

Priðjudaginn 9. febrúar 2021.

Nr. 6/2021.

**Héraðssaksóknari**

(Finnur Þór Vilhjálmsson saksóknari)

**gegn**

**X hf. og**

**Y ehf.**

(Arnar Þór Stefánsson lögmaður)

Kærumál. Kæruheimild. Frávísun frá Hæstarétti.

*X hf. og Y ehf. kærðu úrskurð Landsréttar þar sem kæru þeirra á úrskurði héraðsdóms, er laut að heimild H til tiltekinna rannsóknaraðgerða, var vísað frá Landsrétti. Í dómi Hæstaréttar kom fram að kæruheimild í a-lið 1. mgr. 211. gr. laga nr. 88/2008 um meðferð sakamála hefði verið skýrð svo að hún tæki almennt aðeins til endanlegra úrskurða um frávísun mála sem höfðu hefðu verið með ákæru en ekki til úrskurða Landsréttar um frávísun kæru vegna rannsóknarúrskurða eða úrskurða um réttarfarsatriði. Var því talið að X hf. og Y ehf. hefði brostið heimild til að kæra úrskurð Landsréttar og var málinu vísað frá Hæstarétti.*

#### **Dómur Hæstaréttar.**

Mál þetta dæma hæstaréttardómararnir Benedikt Bogason, Ása Ólafsdóttir, Björg Thorarensen, Ólafur Þorkur Þorvaldsson og Sigurður Tómas Magnússon.

Varnaraðilar skutu málinu til Hæstaréttar með kæru 29. janúar 2021, sem barst réttinum ásamt kærumálgögnum sama dag. Kærður er úrskurður Landsréttar 28. janúar 2021, þar sem kæru varnaraðila var vísað frá dómi. Um kæruheimild vísa varnaraðilar til a-liðar 1. mgr. 211. gr. laga nr. 88/2008 um meðferð sakamála. Varnaraðilar krefst þess að hinn kærði úrskurður verði felldur úr gildi og að Landsrétti verði gert að taka málið til efnismeðferðar.

Sóknaraðili krefst þess aðallega að málinu verði vísað frá Hæstarétti en til vara að hinn kærði úrskurður verði staðfestur.

Samkvæmt a-lið 1. mgr. 211. gr. laga nr. 88/2008 er unnt að kæra frávísun máls frá Landsrétti til Hæstaréttar. Þessi kæruheimild hefur verið skýrð svo að hún taki almennt aðeins til endanlegra úrskurða um frávísun mála sem höfðuð hafa verið með ákæru en ekki til úrskurða Landsréttar um frávísun kæru vegna rannsóknarúrskurða eða úrskurða um réttarfarsatriði, sbr. dóm Hæstaréttar 15. janúar 2021 í máli nr. 1/2021. Úrskurður sá sem um ræðir í þessu máli varðar heimild til tiltekinna rannsóknaraðgerða sóknaraðila sem veitt var með úrskurði héraðsdóms samkvæmt 2. mgr. 68. gr., sbr. 2. mgr. 69. gr. laga nr. 88/2008. Með hinum kærða úrskurði Landsréttar var málinu vísað þaðan frá dómi.

Samkvæmt framansögðu er ekki fyrir hendi heimild til að kæra úrskurðinn til Hæstaréttar. Málinu verður því vísað frá réttinum.

Dómsorð:

Máli þessu er vísað frá Hæstarétti.

### Úrskurður Landsréttar

Landsréttardómarinn Oddný Mjöll Arnardóttir og Hildur Briem og Skúli Magnússon, settir landsréttardómarar, kveða upp úrskurð í máli þessu.

