



FJÁRMÁLARÁÐUNEYTIÐ

Dagsetning

Tilvísun

12. desember 1994

Efnahags- og viðskiptanefnd Alþingis
vt. Jóhannes Geir Sigurgeirsson, formaður
Alþingi

Alþingi

Erindi nr. B 118 /509

komudagur 13 /12 1994

Efni: Frumvarp til laga um bókhald og frumvarp til laga um ársreikninga.

Eins og kunnug er var það kynnt þegar umrædd frumvörp voru lögð fram á Alþingi að unnið væri að heildarendurskoðun á refsíákvæðum skattalaga og bókhaldslaga. Með þessu er stefnt að heilsteyptu og skilvirku átaki löggjafans gegn skattsvikum og bókhaldsbrotum. Fjármálaráðherra hefur kynnt í ríkisstjórn frumvarp til laga um breytingar á á refsíákvæðum nokkurra skattalaga og dómsmálaráðherra hefur kynnt í ríkisstjórn frumvarp um breytingar á 262. gr. almennra hegningarlaga sem er ný að því er varðar skattsvikapátt hennar en verulega breytt og eflað að því er varðar bókhald. Í tengslum við framangreind frumvörp hefur verið unnið að gerð nýrra ákvæða um viðurlög og málsmeðferð sem lagt er til að bætt verði við frumvörp þau til laga um bókhald og ársreikninga sem nú liggja fyrir Alþingi.

Hjálagt sendir ráðuneytið háttvirtri efnahags- og viðskiptanefnd tillögur um breytingar á áður nefndum frumvörpum. Um er að ræða tillögur um nýjan 10. kafla í frumvarp til laga um ársreikninga og nýjan 4. kafla í frumvarp til laga um bókhald. Jafnframt fylgir með tillaga um breytingar á lögum nr. 75/1981, um tekjuskatt og eignarskatt, lögum nr. 50/1988, um virðisaukaskatt og lögum nr. 30/1992, um yfirskattanefnd.

Ráðuneytið óskar eftir því að umræddar tillögur verði teknar til athugunar af nefndinni og að takast megi að afgreiða frumvarp til laga um bókhald og frumvarp til laga um ársreikninga fyrir næstu áramót.

F. h. r.

Magnús Pétursson

[Signature]

G:/LOGREG/ANNAD/FYLGIFR.SO

Frumvarp til breytinga á refsíákvæðum nokkurra skattalaga o.fl.

Breytingar á lögum nr. 75/1981 um tekjuskatt og eignarskatt með áorðnum breytingum

1. gr.

Í 5. mgr. 96. gr. bætist við á eftir orðinu "skattsvik," orðin:
eða refsiverð brot á lögum um bókhald og ársreikninga.

2. gr.

Í 3. mgr. 101. gr bætist við á eftir orðinu "skattsvik," orðin:
eða refsiverð brot á lögum um bókhald og ársreikninga.

3. gr.

107.gr. laganna orðist svo:

.....

Breytingar á lögum nr. 45/1987 um staðgreiðslu opinberra gjalda, með áorðnum breytingum.

4. gr.

30. gr. laganna orðist svo:

.....

Breytingar á lögum nr. 50/1988 um virðisaukaskatt, með áorðnum breytingum.

5. gr.

Í 8. mgr. 27. gr. bætist við á eftir orðinu "skattsvik," orðin:
eða refsiverð brot á lögum um bókhald og ársreikninga.

6. gr.

40. gr. laganna orðist svo:

.....

7. gr.

Breytingar á lögum um yfirskattanefnd nr. 30/1992 með áorðnum breytingum.

Við 3. mgr. 2. gr. laganna bætist:

samkvæmt 38. - 40. gr. sbr. 41. gr. laga um bókhald og samkvæmt 84. - 87. gr. sbr. 88. gr. laga um ársreikninga.

Gildistökuákvæði.

8. gr.

Lög þessi öðlast þegar gildi

Nýr kafli í frumvarp til laga um bókhald.

Í stað núverandi IV. kafla frumvarps til laga um bókhald komi nýr kafli svo tölusettur, eins og rakið verður hér á eftir, en ákvæði þau sem nú eru í IV. kafla undir heitinu "Ýmis ákvæði" flytjast að undantekinni 37. gr. í V. kafla með sama heiti.

**IV. KAFLI
VIÐURLÖG OG MÁLSMEÐFERÐ**

36. gr.

Hver sem af ásetningi eða stórfelldu gáleysi brýtur gegn ákvæðum laga þessara, á þann hátt sem lýst er í 38. - 40. gr., skal sæta fésektum, en brot gegn 37. gr. og önnur meiri háttar brot gegn 38. gr. varða varðhaldi eða fangelsi allt að 6 árum samkvæmt 2. mgr. 262. gr. almennra hegningarlaga.

37. gr.

Svofelld háttsemi bókhaldsskylds manns eða fyrirvarsmanns lögaðila telst ætíð meiri háttar brot gegn lögunum:

1. Ef hann færir ekki tilskilið bókhald fyrir sjálfan sig eða lögaðila, þannig að hann uppfylli ekki kröfur laga í meginatriðum.
2. Ef hann varðveitir ekki fylgiskjöl eða önnur bókhaldsgögn eða gerir það á svo ófullnægjandi hátt, að ógerningur sé að rekja bókhaldsfærslur til viðskipta og byggja bókhaldsbækur og ársreikning á þeim.
3. Ef hann rangfærir bókhald eða bókhaldsgögn, býr til gögn sem ekki eiga sér stoð í viðskiptum við aðra aðila, heldur tvöfalt tekjuskraningarkerfi eða hagar bókhaldi með öðrum hætti þannig að gefi ranga mynd af viðskiptum og notkun fjármuna, enda varði brotið ekki við 158. gr. almennra hegningarlaga.
4. Ef hann eyðileggur bókhald sitt eða lögaðila, í heild eða einstakar bókhaldsbækur, skýtur þeim undan eða torveldar aðgang að þeim með öðrum hætti. Sama á við um hvers konar bókhaldsgögn, sem færslur í bókhaldi verða raktar til.
5. Ef hann vanrækir að framkvæma vörutalningu í lok reikningsárs, þannig að ekki komi fram tilskildar upplýsingar um magn, einingarverð og útreiknað verðmæti hvernar vörutegundar eða vörubirgðir eru ranglega metnar til verðs, svo að verulega muni.
6. Ef hann lætur undir höfuð leggjast að semja ársreikning, er hafi að geyma þá reikninga og skýringar, sem lög þessi kveða á um, eða rangfærir ársreikninginn eða einstaka hluta hans, m.a. með villandi skýringum, eða byggir ekki samningu hans á niðurstöðu bókhaldsins, enda varði brotið ekki við 158. gr. almennra hegningarlaga.
7. Ef maður aðstoðar bókhaldsskyldan mann eða fyrirvarsmann lögaðila við þau brot, sem lýst er í 1.-6. tl., eða stuðlar að þeim á annan hátt.

