

Fimmtudaginn 16. desember 1993.

Nr. 144/1993. **Ákærvaldið**

(Sigríður Jósefsdóttir, sérstakur saksóknari)
gegn

Gylfa Sveinssyni

(Gústaf Þór Tryggvason hdl.) og

Magnúsi Guðjónssyni

(Árni Grétar Finnsson hrl.).

Brot gegn lögum um virðisaukaskatt.

Dómur Hæstaréttar.

Mál þetta dæma hæstaréttardómararnir Haraldur Henrysson, Garðar Gíslason og Gunnar M. Guðmundsson.

Máli þessu var í heild sinni áfrýjað til Hæstaréttar að ósk ákærða Gylfa Sveinssonar með stefnu 22. mars 1993. Hann krefst sýknu af kröfum ákærvalds. Ákærði Magnús Guðjónsson, sem vildi una héraðsdómi, krefst aðallega sýknu. Af hálfu ákærvalds er krafist staðfestingar hins áfrýjaða dóms, þó þannig, að refsing ákærðu verði þyngd.

Af málsatvikum öllum er ljóst, að engin kaup voru gerð milli ákærðu um prentvélar þær og tæki, sem greind eru í afsali milli þeirra, dagsettu 1. október 1991, og ódagsettum, en greiðslukvittuðum reikningi frá Prentverki Magnúsar Guðjónssonar, og að skjöl þessi hafi verið málamyndagerningar. Á grundvelli skjala þessara afhenti ákærði Gylfi virðisaukaskattsskýrslu, dagsetta 5. desember 1991, til þess að fá greiddan innskatt, að fjárhæð 456.530 krónur. Ber því að staðfesta hinn áfrýjaða dóm með vísan til forsendna hans að öðru leyti en því, að eftir atvikum þykir rétt, að refsing ákærða Gylfa verði öll skilorðsbundin.

Ákærði Gylfi greiði áfrýjunarkostnað, svo sem í dómsorði greinir. Áfrýjunarkostnaður, að því er varðar ákærða Magnús, greiðist úr ríkissjóði, sbr. 1. mgr. 169. gr. laga nr. 19/1991 um meðferð opinberra mála.

D ó m s o r ð:

Ákærði Gylfi Sveinsson sæti fangelsi sex mánuði.

Ákærði Magnús Guðjónsson sæti fangelsi fjóra mánuði.

Fresta skal fullnustu refsingar beggja ákærðu, og skal hún niður falla að liðnum þremur árum frá birtingu dóms þessa, haldi þeir almennt skilorð 57. gr. almennra hegningarlaga nr. 19/1940, sbr. 4. gr. laga nr. 22/1975.

Ákærði Gylfi greiði málsvarnarlaun skipaðs verjanda síns fyrir Hæstarétti, Gústafs Þórs Tryggvasonar hæstaréttarlögmanns, 40.000 krónur.

Málsvarnarlaun skipaðs verjanda ákærða Magnúsar fyrir Hæstarétti, Árna Grétars Finnssonar hæstaréttarlögmanns, 40.000 krónur, greiddast úr ríkissjóði.

Ákærði Gylfi greiði helming annars áfrýjunarkostnaðar, þar með talin hálf saksóknarlaun í ríkissjóð, 20.000 krónur.

Dómur Héraðsdóms Reykjaness 11. mars 1993.

I.

Ár 1993, fimmtudaginn 11. mars, er í Héraðsdómi Reykjaness kveðinn upp dómur af Sigurði Halli Stefánssyni, settum héraðsdómara, í máli nr. S-122/1992.

