

150. löggjafarþing 2019–2020.
Þingskjal x — x. mál.
Stjórnarfrumvarp.

Frumvarp til laga

um breytingu á ýmsum lögum um skatta og gjöld (ýmsar breytingar).

Frá fjármála- og efnahagsráðherra.

I. KAFLI

Breyting á lögum um tekjuskatt, nr. 90/2003, með síðari breytingum.

1. gr.

Á eftir orðinu „tölul.“ í 5. tölul. 4. gr. laganna kemur: 1. mgr.

2. gr.

Á eftir orðunum „en starfsmanna“ í 2. másl. 2. mgr. 11. gr. laganna kemur: og einstaklinga sem tengdir eru sifjaréttarlegum böndum, t.d. einstaklinga í hjónabandi eða staðfestri samvist, systkina og einstaklinga sem eru skyldir í beinan legg.

3. gr.

Í stað orðanna „á fimm ára tímabili næst á undan því almanaksári er hann hóf störf hér á landi“ í 1. mgr. b-liðar 6. tölul. 30. gr. A laganna kemur: í 60 mánuði samfellt, áður en hann hóf starf hér á landi, að undanskyldu þriggja mánaða tímabili fyrir upphaf starfs á Íslandi.

4. gr.

Við 1. tölul. 49. gr. laganna bætist nýr málslíður, svohljóðandi: Til vaxtagjalda skv. 1. másl. teljast jafnframt greiddir vextir af fjármálagerningum sem teljast til skulda samkvæmt lögum um ársreikninga.

5. gr.

Í stað „1. október“ í 2. másl. 6. mgr. 51. gr. laganna kemur: 1. nóvember.

6. gr.

Eftirfarandi breytingar verða á 57. gr. b laganna:

- a. Á eftir orðinu „affalla“ í 1. másl. 1. mgr. kemur: umfram 100 millj. kr.
- b. a-liður 3. mgr. fellur brott.

7. gr.

Í stað „12., 13. eða 14. gr.“ í 1. másl. 7. mgr. A-liðar 68. gr. laganna kemur: 4. eða 5. gr.

8. gr.

Við 8. mgr. A-liðar 68. gr. laganna bætist nýr málslíður, svohljóðandi: Heimilt er að gera aðför til tryggingar greiðslu ofgreiddra barnabóta á grundvelli úrlausna eða ákvarðana erlendra

dómstóla eða yfirvalda með sáttum gerðum fyrir þeim, sem íslenska ríkið hefur að þjóðarrétti og með lögum skuldbundið sig til að viðurkenna.

9. gr.

7.-10. másl. 5. tölul. 73. gr. laganna verða 2. mgr. 5. tölul. sömu greinar.

10. gr.

Eftirfarandi breytingar verða á 1. mgr. 90. gr. laganna:

- a. Orðin „með sundurliðunum og skýringum“ í 2. másl. falla brott.
- b. Á eftir orðinu „ásamt“ í 2. másl. kemur: sundurliðunum á einstökum fjárhæðum ársreiknings og.

11. gr.

Við 3. mgr. 97. gr. bætist nýr málslíður, svohljóðandi: Sama gildir um heimild til endurákvörðunar skatts maka aðila og samskattaðs sambúðaraðila, sbr. 3. mgr. 62. gr. sem leiðir af niðurstöðum rannsóknar skv. 1. másl.

12. gr.

Eftirfarandi breytingar verða á 1. mgr. 99. gr. laganna:

- a. Á eftir orðunum „þá sent“ í 1. másl. kemur: til ríkisskattstjóra.
- b. Í stað orðanna „til ríkisskattstjóra innan þriggja mánaða“ í 1. másl. kemur: Kærufrestur er þrjú mánuðir í tilviki einstaklinga og einn mánuður í tilviki lögaðila.
- c. Í stað orðsins „tveggja“ í 3. másl. kemur: þriggja.

13. gr.

Á eftir 2. másl. 6. mgr. 112. gr. laganna kemur nýr málslíður, svohljóðandi: Beri eindaga upp á helgidag eða almennan frídag færist eindagi á næsta virkan dag á eftir.

14. gr.

Eftirfarandi breytingar verða á 116. gr. laganna:

- a. Í stað orðsins „fjárforræði“ og á eftir orðinu „bera“ í 1. másl. 2. mgr. kemur: fjárræði; og: óskipta.
- b. Í stað orðanna „Eigendur sameignarfélags, sem er sjálfstæður skattaðili“ í 2. másl. 2. mgr. kemur: Félagsmenn sem bera beina, óskipta og ótakmarkaða ábyrgð á skuldbindingum félags.
- c. 3. mgr. fellur brott.
- d. Í stað orðanna „lögta“ í 5. mgr., „skatti“ og „sköttum“ í sömu málsgrein kemur: aðför; greiðslu skatta; og: skattgreiðslum.
- e. Á eftir 7. mgr. kemur ný málsgrein, svohljóðandi:
Þeir sem ábyrgð bera á skattgreiðslum skv. 1.–2. mgr. og 4. mgr. þessarar greinar bera einnig ábyrgð á dráttarvöxtum, kostnaði og álagi sem lagt er á aðalskuldara skv. 108. gr. og 122. gr. laganna og 28. gr. laga um staðgreiðslu opinberra gjalda, nr. 45/1987.

15. gr.

Við lögina bætist nýtt ákvæði til bráðabirgða, svohljóðandi:

Álagi skv. 2. mgr. 108. gr. skal ekki beitt, frá 1. janúar 2020 til 1. júlí 2020, ef máli skattaðila vegna þeirra atvika sem eru tilefni endurákvörðunar skv. 96. gr. hefur verið vísað til refsimeðferðar skv. 110. gr.

