

Ú R S K U R Ð U R

Héraðsdóms Reykjavíkur 1. júní 2010 í máli nr. S-1957/2008:

Ákærvaldið

(Helgi Magnús Gunnarsson saksóknari)

gegn

Jóni Ásgeiri Jóhannessyni

(Gestur Jónsson hrl.)

Tryggva Jónssyni

(Jakob R. Möller hrl.)

Kristínu Jóhannesdóttur

(Kristín Edwald hrl.)

og

fjárfestingafélaginu Gaumi ehf.

(Kristín Edwald hrl.)

Ár 2010, þriðjudaginn 1. júní, er á dómþingi héraðsdóms Reykjavíkur, sem haldið er af Péttri Guðgeirssyni héraðsdómara í Dómhúsinu við Lækjartorg, kveðinn upp úrskurður í málinu nr. S1957/2008 ákærvaldsins gegn Jóni Ásgeiri Jóhannessyni, Tryggva Jónssyni, Kristínu Jóhannesdóttur og fjárfestingafélaginu Gaumi ehf., um það hvort vísa beri ákæru í málinu frá dómi.

Málsefni þetta var tekið til úrskurðar hér í dóminum hinn 17. maí sl. að undangengnum munnlegum málflutningi.

Inngangur

Ákærðu, sem saksótt eru fyrir brot gegn 1. mgr. 262. gr. almennra hegningarlaga nr. 19, 1940, lögum um tekjuskatt nr. 90, 2003, lögum um staðgreiðslu opinberra gjalda nr. 45, 2003 og gegn lögum um tekjustofna

sveitarfélag nr. 4, 1995, hafa krafist þess, með vísan til 3. mgr. 159. gr. laga um meðferð sakamála nr. 88, 2008, að ákærinni í málinu verði vísað frá dómi. Er á því byggt að ákærðu hafi þegar mátt þola refsingu í formi skattálags samkvæmt lögum þessum fyrir þau brot sem þau eru ákærð fyrir. Með því að sækja nú mál á hendur þeim í annað sinn fyrir brotið, sé brotið gegn reglunni um *ne bis in idem*, sbr. 4. gr. 7. samningsviðauka við mannréttindasáttmála Evrópu, sbr. lög um hann nr. 62, 1994 og jafnframt gegn rétti þeirra til réttlátrar málsmeðferðar fyrir dómi, sbr. 1. mgr. 70. gr. stjórnarskrárinnar nr. 33, 1944 og 6. gr. mannréttindasáttmála Evrópu.

Við þingfestingu málsins höfðu ákærðu krafist þess að ákærinni í því yrði vísað frá dómi með sömu rökum og nú er gert, en kröfunni var synjað, með úrskurði 20. maí 2009, þar sem talið var, með hliðsjón af fordæmum mannréttindadómstóls Evrópu, að ekki væri um að ræða sama brot, þótt svonefnd *Engel*-viðmið væru að öðru leyti uppfyllt, eins og rakið verður nánar hér á eftir. Þegar úrskurðurinn gekk var dómara málsins og sakflytjendum ókunnugt um það að 10. febrúar 2009 hafði yfirdeild mannréttindadómstóls Evrópu kveðið upp dóm í máli *Zolotukhin* gegn sambandsríkinu Rússlandi (kæra nr. 14939/03). Er reyndar ekki vitað með vissu hvenær dómur þessi var birtur opinberlega. Í honum er skilgreint að nýju hvað felist í því að hafa „þegar“ (*already/déjà*) verið sýknaður af eða sakfelldur fyrir „brot“ (*offence/infraction*) í skilningi 4. gr. 7. samningsviðauka við mannréttindasáttmálann eða með öðrum orðum hvenær um „sama (*idem*) brot“ væri að ræða.

Af hálfu ákæruvalds er þess krafist að kröfu ákærðu verði synjað og að málið fái meðferð fyrir dómnum eftir efni sínu. Er því mótmælt að úrskurðað verði um sama atriði að nýju. Sé dómurinn bundinn af fyrri úrskurði sínum um þetta atriði enda séu úrlausnir dómstóla almennt endir alls ágreinings. Dómur mannréttindadómstóls Evrópu í máli *Zolotukhins* gegn Rússlandi geti ekki talist vera nýjar upplýsingar í skilningi 3. mgr. 159. gr. sakamálalaga. Hljóti sú lagaheimild að varða það atriði að síðar verði kunnugt um atvik eða staðreyndir í máli en ekki það atriði að ekki hafi verið beitt réttari lögskýringu eða litið hafi verið fram hjá fordæmum annarra dómstóla.

Dómurinn lítur svo á að ekki megi skýra ákvæði 3. mgr. 159. gr. svo þröngt að það taki einungis til upplýsinga um staðreyndir máls eða atvik sem það varða og ekki var kunnugt um þegar frávísunarkröfu var hrundið með úrskurði. Verður ekki séð að ákvæði þetta næði fyllilega tilgangi sínum með svo þröngri skýringu. Hljóti það einnig að taka til dómafordæma, hvort sem kunnugt varð um þau eftir úrskurðinn, eins og hér háttar til, eða fordæma sem komið hafa til eftir að frávísunarkröfu var hrundið. Hefur dómurinn því með heimild í 3. mgr. 159. gr. laga um meðferð sakamála tekið það til úrskurðar að nýju hvort ákærinni verði vísað frá dómi vegna þess að ákærðu teljist þegar hafa verið endanlega sakfelld fyrir það brot sem þau eru saksótt fyrir í máli þessu, þ. e. síðasttalda efnisatriðið í V. kafla þessa úrskurðar. Önnur efnisatriði úrskurðarins frá 20. maí 2009, sem þar er gerð grein fyrir, standa óhögguð og verður ekki fjallað frekar um þau en þar kemur fram.

Mannréttindasáttmáli Evrópu og samningsviðauki við hann, þar á meðal 7. viðaukinn, fengu lagagildi hér með lögum um mannréttindasáttmálann nr. 62, 1994. Í íslenskri þýðingu hljóðar 1. mgr. 4. greinar þessa viðauka svo í fylgiskjali sem birt var með lagatextanum: „Enginn skal sæta lögsókn né refsingu að nýju í sakamáli innan lögsögu sama ríkis fyrir brot sem hann hefur þegar verið sýknaður af eða sakfelldur um með lokadómi samkvæmt lögum og sakamálaréttarfari viðkomandi ríkis.“ Enska og franska eru opinberar tungur Evrópuráðsins og hljóðar ákvæðið svo á þeim:

No one shall be liable to be tried or punished again in criminal proceedings under the jurisdiction of the same State for an offence for which he has already been finally acquitted or convicted in accordance with the law and penal procedure of that State.

Nul ne peut être poursuivi ou puni pénalement par les juridictions du même Etat en raison d'une infraction pour laquelle il a déjà été acquitté ou condamné par un jugement définitif conformément à la loi et à la procédure pénale de cet Etat.

II.

Settur ríkislögreglustjóri höfðaði mál þetta 18. desember 2008 á hendur ákærðu, Jóni Ásgeiri Jóhannessyni, Tryggva Jónssyni, Kristínu Jóhannesdóttur og Fjárfestingafélaginu Gaumi ehf. (fyrirsvarmaður: Kristín Jóhannesdóttir, framkvæmdastjóri og stjórnarmaður). Málið var einnig höfðað gegn Baugi Group hf. en fallið hefur verið frá ákærinni á hendur félaginu eftir að það var tekið til gjaldþrotaskipta.

”I. Á hendur Jóni Ásgeiri Jóhannessyni vegna eigin skattskila

Fyrir meiri háttar brot gegn skattalögum, með því að hafa skilað röngum skattframtölum á árunum 1999, 2000, 2001, 2002 og 2003 þar sem hann vantaldi tekjur sínar sem skattskyldar eru samkvæmt 1. tölulið A-liðar 7. gr. laga um tekjuskatt nr. 90/2003, sbr. áður lög nr. 75/1981 um tekjuskatt og eignarskatt, sbr. 19. og 21. gr. laga nr. 4/1995 um tekjustofna sveitarfélaga, vantaldi á skattframtölum 1999, 2002 og 2003 fjármagnstekjur sínar, sem skattskyldar eru samkvæmt 3. og 4. tölulið C-liðar 7. gr. laga um tekjuskatt og hafa þannig komið sér undan greiðslu tekjuskatts, útsvars og sérstaks tekjuskatts framangreind ár samtals að fjárhæð kr. 14.975.863 og greiðslu fjármagnstekjuskatts samtals að fjárhæð kr. 14.927.490 og sundurliðast eftir árum sem hér greinir:

1. Tekjuárið 1998 vantalið á skattframtali 1999

Með því að vantelja á skattframtali sínu árið 1999 fjármagnstekjur sínar um samtals kr. 11.784.344 og hafa með því komið sér undan greiðslu fjármagnstekjuskatts að fjárhæð kr. 1.178.434, sem sundurliðast nánar með eftirgreindum hætti:

A. Sundurliðun vantalinna fjármagnstekna og vangoldins fjármagnstekjuskatts

Vantaldar fjármagnstekjur, þóknun vegna sölu hlutabréfa, sem ákærði fékk greidda frá Bónus sf., kt. 000000-0000, inn á bankareikning sinn kr. 10.000.000, 25. ágúst 1998 og var færð á viðskiptareikning hans hjá Bónus sf. kr. 1.784.344, og Bónus sf. greiddi til Kaupþings hf. vegna ákærða 27. nóvember sama ár, og voru tekjur af hlutareign hans í Fjárfestingafélaginu Gaumi ehf., sbr. 1. másl. 1. mgr. 9. gr. laga nr. 75/1981.	kr.	11.784.344
Vangoldinn fjármagnstekjuskattur 10%	kr.	1.178.434

2. Tekjuárið 1999 vantalið á skattframtali 2000

Með því að vantelja á skattframtali sínu árið 2000 launatekjur sínar og skattsstofn til útreiknings tekjuskatts og útsvars um samtals kr. 18.929.076 og hafa með því komið sér undan greiðslu tekjuskatts, útsvars og sérstaks tekjuskatts að fjárhæð kr. 8.593.800, sem sundurliðast nánar með eftirgreindum hætti:

A. Sundurliðun vantalinna tekna

a. Vantaldar tekjur vegna greiðslu Baugs hf., kt. 000000-0000, á iðgjaldi af líftryggingu ákærða.	kr.	129.076
b. Vantaldar tekjur af nýtingu kaupréttar á hlutabréfum í Baugi hf. sem ákærði öðlaðist vegna starfa fyrir félagið og greiddar voru í júlí 1999.	kr.	18.800.000
Samtals:	kr.	18.929.076

-

Sundurliðun útreiknings vangoldins tekjuskatts og útsvars

Vantaldar tekjur samkvæmt niðurstöðu rannsóknar:	kr.	18.929.076
<i>Tekjuskattur, skattprósenta 26,41:</i>	<i>kr.</i>	<i>4.999.169</i>
<i>Útsvar, útsvarsprósenta 11,99:</i>	<i>kr.</i>	<i>2.269.596</i>
<i>Sérstakur tekjuskattur, skattprósenta 7,0:</i>	<i>kr.</i>	<i>1.325.035</i>
<i>Vangoldinn tekjuskattur og útsvar samtals:</i>	<i>kr.</i>	<i>8.593.800</i>

-

3. *Tekjuárið 2000 vantalið á skattframtali 2001*

Með því að vantelja á skattframtali sínu árið 2001 launatekjur sínar og skattsstofn til útreiknings tekjuskatts og útsvars um samtals kr. 5.209.633 og hafa með því komið sér undan greiðslu tekjuskatts, útsvars og sérstaks tekjuskatts að fjárhæð kr. 2.365.173, sem sundurliðast nánar með eftirgreindum hætti:

A. *Sundurliðun vantalinna tekna*

a. Vantaldar tekjur vegna greiðslu Baugs hf. á iðgjaldi af líftryggingu ákærða.	kr.	307.584
b. Vantaldar tekjur í formi launauppbótar „bónusgreiðslu“ frá Baugi hf. samkvæmt starfssamningi, innt af hendi 03.10.2000.	kr.	4.000.000
c. Vantaldar tekjur í formi skattskyldra bifreiðahlunninda, samkvæmt mati Ríkisskattstjóra, vegna afnota ákærða af bifreiðinni OD-090 af gerðinni Jeep Grand Cherokee, sem var í eigu Fjárfestingafélagsins Gaums ehf.	kr.	902.049
<i>Samtals.</i>	<i>kr.</i>	<i>5.209.633</i>

-

Sundurliðun útreiknings vangoldins tekjuskatts og útsvars

Vantaldar tekjur samkvæmt niðurstöðu rannsóknar:	kr.	5.209.633
<i>Tekjuskattur, skattprósenta 26,41:</i>	<i>kr.</i>	<i>1.375.864</i>
<i>Útsvar, útsvarsprósenta 11,99:</i>	<i>kr.</i>	<i>624.635</i>
<i>Sérstakur tekjuskattur, skattprósenta 7,0:</i>	<i>kr.</i>	<i>364.674</i>
<i>Vangoldinn tekjuskattur og útsvar samtals:</i>	<i>kr.</i>	<i>2.365.173</i>

-

4. *Tekjuárið 2001 vantalið á skattframtali 2002*

Með því að vantelja á skattframtali sínu árið 2002 launatekjur sínar og skattsstofn til útreiknings tekjuskatts og útsvars um samtals kr. 3.625.685 og fjármagnstekjur sínar um samtals kr. 67.142.364 og hafa með því komið sér undan greiðslu tekjuskatts, útsvars og sérstaks tekjuskatts að fjárhæð kr. 1.659.839 og fjármagnstekjuskatts að fjárhæð kr. 6.714.236, sem sundurliðast nánar með eftirgreindum hætti:

<i>A. Sundurliðun vantalinna tekna</i>		
a. Vantaldar tekjur vegna greiðslu Baugs hf. á iðgjaldi af líftryggingu ákærða.		
b. Vantaldar tekjur í formi skattskyldra bifreiðahlunninda, samkvæmt mati Ríkisskattstjóra, vegna afnota ákærða af bifreiðunum OD-090 af gerðinni Jeep Grand Cherokee, NT-107 af gerðinni Hummer HMC4, og TS-378 af gerðinni Porsche 911, sem voru í eigu Fjárfestingafélagsins Gaums ehf.	kr.	345.904
	kr.	3.279.781
<i>Samtals:</i>	kr.	3.625.685

-

Sundurliðun útreiknings vangoldins tekjuskatts og útsvars

Framtalinn tekjuskatts- og útsvarsstofn á skattframtali 2002:	kr.	3.625.685
<i>Tekjuskattur, skattprósenta 26,08:</i>	kr.	945.579
<i>Útsvar, útsvarsprósenta 12,70:</i>	kr.	460.462
<i>Sérstakur tekjuskattur, skattprósenta. 7,0:</i>	kr.	253.798
<i>Vangoldinn tekjuskattur og útsvar samtals:</i>	kr.	1.659.839

B. Sundurliðun vantalinna fjármagnstekna og vangoldins fjármagnstekjuskatts

a. Vantalinn söluhagnaður vegna sölu ákærða á hlutabréfum í Baugi hf. árið 1999 með því að stofnverð bréfanna var tilgreint of hátt í skattframtali ákærða og söluhagnaður þeirra var að sama	kr.	7.942.364
---	-----	-----------

skapi vantalin. Tekjufærslu söluhagnaðarins er frestað um tvenn áramót, sbr. 7. mgr. 17. gr. laga nr. 75/1981.		
b. Vantaldar tekjur af hlutareign ákærða í Fjárfestingafélaginu Gaumi ehf. sem hann fékk greiddar 12. janúar 2001.	kr.	59.200.000
<i>Stofn til útreiknings fjármagnstekjuskatts:</i>	kr.	67.142.364
<i>Vangoldinn fjármagnstekjuskattur 10%</i>	kr.	6.714.236

5. *Tekjuárið 2002 vantalið á skattframtali 2003*

Með því að vantelja á skattframtali sínu árið 2003 launatekjur sínar og skattsstofn til útreiknings tekjuskatts og útsvars um samtals kr. 5.186.031 og fjármagnstekjur sínar um samtals kr. 70.348.204 og hafa með því komið sér undan greiðslu tekjuskatts, útsvars og sérstaks tekjuskatts að fjárhæð kr. 2.357.051 og fjármagnstekjuskatts að fjárhæð kr. 7.034.820, sem sundurliðast nánar með eftirgreindum hætti:

A. *Sundurliðun vantalinna tekna*

a. Vantaldar tekjur vegna greiðslu Baugs hf. á iðgjaldi af líftryggingu ákærða.	kr.	375.675
b. Vantaldar tekjur í formi skattskyldra bifreiðahlunninda, samkvæmt mati Ríkisskattstjóra, vegna afnota ákærða af bifreiðunum OD-090 af gerðinni Jeep Grand Cherokee, NT-107 af gerðinni Hummer HMC4 og TS-378 af gerðinni Porsche 911, sem voru í eigu Fjárfestingafélagsins Gaums ehf.	kr.	4.810.356
<i>Samtals:</i>	kr.	5.186.031

Sundurliðun útreiknings vangoldins tekjuskatts og útsvars

Vantaldar tekjur samkvæmt niðurstöðu rannsóknar:	kr.	5.186.031
<i>Tekjuskattur, skattprósenta 25,75:</i>	<i>kr.</i>	<i>1.335.403</i>
<i>Útsvar, útsvarsprósenta 12,70:</i>	<i>kr.</i>	<i>658.626</i>
<i>Sérstakur tekjuskattur, skattprósenta. 7,0:</i>	<i>kr.</i>	<i>363.022</i>
<i>Vangoldinn tekjuskattur og útsvar samtals:</i>	<i>kr.</i>	<i>2.357.051</i>

B. Sundurliðun vantalinna fjármagnstekna og vangoldins fjármagnstekjuskatts

Vantalinn söluhagnaður vegna sölu ákærða á hlutabréfum í Baugi hf. árið 2002, með því að stofnverð bréfanna var tilgreint of hátt í skattframtali ákærða og söluhagnaður þeirra var að sama skapi vantallinn.	kr.	70.348.204
<i>Vangoldinn fjármagnstekjuskattur 10%</i>	<i>kr.</i>	<i>7.034.820</i>

I. Á hendur Tryggva Jónssyni vegna eigin skattskila

Fyrir meiri háttar brot gegn skattalögum, með því að hafa skilað röngum skattframtölum á árunum 1999, 2000, 2001, 2002 og 2003 þar sem hann vantaldi tekjur sínar sem skattskyldar eru samkvæmt 1. tölulið A-liðar 7. gr. laga um tekjuskatt nr. 90/2003, sbr. áður lög nr. 75/1981 um tekjuskatt og eignarskatt, sbr. 19. og 21. gr. laga nr. 4/1995 um tekjustofna sveitarfélaga, og hafa þannig komið sér undan greiðslu tekjuskatts, útsvars og sérstaks tekjuskatts framangreind ár samtals að fjárhæð kr. 13.277.400, og sundurliðast eftir árum sem hér greinir:

1. Tekjuárið 1998 vantalið á skattframtali 1999

Með því að vantelja á skattframtali sínu árið 1999 launatekjur sínar og skattsstofn til útreiknings tekjuskatts og útsvars um samtals kr. 5.000.000 og hafa með því komið sér undan greiðslu tekjuskatts, sérstaks tekjuskatts og útsvars að fjárhæð kr. 2.282.500, sem sundurliðast nánar með eftirgreindum hætti:

Sundurliðun vantalinna tekna

Vantaldar tekjur í formi starfstengdrar upphafsgreiðslu frá Baugi hf., innt af hendi 31.12.1999.	kr.	5.000.000
<i>Samtals:</i>	<i>kr.</i>	<i>5.000.000</i>

=

Sundurliðun útreiknings vangoldins tekjuskatts og útsvars

Vantaldar tekjur samkvæmt niðurstöðu rannsóknar:	kr.	5.000.000
<i>Tekjuskattur, skattprósenta 27,41:</i>	<i>kr.</i>	<i>1.370.500</i>
<i>Útsvar, útsvarsprósenta 11,24:</i>	<i>kr.</i>	<i>562.000</i>
<i>Sérstakur tekjuskattur, skattprósenta 7,0:</i>	<i>kr.</i>	<i>350.000</i>
<i>Vangoldinn tekjuskattur og útsvar samtals:</i>	<i>kr.</i>	<i>2.282.500</i>

-

2. *Tekjuárið 1999 vantalið á skattframtali 2000*

Með því að vantelja á skattframtali sínu árið 2000 launatekjur sínar og skattsstofn til útreiknings tekjuskatts og útsvars um samtals kr. 18.957.724 og hafa með því komið sér undan greiðslu tekjuskatts, sérstaks tekjuskatts og útsvars að fjárhæð kr. 8.606.807, sem sundurliðast nánar með eftirgreindum hætti:

Sundurliðun vantalinna tekna

a. Vantaldar tekjur vegna greiðslu Baugs hf. á iðgjaldi af líffryggingu ákærða.	kr.	157.724
b. Vantaldar tekjur af nýtingu kaupréttar á hlutabréfum í Baugi hf. sem ákærði öðlaðist vegna starfa fyrir félagið og greiddar voru í júlí 1999.	kr.	18.800.000

Samtals:	kr.	18.957.724
----------	-----	------------

-

Sundurliðun útreiknings vangoldins tekjuskatts og útsvars

Vantaldar tekjur samkvæmt niðurstöðu rannsóknar:	kr.	18.957.724
Tekjuskattur, skattprósenta 26,41:	kr.	5.006.735
Útsvar, útsvarsprósenta 11,99:	kr.	2.273.031
Sérstakur tekjuskattur, skattprósenta 7,0:	kr.	1.327.041
Vangoldinn tekjuskattur og útsvar samtals:	kr.	8.606.807

-

3. *Tekjuárið 2000 vantalið á skattframtali 2001*

Með því að vantelja á skattframtali sínu árið 2001 launatekjur sínar og skattsstofn til útreiknings tekjuskatts og útsvars um samtals kr. 5.034.227 og hafa með því komið sér undan greiðslu tekjuskatts, sérstaks tekjuskatts og útsvars að fjárhæð kr. 2.285.539, sem sundurliðast nánar með eftirgreindum hætti:

Sundurliðun vantalinna tekna

a. Vantaldar tekjur vegna greiðslu Baugs hf. á iðgjaldi af líftryggingu ákærða.	kr.	34.227
b. Vantaldar tekjur í formi launauppbótar, „bónusgreiðsla“, frá Baugi hf. innt af hendi 31.03.2000.	kr.	5.000.000
Samtals:	kr.	5.034.227

Sundurliðun útreiknings vangoldins tekjuskatts og útsvars

Vantaldar tekjur samkvæmt niðurstöðu rannsóknar:	kr.	5.034.227
--	-----	-----------

<i>Tekjuskattur, skattprósenta 26,41:</i>	<i>kr.</i>	<i>1.329.539</i>
<i>Útsvar, útsvarsprósenta 11,99:</i>	<i>kr.</i>	<i>603.604</i>
<i>Sérstakur tekjuskattur, skattprósenta 7,0:</i>	<i>kr.</i>	<i>352.396</i>
<i>Vangoldinn tekjuskattur og útsvar samtals:</i>	<i>kr.</i>	<i>2.285.539</i>

4. Tekjuárið 2001 vantalið á skattframtali 2002

Með því að vantelja á skattframtali sínu árið 2002 launatekjur sínar og skattsstofn til útreiknings tekjuskatts og útsvars um samtals kr. 103.096 og hafa með því komið sér undan greiðslu tekjuskatts, sérstaks tekjuskatts og útsvars að fjárhæð kr. 47.197, sem sundurliðast nánar með eftirgreindum hætti:

Sundurliðun vantalinna tekna

<i>Vantaldar tekjur vegna greiðslu Baugs hf. á iðgjaldi af líftryggingu ákærða.</i>	<i>kr.</i>	<i>103.096</i>
---	------------	----------------

Sundurliðun útreiknings vangoldins tekjuskatts og útsvars

-

<i>Vantaldar tekjur samkvæmt niðurstöðu rannsóknar:</i>	<i>kr.</i>	<i>103.096</i>
<i>Tekjuskattur, skattprósenta 26,08:</i>	<i>kr.</i>	<i>26.887</i>
<i>Útsvar, útsvarsprósenta 12,70:</i>	<i>kr.</i>	<i>13.093</i>
<i>Sérstakur tekjuskattur skattprósenta, 7,0:</i>	<i>kr.</i>	<i>7.217</i>
<i>Vangoldinn tekjuskattur og útsvar samtals:</i>	<i>kr.</i>	<i>47.197</i>

5. Tekjuárið 2002 vantalið á skattframtali 2003

Með því að vantelja á skattframtali sínu árið 2003 launatekjur sínar og skattsstofn til útreiknings tekjuskatts og útsvars um samtals kr. 121.799 og hafa með því komið sér undan greiðslu tekjuskatts, sérstaks tekjuskatts og útsvars að fjárhæð kr. 55.357, sem sundurliðast nánar með eftirgreindum hætti:

Sundurliðun vantalinna tekna

Vantaldar tekjur vegna greiðslu Baugs hf. á iðgjaldi af líftryggingu ákærða.	kr.	121.799
--	-----	---------

=

Sundurliðun útreiknings vangoldins tekjuskatts og útsvars

Vantaldar tekjur samkvæmt niðurstöðu rannsóknar:	kr.	121.799
Tekjuskattur, skattprósenta 25,75:	kr.	31.363
Útsvar, útsvarsprósenta 12,70:	kr.	15.468
Sérstakur tekjuskattur, skattprósenta, 7,0:	kr.	8.526
Vangoldinn tekjuskattur og útsvar samtals:	kr.	55.357

III. Brot framin í rekstri Baugs hf. (síðar Baugs Group hf.)

Á hendur ákærða Jóni Ásgeiri sem framkvæmdastjóra Baugs hf. frá 2. júlí 1998 til 30. maí 2002 og ákærða Tryggva sem framkvæmdastjóra Baugs Group hf. frá 30. maí 2002 og Baugi Group hf. vegna eftirtalinna brota sem framin voru í rekstri félagsins:

1. Á hendur ákærða Jóni Ásgeiri og Baugi Group hf. fyrir meiri háttar brot gegn skattalögum með því að hafa á árunum 1998, 1999, 2000, 2001 og 2002, skilað röngum skilagreinum staðgreiðslu opinberra gjalda fyrir félagið, sem þá hét Baugur hf., þar sem greidd laun og skilaskyld staðgreiðsla voru vantalin og hafa látið undir höfuð leggjast að halda eftir og standa ríkissjóði skil á staðgreiðslu opinberra

gjalda, í samræmi við fyrirmæli í III. kafla laga um staðgreiðslu opinberra gjalda nr. 45/1987, vegna launagreiðslna, afhendingar á bifreið og húsgögnum auk greiðslna félagsins á líftryggingariðgjaldi í þágu ákærða Jóns Ásgeirs og þriggja annarra stjórnenda og starfsmanna þess, en samtals námu hin vantöldu laun kr. 27.631.277 og vangoldin staðgreiðsla opinberra gjalda samtals kr. 10.633.204, og sundurliðast sem hér greinir:

[...]					
<i>Samtals:</i>	<i>kr.</i>	27.631.277		<i>kr.</i>	10.633.204

2. Á hendur ákærða Tryggva og Baugi Group hf. fyrir meiri háttar brot gegn skattalögum með því að hafa á árinu 2002, skilað röngum skilagreinum staðgreiðslu opinberra gjalda fyrir félagið þar sem greidd laun og skilaskyld staðgreiðsla voru vantalin og hafa látið undir höfuð leggjast að halda eftir og standa ríkissjóði skil á staðgreiðslu opinberra gjalda, í samræmi við fyrirmæli í III. kafla laga um staðgreiðslu opinberra gjalda nr. 45/1987, vegna launagreiðslna og greiðslna félagsins á líftryggingariðgjöldum vegna ákærða Tryggva og tveggja annarra stjórnenda og starfsmanna þess, en samtals námu hin vantöldu laun kr. 8.400.620 og vangoldin staðgreiðsla opinberra gjalda samtals kr. 3.237.598, og sundurliðast sem hér greinir:

[...]

