

# Héraðsdómur Reykjaness

Dómur 17. febrúar 2021

Mál nr. S-1819/2020:

## Héraðssaksóknari

(*Kristín Ingileifsdóttir aðstoðarsaksóknari*)

gegn

**Hrólfí A. Sumarliðasyni,**

(*Bjarnfreður H Ólafsson lögmaður*)

og

**Viðari Sæbergssyni**

(*Inga Lillý Brynjólfsson lögmaður*)

## Dómur:

### I.

Mál þetta, sem dómtekið var 8. febrúar sl., er höfðað með ákæru héraðssaksóknara útgefinni 9. júlí 2020 á hendur Hrólfí A. Sumarliðasyni, kt. 000000-0000, [...], og Viðari Sæbergssyni, kt. 000000-0000, [...], fyrir brot gegn almennum hegningarlögum nr. 19/1940, lögum um tekjuskatt nr. 90/2003, lögum um virðisaukaskatt nr. 50/1988 og lögum um bókhald nr. 145/1994.

Ákæran er svohljóðandi:

„A.

Á hendur ákærða Hrólfí sem framkvæmdastjóra og stjórnarmanni einkahlutafélagsins Eldshöfða 23 og ákærða Viðari sem bókara félagsins fyrir meiri háttar brot gegn skatta- og bókhaldslögum og á hendur ákærða Hrólfí að auki fyrir peningaþvætti, með því að hafa:

1. Í sameiningu staðið skil á efnislega röngum skattframtölum Eldshöfða 23 ehf. gjaldárin 2012 og 2013, vegna rekstraráranna 2011 og 2012, með því að offramtelja rekstrargjöld félagsins um samtals 92.937.121 krónu. Með þessu vanframtöldu

ákærðu tekjuskattstofn félagsins um samtals 41.135.578 krónur og komu félaginu undan greiðslu tekjuskatts að fjárhæð samtals 7.425.967 krónur, sem sundurliðast sem hér greinir:

### **Rekstrarárið 2011**

Offramtalin rekstrargjöld:	kr.	46.880.257
Frádráttur vegna launa skv. úrskurði RSK	kr.	25.981.493
Hækkað tryggingargjald skv. úrskurði RSK	kr.	2.247.399
Yfirfæranlegt tap fyrra árs skv. úrskurði RSK	kr.	3.248.225
<hr/>		
Vantalinn tekjuskattstofn:	kr.	15.403.140
<i>Vangreiddur tekjuskattur, tekjuskattsprósenta 20 %</i>	<i>kr.</i>	<i>3.080.628</i>

### **Rekstrarárið 2012**

Offramtalin rekstrargjöld:	kr.	46.056.864
Frádráttur vegna launa skv. úrskurði RSK	kr.	22.571.825
Hækkað tryggingargjald skv. úrskurði RSK	kr.	1.758.345
Yfirfæranlegt tap fyrra árs skv. úrskurði RSK	kr.	0
<hr/>		
Vantalinn tekjuskattstofn:	kr.	21.726.694
<i>Vangreiddur tekjuskattur, tekjuskattsprósenta 20 %</i>	<i>kr.</i>	<i>4.345.339</i>

***Alls vangreiddur tekjuskattur kr. 7.425.967***

2. Í sameiningu staðið skil á efnislega röngum virðisaukaskattsskýrslum og leiðréttingarskýrslum virðisaukaskatts fyrir einkahlutafélagið Eldshöfða 23 fyrir uppgjörstímabilin janúar – febrúar rekstrarárið 2010 til og með nóvember - desember rekstrarárið 2013 með því að offramtelja innskatt félagsins um 65.972.640 krónur og þar með vanframtelja virðisaukaskatt sem standa bar skil á vegna sömu tímabila í samræmi við fyrirmæli í IX. kafla laga um virðisaukaskatt nr. 50/1988, sem sundurliðast sem nánar greinir:

**2010**

Janúar - febrúar	kr.	1.953.583
Mars - apríl	kr.	2.242.087
Maí - júní	kr.	2.869.512
Júlí - ágúst	kr.	2.640.699
September - október	kr.	2.427.678
Nóvember - desember	kr.	2.875.688
	<b>kr.</b>	<b>15.009.247</b>

**2011**

Janúar - febrúar	kr.	2.383.131
Mars - apríl	kr.	1.782.384
Maí - júní	kr.	2.646.862
Júlí - ágúst	kr.	2.838.703
September - október	kr.	2.450.941
Nóvember - desember	kr.	3.947.887
	<b>kr.</b>	<b>16.049.908</b>

**2012**

Janúar - febrúar	kr.	2.185.043
Mars - apríl	kr.	2.636.857
Maí - júní	kr.	2.664.267
Júlí - ágúst	kr.	2.665.681
September - október	kr.	2.155.201
Nóvember - desember	kr.	1.846.235
	<b>kr.</b>	<b>14.153.284</b>

**2013**

Janúar - febrúar	kr.	7.238.282
------------------	-----	-----------

Mars - apríl	kr.	3.075.282
Maí - júní	kr.	2.475.537
Júlí - ágúst	kr.	3.355.576
September - október	kr.	2.316.055
Nóvember	-	
desember	kr.	2.299.469
	<b>kr.</b>	<b>20.760.201</b>

**Vangoldinn VSK**

**alls kr. 65.972.640**

3. Í sameiningu rangfært bókhald Eldshöfða 23 ehf. á þann hátt að offæra rekstrargjöld og innskatt félagsins rekstrarárin 2010 til og með 2013.

