

Nefndarálit með breytingartillögu

um frumvarp til laga um breytingu á ýmsum lögum um skatta og gjöld (kaupréttur, mútubrot o.fl.).

Frá meiri hluta efnahags- og viðskiptanefndar.

Nefndin hefur fjallað um málið og fengið á sinn fund Ingibjörgu Helgu Helgadóttur, Hlyn Ingason, Steinar Örn Steinarsson og Vilmar Frey Sævarsson frá fjármála- og efnahagsráðuneyti, Nönnu Elísu Jakobsdóttur, Bergþóru Halldórsdóttur, Sigríði Mogensen og Tryggva Hjaltason frá Samtökum iðnaðarins, Fróða Steingrímsson frá Framvís – samtökum vísifjársfesta, Öglu Eir Vilhjálmsdóttur frá Viðskiptaráði Íslands, Ævar Hrafn Ingólfsson og Ágúst Karl Guðmundsson frá KPMG ehf., Jón Gunnar Ólafsson frá Monerium EMI ehf., Ágúst Hjört Ingþórsson og Sigurð Óla Sigurðsson frá Rannís – Rannsóknamiðstöð Íslands og Vigdís Háslar og Sverri Fal Björnsson frá Bændasamtökum Íslands.

Nefndinni bárust umsagnir frá Bændasamtökum Íslands, Framvís – samtökum vísifjársfesta, hugverkaráði Samtaka iðnaðarins, KPMG ehf., Monerium EMI ehf., Rannís – Rannsóknamiðstöð Íslands, Samtökum atvinnulífsins, Samtökum iðnaðarins og Viðskiptaráði Íslands auk minnisblaðs frá fjármála- og efnahagsráðuneyti.

Með frumvarpinu eru lagðar til ýmsar breytingar á lögum um skatta og gjöld auk annarra laga. Um er að ræða breytingar sem varða m.a. kauprétti í sprotafyrirtækjum, frádrátt frá tekjum af atvinnurekstri, lengingu á heimild til endurákvörðunar skatts úr sex árum í tíu ár vegna mútubrota, stuðning við nýsköpunarfyrirtæki, vörugjöld af húsbílum og ákvæði til bráðabirgða XXIV í lögum um virðisaukaskatt um virðisaukaskattsívilnun vegna innflutnings og skattskyldrar sölu bifreiða sem knúnar eru með rafmagni og vetni. Um önnur efnisatriði og nánari skýringu á þeim vísast til greinargerðar með frumvarpinu.

Brottfall ákvæða sem eru orðin að lögum.

Með lögum um breytingu á ýmsum lögum um skatta og gjöld (nýsköpun, fjöldatakmörk vistvænna ökutækja o.fl.), nr. 128/2022, voru nokkur efnisákvæði frumvarpsins gerð að lögum. Um er að ræða ákvæði sem eru samhljóða ákvæðum 16., 17., 18., 21., 22., 23. og 24. gr. frumvarpsins. Nauðsynlegt þótti að ákvæðin tækju gildi 1. janúar 2023 og lagði því meiri hluti nefndarinnar fram sérstakt frumvarp þar sem kveðið var á um þau efnisatriði. Í ljósi þess að efnislega samhljóða breytingar hafa þegar orðið að lögum leggur meiri hlutinn til að framangreind ákvæði falli brott.

Umfjöllun nefndarinnar.

Um skattlagningu kaupréttá almennt (9. gr. laga um tekjuskatt).

Um skattlagningu vegna kaupa á hlutabréfum samkvæmt kauprétti er fjallað í 9. og 10. gr. laga um tekjuskatt. Í 9. gr. er kveðið á um þá meginreglu að fresta skuli skattlagningu tekna vegna kaupa manns á hlutabréfum samkvæmt kauprétti sem hann hefur öðlast vegna starfa fyrir annan aðila þar til eigendaskipti verða á hlutabréfunum. Í ákvæðinu er einnig til-

greint að hið sama skuli gilda um kaup stjórnarmanns á hlutum eða hlutabréfum samkvæmt kauprétti í félagi sem hann er stjórnarmaður í ef félagið fellur undir 3. tölul. 3. gr. laga um stuðning við nýsköpunarfyrirtæki, nr. 152/2009. Til skattskyldra tekna samkvæmt ákvæðinu telst mismunur á kaupverði samkvæmt kaupréttarsamningi og gangverði bréfanna þegar kaupréttur er nýttur. Að auki er að finna í ákvæðinu ítarlegri skilgreiningu á gangverði bréfanna og reglu um gangverð hlutabréfa sem ekki eru skráð í kauphöll.