Málsmeðferð og dómkröfur aðila

- 1 Varnaraðilar skutu málinu til Landsréttar með kæru 21. janúar 2021, sem barst réttinum ásamt kærumálgögnum sama dag. Kærður er úrskurður Héraðsdóms Reykjavíkur 4. desember 2020 í málinu nr. R-[...]/2020 þar sem fallist var á kröfu sóknaraðila um að Z ehf., dótturfélagi þess P ehf. og Æ sé skylt að veita sóknaraðila upplýsingar og afhenda gögn varðandi þjónustu sem veitt var X hf., og eftir atvikum dótturfélögum í samstæðu X hf., á árunum 2013 til 2014 eða eftir atvikum lengur vegna gerðar skýrslu eða samantektar fyrir félögin varðandi [...], að meðtöldum hvers konar tengdum vinnugögnum og samskiptagögnum. Þá var einnig fallist á kröfu sóknaraðila um að Z ehf. og dótturfélagi þess P ehf., ásamt öllum þeim fyrrverandi eða núverandi starfsmönnum eða eigendum sömu félaga sem kunna að hafa af hálfu félaganna veitt eða átt þátt í að veita þjónustu sem krafa sóknaraðila varðar eða búa yfir upplýsingum varðandi hana, sé skylt að veita sóknaraðila upplýsingar og afhenda gögn varðandi bókhald og reikningsskil félaganna X hf., Y ehf. og allra dóttur- eða hlutdeildarféлага sömu félaga á tímabilinu 2011 til 2020, að meðtöldum hvers konar undir- eða frumgögnum og tengdum vinnugögnum og samskiptagögnum. Um kærueimild er vísað til g-liðar 1. mgr. 192. gr. laga nr. 88/2008 um meðferð sakamála.
- 2 Sóknaraðili krefst aðallega staðfestingar hins kærða úrskurðar. Til vara krefst hann staðfestingar hins kærða úrskurðar að því er fyrri kröfu hans varðar en breytingar á úrskurðinum að því er seinni kröfu hans varðar þannig að í stað þess að ná til „allra dóttur- eða hlutdeildarféлага“ X hf. og Y ehf. verði skylda til veitingar upplýsinga og afhendingar gagna afmörkuð við nánar tilgreind [...] félög.
- 3 Varnaraðilar krefjast þess að hinn kærði úrskurður verði felldur úr gildi.

Niðurstaða

- 4 Samkvæmt kröfu sóknaraðila 3. desember 2020 er efni hennar „krafa um afléttingu þagnarskyldu samkvæmt lögum nr. 94/2019, um endurskoðendur og endurskoðun“. Í reit þar sem greind eru þau lagaákvæði sem krafan er byggð á er þó hvergi vísað til

umræddra laga, heldur „IX. kafla, einkum 68. gr., sbr. 2. mgr. 69. gr., og X. kafla, einkum 74. gr., sbr. 1. mgr. 75. gr., laga nr. 88/2008, sbr. 102.-105. gr. sömu laga“. Ef frá er talin umfjöllun um 30. gr. laga nr. 94/2019 er þó hvergi í kröfunni nánar vikið að þeim lagaákvæðum sem krafan er sögð byggð á.

- 5 Kröfu sóknaraðila var sem áður greinir beint að Z ehf., Þ ehf., Æ og „öllum þeim fyrrverandi eða núverandi starfsmönnum eða eigendum“ framangreindra félaga sem kynnu að hafa veitt eða átt þátt í að veita, eða byggju yfir upplýsingum um, nánar tiltekna þjónustu sem veitt var varnaraðilum eða dóttur- eða hlutdeildarfélögum þeirra á nánar tilteknu tímabili. Laut krafan að því að framangreindir aðilar myndu veita sóknaraðila „upplýsingar og afhenda gögn“ varðandi þessa þjónustu. Með vísan til 1. mgr. 104. gr. laga nr. 88/2008 var þess jafnframt beiðst að krafan hlyti meðferð fyrir dómi án þess að þeir sem hún beindist að yrðu kvaddir fyrir dóm. Í kröfu sóknaraðila greinir enn fremur að ástæða hennar sé rannsókn á [...] starfsmanna eða fyrirsvarsmanna varnaraðila í tengslum við [...] varnaraðila [...] og eru ætluð brot talin varða við ákvæði 109. gr., 264. gr. og 264. gr. a almennra hegningarlaga nr. 19/1940 og eftir atvikum einnig ákvæði XXVI. kafla þeirra laga. Samkvæmt kröfu sóknaraðila hafa bæði félög úr samstæðu varnaraðila og einstaklingar úr hópi starfsmanna og stjórnenda réttarstöðu sakbornings.
- 6 Samkvæmt dómi Hæstaréttar 23. mars 2011 í máli nr. 139/2011 ber að skýra ákvæði 1. mgr. 103. gr. laga nr. 88/2008 svo að þegar krafa um rannsóknaraðgerð beinist að öðrum en sakborningi, og þess er krafist að sá aðili verði ekki boðaður á dómþing, komi ekki til álita að sakborningur verði boðaður á dómþing. Í samræmi við framangreint verður að líta svo á að varnaraðilar hafi ekki átt aðild að málinu í héraði. Við þessar aðstæður njóta varnaraðilar hins vegar víðtæks réttar til að leggja fyrir dóm ágreining um lögmati yfirstandandi rannsóknarathafna lögreglu eða ákæranda á grundvelli 2. mgr. 102. gr., sbr. 2. mgr. 103. gr. laga nr. 88/2008, sbr. einnig til hliðsjónar dóm Hæstaréttar 30. maí 2012 í máli nr. 356/2012. Þar sem þeir áttu ekki aðild að máli þessu í héraði er þeim aftur á móti ekki heimilt að kæra úrskurð héraðsdóms til Landsréttar, sbr. fyrrnefndan dóm Hæstaréttar í máli nr. 139/2011. Er því óhjákvæmilegt að vísa málinu sjálfkrafa frá Landsrétti.
- 7 Samkvæmt 1. mgr. 103. gr. laga nr. 88/2008 leggur ákærandi eða lögreglustjóri, telji hann þörf á atbeina dómara til aðgerðar á rannsóknarstigi, skriflega og rökstudda kröfu um hana fyrir héraðsdóm. Eftir því sem við á skal koma þar skýrlega fram hver krafan er, að hverjum hún beinist og á hvaða grunni hún er reist. Þá segir að kröfunni skuli fylgja þau gögn sem hún styðst við. Það athugast að samkvæmt endurriti úr þingbók héraðsdóms lágu rannsóknargögn málsins frammi við fyrirtöku þess. Rannsóknargögnin fylgdu ekki með kæru varnaraðila til Landsréttar. Af hálfu Landsréttar var kallað eftir gögnunum frá héraðsdómi sem þá upplýsti að þau hefðu ekki legið frammi við fyrirtöku málsins. Í því skyni að ganga úr skugga um hvort lagaskilyrði væru uppfyllt fyrir því að fallast á kröfu sóknaraðila hefði héraðsdómara verið rétt að krefja sóknaraðila um þessi gögn áður en hann tók kröfuna til úrskurðar. Er aðfinnsluvert að svo var ekki gert.

