

Alþingi, efnahags- og  
viðskiptanefnd  
Austurstræti 8  
150 REYKJAVÍK

Reykjavík 27. nóvember 2002 2002110339

**Alþingi**  
**Erindi nr. P/128/452**  
**komudagur 3.12.2002**

### Umsögn um frumvarp til laga um tekjuskatt og eignarskatt, 324. mál.

Með bréfi dags. 18. nóvember er óskað umsagnar embættisins um framangreint frumvarp og fylgir hún hér á eftir. Í frumvarpinu eru gerðar tillögur um minni háttar breytingar af margvíslegu tilefni og er í umsögninni fjallað um hverja grein fyrir sig eftir því sem tilefni er til.

Um 1. gr.

Í greininni er í fyrsta lagi verið að gera breytingu að því leyti að skattfrelsi happdrættisvinninga lúti sömu reglum óháð því hvaða stjórnvald innan Evrópska efnahagssvæðisins hafi gefið út leyfi til starfrækslu á happdrættinu. Tillögu þessari var komið á framfæri við fjármálaráðuneytið af embætti ríkisskattstjóra en við frekari athugun virðist ekki ráðlegt að gera þessa breytingu að sinni og í öllu falli er sú tillaga sem í frumvarpinu er ófullnægjandi. M.a. er ekki nægilega afmarkað hvað í þessu ákvæði felst, einkum m.t.t. happdrætta í öðrum ríkjum EES-svæðisins sem kunna að vera skattfrjáls þar skv. lögum án þess að ágóðanum sé verið til þeirra málaflokka sem tilgreindir eru en dæmi munu um að happdrætti séu rekin til tekjuöflunar fyrir ríkissjóð viðkomandi lands. Þá þarf að hafa í huga að undir 4. tl. A-liðar 7. gr. tekjuskattslaganna, sem vísað er til, er að finna ýmsar tekjur aðrar en vinninga í happdrættum. Er því lagt til, að höfðu samráði við fjármálaráðuneytið, að grein þessi verði felld úr frumvarpinu nú og efni hennar tekið til nánari athugunar.

Um 2. gr.

Gert er ráð fyrir sá tími sem gefst til nýtingar á yfirfæranlegu tapi verði lengdur úr 8 árum í 10 ár. Ríkisskattstjóri tekur ekki afstöðu til þessarar breytingar sem slíkrar en vill vekja athygli á nokkrum atriðum í þessu sambandi. Yfirfæranleg rekstrartöp hafa farið mjög hækkandi á síðustu árum þrátt fyrir að afkoma og rekstrarskilyrði hafi ekki farið versnandi að sama skapi. Má gera ráð fyrir að hækkun rekstrartapa á síðustu tveimur árum skýrist að verulegu leyti af hækkun erlendra skulda vegna gengisbreytinga og að einhverju leyti af hækkun innlendra verðtryggðra skulda. Um hvort tveggja gildir að hækkun skuldanna er að fullu gjaldfærð þegar í stað. Getur þetta valdið miklum sveiflum á bókhaldslegu tapi og frestað skattlagningu mjög. Setja má spurningu við réttmæti þessara reglna einkum eftir að verðbólguþrengingsskil hafa verið afnumin. Þrátt fyrir að yfirfæranleg töp séu í heild mjög há er sá hluti þeirra, sem er eldri en 8 ára ekki mjög stór. Miðað við álagningu á yfirstandandi ári má gera ráð fyrir að innan við 2% af tapinu sé eldra en 8 ára en yngra en 11 ára og einungis hluti þess myndi nýtast til lækkunar á skattstofni á þessum tveimur árum.

Varðandi gildistöku þessarar lengingar skal vakin athygli á að þar sem

framtalskerfum RSK hafði þegar verið breytt til samræmis við gildandi lög hefur ekki verið haldið til haga í því tapi fyrri ára, sem ekki var fyrirsjáanlegt að kynni að nýtast. Þyrfti að sníða gildistökuákvæðin að því þannig að nýtingartíminn breytist í áföngum og verði 9 ár við álagningu 2003 og 10 ár við álagningu 2004 og síðar.

Um 3. gr. og 12. gr.

