

Héraðsdómur Reykjavíkur

Dómur 23. maí 2022

Mál nr. S-4575/2021:

Héraðssaksóknari

(*Matthea Oddsdóttir aðstoðarsaksóknari*)

gegn

Ragnari Má Svanssyni Michelsen

(*Sveinn Andri Sveinsson lögmaður*)

Dómur

Mál þetta, sem dómtekið var 9. maí 2022, er höfðað með ákæru, útgefinni af héraðssaksóknara 23. september 2021, á hendur: „Ragnari Má Svanssyni Michelsen, kt. [...], [...], [...], , fyrir meiriháttar brot gegn skattalögum, bókhaldslögum og fyrir peningabætti í rekstri einkahlutafélagsins Chromecar ehf., kt. [...], nú gjaldþrota, sem stjórnarmanni og framkvæmdastjóra félagsins með því að hafa:

1. Staðið skil á efnislega röngum virðisaukaskattskýrslum vegna einkahlutafélagsins Chromecar uppgjörstímabilin maí – júní rekstrarárið 2012 til og með nóvember – desember rekstrarárið 2013 og eigið staðið skil á virðisaukaskattskýrslum uppgjörstímabilin janúar – febrúar til og með júlí - ágúst rekstrarárið 2014, og fyrir að hafa eigi staðið ríkissjóði skil á virðisaukaskatti sem innheimtur var, eða innheimta bar, í starfsemi einkahlutafélagsins uppgjörstímabilin maí – júní rekstrarárið 2012 til og með júlí-ágúst rekstrarárið 2014, í samræmi við IX. kafla laga nr. 50/1988, um virðisaukaskatt, samtals að fjárhæð 30.219.713 krónur, sem sundurliðast sem hér greinir:

Árið 2012

Maí - júní	kr.	201.374
Júlí - ágúst	kr.	797.964
September - október	kr.	1.029.262
Nóvember - desember	kr.	<u>5.924.400</u>

kr. 7.953.000

Árið 2013

Janúar - febrúar	kr.	706.741
Mars - apríl	kr.	2.168.353
Maí - júní	kr.	708.524
Júlí - ágúst	kr.	3.028.588
September - október	kr.	1.910.577
Nóvember - desember	<u>kr.</u>	<u>1.718.543</u>
	kr.	10.241.326

Árið 2014

Janúar - febrúar	kr.	2.406.375
Mars - apríl	kr.	4.160.374
Maí - júní	kr.	3.879.640
Júlí - ágúst	<u>kr.</u>	<u>1.578.998</u>
	kr.	12.025.387

Alls kr. 30.219.713

2. Eigi fært tilskilið bókhald einkahlutafélagsins í samræmi við kröfur laga nr. 145/1994 um bókhald og vanrækt að varðveita fylgiskjöl og önnur bókhaldsgögn með fullnægjandi hætti vegna starfsemi félagsins rekstrarárin 2012 til 2014.

3. Fyrir peningþvætti með því að hafa aflað sér og einkahlutafélaginu Chromecar ehf. ávinnings af brotum samkvæmt 1. tölulið A - kafla ákæru, samtals að fjárhæð 30.219.713 krónur, og nýtt ávinninginn í þágu rekstrar einkahlutafélagsins og eftir atvikum í eigin þágu.

A.

Fyrir meiriháttar brot gegn skattalögum, bókhaldslögum og fyrir peningþvætti í rekstri einkahlutafélagsins Smíðum allt, kt. [...], nú gjaldþrota, sem framkvæmdastjóra og stjórnarmanni félagsins fram til 23. júní 2015 og frá þeim tíma sem daglegum stjórnanda félagsins til gjaldþrotaskipta þess, með því að hafa:

1. Staðið skil á efnislega röngum virðisaukaskattskýrslum einkahlutafélagsins Smíðum allt uppgjörstímabilin september – október rekstrarárið 2014 til og með maí – júní rekstrarárið 2015 og eigið staðið skil á virðisaukaskattskýrslum félagsins uppgjörstímabilin júlí – ágúst og september – október rekstrarárið 2015 og fyrir að hafa eigi staðið ríkissjóði skil á virðisaukaskatti sem innheimtur var, eða innheimta bar, í starfsemi einkahlutafélagsins uppgjörstímabilin september – október rekstrarárið 2014 til og með september – október rekstrarárið 2015, í samræmi við IX. kafla laga nr. 50/1988, um virðisaukaskatt, samtals að fjárhæð 14.341.654 krónur, sem sundurliðast sem hér greinir:

Árið 2014

September - október	kr.	1.488.020
Nóvember - desember	<u>kr.</u>	<u>4.198.868</u>
	kr.	5.686.888

Árið 2015

Janúar - febrúar	kr.	1.013.982
Mars - apríl	kr.	3.192.101
Maí - júní	kr.	2.147.601
Júlí - ágúst	kr.	1.486.335
September - október	<u>kr.</u>	<u>814.747</u>
	kr.	8.654.766

Alls kr. 14.341.654

2. Fyrir að hafa eigi fært tilskilið bókhald einkahlutafélagsins í samræmi við kröfur laga nr. 145/1994 um bókhald og vanrækt að varðveita fylgiskjöl og önnur bókhaldsgögn með fullnægjandi hætti vegna starfsemi félagsins frá september rekstrarárið 2014 til og með október rekstrarárið 2015.

3. Fyrir peningaþvætti með því að hafa aflað sér og einkahlutafélaginu Smíðum allt ehf. ávinnings af brotum samkvæmt 1. tölulið B - kafla ákæru, samtals að fjárhæð 14.341.654 krónur, og nýtt ávinninginn í þágu rekstrar einkahlutafélagsins og eftir atvikum í eigin þágu.

Framangreind brot ákærða samkvæmt 1. tölulið A og B – kafla ákæru telst varða við 1. mgr. 262. gr. almennra hegningarlaga nr. 19/1940, sbr. 1. mgr. 40. gr. laga nr. 50/1988 um virðisaukaskatt.

Framangreind brot ákærða samkvæmt 2. tölulið A og B – kafla ákæru telst varða við 2. mgr. 262. gr. almennra hegningarlaga nr. 19/1940, sbr. 36. gr. og 1. og 2. tölulið 1. mgr. 37. gr. laga nr. 145/1994 um bókhald.

Framangreind brot ákærða samkvæmt 3. tölulið A og B - kafla ákæru telst 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.“

Ákærði krefst þess að hann verði sýknaður af öllum kröfum ákæruvaldsins en til vara að honum verið dæmd vægasta refsing er lög leyfa. Þá krefst hann hæfilegra málsvarnarlauna að mati dómsins sem greiðist úr ríkissjóði.

Með úrskurði 14. júlí 2020 var hafnað kröfu ákærða um frávísun málsins vegna meints brots hans í rekstri Smíðum allt ehf., sbr. B-kafla ákæru.

Í þinghaldi 16. mars 2022 féll ákæruvaldið frá 3. tölulið A- og B-kafla ákærunnar er varðaði peningþvætti.

I

Málsatvik

Með bréfi, dagsettu 20. febrúar 2018, vísaði skattrannsóknarstjóri ríkisins (SRS) máli ákærða vegna meintra brota gegn lögum um virðisaukaskatt nr. 50/1988, lögum um bókhald nr. 145/1994, og eftir atvikum almennum hegningarlögum nr. 19/1940, til héraðssaksóknara. Varða meint brot starfsemi Smíðum allt ehf. og Chromecar ehf. en ákærði var fyrirvarsmaður beggja félaganna og fylgdi bréfi SRS gögn vegna rannsóknar SRS, þ. á m. skýrslur SRS vegna félaganna, dagsettar 16. nóvember 2017. Varða ætluð brot Smíðum allt ehf. rekstrarárin 2014 og 2015 en Chromecar ehf. 2012 til og með 2014.