38. gr.

Bókhaldsskyldur maður eða fyrirsvarsmáður lögaðila gerist sekur um refsivert brot gegn lögum þessum með athöfnum þeim eða athafnaleysi sem hér segir:

1. Ef hann vanrækir að færa einstakar bókhaldsbækur eða hagar bókhaldi sínu, bókhaldsfærslum, meðferð bókhaldsgagna eða gerð ársreikninga andstætt ákvæðum laga og reglugerða, enda liggi ekki þyngri refsing við broti samkvæmt þeim lögum eða öðrum.
2. Ef hann hagar ekki bókhaldi sínu á nægilega skýran og aðgengilegan hátt, í samræmi við góða bókhalds- og reikningsskilavenju, þannig að erfitt sé að rekja viðskipti og notkun fjármuna.
3. Ef hann vanrækir skriflega lýsingu á skipulagi og uppbyggingu bókhalds-kerfis, eða skipulagi og stjórnun bókhaldsins er ábótavant, svo að erfitt getur reynst að tryggja vörslu bókhaldsgagna og koma í veg fyrir villur og misnotkun.
4. Ef hann vanrækir að byggja tekjuskráningu á skýru og öruggu kerfi, sem tryggi að unnt sé að sannreyna að allar tekjur komi fram, eða ef færslur í bókhaldi að öðru leyti eru ekki byggðar á áreiðanlegum og fullnægjandi gögnum, sem rekja má til viðskiptanna.
5. Ef hann skráir ekki viðskipti jafnóðum og þau fara fram, framkvæmir ekki færslur í númeraröð og tímaröð og með tilskildum reiknings-einkennum. Sama er ef færslur gefa ekki skýra mynd af því, sem þeim er ætlað að lýsa.
6. Ef hann vanrækir að halda sérstaka reikninga yfir viðskipti við hvern viðskiptamann, þegar um veruleg viðskipti er að ræða, eða fullnægir ekki öðrum skilyrðum laganna um viðskiptamannabókhald.
7. Ef leiðrétting á rangri færslu er ekki gerð með sérstöku fylgiskjali, þar sem fram kemur, hvaða færslu verið er að leiðrétta og hvers vegna.
8. Ef hann hagar ekki gerð ársreiknings eða einstakra þátta hans þannig, að hann gefi skýra mynd af rekstrarafkomu á reikningsárinu og efnahag þess í árslok eða hann brýtur í bága við góða reikningsskilavenju.
9. Ef hann vanrækir að varðveita tryggilega og í tilskilinn tíma ársreikninga, bókhaldsbækur, fylgiskjöl eða önnur bókhaldsgögn, eða gengur ekki frá fylgiskjölum eins og skylt er lögum samkvæmt.
10. Ef maður aðstoðar bókhaldsskyldan mann eða fyrirsvarsmann lögaðila við brot þau, sem lýst er í 1.-8. tl., eða stuðlar að þeim á annan hátt.

39. gr.

Tilraun til brota og hlutdeild í brotum á lögum þessum, önnur en sú sem lýst er í 37. og 38. gr. laga þessara, er refsiverð eftir því sem segir í III. kafla almennra hegningarlaga.

40. gr.

Gera má lögaðila fésekt fyrir brot gegn lögum þessum án tillits til þess hvort sök verður sönnuð á fyrirsvarsmann eða starfsmann lögaðilans. Hafi fyrirsvarsmáður hans

eða starfsmaður gerst sekur um brot á lögum þessum má auk þeirrar refsingar, sem hann sætir, gera lögaðilanum sekt og sviptingu starfsréttinda, enda sé brotið drýgt til hagsbóta fyrir lögaðilann eða hann hafi notið hagnaðar af brotinu.

41. gr.

Yfirskattanefnd úrskurðar sektir vegna brota á lögum þessum, nema máli sé vísað til opinberrar rannsóknar og dómsmeðferðar samkvæmt 2. mgr. Skattrannsóknarstjóri ríkisins leggur mál fyrir yfirskattanefnd og kemur fram af hálfu hins opinbera fyrir nefndinni, þegar hún úrskurðar sektir. Úrskurðir yfirskattanefndar eru fullnaðarúrskurðir. Vararefsing fylgir ekki sektarúrskurðum hennar.

Rannsóknarlögregla ríkisins fer með frumrannsókn opinberra mála vegna brota á lögum þessum. Skattrannsóknarstjóri ríkisins getur á hvaða stigi rannsóknar sem er vísað máli til opinberrar rannsóknar af sjálfsdáðum, svo og eftir ósk sökunauts, ef hann vill eigi hlíta því að málið verði fengið yfirskattanefnd til úrlausnar.

Sektir fyrir brot gegn lögum þessum renna í ríkissjóð.

Sakir samkvæmt lögum þessum fynast á sex árum miðað við upphaf rannsóknar á vegum skattrannsóknarstjóra ríkisins eða rannsóknarlögreglustjóra ríkisins eða hjá löglærðum fulltrúum þeirra, gegn manni sem sökunaut, enda verði ekki óeðlilegar tafir á rannsókn máls eða ákvörðun refsingar.

Athugasemdir við IV. kafla frumvarps til bókhaldslaga.

