



HÉRAÐSDÓMUR  
SUÐURLANDS

D Ó M U R

11. júlí 2014

Mál nr. S-342/2013:  
Ákærandi: Sérstakur saksóknari  
(*Ásmunda Björg Baldursdóttir fulltrúi*)

Ákærðu: X  
(*Halldór Jónsson hrl.*)  
Gunnar Magnús Erlingsson  
(*Kristján Gunnar Valdimarsson hdl.*)

Dómari: Ragnheiður Thorlacius héraðsdómari

Árið 2014, föstudaginn 11. júlí, er á dómþingi Héraðsdóms Suðurlands, sem háð er í dómsal embættisins að Austurvegi 4 á Selfossi af Ragnheiði Thorlacius héraðsdómara, í málinu nr. S-342/2013:

Ákærvaldið

(*Ásmunda Björg Baldursdóttir aðstoðarsaksóknari*)

gegn

X

(*Halldór Jónsson hrl.*)

og

Gunnari Magnúsi Erlingssyni

(*Kristján Gunnar Valdimarsson hdl.*)

kveðinn upp svohljóðandi

#### **dómur:**

Mál þetta, sem dómtekið var þann 16. júní sl., en endurupptekið þann 8. júlí sl., og dómtekið að nýju þann dag, er höfðað með ákæru útgefinni af embætti sérstaks saksóknara á hendur ákærða, X og ákærða Gunnari Magnúsi Erlingssyni, [...] fyrir meiri háttar brot gegn skattalögum:

„1) Á hendur ákærða X með því að hafa staðið skil á efnislega röngum skattframtölum gjaldárin 2007, 2008 og 2009 vegna tekjuáranna 2006, 2007 og 2008, en ákærði lét undir höfuð leggjast að telja fram á skattframtölum sínum fjármagnstekjur samtals að fjárhæð kr. 219.431.363, sem voru tekjur hans af uppgjöri á 42 framvirkum samningum við Kaupþing banka hf., sem skiptast í 26 framvirka samninga með undirliggjandi hlutabréf, 13 framvirka gjaldmiðlasamninga og 3 framvirka samninga með undirliggjandi íbúðabréf, sem skattskyldar eru skv. 3. ál. C-liðar 7. gr., sbr. 2. mgr. 8. gr. laga nr. 90/2003 um tekjuskatt. Með háttseminni kom ákærði, sér undan greiðslu fjármagnstekjuskatts samtals að fjárhæð kr. 21.827.774, sem sundurliðast hér að neðan.

#### **Gjaldárið 2007**

---

*Fjármagnstekjur:*

Samtals tekjur af framvirkum skiptasamningum	kr.
124.470.317	
Framtaldar tekjur skv. skattframtali	kr.
43.397.429	
Afdregin staðgreiðsla af framtöldum tekjum	kr.
3.592.425	

**Vanframtaldar fjármagnstekjur** **kr.**

**81.072.888**

**Vanframtalinn fjármagnstekjuskattur, skattprósenta 10%** **kr.**

**8.107.289**

### Gjaldárið 2008

---

*Fjármagnstekjur:*

Samtals tekjur af framvirkum skiptasamningum	kr.
97.981.874	
Framtaldar tekjur skv. skattframtali	kr.
0	
Afdregin staðgreiðsla	kr. 115.362

**Vanframtaldar fjármagnstekjur** **kr.**

**97.981.874**

Fjármagnstekjuskattur kr. 9.798.187

Afdregin staðgreiðsla kr. 115.362

**Vanframtalinn fjármagnstekjuskattur** **kr.**

**9.682.825**

### Gjaldárið 2009

---

*Fjármagnstekjur:*

Samtals tekjur af framvirkum skiptasamningum	kr. 40.376.601
Framtaldar tekjur skv. skattframtali	kr. 0
Afdregin staðgreiðsla	kr. 0

**Vanframtaldar fjármagnstekjur**

**kr. 40.376.601**

**Vanframtalinn fjármagnstekjuskattur**

**kr. 4.037.660**

***Samtals vanframtaldar fjármagnstekjur:***

**kr. 219.431.363**

***Samtals vanframtalinn fjármagnstekjuskattur:***

**kr. 21.827.774**

Skattskyld afleiðuviðskipti ákærða X af hlutabréfasamningum við Kaupþing banka hf. á árinu 2006.

Samningur númer	Samnings- dagur	Lokadagur	Virði undirliggjandi eignar á gjalddaga	Skuldbinding á gjalddaga	Tekjur
[...]	22.12.2005	13.1.2006	120.550.100	101.896.593	18.653.507
[...]	4.1.2006	16.2.2006	114.760.000	100.551.164	14.208.836
[...]	4.1.2006	8.2.2006	126.100.000	101.483.196	24.616.804
[...]	12.1.2006	8.2.2006	121.250.000	99.596.918	21.653.082
[...]	8.2.2006	16.2.2006	155.791.500	132.074.653	23.716.847
[...]	5.4.2006	20.9.2006	10.700.000	10.486.367	213.633
[...]	27.4.2006	25.8.2006	55.000.000	52.418.517	2.581.483
[...]	4.5.2006	17.10.2006	87.600.000	79.227.208	8.372.792
[...]	12.5.2006	25.8.2006	110.000.000	99.546.667	10.453.333
					<u>124.470.317</u>

Skattskyld afleiðuviðskipti ákærða X af hlutabréfasamningum við Kaupþing banka hf. á árinu 2007.

Samnings númer	Samnings- dagur	Lokadagur	Virði undirliggjandi eignar á gjalddaga	Skuldbinding á gjalddaga	Tekjur
[...]	22.11.2006	29.1.2007	54.526.122	48.472.853	6.053.269
[...]	5.1.2007	8.1.2007	12.282.000	11.076.552	1.205.448
[...]	5.1.2007	5.1.2007	9.945.600	8.977.583	968.017
[...]	23.1.2007	24.1.2007	23.300.000	21.018.204	2.281.796
[...]	23.1.2007	29.1.2007	23.182.875	21.065.276	2.117.599
[...]	26.1.2007	26.3.2007	66.800.000	65.548.707	1.251.293
[...]	1.2.2007	23.3.2007	61.000.000	59.280.586	5.579.414
[...]	15.3.2007	24.4.2007	107.216.550	94.050.353	13.166.197
[...]	22.3.2007	4.5.2007	107.800.000	93.831.156	13.968.844
[...]	22.3.2007	23.3.2007	104.000.000	97.166.793	6.833.207
[...]	26.3.2007	8.5.2007	53.600.000	49.798.299	3.801.701
[...]	27.3.2007	8.5.2007	53.600.000	49.824.877	3.775.123
[...]	13.4.2007	8.5.2007	31.667.000	28.806.593	2.860.407

[...]	21.8.2007	28.8.2007	119.330.800	111.353.317	7.977.483
[...]	10.9.2007	3.10.2007	141.960.000	138.480.924	3.479.076
[...]	10.9.2007	3.10.2007	16.200.000	15.449.076	750.924
[...]	18.9.2007	3.10.2007	32.500.000	28.535.128	3.964.872
					<u>80.034.670</u>

Skattskyld afleiðuviðskipti ákærða X af gjaldmiðlasamningum við Kaupþing banka hf. á árinu 2007.

Samnings-númer	Viðskipta-dagur	Uppgjörs-dagur	K/S*	Söluverð	Kaupverð	Tekjur
[...]	2.11.2007	3.12.2007	S	-50.000.000	96.547.463	
[...]	26.11.2007	3.12.2007	K	-96.547.463	55.505.136	5.505.136
[...]	2.11.2007	3.12.2007	S	-100.000.000	1.938.295	
[...]	26.11.2007	3.12.2007	K	-1.938.295	109.971.559	9.971.559
[...]	2.11.2007	3.12.2007	S	-50.000.000	840.838	
[...]	26.11.2007	3.12.2007	K	-840.838	52.470.508	2.470.508
					<u>17.947.204</u>	

\* K/S þýðir kaup/sala á íslenskri krónu

Skattskyld afleiðuviðskipti ákærða X af gjaldmiðlasamningum við Kaupþing banka hf. á árinu 2008.

Samnings-númer	Viðskipta-dagur	Uppgjörs-dagur	K/S*	Söluverð	Kaupverð	Tekjur
[...]	20.12.2007	28.1.2008	S	-122.755.760	1.000.000	
[...]	17.1.2008	28.1.2008	K	-1.000.000	126.324.400	3.568.640
[...]	11.1.2008	15.2.2008	S	-247.681.400	2.000.000	
[...]	24.1.2008	15.2.2008	K	-1.000.000	127.743.630	
[...]	7.2.2008	15.2.2008	K	-1.000.000	128.736.150	8.798.380
[...]	10.3.2008	11.4.2008	S	-136.746.660	1.000.000	
[...]	28.3.2008	11.4.2008	K	-1.000.000	157.888.260	21.141.600
					<u>33.508.620</u>	

\* K/S þýðir kaup/sala á íslenskri krónu

Skattskyld afleiðuviðskipti ákærða X af framvirkum íbúðabréfasamningum við Kaupþing banka hf. á árinu 2009.

Samnings-númer	Samnings-dagur	Lokadagur	Virði undirliggjandi eignar á gjalddaga	Skuldbinding á gjalddaga	Tekjur
[...]	21.12.2007	20.2.2008	92.625.300	91.982.233	4.936.581
[...]	25.1.2008	20.2.2008	104.557.210	104.150.861	406.349

[...]	2.5.2008	16.5.2008	114.656.690	113.131.639	1.525.051
					<u>6.867.981</u>

2) Á hendur ákærða Gunnari Magnúsi löggiltum endurskoðanda fyrir að hafa aðstoðað meðákærða X við að skýra rangt frá fjármagnstekjum gjaldárin 2007 og 2009 vegna tekjuáranna 2006 og 2008 í skýrslugjöf til skattyfirvalda, en með því komu þeir meðákærða undan greiðslu fjármagnstekjuskatts samtals að fjárhæð kr. 12.144.949, samanber sundurliðun hér að ofan varðandi gjaldárin 2007 og 2009.

