

Punkturinn 8-9.tbl. 2011 - Fréttabréf um skattamál

Í þessu tölublaði Punktsins er samantekt á helstu lagabreytingum sem samþykktar voru á Alþingi þann 11. júní s.l. með lögum nr. 73/2011, um ráðstafanir í ríkisfjármálum. Lögin leiða til breytinga á lögum um tekjuskatt, lögum um sérstakan skatt á fjármálafyrirtæki og fleiri lögum. Gerð verður grein fyrir helstu breytingum sem urðu á lögum um tekjuskatt hér á eftir.

Þá er og í þessu tölublaði Punktsins gerð samantekt á helstu lagabreytingum sem samþykktar voru á nýliðnu septemberþingi. Þer hæst ný samþykkt lög um skattlagningu allra tekna af rannsóknum, vinnslu og sölu kolvetnis og einnig breyting sem eflaust margir munu fagna um lækkan virðisaukaskatts af rafrænum bókum og tónlist. Þingið hélt áfram að bæta inn ákvæðum í lög er varða góða stjórnarhætti, en umræða um góða stjórnarhætti hefur aukist verulega. Gerðar eru stöðugt meiri kröfur til stjórnenda hlutafélaga og einnig lífeyrissjóða eða annarra eftirlitsskyldra aðila. Neytendur eru orðnir mun meðvitaðri um þjónustu fyrirtækja sem veitir stjórnendum ákveðið aðhald. Punkturinn fagnar þeirri umræðu sem hefur orðið um góða stjórnarhætti á undangengnum misserum en góðir stjórnarhættir í fyrirtækjum er einföld og góð leið til að fyrirtæki sé betur í stakk búið til að takast á við utanaðkomandi þætti og geta brugðist við á samkeppnismarkaði.

Þá er úttekt umboðsmanns Alþingis á meðferð skattlagningarvalds framkvæmdavaldsins en hann taldi það ekki í samræmi við lög.

Það er von Punktsins að 8/9 tölublaðið sé upplýsandi og ef spurningar vakna eru starfsmenn Skatta- og lögfræðisviðs Deloitte ávallt reiðubúnir að aðstoða.

- **Endurupptaka mála hjá ríkisskattstjóra er sett í vissan farveg. Sett er skýr regla í 3. mgr. 101. gr. tskl. um heimild ríkisskattstjóra til að leiðrétta álagningu skattaðila í því tilfalli þar sem beinlínis er kveðið svo á um í lögum að fallið sé frá fyrri skattfrákvæmd. Nefnt er dæmi um samþykkt laga um skattfrelsi váttryggingarbóta vegna sjúkdómatrygginga. Sjá nánar umfjöllun á bls. 2.**
- **Skattskyldar tekjur samkvæmt 11. gr. tskl., þ.e. sá hluti úthlutaðs arðs sem telst vera laun, skulu skattlagðar í 2. skattþrepi og mynda hvorki stofn til tryggingagjalds né lífeyrisðgjalds eða teljast til frádráttarbærs rekstrarkostnaðar. Sjá nánar umfjöllun á bls. 2.**
- **Skilgreint er í hvaða tilvikum maður telst hafa ráðandi stöðu þegar hann skal reikna sér endurgjald samkvæmt 58. gr. tskl. Samkvæmt skilgreiningunni telst maður hafa ráðandi stöðu ef hann einn eða ásamt maka, börnum, foreldrum, systkinum eða öðrum nákomnum ættingjum á samtals 50% hlut eða meira í lögaðila. Sama regla gildir um hluthafa sem starfar í þágu lögaðilans en er ekki tengdur fjölskylduböndum. Sjá umfjöllun á bls. 2.**
- **Ný lög hafa verið samþykkt, er kveða bæði á um gjaldtöku og skattlagningu á allar tekjur af rannsóknum, vinnslu og sölu kolvetnis, þar með talin öll afleiðd starfsemi, eins og flutningur og önnur vinna og þjónusta. Sjá nánar ný heildarlög nr. 109/2011 um skattlagningu kolvetnisvinnslu á bls. 3.**
- **Samkvæmt nýsamþykktum breytingum á skattalögum er ákveðin starfsemi tengd kolvetnisvinnslu undanþegin virðisaukaskatti. Einnig er með skýrum hætti kveðið á um að slík starfsemi verði skattskyld hér á landi í samræmi við alþjóðarreglur. Sjá nánar umfjöllun um lög nr. 110/2011 um breytingu á ýmsum lögum á bls. 4.**
- **Lög um breytingar á virðisaukaskattslögunum hefur verið samþykkt á Alþingi. Rafræn útgáfa af bókum og tónlist fara í 7% þrep. Einnig verður innheimta og skil á virðisaukaskatti í höndum erlends seljanda rafrænnar þjónustu, í stað kaupanda hér á landi samkvæmt fyrri rétti. Að auki eru tollar og vörugjöld af afspilunartækjum og tækjum til lesturs á rafbókum felld niður. Sjá nánar breytingarlög á lögum um virðisaukaskatt og fleira á bls. 4.**
- **Tvenn lög sem fjalla um góða stjórnarhætti komu fram á septemberþinginu 2011. Annars vegar um hæfisskilyrði stjórnarmanna og framkvæmdastjóra í lífeyrissjóðum og fjárfestingarheimildir þeirra, hins vegar um félög sem eru með skráð verðbréf á skipulögðum markaði samkvæmt ársreikningalögum. Sjá nánar breytingarlög á lögum um lífeyrissjóði og ársreikninga á bls. 5.**
- **Þær heimildir sem sjávarútvegs- og landbúnaðarráðherra eru veittar til ákvörðunar um álagningu tolla samkvæmt ákvæðum tollalaga og laga um framleiðslu, verðlagningu og sölu á búvörum, eru ekki í samræmi við kröfur sem gerðar eru til skattlagningarheimilda samkvæmt stjórnarskrá. Sjá nánar álit umboðsmanns Alþingis nr. 6070/2010 um framsal skattlagningarvaldsins á bls. 5.**



