



SKATTRANNSÓKNARSTJÓRI
RÍKISINS

Alþingi Íslendinga
Efnahags- og viðskiptanefnd

DAGSETNING
16.11.1994

TILVÍSUN
SEÐ/bó/1199/94

105 REYKJAVÍK

Alþingi

Erindi nr. Þ 118 / 191

komudagur 17 / 11 1994

Efni: Umsögn um frumvarp til laga um bókhald, 72. mál.

Vísað er til bréfs Efnahags- og viðskiptanefndar Alþingis dags. 27. október 1994 þar sem embætti skattrannsóknarstjóra var sent til umsagnar frumvarp til laga um bókhald, lagt fyrir Alþingi á 118. löggjafarþingi 1994. Á grundvelli þess er svo hljóðandi:

Umsögn um frumvarp til laga um bókhald.

Frumvarp þetta sem nú liggur fyrir er samið á árunum 1993 og 1994 af nefnd sem fjármálaráðherra skipaði til þess. Ótvírætt er að það verk sem nú liggur fyrir er mikil framför frá þeim lögum sem nú gilda um bókhald. Ef framkomið frumvarp verður að lögum hefur lagatexti verið sniðinn að þeirri tækni sem nú er notuð við færslu bókhalds og þannig til nútímahorfs. Má þar einkum nefna eftirfarandi. Í fyrsta lagi að notkun tölva við færslu bókhalds er formlega viðurkennd sem jafnréttá handfærðu bókhaldi enda er hið fyrra orðin meginreglan. Í annan stað eru mikilvæg þau ákvæði í frumvarpinu er fjalla um skjalsendingar milli tölva.

Þrátt fyrir það sem fyrr segir um ágæti frumvarpsins er þó óhjákvæmilegt að gera athugasemdir við það eins og það hefur verið lagt fram. Eru því af hálfu embættis skattrannsóknarstjóra gerðar svofelldar athugasemdir í kafla I. og ábendingar til umhugsunar í kafla II.:

I.

1. Almennt um viðurlaga- og refsíákvæði.

Í almennum athugasemdum með frumvarpinu taka frumvarpshöfundar, nefnd fjármálaráðherra, fram að ekki sé gerð tillaga um breytingar á viðurlagaákvæðum gildandi laga. Er það miður að svo hafi orðið en nefndin mun hafa staðið í þeirri trú að heilstæð endurskoðun viðurlagaákvæða skatta- og bókhaldslaga væri hafin og að þau ákvæði yrðu sameinuð frumvarpinu í



meðförum þingsins. Nauðsynlegt að unnin verði viðurlaga- og refsimeðferðarákvæði til fyllingar fyrirbyggjandi frumvarpi.

2. Viðurlög.

Óhjákvæmilegt er að ítarlegt refsíákvæði sé fyrir hendi þar sem kveðið verði á um úrræði þegar brotið er gegn lögum um bókhald. Sérstaklega þarf að fjalla um þegar í engu eru virt ákvæði laganna og ekkert bókhald er fært eða veruleg óreiða að öðru leyti er til staðar. Hafa verður í huga að skattskil rekstraraðila eiga í öllum tilfellum að byggjast á bókhaldi. Fara þá oft saman skattsvik og bókhaldsbrot.

Sú staðreynd að aðilar geta komist tiltölulega léttvægt frá skattskilum þegar hvorki er bókhald né bókhaldsgögn til staðar er uggvænleg og beinlínis hvatning til að hafa bókhald í óreiðu eða ólagi. Viðhlítandi skattgrundvöll er iðulega erfitt að ákvarða þegar þannig háttar til og gripið er til áætlana oft á missterkum grunni. Almennt séð er það óásættanleg niðurstaða að þeir aðilar sem brjóta bókhaldslög með gróflegum hætti geti verið betur settir en þeir aðilar sem halda bókhald en gerast sekir um minni háttar brot.

