

# Héraðsdómur Reykjavíkur

Dómur 1. október 2021

**Mál nr. S-604/2020:**

**Héraðssaksóknari**

*(Kristín Ingileifsdóttir aðstoðarsaksóknari)*

**gegn**

**Eiríki Sigurbjörnssyni**

*(Jón Örn Árnason)*

## Dómur

Mál þetta, sem dómtekið var 8. september sl., var höfðað með ákæru héraðssaksóknara, dags. 23. janúar 2020 á hendur:

„Eiríki Sigurbjörnssyni, kt. [...],  
[...], Mosfellsbæ

fyrir meiri háttar brot gegn skattalögum og fyrir peningþvætti:

1. Með því að hafa staðið skil á efnislega röngum skattframtölum gjaldárin 2012 til og með 2017 vegna tekjuáranna 2011 til og með 2016, með því að láta undir höfuð leggjast að telja fram á skattframtölum sínum annars vegar persónulegar úttektir að fjárhæð 67.120.519 krónur út af greiðslukortum sem ákærði hafi afnot af og skuldfærðust af bankareikningi Gospel Channel Evrópa ehf., kt. [...], hjá DNB banka í Noregi, og hins vegar úttektir ákærða samkvæmt viðskiptareikningi hans hjá Global Mission Network ehf., kt. [...], samtals að fjárhæð 11.472.946 krónur. Úttektirnar eru skattskyldar samkvæmt 1. tl. A-liðar 7. gr. laga um tekjuskatt nr. 90/2003, sbr. 19. og 21. gr. laga nr. 4/1995 um tekjustofna sveitarfélaga. Með framangreindu vanframtaldi ákærði tekjur samtals að fjárhæð 78.593.465 krónur og komst undan greiðslu tekjuskatts og útsvars að fjárhæð 36.298.184 krónur, sem sundurliðast sem hér greinir:

### Tekjuárið 2011:

Framtalinn tekjuskattsstofn:	kr.	6.941.593
<u>Vanframtaldar tekjur:</u>	<u>kr.</u>	<u>8.522.440</u>

Tekjuskattur, skattprósenta 25,8 %	kr.	316.052
Útsvar, útsvarsprósenta 14,4%	kr.	176.401
(Tekjur af stofni kr. 2.512.801 – 8.166.600)		

Tekjuskattur, skattprósenta 31,8%	kr.	2.320.584
Útsvar, útsvarsprósenta 14,4%	kr.	1.050.830
(Af stofni yfir kr. 8.166.600)		

Ónýttur persónuafsláttur	kr.	0
--------------------------	-----	---

<i>Vangreiddur tekjuskattur og útsvar samtals:</i>	<i>kr.</i>	<i>3.863.867</i>
--	------------	------------------

### **Tekjuárið 2012**

Framtalinn tekjuskattsstofn:	kr.	8.322.720
Vanframtdar tekjur	kr.	19.497.782

---

Tekjuskattur, skattprósenta 25,8 %	kr.	33.457
Útsvar, útsvarsprósenta 14,48%	kr.	18.778
(Tekjur af stofni kr. 2.760.001 - 8.452.400)		

Tekjuskattur, skattprósenta 31,8 %	kr.	6.159.056
Útsvar, útsvarsprósenta 14,48%	kr.	2.804.501
(Tekjur af stofni yfir kr. 8.452.400 kr.)		

Ónýttur persónuafsláttur	kr.	0
--------------------------	-----	---

<i>Vangreiddur tekjuskattur og útsvar samtals:</i>	<i>kr.</i>	<i>9.015.793</i>
--	------------	------------------

### **Tekjuárið 2013**

Framtalinn tekjuskattsstofn:	kr.	10.045.372
Vanframtdar tekjur	kr.	17.503.195

---

Tekjuskattur, skattprósenta 31,8%	kr.	5.566.016
Útsvar, útsvarsprósenta 14,48%	kr.	2.534.463
(Tekjur af stofni yfir kr. 8.874.108)		

Ónýttur persónuafsláttur	kr.	0
--------------------------	-----	---

<i>Vangreiðdur tekjuskattur og útsvar samtals:</i>	<i>kr.</i>	<i>8.100.479</i>
--	------------	------------------

#### **Tekjuárið 2014**

Framtalinn tekjuskattsstofn:	kr.	11.768.177
------------------------------	-----	------------

Vanframtaldar tekjur	kr.	15.069.831
----------------------	-----	------------

Tekjuskattur, skattprósenta 31,8%	kr.	4.792.206
-----------------------------------	-----	-----------

Útsvar, útsvarsprósenta 14,52%	kr.	2.188.139
--------------------------------	-----	-----------

(Af stofni yfir kr. 9.415.428)

Ónýttur persónuafsláttur	kr.	0
--------------------------	-----	---

<i>Vangreiðdur tekjuskattur og útsvar samtals:</i>	<i>kr.</i>	<i>6.980.346</i>
--	------------	------------------

#### **Tekjuárið 2015**

Framtalinn tekjuskattsstofn:	kr.	11.799.012
------------------------------	-----	------------

Vanframtaldar tekjur	kr.	10.098.662
----------------------	-----	------------

Tekjuskattur, skattprósenta 31,8%	kr.	3.211.375
-----------------------------------	-----	-----------

Útsvar, útsvarsprósenta 14,48%	kr.	1.466.326
--------------------------------	-----	-----------

(Af stofni yfir kr. 10.036.847)

Ónýttur persónuafsláttur	kr.	0
--------------------------	-----	---

<i>Vangreiðdur tekjuskattur og útsvar samtals:</i>	<i>kr.</i>	<i>4.677.700</i>
--	------------	------------------

#### **Tekjuárið 2016**

Framtalinn tekjuskattsstofn:	kr.	11.724.132
------------------------------	-----	------------