Lög nr. 73/2011 um ráðstafanir í ríkisfjármálum

Endurupptaka mála hjá ríkisskattstjóra er sett í vissan farveg. Sett er skýr regla í 3. mgr. 101. gr. tskl. um heimild ríkisskattstjóra til að leiðrétta álagningu á skattaðila í því tilfelli þar sem beinlínis er kveðið svo á um í lögum að fallið sé frá fyrri skattfrákvæmd. Nefnt er dæmi um samþykkt laga um skattfrelsi váttryggingarbóta vegna sjúkdómatrygginga.

Í frumvarpi því er varð að framangreindum lögum kemur fram að með frumvarpinu séu lagðar til ýmsar breytingar á nokkrum lögum í samræmi við yfirlýsingu ríkisstjórnarinnar í tengslum við undirritun kjarasamninga á almennum vinnumarkaði hinn 5. maí sl. Verður nú farið yfir helstu breytingar á tekjuskattslögnum (tskl.) sem er að finna í lögnum.

Álagning leiðrétt í tilefni af breytingu á lögum

Endurupptaka mála hjá ríkisskattstjóra er sett í vissan farveg. Sett er skýr regla í 3. mgr. 101. gr. tskl. um heimild ríkisskattstjóra til að leiðrétta álagningu á skattaðila í því tilfelli þar sem beinlínis er kveðið svo á um í lögum að fallið sé frá fyrri skattfrákvæmd. Sem dæmi um þetta má nefna nýsamþykkt lög nr. 37/2011 um skattfrelsi váttryggingarbóta vegna sjúkdómatrygginga.

Einnig er veitt heimild til leiðréttingar á álagningu ef yfirskaðanefnd eða dómstólar hafa í hliðstæðu máli hnekk skattfrákvæmd sem skattskil eða ákvörðun skattstjóra eða ríkisskattstjóra var byggð á. Þessi heimild var fyrir í lögnum.

Breyting af þessu tilefni getur tekið til skattstofns eða skatts frá og með því tekjuári sem um var fjallað í máli því sem hliðstætt er talið, þó lengst sex ár aftur í tímann, talið frá því ári þegar úrskurður eða dómur var kveðinn upp. Það er nýtt í ákvæðinu að sama viðmiðun gildir frá og með gildistöku viðkomandi lagaákvæðis og á sennilega við um gildistöku laga þar sem fallið er frá fyrri skattfrákvæmd.

Beiðni um endurupptöku skal borin fram innan eins árs frá því að skattaðila var eða mátti vera kunnugt um tilefni hennar.

Ákvæðið tók gildi þann 27. júní 2011.

Arður - laun

Skattskyldar tekjur samkvæmt 11. gr. tskl., þ.e. sá hluti úthlutaðs arðs sem telst vera laun, skulu skattlagðar í 2. skattþrepi og mynda hvorki stofn til tryggingagjalds né lífeyrisiðgjalds eða teljast til frádráttarbærs rekstrarkostnaðar.

Í stað 3. málsl. 1. mgr. 11. gr. tskl. komu tveir nýir málsliðir: „Hjá þeim skattaðilum sem er skylt að reikna sér endurgjald skv. 2. mgr. 1. tölul. A-liðar 7. gr. skal telja til tekna 50% af heimilum úthlutaðum arði samkvæmt lögum um hlutfélög og lögum um einkahlutfélög, að því marki sem heimil arðsúthlutun félagsins er samtals umfram 20% af skattalega bókfærðu eigin fé þess í árslok viðmiðunarárs, og skattleggja í samræmi við 5. mgr. 66. gr. (sem bættist einnig við lögin). Þannig ákvarðaðar tekjur mynda hvorki stofn til tryggingagjalds né lífeyrisiðgjalds né teljast til frádráttarbærs rekstrarkostnaðar hjá greiðanda.“

Skattskyldar tekjur samkvæmt 11. gr. tskl., þ.e. sá hluti úthlutaðs arðs sem skattleggst sem laun, skulu skattlagðar í 2. skattþrepi (nú 25,8% eða 40,21% ef útsvar reiknast einnig) eru ekki meðtaldar við millifærslu milli skattþrepa við samsköttun og mynda hvorki stofn til tryggingagjalds né lífeyrisiðgjalds eða teljast til frádráttarbærs kostnaðar.

Ákvæðið tekur þegar gildi og kemur til framkvæmda við álagningu 2011 og á staðgreiðsluárinu 2010 eftir því sem við á.

Arðurinn er skattlagður í miðþrepi (27%) 40,12% tekjuárið 2010 og (25,8%) 40,21% tekjuárið 2011.