Mál þetta var dómtekið 23. f. m. Það var höfðað með ákæru 18. desember 1992 á hendur Gylfa Sveinssyni, kt. 310548-4489, Lyngheiði 2, Kópavogi, og Magnúsi Guðjónssyni, kt. 090735-3149, Sjávargötu 15, Bessastaðahreppi, „fyrir brot á lögum um virðisaukaskatt með því að hafa í félagi í þeim tilgangi að villa um fyrir skattyfirvöldum útbúið til málamynda afsal, dagsett 1. október 1991, og ódagsettan reikning, þannig, að svo liti út sem ákærði Gylfi hefði keypt prentvélar og -tæki af ákærða Magnúsi og einka-fyrirtæki hans, Fjarðarprenti-Prentverki Magnúsar Guðjónssonar, og greitt honum fyrir 2.230.000 kr., þar af 456.530 krónur í virðisaukaskatt, og ákærða Gylfa fyrir að hafa ranglega tilgreint þann skatt sem innskatt á virðisaukaskattsskýrslu sinni fyrir greiðslutímabilið september-október 1991 og að hafa afhent skattstjóranum í Reykjanessumdæmi þá skýrslu 5. desember 1991 ásamt fyrrgreindu afsali og greiðslukvittuðum reikningi í því skyni að fá virðisaukaskattinn af þeim viðskiptum endurgreiddan samkvæmt 1. mgr. 26. gr. laga nr. 50/1988 um virðisaukaskatt. Áður en til útborgunar kom, beindi skattstjóri fyrirspurn til ákærða Gylfa um framan-greind viðskipti hans við ákærða Magnús, og 3. janúar 1992 barst skattstjóra leiðrétt virðisaukaskattsskýrsla frá ákærða Gylfa, þar sem innskattur var lækkaður um 456.530 kr.

Telst háttsemi ákærða Gylfa varða við 1. eða 2. mgr. og 6. mgr. 40. gr. laga nr. 50/1988 um virðisaukaskatt, en háttsemi ákærða Magnúsar við 4. og 6. mgr. 40. gr. sömu laga.

Er þess krafist, að ákærðu verði dæmdir til refsingar fyrir framangreint brot“.

II.

1.

Með vísun til 41. gr. laga nr. 50/1988 um virðisaukaskatt sendi skattrannsóknarstjóri með bréfi, dags. 11. febrúar 1992, rannsóknarlögreglustjóra ríkisins samantekt skattstjórans í Reykjanessumdæmi, dags. 15. janúar 1992, um athugun á viðskiptum milli hinna ákærðu í máli þessu og virðisaukaskattsskil ákærða Gylfa. Var málinu vísað til opinberrar rannsóknar.

Bréf ríkisskattstjóra er að meginefni svohljóðandi:

„Málavextir eru þeir, að Magnús Guðjónsson rekur prentsmiðju á Reykjavíkurvegi 60 í Hafnarfirði. Prentsmiðjan er einstaklingsfyrirtæki Magnúsar og heitir Prentverk Magnúsar Guðjónssonar. Allt þar til á síðasta ári hafði Magnús rekið prentsmiðjuna Fjarðarprent sf., sem var lögaðili, í félagi við annan mann, en eigendur slitu því félagi á síðastliðnu ári. Eftir það rak Magnús einn Prentverk Magnúsar Guðjónssonar. Gylfi Sveinsson rekur Reiknistofuna hf., sem er lögaðili, og einnig Þjöppuna, sem er einkafyrirtæki hans. Virðisaukaskattsnúmer Gylfa v/Þjöppunnar er 420, og skráð starfsemi er sögð verktakastarfsemi.

Samkvæmt samantekt skattstjóra Reykjanessumdæmis barst honum 5. desember 1991 virðisaukaskattsskýrsla frá Gylfa fyrir tímabilið september og október 1991. Samkvæmt skýrslunni var innskattur 461.741 kr. og inn eign hjá ríkissjóði 451.550 kr. Til upplýsingar má geta þess, að á fyrstu fjórum tímabilum ársins (jan.-ágúst) 1991 var innskattur alls 48.369 kr. Til skýringar þessum innskatti fylgdu með skýrslunni afsal og reikningur. Afsalið er dags. 1. október 1991, þar sem Fjarðarprent sf. og Magnús selja Gylfa nánar tilgreindar vélar og tæki ásamt fylgihlutum, alls að verðmæti 2.230.000 kr. ásamt virðisaukaskatti. Reikningurinn er út gefinn af Prentverki Magnúsar Guðjónssonar, nr. 992, ódagsettur og stílaður á Gylfa Sveinsson, alls að fjárhæð 2.230.000 kr., þar af vsk. að fjárhæð 456.530 kr. Á reikninginn er kvittað fyrir greiðslu (með peningum) af Magnúsi.

