

Til efnahags- og skattanefndar  
Frá tekju- og skattaskrifstofu

**Efni:** Svör við spurningum nefndarinnar vegna máls nr. 313 – um breyting á ýmsum lagaákvæðum um skatta og gjöld.

1. Óskað er eftir upplýsingum um Fiskræktarsjóð.

Samkvæmt 1. gr. laga nr. 72/2008 er Fiskræktarsjóður sjálfstæður sjóður í eigu ríkisins og á forræði sjávarútvegs- og landbúnaðarráðherra. Sjóðurinn hefur það hlutverk að veita lán eða styrki til verkefna sem þjóna þeim markmiðum að efla fiskrækt, bæta veiðiaðstöðu, styðja við rannsóknir í ám og vötnum og auka verðmæti veiði úr þeim. Sjóðurinn var settur á fót árið 1957. Frá þeim tíma naut hann 2% af hreinum leigutekjum af veiði og 3% gjald af vergum (óskírum) tekjum af sölu á raforku. Í upphafi var þar um að ræða sölu á orku til almennings. Með 27. gr. laga nr. 50/1998 var hins vegar gerð sú breyting að einnig skyldi greitt gjald af sérsamningum til nýrra stórnotenda. Greiðsluskylda þessi var gagnrýnd af ýmsum ástæðum, m.a. fyrir að vera óskýr og óeðlileg.

Með nýjum lögum um Fiskræktarsjóð nr. 72/2008 var álagningu á raforkusölu hætt. Sjóðnum var bætt það upp með eingreiðslu úr ríkissjóði að fjárhæð kr. 270 millj. kr., sem myndar eigið fé sjóðsins. Eigið fé skal ávaxta í banka og má ekki rýrna miðað við verðtryggingu frá 1. janúar 2008. Úthluta skal árlegum arði af eigin fé. Með þessu var stefnt að því að gera sjóðinn ámóta vel settan og ef innheimta af tekjum af raforkusölu hefði haldist óbreytt.

Sjávarútvegs- og landbúnaðarráðuneytið ásamt Landssambandi veiðifélaga telja að þetta stefnumið hafi fjarri því tekist. Telja þeir að skattlagning fjármagnstekna sjóðsins geri það að verkum að það markmið, að bæta sjóðnum tekjumissinn vegna lagabreytingarinnar 2008, náist engan veginn.

Fiskræktarsjóður er talinn með stofnunum ríkisins í A-hluta Fjárlaga 2009 en tekjur sjóðsins eru skv. 4. gr. laga nr. 72/2008, innheimt gjald af veiðitekjum, arður af eigin fé, fjárveiting úr ríkissjóði og annað.

Í 1. tölul. 4. gr. laga nr. 90/2003, um tekjuskatt, er kveðið á um að ríkissjóður, ríkisstofnanir og ríkisfyrirtæki sem hann rekur og ber ótakmarkaða ábyrgð greiði ekki tekjuskatt. Samkvæmt því telst Fiskræktarsjóður undanþeginn tekjuskattskyldu.

Í 4. mgr. 71. gr. laga nr. 90/2003, um tekjuskatt, kemur aftur á móti fram að lögaðilar sem undanþegnir eru skattskyldu samkvæmt áður nefndum 1. tölul. 4. gr. skuli greiða tekjuskatt af fjármagnstekjum skv. 3., 4. og 5. tölul. C-liðar 7. gr. laganna sem og 8. tölul. sama staflíðar 7. gr. að því er varðar söluhagnað af hlutabréfum.

Í 5. mgr. 71. gr. tekjuskattslaga eru taldir upp þeir aðilar sem undanþegnir eru skattskyldu samkvæmt 4. mgr. 71. gr. og er Fiskræktarsjóð ekki að finna í þeirri upptalningu og telst því sem slíkur af framangreindri ástæðu skattskyldur af fjármagnstekjum eftir því sem þær falla til. Undantekningar frá skattskyldu sæta almennt þröngri lögskýringu og taka ekki til annarra en lög afmarka með skilmerkilegum hætti í hverju tilviki. Af framangreindu leiðir staðgreiðsla fjármagnstekjuskatts eftir því sem við á, sbr. 2. gr. laga nr. 94/1996, um staðgreiðslu skatts á fjármagnstekjum.

2. *Óskað er eftir upplýsingum um skuldajöfnun barnabóta og vaxtabóta.*

Barnabætur:

Samkvæmt XXXI. ákvæði til bráðabirgða við lög nr. 90/2003, um tekjuskatt, verður barnabótum ekki skuldajafnað á móti opinberum gjöldum til ríkissjóðs, opinberum gjöldum til sveitarfélaga og vangreiddum meðlögum til Innheimtustofnunar sveitarfélaga á árinu 2010, þrátt fyrir ákvæði 2. másl. 8. mgr. A-liðar 68. gr., sbr. reglugerð nr. 555/2004, um greiðslu barnabóta.

