

Ed.

742. Frumvarp til laga

[401. mál]

um breyting á lögum nr. 10/1960, um söluskatt, með síðari breytingum.

(Lagt fyrir Alþingi á 108. löggjafarþingi 1985–86.)

1. gr.

Við 2. gr. laganna bætist ný málsgrein svohljóðandi:

Hver sá, sem rekur eigin þjónustu eða starfsemi innan fyrirtækis eða stofnunar, þar með talin framleiðsla vöru til eigin þarfa, sem söluskattsskyld væri við sölu til annarra, skal reikna söluskatt af slíkri þjónustu eða starfsemi og standa skil á honum til ríkissjóðs. Skiptir ekki máli í því sambandi hvort aðalstarfsemi viðkomandi aðila er undanþegin söluskattsskyldu eða ekki. Ráðherra setur nánari reglur um hvaða eigin þjónusta og starfsemi falli hér undir og á hvaða verði hún skuli reiknuð. Skal í því sambandi sérstaklega hafa hliðsjón af aðstöðu annarra fyrirtækja sem reka hliðstæða þjónustu eða starfsemi sem skattsskyld er samkvæmt 2. mgr. þessarar greinar.

2. gr.

E-liður 4. gr. laganna orðast svo:

Úttekt úr eigin fyrirtæki, hvort heldur er til einkanota eigandans eða til nota í fyrirtækinu sjálfu. Gildir þetta bæði um aðkeyptar vörur, sem eru framleiddar eða sæta aðvinnslu í fyrirtækinu, sem og vinnu og þjónustu. Enn fremur þjónusta og starfsemi sem rekin er innan fyrirtækis eða stofnunar og skattsskyld er samkvæmt 3. mgr. 2. gr. án beinnar sölu til annarra aðila.

3. gr.

Lög þessi öðlast þegar gildi.

Athugasemdir við lagafrumvarp þetta.

Í 1. mgr. 2. gr. laga nr. 10/1960 um söluskatt með áorðnum breytingum er kveðið á um að söluskatt skuli greiða af andvirði seldrar vöru og verðmæta, endurgjaldi fyrir hvers konar

starfsemi og þjónustu, úttekt til eigin nota og af innfluttum vörum til eigin neyslu og nota innflytjenda eftir því sem nánar er ákveðið í lögnum. Í e-lið 4. gr. sömu laga hefur frá upphafi verið að finna fyrirmæli á þá lund að „úttekt eiganda úr eigin fyrirtæki, hvort sem um er að ræða vöru, vinnu eða þjónustu, þar með talin þjónusta viðgerðarverkstæða vegna eigin rekstrar“ skuli teljast til skattskyldrar sölu og þjónustu. Ákvæðum þessum er beinlínis ætlað að tryggja hlutleysi söluskattsins gagnvart vali manna á vöru og þjónustu.

Sú meginregla er leidd af ákvæðum þessum að í söluskattslegu tilliti skuli það almennt séð engu breyta hvort rekstraraðilar kjósi t.d. fremur að þjónusta sig sjálfir en að kaupa að viðkomandi þjónustu. Með þessum hætti er m.a. stefnt að því að tryggja eftir mætti jafna samkeppnisstöðu rekstraraðila um leið og stuðlað er að eðlilegri sérhæfingu og hagræðingu innan hinna ýmsu atvinnugreina. Framangreind sjónarmið voru áréttuð sérstaklega í greinargerð með frumvarpi til laga um söluskatt og við þau hefur framkvæmd laganna stuðst frá upphafi.