## Úrskurðarorð:

Máli þessu er vísað frá Landsrétti.

### Úrskurður Héraðsdóms Reykjavíkur föstudaginn 3. desember 2021

Héraðssaksóknari hefur krafist þess að endurskoðunarfyritækinu Z ehf., kt. [...], dótturfélagi þess Þ ehf., kt. [...] og Æ, kt. [...], verði með úrskurði Héraðsdóms Reykjavíkur gert skylt að veita embætti héraðssaksóknara upplýsingar og afhenda gögn varðandi þjónustu sem veitt var X hf., kt. [...], og eftir atvikum dótturfélagum í samstæðu X hf., á árunum 2013 til 2014 eða eftir atvikum lengur vegna gerðar skýrslu eða samantektar fyrir félögin varðandi [...], að meðtöldum hvers konar tengdum vinnugögnum og samskiptagögnum, svo sem minnisblöðum, myndum, glærukynningum, skjaladrögum, upptökum eða endurritum munnlegra samtala, bréfum og tölvupóstsamskiptum.

Þess er einnig krafist að úrskurðað verði að endurskoðunarfyritækinu Z ehf., kt. [...], og dótturfélagi þess Þ ehf., kt. [...], ásamt öllum þeim fyrrverandi eða núverandi starfsmönnum eða eigendum sömu félaga sem kunna að hafa af hálfu félaganna veitt eða átt þátt í að veita þjónustu sem krafan varðar eða búa yfir upplýsingum varðandi hana sé skylt að veita embætti héraðssaksóknara upplýsingar og afhenda gögn varðandi bókhald og reikningsskil félaganna X hf., kt. [...], Y ehf., kt. [...], og allra dóttur- eða hlutdeildarféлага sömu félaga á tímabilinu 2011 til 2020, að meðtöldum hvers konar undir- eða frumgögnum varðandi einstök félög og tengdum vinnugögnum og samskiptagögnum, svo sem minnisblöðum, myndum, glærukynningum, skjaladrögum, upptökum eða endurritum munnlegra samtala, bréfum og tölvupóstsamskiptum.

Í greinargerð sækjanda kemur fram að embætti héraðssaksóknara hafi til rannsóknar mál nr. 300-2019- [...]. Til rannsóknar séu atvik sem tengist X hf., Y ehf. og félögum í samstæðu þeirra félaga (hér eftir einnig sameiginlega: Ö), einkum í tengslum við starfsemi [...], frá 2011 og fram á árið 2019 eða lengur. Sakarefni í málinu séu [...] starfsmanna eða fyrirsvarsmanna X hf. og/eða tengdra félaga til [...], eða til manna sem áhrif hafi getað haft á ákvarðanatöku slíkra manna, þar á meðal eftir atvikum þannig að [...] hafi runnið til félaga á vegum sömu manna, í tengslum við [...] Ö [...]. Ætluð brot teljist kunna að varða við ákvæði 109. gr. og 264. gr. a. almennra hegningarlaga nr. 19/1940 [...], 264. gr. sömu laga um peningþvætti og eftir atvikum ákvæðum XXVI. kafla sömu laga um auðgunarbrot.