4. Á hendur ákærða Hrólfi fyrir peningaþvætti með því að hafa aflað Eldshöfða 23 ehf. ávinnings af brotum samkvæmt 1. og 2. tl. A liðar ákæru, samtals að fjárhæð 73.398.607 krónur, en ávinningnum var ráðstafað í þágu félagsins og eftir atvikum í þágu ákærða.

**B.**

Á hendur ákærða Hrólfi fyrir peningaþvætti með því að hafa aflað sér ávinnings að fjárhæð 38.228.354 krónur með skattalagabrotum, en ákærði tók samtals 85.693.119 krónur út úr rekstri Eldshöfða 23 ehf. á árunum 2010 til og með 2013 og ráðstafaði fjármuninum í eigin þágu og til eiginkonu sinnar. Úttektir ákærða voru skattskyldar skv. 1. tl. A-liðar 7. gr. laga um tekjuskatt nr. 90/2003, sbr. einnig 19. og 21. gr. laga nr. 4/1995 um tekjustofna sveitarfélaga, og vanrækti ákærði að gera grein fyrir þeim á skattframtölum sínum gjaldárin 2011 til og með 2014. Ákærði hefur sett endurákvörðun opinberra gjalda vegna úttektanna með úrskurði ríkisskattstjóra frá 5.1.2018. Fjárhæð hins ólögsmæta ávinnings svarar til þess tekjuskatts og útsvars hann kom sér undan að greiða gjaldárin 2011 til og með 2014.

-----

Framangreind brot ákærðu 1. tölulið A - liðar ákæru teljast varða við 1. mgr. 262. gr. almennra hegningarlaga nr. 19/1940, sbr. einnig 1. og 5. mgr. 109. gr. laga nr. 90/2003, um tekjuskatt.

Framangreind brot ákærðu 2. tölulið A - liðar ákæru teljast varða við 1. mgr. 262. gr. almennra hegningarlaga nr. 19/1940, sbr. einnig 1. og 6. mgr. 40. gr. laga nr. 50/1988, um virðisaukaskatt.

Framangreind brot ákærðu 3. tölulið A - liðar teljast varða við 2. mgr. 262. gr. almennra hegningarlaga nr. 19/1940, sbr. einnig 3. töluliður 1. mgr. 37. gr. og 2. mgr. 37. gr., sbr. 36. gr. laga nr. 145/1994, um bókhald.

Framangreind brot ákærða Hrólfs samkvæmt 4. tölulið A liðar og B liðar ákæru teljast varða við 1. mgr., sbr. 2. mgr. 264. gr. almennra hegningarlaga nr. 19/1940.

Þess er krafist að ákærðu verði dæmdir til refsingar og til greiðslu alls sakarkostnaðar.“

Við aðalmeðferð málsins leiðrétti sækjandi fjárhæðina í 4. tölulið A.-liðar ákæru en hún á að vera 73.398.607 kr. en ekki 74.199.756 kr. eins og segir í ákæru.

Ákærðu gerðu þá kröfu að málinu yrði vísað frá dómi en með úrskurði dómsins 30. nóvember 2020 var þeirri kröfu hafnað.

Verjendur ákærðu gera aðallega þá kröfu að ákærðu verði sýknaðir af öllum kröfum ákæruvaldsins en til vara, komi til sakfellingar, verði dæmd vægasta refsing sem lög frekast heimila og hún verði þá skilorðsbundin. Þá krefjast verjendurnir þess að allur sakarkostnaður verði lagður á ríkissjóð þ.m.t. málsvarnarlaun verjendanna skv. málskostnaðarreikningum.

## II.

Skattrannsóknarstjóri ríkisins tók til rannsóknar bókhald og skattskil Eldshöfða 23 ehf. (áður Farmur ehf.) vegna rekstraráranna 2010 til og með 2013. Endanleg skýrsla skattrannsóknarstjóra um rannsóknina er dags. 22. desember 2016. Helstu niðurstöður

rannsóknarinnar voru þær að staðin voru skil á efnislega röngum skattframtölum og ársreikningum vegna rekstraráranna 2010-2013, efnislega röngum staðgreiðsluskilagreinum, efnislega röngum virðisaukaskattsskýrslum og leiðréttingarskýrslum virðisaukaskatts. Bókhald hafi verið rangfært með því að offæra rekstrargjöld og innskatt. Rekstrargjöld færð í bókhald án þess að gögn væru á bak við þau og ekki gerð grein fyrir úttektum fyrirsvarsmanns. Tölulegar niðurstöður rannsóknarinnar voru þær að árin 2010 til og með 2013 væru oftalin rekstrargjöld Eldshöfða 23 ehf. 92.937.121 kr. og með því hafi vanframtalinn tekjuskattsstofna félagsins verið 41.135.578 kr., vangreiddur tekjuskattur 7.425.967 og oftalinn innskattur hafi verið 65.972.640 kr. Úttektir fyrirsvarsmanns, sem ekki var gerð grein fyrir, hafi verið 85.693.119 kr. og hann hafi þar með aflað sér ávinnings að fjárhæð 38.228.354 kr. með skattalagabrotum en úttektirnar hafi verið skattskyldar en fyrirsvarsmaðurinn ekki gert grein fyrir þeim í skattframtölum sínum.

Með bréfum dags. 29. desember 2016 tilkynnti skattrannsóknarstjóri ákærðu að málin varðandi skattskil þeirra persónulega og Eldshöfða 23 ehf. hefðu verið send Ríkisskattstjóra til ákvörðunar um hugsanlega endurálagningu. Með bréfum dags. 26. júní 2017 tilkynnti skattrannsóknarstjóri ákærðu að málinu hefði verði vísað til rannsóknar héraðssaksóknara vegna ætlaðra lögbrota.