Vanframtaldar tekjur	kr.	7.901.555
----------------------	-----	-----------

Tekjuskattur, skattprósenta 31,8%	kr.	2.512.694
-----------------------------------	-----	-----------

Útsvar, útsvarsprósenta 14,52%	kr.	1.147.306
--------------------------------	-----	-----------

(Tekjur af stofni yfir kr. 10.043.881)

Ónýttur persónuafsláttur	kr.	0
<i>Vangreiddur tekjuskattur og útsvar samtals:</i>	<i>kr.</i>	<i>3.660.000</i>
<b>Vanframtaldar tekjur alls</b>	<b>kr.</b>	<b>78.593.465</b>
<b>Vangreiddur tekjuskattur og útsvar</b>	<b>kr.</b>	<b>36.298.184</b>

2. Með því að hafa nýtt ávinning af brotum skv. 1. tölulið ákæru, samtals að fjárhæð 36.298.184 krónur, í eigin þágu.

Framangreind brot ákærða skv. 1. tölulið ákæru teljast varða við 1. mgr. 262. gr. almennra hegningarlaga nr. 19/1940, sbr. einnig 1. mgr. 109. gr. laga nr. 90/2003 um tekjuskatt, og 2. mgr. 22. gr. laga nr. 4/1995 um tekjustofna sveitarfélaga.

Framangreind brot ákærða skv. 2. tölulið ákæru teljast varða við 1. mgr., sbr. 2. mgr. 264. gr. almennra hegningarlaga nr. 19/1940.

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

Verjandi ákærða krefst þess aðallega að máli þessu verði vísað frá héraðsdómi en til vara að ákærði verði sýknaður. Þá krefst verjandinn þess til þrautavara að ákærði verði dæmdur til vægustu refsingar sem lög leyfa og að hún verði skilorðsbundin að öllu leyti. Þá er þess krafist að allur sakarkostnaður málsins, þ.m.t. málsvarnarlaun verjanda ákærða, verði lagður á ríkissjóð.

## I.

### Málsatvik

Árið 1992 hóf ákærði sjónvarpsútsendingu hér á landi á kristinlegum boðskap. Í þeim tilgangi stofnaði ákærði félögin Omega Kristinboðkirkja (hér eftir Omega) og síðar Global Mission Network ehf. (hér eftir Global Mission) og Gospel Channel Evrópa ehf. (hér eftir Gospel Channel). Í síðast greinda félaginu var erlend starfsemi rekin og í tengslum við hana var bankareikningur stofnaður hjá DNB banka í Noregi og greiðslukort gefin út tengd þeim reikningi sem nota átti til að greiða kostnað vegna starfseminnar þar ytra. Samkvæmt upplýsingum úr fyrirtækjaskrá var ákærði á þeim tíma sem um ræðir þ.e. á árunum 2011-2017, skráður ábyrgðarmaður,

stjórnarformaður og prókúruhafi Omega. Félagið er skráð samkvæmt atvinnugreinaflokkun ríkisskattstjóra sem „starfsemi trúfélaga“. Ákærði stofnaði Global Mission með konu sinni árið 1993 og samkvæmt ársreikningum félagsins fyrir rekstrarárin 2011 og 2012 átti Omega 98% hlut í félaginu á móti þeim hjónum sem áttu 1% hvort. Samkvæmt ársreikningi rekstrarárið 2013 átti ákærði 99% hlut í félaginu en eiginkona hans 1% en samkvæmt ársreikningum rekstrarárin 2014 til og með 2016 átti ákærði 98% hlutafjár en eiginkona hans 2%. Ákærði stofnaði að lokum Gospel Channel í ágúst 2000 og var stofnandi, stjórnarmaður, framkvæmdastjóri, prókúruhafi og eigandi alls hlutafjár. Samkvæmt skattframtölum ákærða átti hann persónulega 100% hlutafjár í einkahlutafélögunum öll umrædd tekjuár.

Forsögu málsins má rekja til þess að ríkisskattstjóri tók af eigin frumkvæði til skoðunar notkun á erlendum greiðslukortum í viðskiptum hér á landi. Í tengslum við þetta tók hann til skoðunar slíka notkun ákærða og félags hans Global Mission. Með bréfi embættisins dagsettu 28. október 2016 var óskað eftir upplýsingum ákærða um notkunina. Varð ákærði við því og lagði fram upplýsingar undir meðferð málsins hjá ríkisskattstjóra. Með bréfi dagsettu 16. júní 2017 sendi ríkisskattstjóri mál ákærða til skattrannsóknarstjóra. Ákærða var tilkynnt um skattrannsóknina með bréfi dagsettu 13. desember 2017 og segir í því að rannsóknin beinist að tekjum og skattskilum vegna tekjuáranna 2011 til og með 2016

Með bréfi dags. 14. desember 2018 var ákærða tilkynnt um lok rannsóknar hjá skattrannsóknarstjóra og honum send endanleg skýrsla skattrannsóknarstjóra dags. 30. nóvember 2018.

Þann 11. mars 2019 vísaði skattrannsóknarstjóri málinu til héraðssaksóknara vegna meintra brota á ákvæðum laga nr. 90/2003 um tekjuskatt, laga nr. 4/1995 um tekjustofna sveitafélaga, og eftir atvikum almennra hegningarlaga nr. 19/1940. Málið var sent á grundvelli fyrirbyggjandi gagna um rannsókn skattrannsóknarstjóra á tekjuskattsskilum ákærða vegna rekstraráranna 2011 til 2016. Með bréfi dagsettu sama dag var ákærða tilkynnt um framangreint og framsendingu máls til ríkisskattstjóra til endurákvörðunar á sköttum ákærða, sbr. 6. mgr. 103. gr. laga nr. 90/2003.