Ef málsmeðferð vegna vísunar máls skv. 4. mgr. 110. mgr. lýkur með því að rannsókn er hætt þar sem sakargögn hafa ekki þótt nægjanleg til ákæru eða vegna þess að það sem fram er komið þykir að rannsókn lokinni ekki nægilegt eða líklegt til sakfellis, eða ef atvikin eru af öðrum ástæðum ekki lengur til rannsóknar sem sagnæm háttsemi, er heimilt að endurupptaka úrskurð um skattbreytingar vegna atvikanna og bæta álagi á vantalda skattstofna skv. 2. mgr. 108. gr., enda sé úrskurður þar um kveðinn upp innan sex mánaða frá lokum málsmeðferðar vegna vísunar máls skv. 1. mgr. Sama á við ef málsmeðferð lýkur með frávísun yfirsattanefndar vegna þess að sökunautur hlítir ekki málsmeðferð hennar, sbr. 4. mgr. 110. gr., eða án sektarákvörðunar eftir sektarboð skv. 2. mgr. 110. gr. enda sé staða skattaðila sem sakbornings felld niður. Heimild til álagsbeitingar samkvæmt þessum lið takmarkast ekki af ákvæðum 97. gr.

Ákvæði þetta tekur til allra mála sem ekki hafa verið tekin til úrskurðar um endurákvörðun við gildistöku þess.

II. KAFLI

Breyting á lögum um staðgreiðslu opinberra gjalda, nr. 45/1987, með síðari breytingum.

16. gr.

Á eftir tölunni 7 í upptalningu í 6. tölul. 5. gr. laganna kemur: þó ekki af söluhagnaði íslenskra hlutabréfa og stofnbreifa.

17. gr.

Eftirfarandi breytingar verða á 6. mgr. 12. gr. laganna:

- a. Á eftir 1. másl. kemur nýr málsliður, svohljóðandi: Verði um áframhaldandi ofnotkun persónuafsláttar að ræða, þrátt fyrir tilkynningar þar um, skal ríkisskattstjóri stöðva frekari nýtingu persónuafsláttar á viðkomandi staðgreiðsluári, eftir atvikum bakfæra það sem umfram heimilli nýtingu nemur og áætla skilaskylda staðgreiðslu skv. 21. gr.
- b. Í stað orðanna „Tilkynningu um slíkt“ í 2. másl. kemur: Öllum tilkynningum um nýtingu á persónuafslætti.

18. gr.

Við 21. gr. laganna bætist nýr málsliður, svohljóðandi: Þá skal ríkisskattstjóri áætla skilaskylda staðgreiðslu launagreiðenda sé persónuafsláttur launamanna ranglega ákvarðaður, að undangengnum tilkynningum þar um, sbr. 12. gr.

19. gr.

Við lögina bætist nýtt ákvæði til bráðabirgða, svohljóðandi:

Álagi skv. 1. og 2. mgr. 28. gr. skal ekki beitt, frá 1. janúar 2020 til 1. júlí 2020, ef máli skattaðila vegna þeirra atvika sem eru tilefni endurreiknings skv. 8. mgr. 28. gr. hefur verið vísað til refsimeðferðar skv. ákvæðum 31. gr.

Ef málsmeðferð vegna vísunar máls skv. 4. mgr. 31. gr. lýkur með því að rannsókn er hætt þar sem sakargögn hafa ekki þótt nægjanleg til ákæru eða vegna þess að það sem fram er komið þykir að rannsókn lokinni ekki nægilegt eða líklegt til sakfellis, eða ef atvikin eru af öðrum ástæðum ekki lengur til rannsóknar sem sagnæm háttsemi, er heimilt að endurupptaka

úrskurð um skattbreytingar vegna atvikanna og bæta álagi á vantalda skattstofna skv. 1. og 2. mgr. 28. gr., enda sé úrskurður þar um kveðinn upp innan sex mánaða frá lokum málsmeðferðar vegna vísunar máls skv. 1. mgr. Sama á við ef málsmeðferð lýkur með frávísun yfirsattanefndar vegna þess að sökunautur hlítir ekki málsmeðferð hennar, sbr. 4. mgr. 31. gr., eða án sektarákvörðunar eftir sektarboð skv. 2. mgr. 31. gr. enda sé staða skattaðila sem sakbornings felld niður. Heimild til álagsbeitingar samkvæmt þessum lið takmarkast ekki af ákvæðum 8. mgr. 28. gr.

Ákvæði þetta tekur til allra mála sem ekki hafa verið tekin til úrskurðar um endurákvörðun við gildistöku þess.

III. KAFLI

Breyting á lögum um tryggingagjald, nr. 113/1990, með síðari breytingum.

20. gr.

Í stað „1. október“ í 6. mgr. 12. gr. laganna kemur: 1. nóvember.

21. gr.

Í stað „1. október“ í 16. gr. laganna kemur: 1. nóvember.

IV. KAFLI

Breyting á lögum um fjársýsluskatt, nr. 165/2011, með síðari breytingum.

22. gr.

Í stað „1. október“ í 6. mgr. 10. gr. laganna kemur: 1. nóvember.

23. gr.

Í stað „1. október“ í 3. málsl. 2. mgr. 11. gr. laganna kemur: 1. nóvember.

V. KAFLI

Breyting á lögum um Ríkisútvarpið, fjölmiðil í almannabágu, nr. 23/2013, með síðari breytingum.

24. gr.

Í stað „1. október“ í 3. og 4. málsl. 2. mgr. 14. gr. laganna kemur: 1. nóvember.

VI. KAFLI

Breyting á lögum um virðisaukaskatt, nr. 50/1988, með síðari breytingum.

25. gr.

Orðin „til eins árs í senn“ í 4. málsl. 2. mgr. 24. gr. falla brott.

26. gr.