Samkvæmt fyrirbyggjandi gögnum varðandi Chromecar ehf. var tilgangur félagsins samkvæmt samþykktum þess innflutningur, sala og dreifing á bifreiðavarahlutum og tengd starfsemi. Var félagið úrskurðað gjaldþrota 24. september 2014 og lauk skiptum á búi þess 12. desember 2014 og var félagið afskráð 14. janúar 2015. Í skýrslu SRS kemur fram að tilefni rannsóknar vegna Chromecar ehf. var annars

vegar framsending máls frá RSK, 16. nóvember 2015, vegna ætlaðra skattalagabrota og hins vegar sjálfstæð athugun SRS á skattskilum félagsins. Leiddi rannsóknin, samkvæmt skýrslunni, í ljós að af hálfu félagsins hefðu verið staðin skil á efnislega röngum virðisaukaskattsskýrslum fyrir uppgjörstímabilin maí til júní til og með nóvember til desember rekstrarárið 2012, og janúar til febrúar til og með nóvember til desember rekstrarárið 2013. Þá hefði verið vanrækt að standa skil á virðisaukaskattsskýrslum vegna uppgjörstímabilanna janúar til febrúar til og með september til október rekstrarárið 2014. Að auki var bókhald ekki fært. Rannsóknin leiddi í ljós að vanframtalin skattskyld velta hefði numið 120.962.023 krónum og vanframtalinn útskattur samtals 30.845.318 krónum. Jafnframt kemur fram í niðurstöðunni að fjármunum sem greiddir hefðu verið félaginu hefði að mestu verið ráðstafað til ákærða, fyrrverandi fyrirvarsmanns félagsins og aðila sem unnu í þágu skattaðila. Var meint brot ákærða talið varða við 1. mgr. 40. gr. laga nr. 50/1988, og 1. tölulið 1. mgr. 37. gr., sbr. 36. gr., laga nr. 145/1994, sbr. 1. og 2. mgr. 262. gr. almennra laga nr. 19/1940.

Samkvæmt fyrirbyggjandi gögnum varðandi Smíðum allt ehf. var tilgangur félagsins samkvæmt samþykktum þess rekstur verktakafyrirtækis, trésmíðar og tengd starfsemi. Var félagið úrskurðað gjaldþrota 22. apríl 2016 en skiptum á búi þess lauk 14. júlí 2016 og var félagið afskráð 29. júlí 2016. Í skýrslu SRS kemur fram að tilefni rannsóknar vegna Smíðum allt ehf. var, eins og hvað varðar Chromecar ehf., annars vegar framsending máls frá ríkisskattstjóra (RSK), 16. nóvember 2015, vegna ætlaðra skattalagabrota og hins vegar sjálfstæð athugun SRS á skattskilum félagsins. Samkvæmt skýrslunni leiddi rannsóknin í ljós að af hálfu félagsins hefðu verið staðin skil á efnislega röngum virðisaukaskattsskýrslum fyrir uppgjörstímabilin september til október og nóvember til desember rekstrarárið 2014 og janúar til febrúar, mars til apríl og maí til júní rekstrarárið 2015. Þá hefði verið vanrækt að standa skil á virðisaukaskattsskýrslum vegna uppgjörstímabilanna júlí til ágúst og september til október 2015. Að auki hefði bókhald ekki verið fært. Rannsóknin leiddi í ljós að vanframtalin skattskyld velta hefði numið 57.675.228 krónum og vanframtalinn útskattur samtals 14.176.557 krónum. Jafnframt kemur fram í niðurstöðum rannsóknarinnar að fjármunum sem greiddir hefðu verið skattaðila hefði að mestu verið ráðstafað til ákærða og aðila sem unnu í þágu skattaðila. Var meint brot ákærða talið varða við 1. mgr. 40. gr. laga nr. 50/1988, og 1. tölulið 1. mgr. 37. gr., sbr. 36. gr., laga nr. 145/1994, sbr. 1. og 2. mgr. 262. gr. almennra laga nr. 19/1940.

Með bréfum, dagsettum 20. nóvember 2017, var ákærða tilkynnt um fyrirhugaða ákvörðun um refsimeðferð vegna framangreindra brota og gefinn kostur á að tjá sig um hana áður en til hennar kæmi og veittur til þess 15 daga frestur en engin svör hefðu borist. Til grundvallar ákvörðun um refsimeðferð málsins lá rannsókn SRS á bókhaldi og virðisaukaskattsskilum ákærða vegna framangreindra félaga og lá fyrir skýrsla SRS vegna framangreinds. Þá kemur fram í bréfinu að skýrslur SRS hefðu ekki verið sendar RSK til endurákvörðunar þar sem gjaldþrotaskiptum á búum félaganna var þegar lokið.

Framangreind gögn liggja fyrir en einnig ársreikningur Chromecar ehf. vegna ársins 2012 og 2013, yfirlit yfir vanframtalda virðisaukaskattsskylda veltu og vangoldinn virðisaukaskatt Chromecar ehf. vegna rekstraráranna 2012 til 2014 og heildaryfirlit vegna þessara þriggja ára. Þá liggja m.a fyrir þeir reikningar sem niðurstaða skattransóknar byggist á, yfirlit þar sem innborganir inn á reikning félagsins eru paraðar saman við úttektir, yfirlit yfir hreyfingar í tekjubókhaldi á því tímabili sem ákæra tekur til, yfirlit yfir greiðslur til ákærða frá Chromecar ehf., yfirlit yfir úttektir af reikningi ákærða, kvittanir vegna reiðufjárúttekta og úttektir fjármuna af reikningi Chromecar ehf. Sambærileg gögn liggja fyrir hvað varðar Smíðum allt ehf. Var sölureikninga aflað frá viðskiptavinum félaganna. Verður af málgögnum ráðið að sú starfsemi sem var hjá Chromecar ehf. hafi á árinu 2014 færst yfir í Smíðum allt ehf.

Við meðferð málsins hjá embætti héraðssaksóknara var, 17. september 2020, tekin skýrsla af ákærða en hann hafði áður gefið skýrslu við rannsókn málsins hjá SRS. Kom fram hjá honum að hann væri smiður og kvaðst hafa verið framkvæmdastjóri, prókúruhafi og stjórnarmaður Chromecar ehf. á þeim tíma er rannsókn málsins tók til. Mundi hann ekki hvort hann hefði verið að vinna hjá félaginu eða hefði verið eigandi þess en verið skráður fyrir því. Hann hefði verið beðinn um að vera skráður fyrir félaginu á „öðrum forsendum“ af A, eiganda [...] ehf. Kvaðst hann hafa séð um fjármál félagsins, bókhald og skattskil, þó að hann hefði ekki haft vit á þeim og hefði hann gefið út reikninga fyrir félagið. A hefði sagt honum að gefa út reikninga vegna vinnu og skila svo inn núll-skýrslu. Bókhald hefði ekki verið fært vegna áranna 2012 til 2014 og kvaðst hann ekki hafa vitað að hann hefði átt að færa bókhald. Kvaðst hann hafa skilað inn þeim virðisaukaskattsskýrslum sem hefði verið skilað fyrir félagið. Voru ákærða kynntar niðurstöður rannsóknar hvað varðar vanframtalda veltu og vanframtalinn og vangoldinn virðisaukaskatt á árunum 2012 til 2014 og kvaðst hann ekki hafa tölulegar athugasemdir við hana. Kvaðst hann sennilega hafa skilað inn virðisaukaskattsskýrslunum. Kvaðst