<i>Samtals:</i>	<i>kr.</i>	8.400.620		<i>kr.</i>	3.237.598
-----------------	------------	-----------	--	------------	-----------

IV. Brot framin í rekstri Fjárfestingafélagsins Gaums ehf.

Á hendur ákærða Jóni Ásgeiri sem starfandi framkvæmdastjóra Fjárfestingafélagsins Gaums ehf. til 27. ágúst 1999, og stjórnarmanni þess og ákærðu Kristínu sem framkvæmdastjóra félagsins frá 27. ágúst 1999 og stjórnarmanni þess og Fjárfestingafélaginu Gaumi ehf. vegna eftirtalinna brota sem framin voru í rekstri félagsins:

1. Á hendur ákærðu Jóni Ásgeiri og Fjárfestingafélaginu Gaumi ehf. fyrir meiri háttar brot gegn skattalögum með því að hafa á árinu 1999, skilað röngum skilagreinum staðgreiðslu opinberra gjalda fyrir félagið þar sem greidd laun og skilaskyld staðgreiðsla voru vantalin og hafa látið undir höfuð leggjast að halda eftir og standa ríkissjóði skil á staðgreiðslu opinberra gjalda, í samræmi við fyrirmæli í III. kafla laga um staðgreiðslu opinberra gjalda nr. 45/1987, vegna launagreiðslna og bifreiðahlunninda til starfsmanns félagsins, en samtals námu hin

vantöldu laun kr. 1.038.875 og vangoldin staðgreiðsla opinberra gjalda samtals kr. 398.305, og sundurliðast sem hér greinir:

[...]					
<i>Samtals:</i>	<i>kr.</i>	<i>1.038.875</i>		<i>kr.</i>	<i>398.305</i>

2. Á hendur ákærðu Kristínu og Fjárfestingafélaginu Gaumi ehf. fyrir meiri háttar brot gegn skattalögum með því að hafa á árunum 1999, 2000, 2001 og 2002 skilað röngum skilagreinum staðgreiðslu opinberra gjalda fyrir félagið þar sem greidd laun og skilaskyld staðgreiðsla voru vantalin og hafa látið undir höfuð leggjast að halda eftir og standa rikissjóði skil á staðgreiðslu opinberra gjalda, í samræmi við fyrirmæli í III. kafla laga um staðgreiðslu opinberra gjalda nr. 45/1987, vegna skattskyldrar nýtingar ákærða Jóns Ásgeirs af bifreiðum í eigu félagsins og greiðslna launa og bifreiðahlunninda og annarra hlunninda til starfsmanns félagsins, en samtals námu hin vantöldu laun kr. 71.050.925 og vangoldin staðgreiðsla opinberra gjalda samtals kr. 27.515.602, og sundurliðast sem hér greinir: [...]

<i>Samtals:</i>	<i>Kr.</i>	<i>71.050.925</i>		<i>Kr.</i>	<i>27.515.602</i>
-----------------	------------	-------------------	--	------------	-------------------

3. Á hendur ákærðu Kristínu og Fjárfestingafélaginu Gaumi ehf. fyrir meiriháttar brot gegn skattalögum með því að hafa skilað röngu skattframtali fyrir Fjárfestingafélagið Gaum ehf. gjaldaárið 2001, vegna 2000, þar sem tekjur félagsins, sem skattskyldar eru samkvæmt B-lið 7. gr. laga um tekjuskatt nr. 90/2003, sbr. áður lög nr. 75/1981, voru rangfærðar sem hér segir;

a) með því að vantelja til tekna söluhagnað af viðskiptum félagsins með hlutabréf í Baugi hf. á árinu 2000, um kr. 916.105.197, og

b) með því að oftelja til gjalda í bókhaldi og skattframtali vaxtagjöld að fjárhæð kr. 15.700.075.

4. Á hendur ákærðu Kristínu og Fjárfestingafélaginu Gaumi ehf. fyrir meiriháttar brot gegn skattalögum með því að hafa skilað röngu skattframtali fyrir Fjárfestingafélagið Gaum ehf. fyrir gjaldaárið 2003, vegna ársins 2002, þar sem oftalin var til gjalda niðurfærsla hlutabréfa í sænska félaginu NRG Pizza AB. um kr. 74.000.000, en með þessu var tap félagsins oftalið um sömu fjárhæð. Tapið var yfirfæranlegt til síðari ára og nýtanlegt til lækkunar hreinna tekna, sem skattskyldar eru samkvæmt B-lið 7. gr. laga um tekjuskatt nr. 90/2003, sbr. áður lög nr. 75/1981.

V. Brot framin í rekstri Gaums ehf.(hf.)

Á hendur ákærðu Kristínu sem framkvæmdastjóra og Jóni Ásgeiri sem starfandi framkvæmdastjóra Gaums ehf. (hf. frá 28.09.1998), kt. 000000-0000, báðum sem stjórnarmönnum, vegna eftirtalins brots sem framið var í rekstri félagsins:

1. Fyrir meiri háttar brot gegn skattalögum með því að hafa látið undir höfuð leggjast að skila skattframtali fyrir Gaum ehf. (hf.) gjaldaárið 1999 vegna fyrstu 6 mánaða ársins 1998, og hafa vantalið skattskyldar tekjur félagsins um kr. 668.519.432, sem skattskyldar eru samkvæmt B-lið 7. gr. laga um tekjuskatt nr. 90/2003, sbr. áður lög nr. 75/1981, að teknu tilliti til nýtingar heimildar til að fresta tekjufærslu á kr. 107.030.554 af söluhagnaðinum af sölu á hlutabréfum. Söluhagnaðurinn sem samtals nam kr. 775.549.986, var af sölu félagsins á 25 % eignarhluta Gaums ehf. í félögunum Bónus sf., Ísþori ehf. og Bónusbirgðum ehf. og 12,5 % eignarhlut í Baugi ehf. sem gengu, ásamt peningalegri milligjöf, til greiðslu á kaupverði vegna kaupa Gaums ehf. á 25 % hlutafjár í fyrirhuguðu félagi, Hagkaupi hf., sem síðar fékk kennitöluna 000000-0000, samkvæmt kaupsamningi Gaums ehf. (hf.) við eigendur Hagkaupa hf., kt. 000000-0000, dags. 3. júní 1998, og hafa með þessu komið félaginu undan greiðslu tekjuskatts að fjárhæð kr. 200.555.830.

VI. Heimfærsla til refsíákvæða

Brot ákærðu Jóns Ásgeirs, Tryggva og Kristínar teljast varða við:

1. mgr. 262. gr. almennra hegningarlaga nr. 19/1940, sbr. 1. gr. laga nr. 39/1995, sbr. einnig;

a) 1. mgr. 109. gr. laga um tekjuskatt nr. 90/2003, sbr. áður 1. mgr. 107. gr. laga nr. 75/1981, um tekjuskatt og eignarskatt, að því er varðar, brot ákærða Jóns Ásgeirs samkvæmt I. kafla og brot Tryggva samkvæmt II. kafla ákæru, brot ákærðu Kristínar samkvæmt 3. og 4. tölulið IV. kafla ákæru og brot ákærðu Jóns Ásgeirs og Kristínar samkvæmt V. kafla ákæru,

b) 2. mgr. 22. gr. laga nr. 4/1995 um tekjustofna sveitarfélaga, að því er varðar, brot ákærða Jóns Ásgeirs samkvæmt stafliðum A, í 2. – 5. tölulið I. kafla ákæru og brot ákærða Tryggva samkvæmt II. kafla ákæru,

c) 2. mgr. 30. gr. laga nr. 45/1987 um staðgreiðslu opinberra gjalda, sbr. 2. gr. laga nr. 42/1995 og 1. gr. laga nr. 134/2005 að því er varðar brot ákærða Jóns Ásgeirs samkvæmt 1. tölulið III. kafla ákæru og 1. tölulið IV. kafla ákæru, brot Tryggva samkvæmt 2. tölulið III. kafla ákæru og brot ákærðu Kristínar samkvæmt 2. tölulið IV. kafla ákæru,

Brot Baugs Group hf. samkvæmt III. kafla ákæru teljast varða við:

d) 9. mgr. 30. gr. laga nr. 45/1987 um staðgreiðslu opinberra gjalda, sbr. tilvitnuð ákvæði í c) lið að framan,

Brot Fjárfestingafélagsins Gaums ehf. samkvæmt IV. og V. kafla ákæru teljast varða við:

e) 8. mgr. 109. gr. laga nr. 90/2003 um tekjuskatt sbr. tilvitnuð ákvæði í a) lið að framan, að því er varðar 3. og 4. tölulið IV. kafla ákæru,

f) 9. mgr. 30. gr. laga nr. 45/1987 um staðgreiðslu opinberra gjalda, sbr. tilvitnuð ákvæði í c) lið að framan, að því er varðar 1. og 2. tölulið IV. kafla ákæru.

Þess er krafist að ákærðu verði dæmd til refsingar fyrir framangreind brot.”

III.

Samkvæmt gögnum málsins komu álagðir skattar á ákærðu til endurskoðunar hjá skattyfirvöldum eins og hér verður rakið í stuttu máli.

1. Ríkisskattstjóri ákvað, með úrskurði 30. desember 2004, að hækka þann skattstofn sem ákærða Jóni Ásgeiri er gefið að sök að hafa vantalið samkvæmt ákærulið I.1. Var 25% álagi jafnframt bætt við þá hækkun skattstofnsins. Ákærði, sem hafði verið gert að svara persónulega til saka fyrir skattyfirvöldum að þessu leyti, skaut ákvörðun ríkisskattstjóra til yfirskattanefndar sem staðfesti ákvörðun ríkisskattstjóra að þessu leyti með úrskurði 26. september 2007 (úrskurður nr. 233/2007). Í úrskurðinum kemur glöggt fram að grundvöllur þessarar hækkunar skattstofns og álags á hana er sá sami og í þessum ákærulið, að ákærði hafi skilað röngu skattframtali 1999 þar sem fjármagnstekjur voru vantaldar og að hann hafi þannig komið sér undan því að greiða fjármagnstekjuskatt, eins og greinir í ákærinni.

2. Ríkisskattstjóri ákvað, með úrskurði 30. desember 2004, að hækka þá skattstofna sem ákærða Jóni Ásgeiri er gefið að sök að hafa vantalið samkvæmt ákæruliðum I.2-I.5. Var 25% álagi jafnframt bætt við þá hækkun skattstofnanna. Ákærði, sem hafði verið gert að svara persónulega til saka fyrir skattyfirvöldum að þessu leyti, skaut ákvörðun ríkisskattstjóra til yfirskattanefndar sem staðfesti ákvörðun ríkisskattstjóra að þessu leyti með úrskurði 26. september 2007 (úrskurður nr. 234/2007). Í úrskurðinum kemur glöggt fram að grundvöllur þessarar hækkunar skattstofna og álags á hana er sá sami og í þessum ákæruliðum, að ákærði hafi skilað röngum skattframtölum 2000, 2001, 2002 og 2003, þar sem vantaldar voru launatekjur og um leið skattstofnar til útreiknings tekjuskatts og útsvars og að hann hafi þannig komið sér undan því að greiða tekjuskatt og útsvar, eins og greinir í ákærinni.

3. Ríkisskattstjóri ákvað, með úrskurði 29. desember 2005, að hækka þann skattstofn sem ákærða Tryggva er gefið að sök að hafa vantalið samkvæmt II. kafla ákærunnar, þ. e. í skattframtölum 1999 – 2003. Var 25% álagi jafnframt bætt við þá hækkun skattstofnanna. Ákærði, sem hafði verið gert að svara persónulega til saka fyrir skattyfirvöldum að þessu leyti, skaut úrskurði þessum til yfirskattanefndar að því er tók til skattframtalanna 2000, 2001, 2002 og 2003 og staðfesti ákvörðun ríkisskattstjóra að þessu leyti með úrskurði 29. ágúst 2007 (úrskurður nr. 193/2008). Í úrskurðinum kemur glöggt fram að grundvöllur þessarar hækkunar skattstofna og álags á hana er sá sami og í þessum ákæruliðum, að ákærði hafi skilað röngum skattframtölum, þar sem vantaldar voru launatekjur og um leið

skattstofnar til útreiknings tekjuskatts og útsvars og að hann hafi þannig komið sér undan því að greiða tekjuskatt og útsvar, eins og greinir í ákærinni.

