

## Leiðbeiningar um rannsókn og meðferð mála hjá skattrannsóknarstjóra

### 1. Inngangur

Skattrannsóknarstjóri hefur tekið saman eftirfarandi leiðbeiningar um rannsókn og meðferð mála hjá skattrannsóknarstjóra, sbr. 7. gr. stjórnslulaga nr. 37/1993.

### 2. Tilkynning um skattrannsókn

Á grundvelli laga nr. 29/2021 fer skattrannsóknarstjóri með frumrannsóknir allra skattalagabrota. Að jafnaði miðast upphaf rannsóknar við þann dag sem skattrannsóknarstjóri gerir aðila eða fyrirsvarsmanni lögaðila kunnugt um að rannsókn sé hafin á framtals- eða skattskilum hans.

Við upphaf rannsóknar er farið fram á afhendingu gagna er varða skattskilin.

### 3. Skylda til að afhenda gögn

Skattrannsóknarstjóri hefur viðtækar heimildir til að afla gagna og upplýsinga frá skattaðila, sbr. 94. gr. laga nr. 90/2003, um tekjuskatt. Á það hvorutveggja við um gögn á rafrænu formi, sem og gögn á pappírformi. Skattrannsóknarstjóri getur óskað eftir því að sá sem borinn er sökum afhendi gögn og upplýsingar sem honum ber lagaleg skylda til að halda, svo sem bókhaldsgögn og fylgiskjöl þeirra, sem og önnur gögn.

Í 70. gr. stj.skr. og 6. gr. Mannréttindasáttmála Evrópu felst réttur til að fella ekki á sig sök í málum sem heyra undir gildissvið laganna. Af þessu leiðir að sá sem borinn er sökum um refsiverða háttsemi í skilningi ákvæðanna getur við vissar aðstæður neitað að láta upplýsingar eða gögn af hendi sem eru til þess fallin að fella á hann sök. Rétturinn er ekki algildur eða fortaklaus og veitir ekki rýmri rétt en sem leiða má hverju sinni af dómaframkvæmd Mannréttindadómstóls Evrópu. Skattrannsóknarstjóri leiðbeinir um réttinn eftir því sem við á.

Auk þess getur skattrannsóknarstjóri krafist allra annarra upplýsinga og gagna frá þriðja aðila sem hann telur nauðsynleg við rannsóknina. Nær heimild skattrannsóknarstjóra einnig til öflunar gagna erlendis frá á grundvelli upplýsingaskipta- og tvísköttunarsamninga eða alþjóðasamninga.

Skattrannsóknarstjóri getur vísað máli til sakamálarannsóknar hjá lögreglu gegni einhver ekki upplýsingaskyldu sinni. Undir frumrannsókn aflar skattrannsóknarstjóri nauðsynlegra gagna áður en tekin er ákvörðun um hvort máli skuli vísað til lögreglu til frekari rannsóknar eða hvort mál verði að fullu rannsakað hjá skattrannsóknarstjóra.

### 4. Leit og haldlagning gagna

Húsleit er að meginstefnu til framkvæmd að fengnum dómsúrskurði, hvort sem um er að ræða leit á heimili eða starfsstöð skattaðila og er yfirleitt framkvæmd samhliða tilkynningu um rannsókn.

### 5.

Af hálfu skattrannsóknarstjóra er farið fram á að fyrirsvarsmáður eða lögmaður skattaðila sé viðstaddur þegar leit og haldlagning gagna á sér stað. Skattrannsóknarstjóri hefur heimild til að fá liðsinni lögreglu á vettvangi í þágu rannsóknar ef ástæða er til. Í kjölfar haldlagningar gagna fer fram skoðun þeirra og úrvinnsla á starfsstöð skattrannsóknarstjóra.

Heimilt er að bera haldlagningu og aðrar rannsóknaraðgerðir skattrannsóknarstjóra undir dóm, en kæra frestar að jafnaði ekki framkvæmd.

### 6. Kyrrsetning eigna

Skattrannsóknarstjóra er heimilt, til tryggingar greiðslu væntanlegrar skattkröfu, fésektar og sakarkostnaðar vegna mála sem sæta skattrannsókn eða lögreglurannsókn, að krefjast kyrrsetningar hjá skattaðila og öðrum þeim sem vegna tengsla sinna við mál eru grunaðir um háttsemi er varðar refsingu, sbr. 14. gr. laga nr. 150/2019 um innheimtu opinberra skatta og gjalda. Með sama hætti er heimilt að krefjast kyrrsetningar hjá aðilum sem bera ábyrgð á skattgreiðslum skv. 116. gr. laga um tekjuskatt.

### 7. Réttarstaða og skýrslutökur

Við rannsókn máls eru teknar munnlegar skýrslur í samræmi við lög um meðferð sakamála. Eru þær að jafnaði teknar upp í hljóði og mynd. Við skýrslugjöf hafa aðilar annað tveggja réttarstöðu sakbornings eða vitnis. Grunaður aðili á að jafnaði rétt á að fá tilnefndan verjanda undir rannsókn máls, og nýtur þeirra réttinda sem sakborningar hafa skv. lögum um meðferð sakamála, nr. 88/2008.

Ef ekki er mætt til skýrslugjafar getur skattrannsóknarstjóri óskað liðsinnis lögreglu til að færa viðkomandi til skýrslugjafar. Áður en skýrslutaka hefst er skýrslugjafa gerð grein fyrir tilefni skýrslutökunnar, réttarstöðu hans og þýðingu hennar.