Ríkisskattstjóri kvað upp úrskurð 5. janúar 2018 um endurákvörðun á virðisaukaskatti og opinberum gjöldum Eldshöfða 23 ehf. vegna rekstraráranna 2010 til og með 2013. Helstu niðurstöður voru þær sem greinir í A. lið ákæru. Álag á virðisaukaskatt var úrskurðað 6.597.264 kr. Sama dag kvað Ríkisskattstjóri upp úrskurð um endurákvörðun á opinberum gjöldum ákærða Hrólfs vegna gjaldáranna 2011 til og með 2014 en tekjuáranna 2010 til og með 2013. Niðurstaðan varð hækkun á stofni til álagningar á tekjuskatti og útsvari um 85.693.119 kr. og þar með hafi ákærði Hrólfur aflað sér ávinnings að fjárhæð 38.228.354 kr. með skattalagabrotum, sbr. B. lið ákæru. Skattur af álagi vegna vangoldins tekjuskatts er 1.856.492 kr.

Við rannsókn skattayfirvalda komu misfellur í bókhaldi Eldshöfða 23 ehf. ákærða Hrólfi á óvart en hann kvaðst alfarið hafa treyst ákærða Viðari til þess að annast bókhaldið og hann hefði einnig annast launaútreikninga og að skila virðisaukaskattsskýrslum. Ákærði

Hrólfur gat því lítið tjáð sig um bókhald félagsins en hann kvaðst hafa borið ábyrgð á félaginu sem framkvæmdastjóri þess. Ákærði Viðar kvaðst aðeins hafa séð um bókhald félagsins sem verktaki en ekki komið að rekstri þess. Hefði hann haft skoðunaraðgang að reikningum félagsins en hann hefði ekki getað tekið út af þeim. Ákærði Hrólfur hafi afhent ákærða Viðari bókhaldsgögn en hann gat litlu svarað um þau atriði sem voru í ólagi í bókhaldi félagsins m.a. varðandi færslur þar sem ekki voru gögn að baki eða hvers vegna innskattur var oftalinn. Ákærði Viðar gat ekki svarað því hver hafi borið ábyrgð á þessu en hann hafi ekki notið ávinnings af því að bókhaldið var ekki í réttu horfi.

### III.

*Framburðir ákærðu fyrir dómi:*

Ákærði, Hrólfur A.Sumarliðason, kvaðst hafa verið framkvæmdastjóri Eldshöfða 23 ehf. en félagið hafi verið með flutningaþjónustu og rekið sendibifreiðar. Hann kvaðst hafa verið með skrifborð á starfsstöð félagsins en hans hlutverk hafi verið að skipuleggja daglegan rekstur t.d. útkeyrslu og þrif á bifreiðum. Hann kvaðst hafa greitt reikninga en síðan hafi þeir farið til bókhaldara félagsins, sem hafi verið meðákærði Viðar, en hann sé mágur ákærða Hrólf. Meðákærði hafi gefið út sölureikninga og annast bókhald félagsins en hann hafi ekki getað skuldbundið félagið. Ákærði segir að hann og meðákærði hafi ekki rætt saman um færslu bókhalds eða skattskil félagsins. Þeir hafi engar ákvarðanir tekið sameiginlega um að misfæra bókhald til að komast hjá skattskilum og ákærði kvaðst ekki hafa gert sér grein fyrir rangfærslum í bókhaldi né að skattskil félagsins væru í ólagi. Ákærði kvaðst hafa treyst meðákærða fyrir öllu í þessu sambandi þ.m.t. skattframtölum og ákærði hafi ekki skoðað þau áður en þau hafi verið send. Ákærði kvaðst ekki hafa komið nálægt því að leiðrétta bókhald félagsins en meðákærði hafi gert það. Ákærði kvaðst ekki geta tjáð sig um oftalin rekstrargjöld félagsins né oftalinn innskatt og hann hafi ekki áttað sig á að þetta væri ekki í lagi. Ávinningur af misfellum í bókhaldi félagsins hafi farið í rekstur þess í þeim tilgangi að halda því á floti í kjölfar efnahagshrunsins árið 2008 en félagið hafi m.a. verið með erlend lán á bifreiðum sínum. Ákærði kvaðst hafa verið með föst laun hjá félaginu en hann hafi stundum greitt kostnað tilheyrandi félaginu út af sínum persónulega reikningi. Hann hafi hins vegar treyst því að ef hann fengi of mikið greitt vegna þess frá félaginu yrði það fært sem laun eða arður. Ákærði kvaðst ekki muna hvernig laun hans hafi verið ákveðin en það hafi verið gert í upphafi rekstrar félagsins. Ákærði sagði að meðákærði hafi einnig

gert persónuleg skattframtöl ákærða og hann ekki séð þau fyrr en hjá skattrannsóknarstjóra. Meðákærði hafi verið með gögn til að gera skattframtölin og ákærði minntist þess ekki að hafa fengið launamiða. Ákærði kvaðst ekki vita hvort skattframtölin væru rétt og hann gat ekki tjáð sig um úttektir hans úr félaginu, sbr. B.-lið ákæru. En hann kvaðst hafa samþykkt niðurstöðu Ríkisskattstjóra varðandi endurálagningu. Þeir fjármunir sem hafi farið til hans frá félaginu hafi farið í greiðslur fyrir félagið og framfærslu fjölskyldunnar. Ákærði gat ekki tjáð sig um bankayfirlit þar sem m.a. koma fram úttektir sem hafi gengið til eiginkonu hans. Ákærði kvaðst ekki hafa farið ofan í þær tölur sem málið snúist um og ekki kært endurálagningu Ríkisskattstjóra. Ákærða minnti að hann og meðákærði hafi rætt það að ef það væri greitt of mikið frá félaginu til ákærða yrði það talið arður og meðákærði hafi sagt ákærða að hafa ekki áhyggjur af þessu. Ákærði sagði að vel gæti verið að eitthvað hafi verið sagt greitt til hans en hafi í raun ekki verið það.