Tilvitnaðri reglu 11. gr. var bætt við lögin með 3. gr. laga nr. 128/2009 um tekjuöflun ríkisins. Í athugasemdum með frumvarpi því sem varð að þeim lögum kemur m.a. fram að því er varðar umrædda breytingu að mikil fjölgun hafi orðið á einkahlutfélögum á undanföllum árum. Brögð hafi verið að því að launagreiðslum til ráðandi aðila hafi verið haldið í lágmarki á sama tíma og greiddur hafi verið verulegur arður úr félögnum. Þessi aðferð við úttekt úr rekstri hafi skapað óeðlilegt misræmi í skattlagningu heildartekna á milli rekstrarforma svo sem nánar er rakið. Af þessum sökum sé lögð til einföld breyting á skattlagningu á úthlutaðum heimilum arði

ef úthlutunin fari yfir tiltekin mörk, þ.e. samtals yfir 20% af skattalegu bókfærðu eigin fé viðkomandi félags. Við þær aðstæður teljist það sem umfram er til helminga sem laun og arður, þegar móttakandi hans beri stöðu sinnar vegna að reikna sér endurgjald í samræmi við 2. mgr. 1. tölul. A-liðar 7. gr., sbr. 58. gr. tskl.

Það stóð ekki til skv. frumvarpinu eins og það hljóðaði upphaflega að skýra nánar hvernig túlka ætti 3. málsl. 1. mgr. 11. gr. tskl. Að öðru leyti en því að skattlagningin ætti að vera í 1. skattþrepi. Meirihluti efnahags- og skattanefndar lagði til að sá hluti arðsins sem skattleggst sem laun myndi hvorki stofn til tryggingagjalds né lífeyrisiðgjalds og myndi heldur ekki frádráttarbæran rekstrarkostnað hjá greiðanda og að arðurinn ætti að vera í 2. skattþrepi.

Reiknað endurgjald - ráðandi aðili

Skilgreint er í hvaða tilvikum maður telst hafa ráðandi stöðu þegar hann skal reikna sér endurgjald samkvæmt 58. gr. tskl. Samkvæmt skilgreiningunni telst maður hafa ráðandi stöðu ef hann einn eða ásamt maka, börnum, foreldrum, systkinum eða öðrum nákomnum ættingjum á samtals 50% hlut eða meira í lögaðila. Sama regla gildir um hluthafa sem starfar í þágu lögaðilans en er ekki tengdur fjölskylduböndum.

Ákvæði 1. og 2. mgr. skulu gilda um starf á vegum lögaðila eftir því sem við getur átt, enda vinni maður við atvinnurekstur lögaðila þar sem hann, maki hans, barn eða nákomnir ættingjar hafa ráðandi stöðu vegna eignar- eða stjórnunaraðildar, þó ekki ef um er að ræða starf á vegum lögaðila sem skráður er á opinberum verðbréfamarkaði. Maður telst hafa ráðandi stöðu í þessu sambandi ef hann einn eða ásamt maka, börnum, foreldrum, systkinum eða öðrum nákomnum ættingjum á samtals 50% hlut eða meira í lögaðila enda eigi hver um sig a.m.k. 20% hlut í þeim lögaðila. Ákvæði 1. og 2. málsl. skulu einnig gilda um starfandi hluthafa sem ekki eru tengdir fjölskylduböndum.

Með hugtakinu „ráðandi aðili“ í 4. mgr. 58. gr. tskl. er átt við eftirfarandi:

1. Viðkomandi vinni við atvinnurekstur lögaðila.

2. Hann, maki hans, barn eða nákomnir ættingjar hafa ráðandi stöðu vegna eignar-

eða stjórnunaraðildar, þó ekki ef um er að ræða starf á vegum lögaðila sem skráður er á opinberum verðbréfamarkaði.

3. Hann einn eða ásamt maka, börnum, foreldrum, systkinum eða öðrum nákomnum ættingjum á samtals 50% hlut eða meira í lögaðila enda eigi hver um sig a.m.k. 20% hlut í þeim lögaðila.

4. Ákvæði gildir einnig um starfandi hluthafa sem ekki eru tengdir fjölskylduböndum. Ákvæðið tekur þegar gildi og kemur til framkvæmda við álagningu 2011 og á staðgreiðsluárinu 2010 eftir því sem við á. Upphaflega skv. frumvarpinu átti reglan að ná til þeirra sem áttu a.m.k. 2% hlut hver um sig í viðkomandi lögaðila.

Tilgangur reglunnar er að meginstefnu sá að stemma stigu við misnotkun einkahlutafélagaformsins og styðja við reglur um reiknað endurgjald. Áréttuðu talsmenn atvinnulífsins fyrri athugasemdir um að reglan mundi eiga síður við í þeim fyrirtækjum þar sem fjöldi hluthafa væri að störfum og enginn einn ráðandi og jafnframt þegar hagnaður verður ekki rakinn til vinnuframlags. Annar yfirlýstur tilgangur reglunnar er sá að bæta sveitarfélögum upp tekjumissi liðinna ára vegna yfirfærslu einstaklingsrekstrar yfir í einkahlutafélög. Til að mæta framangreindum sjónarmiðum lagði meiri hlutinn til þá breytingu á 4. mgr. 58. gr. tskl. að viðmið um lágmarkseignarhald við mat á því hver sé ráðandi aðili yrði hækkað úr 2% í 20%. Til að mæta áhrifum þessa á tekjur ríkis og sveitarfélaga var lagt til að sá hluti arðsins sem skattleggst sem laun verði skattlagður í herra þrepi en samkvæmt frumvarpinu.

Fróðlegt verður að sjá hvernig skattyfirvöld koma til með að túlka framangreint ákvæði.

