

Alþingi
Erindi nr. P 131/161
komudagur 23. 11. 2004

DAGSETNING

TILVÍSUN

Nefndasvið Alþingis
Austurstræti 8-10
150 REYKJAVÍK

Reykjavík, 22. nóvember 2004 2004110231
G-ums 09/04

Umsögn um 159. mál, frumvarp til laga um breytingu á lögum um virðisaukaskatt og umsögn KPMG endurskoðunar hf. um frumvarpið.

Í bréfi dagsettu 16. nóvember 2004 óskar háttvirt efnahags- og viðskiptanefnd eftir umsögn ríkisskattstjóra um frumvarp til laga um breytingu á lögum um virðisaukaskatt, 159. mál. Einnig er í bréfinu óskað eftir athugasemdum um umsögn KPMG endurskoðunar hf. vegna frumvarpsins. Ríkisskattstjóri hefur áður, að beiðni efnahags- og viðskiptanefndar veitt umsögn um sama frumvarp með bréfi dagsettu 4. nóvember 2004 (tilvísun G-ums 07/04). Í ljósi framkominna athugasemda KPMG þykir ástæða til að gera ítarlegri grein fyrir afstöðu ríkisskattstjóra til frumvarpsins og forsendum fyrir þeirri afstöðu.

Kveðið er á um skráningu virðisaukaskattsskyldra aðila í 5. gr. laga nr. 50/1988 (vsk-laga). Ákvæðið byggir á þeirri afmörkun á virðisaukaskattsskyldum aðilum sem fram er sett í 3. gr. laganna og er að meginreglu sú að skylda til að innheimta virðisaukaskatt og skila honum í ríkissjóð hvíli á þeim sem í atvinnuskyni selja vörur eða þjónustu sem fellur undir skattskyldusvið virðisaukaskatts. Forsendan um atvinnuskyn endurspeglast í ákvæði 5. mgr. 5. gr. laganna þar sem kveðið er á um að ekki skuli skrá aðila ef samanlagðar tekjur hans af sölu virðisaukaskattsskyldrar vöru eða þjónustu eru að jafnaði lægri en kostnaður við aðföng sem keypt eru með virðisaukaskatti til starfseminnar.

Á virðisaukaskattsskyldum aðilum hvílir, skv. 1. mgr. umræddrar 5. gr., skylda til að tilkynna atvinnurekstur sinn (starfsemi sína) til skráningar hjá skattstjóra. Á grundvelli tilkynningar færir skattstjóri viðkomandi á grunnskrá virðisaukaskatts vegna atvinnurekstrarins. Grunnskrá virðisaukaskatts er því skrá yfir virðisaukaskattskyldan atvinnurekstur og þá sem hann stunda.

Reki virðisaukaskattsskyldur aðili starfsemi í fleiri en einni starfsgrein skal hann skila virðisaukaskatti sérstaklega fyrir hverja starfsgrein eftir nánari ákvörðun skattstjóra, eins og kveðið er á um í 5. mgr. 24. gr. vsk-laga. Starfsemi í hverri og einni starfsgrein skal þá eftir ákvörðun skattstjóra skráð sérstaklega á grunnskrá virðisaukaskatts og virðisaukaskattur gerður upp á virðisaukaskattsskýrslum, einni fyrir hverja starfsgrein (skráningu). Skráningar rekstraraðilans geta því verið jafnmargar og starfsgreinarnar sem hann stundar rekstur í.

Í 1. mgr. 6. gr. vsk-laga er fjármálaráðherra heimilað að setja reglur um að fyrirtæki sem selja þjónustu sem undanþegin er virðisaukaskatti, þ.e. fellur utan skattskyldusviðs virðisaukaskatts skv. ákvæði 3. mgr. 2. gr. vsk-laga, geti farið fram á frjálsa skráningu. Fjármálaráðherra hefur nýtt þessa heimild sína varðandi tvö tilvik. Annars vegar hefur hann með ákvæðum um frjálsa skráningu í reglugerð nr. 577/1989, um frjálsa og sérstaka