Í greinum þessum er lögð til veruleg breyting á stjórnsýslu í skattamálaum, sem hlýtur að orka tvímælis. Með samþykkt ákvæða frumvarpsins yrðu skattalegar ákvarðanir, sem verið hafa í höndum ríkisskattstjóra sem samræmingaraðila innan skattastjórnsýslunnar, í tveimur tilvikum færðar til fjármálaráðuneytisins. Við þetta er óhjákvæmilegt að gera nokkrar athugasemdir en tekið skal fram að þessar fyrirhuguðu breytingar voru ekki kynntar ríkisskattstjóra fyrr en með framlagningu frumvarpsins og gafst því ekki kostur á að ræða þær áður en frumvarpið kom fram.

Samkvæmt tekjuskattslögum og öðrum skattalögum er stjórnsýslu í skattamálum skipað með þeim hætti að stjórnsýsluákvarðanir, sem lúta að ákvörðun skattstofna og álagningu skatta og gjalda, eru í höndum skattstjóra og ríkisskattstjóra. Þær ákvarðanir eru kærnanlegar til yfirsattanefndar og síðan dómstóla. Fjármálaráðuneytið sem handhafi hins pólitíska valds á þannig ekki beina eða óbeina aðild að ákvörðunum um skattstofna, skatta og gjöld þótt það fari með stjórnsýslu í skattamálum að öðru leyti. Þessi háttur á skipan stjórnsýslu í skattamálum er á öllum Norðurlöndunum og í mörgum öðrum ríkjum á vesturlöndum enda rök fyrir honum augljós. Með breytingum skv. frumvarpinu yrði í þeim tilvikum sem það tekur til gengið gegn þessari grundvallarreglu sem um þau hefur gilt frá upphafi án þess að sérstök rök til þess séu sjáanleg til breytinga þar á.

Skipan stjórnsýslu í skattamálum er í meginatriðum hin sama hér á landi og á hinum Norðurlöndunum og eru reglur um skattmat í þeim löndum ekki settar af ráðuneytum en af embættum sem eru hliðstæð embætti ríkisskattstjóra þ.e., Skattedirektoratet í Noregi, Ríkisskatteverket í Svíþjóð, Skatteforvaltningen í Finnlandi og Told- og skattestyrelsen í Danmörku. Ekki er vitað til að tilefni hafi þótt til breytinga þar á í þessum löndum né þeim fjölmörgu öðrum löndum sem hafa sama hátt á framangreindu grundvallaratriði skattastjórnsýslu. Þá má geta þess að reynt á setningu reglna um skattmat fyrir dómstólum og þær verið staðfestar þar, sbr. t. d. dóm Hæstaréttar frá 10 febrúar 2000 í máli nr. 356/1999, sem snérist um skattmat bifreiðahlunninda. Í rökstuðning fyrir dómsorðinu segir í dómi Hæstaréttar um ákvæði 116 gr. laga tekjuskattslaganna:

*"Í ákvæðinu sjálfu eða í athugasemdum við það í greinargerð með frumvarpinu, sem varð að lögum nr. 75/1981, eru ekki settar efnislegar skorður við því hvernig verðmæti hlunninda skuli metið á hverjum tíma. Hafa skattyfirvöldum lengi verið veittar heimildir í lögum til að setja nánari reglur um mat hlunninda og fleira. Við þessar aðstæður héfur það þót skipta höfuðmáli hvort reglur þær sem stjórnvaldið setur með heimild í slíkum ákvæðum séu málefnalegar og reistar á almennum efnislegum mælikvarða.*

*Matsreglur þær sem um ræðir í máli þessu og ríkisskattstjóri setti með heimild í 116. gr. laganna um tekju- og eignarskatt eru einfaldar, hlutlægar og gegnsæjar."*

