


Alþingi
Efnahags- og viðskiptanefnd
Austurstræti 8
150 REYKJAVÍK

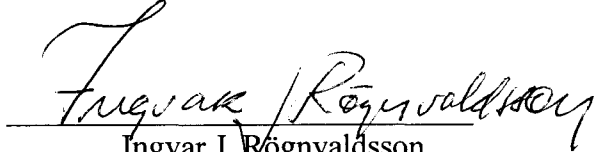
DAGSETNING: Reykjavík 22. febrúar 2002
TILVÍSUN: 2002020136

Efni: Umsögn um frumvarp - 45. mál á þskj. 45

Vísað er til bréfs háttvirtrar efnahags- og viðskiptanefndar frá 5. febrúar sl., þar sem óskað er umsagnar ríkisskattstjóra um frumvarp til laga um breyting á lögum nr. 75/1981, um tekjuskatt og eignarskatt, með síðari breytingum. Þær breytingar sem ráðgerðar eru í frumvarpinu snúa að skattalegri meðferð á veiðileigutekjum. Frumvarp þetta er efnislega samhljóða frumvarpi sem lagt var fram á síðasta þingi. Af því tilefni tók ríkisskattstjóri saman minnisblað um málið og sendi fjármálaráðuneytinu. Í minnisblaðinu eru raktir ýmsir annmarkar á frumvarpinu bæði hvað varðar form og efni. Þar sem frumvarpið er nú flutt óbreytt leyfir ríkisskattstjóri sér hér með að senda tilvitnað minnisblað sem umsögn embættisins um frumvarpið enda forsendur allar óbreyttar.

Virðingarfyllst
f. h. ríkisskattstjóra


Bragi Gunnarsson


Ingvar J. Rögnvaldsson

Minnisblað - RSK

Málsnúmer	2001031078	DAGSETNING	30. mars 2001
Stofnun	RSK		
Nafn	BG-IJR-IHP		
Kennitala:	5402696029		
Tegund skjals	Minnisblað		
Efni	Umsögn um frumvarp á þskj. 985 (veiðileigutekjur)		

Í tilefni af því að nú hefur verið lagt fram frumvarp til laga um breyting á lögum nr. 75/1981, um tekjuskatt og eignarskatt, með síðari breytingum (þskj. 985-615. mál), sbr. og bréf ráðuneytisins vill ríkisskattstjóra benda á að efni frumvarps þessa felur í sér grundvallarbreytingar á skattalegri meðferð tekna. Í frumvarpi þessu eru lagðar til breytingar á 31. gr. laganna, en sú grein fjallar um frádrátt frá tekjum af atvinnurekstri eða sjálfstæðri starfsemi. Er lagt til að við 31. gr. bætist nýr svohljóðandi töluliður:

"Við 31. gr. laganna bætist nýr töluliður, svohljóðandi: 74% fjárhæðar sem einstaklingar og lögaðilar hafa fengið greidda í arð frá veiðifélögum skv. VIII. kafla laga nr. 76/1970, um lax- og silungsveiði."

Gert er ráð fyrir í 2. gr. frumvarpsins að það öðlist gildi sem lög þann 1. janúar 2002.

Í greinargerð með frumvarpinu er breytingin rökstudd með því að mismunur hafi verið á skattlagningu veiðileigutekna eftir því hvort jarðareigandi teldist stunda atvinnurekstur á þeirri jörð er veiðihlunnindi fylgja. Einstaklingar í rekstri hafi þannig greitt tekjuskatt af slíkum tekjum en aðrir jarðareigendur, sem talist hafa utan rekstrar, hafi greitt 10% fjármagnstekjuskatt af sams konar tekjum. Samkvæmt greinargerð frumvarpsins er frumvarpinu ætlað að jafna þennan mismun, enda eigi ekki sömu sjónarmið við að því er varðar tekjur af þessum eignum og öðrum eignum sem teljast rekstrareignir. Engin frekari grein er gerð fyrir þessum meintu mismunandi sjónarmiðum í greinargerðinni.