4. Ríkisskattstjóri ákvað, með úrskurði 30. desember 2004, að hækka þá skattstofna sem ákærða Jóni Ásgeiri og Baugi Group hf. er í ákærinni gefið að sök að hafa, árin 1998 – 2002 í rekstri þess félags (síðar Baugs Group hf.), skilað um röngum skilagreinum um staðgreiðslu opinberra gjalda fyrir félagið og hvorki haldið eftir né gert skil á gjöldum þessum samkvæmt ákærulið III.1. Var álagi jafnframt bætt við þá hækkun skattstofnsins. Athuga ber að samkvæmt gögnum málsins var það Baugur Group hf. (áður Baugur hf.) sem var skattaðili í málinu en ekki ákærði Jón Ásgeir sem þó kom fram að þessu leyti fyrir hönd félagsins gagnvart skattyfirvöldum. Skaut félagið úrskurði þessum til yfirsattanefndar sem staðfesti ákvörðun ríkisskattstjóra með úrskurði 26. september 2007 (úrskurður nr. 35/2008), þó þannig að málinu var vísað til ríkisskattstjóra til endurreiknings álags. Ríkisskattstjóri úrskurðaði 27. júní 2008 að álag skyldi lækkað í samræmi við úrskurð yfirsattanefndar. Í úrskurðunum kemur glöggt fram að grundvöllur hækkunar skattstofnanna og álags á hana er sá sami og í þessum ákærulið, að skilað hafi verið röngum skilagreinum af hálfu félagsins þessi ár og hvorki verið haldið eftir né gerð skil á staðgreiðslufénu, eins og greinir í ákærinni.

5. Ríkisskattstjóri ákvað, með úrskurði 30. desember 2004, að hækka þá skattstofna sem ákærða Tryggva og Baugi Group hf. er í ákærinni gefið að sök að hafa, árið 2002 í rekstri félagsins, skilað um röngum skilagreinum um staðgreiðslu opinberra gjalda fyrir félagið og hvorki haldið eftir né gert skil á staðgreiðslufénu samkvæmt ákærulið III.2. Var 25% álagi jafnframt bætt við þá hækkun skattstofnanna. Það ber að athuga að samkvæmt gögnum málsins var það Baugur Group hf. (áður Baugur hf.) sem var skattaðili í málinu en ekki ákærði Tryggvi sem þó kom fram að þessu leyti fyrir hönd félagsins gagnvart skattyfirvöldum. Skaut félagið úrskurði þessum til yfirsattanefndar sem staðfesti ákvörðun ríkisskattstjóra að þessu leyti með úrskurði 26. september 2007 (úrskurður nr. 35/2008). Í úrskurðinum kemur glöggt fram að grundvöllur þessarar hækkunar skattstofnanna og álags á hana er sá sami og í þessum ákærulið, að skilað hafi verið röngum skilagreinum af hálfu félagsins þessi ár og hvorki verið haldið eftir né gerð skil á staðgreiðslufénu, eins og greinir í ákærinni.

6. Ríkisskattstjóri ákvað, með úrskurði 30. desember 2004, að hækka þá skattstofna sem ákærðu Jóni Ásgeiri og Kristínu og fjárfestingafélaginu Gaumi ehf. er í ákærinni gefið að sök að hafa í rekstri félagsins skilað um röngum skilagreinum um staðgreiðslu opinberra gjalda fyrir félagið og hvorki haldið eftir né gert skil á staðgreiðslufénu samkvæmt ákæruliðum IV.1-2, Jóni Ásgeiri tímabilið janúar til og með júlí 1999, en Kristínu tímabilið ágúst 1999 til ársloka 2002. Var 25% álagi jafnframt bætt við þá hækkun skattstofnanna. Það ber að athuga að samkvæmt gögnum málsins var það fjárfestingafélagið Gaumur ehf. sem var skattaðili í málinu en hvorki ákærðu Jón Ásgeir né Kristín sem þó komu fram að þessu leyti fyrir hönd félagsins gagnvart skattyfirvöldum. Skaut félagið úrskurði þessum til yfirsattanefndar sem staðfesti ákvörðun ríkisskattstjóra að þessu leyti með úrskurði 26. september 2007 (úrskurður nr. 235/2007). Í úrskurðinum kemur glöggt fram að grundvöllur þessarar hækkunar skattstofnanna og álags á hana er sá sami og í þessum ákærulið, að skilað hafi verið röngum skilagreinum af hálfu félagsins þessi ár og hvorki verið haldið eftir né gerð skil á staðgreiðslufénu, eins og greinir í þessum kafla ákærinnar.

7. Ríkisskattstjóri ákvað, með úrskurði 30. desember 2004, að hækka þá skattstofna sem ákærðu Kristínu og Fjárfestingafélaginu Gaumi ehf. er í ákærinni gefið að sök að hafa í rekstri þess félags vantalið samkvæmt ákæruliðum IV.3-4. Var 25% álagi jafnframt bætt við þá hækkun skattstofnanna. Það ber þó að athuga að samkvæmt gögnum málsins var það fjárfestingafélagið Gaumur ehf. sem var skattaðili í málinu en ekki ákærða Kristín sem þó kom fram að þessu leyti fyrir hönd félagsins gagnvart skattyfirvöldum. Skaut félagið úrskurði þessum til yfirskattanefndar sem lækkaði hins vegar gjaldstofnana með úrskurði 26. september 2007 og felldi álagið niður (úrskurður nr. 235/2007). Í úrskurðinum kemur glöggt fram að grundvöllur þessarar meðferðar skattyfirvalda er sá sami og í þessum ákæruliðum, að skilað hafi verið röngum skattframtölum 2001 og 2003, af hálfu félagsins þar sem tekjur þess hafi verið vantaldar en vaxtagjöld og tap verið oftalin, eins og greinir í þessum ákæruliðum.

8. Ríkisskattstjóri ákvað, með úrskurði 30. desember 2004, að hækka þann skattstofn sem ákærðu Kristínu, Jóni Ásgeiri og Fjárfestingafélaginu Gaumi ehf. er nú gefið að sök í V. kafla ákærunnar að hafa í rekstri félagsins ekki talið fram og þannig komið félaginu undan greiðslu tekjuskatts. Athuga verður þó að samkvæmt gögnum málsins var það fjárfestingafélagið Gaumur ehf. sem var skattaðili í málinu en hvorki ákærðu Jón Ásgeir né Kristín, þótt þau kæmu fram að þessu leyti fyrir hönd félagsins gagnvart skattyfirvöldum. Skaut félagið úrskurði þessum til yfirskattanefndar sem staðfesti ákvörðun ríkisskattstjóra að þessu leyti með úrskurði 29. ágúst 2007 (úrskurður nr. 235/2007). Í úrskurðinum kemur glöggt fram að grundvöllur þessarar hækkunar skattstofns og álags á hana er sá sami og í þessum ákærukafli, að skilað hafi verið röngu skattframtali af hálfu félagsins, þar sem tekjur þess þetta tímabil hafi ekki verið taldar fram og félagið þannig komist undan greiðslu tekjuskatts, eins og greinir í þessum kafla ákærunnar.

IV.

Samkvæmt dómi yfirdeildar mannréttindadómstóls Evrópu í margnefndu máli *Zolotukhins* gegn Rússlandi voru málsatvik í meginatriðum þau að morguninn 4. janúar 2002 var kærandi, *Sergey Zolotukhin*, færður á lögreglustöð í *Leninskiy*-hverfinu í borginni Voronezh til að rannsaka mætti hvernig honum hafði tekist að koma vinkonu sinni inn á herstöð sem aðgangur var takmarkaður að. Var kærandi, sem var drukkinn, fyrst færður þar inn á skrifstofu vegabréfaeftirlits. Hafði hann í frammi fúkyrði í garð afgangslustúlku, og S höfuðsmanns, yfirmanns vegumferðardeildar. Hlítti hann ekki ávítum og viðvörnum, stjakaði frá sér höfuðsmanninum og reyndi að komast út en var þá færður í handjárn. Lögreglumenn álitu háttsemi kæranda fela í sér minni háttar brot gegn allsherjarreglu, sem sætir stjórnýslumeðferð, og færðu kæranda á skrifstofu K majórs, yfirmanns lögreglustöðvarinnar. Majórinn gerði skýrslu um brot kærandans hans gegn allsherjarreglu og voru S höfuðsmaður og N undirofursti viðstaddir á skrifstofunni meðan majórinn ritaði skýrsluna. Gerðist kærandi illyrtur í garð majórsins og hótaði honum líkamlegu ofbeldi. Hann reyndi aftur að komast undan og velti stól um koll. Eftir skýrslugerðina var kærandi færður í bíl sem flutti hann á Gribovskiy-svæðislögreglustöðina. Auk kæranda og bílstjórans voru í bílnum majórinn, undirofurstinn og vinkona kæranda. Á leiðinni hélt kærandi áfram að

formæla majórnum og hótaði að drepa hann fyrir að sækja sig til saka að stjórnarsýslurétti. Kærandi var svo sakfelldur samdægurs í héraðsdómi Gribanovskiy-héraðs fyrir „brot gegn 158. gr. laga um brot er varða stjórnarsýsluviðurlögum“, og byggðist sakfellingin á þessu: „*Zolotukhin* hafði í frammi formælingar á almannaþæri og skeytti ekki um ávítur.“ Var hann dæmdur í þriggja daga stjórnarsýsluvarðhald. Í dóminum kom fram að hann væri bæði óáfrýjanlegur og fullnustuhæfur þegar í stað.

Hinn 23. janúar 2002 hófst hins vegar rannsókn gegn kæranda fyrir ætlað hegningarlaga brot með háttarni sínu 4. janúar með því að hafa á lögreglustöðinni hinn 4. janúar 2002 brotið „gegn almannaþriði, meðal annars með því að hafa veitt andspyrnu opinberum starfsmanni er brást við broti gegn allsherjarreglu“, en það telst vera brot gegn b-lið 2. mgr. 213. gr. rússneskra hegningarlaga. Mál var svo höfðað gegn kæranda 5. apríl 2002 fyrir að hafa undir áhrifum áfengis á lögreglustöðinni í *Leninskiy*-hverfi vísitandi brotið gróflega gegn allsherjarreglu, sýnt samfélaginu augljósa lítilsvirðingu, og hrópað klúyrði að þeim sem viðstaddir voru á vegabréfaskrifstofunni, þar á meðal S höfuðsmanni, og jafnframt hótað honum, sem lögreglumanni við störf sín, líkamlegu ofbeldi. Þá hafi kærandi leitt hjá sér lögmætar kröfur S höfuðsmanns um að láta af brotum gegn allsherjarreglu, reynt að yfirgefa vegabréfaskrifstofuna, veitt beina mótspyrnu gegn tilraunum til að stemma stigu við röskun hans á almannaþriði, sýnt S höfuðsmanni mótspyrnu, ýtt „honum frá sér og teygði sig úr færi við hann, og kom í veg fyrir að vegabréfaskrifstofan gæti starfað eðlilega“. Var þetta talið varða við b-liðs 2. mgr. 213. gr. hegningarlaganna.

Þá var kæranda gefið að sök að hafa, á skrifstofu K majórs, yfirmanns lögreglustöðvarinnar sem var þar í opinberu starfi sínu og var að rita skýrslu um brot kæranda gegn 158. og 165. gr. laga um brot er varða stjórnarsýsluviðurlögum, atyrt K í allra áheyrn og mælt til hans klúyrði og veist þannig af ásetningi gegn heiðri og virðingu lögreglumanns. Þá var honum gefið að sök að hafa vísitandi leitt hjá sér endurteknar áskoranir K majórs um að hætta að raska almannaþriði, sýnt af sér móðgandi háttsemi, reynt í óleyfi að yfirgefa skrifstofu majórsins, sparkað þar um koll stól og haldið áfram klúyrðunum í garð majórsins og jafnframt hótað honum ofbeldi. Með þessu hafi hann opinberlega og af ásetningi móðgað opinberan starfsmann við störf hans og þannig brotið gegn 319. gr. hegningarlaga.

Loks var *Zolothukin* gefið að sök að hafa að þessu loknu, á leiðinni í bílnum til *Gribanovskiy*-svæðislögreglustöðvarinnar, í áheyrn þeirra sem í bílnum voru haldið áfram að veitast að heiðri og virðingu K majórs, sem lögreglumanns í því starfi sínu, með því að beina til hans klúyrðum sem og móðgunum og hóta því í allra áheyrn að hann myndi valda majórnum voveiflegum dauðdaga fyrir að sækja sig til saka að stjórnarsýslulögum. Með þessu hafi kærandinn af ásetningi hótað því að beita opinberan starfsmann ofbeldi í tengslum við opinber störf hans og brotið gegn 1. mgr. 319. gr. hegningarlaga.

Héraðsdómur *Gribanovskiy*-héraðs kvað upp dóm sinn 2. desember 2002 og var kærandi í fyrsta lagi sýknaður af brotinu gegn 2. mgr. 213. gr. hegningarlaganna. Hann var í öðru lagi sakfelldur fyrir brot gegn 1. mgr. 319. gr. hegningarlaga með því að formæla og hóta K majór meðan hann var að rita skýrsluna á skrifstofu sinni á lögreglustöðinni. Í þriðja lagi var kærandi sakfelldur

fyrir brot gegn 1. mgr. 318. gr. hegningarlaga fyrir athæfi sitt í garð majórsins í bílnum á leið á *Gribanovskiy*-svæðislögreglustöðina.

Í dómi yfirdeildar mannréttindadómstólsins er yfirlit yfir það sem dómstóllinn hefur í úrlausnum sínum frá upphafi talið felast í því að hafa „þegar“ (*already/déjà*) verið sýknaður af eða sakfelldur fyrir „brot“ (*offence/infraction*), þ. e. „sama brot“ í skilningi 4. gr. 7. samningsviðauka við mannréttinasáttmálann. Kemur þar fram að það hefur verið nokkuð á reiki:

„70. Fordæmisréttur sá sem dómstóllinn hefur byggt upp í allri sögu beitingar 4. gr. viðauka 7 sýnir að nálgast má þá spurningu á margan hátt, hvort brot, sem kærandi hefur verið saksóttur fyrir, séu hin sömu.