hann ekki hafa áttað sig á því að þegar hann gæfi út reikninga ætti hann að skila virðisaukaskatti vegna þeirra en honum hefði verið kennt að gera þetta svona, þ.e. að færa ekki skattskylda veltu inn á skýrsluna. Sagði hann A hafa fengið allan peninginn greiddan til baka. Hann hefði þurft að ná einhverjum fjárhæðum út úr félaginu þar sem hann vantaði fjármuni og vegna svartrar vinnu og þurfti nótur til að laga bókhaldið hjá sér. Var ákærða kynnt töluleg niðurstaða hvað varðar vanframtalinn og vangoldinn virðisaukaskatt á árunum 2012 til 2014. Sagði ákærði að aðrir reikningar en á [...] ehf., [...] ehf. og [...] ehf. á árinu 2012 væru vegna vinnulauna. Við skýrslugjöf hjá SRS hefði ákærði nefnt til sögunnar fleiri félög. Hvað varðar reikninga á þessi þrjú félög þá hefðu þau fengið þá fjárhæð sem þau greiddu vegna reikninganna til baka. Hefði B komið fram fyrir [...] ehf. Sagði ákærði reikningana ekki hafa verið í númeraröð þar sem bókin hefði týnst og ný verið keypt og hann ekki munað hvert hann var kominn í bókinni sem glataðist. Sagði ákærði að reikningar og innborganir pössuðu saman en hefðu stundum verið greiddar í fleiri en einni greiðslu og stundum án virðisaukaskatts. Staðfesti ákærði að reikningar Chromecar ehf. nr. 9 og 11 væru tilhæfulausir og hefðu þeir verið greiddir. Ákærði hefði gefið reikningana út en kvaðst ekki hafa fengið neitt greitt sjálfur fyrir að gefa þá út. Hafnaði ákærði þeim framburði B að Chromecar ehf. hefði verið undirverktaki [...] ehf. og að ákærði hefði séð um ýmis verkefni á [...].

Þá sagði ákærði að allir reikningar [...] ehf. hefðu verið tilhæfulausir. Sagði hann B hafa tekið ákvörðun um fjárhæð reikninganna. Hefði hann verið beðinn um að færa innborgun vegna reikninganna fyrst inn á sinn eigin reikning og greiða fjármunina síðan út. Var ákærða kynnt að á tímabilinu hefðu verið gefnir út 37 reikningar á [...] ehf. og greiðslur vegna þeirra ýmist verið teknar út eða greiddar öðrum. Sagði ákærði alla reikningana hafa verið tilhæfulausa og greiðslurnar hefðu alltaf verið greiddar til baka. Sagði hann þá einstaklinga sem hann hefði greitt samkvæmt fyrirbyggjandi yfirliti hafa unnið fyrir [...] ehf. Greiðslur til C, fyrrverandi sambýliskonu hans hefðu þó verið endurgreiðslur vegna útlagðs kostnaðar fyrir félagið. Þá hefðu greiðslur til D á tímabilinu 30. janúar til 30. apríl 2014 verið vegna vinnu og til E á tímabilinu 23. ágúst til 2. október 2012 vegna kaupa á bifreið. Þeir sem hann hefði greitt vegna vinnu hefðu verið verktakar. Greiðslur, samkvæmt yfirliti sem taki til alls ákærutímabilsins, til ákærða frá Chromecar ehf., sagði ákærði vera vegna tilhæfulausra reikninga. Þessa fjármuni hefði hann síðan tekið út í reiðufé og endurgreitt en restin verið millifærð. Sama eigi við um útborganir af hans eigin reikningi. Einnig hefðu fjármunir verið millifærðir af hans reikningi og

fjármunir teknir út í reiðufé af reikningi Chromecar ehf. Í einhverjum tilvikum hefði hann greitt laun í reiðufé, t.d. til F og G sem unnu hjá [...] ehf., og hefði það einnig verið greiðslur upp í tilhæfulausa reikninga. Enginn annar en hann hefði haft aðgang að reikningunum. Sumar færslurnar hefðu verið vegna bílabraks. Borin var undir ákærða samantekt á úttektum af reikningi Chromecar ehf. á tímabilinu. Kvaðst hann hafa tekið þetta reiðufé út og notað til að endurgreiða þessa reikninga. Hann hefði sjálfur gefið út reikninga vegna Chromecar ehf. en A gefið út einhverja stóra reikninga og sjáist það á undirrituninni sem væri önnur.

Ákærði kvaðst hafa verið framkvæmdastjóri, prókúruhafi og stjórnarmaður Smíðum allt ehf. á þeim tíma sem rannsókn málsins tók til en hann viti ekki hvort hann hefði verið eigandi félagsins. Hefði hann rekið félagið á þessum tíma og séð um fjármálastjórn en félagið hefði starfað við smíðar. Hann hefði sagt sig úr stjórn félagsins 23. júní 2015 og viti ekki hver tók við því. Hefði hann sjálfur þá hætt afskiptum af félaginu. F hefði þá verið í varastjórn félagsins. Kvaðst hann ekki hafa fært bókhald fyrir félagið og vildi ekki svara því hver hefði gert virðisaukaskattsskýrslurnar á tímabilinu eða skilað þeim inn og viti hann ekki á hverju þær voru byggðar. Þá viti hann ekki hvort um hefði verið að ræða einhvern kostnað hjá félaginu. Var ákærða kynnt samantekt yfir ætlaða skattskylda veltu, ætlaðan og reiknaðan innheimtan útskatt, mögulegan innskatt og loks skilaskyldan virðisaukaskatt vegna tímabils rannsóknar og niðurstöður vegna ársins 2014 og 2015. Kvaðst ákærði ekki geta svarað því hvers vegna þetta hefði farið svona og beri hann sennilega ábyrgð á því. Sagði hann félagið hafa verið notað á sama hátt og Chromecar ehf. fyrir „þessa aðila“. Það hefði verið lítil sem engin starfsemi í félaginu, einungis í gegnum [...] ehf.

Var ákærða kynnt yfirlit yfir rekstrartekjur vegna útseldrar vinnu á rannsóknartímabilinu og sagði ákærði að reikningar væru ekki í númeraröð af sömu ástæðu og hvað varðar Chromecar ehf.; að heftið hefði týnst og hann hefði notað annað hefti en hann hefði skrifað reikninga vegna félagsins. Kvaðst hann ekki vita hver hefði gefið út reikninga frá því í júní 2015 eftir að hann hætti. Allir reikningarnir hefðu verið tilhæfulausir utan reikninga vegna [...] ehf. Þá hefði reikningur frá [...] einnig verið vegna vinnu. Hefði hann verið í samskiptum við B vegna reikninga [...] ehf. og B tekið ákvarðanir um fjárhæð reikningana. Væru allir þeir ellefu reikningar sem lögju fyrir tilhæfulausir. Kvaðst hann ekki hafa fengið greitt fyrir að gefa út þessa reikninga. Kvaðst hann hafa tekið peningana út og afhent B. Sagði hann framburð B þess efnis að Smíðum

allt ehf. hefði verið undirverktaki [...] ehf. vera rangan. Þá eigi það sama við hvað varðar sjö reikninga til [...] ehf. Hann eða félagið hefðu ekki fengið greitt fyrir þetta og hefði hann afhent A peningana eftir að hann tók þá út. Voru ákærða kynntar úttektir hans af reikningi félagsins inn á eigin reikning á tímabilinu og sagði hann að það sama ætti við um þetta. Hann hefði síðan tekið þessa fjármuni út og skilað þeim til baka. Hefði þetta verið gert á sama hátt og hvað varðar Chromecar ehf. Var ákærða kynnt yfirlit yfir úttektir af reikningi Smíðum allt ehf. á tímabilinu og kvaðst hann hafa tekið þessa fjármuni út, enginn annar hefði haft aðgang að reikningum félagsins og hefði þetta verið greitt til baka eins og hann hefði lýst. Launagreiðslur hefðu almennt ekki verið greiddar með reiðufé en það komið fyrir.

Skýrsla var tekin af ákærða á ný 19. febrúar 2021. Kvaðst hann ekki geta svarað því hvort einhver annar hefði verið með prókúru fyrir Smíðum allt ehf. á sama tíma og hann. Kvaðst hann ekki geta gefið skýringar á því hvers vegna ekki hefði verið hægt að para sama reikninga og innborganir til Chromecar ehf. og Smíðum allt ehf. og hugsanlegar endurgreiðslur. Þá geti hann ekki svarað því hvort einhverjir reikningar hefðu verið ógreiddir eða hvort hann hefði gefið út reikninga sem dagsettir voru eftir 23. júní 2015, eftir að hann hætti með félagið. Neitaði ákærði að svara því hvers vegna hann hefði fengið um 15 milljónir króna greiddar inn á reikning sinn eftir 23. júní 2015 og hvers vegna starfsmenn [...] ehf. fengu greiðslur á þessum tíma. Ákærði kvaðst ekki vita hvort um væri að ræða einhverjar tapaðar kröfur hjá félögunum á þeim tíma sem ákæra tekur til.

