

Fimmtudaginn 16. febrúar 2017.

Nr. 777/2015.

### Ákærvaldið

(Helgi Magnús Gunnarsson vararíkissaksóknari)

gegn

X

(Einar Hugi Bjarnason hrl.)

Virðisaukaskattur. Staðgreiðsla opinberra gjalda. Einkahlutafélag.

*X var ákærð fyrir brot gegn 1. mgr. 262. gr. almennra hegningarlaga nr. 19/1940, 1. mgr. 40. gr. laga nr. 50/1988 um virðisaukaskatt og 2. mgr. 30. gr. laga nr. 45/1987 um staðgreiðslu opinberra gjalda með því að hafa í starfi sínu sem framkvæmdastjóri og stjórnarformaður A ehf. látið hjá líða að skila virðisaukaskattsskýrslum og staðgreiðsluskilagreinum félagsins fyrir tiltekin tímabil á árunum 2011 til 2013 á lögmæltum tíma og standa skil á slíkum gjöldum. Í dómi Hæstaréttar kom fram að X hefði í reynd ekki komið að rekstri félagsins A ehf. þrátt fyrir skráða stöðu sína heldur hefði eiginmaður hennar, sem dæmdur hefði verið með hinum áfrýjaða dómi, borið ábyrgð á rekstri félagsins og þar með borið fulla ábyrgð á skattskilum þess. Var því talið að X bæri ekki refsíábyrgð á þeirri háttsemi sem hún var sökuð um og hún sýknuð.*

### Dómur Hæstaréttar.

Mál þetta dæma hæstaréttardómaramarnir Markús Sigurbjörnsson og Karl Axelsson og Davíð Þór Björgvinsson settur hæstaréttardómari.

Ríkissaksóknari skaut málinu til Hæstaréttar 13. nóvember 2015 í samræmi við yfirlýsingu ákærðu um áfrýjun. Ákærvaldið krefst þess að refsing ákærðu verði þyngd.

Ákærða krefst aðallega sýknu af kröfum ákærvaldsins en til vara að refsing verði milduð.

Í forsendum hins áfrýjaða dóms er tekið fram að ekki sé ástæða til þess að draga í efa framburð ákærðu um að hún hafi í reynd ekki komið að rekstri A ehf. á þeim tíma sem ákæra tekur til, þó svo að hún hafi bæði verið skráð sem framkvæmdastjóri félagsins og stjórnarmaður þess fram til 11. mars 2013. Rekstur félagsins hafi þvert á móti með öllu verið í höndum eiginmanns hennar, sem dæmdur var til refsingar með hinum áfrýjaða dómi. Sætir þetta ekki andmælum af hálfu ákærvaldsins.

Byggja verður á framangreindri forsendu hins áfrýjaða dóms og leggja þannig til grundvallar að sannað sé að maður sem hvorki var skráður framkvæmdastjóri né stjórnarmaður í A ehf. hafi í raun borið fulla ábyrgð á skattskilum félagsins og starfsemi þess að öðru leyti. Úr því að svo stóð á verður ekki litið svo á að ákærða

hafi, þrátt fyrir skráða stöðu sína, sýnt af sér stórkostlegt hirðuleysi í skilningi 1. mgr. 40. gr. laga nr. 50/1988 um virðisaukaskatt og 2. mgr. 30. gr. laga nr. 45/1987 um staðgreiðslu opinberra gjalda. Með hliðsjón af dómum Hæstaréttar 31. maí 2007 í máli nr. 392/2006, 12. desember 2013 í máli nr. 354/2013, 23. janúar 2014 í máli nr. 388/2013, 30. október 2014 í máli nr. 295/2014 og 27. október 2016 í máli nr. 321/2015 verður ákærða því sýknuð af kröfum ákærvaldsins.

Allur sakarkostnaður gagnvart ákærðu í héraði og fyrir Hæstarétti greiðist úr ríkissjóði, þar með talin málsvarnarlaun verjenda hennar á báðum dómstigum að virðisaukaskatti meðtöldum, eins og nánar greinir í dómsorði.