Ákærða var tilkynnt með bréfi ríkisskattstjóra dags. 29. nóvember 2019 um fyrirhugaða endurákvörðun opinberra gjalda gjaldárin 2012–2017 á grundvelli rannsóknar skattrannsóknarstjóra.

Þann 5. desember 2019 mætti ákærði til skýrslutöku hjá héraðssaksóknara ásamt verjanda sínum. Í upphafi skýrslutökunnar var honum kynnt sakarefnið og réttarstaða sín. Þá voru lagðar fyrir hann útprentanir úr fyrirtækjaskrá um félögin Omega, Global Mission og Gospel Channel og staðfesti hann að upplýsingarnar væru réttar, að hann hefði stjórnað félögunum og einn haft prókúru og greiðslukort fyrir félögin. Hjá

héraðssaksóknara var einnig tekin skýrsla af samstarfsmanni ákærða og bókara sem annaðist gerð framtala fyrir ákærða.

Ákæra í málinu var gefin út af héraðssaksóknara 28. febrúar 2020.

Úrskurður um endurákvörðun opinberra gjalda ákærða gjaldárin 2012–2017 lá fyrir 19. maí 2020. Ákærði kærði þann úrskurð til yfirskattanefndar þann 19. ágúst 2020. Úrskurður yfirskattanefndar lá fyrir 27. janúar 2021 og var kröfum ákærða um endurskoðun endurákvörðunarinnar hafnað.

Mál þetta var þingfest 12. mars 2020. Við fyrirtöku þess 27. apríl 2020 lagði verjandi ákærða fram bókun um frávísunarkröfu ákærða og var málið flutt um hana 11. júní 2020. Með úrskurði 29. júní 2020 var kröfu ákæra um frávísun málsins hafnað. Í þinghaldi 24. nóvember 2020 lagði verjandi fram greinargerð og setti fram kröfu um frávísun að nýju. Kröfunni var hafnað með úrskurði 18. desember 2020, sbr. 4. ml. 3. mgr. 181. gr. laga nr. 88/2008.

## II.

### **Framburður fyrir dómi**

*Ákærði* kom fyrir dóminn við aðalmeðferð málsins og kaus að nýta rétt sinn til að skorast undan að svara spurningum um þá refsiverðu háttsemi sem honum er gefin að sök í ákæru, sbr. 2. mgr. 113. gr. laga nr. 88/2008.

A sem annaðist bókhald fyrir ákærða gaf skýrslu fyrir dóminum. Kvaðst hann hafa séð um bókhald þeirra fyrirtækja sem um ræðir, Global Mission, Gospel Channel og Omega. Einnig hafi hann séð um skattframtöl og byggði á munnlegum upplýsingum og þeim gögnum sem lágu fyrir í málinu. Taldi hann sig hafa haft fullnægjandi gögn til framtalsgerðar. Aðspurður kvaðst hann hafa farið yfir skattframtölin með ákærða, ýmist með samtölum eða símtölum, áður en hann skilaði þeim. Hafi þau verið fremur einföld þar sem ákærði var launþegi en ekki verktaki. Vitnið kvaðst margítrekað hafa bent á að færslur hjá Global Mission sem ekki væru eðlilegar. Hefði hann bent ákærða á að þær væru óheimilar. Til hafi staðið að „hreinsa“ þær upp sem arðgreiðslu en af því hafi ekki orðið. Þá hafi fréttáflutningur um fjármál hans farið illa í ákærða og því hafi það verið geymt.

Vitnið kvað Global Mission hafa verið með bankareikning og ákærði með greiðslukort á reikinginn. Ákærði hafi gefið vitninu upp ákveðna tölu sem hann sagði vera úttekt á kortinu. Hafi vitnið fært það til skuldar en mistökin hafi verið þau að fjárhæðin var í norskum en ekki íslenskum krónum. Raunveruleg fjárhæð úttektanna var því umtalsvert hærri. Hafi ekki hvarflað að honum að hin uppgefna fjárhæð væri í íslenskum krónum. Það hafi verið fyrst eftir að málið kom upp að hann fékk hann

upplýsingar um hvernig var í pottinn búið. Aðspurður taldi vitnið vanþekkingu ákærða á einkahlutafélagalögum um að kenna hvernig til tókst.

### III.

#### Niðurstaða

Ákærða er gefið að sök að hafa staðið skil á efnislega röngum skattframtölum gjaldárin 2012 til og með 2017, vegna tekjuáranna 2011 til og með 2016, og látið undir höfuð leggjast að telja fram tekjur samtals að fjárhæð 78.593.465 krónur og þannig komist hjá því að greiða tekjuskatt að fjárhæð 36.298.184 krónur.

Ákærði neitar sök og krefst aðallega frávísunar málsins frá dómi en til vara sýknu.

Krafa ákærða um frávísun málsins er í fyrsta lagi reist á því að honum sé gert að þola endurtekna málsmeðferð sem fari í bága við 4. gr. 7. samningsviðauka mannréttindasáttmála Evrópu, sbr. lög nr. 62/1994, en sú grein ber fyrirsögnina: Réttur til að vera ekki saksóttur eða refsað tvívegis. Samkvæmt 1. mgr. 4. gr. samningsviðaukans skal enginn sæta lögsókn eða refsingu að nýju í sakamáli innan lögsögu sama ríkis fyrir brot sem hann hefur þegar verið sýknaður af eða sakfelldur fyrir með lokadómi samkvæmt lögum og sakamálaréttarfari viðkomandi ríkis. Kröfu ákærða um frávísun á þessum grunni hefur áður verið vísað frá dómi.