Í frumvarpi til laga um ráðstafanir í ríkisfjármálum, 200. mál, er í 6. gr. lagt til að ákvæðið verði framlengt út árið 2011.

Vaxtabætur:

Vaxtabótum má ekki skuldajafna upp í gjaldfallnar afborganir og vexti af lánum Íbúðalánasjóðs sbr. breytingu þá sem gerð var með 10. gr. laga nr. 173/2008, um ráðstafanir í ríkisfjármálum. Samkvæmt 14. mgr. B-liðar 68. gr. tekjuskattslaga skal setja reglur í reglugerð (reglugerð nr. 990/2001) um skuldajöfnun vaxtabóta á móti opinberum gjöldum til ríkissjóðs, opinberum gjöldum til sveitarfélaga og vangreiddum meðlögum til Innheimtustofnunar sveitarfélaga, þar á meðal um forgangsröð. Vaxtabótum er því heimilt að skuldajafna eins og þar segir í 19. gr. reglugerðarinnar m.a. upp í opinber gjöld og meðlög.

3. *Óskað er eftir nánari skýringum á því skilyrði b-liðar 13. gr. frumvarpsins að skattaðili geti ekki tekið þátt í sameiningu við aðra skattaðila á tekjuárunum 2010 til og með 2014 nýti hann sér heimildina.*

Tilgangurinn með ákvæðinu er að koma til móts við lögaðila og aðila í sjálfstæðum atvinnurekstri um skattalega meðferð á eftirgjöf skulda. Þannig eru það eingöngu þeir sem fengið hafa eftirgjöf skulda og þurfa á heimildinni að halda sem eiga þess kost að nýta sér hana. Þeir sem ekki hafa fengið niðurfellingu skulda og þurfa ekki á heimildinni að halda eiga ekki að njóta hennar. Ef sameining skattaðila væri heimil myndi það kosta minna gagnsæi og allt eftirlit yrði mjög þungt í sniðum, jafnvel þótt samskattaðir skattaðilar hefðu báðir/allir fengið eftirgjöf skulda. Um er að ræða 10 ára ferli þar sem mjög erfitt getur verið að rekja samruna og samspil fyrirtækja sem þar standa að baki.

4. *Óskað er eftir upplýsingum um sjóði sem undanþegnir eru greiðslu fjármagnstekjuskatts auk upplýsinga um Háskólasjóði og sjóði og sjálfseignarstofnanir sem starfa samkvæmt staðfestum skipulagsskrám.*

Þeir aðilar sem undanþegnir eru tekjuskatti af fjármagnstekjum skv. 5. mgr. 71. gr. laga nr. 90/2003, um tekjuskatt, eru: Lánasjóður íslenskra námsmanna, Byggðastofnun, Íbúðalánasjóður, Framkvæmdasjóður fatlaðra, Framkvæmdasjóður aldraðra, Framleiðnisjóður landbúnaðarins, Lánasjóður sveitarfélaga ohf., Lánasjóður Vestur-Norðurlanda, Seðlabanki Íslands, Nýsköpunarsjóður atvinnulífsins, Þróunarsjóður sjávarútvegsins, lífeyrissjóðir, sbr. lög um skyldutryggingu lífeyrisréttinda og starfsemi lífeyrissjóða, og starfstengdir eftirlaunasjóðir sem heimild hafa til að taka á móti iðgjöldum til myndunar eftirlaunaréttar. Þá eru lánastofnanir sem skattskyldar eru samkvæmt lögum nr. 65/1982, um skattskyldu lánastofnana, með síðari breytingum, undanþegnar tekjuskatti af fjármagnstekjum, en fjármagnstekjur þeirra falla undir almenna skattskyldu samkvæmt þeim lögum.

Þeir aðilar sem undanþegnir eru staðgreiðslu skatts af fjármagnstekjum skv. 3. mgr. 2. gr. laga nr. 94/1996, um staðgreiðslu skatts á fjármagnstekjur, eru: erlend ríki og alþjóðastofnanir, Lánasjóður íslenskra námsmanna, Byggðastofnun, Byggingarsjóður ríkisins, Byggingarsjóður verkamanna, Framkvæmdasjóður fatlaðra, Framkvæmdasjóður aldraðra, Framleiðnisjóður landbúnaðarins, Lánasjóður sveitarfélaga ohf. og Lánasjóður Vestur-Norðurlanda, Seðlabanki Íslands, verðbréfasjóðir, sbr. lög um verðbréfasjóði, nr. 10/1993, lánastofnanir sem skattskyldar eru samkvæmt lögum nr. 65/1982, með síðari breytingum, líftryggingafélög, sbr. 23. gr. laga nr. 60/1994, og lífeyrissjóðir, sbr. lög um skyldutryggingu lífeyrisréttinda og starfsemi lífeyrissjóða, og starfstengdir eftirlaunasjóðir, sbr. lög um starfstengda eftirlaunasjóði.

