

Reykjavík, 12. apríl 2018
R2018030033/12.8.4Alþingi, nefndarsvið
Kirkjustræti
150 REYKJAVÍK

Kt. 420169-3889

**Umsögn ríkisskattstjóra um frumvarp til laga um lögheimili og aðsetur.
148 lögjafarþing 2017 - 2018. Þingskjal 459 - 345. mál.**

Ríkisskattstjóri þakkar fyrir tölvupóst sem barst 27. mars 2018 þar sem gefinn er kostur á að veita umsögn um ofangreint þingmál. Ríkisskattstjóri telur tilefni til að vekja athygli á eftirfarandi atriðum í tengslum við frumvarpið:

1. Lögheimili og aðsetur

Í 2. gr. frumvarpsins segir að óheimilt sé að eiga lögheimili á Íslandi eigi viðkomandi lögheimili erlendis. Ríkisskattstjóri vill í þessu sambandi benda á að í skattalegu tilliti er ekkert sem kemur í veg fyrir að einstaklingar geti talist bera fulla og ótakmarkaða skattskyldu í tveimur ríkjum á grundvelli heimilisfesti. Hafa verður í huga í þessu sambandi að samkvæmt dómum Hæstaréttar er heimilisfesti sem full og ótakmörkuð skattskylda byggð á víðtækara hugtaki en lögheimili. Jafnframt er bent á að til þess getur komið að einstaklingur teljist eiga réttindi og bera skyldur í öðrum ríkjum samkvæmt þeirra reglum, á sama tíma og hann teldist eiga lögheimili hér á landi samkvæmt frumvarpinu.

2. Auðkenning

Í frumvarpinu virðist hvorki vera gert ráð fyrir því að sanna þurfi með rafrænum skilríkjum hver stendur að baki tilkynningum, sbr. 13. gr., né að unnt sé að sanna á sér deili með rafrænum skilríkjum. Ríkisskattstjóri leggur til að við 1. mgr. 13. gr. frumvarpsins verði bætt að rafræn tilkynning verði að vera undirrituð með rafrænum skilríkjum. Ef slíkt er ekki gert þá er tilkynningin óundirrituð.

Þá virðast þær kröfur 2. mgr. 14. gr. ekki ganga upp að t.d. sá (Íslendingur) sem kemur til landsins með Norrænu og ætlar að setjast að í Neskaupstað þurfi að mæta í afgreiðslu Þjóðskrár í Reykjavík til að sanna á sér deili og skrá lögheimili sitt. Nægilegt ætti að vera að mæta fyrir sýslumann eða lögreglustjóra í viðkomandi lögsagnarumdæmi.

3. Óvissa um lögheimili

Í 2. másl. 4. gr. frumvarpsins kemur fram að við sérstakar aðstæður megi skrá einstakling til heimilis þar sem hann stundar aðalatvinnu sína. Ríkisskattstjóri skilur þetta á þann hátt að við slíkar aðstæður verði einstaklingurinn skráður sem óstaðsettur í viðkomandi sveitarfélagi svo sem verið hefur. Í frumvarpinu kemur fram að um sé að ræða aðalatvinnu þegar 2/3 hlutar tekna stafa frá henni. Á hinn bóginn er ekki ljóst hvernig að þeirri upplýsingaöflun yrði staðið, sbr. 15. gr. frumvarpsins sem einungis kveður á um upplýsingarskyldu um búsetu en ekki laun.

4. **Lögheimilisskráning hjóna**

Svo virðist sem frumvarpið geri ráð fyrir sömu meginreglu og gilt hefur að hjón skuli eiga sama lögheimili. Engu að síður er gert ráð fyrir því að þeim verði heimilt að eiga sitt hvort lögheimilið án þess að það sé skilgreint neitt nánar í frumvarpstextanum hvaða skilyrði þurfi að uppfylla til að falla frá meginreglunni.

