

Fimmtudaginn 23. nóvember 2017.

Nr. 514/2016.

## Ákærvaldið

(Einar Tryggvason saksóknari)

gegn

X

(Þorsteinn Einarsson hrl.)

Guðbjörg Benjamínsdóttir hdl.)

Fjárdráttur. Skattsvik. Mannréttindasáttmáli Evrópu. Frávísunarkröfu hafnað.

Lögreglurannsókn. Ákæra.

X var ákærður fyrir fjárdrátt með því að hafa dregið sér rúmar 79 milljónir úr einkahlutafélagi sem hann átti helmingshlut í, vann hjá og var fyrirsvarsaður fyrir. Var X í fyrsta lagi gefið að sök að hafa í 92 tilvikum greitt reikninga vegna byggingar húss í sinni eigu af bankareikningi félagsins. Í öðru lagi að hafa í 5 tilvikum greitt reikninga vegna framkvæmda við iðnaðarhúsnæði í sinni eigu af bankareikningi félagsins. Í þriðja lagi að hafa í 38 tilvikum og án skýringa, ýmist millifært á eigin reikninga eða tekið út fé af bankareikningi félagsins og í fjórða lagi að hafa í 45 tilvikum millifært fjármuni af bankareikningi félagsins inn á eigin reikninga með þeirri skýringu að um væri að ræða laun til sín. Fyrir lá að ríkisskattstjóri hafði á grundvelli skattrannsóknar tekið álagningu gjalda X til endurskoðunar, talið umræddar greiðslur til launa X og hækkað tekjuskattsstofn hans því til samræmis á því tímabili er um ræddi að viðbættu álagi. X krafðist þess aðallega að málinu yrði vísað frá dómi þar sem saksóknin á hendur honum væri andstæð 1. mgr. 4. gr. 7. viðauka mannréttindasáttmála Evrópu um bann við því að maður sæti lögsókn eða refsingu að nýju í sakamáli sem hann hefur þegar verið sakfelldur fyrir. Vísaði X í þeim efnum til þess að honum hefðu þegar verið gerð viðurlög fyrir ætluð brot með álagi sem ríkisskattstjóri hefði bætt við gjaldstofna við endurákvörðun gjalda hans. Hæstiréttur vísaði hins vegar til þess að umrætt álag hefði falið í sér viðurlög fyrir þá háttsemi X að hafa skilað efnislega röngum skattframtölum þar sem tekjur hans hefðu verið vantaldar. Í því máli sem hér um ræddi væri X hins vegar gefið að sök brot gegn 247. gr. laga nr. 19/1940 með því að hafa í 180 tilvikum dregið sér fé frá umræddu félagi. Lyti málið því hvorki að sömu brotum né sömu háttsemi eða athöfnum og X hefði sætt viðurlögum fyrir með úrskurði ríkisskattstjóra. Var kröfu X um frávísun málsins því hafnað. Að öðru leyti vísaði Hæstiréttur til þess að rannsókn málsins hefði verið í ýmsu áfátt og engin teljandi gögn lögð fram um fjárhag félagsins, færslur í bókhaldi þess eða stöðu einstakra reikningsliða þar á mismunandi tímum. Væri því ekki við annað að styðjast en þær takmörkuðu upplýsingar sem fram kæmu í úrskurðum ríkisskattstjóra, þar sem gengið hefði verið út frá að umræddar greiðslur skyldu allar skoðast sem laun X og að allar þær greiðslur sem hann hefði ráðstafað af bankareikningi félagsins hefðu verið færðar í bókhaldi þess. Hefðu þær færslur meðal annars valdið lækkun á eignarlið vegna innstæðu á bankareikning num en jafnframt myndað aðra bókfærða eign félagsins sömu fjárhæðar. Gæti X því ekki einvörðungu með framkvæmdumræddra ráðstafana hafa tileinkað sér hluta af fjármunum félagsins og svipt það um leið varanlegum umráðum þeirra þannig að í bága færi við 247. gr.

*almennra hegningarlaga. Í málinu lægi ekkert fyrir um afdrif þeirra eigna sem færðar hefðu verið í bókhaldi félagsins á síðari stigum og ákærvaldið ekkert leitt í ljós um þau atvik sem gætu falið í sér að X hefði tileinkað sér þau verðmæti að einhverju eða öllu leyti. Væri því ósannað að tilgangur X hefði verið annar en sá að koma sér undan því um sinn að greiða opinber gjöld af endurgjaldi fyrir vinnu sína í þágu félagsins og annarri úthlutun verðmæta frá því. Var X samkvæmt því sýknaður af kröfum ákærvaldsins.*

### **Dómur Hæstaréttar.**

Mál þetta dæma hæstaréttardómaramarnir Þorgeir Örlygsson, Benedikt Bogason, Markús Sigurbjörnsson, Ólafur Börkur Þorvaldsson og Viðar Már Matthíasson.

Ríkissaksóknari skaut málinu til Hæstaréttar 12. júlí 2016 í samræmi við yfirlýsingu ákærða um áfrýjun. Af hálfu ákærvaldsins er þess krafist að refsing ákærða verði þyngd.

Ákærði krefst þess aðallega að málinu verði vísað frá héraðsdómi, til vara að hann verði sýknaður af kröfum ákærvaldsins, en ella að refsing verði milduð.

### **I**

Samkvæmt gögnum málsins gerðu ákærði og B samning 10. apríl 2003 um stofnun félags með heitinu A ehf. og var það skráð í fyrirtækjaskrá degi síðar. Hlutfélagi í félaginu var samtals 500.000 krónur og lagði hvor stofnendanna fram helming þess. Á stofnfundi var ákærði kjörinn stjórnarmaður í félaginu og jafnframt ráðinn í stöðu framkvæmdastjóra, en B var kjörinn varamaður í stjórn þess. Þá var þeim báðum veitt prókúruumboð. Samkvæmt samþykktum félagsins var tilgangur þess „mannvirkjagerð, rekstur fasteigna og lánastarfsemi.“

Eftir því sem fram er komið í málinu mun félagið hafa fengist framan af eftir stofnun þess við byggingu fjöleignarhúsa við [...] og [...] á [...] með samtals 29 íbúðum. Munu ákærði og B báðir hafa verið í fullu starfi hjá félaginu, en ákærði einn sinnt daglegum rekstri og fjármálum þess. Að auki hafi hann starfað sem verktaki fyrir félagið við málningarvinnu, sem hann hafi iðnréttindi til. Einnig mun hann hafa varðveitt bókhaldsgögn félagsins, en þjónusta við færslu bókhaldsins hafi verið fengin hjá nafngreindri endurskoðunarstofu. Ársreikningar munu hafa verið gerðir fyrir félagið vegna ára 2003 og 2004 og þeim skilað ásamt skattframtölum, en á hinn bóginn ekki vegna ársins 2005. Ekkert liggur fyrir í málinu um hvernig þessu hafi verið háttað eftir þann tíma.

Skattrannsóknarstjóri ríkisins mun hafa tekið málefni A ehf. til athugunar í apríl 2008 og tilkynnti hann ákærða 3. nóvember sama ár að hafin væri rannsókn á

skattskilum félagsins, sem væri þó bundin við rekstrarárin 2004 og 2005. Ákærða mun síðan hafa verið tilkynnt 9. nóvember 2010 að skattskil hans hafi að auki verið tekin til rannsóknar vegna tekjuáranna 2004 og 2005.