Í ákvæðinu er vísað til 10. gr. laganna sem undantekningu frá þeirri reglu, en í henni er kveðið á um að tekjur skv. 9. gr. skuli skattlagðar sem fjármagnstekjur skv. C-lið 7. gr. að uppfylltum tilteknum skilyrðum. Með frumvarpinu er lögð til sú breyting að einnig verði vísað til nýrrar 10. gr. a sem undantekningar frá reglu 9. gr. laganna, að öðru leyti eru ekki lagðar til efnislegar breytingar á ákvæðinu.

Í viðbótarumsögn Samtaka iðnaðarins kemur fram að óvissa ríki um hvort sambærileg heimild til frestunar á skattlagningu eigi við þegar um er að ræða aðrar aðferðir við veitingu hvata til starfsmanna í formi hlutabréfa. Leggja samtökin til að tekinn verði af vafi um það og reglan látin gilda þegar fyrirtæki afhenda starfsmönnum sínum hlutabréf án endurgjalds að tilteknum skilyrðum uppfylltum.

Í minnisblaði ráðuneytisins um málið kemur fram að afhending kaupauka í formi kaupréttar sé alþjóðlega viðurkennd aðferð, sem lúti samningsbundnum forsendum milli launþega og vinnuveitanda hans, sem ekki verði yfirfærðar á endurgjaldslausu afhendingu hluta eða hlutabréfa með sömu réttaráhrifum. Enn fremur segir: „Skattskylda vegna móttöku hlutabréfa á undirverði miðast við þann tíma sem móttakandi verður eigandi hlutabréfanna eða þegar á er kominn samningur sem skuldbindur þann sem hlutabréfin selur t.d. þegar starfsmenn eða aðrir tilkynna að þeir taki tilboði hans um kaup á hlutabréfum á undirverði, sbr. auglýsingu ríkisskattstjóra, nr. 10/1999, um gildandi reglur þegar hlutabréf eru keypt á undirverði.“ Með vísan til framangreinds leggst ráðuneytið gegn því að slík breyting verði gerð á 9. gr. laga um tekjuskatt og telur slíka breytingu í andstöðu við meginreglur skattalaga um skattlagningu söluhagnaðar af eignarhlutum í félögum.

Með vísan til framangreinds telur meiri hlutinn ekki forsendur til þess að leggja til þá breytingu sem Samtök iðnaðarins leggja til. Meiri hlutinn bendir þó á að ákvæði 9. gr. feli í sér undantekningu frá fyrrgreindum meginreglum. Þótt tillagan sé þannig í andstöðu við meginreglur skattalaga um skattlagningu söluhagnaðar af eignarhlutum í félögum hefur það eitt og sér ekki þá þýðingu að ekki sé tilefni til þess að skoða hana í víðara samhengi og með tilliti til þess að hvort sem um er að ræða kauprétt skv. 9. gr. eða afhendingu hlutabréfa til starfsmanna með öðrum hætti er um að ræða þóknun sem er í beinum tengslum við vinnuframlag viðkomandi. Tekur viðkomandi því að einhverju leyti þátt í þeirri áhættu sem félag hefur af rekstri sínum auk þess sem fjárhagslegur ávinningur verður ekki til fyrr en starfsmaður selur bréfin.

Kaupréttir í sprotafyrirtækjum (3. gr.).

Í 3. gr. frumvarpsins er lagt til að við lög um tekjuskatt, nr. 90/2003, bætist ákvæði sem kveði á um að tekjur starfsmanna, stjórnarmanna eða sérhæfðra ráðgjafa skv. 9. gr. vegna nýtingar kaupréttar í sprotafyrirtækjum, sbr. 9. málsl. 2. mgr. 18. gr., skuli skattlagðar sem fjármagnstekjur skv. C-lið 7. gr. að ákveðnum skilyrðum uppfylltum.