Í máli Mannréttindadómstóls Evrópu í máli Engel gegn Hollandi 8. júní 1976 var við það miðað að beiting álags af hálfu skattyfirvalda vegna brota á skattalögum sé sakamál í skilningi 1. mgr. 4. gr. 7. viðauka sáttmálans og hafa dómstólar hér á landi tekið mið af þeim viðmiðum sem þar eru lögð til grundvallar. Verður það lagt til grundvallar í máli þessu svo og að með rekstri þess hjá skattyfirvöldum annars vegar og rannsókn héraðssaksóknara, ákæru og málsmeðferð fyrir héraðsdómi hins vegar, hafi verið rekin tvö aðskilin mál á hendur ákærða vegna sama brots, sbr. til hliðsjónar dóma Hæstaréttar í málum nr. 359/2011, nr. 283/2016 og dóm Landsréttar í máli nr. 507 og 508/2020.

Samkvæmt 2. mgr. 108. gr. laga nr. 90/2003 má ríkisskattstjóri bæta 25% álagi við áætlaða eða vantalda skattstofna séu annmarkar á framtali, sbr. 96. gr., eða einstakir liðir ranglega fram taldir. Ákvörðun ríkisskattstjóra um álag er kærleg til yfirskattanefndar, sbr. 4. mgr. ákvæðisins.

Í tilkynningu ríkisskattstjóra um fyrirhugaða endurákvörðun opinberra gjalda ákærða frá 29. nóvember 2019 kemur ekkert fram um að embættið hyggist nýta heimild 2. mgr. 108. gr. laga nr. 90/2003 og var það staðfest með úrskurði embættisins frá 19. maí sl. Tók ríkisskattstjóri undir það mat skattrannsóknarstjóra að með háttsemi sinni hefði ákærði brotið gegn nánar tilgreindum ákvæðum laga um tekjuskatt og boðaði endurákvörðun opinberra gjalda. Þar með var tekin ákvörðun um

að álagi yrði ekki beitt á endurákværðaðar tekjur ákærða en refsimeðferð málsins var þá þegar í höndum héraðssaksóknara.

Ákærða var kunnugt um að málinu hafði verið vísað til héraðssaksóknara, en hlutverk hans var að leggja mat á saknæmi háttsemi ákærða og taka ákvörðun um saksókn. Verður ekki fallist á það með ákærða að hann hafi vegna dráttar á úrskurði ríkisskattstjóra mátt hafa réttmætar væntingar um að fallist hefði verið á andmæli hans um að háttsemi hans í tengslum við skattskil hefði ekki verið saknæm og þar með að saksókn væri ólíkleg. Mátti hann einungis vænta þess að álagi yrði ekki beitt og hann því ekki beittur slíkum viðurlögum fyrir háttsemi sína í tengslum við skattskilin. Gildir einu þótt nú liggi fyrir að ástæða dráttarins hafi verið sú að bíða lagasetningar sem koma átti í veg fyrir að ágalli gæti orðið á málsmeðferð vegna tvíhliða viðurlaga, eins og bráðabirgðaákvæði 13. gr. laga nr. 33/2020 ber með sér. Það að yfirskattanefnd hafi í úrskurði sínum frá 27. janúar 2021, gert athugasemdir við framangreindan drátt og bent á að hann hafi verið ástæðulaus enda um að ræða ákvörðun sem hefði ekki verið hróflað við, hefur ekki þýðingu hvað kröfu ákærða um frávísun varðar.

Að framangreindu virtu verður ekki á það fallist með ákærða, að með því einu að ríkisskattstjóri hafi ekki nýtt sér heimild 2. mgr. 108. gr. laga nr. 90/2003, um tekjuskatt, við endurákvörðun opinberra gjalda ákærða, hafi ákærða verið gerð viðurlög við þeim brotum sem þá voru til rannsóknar hjá lögreglu. Telur dómurinn að sú ákvörðun að leggja ekki álag á endurákværðaðar tekjur ákærða jafngildi því ekki að hann hafi verið sýknaður af sakargiftum. Með vísan til framangreinds og með hliðsjón af dómum Landsréttar í málum nr. 507 og 508/2020 fellst dómurinn ekki á frávísun málsins á grundvelli þess að með höfðun þess hafi verið brotið gegn 4. gr. 7. samningsviðauka mannréttindasáttmála Evrópu, sbr. lög nr. 62/1994.

Í öðru lagi byggir ákærði kröfu um frávísun málsins á því að málsmeðferðin bæði hjá skattyfirvöldum og lögreglu hafi verið andstæð 70. gr. stjórnarskrár Íslands, sbr. lög nr. 33/1944, þar sem lögreglurannsóknin byggir á gögnum sem ákærði hafi sjálfur lagt fram þar sem honum hafi verið það skylt, sbr. 94. gr. laga nr. 90/2003, um tekjuskatt, og með því fellt á sig sök. Hafi því skort grundvöll málsóknar á hendur ákærða fyrir þennan hluta ákæru.

Vísar ákærði hér til færslna af kreditkortu. Telur ákærði að hér skipti máli að hann hafi fengið tilkynningu á grundvelli 94. gr. laga nr. 20/2003 en ekki á grundvelli 96. gr. laganna en aðeins síðarnefnda greinin gerir ráð fyrir að gætt sé réttarfarsákvæða. Hafi ríkisskattstjóra borið að kalla eftir upplýsingum á grundvelli 96. gr. enda hafi þær upplýsingar sem ákærði nefndir verið þær sem lagðar voru til grundvallar.