Ef framangreindri grundvallarreglu væri ekki lengur fyrir að fara er ljóst að rekstrar-grundvöllur ýmissa sérhæfðra þjónustufyrirtækja væri brostinn. Hætt væri við að rekstraraðilar, a.m.k. þeir stærri, kæmu sér upp eigin þjónustustarfsemi aðeins vegna þess að í því fælist augljóst skattalegt hagræði. Af þessu leiddi síðan að samkeppnisstaða þessara aðila yrði önnur og betri en þeirra sem ekki hefðu tök á að koma sér upp sambærilegri eigin þjónustustarfsemi. Auk þessa myndi skapast augljós hættu á málamyndageringum sem gerðir væru í því augnamiði einu að komast hjá greiðslu söluskatts, jafnframt því sem hættu á beinu undanskoti söluskatts stórykist. Hafa verður í huga í þessu sambandi nokkuð takmarkaða möguleika skattyfirvalda á raunhæfu eftirliti með innri þjónustustarfsemi. Af framansögðu má ljóst vera að sjónarmið þau sem búa að baki söluskattsskyldu eigin þjónustu lúta ekki hvað síst að því að tryggja sanngjarna og eðlilega skattheimtu um leið og reynt er að tryggja jafna samkeppnisstöðu gjaldenda í skattalegu tilliti.

Á undanförunum árum hafa komið upp nokkur tilvik, þar sem vafi hefur þótt leika á um skattskyldu eigin þjónustu. Þá hafa nokkrir úrskurðir ríkisskattaneftndar á liðnum árum haft í för með sér auknar efasemdir um gildi framangreindrar meginreglu. Í þessu sambandi skal einkum nefndur úrskurður ríkisskattaneftndar frá 17. október 1985, þar sem nefndin féllst á kröfur Eimskipafélags Íslands hf. um að álagning söluskatts á vinnu á verkstæði félagsins við viðgerðir á bifreiðum og tækjum, vinnu við járn- og stálviðgerðir, seglasaum svo og eigin notkun fyrirtækisins á krönum yrði felld niður. Úrskurði þessum hefur fjármálaráðherra f.h. ríkissjóðs skotið til almennra dómstóla í því skyni að fá honum hnekkt.

Í ljósi þeirrar þróunar sem átt hefur sér stað á undanförunum árum verður ekki framhjá því litið að allveruleg réttaróvissa virðist ríkja á þessu sviði einkum í kjölfar framangreinds úrskurðar. Breytir í því sambandi litlu þó að skattyfirvöld séu þess fullviss að umræddum úrskurði verði hnekkt fyrir almennum dómstólum og miði því framkvæmd laganna enn við umrædda meginreglu. Sem dæmi um þá erfiðleika og óvissu sem framangreint ástand skapar nægir að nefna að ýmsir stærri rekstraraðilar, sem þjónusta sig á sama eða svipaðan hátt og um er rætt í nefndum úrskurði hafa þegar tilkynnt viðkomandi skattstjórum að þeir hyggt framvegis haga söluskattsgreiðslum í samræmi við úrskurðinn. Þá hefur fjármálaráðherra m.a. borist áskorun frá Meistarafélagi járníðnaðarmanna um að eyða með lagasetningu þeirri óvissu sem nú virðist vera komin upp í þessum efnum. Þar er fullyrt að rekstrargrundvelli fjölmargra vélsmiðja sé stefnt í voða ef umrædd niðurstaða ríkisskattaneftndar muni standa óhögguð.

Ef að líkum lætur verður allöng bið eftir endanlegri dómsniðurstöðu í framangreindu máli. Hagsmunir þeir sem í húfi eru, bæði ríkissjóðs og fjölmargra þjónustufyrirtækja, eru geysilega miklir. Af þessum sökum þykir ekki verða hjá því komist að eyða þeirri réttaróvissu sem nú er komin upp í þessum efnum með því að kveða skýrar á um skattskyldu eigin þjónustu en nú er gert í lögum um söluskatt. Því er þetta lagafrumvarp lagt fram.

Með frumvarpi þessu er að því stefnt að skjóta styrkari stöðum undir ríkjandi framkvæmd við álagningu og innheimtu söluskatts af eigin þjónustu með því að kveða skýrar á og á víðtækari hátt um þessi atriði en gert er í gildandi lögum. Auk ótvíræðara orðalags er ráðherra veitt víðtækari heimild til þess að setja nánari reglur um hvað teljist skattskyld eigin þjónusta og á hvaða verði hún skuli reiknuð.

