM Bygginga á staðgreiðslu, sem ýmist hafði verið vantalin og vangoldin eða einungis vangoldin, nam samkvæmt ákæru samtals 1.088.755 krónum á lögboðnum eindögum. Að mati dómsins er þessi fjárhæð óveruleg í skilningi 3. mgr. 262. gr. almennra hegningarlaga. Ennfremur var brotið ekki framið með sérstaklega vítaverðum hætti eða við aðstæður sem juku mjög saknæmi þess auk þess sem ákærði hefur ekki áður gerst sekur um sams konar brot eða annað brot sem fellur undir ákvæðið. Brot ákærða gegn lögum um staðgreiðslu opinberra gjalda er því ekki meiri háttar að mati dómsins.

Um III. lið ákæru.

Við rannsókn skattrannsóknarstjóra kom í ljós að 12. maí 2005 hafði ekki tekist að ljúka skattframtali fyrir árið 2003 þar sem vitnið Guðlaug vantaði enn nokkur fylgiskjöl með því framtali. Ennfremur kom fram að lítið hefði þá verið unnið í bókhaldi ársins 2004 þar sem gögnin hefðu ekki enn borist frá ákærða

Kristófer. Ennfremur hafði bókhald ekki verið fært fyrir tímabilið janúar-febrúar 2005.

Þann 8. júlí 2005 var ákærði Kristófer spurður um færslu bókhalds fyrirtækisins fyrir tímabilið janúar 2003 til og með febrúar 2005 og staðfesti hann að færslu þess fyrir árið 2003 væri að mestu lokið en ekki að öllu leyti. Ennfremur staðfesti hann að hann hefði stemmt af bókhaldið fram til tímabilsins janúar-febrúar 2005 miðað við bankareikninga en það hefði ekki enn verið fært.

Samkvæmt skýrslu skattrannsóknarstjóra notaði ákærði tvö form sölureikninga á rannsóknartímabilinu. Af eldra forminu fékk skattrannsóknarstjóri reikninga á númerabilinu 1-198. Þar af vantaði ríflega hundrað inn í númeraröðina. Af nýrra forminu fékk skattrannsóknarstjóri reikninga á númerabilinu 1-52 og vantaði tæplega 40 reikninga inn í númeraröðina.

Þykir nægjanlega í ljós leitt að tók ákærða Kristófers á bókhaldi fyrirtækisins vörðuðu bæði við 1. og 2. tl. 37. gr. laga um bókhald nr. 145/1994, en samkvæmt ákvæðinu telst verknauður sem þar er lýst ætíð meiri háttar brot. Eins og áður er greint bendir ekkert til þess að ákærði hafi haft ásetning til að haga bókhaldi fyrirtækis síns þannig að það varðaði við lög heldur hafi fljótfærni þar ráðið ferðinni. Þykir mega jafna henni við stórkostlegt gáleysi sem er nægjanlegt til saknæmis verknauðarins samkvæmt 36. gr. laga um bókhald.

Viðurlög.

Eins og að framan er rakið hefur ákærði Kristófer brotið gegn 1. mgr. 40. gr. laga um virðisaukaskatt, 2. mgr. 30. gr. laga um staðgreiðslu opinberra gjalda, 1. mgr. 37. gr., sbr. 36. gr., laga um bókhald svo og 1. og 2. mgr. 262. gr. almennra hegningarlaga með því að hafa skilað efnislega röngum virðisaukaskattskýrslum og hafa, af þeim sökum, ekki staðið full skil á þeim skatti á lögboðnum eindögum, ennfremur fyrir að hafa vantalið staðgreiðslu opinberra gjalda á skilagreinum og hafa af þeim sökum ekki staðið full skil á þeim gjöldum á lögboðnum eindögum svo og fyrir að hafa látið undir höfuð leggjast að færa lögboðið bókhald og varðveita bókhaldsgögn. Varðar háttsemin hann og KM Byggingar ehf. refsingu eins og tilgreint er í ákæru.