71. *Gradinger*-dómurinn er dæmi um hina fyrstu aðferð, þegar athyglinni er beint að „sömu háttsemi“ kæranda án tillits til hvernig henni er lýst í lögum (*idem factum*). Í því máli hafði *Gradinger* verið ákærður til refsingar fyrir manndráp af gáleysi og hafði einnig verið sektaður í stjórnslumáli fyrir að aka undir áhrifum áfengis. Dómstóllinn taldi að enda þótt heiti, eðli og tilgangur hinna tveggja refsiverðu brota væri mismunandi, þá hefði brot átt sér stað á 4. gr. viðauka 7 að því leyti að báðar ákvarðanirnar höfðu byggt á sömu háttsemi kærandans (sjá *Gradinger*, fyrri tilvísun, 55. lið).

72. Næsta aðferð byggir einnig á þeirri forsendu að sú háttsemi ákærða sem leiddi til saksóknar sé hin sama, en þá er því haldið fram að sama háttsemi geti falið í sér mörg brot (*concoure idéal d'infractions*), sem fjalla má um í aðskildum réttarhöldum. Þessa nálgun tók dómstóllinn upp í ofantilvitnuðu máli *Oliveira*, þar sem kærandi hafði fyrst verið fundin sek um að hafa ekki haft stjórn á ökutæki sínu og síðan fyrir að valda líkamstjóni af gáleysi. Bifreið hennar hafði leitað yfir á öfugan vegarhelming, rekist á aðra bifreið og síðan enn aðra, og varð ökumaður þeirrar bifreiðar fyrir alvarlegu líkamstjóni. Dómstóllinn taldi málsatvik fela í sér dæmigert tilfelli um það þegar sama háttsemi felur í sér *mismunandi* afbrot, en 4. gr. viðauka 7 bannaði aðeins að menn væru saksóttir tvisvar fyrir *sama* afbrot. Að áliti dómstólsins réði það ekki úrslitum að tvenn aðskilin réttarhöld fóru fram um sömu málsatvik, enda þótt það hefði betur samræmst vandaðri dómgæslu að refsing fyrir bæði brotin hefði verið ákvörðuð af sama dómstól að afloknum einum réttarhöldum. Það, að réttað væri um aðskilin brot af mismunandi dómstólum, jafnvel þótt þau yrðu öll rakin til sömu refsiverðu háttsemi, fæli ekki í sér brot gegn 4. gr. viðauka 7, sérstaklega ekki þegar refsingar bættust ekki hver við aðra (sjá *Oliveira*, fyrri tilvísun, 25.-29. lið). Í hinu síðara *Göktan*-máli taldi dómstóllinn einnig að brot hefði ekki átt sér stað gegn 4. gr. viðauka 7, vegna þess að hin sama refsiverða háttsemi sem kærandi hafði verið fundinn sekur um fól í sér tvö aðskilin afbrot, sem voru viðskipti með ólöglega innflutt lyfjafni og það tollalagabrot að greiða ekki tollsekt (sjá *Göktan*, fyrri tilvísun, 50. lið). Þannig var einnig farið að í málunum *Gauthier gegn Frakklandi* (ákv., nr. 61178/00, 24. júní 2003) og *Ongun gegn Tyrklandi* (ákv., nr. 15737/02, 10. október 2006).

73. Við þriðju aðferð er áhersla lögð á „grundvallarþætti“ brotanna tveggja. Í máli *Franz Fischer gegn Austurríki* (nr. 37950/97, 29. maí 2001), staðfesti dómstóllinn að 4. gr. viðauka 7 kæmi ekki í veg fyrir saksókn fyrir mörg brot er ættu rætur að rekja

til sömu refsiverðu háttsemi (*concours idéal d'infractions*). En þar sem ekki myndi standast það ákvæði að láta kærðandann sæta saksókn eða refsingu að nýju fyrir afbrot sem aðeins væru „mismunandi að nafni til“ taldi dómstóllinn sér einnig bera að athuga hvort brotin ættu sameiginlega „grundvallarþætti“. Í máli *Fischers* átti það stjórnsluréttarlega brot að aka undir áhrifum áfengis sameiginlega „grundvallarþætti“ með því refsilagabroti að verða mannsbani af gáleysi eftir að hafa „leyft sér að gerast ölvaður“, og taldi dómstóllinn því að brotið hefði verið gegn 4. gr. viðauka 7. Hann benti einnig á að ef þau tvö brot sem kærðandinn var saksóttur fyrir hefðu aðeins skarast að litlu leyti hefði verið ástæðulaust að telja saksókn gegn ákærða óheimila fyrir hvert þeirra út af fyrir sig. Sömu aðferð var fylgt í máli *W.F. gegn Austurríki* (nr. 38275/97, 30. maí 2002) og *Sailer gegn Austurríki* (nr. 38237/97, 6. júní 2002), sem bæði byggðust á svipuðum atvikum.

74. Síðan hugtakið „grundvallarþættir“ var tekið upp hefur dómstóllinn oft vísað til þess í eftirfylgnimálum. Í *Manasson* var sá „grundvallarþáttur“ sem skildi skattalagabrotið frá refsilagabrotinu talinn vera það að „kærðandi byggði á hinum röngu bókhaldsupplýsingum er hann skilaði skattframtölum sínum“ (sjá *Manasson*, fyrri tilvísun). Einnig tók dómstóllinn fram í *Bachmaier* að aðeins í einum málaferlum hefði verið sýnt fram á hið sérstaka íþyngjandi atriði að vera undir áhrifum áfengis við akstur (sjá *Bachmaier gegn Austurríki* (ákv.), nr. 77413/01, 2. september 2004).

75. Í hópi nokkurra skattatengdra brotamála voru tvö skattalagabrot talin mismunandi að því er varðaði brotaásetning og brotatilgang (sjá *Rosenquist*, fyrri tilvísun). Sama aðgreining var talin mikilvæg málum *Storbråten* og *Haarvig*, sem beggja er vísað til hér að ofan.

76. Í greiningu dómstólsins á tveimur austurrískum málum komu annars konar „grundvallarþættir“ við sögu. Í máli *Hauser-Sporn* taldi dómstóllinn að brotið að yfirgefa slasaðan mann á vettvangi væri að því snertir ásetning ólíkt því broti að láta undir höfuð leggjast að tilkynna slys til lögreglu, og væru brotin heldur ekki eins að því er varðaði athafnir og athafnaleysi (sjá *Hauser-Sporn gegn Austurríki*, nr. 37301/03, 43.-46. lið, 7. desember 2006). Í *Schutte* var „grundvallarþáttur“ eins brots að beita alvarlegri ógnun eða ofbeldi í mótspyrnu gegn yfirvaldsboði, en annað brot snerist um einfalt aðgerðarleysi í sambandi við umferðaröryggi, nefnilega það að sinna ekki stöðvunarfyrirmælum lögreglu (sjá *Schutte*, fyrri tilvísun, 42. lið).

77. Í nýjustu úrlausn sinni um þetta efni taldi dómstóllinn að þau tvö brot sem um var að ræða ættu ekki sameiginlega „grundvallarþætti“, þar sem gera mátti upp á milli þeirra á forsendum alvarleika, afleiðinga, þeirra félagslegu gilda sem verndar nutu, og ásetnings til brots (see *Garretta gegn Frakklandi* (ákv.), nr. 2529/04, 4. mars 2008).“

Þá segir ennfremur í dóminum:

„(b) Samræmd nálgun

78. Það, að margvíslegum aðferðum sé beitt til að ákvarða hvort brot, sem kærðandi er saksóttur fyrir sé það sama og brot sem hann hefur þegar sætt sakfellingu fyrir með lokadómi eða verið endanlega sýknaður af, álitur dómstóllinn að valdi

réttaróvissu sem ósamrýmanleg er þeim grundvallarréttindum að vera ekki saksóttur tvisvar fyrir sama brot. Því kemur nú í hlut hans að veita samræmda túlkun á hugtakinu „sama brot“ – *idem*-þætti *non bis in idem*-reglunnar – að því leyti sem 4. gr. viðauka 7 varðar. Þótt það þjóni vissulega hagsmunum skýrleika, fjárfjárleika og jafnréttis fyrir lögum að dómstóllinn víki ekki án gildrar ástæðu frá fordæmum sem fram hafa komið í fyrri málum, er sú hætta fyrir hendi að hann standi í vegi fyrir umbótum og framförum ef hann skortir sveigjanleika og framsækni (sjá *Vilho Eskelinen o. fl. gegn Finnlandi* [GC], nr. 63235/00, 56. lið, ECHR 2007-...).

[...]

80 SEQ level0 *arabic 1. Dómstóllinn telur að notkun orðsins „brot“ í texta 4. gr. viðauka 7 geti ekki réttlætt þrengri túlkun. Hann endurtekur að skýra verður samninginn og beita honum þannig að þau réttindi sem þar er mælt fyrir um séu raunhæf og virk, en ekki fræðileg og óraunhæf. Samningurinn er lifandi gagn sem túlka verður í ljósi ríkjandi aðstæðna hverju sinni (sjá, meðal annarra heimilda, *Tyrer gegn Sameinaða konungsríkinu*, 25. apríl 1978, 31. lið, Series A nr. 26, and *Christine Goodwin gegn Sameinaða konungsríkinu* [GC], nr. 28957/95, 75. lið, ECHR 2002-VI). Ákvæði alþjóðasamnings á borð við þennan verður að skýra í ljósi markmiðs hans og tilgangs, og einnig til samræmis við nauðsynlega skilvirkni (sjá *Mamatkulov and Askarov gegn Tyrklandi* [GC], nr. 46827/99 og 46951/99, 123. lið, ECHR 2005-I).

81. Dómstóllinn tekur einnig fram að sú nálgun að leggja áherslu á verknaðarlýsingu hinna tveggja brota þrengdi réttindi manna um of, því ef dómstóllinn talmarkaði sig við ákvörðun á því hvort maður hefði verið saksóttur fyrir brot sem ekki væri eins lýst að verknaði til, þá væri sú áhætta tekin að grafið yrði undan reglu 4. gr. viðauka 7 frekar en að gera hana virka og raunhæfa eins og samningurinn krefst (sbr. *Franz Fischer*, fyrri tilvísun, 25. liður).

82. Í samræmi við þetta er það álit dómstólsins að skilja beri 4. gr. viðauka 7 þannig, að hún banni saksókn og réttarhöld vegna síðari „brots“ að því marki sem það er til komið í nákvæmlega sömu atvikum eða efnislega þeim sömu.

[...]

84. Í athugun sinni ber dómstólnum því að beina athygli sinni að því heildstæða kerfi efnislegra málsatvika og kringumstæðna sem lúta að sama sökunaut og ekki verða sundur skilin í tíma og rúmi, sem sýna þarf fram á til að koma fram sakfellingu eða höfða refsímál.“

Að lokum kemst dómstóllinn að þessari niðurstöðu:

„120. Hér að ofan hefur dómstóllinn komist að þeirri niðurstöðu að kærandi hafi verið fundinn sekur um „minni háttar brot gegn allsherjarreglu“ í málsmeðferð að stjórnarsýslurétti, sem jafna má til „refsímáls“ í sjálfstæðri merkingu þess hugtaks í samningnum. Er sakfelling hans var orðin „endanleg“ voru honum gefin að sök allmörg refsilagabrot. Flest þeirra lutu að háttsemi kæranda á mismunandi stundum og stöðum. Sakargiftin „brot gegn allsherjarreglu“ snerist hins vegar um nákvæmlega sömu háttsemi og fyrri sakfellingin fyrir „minni háttar brot gegn

allsherjarreglu“ og tók einnig til efnislega til sömu atvika.

121. Í ljósi hins framangreinda telur dómstóllinn að málaferli þau sem efnt var til gegn kæranda og vörðuðu b-lið 2. mgr. 213. gr. hegningarlaga hafi í grundvallaratriðum snúist um sama brot og hann hafði þegar verið endanlega fundinn sekur um og varðaði við 158. gr. laga um brot er varða stjórnsýsluviðurlögum.

122. Brot hefur því átt sér stað gegn 4. gr. viðauka 7.“

V.

Í úrskurði dómsins 20. maí 2009 um fyrri frávísunarkröfu ákærðu var talið, að í samræmi við dóm mannréttindadómstóls Evrópu í máli *Engels* gegn Hollandi, yrði að byggja á þeim viðmiðum sem þar voru lögð til grundvallar þegar leyst yrði úr því hvort saksókn í þessu máli færi í bága við ákvæði 1. mgr. 4. gr. 7. viðauka við mannréttinasáttmála Evrópu eða, með öðrum orðum sagt, hvort margnefnt skattálag á ákærðu samkvæmt tekjuskatts- og staðgreiðslulögum hefði neikvæða verkan gagnvart sakamáli þessu. Jafnframt var því slegið föstu að öll þessi viðmið yrðu að vera til staðar til þess að um brot gegn þessu ákvæði samningsviðaukans gæti verið að ræða. Þetta ákvæði viðaukans hefur verið tilfært hér að framan, bæði frumtextinn og sá íslenski, sbr. lög nr. 62, 1994 um mannréttinasáttmálann, ásamt athugasemdum við íslenska textann. Til glöggvunar er hér tekið upp það sem sagði í úrskurðinum um þrjú fyrstu viðmiðin, þótt þau séu ekki til endurskoðunar nú:

„Í fyrsta lagi ber að hafa mið af því hvort fyrri úrlausnin, þ.e. margnefnt skattálag ákærðu, telst vera „sakfelling“ eða „refsing“ í merkingu þessa viðbótarákvæðis við mannréttinasáttmálann. Dómurinn álitur að skattálag samkvæmt 2. mgr. 108. gr. laga um tekjuskatt og 1. mgr. 28. gr. staðgreiðslulaganna sé í þessu samhengi refsing sem stjórnvaldi er heimilað að leggja á skattþegn og launagreiðanda. Mannréttindadómstóll Evrópu hefur í úrlausnum sínum, sbr. mál *Rosenquists* gegn Svíþjóð, talið álag af þessu tagi vera refsingu í skilningi 1. mgr. 4. gr. viðaukans og jafnframt hefur verið gengið út frá því að slík málsmeðferð sé refsí- eða sakamál í þessu samhengi. Er fallist á það með ákærðu að þessu sé svo farið.