Athugasemdir við einstakar greinar frumvarpsins.

Um 1. gr.

2. gr. gildandi laga hljóðar svo:

„Af andvirði seldrar vöru og verðmæta, endurgjaldi fyrir hvers konar starfsemi og þjónustu, úttekt til eigin nota og af innfluttum vörum til eigin neyslu eða nota innflytjenda skal greiða 20% –tuttugu af hundraði– söluskatt og auk þess 2½% –tvo og hálfan af hundraði– söluskattsauka eftir því sem nánar er ákveðið í lögum þessum.

Hver sá sem selur eða afhendir í atvinnuskyni vöru eða verðmæti, og hver sá, sem innir af höndum vinnu og þjónustu, skal með þeim takmörkunum, sem gerðar eru í lögum þessum, innheimta söluskatt skv. 1. málsg. og standa skil á honum í ríkissjóð.“

Samkvæmt 1. gr. frumvarpsins er lagt til að við þessa grein bætist ný málsgrein sem beinlínis fjallar um skattskyldu eigin þjónustu. Framvegis ætti því enginn vafi að vera á því lengur að meginreglan sé sú að eigin þjónusta eða starfsemi innan fyrirtækja eða stofnana skuli teljast söluskattsskyld, sé þjónusta þessi söluskattsskyld við sölu til annarra. Skattskyldan er m.ö.o. mörkuð á breiðum grunni með sama hætti og gert er í 1. mgr. 2. gr. laganna. Á móti er ráðherra falið að setja nánari reglur um hvaða eigin þjónusta og starfsemi falli hér undir og á hvaða verði hún skuli reiknuð. Við þessa ákvörðun ber honum að hafa hliðsjón af aðstöðu annarra fyrirtækja sem reka hliðstæða þjónustu eða starfsemi sem fellur undir 2. mgr. 2. gr. Með þessum hætti er stefnt að því að tryggja að eigin þjónusta raski ekki samkeppnisstöðu gjaldenda. Á sama hátt getur og verið nauðsynlegt að undanþiggja eigin þjónustu skattskyldu því að vissulega geta komið upp tilvik þar sem hún er bersýnilega ósanngjörn, óþörf eða óframkvæmanleg. Dæmi um slíkt er eigin skrifstofu-þjónusta.

Eins og að framan greinir er hér lagt til að skattskylda eigin þjónustu verði mörkuð á mjög breiðum grunni. Af þessu má ráða að reglur, sem settar verða á grundvelli þessa ákvæðis, lúta í raun fremur að því að takmarka skattskyldusviðið frá því sem það annars yrði talið vera samkvæmt lögunum.

Ljóst er að ákvæði þetta, ef að lögum verður, ætti að efla þennan þátt söluskattsframkvæmdarinnar. Í kjölfar þess ættu að skapast skilyrði til þess að taka á ýmsum vafa- og markatilvikum sem upp hafa komið á liðnum árum af meiri festu auk þess sem mögulegt verður að draga skýrari línur en áður. Má í þessu sambandi nefna eigin þjónustu ýmissa opinberra stofnana sem skattyfirvöld hafa ekki treyst sér til þess að skattleggja á liðnum árum, þrátt fyrir að þessi þjónusta sé skattskyld, ef hún er aðkeypt.

Um 2. gr.

Í 4. gr. laganna um söluskatt er kveðið nánar á um hvað teljist til skattskyldrar sölu og þjónustu en gert er í hinu víðtæka ákvæði 2. gr. er fyrst og fremst afmarkar skattskyldusviðið almennt. Eins og áður hefur komið fram er í e-lið 4. gr. fjallað um skattskyldu úttektar eiganda úr eigin fyrirtæki. Samkvæmt þessari grein frumvarpsins er lagt til að orðalag þessa ákvæðis laganna verði breytt til samræmis við breytingu þá sem 1. gr. frumvarpsins felur í sér og það auk þess gert skýrara og afdráttarlausara.

Um 3. gr.

Grein þessi þarfnast ekki skýringa.