Almennar athugasemdir

Frumvarpskaflí sá sem hér liggur fyrir var unninn á vegum fjármálaráðuneytisins og saminn af Snorra Olsen, deildarstjóra í fjármálaráðuneytinu, Skúla Eggert Þórðarsyni skattrannsóknarstjóra ríkisins og Jónatan Þórmundssyni prófessor. Í stað núverandi IV. kafla frumvarps til laga um bókhald, sem nú liggur fyrir Alþingi, kemur nýr IV. kaflí með heitinu Viðurlög og málsmeðferð, 36. - 41. gr. Ákvæði þau sem nú eru í IV. kafla frumvarpsins undir heitinu "Ýmis ákvæði" verða að V. kafla með sama heiti. 36. gr. frumvarpsins verður 42. gr. og 38. gr. frumvarpsins verður 43. gr, en 37. gr. frumvarpsins fellur niður. Ákvæði þessa nýja IV. kafla frumvarpsins eru liður í heildarendurskoðun viðurlagaákvæða í skattalögum og bókhaldslögum. Sérstakt frumvarp verður flutt af dómsmálaráðherra til breytinga á 262. gr. almennra hegningarlaga og annað frumvarp af fjármálaráðherra um breytingar á refsíákvæðum nokkurra skattalaga. Með þessum frumvörpum og þeim nýju frumvarpsköflum sem lagt er til að bætt verði inn í frumvörp til laga um bókhald og ársreikninga, ásamt fáeinum öðrum lagatæknilegum breytingum, er stefnt að heilsteyptu og skilvirknu átaki löggjafans gegn skattsvikum og bókhaldsbrotum. Rétt er að taka fram að í gildandi bókhaldslögum nr. 51/1968 eru engin

ákvæði um viðurlög og málsmeðferð, en núverandi ákvæði 262. gr. hegningarlaga tekur til bókhaldsbrot. Það ákvæði er að ýmsu leyti gallað og alls ófullnægjandi, eins og nánar kemur fram í athugasemdum við umrætt hegningarlagafrumvarp.

Í hinum nýja IV. kafla frumvarpsins er ákvæði í 36. gr. um saknæmisskilyrði og refsímörk fyrir kaflann í heild. Í 37. gr. eru verknaðarlýsingar tiltekinna athafna og athafnaleysistilvika sem ætíð teljast meiri háttar brot gegn lögnum og varða því refsingu samkvæmt 2. mgr. 262. gr. hegningarlaga. Í 38. gr. er fjallað um önnur brot gegn lögnum sem nánar eru skilgreind í 10 töluliðum. Í 39. gr. er ákvæði um tilraun til brota og hlutdeild í brotum, að svo miklu leyti sem ekki er fjallað um hlutdeild í brotum í öðrum ákvæðum kaflans. Ákvæði 40. gr. fjallar um refsíabyrgð lögaðila svo og fésektir og starfsréttindasviptingu sem við tilteknar aðstæður má gera lögaðila þegar fyrirvarsmaður eða starfsmaður lögaðilans gerist sekur um brot og sætir refsingu. Í ákvæði 41. gr. er fjallað um refsimeðferð brota gegn lögnum og fyrningu þeirra.

Athugasemdir við einstakar greinar frumvarpsins

Um 36. gr.

Í ákvæði þessu er gert ráð fyrir sömu saknæmisskilyrðum fyrir refsíabyrgð og í ákvæðum skattalaga, bæði í gildandi lögum og hinu nýja frumvarpi, svo og í frumvarpi til breytinga á 262. gr. hegningarlaga. Um rök fyrir þessari tilhögun saknæmisskilyrða má vísa til athugasemda með hegningarlagafrumvarpinu um breytingu á 262. gr. þeirra laga.

Í ákvæðinu felst mikilvæg nýskipan refsimarka í tengslum við hið nýja ákvæði 262. gr. hegningarlaga. Í hegningarlagafrumvarpinu er gert ráð fyrir að brot gegn bókhaldslögum, ársreikningalögum og gegn tilteknum ákvæðum skattalaga varðandi bókhald geti talist meiri háttar brot samkv. 262. gr. hegningarlaga, að uppfylltum tilteknum viðbótarskilyrðum þess ákvæðis. Ákvæði IV. kafla bókhaldslaga og X. kafla laga um ársreikninga í heild svo og tvö tiltekin ákvæði skattalaga eru talin upp í 2. mgr. 262. gr., og eins er í þessum ákvæðum vísað til 2. mgr. 262. gr. hegningarlaga. Ef brot telst meiri háttar samkvæmt þessu liggur við því varðhald eða fangelsi allt að sex árum og heimilt er að beita fésektum til viðbótar refsivist. Ef háttsemi telst ekki meiri háttar brot varðar hún venjulegum fésektum allt að hámarki því sem tilgreint er í 50. gr. hegningarlaga (4 millj. kr.). Sérstaklega er ákveðið að brot gegn 37. gr. skuli ætíð teljast meiri háttar brot og varða þau því refsingu samkvæmt 2. mgr. 262. gr. hegningarlaga án tillits til þess hvort eitthvert þeirra viðmiðunaratriða telst vera fyrir hendi sem talin eru upp í 3. mgr. 262. gr. hegningarlaga.

Um 37. gr.

Ákvæði þetta tekur til háttsemi bókhaldsskyldra manna eða fyrisvarsmanna bókhaldsskyldra lögaðila, að undanteknum 7. tölulið ákvæðisins sem varðar refsíabyrgð annarra manna sem aðstoða framangreinda menn við bókhaldsbrot eða stuðla að þeim á annan hátt. Eins og áður getur, tekur ákvæðið til athafna og athafnaleysistilvika sem talin eru svo alvarlegs eðlis að rétt þykir að virða þau ætíð sem meiri háttar brot. Í stórum dráttum felast í verknaðarlýsingum hinna einstöku liða samhverf brot sem eru refsiverð án tillits til hugsanlegra afleiðinga þeirra. Frávik frá þessu almenna einkenni er í 4. tölulið sem lýsir því tjónsbroti að eyðileggja bókhaldsbækur eða bókhaldsgögn eða skjóta þeim undan, þ.e. áskilið er að tiltekna afleiðingar af háttseminni komi fram í eyðileggingu eða hvarfi gagnanna.

Í 1. tölulið er lýst þeirri alvarlegu vanrækslu að færa ekki tilskilið bókhald fyrir sjálfan sig eða þann lögaðila sem hinn brotlegi starfar fyrir þannig að hann uppfylli ekki kröfur laga í *meginatriðum*. Um vanrækslu sem gengur skemmunna að þessu leyti er hins vegar fjallað í 1. tölulið 38. gr. frumvarpsins og varðar það brot þá fésektum nema það uppfylli skilyrði 262. gr. hegningarlaga.

Í 2. tölulið er ákvæði sem er eðlilegt framhald af 1. tl. og tekur til vanrækslu um að varðveita fylgiskjöl eða önnur bókhaldsgögn svo að *ógerningur* sé að rekja bókhaldsfærslur til viðskipta og byggja bókhaldsbækur og ársreikning á þeim. Um brot þar sem bókhald er ekki fært á nægilega skýran og aðgengilegan hátt þannig að *erfitt* sé að rekja viðskipti og notkun fjármuna má beita 2. eða 9. tl. 38. gr.