Framangreint brot ákærða X telst varða við 1. mgr. 262. gr. almennra hegningarlaga nr. 19/1940, sbr. 1. gr. laga nr. 39/1995 og 139. gr. laga nr. 82/1998, sbr. 1. mgr. 109. gr. laga um tekjuskatt nr. 90/2003, með síðari breytingum.

Framangreint brot ákærða Gunnars Magnúsar telst aðallega varða við 1. mgr. 262. gr. almennra hegningarlaga nr. 19/1940, sbr. 1. gr. laga nr. 39/1995 og 139. gr. laga nr. 82/1998, sbr. 5. mgr. 109. gr. laga um tekjuskatt nr. 90/2003, en til vara við 1. mgr. 262. gr., sbr. 22. gr. almennra hegningarlaga nr. 19/1940, sbr. 7. mgr. 109. gr. laga um tekjuskatt nr. 90/2003, allt með síðari breytingum.

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

Að auki er þess krafist að ákærði Gunnar Magnús verði, með vísan til 2. mgr. 68. gr. almennra hegningarlaga nr. 19/1940, sbr. 6. gr. laga nr. 31/1961, sviptur löggildingu til endurskoðunarstarfa.“

Ákærðu neituðu báðir sök við þingfestingu málsins þann 1. október sl., og kröfðust þess að málinu yrði vísað frá dómi. Af hálfu saksóknara var kröfunni mótmælt. Munnlegur málflutningur fór fram um kröfuna þann 4. október sl. Með úrskurði dómsins þann 31. sama mánaðar var frávísunarkröfum ákærðu hafnað. Í þinghaldinu var ákveðið að fresta málinu til framlagninga greinargerða ákærðu til föstudagsins 17. janúar 2014, en þinghaldinu var frestað meðan beðið var fordæmisgefandi dóms Hæstaréttar um frávísunarhluta máls þessa. Þá var aðalmeðferð, sem fyrirhuguð var föstudaginn 21. mars sl., frestað meðan beðið var fordæmisgefandi dóma Hæstaréttar um efnishluta máls þessa. Að loknum skýrslutökum og munnlegum málflutningi þann 16. júní sl. var málið dómtekið.

Eftir dómtöku málsins kom í ljós að rannsóknargögnum fylgdi ekki ein blaðsíða úr skýrslutöku sérstaks saksóknara yfir ákærða X þann 14. desember 2012,

nánar tiltekið bls. 14. Þar sem umrædda síðu vantaði þegar ákærði gaf skýrslu við aðalmeðferð málsins og staðfesti framangreinda skýrslu, beindi dómari því til ákærvaldsins að umrædd blaðsíða yrði lögð fram. Málið var því endurupptekið með vísan til 168. gr. laga nr. 88/2008 þann 8. júlí sl., umrædd blaðsíða lögð fram og skýrsla tekin af ákærða X. Fyrir þinghaldi höfðu ákærði og verjandi hans hlustað á hljóðupptöku af áðurnefndri yfirheyrslu en diskur með upptökunni var lagður fram við þingfestingu málsins. Sakarflytjendum var síðan gefinn kostur á að gera athugasemdir til viðbótar fyrri málflutningi sínum og málið að því búnu tekið til dóms á ný.

Ákærvaldið gerir þær kröfur sem í ákæru greinir að því undanskildu að við upphaf aðalmeðferðar féll ákærvaldið frá kröfu um að ákærði Gunnar Magnús verði sviptur löggildingu til endurskoðunarstarfa. Þá leiðrétti saksóknari ártal á blaðsíðu 4 í ákæru þar sem gerð er grein fyrir skattskyldum afleiðuviðskiptum ákærða X af framvirkum íbúðabréfasamningum við Kaupþing banka hf. Þar er fyrir misritun tilgreint ártalið 2009 í stað 2008.

Í þessum hluta málsins krefst ákærði X aðallega sýknu af öllum kröfum ákærvaldsins en til vara að ákærði verði dæmdur til vægustu refsingar sem lög leyfa. Þá er þess krafist í báðum tilvikum að sakarkostnaður, þ.m.t. málsvarnarlaun verjanda ákærða verði greidd úr ríkisjóði.

Ákærði Gunnar Magnús krefst aðallega sýknu af öllum kröfum ákærvaldsins en til vara að ákærði verði dæmdur til vægustu refsingar sem lög leyfa. Þá er þess krafist í báðum tilvikum að sakarkostnaður, þ.m.t. málsvarnarlaun verjanda ákærða verði greidd úr ríkisjóði.

#### *Málavextir*

Samkvæmt gögnum málsins eru helstu málsatvik þessi. Skattrannsóknarstjóri ríkisins hóf rannsókn að eigin frumkvæði þann 18. nóvember 2010 á skattskilum ákærða X vegna framvirkra skiptasamninga með undirliggjandi hlutabréf og íbúðabréf og framvirkra gjaldmiðlasamninga sem ákærði gerði við Kaupþing banka hf., [hér eftir Kaupþing] og tók rannsóknin til gjaldáranna 2007, 2008 og 2009, vegna tekjuáranna 2006, 2007 og 2008. Ákærði X móttók tilkynningu þessa efnis þann 23. nóvember 2010. Í tilefni framangreindrar tilkynningar aflaði skattrannsóknarstjóri gagna hjá ákærða X og fyrir liggur að ákærði Gunnar Magnús, sem annaðist gerð skattframtala fyrir ákærða X, sendi embættinu gögn og skýringar með bréfi dags. 7. desember 2010. Þá var ákærði X yfirheyrður hjá skattrannsóknarstjóra þann 8. júní

2011 og hafði réttarstöðu grunaðs manns. Þann sama dag gaf ákærði Gunnar Magnús vitnaskýrslu í málinu hjá skattrannsóknarstjóra.

Þann 10. nóvember 2011 sendi skattrannsóknarstjóri ríkisins ákærða X skýrslu sína, dags. 8. nóvember sama ár, þar sem niðurstöður rannsóknar embættisins á umræddum skattskilum ákærða voru teknar saman. Var ákærða í áðurnefndu bréfi gefinn frestur til að kynna sér skýrsluna og koma að mótmælum, gögnum og skriflegum skýringum áður en skattrannsóknarstjóri tæki ákvörðun um framhald málsins. Andmæli ákærða X komu fram í bréfi til skattrannsóknarstjóra, dags. 14. desember 2011. Í endanlegri skýrslu skattrannsóknarstjóra, dagsettri 30. desember 2012, sem var samhljóða áðurnefndri skýrslu frá 8. nóvember 2011, komst skattrannsóknarstjóri að þeirri niðurstöðu að ákærði X hafi staðið skil á efnislega röngum skattframtölum vegna tekjuáranna 2006, 2007 og 2008, með því að vanrækja að gera grein fyrir skattskyldum tekjum vegna jákvæðs mismunar af eftirtöldum framvirkum skiptasamningum sem hér segir: Í fyrsta lagi vegna samninga með undirliggjandi hlutabréf vegna tekjuáranna 2006 og 2007, í öðru lagi vegna samninga með undirliggjandi gjaldmiðlasamninga vegna tekjuáranna 2007 og 2008 og í þriðja lagi vegna samninga með undirliggjandi íbúðabréf vegna tekjuársins 2008.

Með bréfi skattrannsóknarstjóra, dags. 30. desember 2011, til ákærða X, tilkynnti embættið að rannsókn málsins væri lokið og í tilefni þess var ákærða gefinn kostur á að tjá sig áður en skattrannsóknarstjóri tæki ákvörðun um refsimeðferð málsins. Það gerði ákærði X með bréfi dags. 29. janúar 2012. Í athugasemdum ákærða var aðallega vísað til þess að málið varðaði ágreining um túlkun og skýringu á skattalögum, huglæg skilyrði væru ekki fyrir hendi til að refsa megi í málinu og framtal tekna ákærða af skiptasamningum með undirliggjandi hlutabréf hafi verið í samræmi við skattalög, að undanskildum mistökum við framtalsgerð tekjuársins 2007 þar sem vantað hafi tiltekna lista við gerð framtalsins. Það var síðan með bréfi skattrannsóknarstjóra til ákærða X, dags. 14. september 2012, sem embættið tilkynnti ákærða að tekin hafi verið sú ákvörðun að vísa máli hans til rannsóknar hjá lögreglu. Með bréfi skattrannsóknarstjóra, dags. 14. september 2012, var rannsókn embættisins vegna meintra brota ákærða X á ákvæðum laga nr. 90/2003, og eftir atvikum almennum hegningarlögum, send sérstökum saksóknara.

Í áðurgreindu bréfi skattrannsóknarstjóra til ákærða X, dags. 30. desember 2011, tilkynnti embættið ákærða einnig að ákveðið hafi verið að senda rannsókn embættisins til ríkisskattstjóra til ákvarðanatöku um hugsanlega endurálagningu. Með

bréfi ríkisskattstjóra, dags. 19. júní 2012, til ákærða X voru boðaðar breytingar á opinberum gjöldum ákærða gjaldárin 2007, 2008 og 2009, og ákærða gefinn kostur á að koma að athugasemdum. Ríkisskattstjóri kvað upp úrskurð í máli ákærða þann 11. september 2012. Í þeim úrskurði var komist að þeirri niðurstöðu að stofn til útreiknings fjármagnstekjuskatts vegna gjaldársins 2007 skyldi hækka um 81.072.888 krónur og bætt yrði við hann 25% álagi, eða 20.268.222 krónum. Vegna gjaldársins 2008 var komist að þeirri niðurstöðu að stofn til útreiknings fjármagnstekjuskatts skyldi hækka um 97.981.874 krónur og bætt yrði við hann 25% álagi, eða 24.207.064 krónum. Vegna gjaldársins 2009 var komist að þeirri niðurstöðu að stofn til útreiknings fjármagnstekjuskatts skyldi hækka um 40.376.601 krónu og bætt yrði við hann 25% álagi, eða 10.094.150 krónum. Ákærði X kærði úrskurðinn til yfirsattanefndar, sem hafnaði kröfum ákærða með úrskurði nefndarinnar uppkveðnum þann 30. desember 2013. Í úrskurði yfirsattanefndar kemur réttilega fram að rétt reiknað álag vegna gjaldársins 2008 eigi að vera 24.495.469 krónur í stað 24.207.064 krónur eins og segi í áður nefndum úrskurði ríkisskattstjóra.