Það er út af fyrir sig rétt að í framkvæmd hefur verið mismunur á skattlagningu veiðileigutekna. Tekjur af sölu eða leigu á veiðihlunnindum hafa verið flokkaðar, sem atvinnurekstrartekjur þ.e.a.s. tekjur samkvæmt B-lið 7. gr. laga nr. 75/1981. Með úrskurðum yfirskattanefndar frá árinu 1999 varð hins vegar það stílbrot að farið var að greina tekjur þessar eftir skattalegri stöðu móttakanda í stað eðlis og uppruna teknanna. Þannig var litið svo á að skattlagning teknanna færi eftir því, hvort um væri að ræða rekstraraðila eða einstakling utan atvinnurekstur. Sú framkvæmd á sér þó skamma sögu í skattframkvæmd hér á landi. Allt fram til ársins 1999 var litið á veiðileigutekjur sem atvinnurekstrartekjur á þeirri forsendu að um væri að ræða tekjur af eign sem í eðli sínu væri atvinnurekstrareign. Í samræmi við VIII. kafla laga nr. 76/1970, um lax- og silungsveiði, bæri eigendum veiðiréttarjarða skylda til aðildar að veiðifélagi í því fiskihverfi sem eignarrétturinn næði til. Veiðifélagið hefur samkvæmt nefndum lögum tilteknar skyldur til að sjá um rekstur viðkomandi fiskihverfis. Skattyfirvöld höfðu í gegnum árin litið svo á að hið lögbundna hlutverk veiðifélaga og þær skyldur sem á þeim hvíldu hefðu í för með sér að tekjur af rekstri veiðifélaga teldust ávallt til atvinnurekstrar og væru þannig skattlagðar sem tekjur samkvæmt B-lið 7. gr. laga nr. 75/1981, um tekjuskatt og eignarskatt, en í engum tilvikum sem

fjármagnstekjur samkvæmt C-lið sama lagaákvæðis.

Yfirsattanefnd hefur í úrskurðum sínum frá árinu 1999 hafnað þessari skattfrankvæmd. og taldi með vísan til þess að veiðifélög væru lögskipaður félagsskapur veiðiréttareigenda með lögbundið hlutverk, sbr. VIII. kafla laga nr. 76/1970, um lax- og silungsveiði, yrði þeim ekki skipað á bekk með almennum atvinnufélögum. Þar með gætu tekjur í formi arðs, sem greiddar væru veiðiréttareigendum frá veiðifélögum ekki sjálfkrafa talist atvinnurekstrartekjur samkvæmt B-lið 7. gr. laga nr. 75/1981, um tekjuskatt og eignarskatt. Þannig komst yfirsattanefnd að þeirri niðurstöðu að þegar um væri að ræða mann sem ekki stundaði búrekstur á jörð sinni og einu tekjur hans af jörðinni væru veiðileigutekjur, þá skyldu þær skattlagðar samkvæmt 3. mgr. 67. gr., sbr. 2. tölul. C-liðar 7. gr. laga nr. 75/1981, um tekjuskatt og eignarskatt.

Það er hins vegar ekki rétt sem í greinargerðinni segir að jarðeigendur og þeir sem talist hafa utan rekstrar hafi greitt mismunandi skatta af samskonar tekjum. Hér er um mismunandi tekjur að ræða eftir því hvort um er að ræða rekstraraðila eða einstakling utan rekstrar. Skattstofn rekstraraðila eru hreinar tekjur af veiðileigunni eftir að frá hefur verið dreginn rekstrarkostnaður. Skattstofn einstaklings utan rekstrar er hins vegar heildartekjur af veiðileigunni án nokkurs frádráttar vegna kostnaðar. Sem dæmi má taka veiðifélag, sem sér um rekstur fiskhverfis, annast seiðasleppingar, hefur veiðieftirlitsmanna á launum, rekur veiðihús. Sé sá sem aðild á að veiðifélaginu rekstraraðili ber að færa honum til tekna hlutdeild í heildartekjum af veiðileigunni og hann getur fært til gjalda sömu hlutdeild í rekstrarkostnaði. Mismunurinn þ.e. hreinar tekjur skattleggjast hjá honum eftir atvikum með 30% eða 38%. Sé aðili að veiðifélaginu hins vegar einstaklingur utan rekstrar ber að færa honum til tekna hlutdeild í heildartekjum. Þær skattleggjast hjá honum með 10% skatti samkvæmt úrskurði yfirsattanefndar og á hann ekki rétt á neinum frádrætti vegna kostnaðar. Gildir í þessu efni sama regla og. t.d. við leigu á íbúðarhúsnæði.