Ákærði, Viðar Sæbergsson, kvaðst hafa verið bókari Eldshöfða 23 ehf. árin 2010 til 2013 og unnið sem verktaki. Hann hafi m.a. gert virðisaukaskattskýrslur og skattframtöl fyrir félagið en meðákærði Hrólfur hafi annast daglegan rekstur og gefið út sölureikninga. Ákærði kvaðst ekki hafa haft aðgang að bankareikningum félagsins fyrir utan skoðunaraðgang á einhverju tímabili. Ákærði kvaðst hafa fengið bókhaldsgögn frá meðákærða á tveggja mánaða fresti þegar skila hafi átt virðisaukaskattsskýrslum. En ákærði kvaðst ekki muna hvort hann og meðákærði hafi rætt saman um það hvernig haga skyldi bókhaldi félagsins. Ákærði mundi ekki á grundvelli hvaða gagna bókhaldið hafi verið fært hvort það hafi verið samkvæmt fylgiskjölum eða yfirlitum yfir bankareikninga. Ákærði kvaðst ekki geta tjáð sig um oftalin gjöld og hann mundi ekki hvernig það var og hann vissi ekki hvort meðákærða hafi verið kunnugt um oftalin gjöld. Ákærði kannaðist ekki við það að hafa sagt í skýrslutöku hjá skattrannsóknarstjóra að hann og meðákærði hafi ákveðið það í sameiningu að rangfæra bókhaldið. Ákærði kannaðist við skattframtöl félagsins og líklega hefði hann gert þau en hann mundi ekki hvort hann hefði rætt við meðákærða hvernig þau ættu að vera. Hann gat ekki tjáð sig um það að þau hafi ekki endurspeglað rekstur félagsins. Ákærði mundi ekki aðdragandann að því að skattframtölin hafi verið leiðrétt. Ákærði gat ekki tjáð sig um oftalin rekstrargjöld né af hverju þau hafi verið oftalin. Hann gat ekki heldur tjáð sig um oftalinn innskatt né úttektir meðákærða úr félaginu. Ákærði kvaðst hafa gert launaútreikninga en ekki annast

launagreiðslur. Meðákærði hafi sjálfur ákveðið sín laun og ákærði kvaðst ekki hafa vitað að meðákærði hafi tekið fjármuni út úr félaginu umfram laun og gat því ekki tjáð sig um það. Ákærða kvaðst hafa gert skattframtöl meðákærða en mundi ekki sérstaklega eftir þeim en þau hafi byggst á fyrirframskráðum gögnum.

#### IV.

*Sjónarmið ákærðu:*

Ákærði Hrólfur hafnar því að hann hafi sýnt af sér stórfellt gáleysi, hvað þá ásetning, til brota gegn bókhalds- og skattalögum. Til að um ásetning sé að ræða þurfi hann að hafa vísitandi skýrt villandi eða rangt frá einhverju sem skiptir máli fyrir álagningu skatta hans og svo um stórfellt gáleysi geti verið að ræða hafi ákærði þurft að hafa haft hugboð, skoðun eða grun um að háttsemi hans myndi leiða til þess að skýrt yrði villandi eða rangt frá einhverju sem skipti máli varðandi tekju- eða virðisaukaskatt hans persónulega og Eldshöfða 23 ehf.

Ákærði Hrólfur segir að að hann hafi haft ásetning til þess eins að rétt yrði staðið að skattskilum og bókhaldi félagsins. Í því skyni hafi hann leitað til meðákærða, sérfræðings í bókhaldi og reikningsskilum, en ákærði hafi enga þekkingu á því sviði. Meðákærði sé bróðir eiginkonu ákærða Hrólfs og hann hafi borið mikið traust til meðákærða í því ljósi og með hliðsjón af sérþekkingu hans. En það hafi verið sérstaklega mikilvægt fyrir ákærða Hrólfs að reiða sig á aðstoð í þessu sambandi því hann sé alvarlega sjónskertur og hafi ekki getað lesið sér til gagns á þessum tíma.

Ákærði Hrólfur segir að meðákærði hafi fengið greitt fyrir að sjá til þess að bókhald og skattaleg gögn Eldshöfða 23 ehf. endurspegluðu færslur inn og út af reikningum félagsins. Hið sama gildi um skattframtal ákærða Hrólfs persónulega og kreditfærslur af viðskiptamannareikningi hans hjá félaginu.

Ákærði Hrólfur telur því að saknæmisskilyrði sé ekki uppfyllt í málinu og því beri að sýkna hann af 1.-3. tölulið A-liðar ákæru.

Varðandi peningaþvætti, sem ákærða Hrólfi sé gefið að sök skv. 4. tölulið A.- liðar og B.- liðar ákæru, segir ákærði að þar sem ákvæði 4. mgr. 264. gr. almennra hegningarlaga

vísi aðeins í 1. mgr. sömu greinar sé aðeins hægt að ákæra fyrir sjálfþvætti af ásetningi. Ákærvaldið hafi því sönnunarbyrði fyrir því að ákærði hafi haft ásetning til þess að fremja brot gegn 2. mgr. 264. gr. almennra hegningarlaga eins og því er lýst fullfrömdu í ákvæðinu. Því hafnar ákærði Hrólfur með öllu.