Fram kemur að rannsókn embættisins beinist meðal annars að því að upplýsa hvaða starfsmenn eða stjórnendur einstakra félaga í samstæðu X hf. sem málið varði hafi með einum eða öðrum hætti tekið ákvörðun um og átt þátt í þeirri háttsemi sem til rannsóknar sé eða eftir atvikum verið upplýstir og haft vitneskju um hana á hverjum tíma. Í þeim þætti rannsóknarinnar telji embættið að þýðingu geti haft meðal annars að upplýst verði eins og unnt sé hvernig stjórnskipulagi, ákvarðanatöku og boðleiðum eða boðvaldi innan samstæðunnar hafi almennt verið háttað á hverjum tíma.

Enn fremur segir að við rannsóknina hafi réttarstöðu sakbornings bæði félög úr samstæðu Ö og einstaklingar úr hópi starfsmanna og stjórnenda Ö sem samkvæmt fyrirbyggjandi gögnum virðist kunna að hafa tengst með einum eða öðrum hætti þeirri meintu háttsemi sem til rannsóknar sé. [...] Ö [...] hafi verið rekin undir merkjum [...] dótturfélaga Ö en fleiri [...] dótturfélög í samstæðunni hafi einnig tengst þeim rekstri og þeim atvikum sem séu til rannsóknar, svo sem dótturfélög Ö [...]. Samstæða Ö hafi á rannsóknartímabilinu tekið og taki enn yfir mikinn fjölda félaga [...]. Skipulag samstæðunnar verði að telja tiltölulega flókið og yfirgripsmikið og hafi það auk þess tekið meiri eða minni breytingum frá einum tíma til annars. Enn fremur hafi nöfn einstakra félaga tekið breytingum. Af þessum sökum væri torvelt, og auk þess óskýrt og flókið vegna stærðar og uppbyggingar samstæðunnar, að afmarka í kröfugerð þessari, einkum þá síðari lið hennar, hvert og eitt þeirra félaga sem krafan beinist að. Telja verði því óhjákvæmilegt og auk þess skýrara og réttara, þar sem samstæðan hafi þó á öllum þessum tíma endanlega heyrt undir móðurfélögin [...] sem krafan tilgreini, að afmarka kröfuna með þeim hætti sem gert sé gagnvart samstæðunni í heild. Því til viðbótar megi nefna að ekki sé unnt að útiloka fyrirfram að fjárstreymi eða reikningsfærslur varðandi atvik sem til rannsóknar séu hafi varðað fleiri félög innan samstæðunnar heldur en þau sem á þessu stigi rannsóknar sé komið fram að hafi tengst þeim.

Saksóknari tekur fram að vegna rannsóknarinnar þyki tilefni til að afla þeirra gagna frá endurskoðunarfyritækinu Z sem krafa þessi varði. Líkt og nánar er fjallað um fyrir neðan sé ekki skýrt af fyrirbyggjandi gögnum hvort eða þá með hvaða hætti sú þjónusta við Ö sem krafan varði hafi verið aðgreind með

einhverjum hætti innan einstakra sviða Z. Tilvísanir til Z í kröfunni taki til alls fyrirtækisins óháð því hvort eða þá hvaða einstöku svið þess hafa farið með viðkomandi verkefni fyrir Ö.

Enn fremur greinir saksóknari frá því að rétt sé að fram komi að hvorki Z né neinn starfsmaður þess félags liggja á þessu stigi rannsóknar undir grun vegna meintra brota í málinu. Nauðsynlegt sé hins vegar vegna þagnarskyldu endurskoðenda að krefjast dómsúrskurðar til aðgangs að þeim gögnum og upplýsingum sem krafan varði. Þess sé krafist að aflétt verði samkvæmt nánari afmörkun kröfugerðarinnar lögbundinni þagnarskyldu sem hvíli á endurskoðendum, sbr. ákvæði 30. gr. núgildandi laga nr. 94/2019, um endurskoðendur og endurskoðun. Efnislega samhljóða ákvæði um þagnarskyldu hafi áður verið í 30. gr. eldri laga nr. 79/2008, um endurskoðendur. Í báðum ákvæðum hafi verið og sé gert ráð fyrir að þagnarskyldu megi aflétta með úrskurði dómara, þar á meðal um skyldu til að veita lögreglu upplýsingar.

Þá segir að kröfugerðin sé tvíþætt og sé hvor þáttur fyrir sig rakinn nánar hér á eftir.

*Í fyrsta lagi* lúti krafan að aðgangi að gögnum varðandi skýrslu um [...] sem Z hafi unnið fyrir Ö.