#### Dómsorð:

Ákærða, X, er sýkn af kröfum ákærvaldsins.

Málsvarnarlaun verjenda ákærðu í héraði, Páls Jóhannessonar héraðsdómslögmanns, 818.400 krónur, greiðast úr ríkissjóði.

Allur áfrýjunarkostnaður málsins greiðist úr ríkissjóði, þar með talin málsvarnarlaun verjenda ákærðu, Einars Huga Bjarnasonar hæstaréttarlögmanns, 620.000 krónur.

#### Dómur Héraðsdóms Reykjaness 20. október 2015.

Mál þetta er höfðað með ákæru sérstaks saksóknara samkvæmt lögum nr. 135/2008, útgefinni 17. febrúar 2015, á hendur Y, kt. [...], og X, kt. [...], báðum til heimilis að [...] í Garðabæ.

Í ákæru er ákærðu sótt til saka fyrir meiri háttar brot gegn skattalögum, ákærði Y sem daglegur stjórnandi einkahlutafélagsins A (nú þrotabú), kt. 000000-0000, og skráður framkvæmdastjóri og stjórnarmaður þess frá 11. mars 2013, og ákærða X sem skráður framkvæmdastjóri og stjórnarmaður einkahlutafélagsins til sama dags, með því að hafa;

1. Eigi staðið skil á virðisaukaskattsskýrslum einkahlutafélagsins fyrir uppgjörstímabilin júlí–ágúst og nóvember–desember rekstrarárið 2012 á lögmæltum tíma og fyrir að hafa eigi staðið ríkissjóði skil á virðisaukaskatti sem innheimtur var í rekstri einkahlutafélagsins innan lögboðins frests, vegna uppgjörstímabilanna september–október, nóvember–desember rekstrarárið 2011, júlí–ágúst og nóvember–desember rekstrarárið 2012 í samræmi við IX. kafla laga nr. 50/1988, um virðisaukaskatt, samtals að fjárhæð kr. 15.331.379, sem sundurliðast sem hér greinir:

#### Árið 2011

september - október	kr.	2.470.481
nóvember - desember	kr.	4.188.860
		<hr/>
		6.659.341

**Árið 2012**

júlí – ágúst	kr.	1.254.091
nóvember - desember	kr.	7.417.947
		<hr/>
		8.672.038

2. Eigi staðið ríkissjóði skil á staðgreiðsluskilagreinum einkahlutafélagsins fyrir tímabilin nóvember, desember rekstrarárið 2011, janúar, febrúar, mars, apríl, maí, júlí, ágúst, september, nóvember og desember rekstrarárið 2012 og janúar, febrúar og mars rekstrarárið 2013 á lögmæltum tíma og fyrir að hafa eigi staðið ríkissjóði skil á staðgreiðslu opinberra gjalda í samræmi við fyrirmæli III. kafla laga nr. 45/1987, um staðgreiðslu opinberra gjalda, sem haldið var eftir af launum starfsmanna einkahlutafélagsins vegna greiðslutímabilanna nóvember og desember rekstrarárið 2011, janúar, febrúar, mars, apríl, maí, júní, júlí, ágúst, september, nóvember og desember rekstrarárið 2012 og janúar til og með apríl rekstrarárið 2013, samtals að fjárhæð kr. 24.663.909 hvað varðar ákærða Y og kr. 21.462.709 hvað varðar ákærðu X, sem sundurliðast sem hér greinir:

<b>Árið 2011</b>	<i>Vangoldin staðgr. hvað varðar X</i>	<i>Vangoldin staðgr. hvað varðar Y</i>
nóvember	kr. 1.783.618	kr. 1.783.618
desember	kr. 1.270.259	kr. 1.270.259
	<hr/>	<hr/>
	3.053.877	3.053.877
 <b>Árið 2012</b>		
janúar	kr. 1.108.511	kr. 1.170.389
febrúar	kr. 1.187.403	kr. 1.323.434
mars	kr. 1.062.292	kr. 1.081.813
apríl	kr. 1.821.776	kr. 1.836.719
maí	kr. 2.031.285	kr. 2.065.862
júní	kr. 1.716.433	kr. 1.730.068
júlí	kr. 1.287.067	kr. 1.287.067
ágúst	kr. 1.326.607	kr. 1.326.607
september	kr. 1.712.947	kr. 1.712.947
nóvember	kr. 2.039.582	kr. 2.039.582
desember	kr. 2.036.378	kr. 2.036.378
	<hr/>	<hr/>
	17.330.281	17.610.866
 <b>Árið 2013</b>		
janúar	kr. 1.078.551	kr. 1.078.551
febrúar	kr. -	kr. 1.196.036
mars	kr. -	kr. 896.397

apríl	kr.	-	kr.	828.182
		1.078.551		3.999.166

Framangreind háttsemi ákærðu telst varða við 1. mgr. 262. gr. almennra hegningarlaga nr. 19/1940, sbr. 1. gr. laga nr. 39/1995, sbr. einnig 1. mgr. 40. gr. laga nr. 50/1988 um virðisaukaskatt að því er varðar 1. tölulið ákæru og 2. mgr. 30. gr. laga nr. 45/1987, um staðgreiðslu opinberra gjalda að því er varðar 2. tölulið hennar.

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

Ákærði Y krefst vægustu refsingar sem lög leyfa.

Ákærða X krefst þess að hún verði sýknuð af kröfum ákæruvalds og að allur sakarkostnaður verði lagður á ríkissjóð.

## I

Ákæra í málinu styðst við lögreglurannsókn sem fram fór á grundvelli bréfs skattrannsóknarstjóra ríkisins til sérstaks saksóknara 8. júlí 2014 og rannsóknargagna sem því fylgdu.

Ákærði Y hefur skýlaust viðurkennt að hafa gerst sekur um þá háttsemi sem honum er gefin að sök í ákæru.

Ákærða X neitar sök. Byggist málsvörn hennar á því að hún hafi engin afskipti haft af rekstri einkahlutafélagsins A, þar með talið skattskilum þess, heldur hafi hún aðeins verið skráð sem framkvæmdastjóri félagsins og stjórnarmaður að nafninu til. Hún hafi þannig í reynd ekki sinnt störfum sem framkvæmdastjóri og verið óvirkur stjórnarmaður. Rekstur félagsins hafi alfarið verið í höndum meðákærða eins og ráða megi af gögnum málsins. Það hafi verið í hans verkahring að skila skýrslum um virðisaukaskatt og skilagreinum vegna staðgreiðslu opinberra gjalda og greiða þessi gjöld. Samkvæmt dómafordæmum Hæstaréttar liggi fyrir að skráning ein og sér, hvort sem um er að ræða framkvæmdastjóra, stjórnarformann eða stjórnarmann, nægi ekki til þess að viðkomandi aðili verði talinn bera refsiaðbyrgð á skattskilum félags. Um hlutlæga ábyrgð geti þannig ekki verið að ræða heldur ráðist niðurstaða af málsatvikum og raunverulegu hlutverki þeirra einstaklinga sem í hlut eiga.

## II

Ákærðu gáfu bæði skýrslu fyrir dómi við aðalmeðferð málsins. Í framburði ákærðu X kom fram að sú ráðstöfun að skrá hana framkvæmdastjóra félagsins hafi átt að standa í skamman tíma en farist hafi fyrir að breyta því. Hún hafi ekkert kynnt sér þá ábyrgð og þær skyldur sem fylgt hafi þessari skráningu. Hún hafi aldrei litið á sig sem framkvæmdastjóra félagsins. Meðákærði hafi „stýrt skipinu“ og hún ekkert komið nálægt fjármálastjórn félagsins eða rekstri þess að öðru leyti. Skattskil séu þar með talin og hún hafi ekkert vitað um stöðu þeirra mála. Í skýrslu sinni tók ákærði Y í einu og öllu undir framangreinda lýsingu meðákærðu. Hann hafi stofnað félagið og séð um allt sem viðkom rekstri þess, þar á meðal fjármálin. Meðákærða hafi enga aðkomu átt að rekstri félagsins. Hún hafi einungis átt að vera framkvæmdastjóri þess í skamman tíma. Ástæða þeirrar skráningar hafi verið sú að hann hafi