Skattrannsóknarstjóri mun hafa lokið fyrrnefndum rannsóknum með skýrslum 31. desember 2010. Skýrslur þessar liggja ekki fyrir í málinu, en þær voru á hinn bóginn sendar ákærða með bréfum skattrannsóknarstjóra 3. janúar 2011, þar sem ákærða var tilkynnt um lok rannsókna og gefinn kostur á að tjá sig um fyrirhugaða ákvörðun um refsimeðferð. Í bréfum 15. febrúar 2011 óskaði ákærði aðallega eftir því að slíkri meðferð yrði lokið með sektargerð skattrannsóknarstjóra, en til vara að málunum yrði vísað til yfirskattanefndar. Ekki varð skattrannsóknarstjóri við þeim óskum, heldur beindi hann málunum til þáverandi efnahagsbrotadeildar ríkislögreglustjóra með bréfum 7. apríl 2011. Tók skattrannsóknarstjóri þar fram að það væri gert á grundvelli 4. mgr. 110. gr. laga nr. 90/2003 um tekjuskatt, sbr. 22. gr. laga nr. 4/1995 um tekjustofna sveitarfélaga, 4. mgr. 41. gr. laga nr. 50/1988 um virðisaukaskatt og 1. mgr. 41. gr. laga nr. 145/1994 um bókhald, 35. og 38. gr. reglugerðar nr. 373/2001 um framkvæmd skatteftirlits og skattrannsókna og 2. gr. reglugerðar nr. 804/2007 um rannsókn og saksókn efnahagsbrota. Ákærða var tilkynnt þetta sama dag.

Skattrannsóknarstjóri sendi jafnframt skýrslur sínar til ríkisskattstjóra með bréfi 3. janúar 2011 og kom þar fram að það væri gert samkvæmt 6. mgr. 103. gr. laga nr. 90/2003, 3. mgr. 26. gr. laga nr. 45/1987 um staðgreiðslu opinberra gjalda og 14. gr. laga nr. 113/1990 um tryggingagjald. Ríkisskattstjóri kvað upp úrskurði 2. september 2011 um breytingar á opinberum gjöldum A ehf. annars vegar og ákærða hins vegar, en áður mun þeim hafa verið tilkynnt 5. júlí sama ár um fyrirhugaða endurákvörðun gjalda á grundvelli skýrslna skattrannsóknarstjóra og þeir ekki andmælt henni.

Í úrskurði ríkisskattstjóra, sem sneri að A ehf., kom meðal annars fram að skattrannsókn hafi leitt í ljós að í bókhaldi félagsins hafi verið færðar til gjalda á árunum 2004 og 2005 greiðslur þess vegna tveggja fasteigna, sem hafi verið í eigu ákærða og starfsemi félagsins óviðkomandi, en þetta væru annars vegar íbúðarhús að [...] á [...], sem hafi verið í smíðum á árunum 2004 og 2005, og hins vegar iðnaðarhúsnaði að [...] í sama sveitarfélagi. Greiðslur vegna íbúðarhússins hafi hverju sinni verið færðar á einhvern af þremur tilgreindum bókhaldslyklum, sem hafi verið auðkenndir [...] ýmist fyrir efni, vinnu eða annað, og numið samtals 18.261.306 krónum á árinu 2004 og 26.363.510 krónum 2005. Greiðslur vegna

iðnaðarhúsnæðisins hafi verið færðar á hliðstæða bókhaldslykla fyrir [...], en þær hafi alls verið 986.685 krónur og inntar af hendi 2005. Allar þessar fjárhæðir hafi jafnframt verið færðar félaginu til eignar í bókhaldi þess undir lið með heitinu „verk í vinnslu“. Þá hafi verið leitt í ljós við rannsókn á viðskiptareikningi ákærða hjá félaginu að þar hafi verið færðar honum til skuldar greiðslur af bankareikningi þess, sem í flestum tilvikum hafi verið millifærðar á bankareikninga ákærða eða maka hans, og hafi ýmist komið fram í bókhaldsgögnum að greiðslurnar væru vegna launa eða vinnu eða engra skýringa verið getið. Á árinu 2004 hafi þessar greiðslur numið 8.345.672 krónum en 29.359.338 krónum 2005. Einnig hafi komið fram að B hafi á sambærilegan hátt fengið greiðslur, sem hafi verið færðar til skuldar á viðskiptareikningi hans í bókhaldi félagsins, en á árunum 2004 og 2005 hafi þær verið alls að fjárhæð 9.668.355 krónur. Taldi ríkisskattstjóri að líta bæri á allar framangreindar greiðslur sem ólögmetta úthlutun af fjármunum A ehf., sbr. 73. gr. laga nr. 138/1994 um einkahlutafélög, og yrði að telja þær ákærða og B hvorum fyrir sig til skattskyldra launa, sbr. 2. mgr. 11. gr. og 1. tölulið A. liðar 7. gr. laga nr. 90/2003. Hefði félaginu jafnframt borið að standa skil á staðgreiðslu opinberra gjalda af greiðslunum, svo og tryggingagjaldi. Á grunni alls þessa var komist að þeim niðurstöðum í úrskurðinum að breytingar á álögðu tryggingagjaldi og tekjuskatti leiddu til hækkunar á heildargjöldum félagsins fyrir rekstrarárin 2004 og 2005 um 3.826.391 krónu, en staðgreiðsla opinberra gjalda, sem það hefði ekki staðið skil á, næmi alls 101.834.328 krónum að meðtöldu álagi samkvæmt 1. og 2. tölulið 2. mgr. 28. gr. laga nr. 45/1987.

Í úrskurði ríkisskattstjóra varðandi skattskil ákærða var á sama hátt og að framan greinir byggt á því að greiðslur, sem A ehf. innti af hendi árin 2004 og 2005 vegna fasteigna í eigu ákærða, og greiðslur, sem hann millifærði af bankareikningi félagsins inn á bankareikninga sína eða maka síns og bókfærðar voru á viðskiptareikningi hans hjá því, skyldu teljast til launa hans samkvæmt fyrrnefndum ákvæðum laga nr. 90/2003. Þessar greiðslur hafi verið samtals að fjárhæð 26.606.978 krónur á árinu 2004 og 55.609.533 krónur 2005, en þess er að geta að síðargreinda fjárhæðin er, án þess að séð verði ástæða fyrir því, 1.100.000 krónum lægri en sú, sem miðað var við í áðurnefndum úrskurði um endurákvörðun gjalda A ehf. Í skattframtali ákærða 2005 hafi engar launatekjur verið taldar fram vegna ársins 2004, en greint hafi verið frá reiknuðu endurgjaldi við eigin atvinnurekstur að fjárhæð 2.400.000 krónur og hreinum tekjum af slíkum rekstri, 443.688 krónum. Þá hafi engra launatekna verið

getið í skattframtali ákærða 2006 vegna ársins 2005, en talið hafi verið fram reiknað endurgjald við eigin atvinnurekstur, 3.860.000 krónur. Samkvæmt þessu var stofn til álagningar tekjuskatts ákærða og útsvars á árinu 2005 hækkaður úr 2.843.688 krónum í 29.450.666 krónur, en á árinu 2006 úr 3.860.000 krónum í 59.469.533 krónur. Í úrskurðinum neytti ríkisskattstjóri einnig heimildar í 2. mgr. 108. gr. laga nr. 90/2003 til að bæta 25% álagi á vantalinn skattstofn samkvæmt skattframtölum ákærða eða 6.651.744 krónum á árinu 2005 og 13.902.383 krónum 2006. Þessu til samræmis hækkuðu álögð gjöld ákærða á árinu 2005 úr 772.835 krónum í 14.946.995 krónur og 2006 úr 948.921 krónu í 28.763.668 krónur.

Framangreindir úrskurðir ríkisskattstjóra voru ekki kærðir til yfirskattanefndar. Á tímabilinu frá því að skattrannsókn hófst og þar til úrskurðirnir voru kveðnir upp gerðist það meðal annars að fyrirtækjaskrá var tilkynnt 21. apríl 2009 að ákærði og B hafi 13. mars sama ár selt alla hluti í A ehf. nafngreindum manni, sem settist frá þeim tíma einn í stjórn félagsins ásamt því að taka við framkvæmdastjórn og prókúruumboði. Þá kom fram í bréfi skattrannsóknarstjóra til ríkislögreglustjóra 7. apríl 2011 að A ehf. hafi verið afskráð í fyrirtækjaskrá 8. nóvember 2010 á grundvelli 83. gr. laga nr. 138/1994. Af gögnum málsins verður einnig séð að bú félagsins hafi síðan verið tekið til gjaldþrotaskipta [...], við þau hafi verið lýst kröfum að fjárhæð samtals 52.377.233 krónur og skiptunum lokið [...] sama ár án þess að greiðsla fengist upp í kröfurnar. Þá verður ekki annað ráðið af skýrslum ákærða hjá lögreglu en að bú hans hafi verið tekið til gjaldþrotaskipta á árinu [...] og aftur [...], en í því sambandi er þess að geta að í málinu hefur verið lagt fram afsal 22. september 2010 frá þrotabúi ákærða til Íslandsbanka hf. fyrir fasteigninni að [...], sem virðist í einhverjum mæli hafa áður verið sett að veði fyrir skuldbindingum A ehf.