Í 3. tölulið er fjallað um rangfærslu bókhalds eða bókhaldsgagna, tilbúning gagna sem ekki eiga sér stoð í viðskiptum við aðra aðila, tvöfalt tekjuskráningarkerfi og aðrar svipaðar athafnir. Í 6. tl. sama ákvæðis er fjallað um rangfærslu ársreiknings eða einstakra hluta hans. Öll rangfærslubrot falla undir 37. gr. og teljast því ætíð meiri háttar brot. Rétt þykir að gera þann fyrirvara að beitt skuli 158. gr. hegningarlaga ef skilyrði hennar eru uppfyllt þótt hámarksrefsing samkvæmt því ákvæði sé fangelsi allt að þremur árum.

Í 4. tölulið er ákvæði um þann sem eyðileggur bókhald sitt eða bókhald lögaðila sem hann starfar fyrir, hvort sem það nær til bókhaldsins í heild eða einstakra hluta þess, sömuleiðis ef hann skýtur þeim undan eða torveldar aðgang að þeim með öðrum hætti. Sama á við um hvers konar bókhaldsgögn.

Í 5. tölulið er fjallað um vanrækslu um að framkæma vörutalningu í lok reikningsárs, eins og nánar er lýst í ákvæðinu.

Í 6. tölulið er fjallað um vanrækslu um að semja ársreikning er hafi að geyma þá reikninga og skýringar sem lög þessi kveða á um. Ennfremur er í ákvæðinu vikið að rangfærslu ársreikningsins eða einstakra hluta hans, eins og áður segir.

Í 7. tölulið er vikið að háttsemi manna sem aðstoða bókhaldsskyldan mann við brot þau sem lýst er í 1. - 6. tl. ákvæðisins eða stuðla að þeim á annan hátt. Með þessu ákvæði er fyrst og fremst átt við verklega aðstoð en þar sem því sleppir má beita hinu almenna ákvæði um hlutdeild í brotum samkvæmt 39. gr. frumvarpsins.

Um 38. gr.

Í grein þessari eru 10 töluliðir. Í töluliðum 1 - 9 er lýst ýmiss konar athöfnum og

athafnaleysi bókhaldsskylds manns eða fyrirsvarsmanns bókhaldsskylds lögaðila en 10. töluliður lýtur að aðstoð annarra við brot framangreindra manna. Brot þessi varða yfirleitt fésektum en geta varðað refsingu samkvæmt 2. mgr. 262. gr. hegningarlaga ef þau teljast meiri háttar brot samkvæmt þeirri grein. Þetta ákvæði felur í sér verknaðarlýsingar sem ganga skemmra og fela því ekki í sér eins alvarleg brot og hliðstæðar verknaðarlýsingar 37. gr. frumvarpsins, sbr. 1., 2., 8. og 9. töluliði ákvæðisins. Í öðrum töluliðum ákvæðisins er um að ræða sérhæfðar verknaðarlýsingar sem ekki þykir þörf á að skýra hér sérstaklega.

Um 39. gr.

Ákvæði þetta hefur að geyma almenna tilvísun til III. kafla almennra hegningarlaga um tilraun til brota og hlutdeild í brotum á lögum þessum, að öðrn leyti en því sem lýst er í 37. og 38. gr. frumvarpsins. Um refsimörk þessara brota fer eftir 36. gr. þannig að þau sæta fésektum, sbr. 50. gr. hegningarlaga. Sérstök tilvísun til 262. gr. hegningarlaga er óþörf. Ákvæði III. kafla hegningarlaga eiga beint við ef á 262. gr. reynir.

Um 40. gr.

Ákvæði þetta um refsíabyrgð lögaðila er samhljóða hliðstæðum ákvæðum í fyrmefndu frumvarpi um breyting á refsíákvæðum nokkurra skattalaga. Fyrri málsliður ákvæðisins heimilar sjálfstæða refsíabyrgð á hendur lögaðilum sem frumvarp þetta tekur til. Þessi ábyrgð er fyllilega sjálfstæð og gildir án tillits til þess hvort sök verður sönnuð á fyrirsvarsmann eða starfsmann lögaðilans. Á lögaðila verða lagðar venjulegar fésektir, sbr. 50. gr. hegningarlaga. Síðari málsliður greinarinnar fjallar um fyrirsvarsmann eða starfsmann lögaðilans sem gerist sekur um eitthvert brot á lögunum sem að framan greinir og sætir þeirri refsingu sem þar getur, en auk þess má samkvæmt þessu ákvæði gera lögaðilanum sekt og sviptingu starfsréttinda þegar brotið er drýgt til hagsbóta fyrir lögaðilann eða hann hefur notið hagnaðar af brotinu.

Um 41. gr.

Ákvæði þetta fjallar um málsmeðferð vegna brota á lögunum. Þar er gert ráð fyrir hliðstæðri málsmeðferð og vegna refsiverðra brota á skattalögum enda langtíðast að saman fari brot á skattalögum og bókhaldslögum. Líklegt er að í framkvæmd fari saman refsimeðferð vegna skattalagabrota og brota á lögum þessum. Rétt er þó að taka fram að hrein bókhaldsbrot sem ekki tengjast ætluðum skattalagabrotum geta farið í þennan sama farveg ef ákvæði frumvarps þessa verða að lögum. Þessi tilhögun er því til þess fallin að stuðla að einföldun, samræmingu og sparnaði við málsmeðferð án þess að réttaröryggi manna og lögaðila sé á nokkurn hátt skert. Það er grundvallaratriði í þessu ákvæði eins og hliðstæðum ákvæðum skattalaga að sakaðir menn eiga ætíð rétt á því að fá fullkomna

sakamála meðferð hjá lögreglu, ákærvaldi og dómstólum ef þeir vilja ekki hlíta því að yfirskattanefnd úrskurði í málinu.

Það leiðir af þessari tilhögun að rétt þykir að yfirskattanefnd fái það hlutverk að úrskurða sektir vegna brota á lögum þessum, nema máli sé vísað til opinberrar rannsóknar og dómsmeðferðar samkvæmt 2. mgr. ákvæðisins. Er í því sambandi gert ráð fyrir við meðferð málsins að gerð verði nauðsynleg breyting á lögum um yfirskattanefnd nr. 30/1992. Úrskurðir yfirskattanefndar um bókhaldsbrot verða þá fullnaðarúrskurðir eins og um brot á skattalögum og vararefsing fylgir ekki úrskurðum nefndarinnar. Samkvæmt gildandi lögum úrskurðar yfirskattanefnd sektir fyrir refsiverð brot á skattalögum nema máli sé vísað til opinberrar rannsóknar og dómsmeðferðar.