Takmarkanir á frádrætti á móti arði og söluhagnaði felldar brott

Ekki er lengur skilyrði frádráttar á móti arði og söluhagnaði skv. 8. og 9. tölul. 31. gr. tskl. að:

1. Móttakandi arðs eigi í lok þess árs sem arður er greiddur vegna a.m.k. 10% hlut í viðkomandi lögaðila.

2. Móttakandi söluhagnaðar eigi á söluþegi a.m.k. 10% hlut í viðkomandi lögaðila.

3. Að áður verði að nýta yfirfæranlegt tap - í báðum tilvikum.

Breytingin gildir frá 1. janúar 2012 og gildir aðeins vegna ársins 2011.

Samkvæmt upphaflega frumvarpinu var lögð til sú breyting að frádráttarbærni arðs yrði takmörkuð við 5% eignarhald en ekki 10% eins og gildi fyrir breytingu. Meirihluti efnahags- og skattanefndar lagði til að ákvæði um eignarhald yrði fellt brott sem var gert. Vísað var til sjónarmiða um dreift eignarhald.

Ýmsar aðrar breytingar á skattalögum

- Persónuafsláttur mun taka breytingum árlega í samræmi við breytingar á vísitölu neysluverðs.

- Auðlegðarskattsákvæði breytast. Gert er ráð fyrir að auðlegðarskattur verði ekki lagður á í tvennu lagi, þ.e. á nettóeignir aðrar en eigið fé/hlutafé á 1. ári og síðan eigið fé/hlutafé á 2. ári, heldur í einu lagi. Af þessu leiðir að mat á nettóeignum í formi eigin fjár eða hlutfjár byggist á skattalegu uppgjöri fyrirtækja einu ári fyrir. Þannig verður mat á skattalegu eigin fé við álagningu 2012 byggt á skattalegu uppgjöri fyrirtækja vegna rekstrarársins 2010 og skattlagt með annarri nettóeign aðila eins og hún stóð í árslok 2011. Endurreikningur auðlegðarskattstofns og álagning auðlegðarskatts á árinu 2013 fellur niður. Breytingin kemur til framkvæmda við álagningu opinberra gjalda árið 2012.

- Bankaskattur. Breyting á lögum nr. 155/2010 um sérstakan skatt á fjármálafyrirtæki á þann veg að við álagningu opinberra gjalda árið 2012 skuli til viðbótar við sérstakan skatt samkvæmt þeim lögum greiða 0,0875% af skattstofni. Gjaldþagi viðbótarskattsins er 1. nóvember 2012 en hann er fyrirframgreiddur 1. nóvember 2011.

Ný heildarlög nr. 109/2011 um skattlagningu kolvetnisvinnslu

Ný lög hafa verið samþykkt, er kveða bæði á um gjaldtöku og skattlagningu á allar tekjur af rannsóknnum, vinnslu og sölu kolvetnis, þar með talin öll afleidd starfsemi, eins og flutningur og önnur vinna og þjónusta.

Alþingi hefur samþykkt ný heildarlög um skattlagningu á kolvetnisvinnslu, en fjallað var um frumvarp til laganna í 4. tbl. Punktisins, fyrir á þessu ári.

Lögin byggja á eldri lögum um sama efni, þ.e. lögum nr. 170/2008 um skattlagningu kolvetnisvinnslu.

Lögin taka til skattlagningar allra tekna af rannsóknum, vinnslu og sölu kolvetnis, þar með talin öll afleidd starfsemi, svo sem flutningur í leiðslum eða með skipum og önnur vinna og þjónusta sem er innt af hendi. Skattskyldan hvílir á lögaðilum, sjálfstætt starfandi mönnum og launþegum sem afla tekna af slíkri starfsemi.

Samkvæmt lögnum skulu þeir sem leyfi hafa fengið til rannsókna og/eða vinnslu kolvetnis greiða sérstakt framleiðslugjald sem reiknast af verðmæti þess magns í tunnum talið sem þeir vinna árlega af kolvetni á grundvelli hinnar leyfisskyldu starfsemi. Gjaldstofn gjaldsins miðast við verðmæti heildarvinnslu leyfishafa á hverju ári og ákvarðast sem margfeldi unnins magns og viðmiðunarverðs, sem ákveðið er af nefnd sem ráðherra skipar. Gjaldhlutfallið er 5% og telst til rekstrarkostnaðar. Framleiðslugjaldið skal greiða mánaðarlega í staðgreiðslu til ríkissjóðs og telst það bráðabirgðagreiðsla upp í endanlega álagningu.

Að auki kveða lögin á um að skattskyldir leyfishafar skulu greiða sérstakan kolvetnis-skatt af skattstofni. Skattstofninn eru allar tekjur samkvæmt B- og C-lið 7. gr. tskl., að frádregnum rekstrarkostnaði, með þeim sérstöku undantekningum sem teknar eru fram í lögnum. Sérstakar reglur gilda einnig um tilhögun bókhalds skattskyldra aðila samkvæmt lögnum og takmarkanir gilda um úthlutun tekjuafgangs af starfseminni.

Skatthlutfall kolvetnisskatts er stighækkandi og hækkar með auknum hagnaði, þ.e. árlegum heildarhagnaði skattskylds aðila.

Lögin eru í samræmi við stefnumörkun ríkisstjórnarinnar um skattlagningu kolvetnisvinnslu. Meginmarkmið laganna er að ríkinu verði tryggð ásættanleg hlutdeild í þeim hagnaði sem fellur til vegna nýtingu á takmarkaðri auðlind í eigu þjóðarinnar. Að Ísland verði í skattalegu tilliti samkeppnishæft við nágrannaríkin og að skattlagning kolvetnisvinnslu á Íslandi verði einföld og skilvirk.



