

DAGSETNING

TILVÍSUN

Alþingi, efnahags- og skattanefnd
vt. Eiríkur Áki Eggertsson
Austurstræti 8
150 REYKJAVÍK

Reykjavík, 28. nóvember 2007 02-2007111010
T-ums 21/07

Alþingi
Erindi nr. P 135/538
komudagur 29.11.2007

Umsögn um frumvarp til laga um breyting á lögum nr. 14/2004, um erfðafjárskatt, með síðari breytingum - 206. mál.

Ríkisskattstjóri hefur þann 23. nóvember 2007 móttengið bréf yðar dagsett 22. sama mánaðar þar sem óskað er eftir umsögn embættisins um frumvarp til laga um breyting á lögum nr. 14/2004, um erfðafjárskatt, með síðari breytingum.

Með frumvarpinu eru lagðar til fjórar breytingar á núgildandi lögum um erfðafjárskatt. Í fyrsta lagi að greiddur verði erfðafjárskattur af öllum fasteignum sem eigendaskipti verða að hvort sem arfláti er búsettur hérlendis eða erlendis. Í öðru lagi er lagt til að kveðið verði á um hvernig álagningu erfðafjárskatts skuli hagað þegar erfingi hafnar eða afsalar arfi í þágu annars. Í þriðja lagi er lagt til að við mat á hlutabréfum í félögum sem ekki eru skráð á skipulegum verðbréfamarkaði skuli tekið tillit til allra fjárhagslegra réttinda félagsins, enda þótt um óbókfærðar eignir eða réttindi sé að ræða. Í fjórða og síðasta lagi er svo lagt til að tiltekinn kostnaður sem til fellur vegna skipta á dánarbúum verði frádráttarbær frá skattstofni dánarbús hvort sem um sé að ræða einkaskipti eða opinber skipti.

Ríkisskattstjóri gerir engar efnislegar athugasemdir við 1. gr. frumvarpsins en telur að breyta megi orðalagi ákvæðisins. En í 1. gr. segir: " Af öllum fasteignum hér á landi, sem eigendaskipti verða að á grundvelli lögerfða, bréferfða eða fyrirframgreiðslu arfs, skal greiða skatt eftir lögum þessum án tillits til þess hvort aðilar að ráðstöfuninni séu búsettir hér á landi eða erlendis." Að mati ríkisskattstjóra er það ráðstöfun að greiða arf fyrirfram eða ráðstafa eignum með erfðaskrá. Það er hins vegar ekki ráðstöfun að látast og að erfingjar taki þannig arf lögum samkvæmt.

Þá gerir ríkisskattstjóri ekki athugasemdir við 2. og 3. gr. frumvarpsins en ítrekar þó það sem fram kemur í athugasemdum við frumvarpið þar sem fram kemur að verið sé að treysta þá framkvæmd sem tíðkast hefur. Með umsögn þessari fylgir afrit af bréfi ríkisskattstjóra til allra skattstjóra dags. 23. nóvember 2007 þar sem þetta er áréttað.

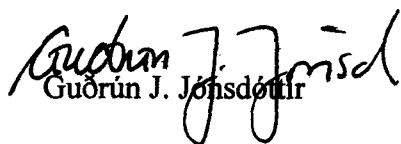
Í 4. gr. frumvarpsins er lagt til að 5. gr. laganna verði svohljóðandi: „Skuldir arfleifanda, þ.m.t. væntanleg opinber gjöld, skulu koma til frádráttar áður en erfðafjárskattur er reiknaður, svo og útfararkostnaður arfleifanda. Kostnaður sem fellur á búið vegna ráðstafana skv. 17. og 21. gr. laga nr. 20/1991, um skipti á dánarbúum o.fl., skal einnig koma til frádráttar hvort heldur bú sætir opinberum skiptum eða einkaskiptum. Þessir liðir

skulu sundurliðaðir á erfðafjárskýrslu og studdir gögnum. Erfðafjárskattur samkvæmt lögum þessum er ekki frádráttarbær.“ Í athugasemdum við 4. gr. frumvarpsins kemur fram að við skipti á dánarbúum geti reynst nauðsynlegt að fá sérfróða aðila t.d. til að leggja mat á verðmæti eigna og í þeim tilvikum skuli dánarbúið bera þann kostnað en ekki erfingjarnir. Til að taka af allan vafa um það hvernig skilja beri 4. gr. frumvarpsins um það hvaða kostnaður það er sem telst vera frádráttarbær samkvæmt henni er rétt að áréttta að ljóst sé að annar kostnaður tengdur ráðstöfunum er erfingjar stofna til persónulega vegna eigin hagsmunagæslu við skipti og varða þannig t.d. ekki hinn látna og skuldaskil hans yrði ekki frádráttarbær við álagningu erfðafjárskatts á nettóeign dánarbúsins.“

Að öðru leyti telur ríkisskattstjóri ekki ástæðu til að gera frekari athugasemdir við frumvarpið.