Þess ber að geta hér, að svo virðist sem Magnús noti bæði fyrirtækisnöfnin, þ. e. Fjarðarprent sf. og Prentverk Magnúsar Guðjónssonar, sbr. afsalið og reikninginn, og einnig, að sama kennitala er notuð vegna beggja fyrirtækjanna.

Í tilefni þessarar virðisaukaskattsskýrslu sendi skattstjóri Reykjanessumdæmis Gylfa fyrirspurnarbréf, dags. 13. desember 1991, þar sem spurt

var nánar um þessi viðskipti. Var það gert, þar sem svo virtist sem sala þeirra hluta, sem tilgreindir eru í afsali og reikningi, væri ekki innskattshæf, sbr. 4. mgr. 12. gr. 1. nr. 50/1988. Samkvæmt inn sendum gögnum virtist vera um eigendaskipti á fyrirtækinu eða hluta þess að ræða og að hinn nýi eigandi (Gylfi) hefði með höndum skráðan eða skráningarskyldan rekstur samkvæmt virðisaukaskattslögum.

Hinn 20. desember 1991 svaraði Gylfi Sveinsson fyrirspurn skattstjóra. Í svari sínu kveður hann engin eigendaskipti hafa orðið og vísar því til stuðnings til leigusamnings, dags. 1. október 1991, þar sem Magnús tekur á leigu allar þær sömu vélar og tæki, sem hann hafði sama dag afsalað Gylfa.

Vegna þessa svars og m. a. þar sem engin virðisaukaskattsskýrsla hafði borist frá Magnúsi Guðjónssyni fyrir tímabilið september-október 1991, ákvað skattstjóri að ræða beint við málsaðila til skýringar þessum viðskiptum. Samkvæmt samantekt skattstjórans í Reykjanessumdæmi ræddu starfsmenn hans við Magnús 2. janúar 1992 og við Gylfa 6. janúar 1992. Ekki fór fram formleg skýrslutaka af þessum aðilum, en um þessar viðræður og niðurstöður þeirra er vísað til samantektar skattstjórans í Reykjanessumdæmi, dags. 15. janúar 1992, sem fylgir með.

Hinn 3. janúar 1992 barst skattstjóranum í Reykjanessumdæmi nýleiðrétt virðisaukaskattsskýrsla frá Gylfa Sveinssyni fyrir tímabilið september-október 1991. Samkvæmt þessari skýrslu er innskattur lækkaður um 456.530 kr., þ. e. um virðisaukaskatt af viðskiptum Gylfa og Magnúsar, en skýrslan að öðru leyti er óbreytt.“

Bréfinu fylgdu tilvitnuð skjöl. Þar á meðal eru tvö ljósrit umrædds reiknings, en annað þeirra ber með sér að vera af „yfirmarkssuðu“ afriti hans með handskrifaðri dagsetningu, 1/11. Greiðslukvittun er með upphafsstöfunum MG, en að öðru leyti er rétt skýrt frá texta reikningsins í framangreindu bréfi svo og frá efni annarra skjala.

Í tilvitnaðri samantekt Skattstofu Reykjanessumdæmis segir m. a.: „Með virðisaukaskattsskýrslu, dags. 5. desember 1991, sbr. fskj. nr. 1, sendi Gylfi ljósrit af reikningi nr. 992 frá Prentverki Magnúsar Guðjónssonar, sbr. fskj. nr. 3. Magnús afhenti, er farið var á starfsstöð hans (2. janúar 1992, innskot dómara), afrit áður nefnds reiknings nr. 992. Búið var að krossa yfir þetta afrit og dagsetja það (1/11), sbr. fskj. nr. 7.“