## 8. Skylda skattaðila til að telja fram

Þegar bókhald og bókhaldsgögn eru í vörslu skattrannsóknarstjóra er skattaðila engu að síður skylt að sinna framtals- og skýrslugjöf til skattyfirvalda.

## 9. Skil á gögnum til skattaðila

Gögn sem rannsókn er byggð á eru afhent skattaðila aftur þegar meðferð máls er lokið. Haldlögðum gögnum sem ekki hafa þýðingu við rannsókn máls skal skilað svo fljótt sem verða má.

## 10. Lok rannsóknar /sektarmeðferð

Að lokinni rannsókn getur skattrannsóknarstjóri lagt á sektir í þeim málum sem fullrannsókuð eru af hans hálfu. Sektir skattrannsóknarstjóra geta numið frá 100 þúsund krónum til 100 milljóna króna, allt eftir eðli og umfangi brota. Vararefsing fylgir ekki sektarákvörðun skattrannsóknarstjóra.

Í þeim málum sem skattrannsóknarstjóri hefur til rannsóknar hefur ríkisskattstjóri jafnframt falið skattrannsóknarstjóra að hafa til meðferðar endurákvörðanir opinberra gjalda í sínu umboði.

Skýrsla um niðurstöðu rannsóknar, er send viðkomandi aðilum með bréfum skattrannsóknarstjóra um fyrirhugaða ákvörðun sektar og/eða um fyrirhugaða endurákvörðun skatta og gjalda fyrir hönd ríkisskattstjóra þar sem jafnframt er gefinn kostur á að koma að sjónarmiðum, frekari gögnum og skriflegum skýringum áður en ákvörðun um sekt er tekin eða kveðinn er upp úrskurður um endurákvörðun.

Hvor þessara málsmeðferða, þ.e. málsmeðferð vegna ákvörðunar sektar og málsmeðferð vegna endurákvörðunar opinberra gjalda, lýkur með sjálfstæðri ákvörðun. Það felur m.a. í sér að hvor ákvörðunin fyrir sig er byggð á sjálfstæðum rökstuðningi. Skjóta má hvorri ákvörðun fyrir sig til yfirséttanefndar og kemur skattrannsóknarstjóri fram af hálfu hins opinbera fyrir nefndinni við meðferð málanna. Úrskurðir yfirséttanefndar eru fullnaðarúrskurðir á stjórnarsýslustigi sbr. 15. og 22. gr. laga nr. 30/1992 um yfirséttanefnd

## 11. Lækkunarheimildir sekta

Skattrannsóknarstjóra er heimilt að ákvarða sekt lægri en lágmark sektar skv. 109. gr. laga nr. 90/2003, ef málsatvik eða aðstæður skattaðila mæla sérstaklega með því, svo sem ef skattaðili hefur leiðrétt skattskil sín, enda hafi verið staðin skil á verulegum hluta skattfjárhæðar eða málsbætur eru miklar.

Hafi skattaðili leiðrétt skattskil sín áður en rannsókn lýkur er heimilt að ákvarða sekt með verulega lægri fjárhæð en

lágmarkssekt nemur, gegn tilteknum skilyrðum skv. 7. mgr. 31. gr. reglugerðar um framkvæmd skatteftirlits og skattrannsókna nr. 808/2022. Ekki er þó heimilt að ljúka máli með því móti ef verknaður er framinn með sérstaklega vítaverðum hætti eða við aðstæður sem auka mjög á saknæmi brotsins.

## 12. Lok rannsóknar/vísun máls til lögreglu

Samkvæmt fyrirmælum Ríkissaksóknara nr. 6/2021 skal skattrannsóknarstjóri vísa máli til lögreglu ef:

1. rökstuddur grunur er um að fjárhæð samanlagðra vangreiddra og/eða undandreginna skatta og/eða gjalda vegna refsiverðra skattalagabrota nemi hærri fjárhæð en samtals 50 milljónum króna

2. rökstuddur grunur er um að verknaður hafi verið framinn með sérstaklega vítaverðum hætti, eða við aðstæður sem auka mjög saknæmi brotsins, enda þótt fjárhæð nemi lægri fjárhæð en 50 milljónum króna

3. fyrir liggur að aðili hefur áður verið dæmdur sekur fyrir samskonar brot, enda séu ítrekunaráhrif ekki fallin niður skv. 3. mgr. 71. gr. laga nr. 19/1940. Það sama á við ef aðila hefur verið úrskurðuð sekt af yfirséttanefnd eða ákvörðuð sekt af skattrannsóknarstjóra

Með vísun máls til lögreglu fylgja þau gögn sem aflað hefur verið undir rannsókn málsins hjá skattrannsóknarstjóra. Er málið þá komið á forræði lögreglu. Eftir vísun máls getur lögreglan á grundvelli 103. gr. laga nr. 90/2003, óskað eftir aðstoð skattrannsóknarstjóra við að rannsaka einstaka þætti eða málið í heild sinni.

Endurákvörðun opinberra gjalda fer fram hjá skattrannsóknarstjóra í þeim málum sem vísað er til lögreglu. Endurákvörðun getur farið fram óháð framvindu rannsóknar hjá lögreglu ef svo ber undir en í kjölfar hennar í öðrum tilvikum. Álag á skattstofna skv. 108. gr. laga nr. 90/2003, um tekjuskatt verður ekki lagt á, á meðan málið er til rannsóknar eða saksóknar, sbr. 108 gr. a. sömu laga