ekki verið með „hreint nafn“. Rekstrarerfiðleikar hefðu á endanum leitt til þess að ekki hafi verið staðið í skilum með greiðslu skatta.

Við aðalmeðferð málsins voru teknar skýrslur af vitnunum B, sem var á sínum tíma hluthafi í því einkahlutafélagi sem málið varðar og sinnti ákveðnum störfum í þágu þess sem ekki lutu að fjármálastjórn, og C, sem kvaðst í vitnisburði sínum hafa séð um að færa bókhald félagsins og greiða reikninga þess um eins árs skeið frá lokum árs 2011 til ársloka 2012. Skýrðu bæði vitnin svo frá að ákærða X hafi enga aðkomu átt að rekstri félagsins.

### III

Með játningu ákærða Y, sem samrýmist rannsóknargögnum málsins, hafa verið færðar viðhlítandi sönnur fyrir sakargiftum á hendur honum samkvæmt ákæru.

Fram er komið í málinu að ákærða X var skráður framkvæmdastjóri og stjórnarmaður félagsins sem um ræðir mestan hluta þess tíma sem ákæra tekur til, eða fram til 11. mars 2013. Stjórnarmenn einkahlutafélags bera almennt ábyrgð á því að skipulag þess og starfsemi sé jafnan í réttu og góðu horfi, sbr. 1. og 3. mgr. 44. gr. laga nr. 138/1994 um einkahlutafélög. Þar á meðal ber þeim að sjá til þess að nægilegt eftirlit sé haft með bókhaldi og meðferð fjármuna félags. Framkvæmdastjóri einkahlutafélags ber einnig ábyrgð samkvæmt 44. gr. laganna, og skal hann meðal annars annast daglegan rekstur og sjá um að bókhald sé fært í samræmi við lög og venjur og að meðferð eigna félags sé með tryggilegum hætti.

Ekki er ástæða til að draga í efa framburð ákærðu X um að hún hafi í reynd ekki komið að rekstri félagsins þrátt fyrir að hafa verið skráður framkvæmdastjóri þess og stjórnarmaður, en sá framburður hennar fær stuðning í framburði meðákærða og vitna. Í tilviki hennar verður þó ekki litið fram hjá þeim skyldum sem að lögum hvíla á skráðum framkvæmdastjóra einkahlutafélags og áður er gerð grein fyrir. Samkvæmt því og með hliðsjón af dómum Hæstaréttar frá 19. janúar og 13. desember 2012 í málum nr. 413/2011 og 284/2012 verður að fallast á það með ákæruvaldinu að ákærðu hafi sameiginlega borið ábyrgð á þeim brotum í starfsemi umrædds félags fram til 11. mars 2013 sem lýst er í ákæru. Þá lúta varnir ákærðu í málinu í engu að tölulegum grundvelli þess.

Brot ákærðu eru réttilega heimfærð í ákæru til 1. mgr. 40. gr. laga nr. 50/1988 um virðisaukaskatt og 2. mgr. 30. gr. laga nr. 45/1987 um staðgreiðslu opinberra gjalda, með áorðnum breytingum.