Af gögnum málsins verður ekki séð hvenær lögregla hafi hafist handa við rannsókn í tilefni af áðurnefndum bréfum skattrannsóknarstjóra 7. apríl 2011, en við embætti sérstaks saksóknara, sem tekið hafði við rannsókn skattalagabrota af ríkislögreglustjóra 1. september á því ári, var fyrst tekin skýrsla af ákærða 23. maí 2012. Í upphafi hennar var greint frá því að ákærði væri grunaður um brot í tengslum við skattskil A ehf. vegna rekstraráranna 2004 og 2005 og skattskil sín vegna sömu tekjuára, en þau brot gætu varðað við lög nr. 90/2003, 4/1995 og 145/1994, svo og 262. gr. almennra hegningarlaga nr. 19/1940. Eftir að sú skýrsla var tekin liðu nærfellt fimmtán mánuðir þar til ákærði var aftur kvaddur til skýrslugjafar hjá sérstökum saksóknara 21. ágúst 2013. Þar var ákærða greint frá því að ákveðið hefði verið „að

útvíkka rannsókn málsins ... með tilliti til ætlaðra brota er talin eru geta varðað við XXVI. kafla almennra hegningarlaga ... einkum 247. og 249. gr.“, svo og 79. gr. laga nr. 138/1994. Af gögnum málsins verður hvorki séð að aðrir hafi verið kvaddir fyrir lögreglu til skýrslugjafar né að frekari aðgerðir vegna rannsóknar hafi farið fram eftir að síðastnefnd skýrsla var tekin.

Sérstakur saksóknari höfðaði mál þetta með ákæru 20. maí 2014 og er efni hennar tekið upp í heild í hinum áfrýjaða dómi. Eins og þar kemur fram er ákærði borinn sökum um að hafa brotið gegn 247. gr. almennra hegningarlaga með því að hafa dregið sér samtals 79.260.244 krónur af fé A ehf. Þar af er ákærði sakaður í I. kafla ákærunnar um að hafa dregið sér 32.690.112 krónur með því að hafa í 92 tilvikum greitt af bankareikningi félagsins á tímabilinu frá 11. ágúst 2004 til 31. ágúst 2005 reikninga vegna byggingar húss í sinni eigu að [...]. Í II. kafla hennar er hann borinn sökum um að hafa dregið sér 986.685 krónur með því að hafa í fimm tilvikum frá 30. mars til 29. júlí 2005 greitt með fé af bankareikningnum reikninga vegna framkvæmda við iðnaðarhúsnæði sitt að [...]. Í III. kafla ákærunnar er ákærði sakaður um að hafa á tímabilinu frá 5. janúar 2004 til 25. nóvember 2005 dregið sér samtals 23.363.447 krónur í 38 tilvikum með því að hafa ýmist millifært fé af bankareikningi A ehf. inn á annan af tveimur bankareikningum sínum eða tekið reiðufé út af honum, en færslur um þetta í bókhaldi félagsins hafi verið án skýringa. Loks er ákærði borinn sökum í IV. kafla ákærunnar um að hafa í 45 tilvikum frá 16. febrúar 2004 til 22. desember 2005 dregið sér 22.220.000 krónur með því að færa samtals 28.480.000 krónur milli áðurnefndra reikninga með þeirri skýringu að um væri að ræða laun til sín, en frá síðastgreindri fjárhæð eru samkvæmt ákærinni dregnar alls 6.260.000 krónur, sem séu „uppgengið reiknað endurgjald“ ákærða samkvæmt skattframtölum hans fyrir tekjuárin 2004 og 2005.

## II

Aðalkrafa ákærða um að málinu verði vísað frá héraðsdómi er reist á því að saksóknin á hendur honum brjóti í bága við meginreglu um bann við því að maður sæti lögsókn eða refsingu á ný í sakamáli fyrir brot, sem hann hefur þegar verið sakfelldur fyrir, sbr. 1. mgr. 4. gr. 7. viðauka við samning um verndun mannréttinda og mannfrelsis, sbr. lög nr. 62/1994 um mannréttindasáttmála Evrópu. Vísar ákærði í þessu sambandi til þess að honum hafi þegar verið gerð viðurlög fyrir ætluð brot með álagi, sem ríkisskattstjóra ákvað í úrskurðinum í máli hans 2. september 2011.

Um framangreindar röksemdir ákærða verður að gæta að því að álag á skattstofna, sem ríkisskattstjóri felldi á hann samkvæmt 2. mgr. 108. gr. laga nr. 90/2003 í fyrrnefndum úrskurði, fól í sér viðurlög fyrir þá háttsemi hans að hafa annars vegar á ótilgreindum degi á árinu 2005 skilað til skattstjórans í Suðurlandsumdæmi efnislega röngu skattframtali, þar sem tekjur hans á árinu 2004 hafi verið vantaldar um 26.606.978 krónur, og hins vegar að hafa aftur skilað efnislega röngu skattframtali til þess sama á ótilgreindum degi á árinu 2006, þar sem tekjur hans 2005 hafi verið vantaldar um 55.609.533 krónur. Í máli þessu er ákærði á hinn bóginn sóttur til saka fyrir að hafa í 180 nánar tilgreindum tilvikum á tímabilinu frá 5. janúar 2004 til 22. desember 2005 brotið gegn 247. gr. almennra hegningarlaga með því að hafa ýmist tekið út til eigin nota reiðufé af bankareikningi A ehf., millifært af honum fé inn á eigin bankareikninga eða greitt af honum í eigin þágu fé til annarra og dregið sér á þann hátt frá félaginu samtals 79.260.244 krónur. Mál þetta snýr að þessu gættu hvorki að sömu brotum né sömu háttsemi eða athöfnum og ákærði sætti viðurlögum fyrir með úrskurði ríkisskattstjóra. Aðalkröfu ákærða verður því hafnað.

### III

Ákærði sat sem fyrr segir einn í stjórn A ehf. og gegndi þar jafnframt starfi framkvæmdastjóra frá því að félagið var skráð í fyrirtækjaskrá 11. apríl 2003 þar til 13. mars 2009. Á þeim grunni fór hann með heimildir, sem um ræðir í 44. gr. laga nr. 138/1994, til að ráða hagsmunum félagsins á því tímabili. Eftir gögnum málsins virðist ákærði jafnframt hafa þá einn haft heimild til ávísunar á bankareikning félagsins. Fyrrgreindar sakargiftir samkvæmt ákæru snúa að því að ákærði hafi með nánar tilteknum ráðstöfunum dregið sér fjármuni félagsins og brotið með því gegn 247. gr. almennra hegningarlaga. Kemur því ekki til skoðunar hvort þessar ráðstafanir gætu í einhverjum atriðum hafa verið andstæðar 1. mgr. 79. gr., sbr. 2. tölulið 127. gr. laga nr. 138/1994, eða hvort ákærði kunni með þeim að hafa misnotað aðstöðu, sem leiddi af því að hann hafði á hendi fjárreiður fyrir A ehf., sbr. 249. gr. almennra hegningarlaga.