Hið „selda“ samkvæmt afsali tók til alls eða a. m. k. meginhluta prentverks (tækja, fylgihluta, raflagna og tenginga) ákærða Magnúsar. Í fyrirspurnarbréfi skattstjóra, dags. 13. des. 1991, segir m. a.: „Samkvæmt 4. mgr. 12. gr. laga nr. 50/1988 um virðisaukaskatt með áorðnum breytingum telst eignayfirfærsla vörubirgða, véla og annarra rekstrarfjármuna ekki til skattskyldrar veltu, þegar yfirfærslan er gerð í sambandi við eigendaskipti

fyrirtækis eða hluta þess og hinn nýi eigandi hefur með höndum skráðan eða skráningarskyldan rekstur samkvæmt virðisaukaskattslögum. Við slíka sölu skal eigandi hins vegar tilkynna skattfyrirvöldum um eigendaskipti og söluandvirði eigi síðar en átta dögum eftir, að eignayfirfærslan fór fram. Í svarbréfi ákærða Gylfa, dags. 20. des. 1991, eru engin eigendaskipti sögð hafa orðið á fyrirtæki og vísað til hjálagðs leigusamnings um allt það, er í afsalinu greinir. Leigutaki samkvæmt samningnum er ákærði Magnús, leigusali ákærði Gylfi og dagsetning 1. október 1991, þ. e. hin sama og á afsali.“

2.

Hjá Rannsóknarlögreglu ríkisins voru teknar skýrslur af ákærðu. Þar var einnig aflað gagna frá firmaskrá um Fjarðarprent sf. Firmað var stofnað árið 1963. Samkvæmt tilkynningu 22. mars 1991 gekk sameigandi ákærða Magnúsar úr sameignarfélaginu, og tók Magnús, sem er prentari, við öllum rekstri firmans, og skyldi hann síðan reka það sem einkafyrirtæki með ótakmarkaðri ábyrgð. Ákærði kveður reksturinn nú vera undir nafninu Fjarðarprent — Prentverk Magnúsar Guðjónssonar.

Ákærði Gylfi Sveinsson er viðskiptafræðingur að mennt. Hann veitir forstöðu sem stjórnarformaður og framkvæmdastjóri Reiknistofunni hf. Meginverkefni fyrirtækisins kveður hann vera skráningu staðreynda og sölu upplýsinga um vanskil, nauðungaruppböð og gjaldþrot samkvæmt auglýsingum og gögnum frá dómstólum.

Virðisaukaskattsskýrslur ákærða Gylfa Sveinssonar, sem um ræðir í ákæru, voru með kennitölu hans og starfsemin tilgreind sem verktaka-starfsemi (atvgr. 410). Í síðari skýrslu er skattskyld velta greiðslutímabilsins sept.-okt. 1991 án virðisaukaskatts gefin upp sem 41.600 kr., útskattur 10.192 kr. og innskattur 5.212 kr.

Ákærði Magnús Guðjónsson skilaði 9. janúar 1992 inn virðisaukaskattsskýrslu án greiðslu fyrir greiðslutímabilið sept.-okt. 1991. Hún var með eigin kennitölu hans, skattskyld velta án virðisaukaskatts 2.682.478 kr., útskattur 657.260 kr. og innskattur 295.881 kr. Kveður hann þar um að ræða veltu venjubundinnar starfsemi prentverksins.

Auk ákærðu gáfu vitnin Olgeir Skúli Sverrisson, kt. 250350-3689, og Þorsteinn Unnsteinsson, kt. 121251-3459, skýrslur hér fyrir dómi.

3.

Verður nú vikið að efni dómskýrslna.

Ákærðu hafa staðfest nafnritun sína á skjöl þau, sem greinir í ákæru, og önnur, sem getið hefur verið hér að framan. Það var ákærði Gylfi, sem útbjó í október 1991 ekki aðeins virðisaukaskattsskýrsluna, sem hann afhenti skattstjóranum í Reykjanessumdæmi 5. desember 1991, heldur einnig afsal og reikning svo og leigusamning, sem fyrr getur. Engar greiðslur í

einni eða annarri mynd fóru ákærðu á milli. Hafa þeir viðurkennt hlutræna brotalýsingu ákæruskjals.

Ákærði Magnús kvaðst hafa orðið mjög miður sín, er hann varð þess var, eftir að hann hafði einn tekið við rekstri Fjarðarprents, að skuldir voru mun meiri en hann hafði talið. Hann kvaðst hafa leitað til geðlæknis um þær mundir og síðar, og er staðfest með fram lögðu læknisvottorði, að hann var vistaður á geðdeild Landspítalans frá 8. til 15. nóvember 1991 vegna depressio mentis (af félagslegum rótum, þ. e. a. s. vegna fjárhagsörðugleika). Hann kvaðst hafa buist við að verða gjaldþrota um næstu áramót og leitað til meðákærða Gylfa og farið að ráðum hans, en þau hafi lotið að því, að prentsmiðjan yrði rekin áfram undir öðru nafni og á öðrum stað eftir gjaldþrotið. „Ég gerði eins og mér var sagt.“ Hann kvað hug sinn hafa farið að skýrast, eftir að hann kom af Landspítalanum, og þá farið að finna til eftirsjár og samviskubits.