Samkvæmt málalíbúnaði ákæruvalds og í samræmi við gögn málsins telst vangoldinn virðisaukaskattur vegna eins af þeim fjórum tímabilum sem ákæran lýtur að hafa verið greiddur að verulegu leyti. Verður samkvæmt þessu miðað við að undanþága frá lágmarki fésektar samkvæmt 1. mgr. 40. gr. laga nr. 50/1988 eigi við um skuld vegna tímabilsins september-október 2011 að fjárhæð 2.470.481 króna. Um skuldir vegna annarra tímabila, sem nema samtals 12.860.898 krónum, gildir hins vegar sektarlágmark ákvæðisins. Þá á undanþága frá fésektarlágmarki 2. mgr. 30. gr. laga nr. 45/1987 í engu við um þau vanskil á staðgreiðslu opinberra gjalda sem ákært er fyrir. Að því virtu verða brot ákærðu talin meiri háttar og varða þannig einnig við 1. mgr. 262. gr. almennra hegningarlaga nr. 19/1940.

### IV

Ákærði Y hefur ekki áður sætt refsingu. Þykir refsing hans hæfilega ákveðin fangelsi í 10 mánuði. Rétt þykir að fresta fullnustu þessarar refsingar ákærða og skal hún falla niður að liðnum tveimur árum frá uppkvaðningu dóms þessa að telja, haldi hann almennt skilorð 57. gr. almennra hegningarlaga. Þá verður honum að auki gert að greiða sekt til ríkissjóðs, sem þykir með vísan til þess sem áður er rakið um vanskil á greiðslu virðisaukaskatts og staðgreiðslu opinberra gjalda, hæfilega ákveðin 40.900.000 krónur, en um vararefsingu fer samkvæmt því sem í dómsorði greinir.

Ákærða X hefur ekki áður sætt refsingu. Þykir refsing hennar í ljósi atvika hæfilega ákveðin fangelsi í 6 mánuði, en rétt þykir að fresta fullnustu þeirrar refsingar og hún falla niður að liðnum tveimur árum frá uppkvaðningu dóms þessa að telja, haldi ákærða almennt skilorð 57. gr. almennra hegningarlaga. Þá verður henni að auki gert að greiða sekt til ríkissjóðs, sem þykir með vísan til þess sem áður er rakið um vanskil á greiðslu virðisaukaskatts og staðgreiðslu opinberra gjalda, hæfilega ákveðin 34.500.000 krónur, en um vararefsingu fer samkvæmt því sem í dómsorði greinir.

Ákærðu verður gert að greiða málsvarnarlaun skipaðra verjenda sinna, sem ákveðin eru að meðtöldum virðisaukaskatti eins og greinir í dómsorði. Ekki verður séð að annar sakarkostnaður hafi fallið til vegna málsins.

Þorgeir Ingi Njálsson dómstjóri dæmir mál þetta.

#### D ó m s o r ð

Ákærði, Y, sæti fangelsi í 10 mánuði. Fresta skal fullnustu þeirrar refsingar og hún falla niður að liðnum tveimur árum frá uppkvaðningu dóms þessa, haldi ákærði almennt skilorð 57. gr. almennra hegningarlaga nr. 19/1940. Ákærði greiði 40.900.000 krónur í sekt til ríkissjóðs. Verði sektin ekki greidd innan fjögurra vikna frá birtingu dómsins skal ákærði í hennar stað sæta fangelsi í 12 mánuði.

Ákærða, X, sæti fangelsi í 6 mánuði. Fresta skal fullnustu þeirrar refsingar og hún falla niður að liðnum tveimur árum frá uppkvaðningu dóms þessa, haldi ákærða almennt skilorð 57. gr. almennra hegningarlaga nr. 19/1940. Ákærða greiði 34.500.000 krónur í sekt til ríkissjóðs. Verði sektin ekki greidd innan fjögurra vikna frá birtingu dómsins skal ákærða í hennar stað sæta fangelsi í 12 mánuði.

Ákærði Y greiði málsvarnarlaun skipaðs verjanda síns, Gunnars Egils Egilssonar héraðsdómslögmanns, 682.000 krónur.

Ákærða X greiði málsvarnarlaun skipaðs verjanda síns, Páls Jóhannessonar héraðsdómslögmanns, 818.400 krónur.