Eftirfarandi breytingar verða á 25. gr. laganna:

- a. Í stað 1. málsl. 2. mgr. kemur nýr málslíður, svohljóðandi: Ríkisskattstjóri skal leiðrétta virðisaukaskattsskýrslur ef þær eða einstaka liðir þeirra eru í ósamræmi við lög þessi eða fyrirmæli sem sett hafa verið samkvæmt þeim.
 1. málsl. 3. mgr. fellur brott.
- b. Í stað orðsins „skýrsluna“ í 2. málsl. 3. mgr. kemur: skýrslu þar sem innskattur er talinn hærri en útskattur.
- c. Í stað orðanna „tuttugu og eins dags“ í 1. málsl. 4. mgr. kemur: þrjátíu daga.

27. gr.

Við lögin bætist nýtt ákvæði til bráðabirgða, svohljóðandi:

Álagi skv. 1. og 2. mgr. 27. gr. skal ekki beitt, frá 1. janúar 2020 til 1. júlí 2020, ef máli skattaðila vegna þeirra atvika sem eru tilefni endurákvörðunar skv. 26. gr. hefur verið vísað til refsimeðferðar skv. 41. gr.

Ef málsmeðferð vegna vísunar máls skv. 4. mgr. 41. gr. lýkur með því að rannsókn er hætt þar sem sakargögn hafa ekki þótt nægjanleg til ákæru eða vegna þess að það sem fram er komið þykir að rannsókn lokinni ekki nægilegt eða líklegt til sakfellis, eða ef atvikin eru af öðrum ástæðum ekki lengur til rannsóknar sem sagnæm háttsemi, er heimilt að endurupptaka úrskurð um skattbreytingar vegna atvikanna og bæta álagi á vantalda skattstofna skv. 1. og 2. mgr. 27. gr., enda sé úrskurður þar um kveðinn upp innan sex mánaða frá lokum málsmeðferðar vegna vísunar máls skv. 1. mgr. Sama á við ef málsmeðferð lýkur með frávisun yfirsattanefndar vegna þess að sökunautur hlítir ekki málsmeðferð hennar, sbr. 4. mgr. 41. gr., eða án sektarákvörðunar eftir sektarboð skv. 2. mgr. 41. gr. enda sé staða skattaðila sem sakbornings felld niður. Heimild til álagsbeitingar samkvæmt þessum lið takmarkast ekki af ákvæðum 6. mgr. 26. gr.

Ákvæði þetta tekur til allra mála sem ekki hafa verið tekin til úrskurðar um endurákvörðun við gildistöku þess.

28. gr.

Lög þessi öðlast þegar gildi.

Ákvæði 16.-18. gr. koma til framkvæmda við staðgreiðslu á árinu 2020.

Ákvæði 4. og 6. gr. koma til framkvæmda við álagningu á árinu 2020 vegna tekna ársins 2019.

Þrátt fyrir ákvæði 1. mgr. öðlast 25. og 26. gr. gildi 1. janúar 2020.

Greinargerð.

1. Inngangur.

Frumvarp þetta er samið í fjármála- og efnahagsráðuneytinu og varðar ýmsar breytingar á skattalögum, m.a. varðandi óheimila úthlutun arðs, skilyrði frádráttarheimildar erlendra sérfræðinga, frádráttarbærni vaxtagjalda vegna blandaðra fjármálagerna, takmörkun á frádrætti vaxtagjalda, álagningu og kærufresti lögaðila, innheimtu og ábyrgð, tvöfalda refsingu, staðgreiðslu af söluhagnaði af hlutabréfum og stofnbreytingum í tilvikum þeirra sem bera ótakmarkaða skattskyldu hér á landi, ráðstöfun persónuafsláttar, styrkingu á framkvæmd virðisaukaskatts o.fl.

2. Tilefni og nauðsyn lagasetningar.

Breytingar á sviði skattamála eru nokkuð örar og oft með litlum fyrirvara. Með vísan til þess verður að vera unnt að gera þær breytingar á skattalöggjöf sem nauðsyn krefur hverju sinni. Þær breytingar sem lagðar eru til í frumvarpinu tengjast bæði skattlagningu einstaklinga og lögaðila og taka til nauðsynlegra breytinga á ýmsum lögum um skatta og gjöld með það að markmiði að eyða réttaróvissu og gera löggjöf á sviði skattamála skýra.

3. Meginefni frumvarpsins.**3.1. Leiðréttingar á tilvísunum.**

Í frumvarpinu er að finna nauðsynlegar tillögur að lagabreytingum til leiðréttingar á nokkrum ákvæðum laga um tekjuskatt, nr. 90/2003. Í 5. tölul. 4. gr. laganna er að finna tilvísun

til 5. tölul. 2. gr. laganna. Þar sem 2. gr. laganna geymir þrjár málsgreinar þykir rétt að vísað sé til 1. mgr. þar sem hinn tilvísaða 5. tölul. er að finna. Þá er lagt til að 5. tölul. 73. gr. tekjuskattslaga verði tvær málsgreinar þar sem í 2. mgr. 3. tölul. 1. mgr. 31. gr. laganna er vísað til 2. mgr. 73. gr. sem ekki er til. Jafnframt er lögð til leiðrétting á tilvísunum í 1. másl. 7. mgr. A-liðar 68. gr. laganna sem fjallar um greiðslu barnabóta með börnum sem eru heimilisföst í einhverju ríkja hins Evrópska efnahagssvæðis, í aðildarríki stofnsamnings Fríverslunarsamtaka Evrópu eða í Færeyjum. Í ákvæðinu er vísað til greina í lögum um almannatryggingar, nr. 100/2007, en þar sem þeim lögum hefur verið breytt er nauðsynlegt að vísað sé í réttar greinar.

3.2. Óheimil úthlutun arðs.