Lög nr. 110/2011 um breytingu á ýmsum lögum vegna skattlagningar á kolvetnisvinnslu

Samkvæmt nýsamþykktum breytingum á skattalögum er ákveðin starfsemi tengd kolvetnisvinnslu undanþegin virðisaukaskatti. Einnig er með skýrum hætti kveðið á um að slík starfsemi verði skattskyld hér á landi í samræmi við alþjóðarreglur.

Samhliða lögum um skattlagningu kolvetnisvinnslu hafa verið samþykkt lög um breytingar á ýmsum skattalögum. Má þar helst nefna breytingar á lögum um virðisaukaskatt og tekjuskatt.

Þær breytingar hafa verið samþykktar á lögum um virðisaukaskatt að ákveðin starfsemi í kolvetnisvinnslu er nú undanþegin skattskyldu-sviði virðisaukaskattslaganna. Má þar helst nefna að sala og útleiga á olíuborpöllum og fljótandi hafstöðvum til notkunar við kolvetnisvinnslu telst ekki til skattskyldrar veltu. Einnig fellur undir undanþáguna rekstrarbúnaður, sem afhentur er með slíkum mannvirkjum og sala á síðasta stigi viðskipta sem stendur í beinum tengslum við byggingu, endurbyggingu, viðgerð á framangreindum mannvirkjum og búnaði, sem og leiðslum frá hafsvæði til lands.

Björgunarþjónusta í tengslum við áður nefnd mannvirki eru undanþegin skattskyldu sem og sala á vöru og þjónustu til nota á hafsvæði utan landhelgi í tengslum við rannsóknir og nýtingu á auðlindum á hafsbotni, svo fremi að salan sé til aðila sem fengið hefur leyfi til rannsóknar og/eða vinnslu kolvetnis, svo og annarra aðila sem taka með beinum hætti þátt í rannsóknum, vinnslu og dreifingu kolvetnisafurða.

Breytingar á tekjuskattslögum verða þannig að rekstrartekjur þeirra aðila sem bera takmarkaða skattskyldu á Íslandi og eru skattskyldir samkvæmt lögum um skattlagningu kolvetnisvinnslu skal gera upp samkvæmt reglum sem gilda um fastar starfsstöðvar, enda vari starfsemin samtals lengur en í 30 daga á 12 mánaða tímabili. Með reglum sem gilda um fastar starfsstöðvar er átt við útibúsregluna, en hún felur í sér að tekjur sem verða til hér á landi sæta skattlagningu hér. Er það í samræmi við reglur sem fram koma í tvísköttunarfyrirmynd OECD um fasta starfsstöð.

Í tekjuskattslögum er einnig bætt við nýrri

málgrein þar sem kveðið er á um með skýrari hætti en áður um landfræðilegt gildissvið tekjuskattslaganna, þar sem miðað er við að starfsemi kolvetnisvinnslu falli undir tekjuskattslögin. Er þar nú kveðið á um að með hugtakinu „hér á landi“ í 1. mgr. 3. gr. laganna er átt við landið sjálft, landhelgina, efnahagslögsöguna og landgrunninn, sem og svæði þar sem Ísland hefur rétt til skattlagningar lögum samkvæmt eða á grundvelli samninga við erlend ríki.

Að auki er gerð sú breyting á tekjuskattslögum að nú er tekið fram að óheimilt sé, í sjálfstæðum afmörkuðum verkefnum sem taka til tveggja eða fleiri tekjuára, að draga frá eða mynda tap með slíkum rekstrarkostnaði, fyrr en verkefnin byrja að afla tekna eða fyrir liggur með skýrum hætti að ekkert verði af tekjuöfluninni. Tilgangur ákvæðisins er að binda með skýrari hætti í lög þær viðteknu venjur sem gilt hafa í þessum efnum og leiða má af almennum reglum 31. gr. tskl. Sama leyfishafa verður því ekki unnt að jafna saman kostnaði við rannsóknir á tiltekinni olíulind og tekjum af annarri olíulind fyrr en fyrrnefnda lindin er farin að gefa af sér tekjur.

Að lokum eru þær breytingar gerðar á tekjuskattslögum að borpallar til kolvetnisvinnslu teljast til fyrnanlegra eigna. Fyrningarlutfall borpalla, leiðslukerfa og annars búnaðar sem sérstaklega er notaður við rannsóknir og vinnslu kolvetnis, verður að lágmarki 10% og að hámarki 30%.

Ný lög um breytingu á lögum um virðisaukaskatt, lögum um vörugjöld og tollalögum

Lög um breytingar á virðisaukaskattslögum hefur verið samþykkt á Alþingi. Rafræn útgáfa af bókum og tónlist fara í 7% þrep. Einnig verður innheimta og skil á virðisaukaskatti í höndum erlends seljanda rafrænnar þjónustu, í stað kaupanda hér á landi samkvæmt fyrri rétti. Að auki eru tollar og vörugjöld af afspilunartækjum og tækjum til lesturs á rafbókum felld niður.

Á Alþingi hafa verið samþykkt ný lög um breytingu á lögum um virðisaukaskatt, lögum um vörugjöld sem og tollalögum. Taka þau gildi 1. nóvember 2011.

