



Alþingi
Erindi nr. P 131/98
komudagur 16.11.2004

Skattasvið

Borgartúni 27
105 Reykjavík

Sími: 545 6000
Fax: 545 6001

Netfang: reykjavik@kpmg.is
Veffang: www.kpmg.is

Til Efnahags- og viðskiptanefndar
Péturs H. Blöndal

Dagsetning 15. nóvember 2004

Frá Skattasviði KPMG

Tilvísun 20041511_umsögn.doc

Afrit til Fjármálaráðherra
Ríkiskattstjóri

Umsögn um frumvarp til laga um breyting á lögum nr. 50/1988, um virðisaukaskatt, með síðari breytingum, sbr. þingskjal 159 – 159 mál.

Hinn 11. október 2004 var lagt fram á Alþingi frumvarp til laga um breyting á lögum nr. 50/1988, um virðisaukaskatt, með síðari breytingum, sbr. þingskjal 159 – 159 mál.

Hér á eftir er að finna umsögn skattasviðs KPMG um frumvarpið.

1. Samantekt

Það er mat skattasviðs KPMG að með frumvarpi til breytinga á lögum um virðisaukaskatt sem lagt var fram á Alþingi hinn 11. október 2004 sé ekki nógu langt gengið og að væntanleg lagabreyting komi til með að hafa lítil sem engin áhrif á starfsemi íslenskra hlutafélaga og einkahlutafélaga. Að líkindum munu fá eða engin fyrirtæki nýta sér þá heimild sem verið er að leggja til og lagasetningin þar af leiðandi því sem næst tilgangslaus.

Í athugasemdum við frumvarpið kemur fram að með breytingunni sé opnað fyrir þann möguleika að hlutafélög og einkahlutafélög sem stofnað hafa eitt eða fleiri dótturfélög geti skilað sameiginlega virðisaukaskatti fyrir öll félögin. Af ýmsum rekstrarlegum ástæðum getur verið hagkvæmt fyrir fyrirtæki að vera með atvinnustarfsemi í fleiri en einu félagi, t.d. vegna stjórnunarlegra ástæðna eða atriða sem snerta fjármögnun, ábyrgð eða annað. Staðreyndin er sú að þegar félög ákveða að skipta starfsemi sinni upp í tvö eða fleiri félög þá sé algengara en ekki að eitthvert hinna skiptu félaga sé ekki skráningarskyldur aðili á virðisaukaskattsskrá, t.d. eignarhaldsfélag eða félag sem er undanþegið virðisaukaskatti samkvæmt 1. og 3. mgr. 2. gr. laga um virðisaukaskatt.

Að mati skattasviðs KPMG þá eiga lög um virðisaukaskatt ekki að setja fyrirtækjum skorður varðandi val á rekstrarformum. Núgildandi lög um virðisaukaskatt setja fyrirtækjasamstæðum

slíkar skorður og hamla hagræðingu í rekstri. Að mati skattasviðs KPMG þá nær frumvarpið ekki tilgangi sínum nema að heimilt verði að samskrá skráningarskyld hlutafélög/einkahlutafélög og hlutafélög/einkahlutafélög sem eru ekki skráningarskyld, sbr. 1. og 3. mgr. 2. gr. og 5. mgr. 5. gr. laga um virðisaukaskatt.

Hér að neðan er að finna tillögu skattasviðs KPMG að breytingu á lögum um virðisaukaskatt.

Tillaga að breytingu:

- Inn komi nýr 2. málslíður 1. mgr. 1. gr. frumvarpsins sem orðist svo:
Skattstjóri getur heimilað að skráningarskyld hlutafélög og einkahlutafélög, sbr. 1. mgr. 5. gr. verði samskráð með hlutafélögum og einkahlutafélögum sem ekki eru skráningarskyld, m.a. hlutafélögum og einkahlutafélögum sem falla undir 5. mgr. 5. gr. þar sem tekjur af sölu á skattskyldri vöru og þjónustu eru að jafnaði lægri en kostnaður við aðföng sem keypt eru með virðisaukaskatti til starfseminnar.
- Inn komi nýr 2. málslíður 4. mgr. 1. gr. frumvarpsins sem orðist svo:
Sala á vörum og þjónustu til samskráðs félags sem ekki er skráningarskyld er virðisaukaskattsskyld að því undanskildu að þjónusta sem ekki telst skattskyld skv. 2. mgr. 3. gr. er undanþegin virðisaukaskatti.

Tillaga þessi er í samræmi við dönsku lögina um virðisaukaskatt. Skattasvið KPMG er reiðubúið til að aðstoða Efnahags- og viðskiptanefnd varðandi frekari vinnslu málsins m.a. með því að afla gagna frá Danmörku bæði frá samstarfsaðilum okkar þar í landi og frá dönskum skattyfirvöldum. Einnig ber þess að geta að síðastliðið vor þá skrifaði nemandi við Viðskiptaháskólann á Bifröst, Björn Jakob Björnsson, B.S ritgerð um samskráningu tengdra aðila á virðisaukaskattskrá. Ritgerðin var unnin undir handleiðslu Gunnars Gunnarssonar lögfræðings hjá KPMG og kennara við Háskólann í Reykjavík og fóru Björn og Gunnar m.a. út til Danmerkur til að afla gagna og upplýsinga um samskráningu tengdra aðila á virðisaukaskattsskrá. Ritgerðin verður send Efnahags- og viðskiptanefnd og Fjármálaráðuneytinu.

3. Samskráning í Danmörku

Samkvæmt núgildandi 3. mgr. 3. gr. dönsku virðisaukaskattslaganna, nr. 703/2003, er virðisaukaskattsskyldum aðilum heimilt að samskrá sig á virðisaukaskattsskrá.