Þrátt fyrir að verið sé að einhverju leyti að mæta hagsmunum hjóna með því að heimila skráningu hvors um sig á sjálfstætt lögheimili, þá kann það að skapa ýmsan vanda í ljósi annarra hagsmuna. Má það nefna að vaxtabætur vegna lána eru ákvarðaðar vegna þess íbúðarhúsnæðis, sem aflað hefur verið til eigin nota. Regla þessi virðist ekki ganga upp gagnvart hjónum sem búa á sitt hvoru lögheimilinu með áhvílandi lánnum vegna kaupa. Ríkisskattstjóri vill benda á af þessu tilefni að flytji annað hjóna úr landi þýðir það ekki sjálfkrafa að skattskylda samkvæmt 1. gr. tekjuskattslaga sé ekki enn fyrir hendi, sbr. lið eitt í umsögn þessari.

Með vísan til framangreindra athugasemda telur ríkisskattstjóri tilefni til að benda sérstaklega á að skýrt þarf að koma fram við skráningu á sitt hvoru lögheimili hjóna, hvort um sé að ræða samvistarslit vegna skilnaðar að borði og sæng eða sameiginlega ákvörðun um sitt hvort lögheimilið án þess að hjúskap sé slitið. Þá leggur ríkisskattstjóri til að lögfest verði ótvíræð heimild um rafrænan aðgang embættisins að þessum tilteknu upplýsingum svo tryggja megi rétta álagningu opinberra gjalda, þ.m.t. vaxta- og barnabóta.

Enn fremur verður ekki annað séð en að gera þurfi breytingar á 1. mgr. 62. tekjuskattslaga á þann veg að hjón sem samvistum eru og hjón sem skráð hafa lögheimili sitt á sínum hvorum staðnum skuli telja fram tekjur sínar á sama hátt.

Loks telur ríkisskattstjóri að rétt væri að taka það fram í lagatextanum að skráning hjóna á sitt hvort lögheimilið taki jafnt til lögheimilis hér á landi og erlendis.

5. **Lögheimili barna**

Komið hafa upp nokkur tilvik þar sem verulegur tími hefur liðið frá samvistarslitum hjóna þar til fyrir liggur samkomulag eða dómur um hjá hvoru þeirra lögheimili barns eða barna þeirra skuli vera. Á meðan óvissa þessi varir er ríkisskattstjóra ómögulegt að ákvarða hvort barnabætur og vaxtabætur skuli fara eftir því hvort annað hjóna sé einstætt foreldri eður ei. Við þessar aðstæður hefur ríkisskattstjóri þann eina kost samkvæmt ákvæðum 68. gr. tekjuskattslaga að ákvarða slíkar bætur áfram eins og hlutaðeigandi séu enn í hjúskap og endurupptaka bótaákvörðunina þegar samkomulag eða dómur liggur fyrir. Eru dæmi þess að annar makinn hefur tafið ákvörðun um lögheimili barns mánuðum eða árum saman á meðan hinn makinn sér eitt um framfærslu þess. Hætta er á að ákvæði 2. mgr. 5. gr. frumvarpsins festi þennan vanda í sessi. Til að draga úr hættu á að slíkar aðstæður geti skapast leggur ríkisskattstjóri til eftirfarandi breytingu. Við 2. mgr. 5. gr. frumvarpsins bætist nýr málslíður svohljóðandi:

„Þar til fyrir liggur samkomulag eða dómur um hjá hvoru þeirra lögheimili barna skal vera skráð skal Þjóðskrá skrá forráðamann til bráðabirgða á grundvelli ákvörðunar sýslumanns.“