Eins og áður segir vísaði skattrannsóknarstjóri rannsókn á skattskilum ákærða X til sérstaks saksóknara með bréfi dags. 14. september 2012. Í málinu liggja frammi samantektir sérstaks saksóknara á ætluðum vanframtöldum fjármagnstekjum ákærða vegna árána 2006-2008, dags. 14. nóvember 2012. Þá mætti ákærði X ásamt verjanda sínum til skýrslutöku hjá sérstökum saksóknara þann 14. desember 2012. Samkvæmt gögnum málsins mætti ákærði Gunnar Magnús til skýrslutöku hjá embættinu þann 20. desember 2012 og hafði þá réttarstöðu grunaðs manns. Þá liggur fyrir í gögnum málsins að þann 25. febrúar 2013 óskaði sérstakur saksóknari eftir gögnum hjá slitastjórn Kaupþings banka og barst embættinu svar slitastjórnar þann 7. mars 2013. Ákæra í máli þessu var síðan, eins og áður er rakið, gefin út þann 3. september 2013.

*Skýrslutaka fyrir dómi.*

Ákærði X, sem kvaðst hafa áratuga reynslu í viðskiptum og rekstri fyrirtækja allt til ársins 2000, kvaðst ekki hafa stundað launaða vinnu á árunum 2006-2008. Undir ákærða voru borin skattframtöl hans, þau sem í ákæru getur. Í fyrsta lagi skattframtal gjaldársins 2007, vegna tekjuársins 2006, í öðru lagi skattframtal gjaldársins 2008 vegna tekjuársins 2007 og í þriðja lagi skattframtal gjaldársins 2009 vegna tekjuársins 2008. Staðfesti ákærði að um væri að ræða skattframtöl hans framangreind ár og að ákærði Gunnar Magnús Erlingsson, sem hafi verið endurskoðandi hans í tugi ára, hafi séð um gerð þeirra og skil. Sérstaklega aðspurður

kvaðst ákærði ekki alltaf hafa farið yfir framtölin áður en þau voru send. Hann hafi oft verið fjarverandi þegar skil framtala fóru fram, en þrátt fyrir það hafi hann verið meðvitaður um hvernig ákærði Gunnar Magnús hafi staðið að framtalsgerðinni þar sem ákærði Gunnar Magnús hafi alltaf upplýst sig um framtalsgerðina. Ákærði kvað ákærða Gunnar Magnús hafa byggt umrædd framtöl á gögnum sem ákærði hafi afhent honum, auk forskráninga. Vegna þeirra viðskipta sem ákæra tekur til tók ákærði fram að framtölin hafi að öllu leyti verið byggð á gögnum frá Kaupþingi. Ákærði kvað umrædda samninga við Kaupþing oft hafa verið gerða í gegnum síma og oft undirritaðir löngu síðar. Ákærði kvaðst hafa mætt í Kaupþing eftir áramót og fengið útskrift af öllum hreyfingum og viðskiptum hans við bankann viðkomandi ár. Þau gögn hafi hann síðan afhent ákærða Gunnari Magnúsi vegna framtalsgerðar. Sérstaklega aðspurður kvaðst ákærði ekki hafa farið yfir umrædd gögn frá bankanum enda um að ræða langa lista og umfangsmikil viðskipti. Ákærði kvaðst telja að framtöl gjaldáranna 2007-2009 gefi rétta mynd af tekjum hans og eignum viðkomandi ár.

Undir ákærða voru bornar vaxtatekjur tekjuárið 2006 vegna skiptasamninga Kaupþings að fjárhæð 43.397.429 krónur á skattframtali 2007 og hann inntur eftir því hvernig umrædd tala hafi verið fundin út. Ákærði vísaði til þess að hún hafi byggt á listum frá bankanum og kvaðst ákærði ekki hafa farið yfir þetta sérstaklega og vísaði til þess að ákærði Gunnar Magnús hafi byggt framtalsgerðina á gögnum frá bankanum. Borin var undir ákærða samantekt sérstaks saksóknara yfir skiptasamninga ákærða með undirliggjandi hlutabréf árið 2006, en þar kemur fram að samkvæmt yfirlitinu hafi hagnaður af samningum það ár verið 124.470.317 krónur en tap verið 66.686.226 krónur og mismunur þar á milli 57.784.091 krónur. Þegar ákærði var spurður af hverju síðast greinda talan hafi ekki verið talin fram á skattframtalinu, kvaðst ákærði ekki átta sig á því og ekki geta gefið skýringu á því.

Í tilefni upplýsinga sem koma fram í þriðja kafla skattframtals ákærða gjaldárið 2008 vegna tekjuársins 2007 var ákærði spurður hvort hann hafi átt í viðskiptum með framvirka samninga. Kvað ákærði ljóst, samkvæmt því sem fram hafi komið í gögnum málsins, að hann hafi ekki fengið lista um umrædd viðskipi þetta árið þegar hann sótti gögn í bankann. Ákærði kvaðst þetta ár eins og önnur hafa farið í bankann til að sækja gögn vegna framtalsgerðarinnar og afhent ákærða Gunnari Magnúsi öll gögn frá bankanum án þess að fara sérstaklega yfir þau og treyst því samkvæmt fyrri reynslu að bankinn færði öll viðskipti hans rétt. Hér hafi því verið um algjöra yfirsjón og mistök að ræða sem hljóti að liggja í því að tiltekin yfirlit um

framvirka samninga hafi ekki fylgt gögnum frá bankanum. Þetta hafi komið honum á óvart þegar rannsókn málsins hófst. Hann hafi þá kallað eftir þessum upplýsingum frá bankanum og þær þá komið fram.

Ákærði var inntur eftir þeim upplýsingum sem koma fram í athugasemdareit 1.4 á skattframtali gjaldárið 2009 vegna tekjuársins 2008, þar sem tilgreint er að tap af framvirkum samningum hafi umrætt tekjuár numið 9.993.760 krónum. Ákærði kvað skýringuna liggja í upplýsingum sem komið hafi fram í gögnum frá bankanum um tap á samningum þetta árið, enda kvaðst ákærði alltaf hafa litið svo á að um hafi verið að ræða kaup og sölu á hlutabréfum. Kvaðst hann oft hafa rætt þetta við ákærða Gunnar Magnús, þ.e. að samkvæmt skattalögum væri skýrt að draga hafi mátt frá tap af sölu hlutabréfa frá hagnaði innan ársins. Engu hafi breytt þó þessi viðskipti hafi borið nafnið samningar, um hafi verið að ræða kaup á hlutabréfum. Væntanlega hafi því umrædd tala í skattframtalinu verið fundin út með því að tap hafi verið dregið frá hagnaði í umræddum viðskiptum. Ákærði ítrekaði þá skoðun sína að um hafi verið að ræða kaup og sölu hlutabréfa og tók fram að hann hafi fengið greiddan arð af umræddum hlutabréfum og þeim hafi einnig fylgt umboð til að mæta á hluthafafundi. Sama hafi því gilt um kaup hans á þessum hlutabréfum og öðrum. Hann hafi því haft fullt eignarhald yfir bréfunum. Af þeim sökum hafi hann alltaf litið svo á að draga mætti tap frá hagnaði. Ákærði ítrekaði að hann og ákærði Gunnar Magnús hafi verið sammála um að samningar þeir sem ákæra tekur til hafi falið í sér kaup og sölu á hlutabréfum.

Samantektir sérstaks saksóknara yfir framvirk gjaldmiðlaviðskipti ákærða tekjuárin 2007 og 2008 voru bornar undir ákærða. Þar kemur fram að hagnaður af samningum hafi á tekjuárinu 2007 verið 17.847.294 krónur, en 33.508.620 krónur á tekjuárinu 2008. Einnig var ákærða kynnt að hagnaði af þessum samningum hafi verið ráðstafað inn á tiltekna banka- og vörslureikninga í eigu ákærða. Ákærði kvaðst ekki muna eftir áðurnefndum samningum Aðspurður kvaðst ákærði ekki muna eftir áðurnefndum samningnum. Ákærða var kynntur vörslureikningur sem er meðal ganga málsins. Aðspurður hvort hann kannaðist við að vera eigandi reikningsins sagðist ákærði ekki minnast þess, en hann hljóti að hafa átt reikninginn fyrst hann sé á hans nafni. Eins og hann hafi sagt við fyrri yfirheyrslur hafi hann ekki séð ástæðu til að neita þeim gögnum sem lögð hafi verið fram. Ákærði staðfesti að vera eigandi bankareiknings sem tilgreindur er á áðurnefndum yfirlitum.

Ítrekað aðspurður af verjanda sínum kvaðst ákærði ekki muna eftir umræddum gjaldmiðlasamningum. Hann kvaðst mun eftir að hafa tekið erlent lán til kaupa á hlutabréfum, en hann hafi almennt ekki verið í gjaldmiðlasamningum og aldrei þorað að taka þátt í gjaldmiðlabraski. En hafi hann fengið áður nefndar greiðslur inn á reikninga sína sé annað hvort um að ræða mistök í bókun eða að þá að samningarnir hafi verið gerðir. Kvaðst ákærði hafa velt fyrir sér hvort skýringin á tilgreindum samningum í ákæru séu erlend lán sem hann hafi tekið vegna kaupa á hlutabréfum, þ.e. að um einhvers konar tilfærslu hafi verið að ræða.

Samantekt sérstaks saksóknara yfir skiptasamninga ákærða með íbúðabréf á tekjuárinu 2008 var borin undir ákærða, en þar kemur fram að samkvæmt yfirlitinu hafi hagnaður af samningum það ár hafi verið 6.867.981 króna. Aðspurður kvaðst ákærði kannast við að hafa gert framangreinda samninga. Ákærði kvaðst hins vegar hafa aðallega stundað viðskipti með hlutabréf og því ekki muna sérstaklega eftir þessum samningum.