Samkvæmt þessu ákvæði er gert ráð fyrir að skattrannsóknarstjóri ríkisins annist rannsókn vegna brota á lögum þessum, leggi mál fyrir yfirskattanefnd og komi fram af hálfu hins opinbera fyrir nefndinni þegar hún úrskurðar sektir. Skattrannsóknarstjóri ríkisins getur rannsakað brot á lögum þessum að eigin frumkvæði eða samkvæmt tilkynningu ríkisskattstjóra eða skattstjóra um að bókhaldsbrot hafi verið framin, sbr. ákvæði 96. og 101. gr. laga um tekjuskatt og eignarskatt og 27. gr. laga um virðisaukaskatt, eins og gert er ráð fyrir að þeim verði breytt við meðferð þessa frumvarps. Þá getur skattrannsóknarstjóri ríkisins á hvaða stigi rannsóknar sem er vísað máli af sjálfsdáðum til opinberrar rannsóknar.

Um sakarfyrmingu í lokamálsgrein ákvæðisins er stuðst við fyrningarákvæði í skattalögum en efni þess er gert nokkru nákvæmara í samræmi við túlkun yfirskattanefndar á fyrirnefndum ákvæðum.

12.12.94

Nýr kafli í frumvarp til laga um ársreikninga

Í stað núverandi X. kafla frumvarps til laga um ársreikninga komi nýr kafli svo tölusettur, eins og rakið verður hér á eftir, en ákvæði þau sem nú eru í X. kafla undir heitinu "Ýmis ákvæði" flytjast að undantekinni 83. gr. í XI kafla með sama heiti.

X. KAFLI VIÐURLÖG OG MÁLSMEÐFERÐ

82. gr.

Hver sem af ásetningi eða stórfelldu gáleysi brýtur gegn ákvæðum laga þessara, á þann hátt sem lýst er í 84. - 87. gr., skal sæta fésektum, en brot gegn 83. gr. og önnur meiri háttar brot gegn 84. og 85. gr. varða varðhaldi eða fangelsi allt að 6 árum samkvæmt 2. mgr. 262. gr. almennra hegningarlaga.

83. gr.

Svofelld háttsemi stjórnarmanna eða framkvæmdastjóra félaga samkv. 1. gr. laga þessara telst ætíð meiri háttar brot gegn þeim:

1. Ef þeir láta undir höfuð leggjast að semja ársreikning eða samstæðureikning er hafi að geyma þá reikninga, yfirlit og skýringar sem lög þessi kveða á um.
2. Ef þeir rangfæra ársreikning, samstæðureikning eða einstaka hluta þeirra, byggja ekki samningu þeirra á niðurstöðu bókhalds, eða láta rangar eða villandi skýringar fylgja, enda varði brotið ekki við 158. gr. almennra hegningarlaga.
3. Ef maður aðstoðar einhvern ofangreindra manna við þau brot sem lýst er í þessari grein eða stuðlar að þeim á annan hátt.

84. gr.

Stjórnarmenn eða framkvæmdastjóri félags samkv. 1. gr. gerast sekir um refsivert brot gegn lögum þessum með athöfnum þeim eða athafnaleysi því sem hér greinir:

4. Ef þeir vanrækja að gera eða láta fylgja með rekstrar- og efnahagsreikningi fjárstreymisyfirlit eða skýringar við reikninginn, haga gerð ársreiknings og samstæðureiknings eða einstakra þátta þeirra andstætt ákvæðum laga og reglugerða, enda liggi ekki við broti þessu þyngri refsing samkvæmt þeim lögum eða öðrum.
5. Ef þeir haga ekki gerð ársreiknings eða samstæðureiknings þannig að þeir gefi glögga mynd af rekstrarafkomu á reikningsárinu og efnahag í lok þess árs eða þeir brjóta í

bága við góða reikningskilavenju.

6. Ef þeir í skýrslu stjórnar greina ranglega frá eða leyna mikilsverðum upplýsingum sem þýðingu hafa um mat á fjárhagslegri stöðu félagsins eða félagasamstæðunnar og á afkomu þeirra á reikningsárinu.
7. Ef þeir haga ekki birtingu ársreiknings eða samstæðureiknings í samræmi við fyrirmæli VIII. kafla laga þessara.
8. Ef þeir sjá ekki til þess að kosning endurskoðenda eða skoðunarmanna sé í samræmi við ákvæði VII. kafla laga þessara.
9. Ef maður aðstoðar einhvern ofangreindra manna við þau brot sem lýst er í þessari grein eða stuðlar að þeim á annan hátt.

85. gr.

Endurskoðendur eða skoðunarmenn gerast sekir um refsiverð brot gegn lögum þessum með athöfnum eða athafnaleysi því sem hér greinir:

10. Ef þeir taka að sér að framkvæma endurskoðun án þess að uppfylla hæfisskilyrði laganna.
11. Ef þeir haga störfum sínum andstætt ákvæðum laga þessara eða í ósamræmi við góða endurskoðunarvenju.
12. Ef þeir með áritun sinni gefa rangar eða villandi upplýsingar eða láta hjá líða að geta um mikilsverð atriði er snerta rekstrarafkomu eða efnahag félagsins.

86. gr.

Tilraun til brota og hlutdeild í brotum á lögum þessum, önnur en sú sem lýst er í 83. og 84. gr. laga þessara er refsiverð eftir því sem segir í III. kafla almennra hegningarlaga.

87. gr.

Gera má lögaðila fésekt fyrir brot gegn lögum þessum án tillits til þess hvort sök verður sönnuð á fyrirsvarsmann eða starfsmann lögaðilans. Hafi fyrirsvarsmaður hans eða starfsmaður gerst sekur um brot á lögum þessum má auk þeirrar refsingar, sem hann sætir, gera lögaðilanum sekt og sviptingu starfsréttinda, enda sé brotið drygt til hagsbóta fyrir lögaðilann eða hann hafi notið hagnaðar af brotinu.

88. gr.

Yfirskattanefnd úrskurðar sektir vegna brota á lögum þessum, nema máli sé vísað til opinberrar rannsóknar og dómsmeðferðar samkvæmt 2. mgr. Skattrannsóknarstjóri ríkisins leggur mál fyrir yfirskattanefnd og kemur fram af hálfu hins opinbera fyrir nefndinni þegar hún úrskurðar sektir. Úrskurðir yfirskattanefndar eru fullnaðarúrskurðir. Vararefsing fylgir ekki sektarúrskurðum hennar.