Við rannsókn málsins gáfu A og B skýrslu með réttarstöðu sakbornings, en H, I og J gáfu vitnaskýrslur. Er ekki ástæða til að rekja efni þeirra.

II

Framburður ákærða og vitna fyrir dómi

Ákærði neitar sök. Hann kaus að gefa ekki skýrslu um sakarefnið við aðalmeðferð málsins, sbr. 2. mgr. 113. gr. laga nr. 88/2008 um meðferð sakamála, en vísaði til þess framburðar sem hann hefði þegar gefið við meðferð málsins hjá héraðssaksóknara og skattyfirvöldum.

A húsasmíðameistari kvaðst hafa starfað sem framkvæmdastjóri hjá byggingaverktaka, [...] ehf., á árunum 2012 til 2015 og starfi þar enn. Ákærði hefði tekið að sér afmarkaða verkþætti hjá honum, t.d. að reisa vegg, múrbrot, niðurrif, eða vinnu

við þak, á árinu 2011 til 2014 eða 2015. Hefði ákærði alltaf unnið verkin sem verktaki í nafni félaga, t.d. Chromecar ehf. og Smíðum allt ehf. Ákærði hefði verið með menn í vinnu sem hann seldi út. Misjafnt hefði verið hve marga menn ákærði hefði verið með eftir því hvað hann var með stóra verkþætti. Var vitninu kynnt að fyrir lægi að Chromecar ehf. og Smíðum allt ehf. hefðu gefið út reikninga á [...] ehf. og sagði vitnið að það hefði verið vegna þessara verkþátta. Á þessum tíma hefðu þeir aðallega verið að vinna við hótélbyggingar í miðbænum. Ákærði hefði komið með mannskap með sér og séð um að stýra sínum mönnum. Var ákærði í sambandi við vitnið og kom fram fyrir hönd félaganna og geti vitnið ekki nafngreint þá starfsmenn sem unnu hjá ákærða. Almennt hefði verið samið munnlega um verkin og uppgjör vegna verkefna en ekki gerð skrifleg tilboð. Hefði þetta oftast verið gert á verkstað. Hefðu verkin verið unnin samkvæmt reikningi, stundum voru einstaka liðir unnir í tímavinnu og stundum á grundvelli tilboðs. Tilboðin hefðu sjaldan tekið til alls verksins.

Vitnið kvaðst ekkert hafa komið að rekstri Smíðum allt ehf. og Chromecar ehf. og ekki sinnt verkum fyrir félögin. Hann viti ekki hver útbjó reikninga vegna þessara félaga og kvaðst sjálfur ekki hafa útbúið þá. Hann hefði greitt reikninga á hendur [...] ehf. og gert það með millifærslu í banka en aldrei með reiðufé. Bókhald hefði verið fært fyrir [...] ehf. og hefði bókhaldsstofan [...] séð um það. Reikningar frá ákærða hefðu verið innskattaðir og hefði [...] ehf. aldrei fengið athugasemd frá skattfyrvöldum. Sjálfur hefði hann einungis verið í samskiptum við ákærða vegna þessara félaga. Var vitninu kynnt að ákærði hefði við rannsókn málsins hjá SRS og lögreglu haldið því fram að reikningar Chromecar ehf. og Smíðum allt ehf. á hendur [...] ehf. hefðu verið tilhæfulausir. Sagði vitnið að með þeim hefði verið greitt fyrir vinnu sem sannarlega var unnin. Hefði hann t.d. unnið við [...]. Þá hefði ákærði sjálfur unnið í [...] og verið með menn í vinnu fyrir [...] ehf. Kvaðst vitnið kannast við G og F en þeir hefðu aldrei unnið fyrir vitnið hjá [...] ehf., eingöngu fyrir ákærða. Þá hefði J unnið fyrir ákærða og hefði hann verið seldur út til [...] ehf. Vitnið kvaðst ekki hafa leiðbeint ákærða varðandi það hvernig ætti að fylla út reikningana á [...] ehf. frá Chromecar ehf. eða Smíðum allt ehf. og aldrei hafa fyllt þá út. Hafnaði vitnið því að hafa skrifað stærri reikningana sjálfur. Kvaðst hann enga aðkomu hafa haft að útgáfu reikninga vegna þessara félaga og ekki hafa fært fjárhæðir inn á þá. Kvaðst hann hafa litið svo á að reikningarnir væru með virðisaukaskatti. Staðfesti vitnið þá skýrslu sem hann gaf við rannsókn málsins. Var borinn undir vitnið framburður hans hjá lögreglu þar sem hann kvaðst líklega hafa skrifað

skýringar inn á reikning þegar hann afhenti SRS reikninginn á sínum tíma. Staðfest vitnið að hafa skrifað inn á reikninginn og sagði að þetta hefðu verið skýringar fyrir vitnið fyrir hans bókhald.

B kvaðst hafa starfað sem málari á árunum 2012 til 2015 og hafa þá verið með verktakafyrirtæki, [...] ehf., sem vann við viðhald og nýbyggingar. Einnig hefði hann verið með [...] ehf. Hann og félagi hans hefðu verið með þessi tvö félög en skipt þeim upp og hann verið áfram með [...], sem í dag heiti [...]. Minni vitnið að þeir hefðu mest verið einir að vinna verkefni. Kvaðst hann hafa kynnst ákærða í vinnu fyrir [...] ehf. Hefði ákærði tekið að sér verkefni fyrir félag vitnisins, t.d. í [...], en ákærði hefði tekið að sér smíðaverkefni á þessum árum. Kvaðst vitnið hafa farið yfir þetta með lögreglu og muni nú ekki hvenær þetta var eða hvar ákærði var að vinna. Ákærði hefði unnið í nafni Chromecar ehf. Var vitninu kynnt að fyrir lægi að Chromecar ehf. og Smíðum allt ehf. hefðu gefið út reikninga á [...] ehf. og [...] ehf. Sagði vitnið að hann hefði keypt vinnu af félögum ákærða við alls kyns frágang, t.d. í [...].

Vitnið sagði að ákærði hefði komið fram gagnvart honum af hálfu Chromecar ehf. Kvaðst vitnið aldrei hafa verið með ákærða á vinnustað en verkefni hans, t.d. í [...], hefðu verið þannig að það var ekki líklegt að ákærði hefði verið einn að vinna þau en hann viti ekki hverjir unnu með honum. Ákærði hefði oft unnið verkin í tímavinnu en stundum á grundvelli tilboðs eða ákveðinnar tölu. Hefðu tilboðin oftast verið munnleg en ekki hefði verið um risastór verkefni að ræða. Þeir hefðu hist fyrst á staðnum og síðan aftur þegar verkinu var lokið. Sjálfur hefði hann ekkert komið að rekstri Chromecar ehf. og Smíðum allt ehf. og viti hann ekki hver sá um þessi félög. Sjálfur hefði hann ekki sinnt verkefnum fyrir þessi félög. Reikningar frá félögunum hefðu annaðhvort verið sendir endurskoðanda vitnisins eða ákærði afhent honum þá í umslagi. Hann hefði ekki útbúið þá reikninga sjálfur og telji líklegt að ákærði eða endurskoðandi ákærða hefði útbúið þá. Reikningarnir hefðu verið greiddir inn á bankareikning og annaðhvort hann eða kona vitnisins séð um það. Þeir hefðu aldrei verið greiddir með reiðufé. Reikningarnir hefðu verið með virðisaukaskatti og hefði endurskoðandi á vegum Endurskoðunar og reikningsskila séð um bókhald fyrir hans félag. Reikningarnir hefðu verið innskattaðir og gerðir eins og átti að gera þá. Athugasemd hefði verið gerð við reikningana við rannsókn þessa máls og hann kallaður inn sem sakborningur en ekki hefðu annars verið gerðar athugasemdir við skattskil félagsins. Aðrir en ákærði hefðu ekki komið fram af hálfu félaganna gagnvart honum.