Fram kemur að rannsóknin felist meðal annars í að rannsaka og greina umfangsmikil rafræn gögn úr kerfum Ö, meðal annars gögn um tölvupóstsamskipti ýmissa viðkomandi starfsmanna þeirra félaga í samstæðunni sem rannsókn beinist helst að. Þau gögn nái allt aftur til ársins 2010. Af rannsókn á þessum gögnum megi meðal annars ráða að á árunum 2013 og 2014 og eftir atvikum síðar hafi Ö notið þjónustu endurskoðunarfyrirtækisins Z, [...], í verkefni sem hafi meðal annars lotið að gerð skýrslu eða samantektar um stjórnskipulag og ákvarðanatöku innan samstæðunnar. Samkvæmt fyrirliggjandi gögnum virðist verkefnið hafa falið í sér heildarúttekt á þessum atriðum innan samstæðunnar og falið í sér greiningu á starfsemi þess og skipulagi [...]. Undirliggjandi tilgangur skýrslunnar muni hafa verið að á grundvelli hennar hafi mátt meta hvernig starfsemi samstæðunnar hafi horft við eða hafi átt að fara fram með tilliti til [...].

Þá segir að við leit í fyrirliggjandi rafrænum gögnum málsins hafi komið fram tölvupóstsamskipti á árunum 2013 og 2014 milli fulltrúa Z og starfsmanna Ö varðandi þetta verkefni og drög að skýrslu eða hlutum hennar, frá mismunandi tímum og í mismunandi langt komnum drögum, um framangreind efni. Elstu þess háttar drög sem liggja nú fyrir í rafrænum gögnum málsins séu word skjal með drögum að skýrslunni sem A, [...] hjá Ö, hafi sent með tölvupósti til B, [...] Ö [...], þann 13. ágúst 2014 með orðunum „prenta út“ í yfirskrift. Word skjalið hafi borið með sér ýmsar athugasemdir sem innfærðar hafa verið með ritvinnsluforriti og sé notandi sem þær gerði auðkenndur „Fundarherbergi“. Heiti skjalsins „Ö [...] .docx“ bendi til þess að þau drög ásamt athugasemdum hafi verið dagsett 14. febrúar sama ár og skammstöfunin „[...]“ kunni að benda til þess að yfirlasarinn hafi verið A. Skjalið sjálft sé hins vegar tímasett í janúar 2014 samkvæmt forsiðu sinni sem beri fulla titilinn „X hf. – [...]“. Samkvæmt 1 kafla skjalsins um markmið og afmörkun (e. Objective and scope) hafi það verið byggt á staðreyndum og aðstæðum (e. facts and circumstances) sem X hf. hafi veitt Z á tímabilinu nóvember-desember 2013. Einnig komi fram að Z hafi reitt sig á upplýsingar veittar af Ö í viðtölum án endurskoðunar eða staðfestingar.

Enn fremur segir að í köflum 3 og 4 í þessum skýrsludrögum sé meðal annars að finna drög Z að skipuriti fyrir stjórnkerfi Ö og umfjöllun um stjórn og ákvarðanatöku innan samstæðunnar. Í kafla 4 sé umfjöllun um hlutverk og valdssvið hvers og eins af æðstu stjórnendum Ö. Lengst og ítarlegust þar á meðal sé umfjöllun um stjórnarformann (CEO) Ö, C. Sú lýsing Z einkennist í aðalatriðum af því að undirstrikuð séu mikil og fjölbætt áhrif stjórnarformannsins á starfsemi samstæðunnar. Meðal annars komi fram að hann sé eini framkvæmdastjóri (e. Managing Director) Ö og að engin formleg framkvæmdastjórn sé innan X hf. Hins vegar njóti stjórnarformaðurinn þar aðstoðar nánar tilgreindra millistjórnenda (CFO (fjármálastjóra), CAO (aðal bókkari), CC (væntanlega yfirlögfræðings)), auk starfsmanns sem sinni viðskiptaþróun (business development officer) og persónulegs aðstoðarmanns. Aðrir lykilstarfsmenn í samstæðunni séu dreifðir um viðkomandi fyrirtæki samstæðunnar og stjórnarformaðurinn sé í samskiptum við þá daglega. Stjórnarformaðurinn sé miðpunktur starfseminnar og hafi bein áhrif á áætlanagerð um [...]. Nánari umfjöllun í skjalinu um hlutverk og störf stjórnarformannsins í einstökum atriðum að megin stefnu í sömu átt um áhrif hans á starfsemi Ö í einstökum atriðum.

Fyrrgreindar athugasemdir skráðar á notandann „Fundarherbergi“ sem skjalið hafi borið með sér séu margar við þessa umfjöllun Z um hlutverk og áhrif stjórnarformanns innan samstæðunnar. Efni þeirra megi nánar rekja við fyrirtöku kröfunnar en þær beri að megin stefnu með sér að sá eða sú sem athugasemdirnar geri af hálfu Ö hafi ekki fellt sig við efni og/eða framsetningu þessara upplýsinga í skýrslunni og haft athugasemdir þar við sem lýst sé eða gefnar séu í skyn í athugasemdunum.