Þessir aðilar eiga það almennt sammerkt að vera sjálfstæðir lánasjóðir í eigu ríkisins en ekki styrktarsjóðir og því talið eðlilegt að þeir standi utan skattlagningar. Háskólasjóðir falla hins vegar undir þá skilgreiningu að vera styrktar- og rannsóknarsjóðir.

Frjáls félagasamtök njóta þegar ýmissa skattfríðinda umfram önnur félagiform.

Þannig eru almenn félög, sjóðir og stofnanir, þar með taldar sjálfseignarstofnanir, sem ekki reka atvinnustarfsemi og einnig almenn félög og sjálfseignarstofnanir sem reka atvinnu en verja hagnaði sínum einungis til almennings heilla og hafa það eina markmið samkvæmt samþykktum sínum, undanþegin skattskyldu samkvæmt ákvæðum laga um tekjuskatt. Þessi undanþága nær til hvers konar vinnu og þjónustu, tryggingarþóta og styrkja, endurgjalds til rétthafa hugverka, verðlauna og vinninga, og hagnaðar af sölu annarra eigna en hlutabréfa, svo og fleira. Hún nær aftur á móti ekki til vaxta, affalla, verðþóta, gengishagnaðar og arðs.

Þá er góðgerðarstarfsemi undanþegin virðisaukaskattskyldu, enda renni hagnaður af henni að öllu leyti til líknarmála. Þessi undanþága frá útskatti nær til merkjasölu, basarsölu og söfnunar og sölu notaðra muna. Einnig nær undanþágan til ýmissar starfsemi sem félagasamtök stunda, sem og aðrir aðilar, svo sem heilbrigðisþjónustu, íþróttastarfsemi, kennslu, menningarstarfsemi, sumarbúða, happdrættis og getraunastarfsemi.

Hvað varðar fjármagnstekjuskattinn ber að líta til þess að nauðsynlegt er að skattleggja öll félagiform með sama hætti svo jafnræðis sé gætt. Annars gæti verið hætt á misnotkun og að ýmis rekstur, sem annars yrði skipulagður í öðru félagiformi, veldi ákveðið félagiform í tilraun til þess að koma sér undan sköttum.

5. *Óskað er eftir því að kannað verði hvaða umsagnir bárust við frumvarpi því sem varð að lögum nr. 128/2009, er felldi brott heimild í 60. gr. tekjuskattslaga um að miða tekjuuppgjör rekstrar við innborganir vegna seldrar þjónustu, í stað þess að miða við unna og bókfærða þjónustu, í þeim tilvikum sem vinnuþáttur hinnar seldu þjónustu væri almennt yfir 70%, sbr. a-lið 13. gr. frumvarpsins.*

Samkvæmt upplýsingum af heimasíðu Alþingis bárust eftirfarandi athugasemdir nefndinni vegna þessa:

**Deloitte:**

Telja verður að þessi breyting sé ótímabær enda hlýtur þessi breyting, þ.e. að miða frekar við bókfærða sölu en greidda, sérstaklega þungbært í þessari tíð sem nú er.

### PriceWaterhouseCoopers:

Eins og fram kemur í greinargerð hefur verið heimiit, að uppfylltum tilteknum skilyrðum, að miða tekjuuppgjör við innborganir seldrar þjónustu í stað þess að miða við unna og bókfærða þjónustu. Í greinargerð er jafnframt bent á að einungis hefur verið miðað við selda þjónustu í þröngum skilningi og er staðhæft að ákvæðið hafi þannig snúið að fámennum hópi og því falið í sér ákveðna mismunun. Ákvæðið sé barn síns tíma þar sem viðskiptahættir hafi breyst verulega. Er því lögð til niðurfelling ákvæðisins í þeirri mynd sem það er í dag og mælt fyrir breytingu sem felur í sér annars konar mismunum sem snýr að heimild til dreifingu tekna þeirra sem framleiða og selja eigin verk, svo sem listaverk. Það skal þó áréttað að ekki verður talið að núgildandi ákvæði feli í sér mismunun því það er fullkomlega rökrétt og sanngjarnt og gerir ekki mannamun á milli þeirra sem undir hlutlæga og efnislega skilgreiningu núverandi laga falla. Færa má gild rök fyrir því að breytingar, þ.e. að endurskilgreina nýjan þrengri hóp undir reglu ákvæðisins feli miklu fremur í sér mismunun en gildandi reglur.