Var vitninu kynnt að ákærði hefði haldið því fram að reikningar Smíðum allt ehf. og Chromecar ehf. á [...] ehf. og [...] ehf. hefðu verið tilhæfulausir. Sagði vitnið þá að ákærði hefði unnið sína vinnu og hefðu þessir reikningar verið vegna vinnu sem var unnin, t.d. í [...]. Ákærði tók við [...] ehf. og breytti nafninu á félaginu í [...] ehf. Félagi vitnisins hefði haldið félaginu þegar hann og vitnið slitu samvinnu og hefði viljað halda nafninu [...] en vitnið verið áfram með [...] ehf. Var vitninu kynnt að ákærði hefði sagt að hann hefði ekki átt þátt í því að breyta nafni félagsins eða verið framkvæmdastjóri þess. Kvaðst vitnið vera með gögn sem sanni þetta og hefði þetta verið gert með aðstoð endurskoðanda. Farið hefði verið yfir þetta við rannsókn málsins og væri undirritun ákærða á þessum skjölum. Var vitninu kynnt að ákærði hefði haldið því fram að reikningar á þrjú félög væru tilhæfulausir en aðrir í lagi og að reikningarnir hefðu m.a. verið gefnir út að beiðni vitnisins til að fá hærri innsköttun og borga lægri skatt. Var vitnið spurt hvers vegna þetta væri borið upp á vitnið og einn annan aðila en ekki önnur félög. Vitnið kvaðst ekki geta skýrt þetta og sagði ekkert hafa komið upp á milli hans og ákærða.

I kvaðst hafa verið að vinna fyrir [...] ákærða og stýrt fyrirtæki sem hann átti sem heiti [...]. Ynni vitnið við smíðar og hefði frá 2006 verið að vinna fyrir [...] ehf. Þar hefði ákærði einnig unnið en ekki með vitninu. [...] ehf. hefðu unnið víðs vegar, t.d. hjá [...]. Ákærði hefði þá verið að smíða en vitnið viti ekki hvort hann var einn eða með fleiri með sér eða hvort hann var að vinna fyrir [...] ehf. eða í nafni fyrirtækis. Kvaðst vitnið hafa unnið á [...] fyrir [...] ehf. árið 2011, í um þrjá mánuði. Ákærði hefði unnið með þeim síðustu vikuna sem vitnið vann þar en hann viti ekki hvort ákærði var þá að vinna fyrir [...] ehf. Vitnið kvaðst aldrei hafa verið launþegi hjá Chromecar ehf. eða Smíðum allt ehf. og kannast ekki við [...] ehf. Vinnan í [...] hefði verið á vegum [...] ehf.

J kvaðst vinna við smíðar öðru hverju. Hann og ákærði hefðu verið góðir félagar og hefði hann unnið með ákærða við smíðar fyrir einhverjum árum. Ákærði hefði verið með fyrirtæki og vitnið unnið hjá honum, m.a. hjá [...]. Kvaðst hann kannast við Chromcar ehf. og Smíðum allt ehf. en myndi ekki hvaða félög ákærði var með. Sjálfur hefði hann verið launamaður og fengið greitt mánaðarlega, bæði í peningum og með greiðslum inn á bankareikning og hefði ákærði alltaf lagt inn á hann. Kvaðst vitnið ekki muna hvort honum hefði verið greitt af bankareikningi félagsins eða ákærða. Ákærði hefði verið yfirmaður hans og hefðu þeir verið nokkrir sem unnu saman, m.a. G og F en hann viti ekki hvort þeir voru launamenn. Ákærði hefði leigt vitnið út, bæði til [...] ehf.

og [...] ehf. Hefði hann t.d. unnið lengi í [...]. Lengst af hefði hann verið hjá [...] ehf. Hann hefði aldrei unnið beint fyrir [...] ehf. og alltaf verið að vinna beint fyrir ákærða. Staðfesti vitnið að hafa alltaf sent ákærða tölvupósta þar sem fram kom sá tímafjöldi sem hann hefði unnið við verk og fylgdu þeir oft reikningi til viðskiptavina.

III

Niðurstaða

Ákærði er í máli þessu ákærður fyrir meiri háttar brot gegn skattalögum, bókhaldslögum og almennum hegningarlögum á árunum 2012 til 2015 vegna einkahlutafélaganna Chromecar og Smíðum allt. Eru brot ákærða samkvæmt 1. tölulið A- og B-kafla talin varða við 1. mgr. 262. gr. almennra hegningarlaga nr. 19/1940, sbr. 1. mgr. 40. gr. laga nr. 50/1988 um virðisaukaskatt, og samkvæmt 2. tölulið við 2. mgr. 262. gr. laga nr. 19/1940, sbr. 36. gr. og 1. og 2. tölulið 1. mgr. 37. gr. laga nr. 145/1994 um bókhald.

Ákærði neitar sök og krefst þess að hann verði sýknaður að hluta eða öllu leyti af kröfum ákæruvaldsins. Fyrir dómi kaus ákærði að tjá sig ekki um sakarefnið og vísaði til þess framburðar sem hann hefði gefið við rannsókn málsins hjá SRS og héraðssaksóknara. Byggir ákærði varnir sínar á því að hluti þeirra reikninga sem byggt er á í 1. tölulið A- og B-hluta ákæru hefðu verið tilhæfulausir og engin vinna eða þjónusta legið að baki þeim. Félagið hefði fengið þá greidda en hann jafnharðan endurgreitt þá til greiðanda. Sjálfur hefði hann ekki fengið greitt fyrir að gefa út reikningana. Eigi þetta sérstaklega við um reikninga vegna krafna á hendur [...] ehf., [...] ehf. og [...] ehf. Þá hefði hann hætt afskiptum af Smíðum allt ehf. þann 23. júní 2015 og beri enga ábyrgð á skattskilum félagsins eftir þann tíma. Þá krefst ákærði sýknu af ætluðu broti gegn 1. mgr. 262. gr. laga nr. 19/1940 með þeim rökum að sú háttsemi sem lýst er í ákæru verði ekki, eftir setningu laga nr. 29/2021, heimfærð undir lagaákvæðið. Hefur ákærði ekki að öðru leyti gert sérstakar athugasemdir við þá reikninga sem byggt er á né heldur tölulegar athugasemdir við þær fjárhæðir sem byggt er á í ákæru. Hvað ætlað bókhaldsbrot varðar þá byggir ákærði á því að hann hefði ekki áttað sig á því að honum bar að færa bókhald vegna félaganna og bar hann jafnframt um að hafa ekki þekkt skyldur sínar hvað varðar skil á virðisaukattsskýrslum.

Í 1. mgr. 40. gr. laga nr. 50/1988 er mælt fyrir um að skýri skattskyldur maður af ásetningi eða stórkostlegu hirðuleysi rangt eða villandi frá einhverju því er máli skiptir

um virðisaukaskatt sinn eða afhendi hann eigi á lögmæltum tíma virðisaukaskattsskýrslu eða virðisaukaskatt sem hann hefur innheimt eða honum bar að innheimta skal hann greiða fésekt allt að tífoldri þeirri skattfjárhæð sem undan var dregin, vanrækt var greiðsla á eða endurgreidd var um of og aldrei lægri fésekt en nemur tvöfoldri þessari skattfjárhæð. Fésektarlágmark samkvæmt þessari málsgrein á ekki við hafi brot einskorðast við að standa ekki skil á réttilega tilgreindum virðisaukaskatti samkvæmt virðisaukaskattsskýrslu, enda hafi verið staðin skil á verulegum hluta skattfjárhæðar eða málsbætur verið miklar.