Þegar málið er virt í framangreindu ljósi verður að gæta að því að rannsókn þess hefur í ýmsu verið áfátt með tilliti til þeirra saka, sem ákærði er borinn. Þannig hafa meðal annars hvorki verið lögð fram reikningsskil fyrir A ehf. frá nokkru tímabili né teljandi gögn um hvernig háttáð hafi verið fjárhag félagsins, færslum í bókhaldi þess eða stöðu einstakra reikningsliða þar á mismunandi tímum. Um þetta er því í raun ekki við annað að styðjast en þær takmörkuðu upplýsingar, sem greint var frá í

úrskurð um ríkisskattstjóra 2. september 2011 varðandi endurákvörðun opinberra gjalda ákærða og A ehf., en í þeim úrskurðum var sem fyrr segir gengið út frá því að allar greiðslur til ákærða, sem mál þetta varðar, ættu samkvæmt 2. mgr. 11. gr. laga nr. 90/2003 að skoðast sem laun til hans. Miðað við það, sem fram kom í úrskurð unum, verður að byggja á því að greiðslurnar, sem ákærði ráðstafaði af bankareikningi félagsins og sakargiftir á hendur honum lúta að, hafi allar verið færðar í bókhaldi þess. Færslur þessar hafi meðal annars valdið lækkun á eignarlið vegna innstæðu á bankareikningnum, en jafnframt hafi verið mynduð bókfærð eign félagsins sömu fjárhæðar, ýmist sem krafa þess á hendur ákærða samkvæmt viðskiptareikningi hans eða á bókhaldslið fyrir verk í vinnslu. Með því að ákæruvaldið hefur ekki aflað í málinu frekari gagna, sem að þessu geta snúið, verður að virtri 108. gr. laga nr. 88/2008 um meðferð sakamála að leggja til grundvallar að ráðstafanir þessar hafi ekki jafnharðan skert eignir félagsins, heldur hafi þær leitt af sér tilfærslu verðmæta milli einstakra eignaflokka, svo sem birst hafi í bókhaldi þess. Af þessum ástæðum getur á kærði ekki talist einvörðungu með framkvæmd þessara ráðstafana hafa hverju sinni tileinkað sér hluta af fjármunum félagsins, sem hann hafði í vörslum sínum, og svipt það um leið varanlega umráðum yfir þeim fjármunum þannig að hann hafi þá þegar brotið með háttsemi sinni gegn 247. gr. almennra hegningarlaga. Í málinu liggur ekkert fyrir um afdrif þeirra eigna, sem færðar voru í bókhaldi A ehf. sem inneign félagsins á viðskiptareikningi ákærða eða andvirði verka í vinnslu, á tímanum sem leið frá lokum árs 2005 þar til ákærði lét af forræði á félaginu á árinu 2009. Hefur á kæruvaldið þannig ekkert leitt í ljós um atvik á því tímabili, sem gætu hafa falið í sér að ákærði hafi þá tileinkað sér þessi verðmæti að einhverju leyti eða öllu. Er að þessu virtu óhjákvæmilegt að líta svo á að ósannað sé að tilgangur ákærða hafi verið annar en að koma sér með framkvæmd ráðstafana sinna undan því að greiða um sinn opinber gjöld af endurgjaldi fyrir vinnu sína í þágu A ehf. og annarri úthlutun verðmæta frá félaginu, svo sem skattyfirvöld byggðu á. Samkvæmt öllu framansögðu verður því að sýkna ákærða af kröfum ákæruvaldsins.

Eftir þessum úrslitum málsins verður felldur á ríkissjóð allur sakarkostnaður í héraði, eins og hann var ákveðinn í hinum áfrýjaða dómi, og fyrir Hæstarétti, en við ákvörðun málsvarnarlauna verjanda ákærða, sem tilgreind eru í dómsorði, hefur verið tekið tillit til virðisaukaskatts.

Dómsorð:

Ákærði, X, er sýkn af kröfum ákæruvaldsins.



Allur sakarkostnaður í héraði, eins og hann var ákveðinn í hinum áfrýjaða dómi, og áfrýjunarkostnaður málsins greiðist úr ríkissjóði, þar með talin málsvarnarlaun skipaðs verjanda ákærða fyrir Hæstarétti, Þorsteins Einarssonar hæstaréttarlögmans, 1.240.000 krónur.

#### Dómur Héraðsdóms Suðurlands 22. júní 2016.

Sérstakur saksóknari höfðaði mál þetta með ákæru útgefinni 20. maí 2014, á hendur ákærða X, kt. [...], til heimilis að [...],

„fyrir fjárdrátt með því að hafa í starfi sínu sem framkvæmdastjóri og stjórnarformaður einkahlutafélagsins A, kt. [...], dregið sér fjármuni félagsins, samtals kr. 79.260.244, með eftirfarandi hætti:

#### I.

Í alls 92 tilvikum með því að greiða reikninga, samtals að fjárhæð kr. 32.690.112, vegna byggingar einbýlishúss að [...], sem var í hans eigu, með fjármunum af bankareikningi félagsins nr. [...] í [...] á tímabilinu ágúst 2004 til og með ágúst 2005. Um er að ræða eftirfarandi tilvik:

Nr. tilviks í skjalaskrá	Dagsetning	Viðtakandi	Fjárhæð
2.3.3	11. ágúst 2004	[...]	1.478.967 kr.
2.3.4	11. ágúst 2004	[...]	250.000 kr.
2.3.5	6. september 2004	[...]	467.107 kr.
2.3.6	19. október 2004	[...]	1.213.154 kr.
2.3.7.a	19. október 2004	[...]	250.000 kr.
2.3.7.b	19. október 2004	[...]	5.386 kr.
2.3.8	29. október 2004	[...]	3.262.615 kr.
2.3.9	12. nóvember 2004	[...]	923.362 kr.
2.3.10	18. nóvember 2004	[...]	221.880 kr.
2.3.11	7. desember 2004	[...]	1.500.000 kr.
2.3.12	16. desember 2004	[...]	1.787.750 kr.
2.3.13	16. desember 2004	[...]	180.027 kr.
2.3.14	16. desember 2004	[...]	797.579 kr.
2.3.15	16. desember 2004	[...]	2.943.751 kr.
2.3.17	5. janúar 2005	[...]	215.050 kr.
2.3.18	6. janúar 2005	[...]	63.481 kr.
2.3.19	6. janúar 2005	[...]	150.000 kr.
2.3.20	7. febrúar 2005	[...]	700.000 kr.
2.3.21	7. febrúar 2005	[...]	19.607 kr.
2.3.22	7. febrúar 2005	[...]	11.049 kr.
2.3.24	14. febrúar 2005	[...]	323.782 kr.
2.3.25	14. febrúar 2005	[...]	166.544 kr.
2.3.26	18. febrúar 2005	[...]	1.174.953 kr.
2.3.27	18. febrúar 2005	[...]	9.840 kr.

<b>Nr. tilviks í skjalaskrá</b>	<b>Dagsetning</b>	<b>Viðtakandi</b>	<b>Fjárhæð</b>
2.3.28	22. febrúar 2005	[...]	655.222 kr.
2.3.29	22. febrúar 2005	[...]	4.363 kr.
2.3.30	25. febrúar 2005	[...]	2.049.050 kr.
2.3.32	3. mars 2005	[...]	81.322 kr.
2.3.33	3. mars 2005	[...]	35.534 kr.
2.3.34	7. mars 2005	[...]	15.971 kr.
2.3.35	7. mars 2005	[...]	4.293 kr.
2.3.36	7. mars 2005	[...]	734.610 kr.
2.3.37	7. mars 2005	[...]	11.620 kr.
2.3.38	7. mars 2005	[...]	150.000 kr.
2.3.39	7. mars 2005	[...]	73.580 kr.
2.3.40	7. mars 2005	[...]	35.344 kr.
2.3.41	7. mars 2005	[...]	7.104 kr.
2.3.42	7. mars 2005	[...]	2.146 kr.
2.3.43	7. mars 2005	[...]	15.400 kr.
2.3.44	7. mars 2005	[...]	3.200 kr.
2.3.45	8. mars 2005	[...]	28.013 kr.
2.3.46	10. mars 2005	[...]	64.774 kr.
2.3.47	10. mars 2005	[...]	4.915 kr.
2.3.48	11. mars 2005	[...]	21.971 kr.
2.3.49	14. mars 2005	[...]	8.754 kr.
2.3.50	14. mars 2005	[...]	18.924 kr.
2.3.51	14. mars 2005	[...]	19.839 kr.
2.3.52	15. mars 2005	[...]	7.507 kr.
2.3.53	15. mars 2005	[...]	30.720 kr.
2.3.55	18. mars 2005	[...]	32.594 kr.
2.3.56	18. mars 2005	[...]	488.500 kr.
2.3.57	18. mars 2005	[...]	117.631 kr.
2.3.62	6. apríl 2005	[...]	2.175.558 kr.
2.3.63	8. apríl 2005	[...]	44.063 kr.
2.3.66	13. apríl 2005	[...]	13.430 kr.
2.3.68	19. apríl 2005	[...]	194.425 kr.
2.3.69	19. apríl 2005	[...]	83.194 kr.
2.3.70	19. apríl 2005	[...]	442.849 kr.
2.3.71	19. apríl 2005	[...]	35.278 kr.
2.3.73	25. apríl 2005	[...]	7.808 kr.
2.3.74	27. apríl 2005	[...]	23.348 kr.
2.3.75	29. apríl 2005	[...]	547.465 kr.
2.3.76	3. maí 2005	[...]	882.332 kr.
2.3.77	4. maí 2005	[...]	5.474 kr.
2.3.78	13. maí 2005	[...]	80.690 kr.
2.3.79	13. maí 2005	[...]	115.723 kr.
2.3.80	26. maí 2005	[...]	37.294 kr.
2.3.81	26. maí 2005	[...]	27.988 kr.