Ákærði staðfesti að hafa óskað eftir því við Kaupþing í upphafi árs 2006 að bankinn héldi ekki eftir staðgreiðslu, þ.e. fjármagnstekjuskatti af framvirkum skiptasamningum ákærða. Ákærði kvað ástæða beiðninnar, sem hafi verið samþykkt af hálfu bankans, hafa verið þá að hann hafi viljað halda þessum fjármunum eftir sjálfur og greiða af þeim skatt sjálfur í þeim tilgangi að ávaxta fjármunina í stað þess að láta bankann liggja með þá. Ákærði gat ekki tjáð sig um það hvort bankinn hafi, fyrir þessa breytingu, haldið eftir staðgreiðslu af jákvæðum samningum án þess að draga frá tapsamninga. Hann hafa líklega byrjað viðskipti með framvirka samninga á árunum 2004-2005 og átt öll sín viðskipti við Kaupþing. Áður nefnd ár hafi hins vegar aldrei verið tap á samningunum og hafi Kaupþing án efa dregið frá staðgreiðslu, allt þar til bankinn samþykkti í upphafi árs 2006 að hætta að halda staðgreiðslu eftir.

Ákærði kvaðst hafa fengið umboð til að mæta á hluthafafundi vegna kaupa á hlutabréfum samkvæmt umræddum samningum. Bankinn hafi haft veð í bréfunum, en þetta samningsform hafi verið til að einfalda hlutafjárkaupin. Viðskiptin hafi farið þannig fram að hann hringdi í bankann og óskaði eftir að kaupa hlutabréf, t.d. fyrir 50 eða 100 miljónir, í Kaupþingi. Ákærði fullyrti að hann hafi verið eigandi umræddra hlutabréfa. Hann hafi fengið arð greiddan vegna samninga en arðurinn hafi ekki verið tekinn inn í uppgjör samninga. Þá hafi hann fengið umboð til að mæta á hluthafafundi vegna hlutabréfa sem umræddir samningar tóku til. Hann hafi því haft fullt eignarhald

yfir bréfunum. Af þeim sökum hafi hann alltaf litið svo á að draga mætti tapsamninga frá þeim sem skiluðu hagnaði.

Ákærði var inntur eftir því hvort hann hefði einhverjar tölulegar athugasemdir við þær fjárhæðir og tölur sem í ákæru greinir. Kvað hann svo ekki vera en verjandi sinn hafa það eftir að hafa farið ítarlega yfir málið. Tók ákærði fram að til þess hafi hann ekki haft heilsu. Ákærði sagði að viðskipti hans á þessum árum við ávöxtun sparifjár hafi verið umtalsverð og hann oft haft af þeim meiri tekjur en þegar hann rak stórfyrirtæki á árum áður. Ákærði kvaðst ekki hafa sætt rannsókn vegna viðskipta sem þessara nema þau ár sem hér um ræðir. Ákærði staðfesti skýrslutöku hjá sérstökum saksóknara þann 14. desember 2012 og undirritun undir skýrsluna. Þá upplýsti ákærði að hafa greinst með krabbamein fyrir þremur árum. Meinið hafi tekið sig upp aftur fyrir ári síðan og í dag sé hann á sterkum krabbameinslyfjum.

Í skýrslutöku þann 8. júlí sl., staðfesti ákærði X að blaðsíða nr. 14 væri hluti af skýrslu sem tekinn var af honum hjá sérstökum saksóknara þann 14. desember 2012. Aðspurður kvaðst ákærði ekki minnast þess að lagðir hafi verið fyrir hann samningar sem hann hafi ekki undirritað. Tók ákærði fram að fyrir hann hafi verið lögð nokkur hundruð skjöl á rúmri klukkustund en hann hafi afþakkað að lesa ítarlega hvert einasta skjal. Ákærði kvaðst hafa gengist við öllum skjölum sem hann sjálfur hafði undirritað. Hann hafi mætt reglulega í bankann til að ganga frá og gera viðskiptin upp. Þá ítrekaði ákærði að hann hafi í öllum samskiptum við skattyfirvöld greint satt og rétt frá viðskiptum sínum.

Ákærði *Gunnar Magnús Erlingsson* kvaðst hafa séð um framtalsgerð fyrir ákærða X í rúm tuttugu ár. Undir ákærða voru borin skattframtöl ákærða X gjaldárið 2007, vegna tekjuársins 2006, og skattframtal gjaldárið 2009 vegna tekjuársins 2008. Staðfesti ákærði að hafa séð um gerð framtalanna fyrir ákærða X og byggt þau á gögnum sem ákærði X hafi sótt í Kaupping og afhent ákærða. Einnig hafi framtalsvinnan verið byggð á forskráðum upplýsingum sem og gögnum frá ákærða X og öllum þessum gögnum kvaðst ákærði hafa treyst. Ákærði tók fram að hann hafi ekki haft umrædda samninga undir höndum, aðeins yfirlit frá Kauppingi um viðskiptin.

Ákærði kvaðst yfirleitt ekki hafa farið yfir framtölin með ákærða X áður en þeim var skilað inn, enda hafi þau yfirleitt verið unnin í miklum flýti og á síðustu stundu. Aðspurður hvort ákærði X hafi sett fram sérstakar óskir um hvernig standa

skyldi að framtalsgerðinni ítrekaði ákærði að þeir hafi verið sammála um hvernig standa skyldi á uppgjöri og framtali vegna afleiðusamninga.

Undir ákærða voru bornar upplýsingar um vaxtatekjur ákærða X á framtali tekjuársins 2006 vegna skiptasamninga Kaupþings að fjárhæð 43.397.429 krónur og ákærði inntur eftir því hvernig umrædd tala hafi verið fundin út. Ákærði kvað hana hafa byggst á yfirliti Kaupþings yfir lána- og afleiðusamninga ákærða X, sem liggja frammi í málinu, og ákærði hafi metið sem traustar og réttar upplýsingar. Borin var undir ákærða samantekt sérstaks saksóknara yfir skiptasamninga ákærða X með undirliggjandi hlutabréf árið 2006, en þar kemur fram að samkvæmt yfirlitinu hafi hagnaður af samningum það ár verið 124.470.317 krónur en tap verið 66.686.226 krónur og mismunur þar á milli 57.784.091 krónur. Í ljósi þessa var ákærði spurður um skýringu þess að aðeins 43.397.429 krónur hafi verið færðar inn á skattframtal meðákærða. Kvað ákærði skýringuna vera þá aðferð sem notuð hafi verið við uppgjör samninga, þ.e. að draga tapsamninga frá hagnaðarsamningum, svokölluð nettun. Það hafi verið sameiginleg túlkun og skilningur hans og ákærða X að þannig skyldi staðið að málum. Ákvæði vísaði í þessu sambandi til uppgjörsmáta slíkra samninga hjá lögaðilum. Þá hafi á þessum tíma ekki verið kveðið á um skattalega meðferð þessara samninga í skattalögum og engar leiðbeiningar hafi legið fyrir frá ríkisskattstjóra. Sérstaklega aðspurður kvaðst ákærði ekki hafa kynnt sér úrskurði yfirskattanefndar varðandi skattlagningu afleiðusamninga og ekki hafa kannað úrskurði nefndarinnar sérstaklega vegna framtalsvinnu fyrir ákærða X.

Aðspurður hvort framangreindur uppgjörsháttur, þ.e. að netta samninga, hafi einnig verið viðhafður við aðra samninga, þ.e. þar sem undirliggjandi verðmæti hafi verið önnur en hlutabréf, kvaðst ákærði ekki hafa gert greinarmun á samningum hvað þetta varði, allir afleiðusamningar hafi verið nettaðir á sama hátt og gert var við framtalsgerðina fyrir ákærða X tekjuárið 2006.

Í tilefni upplýsinga sem koma fram í athugasemdareit skattframtals ákærða X gjaldárið 2009, vegna tekjuársins 2008, reit 1.4, þar sem tilgreint sé að tap af framvirkum samningum hafi umrætt ár numið 9.993.760 krónum, var ákærði inntur eftir framangreindri fjárhæð. Vísaði ákærði til skýringa og svara sinna hér að framan, þ.e. að tapsamningar hafi verið dregnir frá hagnaðarsamningum viðkomandi ár. Niðurstaðan hafi síðan verið tilgreind í einni nettótölu í framangreindum upplýsingadálki skattframtalsins. Ekki hafi verið gerð sérstök grein fyrir hvað stæði að baki umræddri fjárhæð enda hafi hér verið um að ræða sömu aðferð og önnur ár. Hins

vegar hafi mismunur samninga þetta árið verið neikvæður sem samsvarar þeirri fjárhæð sem gerð hafi verið grein fyrir í athugasemdadálknum. Sérstaklega aðspurður af verjanda sínum kvaðst ákærði telja að framangreind fjárhæð í athugasemdareit skattframtalsins hafi komið fram í sambærilegum gögnum frá Kaupþingi og legið hafi fyrir við framtalsgerð vegna tekjuársins 2006, þ.e. yfirliti bankans um lána- og afleiðusamninga ákærða X. Ítrekað kom fram að ákærði hafi ekki við framtalsgerðina gert greinarmun á því hvers konar undirliggjandi verðmæti hafi verið um að ræða, allir afleiðusamningar hafi verið nettaðir. Samantekt sérstaks saksóknara yfir framvirk gjaldmiðlaviðskipti ákærða X á tekjuárinu 2008 var borin undir ákærða, en þar kemur fram að samkvæmt yfirlitinu hafi hagnaður af samningum verið 33.508.620 krónur. Ákærði kvaðst reikna með að samantektin sé í samræmi við gögn frá Kaupþingi.

Ákærði kvaðst ekki geta tjáð sig um þær fjárhæðir og tölur sem í ákæru enda hafi hann ekki farið yfir það sérstaklega. Ákærði kvaðst ekki muna hvort að ákærði X hafi rætt sérstaklega við sig um beiðni hans til Kaupþings um að bankinn hætti að halda eftir staðgreiðslu/fjármagnstekjuskatti.

#### *Niðurstaða*

Ákærða X er gefið að sök meiriháttar brot gegn skattalögum með því að hafa staðið skil á efnislega röngum skattframtölum gjaldárin 2007, 2008 og 2009 vegna tekjuáranna 2006, 2007 og 2008, og þannig komið sér undan greiðslu fjármagnstekjuskatts að fjárhæð 21.827.774 krónur, vegna tekna af afleiðuviðskiptum við Kaupþing með framvirka skiptasamninga, með undirliggjandi hlutabréf tekjuárin 2006 og 2007, framvirka skiptasamninga með undirliggjandi íbúðabréf tekjuárið 2008 og framvirka gjaldmiðlasamninga tekjuárin 2007 og 2008.