6. **Dvalartími á Íslandi fyrir nám erlendis**

Vara verður við því að árekstur kann að vera á milli ákvæða 9. gr. um lögheimili námsmanna og reglugerðar nr. 648/1995, um réttindi og skyldur manna sem dveljast erlendis við nám. Í 2. mgr. 1. gr. reglugerðarinnar er gert að skilyrði að námsmaður hafi haft búsetu hér á landi í 5 ár áður en nám hófst, gagnstætt skilyrði 2. mgr. 9. gr. frumvarpsins um tveggja ára lögheimili áður en nám hófst. Gerð er m.a. krafa um að nám sé stundað við viðurkennda menntastofnun, sbr. 3. mgr. 1. gr. reglugerðarinnar. Skilgreiningar á því hvað telst nám samkvæmt frumvarpinu er að finna í athugasemdum við ákvæðið og virðist í fljótu bragði ekki vera samhljómur á kröfum frumvarpsins og reglugerðarinnar. Túlkun á ákvæðum reglugerðarinnar á kröfum til náms og menntastofnana sætir þröngri lögskýringu og er byggð á áratuga úrskurðarframkvæmd. Fremur óheppilegt er, ef gagnstæð túlkun leiðir annars vegar til synjunar ríkisskattstjóra á skattalegri heimilisfesti og hins vegar á viðurkenningu Þjóðskrár á lögheimilisskráningu á grundvelli sömu gagna.

7. **Flutningur úr landi**

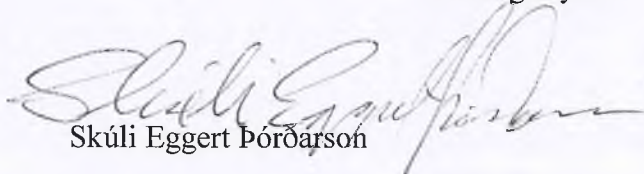
Ríkisskattstjóri telur heppilegra að ákvæði 13. gr. um flutning úr landi verði efnismeiri og að hafa megi hliðsjón af norskum reglum í því sambandi. Frumvarpið gerir ráð fyrir að hver sá sem ætlar að **dveljast** í sex mánuði eða lengur erlendis skuli tilkynna flutning lögheimilis og hvert er flutt. Þessi skylda er alveg óháð því hvort skilyrði viðkomandi ríkis til skráningar á lögheimili eru uppfyllt eða hvort farið er til margra ríkja í sömu ferð. Þeir sem ætla að ferðast utan Íslands í sex mánuði eða lengur þurfa því að fella niður lögheimili sitt hér þótt þeir eigi hér sinn dvalarstað með því sem því fylgir.

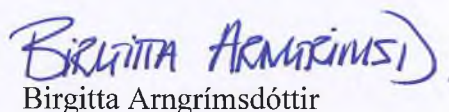
8. **Réttur Þjóðskrár til upplýsingaöflunar**

Vert væri að skoða nánar ákvæði 15. gr. en ákvæðið gerir ráð fyrir því að Þjóðskrá sé heimilt að óska eftir tilteknum og afmörkuðum upplýsingum frá ótilgreindum stjórnvöldum og lögaðilum án þess að lögð sé að sama skapi ótvíræð upplýsingaskylda á þessa aðila og þá m.t.t. þagnarskyldu.

Í 6. efnisgrein 2. kafla greinargerðar með frumvarpinu er fjallað um að Þjóðskrá sé veitt heimild til upplýsingaöflunar hjá fyrirtækjum í einkarekstri sem og í athugasemdum við 15. gr. frumvarpsins. Í þessu sambandi þykir rétt að benda á að einstaklingur getur í eigin atvinnurekstri verið talinn rekstraraðili fyrirtækis í einkarekstri. Það að binda heimild Þjóðskrár til upplýsingaöflunar við lögaðila gæti leitt til þess að einstaklingur í eigin atvinnurekstri eða sjálfstæðri starfsemi falli utan gildissviðs ákvæðisins og geti af þeim sökum vikist undan því að svara fyrirspurn Þjóðskrár um nauðsynleg atriði. Þykir því rétt að benda á að hugtakið „Fyrirtæki í einkarekstri“ er víðtækara hugtak en hugtakið „Lögaðili“. Ríkisskattstjóri telur að breyta þurfi orðalagi 2. mgr. 15. gr. frumvarpsins þannig að upplýsingaskylda taki til allra þeirra aðila sem upplýsingar hafa sem máli skipta.

Virðingarfyllst


Skúli Eggert Þórðarson


Birgitta Arngrímsdóttir