

D Ó M U R

Héraðsdóms Reykjavíkur 28. júní 2013 í máli nr. S-909/2012:

Ákærvaldið

(Ásmunda Björg Baldursdóttir saksóknarfulltrúi)

gegn

X

(Garðar Valdimarsson hrl.)

Mál þetta, sem dómtekið var þriðjudaginn 4. júní 2013, er höfðað með ákæru, útgefinni af sérstökum saksóknara 17. desember 2012, á hendur X, kt. [...], búsettum í Danmörku fyrir meiri háttar brot gegn skattalögum, með því að hafa staðið skil á efnislega röngum skattframtölum gjaldárin 2007, 2008 og 2009 vegna tekjuáranna 2006, 2007 og 2008, en samkvæmt ákæru lét ákærði undir höfuð leggjast að telja fram á:

1. Skattframtali sínu gjaldárið 2007 vegna tekjuársins 2006, söluhagnað samtals að fjárhæð kr. 196.776.196, vegna sölu á hlutabréfum í A ehf. sem skattskyldur er skv. 8. tölul. C-liðar 7. gr., sbr. 18. gr. laga nr. 90/2003 um tekjuskatt.
2. Skattframtölum sínum gjaldárin 2007 og 2008 vegna tekjuáranna 2006 og 2007 arðgreiðslur af erlendum hlutabréfum sínum hjá B LLC, samtals að fjárhæð kr. 1.571.663 tekjuárið 2006 og kr. 1.133.551 tekjuárið 2007, sem skattskyldar eru skv. 4. tölul. C-liðar 7. gr., sbr. 11. gr. laga nr. 90/2003 um tekjuskatt.
3. Skattframtölum sínum gjaldárin 2007 og 2008, vegna tekjuáranna 2006 og 2007 vaxtatekjur af viðskiptum sínum hjá B LLC, samtals að fjárhæð kr. 135.176 tekjuárið 2006 og kr. 179.193 tekjuárið 2007, sem skattskyldar eru skv. 3. tölul. C-liðar 7. gr., sbr. 2. mgr. 8. gr. laga nr. 90/2003 um tekjuskatt.
4. Skattframtölum sínum gjaldárin 2007, 2008 og 2009 vegna tekjuáranna 2006, 2007 og 2008 vaxtatekjur vegna reikninga í [...] bank og í Bank [...], samtals að fjárhæð kr. 1.232.197 tekjuárið 2006, kr. 2.288.042 tekjuárið 2007 og kr. 4.967.001 tekjuárið 2008, sem skattskyldar eru skv. 3. tölul. C-liðar 7. gr., sbr. 8. gr. laga nr. 90/2003 um tekjuskatt.
5. Skattframtölum sínum gjaldárin 2008 og 2009, vegna tekjuáranna 2007 og 2008, tekjur af 29 gjaldmiðlasamningum árið 2007 og 7 gjaldmiðlasamningum árið 2008 sem gerðir voru við Glitni Banka hf., samtals að fjárhæð kr. 30.445.000 tekjuárið 2007 og kr. 10.183.684 tekjuárið 2008,

sem skattskyldar eru skv. 3. tölul. C-liðar 7. gr., sbr. 2. mgr. 8. gr. laga nr. 90/2003 um tekjuskatt, sem sundurliðast sem hér greinir:

Tekjur af gjaldmiðlasamningum árið 2007:

Samn. dagur	Nr. sammings	Afhend-ingard.	k /s	GVT	Fjárhæð ISK	Samn. gengi	Gengi SB	Hagn./tap	Tekjur
23.5.2007	FX0000211215	25.5.2007	k	4.000.000	-450.000.000	112,50	113,47	3.864.000	
24.5.2007	FX0000211217	25.5.2007	s	-1.000.000	113.500.000	113,50	113,47	34.000	
24.5.2007	FX0000211216	25.5.2007	s	-2.000.000	226.600.000	113,30	113,47	-332.000	
25.5.2007	FX0000211218	25.5.2007	s	-1.000.000	113.550.000	113,55	113,47	84.000	3.650.000
16.5.2007	TE0000010788	29.5.2007	s	-4.000.000	462.480.000	115,62	112,83	11.168.800	
21.5.2007	TE0000010787	29.5.2007	k	4.000.000	-459.520.000	114,88	112,83	-8.208.800	2.960.000
1.6.2007	FX0000212336	6.6.2007	k	4.000.000	-448.760.000	112,19	114,60	9.620.000	
4.6.2007	FX0000213159	6.6.2007	k	1.500.000	-170.625.000	113,75	114,60	1.267.500	
4.6.2007	FX0000213156	6.6.2007	k	2.000.000	-229.200.000	114,60	114,60	-10.000	
4.6.2007	FX0000213160	6.6.2007	s	-2.000.000	228.100.000	114,05	114,60	-1.090.000	
5.6.2007	FX0000213312	6.6.2007	s	-2.500.000	289.750.000	115,90	114,60	3.262.500	
5.6.2007	FX0000213313	6.6.2007	s	-2.000.000	230.800.000	115,40	114,60	1.610.000	
5.6.2007	FX0000213308	6.6.2007	s	-1.000.000	115.900.000	115,90	114,60	1.305.000	15.965.000
5.6.2007	FX0000213321	7.6.2007	k	2.000.000	-230.800.000	115,40	114,60	-1.592.000	
7.6.2007	FX0000213898	7.6.2007	s	-2.000.000	231.000.000	115,50	114,60	1.792.000	200.000
6.6.2007	FX0000214410	8.6.2007	k	2.000.000	-231.580.000	115,79	117,20	2.820.000	
8.6.2007	FX0000214413	8.6.2007	s	-2.000.000	233.100.000	116,55	117,20	-1.300.000	1.520.000
13.6.2007	FX0000215391	13.6.2007	k	1.500.000	-172.050.000	114,70	115,14	654.000	
13.6.2007	FX0000215392	13.6.2007	s	-1.500.000	173.250.000	115,50	115,14	546.000	1.200.000
13.6.2007	FX0000215295	15.6.2007	k	1.500.000	-172.650.000	115,10	113,80	-1.944.000	
13.6.2007	FX0000215296	15.6.2007	s	-1.500.000	173.250.000	115,50	113,80	2.544.000	600.000
22.6.2007	FX0000217702	26.6.2007	k	2.000.000	-227.200.000	113,60	115,06	2.918.000	
26.6.2007	FX0000217707	26.6.2007	s	-2.000.000	230.150.000	115,08	115,06	32.000	2.950.000
26.6.2007	FX0000217964	28.6.2007	k	2.000.000	-229.000.000	114,50	114,27	-458.000	
27.6.2007	FX0000217965	28.6.2007	s	-2.000.000	230.300.000	115,15	114,27	1.758.000	1.300.000
27.6.2007	FX0000218483	29.6.2007	k	4.000.000	-457.380.000	114,35	114,01	-1.356.000	
28.6.2007	FX0000218482	29.6.2007	s	-4.000.000	457.480.000	114,37	114,01	1.456.000	100.000
6.7.2007	FX0000219848	6.7.2007	k	2.000.000	-229.820.000	114,91	113,19	-3.436.000	
2.7.2007	TE0000011363	6.7.2007	s	-2.000.000	229.820.000	114,91	113,19	3.436.000	0
Samtals									30.445.000

k/s þýðir kaup/sala á gengisvísitölu

Tegund samninga er GVT/ISK

GVT er gengisvísitala

Gengi SB þýðir Seðlabankagengi á afhendingardegi

Hagn./tap er hagnaður/tap af hverjum samningi mv. SB gengi.

Tekjur af gjaldmiðlasamningum 2008:

Samn. dagur	Auðkenni samnings	Afhendingard.	k/s	Fjárhæð í erl.	Fjárhæð ISK	Samn.-gengi	Gengi SB	Hagn./tap	Tekjur
22.7.2008	SW0000064710	5.8.2008	k	425.000	-62.135.000	146,2	154,81	3.659.250	
5.8.2008	FX0000314758	5.8.2008	k	10.607	-1.642.111	154,82	154,81	0	
23.7.2008	TE0000021376	5.8.2008	s	-435.607	69.148.189	158,74	154,81	1.711.934	5.371.184
17.9.2008	FX0000324817	22.9.2008	s	-250.000	42.345.000	169,38	164,82	1.140.000	
17.9.2008	FX0000325029	22.9.2008	s	-250.000	42.177.500	168,71	164,82	972.500	
19.9.2008	FX0000325766	22.9.2008	k	500.000	-83.260.000	166,52	164,82	-850.000	1.262.500
10.1.2008	TE0000015332	15.1.2008	k	10.000.000	-117.740.000	11,774	12,13	3.550.000	3.550.000
								Samtals	10.183.684

