

**Félag löggiltra endurskoðenda**  
**Skattanefnd**  
Ólafur Nilsson  
Árni Tómasson  
Valdimar Guðnason  
Einar H. Einarsson

Alþingi  
Erindi nr. P 123/566  
komudagur 10.12.198


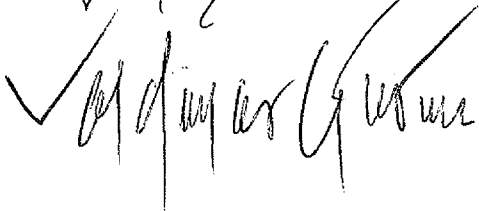
Nefndasvið Alþingis,  
Þórshamri við Templarasund,  
150 Reykjavík.

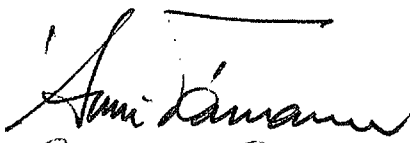
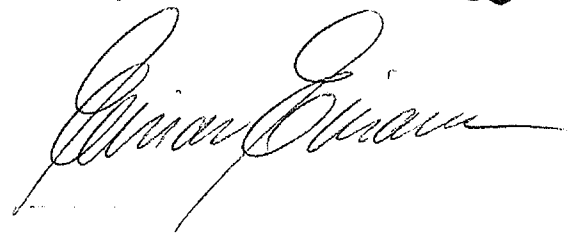
Reykjavík, 9. desember 1998.

**Efni: Umsögn um frv. til laga um breyting á lögum nr. 75/1981 um tekjuskatt og eignarskatt með síðari breytingum. 278. mál.**

Skattanefndin hefur farið yfir frumvarpið og vill með bréfi þessu koma að nokkrum tillögum til breytinga ásamt ábendingum og athugasemdum. Tillögurnar fylgja hér með.

Virðingarfyllst,

**Tillögur til breytinga á frv. til laga um tekjuskatt og eignarskatt.  
Mál 278.**

**3. másl. b-liðar 2. gr. falli niður**

Um 2. gr.:

Það er álit nefndarinnar að betur fari á því að öll ákvæði um jöfnunarhlutabréf og jöfnunarverðmæti hlutabréfa verði í bráðabirgðaákvæði, sbr. umsögn um næstu grein. Því er lagt til að 3. másl. b. liðar 2. gr. falli niður, en að hann verði efnislega í bráðabirgðaákvæði. Hvergi verði talað um jöfnunarverðmæti í meginefni laganna nema með tilvísun í hlutafélagalög.

**b-liður 3. gr. falli niður.**

Um 3. gr.:

Lagt er til að b. liður 3. gr. verði fluttur efnislega í bráðabirgðaákvæði laganna. Nefndin telur að ákvæðin um jöfnunarverðmæti eigi ekki heima í meginefni laganna þar sem um bráðabirgðaástand er að ræða. Útgáfa jöfnunarhlutabréfa hefur í raun enga aðra verkun í för með sér lengur en þá að eignarskattsstofn flyst frá hlutafélagi til hluthafa við útgáfu jöfnunarhlutabréfa. Bráðabirgðaákvæðið þarf að vera í gildi áfram vegna útreiknings á söluhagnaði, en í breyttri mynd eins og vikið verður að síðar.

**Um 4. mgr. b. liðar 5. gr.:**

Samkvæmt 4. mgr. b. liðar 5. gr. er gert ráð fyrir því að breyta lögnum varðandi bakfærslu á áður fengnum frádrætti. Samkvæmt núgildandi lögum þarf seljandi að kaupa önnur hlutabréf innan tiltekinna tímamarka að sömu fjárhæð og nam kaupverði þeirra hlutabréfa sem hann fékk áður að draga frá tekjum og þannig hefur ákvæðið verið framkvæmt, sbr. leiðbeiningar RSK 1998. Frv. gerir hins vegar ráð fyrir að seljandinn þurfi að kaupa ný hlutabréf fyrir a.m.k. þá fjárhæð sem nemur söluverði hlutabréfanna selji hann innan tímamarkanna. Spurning er hvort ætlunin hefur verið að gera efnisbreytingu á þessu ákvæði.

Nefndin gerir ekki tillögu um breytingu á ákvæðinu, en vill koma að framangreindum ábendingum.