Samkvæmt framangreindri 1. mgr. 262. gr. skal hver sem af ásetningi eða stórfelldu gáleysi gerist sekur um meiri háttar brot gegn m.a. 1. eða 6. mgr. 40. gr. laga um virðisaukaskatt sæta fangelsi allt að sex árum. Heimilt er að dæma fésekt að auki samkvæmt þeim ákvæðum skattalaga er fyrr greinir. Í 2. mgr. lagaákvæðisins kemur fram að sömu refsingu skuli sá sæta sem gerist sekur um meiri háttar brot gegn m.a. 37. og 38. gr., sbr. 36. gr., laga um bókhald. Þá kemur fram í 3. mgr. 262. gr. að brot telst m.a. meiri háttar ef það lýtur að verulegum fjárhæðum.

Samkvæmt framburði ákærða hjá lögreglu og þeim gögnum sem liggja fyrir var ákærði stjórnarmaður og framkvæmdastjóri Chromecar ehf. á þeim tíma sem ákæra tekur til og Smíðum allt ehf. þar til 23. júní 2015. Verður það einnig ráðið af framburði þeirra vitna sem komu fyrir dóminn að hann var í fyrirsvari fyrir félögin. Þá er á því byggt í ákæru að ákærði hafi frá 23. júní 2015 verið daglegur stjórnandi Smíðum allt ehf. Bar hann um að hafa séð um fjármál félaganna og sagði að bókhald hefði ekki verið fært fyrir félögin vegna vanþekkingar hans en kvaðst hafa skilað þeim virðisaukaskattsskýrslum sem skilað var. Þá bar hann um að hafa gefið út reikninga vegna félaganna utan hárra reikninga til [...] ehf. sem fyrirsvarsmaður þess félags hefði gefið út. Að auki hefði sá einstaklingur og fyrirsvarsmaður [...] ehf. og [...] ehf. ákveðið fjárhæð reikninga. Hefur framburður ákærða í gegnum meðferð málsins verið nokkuð stöðugur hvað það varðar að reikningarnir hefðu verið tilhæfulausir, þ.e. að ekki hafi komið til vinnuframlag af hálfu starfsmanna á vegum félaga ákærða gegn greiðslunni. Framburður hans hefur hins vegar verið á reiki varðandi það hvaða reikningar hefðu verið tilhæfulausir. Við rannsókn málsins var þetta skoðað og komu hvorki fram gögn né framburðir sem staðfestu þetta og hið sama eigi við um meðferð málsins fyrir dómi. Báru fyrirsvarsmenn framangreindra félaga um að félög ákærða hefðu sinnt verkefnum fyrir félögin og þegið greiðslur fyrir. Einnig kom fram að reikningarnir hefðu verið gerðir á grundvelli vinnu

þeirra, m.a. á grundvelli upplýsinga frá starfsmönnum félaganna um þann tímafjölda sem þeir unnu við verk eins og fram kom í framburði vitnisins J. Reikningarnir eru handskrifaðir á form úr sölureikningsheftum. Voru flestir reikningarnir áritaðir um greiðslu og uppfylltu að öðru leyti formkröfur. Er ekkert fram komið sem bendir til þess að þeir hafi verið tilhæfulausir. Ákærði hefur viðurkennt að hafa gefið út flesta reikningana og er ekkert annað fram komið en að hann hafi stýrt fjármálum beggja félaganna á þeim tíma sem ákæra tekur til. Gildir einu hvort reikningarnir hafi verið tilhæfulausir þegar kemur að því að meta saknæmi vegna þeirra skyldna sem hvíldu á ákærða lögum samkvæmt í kjölfar útgáfu þeirra.

Þá er að mestu samræmi milli þeirra fjárhæða sem runnu inn á bankareikninga félaga ákærða og þeirra reikninga sem liggja fyrir. Ákærði bar hins vegar um að hafa jafnharðan endurgreitt reikningana. Í sumum tilvikum hefði fjárhæðin áður verið greidd inn á persónulegan reikning hans, hluti verið tekinn út og endurgreiddur með reiðufé og jafnvel greiddur beint til starfsmanna þess félags sem greiddi reikning. Fyrir liggja gögn sem sýna millifærslur og reiðufjárúttektir af reikningi félaganna og ákærða. Er ekki samræmi á milli reikningsfjárhæða og þeirra fjármuna sem mögulega gætu hafa runnið til baka til viðkomandi greiðanda. Þarf þá einnig að hafa í huga að ekkert er fram komið sem styður það að reiðufjárúttektir hafi runnið þangað. Er það mat dómsins að ósannað sé að ákærði hafi endurgreitt þá fjármuni sem runnu til félaga hans vegna reikninganna.

Ákærða bar sem stjórnarmaður og framkvæmdastjóri félaganna, samkvæmt 44. gr. laga um einkahlutafélög nr. 138/1994, skylda til að annast um að starfsemi félagsins væri í réttu horfi og jafnframt að fylgjast með og tryggja að félögin inntu af hendi lögboðin gjöld og stæðu skil á skýrslum og skilagreinum til skattýfirvalda, eins og lög gera ráð fyrir. Samkvæmt 3. tölulið 1. mgr. 74. gr. laga nr. 19/1940 má færa refsingu þá sem í lögum er lögð við broti niður úr lágmarki því, sem þar er ákveðið, m.a. þegar svo stendur á að sá, sem verkið vann, hafi álitnið, að verknaður hans væri ekki réttarbrot, sökum afsakanlegrar vanþekkingar eða misskilnings á réttarreglum sem banna framkvæmd verknaðar. Verður almennt ekki litið svo á að slík vanþekking á lögum geti leitt til sýknu. Einnig verður sá framburður ákærða að hann hefði ekki þekkt þær skyldur sem á honum hvíldu samkvæmt lögum um virðisaukaskatt og bókhald metinn ótrúverðugur í ljósi atvika. Er hann einnig ótrúverðugur í ljósi þess að ákærði var, þegar atvik gerðust, til rannsóknar vegna brota gegn sömu lagaákvæðum og hann er nú talinn hafa brotið gegn og var sakfelldur fyrir þau brot á árinu 2014. Getur ákærði ekki borið

fyrir sig vanþekkingu á þessum skyldum sínum og er ekki fallist á þessar röksemdir ákærða.

Fyrir liggur að ákærði skráði sig úr stjórn Smíðum allt ehf. þann 23. júní 2015. Eftir var þá í varastjórn félagsins F en ekkert er fram komið um að hann eða aðrir hafi komið að rekstri þess. Málsgögn benda þó ekki til þess að afskiptum ákærða af félaginu hefði þá verið hætt eins og hann heldur fram og var hann áfram með þrókúru vegna félagsins. Reikningar voru áfram gefnir út og greiðslur bærust félaginu, og frá félaginu inn á reikning ákærða runnu um 15 milljónir króna eftir að ákærði skráði sig úr stjórn þess. Að auki greiddi ákærði fjármuni áfram, t.d. til G, J og D, en J bar um það fyrir dómi að hafa verið launamaður hjá ákærða. Þá bar ákærði um það í framburði sínum hjá SRS að hafa fyllt út reikninga að hluta sem starfsmenn hans gætu klárað að skrifa og sent út þegar hann var fjarverandi sumarið 2015. Af framburði hans verður ráðið að hann hefði sjálfur tekið aftur við útgáfu reikninganna í september 2015. Með vísan til þessa telur dómurinn sannað að ákærði hafi áfram farið með daglega stjórn félagsins og stýrt fjármálum þess þrátt fyrir að hafa skráð sig úr stjórn þess.