k/s = kaup/sala á erlendum gjaldmiðli

Tegund samninga er GBP/ISK nema samnings TE0000015332 er NOK/ISK

Með þeirri háttsemi sem lýst er í töluliðum 1 til 5 hér að framan vanframtaldi ákærði fjármagnstekjuskattstofn sinn um samtals kr. 204.872.949, sem honum bar að greiða af fjármagnstekjuskatt samtals að fjárhæð kr. 20.487.295, sem sundurliðast eins og hér að neðan greinir:

Gjaldárið 2007:

Fjármagnstekjur:

Vanframtalinn söluhagnaður	kr. 196.776.196
Vanframtaldar vaxtatekjur	kr. 1.367.373
Vanframtaldar arðstekjur	kr. 1.571.663
Of framtalinn söluhagnaður	<u>kr. -894.093</u>

Samtals vanframtaldar fjármagnstekjur kr. 198.821.139

Vanframtalinn fjármagnstekjuskattur, skattprósenta 10% kr. 19.882.114

Gjaldárið 2008:

Fjármagnstekjur:

Vanframtalinn gengishagnaður kr. 30.445.000

Vanframtaldar vaxtatekjur	kr. 2.467.235
Vanframtaldar arðstekjur	kr. 1.133.551
Of framtalinn söluhagnaður	<u>kr. -30.737.830</u>

Samtals vanframtaldar fjármagnstekjur kr. 3.307.956

Vanframtalinn fjármagnstekjuskattur, skattprósenta 10% kr. 330.796

Gjaldárið 2009:

Fjármagnstekjur:

Vanframtalinn gengishagnaður	kr. 10.183.684
Vanframtaldar vaxtatekjur	kr. 4.967.001
Of framtalinn söluhagnaður	<u>kr. -12.406.831</u>

Samtals vanframtaldar fjármagnstekjur kr. 2.743.854

Vanframtalinn fjármagnstekjuskattur, skattprósenta 10% kr. 274.385

Samtals vanframtaldar fjármagnstekjur: ***kr. 204.872.949***

Samtals vangreiddur fjármagnstekjuskattur: ***kr. 20.487.295***

Framangreind brot ákærða teljast varða við 1. mgr. 262. gr. almennra hegningarlaga nr. 19/1940, sbr. 1. gr. laga nr. 39/1995, sbr. einnig 1. mgr. 109. gr. laga nr. 90/2003 um tekjuskatt.

Þess er krafist að ákærði verði dæmdur til refsingar og greiðslu alls sakarkostnaðar.

Verjandi krefst þess að ákærði verði sýknaður af kröfum ákærvalds, en til vara að honum verði dæmd vægasta refsing er lög leyfa. Þá krefst hann hæfilegra málsvarnarlauna, sem greiðist úr ríkissjóði.

Málsatvik

Með bréfi, dagsettu 1. mars 2012, vísaði skattrannsóknarstjóri ríkisins máli ákærða til Embættis sérstaks saksóknara til sakamálarannsóknar. Í skýrslu skattrannsóknarstjóra, sem fylgdi kærubréfinu, kemur fram að skattrannsóknarstjóri hafi hafið rannsókn á skattskilum ákærða með það fyrir augum hvort hann hefði talið

fram ávinning af sölu hlutabréfa í tengslum við starfslok sín sem forstjóri [...] í aprílmánuði 2007. Í framhaldinu hafi verið tekin ákvörðun um að hefja rannsókn á skattskilum hans vegna tekjuáranna 2006, 2007 og 2008. Hafi niðurstaða rannsóknarinnar verið sú að ákærði hefði staðið skil á efnislega röngum skattframtölum og með því vanframtalið fjármagnstekjuskattstofn sinn á umræddu tímabili. Með bréfi skattrannsóknarstjóra, dagsettu 6. október 2010, var skýrsla embættisins send ríkisskattstjóra til endurákvörðunar á sköttum. Í meðförum ríkisskattstjóra á málinu var fallið frá fyrirhugaðri endurákvörðun tekjuskattstofns vegna meintra vanframtalinna tekna í tengslum við starfslok. Hinn 15. maí 2012 úrskurðaði ríkisskattstjóri um endurákvörðun opinberra gjalda ákærða gjaldárin 2007, 2008 og 2009. Með úrskurðinum var 25% álagi bætt við vantallinn skattstofn öll gjaldárin, sbr. heimild í 2. mgr. 108. gr. laga um tekjuskatt. Úrskurðurinn var ekki kærður til yfirskattanefndar.