Nánari útfærslu reglunnar er að finna í 4. mgr. 47. gr. laganna sem að stofninum til er frá 18. maí 1994 (sjá lög nr. 375/1994). Þar kom eftirfarandi fram um samskráningu aðila á virðisaukaskattsskrá:

"Flere afgiftspligtige personer, der udelukkende driver registreringspligtig virksomhed kan efter anmodning registreres under ét. De statslige told- og skatmyndigheder kan tillade at to eller flere afgiftspligtige personer, der driver både registreringpligtig og ikke-registreringspligtig virksomhed, kan registreres under ét. Tilladelse kan kun gives, hvis den ene afgiftspligtig person (moderselskabet m.v.) gennem direkte eller indirekte besiddelse af samtlige aktier m.v. ejer den eller de andre afgiftspligtige personer (datterselskaber, datterdatterselskaber m.v.), der inddrages under fællesregistreringen. Uanset reglerne i 3. pkt. kan de statslige told- og skatmyndigheder dog tillade fællesregistrering, selvom et datterselskabudsteder akrier m.v., der er omfattet af ligningslovens §7A, når udstedelsen heraf er betinget af, at de ved afståelse eller ved medarbejderens død tilbagesælges til selskabet, der er forpligtet til at erhverve disse. Fællesregistrering kan kun ske mellem selskaber m.v., der er erableret her i landet. Anmodning om fællesregistrering skal ske senest 1 måned, inden fællesregistreringen ønskes iværksat."

Nýlega var gerð breyting á 2. máls. 4. mgr. 47. gr., sbr. lög nr. 765/2004 og tók sú breyting gildi 1. júlí 2004.

"De statslige told- og skatmyndigheder kan tillade, at personer med momsregistreringspligtige aktiviteter kan registreres under et med personer med ikke-registreringspligtige aktiviteter og personer uden økonomiske aktiviteter"

Með vísan til framangreindrar reglu í dönsku lögnum er heimilt að samskrá móður- og dótturfélög, systurfélaga sem uppfylla skilyrðið um 100% eignarhald þrátt fyrir að eitt félagið sé ekki í virðisaukaskattsskyldri starfsemi.

3. Lög um virðisaukaskatt geta mismunað fyrirtækjum !

Samkvæmt núgildandi reglum um virðisaukaskatt þá getur heildarvirðisaukaskattur móður- og dótturfélaga orðið hærrí en hann hefði ella orðið ef öll starfsemi félaganna hefði verið rekin í einu félagi. Hér er vert að nefna dæmi til skýringar: A er hlutafélag sem stundar bæði virðisaukaskattsskylda starfsemi og undanþegna starfsemi. A er skipt upp í hlutafélögin A, B, C og D.

A verður eignarhaldsfélag og eina eign þess verða hlutabréf í B, C og D. B verður rekstrarfélag utan um virðisaukaskattsskylda starfsemi, C verður rekstrarfélag utan um undanþegna starfsemi, sbr. 3. mgr. 2. gr. laga um virðisaukaskatt og D verður bókhaldsfyrirtæki sem sér um bókhald, launavinnslu o.fl. fyrir samstæðuna í heild. Fyrir skiptingu A var sú starfsemi sem fram fer í félagi D framkvæmd í sérstakri bókhaldsdeild innan A. Samkvæmt núgildandi reglum um virðisaukaskatt þá bæri félagi D að gera reikning með virðisaukaskatti á A, B og C vegna þeirrar þjónustu sem félagið selur móður- og systurfélögum sínum. Vegna þessa safnast upp virðisaukaskattur hjá félögum A og C þar sem þau félög verða eftir skiptingu ekki í virðisaukaskattsskyldri starfsemi. Ef félagið væri rekið sem eitt fyrirtæki þá hefði

bókhaldsdeildinni ekki borið að innheimta virðisaukaskatt vegna vinnu fyrir deildar innan A. A, B og C gætu komist hjá því að innheimta virðisaukaskatts vegna þeirrar starfsemi sem fram á að fara hjá D með því að reka bókhaldsdeildir innan sinna raða. Af því getur hins vegar hlotist óhagræði og viðbótarkostnaður.

Ef félögin væru samskráð á virðisaukaskattsskrá þá bæri D ekki að innheimta virðisaukaskatt vegna þeirrar þjónustu sem það veitir A, B og C. Allar almennar reglur virðisaukaskatts gilda um starfsemi sem fellur undir regluna um samskráningu, m.a. reglur um blandaða starfsemi. Hin samskráðu félög myndu fá sama hlutfall innskatts og þau fengu fyrir skiptingu. Engin breyting yrði á innskatti og með vísan til þess yrði ríkið ekki af tekjum vegna þessa.

Annað dæmi má nefna: A er hlutfélag sem stundar virðisaukaskattsskylda starfsemi. A er skipt upp í hlutfélögin A og B. Eina starfsemi A verður að eiga hlutabréf í B og B verður rekstrarfélag sem stundar virðisaukaskattsskylda starfsemi. Fyrir skiptingu var innskattsréttur A 100%. Eftir skiptingu mun innskattsréttur A og B lækka þar sem A verður eftir skiptingu utan virðisaukaskattskerfisins, þ.e. stundar ekki virðisaukaskattsskylda starfsemi. Ýmis kostnaður sem safnast upp hjá A tengist hins vegar með beinum hætti virðisaukaskattsskyldri starfsemi B.

Ef frumvarp það sem lagt hefur verið fram verður að lögum þá verður engin breyting á þeirri mismunun sem er til staðar í núgildandi lögum, sbr. ofangreind dæmi.

Virðingarfyllst,



KPMG