Nr. tilviks í skjalaskrá	Dagsetning	Viðtakandi	Fjárhæð
		[...]	
2.3.82	27. maí 2005	[...]	23.277 kr.
2.3.83	27. maí 2005	[...]	56.103 kr.
2.3.85	7. júní 2005	[...]	1.259 kr.
2.3.86	15. júní 2005	[...]	39.280 kr.
2.3.87	15. júní 2005	[...]	1.500.000 kr.
2.3.90	4. júlí 2005	[...]	49.033 kr.
2.3.91	4. júlí 2005	[...]	69.720 kr.
2.3.92	6. júlí 2005	[...]	1.000.000 kr.
2.3.93	11. júlí 2005	[...]	700.000 kr.
2.3.94	12. júlí 2005	[...]	8.440 kr.
2.3.95	15. júlí 2005	[...]	1.300.000 kr.
2.3.96	15. júlí 2005	[...]	31.884 kr.
2.3.97	15. júlí 2005	[...]	41.797 kr.
2.3.98	15. júlí 2005	[...]	73.467 kr.
2.3.101	29. júlí 2005	[...]	11.084 kr.
2.3.105	5. ágúst 2005	[...]	21.692 kr.
2.3.107	9. ágúst 2005	[...]	2.219 kr.
2.3.108	10. ágúst 2005	[...]	3.229 kr.
2.3.109	15. ágúst 2005	[...]	138.126 kr.
2.3.110	29. ágúst 2005	[...]	29.843 kr.
2.3.111	29. ágúst 2005	[...]	22.767 kr.
2.3.112	30. ágúst 2005	[...]	2.620 kr.
2.3.113	30. ágúst 2005	[...]	3.328 kr.
2.3.114	31. ágúst 2005	[...]	5.240 kr.
		<b>Samtals:</b>	<b><u>32.690.112 kr.</u></b>

## II.

Í alls 5 tilvikum með því að greiða reikninga, samtals að fjárhæð kr. 986.685, vegna framkvæmda við iðnaðarhúsnæði að [...], sem var í hans eigu, með fjármunum af bankareikningi félagsins nr. [...] hjá [...] á tímabilinu mars til og með júlí 2005. Um er að ræða eftirfarandi tilvik:

Nr. tilviks í skjalaskrá	Dagsetning	Viðtakandi	Fjárhæð
2.4.2	30. mars 2005	[...]	46.195 kr.
2.4.3	13. maí 2005	[...]	472.348 kr.
2.4.4	13. maí 2005	[...]	458.210 kr.
2.4.5	4. júlí 2005	[...]	6.129 kr.
2.4.6	29. júlí 2005	[...]	3.803 kr.
		<b>Samtals:</b>	<b><u>986.685 kr.</u></b>

## III.

Í alls 38 tilvikum með því að millifæra samtals 23.363.447 krónur, af bankareikningi félagsins nr. [...], hjá [...], inn á persónulega bankareikninga sína nr. [...] hjá [...] og nr. [...] hjá [...] eða með úttektum af

bankareikningi nr. [...], á tímabilinu janúar 2004 til og með nóvember 2005. Millifærslurnar eru án skýringa á bankareikningi og í bókhaldi félagsins. Um er að ræða eftirfarandi tilvik:

Nr. tilviks í skjalaskrá	Dagsetning	Millifært á reikning nr.	Fjárhæð
2.2.2	5. janúar 2004	Peningaúttekt - reiðufé	26.000 kr.
2.2.3	13. janúar 2004	[...]	141.750 kr.
2.2.4	4. febrúar 2004	Peningaúttekt - reiðufé	300.000 kr.
2.2.5	9. febrúar 2004	[...]	300.000 kr.
2.2.11	8. mars 2004	Greiðsla til [...]	3.000 kr.
2.2.22	11. ágúst 2004	[...]	1.000.000 kr.
2.2.34	16. desember 2004	[...]	1.000.000 kr.
2.2.35	17. desember 2004	[...]	1.000.000 kr.
2.2.36	10. janúar 2005	[...]	500.000 kr.
2.2.37	17. janúar 2005	[...]	500.000 kr.
2.2.38	28. janúar 2005	[...]	1.000.000 kr.
2.2.39	2. febrúar 2005	Peningaúttekt - reiðufé	70.000 kr.
2.2.40	4. febrúar 2005	[...]	1.000.000 kr.
2.2.41	11. febrúar 2005	[...]	1.000.000 kr.
2.2.43	28. febrúar 2005	[...]	1.000.000 kr.
2.2.44	4. mars 2005	[...]	1.000.000 kr.
2.2.45	7. mars 2005	[...]	1.000.000 kr.
2.2.47	10. mars 2005	[...]	1.000.000 kr.
2.2.48	18. mars 2005	[...]	1.000.000 kr.
2.2.49	15. apríl 2005	[...]	1.000.000 kr.
2.2.50	22. apríl 2005	[...]	1.000.000 kr.
2.2.51	29. apríl 2005	[...]	1.000.000 kr.
2.2.52	6. maí 2005	[...]	1.000.000 kr.
2.2.53	13. maí 2005	[...]	1.000.000 kr.
2.2.54	18. maí 2005	[...]	300.000 kr.
2.2.55	20. maí 2005	Peningaúttekt - reiðufé	100.000 kr.
2.2.60	10. júní 2005	Peningaúttekt - reiðufé	150.000 kr.
2.2.61	13. júní 2005	[...]	500.000 kr.
2.2.62	13. júlí 2005	Peningaúttekt - reiðufé	35.000 kr.
2.2.63	15. júlí 2005	[...]	1.000.000 kr.
2.2.64	27. júlí 2005	[...]	500.000 kr.
2.2.68	4. ágúst 2005	[...]	1.000.000 kr.
2.2.69	8. ágúst 2005	[...]	500.000 kr.
2.2.70	9. ágúst 2005	[...]	200.000 kr.
2.2.79	20. september 2005	Peningaúttekt - reiðufé	20.000 kr.
2.2.83	10. október 2005	Peningaúttekt - reiðufé	157.697 kr.
2.2.90	14. nóvember 2005	[...]	30.000 kr.
2.2.91	25. nóvember 2005	[...]	30.000 kr.
		<b>Samtals:</b>	<b><u>23.363.447 kr.</u></b>

Í alls 45 tilvikum með því að millifæra samtals 28.480.000 krónur, af bankareikningi félagsins nr. [...] hjá [...], inn á persónulega bankareikninga sína, nr. [...] hjá [...] og nr. [...] hjá [...], á tímabilinu febrúar 2004 til og með desember 2005. Skýring millifærslanna á bankareikning félagsins eru laun en uppgengið reiknað endurgjald X samkvæmt skattframtali var tekjuárið 2004 kr. 2.400.000 og tekjuárið 2005 kr. 3.860.000. Upphæð fjárdráttar ákærða að teknu tilliti til þess var því 22.220.000 krónur. Um er að ræða eftirfarandi tilvik:

Nr. tilviks í skjalaskrá	Dagsetning	Millifært á reikning nr.	Fjárhæð
2.2.6	16. febrúar 2004	[...]	300.000 kr.
2.2.7	20. febrúar 2004	[...]	100.000 kr.
2.2.8	2. mars 2004	[...]	300.000 kr.
2.2.9	5. mars 2004	[...]	200.000 kr.
2.2.10	8. mars 2004	[...]	100.000 kr.
2.2.12	16. mars 2004	[...]	500.000 kr.
2.2.13	2. apríl 2004	[...]	300.000 kr.
2.2.14	6. apríl 2004	[...]	300.000 kr.
2.2.16	20. apríl 2004	[...]	200.000 kr.
2.2.17	3. maí 2004	[...]	100.000 kr.
2.2.18	4. júní 2004	[...]	150.000 kr.
2.2.19	7. júní 2004	[...]	400.000 kr.
2.2.21	29. júní 2004	[...]	200.000 kr.
2.2.24	3. september 2004	[...]	200.000 kr.
2.2.25	9. september 2004	[...]	300.000 kr.
2.2.26	15. september 2004	[...]	500.000 kr.
2.2.27	20. september 2004	[...]	500.000 kr.
2.2.28	27. september 2004	[...]	500.000 kr.
2.2.29	5. október 2004	[...]	500.000 kr.
2.2.30	20. október 2004	[...]	1.000.000 kr.
2.2.31	2. nóvember 2004	[...]	1.000.000 kr.
2.2.32	15. nóvember 2004	[...]	1.500.000 kr.
2.2.59	7. júní 2005	[...]	2.000.000 kr.
2.2.65	29. júlí 2005	[...]	2.000.000 kr.
2.2.67	2. ágúst 2005	[...]	1.000.000 kr.
2.2.71	15. ágúst 2005	[...]	1.200.000 kr.
2.2.72	29. ágúst 2005	[...]	2.000.000 kr.
2.2.73	2. september 2005	[...]	200.000 kr.
2.2.74	9. september 2005	[...]	200.000 kr.
2.2.75	12. september 2005	[...]	2.000.000 kr.
2.2.76	13. september 2005	[...]	400.000 kr.
2.2.77	15. september 2005	[...]	50.000 kr.
2.2.78	19. september 2005	[...]	30.000 kr.
2.2.80	26. september 2005	[...]	1.000.000 kr.
2.2.81	30. september 2005	[...]	1.000.000 kr.
2.2.82	3. október 2005	[...]	1.400.000 kr.
2.2.84	12. október 2005	[...]	50.000 kr.
2.2.85	14. október 2005	[...]	1.000.000 kr.

Nr. tilviks í skjalaskrá	Dagsetning	Millifært á reikning nr.	Fjárhæð
2.2.86	17. október 2005	[...]	200.000 kr.
2.2.87	20. október 2005	[...]	300.000 kr.
2.2.88	25. október 2005	[...]	200.000 kr.
2.2.89	3. nóvember 2005	[...]	200.000 kr.
2.2.92	6. desember 2005	[...]	2.400.000 kr.
2.2.95	19. desember 2005	[...]	300.000 kr.
2.2.96	22. desember 2005	[...]	200.000 kr.
		<b>Samtals:</b>	28.480.000 kr.
		<b>Uppgefið reiknað endurgjald:</b>	-6.260.000 kr.
			<b><u>22.220.000 kr.</u></b>

Telst háttsemin varða við 247. gr. almennra hegningarlaga nr. 19/1940.

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

Mál þetta var þingfest þann 5. júní 2014. Mætti ákærði þar sjálfur og óskaði eftir fresti. Þá var Þorsteinn Einarsson hrl., jafnframt skipaður verjandi ákærða að hans ósk. Þann 12. júní sama ár mætti ákærði fyrir dóminn ásamt skipuðum verjanda sínum og neitaði þá sök. Þann 4. september sama ár var lögð fram greinargerð af hálfu ákærða, þar sem meðal annars kom fram krafa um frávísun málsins. Var málinu þá frestað til munnlegs flutnings um frávísunarkröfu ákærða. Var þeim málf lutningi frestað ítrekað utan réttar að beiðni ákærða og með samþykki ákæruvalds. Þann 20. nóvember 2015 var málið tekið til úrskurðar að loknum munnlegum málf lutningi um framangreinda kröfu. Var frávísunarkröfu hafnað með úrskurði dómsins 14. janúar 2016.

Aðalmeðferð málsins fór fram 19. maí 2016 og var málið tekið til dóms að henni lokinni.

Af hálfu ákæruvalds eru þær dómkröfur gerðar sem að ofan greinir.

Af hálfu ákærða er þess aðallega krafist að ákærði verði sýknaður af öllum kröfum ákæruvalds, en til vara að ákærða verði ekki gerð refsing í málinu verði hann sakfelldur, en til þrautavara að ákærða verði ákveðin vægustu viðurlög sem lög frekast heimila verði hann sakfelldur. Þá er þess krafist í öllum tilfellum að allur sakarkostnaður greiðist úr ríkissjóði, þ.m.t. hæfileg málsvarnarlaun skipaðs verjanda.

Fyrir uppkvaðningu dómsins var gætt 1. mgr. 184. gr. laga nr. 88/2008.

#### **Málavextir**

Samkvæmt gögnum málsins á mál þetta rætur að rekja til rannsóknar skattrannsóknarstjóra á bókhaldi og rekstri A ehf., en ákærði var framkvæmdastjóri og eigandi félagsins. Var ákærða tilkynnt um niðurstöðu umræddrar rannsóknar með bréfi dags. 7. apríl 2011. Sama dag var málinu vísað til opinberrar rannsóknar hjá efnahagsbrotadeild ríkislögreglustjóra, en síðan færðist málið þaðan til embættis sérstaks saksóknara.

Niðurstöður skattrannsóknarstjóra voru meðal annars að ákærði hafi staðið skil á efnislega röngum skattframtölum gjaldárin 2005 og 2006, vegna tekjuáranna 2004 og 2005, með því að vanframtelja launatekjur er falist hafi í úttektum úr A ehf.

Þá vísaði skattrannsóknarstjóri máli ákærða til ríkisskattstjóra til endurákvörðunar opinberra gjalda og viðurlaga. Því máli lauk með úrskurði ríkisskattstjóra dags. 2. september 2011, þar sem stofn

til útreiknings tekjuskatts ákærða var endurákvörðuð opinber gjöld A ehf. Samkvæmt úrskurði ríkisskattstjóra 2. september 2011 var stofn til útreiknings tekjuskatts og útsvars ákærða fyrir gjaldárið 2005 án álags kr. 2.843.688, en hækkar um kr. 26.060.978 og verður kr. 29.450.666, en jafnframt var bætt á 25% álagi og varð þannig skattstofninn með álagi kr. 36.102.410. Samkvæmt úrskurðinum var stofn til útreiknings tekjuskatts og útsvars ákærða fyrir gjaldárið 2006 án álags kr. 3.860.000, en hækkar um kr. 55.609.533 og verður kr. 59.469.533, en jafnframt var bætt á 25% álagi og varð þannig skattstofninn með álagi kr. 73.371.916.

Í samantekt embættis sérstaks saksóknara kemur fram að meint brot ákærða skiptist í 3 aðgreinda hluta, þ.e. að hafa tekið út fjármuni af reikningi A ehf. í eigin þágu eða þágu eiginkonu sinnar, að hafa greitt kostnað við byggingu [...] á [...] af reikningi A ehf., en [...] hafi tilheyrt ákærða persónulega en ekki verið tengdir rekstri A ehf., og að hafa greitt kostnað við byggingu [...] sem er iðnaðarhúsnæði á [...] og sem hafi verið í persónulegri eigu ákærða og ekki tengdir rekstri A ehf. Hafi verið teknar saman úttektir af reikningi A ehf. til ákærða og reikninga tengdum honum, greiðslur A ehf. vegna íbúðarhúsnæðis að [...] og greiðslur félagsins vegna iðnaðarhúsnæðisins að [...]. Eru niðurstöður rannsóknar embættisins að greiðslur A ehf. til ákærða hafi numið alls kr. 102.547.105, þannig hafi kr. 986.685 verið vegna iðnaðarhúsnæðisins að [...], kr. 47.238.974 vegna [...], og kr. 54.321.446 til ákærða og reikninga tengdum honum. Er byggt á bókhaldslyklum félagsins.