Reglur um skattmat og reglur um reiknað endurgjald fela ekki í sér ákvörðun um skattskyldu eða skattfrelsi tekna. Ákvæði skattlaganna eru afgerandi þar um og skilgreina til hvaða tekna skattskylda nær. Lögin setja ennfremur þær meginreglur sem skattmatið og reiknað endurgjald skal byggja á en þær eru í stuttu máli að miða skuli við gangverð eða markaðsverð við mat á hlunnindum og endurgjaldi fyrir vinnu. Tilgangur

með skattmati og reglum um reiknað endurgjald er því sá einn að leggja hlutlægt mat á fyrirbyggjandi upplýsingar og setja reglur í samræmi við það. Verður matið að vera unnið á málefnalegan hátt og byggt á rökstuddum forsendum og ítarlegum upplýsingum sem aflað er. Á hliðstæðar matskenndar ákvarðanir skattstjóra reynir oft í skattframkvæmd svo sem við mat á viðskiptum milli tengdra aðila og ákvörðun ivilnana skv. 66. gr. tekjuskattslaganna sem og við ákvörðun skattverðs skv. ýmsum ákvæðum virðisaukaskattslaganna og reglugerða við þau.

Skv. frumvarpinu á fjármálaráðuneytið að setja umræddar reglur að fengnum tillögum ríkisskattstjóra. Fjármálaráðuneytið þarf því að leggja sjálfstætt mat á forsendur skattmatsins og afla þeirra upplýsinga sem nauðsynlegar eru til þess. Sé það ekki gert er staðfesting ráðuneytisins á tillögum ríkisskattstjóra formið eitt og óþörf. Breyti ráðuneytið frá tillögum ríkisskattstjóra hlýtur sú ákvörðun að byggja á sömu sjónarmiðum og að framan greinir og gerir sömu kröfu um upplýsingaöflun og vinnubrögð. Til að forðast tvíverknað er því hagkvæmara að gerð og setning þessara reglna sé á einni hendi. Þá má og vekja athygli á því að stefna stjórnvalda hefur á síðustu árum verið að færa verkefni og ábyrgð frá ráðuneytunum til stofnana. Hér er gengið í aðra átt og verkefni, sem frá stjórnslulegum sjónarmiðum og m.t.t. hagkvæmni ætti að vera hjá stofnunum skattkerfisins er fært undir ráðuneyti.

Með vísan til framangreinds telur ríkisskattstjóri þær breytingar sem lagðar eru til óþarfar og ekki til bóta. Verði gerðar breytingar, sem ganga í þá átt sem frumvarpið gerir tillögu um, leggur ríkisskattstjóri til að úr 4. gr. frumvarpsins, staflíð a. og 12. gr. frumvarpsins verði felld orðin "*að fengnum tillögum ríkisskattstjóra*", þannig að gerð reglna um skattmat og reglna um reiknað endurgjald og setning þeirra reglna verði alfarið í höndum ráðuneytisins.

Um 6. gr.

Ríkisskattstjóri telur breytingar þessar vera til bóta en telur að lengra eigi að ganga í þessu efni að því leyti að heimild til að víkja frá meginreglu laganna um skattlagningarstað eigi einnig að taka til þess þegar einkahlutafélag eða sameignarfélag og aðaleigandi þess eru ekki í sama skattumdæmi. Má í því sambandi benda á að sé reiknuðu endurgjaldi eiganda félags sem starfar hjá því breytt af skattstjóra við álagningu skatta leiðir af því að breyta verður álagningu á félagið. Ef vel á að vera þurfa þessar ákvarðanir að vera á hendi eins og sama skattstjóra.

Um 7. gr.

Ríkisskattstjóri vill undirstrika þýðingu þessarar breytingar. Forskráningu framtalsupplýsinga hefur fleygt mjög fram á síðustu árum og m.a. verið nauðsynleg forsenda fyrir því hagræði sem felst í rafvæðingu skattskila. Kaup- og söluverð bifreiða, sem eru framtalsskyldar upplýsingar, hafa ekki verið til staðar í miðlægum kerfum og er breytingunni ætlað að bæta úr því.

Um 8. gr.

Eins og fram kemur í greinagerðinni er tilgangurinn með þessari breytingu að stuðla að auknum sveigjanleika í skatteftirliti með því að opna fyrir þann möguleika að skattstjóri geti farið með skatteftirlit í öðrum umdæmum en hann er skipaður yfir. Með slíkri breytingu yrði e.t.v. kostur á að hafa eftirlitseiningar stærri en ella og fjölmennari.