Ákærða Gunnari Magnúsi er gefið að sök meiriháttar skattalagabrot fyrir að hafa aðstoðað ákærða X við að skýra í skýrslugjöf til skattyfirvalda rangt frá fjármagnstekjum ákærða X gjaldárin 2007 og 2009 vegna tekjuáranna 2006 og 2008, en með því hafi ákærði komið ákærða X undan greiðslu fjármagnstekjuskatts að fjárhæð 12.144.949 krónur, vegna áður nefndra afleiðuviðskipta ákærða X með framvirka samninga með undirliggjandi hlutabréf tekjuárið 2006, framvirka skiptasamninga með undirliggjandi íbúðabréf tekjuárið 2008 og framvirka gjaldmiðlasamninga tekjuárið 2008. Ákærðu neita báðir sök.

Ákærði X hafnar túlkun ákæruvaldsins á eðli þeirra framvirku samninga með undirliggjandi hlutabréf sem í ákæru greinir og tekur ákærði Gunnar Magnús undir það. Hér á eftir verður því gerð grein fyrir umræddum samningum og gögnum sem þá

varða. Ákærðu gerðu hins vegar engar athugasemdir við þá framvirku samninga með undirliggjandi íbúðabréf sem í ákæru greinir. Framvirkir samningar með undirliggjandi hlutabréf: Samningar þeir sem um ræðir eru gerðir milli Kaupþings [hér eftir banki] og ákærða X [hér eftir viðskiptamaður] og liggja allir frammi í málinu undirritaðir af ákærða. Samningarnir bera heitið „*Staðfesting á skiptasamningi nr: AFS[...]*“. Auk upplýsinga um samningsaðila er tilgreindur samningsdagur, fyrsti vaxtadagur, lokadagur og gjalddagi. Þá er undir kaflaheitinu „*Skipti á fjárhæðum á lokadegi*“, gerð grein fyrir viðmiðunarbréfi, þ.e. bréfi í tilteknu hlutafélagi, nafnvirði þess, gengi og upphæð. Einnig er gerð grein fyrir viðmiðunarfjárhæð sem samsvarar verðmæti viðmiðunarbréfa, gengi og upphæð. Viðmiðunarfjárhæð er íslenskar krónur í öllum samningunum nema átta þar sem um er að ræða erlenda myntkörfu. Þá er viðmiðunarfjárhæð sama og fjárhæð viðmiðunarbréfs á samningsdegi. Í kaflanum eru einnig ákvæði um jöfnunarhlutabréf og arð, en þar segir að verði ákvarðaður og greiddur út arður af viðmiðunarbréfum frá samningsdegi til gjalddaga, muni bankinn greiða hann til viðskiptamanns á gjalddaga samnings. Í kafla sem ber heitið „*Skuldbinding viðskiptamanns*“, er meðal annars gerð grein fyrir vaxtatímabili, gjalddaga, vaxtafæti í upphafi, greiðslu og þóknun. Um greiðslu segir að viðskiptamanni beri að greiða þær hækkningar sem kunna að verða á gengi mynta í viðmiðunarfjárhæð frá samningsdegi, en til frádráttar koma lækkningar sem kunna að verða á gengi myntanna. Þá beri viðskiptamanni einnig að greiða vexti af viðmiðunarfjárhæð og ákvæði er um útreikning á erlendum myntum. Upphafspóknun er tilgreind og fram kemur að viðskiptamaður skuli greiða bankanum upphafs- og lokapóknun við lok samnings. Í kafla sem ber heitið „*Skuldbinding banka*“ segir að bankanum beri að greiða þær hækkningar sem kunna að verða á markaðsverði viðmiðunarbréfa frá samningsdegi miðað við markaðsgengi það sem bankinn býður á gjalddaga, en til frádráttar komi lækkningar sem kunna að verða á markaðsverði viðmiðunarbréfa. Þá segir í kaflanum „*Sameiginlegar skyldur og/eða réttindi*“, undir millifyrirsögninni „*Greiðslufyrirkomulag/skuldajöfnun (nettun)*“ að greiðslum samningsaðila skuli ávallt skuldajafna, þannig að aldrei komi til greiðslu á öðru en mismuninum á greiðsluskyldu samningsaðila. Reynist samanlagðar greiðslur viðskiptamannsins hærrí en samanlagðar greiðslur bankans skuli bankinn skuldfæra reikning viðskiptamannsins fyrir mismuninum. Reynist hins vegar samanlagðar greiðslur bankans hærrí en samanlagðar greiðslur viðskiptamannsins skuli bankinn greiða mismuninn inn á reikning viðskiptamannsins. Þá segir í ákvæði um

„Trygging/handveð“ að til tryggingar skilvísri og skaðlausri greiðslu viðskiptamanns samkvæmt samningi hafi viðskiptamaður lagt fram tryggingar sem tilgreindar séu í „Handveðssamningi/Handveðssamningum“ vegna afleiðusamninga og viðaukum þeirra sem teljast hluti af samningi þessum. Í lok samningsins kemur fram að óheimilt sé að framselja réttindi og skyldur samkvæmt samningnum til þriðja aðila nema með samþykki beggja samningsaðila.

Umræddum samningnum fylgja uppgjörslöð, sem bera heitið „Lokun á skiptasamningi nr. AFS [...]“, og liggja þau einnig frammi í málinu undirrituð af ákærða. Af uppgjörslöðunum má ráða að skiptasamningar sem ákærði gerði með undirliggjandi hlutabréf tekjuárin 2006 og 2007 var lokið þannig að gengi viðmiðunarbréfa var notað til að ákvarða virði samningsins á fyrirfram ákveðnum gjaldlega/lokadegi. Það réðst því af verðmæti viðmiðunarbréfa á lokadegi hvort samningar leiddu til hagnaðar eða taps fyrir viðskiptamann, þ.e. ákærða.

Samkvæmt gögnum málsins gerði ákærði X 22 skiptasamninga með undirliggjandi hlutabréf við Kaupþing tekjuárið 2006 þar sem mismunur á skuldbindingu ákærða og bankans reyndist jákvæður um 124.470.317 krónur samkvæmt 9 samningum, en neikvæður samkvæmt 13 samningum. Óumdeilt er að ákærði Gunnar Magnús sá um gerð skattframtals fyrir ákærða X umrætt ár, þ.e. skattframtal gjaldársins 2007. Einnig liggur fyrir að í áðurnefndu skattframtali var aðeins gerð grein fyrir tekjum vegna samninga að fjárhæð 43.397.429 krónur og staðgreiðslu að fjárhæð 3.592.425 krónur. Ákærði X hefur frá upphafi rannsóknar málsins og einnig fyrir dómi haldið því fram að skiptasamningar þeir sem hann gerði við Kaupþing með undirliggjandi hlutabréf hafi verið eiginleg kaup og sala hlutabréfa, heiti samninganna hafi þar engu um breytt. Fjárhæðir í ákæru um ætlaðar vantaldar fjármagnstekjur hans af umræddum samningum séu því rangar. Ákærði Gunnar Magnús, sem sá um gerð skattframtalsins fyrir ákærða X, bar á sama veg og ákærði X í yfirheyrslu hjá sérstökum saksóknara og fyrir dómi og vísaði til þess að almennt hafi verið litið á samninga þessa sem kaup og sölu hlutabréfa.

Á tekjuárinu 2007 gerði ákærði X 19 samskonar samninga við bankann þar sem mismunur á skuldbindingu ákærða og bankans reyndist jákvæður um 80.034.670 krónur samkvæmt 17 samningum en neikvæður samkvæmt tveimur. Fyrir liggur að ákærði X gerði ekki grein fyrir samningum þessum í skattframtali gjaldárið 2008 og bar við mistökum bæði við rannsókn málsins og fyrir dómi. Um hafi verið að ræða

yfirsjón og mistök sem rekja megi til þess að yfirlit um framangreinda samninga hafi ekki fylgt með gögnum sem hann sótti í bankann vegna framtalsgerðarinnar.

Hér að framan hefur ítarlega verið gerð grein fyrir efnisákvæðum samninga þeirra sem ákærði X gerði við Kaupþing tekjuárin 2007 og 2008 með undirliggjandi hlutabréf. Að mati dómsins er þar um að ræða þá tegund afleiðusamninga sem lokið er með svokölluðu mismunaruppgjöri, en ekki samninga þar sem fram fer afhending hinnar undirliggjandi eignar, eins og ákærði X heldur fram. Hæstiréttur Íslands hefur í nýlegum dómum, máli nr. 416/2013, sem kveðinn var upp þann 22. maí sl., og máli nr. 538/2013, sem kveðinn var upp þann 5. júní sl., komist að þeirri niðurstöðu að samningar sem ákæru í framangreindum málum tóku til, hafi verið framvirkir og bundnir viðmiðun við hlutabréf að tilteknu nafnvirði í tilgreindum hlutafélögunum. Í áður nefndum dómum Hæstaréttar segir að á umsömdum lokadegi hafi farið fram uppgjör, sem tekið hafi mið af gengi hlutabréfanna á þeim degi að frádregnu upphaflegu virði þeirra auk vaxta og kostnaðar. Það hafi því ráðist af verðmæti viðmiðunarbréfanna á lokadegi hvort samningarnir kæmu út í hagnaði eða tapi fyrir ákærðu. Hafi því verið um að ræða afleiðusamninga sem ekki hafi snúist um kaup á tilteknum hlutabréfum, enda hefðu ákærðu í framangreindum málum hvorki fengið né látið af hendi hlutabréf við uppgjör samninganna.