Í öðru lagi ber að taka mið af því hvort úrlausnin, þ. e. ákvörðunin um álag, telst vera „endanleg“. Fyrir liggur í málinu að ákærðu hafa ekki borið réttmæti skattálagsins undir dómstóla. Aftur á móti hafa þeir látið reyna á réttmæti álagsins hjá skattyfirvöldum, eins og rakið var, og fengið þar endanlega úrlausn um það. Dómurinn fellst á það með ákærðu að sú úrlausn teljist vera endanleg í skilningi 1. mgr. 4. gr. 7. gr. viðaukans.

Í þriðja lagi verður að líta til þess hvort um er að ræða „nýja“ málsmeðferð eða refsingu. Eins og áður sagði var fjallað um skattálag ákærðu hjá skattyfirvöldum og var látið reyna á réttmæti álagsins með málskoti til yfirskattanefndar sem endanlega úrskurðaði um slíkt álag á ákærðu árið 2007 og síðast 5. mars 2008. Mál þetta var höfðað 18. desember sl. og er nú rekið fyrir dómstóli. Samkvæmt þessu verður að fallast á það með ákærðu að sakamál það

sem hér er til meðferðar sé ný málsmeðferð í skilningi 1. mgr. 4. gr. 7. gr. viðaukans.“

Þá sagði ennfremur í úrskurðinum:

„Loks verður að taka til athugunar hvort hin nýja málsmeðferð beinist að „sama broti“ og lá til grundvallar fyrri úrlausninni.

Samkvæmt 2. mgr. 108. gr., sbr. 1. mgr. 96. gr. tekjuskattslaganna má skattstjóri bæta álagi við áætlaða eða vantalda skattstofna skattþegns ef framtal eða einstakir liðir þess eða fylgigögn eru ófullnægjandi, óglögg eða tortryggileg, ekki skráð á lögmæltan hátt, undirritun er ófullnægjandi eða einstakir liðir eru ranglega fram taldir. Ákvæði þetta er samhljóða 1. mgr. 106. gr. eldri laga, nema að því leyti að nú er ekki lengur skylt að gera skattþegni álag. Í athugasemdum við þessa grein í frumvarpi til laganna er tekið fram að álagið skuli lagt á án tillits til sakar. Eðli málsins samkvæmt skapar álag þetta fjárkröfu á hendur skattþegni og koma frekari viðurlög samkvæmt ákvæðinu ekki til greina. Í þessu máli eru ákærðu aftur á móti saksótt fyrir stórfelld brot gegn 1. mgr. 109. gr. tekjuskattslaganna. Samkvæmt því refsíákvæði skal skattskyldur maður, sem af ásetningi eða stórkostlegu hirðuleysi skýrir rangt eða villandi frá einhverju því sem máli skiptir um tekjuskatt sinn, greiða fésekt, allt frá tvöfaldri að tífaldri skattfjárhæð þess skattstofns sem undan var dreginn, en stórfelld brot varða fangelsi allt að sex árum, sbr. 1. mgr. 262. gr. almennra hegningarlaga. Þá segir þar að álag samkvæmt 108. gr. skuli draga frá sektarfjárhæð. Samanburður á þessum viðurlagaákvæðum 108. og 109. gr. leiðir í ljós að á þeim er munur í þýðingarmiklum atriðum. Í fyrsta lagi er brotalýsing ákvæðanna mismunandi og af athugasemdum við frumvarpsgreinarnar má einnig ráða að þeim var ekki ætlað að verja sömu hagsmuni. Þá eru huglæg refsiskilyrði þeirra eru mismunandi og loks er þess að gæta að verulegur munur er á viðurlögunum. Þykir ekki skipta meginmáli þótt ekki sé lengur skylt að gera skattþegni álag eða þá að álag skuli dragast frá dæmdri sekt samkvæmt 1. mgr. 109. gr. Samkvæmt þessu ber að hafna því að ætlað brot ákærðu gegn 1. mgr. 109. gr. tekjuskattslaganna, sem þau eru nú saksótt fyrir, sé „sama brot“ í skilningi 1. mgr. 4. gr. 7. gr. viðaukans við mannréttindasáttmála Evrópu og sú háttsemi sem þeim var gert að þola álag fyrir og lýst er í 2. mgr. 108. gr. tekjuskattslaganna.

Samkvæmt 1. mgr. 28. gr. laganna um staðgreiðslu opinberra gjalda skal launagreiðandi sæta álagi til viðbótar fjárhæð skilafjár samkvæmt 20. gr. laganna, séu greiðslur ekki inntar af hendi á tilskildum tíma, skilagrein hafi ekki verið skilað eða henni verið ábótavant og greiðsluskyld fjárhæð því verið áætluð. Eðli málsins samkvæmt skapar álag þetta fjárkröfu á hendur launagreiðanda og koma frekari viðurlög samkvæmt ákvæðinu ekki til greina. Ákvæðið er að efni til samhljóða 21. gr. söluskattslaga nr. 10, 1960. Í athugasemdum við ákvæðið í frumvarpinu til þeirra laga segir að álagi skuli [ekki] beita, nema þegar fyrir sé að fara broti gegn 25. gr. þeirra laga, þ. e. þegar söluskattskýrsla er vísitandi röng eða röng af stórfelldu gáleysi. Þá segir enn fremur að þessum viðurlögum eigi að beita á svipaðan hátt og ákveðið var í þágildandi lögum um tekju- og eignaskatt, nr. 46, 1954. Ákvæðið sem hér er vísað til, 46. gr. laganna, samsvarar 108. gr. núgildandi tekjuskattslaga. Í þessu máli eru ákærðu hins vegar saksótt fyrir stórfelld brot gegn 2. mgr. 30. gr. staðgreiðslulaga. Samkvæmt því refsíákvæði skal launagreiðandi, sem af ásetningi eða stórkostlegu hirðuleysi skýrir rangt eða villandi frá einhverju því er máli skiptir um staðgreiðsluskil sín, hefur ekki haldið eftir fé af

launagreiðslum eins og honum bar, hefur ekki afhent skilagreinar á lögmæltum tíma eða ekki innt af hendi þær greiðslur vegna launamanna sem hann hefur haldið eftir eða honum bar að halda eftir, greiða fésekt allt frá tvöfaldri að tífaldrum sem hann vanrækti að halda eftir eða standa skil á, nema þar til greindar málsbætur séu fyrir hendi. Þá segir að álag skv. 1. tl. 2. mgr. 28. gr. dragist frá sektarfjárhæð og stórfellt brot gegn ákvæði þessu varði við 1. mgr. 262. gr. almennra hegningarlaga. Samanburður á þessum viðurlagaákvæðum leiðir í ljós að á þeim er munur í mikilvægum atriðum. Í fyrsta lagi er brotalyking ákvæðanna mismunandi og af athugasemdum við frumvarpsgreinarnar má einnig ráða það að þeim var ekki ætlað að verja sömu hagsmuni. Huglæg refsiskilyrði ákvæðanna eru auk þess mismunandi og loks er þess að gæta að verulegur munur er á viðurlögunum. Þá þykir ekki skipta máli þótt mælt sé fyrir um það að álag samkvæmt 2. mgr. 28. gr. skuli dragast frá dæmdri sekt samkvæmt 2. mgr. 30. gr. Samkvæmt þessu verður að hafna því að ætlað brot ákærðu gegn 2. mgr. 30. gr. staðgreiðslulaganna, sem þau eru nú saksótt fyrir, sé „sama brot“ í skilningi 1. mgr. 4. gr. 7. gr. viðaukans við mannréttindasáttmála Evrópu og sú háttsemi sem þeim var gert að þola álag fyrir og lýst er í 2. mgr. 28. gr. staðgreiðslulaganna.

Samkvæmt því sem rakið er og ályktað hér að framan ber að synja kröfu ákærðu um það að ákæru í málinu verði vísað frá dómi þar sem hún brjóti gegn 1. mgr. 4. gr. 7. viðauka við mannréttindasáttmála Evrópu.“

VI.

Af hálfu ákærðu er því haldið fram að í dómi yfirdeildar mannréttindadómstólsins komi það fram að vegna óvissu í úrlausnum mannréttindadómstólsins við skýringu á hugtakinu „sama brot“ samkvæmt 1. mgr. 4. gr. 7. viðauka hafi yfirdeildin talið skylt að bæta úr og samræma túlkun á því, enda sé slík réttaróvissa ósamrýmanleg þeim grundvallarréttindum að vera ekki saksóttur tvisvar fyrir sama brot. Í kjölfar þessa hafi dómstóllinn komist að þeirri niðurstöðu að nákvæmlega „sömu atvik“ eða efnislega þau sömu hefðu legið að baki fyrri og síðari málsmeðferð gagnvart *Zolotukhin*. Ekki verði önnur ályktun dregin af forsendum þessa dóms en sú að mannréttindadómstóllinn hafi með þessum dómi yfirdeildarinnar vikið frá fyrri fordæmum sínum um túlkun á skilyrðinu um „sama brot“. Nú ráði ekki lengur úrslitum hvort hið fyrra og síðara mál lúti að refsiaákvæðum sem séu „samsvarandi í grundvallaratriðum“ heldur sé nægjanlegt að málsmeðferð í síðara máli varði sömu eða samsvarandi atvik og lágu til grundvallar málsmeðferð eða refsingu í fyrra málinu til þess að um brot gegn 1. mgr. 4. gr. 7. viðauka sé að ræða. Stefnubreyting dómstólsins að þessu leyti hafi svo verið staðfest í fleiri dómum, t.d. í máli *Ruotsalainen gegn Finnlandi*, *Maresti gegn Króatíu* og *Tsonev gegn Búlgaríu*. Komi skýrt fram í dóminum í máli *Zolotukhins* að ákvæðið banni saksókn og réttarhöld vegna síðara „brots“ að því marki sem það er til komið í nákvæmlega sömu atvikum eða efnislega þeim sömu. Með öðrum orðum sagt þurfi einungis að bera saman atvikin að baki fyrri og síðara málinu. Þannig þurfi í þessu máli eingöngu að bera saman og athuga hvort atvikin að baki málsmeðferð skattyfirvalda gagnvart ákærðu (þ.e. í fyrra málinu) séu nákvæmlega þau hin sömu eða efnislega þau sömu og atvikin sem búa að baki ákæru málsins og þar með núverandi meðferð máls þessa fyrir dómi (þ.e. í síðara málinu). Reynist svo vera, sé skilyrðinu um „sama brot“ í skilningi 1. mgr. 4. gr. 7.

samningsviðaukans fullnægt. Í samræmi við niðurstöðu úrskurðar héraðsdóms frá 20. maí 2009, þar sem fallist hafi verið á það með ákærðu að öðrum efnisskilyrðum 1. mgr. 4. gr. 7. viðauka væri fullnægt í málinu, brjóti núverandi meðferð máls þessa fyrir dómi í bága við 1. mgr. 4. gr. 7. samningsviðauka og beri af þeim sökum að vísa ákærinni frá dómi.

Af hálfu ákærvalds er vísað til þess að í úrskurðinum í málinu 20. maí 2009 hafi að mestu ráðið dómur mannréttindadómstólsins í máli *Rosenquists gegn Svíþjóð* 14. september 2004. Í dómi þessum hafi verið komist að þeirri niðurstöðu að 40% álag samkvæmt sænskum skattalögum girti ekki fyrir síðari saksókn vegna sömu atvika. Í málinu hafi reynt á sænskar lagareglur sem séu samkynja 108. gr. laga um tekjuskatt nr. 90/2003. Að öðru leyti sé vísað í greinargerð setts ríkislögreglustjóra frá 31. mars 2009, sem liggja fyrir í málinu, en þar komi fram það sjónarmið ákærvaldsins að skilja verði dóminn í því máli þannig að þótt skattálag verði talið refsing og málsmeðferð í tengslum við álagningu þess þannig verið refsiréttarlegs eðlis (*criminal in nature*) í skilningi 1. mgr. 4. gr. 7. viðauka við sáttmálann, brjóti það ekki gegn 1. mgr. 4. gr. 7. viðauka við hann að höfða síðar refsímál, þar sem þessum tveimur refsingum sé beitt á mismunandi forsendum og tilgangur þeirra sé ekki sá sami (*purpose*). Þá sé á því byggt að skilyrði fyrir álagningu þeirra, um sakarmat, séu í grundvallaratriðum önnur (*the two offences in question were entirely separate and differed in their essential elements*). Sé þannig um tvær mismunandi refsingar að ræða þar sem hvorug útiloki hina. Síðara málið fjalli ekki um rannsókn sakamáls heldur saksókn og refsíáfall. Í hinum enska texta þessa ákvæðis segi svo: „*No one shall be liable to be tried or punished again in criminal proceedings ...*“ og í íslenska textanum: „Enginn skal sæta lögsókn né refsingu að nýju í sakamáli ...“ Ákvæði þetta veiti enga vernd gegn rannsókn eða því hvort hún hafi kallað á einhvern tvíverknað með því að hafa byrjað hjá skattrannsóknarstjóra en svo lokið hjá ríkislögreglustjóra. Til þess að meta megi fordæmisgildi dómsins í *Rosenquist*-málinu verði að bera saman sænsku skattalagaákvæðin og þau íslensku. Sá samanburður leiði í ljós að þau séu sambærileg og sama niðurstaða eigi að verða í þessu ágreiningsmáli og í *Rosenquist*-málinu, þ. e. að álag samkvæmt íslensku ákvæðunum og eftirfarandi refsing brjóti ekki gegn 1. mgr. 4. gr. 7. viðauka við sáttmálann.