Fram er komið, að ákærði Magnús vissi um framlagningu virðisaukaskattsskýrslu 5. desember 1991. Hann kvaðst hafa „hætt við allt saman“ á gamlársdag 1991, og lét hann ákærða Gylfa þegar vita um það, farið síðan í prentsmiðjuna daginn eftir eða þar næsta dag og krossað yfir afrit umrædds reiknings. Þá er upplýst, að ákærði Magnús tilkynnti ákærða Gylfa þegar um komu starfsmanna Skattstofu Reykjanessumdæmis 2. janúar 1992. Hann hefur staðfest eftirfarandi ummæli í skýrslu þeirra: „Þegar Magnús var spurður í þaula um þessi viðskipti þeirra Gylfa, sagði hann, að þau væru öll tilbúningur og málamyndagerningar. Afsal, reikningur og leigusamningur hefðu verið útbúin í þeim tilgangi að forða eignum frá gjaldþrotaskiptum og fá innskatt greiddan út.“ Hann kvaðst hins vegar fyrir dómi ekki hafa gert sér grein fyrir þessu í upphafi vegna andlegs ásigkomulags síns.

Ákærði Gylfi Sveinsson skýrði svo frá upphafi að atvikum málsins, að ákærði Magnús, sem hefði verið mjög miður sín andlega, hefði leitað hjálpar sinnar svo og Olgeirs Skúla Sverrissonar og Þorsteins Unnsteinsonar. Gert hefði verið ráð fyrir, að ákærði Magnús myndi gefa bú sitt upp til gjaldþrotaskipta öðrum hvorum megin við áramót 1991-1992. Niðurstaðan hefði orðið sú, að hann (Gylfi) myndi kaupa verulegan hluta tækja og búnaðar prentsmiðjunnar, útvega húsnæði (að Flatahrauni 29 C, Hafnarfirði) og stofna síðan félag um reksturinn, hugsanlega með aðild Olgeirs Skúla, Þorsteins og ákærða Magnúsar. Hinn síðastnefndi hefði a. m. k. getað fengið vinnu í fyrirtækinu og „skjól fyrir sig“.

Ákærði Gylfi Sveinsson kvaðst ekki hafa treyst ákærða Magnúsi fyrir skuldaviðurkenningu, eða greiðslu fyrr en við móttöku tækjanna, en Magnús hefði ráðið afhendingardegi. Aðspurður kvað hann innlagningu virðisaukaskattsskýrslu 5. desember 1991 hafa verið eðlilega og heiðarlega

af sinni hálfu. Um hafi verið að ræða eðlilegt framhald af samningi um virðisaukaskattsskyld kaup. Kvaðst hann hafa ætlað að geyma peningana, innskattinn, í 60 daga, á meðan stofnun nýs félags væri undirbúin („til umbóttunar“). Síðan hefði komið til sölu frá sér til hins nýja félags og þar með til greiðslu virðisaukaskatts, útskatts, af þeirri sölu.

Vitnið Olgeir Skúli Sverrisson staðfesti nafnritun sína sem votts á afsal og leigusamning, sem um ræðir í málinu. Hann kvaðst hafa verið og vera enn starfsmaður ákærða Magnúsar og hafa haft áhyggjur af honum. Hann kvaðst hafa verið á fundi á heimili hans, þar sem hann leitaði hjálpar um málefni sín. Kvaðst hann hafa verið beðinn að ganga í væntanlegt félag um kaup á prentvélum og búnaði, en hafa gefið ákærðu afsvar milli jóla 1991 og nýárs. Hins vegar hefði hann boðið fram vinnuaðstoð sína. Hann kvað Þorstein Unnsteinsson þegar hafa neitað þátttöku í félagsskapnum. Hann skýrði svo frá, að við undirritun framangreindra skjala hefði verið talað um, að óðfluga stefndi í gjaldþrot ákærða Magnúsar.