Um skatteftirlit ríkisskattstjóra er fjallað í 102. gr. laga nr. 90/2003 um tekjuskatt. Skal ríkisskattstjóri annast skatteftirlit samkvæmt lögnum og lögum um aðra skatta og gjöld sem honum er falin framkvæmd á. Tekur skatteftirlit til hvers konar könnunar á réttmæti skattskila fyrir og eftir álagningu opinberra gjalda og samtímaeftirlits með

rekstraráðilum, svo og annarra aðgerða sem ætlað er að tryggja að skattaðilar standi skil á lögboðnum skýrslum og upplýsingum um skattstofn eða skattskyldu manna eða lögaðila. Í 1. mgr. 103. gr. laganna er fjallað um skattrannsóknarstjóra ríkisins og skattrannsóknir. Þar segir að skattrannsóknarstjóri skuli hafa með höndum rannsóknir samkvæmt lögnum og lögum um aðra skatta og gjöld sem á eru lögð af ríkisskattstjóra eða honum falin framkvæmd á. Samkvæmt 7. mgr. ákvæðisins skal við rannsóknaraðgerðir skattrannsóknarstjóra gætt ákvæða laga um meðferð sakamála eftir því sem við getur átt, einkum réttarstöðu grunaðra manna á rannsóknarstigi.

Í 1. mgr. 94. gr. laganna er fjallað um upplýsingaskyldu og eftirlitsheimildir. Samkvæmt henni er öllum aðilum, bæði framtalsskyldum og öðrum, skylt að veita skattyfirvöldum, þ.e. ríkisskattstjóra og skattrannsóknarstjóra ríkisins, í té ókeypis og í því formi sem óskað er, allar nauðsynlegar upplýsingar og gögn er þau beiðast og unnt er að láta þeim í té. Skiptir ekki máli í því sambandi hvort að upplýsingarnar varða þann aðila sem beiðninni er beint til eða þau skipti annarra aðila við hann er hann getur veitt upplýsingar um og varða skattlagningu þeirra aðila eða eftirlit með eða rannsókn á henni. Verði ágreiningur um skyldu aðila samkvæmt 94. gr. getur ríkisskattstjóri eða skattrannsóknarstjóri, samkvæmt 6. mgr. 94. gr. leitað um hann úrskurðar héraðsdóms. Gegni einhver ekki upplýsingaskyldu sinni má vísa máli til rannsóknar lögreglu.

Í X. kafla laga nr. 90/2003 er fjallað um álagningu, kærur o.fl. Samkvæmt 6. mgr. 96. gr. laganna ber ríkisskattstjóra að tilkynna skattrannsóknarstjóra hafi hann grun um skattsvik eða um að refsiverð brot á lögum um bókhald og ársreikninga hafi verið framin og hann ákveður síðan framhald málsins. Um verkaskiptingu embættanna er nánar mælt fyrir í I. kafla reglugerðar nr. 373/2001, sbr. einkum 8. og 9. gr. reglugerðarinnar þar sem eru ákvæði um hvenær skuli vísa máli til skattrannsóknarstjóra og hvaða mál skuli ekki sæta meðferð hjá skattrannsóknarstjóra nema í undantekningartilvikum.

Samkvæmt framangreindu er munur á réttarstöðu skattaðila eftir því hvort hann er undir skatteftirliti eða skattrannsókn og því mikilvægt að skatteftirlit feli ekki í sér skattrannsókn í raun. Við þær aðstæður þar sem vafi leikur á mörkum skatteftirlits og skattrannsóknar ber að túlka verksvið skatteftirlits af varfærni og fremur þröngt gagnvart skattrannsóknnum þannig að vafatilfelli verði talin falla undir skattrannsóknir.

Eins og áður greinir má rekja upphaf málsins til frumkvæðisrannsóknar ríkisskattstjóra á notkun erlendra greiðslukorta í viðskiptum hér á landi.

Ákærða var sent fyrirspurnarbréf á grundvelli framangreindrar 94. gr. laga nr. 90/2003, vegna upplýsinga frá greiðslukortafyrirtækjum um viðskipti kæranda með greiðslukortum sem ekki ættu sér skýringar í skattframtölum hans og Gospel. Í kjölfar tölvupóstsamskipta hafði ákærði tvisvar sinnum frumkvæði að fundi með starfsmönnum ríkisskattstjóra. Í fyrra skiptið lagði hann fram gögn um notkun

greiðslukorta sem hann hafði til umráða en í seinna skiptið lagði hann fram yfirlit yfir kortanotkunina. Við skoðun á gögnunum kom í ljós umfang málsins og ljóst að vísa bæri málinu til skattranssóknarstjóra eins og ráð er fyrir gert í 6. mgr. 96 gr. laga nr. 90/2003. Var þar farið yfir gögn málsins og tölulegar niðurstöður með aðkomu ákærða. Gaf sú skoðun ekki tilefni til þess að véfengja yfirlit ákærða yfir kortanotkunina og var hún lögð til grundvallar hjá héraðssaksóknara. Naut ákærði réttarstöðu sakbornings á seinni stigum hjá skattranssóknarstjóra og hjá héraðssaksóknara eins og lög gera ráð fyrir.

Dómurinn fellst á með ákærvaldinu að sú leið sem ríkisskattstjóri fór á grundvelli 94. gr. laga nr. 90/2003 hafi verið eðlileg eins og á stóð þar sem kærandi var einkum krafinn skýringa á greiðslukortavíðskiptum sínum. Með þeim aðgerðum fór ríkisskattstjóri ekki farið út fyrir mörk skatteftirlits enda var ákærði ekki þvingaður til þess að veita upplýsingar eða leggja fram gögn. Eru engin efni til þess að líta svo á að gögnin hafi verið óáriðanlegri fyrir vikið nema síður sé. Í þessu sambandi má hafa í huga að skattyfirvöld hafa rúmar heimildir til mats um það hvenær upplýsinga er þörf, sbr. framangreind 94. gr. laga nr. 90/2003. Má til hliðsjónar vísa til dóms Hæstaréttar í máli nr. 3750/1999. Samkvæmt framansögðu ber að hafna kröfu ákærða um frávísun á þessum grunni.