Virðingarfyllst
f. h. ríkisskattstjóra


Ingvar J. Rögnvaldsson


Guðrún J. Jónsdóttir

Hjálagt:

Bréf ríkisskattstjóra dags. 23. nóvember 2007.

DAGSETNING

TILVÍSUN

Til allra skattstjóra

Reykjavík, 23. nóvember 2007 02-2007091404
Ska 14/07**Efni: Mat á óefnislegum réttindum við ákvörðun á stofni til erfðafjárskatts.**

Bréf þetta er ritað í tilefni af því að athygli ríkisskattstjóra hefur verið vakin á því að aflaheimilda sé ekki getið meðal eigna í ársreikningi, ef slíkra óefnislegra réttinda hefur ekki verið aflað gegn greiðslu og því teljist réttindin ekki stofn til álagningar erfðafjárskatts, þegar svo háttar til að við mat á verðmæti hlutabréfa skuli líta til bókfærðra eigna, sbr. 2. málsl. 2. mgr. 4. gr. laga nr. 14/2004.

Ríkisskattstjóri telur að hér beri að líta til ákvæðisins í heild og forsögu þess í meðförum Alþingis svo sem nánar verður rakið hér að neðan.

Í 9. gr. frumvarps að lögum um erfðafjárskatt, 130. löggjafarþing 2003–2004, þskj. 605 — 435. mál, var gert ráð fyrir að hlutabréf væru talin fram til erfðafjárskatts á nafnvirði. En í umsögn um 9. gr. frumvarpsins kemur fram að þetta sé ein af fjórum undanþágum frá þeirri meginreglu að gjaldstofn miðist við almennt markaðsvirði þeirra eigna er svara skuli erfðafjárskatti af við skipti. Í áliti efnahags- og viðskiptanefndar, þskj. nr. 1151 verður sú kúvending í meðförum nefndarinnar að ákvörðun á skattverði hlutabréfa er breytt frá því sem lagt var upp með í frumvarpinu.

Í nefndarálitinu segir:

“Önnur meginbreytingin í tillögum nefndarinnar felst í breyttu mati á verðmæti hlutabréfa og getur það leitt til hækkunar erfðafjárskatts í einstökum tilfellum miðað við gildandi lög og ákvæði frumvarpsins. Þessi breyting er hins vegar sanngjörn og tekur mið af þróun á verðmæti hlutafélaga. Á þeim tíma sem nafnverð hlutabréfa var tekið upp í lög um erfðafjárskatt var það góður mælikvarði á verðmæti hlutafélaga. Frá þeim tíma hefur orðið mikil breyting með tilkomu virks markaðar með hlutabréf og breytingum á skattalegri meðhöndlun arðs af hlutafé. Þessar breytingar hafa leitt til þess að nafnverð gefur oft ekki rétta mynd af hinu raunverulega verðmæti hlutabréfa og er breytingum sem nefndin leggur til ætlað að taka á þessu. Allar eignir skulu metnar á markaðsvirði, jafnt hlutabréf sem aðrar eignir.

Ekki er hægt að bera saman álagningu eignarskatts og erfðafjárskatts hvað varðar skattlagningu eigna í hlutafélögum þar sem félagið greiðir eignarskatt af öllum eignum öðrum en nafnverði hlutafjár en eignaskatt af nafnverðinu greiðir eigandi hlutafjárins. Öll eignin er því skattlögð á þann hátt við álagningu eignarskatts. Þess vegna er ekki fullnægjandi að miða erfðafjárskatt aðeins við nafnverð hlutafjár þar sem félag greiðir ekki erfðafjárskatt af eignum sínum umfram nafnverð hlutafjár .”

Nefndin leggur síðan fram eftir farandi breytingartillögu, þskj. 1152:

“Skattstofn erfðafjárskatts er heildarverðmæti allra fjárhagslegra verðmæta og eigna sem

liggja fyrir við andlát arfleifanda að frádregnum skuldum og kostnaði skv. 5. gr.