Sú breyting sem lögð er til í frumvarpinu felur í sér að nú á í reynd að skattleggja allar tekjur af veiðileigu sem atvinnurekstrartekjur, sbr. staðsetningu frádráttarákvæðisins í 31. gr. laganna og skattleggja nettótekjurnar sem næst í 10% skatti. Það er ekki gert með því að skilgreina tekjurnar sem fjármagnstekjur heldur er hugmyndin sú að nota reiknaðan frádrátt við ákvörðun skattstofns með það að augnamiði að raunskattlagning verði með sama hætti og gildir um fjármagnstekjur einstaklinga utan atvinnurekstrar. Það er mat ríkisskattstjóra að hér sé verið að leggja út á varhugaverða braut út frá skattalegu sjónarmiði. Í greinargerð er vísað til mismununar og sá mismunur er vissulega fyrir hendi en ekki með þeim hætti sem ætlað er í greinargerðinni. Það er staðreynd að fjármagnstekjur einstaklinga eru skattlagðar með öðrum hætti en tekjur af atvinnurekstri. Í því felst mismunur. Það væri hins vegar mikið stílbrot að taka eina tiltekna tekjutegund (veiðileigutekjur) og skilgreina í lögum að þessi tekjutegund skuli skattlögð með öðrum hætti en aðrar tekjur af atvinnurekstri óháð því hvort maður eða atvinnurekstrarfélag á í hlut. Mismunandi skattlagning fjármagnstekna annars vegar og annarra tekna hins vegar (atvinnurekstrartekna og launatekna) er staðreynd í íslenskum lögum og ekkert nýtt þar á ferðinni. Það sem verið er að leggja til hér er nýjung, þ.e. að hafa mismunandi skattlagningu á atvinnurekstrartekjum eftir tilurð og /eða uppruna þeirra. Mismunun sú sem hér er lögð til á sér án efa fáar fyrirmyndir erlendis og engar í íslenskum skattalögum. Ef mönnum þykir óeðlilegur mismunur vera á skattlagningu veiðileigutekna annars vegar sem rekstrartekna hjá rekstraraðila og hins vegar fjármagnstekna hjá aðila utan rekstrar, þá hefði verið mun nær að fella skattlagningu þessara tekna allar undir

atvinnurekstrartekjur. Slíkt hefði hæglega mátt rökstyðja með vísan til þess að hlutverk veiðifélaga er að annast rekstur fiskihverfisins fyrir hönd aðila að veiðifélaginu -óháð formi þess eða annarra félaga, sem endurleigja af hinu upphaflega félagi. Enn eðlilegra væri í raun að breyta 2. gr. laga nr. 75/1981, um tekjuskatt og eignarskatt, og gera veiðifélög að sjálfstæðum skattaðilum. Það væri fallið til að samræma skattlagningu þessara tekna þeim almennu reglum sem gilda um skattlagningu tekna og eigna hér á landi, þegar um er að ræða sölu eða leigu á afnotum lands í atvinnuskyni og láta þar við sitja. Sú útfærsla að skilgreina tekjurnar, sem atvinnurekstrartekjur og snúa síðan til baka með sýndarskattlagningu í fjármagnstekjuskattslíki fær ekki góðri lukku að stýra með þeirri útfærslu, sem hér er stefnt að. Veiðifélög hafa mörg hver umtalsverða starfsemi og með hliðsjón af lögskipuðu hlutverki þeirra ekki óeðlilegt að þau séu sjálfstæðir skattaðilar.

Fyrir utan það sem hér hefur verið rakið verður ekki komist hjá því að benda á annmarka á tæknilegri útfærslu frumvarpsins. Gengið er út frá því að einstaklingar og rekstraraðilar muni samkvæmt ákvæðinu skattleggjast af tekjum þessum í sem næst 10% raunskatti. En samkvæmt gildandi rétti hafa allar tekjur af rekstri fallið undir sama skattþrep. Jafnframt virðist að maður sem ætti veiðirétt að jörð sem eignfærð hefði verið á persónuframtali (og tekjur þar með skattlagðar með 10% fjármagnstekjuskatti) ætti hugsanlega val um það nú, hvort hann teldi tekjur þessar fram sem rekstrartekjur og gæti nýtt sér til frádráttar frá stofni 74% af þeim tekjum, sem hann hefði af veiðileigu, áður en skattur yrði reiknaður.