Þann 27. mars 2019 kvað yfirséttanefnd upp úrskurð í máli nr. 57/2019. Málavextir voru þeir að ríkisskattstjóri færði kæranda til skattskyldra tekna meintar óheimilar lánveitingar frá einkahlutafélagi, en kærandi var dóttir eiganda alls hlutafjár í félaginu. Vísaði ríkisskattstjóri í því efni til 2. másl. 2. mgr. 11. gr. laga um tekjuskatt, nr. 90/2003, og tók fram að samkvæmt ákvæðinu bæri að færa kæranda greiðslurnar til tekna sem skattskyldar gjafir. Yfirséttanefnd taldi að skilja yrði áðurnefnt ákvæði laganna heildstætt og með hliðsjón af 1. mgr. sömu lagagreinar. Taldi nefndin að sú niðurstaða, að skattleggja umræddar greiðslur einkahlutafélagsins sem óheimila úthlutun verðmæta úr félaginu til kæranda er skattleggja bæri sem gjafir, gæti engan veginn átt við í tilviki kæranda, enda hefði kærandi ekki verið hluthafi í einkahlutafélaginu. Var úrskurður ríkisskattstjóra því felldur úr gildi.

Ákvæðið um óheimila úthlutun arðs varð að lögum með breytingartillögu efnahags- og viðskiptanefndar við lög nr. 133/2001. Í nefndaráli meirihluta efnahags- og viðskiptanefndar kom eftirfarandi fram: „Lagt er til að bætt verði við 2. og 3. gr. frumvarpsins ákvæðum þess efnis hvað skuli talið til tekna og skattskyldra gjafa, en skv. 104. gr. laga nr. 2/1995, um hlutafélög, og 79. gr. laga nr. 138/1994, um einkahlutafélög, er óheimilt að veita hluthöfum, stjórnarmönnum eða framkvæmdastjórum félags eða móðurfélags lán eða setja tryggingu fyrir þá. Í skattfrankvæmd mun nokkuð hafa borið á slíkum lántökum og tilhneiging virðist hafa verið til að úthluta fjármunum til eigenda í formi láns án þess að burðir séu í reynd til endurgreiðslu fyrr en skattstjóri gerir athugasemd við hina ólögsmætu lánveitingu. Meiri hlutinn leggur því til að slík lán verði meðhöndluð í skattalegu tilliti með sama hætti og tíðkast í skattalöggjöf nágrannalandanna. Þá leggur meiri hlutinn til að á sama hátt verði farið með úthlutun verðmæta úr félagi til starfsmanna þess ef úthlutunin fer í bága við lög um hlutafélög og lög um einkahlutafélög.“

Ríkisskattstjóri hefur í starfi sínu orðið var við að auk óheimila lánveitinga til starfsmanna og hluthafa hafi jafnframt borið nokkuð á óheimilum lánveitingum til sífjaréttarlegra tengdra aðila. Hafa félög þá lánað nákomnum ættingjum hluthafa, jafnvel börnum og tengdaforeldrum. Er því lagt til að tekið verði af skarið með að slík óheimil lánveiting til sífjaréttarlegra tengdra aðila verði skattlögð sem tekjur skv. 4. tölul. A-liðar 7. gr. laga um tekjuskatt, nr. 90/2003, þ.e. gjöf sem skattleggst í almennu skattþrepi einstaklinga. Með sífjaréttarlegum tengslum í skilningi ákvæðisins er t.d. átt við þegar annað hjóna er hluthafi í félagi og veitir hinu ólöglegt lán samkvæmt lögum um hlutafélög og einkahlutafélög. Hið sama á við þegar einstaklingar eru skyldir í beinan legg eins og á við um foreldri og barn.

3.3. Frádráttarheimild erlendra sérfræðinga.

Í 6. tölul. A-liðar 30. gr. laga um tekjuskatt, nr. 90/2003, er að finna ákvæði sem fjallar um frádráttarheimild erlendra sérfræðinga frá tekjum sínum fyrstu þrjú árin frá ráðningu í starf.

Heimildin er bundin nokkrum skilyrðum og þeirra á meðal er það skilyrði að hinn erlendi sérfræðingur hafi ekki verið búsettur eða heimilisfastur hér á landi á fimm ára tímabili næst á undan því almanaksári er hann hóf störf hér á landi. Í framkvæmd hefur skilyrðið leitt til mismununar eftir því hvenær á árinu erlendi sérfræðingurinn hefur störf og sækir um frádráttinn. Sem dæmi má taka sérfræðing sem bjó síðast á Íslandi árið 2014. Hann flytur erlendis, til að afla sér sérþekkingar, en hyggst nú snúa aftur til landsins og miðla þekkingu sinni. Ef hann hefur störf hér á landi 31. desember 2019 yrði honum synjað um skattfrádrátt þar sem hann uppfyllir ekki skilyrði laganna um að hafa ekki verið búsettur eða heimilisfastur hér á landi á fimm ára tímabili næst á undan því almanaksári sem hann hóf störf hér á landi. Hefji hann hins vegar störf 1. janúar 2020 hefur hann uppfyllt skilyrðið. Miðað við núgildandi orðalag ákvæðisins skiptir máli hvenær á árinu sérfræðingurinn hefur störf hér á landi og getur komið til óréttlátrar og óeðlilegrar mismununar vegna þessa. Því er lagt til að orðalaginu verði breytt á þann veg að miðað verði við að hinn erlendi sérfræðingur hafi ekki verið búsettur eða heimilisfastur hér á landi í 60 mánuði samfelld, áður en hann hóf starf hér á landi, að undanskyldu þriggja mánaða tímabili fyrir upphaf starfs á Íslandi. Gert er ráð fyrir því að erlendi sérfræðingurinn hafi allt að þrjú mánuði til að flytja til landsins og koma sér fyrir áður en hann hefur starf án þess að sá tími hafi áhrif á 60 mánaða samfellda tímabilið sem hann má ekki vera búsettur eða heimilisfastur á Íslandi.