Vitnið Þorsteinn Unnsteinsson kvaðst hafa verið á fundi um hugsanleg kaup á tækjum og búnaði prentsmiðju ákærða Magnúsar. Hann kvað ekki hafa komið til tals, að hann yrði aðili að félagi, sem tæki við rekstrinum. Á fundinum hefði verið rætt um, að ákærði Gylfi yrði kaupandi eða að umræddar eignir „færu yfir á hann“. Hann kvaðst hafa séð um bókhald fyrir ákærða Magnús frá miðju ári 1991. Kvaðst hann fá bókhaldsskjöl, rétt áður en skila bæri inn virðisaukaskattsskýrslum. Er hann hefði fengið í hendur afrit umrædds reiknings, hefði hann verið yfirstrikaður og aldrei verið bókaður.

III.

Með gögnum málsins, svo sem rakið hefur verið, þ. á m. skýrslum ákærðu, er sannað, að þeir hafa gerst sekir um brot það, sem þeim er gefið að sök. Brot þeirra var fullframið. Þótt báðir ákærðu teljist aðalmenn að því, er ljóst, að ákærði Gylfi hafði um það alla forystu. Þykir brot ákærða Gylfa Sveinssonar varða við 1. mgr., sbr. 6. mgr. 40. gr. laga nr. 50/1988 um virðisaukaskatt. Brot ákærða Magnúsar Guðjónssonar þykir varða við 4. mgr., sbr. 6. mgr. 40. gr. laga nr. 50/1988.

Hvorugur ákærðu hefur áður sætt refsingum, sem hér skipta máli.

Refsing ákærða Gylfa Sveinssonar er ákveðin fangelsi í sex mánuði. Fresta skal fullnustu fjögurra mánaða af refsingunni og sá hluti hennar falla niður að liðnum þremur árum frá birtingu dómsins, haldi ákærði almennt skilorð 57. gr. almennra hegningarlaga nr. 19/1940, sbr. 4. gr. laga nr. 22/1955.

Refsing ákærða Magnúsar Guðjónssonar er ákveðin fangelsi í fjóra mánuði. Fresta skal fullnustu refsingarinnar og hún falla niður að liðnum

þremur árum frá birtingu dóms þessa, haldi ákærði almennt skilorð 57. gr. almennra hegningarlaga nr. 19/1940, sbr. 4. gr. laga nr. 22/1955.

Dæma ber ákærða Gylfa Sveinsson til að greiða málsvarnarlaun verjanda síns, Gústafs Þórs Tryggvasonar héraðsdómslögmanns, 60.000 kr.

Dæma ber ákærða Magnús Guðjónsson til að greiða málsvarnarlaun verjanda síns, Árna Grétars Finnssonar hæstaréttarlögmanns, 55.000 kr.

Ákærðu greiði óskipt annan sakarkostnað, þ. m. t. saksóknarlaun í ríkissjóð, 50.000 kr.

D ó m s o r ð:

Ákærði Gylfi Sveinsson sæti fangelsi í sex mánuði. Fresta skal fullnustu fjögurra mánaða af refsingunni og sá hluti hennar falla niður að liðnum þremur árum frá birtingu dóms þessa, haldi ákærði almennt skilorð 57. gr. laga nr. 19/1940, sbr. 4. gr. laga nr. 22/1955.

Ákærði Magnús Guðjónsson sæti fangelsi í fjóra mánuði. Fresta skal fullnustu refsingarinnar og hún falla niður að liðnum þremur árum frá birtingu dómsins, haldi ákærði almennt skilorð 57. gr. laga nr. 19/1940, sbr. 4. gr. laga nr. 22/1955.

Ákærði Gylfi Sveinsson greiði málsvarnarlaun Gústafs Þórs Tryggvasonar hdl., 60.000 krónur.

Ákærði Magnús Guðjónsson greiði málsvarnarlaun Árna Grétars Finnssonar hrl., 55.000 krónur.

Ákærðu greiði óskipt annan sakarkostnað, þ. m. t. saksóknarlaun í ríkissjóð, 50.000 krónur.