#### IV.

Ákærði krefst til vara sýknu af sakargiftum samkvæmt ákæru. Eins og áður segir er honum gefið að sök að hafa vanframtalið tekjur sínar, annars vegar vegna persónulegra úttekta á greiðslukortum sem skuldfærð voru á reikning hjá Gospel Channel í Noregi hjá DNA banka og hins vegar vegna ólögmatrar lántöku frá Global Mission. Í málinu er ekki tölulegur ágreiningur en í skýrslutöku ákærða hjá lögreglu staðfesti hann að hann umræddur reikningur hafi verið í eigu Gospel Channel og að hann hefði verið með prókúru á reikninginn og yfirráð yfir honum.

Hvað varðar fyrra atriðið byggir ákærði á því að ekki sé unnt að byggja á þeim gögnum sem liggja fyrir í málinu um nánar tilgreinda notkun ákærða á greiðslukortum Gospel Channel. Ríkisskattstjóri hafi ekki aflað gagna sjálfstætt því til stuðnings heldur hafi ákærði afhent gögn undir meðferð málsins en á þeim byggði ákærvaldið alfarið á. Skorti því sönnun þess að úttektir ákærða hafi verið ólögmat.

Dómurinn hafnar því að líta beri hjá framangreindum gögnum af framangreindri ástæðu. Það að ákærði hafi afhent gögnin útilokar þau ekki sjálfkrafa sem sönnunargögn. Ákærði lagði til upplýsingar og var gefinn kostur á að draga saman þær færslur á greiðslukortunum sem tilheyrðu honum persónulega. Lagði hann fram í þessu skyni yfirlit persónulegar úttektir sínar og hefur á seinni stigum málsins ekki gert tölulegan ágreining eða óskað endurskoðunar á þeim upplýsingum sem frá honum stöfuðu. Sættu þau gögn sem fyrir lágu sjálfstæðri skoðun hjá starfsmönnum skattranssóknarstjóra eftir að málinu var vísað þangað, m.a. með því að fara yfir

kvittanir vegna færslna á kortayfirlitum hvers árs. Voru ekki gerðar athugasemdir við mat ákærða. Byggði héraðssaksóknari á þeim niðurstöðum við útgáfu ákærunnar. Í skýrslutöku ákærða hjá héraðssaksóknara, að viðstöddum verjanda, gerði ákærði ekki athugasemdir við þá upphæð sem talin var hans persónulega notkun en taldi mögulega hafa talið of mikið til síns kostnaðar. Kvaðst hann hafa talið allt til síns persónulega kostnaðar sem ekki hafi fundist nótur fyrir í bókhaldi eða hægt að skýra með öðrum hætti.

Vitnið A staðfesti hér fyrir dómi að hann hefði á grundvelli gagna frá ákærða unnið ársreikninga Gospel Channel vegna rekstraráranna 2011 til og með 2016. Hann hafi þó ekki fengið upplýsingar um tekjur og færslur á umræddan bankareikning, heldur fjárhæð sem hann hafi fært inn nettó til skuldar. Síðar hafi komið í ljós að fjárhæðin hefði verið í norskum krónum.

Ákæruvaldið byggir á því að þær úttektir sem hér um ræðir teljist vera óheimil úthlutun af fjármunum Gospel Channel sem líta beri á sem laun í skilningi 2. mgr. 11. gr. laga um tekjuskatt.

Það er meginregla að allar tekjur, hlunnindi og fríðindi eru skattskyldar tekjur en sérstaklega er kveðið á um undantekningar í lögum. Samkvæmt 1. mgr. 7. gr. laga nr. 90/2003 um tekjuskatt er mælt fyrir um að skattskyldar tekjur teljist, með þeim undantekningum og takmörkunum sem sérstaklega eru tilteknar, hvers konar gæði, arður, laun og hagnaður sem skattaðila hlotnast og metin verða til peningaverðs og skiptir ekki máli hvaðan þær stafa eða í hvaða formi þær eru. Í staflaðum lagaákvæðisins A, B og C eru taldar upp þær tekjur sem mynda skattstofn. Samkvæmt 3. mgr. 1. tl. A-liðar 7. gr. teljast til skattskyldra launatekja meðal annars lán til starfsmanna sem óheimil eru samkvæmt lögum um hlutafélög og lögum um einkahlutafélög. Þá segir í 2. mgr. 4. tl. A-liðar að til skattskyldra gjafa teljist lán til hluthafa og stjórnarmanna sem eru óheimil samkvæmt sömu lögum.

Samkvæmt 1. ml. 1. mgr. 11. gr. laga nr. 90/2003 telst til arðs af hlutum og hlutabréfum í félögum, sem um ræðir í 1. tl. 1. mgr. 2. gr. laganna, auk venjulegrar arðgreiðslu, sérhver afhending verðmæta til hlutaðeiganda með takmarkaða eða ótakmarkaða ábyrgð eða hluthafa er telja verður sem tekjur af hlutareign þeirra í félaginu. Arður af hlutum og hlutabréfum telst til skattskyldra tekna, sbr. 4. tl. C-liðar 7. gr. laga nr. 90/2003. Í 2. mgr. 11. gr. laganna segir að úthlutun verðmæta samkvæmt 1. mgr. sömu lagagreinar til hluthafa eða hlutareiganda sem jafnframt er starfsmaður félags, eða tengds félags, teljist vera laun samkvæmt 1. tl. A-liðar 7. gr. ef hún er óheimil samkvæmt lögum um hlutafélög eða lögum um einkahlutafélög. Ef úthlutun til annarra en starfsmanna er óheimil samkvæmt lögum um hlutafélög eða einkahlutafélög skuli skattleggja úthlutunina sem tekjur samkvæmt 4. tl. A-liðar 7. gr.