Markmið ákvæðisins er að styðja við samkeppnishæfi nýsköpunarfyrirtækja um starfsfólk og ráðgjafa með því að bjóða hlutdeild í framtíðarávinningi á grundvelli skattalegra ívilnana. Við umfjöllun nefndarinnar kom fram að tímabært væri að lögfesta skattalega ívilnun vegna nýtingar kaupréttar í sprotafyrirtækjum, m.a. þar sem þeim gæfist aukið svigrúm til þess að

bæta kjör starfsfólks án aukins rekstrarkostnaðar. Þó komu fram athugasemdir um að þau skilyrði sem sett væru fyrir hinni skattalegu ívilnun væru of þröng. Um athugasemdir við einstök skilyrði vísast til umsagna og minnisblaðs ráðuneytisins þar sem fram kemur afstaða til þeirra. Meiri hlutinn vill þó áréttta að full ástæða er til þess að skilyrði fyrir beitingu reglna sem hafa það að markmiði að stuðla að auknu samkeppnishæfi sprotafyrirtækja hér á landi sæti reglulegri endurskoðun með tilliti til þróunar í nágrannalöndum og í þeim löndum sem innlend nýsköpunarfyrirtæki eru í samkeppni við um starfsfólk.

Um aðrar athugasemdir sem fram komu í umsögnum vísar meiri hlutinn til minnisblaðs ráðuneytisins þar sem fram kemur afstaða þess til umsagna.

Breytingartillögur meiri hlutans.

Líkt og að framan er rakið leggur meiri hlutinn til brottfall tiltekinna ákvæða frumvarpsins vegna laga nr. 128/2022. Auk þess eru lagðar til nokkrar efnislegar breytingar sem tilefni er til að gera nánari grein fyrir.

Brottfall 2. og 5. gr.

Í minnisblaði ráðuneytisins er lagt til að 2. gr. frumvarpsins verði felld brott til einföldunar á skattlagningu og að samsvarandi breyting verði lögð til á 4. mgr. 10. gr. a (sbr. 3. gr. frumvarpsins). 2. gr. snýr að því að miða skattlagningu skv. 10. gr. laga um tekjuskatt við eigendaskipti á bréfunum, í stað þess að miða við sölu. Sambærileg breyting var gerð á 9. gr. laga um tekjuskatt með lögum nr. 69/2021. Rétt þótti að miða tímamark innheimtu tekna skv. 9. gr. við eigendaskipti, í stað sölu, svo það taki til þeirra tilfella þegar bréf erfast á milli manna. Í ljósi þess að í 10. gr. og 10. gr. a er kveðið á um fjármagnstekjur og tímamarkið snýr að því hvenær þær skuli innheimta þykir eðlilegra að miða við sölu. Að höfðu samráði við ráðuneytið leggur meiri hlutinn því til að 2. gr. frumvarpsins falli brott. Hið sama gildir um 5. gr. og er því lagt til að hún falli brott.

Kaupréttir í sprotafyrirtækjum (3. gr.).

Að höfðu samráði við ráðuneytið leggur meiri hlutinn til breytingu á 3. gr. frumvarpsins, sem eins og að framan greinir hefur að geyma sérreglu sem varðar skattlagningu tekna starfsmanna, stjórnarmanna eða sérhæfðra ráðgjafa vegna nýtingar kaupréttar í sprotafyrirtækjum.

Í fyrsta lagi er lagt til að vísun til sérhæfðra ráðgjafa verði felld brott úr 1. másl. 1. mgr. ákvæðisins. Þess í stað bætist við ný málsgrein þar sem kveðið verði á um að ákvæðið taki til tekna af kaupréttum sem einstaklingum eru veittir fyrir þjónustu þeirra við sprotafyrirtæki. Skilyrði fyrir slíkri skattalegri meðferð er að heildarvirði veittrar þjónustu sé ekki umfram 2 millj. kr. á 12 mánaða tímabili og forsendur verðs komi skýrt fram í samningi. Í minnisblaði ráðuneytisins kemur fram að óskýrleika hafi gætt um inntak almennrar tilvísunar til „sérhæfðra ráðgjafa“ enda séu þeir ekki í sömu stöðu og starfsmenn. Til einföldunar á framkvæmd væri því lagt til að vísast verði til „þjónustuveitanda“. Framangreind orðalagsbreyting hefur í för með sér að ákvæðið taki til fleiri en þeirra sem teljast veita sérhæfða ráðgjöf. Eðli málsins samkvæmt er þó skilyrði fyrir beitingu ákvæðisins að viðkomandi veiti sannanlega þjónustu sem greitt hefur verið fyrir með öðrum hætti en eingöngu veitingu kaupréttar. Meiri hlutinn gerir fyrrgreinda breytingu að sinni og áréttar að ákvæðið tekur eingöngu til sprotafyrirtækja sem eru innan þeirra stærðarmarka sem skilgreind eru í 9. másl. 2. mgr. 18. gr.