Af framburði ákærða og málsgögnum má ráða að félög ákærða voru í rekstri og tóku að sér verkefni sem honum bar að innheimta af virðisaukaskatt. Þá var skilað inn núll-skýrslum vegna félaganna eins og rakið er í ákæru en virðisaukaskattskýrslum annars ekki skilað né heldur staðin skil á greiðslu virðisaukaskatts eins og þar er rakið. Ákærði stóð þannig ekki skil á virðisaukaskattskýrslum og innheimtum skatti í samræmi við það sem greinir 1. tölulið A- og B-hluta ákæru. Brot þessi voru fullframin með því að lögboðnar greiðslur voru ekki inntar af hendi á eindaga. Verður að telja að ákærði hafi annars vegar af ásetningi eða a.m.k. af stórkostlegu hirðuleysi gefið upp rangar eða villandi upplýsingar sem ætlaðar voru skattyfirvöldum til að ákvarða skatta og hins vegar vanrækt að veita upplýsingar sem kunna að hafa þýðingu við skattákvæðanir. Telst ákærði með háttsemi sinni hafa gerst brotlegur við 1. mgr. 40. gr. laga nr. 50/1988.

Með lögum nr. 29/2021 um breytingu á lögum er varða rannsókn og saksókn skattalagabrota, sem tóku gildi 1. maí 2021, voru gerðar breytingar á fyrirkomulagi skattrannsóknna. Er með þeim ætlunin að koma til móts við dóma Mannréttindadómstólsins sem fallið hafa undanfarin ár vegna skattalagabrota og skýra fyrirkomulag rannsóknar skattalagabrota og gera kerfið gagnsærra og skilvirkara. Samkvæmt lögnum er ætlunin að skatteftirlit, rannsóknir og sektarheimildir vegna skattalagabrota verði innan skattkerfisins en alvarlegri brotum vísað til lögreglu ef um

meiri háttar mál er að ræða. Í 110. gr. laga um tekjuskatt nr. 90/2003 er miðað við að hámark sekta skattrannsóknarstjóra verði 100 milljónir króna, sbr. 2. mgr. 10. gr. laga nr. 29/2021.

Með lögum nr. 29/2021 og fyrirmælum ríkissaksóknara nr. 6/2021, um meðferð skattalagabrota, sem sett voru í kjölfar setningar laganna á grundvelli 2. mgr. 103. gr. og 2. mgr. 121. gr. laga nr. 90/2003 um tekjuskatt, sbr. 5. og 11. gr. laga nr. 29/2021, eru settar fram ákveðnar meginreglur sem miða að því að fækka þeim málum sem koma til rannsóknar hjá lögreglu. Í greinargerð sem fylgdi frumvarpi því sem varð að lögum nr. 29/2021 kemur fram að þar sé lagt til að ríkissaksóknari gefi út fyrirmæli á grundvelli laga um meðferð sakamála um hvaða málum skuli vísað til lögreglu. Í þeim felist mat á hvaða brot teljist meiri háttar brot í skilningi 262. gr. almennra hegningarlaga nr. 19/1940 þannig að þeim verði vísað strax til rannsóknar og ákærumeðferðar. Við útgáfu slíkra fyrirmæla mætti líta til þeirra breytinga sem gerðar eru í frumvarpinu á sektarheimildum skattrannsóknarstjóra auk þess sem eðlilegt er að taka jafnframt tillit til alvarleika brota, stigs ásetnings og hvort um ítrekun er að ræða eða eftir atvikum brotasamsteypu. Í a-lið 2. gr. fyrirmælanna kemur fram að ef samanlögð fjárhæð vangreiddra og eða undandreginna skatta og gjalda vegna refsiverðra skattalagabrota nemur hærri fjárhæð en 50 milljónum króna skuli máli vísað til lögreglu. Þá segir í b-lið framangreindar 2. gr. að þegar rökstuddur grunur er um að verknaður hafi verið framinn með sérstaklega vítaverðum hætti, eða við aðstæður sem auka mjög á saknæmi brotsins, enda þótt fjárhæð samkvæmt a-lið 2. gr. nemi lægri fjárhæð en 50 milljónum króna, skuli máli einnig vísað til lögreglu. Loks skal það, samkvæmt c-lið 2. gr., einnig gert ef fyrir liggur að aðili hafi áður verið dæmdur sekur fyrir sams konar brot, þrátt fyrir að fjárhæð sú sem málið varðar sé lægri en 50 milljónir króna, enda séu ítrekunaráhrif ekki fallin niður samkvæmt 3. mgr. 71. gr. laga nr. 19/1940. Eigi það einnig við ef aðila hefur innan fimm ára frá því að ætlað brot var framið verið úrskurðuð sekt af yfirskattanefnd eða ákvörðuð sekt af skattrannsóknarstjóra vegna slíkra brota.

Í dómi Hæstaréttar í máli nr. 35/2021, sem kveðinn var upp 13. apríl 2022, kemur fram það mat réttarins að setning laga nr. 29/2021 breyti í engu refsinemi þessara brota eða lögbundnum viðurlögum við þeim. Vörðuðu brot ákærða í því máli fjárhæðir sem samkvæmt nefndum leiðbeiningum bæri að vísa til lögreglu. Í máli þessu nær sú fjárhæð sem ákærði er ekki talinn hafa staðið skil á ekki þeim mörkum. Verður framangreind athugasemd um að í fyrirmælum ríkissaksóknara felist mat á því hvaða brot teljist meiri

háttar brot í skilningi 262. gr. laga nr. 19/1940 skilin svo að ætlunin sé að fyrirmælin gefi leiðbeiningar um túlkun á gildissviði lagaákvæðisins. Að því leyti sem lagabreytingin þykir til marks um breytt mat löggjafans verður hún túlkuð ákærða í hag, sbr. 2. gr. laga nr. 19/1940. Verður að líta til framangreinds lagaákvæðis bæði við mat á refsinemi verknaðar og refsingu. Af þessu verður dregin sú ályktun að brot teljist alla jafna ekki meiri háttar nema undandregnir skattar og gjöld nemi hærri fjárhæð en 50 milljónum króna. Eins og að framan er rakið þá verður máli ekki lokið með sektarákvörðun skattýfirvalda geti samanlögð fjárhæð sekta numið meira en 100 milljónum króna. Vegna eðlis brota ákærða og dómafordæma kemur til skoðunar að við ákvörðun sektarrefsingar verði farið fram yfir lágmark viðeigandi lagaákvæðis, þ.e. að sekt nemi þrefaldri þeirri fjárhæð sem ekki var staðið skil á. Með vísan til þess verður við það miðað að fjárhæð sektar geti farið yfir 100 milljónir króna. Einnig ber að líta til þess að samkvæmt framangreindri 3. mgr. 71. gr. falla ítrekunaráhrif niður, ef liðið hafa fimm ár frá því að sökunautur hefur tekið út fyrri refsingu, eða frá því að hún hefur fallið niður eða verið gefin upp, þangað til hann fremur síðara brotið. Með dómi héraðsdóms 6. júní 2014 var ákærði sakfelldur fyrir sambærileg brot og hér eru til umfjöllunar, m.a. fyrir brot gegn 1. mgr. 262. gr. laga nr. 19/1940. Eins og síðar verður rakið er það mat dómsins að háttsemi sú sem ákærði er nú ákærður fyrir sé hegningarauki vegna dómsins og skilorðsrof. Með vísan til framangreinds verður brot ákærða jafnframt heimfært undir 1. mgr. 262. gr. laga nr. 19/1940.

Ákærði er einnig ákærður fyrir meiri háttar brot gegn bókhaldslögum, sbr. 2. tölulið A- og B-hluta ákærunnar, fyrir að hafa eigi fært tilskilið bókhald fyrir einkahlutafélögin í samræmi við kröfur laga nr. 145/1994 um bókhald og vanrækt að varðveita fylgiskjöl og önnur bókhaldsgögn með fullnægjandi hætti.