Breytingin á virðisaukaskattslögum felur í fyrsta lagi í sér að útgáfa rafrænna bóka og rafrænnar tónlistar, sem og sala á geisla-

diskum og öðrum sambærilegum miðlum með bókartexta verði skattlögð í neðra þrepi virðisaukaskattsins, þ.e. færast úr 25,5% þrepi, í 7% þrep. Með rafrænni útgáfu er átt við að afhending fari fram í formi rafrænnar þjónustu, hvort sem um er að ræða niðurhal, vefáskrift, streymi eða annað. Einnig falla nú allar nótnabækur í neðra þrep, en ekki einungis nótnabækur með texta samkvæmt fyrri rétti.

Í öðru lagi verður sú breyting á virðisaukaskattslögum að erlendir söluaðilar rafrænnar þjónustu innheimti og skili virðisaukaskatti af sölu til óskattskyldra aðila hér á landi, en með því er átt að kaupandinn er ekki skráður á virðisaukaskattskrá. Með erlendum seljanda er átt við aðila með heimilisfesti eða fasta starfsstöð erlendis. Skal hann ótilkvaddur tilkynna starfsemi sína rafrænt á því formi sem ríkisskattstjóri ákveður. Í þessu fellst að erlendir aðilar sem selja, til að mynda rafrænar bækur og tölvuleiki í gegnum veraldarvefinn þurfa að skrá sig á virðisaukaskattsskrá og innheimta og skila virðisaukaskatti í ríkissjóð. Þeir aðilar sem selja þjónustu fyrir 1.000.000 kr. eða minna, á hverju 12 mánaða tímabili, skulu undanþegnar skattskyldu. Tilgangur ákvæðisins er að jafna samkeppnisstöðu íslenskra og erlendra aðila sem selja rafræna þjónustu hér á landi, sem og að auka tekjur ríkissjóðs. Gert er ráð fyrir að almennar reglur gildi um framkvæmdina.

Einnig verður breyting á tollalögum sem og lögum um vörugjöld. Er breytingunni ætlað að leiðrétta misræmi í skattlagningu á afspilunartækjum, sem sum hver hafa eiginleika tölvu, en þær bera hvorki tolla né vörugjöld. Bera því afspilunartæki og tæki til lesturs á rafbókum hvorki vörugjöld né tolla.

Tvö ný lög sem taka á góðum stjórnarháttum

Tvö lög sem fjalla um góða stjórnarhætti komu fram á septemberþinginu 2011. Annars vegar um hæfisskilyrði stjórnarmanna og framkvæmdastjóra í lífeyrissjóðum og fjárfestingaheimildir þeirra, hins vegar um félög sem eru með skráð verðbréf á skipulögðum markaði samkvæmt ársreikningalögum.

Nýlega samþykkti Alþingi tvö lög sem varða góða stjórnarhætti. Annars vegar vegna breytinga á lögum nr. 129/1997 um skyldu-tryggingu lífeyrisréttinda og starfsemi lífeyris-

sjóða og hins vegar breyting á lögum nr. 3/2006 um ársreikninga. Viðbætur um hæfi stjórnarmanna í lífeyrissjóðum skv. lögum nr. 129/1997.

Fyrri breytingin sem Alþingi samþykkti er á lögum nr. 129/1997 um skyldutryggingu lífeyrisréttinda og starfsemi lífeyrissjóða. Er þar aðallega vísað til breytinga á hæfisskilyrðum stjórnarmanna og framkvæmdastjóra lífeyrissjóða og fjárfestingaheimildum lífeyrissjóða.

Breytingin um hæfisskilyrði stjórnarmanna og framkvæmdastjóra er til að samræma sambærileg hæfisskilyrði við það sem áður hefur komið fram í lögum um fjármála-fyrirtæki. Einnig er ákvæði sem opnar fyrir mögulegar fjárfestingar sem taka mið af hlutabréfamarkaðnum eins og hann er. Sú meginhugsun sem fram kemur í ákvæðinu um fjárfestingar er almennt til bóta og styður við þá þróun að gera lífeyrissjóðum kleift að fjárfesta í íslenskum fyrirtækjum sem eru lífvænleg, þótt þau lúti ekki ströngustu reglum um skráningu á markaði. Þó eru gerðar þær kröfur að hlutabréf og hlutdeildarskírteini megi ekki hafa neinar hömlur með viðskipti. Er það talið heppilegt til að viðskipti séu bæði opin og aðgengileg en krafa er um að ársreikningar hlutafélaga séu aðgengilegir. Forkaupsréttarákvæði vegna hlutdeildarskírteina eru ekki taldar hömlur í þessu tilviki.

Umræðan um góða stjórnarhætti hefur í auknum mæli komið inn í lagaumhverfið. Þessi breyting á hæfisskilyrðum er hugsað til að koma í veg fyrir krosseignartengsl. Gerðar eru auknar kröfur um hæfi svo sem að stjórnarmenn mega ekki hafa hlotið dóm vegna tilgreindra lagabrota síðastliðin 10 ár. Þetta ákvæði lengir núverandi skilyrði um fimm ár. Þá eru starfsmönnum og stjórnarmönnum sett skilyrði um að mega ekki sitja í stjórn annars eftirlitsskylds aðila eða vera í nánun tengslum við hann svo sem kosinn endurskoðandi eða lögmaður viðkomandi aðila.