Samkvæmt 1. mgr. 79. gr. laga nr. 138/1994, um einkahlutafélög, er félaginu hvorki heimilt að veita hluthöfum, stjórnarmönnum eða framkvæmdastjórum

félagsins eða móðurfélags þess lán né setja tryggingu fyrir þá. Lögin setja einkahlutafélagi einnig þröngar skorður við lánveitingar eða tryggingar til skyldmenna. Undantekningar eru gerðar þegar um venjuleg viðskiptalán er að ræða en af lögskýringargögnum verður ráðið að til slíkra lána teljast þau ein sem eru liður í viðskiptum eða venjubundin í fyrirtækinu eða almennt í slíkum fyrirtækjum.

Eins og hér hefur verið rakið hefur löggjafinn kveðið skýrt á um þær takmarkanir sem einkahlutafélögum eru settar við úthlutun fjár úr félaginu allt í því skyni að sporna gegn ólögmati úthlutun fjár í formi láns í félögum. Kemur það markmið fram í lögskýringargögnum líkt og rakið er í dómi Hæstaréttar í máli nr. 153/2012. Tók rétturinn fram að þótt notkun hugtaka í 2. mgr. 11. gr. laga nr. 90/2003 sé eins og nánar er rakið í dóminum hvorki hefðbundin né með öllu rökrétt verði að líta til þess að í dómaframkvæmd hafi löggjafanum verið játað víðtækt vald til að ákveða hvaða atriði skuli ráða skattskyldu. Sé um að ræða skýra ákvörðun löggjafans um skattlagningu eftir almennum efnislegum mælikvarða.

Fyrir liggur að félög ákærða voru samtvinnuð og átti ákærði mikinn meirihluta hlutafjár Global Mission og Gospel Channel eða að öllu leyti nær allt tímabil það sem um ræðir. Fór ákærði að öllu leyti með stjórnartaumana líkt og hann bar um á rannsóknarstigi og gögnin bera með sér.

Með vísan til alls þess sem rakið hefur verið telur dómurinn ótvírætt að úttektir ákærða af umræddum greiðslukortum ákærða var óheimil úthlutun verðmæta úr Gospel Channel sem telst til skattskyldra launa í skilningi 1. tl. A-liðar 7. gr. laga nr. 90/2003, sem ákærði bar að færa til tekna í skattframtölum hans vegna umræddra tekjuára.

Lögbundnar skyldur hvíldu á ákærða sem eiganda og stjórnanda Gospel Channel. Mátti honum vera ljóst að ólögmaett væri að fara með fjármuni einkahlutafélagsins sem hans eigin og án þess að tekjufæra í bókhaldi þess. Bar hann ábyrgð á því að sjá til þess að þeir sem fyrir hann störfuðu við framtalsgerð og bókhald hefðu fullnægjandi upplýsingar til framtalsgerðar og var lófa lagið að leita upplýsinga hafi hann verið í vafa um hvernig með ætti að fara.

Saknæmisskilyrði 262. gr. almennra hegningarlaga og 109. gr. laga nr. 90/2003 eru ásetningur eða stórfellt gáleysi/hirðuleysi. Þegar litið er til alls framangreinds svo og framburðar vitnisins A fyrir dómi, framburðar ákærða hjá lögreglu og ganga málsins að öðru leyti ber að sakfella ákærða fyrir þá háttsemi sem honum er gefin að sök og er metin honum til stórkostulegs hirðuleysis. Brot ákærða telst stórfellt þegar litið er til fjárhæða og er rétt heimfært til refsíákvæða í ákæru.

Hvað seinna ákæruatriðið varðar hafnar ákærði því að úttektir ákærða af viðskiptareikningi Global Mission vegna tekjuáranna 2011 til og með 2016 teljist vera ólögmaett lántaka frá félaginu.

Fyrir liggur í gögnum málsins að samkvæmt bókhaldi Global Mission hafi laun ákærða verið reiknuð en ekki greidd nema að óverulegu leyti og færð á skuldautareikning félagsins. Á sama tíma þáði ákærði greiðslur frá Omega sem voru færðar á skuldautareikning hans hjá félaginu. Í árslok hvert ár hafi uppsöfnuð skuld ákærða hjá Omega verið færð yfir á reikning hans hjá Global Mission sem framlag frá Omega en staðan hjá síðarnefnda félaginu hafi jafnan verið hærri en staðan hjá Global Mission og safnaðist því upp skuld ákærða við það félag. Er sú fjárhæð tilgreind í ákæru sem hinar vanframtöldu tekjur.

Ákærði hefur gefið þær skýringar að með fyrirkomulagi því sem var við haft hafi Global Mission eignast fjárkröfu á hendur ákærða eftir að hafa fengið lán frá Omega. Krafan hafi verið án nokkurs endurgjalds og hafi samviskusamlega verið færð til skuldar á skuldautareikningi ákærða. Í reynd hafi verið um gjöf að ræða en ekki óheimila úthlutun af fjármunum Global Mission.

Dómurinn hafnar því að sú ráðstöfun sem hér er lýst hafi þýðingu þegar kemur að því að meta refsináemi háttsemi ákærða en áður er rakið hver staða ákærða var og ábyrgð, sem er ótvíræð hvað skattskil varðar óháð félagiformi þeirra félaga sem hann átti.

Með vísan til umfjöllunar um ákvæði laga um tekjuskatt og einkahlutafélagalaga í tengslum við það ákæruatriði sem fjallað var um hér á undan, telur dómurinn ótvírætt að umrædd úthlutun af fjármunum Global Mission til ákærða hafi verið lán sem bar að skattleggja sem laun og færa til tekna enda var lánið óheimilt samkvæmt ákvæðum laga nr. 138/1994 um einkahlutafélög.