3.4. Frádráttarbærni vaxtagjalda vegna blandaðra fjármálagerninga.

Í frumvarpinu er lagt til að skattalegri meðhöndlun greiðslna af svokölluðum blönduðum fjármálagerningum verði breytt. Tilefnið er m.a. úrskurður yfirséðanefndar frá 15. maí 2019 í máli nr. 95/2019 og bindandi álit ríkisskattstjóra frá 23. nóvember 2018 um skattalega meðhöndlun slíkra gerninga. Í úrskurðinum kemur fram að í núgildandi skattalögum séu ekki fyrir hendi sérstakar skilgreiningar sem komið geta að gagni við að draga mörk skulda og eiginfjárframlaga í einstökum tilvikum. Því geti verið vandasamt að leggja mat á það hvoru megin hryggjar blandaðir fjármálagerningar falli að þessu leyti þar sem oft hafi þeir í heild eða að hluta einkenni bæði skuldar og eiginfjárframlags. Til að mynda getur verið um að ræða víkjandi lán án gjalddaga með skyldu eða heimild til að greiða vexti af höfuðstól. Þá getur verið um að ræða fjármálagerninga sem uppfylla skilyrði f-liðar 2. mgr. 84. gr. b laga um fjármálafyrirtæki, nr. 161/2002.

Með frumvarpinu er lagt til að við mat á því hvort greiddir vextir af fjármálagerningum teljist til vaxtagjalda skv. 1. mgr. 49. gr. laganna verði byggt á lögum um ársreikninga. Reikningsskilareglur verði þannig lagðar til grundvallar mati á því hvort fjármálagerningur að hluta eða að öllu leyti teljist til skulda eða eigin fjár í skattalegum skilningi. Blandaðir fjármálagerningar geti þannig að hluta eða öllu leyti talist til skulda í samræmi við reikningsskilareglur fram að kveikjuviðburði og breytast þá eftir atvikum í eigið fé í reikningsskilum skattaðila. Frádráttur frá skattskyldum tekjum miðast samkvæmt þessu við greidda vexti en ekki reiknaða, áfallna vexti þar sem skilyrði fjármálagerninga geta jafnvel falið í sér heimild fyrir útgefanda að falla einhliða frá greiðslu vaxta.

3.5. Breyting á álagningardegi og kærufresti lögaðila.

Fjármála- og efnahagsráðherra auglýsir árlega, að fengnum tillögum ríkisskattstjóra, hvenær álagningu á einstaklinga og lögaðila skuli lokið. Með lögum nr. 50/2018, var álagningu einstaklinga og lögaðila flýtt og er álagning lögaðila nú birt um mánaðamótin september/október ár hvert í stað loka októbermánaðar. Þá var kærufrestur lengdur úr 60 dögum í þrjú mánuði frá dagsetningu auglýsingar um lok álagningar með sömu lögum. Að

mati Félags löggiltra endurskoðenda og Félags bókhaldsstofa hefur flýting á álagningu lögaðila skapað veruleg vandkvæði og álag hjá fagaðilum sem erfitt sé að standa undir til lengri tíma litið. Þá hefur einnig komið í ljós að þegar sá tími sem gefst til yfirferðar og álagningarskoðunar skattframtala hefur verið stytur skapast ákveðin hættu á því að einhver framtöl sæti ekki eins nákvæmri skoðun og þyrfti vegna tímaskorts og á það bæði við um vinnu fagaðila og ríkisskattstjóra. Því er lagt til að álagning lögaðila verði færð aftur í sama horf og birt um mánaðarmótin október/nóvember í stað september/október eins og nú er. Skattskyldum lögaðilum á grunnskrá fjölgar stöðugt á milli ára, eða úr rúmlega 38 þúsund við álagningu á árinu 2014 í tæplega 46 þúsund við álagningu á árinu 2019. Þannig eykst umfangið bæði hjá fagaðilum og ríkisskattstjóra ár frá ári. Á árinu 2018 voru rúmlega 44 þúsund skattskyld félög á grunnskrá og tæplega 17 þúsund lögaðilar undanþegnir tekjuskatti. Alls bárust 35.960 skattframtöl fyrir álagningu 2018 og voru gjöld um 8 þúsund lögaðila áætluð. Aðalforsendan fyrir því að álagningu á lögaðila var flýtt á árinu 2018 var sú að fá fyrir fram þær fjárhagslegu stærðir sem nýta þarf við fjárlagagerð.

Samkvæmt samkomulagi á milli fagaðila og ríkisskattstjóra á árinu 2018 bar að skila skattframtölum fyrir stærri lögaðila, með veltu yfir 600 milljónir kr. og/eða eignir yfir 300 milljónir kr., í síðasta lagi 31. maí 2018, en öðrum með jöfnum hætti allt fram til 5. september það ár. Sambærilegt samkomulag er í gildi vegna ársins 2019. Það liggur því fyrir að nú þegar er stór hluti skattstofna lögaðila ljós þegar í júníbyrjun. Þá má gera ráð fyrir því að í júlí og ágúst bætist þar við þannig að 60-70% af heildartekjuskattsstofni lögaðila sé þegar kominn fram í byrjun ágúst.

Þá er samhliða annars vegar lagt til að kærufrestur lögaðila verði einn mánuður í stað þriggja mánaða eins og nú er. Kærufrestur var ætíð 60 dagar en var breytt samhliða lengingu á kærufresti vegna álagningar á einstaklinga. Þessi breyting hefur orðið til þess að lengja þann tíma sem líður frá því að álagning er birt þangað til unnt er að úrskurða um kærur, sem er bagalegt bæði fyrir skattaðila og skattyfirvöld. Berist kára ekki innan kærufrests af einhverjum orsökum er ávallt unnt að óska eftir breytingum með innsendu erindi þar um. Hins vegar er lagt til að sá tími sem ríkisskattstjóri hefur til að afgreiða kærur, í tilviki bæði einstaklinga og lögaðila, verði lengdur úr tveimur mánuðum í þrjá mánuði. Mikill meirihluti kára yrðu eftir sem áður afgreiddar á fyrstu tveimur mánuðum tímafrestsins en með því að lengja kærufrestslutímamann gefst meiri tími til vandaðra vinnubragða í samræmi við ákvæði stjórnsýslulaga, nr. 37/1993.