Þá byggir ákærði Hrólfur á því að eins og atvikum málsins sé háttað tæmi þau refsíákvæði sem vitnað er til í 1. og 2. tölulið A.- liðar ákæru sök gagnvart hinu meinta peningþvætti skv. 4. tölulið A.- liðar ákæru. Í reynd sé ekki unnt að fremja brot gegn 1. mgr. 262. gr. almennra hegningarlaga, sem felst í vanskilum félags á virðisaukaskatti eða tekjuskatti, án þess að háttsemin falli undir ákvæði 1. sbr. 2. mgr. 264. gr. laganna. Það eigi ekki síst við í þessu máli enda felist hið meinta peningþvætti ekki í neinum ráðstöfunum sem fela í sér tilraun til að leyna eignarhaldi eða uppruna fjárins eða annað sem gefi tilefni til að refsa sjálfstætt fyrir brot gegn ákvæðinu. Fjármunirnir hafi verið notaðir í rekstur Eldshöfða 23 ehf. sem nú sé gjaldþrota. Þá bendir ákærði Hrólfur á að í 2. mgr. 264. gr. almennra hegningarlaga sé tekið fram að 1. mgr. 77. gr. laganna skuli gilda „eftir því sem við á“. Þannig sé ekki skylda til að beita ákvæðinu og vafa um beitingu þess eigi að skýra ákærða í hag þannig að komi til sakartæmingar 1. mgr. 262. gr. hegningarlaga, í stað þess að ákærða verði refsað samhliða eftir tveimur refsíákvæðum.

Varðandi meint peningþvætti, sem falli undir B.- lið ákæru, bendir ákærði Hrólfur á að honum hafi þegar verið refsað fyrir að greiða ekki skatt af þeirri fjárhæð sem hið meinta peningþvætti snúi að, sbr. úrskurð ríkisskattstjóra frá 5. janúar 2018. Ákærði segir að með hliðsjón af dómaframkvæmd Mannréttindadómstóls Evrópu sé ljóst að meint peningþvætti hans sé sama brot og honum hafi verið refsað fyrir með skattalagi, sbr. 4. gr. 7. viðauka Mannréttinasáttmála Evrópu, sbr. lög nr. 62/1994. En í þeim efnun hafi ekki þótt skipta máli þótt háttsemi kunni að vera heimfærð til fleiri en eins refsíákvæðis.

Þá byggir ákærði Hrólfur á því að hið meinta peningþvætti felist ekki í öðru eða meira en afleiðingu hinna meintu skattalagabrota sem ákærða hefur þegar verið refsað fyrir. Ákærði telur vegna meints peningþvættis skv. B.- lið ákæru sé brotið gegn grundvallarreglunni um bann við tvöfaldri málsmeðferð og refsingu. Með vísan til þess krefst ákærði sýknu af B.- lið ákæru.

Ákærði Viðar segir að aðkoma hans að rekstri Eldshöfða 23 ehf. hafi aðeins falist í aðstoð við bókhald. Hann hafi ekki haft aðstöðu á starfsstöð félagsins, ekki verið með prókúru fyrir það og ekki stjórnað því á neinn hátt. Ákærði hafi aðeins fært bókhald á grundvelli gagna sem hann hafi fengið í hendurnar og hann hafi ekki með því framið refsiverð brot.

## V.

### *Niðurstaða:*

Á því tímabili sem ákært er út af var ákærði Hrólfur framkvæmdastjóri og stjórnarmaður Eldshöfða 23 ehf. og átti félagið ásamt eiginkonu sinni en ákærði Viðar, sem er mágur ákærða Hrólfs, var bókari félagsins en ekki verður séð að hann hafi komið að stjórnun félagsins né daglegum rekstri þess.

Ekki er ágreiningur um þær fjárhæðir sem í ákæru greinir en þær byggja á rannsókn Skattrannsóknarstjóra ríkisins og endurákvörðun Ríkisskattstjóra á opinberum gjöldum ákærða Hrólfs vegna tekjuáranna 2010 til og með 2013 og á endurákvörðun á virðisaukaskatti og opinberum gjöldum Eldshöfða 23 ehf. vegna rekstraráranna 2010 til og með 2013. Loks byggja fjárhæðirnar á rannsókn héraðssaksóknara.

Ákærðu krefjast sýknu af refsikröfu ákæruvaldsins af öðrum ástæðum en því að fjárhæðir í ákæru séu rangar, sbr. framanritað.

Ákærði Hrólfur bar sjálfur ábyrgð á því að skila sínum persónulegu skattframtölum og þar með bar hann einnig ábyrgð á að þau væru efnislega rétt. Í því sambandi breytir engu þó ákærði hafi fengið meðákærða til að gera skattframtölin. Ákærði Hrólfur bar jafnframt ábyrgð á því, sem eigandi, framkvæmdastjóri og stjórnarmaður í Eldshöfða 23 ehf. (áður Farmur ehf.), að bókhald, ársreikningar og skattframtöl félagsins væru í réttu horfi. Það eru engar þær aðstæður uppi í þessu máli sem geta breytt þessu en atvik geta að sjálfsögðu verið þannig að skráður framkvæmdastjóri og stjórnarmaður sé ekki ábyrgur að þessu leyti ef hann í raun hefur ekkert komið að rekstri viðkomandi félags. En þannig er atvikum ekki háttáð í máli þessu og ákærði Hrólfur getur með engu móti, miðað við stöðu hans hjá Eldshöfða 23 ehf., firrt sig ábyrgð á bókhaldi og skattskilum félagsins. Hvað þá sínum persónulegu skattskilum en þar getur enginn undir venjulegum aðstæðum komið

ábyrgð á aðra. Aðstæður í þessu máli leysa ákærða Hrólfr því ekki undan ábyrgð hvað þetta varðar.