Ein undanþága er að starfsmaður annars eftirlitsskylds aðila taki sæti í stjórn lífeyrissjóðs, ef hann er kosinn af hópi sjóðsfélaga. Þessi undanþága takmarkast við að ekki getur verið um lykilstarfsmenn eftirlitsskylds aðila að ræða heldur eingöngu almennan starfsmann. Þetta takmarkast enn frekar ef eftirlitsskyldur aðili hefur með eignastýringu lífeyrissjóðsins eða rekstur hans að einhverju leyti að gera, þá er algerlega óheimilt að starfsmaður slíks

eftirlitsskylds aðila sitji í stjórn lífeyrissjóðsins, jafnvel þótt hann kynni að hafa fylgi af hópi sjóðsfélaga.

Í öllum þessum tilvikum þar sem undanþágan kann að vera heimil skal viðkomandi gæta að eigin hæfi og hagsmunaárekstrum. Það er síðan FME sem endanlega tekur afstöðu til þess hvort talið verði að hagsmunaárekstur eða einhver skortur á trúverðugleika sé til staðar.

Þá notaði Alþingi tækifærið til að heimila aukna úttekt á séreignasparnaði og lengdi heimildina til 1. júlí 2012. Hámarksúttekt er nú kr. 6.250.000 og skal greiddast til sjóðsfélaga á 18 mánuðum. Þeir sem hingað til hafa nýtt sér einhvern hluta þessarar úttektar geta bætt við hana, en heildarúttektin má aldrei fara yfir framangreinda upphæð. Það sem hefur nú þegar verið greitt út verður því dregið frá heildarúttektinni og sú upphæð sem eftir er af heimildinni greidd til sjóðsfélaga. Sem fyrr er skuldheimtumönnum ekki heimilt að gera kröfu til afhendingar þessarar greiðslna og þær hafa ekki áhrif á bætur skv. lögum um almannatryggingar og lögum um félagslega aðstoð.

Viðbætur á lögum um ársreikninga nr. 3/2006

Það kom inn ný grein í lög um ársreikninga, 66. gr. c. Þetta ákvæði vísar til þess að öll félög sem eru með verðbréf sín skráð á skipulegum verðbréfamarkaði innan EES, í aðildarríki stofnsamnings Fríverslunarsamtaka Evrópu eða í Færeyjum, svo og dótturfélög sem eru innifalín í samstæðureikningsskilum þeirra, skulu birta yfirlýsingu um stjórnarhætti í sérstökum kafla í ársreikningi sínum. Gert er ráð fyrir að slíkur kafla sé nokkuð ítarlegur og segi m.a. til um hvar sé að finna þær reglur sem félagið fylgir og skulu þær vera aðgengilegar almenningi. Þá er gert ráð fyrir að svokölluðum „fylgið og skýrið“ reglum sé haldið til haga en þær ganga út á að ef félag fylgir ekki reglunum sem það vísar til skal gera grein fyrir því í hverju frávik eru og hvers vegna þau eru nauðsynleg. Þá þarf að vera lýsing á samsetningu og starfsemi stjórnar, framkvæmdastjórnar og eftirlitsstjórnar, þar sem hún á við, ásamt nefndum þeirra.

Telja verður að þessar breytingar séu til þess fallnar að skerpa enn frekar á því að félög sem vilja sækja fé á almennan markað hafi grunngildi um góða stjórnarhætti að leiðarljósi.

Punkturinn vill benda á það sem fram kom í 3. tbl. Punktans árið 2011, um að Deloitte hefur verið viðurkennt sem úttektaraðili vegna þeirra fyrirtækja sem vilja sækja sér viðurkenningu Rannsóknarnefndar um stjórnarhætti á góðum stjórnarháttum. Allar frekari upplýsingar má fá hjá ritstjóra á netfanginu ps@deloitte.is.



Álit umboðsmanns Alþingis nr. 6070/2010 - Framsal skattlagningarvalds

Þær heimildir sem sjávarútvegs- og landbúnaðarráðherra eru veittar til ákvörðunar um álagningu tolla samkvæmt ákvæðum tollalaga og laga um framleiðslu, verðlagningu og sölu á búvörum, eru ekki í samræmi við kröfur sem gerðar eru til skattlagningarheimilda samkvæmt stjórnarskrá.

Í máli þessu tók umboðsmaður Alþingis fyrir kvörtun Samtaka verslunar og þjónustu vegna þriggja reglugerða sjávarútvegs- og landbúnaðarráðuneytisins um tollkvóta vegna innflutnings á smjöri og ostum, nautgripa-, svína- og alifuglakjöti og unnum kjötvörum. Kvörtunin laut að því að lagðir væru tollar á tollverð vara sem fluttar væru inn samkvæmt tollkvótum fremur en vörumagni.

Umboðsmaður rakti tiltekin ákvæði tollalaga og laga um framleiðslu, verðlagningu og sölu á búvörum, sem framangreindar reglugerðir um úthlutun tollkvóta eru byggðar á. Taldi umboðsmaður að ekki yrði annað séð en að sjávarútvegs- og landbúnaðarráðherra hefði með framsali verið fengið vald til að ákvarða hvort sá afsláttur sem veittur væri frá greiðslu á fullum tolli samkvæmt tollalögum miðaðist við verð eða magn þeirrar vöru sem flutt væri til landsins í samræmi við tollkvóta. Þá væri honum jafnframt í reynd falið vald til að ákveða hversu hár tollur á þessar vörur skyldi vera svo lengi sem hann væri ekki hærri en þær tollabindingar sem tilgreindar væru í ákveðnum viðaukum með tollalögum. Umboðsmaður lagði áherslu á að 3. mgr. 5. gr. tollalaga hefði ekki að geyma efnislega hlutlæg viðmið fyrir ráðherra til að taka ákvörðun um álagningu tollsins heldur leiddi aðeins af ákvæðinu að hámarkstollur færi eftir því hvort verðtollabinding eða magn-tollabinding leiddi af sér hærri álagningu. Í ljósi þess taldi umboðsmaður, að ekki væri séð að þau lagaákvæði sem ákvörðun sjávar-

útvegs- og landbúnaðarráðherra væri reist á, um að leggja verð- eða magntolla til grundvallar við álagningu tolls á þær vörur sem fluttar væru inn samkvæmt tollkvótum sem tilgreindir væru í viðaukum við tollalög, væru í samræmi við kröfur um skýra afstöðu löggjafans til innheimtu skatta og tolla sem koma fram í 1. másl. 40. gr. og 1. mgr. 77. gr. stjórnarskrárinnar og eins og Hæstiréttur Íslands hefði túlkað ákvæðin.