Ákærði X heldur því fram að framangreindir dómur Hæstaréttar hafi ekki fordæmisgildi varðandi viðskipti hans með framvirka samninga með undirliggjandi hlutabréf í máli þessu. Vísar ákærði X í fyrsta lagi til þess að hann hafi fengið greiddan út arð vegna umræddra samninga en arðurinn hafi ekki verið tekinn inn í uppgjör samninganna. Þessu hafnar dómurinn enda segir í umræddum samningum að verði ákvarðaður og greiddur út arður af viðmiðunarhlutabréfum frá samningsdegi til gjalddaga, muni bankinn greiða hann til viðskiptamanns á gjalddaga, þ.e. lokadegi. Þá hefur ákærði X ekki lagt fram gögn framangreindri fullyrðingu sinni til stuðnings. Í öðru lagi vísar ákærði X til þess að hann hafi fengið umboð til að mæta á hluthafafundi vegna umræddra viðskipta. Á þennan framburð ákærða X, sem fyrst kom fram í skýrslutöku yfir honum fyrir dómi, fellst dómurinn ekki heldur, enda hefur ákærði X engin gögn lagt fram þeirri fullyrðingu sinni til stuðnings. Þá er ekki vikið að atkvæðisrétti viðskiptamanns í hinum umræddu samningum. Að mati dómsins háttar því eins til í máli þessu og í ofangreindum dómum Hæstaréttar. Skiptasamningarnir með undirliggjandi hlutabréf sem ákærði X gerði við Kaupþing tekjuárin 2006 og 2007 fólu ekki í sér kaup og sölu hlutabréfa.

Ákærði X kannaðist ekki við það fyrir dómi að hafa gert þá framvirku gjaldmiðlasamninga sem ákæra tekur til. Hér á eftir verður því gerð grein fyrir umræddum samningum og gögnum sem þá varða. Framvirkir gjaldmiðlasamningar: Samningar þeir sem um ræðir liggja frammi í málinu en eru ekki undirritaðir af ákærða X. Meðal gagna málsins eru hins vegar tvenns konar eyðublöð sem bæði varða framvirk gjaldmiðlaviðskipti og bera bæði heitið „*Staðfesting á samningi um framvirk gjaldmiðlaviðskipti*“. Eyðublaðið sem gerir ráð fyrir undirskrift samningaáðila, þ.e. Kaupþings og viðskiptamanns, ber ekki númer. Þar er framvirkt gengi tilgreint og í kafla sem ber heitið „*Greiðslufyrirkomulag*“, segir undir fyrirsögninni „*Keypt mynt*“, að bankinn leggi inn á reikning viðskiptamanns á afhendingardegi og gert er ráð fyrir að númer bankareiknings verði fært inn í eyðufyllingu. Af þeim 13 eyðublöðum sem liggja frammi í málinu kemur tékkareikningsnúmer ákærða X fram á tveimur eyðublöðum. Undir fyrirsögninni „*Seld mynt*“, segir hins vegar að bankinn taki út af reikningi viðskiptamanns á afhendingardegi og þar er einnig gert ráð fyrir að númer bankareiknings verði fært inn í eyðufyllingu. Af þeim 13 eyðublöðum sem liggja frammi í málinu kemur tékkareikningsnúmer ákærða X fram á fjórum eyðublöðum. Í kafla sem ber heitið „*Almennir skilmálar*“, kemur fram að samningur hafi komist á í símtali samningsáðila, þ.e. Kaupþings og viðskiptamanns, og að öll símtöl séu hljóðrituð. Þá segir að auk þeirra ákvæða sem fram komi í samningnum gildi um hann almennir skilmálar um framvirk gjaldmiðlaviðskipti útgefnir af Sambandi íslenskra viðskiptabanka og Sambandi íslenskra sparisjóða í febrúar 1998. Í kafla sem ber heitið „*Undirritun*“, segir að með undirritun sinni heimili viðskiptamaður framangreint greiðslufyrirkomulag, auk þess að hafa kynnt sér eðli gjaldmiðlaviðskipta og notið ráðgjafar bankans fyrir undirritun.

Á hinn tegund eyðublaða sem liggja frammi í málinu kemur fram númer samnings. Í kafla sem ber heitið „*Samningsaðilar*“, er Kaupþing tilgreint sem „*banki*“ og ákærði X sem „*viðskiptamaður*“. Þá er samningsdagur og gjalddagi tilgreindur. Í kafla sem ber heitið „*Viðskipti*“, eru tilgreind kaup og sala viðskiptamanns, stundargengi og framvirkir punktar. Á öllum eyðublöðunum er nafn ákærða X kennitala og heimilisfang tilgreint.

Ákærða X er í fyrsta lagi gefið að sök að hafa ekki talið fram fjármagnstekjur samkvæmt þremur framvirkum gjaldmiðlasamningum á tekjuárinu 2007, sem skiluðu 17.947.204 króna hagnaði. Í samantektum skattranssóknarstjóra og sérstaks saksóknara, sem liggja frammi í málinu, kemur fram að allir hagnaðarsamningar

tekjuárið 2007, sem voru á gjalddaga 3. desember 2007, hafi verið lagðir inn í einu lagi á vörslureikning ákærða. Í áðurnefndum samantektum er vísað til samningsnúmers og ber þeim saman við númer framlagðra samningseyðublaða. Sama gildir um gjalddaga samninganna. Umræddur vörslureikningur liggur frammi í málinu og staðfesti ákærði fyrir dómi að reikningurinn væri í hans eigu. Á reikningsyfirlitinu má sjá að áðurnefndan dag voru 17.947.204 krónur lagðar inn á reikninginn með færslulýsingunni „*Innáborgun ISK v/fx390242th*“ sem er númer samningseyðublaðs þar sem upplýsingar um ákærða X sem viðskiptamann eru skráðar. Í skýrslutöku hjá skattrannsóknarstjóra þann 8. júní 2011 voru eyðublöðin „*Staðfesting á samningi um framvirk gjaldmiðlaviðskipti*“ vegna ársins 2007 lögð fyrir ákærða X. Þar vekur ákærði sjálfur athygli á að umræddir samningar séu ekki undirritaðir, en segir að hafi þeir verið færðir á hann hljóti hann að gangast við hagnaðarsamningunum þó undirritun hafi ekki átt sér stað.

Í öðru lagi er ákærða X gefið að sök að hafa ekki talið fram fjármagnstekjur samkvæmt sjö samningum tekjuárið 2008, sem skiluðu 33.508.620 króna hagnaði. Samkvæmt samantektum skattrannsóknarstjóra og sérstaks saksóknara, sem liggja frammi í málinu, kemur fram að gjalddagi hagnaðarsamninga hafi verið 28. janúar, 15. febrúar og 11. apríl 2008 og að samningur með gjalddaga 28. janúar 2008 hafi verið lagður inn á tékkareikning ákærða umræddan dag, en samningar með gjalddaga 15. febrúar og 11. apríl hafi verið lagðir inn á vörslureikning ákærða umrædda daga og kemur það heim og saman við framlögð reikningsyfirlit viðkomandi reikninga. Einnig kemur þar fram tilvísun til númers samningseyðublaðs þar sem upplýsingar um ákærða X sem viðskiptamann eru skráðar. Ákærði X staðfesti að umræddur tékkareikningur væri í hans eigu. Varðandi framangreind viðskipti ákærða X tekjuárið 2008 liggur einnig frammi bréf til skattrannsóknarstjóra, dags. 7. desember 2010, sem ákærði, Gunnar Magnús, sendi að ósk ákærða, X, eins og segir í bréfinu. Þar gerir ákærði, Gunnar Magnús, meðal annars grein fyrir framangreindum viðskiptum ákærða, X, með framvirka gjaldmiðlasamninga umrætt ár. Er þar um að ræða sömu samninga og fjárhæðir og samantektir rannsóknaraðila tiltaka og raktar eru hér að framan. Hagnaður af umræddum samningum var annars vegar lagður inn á tékkareikning ákærða X og hins vegar inn á vörslureikning hans á gjalddaga samninganna. Þá er auðkenni færslulýsinga með sama hætti og rakið er hér að framan vegna samninga árið 2007. Í áðurgreindri skýrslutöku hjá skattrannsóknarstjóra þann 8. júní 2011 voru eyðublöðin „*Staðfesting á samningi um framvirk*

*gjaldmiðlaviðskipti*“ vegna ársins 2008 lögð fyrir ákærða X. Þar eins og með fyrri samningana vekur ákærði sjálfur athygli á að umræddir samningar séu ekki undirritaðir, en þar sem þeir hafi verið lagðir á reikning hans gangist hann við þeim þó óundirritaðir séu. Síðar í sömu yfirheyrslu var framangreint bréf ákærða Gunnars Magnúsar lagt fyrir ákærða X sem staðfesti að bréfið hefði ákærði Gunnar Magnús sent skattrannsóknarstjóra fyrir hans hönd, þ.e. ákærða X. Þá segir ákærði X að hann treysti ákærða Gunnari Magnúsi fullkomlega í þessu sambandi.

Dómari hefur kynnt sér sérstaklega þann hluta hljóðupptöku af skýrslutöku yfir ákærða X hjá sérstökum saksóknara þann 12. desember 2012, sem varðar viðskipti ákærða með framvirka gjaldmiðlasamninga tekjuárin 2007 og 2008. Þar spyr ákærði í upphafi „*var ég með mikið af gjaldmiðlasamningum*“, en bætir við að stundum hafi hann tekið erlend lán vegna kaupa á hlutabréfum. Í skýrslunni kemur fram að ákærða hafi verið kynntar samantektir skattrannsóknarstjóra og sérstaks saksóknara um samninga tekjuárin 2007 og 2008, staðfestingar á samningunum og banka- og vörsluyfirlit. Aðspurður hvort hann vilji tjá sig um gögn sem samantekt sérstaks saksóknara byggir á og hvort hann kannist við samninga sem séu þeirri úttekt til grundvallar, er bókað eftir ákærða. *“X segist ekki hafa séð neitt einasta skjal sem SRS [skattrannsóknarstjóri, innskot dómara] lagði fyrir sig sem hann kannast ekki við. X staðfestir því þetta og segist ekki hafa fundið neitt sem ber ekki saman við það sem gerðist.*“ Framangreindan framburð staðfesti ákærði X við skýrslutöku fyrir dómi þann 8. júlí sl. Þá er tilvitnuð setning í samræmi við hljóðupptöku af skýrslutökunni, sem eins og áður segir er meðal rannsóknargagna málsins.