**1. mgr. a-liðar 6. gr. orðist svo:**

Hlutafélög, sbr. 1. tölul. 1. mgr. 2. gr., sem mynda félagasamstæðu, geta óskað eftir því að vera skattlögð saman. Skilyrði samsköttunar eru að eigi lægra en 90% hlutafjár í dótturfélögum séu í eigu móðurfélagsins sem óskar samsköttunar, eða í eigu annarra dótturfélaga sem mynda samstæðuna og taka þátt í samsköttuninni og að öll hlutafélögin hafi sama reikningsár. Skilyrði þessi þarf að uppfylla miðað við lok tekjuárs næst á undan álagningarári. Samsköttun skal að lágmarki standa í þrjú ár og ef samsköttun er slitið er ekki heimilt að fallast á samsköttun að nýju fyrr en að liðnum þremur árum.

**2. másl. a. liðar 4. mgr. 6. gr. orðist svo:**

Þó skal viðkomandi tekjuár samstæðunnar ávallt gert upp áður en tekið er tillit til yfirfæranlegs taps fyrri ára.

Um 6. gr.:

Nokkrar breytingar eru gerðar á ákvæðum a. liðar 1. mgr. 6. gr. um samsköttun móður- og dótturfélaga. Gert er ráð fyrir að 90% eignarhaldið sé uppfyllt miðað við árslok en ekki allt reikningsárið eins og segir í frv. Ef móðurfélag kaupir t.d. dótturfélag á miðju ári er eðlilegt að það fari strax í samsköttun sé þess óskað. Þá er vafasamt að ekki sé heimilt að fallast á samsköttun um aldur og ævi sé henni slitið einu sinni. Því er gerð tillaga um að samsköttun þurfi að standa í a.m.k þrjú ár og ef henni er slitið þurfi einnig að líða þrjú ár áður en hún getur hafist að nýju.

Í 2. másl. 4. mgr. a. liðar 6. gr. er bætt orðinu "samstæðunnar" til aukins skýrleika.

**b. liður 7. gr. falli niður.**

Um 7. gr.

Samkvæmt frv. er lagt til að arður, sem greiddur er út við félagsslit, verði skattlagður eins og söluhagnaður, þ.e. háþörk í 67. gr. gildi, en þó er ekki heimilt að færa það sem umfram er þessi þörk á móti nýrri fjárfestingu eins og er heimilt samkvæmt núgildandi lögum varðandi söluhagnað. Með öðrum orðum hér er aftur tekin upp tvísköttun að þessu leyti því félagið sem greiðir arðinn hefur greitt segjum 30% tekjuskatt og einstaklingurinn sem við tekur greiðir allt að 46% tekjuskatt að auki af umframfjárhæðinni. Samkvæmt frv. á breytingin að koma til framkvæmda þegar á tekjuárinu 1998. Bent er á að þessi breyting er íþyngjandi og getur því vart orðið afturvirk.

10. gr. orðist svo:

Ákvæði II til bráðabirgða með lögum nr. 97/1996 orðist svo:

II

### Jöfnunarverðmæti hlutabréfa.

Jöfnunarverðmæti hlutafjár hjá þeim hlutafélögum, sem skráð voru, sbr. 1. tölul. 2. gr., í árslok 1996, skal vera nafnverð hlutafjárins í árslok 1996 að viðbætti þeirri fjárhæð, sem heimilt væri að gefa út af jöfnunarhlutabréfum samkvæmt þeim reglum sem um það giltu í árslok 1996. Gera skal grein fyrir útreikningi jöfnunarverðmætis hlutabréfa í síðasta lagi í árslok 1999. Hafi hlutafélag ekki gefið út jöfnunarhlutabréf eða, ef um einkahlutafélag er að ræða, tilkynnt nýtt nafnverð hlutafjár formlega til hlutafélagaskrár, eða tilgreint jöfnunarverðmæti með þeim hætti sem áskilið er í þessari málsgrein, skal jöfnunarverðmætið við sölu hlutabréfanna eða hlutanna vera nafnverð þeirra í árslok 1996.

Ríkisskattstjóri skal gefa út reglur um útreikning jöfnunarverðmætis þar á meðal um mat eigna í árslok 1978 og 1996 svo og um meðferð á hækkun og lækkun hlutfjár með innborgun eða útborgun eftir 1978. Hækkun hlutafjár með innborgun bætist við jöfnunarverðmætið og útborgun hlutafjár dregst frá og telst innborgað og útborgað hlutfé vera heildarinnborgun eða heildarútborgun, þ.e. nafnverð að viðbættu yfirverði.

Jöfnunarverðmæti samkvæmt þessu ákvæði skal árlega tilgreina á skattframtali hlutafélags og á hlutafjármiðum.