Fram kemur að fyrir liggi einnig í gögnum málsins tölvupóstsamskipti milli Æ og A, auk D, starfsmanns Ö, varðandi þetta verkefni frá og með 1. september 2014, eða um 2 vikum eftir að A hafi sent B fyrirnefnd skýrslurög með athugasemdum. Í tölvupósti Æ til A og D 1. september 2014 komi meðal annars fram: „[...]“

Um viku síðar eða 9. september 2014 hafi Æ sent A og D tölvupóst þar sem hann þakki þeim fyrir „góða og gagnlega endurgjöf á skýrslurnar“ og sendi uppfærð drög að skýrslunum sem hann taki fram að hafi verið „*uppfærðar til samræmis við athugasemdir ykkar*“. Uppfærð drög að þeirri skýrslu sem hér um ræðir („20140907\_Draft\_Ö [...]“.docx“) beri með sér að hafa tekið töluverðum breytingum í þá átt að draga úr fyrri umfjöllun um hlutverk og áhrif stjórnarformannsins í starfsemi Ö.

Fram kemur að samkvæmt framangreindu virðist mega ráða af fyrirbyggjandi gögnum að innan Ö hafi komið fram athugasemdir við þá umfjöllun í skýrsludrögum Z sem um ræði, sem eins og fyrr segir hafi verið byggð á upplýsingum og að því er virðist viðtölum Z við starfsmenn Ö fáeinum mánuðum fyrr. Ljóst sé einnig að einhverjir ótilgreindir „ákveðnir þættir“ í þessari vinnu Z fyrir Ö hafi vakið óánægju Ö sem komið hafi verið á framfæri á fundi C með yfirmönnum þess starfsmanns Z, Æ, sem virðist hafa haft þetta verkefni með höndum af hálfu Z gagnvart Ö. Af skrifum hans til A og D í framhaldinu megi ráða að Z hafi brugðist við með því að uppfæra skýrslur sínar í samræmi við óskir eða athugasemdir Ö. Ekki sé þó unnt að ráða með ótvíræðum hætti af þessum gögnum hverjar þessar athugasemdir hafi nákvæmlega verið eða óánægja Ö beinst að.

Þá segir að við rannsókn embættisins hafi meðal annars þýðingu að leitast við að upplýsa með að því marki sem unnt sé hvernig töku ákvarðana hafi verið háttáð og stefnumörkunar innan Ö varðandi starfsemi samstæðunnar [...] og einstaka þætti hennar, vitaskuld þá einkum varðandi þau meintu brot sem til rannsóknar séu í málinu. Ljóst sé að sú starfsemi og þau ætluðu brot hafi átt sér meðal annars stað á þeim tíma sem unnið hafi verið að gerð þessarar skýrslu Z. Einnig kunni að hafa þýðingu hvort, hvernig, á hvaða tímum og með hvaða hætti vitneskja um einstaka þætti í þeirri starfsemi kunni að hafa verið fyrir hendi hjá æðstu stjórnendum samstæðunnar [...]. Til að upplýsa þetta telji embættið að haft geti þýðingu hvers konar gögn sem varpað geti ljósi, almennt eða um afmörkuð atriði, á stjórnarhætti og skipulag starfsemi Ö í reynd á viðkomandi tíma. Ekki síst eigi það við um gögn eða upplýsingar sem aflað hafi verið af endurskoðunarfyrtæki frá samstæðunni sjálfri í tengslum við sérstaka samantekt á þessum atriðum, líkt og hér eigi við. Embættið leitist því við með kröfu þessari að afla frá Z allra viðkomandi gagna varðandi þessa vinnu Z fyrir Ö, eins og nánar sé lýst í kröfunni.

Í fyrirbyggjandi gögnum um þessi efni komi fram að Z [...] hafi sinnt þessu verkefni fyrir Ö. Ekki sé ljóst með nokkra hugsanlega nánari skiptingu eða ábyrgð á verkefninu innan einstakra sviða Z, til að mynda milli endurskoðunar-, ráðgjafar- eða skatta- og lögfræðisviða fyrirtækisins, en svo virðist sem Z ehf., kt. [...], og dótturfélag þess Þ ehf., kt. [...], séu rekin í nánum tengslum og ekki endilega unnt að greina mikið á milli þeirra eins og félagið birtist út á við. Þar sem eðli máls samkvæmt sé ekki unnt af fyrirbyggjandi gögnum að afmarka nánar undir hvaða tilteknu merkjum eða kennitölu innan Z umrædd þjónusta hafi formlega séð verið veitt, og raunar verði ekki séð að það geti yfir höfuð skipt máli með hliðsjón af eðli kröfu af þessum toga, beinist krafan að báðum þessum félögum í sameiningu. Rétt sé að nefna að tengt nafni og rekstri Z í dag sé þriðja félagið með sjálfstæða kennitölu, E ehf., kt. [...], en líkt og ráða megi af kennitölunni hafi það félag ekki verið til þegar þau atvik hafi gerst sem krafan varði. Því þyki ekki ástæða til að beina kröfunni einnig að því félagi.