Eins og áður greinir kvaðst ákærði X í skýrslutöku fyrir dómi ekki minnst þess að hafa gert framangreinda samninga. Hér að framan hefur ítarlega verið fjallað um framburð ákærða á rannsóknarstigi. Af því má ráða að ákærði gerði sér grein fyrir því í yfirheyrslu hjá skattrannsóknarstjóra að gjaldmiðlasamningarnir voru ekki undirritaðir. Þrátt fyrir það staðfesti hann að hafa átt í umræddum viðskiptum á árinu 2007 og 2008. Umræddir gjaldmiðlasamningar, bankayfirlit og samantektir rannsóknaraðila voru kynntar ákærða í yfirheyrslu sem ákærði mætti í ásamt verjanda sínum hjá sérstökum saksóknara þann 12. desember 2012. Í þeirri yfirheyrslu staðfesti ákærði X fyrri framburð sinn um viðskipti sín með framvirka gjaldmiðlasamninga. Þá er, eins og áður er rakið, meðal rannsóknargagna málsins bréf sem ákærði Gunnar Magnús ritaði skattrannsóknarstjóra 7. desember 2011, að beiðni ákærða X, þar sem meðal annars er gerð grein fyrir viðskiptum ákærða X með gjaldmiðlasamninga

tekjuárið 2008 að fjárhæð 33.508.620 krónur. Í ljósi þessa og rannsóknargagna að öðru leyti þykir breyttur framburður ákærða fyrir dómi um framangreind viðskipti ekki trúverðugur. Að mati dómsins liggur því fyrir nægileg sönnun, sem ekki verður vefengd með skynsamlegum rökum fyrir því að ákærði X hafi gert þá framvirku gjaldmiðlasamninga sem tilgreindir eru í ákæru, sbr. 108. og 109. gr. laga nr. 88/2008.

Ákærði X viðurkenndi að hafa gert þrjá samninga tekjuárið 2008 með undirliggjandi íbúðabréf við meðferð málsins hjá skattyfirvöldum og í yfirheyrslu hjá sérstökum saksóknara. Þann framburð staðfesti ákærði fyrir dómi. Með vísan til þess sem að framan er rakið er fram komin nægileg sönnun þess að ákærði X hafi gert þá framvirku samninga með undirliggjandi íbúðabréf sem tilgreindir eru í ákæru.

Ákærði X vísar til 31. gr. laga nr. 90/2003 um heimild þeirra sem starfa við atvinnurekstur eða sjálfstæða starfsemi, eða eru tengdir slíkum rekstri, til að draga frá tap á útistandandi kröfum, einkum 3. og 5. tölulið áðurnefndrar greinar. Jafnframt vísar ákærði til þess að rannsókn málsins hafi að þessu leyti verið ábótavant. Ákærði hefur bæði í yfirheyrslum á rannsóknarstigi og fyrir dómi gefið greinargóða lýsingu á högum sínum að þessu leyti. Hann lýsti því í yfirheyrslu hjá skattrannsóknarstjóra að hafa á þeim árum sem um ræðir aðeins haft fjármagnstekjur og er það í samræmi við framlögð skattframtöl hans þar sem fram kemur að ákærði hafði umrædd ár óverulegar launatekjur en hins vegar námu fjármagnstekjur hans tugum milljóna króna. Í skýrslutöku hjá sérstökum saksóknara kvaðst ákærði hafa byrjað viðskipti með framvirka samninga í kringum 2003-2004 eftir að hann seldi fyrirtækið sitt Fóðurlönduna í þeim tilgangi að ávaxta hagnað af sölunni. Ákærði bar á sama veg fyrir dómi og kvaðst á þessum árum oft hafa haft meiri tekjur af ávöxtun sparifjár en þegar hann rak stórfyrirtæki. Þó svo umfang viðskipta þeirra sem ákæra í máli þessu tekur til hafi vissulega varðað verulegar fjárhæðir er til þess að líta að gögn málsins bera með sér að ákærði X gerði samninga þá sem ákæra tekur til í eigin nafni og í þeim tilgangi að ávaxta sparifé sitt. Er því hvorki fallist á það með ákærða X að ákvæði áðurnefndrar 31. gr. laga nr. 90/2003 eigi við né að rannsókn málsins hafi verið áfátt að þessu leyti.

Ákærði X byggir varnir sínar einnig á því að fjárhæðir í ákæru séu ekki réttar þar sem ekki hafi verið dregnar frá þóknanir og kostnaður vegna skiptasamninga með undirliggjandi hlutabréf. Nánar tiltekið heldur ákærði X því fram að vanframtaldar fjármagnstekjur tekjuárið 2006 eigi að lækka um 6.649.081 krónu, en um 7.013.221 krónu tekjuárið 2007. Gögn málsins bera með sér að Kaupþing hafi eingöngu

innheimt þóknun/kostnað vegna samninga með undirliggjandi hlutabréf. Ákærði X vísar til þess að í samantekt skattrannsóknarstjóra um skiptasamninga með undirliggjandi hlutabréf á árinu 2007, sem honum hafi verið kynnt í yfirheyrslu hjá embættinu þann 8. júní 2011, hafi staðið „*Búið er að draga frá þóknunir og kostnað*“. Sami texti sé einnig í samantektum sérstaks saksóknara um skiptasamninga með undirliggjandi hlutabréf árin 2006 og 2007, sem honum hafi verið kynntar í yfirheyrslu hjá embættinu þann 14. desember 2012. Saksóknarafulltrúi upplýsti við meðferð málsins fyrir dómi að um misritun væri að ræða, fjárhæðir í samantektum væru eingöngu byggðar á mismun á skuldbindingum samkvæmt samningunum sem komi fram á uppgjörslaði/lokun á skiptasamningi. Af endurriti áðurnefndra yfirheyrslna má sjá að yfirheyrendur hafi ekki komið þessari leiðréttingu á framfæri við ákærða X og voru umræddar samantektir og uppgjör þeirra kynntir ákærða með þeim orðum að búið væri að draga frá þóknunir og kostnað. Eins og áður er rakið undirritaði ákærði X umrædda samninga og uppgjörslöð og þekkti því eða átti að þekkja hver mismunur skuldbindinga einstakra samninga var. Misritun þessir þykir því engu breyta varðandi málalíbúnað ákæruvaldsins enda má ljóst vera með samanburði á framangreindum samantektum og ljósriti umræddra samninga að samantektir skattyfirvalda og sérstaks saksóknara byggjast á mismun á skuldbindingu. Í 3. mgr. 2. töluliðar B. liðar 30. gr. laga nr. 90/2003 kemur fram að ákvæði 2. mgr. sömu greinar um heimild til að draga frá beinan kostnað við öflun tekna gildi ekki um leigutekjur, vexti eða aðrar fjármagnstekjur. Með vísan til þessa, alls sem að framan er rakið og dóma Hæstaréttar í málunum nr. 416/2013 og 538/2013, er ekki fallist á það að fjárhæðir í ákæru séu rangar hvað þetta varðar. Ákærða X var því ekki heimilt að draga frá skattskyldum fjármagnstekjum vegna samninganna beinan kostnað við öflun teknanna.

Að mati dómsins voru samningar þeir sem ákærði X gerði með undirliggjandi íbúðarbréf og hinir framvirku gjaldmiðlasamningar sömu tegundar og samningarnir með undirliggjandi hlutabréf, sem gerð hefur verið grein fyrir hér að framan, þ.e. lokið með svokölluðu mismunaruppgjöri. Með vísan til alls þess sem að framan er rakið og dóma Hæstaréttar í málunum nr. 416/2013 og 538/2013, er það niðurstaða dómsins að afleiðusamningar þeir sem tilgreindir eru í ákæru og allir leiddu til hagnaðar fyrir ákærða X hafi falið í sér tekjur af peningalegum eignum, sem voru skattskyldar samkvæmt 3. tölulið C. liðar 7. gr., sbr. 2. málslíð 2. mgr. 8. gr. laga nr. 90/2003. Þá var ekki heimilt samkvæmt 1. mgr. 24. gr. laga nr. 90/2003, að draga frá skattskyldum

fjármagnstekjum tapsamninga innan ársins, sbr. og áður tilvitnaðra dóma Hæstaréttar. Lögin nr. 38/2008, um breytingu á lögum nr. 90/2003, sem koma áttu til framkvæmda við álagningu gjaldárið 2009, sbr. 9. gr. laga 38/2008, breyta hér engu um enda tóku breytingalögin aðeins til afleiðusamninga með undirliggjandi hlutabréf sem seld voru á skipulegum verðbréfamörkuðum, þ.e. markaði með fjármálagerninga samkvæmt skilgreiningu laga um kauphallir. Samkvæmt þessu er sannað að ákærði X hafi látið undir höfuð leggjast að telja fram á skattframtölum sínum gjaldárin 2007, 2008 og 2009 fjármagnstekjur vegna tekjuáranna 2006, 2007 og 2008 eins og í ákæru greinir.