Fram er komið ákærði Kristófer hafði fyrir útgáfu ákæru greitt alla þá skatta sem vangoldnir voru á lögboðnum eindögum og hafði jafnframt greitt álag og dráttarvexti að fullu. Af rannsóknargögnum má ráða að virðisaukaskattur ársins 2003 sem var vanframtalinn og vangoldinn á lögboðnum eindögum var að fullu greiddur ásamt álagi og dráttarvöxtum 1. febrúar 2007. Þó var lokagreiðsla dráttarvaxta innt af hendi í mars 2007. Ennfremur sýna rannsóknargögn að virðisaukaskattur ársins 2004 sem var vanframtalinn og vangoldinn á lögboðnum eindögum var allur greiddur ásamt álagi og dráttarvöxtum í janúar 2006 en síðustu eftirstöðvar dráttarvaxta voru greiddar 1. febrúar 2007. Virðisaukaskattur ársins 2005 sem var vanframtalinn og vangoldinn var að fullu greiddur með álagi og dráttarvöxtum í mars og apríl 2007. Álag, sem ákærði greiddi af þessum sökum, nam samtals 668.597 krónum. Vangoldin staðgreiðsla ársins 2004 var greidd 2. mars 2005, áður en rannsókn skattrannsóknarstjóra hófst að frátöldum 168.568

krónum. Þegar rannsóknin hófst, 12. maí 2005, var því ógreidd 233.641 króna frá árinu 2003 og 168.568 krónur frá árinu 2004, samtals 402.209 krónur. Ákærði hafði þá einnig greitt 26.892 krónur í álag.

Lágmark viðurlaga við broti gegn 1. mgr. 40. gr. laga nr. 50/1988 um virðisaukaskatt og 2. mgr. 30. gr. laga nr. 134/2005 um staðgreiðslu opinberra gjalda er sekt sem nemur tvöfaldri þeirri fjárhæð sem undan var dregin eða vanrækt var greiðsla á. Með 1. og 3. gr. laga nr. 134/2005 var kveðið á um að þetta fésektar lágmark lagaákvæðanna eigi ekki við hafi brot einskorðast við að standa ekki skil á réttilega tilgreindri staðgreiðslu samkvæmt skilagrein staðgreiðslu eða réttilega tilgreindum virðisaukaskatti samkvæmt virðisaukaskattsskýrslu, enda hafi verið staðin skil á verulegum hluta skattfjárhæðar eða málsbætur séu miklar. Þar sem verknaður ákærða Kristófers einskorðaðist ekki við að standa ekki skil á réttilega tilgreindri staðgreiðslu né heldur að standa ekki skil á réttilega tilgreindum virðisaukaskatti verður ofangreindri heimild til að færa sekt niður fyrir fésektar lágmark laganna ekki beitt við ákvörðun refsingar hans.

Eins og rakið var hér að framan náði ákærði Kristófer að bæta að fullu það tjón sem ríkissjóður varð fyrir. Við mat á hæfilegri refsingu ákærða verður tekið tillit til þess með vísan til meginreglu 8. tl. 1. mgr. 74. gr. almennra hegningarlaga. Ákvæðið gerir ráð fyrir því að refsingu megi færa niður úr þeirri lágmarksrefsingu sem liggur við broti þegar svo stendur á að sá sem verkið vann hefur af sjálfsdáðum bætt að fullu það tjón sem af verkinu leiddi. Þegar litið er til þess að ákærði hafði jafnframt greitt 668.597 krónur í álag vegna virðisaukaskatts og 26.892 krónur í álag vegna staðgreiðslu opinberra gjalda þykir mega draga þá fjárhæð frá. Einnig er litið til þess að ekki verður talið að fyrirtækið hafi notið hagnaðar af brotinu þar sem gögn málsins sýna að vegna vanskila á virðisaukaskatti hefur fyrirtækið greitt ríflega 4.500.000 krónur í álag, dráttarvexti og kostnað. Að þessu virtu og með hliðsjón af 77. gr. almennra hegningarlaga þykir hæfilegt að dæma ákærða Kristófer og KM Byggingar ehf. til að greiða óskipt 1.000.000 króna sekt í ríkissjóð. Verði sektin ekki greidd innan fjögurra vikna frá dómsuppsögu sæti ákærði Kristófer 40 daga fangelsi í hennar stað.