Ákærða var ljóst að það fyrirkomulag við greiðslu launa til hans væru óheimilt, líkt og vitnið A bar um hér fyrir dómi. Í skýrslu sinni hjá lögreglu staðfesti ákærði að vitnið hefði rætt við hann um fyrirkomulagið. Með háttsemi sinni hefur ákærði gerst sekur um ásetningsbrot samkvæmt þeim ákvæðum sem vísað er til í ákæru og sem með hliðsjón af fjárhæð telst stórfellt og ber að heimfæra undir 262. gr. almennra hegningarlaga.

Ákæruvaldið krefst þess að ákærði verði jafnframt sakfelldur fyrir peningabætti, sbr. 1. mgr., sbr. 2. mgr. 264. gr. almennra hegningarlaga. Með brotum sínum samkvæmt 1. tölulið ákærunnar gerðist ákærði sekur um svokallað sjálfsþvætti. Nýtti hann þá fjármuni sem hann taldi ekki fram til skatts, þ.e. af frumbrotinu, í eigin þágu. Ber að sakfella hann fyrir brot gegn framangreindu ákvæði. Dómurinn telur, þegar litið er til þess að peningabættisbrot ákærða féll saman við frumbrot hans og að ekki koma til viðbótarathafnir ákærða í kjölfar frumbrota, að 262. gr. almennra hegningarlaga tæmi sök gagnvart 1. mgr., sbr. 2. mgr. 264. gr. almennra laganna. Vísast í þessu sambandi til dóma Landsréttar í málum nr. 331/220, 332/220 og 333/2020.

## V.

### **Refsiákvörðun**

Ákærði byggir á því að við ákvörðun viðurlaga beri að líta til þeirra breytinga sem gerðar voru á lögum nr. 90/2003 með lögum nr. 29/2021 og beri við ákvörðun viðurlaga að hafa hliðsjón af þeim.

Þær breytingar sem gerðar voru á lögum nr. 90/2003 hafa ekki áhrif í þá veru sem að ákærði byggir á. Eins og fram kemur í lögskýringargögnum lutu þær fyrst og fremst að breyttri málsmeðferð skattalagabrota með það fyrir augum að koma í veg fyrir tvöfalda refsingu og að einfalda alla málsmeðferð við rannsókn og saksókn skattalagabrota. Það að ákvæði um fyrirkomulag við sektarákvarðanir hafi tekið breytingum hefur sömuleiðis ekki áhrif en sem fyrir er höfð hliðsjón af eðli og umfangi brota, bæði hvað varðar fjárhæð og einnig við ákvörðun um hvort máli sé vísað til meðferðar hjá lögreglu.

Ákærði hefur samkvæmt framlögðu sakavottorði ekki áður gerst sekur um refsiverða háttsemi. Við ákvörðun refsingar horfir til þyngingar að fjárhæð hinna vanframtöldu tekna voru verulegar, jafnframt er litið til stigs ásetnings, sbr. 1. og 6. tl. mgr. 70. gr., svo og 77. gr. almennra hegningarlaga.

Litið er til þess að langt er um liðið frá því að ákærði framdi brot sín. Héraðssaksóknari gaf út ákæru í málinu 23. janúar 2020. Málið var þingfest 12. mars 2020 og rekið af dómara til 29. júní 2020. Málinu var endurúthlutað tvisvar sinnum eftir það og fór aðalmeðferð málsins fram 8. september 2021 en sérstaklega var óskað eftir því af hún færi fram af hausti af persónulegum ástæðum er varða ákærða. Hinn óhóflega drátt fyrir dómi má að stærstum hluta rekja til ástæðna er ekki eru raktar til ákærða.

Með hliðsjón af framangreindu þykir refsing ákærða hæfilega ákveðin fangelsi í tíu mánuði. Efni þykja til að fresta fullnustu refsingarinnar og hún falli niður að liðnum 2 árum frá birtingu dóms þessa haldi ákærði almennt skilorð 57. gr. almennra hegningarlaga.

Samkvæmt 2. mgr. 109. gr. laga nr. 90/2003 og með hliðsjón af dómaframkvæmd verður fésekt ákærða miðuð við þrefalda þá fjáræð, sem ákærði kom sér undan að greiða í tekjuskatt og verður ákærði dæmdur til að greiða 108.900.000 króna í sekt að viðlagðri vararefsingu eins og í dómsorði greinir.

Með vísan til 1. mgr. 235. gr. laga nr. 88/2008, um meðferð sakamála, ber ákærða að greiða allan sakarkostnað málsins sem er málsvarnarlaun verjanda hans, Jóns Arnar

Árnasonar lögmanns, sem hæfileg þykja 3.400.000 krónur að meðtöldum virðisaukaskatti. Við ákvörðun þeirra er stuðst við tímaskráningu verjandans, en jafnframt ber að líta til umfangs málsins og leiðbeinandi reglna Dómstólasýslunnar um málsvarnarlaun o.fl. sem í gildi voru á þeim tíma sem vinnan var innt af hendi.

Sigríður Hjaltested héraðsdómari kveður upp dóm þennan.

#### **D ó m s o r ð :**

Ákærði, Eiríkur Sigurbjörnsson, sæti fangelsi í tíu mánuði en fresta skal fullnustu refsingarinnar og falli hún niður að liðnum tveimur árum frá uppkvaðningu dóms þessa haldi ákærði almennt skilorð 57. gr. almennra hegningarlaga nr. 19/1940.

Ákærði greiði 108.900.000 sekt til ríkissjóðs og komi 360 daga fangelsi í stað sektarinnar verði hún ekki greidd innan fjögurra vikna frá birtingu dómsins

Ákærði greiði málsvarnarlaun skipaðs verjanda síns Jóns Arnar Árnasonar lögmanns, 3.400.000 krónur, að meðtöldum virðisaukaskatti.

Sigríður Hjaltested (sign)