Dómur í máli *Zolotukhins* varði annars konar atvik og annars konar brot en í máli þessu. Brot *Zolotukhins* hafi ekki verið skattalagabrot og ekki varðað stjórnvaldsektum með líkum hætti og í þessu máli, sem er með sama hætti og í máli *Rosenquist*. Lesa megi út úr dómnum í máli *Zolotukhins* að mannréttindadómstóllinn hafi breytt viðmiði sínu um það hvað geti talist vera sama brot í skilningi 1. mgr. 4. gr. 7. samningsviðaukans. Í máli *Zolotukhins* sé hins vegar hvergi fjallað beint um sjónarmið þau sem uppi hafi verið í *Rosenquist*-málinu, enda séu atvik í fyrrnefnda málinu á þann veg að sjónarmið þau sem ráðið hafi úrslitum í hinu síðara geti ekki átt við. Refsing *Zolotukhins* samkvæmt 158. gr. rússnesku laganna, sem varðað hafi stjórnsýsluviðurlögum, hafi að öllu leyti haft sama tilgang og skilyrði hennar verið þau sömu og þeirrar sem ákveðin var samkvæmt 213. gr. rússnesku hegningarlöganna vegna sömu hegðunar. Þar hafi verið stigsmunur en ekki eðlis-, eins og sé um refsingar samkvæmt 108. og 109. gr. laga um tekjuskatt. Meðan ekki hafi verið gerð breyting á fordæmum mannréttindadómstólsins um álag á skattstofna eða skatt eins og í þessu máli, sé ekki ástæða til þess að elta annars síbreytileg fordæmi dómstólsins í málum þar sem ekki sé fjallað um sambærileg atvik.

Niðurstaða

Hér er, eins og fyrr segir, einungis til úrlausnar hvort um sé að ræða „sama brot“ í skilningi 1. mgr. 4. gr. 7. viðauka við mannréttindasáttmála Evrópu, þ.e.a.s. síðasttalda viðmiðið sem fjallað var um í úrskurðinum 20. maí 2009. Þegar sá úrskurður er borinn saman við dóm yfirdeildar mannréttindadómstólsins í máli *Zolotukhins gegn Rússlandi*, einkum við liðina 75, 78, 80–82 og 84, er ljóst að í úrskurðinum var byggt á öðrum og þrengri skilningi á þessu ákvæði samningsviðaukans en þeim sem mannréttindadómstóllinn hefur nú tekið upp. Þá er ljóst að þau atriði, sem í úrskurðinum voru talin ráða úrslitum, hafa samkvæmt dómi mannréttindadómstólsins ekki lengur þýðingu fyrir þetta úrlausnarefni. Loks var það rakið í III. kafla hér að framan hvernig úrskurðir skattyfirvalda eru komnir til af nákvæmlega eða efnislega sömu atvikum og ákært er fyrir í máli þessu. Dómurinn lítur svo á að, andstætt því sem sagði í úrskurðinum 20. maí 2009, sé þar með uppfyllt *Engel*-viðmiðið að því er tekur til „sama brots“, sbr. margnefndan dóm mannréttindadómstólsins í máli *Engels* gegn Hollandi.

VII.

Næst ber að leysa úr því hvort svo standi á í öllum tilvikum að ákærðu hafi verið aðilar að skattamálunum sem fengu meðferð hjá skattyfirvöldum og þannig (*already/déjà*) mátt þola þar að vera sakfelld eða refsad (*convicted/condamné*) fyrir þær sakir.

Af hálfu ákærða Jóns Ásgeirs er því haldið fram að vísa beri frá dómi öllum liðum ákæru á hendur honum, einnig í þeim tilvikum sem skattyfirvöld hafi ekki gert honum álag persónulega. Er í því sambandi áréttað að 1. mgr. 4. gr. 7. samningsviðaukans sé ætlað að koma í veg fyrir endurtekna málsmeðferð til úrlausnar um refsiverða háttsemi eða tvöfalda refsingu. Í þeim tilvikum sem skattstofnar lögaðilanna, fjárfestingafélagsins Gaums ehf. og Baugs hf., hafi verið hækkaðir og álagi bætt við þær hækkanir sé ljóst að málsmeðferð skattyfirvalda hafi jöfnum höndum beinst að ákærða sjálfum og lögaðilunum. Til marks um þetta sé það að ákærði hafi þrisvar sinnum gefið skýrslu hjá skattrannsóknarstjóra vegna málefna fjárfestingafélagsins Gaums ehf. (3. maí 2004, 8. maí 2004 og 19. maí 2004). Hafi þær skýrslur m.a. varðað þá skattstofna sem hann sé ákærður fyrir að hafa vantalið samkvæmt ákærulið IV.1 og kafla V í ákæru. Þá hafi ákærði jafnframt þrisvar sinnum gefið skýrslu hjá skattrannsóknarstjóra vegna málefna Baugs hf. (14. apríl 2004, 23. apríl 2004 og 19. maí 2004) og þær skýrslur hafi m.a. varðað þá skattstofna sem ákærði sé nú ákærður fyrir að hafa vantalið samkvæmt ákærulið III.1. Í ljósi þess sem áður segi, að sömu atvik hafi búið að baki málsmeðferð skattyfirvalda (í fyrra málinu) og eftirfarandi málsmeðferð ríkislögreglustjóra og núverandi málsmeðferð fyrir dómi (í síðara málinu), sé einsýnt að ákærði hafi þurft að sæta endurtekinni málsmeðferð sem brjóti í bága við 1. mgr. 4. gr. 7. samningsviðauka við mannréttindasáttmála Evrópu. Sé önnur

túlkun ekki tæk, enda hafi málsmeðferðin í fyrra og síðara máli beinst að honum sem einstaklingi, sem framkvæmdastjóra og stjórnarmanni fjárfestingafélagsins Gaums ehf. og Baugs hf. Í því efni sé þess að gæta að megintilgangur mannréttindasáttmála Evrópu sé sá að vernda mannréttindi einstaklinga. Af því leiði að túlkun, sem leiði til þess að réttarverndin nái einungis til lögaðilans en ekki þess einstaklings, sem hafi raunverulega þurft að þola málsmeðferðina á báðum stigum, sé í andstöðu við verndartilgang mannréttindasáttmálans.

Þá vísar ákærði jafnframt til þess að samkvæmt 1. mgr. 109. gr. tekjuskattslaga dragist skattur af álagi samkvæmt 108. gr. laganna frá sektarfjárhæð. Í athugasemdum við 1. gr. frumvarps til laga nr. 42,1995, sem breytti refsíákvæðum nokkurra skattalaga, komi fram „að í reynd sé lágmarkssekt að jafnaði margfeldið 1,75 ofan á undandregna skattfjárhæð, miðað við að hámarksálagi sé beitt og að persónuafsláttur raski ekki útreikningi“. Í dómaframkvæmd hafi ákvæðinu verið beitt þannig að álag á hækkun vantalinna skattstofna lögaðila hafi verið dregið frá sektargreiðslum einstaklinga, sem ákærðir hafi verið sem fyrirsvarsmenn lögaðilanna. Því hljóti álag skattyfirvalda gagnvart fjárfestingafélaginu Gaumi ehf. og Baugi hf. að hafa bein áhrif á hugsanlega sekt, sem ákærða yrði gerð í þessu máli, og geti þá ekki orðið hærri en sem nemi margfeldinu 1,75 miðað við 25% álag. Sömu sjónarmið eigi að sínu leyti við um samspil 2. mgr. 30. gr. og 2. mgr. 28. gr. laga um staðgreiðslu opinberra gjalda. Af þessu leiði að skattyfirvöld hafi þegar tekið efnislega afstöðu til hugsanlegrar sektargreiðslu ákærða og séu jafnframt órjúfanleg bönd milli ákærða og þessara lögaðila hvað varðar álag skattyfirvalda og hugsanlega sekt sem honum kynni að verða dæmd í þessu máli. Hafi því málsmeðferð og skattálag skattyfirvalda beinst jöfnum höndum að ákærða sjálfum og lögaðilunum tveimur og jafnframt sé staða aðilanna nátengd. Verði ekki hjá því komist að vísa frá dómi öllum ákæruliðum sem beinast bæði að ákærða og lögaðilunum, þ. e. ákæruliðum III.1, IV.1 og V.

Af hálfu ákærða Tryggva er lögð áhersla á það, að samkvæmt hinum enska frumtexta 1. mgr. 4. gr. 7. viðauka við mannréttindasáttmálann, skuli enginn vera „liable to be tried or punished again in criminal proceedings...“ o.s.frv. sem þýði að enginn skuli þurfa að eiga það á hættu að sæta lögsókn eða refsingu á ný. Gangi frumtextinn þannig lengra en hin íslenska þýðing hans sem orði þetta svo að enginn skuli sæta lögsókn né refsingu að nýju. Rannsóknin á Baugi hafi einnig beinst að ákærða Tryggva. Þá er lögð áhersla á það, að ekki sé vitað til þess að reynt hafi á viðlíka atvik og varða ákærða Tryggva Jónsson í þessu máli, þ.e. að umsækjandi [til mannréttindadómstólsins] hafi að hluta sætt þeirri rannsókn sem einkum beindist að lögaðila, sem hann tengdist, né heldur að á stjórnsýslustigi hafi sekt verið ákvörðuð sektar, sem að einhverju leyti ætti að koma til frádráttar, yrði umsækjandanum gerð sekt. Úrskurður í máli *Isaksens* gegn Noregi 2. október 2003, svo dæmi sé tekið, geti því ekki verið fordæmi um meðferð máls ákærða Tryggva. Í rannsókn skattrannsóknarstjóra hafi ákærði verið yfirheyrður nánast jöfnum höndum vegna eigin skattskila og vegna þess, sem í úrskurði yfirskattanefndar nr. 35/2008 sé kölluð rannsókn skattrannsóknarstjóra á starfsemi Baugs hf., þ.e. á launagreiðslum, rekstrartekjum, skattskyldri veltu, útskatti, bókhaldi og skattskilum á rekstarárunum 1998 til og með 2002. Rannsókn skattrannsóknarstjóra hafi því m.a. verið til þess fallin að leggja grundvöll að „lögsókn“ og „refsingu“ gagnvart ákærða. Rannsókn efnahagsbrotadeildar og ákæra hafi því valdið hættu á því, öðru sinni, að ákærði sætti refsingu og jafnframt hafi lögsóknin þegar komið til, en það sé brot á 1. mgr. 4. gr. 7. viðauka við mannréttindasáttmála Evrópu. Þá hafi skattyfirvöld þegar

tekið efnislega afstöðu til hugsanlegrar sektargreiðslu Tryggva Jónssonar. Samkvæmt 2. mgr. 30. gr. laga um staðgreiðslu opinberra gjalda dragist skattur af álagi, samkvæmt 1. tl. 2. mgr. 28. gr., frá sektarfjárhæð samkvæmt 30. gr. og samkvæmt 1. mgr. 109. gr. laga um tekjuskatt dragist skattur af álagi samkvæmt 108. gr. frá sektarfjárhæð. Hluti af þeirri sekt sem Tryggvi Jónsson kynni að verða dæmdur til að greiða hafi þegar verið endanlega ákvarðaður á stjórnslustigi, það er með úrskurði yfirskattanefndar nr. 35/2008. Hæstiréttur Íslands geri því skóna, m.a. í dómi í máli nr. 246/2006, að meðferð skattalagabrota á stjórnslustigi teljist til sakamálaréttarfars íslenska ríkisins og mannréttindadómstóll Evrópu hafi mótað þau fordæmi að viðurlögum á stjórnslustigi verði jafnað við saksókn og refsingu fyrir hinum reglulegu dómstólum sammingsríkja. Samkvæmt því hafi í reynd þegar verið fjallað efnislega um mál Tryggva Jónssonar og sé það brot á rétti hans samkvæmt 1. mgr. 4. gr. 7. sammingsviðaukans að saksækja hann nú öðru sinni.