Sem fyrr greinir gaf sérstakur saksóknari út ákæru í málinu 17. desember 2012, vegna meintra brota ákærða gegn 1. mgr. 262. gr. almennra hegningarlaga nr. 19/1940, sbr. 1. mgr. 109. gr. laga um tekjuskatt nr. 90/2003. Ákærði neitaði sök við þingfestingu málsins, en gerir ekki athugasemdir við tölulega hlið ákæru.

Við aðalmeðferð málsins kvaðst ákærði líta svo á að málinu hefði átt að ljúka með því að hann greiddi því sem nam fullnaðarálagningu með álagi samkvæmt úrskurði ríkisskattstjóra. Ákærði kvaðst sjálfur hafa annast gerð skattframtala sinna á því tímabili sem um ræðir og hefði hann staðið skil á þeim rafrænt. Að því er varðar 1. ákærulið kvaðst ákærði hafa verið stofnandi og eigandi einkahlutafélaganna A og C og kannaðist við að hafa ritað undir kaupsamning 26. janúar 2006 sem kaupandi og seljandi vegna sölu fyrrnefnda félagsins til hins síðarnefnda. Hann kvaðst hvorki muna hvers vegna hann sameinaði þessi félög, né hvers vegna hann gerði það með þessum hætti. Þá hefði hann ekki munað eftir þessum gjörningi er hann fyllti út skattframtal vegna tekjuársins 2006. Hann hefði því á framtali sínu hvorki gert grein fyrir kaupsamningnum né söluhagnaði sem myndaðist við þetta.

Borin voru undir ákærða yfirlit um rafræn viðskipti með erlend hlutabréf á því tímabili sem ákæra tekur til, sbr. 2. og 3. ákæruliði. Ákærði kvað ónákvæmni og handvömm um að kenna að hann hefði ekki talið fram arðgreiðslur og vaxtatekjur af viðskiptum sínum og benti jafnframt á að tap hefði verið á sölu hlutabréfa á þessum þremur gjaldárum, sem hann hefði ekki gert grein fyrir. Hann kvað það jafnframt hafa verið handvömm af sinni hálfu að telja ekki fram vaxtatekjur vegna reikninga í erlendum bönkum, sbr. 4. ákærulið.

Að því er varðar 5. ákærulið kvaðst ákærði ekki hafa haldið utan um ávinning eða tap vegna gjaldmiðlasamninga við Glitni banka hf. og hefði hann ekki farið yfir viðskiptin hverju sinni. Hann kvaðst ekki minnast þess að hafa fengið yfirlit yfir

viðskiptin, en taldi þó að hann hlyti að hafa fengið send slík yfirlit í lok hvers árs. Ákærði kvaðst hafa talið að bankinn hefði haldið eftir og staðið skil á fjármagnstekjuskatti vegna viðskiptanna. Hann hefði þó ekki leitað eftir því við bankann hvort sú væri raunin. Hann kvaðst ekki hafa gert grein fyrir ávinningi sínum vegna þeirra og hefði það verið handvömm af hans hálfu.

Ákærði gerði nánar grein fyrir mistökum sem hann hefði gert við gerð skattframtals gjaldárið 2007, þar sem ekki var talinn fram hagnaður vegna sölu á hlutabréfum í A ehf. Ákærði kvaðst hafa selt öll hlutabréf A ehf. til C ehf. og hefði hið sameinaða félag borið heitið A ehf., en haldið kennitölu C ehf. Hann hefði notast við upplýsingar í skattframtali vegna gjaldársins 2006 þegar hann gerði grein fyrir hlutabréfaeign sinni, kaup og sölu, á sérstöku eyðublaði við framtalsgerðina. Þar hefðu komið fram upplýsingar um hlutafjäreign í A ehf. án þess að kennitala væri tilgreind. Ákærði kvaðst ekki hafa munað eftir því að hafa selt félagið öðru félagi og hefði hann því ekki gert grein fyrir þeim breytingum sem höfðu orðið á hlutfjäreigninni.