3.6. Takmörkun á frádrætti vaxtagjalda.

Í 1. mgr. 57. gr. b laga um tekjuskatt, nr. 90/2003, eru sett takmörk á heimildir lögaðila til að draga frá skattskyldum tekjum vaxtagjöld og afföll vegna lánaviðskipta við tengda aðila. Skv. a-lið 3. mgr. greinarinnar á ákvæðið ekki við ef vaxtagjöld og afföll skattaðila vegna lánaviðskipta við tengda aðila eru lægri en 100 millj. kr. og er um undantekningu frá meginreglunni að ræða. Ákvæðið hefur þótt vera óskýrt og hefur í framkvæmd verið litið svo á að ef farið er yfir fjárhæðarmörkin sé heildarfjárhæðin háð takmörkunum samkvæmt meginreglu 1. mgr. Þannig hefur ekki verið litið svo á að fyrstu 100 millj. kr. af stofni vaxtagjalda og affalla séu undanþegnar takmörkun vaxtagjalda heldur einungis ef vaxtagjöld eru lægri en 100 millj. kr. Það getur leitt til mikilla jaðaráhrifa og sem dæmi má nefna að samkvæmt því fengi félag A, sem er með 99,9 millj. kr. í vaxtagjöld, fullan frádrátt á meðan félag B, sem er með 101 millj. kr. í vaxtagjöld, þyrfti að sæta takmörkun á frádráttarbærni vaxtagjaldanna að fullu ef þau næmu hærri fjárhæð en 30% af hagnaði skattaðila. Því er lögð til sú breyting að frádráttur vaxtagjalda og affalla, skv. 57. gr. b, takmarkist við það sem

umfram er 100 millj. kr. Með því ætti að vera komið í veg fyrir þau jaðaráhrif sem áður er lýst.

Eftirfarandi er dæmi um útreikning samkvæmt ákvæðinu:

- Vaxtagjöld 300 millj. kr.
- Frádráttur frá stofni 100 millj. kr. = 200 millj. kr.
- Hagnaður 400 millj. kr.
- 30% af 400 millj. kr. = 120 millj. kr.
- Frádráttur vaxtagjalda og affalla samtals frá tekjuskattsstofni 220 millj. kr.
- Frádráttur vaxtagjalda og affalla sem heimilast ekki frá tekjuskattsstofni 80 millj. kr.

3.7. Innheimta barnabóta á grundvelli samninga við önnur ríki.

Lagt er til að við 8. mgr. A-liðar 68. gr. laga um tekjuskatt, nr. 90/2003, bætist nýr málslíður sem veitir ríkisskattstjóra skýra heimild til að innheimta með aðfararbeiðni ofgreiddar barnabætur sem eru til innheimtu hér á landi á grundvelli samninga sem Ísland hefur gert við önnur ríki. Skilyrði er að íslenska ríkið hafi að þjóðarrétti og með lögum skuldbundið sig til að viðurkenna samninginn. Ákvæðið tekur mið af 11. tölul. 1. gr. laga um aðför, nr. 90/1989.

Skýra lagaheimild skortir til innheimtu ofgreiddra barnabóta erlendis frá með aðfararbeiðni. Í 8. mgr. A-liðar 68. gr. laga um tekjuskatt, nr. 90/2003, og reglugerð um greiðslu barnabóta, nr. 555/2004, sem sett er með stoð í fyrrnefnda ákvæðinu, eru engar reglur um innheimtu ofgreiddra barnabóta erlendis frá. Íslenska ríkið hefur skuldbundið sig að þjóðarrétti til að viðurkenna samninginn um Evrópska efnahagssvæðið og hann hefur lagagildi, sbr. lög um Evrópska efnahagssvæðið, nr. 2/1993. Erlend yfirvöld hafa sent beiðnir til íslenskra skattýfirvalda um innheimtu ofgreiddra barnabóta, sbr. 72. og 78. gr. reglugerðar Evrópuþingsins og ráðsins (EB) nr. 987/2009 frá 16. september 2009 sem kveður á um framkvæmd reglugerðar Evrópuþingsins og ráðsins (EB) nr. 883/2004 frá 29. apríl 2004, um samræmingu almannatryggingakerfa. Framangreindar Evrópureglugerðir öðluðust gildi hér á landi með reglugerðum nr. 442 og 443/2012 um gildistöku reglugerða um almannatryggingar. Reglugerð nr. 443/2012 er m.a. sett með stoð í A-lið 68. gr. og 121. gr. laga um tekjuskatt, nr. 90/2003. Nauðsynlegt er að festa í lög skýra aðfararheimild fyrir ríkisskattstjóra til að geta brugðist við þessum beiðnum og uppfyllt alþjóðlegar skuldbindingar um gagnkvæma aðstoð við innheimtu.

3.8. Skylda rekstraraðila til þess að leggja fram með skattframtali sínu ársreikning ásamt sundurliðunum og skýringum.

Í tilefni af breytingum á ársreikningalögum, þar sem dregið var úr upplýsingagjöf sem lítil félög þurfa að láta fylgja ársreikningi í skýringum, var samþykkt með lögum um breytingu á ýmsum lagaákvæðum um skatta og gjöld, nr. 54/2016, að tekinn yrði af allur vafi um skyldu rekstraraðila til þess að leggja fram með skattframtali sínu ársreikning, sem innifeli rekstrar- og efnahagsreikning ásamt sundurliðunum og skýringum. Í skýringum með frumvarpi því sem varð að áðurnefndum lögum kom fram að það hefði sýnt sig við yfirferð skattframtala þessara aðila að greinargóðar upplýsingar á þessu stigi hefðu flýtt fyrir yfirferð skattframtala og komið í veg fyrir tafir, bréfaskriftir og óþarfa umstang fyrir framteljendur. Nú hefur komið í ljós að fyrrnefnd lagabreyting er ekki nægilega skýr. Þannig er í 4. og 5. málsl. 2. mgr. 3. gr. laga um ársreikninga, nr. 3/2006, kveðið á um að ársreikningur skuli að lágmarki hafa að geyma rekstrarreikning, efnahagsreikning og skýringar. Ársreikningur lítilla, meðalstórra og stórra félaga skuli einnig hafa að geyma skýrslu stjórnar og ársreikningur meðalstórra og stórra félaga skuli einnig hafa að geyma sjóðstreymisýfirlit. Samkvæmt þessu er ekki gert ráð fyrir