Þrátt fyrir að upphafleg ákæra hafi ekki verið gefin út fyrr en 13. mars 2007 eða ríflega ári eftir að rannsókn málsins var að fullu lokið í janúar 2006 þykir sá dráttur á málinu ekki slíkur að hann eigi að leiða til þess að greiðslu sektarinnar verði frestað skilorðsbundið. Tafir sem orðið hafa á málinu eftir að gefin var út sú ákæra sem nú er til meðferðar eiga sér eðlilegar skýringar.

Brot ákærða Kristófers samkvæmt I. og III. lið ákæru teljast meiri háttar í skilningi 1. mgr. 40. gr. laga um virðisaukaskatt og 37., sbr. 36. gr. laga um bókhald og varða því jafnframt við 1. og 2. mgr. 262. gr. almennra hegningarlaga. Samkvæmt því ákvæði skal dæma fangelsisrefsingu samhliða sektarrefsingu sem dæmd er fyrir brot gegn lögum um staðgreiðslu opinberra gjalda og lögum um bókhald. Við ákvörðun refsingar fyrir hegningarlagabrotið er litið til þess að ákærði gekkst þegar í upphafi rannsóknar við brotum sínum án nokkurra undanbragða og var samvinnufús. Einnig er litið til þess að hann gekk í að bæta það tjón sem ríkis sjóður hafði orðið fyrir og náði að bæta það að fullu. Að þessu virtu og þeirri fjárhæð virðisaukaskatts sem ekki voru staðin skil á á eindögum þykir refsing ákærða Kristófers hæfilega ákveðin fangelsi í einn mánuð. Á sakavottorði ákærða er einungis minni háttar brot gegn umferðarlögum. Þar sem þetta er fyrsta brot

ákærða gegn skattalögum og almennum hegningarlögum verður refsingin skilorðsbundin og skal hún falla niður að liðnum tveimur árum frá uppkvaðningu þessa dóms haldi ákærði almennt skilorð 57. gr. almennra hegningarlaga nr. 19/1940, sbr. 4. gr. laga nr. 22/1955.

Með vísan til 165. gr. laga um meðferð opinberra mála ber loks að dæma ákærða til að greiða þóknun Hlökkvers Kjartanssonar hæstaréttarlögmanns, vegna verjandastarfa á dómstigi málsins. Með hliðsjón af eðli og umfangi þess og að teknu tilliti til fjölda þinghalda þykir sú þóknun hæfilega ákveðin 560.000 krónur, sem að meðtöldum virðisaukaskatti nemur 697.200 krónum.

Dómsuppsaga hefur dregist vegna embættisanna dómara.

Ingiríður Lúðvíksdóttir, settur héraðsdómari, kveður upp þennan dóm.

Dómsorð :

Ákærði Kristófer Magnússon sæti fangelsi í einn mánuð, en fullnustu refsingarinnar skal frestað og hún falla niður að liðnum tveimur árum frá uppkvaðningu dómsins, haldi ákærði almennt skilorð 57. gr. almennra hegningarlaga nr. 19/1940.

Ákærði Kristófer greiði óskipt með ákærða KM Byggingum ehf. 1.000.000 krónur í sekt til ríkissjóðs innan fjögurra vikna frá dómsbirtingu en sæti ella fangelsi í 40 daga.

Ákærði greiði 697.200 krónur í þóknun til skipaðs verjanda síns, Hlökkvers Kjartanssonar hrl.

Ingiríður Lúðvíksdóttir