Ákærði áréttaði að hann gerði ekki athugasemdir við tölulega hlið ákæru, en að hann hefði ekki vantalið fjármagnstekjur sínar af ásetningi, heldur hefði verið um mistök að ræða af sinni hálfu. Hann tók fram að vantalinna fjármagnstekjuskattur samkvæmt ákæru hafi numið tæplega 7,4% af heildarskattgreiðslum hans það tímabil sem ákæra tekur til.

Niðurstaða

Ákærði neitar sök í málinu. Hann viðurkennir að hafa látið undir höfuð leggjast að telja fram fjármagnstekjur sínar sem í ákæru greinir, en telur að málinu hefði átt að ljúka með úrskurði ríkisskattstjóra. Ákærði hafði áður krafist frávísunar ákæru í málinu, m.a. með vísan til þess að refsikrafa sé andstæð meginreglunni um bann við endurtekinni málsmeðferð vegna refsiverðrar háttsemi eða tvöfaldri refsingu vegna sömu háttsemi (ne bis in idem), sbr. 1. mgr. 4. gr. 7. samningsviðauka við mannréttindasáttmála Íslands. Með úrskurði, uppkveðnum 23. apríl 2013, hafnaði dómurinn kröfu ákærða um frávísun með vísan til dóms Hæstaréttar Íslands frá 22. september 2010 í málinu nr. 371/2010.

Svo sem rakið hefur verið tók skattrannsóknarstjóri ríkisins mál ákærða til rannsóknar að eigin frumkvæði og vísaði því síðar til sérstaks saksóknara á grundvelli 4. mgr. 110. gr. laga um tekjuskatt og 35. gr., sbr. 38. gr. reglugerðar um framkvæmd skatteftirlits og skattrannsókna nr. 373/2001. Kemur fram í bréfi skattrannsóknarstjóra til sérstaks saksóknara, dagsettu 1. mars 2012, að meint brot ákærða séu talin varða við 262. gr. almennra hegningarlaga. Meðferð máls ákærða var í samræmi við lög og reglur sem gilda um skattrannsókn og réttarframkvæmd á því sviði. Sérstakur saksóknari hefur höfðað mál á hendur ákærða vegna hluta þeirrar háttsemi sem kæra

skattrannsóknarstjóra laut að og er háttsemi hans talin varða við 1. mgr. 262. gr. almennra hegningarlaga, sbr. 1. mgr. 109. gr. laga um tekjuskatt.

Ákærði hefur gefið þær skýringar á því að hann vanframtaldi fjármagnstekjur sínar að um handvömm eða mistök hafi verið að ræða af hans hálfu. Fjármagnstekjur sem ákærði viðurkennir að hafa látið undir höfuð leggjast að telja fram voru skattskyldar samkvæmt ákvæðum tekjuskattslaga sem í 1. til 5. ákærulið greinir. Verulegur hluti þeirra tekna sem um ræðir voru hagnaður vegna sölu á hlutabréfum í Sjávarsýn ehf., sbr. 1. ákærulið. Ákærði hefur gert grein fyrir því hvernig hann stóð að því að sameina tvö félög í sinni eigu, en við þá samningsgerð myndaðist söluhagnaður að fjárhæð 196.776.196 krónur, sem gögn málsins bera með sér að hafi runnið inn á bankareikning hans. Hefur ákærði rakið hvernig hann stóð að framtalsgerð sinni vegna tekjuársins 2006 og að hann hafi ekki munað eftir því að telja fram tekjur sínar að þessu leyti. Varnir ákærða samkvæmt 2. til 5. ákærulið eru reistar á sama grunni. Að því er 5. ákærulið varðar er ljóst að ákærði átti í umtalsverðum viðskiptum samkvæmt gjaldmiðlasamningum þann tíma sem ákæra tekur til. Námu tekjur hans 30.445.000 krónum tekjuárið 2007 og 10.183.684 krónum tekjuárið 2008. Ákærði hefur borið að hann hafi talið að starfsmenn bankans hefðu haldið eftir og staðið skil á fjármagnstekjuskatti vegna viðskiptanna, en að hann hafi þó ekki kannað það sérstaklega. Ákærði er fyrrum forstjóri bankans, en hefur starfað sem fjárfestir eftir starfslok þar. Í ljósi fyrri stöðu hans og starfsreynslu á þessu sviði hefði mátt vænta að hann þekkti til þess hvernig framkvæmdinni var háttað að þessu leyti innan bankans. Hvað sem því líður er óumdeilt að ákærði gerði ekki grein fyrir tekjum sínum vegna viðskiptanna á skattframtölum.