Því að sundurliðanir séu hluti ársreiknings og því felst ákveðin þversögn í því að krefjast sundurliðana samkvæmt lögum um ársreikninga í 2. málsl. 1. mgr. 90. gr. laga um tekjuskatt, nr. 90/2003. Þar sem sundurliðanir geyma að öllu jöfnu grunnupplýsingar til skilnings á ársreikningi og síðar færslum í skattframtali þykir hins vegar nauðsynlegt að ákvæðið standi áfram en þó án tilvísunar til ákvæða laga um bókhald, nr. 145/1994, og ársreikninga, nr. 3/2006.

3.9. Tímamörk endurákvörðunar.

Þann 13. febrúar 2019 kvað yfirsattanefnd upp úrskurð í máli nr. 22/2019. Í málinu reyndi á túlkun 3. mgr. 97. gr. laga um tekjuskatt, nr. 90/2003. Þar segir að fari fram rannsókn við embætti skattrannsóknarstjóra ríkisins eða hjá héraðssaksóknara á skattskilum aðila reiknist heimild til endurákvörðunar frá byrjun þess árs þegar rannsókn hófst. Nánar tiltekið reyndi á hvort ákvæðið næði aðeins til þess skattaðila sem rannsókn hefði beinst að eða hvort ákvæðið næði jafnframt til breytinga á skattálagningu maka hans eða sambúðaraðila á grundvelli lagareglna um skattlagningu hjóna og sambúðarfólks til samræmis við endurákvörðun opinberra gjalda skattaðilans. Atvik málsins voru þau að kærandi og þáverandi sambýlismaður hennar höfðu staðið skil á sameiginlegu skattframtali fyrir og verið skattlögð eftir þeim reglum sem gilda um skattlagningu hjóna, sbr. 3. mgr. 62. gr. laga um tekjuskatt, nr. 90/2003. Ríkisskattstjóri hafði síðan, átta árum eftir gjaldárið sem um ræddi, endurákvörðað opinber gjöld kæranda samkvæmt því er leiddi beint af endurákvörðun embættisins á opinberum gjöldum fyrrverandi sambýlismanns kæranda vegna sama gjaldárs, sem til hafði verið efnt í framhaldi af rannsókn skattrannsóknarstjóra ríkisins á skattskilum sambýlismannsins. Í úrskurði meirihluta yfirsattanefndar, í máli nr. 22/2019, var komist að þeirri niðurstöðu að sérregla 3. mgr. 97. gr. laga um tekjuskatt, nr. 90/2003, ætti ekki við í tilviki kærandans heldur gilti hin almenna regla 1. mgr. 97. gr. sömu laga hvað hann snerti. Heimild til endurákvörðunar samkvæmt 1. mgr. 97. gr. tekjuskattslaga næði til skatts vegna tekna og eigna síðustu sex ára sem næst eru á undan því ári þegar endurákvörðun fer fram. Því hefði frestur til endurákvörðunar verið liðinn og væri því úrskurður ríkisskattstjóra um endurákvörðun felldur úr gildi. Í sérákvæði eins nefndarmanna yfirsattanefndar var komist að þeirri niðurstöðu að skýra yrði ákvæði 3. mgr. 97. gr. tekjuskattslaga svo að þegar endurákvörðun í framhaldi af skattrannsókn leiddi til breytinga á skattlagningu maka eða sambúðaraðila, eingöngu vegna lagareglna um skattlagningu hjóna og sambúðarfólks, ætti tímafrestur 3. mgr. 97. gr. tekjuskattslaga með hliðstæðum hætti við um slíkar afleiddar breytingar.

Með úrskurði sínum, í máli nr. 22/2019, hefur yfirsattanefnd vikið frá áralangri framkvæmd. Var áður talið að tímafestur samkvæmt 3. mgr. 97. gr. laga um tekjuskatt, nr. 90/2003, ætti einnig við um afleiddar breytingar á skattskilum maka eða sambúðaraðila á grundvelli lagareglna um skattlagningu hjóna og sambúðarfólks, sbr. t.d. úrskurð yfirsattanefndar nr. 51/2016. Ljóst er að úrskurður yfirsattanefndar, nr. 22/2019, skapar réttaróvissu og vandkvæði í framkvæmd skattyfirvalda. Er því brýnt að við honum verði brugðist. Skattrannsóknir hefjast oft ekki fyrr en ár hafa liðið frá þeim skattskilum er þær varða og reynast gjarna tímafrekar. Væri því tíðum ókleift að koma við endurákvörðun á grundvelli þeirra ef ekki nyti við aukins frests skv. 3. mgr. 97. gr. tekjuskattslaga, m.a. í tilvikum þar sem um samsköttun hefur verið að ræða. Af niðurstöðu meirihluta yfirsattanefndar, í máli nr. 22/2019, leiðir að í sambærilegum tilvikum og úrskurðurinn varðar munu makar og sambúðaraðilar viðkomandi skattaðila komast hjá endurákvörðun opinberra gjalda, til réttmætrar leiðréttingar í samræmi við endurákvörðun skatta skattaðilans, séu þær ekki framkvæmdar innan þess frests sem 1. mgr. 97. gr. tekjuskattslaganna veitir. Verður hvorki

talið ákjósanlegt né sanngjarnt að samsköttun sé rofin með slíku móti til ávinnings fyrir maka eða sambúðaraðila. Jafnframt skapast óvissa um hvernig beri að fara með endurákvörðun fjármagnstekna skv. 2. tölul. 62. gr. laga um tekjuskatt, nr. 90/2003, þar sem telja ber slíkar tekjur til tekna hjá því hjóna sem hærri hefur hreinar tekjur skv. 1. tölul. sömu greinar.