Þá er einnig tilgreint að hin nýja málsgrein eigi aðeins við ef heildarvirði veittrar þjónustu er undir tilteknum mörkum. Er þar átt við heildarþjónustu viðkomandi einstaklings, hvort sem það er þjónusta við sprotafyrirtæki eða aðra. Bendir ráðuneytið á að hafa þurfi í huga að

hvers konar þjónusta sem veitt er í skiptum fyrir önnur verðmæti er almennt skattskyld og getur regluleg þjónusta í töluverðu umfangi enn fremur leitt til þess að einstaklingurinn teljist stunda atvinnurekstur. Sé farið umfram þau fjárhæðarmörk gildi almennar reglur.

Í öðru lagi er lögð til breyting á 4. mgr., til samræmis við tillögu meiri hlutans um brottfall 2. gr. frumvarpsins. Nánar tiltekið er lagt til að tekjur samkvæmt ákvæðinu komi til skattlagningar skv. 18. gr. laga um tekjuskatt við sölu á mótteknum hlutum, í stað þess að kveðið verði á um skattlagningu við eigendaskipti almennt. Með vísun til 18. gr. er tekinn af allur vafi um að fara skuli með hagnaðinn sem söluhagnað hlutabréfa með sama hætti og gert hefur verið við túlkun 10. gr. laganna í framkvæmd.

Í þriðja lagi er lagt til að ný málsgrein bætist við þar sem komi fram að ákvæðið taki ekki til samninga þar sem sprotafyrirtækið, eða tengdur aðili, er skuldbundið að gera upp samning með útborgun eða kaupa innleyst bréf, nema ljóst sé að um eðlilega og venjubundna aðgerð sé að ræða við þær aðstæður. Breytingunni er ætlað að tryggja að ekki sé vikið frá markmiði ákvæðisins þannig að laun, eða gjald fyrir veitta þjónustu, séu sett í búning kaupréttar en á sama tíma sé launþeginn, eða þjónustuveitandinn, öruggur, eða allt að því, um að fá greitt fyrir framlag sitt innan ákveðins tíma. Við þær aðstæður gæti jafnframt hin almenna skatt-sniðgönguregla 57. gr. tekjuskattslaga átt við.

Að öðru leyti vísast til minnisblaðs ráðuneytisins um málið.

Tímalengd kaupréttarsamninga (4. tölul. 1. mgr. 3. gr.).

Í 4. tölul. 1. mgr. 3. gr. frumvarpsins kemur fram það skilyrði fyrir beitingu ákvæðisins að kaupréttarsamningur sé ekki framseljanlegur og nái ekki til lengri tíma en sex ára. Í umsögnum sem bárust nefndinni komu fram athugasemdir þess efnis að líftími kaupréttarsamnings þurfi að vera langur til þess að hann nái því markmiði sínu að stilla saman hagsmuni starfsmanna og vinnuveitenda þeirra, enda tæki það nýsköpunarfyrirtæki tíma að ná fram raunverulegum vexti. Í einhverjum tilvikum töldu umsagnaraðilar óþarfa að kveða sérstaklega á um tímalengd samnings í lögunum, m.a. með hliðsjón af ólíku eðli nýsköpunarfyrirtækja og samningsfrelsi. Í athugasemdum við 3. gr. í greinargerð frumvarpsins kemur fram að skilgreining á tímalengd sé fyrst og fremst til einföldunar á skattframkvæmd og að hinn sex ára tímarammi ætti að ná yfir flest tilfelli hjá sprotafyrirtækjum.

Í ljósi þeirra ábendinga sem fram koma í umsögnum leggur meiri hlutinn til að hámarkslíftími samninganna verði lengdur í átta ár.

Aukatekjur ríkissjóðs (nýr kafli).

Með lögum um breytingu á ýmsum lögum vegna fjárlaga fyrir árið 2023, nr. 129/2022, var m.a. gerð breyting á 5. gr. laga um aukatekjur ríkissjóðs, nr. 88/1991, sbr. 43. gr. laganna, sem fjallar um gjalddöku fyrir beiðnir um nauðungarsölu. Með breytingunni féll brott ákvæði 4. másl. 1. mgr. 5. gr. sem kvað á um að ákvæði 4. og 5. mgr. 4. gr. laganna giltu um skyldu til greiðslu gjalds samkvæmt málsgreininni. Líkt og rakið er í minnisblaði ráðuneytisins stóð ekki til að fella niður tilvísanir til 4. og 5. mgr. 4. gr. í 1. mgr. 5. gr. laga nr. 88/1991. Brottfall tilvísananna hafi þau áhrif að vafi sé uppi um hvort endurgreiða eigi gjaldið við afturköllun eða þegar gerð er ekki framkvæmd og um það hvort innheimta eigi sérstakt gjald fyrir endurupptöku. Þá megi jafnframt túlka ákvæðið þannig að gerðarbeiðendur sem innheimta gjöld vegna mála sem áður hafa komið til kasta dómstóla eða sýslumanna, sbr. 6. mgr. 1. gr. laga um aukatekjur ríkissjóðs, þurfi nú að greiða gjald skv. 1. mgr. 5. gr. við framlagningu beiðna hjá sýslumanni. Þar sem ekki stóð til að fella brott tilvísanir til 4. og 5. mgr. 4. gr. í