skráningu vegna leigu eða sölu á fasteign, kveðið á um að þeir sem í atvinnuskyni leigja út fasteign, aðra en íbúðarhúsnæði, geti fengið frjálssa skráningu vegna þeirrar útleigu. Þýðing þeirrar frjálssu skráningar er að innheimta ber virðisaukaskatt af leigugjaldi og skila þeim skatti í ríkissjóð að frádregnum, í formi innskatts, þeim virðisaukaskatti sem fellur til vegna kaupa á vörum og þjónustu vegna endurbóta og viðhalds eignarinnar, svo og rekstrar- og stjórnunarkostnaðar sem varðar eignina. Hins vegar hefur fjármálaráðherra með reglugerð nr. 63/1994 um frjálssa skráningu vegna fólksflutninga milli landa, með síðari breytingum, kveðið á um heimild til frjálssrar skráningar til handa þeim sem í atvinnuskyni hafa með höndum reglubundna fólksflutninga milli landa. Þýðing þeirra frjálssu skráningar er að þrátt fyrir að ekki beri að innheimta virðisaukaskatt af fargjaldi getur fólksflutningafyrirtækið talið til innskatts þann virðisaukaskatt sem fellur til við kaup þess á vörum og þjónustu til starfseminnar sem frjálssa skráningin tekur til. Frjálssar skráningar af umræddum toga eru óháðar því hvort sá er þær hlýtur er skráningarskyldur vegna annarrar starfsemi sem hann hefur með höndum, eða ekki. Frjálssri skráningu, og virðisaukaskattsskilum á grundvelli hennar, er haldið aðgreindri frá annarri skráningu á grunnskrá virðisaukaskatts sé henni til að dreifa.

Á sama hátt er haldið aðgreindri frá annarri skráningu á grunnskrá virðisaukaskatts sérstakri skráningu vegna byggingar fasteignar til sölu eða leigu, sbr. ákvæði þar um í áðurnefndri reglugerð nr. 577/1989 sem ráðherra setti á grundvelli heimildar í 4. mgr. 6. gr. vsk-laga.

Skilningur ríkisskattstjóra á frumvarpi því sem liggur fyrir Alþingi á þingskjali 159 er að ákvæði þess, verði frumvarpið að lögum, muni ekki breyta þeirri skyldu að skila virðisaukaskatti sérstaklega fyrir hverja starfsgrein, enda eru í frumvarpinu ekki lagðar til breytingar á 24. gr. vsk-laga. Félög sem uppfylla skilyrði til samskráningar verði færð á grunnskrá virðisaukaskatts sérstaklega vegna hversrar starfsgreinar sem þau reka starfsemi í. Hver og ein slík skráning yrði í nafni móðurfélags. Þá er skilningur ríkisskattstjóra sá að heimild til samskráningar sé eingöngu ætlað að taka til skyldubundinnar skráningar, en hvorki til frjálssrar skráningar né sérstakrar skráningar. Er sá skilningur í samræmi við niðurlagsorð almennra athugasemda við frumvarpið.

Skilningur ríkisskattstjóra er að þær breytingar sem lagðar eru til hafi þau áhrif á virðisaukaskattsskil samskráðra félaga að félögunum beri ekki að innheimta virðisaukaskatt í viðskiptum sín í milli og þá óháð því hvort þau reka starfsemi innan sömu starfsgreinar eða í sinni starfsgreininni hvort/hvert, þ.e. óháð því hvort um eina skráningu er að ræða eða fleiri.

Í umsögn KPMG endurskoðunar hf. við frumvarpið segir um frumvarpið, eins og það liggur fyrir nú, að væntanleg lagabreyting komi til með að hafa lítil sem engin áhrif á starfsemi íslenskra hlutafélaga og einkahlutafélaga og að líkindum muni fá eða engin fyrirtæki nýta sér þá heimild sem verið er að leggja til og lagasetningin þar af leiðandi því sem næst tilgangslaus. Við þessi orð KPMG verður að gera þann fyrirvara að þau eru með öllu órökstudd. Í umsögninni er lögð mikil áhersla á það að heimila þurfi samskráningu virðisaukaskattsskyldra hlutafélaga og einkahlutafélaga með hlutafélögum og einkahlutafélögum sem ekki eru skráningarskyld á virðisaukaskattsskrá. Ríkisskattstjóri bendir á að slík samskráning samræmist illa þeim grundvallareglum vsk-laga sem gilda um skráningu á virðisaukaskattsskrá og raktar voru hér á undan.