Við sölu á hlutabréfum, sem seljandi hefur eignast fyrir 1. janúar 1997, skal skattskyldur söluhagnaður vera söluverð bréfanna að frádregnu jöfnunarverðmæti þeirra, eins og það er reiknað miðað við árslok 1996 sbr. þetta ákvæði, eða upphaflegt kaupverð hlutabréfanna þegar það hefur verið hækkað samkvæmt verðbreytingarstuðli skv. 26. gr. til ársloka 1996 ef það er hærra, en án framreiknings eftir það. Þó skal kaupverð hlutabréfa í eigu rekstraraðila, þar með talið einstaklinga, ákvarðast sem upphaflegt kaupverð þeirra eða jöfnunarverðmæti í árslok 1996 þegar það hefur verið hækkað eða lækkað samkvæmt verðbreytingarstuðli eftir ákvæðum 26. gr. til söluárs, enda séu hlutabréfin eignfærð í atvinnurekstrinum.

Um 10. gr.

Með lögum nr. 97/1996 voru gerðar grundvallarbreytingar á ákvæðum laga um útgáfu jöfnunarhlutabréfa, sem áður voru í 9. gr. laga nr. 75/1981 um tekjuskatt og eignarskatt með síðari breytingum. Reglur laganna hafa þótt erfiðar í framkvæmd, einkum í seinni

tíð, því við útreikning á heimild til skattfrjálsrar útgáfu jöfnunarhlutabréfa þarf að sækja reiknigrundvöll allt til ársloka 1978 eða um tuttugu ár aftur í tímann.

Með lögunum frá 1996 er kveðið á um að hverfa frá grunninum frá 1978 með því að reikna nýjan grunn miðað við árlök 1996. Þessum útreikningi er þó aðeins nauðsynlegt að viðhalda til útreiknings á söluhagnaði hlutabréfa sem seljendur hafa eignast fyrir 1. janúar 1997.

Í breytingartillögunni hér að framan er lagt til að ákvæðin um jöfnunarverðmæti verði áfram í bráðabirgðaákvæði og tekin eru af tvímæli um það hvað telst vera innborgað hlutafé, en nokkuð hefur þótt skorta á að það væri nægilega ljóst. Í seinni tíð hefur það orðið æ algengara að nafnverð hlutafjár sé ákveðið tiltekið hlutfall af heildarinnborgun hlutafjár, t.d. 50 til 80% af heildarinnborgun við stofnun nýrra félaga þar á meðal við breytingu á ríkisfyrirtækjum í hlutafélög. Eftir tilkomu hlutabréfamarkaðar hér á landi og skráðs viðmiðunargengis hlutabréfa hefur innborgun hlutfjárukningar í skráðum hlutafélögum einnig farið fram á yfirverði eða tilteknu margfeldi nafnverðs, en lög um hlutfélög gera einmitt ráð fyrir slíku. Ekki verður talið að það geti skipt máli við útreikning á heimild til útgáfu jöfnunarhlutabréfa hvort nafnverð hlutafjárins er ákveðið sem tiltekið hlutfall af heildarinnborgun eða ákveðið sem öll innborgunin við stofnun félags. Það sem skiptir máli er heildarhækkun eigin fjár með innborgun nýs hlutafjár eða heildarlækkun með útborgun. Það eru með öðrum orðum heildargreiðslurnar eftir árslok 1978 sem breyta grunninum frá þeim tíma, eða mynda nýjan grunn hjá félögum sem stofnuð eru eftir þann tíma, en ekki aðeins nafnverð hlutafjárins og tekur tillagan af vafa í þessu efni.

Þá er gerð breyting varðandi útreikning á söluhagnaði af hlutabréfum hjá rekstraraðilum, en tillaga nefndarinnar gerir ráð fyrir að heimilt sé að miða kaupverðið annað hvort við upphaflegt kaupverð eða jöfnunarverðmætið 1996 hvort tveggja framreiknað til söluárs. Samkvæmt núgildandi lögum er aðeins heimilt að framreikna upphaflegt kaupverð.

#### **1. málsl. 12. gr. orðist svo:**

**Lög þessi öðlast þegar gildi og koma til framkvæmda við álagningu á árinu 1999 vegna tekna á árinu 1998. Þó skulu ákvæði b. liðar 2. gr. og 9. gr. koma til framkvæmda við álagningu á árinu 2000 vegna tekna á árinu 1999.**

Um 12. gr.

Sjá athugasemdir við 2. gr.