Í öðru lagi beinist krafan að gögnum og upplýsingum sem Z kunni að búa yfir vegna starfa við reikningsskil og bókhald fyrir X hf. og Y ehf. ásamt dóttur- eða hlutdeildarfélögum þeirra.

Samkvæmt upplýsingum embættisins hafi bókhald og reikningsskil félaga í samstæðu Ö verið unnið af Z frá árinu 2011 og fram á árið 2020. Félag tengd [...]starfsemi Ö hafi lengst af heyrt undir X hf. sem dótturfélag en hafi verið færð undir Y ehf. við skipulagsbreytingar á samstæðunni árið 2018. X hf. og Y ehf. skili samstæðureikningi [...] sem Z hafi sem fyrr segir fært fyrir félögin. Við gerð samstæðureiknings við reikningsskil sé meginreglan að reikningar móðurfélags og allra dótturfélaga þess séu sameinaðir í eitt, sbr. ákvæði laga nr. 3/2006, um ársreikninga, og 11. gr. reglugerðar nr. 696/2019, um framsetningu og innihald ársreikninga og samstæðureikninga. Samkvæmt þessu og í ljósi ofangreindra upplýsinga um þjónustu Z við Ö á árunum sem rannsókn taki til sé talin ástæða til að ætla að hjá Z kunni þannig að vera fyrir hendi gögn eða upplýsingar um þann [...]rekstur Ö [...] undir dótturfélögum í samstæðunni og tengd atvik sem rannsókn beinist að. Fyrirhuguð gagna- og upplýsingaöflun samkvæmt þessum lið kröfunnar stefni að því að ganga úr skugga um hvort svo sé. Við það megi bæta að vegna rannsóknar á ætluðu peningabætti tengdu frumbrotum í málinu sé einnig nauðsynlegt að leitast við að upplýsa atriði varðandi fjárhag- og rekstrarafkomu viðkomandi félaga í samstæðu Ö. Í ljósi hlutverks Z við reikningsskil á samstæðugrundvelli fyrir samstæðuna megi telja líklegt að

þau gögn sem kunnir að vera til um reikningsskil viðkomandi félaga innan samstæðunnar, að meðtöldum tengdum gögnum, svo sem vinnugögnum og samskiptagögnum, sé að finna hjá Z.

Saksóknari greinir frá því að á sama hátt og með fyrri lið kröfunnar hafi embættið ekki upplýsingar á þessu stigi, og engin tók á að upplýsa nánar, hvort eða með hvaða hætti fyrrgreind þjónusta sem Z hafi veitt Ö í sambandi við reikningsskil, eða einstaka þætti hennar, hafi verið að einhverju leyti greind niður eftir einstökum sviðum félagsins. Í ljósi þessarar óvissu verði krafan hér einnig að beinast bæði að Z ehf. og Þ ehf., sbr. nánari afmörkun í kröfunni.

Þessi síðari liður kröfunnar lúti einnig að því að viðkomandi starfsmönnum Z sem hafi átt þátt í gerð reikningsskila fyrir samstæðu Ö verði gert skylt að veita embættinu upplýsingar um þau efni. Telja megi ljóst að starfsmenn Z sem hafi unnið að þessum verkefnum hafi haft yfirgripsmikla þekkingu á fjármálum og stjórnskipulagi Ö og einstakra félaga innan samstæðunnar og kunnir að geta varpað ljósi á rekstur og hlutverk einstakra félaga í samstæðunni sem og raunverulegan þátt einstaklinga í starfsemi einstakra hluta samstæðunnar. Embættið hafi eðli máls samkvæmt ekki á þessu stigi upplýsingar um það hvaða tilteknu starfsmenn Z hafi átt þátt í að sinna þessum verkefnum fyrir Ö og taki afmörkun kröfunnar mið af því.

Áður hafi verið fjallað um afmörkun kröfunnar gagnvart samstæðunni í heild og vísast til þeirrar umfjöllunar.