1. mgr. 5. gr. laga um aukatekjur ríkissjóðs er lagt til að nýjum málslið verði bætt við 1. mgr. 5. gr., sem er samhljóða 4. másl. 1. mgr. 5. gr. eins og hann var fyrir breytingu. Breytingin er lögð til í samráði við ráðuneytið og vísast til nánari umfjöllunar í minnisblaði þess.

Gildistaka (25. gr.).

Lögð er til breyting á gildistökuákvæði frumvarpsins og miðað við að lögin öðlist þegar gildi. Þá er lagt til að sá fyrirvari verði gerður við 3. gr. að ákvæðið komi til framkvæmda að fenginni niðurstöðu Eftirlitsstofnunar EFTA (ESA) um að ákvæðið samræmist reglum EES-samningsins um ríkisaðstoð. Breytingin er til komin vegna þess að komið hefur í ljós að ákvæði 3. gr. geti falið í sér tilkynningarskylda ríkisaðstoð. Tilkynningarferli til ESA er í undirbúningi en vegna þessa þykir rétt að fresta framkvæmd ákvæðisins þar til endanleg afstaða ESA liggur fyrir.

Með vísan til framangreinds leggur meiri hlutinn til að **frumvarpið** verði samþykkt með eftirfarandi

BREYTINGU:

1. 2. gr., 5. gr., II. kafli, III. kafli, 21. gr. og VI.–VIII. kafli falli brott.
2. Við 3. gr.
 - a. Í stað orðanna „stjórnarmanna eða sérhæfðra ráðgjafa“ í 1. másl. 1. efnismgr. komi: og stjórnarmanna.
 - b. Á eftir orðunum „eigi lægri en gangverð“ í 3. tölul. 1. efnismgr. komi: við gerð samnings.
 - c. Í stað orðsins „sex“ í 4. tölul. 1. efnismgr. komi: átta.
 - d. Á eftir 1. efnismgr. komi ný málsgrein, svohljóðandi:

Ákvæði þessarar greinar tekur einnig til tekna af kaupréttum sem einstaklingum eru veittir fyrir þjónustu þeirra við sprotafyrirtæki. Skilyrði er að heildarvirði veittrar þjónustu sé ekki umfram 2 millj. kr. á 12 mánaða tímabili og forsendur verðs komi skýrt fram í samningi.
 - e. Í stað orðanna „þegar eigendaskipti verða“ í 3. efnismgr. komi: skv. 18. gr. við sölu.
 - f. Við bætist ný málsgrein, svohljóðandi:

Ákvæði þetta tekur ekki til samninga þar sem sprotafyrirtækið, eða tengdur aðili, er skuldbundið að gera upp samning með útborgun eða kaupa innleyst bréf, nema ljóst sé að um eðlilega og venjubundna aðgerð sé að ræða við þær aðstæður.
3. Við bætist nýr kafli, IV. kafli, **Breyting á lögum um aukatekjur ríkissjóðs, nr. 88/1991**, með einni nýrri grein, 16. gr., svohljóðandi:

Við 1. mgr. 5. gr. laganna bætist nýr málsliður, svohljóðandi: Ákvæði 4. og 5. mgr. 4. gr. gilda um skyldu til greiðslu þessa gjalds.
4. 25. gr. orðist svo:

Lög þessi öðlast þegar gildi.

Ákvæði 2. gr. kemur til framkvæmda að fenginni niðurstöðu Eftirlitsstofnunar EFTA (ESA) um að ákvæðið samræmist reglum EES-samningsins um ríkisaðstoð.

Þórhildur Sunna Ævarsdóttir var fjarverandi við afgreiðslu málsins.

Alþingi, 5. maí 2023.

Guðrún Hafsteinsdóttir,
form., frsm.

Ágúst Bjarni Garðarsson.

Diljá Mist Einarsdóttir.

Halla Signý Kristjánsdóttir.

Logi Einarsson.

Steinunn Þóra Árnadóttir.