Ákærði Gunnar Magnús, sem er löggiltur endurskoðandi, hefur viðurkennt fyrir dómi að hafa séð um gerð skattframtala ákærða X gjaldárin 2007 og 2009 vegna tekjuáranna 2006 og 2008, og að hafa byggt framtölin á gögnum frá ákærða X, forskráðum upplýsingum og gögnum sem ákærði X aflaði í Kaupþingi og afhenti ákærða Gunnari Magnúsi vegna framtalsgerðarinnar. Þá verður framburður ákærðu fyrir dómi ekki skilinn á annan veg en þann að ákærði Gunnar Magnús hafi séð um að koma umræddum skattframtölum til skila til skattyfirvalda. Þá bar ákærði Gunnar Magnús fyrir dómi að hann og ákærði X hafi verið sammála um hvernig standa skyldi að uppgjöri og framtali vegna afleiðusamninga. Fyrir dómi lýsti ákærði Gunnar Magnús framtalsgerðinni nokkuð ítarlega, m.a. hvað varðar svokallaða nettun afleiðusamninga, þ.e. að draga tapsamninga frá hagnaðarsamningum innan ársins. Upplýsti ákærði Gunnar Magnús að slíka nettun afleiðusamninga hafi hann viðhaft án tillits til þess hvers konar undirliggjandi verðmæti hafi verið um að ræða. Með vísan til þessa var þáttur ákærða Gunnars Magnús í máli þessu með þeim hætti að hann verður að teljast aðalmaður í broti því sem ákærði X er sakaður um í máli þessu. Breytir þar engu um þó hann hafi í engu hagnast á áðurnefndum framtalsmáta. Með vísan til þess þykir sannað að ákærði Gunnar Magnús hafi skýrt rangt frá fjármagnstekjum ákærða X í skýrslugjöf til skattyfirvalda gjaldárin 2007 og 2009 vegna tekjuáranna 2006 og 2008 og þannig, ásamt ákærða X, komið þeim síðarnefnda undan greiðslu fjármagnstekjuskatts samtals að fjárhæð 12.144.949 krónur

Samkvæmt 1. mgr. 109. gr. laga nr. 90/2003 um tekjuskatt skal skattskyldur maður sæta refsingu ef hann skýrir af ásetningi eða stórkostlegu hirduleysi rangt eða villandi frá einhverju því sem máli skiptir um tekjuskatt sinn. Í 1. mgr. 262. gr. almennra hegningarlaga nr. 19/1940, segir meðal annars að hver sem af ásetningi eða stórfelldu gáleysi gerist sekur um meiriháttar brot gegn 1., 2. eða 5. mgr. 109. gr. laga nr. 90/2003, um tekjuskatt, skuli sæta fangelsi allt að sex árum. Þá segir í 3. mgr. 262.

gr. laganna að verknaður teljist meiri háttar brot samkvæmt 1. og 2. mgr. greinarinnar ef brotið lýtur að verulegum fjárhæðum, ef verknaður er framinn með sérstaklega vítavörðum hætti eða við aðstæður sem auka mjög saknæmi brotsins, svo og ef maður, sem til refsingar skal dæma fyrir eitthvert þeirra brota sem getur í 1. eða 2. mgr., hafi áður verið dæmdur sekur fyrir samskonar brot eða eitthvert annað brot sem undir þau ákvæði fellur.

Ekki er hægt að skilja varnir ákærðu á annan hátt en þann að þar sem þeir hafi treyst gögnum sem ákærði X aflaði hjá Kaupþingi og afhenti ákærða Gunnari Magnúsi vegna framtalsgerðarinnar, hafi þeir staðið í einu og öllu rétt að framtalsgerðinni. Þá bar ákærði Gunnar Magnús fyrir dómi að hafa beitt svokallaðri nettun samninga, þ.e. dregið tapsamninga frá hagnaðarsamningum innan árs, við framtalsgerðina gjaldárin 2007 og 2009 án tillits til tegundar undirliggjandi viðmiðunar, en slíkt er með öllu óheimilt, sbr. og til hliðsjónar 24. gr. laga nr. 90/2003. Framtalsskylda hvíldi á ákærða X og þótt hann hafi falið kunnáttumanni að annast gerð skattframtalanna fyrir sig leysir það hann ekki undan ábyrgð á skattskilum, sbr. 2. mgr. 90. gr. laga nr. 90/2003, sbr. og dóma Hæstaréttar í málinum nr. 74/2012 og 323/2013. Því bar ákærða X, sem framtalsskyldum aðila, að hafa reiðu á fjármunum sínum og ganga úr skugga um að gögn þau sem hann fékk afhent hjá Kaupþingi væru fullnægjandi og rétt og að á skattframtölunum væri gerð grein fyrir öllum tekjum hans. Einnig er til þess að líta að Kaupþing samþykkti ósk ákærða X í upphafi árs 2006 um að bankinn tæki ekki staðgreiðslu af tekjum hans af afleiðusamningum. Þá liggur fyrir að ákærði X rak um áratuga skeið stórfyrirtæki en hefur hin síðari ár, eftir að hann hætti launuðu starfi, stundað umfangsmikil viðskipti til ávöxtunar á eigin fé. Ákærði X hafði því eða hefði átt að hafa þekkingu og reynslu af viðskiptum.

Ákærði Gunnar Magnús er viðskiptafræðingur að mennt og hefur starfað sem löggiltur endurskoðandi um áratugaskeið. Þó svo skattframtalsgerð sé hvorki meðal hlutverka endurskoðenda samkvæmt lögum um endurskoðendur nr. 18/1997, sem voru í gildi til 1. janúar 2009, né nógildandi lögum um endurskoðendur nr. 79/2008, gera lög þessi ráð fyrir að endurskoðendur hafi þekkingu á skattalögum, sbr. og reglugerð nr. 475/1998 um próf til löggildingar til endurskoðendastarfa, og reglugerð með sama heiti, nr. 589/2009, sem tók gildi 3. júlí 2009. Ákærða Gunnari Magnúsi, sem séð hefur um skattframtalsgerð fyrir ákærða X til fjölda ára, bar að ganga úr skugga um að upplýsingar bankans og önnur gögn sem hann byggði skattframtal ákærða X á, væru réttar og í samræmi við fyrirmæli skattalaga, enda bjó hann eða

hefði átt að búa yfir þekkingu á reglum skattalaga. Er því ekki fallist á það með ákærðu að vanþekking þeirra á reglum um skattskyldu fjármagnstekna valdi refsileysi.

Ákærði X lýsti því fyrir dómi að hafa ekki alltaf farið yfir skattframtöl sín áður en ákærði Gunnar Magnús sendi þau til skattfyrvalda og oft verið fjarverandi. Þá hafi hann ekki kynnt sér gögn þau sem hann afhenti ákærða Gunnari Magnúsi vegna framtalsgerðarinnar, um hafi verið að ræða langa lista og umfangsmikil viðskipti í tengslum við ávöxtun á sparifé hans. Ákærði Gunnar Magnús kvaðst yfirleitt ekki hafa farið yfir skattframtölin með ákærða X áður en hann, þ.e. ákærði Gunnar Magnús, skilaði þeim til skattfyrvalda. Þá kom fram hjá ákærða Gunnari Magnúsi að skattframtölin hafi yfirleitt verið unnin í miklum flýti og á síðustu stundu.

Eins og áður er rakið er saknæmisskilyrði samkvæmt 1. mgr. 109. gr. laga nr. 90/2003 ásetningur eða stórfellt hirðuleysi, en ásetningur eða stórfellt gáleysi samkvæmt 1. mgr. 262. gr. almennra hegningarlaga. Dómurinn hefur komist að þeirri niðurstöðu að ákærðu hafi í sameiningu skýrt rangt frá fjármagnstekjum ákærða X í skattframtölum hans gjaldárin 2007 og 2009 vegna tekjuáranna 2006 og 2008, og að ákærði X hafi skýrt rangt frá fjármagnstekjum sínum gjaldárið 2008 vegna tekjuársins 2007, en um var að ræða verulegar fjárhæðir. Brot ákærðu teljast því meiriháttar, sbr. 3. mgr. 262. gr. almennra hegningarlaga. Samkvæmt því og með vísan til alls þess sem að framan er rakið hafa ákærðu báðir að mati dómsins sýnt af sér stórkostlegt hirðuleysi eða gáleysi í skilningi fyrrnefndra lagaákvæða. Varðar brot ákærða X við 1. mgr. 262. gr. almennra hegningarlaga nr. 19/1940, sbr. 1. mgr. 109. gr. laga nr. 90/2003, en brot ákærða Gunnars Magnúsar við 1. mgr. 262. gr. almennra hegningarlaga nr. 19/1940, sbr. 5. mgr. 109. gr. laga nr. 90/2003.

Ákærðu hafa ekki áður verið refsað svo kunnugt sé. Refsing ákærða X þykir hæfilega ákveðin fangelsi í 8 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. Þá er ákærða X gert að greiða fésekt samkvæmt 2. mgr. 109. gr. laga nr. 90/2003, sem miðuð verður við tvöfalda þá fjárhæð sem hann kom sér undan að greiða í fjármagnstekjuskatt með röngu framtali tekna, að frádregnum skatti af álagi sem ríkisskattstjóri gerði honum samkvæmt 2. mgr. 108. gr. áðurnefndra laga. Með vísan til þessa er ákærði X dæmdur til að greiða 38.100.000 krónur í sekt að viðlagðri vararefsingu eins og í dómsorði greinir.

Refsing ákærða Gunnars Magnúsar þykir hæfilega ákveðin fangelsi í 6 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.

Með vísan til 218. gr. laga um meðferð sakamála nr. 88/2008 greiði ákæru allan sakarkostnað, þ.m.t. talin málsvarnarlaun verjanda. Þannig greiði ákærði X málsvarnarlaun skipaðs verjanda síns, Halldórs Jónssonar hæstaréttarlögmanns, 3.113.000 krónur að meðtöldum virðisaukaskatti. Ákærði Gunnar Magnús greiði málsvarnarlaun skipaðs verjanda síns, Kristjáns Gunnars Valdimarssonar héraðsdómsslögmanns, 1.130.000 krónur að meðtöldum virðisaukaskatti. Af rekstri málsins leiddi ekki annan kostnað.

Af hálfu ákæruvaldsins flutti Ásmunda Björg Baldursdóttir aðstoðarsaksóknari málið. Ragnheiður Thorlacius héraðsdómari kveður upp dóm þennan.

#### **Dómsorð:**

Ákærði X sæti fangelsi í 8 mánuði, en fresta skal fullnustu refsingarinnar og falli hún niður að liðnum tveimur árum frá uppkvaðningu dómsins að telja, haldi ákærði almennt skilorð 57. gr. almennra hegningarlaga nr. 19/1940.

Ákærði X greiði 38.100.000 króna sekt til ríkissjóðs og komi 360 daga fangelsi í stað sektarinnar verði hún ekki greidd innan fjögurra vikna frá uppkvaðningu dómsins að telja.

Ákærði Gunnar Magnús Erlingsson sæti fangelsi í 6 mánuði, en fresta skal fullnustu refsingarinnar og falli hún niður að liðnum tveimur árum frá uppkvaðningu dómsins að telja, haldi ákærði almennt skilorð 57. gr. almennra hegningarlaga nr. 19/1940.

Ákærði X greiði málsvarnarlaun skipaðs verjanda síns, Halldórs Jónssonar hrl., 3.113.000 krónur.

Ákærði Gunnar Magnús greiði málsvarnarlaun skipaðs verjanda síns, Kristjáns Gunnars Valdimarssonar hdl., 1.130.000 krónur.

Ragnheiður Thorlacius