Frá árinu 1996 hefur ríkisskattstjóri annast mestu leyti allt sérstakt skatteftirlit utan Reykjavíkur- og Reykjanesskattumdæmis. Var sú skipan ákveðin þar sem ekki hafði tekist að byggja upp skatteftirlit á minni skattstofnunum, m.a. vegna örðugleikana við að

ráða starfsfólk. Fram hefur komið hjá skattstjórum að þeir eru flestir sáttir við þá þjónustu sem þeir hafa fengið hjá ríkisskattstjóra í þessum efnunum. Þeir hafa hins vegar látið í ljós áhyggjur af því að dregið hefur úr skatteftirliti hin síðari ár vegna lægri fjárveitinga og aukinna verkefna á öðrum sviðum. Er ríkisskattstjóri sammála því mati þeirra og deilir áhyggjum með þeim.

Ríkisskattstjóri er þeirrar skoðunar að heppilegast sé að skatteftirlit sé að mestu hjá skattstjórum og skipulagt sem hluti af reglulegu vinnuferli á skattstofnunum. Til þess að svo sé þurfa ákveðin skilyrði að vera uppfyllt. Meðal þeirra er nægilegur fjöldi þjálfaðra starfsmanna við eftirlit svo og að ríkisskattstjóri geti veitt stuðning við eftirlitið og tekið erfið mál til athugunar að ósk skattstjóranna.

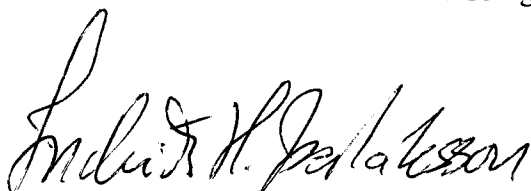
Ekki þarf þá lagabreytingu þá sem í frumvarpinu er til að flytja skatteftirliti til þeirra skattstjóra sem eru í aðstöðu til að sinna því og vilja taka það upp að nýju. Hún þjónar hins vegar þeim tilgangi að geta ef svo ber undir falið einum skattstjóra eftirlit í umdæmi annars.

Ríkisskattstjóri tekur undir þau sjónarmið að nauðsynlegt sé að hafa eftirlitseiningarnar það stórar að þær ráði yfir a.m.k. lágmarksmannafla. Ríkisskattstjóri telur að það skipti hins vegar ekki máli m.t.t. styrks á eftirliti hvort þeim umdæmum sem vegna smæðar eða af öðrum ástæðum hafa ekki eigið skatteftirlit sé þjónað af öðrum skattstjóra eða ríkisskattstjóra.

Ljóst er að breytingar sem einungis eru fólgnar í tilfærslu starfa milli stofnana skattkerfisins munu í engu bæta skatteftirlit. Í besta falli verða þær skaðlausar en líkur á að heldur halli á eftirlitið vegna missis á reynslu og þekkingu þeirra manna, sem láta munu af störfum, og þess tíma sem fer í ráðningu og þjálfun nýrra starfsmanna. Til raunverulegra breytinga á skatteftirliti þarf verulega aukningu mannafla og að lágmarki þannig að í almennu skatteftirliti verði a.m.k. jafnmargir og voru í því þegar flest var í því, auk þess sem skipulagi þess yrði breytt á þann veg að skatteftirliti RSK verði fengið það verkefni að hafa eftirlit með stórfyrirtækjum og fjölþjóðasamskiptum og mannað í samræmi við það. Slíkt skref hefur þegar verið stigið fyrir löngu á hinum Norðurlöndunum þar sem einingar skattkerfisins eru þó langtum stærri en hér á landi.

Ríkisskattstjóri mælir ekki í móti þeirri breytingu sem lögð er til í 8. gr. frumvarpsins. Hann telur hins vegar ekki ástæðu til að gera hana eina út af fyrir sig og ekki fyrr en gerðar eru aðrar nauðsynlegar breytingar á skipulagi skatteftirlitsins og það fé lagt í skatteftirlit sem það þarf til að það geti orðið með viðunandi hætti.

Virðingarfyllst

  
Indriði H. Þorláksson

  
Ingvar Rögnvaldsson