Ákvæðið, eins og það hljóðar í dag, nær til víðtæks hóps sem hefur það að atvinnu sinni að selja þjónustu, t.d. lækna, lögmannna, endurskoðenda, verkfræðinga, arkitekta og hvers kyns ráðgjafa. Þessir aðilar hafa stuðst við ákvæðið og er því um að ræða mikla breytingu fyrir þá og er hún að mörgu leyti óheppileg, ekki hvað síst við þær aðstæður sem við búum við í dag. Er hér átt við þá staðreynd að mikil óvissa ríkir um gjaldfærni þjónustukaupa í dag og því óvíst hvort kröfur vegna þjónustu sem innt hefur verið af hendi fáist greiddar. Það er því ekki unnt að taka undir að ákvæðið sé barn síns tíma. Þvert á móti á þetta ákvæði betur við um þessar mundir en nokkru sinni fyrr. Þetta á ekki hvað síst við um þær stéttir sem nefndar hafa verið hér að framan og nýta þetta ákvæði í dag. Þessari heimild hefur því verið beitt og hún hefur komið sér vel og það kemur því á óvart að löggjafinn meti það svo réttara sé að búa til nýjan hóp (ný tegund mismununar) sem nýtt getur regluna í stað þess að bæta þessum nýju aðilum við þann hóp sem þegar fellur undir ákvæðið og nýtir það. Mögulega gæti sú breyting sem hér er lögð til aukið á leiðréttingu vegna tapaðra krafna í framtíðinni og stuðiað að aukinni gjaldfærslu vegna tapaðra krafna. Kjarni málsins er sá að forsendurnar sem greinargerð tiltekur fyrir breytingunum eru einfaldlega ekki réttar, þar sem ákvæðið á betur við nú en nokkru sinni áður og jafnframt að með breytingunum er fremur verið að búa til mismunun heldur en að eyða henni.

### Ríkisskattstjóri:

12. gr. frumvarpsins – Ríkisskattstjóri áréttar að í núgildandi lagagrein tekur til þriggja ólíkra tilvika. Í fyrsta hluta ákvæðisins er verið að fjalla um raunverulega atvinnustarfsemi þar sem mismunandi tekjufærslureglur geta gilt um þjónustu í þröngri merkingu en ekki aðra atvinnustarfsemi. Í öðru lagi tekur ákvæðið til listamanna sem hafa mjög mismunandi tekjur milli ára og í þriðja lagi til björgunarlauna. Í frumvarpinu er lögð til breyting á fyrsta hluta ákvæðisins og er hún gerð í þeim tilgangi að jafna stöðu milli atvinnugreina. Sem dæmi má nefna að allir þeir sem stunda atvinnustarfsemi sem telst vera iðn samkvæmt iðnaðarlögum nr. 42/1978 falla utan við ákvæðið þótt um persónulega þjónustu sé að ræða. Þá hefur ákvæðið verið túlkað svo að ekki sé einungis litið til viðkomandi rekstraraðila heldur að vinnubáttur fari almennt yfir 70% í viðkomandi þjónustugrein þannig hafa þeir sem alls ekki uppfylla skilyrðið um vinnubátt geta nýtt sér frestun tekjufærslu.

### **Skattstjóri Suðurlandsumdæmis:**

#### **11. Frestun tekjufærslu miðað við innborganir taki ekki lengur til þjónustu:**

*Heimilt hefur verið, að uppfylltum tilteknum skilyrðum, að miða tekjuuppgjör við innborganir vegna seldrar þjónustu í stað þess að miða við unna og bókfærða þjónustu. Einungis hefur verið miðað við selda þjónustu í þröngum skilningi. Er nú lagt til að umrædd heimild til tekjudreifingar verði felld niður.*

Ákvæði það sem nú er þrengt með þessu frumvarpi var barn síns tíma og sett meðan bókhald og reikningsskil voru næsta fábrotin. Í nútímanum er ekki eðlilegt að miða við þá tegund sjóðsuppgjör sem þarna var á ferð. Þetta er til bóta.

### **Viðskiptaráð Íslands:**

#### **g) Dreifing tekna m.v. innborganir fyrir selda þjónustu, sbr. 12. gr.**

Ákvæði 12. gr. frumvarpsins felur í sér að heimild tiltekinna aðila til að miða tekjuuppgjör við innborganir, en ekki bókfærða þjónustu, verður felld niður. Er það rökstutt m.a. með vísan til þess að núgildandi ákvæði hafi fallið í sér ákveðna mismunun. Þau rök halda vart vatni þar sem ákvæði frumvarpsins gerir enn ráð fyrir að takmarkaður hópur aðila geti nýtt sér áður nefnda heimild, en sá hópur verður mun þrengri markaður en gert er nú.

Þá telur Viðskiptaráð ótímabært að innleiða reglu sem þessa í ljósi efnahagsaðstæðna þar sem allt svigrúm af þessu tagi kemur fyrirtækjum til góða.

**Viðskiptaráð leggur til að 12. gr. frumvarpsins verði felld brott í heild sinni.**