Rannsóknarlögregla ríkisins fer með frumrannsókn opinberra mála vegna brota á lögum þessum. Skattrannsóknarstjóri ríkisins getur á hvaða stigi rannsóknar sem er vísað máli til opinberrar rannsóknar af sjálfsdáðum, svo og eftir ósk sökunauts ef hann vill ekki hlíta því að málið verði fengið yfirskattanefnd til úrlausnar.

Sektir fyrir brot á lögum þessum renna í ríkissjóð.

Sakir samkvæmt lögum þessum fyrrast á sex árum miðað við upphaf rannsóknar á vegum skattrannsóknarstjóra ríkisins eða rannsóknarlögreglustjóra ríkisins eða hjá löglærðum fulltrúum þeirra, gegn manni sem sökunaut, enda verði ekki óeðlilegar tafir á rannsókn máls eða ákvörðun refsingar.

Athugasemdir við X. kafla í frumvarpi til laga um ársreikninga.

Almennar athugasemdir

Frumvarpskafla sá sem hér liggur fyrir var unninn á vegum fjármálaráðuneytisins og saminn af Snorra Olsen, deildarstjóra í fjármálaráðuneytinu, Skúla Eggert Þórðarsyni skattrannsóknarstjóra ríkisins og Jónatan Þórmundssyni prófessor. Í stað núverandi X. kafla frumvarps til laga um ársreikninga, sem nú liggur fyrir Alþingi, kemur nýr X. kafla með heitinu Viðurlög og málsmeðferð, 82. - 88. gr. Ákvæði þau sem nú eru í X. kafla frumvarpsins undir heitinu "Ýmis ákvæði" verða að XI. kafla með sama heiti. 82. gr. frumvarpsins verður 89. gr., 84. gr. frumvarpsins verður 90. gr. og 85. gr. verður 91. gr. en 83. gr. frumvarpsins fellur niður. Ákvæði þessa nýja X. kafla frumvarpsins eru liður í heildarendurskoðun viðurlagaákvæða í skattalögum og bókhaldslögum. Sérstakt frumvarp verður flutt af dómsmálaráðherra til breytinga á 262. gr. almennra hegningarlaga og annað frumvarp af fjármálaráðherra um breytingar á refsíákvæðum nokkurra skattalaga. Með þessum frumvörpum og þeim nýju frumvarpsköflum sem lagt er til að bætt verði inn í frumvörp til laga um bókhald og ársreikninga, ásamt fáeinum öðrum lagatæknilegum breytingum, er stefnt að heilsteyptu og skilvirku átaki löggjafans gegn skattsvikum og bókhaldsbrotum. Rétt er að taka fram að í gildandi bókhaldslögum nr. 51/1968 eru engin ákvæði um viðurlög og málsmeðferð, en núverandi ákvæði 262. gr. hegningarlaga tekur til bókhaldsbrota. Það ákvæði er að ýmsu leyti gallað og alls ófullnægjandi, eins og nánar kemur fram í athugasemdum við umrætt hegningarlagafrumvarp.

Í hinum nýja X. kafla frumvarpsins er ákvæði í 82. gr. um saknæmisskilyrði og refsimörk fyrir kaflann í heild. Í 83. gr. eru verknaðarlýsingar tiltekinna athafna og athafnaleysistilvika sem ætíð teljast meiri háttar brot gegn lögnum og varða því refsingu samkvæmt 2. mgr. 262. gr. hegningarlaga. Í 84. gr. er fjallað um önnur brot gegn lögnum sem nánar eru skilgreind í 6 töluliðum. Í 85. gr. er í þremur töluliðum fjallað um refsiverða háttsemi, athafnir eða athafnaleysi,

endurskoðenda og skoðunarmanna. Í 86. gr. er ákvæði um tilraun til brota og hlutdeild í brotum, að svo miklu leyti sem ekki er fjallað um hlutdeild í brotum í öðrum ákvæðum kaflans. Ákvæði 87. gr. fjallar um refsíabyrgð lögaðila svo og fésektir og starfsréttindasviptingu sem við tilteknað aðstæður má gera lögaðila þegar fyrirvarsmaður eða starfsmaður lögaðilans gerist sekur um brot og sætir refsingu. Í ákvæði 88. gr. er fjallað um refsimeðferð brota gegn lögnum og fyrningu þeirra.

Athugasemdir við einstakar greinar.

Um 82. gr.

Í ákvæði þessu er gert ráð fyrir sömu saknæmisskilyrðum fyrir refsíabyrgð og í ákvæðum skattalaga, bæði í gildandi lögum og hinu nýja frumvarpi, svo og í frumvarpi til breytinga á 262. gr. hegningarlaga. Um rök fyrir þessari tilhögun saknæmisskilyrða má vísa til athugasemda með hegningarlagafrumvarpinu um breytingu á 262. gr. þeirra laga.

Í ákvæðinu felst mikilvæg nýskipan refsimarkna í tengslum við hið nýja ákvæði 262. gr. hegningarlaga. Í hegningarlagafrumvarpinu er gert ráð fyrir að brot gegn bókhaldslögum, ársreikningalögum og gegn tilteknum ákvæðum skattalaga varðandi bókhald geti talist meiri háttar brot samkv. 262. gr. hegningarlaga, að uppfylltum tilteknum viðbótarskilyrðum þess ákvæðis. Ákvæði IV. kafla bókhaldslaga og X. kafla laga um ársreikninga í heild svo og tvö tiltekin ákvæði skattalaga eru talin upp í 2. mgr. 262. gr. og eins er í þessum ákvæðum vísað til 2. mgr. 262. gr. hegningarlaga. Ef brot telst meiri háttar samkvæmt þessu liggur við því varðhald eða fangelsi allt að sex árum og heimilt er að beita fésektum til viðbótar refsivist. Ef háttsemi telst ekki meiri háttar brot varðar hún venjulegum fésektum allt að hámarki því sem tilgreint er í 50. gr. hegningarlaga (4 millj. kr.). Sérstaklega er ákveðið að brot gegn 83. gr. skuli ætíð teljast meiri háttar brot og varða þau því refsingu samkvæmt 2. mgr. 262. gr. hegningarlaga án tillits til þess hvort eitthvert þeirra viðmiðunaratriða telst vera fyrir hendi sem talin eru upp í 3. mgr. 262. gr. hegningarlaga.