Æskilegt er að í lögum um bókhald séu sjálfstæð refsíákvæði þar sem brotalýsing sé sem skilmerkilegust svo og viðurlög við þeirri háttsemi sem lýst er ólögsmæt og refsiverð. Núgildandi ákvæði 262. gr. almennra hegningarlaga nr. 19/1940, um stórfellda óreglusemi í bókhaldi er í verulegum mæli ófullnægjandi. Er líklegra að sérrefsíákvæði í bókhaldslögum geti náð tilgangi sínum samhliða almennu ákvæði í alm. hgl. frekar en að treysta einvörðungu á ófullkomið ákvæði 262. gr. alm. hgl. Telja verður því að 37. gr. frumvarpsins þarfnist verulegra breytinga frá því sem nú er.

3. Rannsóknir á bókhaldi

Í frumvarpinu er ekki fjallað um hvernig haga skuli rannsóknum á bókhaldi af hálfu opinberra aðila. Afar brýnt er að kveðið verði á um það í fyrirbyggjandi frumvarpi að skattrannsóknarstjóra ríkisins sé heimilt að sannreyna skattskil með athugun á bókhaldi. Því miður má segja að embætti skattrannsóknarstjóra geti ekki með góðu móti sinnt hlutverki sínu að rannsaka skattalagabrot nema þetta sé ótvírætt. Er því lagt til að í IV. kafla frumvarpsins komi ákvæði sem fjallar um heimildir skattrannsóknarstjóra til athugunar á bókhaldi.



4. Eftirlit og framkvæmd laganna.

Ekki er skýrlega kveðið á um í frumvarpinu hvernig opinberu eftirliti skuli háttað með bókhaldi verði frumvarpið að lögum. Hlutverk skoðunarmanna sbr. 32-35 gr. frumvarpsins er talsvert annars eðlis en almennra eftirlitsmanna. Er tilefni til að víkja að þessum hlutum í frumvarpinu. Þarf í þessu sambandi að hafa í huga að ýmsir aðilar þurfa að geta sannreynt bókhald, fylgiskjöl þess, færslu og áreiðanleika. Má þar nefna t.d. skiptastjóra þrotabúa, lánadrottna, rannsóknarlögreglu ríkisins, skattrannsóknarstjóra ríkisins, skattstjóra viðskiptaráðuneyti v/hlutafélagaskrár og hugsanlega fleiri.

5. Refsimeðferð.

Kveða þarf á um það hvernig refsimeðferð skuli hagað, hvort hún skuli ætíð vera samkvæmt meðferð opinberra mála eða hvort gefa eigi kost á vægari meðferð utan réttar, t.d. varðandi minni háttar formbrot. Séu bókhaldsbrot framin samhliða skattsvikum sýnist eðlilegast að bæði skattalagabrotin og bókhaldsbrotin séu afgreidd samhliða. Ef eingöngu er um minni háttar formbrot að ræða er eindregið mælt með fljótverkari viðurlagameðferð t.d. af hálfu yfirskattanefndar samkvæmt kröfu skattrannsóknarstjóra ríkisins ekki ósvipað og þegar um minni háttar skattsvik er að ræða.

II.

1. Áreiðanleiki bókhalds.

Meginákvæði frumvarpsins er að finna í II. kafla þess. Þar er fjallað í grundvallaratriðum um hvernig bókhaldi skuli hagað og fyrirmæli um færslu þess.

Frá sjónarhóli skattyfirvalda er grundvallaratriði að öryggið sé ótvírætt og tryggt eigi að vera að með því sé komið í veg fyrir sviksamlega starfsemi í sjálfu bókhaldinu. Ákvæði frumvarpsins að þessu leyti sýnast fullnægja þessum þörfum að svo miklu leyti að misvísandi túlkun komi ekki fram á ýmsum hugtökum t.d. “áreiðanlegum” og “fullnægjandi” í 8. gr. og “skýru og öruggu kerfi” í 17. gr. Æskilegt er að um þetta verði sett reglugerð, en varla er ástæða fyrir Efnahags- og viðskiptanefnd Alþingis til að skýra þessi hugtök frekar en fram kemur í frumvarpinu eða greinargerð með því. Góð reikningsskilavenja og góð bókhaldsvenja auðvelda ennfremur skýringar á ákvæðum þessum og þeim hugtökum sem þar eru notuð.