Saknæmisskilyrði samkvæmt 1. mgr. 109. gr. laga um tekjuskatt eru ásetningur eða stórfellt hirðuleysi, en ásetningur eða stórfellt gáleysi samkvæmt 1. mgr. 262. gr. almennra hegningarlaga. Eins og rakið hefur verið vanframtaldi ákærði fjármagnstekjur sínar á því tímabili sem ákæra tekur til og var um verulegar fjárhæðir að ræða. Skiptir ekki máli í því sambandi að skattgreiðslur ákærða hafi á sama tíma numið háum fjárhæðum. Af því sem rakið hefur verið og gögnum málsins að öðru leyti verður ráðið að ákærði hafði ekki reiður á fjármunum sínum. Verður að virða ákærða sem stórfellt hirðuleysi eða gáleysi að láta undir höfuð leggjast að telja fram fjármagnstekjur sínar sem í ákæru greinir. Verður ákærði sakfelldur samkvæmt ákæru og varða brot hans við 1. mgr. 262. gr. almennra hegningarlaga, sbr. 1. mgr. 109. gr. laga um tekjuskatt.

Ákærði, sem fæddur er árið 1968, hefur ekki áður sætt refsingu. Hann er í máli þessu sakfelldur fyrir meiri háttar brot gegn skattalögum, en háttsemin er ekki virt honum til ásetnings. Þá liggur fyrir að ákærði hefur greitt að fullu opinber gjöld, samkvæmt úrskurði ríkisskattstjóra um endurákvörðun, auk álags. Þykir refsing

ákærða hæfilega ákveðin fangelsi í 6 mánuði, en fresta skal fullnustu refsingarinnar og falli hún niður að liðnum tveimur árum frá birtingu dómsins, haldi ákærði almennt skilorð 57. gr. almennra hegningarlaga.

Auk refsivistar ber að dæma ákærða til greiðslu sektar, samkvæmt þeim lagaákvæðum sem í ákæru greinir. Við útreikning vanframtalins fjármagnstekjuskatts hefur í ákæru verið tekið tillit til of framtalins söluhagnaðar á skattframtali vegna hvers gjaldárs og verður við það miðað við ákvörðun sektar í málinu. Fjárhæð sektar verður ákvörðuð í samræmi við lögbundið sektarlágmark, að frádregnum skatti af álagi, sbr. 109. gr. laga um tekjuskatt. Samkvæmt framansögðu verður ákærði dæmdur til greiðslu sektar að fjárhæð 35.850.000 krónur, að viðlagðri vararefsingu sem í dómsorði greinir.

Ákærði greiði málsvarnarlaun skipaðs verjanda síns, Garðars Valdimarssonar hrl., 1.691.113 krónur að meðtöldum virðisaukaskatti.

Af hálfu ákæruvaldsins flutti málið Ásmunda Björg Baldursdóttir aðstoðarsaksóknari.

Ragnheiður Harðardóttir héraðsdómari kveður upp dóminn.

Dómsorð:

Ákærði, X, sæti fangelsi í 6 mánuði, en fresta skal fullnustu refsingarinnar og falli hún niður að liðnum tveimur árum frá birtingu dómsins, haldi ákærði almennt skilorð 57. gr. almennra hegningarlaga.

Ákærði greiði 35.850.000 króna sekt til ríkissjóðs og komi 8 mánaða fangelsi í stað sektarinnar verði hún ekki greidd innan fjögurra vikna frá birtingu dómsins að telja.

Ákærði greiði málsvarnarlaun skipaðs verjanda síns, Garðars Valdimarssonar hrl., 1.691.113 krónur.