Af hálfu ákærðu Kristínar og fjárfestingafélagsins Gaums ehf. er áhersla lögð á það að málsmeðferð skattyfirvalda og skattálag hafi beinst jöfnum höndum að henni sjálfri og félaginu og jafnframt sé staða þessara tveggja aðila nátengd, enda hafi rannsókn og eftirfarandi ákæra efnahagsbrotadeildar ríkislögreglustjóra byggst, að miklu leyti eða öllu, á skýrslum skattransóknarstjóra ríkisins. Núverandi meðferð máls þessa gagnvart ákærðu báðum brjóti því í bága við 1. mgr. 4. gr. 7. viðauka við mannréttinasáttmála Evrópu og beri að vísa ákæru á hendur þeim frá dómi. Í þessu sambandi skuli bent á það að 1. mgr. 4. gr. 7. viðauka sé ætlað að koma í veg fyrir endurtekna málsmeðferð til úrlausnar um refsiverða háttsemi. Málsmeðferð ríkisskattstjóra og yfirskattanefndar hafi beinst jöfnum höndum að ákærðu Kristínu, sem framkvæmdastjóra fjárfestingafélagsins Gaums ehf., og að félaginu. Til marks um þetta sé það að ákærða Kristín hafi margsinnis gefið skýrslur hjá skattransóknarstjóra vegna málefna fjárfestingafélagsins Gaums ehf. Skýrslutökurnar hafi m.a. varðað þá skattstofna sem ákærða sé ákærð fyrir að hafa vantalið samkvæmt IV. og V. kafla ákæru. Í ljósi þess að sömu atvik hafi búið að baki málsmeðferð skattyfirvalda (fyrra málið) og eftirfarandi málsmeðferð hjá lögreglu og fyrir dómi (síðara málið) telji ákærða einsýnt að hún hafi þurft að sæta endurtekinni málsmeðferð sem brjóti í bága við 1. mgr. 4. gr. 7. sammingsviðaukans. Telji hún aðra túlkun ekki tæka enda hafi málsmeðferðin sem slík beinst að henni sem einstaklingi, sem framkvæmdastjóra fjárfestingafélagsins Gaums ehf. og málsmeðferðin, sem hún hafi þannig þurft að sæta, hafi í heild sinni varað á áttunda ár. Frumtilgangur mannréttinasáttmála Evrópu sé að vernda mannréttindi einstaklinga. Eðli málsins samkvæmt sé því ljóst að túlkun sem leiðir til þess að réttarverndin nái einungis til lögaðilans sem slíks en ekki einstaklingsins, sem raunverulega þurfi að þola málsmeðferðina, fari gegn þeim tilgangi sáttmálans að vernda mannréttindi einstaklinga. Þá bendi ákærða jafnframt á að samkvæmt 1. mgr. 109. gr. tekjuskattslaga skuli skattur af álagi samkvæmt 108. gr. laganna dragast frá sektarfjárhæð. Í athugasemdum við 1. gr. frumvarps til laga um breyting á refsíákvæðum nokkurra skattalaga nr. 42, 1995, komi fram „að í reynd sé lágmarkssekt að jafnaði margfeldið 1,75 ofan á undandregna skattfjárhæð, miðað við að hámarksálagi sé beitt og að persónuafsláttur raski ekki útreikningi“. Í dómaframkvæmd hafi ákvæðinu verið beitt þannig að álag, sem bætt hafi verið við hækkun vantalinna skattstofna lögaðila, hafi verið dregið frá sektargreiðslum einstaklinga, sem ákærðir hafa verið sem fyrirvarsmenn lögaðilanna. Skattálag á lögaðila hafi því bein áhrif á hugsanleg viðurlög fyrirvarsmanns lögaðila. Sömu sjónarmið eigi við um 2. mgr. 30. gr. staðgreiðslulaga og 2. mgr. 28. gr. þeirra laga. Þannig séu órjúfanleg bönd á milli ákærðu Kristínar og ákærða fjárfestingafélagsins

Gaums ehf. í skilningi fyrrgreindra laga.

Af hálfu ákærvalds er því haldið fram að skattálag á lögaðila girði ekki fyrir síðari saksókn gegn fyrirvarsmanni lögaðilans. Málsmeðferð skattrannsóknarstjóra sé í raun rannsókn sakamáls og geti orðið tilefni til þess að það sé kært til efnahagsbrotadeildar ríkislögreglustjóra jafnframt því sem rannsókninni sé haldið áfram, eins og raun hafi orðið í þessu máli. Geti hún þannig leitt til þess að ríkisskattstjóri ákvarði skattstofn skattaðila að nýju og leggi álag á skattþegninn og sé sú ákvörðun kæránleg til yfirskattanefndar. Menn beri ábyrgð á eigin skattskilum hvort sem um sé að ræða eigin tekjuskatt, staðgreiðslu opinberra gjalda eða virðisaukaskatt í eigin atvinnurekstri og geti þeir því sætt álagi vegna þeirra vanskila sjálfir. Fyrirvarsmenn lögaðila beri hins vegar ekki að lögum persónulega ábyrgð á skattskuldum lögaðilans og sæti ekki álagningu álags vegna þeirra, en þeir geti sætt refsíábyrgð vegna vantalingar og vanskila eftir því sem við eigi.

Rannsókn þessa máls hafi beinst bæði að skattskilum ákærðu sjálfra og skattskilum lögaðilanna Baugs Group hf. og fjárfestingarfélagsins Gaums ehf. Ákærðu hafi haft stöðu sakbornings hjá skattrannsóknarstjóra og ríkislögreglustjóra, bæði vegna þess að rannsóknin hafi beinst að skattskilum þeirra sjálfra en jafnframt vegna þess að þau gætu sætt refsíábyrgð sem fyrirvarsmenn lögaðilanna. Ákvæði 1. mgr. 4. gr. 7. samningsviðaukans girði ekki fyrir það að fleiri en einn, þ.e. lögaðili og fyrirvarsmáður, sæti saksókn og refsingu fyrir sömu brot. Rannsókn málsins sé ekki liður í lögsókn á hendur ákærðu og geti ekki sem slík girt fyrir síðari saksókn með útgáfu ákæru. Ákærðu tjái ekki að bera það fyrir sig að þau hafi sætt lögsókn, með því að þau hafi haft stöðu sakbornings í tengslum við rannsókn á skattalagabrotum félaganna, sem síðar hafi leitt til álags á þau, enda gæti slík rannsókn ekki leitt til þess að fyrirvarsmennirnir sættu álagi. Fyrir því sé lagalegur ómöguleiki, enda engin lagaheimild til slíks. Samkvæmt þessu girði álag skattyfirvalda á félagin Baug Group hf. og fjárfestingarfélagið Gaum ehf. ekki fyrir það að fyrirvarsmenn þeirra sæti síðar saksókn og refsingu vegna sömu atvika. Skipti þá engu hvort komist yrði að þeirri niðurstöðu að álagning álags á skatt og skattstofna girði fyrir síðari saksókn á hendur félögunum.

Niðurstaða

I. kafli ákærunnar

Ákærði Jón Ásgeir er í I. kafla ákærunnar saksóttur fyrir skattalagabrot vegna eigin skattskila. Svaraði ákærði persónulega fyrir brot þessi gagnvart skattyfirvöldum, eins og fram kemur í III. kafla hér að framan. Jafnframt er vísað til þess sem ályktað var í lok VI. kafla hér að framan, að málsmeðferð skattyfirvalda teljist hafa tekið til sömu atvika eða brota og ákærða eru nú gefin að sök í þessum ákærukafla. Álítur dómurinn að málshöfðunin gegn ákærða 18. desember 2008 hafi verið andstæð 1. mgr. 4. gr. 7. samningsviðauka við mannréttindasáttmála Evrópu.

II. kafli ákærunnar

Ákærði Tryggvi er í II. kafla ákærunnar saksóttur fyrir skattalagabrot vegna eigin skattskila. Ákærði svaraði persónulega fyrir brot þessi gagnvart skattyfirvöldum, eins og fram kemur í III. kafla hér að framan. Jafnframt vísast til þess sem ályktað var í lok VI. kafla hér að framan að málsmeðferð skattyfirvalda teljist hafa tekið til sömu atvika eða brota og ákærða eru nú gefin að sök í þessum ákærukafla. Álítur dómurinn að málshöfðunin gegn ákærða hafi verið andstæð 1. mgr. 4. gr. 7. samningsviðauka við mannréttindasáttmála Evrópu.

III. kafli ákærunnar

Í III. kafla ákærunnar, eins og hann stendur nú, eru ákærðu Jón Ásgeir og Tryggvi ákærðir sem fyrirsvarsmenn Baugs hf./Baugs Group hf. fyrir brot sem þeir eru taldir hafa framið í rekstri félagsins. Jafnframt vísast til þess, sem ályktað var í lok VI. kafla hér að framan, að málsmeðferð skattyfirvalda teljist hafa tekið til sömu brota, þ.e. sömu atvika, og ákærða eru nú gefin að sök í þessum ákærukafla. Ákæran verður þó ekki skilin öðru vísi en svo að þeir séu hér taldir bera persónulega refsíabyrgð á brotum þessum. Dómurinn álítur að það felist óhjákvæmilega í ákvæði 1. mgr. 4. gr. 7. samningsviðaukans að sami aðili verði að eiga í hlut að fyrra og síðara málinu, sbr. samhengi orðanna „enginn“ og „hann“ (*no one/nul* og *he/il*) í textanum. Málsmeðferðin hjá skattayfirvöldum, vegna þeirra atvika sem þessi ákærukafla tekur til, beindist að félaginu en ekki að ákærðu persónulega, þótt þeir hafi að vísu komið þar fram fyrir hönd félagsins. Í refsímálinu eru þeir aftur á móti sóttir persónulega til saka sem framkvæmdastjórar félagsins. Þá er það álit dómsins að þótt viðurlög skattyfirvalda hafi í framkvæmd verið dregin frá sektargreiðslum einstaklinga, sem ákærðir hafa verið sem fyrirsvarsmenn lögaðilanna, geti það ekki hagggað við þeirri óumflýjanlegu staðreynd að í þessu máli eiga ekki formlega í hlut sömu aðilar og í málsmeðferð skattyfirvalda. Loks verður heldur ekki séð að ákvæði 27. gr. laga um meðferð sakamála eigi heldur að leiða til þess að ákærðu Jón Ásgeir og Tryggvi verði samsamaðir Baugi hf./Baugi Group hf. í þessu sambandi. Er því ekki unnt að líta svo á að saksóknin brjóti, að því er þennan ákærukafla varðar, gegn 1. mgr. 4. gr. 7. viðauka við mannréttindasáttmálann.

IV. kafli ákærunnar

1. Í IV. kafla ákærunnar, eins og hann er nú, eru ákærðu Jón Ásgeir og Kristín ákærð sem fyrirsvarsmenn fjárfestingafélagsins Gaums ehf. fyrir brot sem þau eru talin hafa framið í rekstri félagsins. Um leið og það er áréttað að málsmeðferðin hjá skattayfirvöldum, vegna þeirra atvika sem ákærkaflinn tekur til, hafi beinst að félaginu en ekki að ákærðu persónulega, er vísað til þess sem segir um III. kafla ákærunnar hér næst á undan. Verður því ekki séð að saksóknin samkvæmt þessum ákærukafla brjóti gegn 1. mgr. 4. gr. 7. viðauka við mannréttindasáttmálann að því er varðar ákærðu Jón Ásgeir og Kristínu.

2. Auk ákærðu Jóns Ásgeirs og Kristínar er lögaðilinn, fjárfestingafélagið Gaumur, sóttur til saka í þessum ákærukafla. Málsmeðferðin hjá skattayfirvöldum, vegna þeirra atvika, sem þessi ákærukafla tekur til, beindist að félaginu og telst hafa tekið til sömu atvika eða brota og því eru gefin að sök í ákærukaflanum. Mannréttindasáttmáli Evrópu tekur eftir hljóðan sinni til réttinda manna og frelsis manna og ekki er berum orðum sagt þar frekar en í 7. samningsviðaukanum að lögaðilum sé veitt þessi vernd. Á hinn bóginn má nefna það að í 1. gr. 1. samningsviðauka við sáttmálann er öllum mönnum og lögaðilum játaður réttur til að njóta eigna sinna í friði. Þá eru mörg dæmi þess í úrlausnum mannréttindadómstóls Evrópu þar sem hefur t. d. reynt á 10. gr. mannréttindasáttmálans að lögaðilar njóta réttarverndar sáttmálans. Dómurinn lítur því svo á að ekki séu rök til þess að greina á milli manna og lögaðila að því er varðar 1. mgr. 4. gr. 7. samningsviðaukans. Jafnframt vísast til þess sem ályktað var í lok VI. kafla hér að framan að málsmeðferð skattayfirvalda teljist hafa tekið til sömu atvika eða brota og félagið er nú ákært fyrir í þessum ákærukafla. Álitur dómurinn að með því að saksækja félagið fyrir þau atvik eða brot sem lýst er í IV. kafla ákærunnar hafi verið brotið gegn 1. mgr. 4. gr. 7. samningsviðauka við mannréttindasáttmála Evrópu.

V. kafla ákærunnar

Í V. kafla ákærunnar eru ákærðu Jón Ásgeir og Kristín ákærð sem fyrirvarsmenn fjárfestingafélagsins Gaums ehf. fyrir brot sem þau eru talin hafa framið í rekstri félagsins. Um leið og það er áréttað að málsmeðferðin hjá skattayfirvöldum, vegna þeirra atvika sem ákærukaflinn tekur til, hafi beinst að félaginu en ekki að ákærðu persónulega, er vísað til þess sem segir um III. kafla ákærunnar hér á undan. Verður því ekki séð að saksóknin samkvæmt þessum ákærukafla brjóti gegn 1. mgr. 4. gr. 7. viðauka við mannréttindasáttmálann að því er varðar ákærðu Jón Ásgeir og Kristínu.

VIII.

Samkvæmt 2. gr. laga um mannréttindasáttmála Evrópu eru úrlausnir mannréttindanefndar Evrópu, mannréttindadómstóls Evrópu og ráðherranefndar Evrópuráðsins ekki sjálfkrafa bindandi að íslenskum landsrétti. Á hinn bóginn hafa mannréttindasáttmálinn og 7. samningsviðauki við hann lagagildi hér samkvæmt lögum um hann, eins og fyrir er getið. Þykir því verða að beita sáttmálanum og viðaukum við hann hér á landi með hliðsjón af úrlausnum mannréttindadómstólsins, sbr. t.d. Hrd. 167/2002 og 248/2005. Með vísan til þess, sem ályktað er um einstaka ákæruliði í VII. kafla hér á undan, ber að vísa frá dómi I. og II. kafla ákærunnar svo og IV. kafla hennar, að því er tekur til fjárfestingafélagsins Gaums ehf.

Eftir þessum úrslitum býður umfjöllun um sakarkostnað efnisdóms í málinu.

Úrskurðarorð:

Við er frá dómi I. og II. kafla ákærunnar í málinu svo og IV. kafla hennar, að því er tekið til fjárfestingafélagsins Gaums ehf.

Pétur Guðgeirsson