Þá verður ekki annað séð en að menn geti myndað skattalegt tap með þessum reiknaða frádrætti - auk hefðbundins frádráttar frá atvinnurekstrartekjum, þar sem ekki virðist afdráttarlaust tekið fyrir það að jafnframt sé heimilt að nýta aðrar frádráttarheimildir og þá í hvaða röð, og er hér átt við að í 51. gr. laga um lax- og silungsveiði er mælt svo fyrir að: “kostnað af starfsemi veiðifélags skulu félagsmenn greiða í sama hlutfalli sem þeir taka arð”. Þetta þýðir í reynd að skattlagning tekna af veiðileigu getur orðið neikvæð, þ.e. skatturinn verður lægri en 0 ef kostnaðurinn er meiri en 26% af brúttótekjunum. Kostnaðurinn umfram þetta mark gengur þá til að lækka aðrar tekjur af búinu eða öðrum rekstri og þar með skatta af þeirri starfsemi. Sem dæmi má nefna að sé kostnaður sem svarar 60% af brúttótekjum leiðir það til skattalækkunar á öðrum tekjum sem svarar til 31 – 33% af hreinum tekjum af veiðileigunni.

Jafnframt má benda á almenna frádráttarheimild 31. gr., frá rekstrartekjum, sem einnig má telja umdeilanlegt í ljósi þess að menn vilja að tekjur þessar verði í raun skattlagðar eins og tekjur einstaklings. Tekjur einstaklings utan rekstrar af þessum toga eru skattlagðar samkvæmt úrskurðum yfirskattanefndar sem fjármagnstekjur og þá sem **brúttótekjur** án nokkurs frádráttar með 10% skatthlutfalli. Regla frumvarpsins tekur á engan hátt mið af því að atvinnurekstrartekjur eru ekki skattlagðar brúttó og því eru allar líkur á því að skattlagning rekstaraðila verði mun vægari en einstaklinga, þegar upp er staðið og mismunur því til staðar þó hún verði nú með öndverðum formerkjum. Í skattalögum er mikilvægt að nákvæmlega sé hugað að orðavali svo sem, þegar talað er um “arð”, þ.e., hvort átt sé við nettó eða brúttó arðstekjur frá veiðifélagi, sbr. lög um lax- og silungsveiði og þegar talað sé um einstaklinga þá sé gerður greinarmunur á því hvort þeir leggja stund á atvinnurekstur eða ekki þegar ólíkar reglur eiga að gilda um þessa hópa manna og einstakar tekjur þeirra.

Þá skal vakin athygli á að fyrirkomulag á sölu veiðileigu er margbrotnara en svo að samræmi verði skapað með einföldum hætti. Einstaklingur með eða í rekstri kann að selja veiðileyfi

milliliðalaust, veiðifélag kann að selja veiðileyfi beint til þeirra sem veiða og ber kostnað af rekstri fiskihverfisins eða það leigir millilið (veiðileyfasala) veiðisvæðið og sá aðili ber allan eða hluta af kostnaðinum. Það fer allt eftir hvaða fyrirkomulag er á sölu veiðileyfa hvað felst í hugtakinu veiðileiga og endurskoðun á skattlagningarákvæðum í þeim tilgangi að skapa samræmi þarf að taka til allra þessara tilvika.

Með hliðsjón af því sem hér hefur verið rakið vill ríkisskattstjóri vekja athygli fjármálaráðuneytisins á máli þessu og ráða frá því að því verði veitt brautagengi. Auk þess að vera efnislega varhugavert og ófullnægjandi að formi til skapar það fordæmi hvað varðar aðrar tekjur svo sem leigu fyrir fasteignir en þau rök sem færð eru fyrir málinu eiga eins við um þær tekjur svo dæmi sé tekið. Jafnfram skal ítrekað að ef menn vilja jafna meinta mismunun er það meira í takt við gildandi skattalög að gera veiðifélög að skattskyldum aðilum samkvæmt 2. gr. laga nr. 75/1981, um tekjuskatt og eignarskatt. Í öllu falli er nauðsyn á ítarlegri og faglegri athugun á máli þessi áður en breyting er gerð á lögum hvað þetta varðar. Það skal tekið fram af þessu tilefni að ríkisskattstjóri sat að ósk skattanefndar Búndarþings fund með henni í mars sl. Mál þetta kom upp á þeim fundi og var í framhaldi af honum rætt í starfshópi sem verið hefur að störfum með fulltrúum embættisins og Bændasamtakanna um framkvæmd á skattlagningu bænda og búrekstrar.