Þá verður að hafa í huga að í málinu er ákært vegna verulegra fjárhæða og má þar nefna að vangoldinn virðisaukaskattur á umræddu tímabili er 65.972.640 kr., sbr. 2. tölulið A.-liðar ákæru og ákærði tók samtals 85.693.119 kr. út úr rekstri Eldshöfða ehf. og aflaði sér ávinnings með skattalagabrotum að fjárhæð 38.228.354 kr., sbr. B.-lið ákæru. Með hliðsjón af þessum fjárhæðum og atvikum málsins að öðru leyti hlaut ákærða Hrólfr að vera ljóst að bókhald félagsins og skattskil þess og hans persónulega væru ekki í réttu horfi. Þá er og að líta til þess að samkvæmt rannsóknargögnum blandaði ákærði Hrólfr saman sínum eigin fjármálum og fjármálum Eldshöfða 23 ehf. og lét færa í bókhald félagsins ýmsan kostnað sem engin gögn voru að baki. Þá innti hann af hendi greiðslur til annarra aðila ýmist af eigin reikningi eða félagsins án þess að gera grein fyrir greiðslunum. Loks tók ákærði, eins og fyrr greinir, út úr rekstri félagsins um 85.700.000 kr. sömuleiðis án þess að gera grein fyrir því og kom sér þar með undan réttum skattskilum. Ákærði Hrólfr getur ekki haldið því fram að allt þetta sé á ábyrgð annarra og þá aðallega ákærða Viðars m.a. í ljósi þess að svo virðist sem ákærði Hrólfr hann einn hafi haft aðgang að bankareikningum Eldshöfða 23 ehf. á þeim tíma sem ákært er út af. Þegar allt þetta er virt, sem og rannsóknargögn málsins í heild sinni, verður ekki annað ályktað en ákærði hafi haft ásetning til þess að haga málum með þeim hætti, sem í ákæru greinir, beinlínis í þeim tilgangi að komast hjá réttum skattskilum persónulega og félagsins Eldshöfða 23 ehf. Allt í þeim tilgangi að afla sér og félaginu ávinnings sem hann svo ráðstafaði í eigin þágu eða í þágu félagsins.

Því er hafnað þeim sjónarmiðum ákærða Hrólfrs, sbr. framanritað, sem hann telur að leiða eigi til sýknu af 1., 2. og 3. tölulið A.-liðar ákæru þ.m.t. þeim fullyrðingum að ákærði Viðar hafi einn verið ábyrgur fyrir því hvernig skattframtölum ákærða Hrólfrs var háttáð sem og bókhaldi og skattskilum Eldshöfða 23 ehf. Eins og fyrr greinir eru engin rök sem standa til þeirrar ályktunar eins og atvikum málsins er háttáð og þá sérstaklega í ljósi þess hve stórfelld brot ákærða eru.

Ákærði Viðar var bókari Eldshöfða 23 ehf. á umræddu tímabili. Hann bar sem slíkur ábyrgð á því að bókhald félagsins væri rétt fært og þar með skýrslugerð þ.m.t.

virðisaukaskattsskýrslur og skattframtöl félagsins. Hann bar einnig ábyrgð á því að færslur í bókhaldi félagsins væru í samræmi við fyrirbyggjandi gögn. Það liggur fyrir að rekstrargjöld Eldshöfða 23 ehf. voru offramtalin á árunum 2011 og 2012 um rúmlega 90.000.000 kr. án þess að þar væru gögn að baki. Þá voru virðisaukaskattsskýrslur félagsins rangar á árunum 2010 til og með 2013 og innskattur þar oftalinn um tæplega 66.000.000 kr. og ekki staðið skil á þeirri fjárhæð lögum samkvæmt. Gögn voru ekki til staðar sem staðfestu að skýrslur um virðisaukaskatt væru réttar né fullnægjandi gögn að baki öllum færslum þ.m.t. gjöldum í bókhaldi félagsins. En það gat ekki farið framhjá bókkara félagsins að þetta væri ekki í lagi og þar með væri ekki allt með felldu í rekstri félagsins. Væru mál ekki í réttu horfi bar bókkara félagsins að gera athugasemdir við forsvarsmann þess og ekki verður séð að ákærði Viðar eigi sér málsbætur hvað þetta varðar. Að þessu virtu, sem og rannsóknargögnum málsins, verður ekki ályktað annað en ásetningur ákærða Viðars hafi staðið til þess að haga bókhaldi og skýrslugerð félagsins þannig að félagið og meðákærði Hrólfur myndu komast hjá réttum skattskilum. Ákærði verður því sakfelldur fyrir þá háttsemi sem honum er gefin að sök í 1. til 3. tölulið A.-liðar ákæru.

Ákærðu báðir hafa því gerst sekir um þá háttsemi sem þeim er gefin að sök í 1., 2. og 3. tölulið A.-liðar ákæru og þar er réttilega færð til refsíákvæða.

Í 4. tölulið A.-liðar og í B.-lið ákæru er ákærða Hrólfi gefið að sök peningþvætti með því að afla Eldshöfða 23 ehf. og sér persónulega ávinnings af brotum og ráðstafað honum í þágu félagsins, sína þágu eða þágu eiginkonu sinnar. Með því hafi ákærði Hrólfur gerst sekur um brot gegn 1. sbr. 2. mgr. 264. gr. almennra hegningarlaga nr. 19/1940.