Með heildarverðmæti skv. 1. mgr. er átt við almennt markaðsverðmæti viðkomandi eigna. Gildir þetta um öll verðmæti sem metin verða til fjár, þ.m.t. innbú, húsbref, fasteignaveðbréf, verðtryggð spariskirteini ríkissjóðs, skuldabréf, hugverkaréttindi, liftryggingar, bifreiðar, **aflaheimildir o.fl.** Séu verðbréf skráð á skipulegum verðbréfamarkaði skal telja þau til eignar á kaupgengi eins og það er skráð við síðustu lokun markaðar fyrir andlát arfleifanda. Ef hlutabref í félagi eru ekki skráð á skipulegum verðbréfamarkaði skal miða við gangverð þeirra í viðskiptum, annars bókfært verð eigin fjár samkvæmt síðasta endurskoðaða ársreikningi eða árshlutareikningi viðkomandi félags. Inneignir hjá bönkum, sparissjóðum eða öðrum innlánsdeildum og óskráð skuldabréf, sem og aðrar inneignir og útstandandi kröfur, skulu taldar að meðtöldum áföllnum vöxtum og/eða verðbótum.” (feitletrað hér)

Breytingartillaga þessi er síðan lögfest óbreytt sem 1. og 2. mgr. 4. gr. laga um erfðafjárskatt nr. 14/2004.

Af nefndaráliti efnahags- og viðskiptanefndar kemur berlega fram að vikið er frá því að gjaldstofn erfðafjárskatts skuli miða við nafnverð og skuli í þess stað miða við markaðsvirði efnislegra sem óefnislegra eigna dánarbúsins. Í þessu sambandi er sérstaklega tekið fram að við mat á hlutabréfum skuli leggja til grundvallar efnislegar sem óefnislegar eignir og eru þar tilgreind m.a. aflaverðmæti.

Líta verður svo á að í 1. mgr. 4. gr. felist meginregla, þar sem segir að skattstofninn sé; “heildarverðmæti allra fjárhagslegra verðmæta og eigna sem liggja fyrir við andlát arfleifanda”. Í 2. mgr. sömu greinar er síðan nánari tilgreining á því hvað sé átt við með heildarverðmæti. Í 1. másl. 2. mgr. eru aflaverðmæti tilgreind sérstaklega sem hluti skattstofns og verður að telja að skattlagning þeirra sé óháð því, hvort bókhalds- og reikningsskilareglur mæli sérstaklega fyrir um, hvort og hvernig fara skuli með slík verðmæti eða réttindi í ársreikningi félagsins. Verður vart talið að tilvísun til bókfærðs verðs í 2. málslið 2. mgr. feli í sér þrengingu á þeirri meginstefnumörkun, sem kom fram með breytingartillögu efnahags- og viðskiptanefndar, sbr. 1. mgr. og 1. másl. 2. mgr. um að öll fjárhagsleg verðmæti og eignir sem liggja fyrir við andlát skuli teljast til skattstofns, þ.m.t. aflaverðmæti. Slík niðurstaða væri og í andstöðu við þá meginreglu að miða skuli verðmat hlutabréfa við skráð verð á skipulegum verðbréfamarkaði eða gangverð í viðskiptum, en slíkur mælikvarði byggist m.a. á innra virði félags þ.m.t. verðmæti óefnislegra réttinda í formi aflaheimilda, sem ekki teljast til bókfærðs verðs eigin fjár.

Frumvarp það sem nú liggur fyrir Alþingi, þskj. 224 — 206. mál 135 löggjafarþing 2007-2008, um erfðafjárskatt, er enda ætlað að taka af allan vafa um réttan skilning á ákvæði þessu varðandi erfðafjárskatt.

Samkvæmt framansögðu ber við yfirferð erfðafjárskýrslna, sbr. 2. mgr. 8. gr. laga nr. 14/2004, jafnt að líta til efnislegra sem óefnislegra eigna og réttinda – bókfærðra sem óbókfærðra, þ.m.t. aflaverðmæta við mat á á verðmæti eigna í gjaldstofni þeim er leggja ber til grundvallar ákvörðun og álagningu erfðafjárskatts.

Virðingarfyllst
f. h. ríkisskattstjóra

Ingvar J. Rögnvaldsson
Ingvar J. Rögnvaldsson

Jarpr. Hanna Jch.
Jarprúður H. Jóhansdóttir