Þess sé óskað með vísan til 1. mgr. 104. laga nr. 88/2008, um meðferð sakamála, að krafa þessi hljóti meðferð fyrir dómi án þess að þeir sem hún beinist að verði kvaddir á dómþing. Sú ósk sé sett fram með vísan til rannsóknarhagsmuna og almennra varúðarsjónarmiða þar að lútandi. Beinir hagsmunir Z sjálfs af andlagi kröfunnar verði að mati embættisins ekki taldir verulegs eðlis, enda hafi rannsókn ekki beinst að Z sjálfu sem félagi eða starfsmönnum þess heldur sé krafa þessi eingöngu sett fram, óhjákvæmilega að lögum, til að óska heimildar til afléttingar lögbundinni þagnarskyldu Z og starfsmanna þess um gögn og upplýsingar frá þriðja aðila, þ.e. Ö. Enda þótt embættið hafi haft upplýsingar um að Z sinni ekki lengur þeim samstæðureikningsskilum fyrir Ö sem það gerði áður samkvæmt framangreindu hafi embættið á sama tíma engar áreiðanlegar upplýsingar um hvort eða með hvaða hætti viðskipta- eða hagsmunasamband kunnir enn að vera á milli Ö og Z að öðru leyti. Hafa verði í huga þar stærð Ö og víðtækar eignir eða yfirráð þess í öðrum félögum í íslensku atvinnulífi og um leið einnig stærð og tiltölulega fyrirferð Z sem þjónustuveitanda. Óhjákvæmilegt sé einnig hér að taka mið af að enda þótt rannsókn hafi ekki beinst að Z samkvæmt framangreindu sé almennt séð ekki unnt að útiloka að gögn og upplýsingar sem aflað yrði á grundvelli úrskurðar í samræmi við kröfuna gætu leitt í ljós atriði sem beina myndu rannsókn að Z eða starfsmönnum þess. Þar sem embættið hafi ekki, og sé ófært að öðlast, áreiðanlega yfirsýn yfir framangreind atriði fyrirfram teljist rétt í ljósi varúðar við gæslu rannsóknarhagsmuna að setja fram þessa ósk.

Saksóknari greinir frá því að atvik málsins samkvæmt fyrirbyggjandi gögnum verði nánar reifuð fyrir dómnum við fyrirtöku sé þess óskað.

Með vísan til málsatvika og röksemda sé þess farið á leit að rannsóknaraðgerðir samkvæmt kröfu þessari verði heimilaðar eins og krafist sé.

*Niðurstaða:*

Í máli þessu hefur héraðssaksóknari til rannsóknar ætluð brot gegn ákvæðum 109. og 264. gr., 264. gr. a almennra hegningarlaga nr. 19/1940 og eftir atvikum ákvæði XXVI. kafla sömu laga. Er rökstutt að í þágu rannsóknar málsins sé héraðssaksóknara nauðsynlegt að fá aflétt þagnarskyldu endurskoðenda samkvæmt 30. gr. núgildandi laga um endurskoðendur, nr. 94/2019, og 30. gr. eldri laga nr. 79/2008 og heimild til leitar og haldlagningar gagna samkvæmt lögum nr. 88/2008. Að virtum gögnum málsins og með vísan til 2. mgr. 68. gr. sbr. 2. mgr. 69. gr. laga nr. 88/2008 er fallist á kröfu héraðssaksóknara eins og hún er fram sett.

## ÚRSKURÐARORÐ:

Endurskoðunarfyriertækinu Z ehf., kt. [...], dótturfélagi þess Þ ehf., kt. [...] og Æ, kt. [...], er skylt að veita embætti héraðssaksóknara upplýsingar og afhenda gögn varðandi þjónustu sem veitt var X hf., kt. [...], og eftir atvikum dótturfélögum í samstæðu X hf., á árunum 2013 til 2014 eða eftir atvikum lengur vegna gerðar skýrslu eða samantektar fyrir félögin varðandi [...], að meðtöldum hvers konar tengdum vinnugögnum og samskiptagögnum, svo sem minnisblöðum, myndum, glærुकynningum, skjaladrögum, upptökum eða endurritum munnlegra samtala, bréfum og tölvupóstsamskiptum.

Endurskoðunarfyrirtækinu Z ehf., kt. [...], og dótturfélagi þess Þ ehf., kt. [...], er ásamt öllum þeim fyrirverandi eða núverandi starfsmönnum eða eigendum sömu félaga sem kunna að hafa af hálfu félaganna veitt eða átt þátt í að veita þjónustu sem krafan varðar eða búa yfir upplýsingum varðandi hana skylt að veita embætti héraðssaksóknara upplýsingar og afhenda gögn varðandi bókhald og reikningsskil félaganna X hf., kt. [...], Y ehf., kt. [...], og allra dóttur- eða hlutdeildarfélaga sömu félaga á tímabilinu 2011 til 2020, að meðtöldum hvers konar undir- eða frumgögnum varðandi einstök félög og tengdum vinnugögnum og samskiptagögnum, svo sem minnisblöðum, myndum, glærukynningum, skjaladrögum, upptökum eða endurritum munnlegra samtala, bréfum og tölvupóstsamskiptum.