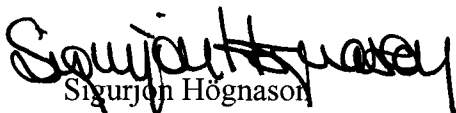
Í umsögninni er vísað til danskra laga um virðisaukaskatt og tekið fram að skv. þeim sé heimilt að samskrá móður- og dótturfélög þrátt fyrir að annað þeirra sé ekki í

virðisaukaskattsskyldri starfsemi. Um þetta atriði vill ríkisskattstjóri taka fram að telja verður mjög nærtækt að horft sé til danskra laga um virðisaukaskatt þegar hugað er að breytingum á íslenskum lögum um virðisaukaskatt, ekki síst í ljósi þess hve mikið mið var tekið af dönskum lögum um virðisaukaskatt við upptöku virðisaukaskatts á Íslandi. Við þetta verður þó að gera þann fyrirvara að íslenskum lögum hefur ekki verið breytt til samræmis við breytingar á dönsku lögunum á undanförunum árum. Þess vegna verður að gjalda varhug við því að taka upp eitt ákvæði dönsku laganna án þess að hugað sé að samanburði á lögunum að öðru leyti. Þetta á ekki síst við þegar um er að ræða breytingar sem stangast verulega á við orðalag grundvallarákvæða íslensku laganna um virðisaukaskatt. Í því tilviki sem hér er til skoðunar hefði t.a.m. þurft að bera í heild saman danskar og íslenskar reglur um skráningu og heimildir til færslu innskatts í blandaðri starfsemi (þ.e. starfsemi sem er að hluta til virðisaukaskattsskyld og að hluta til undanþegin virðisaukaskatti).

Í ljósi ákvæða um skráningu virðisaukaskattsskyldra aðila, þ.m.t. 5. mgr. 24. gr., í lögum nr. 50/1988 um virðisaukaskatt er vandséð hvaða tilgangi það á að þjóna að heimila samskráningu virðisaukaskattsskyldra hlutafélaga og/eða einkahlutafélaga með hlutafélögum og/eða einkahlutafélögum sem ekki eru skráningarskyld eins og KPMG endurskoðun hf. leggur til. Það að starfsemi fyrirtækis sé haldið utan skattskyldusviðs virðisaukaskatts felur í sér að fyrirtækinu ber ekki að innheimta virðisaukaskatt við sölu en jafnframt að fyrirtækið fær ekki aflétt virðisaukaskatti af aðföngum til starfseminnar í formi innskatts. Fyrirtækið hefur þannig stöðu endanlegs neytanda að því er virðisaukaskatt varðar. Það væri grundvallarbreyting ef félagi væri ætlað að njóta innskattsréttar í óskattsskyldri starfsemi sinni fyrir tilstilli samskráningar með virðisaukaskattsskyldu félagi. Slíkur innskattsréttur fæli í sér röskun á samkeppnisstöðu annarra fyrirtækja er hefðu samskonar starfsemi með höndum, en uppfylltu ekki skilyrði til samskráningar. Jafnframt er ástæða til að óttast að tillögur KPMG endurskoðunar hf., yrði á þær fallist, muni hvetja til þess að félög verði samskráð í þeim tilgangi einum að freista þess að færa til innskatts virðisaukaskatt sem fellur til vegna kaupa á aðföngum til starfsemi sem ekki er skráningarskyld og breytingin muni því í reynd leiða til tekjutaps fyrir ríkissjóð.

Ríkisskattstjóri telur að frumvarpið, eins og það liggur fyrir í þingskjali 159, sé til þess fallið að ná þeim markmiðum sem því er ætlað skv. athugasemdum við frumvarpið og að tillögur þess falli vel að gildandi rétti. Ríkisskattstjóri varar við því að ráðist verði í þær róttæku breytingar á frumvarpinu sem KPMG endurskoðun hf. leggur til enda samræmast þær illa gildandi lögum um virðisaukaskatt.

Virðingarfyllst
f. h. ríkisskattstjóra


Sigurjón Högnason


Guðrún Þorleifsdóttir