Ákærði Hrólfur telur að 1. mgr. 262. gr. hegningarlaganna, sbr. 1. – 3. tölulið A.-liðar ákæru, tæmi sök gagnvart 1. og 2. mgr. 264. gr. laganna. Þá telur ákærði að honum hafi þegar verið refsað fyrir að greiða ekki skatt af þeirri fjárhæð sem hið meinta peningþvætti snýr að, sbr. úrskurð ríkisskattstjóra frá 5. janúar 2018, sbr. framanritað um sjónarmið ákærða Hrólfs.

Í sakartæmingu felst það að tvö brot, sem almennt teljast sjálfstæð brot hvort um sig, skarast þannig að annað ákvæðið tæmir sök gagnvart hinu. Það er ekkert sem útilokar

Það að sakartæming geti verið til staðar þótt peningþvætti hafi með lögum verið gert að sjálfstæðu refsiverðu broti. Í 2. mgr. 264. gr. almennra hegningarlaga er hins vegar vísað til 77. gr. laganna um brotasamsteypu og leiðir sú tilvísun til þess að í ákveðnum tilvikum er unnt að sakfella samhliða fyrir bæði frumbrot og peningþvætti án þess að til sakartæmingar komi. Hins vegar er ekki hægt að útiloka sakartæmingu í öllum tilvikum enda myndi slík lögskýring gera orð ákvæðisins um beitingu 77. gr. laganna „eftir því sem við á“ að engu og myndi auk þess ganga gegn þeirri meginreglu íslensk réttar að allan vafa um túlkun refsíákvæða skuli skýra ákærða í hag.

Í 1. mgr. 264. gr. almennra hegningarlaga segir m.a. að hver sem nýti sér ávinning af broti á lögunum, eða refsiverðu broti á öðrum lögum, skuli sæta fangelsi allt að sex árum. Í dæmaskyni er m.a. nefnt í ákvæðinu að maður umbreyti ávinningi, flytji hann, sendi, geymi eða aðstoði við afhendingu hans. Í 2. mgr. sömu greinar segir svo m.a. að sá sem framið hefur frumbrot og fremur jafnframt brot samkvæmt 1. mgr. skuli sæta sömu refsingu og þar greinir. Þetta ákvæði er afar rúmt og m.a. ekki gerð krafa um að verk sé unnið með leynd. Verður ekki annað séð en í raun eigi að skilja ákvæðið þannig að hver sem fremur brot eins og það sem lýst er í 1. tölulið ákæru og hefur af því ávinning hafi jafnframt brotið gegn 1. sbr. 2. mgr. 264. gr. almennra hegningarlaga a.m.k. ef það liggur fyrir að viðkomandi hafi meðhöndlað ávinninginn. Það telst sannað í málinu að ákærði Hrólfur hafi m.a. komist hjá skattgreiðslum, sem honum bar að inna af hendi, með refsiverðum hætti og hann hefur viðurkennt að hafa nýtt ávinninginn af brotunum í eigin þágu eða í þágu Eldshöfða 23 ehf. Með því hefur hann brotið gegn 1. sbr. 2. mgr. 264. gr. almennra hegningarlaga eins og honum er gefið að sök í 4. tölulið A.- liðar og B.- lið ákæru. Eins og atvikum málsins er háttað, sbr. framanritað, verður ekki fallist á það sjónarmið ákærða að 1. mgr. 262. gr. almennra hegningarlaga tæmi sök gagnvart 1. sbr. 2. mgr. 264. gr. laganna.

Hér á landi er byggt á því að það sé heimilt að fjalla um brot gegn skattalögum í tveimur aðskildum málum þótt þau eigi rót að rekja til sömu eða samofinna atvika, sbr. dóm Hæstaréttar í máli nr. 371/2010. Það þykir ekki andstætt 4. gr. 7. samningsviðauka við Mannréttindasáttmála Evrópu að stjórnvöld beiti manni álagi á skattstofna vegna brota á reglum um að telja fram til skatts og að sama manni sé í öðru máli gerð refsiviðurlög fyrir dómi vegna sömu málsatvika. Þessi afstaða hefur ítrekað komið fram í dómum

Hæstaréttar, sbr. dóma í málum nr. 550/2014 og nr. 283/2016. Rannsókn skattfyfirvalda hefur einnig annað markmið en lögreglurannsókn endar miðar hún, eins og í tilfelli ákærðu, fyrst og fremst að því að leiða í ljós hvort grunsemdir um að tekjur hafi verið vantaldar í skattframtali séu á rökum reistar. Annað gildir um rannsóknir lögreglu á skattalagabrotum en þær beinast að því hvort rétt og skylt sé að beita hinn brotlega refsingum, sbr. 1. mgr. 109. gr. laga nr. 90/2003 um tekjuskatt og 1. og 2. mgr. 262. gr. almennra hegningarlaga nr. 19/1940, í kjölfar þess að máli er komið fyrir dómstóla. Ákærða Hrólfi hefur ekki verið gerð refsing fyrir peningaþvætti við meðferð málsins hjá skattfyfirvöldum og því er sjónarmiði hans þar að lútandi hafnað. Það er hins vegar viðurkennt að ekki er heimilt að refsa manni tvívegis fyrir sama brot og því verður við ákvörðun refsingar í máli þessu tekið tillit til álags, sem skattfyfirvöld hafa lagt á við endurákvörðun gjalda í máli þessu, sem og skatts af álagi, sbr. 1. mgr. 40. gr. laga nr. 50/1988 um virðisaukaskatt og 109. gr. laga nr. 90/2003 um tekjuskatt.