Umboðsmaður fjallaði einnig um 3. mgr. 12. gr. tollalaga þar sem ráðherra er fengin heimild til að ákveða í reglugerð toll á vörur fluttar inn samkvæmt tollkvótum í tilgreindum viðaukum með tollalögum.

Að mati umboðsmannsins hefði löggjafinn með reglugerðarheimild ákvæðisins, gengið lengra við framsal á valdi til að ákvarða álögur í formi tolla á vörur, sem væru fluttar inn samkvæmt tollkvótum sem tilgreindir væru í viðauka IV A við tollalögin, en samrýmdist þeim kröfum um skýrleika sem leiddar yrðu af 1. másl. 40. gr. og 1. mgr. 77. gr. stjórnarskrárinnar, enda væru sjónarmið ákvæðisins sem takmörkuðu að einhverju leyti valdframsal til ráðherra matskennd og vörpuðu ekki skýru ljósi á hvernig tollprósenta skyldi ákvörðuð.

Í samræmi við ofangreint taldi umboðsmaður að þær heimildir sem sjávarútvegs- og landbúnaðarráðherra væru veittar til ákvörðunar um álagningu tolla samkvæmt ákvæðum tollalaga, sbr. 65. gr. A laga um framleiðslu, verðlagningu og sölu á búvörum, væru ekki í samræmi við þær kröfur um skattlagningarheimildir sem leiddu af ákvæðum 40. gr. og 1. mgr. 77. gr. stjórnarskrárinnar.

Í ljósi þessa beindi umboðsmaður þeim tilmælum til ráðherrans, og eftir atvikum fjármálaráðherra vegna almenns fyrirsvars hans fyrir tollamál, að brugðist yrði við þeirri niðurstöðu hans að framangreind ákvæði væru ekki í samræmi við stjórnarskrá. Umboðsmaður ákvað einnig að tilkynna Alþingi um álitid.

Frekari upplýsingar

Vinsamlega hafið samband ef óskað er eftir frekari upplýsingum.

Ábyrgðaraðili:

Vala Valtýsdóttir, sviðsstjóri
Skatta- og lögfræðisvið Deloitte

Ritstjóri:

Pétur Steinn Guðmundsson, lögfræðingur
Skatta- og lögfræðisvið Deloitte

Undir vörumerki „Deloitte“ sameinast kræftar þúsunda sérfræðinga sem starfa hjá sjálfstæðum félögum um allan heim við að veita viðskiptavinum þjónustu á sviði endurskoðunar, ráðgjafar, fjármála, áhættustjórnunar og skattamála. Þessi félög eru aðilar að Deloitte Touche Tohmatsu Limited (DTTL), sem er breskt einkahlutafélag (private company limited by guarantee). Hvert aðildarfélag veitir þjónustu á tilteknu landssvæði og er bundið þeim lögum og fagreglum sem þar gilda. Félagið DTTL innir ekki af hendi þjónustu til viðskiptavina. DTTL og aðildarfélag þess eru aðskildir og sérgreindir lögaðilar sem ekki geta skuldbundið hvert annað. DTTL og aðildarfélag þess bera eingöngu ábyrgð á eigin gjörðum eða vanrækslu en ekki á aðgerðum hvers annars. Hvert aðildarfélag DTTL er skipulagt í samræmi við innlend lög, reglugerðir, viðskiptavenju og aðra þætti, og getur veitt sérfræðiþjónustu á starfssvæði sínu í gegnum dótturfélög, tengd félög, og/eða önnur félög.

Deloitte veitir bæði opinberum aðilum og einkafyrirtækjum í fjölmörgum atvinnugreinum endurskoðunar-, skatta-, ráðgjafar- og fjármálaþjónustu. Alþjóðlegt sérfræðinet Deloitte tengir saman sérfræðinga í 150 löndum þannig að saman fari itarleg staðbundin þekking og alþjóðleg hæfni, viðskiptavinum til hagsbóta. Hjá Deloitte starfa um 182.000 sérfræðingar sem stefna saman að því að veita ávallt framúrskarandi þjónustu.

Þetta rit inniheldur almennar upplýsingar; með útgáfu þess eru aðilar að sérfræðineti Deloitte, þ.e. Deloitte Touche Tohmatsu Limited, aðildarfélag þess eða samstarfsfélög, ekki að veita sérfræðiráðgjöf eða þjónustu. Ráðfærðu þig við fagaðila áður en þú tekur ákvörðun eða gripur til aðgerða sem gætu haft áhrif á fjármál þín eða viðskipti. Enginn aðili í sérfræðineti Deloitte skal gerður ábyrgur fyrir tjóni sem kann að verða hjá þeim sem reiðir sig á þetta rit.