Um 83. gr.

Ákvæði þetta tekur til háttsemi stjórnarmanna eða framkvæmdastjóra félaga þeirra sem skilgreind eru og talin upp í 1. gr. frumvarpsins, að undanteknum 3. tl. ákvæðisins sem varðar refsíabyrgð annarra manna er aðstoða einhvern

ofangreindra manna við þau brot sem lýst er í ákvæðinu eða stuðla að þeim á annan hátt. Eins og áður getur, tekur ákvæðið til athafna og athafnaleysistilvika sem talin eru svo alvarleg eðlis að rétt þykir að virða þau ætíð sem meiri háttar brot. Í stórum dráttum felast í verknaðarlýsingum hinna einstöku liða samhverf brot sem eru refsiverð án tillits til hugsanlegra afleiðinga þeirra.

Í 1. tölulið er lýst þeirri alvarlegu vanrækslu að láta undir höfuð leggjast að semja ársreikning eða samstæðureikning er hafi að geyma þá reikninga, yfirlit og skýringar er lögin kveða á um. Hugtakið samstæðureikningur felur í sér ársreikning móðurfélags og ársreikninga dótturfélaga þess. Nánari skilgreiningar á samstæðureikningum er að finna í 8. tl. 1. gr. og 53. gr. frumvarpsins. Um vanrækslu sem gengur skemmra að þessu leyti er hins vegar fjallað um í 1. og 2. tl. 84. gr. frumvarpsins og varðar það brot þá fésektum nema það uppfylli skilyrði 262. gr. almennra hegningarlaga.

Í 2. tölulið er fjallað um rangfærslu ársreiknings, samstæðureiknings eða einstakra hluta þeirra svo og þegar samning þeirra byggir ekki á niðurstöðu bókhalds og loks ef rangar eða villandi skýringar eru látnar fylgja reikningunum. Hvers konar rangfærsla á ársreikningi og samstæðureikningi eða einstökum hlutum þeirra fellur undir 83. gr. og telst því meiri háttar brot. Rangfærsla í skýrslu stjórnar og launung varðandi mikilsverðar upplýsingar að öðru leyti varða hins vegar við 3. tl. 84. gr. Rétt þykir að gera þann fyrirvara að beitt skuli 158. gr. hegningarlaga ef skilyrði hennar eru uppfyllt þótt hámarksrefsing samkvæmt því ákvæði sé fangelsi allt að þremur árum.

Í 3. tölulið er vikið að háttsemi manna sem aðstoða stjórnarmann eða framkvæmdastjóra félags við brot þau sem lýst er í 1. og 2. tölulið ákvæðisins eða stuðla að þeim á annan hátt. Með þessu ákvæði er fyrst og fremst átt við verklega aðstoð en þar sem ákvæðinu sleppir má beita hinu almenna ákvæði um hlutdeild í 86. gr. frumvarpsins.

Um 84. gr.

Í grein þessari eru sex töluliðir. Í töluliðum 1 - 5 er lýst ýmiss konar athöfnum og athafnaleysi stjórnarmanna og framkvæmdastjóra félaga eins og þau eru skilgreind og talin upp í 1. gr. frumvarpsins en 6. töluliður lýtur að aðstoð annarra við brot framangreindra manna. Brot þessi varða yfirleitt fésektum en geta varðað refsingu samkvæmt 2. mgr. 262. gr. hegningarlaga ef þau teljast meiri háttar brot samkvæmt þeirri grein. Þetta ákvæði hefur að geyma verknaðarlýsingar sem ganga skemmra en brot gegn 83. gr. frumvarpsins og fela því ekki í sér eins alvarleg brot.

Í 1. tölulið er fjallað um vanrækslu á að gera fjárstreymisyfirlit eða láta slíkt yfirlit og fullnægjandi skýringar fylgja með rekstrar- og efnahagsreikningi. Sömuleiðis varðar það við þennan tölulið ef gerð ársreiknings og samstæðureiknings eða einstakra þátta þeirra telst vera andstæð ákvæðum laga og reglugerða.

Í 2. tölulið er vikið að þeirri vanrækslu eða ónákvæmni við gerð

ársreiknings eða samstæðureiknings að þeir gefi ekki glögga mynd af rekstrarafkomu á reikningsárinu og efnahag í árslok. Einnig varðar það við þennan tölulið ef brotið er í bága við góða reikningsskilavenju að öðru leyti.

Í 3. tölulið er fjallað um rangar frásagnir í skýrslu stjórnar og leynd mikilsverðra upplýsinga sem þýðingu hafa við mat á fjárhagslegri stöðu félags eða félagasamstæðu og um mat á afkomu þeirra á reikningsárinu. Í þessu sambandi er vert að hafa hugfast að í skýrslu stjórnar geta komið fram upplýsingar sem alla jafna eiga að vera hluti af skýringum með efnahags- og rekstrarreikningi og verða þar með hluti ársreiknings, sbr. 36. gr. frumvarpsins.

Ákvæði 4. töluliðar tekur til vanrækslu um að senda ársreikning og samstæðureikning til félagaskrár og þar með að birta þá opinberlega.

Á ákvæði 5. töluliðar reynir ef vanrækt er að sjá til þess að kosning endurskoðenda eða skoðunarmanna fari fram í samræmi við ákvæði VII. kafla frumvarpsins.

Í 6. tölulið er vikið að háttsemi manna sem aðstoða stjórnarmann eða framkvæmdastjóra félags við brot þau sem lýst er í 1. - 5. tölulið ákvæðisins eða stuðla að þeim á annan hátt. Með þessu ákvæði er fyrst og fremst átt við verklega aðstoð en þar sem því ákvæði sleppir má beita hinu almenna ákvæði um hlutdeild í 86. gr. frumvarpsins.

Um 85. gr.

Ákvæði þetta fjallar um tiltekin refsiverð brot löggiltra endurskoðenda eða skoðunarmanna, ýmist athafnir eða athafnaleyssi, svo sem nánar greinir í þremur töluliðum ákvæðisins.