Samkvæmt ofanrituðu verður Hrólfur sakfelldur fyrir brot samkvæmt 4. tölulið A.- liðar og B. liðar ákæru og þar með hefur hann gerst sekur um brot gegn 1. sbr. 2. mgr. 264. gr. almennra hegningarlaga nr. 19/1940.

*Refsingar og sakarkostnaður:*

Ákærðu báðir hafa unnið sér til refsingar samkvæmt 1. mgr. 262. gr. almennra hegningarlaga nr. 19/1940, 1. og 5. mgr. 109. gr. laga nr. 90/2003 um tekjuskatt, 1. og 6. mgr. 40. gr. laga nr. 50/1988 um virðisaukaskatt og 36. gr. laga nr. 145/1994 um bókhald. Þá hefur ákærði Hrólfur auk þess unnið sér til refsingar samkvæmt 1. sbr. 2. mgr. 264. gr. almennra hegningarlaga.

Samkvæmt sakavottorðum ákærðu dags. 7. júlí 2020 hefur hvorugur þeirra sætt áður refsingu. Ákærðu unnu brotin í sameiningu og þau bera vott um einbeittan brotavilja þeirra. Þá varða brotin háar fjárhæðir. En einnig er að líta til þess að það er langt um liðið síðan brotin voru framin. Brot ákærðu samkvæmt 1.-3. tölulið A.- liðar ákæru teljast stórfelld í skilningi 1. og 2. mgr. 262. gr. almennra hegningarlaga nr. 19/1940, sbr. 1. mgr. 40. gr. laga nr. 50/1988 um virðisaukaskatt og 1. og 5. mgr. 109. gr. laga nr. 90/2003 um tekjuskatt. Með vísan til 2., 5., og 6. tl. 1. mgr. og 2. mgr. 70. gr. almennra hegningarlaga, og að teknu tilliti til 77. gr. sömu laga, þykir refsing ákærða Hrólfs

hæfilega ákveðin 15 mánaða fangelsi en refsing ákærða Viðars 12 mánaða fangelsi en þessi hluti refsingar beggja ákærðu skal bundinn skilorði eins og nánar greinir í dómsorði.

Ákærðu verður að auki gert að greiða sekt til ríkissjóðs. En þeir hafa með háttsemi sinni stuðlað að skattsvikum og þar með að lögboðin gjöld væru ekki greidd. Þykir ekki ástæða til eins og atvikum málsins er háttáð að gera greinarmun á þætti hvors þeirra um sig hvað þetta varðar. Brot ákærðu eru stórfelld og í slíkum tilfellum hefur myndast sú dómvenja að sekt sé því sem næst þrefaldri þeirri skattfjárhæð sem undan var dregin í tengslum við brotin. Þykir því hæfilegt að hvor ákærði greiði í sekt til ríkissjóðs 105.500.000 kr. en þá hefur verið tekið tillit til álags samkvæmt 1. mgr. 40. gr. laga nr. 50/1988 um virðisaukaskatt og skatts af álagi samkvæmt 109. gr. laga nr. 90/2003 um tekjuskatt, sbr. endurákvarðanir skattyfirvalda. En álagið og skattur af álagi er samtals um 8.450.000 kr. Ákærði, Hrólfur A. Sumarliðason, greiði málsvarnarlaun skipaðs verjanda síns, Bjarnfreðs Ólafssonar lögmanns, 2.356.000 kr. að meðtöldum virðisaukaskatti, og ákærði, Viðar Sæbergsson, greiði málsvarnarlaun skipaðs verjanda, síns Ingu Lillýjar Brynjólfsdóttur lögmanns, 1.077.870 kr. að meðtöldum virðisaukaskatti. Annan sakarkostnað leiddi ekki af málinu.

Ingi Tryggvason héraðsdómari kveður upp dóm þennan.

### **D Ó M S O R Ð:**

Ákærði, Hrólfur A. Sumarliðason, sæti fangelsi í 15 mánuði en fresta skal fullnustu þess hluta refsingarinnar í tvö ár frá birtingu dóms þessa að telja haldi ákærði almennt skilorð 57. gr. almennra hegningarlaga nr. 19/1940.

Ákærði, Viðar Sæbergsson, sæti fangelsi í 12 mánuði en fresta skal fullnustu þess hluta refsingarinnar í tvö ár frá birtingu dóms þessa að telja haldi ákærði almennt skilorð 57. gr. almennra hegningarlaga nr. 19/1940.

Ákærði, Hrólfur A. Sumarliðason, greiði 105.500.000 kr. í sekt til ríkissjóð innan fjögurra vikna frá birtingu dóms þessa en sæti ella fangelsi í 360 daga.

Ákærði, Viðar Sæbergsson, greiði 105.500.000 kr. í sekt til ríkissjóðs innan fjögurra vikna frá birtingu dóms þessa að telja en sæti ella fangelsi í 360 daga.

Ákærði Hrólfur A. Sumarliðason greiði málsvarnarlaun skipaðs verjanda síns, Bjarnfreðs Ólafssonar lögmanns, 2.356.000 kr. að meðtöldum virðisaukaskatti.

Ákærði Viðar Sæbergsson greiði málsvarnarlaun skipaðs verjanda síns, Ingu Lillýjar Brynjólfsdóttur lögmanns, að 1.077.870 kr. meðtöldum virðisaukaskatti.

Ingi Tryggvason