2. Kröfur í bókhaldi.

Í II. kafla frumvarpsins er fjallað um ýmsar kröfur sem gerðar eru til bókhalds og færslu þess. Almennt séð þarf ætíð að hafa í huga að kröfur þess efnis verði ekki óhóflegar. Því miður hættir skattyfirvöldum á stundum að gera nokkuð strangar og jafnvel óeðlilega miklar kröfur til ýmissa hluta. Telja verður að með því geti dregið úr vilja aðila til að fara að fyrirmælum. Á þetta m.a. ekki síst við um bókhald og pappírsméðhöndlun ýmis konar til opinberra aðila. Frumvarpshöfundar sýnast hafa farið skynsamlega og hóflega leið hvað þetta varðar og formkröfur eru þannig að unnt ætti að fara eftir þeim.

3. Svik utan við löglegt bókhald.

Eitt meginvandamál skattframkvæmdar eru mikil skattsvik. Hingað til hafa þau oftast en ekki byggst á duldrí efnahagsstarfsemi, óreiðu eða að tekjum hafi vísitandi verið haldið utan bókhalds. Sífelld fjölgar þó þeim tilfellum sem koma til kasta embættisins þar sem flóknum bókhaldsblekkingum er beitt svo sem með notkun tveggja tekjuskráningarkerfa, þar sem öðru er haldið utan við fjárhagsbókhald. Er þá virðisaukaskattur innheimtur en ekki skilað, auk þess að tekjur eru vantaldar. Aukin notkun tölva við skráningu tekna gerir á vissan hátt auðveldara að leyna þessum alvarlegu vísitandi skattsvikum fyrir skattyfirvöldum. Þegar svona háttar til er hefðbundið skatteftirlit þýðingarlaust. Djúpar og flóknar rannsóknir þarf til að upplýsa svik af þessu tagi.

Ekki er fjallað um þetta í frumvarpinu eða greinargerð með því enda ekki tilefni til. Athygli er þó vakin á þessu í því skyni að Efnahags- og viðskiptanefnd Alþingis sé meðvituð um þetta ástand þegar nefndin fjallar um frumvarpið, m.a. 6., 7. og 17. gr. frumvarpsins.

III.

Með vísan til framangreindra athugasemda í kafla I. er það mat skattrannsóknarstjóra ríkisins að frumvarpið þarfnist endurskoðunar hvað varðar viðurlaga- og refsimeðferðarákvæði. Sýnist eðlilegt að þau verði í IV. kafla frumvarpsins. Kafli II. hér að framan var til fróðleiks og glöggvunar.

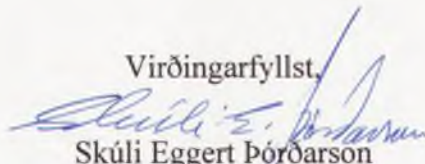
Undirritaður leyfir sér eindregið að mæla með að fyrirliggjandi frumvarp til laga um bókhald verði samþykkt með fyrirlýstri lagfæringu á refsimeðferðar- og viðurlagaákvæðum. Ekki er talin ástæða til að finna að öðrum einstökum atriðum. Fyrirliggjandi lagatexti er skýr, greinargóður og hefur bersýnilega hlotið rækilega umfjöllun þeirrar nefndar sem samdi frumvarpið og að frátöldum vantandi



viðurlagaákvæðunum, vandað verk. Þá er uppbygging frumvarpsins rökrétt og efnistöð og framsetning öll til fyrirmyndar.

Umsögn þessi sem hér að framan hefur verið rakin er að mestu leyti samhljóða umsögn sem undirritaður sendi Efnahags- og viðskiptanefnd þann 29. ágúst 1994 vegna 612 og 613 mála á 117. löggjafarþingi. Undirritaður telur ekki ástæðu til að hafa umsögnina á annan veg en áður hefur komið fram.

Virðingarfyllst,



Skúli Eggert Þórðarson
skattrannsóknarstjóri ríkisins