Í 1. tölulið er fjallað um þá háttsemi endurskoðenda eða skoðunarmanna að taka að sér að framkvæma endurskoðun án þess að uppfyllt séu hæfisskilyrði laga. Um skort á hæfisskilyrðum má vísa til 58. gr. frumvarpsins. Þar sem greinin fjallar öðrum þræði um brot löggiltra endurskoðenda má ætla að almenn hæfisskilyrði þeirra séu uppfyllt samkvæmt 2. gr. laga nr. 67/1976 um löggilta endurskoðendur. Í þessum tölulið 85. gr. er því einkum átt við hin sérstöku hæfisskilyrði löggiltra endurskoðenda, sbr. 11. gr. laga nr. 67/1976. Í tilvitnuðu ákvæði kemur fram að endurskoðandi má ekki samhliða störfum sínum sitja í stjórn félags eða vera starfsmaður þess, hann má ekki vera háður stjórnendum félagsins, maki stjórnanda eða skyldur stjórnanda eða tengdur honum og ekki fjárhagslega háður félaginu auk fleiri atriða. Um almenn hæfisskilyrði skoðunarmanna er fjallað í 58. gr. frumvarpsins en um sérstök hæfisskilyrði þeirra er í 3. mgr. 58. gr. frumvarpsins vísað til 11. gr. laga nr. 67/1976, þess efnis að hæfisskilyrði þeirrar greinar eigi einnig við um skoðunarmenn.

Ákvæði 2. töluliðar lýtur að þeirri háttsemi framangreindra manna að haga störfum sínum andstætt ákvæðum laga þessara eða í ósamræmi við góða endurskoðunarvenju.

Í 3. tölulið er lýst þeirri háttsemi að gefa rangar eða villandi upplýsingar með áritun reikninga eða láta hjá líða við áritun að geta um mikilsverð atriði sem snerta rekstrarafkomu eða efnahag félagsins.

Um 86. gr.

Ákvæði þetta hefur að geyma almenna tilvísun til III. kafla almennra hegningarlaga um tilraun til brota og hlutdeild í brotum á lögum þessum, að öðru leyti en því sem lýst er í 83. og 84. gr. frumvarpsins. Um refsímörk þessara brota fer eftir 82. gr. þannig að þau sæta fésektum, sbr. 50. gr. hegningarlaga. Sérstök tilvísun til 262. gr. hegningarlaga er óþörf. Ákvæði III. kafla hegningarlaga eiga beint við ef á 262. gr. reynir.

Um 87. gr.

Ákvæði þetta um refsíabyrgð lögaðila er samhljóða hliðstæðum ákvæðum í fyrrnefndu frumvarpi um breyting á refsíákvæðum nokkurra skattalaga. Fyrri málsliður ákvæðisins heimilar sjálfstæða refsíabyrgð á hendur lögaðilum sem frumvarp þetta tekur til. Þessi ábyrgð er fyllilega sjálfstæð og gildir án tillits til þess hvort sök verður sönnuð á fyrirsvarsmann eða starfsmann lögaðilans. Á lögaðila verða lagðar venjulegar fésektir, sbr. 50. gr. hegningarlaga. Síðari málsliður greinarinnar fjallar um fyrirsvarsmann eða starfsmann lögaðilans sem gerist sekur um eitthvert brot á lögum sem að framan greinir og sætir þeirri refsingu sem þar getur, en auk þess má samkvæmt þessu ákvæði gera lögaðilanum sekt og sviptingu starfsréttinda þegar brotið er drýgt til hagsbóta fyrir lögaðilann eða hann hefur notið hagnaðar af brotinu.

Um 88. gr.

Ákvæði þetta fjallar um málsmeðferð vegna brota á lögum. Þar er gert ráð fyrir hliðstæðri málsmeðferð og vegna refsiverðra brota á skattalögum enda langtíðast að saman fari brot á skattalögum og bókhaldslögum. Líklegt er að í framkvæmd fari saman refsimeðferð vegna skattalagabrota og brota á lögum um ársreikninga og bókhald. Rétt er þó að taka fram að hrein bókhaldsbrot og brot á lögum um ársreikninga sem ekki tengjast ætluðum skattalagabrotum geta farið í þennan sama farveg ef ákvæði frumvarpa þessara verða að lögum. Þessi tilhögun er því til þess fallin að stuðla að einföldun, samræmingu og sparnaði við málsmeðferð án þess að réttaröryggi manna og lögaðila sé á nokkurn hátt skert. Það er grundvallaratriði í þessu ákvæði eins og hliðstæðum ákvæðum skattalaga að sakaðir menn eiga ætíð rétt á því að fá fullkomna sakamálsmeðferð hjá lögreglu, ákærvaldi og dómstólum ef þeir vilja ekki hlíta því að yfirskattanefnd

úrskurði í málinu.

Það leiðir af þessari tilhöggun að rétt þykir að yfirskattanefnd fái það hlutverk að úrskurða sektir vegna brota á lögum þessum, nema máli sé vísað til opinberrar rannsóknar og dómsmeðferðar samkvæmt 2. mgr. ákvæðisins. Er í því sambandi gert ráð fyrir við meðferð málsins að gerð verði nauðsynleg breyting á lögum um yfirskattanefnd nr. 30/1992. Úrskurðir yfirskattanefndar um brot á lögum þessum verða þá fullnaðarúrskurðir eins og um brot á skattalögum og bókhaldslögum en vararefsing fylgir ekki úrskurðum nefndarinnar. Samkvæmt gildandi lögum úrskurðar yfirskattanefnd sektir fyrir refsiverð brot á skattalögum nema máli sé vísað til opinberrar rannsóknar og dómsmeðferðar.

Samkvæmt þessu ákvæði er gert ráð fyrir að skattrannsóknarstjóri ríkisins annist rannsókn vegna brota á lögum þessum, leggi mál fyrir yfirskattanefnd og komi fram af hálfu hins opinbera fyrir nefndinni þegar hún úrskurðar sektir. Skattrannsóknarstjóri ríkisins getur rannsakað brot á lögum þessum að eigin frumkvæði eða samkvæmt tilkynningu ríkisskattstjóra eða skattstjóra um að brot á lögum þessum hafi verið framin, sbr. ákvæði 96. og 101. gr. laga um tekjuskatt og eignarskatt og 27. gr. laga um virðisaukaskatt, eins og gert er ráð fyrir að þeim verði breytt við meðferð þessa frumvarps. Þá getur skattrannsóknarstjóri ríkisins á hvaða stigi rannsóknar sem er vísað máli af sjálfsdáðum til opinberrar rannsóknar.

Um sakarfyrningu í lokamálsgrein ákvæðisins er stuðst við fyrningarákvæði í skattalögum en efni þess er gert nokkru nákvæmara í samræmi við túlkun yfirskattanefndar á fyrirnefndum ákvæðum.