Ákærði var bókhaldsskyldur samkvæmt 8. tölulið 1. mgr. 1. gr. laga nr. 145/1994. Samkvæmt 9. gr. sömu laga skal í bókhaldi skrá viðskipti jafnskjótt og þau fara fram, enda sé það í samræmi við góða bókhaldsvenju. Önnur atvik skulu skráð svo fljótt sem unnt er eftir að þau eiga sér stað. Samkvæmt 1. tölulið 1. mgr. 37. gr. laganna telst það meiri háttar brot gegn lögunum ef m.a. bókhaldsskyldur maður færir ekki tilskilið bókhald fyrir sjálfan sig þannig að hann uppfylli kröfur laga í meginatriðum og samkvæmt 2. tölulið lagaákvæðisins einnig ef hann varðveitir ekki fylgiskjöl eða önnur bókhaldsgögn eða gerir það á svo ófullnægjandi hátt að ógerningur sé að rekja bókhaldsfærslur til viðskipta og byggja bókhaldsbækur og ársreikning á þeim.

Verður af rannsóknargögnum og framburði ákærða talið sannað að ákærði hafi ekki fært bókhald vegna þessara tveggja einkahlutafélaga. Þá liggur fyrir að hann varslaði ekki bókhaldsgögn í samræmi við lög, þ.m.t. reikninga. Bar ákærða sem stjórnarmanni og framkvæmdastjóra að hafa eftirlit með bókhaldi félaganna. Ákærði bar um að hafa ekki vitað að hann þyrfti að skila virðisaukaskattskýrslum og halda bókhald auk þess sem hann lýsti losi á útgáfu reikninga að því leyti að hann hefði ítrekað týnt heftum og því ekki náð að halda rétttri númeraröð við útgáfu þeirra. Eins og að framan er rakið þá leiðir vanþekking á lagaskyldu ekki til sýknu eða refsileysis eins og á stendur auk þess sem dómurinn hefur metið framburð ákærða hvað þetta varðar ótrúverðugan. Voru bókhaldsbrot ákærða samfelld í gegnum rekstur hans til margra ára auk þess sem ákærði hefur áður verið sakfelldur fyrir slík brot. Verða brotin því talin meiri háttar í skilningi 2. mgr. 262. gr. laga nr. 19/1940. Eins og atvikum er háttað telst ákærði hafa með háttsemi sinni brotið gegn 2. mgr. 262. gr. laga nr. 19/1940 og 1. og 2. tölulið 1. mgr. 37. gr., sbr. 36. gr. laga nr. 145/1994.

Að öllu þessu virtu telur dómurinn nægilega sannað, sbr. 108. og 109. gr. laga nr. 88/2008 um meðferð sakamála, að ákærði hafi gerst sekur um þá háttsemi sem lýst er í ákæru. Eru brot ákærða réttilega heimfærð til refsíákvæða í ákæru.

IV

Ákærði er fæddur í [...]. Samkvæmt framlögðu sakavottorði, dagsettu 20. september 2021, hefur ákærði fimm sinnum verið dæmdur til refsingar síðan árið 2004. Með dómi héraðsdóms 27. september 2004 var ákærði dæmdur í 45 daga fangelsi fyrir brot gegn 245. og 248. gr. almennra hegningarlaga nr. 19/1940 og 1. mgr. 48. gr. umferðarlaga nr. 50/1987. Með dómi 3. febrúar 2005 var hann dæmdur í 15 daga fangelsi vegna brots gegn 245. gr. laga nr. 19/1940 og 1. mgr. 48. gr. laga nr. 50/1987. Var refsingin talin vera hegningarauki, sbr. 78. gr. laga nr. 19/1940, vegna dómsins frá árinu 2004. Þá var ákærði dæmdur í þriggja mánaða skilorðsbundið fangelsi 5. maí 2009 vegna brots gegn 1. mgr. 155. gr. sömu laga. Með dómi 21. desember 2010 var ákærði svo dæmdur í 15 mánaða fangelsi en þar af voru 12 mánuðir skilorðsbundnir til þriggja ára. Var ákærði þá sakfelldur fyrir brot gegn 1. mgr. 226. gr. og 2. mgr. 208. gr. laga nr. 19/1940. Var refsingin talin vera hegningarauki vegna dómsins frá 2009 og var refsing sú sem ákærða var þá ákveðin dæmd upp og honum gerð refsing í einu lagi vegna beggja málanna. Loks var ákærði með dómi héraðsdóms 6. júní 2014 dæmdur í 18 mánaða

fangelsi en þar af voru 15 mánuðir skilorðsbundnir til þriggja ára og til greiðslu sektar að fjárhæð 27.000.000 króna. Var ákærði þá sakfelldur fyrir brot gegn 1. mgr. 262. gr. laga nr. 19/1940, sbr. 1. mgr. 40. gr. laga um virðisaukaskatt nr. 50/1988 og 2. mgr. 262. gr. laga nr. 19/1940, sbr. 1., sbr. 2., tölulið 1. mgr. 37. gr., sbr. 36. gr., laga nr. 145/1994 um bókhald. Voru brot ákærða að hluta til hegningarauki vegna eldri dóms en að öðru leyti var um skilorðsrof að ræða.

Er refsing ákærða nú hegningarauki vegna dómsins frá 6. júní 2014 að því marki sem ákærði framdi brot sín fyrir uppsögu dómsins en rof á skilorði dómsins hvað varðar brot framin eftir þann tíma. Verður skilorðsbundni hluti dómsins frá 2014 því dæmdur upp og ákærða gerð refsing í einu lagi, sbr. 60., 77. og 78. gr. laga nr. 19/1940. Verður einnig við ákvörðun refsingar ákærða, til refsimildunar, litið til þess að meðferð málsins hefur dregist mjög án þess að ákærða verði um það kennt. Þá á ákærði sér engar málsbætur. Loks er, til þyngingar, litið til þess að brot þau sem ákærði hefur verið sakfelldur fyrir varða háar fjárhæðir, voru umfangsmikil og skipulögð. Teljast þau vera meiri háttar samkvæmt 262. gr. laga nr. 19/1940, sbr. 1. mgr. 40. gr. laga nr. 50/1988. Með hliðsjón af framangreindu þykir refsing ákærða hæfilega ákveðin fangelsi í 24 mánuði en fresta skal fullnustu 21 mánaðar af dæmdri refsingu og falli hún niður að liðnum þremur árum frá uppkvaðningu dóms þessa að telja, haldi ákærði almennt skilorð 57. gr. laga nr. 19/1940.

Þá ber einnig að dæma ákærða til greiðslu sektar til ríkissjóðs, sbr. 1. mgr. 40. gr. laga nr. 50/1988, sem nemur þrefaldri þeirri skattfjárhæð sem hann er ákærður fyrir að standa ekki skil á. Verður sektarfjárhæðin ákveðin 136.681.980 krónur en komi 360 daga fangelsi í stað sektarinnar verði hún ekki greidd innan fjögurra vikna frá uppkvaðningu dómsins að telja.

Ákærði greiði allan sakarkostnað málsins, þ.m.t. málsvarnarlaun skipaðs verjanda síns, Sveins Andra Sveinssonar lögmanns, 3.000.000 krónur, að meðtöldum virðisaukaskatti. Annan sakarkostnað leiddi ekki af meðferð málsins.

Af hálfu ákærvaldsins flutti málið Matthea Oddsdóttir aðstoðarsaksóknari.

Sigríður Elsa Kjartansdóttir héraðsdómari kveður upp dóm þennan.

D Ó M S O R Ð:

Ákærði, Ragnar Már Svansson Michelsen, sæti fangelsi í 24 mánuði en fresta skal fullnustu 21 mánaðar af dæmdri refsingu og falli hún niður að liðnum þremur árum frá

uppkvaðningu dóms þessa að telja, haldi ákærði almennt skilorð 57. gr. almennra hegningarlaga nr. 19/1940.

Ákærði greiði 136.681.980 krónur í sekt í ríkissjóð innan fjögurra vikna frá uppkvaðningu dómsins að telja en sæti ella fangelsi í 360 daga.

Ákærði greiði málsvarnarlaun skipaðs verjanda síns, Sveins Andra Sveinssonar lögmanns, 3.000.000 króna.

Sigríður Elsa Kjartansdóttir