#### **Forsendur og niðurstaða**

Ákærði gaf skýrslu við aðalmeðferð málsins og staðfesti að hafa verið framkvæmdastjóri félagsins A ehf. og eigandi þess. Kvaðst hafa séð um daglegan rekstur félagsins, þ.m.t. fjármálastjórn, á þeim árum sem ákæra tekur til, þ.e. árin 2004 og 2005. Reksturinn hafi aðallega falist í nýbyggingum. Á árunum 2004 og 2005 hafi helstu verkefni félagsins verið [...] og [...] og [...]. Ákærði staðfesti að hafa verið stjórnarmaður með prókúru í umræddu félagi.

Aðspurður kvað ákærði að fjárhagur hans sjálfs og umrædds félags hafi verið alveg aðskilinn. Aðspurður um þann framburð sinn við rannsókn málsins að hann sjálfur og félagið hafi verið rekið saman kvað ákærði það ekki hafa verið. Hann hafi mikið verið með sömu verktakana bæði fyrir sig persónulega og fyrir félagið þannig að hlutirnir hafi aðeins tvinnast saman. En það hafi ekki verið sami reksturinn.

Aðspurður kvaðst ákærði hafa haft prókúru á bankareikning félagsins.

Kvaðst ákærði hafa afhent Price Waterhouse gögn en þeir hafi séð um bókhald félagsins. Aðspurður um laun kvaðst ákærði aðeins hafa þegið verktakalaun frá félaginu. Hafi hann gefið út reikninga á félagið vegna þess.

Aðspurður kvaðst ákærði ekki muna vel hvenær rekstur félagsins hafi farið að ganga illa, enda langt um liðið.

Aðspurður um hvernig hann tengdist einbýlishúsinu [...] á [...] kvaðst ákærði hafa keypt lóðina og byggt hús á henni. Hafi hann keypt lóðina í eigin nafni. Um það hver hafi kostað byggingu hússins kvað ákærði að það hafi verið þannig að hann hafi þurft að sækja um á eigin nafni til að fá lóðina, en svo hafi A ehf. átt að byggja húsið og svo hafi ákærði ætlað að kaupa húsið. A ehf. hafi hins vegar aldrei orðið eigandi hússins. Nánar aðspurður staðfesti ákærði að hugsunin hafi verið sú að A ehf. myndu kaupa lóðina af ákærða og byggja húsið og svo myndi hann sjálfur kaupa húsið af félaginu.

Þetta hafi ekki orðið, þ.e. félagið hafi aldrei yfirtekið lóðina. Ástæða þess hafi bara verið trassaskapur. [...] hafi þannig alla tíð verið skráð opinberlega sem eign ákærða. Ákærði hafi sjálfur búið í húsinu. Um það hver hafi þá verið ástæða þess að kostnaður við byggingu umrædds húss hafi verið skráður í bókhald A ehf. kvað ákærði að það hafi verið vegna þess sem áætlað hafi verið um að félagið myndi eignast húsið. Aldrei hafi ákærði greitt þennan kostnað til baka til félagsins, nema að ákveðnum hluta, þannig að hann hafi borgað fullt fyrir félagið sjálfur, ekkert endilega vegna hússins, s.s. tryggingar og annað. Ekki vissi ákærði hvort hafi verið haldið utan um þetta í bókhaldi félagsins.

Aðspurður um þau 92 tilvik sem lýst er í fyrsta hluta ákæru kvað ákærði að ef reikningar væru skráðir á [...] þá tengist þeir [...]. Það sem merkt sé [...] tilheyrir þeim. Reikningar sem séu ekki merktir [...] tilheyrir þeim ekki. Hafi reikningar verið færðir í bókhaldi á [...], sem ekki hafi verið merktir [...], þá hafi það verið einhver mistök hjá bókara eða hjá þeim sem þjónusta hafi verið keypt af. Kannaðist við að hafa átt viðskipti við þá aðila sem tilfærðir eru í þeim hluta ákærunnar. Óskaði ekki eftir að tjá sig sérstaklega um neitt af tilvikunum.

Aðspurður kvað ákærði að tenging hans við atvinnuhúsnæðið að [...] á [...] væri sú að hann hafi átt það sjálfur persónulega. Kvaðst ekki alveg muna hvenær hann hafi eignast húsnæðið, en það gæti hafa verið árið 2005. Húsnæðið hafi aldrei verið í eigu A ehf., en félagið hafi notað húsnæðið undir tæki og tól og skrifstofu. Ekki hafi félagið greitt leigu fyrir það. Um þau 5 tilvik sem lýst er í öðrum hluta ákærunnar kvað ákærði að hann vildi ekki tjá sig sérstaklega um þau. Þetta hafi verið kostnaður vegna reksturs á iðnaðarhúsnæðinu [...]. Um það hvers vegna þetta hafi verið fært í bókhald A ehf., fyrst þetta hafi verið hans eigið húsnæði, kvað ákærði að þetta hafi átt að koma upp á móti leigu og öðru.

Um þriðja lið ákæru kvað ákærði að allar færslur sem þar er lýst, nema færsla nr. 2.2.11, kr. 3.000 til [...], hafi tengst rekstri A ehf. Allt hafi þetta verið laun til ákærða frá félaginu. Færslan til [...] hafi sennilega verið mistök þar sem líklega hafi verið dregið upp úr veski og notað rangt greiðslukort. Þetta hafi verið launatekjur ákærða en hann kvaðst ekki muna ekki hvort þetta hafi verið gefið upp á framtölum. Það hafi verið mistök að hafa ekki skýringar á þessu í bókhaldi félagsins. Þetta hafi verið verktakgreiðslur og hann verið með reikninga á móti í flestum tilfellum, en ekki myndi hann hvort reikningar hafi fylgt með í bókhaldi félagsins. Aðspurður um hvort það væru eðlilegar verktakgreiðslur, þar sem fram koma 7 milljónir króna fyrir 2 mánuði, kvaðst ákærði telja að það gæti verið hvað sem er, en hann hafi verið með þetta félag á herðunum allan sólarhringinn. Eitthvað af þessu hafi verið viðskiptakröfur sem félagið hafi átt á hann. Þegar ákærði hafi verið að byggja húsið í [...], þannig að félagið hafi átt einhverjar kröfur á hann. Ekki hafi verið gerður lánasamningur milli hans og félagsins.

Um færslur sem lýst er í ákærulið IV kvað ákærði að um hafi verið að ræða verktakgreiðslur frá A ehf. til ákærða auk greiðslna fyrir aðstöðu sem hann hafi veitt félaginu í [...] og tryggingar sem hann hafi veitt félaginu. Þetta hafi tvinnast allt saman. Í upphafi rekstrarins hafi ákærði lagt félaginu til fé til rekstrar sem hafi komið til baka. Ýmislegt hafi komið upp. Kvaðst kannast við færslurnar eða a.m.k. ekki rengja þetta og gerði engan ágreining um tilvist þeirra. Ákærði kvaðst sjálfur hafa framkvæmt millifærslurnar og sett á þær skýringuna laun. Í sínum persónulegu skattskilum hafi ákærði ekki talið fram neinar kröfur sem hann hafi átt á félagið.



Nánar aðspurður vegna fyrsta kafla ákæru, sem varðar [...], kvað ákærði að meiri líkur hafi verið taldar á að fá lóðina ef hann sækti um hana sjálfur á eigin nafni en í nafni félagsins. Hugsunin hafi alltaf verið sú að félagið tæki lóðina yfir, byggði húsið og seldi aftur. Þetta hafi verið ástæða þess að kostnaðurinn hafi verið greiddur af félaginu að hluta. Um ástæðu þess að félagið hafi ekki tekið eignina yfir seinna, t.d. þegar húsið hafi verið fokhelt, kvað ákærði að það hafi bara ekki verið gert, en hafi alltaf átt að gerast. Hann hafi í raun litið svo á að félagið ætti eignina og þess vegna hafi A ehf. greitt svona mikið fyrir byggingu hússins. Ekki kvaðst ákærði muna hvers vegna hafi verið búinn til sérstakur bókhaldslykill í bókhaldi félagsins um [...]. Sá hluti reikninganna sem hafi ekki verið áritaðir um verkheitið [...], þrátt fyrir að vera þannig færðir í bókhaldið, séu ranglega færðir á þann lykil í bókhaldi. Það hafi verið einhver mistök hjá bókara, en á þessum tíma hafi verið fleiri verkefni í gangi, yfir 50 íbúðir. Bankinn hafi eignast húsið í kjölfar persónulegs gjaldþrots ákærða. Ákærði hafi ekki haft neinar tekjur eða hagnað af sölu eignarinnar í lokin. Ástæða þess að A ehf. hafi fengið að veðsetja húsið til tryggingar hafi verið sú að hann hafi haft það í hugsun sinni að félagið ætti húsið. Sjálfur hafi ákærði búið í 4 ár í húsinu.

Nánar aðspurður um kafla II í ákæru, vegna [...], kvað ákærði að þetta hafi verið verkstæðis- og geymsluhúsnæði. Hafi það nánast einvörðungu verið nýtt af félaginu, a.m.k. 90%. Hafi ákærði líka verið þar með skrifstofuáðstöðu. Aldrei hafi verið gerður reikningur frá ákærða til A ehf. vegna leigu á húsnæðinu. Hugsunin hafi verið sú að þessar úttektir, kr. 986.685, kæmu að hluta til á móti þeim afnotum sem félagið hafði af húsnæðinu.

Nánar aðspurður um kafla III í ákæru kvað ákærði að þetta væru greiðslur fyrir vinnu ákærða í þágu félagsins. Vera kunnir að þetta hafi að hluta til verið fært sem viðskiptaskuld ákærða þar sem ekki hafi verið formlega gengið frá reikningum og öðru. Aldrei hafi nein launung verið á þessum greiðslum.

Varðandi ákærulið IV kvað ákærði það allt vera greiðslur vegna vinnu ákærða í þágu félagsins. Hann hafi að hluta til unnið við að mála. Hann hafi líka verið sjálfur með undirverktaka að hluta til, til að sinna þeim verkum sem hann hafi unnið fyrir félagið.

Eins og að framan greinir hefur ákærði í raun ekki borið á móti því að allar þær greiðslur og millifærslur, sem greint er frá í ákærunni, hafi átti sér stað. Er heldur ekki tölulegur ágreiningur um þær.

Ákærði hefur borið að hann hafi svo litið svo á að A ehf. væru raunverulegur eigandi [...] og hefur réttlætt greiðslurnar með vísan til þessa. Þá hefur hann jafnframt vísað til þess að einungis hluti færslanna í þeim ákærulið hafi í raun verið vegna [...]. Á hvoruga þessa vörn er hægt að fallast. Fyrir liggur að ákærði var á umræddum tíma eigandi [...] og var félagið aldrei eigandi fasteignarinnar. Breytir í því efni engu hver kann að hafa verið ætlun ákærða. Þá liggur það fyrir að allar færslurnar eru færðar í bókhaldi félagsins undir bókhaldslykli [...] og getur þá engu breytt hvort heiti fasteignarinnar var skráð á viðkomandi reikninga, en ákærði hefur ekki á neinn hátt gert það líklegt að greiðslurnar hafi ekki verið vegna fasteignarinnar.

Vegna þeirra fjárhæða sem tilgreindar eru í ákærulið II hefur ákærði vísað til þess í greinargerð að reikningarnir hafi ekki verið vegna [...] heldur annarra fasteigna sem félagið hafi reist. Hafi reikningarnir verið færðir á [...] fyrir mistök. Við aðalmeðferð bar ákærði hins vegar um þetta að greiðslurnar hafi verið að hluta til hugsaðar til að ganga upp á móti afnotum fyrir húsnæðið, en félagið

hafi haft mikil afnot af húsnæðinu en ekki greitt fyrir það neina leigu. Á þetta er ekki unnt að fallast. Fyrir liggur að ákærði og félagið hafi ekki gert neinn samning um afnotin eða um endurgjald fyrir þau. Þá eru færslurnar tengdar umræddu húsnæði í bókhaldi félagsins og hefur ákærði ekki gert það líklegt á neinn hátt að um mistök hafi verið að ræða og raunar ekki byggt á því í framburði hans við aðalmeðferð eins og áður greinir.

Vegna þeirra fjárhæða sem lýst er í ákærulið III hefur ákærði í greinargerð sinni vísað til þess að um sé að ræða endurgreiðslur á lánveitingum hans til félagsins, endurgreiðslu vegna efniskaupa sem ákærði hafi lagt út fyrir, og að um hafi verið að ræða launagreiðslur. Þá hefur ákærði vísað til þess að þær fjárhæðir sem lýst er í ákærulið IV hafi verið laun eða verktakagreiðslur félagsins til hans sjálfs. Ekkert liggur fyrir um að lánasamningar hafi verið milli félagsins og ákærða og hefur ákærði ekki rennt neinum stoðum undir það. Fram kom hjá ákærða við aðalmeðferð að aldrei hafi hann í persónulegum skattframtölum sínum talið fram skuldir félagsins við sjálfan sig. Þá liggur sömuleiðis ekkert fyrir um efniskaup sem ákærði hafi lagt út fyrir. Verður báðum þessum skýringum hafnað. Um þann þátt í vörnum ákærða að um hafi verið að ræða laun, er það að segja að óumdeilt er að af hálfu skattyfirvalda hafa skattar ákærða verið endurákvörðaðir vegna greiðslna sem lýst er í ákærinni. Ekkert liggur þó fyrir um að útbúnir hafi verið reikningar vegna þessara greiðslna og að ákærði hafi í raun litið svo á að þetta væru í rauninni launagreiðslur eða verktakagreiðslur. Verður þessu hafnað og getur endurákvörðun skattyfirvalda á skattgreiðslum ákærða ekki breytt þessu.

Samkvæmt framansögðu er hafið yfir skynsamlegan vafa að ákærði hafi dregið sér framangreinda fjármuni, sem hann hafði aðgang að og sem voru þannig í vörslum ákærða, en sem voru eign A ehf., á þann hátt sem lýst er í ákærinni og varðar háttsemin við 247. gr. almennra hegningarlaga nr. 19/1940. Hefur ákærði unnið sér til refsingar.

Við ákvörðun refsingar ákærða verður litið til þess að hann hefur ekki áður gerst sekur um refsiverðan verknað, sem og þess að langt er síðan brot ákærða voru framin, án þess að ákærða verði um þann drátt kennt. Þá þykir vera óhjákvæmilegt að líta til þess við ákvörðun refsingar að af hálfu ríkisskattstjóra hafa opinber gjöld ákærða verið endurákvörðuð, með 25% álagi, vegna þeirra fjármuna sem ákærði er sakfelldur fyrir að hafa dregið sér. Að þessu virtu þykir refsing ákærða vera hæfilega ákveðin fangelsi í 9 mánuði, en rétt er að fresta fullnustu refsingarinnar og skal hún falla niður að liðnum 2 árum haldi ákærði almennt skilorð 57. gr. almennra hegningarlaga nr. 19/1940.

Samkvæmt 218. gr. laga nr. 88/2008 ber að dæma ákærða til greiðslu sakarkostnaðar en ekki liggur fyrir að hann sé annar en málsvarnarlaun skipaðs verjanda ákærða, Þorsteins Einarssonar hrl., sem eru ákveðin kr. 2.151.090 að meðtöldum virðisaukaskatti og ber ákærða að greiða þau ásamt ferðakostnaði verjandans, kr. 33.000.

Sigurður G. Gíslason héraðsdómari kveður upp dóm þennan.

#### **D ó m s o r ð:**

Ákærði, X, sæti fangelsi í 9 mánuði.

Fresta ber fullnustu refsingarinnar og skal hún falla niður að liðnum 2 árum haldi ákærði almennt skilorð 57. gr. almennra hegningarlaga nr. 19/1940.

Ákærði greiði málsvarnarlaun skipaðs verjanda síns, Þorsteins Einarssonar hrl., kr. 2.151.090 ásamt ferðakostnaði verjandans kr. 33.000.