Því er lagt til að við 3. mgr. 97. gr. tekjuskattslaga verði bætt ákvæði þess efnis að heimild til endurákvörðunar skatts maka skattaðila eða skatts einstaklings, sem hefur verið í óvígðri sambúð með skattaðila og verið skattlagður með honum sem hjón væru, sbr. heimild 3. mgr. 62. gr. laga, nr. 90/2003, sem leiðir af niðurstöðum þeirrar rannsóknar er skattaðilinn sætir, reiknist einnig frá byrjun þess árs er rannsókn hófst á skattskilum skattaðilans. Með endurákvörðun sem leiðir af rannsókn skattaðili er átt við hvers kyns atriði sem leiða af samsköttun aðila sem hjón væru, sbr. m.a. ákvæði 62. gr. laga, nr. 90/2003, sbr. m.a. ákvæði 62. gr. laga, nr. 90/2003, og þau atriði hér að lútandi sem fram koma í VI. kafla laganna.

3.10. Innheimta og ábyrgð.

Með frumvarpi þessu eru jafnframt lagðar til breytingar á ákvæðum 112. og 116. gr. laga um tekjuskatt, nr. 90/2003. Þær breytingar koma til í kjölfar endurskoðunar á XIII. kafla laganna í tengslum við nýtt frumvarp til laga um innheimtu opinberra skatta og gjalda sem jafnframt er lagt fram á 150. þingi. Lagt er til að ef eindaga beri upp á helgidag eða almennan frídag færist eindagi á næsta virkan dag á eftir. Einnig er lagt til að 3. mgr. 116. gr. laganna falli brott. Þá eru lagðar til breytingar á ákvæðinu með það að markmiði að skýra ábyrgð þriðja aðila sem ber ábyrgð á skattgreiðslum. Þá er lagt til að við ákvæðið verði bætt málsgrein um að þeir sem ábyrgð bera á skattgreiðslum samkvæmt ákvæðinu beri einnig ábyrgð á greiðslu dráttarvaxta, kostnaðar og álags sem lagt er á aðalskuldara skv. 108. og 122. gr. laganna og 28. gr. laga um staðgreiðslu opinberra gjalda, nr. 45/1987.

3.11. Tvöföld refsing.

Mannréttindadómstóll Evrópu hefur á árunum 2017-2019 kveðið upp þrjá dóma og einn úrskurð í málum er varða það álitaefni hvort sú meðferð mála, sem um hefur rætt vegna skattalagabrota hér á landi, sé í andstöðu við 4. gr. 7. samningsviðauka mannréttinasáttmála Evrópu, sbr. lög nr. 62/1994, sem í lögnum ber fyrirsögnina „Réttur til að vera ekki saksóttur eða refsað tvívegis“. Er þessi regla þekkt undir latínuheitinu „ne bis in idem“. Um ræðir dóma mannréttindadómstólsins, frá 18. maí 2017, í máli Jóns Ásgeirs Jóhannessonar og Tryggva Jónssonar, frá 12. febrúar 2019, í máli Ragnars Þórissonar og frá 16. apríl 2019, í máli Bjarna Ármannssonar, sem og úrskurð (e. decision) í máli Matthildar Ingvarsdóttur, frá 4. desember 2018. Í öllum dómunum þremur var það niðurstaða réttarins að málsmeðferð hefði verið í andstöðu við ofangreint ákvæði mannréttinasáttmálans. Niðurstaðan var öndverð í tilviki Matthildar Ingvarsdóttur. Í stuttu máli sagt er það niðurstaða framangreindra þriggja dóma Mannréttindadómstóls Evrópu að fallist er á að kærendur hafi verið saksóttir tvisvar fyrir sama brot með álagningu viðbótarálags á skatta og í framhaldinu höfðun refsímáls í andstöðu við 4. gr. 7. samningsviðauka mannréttinasáttmála Evrópu. Málsmeðferð í tilviki Matthildar Ingvarsdóttur var hins vegar talin hafa uppfyllt nauðsynleg skilyrði um samþættingu að efni og í tíma þannig að tvíteking saksóknar yrði ekki talin hafa átt sér stað. Niðurstöður mannréttindadómstólsins sem varða Ísland eiga sér forsögu í eldri dómaframkvæmd hans. Að gengnum dómi í máli Zolotukhin gegn Rússlandi, frá 10. febrúar 2009, varð ætlað að ekki gæti staðist að mati dómsins að viðurlög vegna ákveðinnar háttsemi væru ákveðin í tvennu lagi. Í dómi mannréttindadómstólsins í máli A og B gegn Noregi, frá 15. nóvember 2016, kom hins vegar fram að ávörðun viðurlaga í tvennu lagi gæti staðist svo fremi að málsmeðferð væri

samfléttuð í eina heild. Er sýn dómstólsins í umræddum málum sem varða Ísland í samræmi við síðastgreint. Í dómi Hæstaréttar, í máli nr. 283/2016, þar sem sakborningur í refsímáli vegna brota á skattalögum gerði m.a. kröfu um frávisun á grundvelli þess að málsmeðferð hefði verið andstæð umræddum ákvæðum, er að finna ítarlega umfjöllun um álitaeftnið með hliðsjón af þá fyrirliggjandi dómum mannréttindadómstólsins, einkum dóminum, frá 18. maí 2017, í máli Jóns Ásgeirs Jóhannessonar og Tryggva Jónssonar og dóminum í máli A og B gegn Noregi, frá 15. nóvember 2016. Er í dómi Hæstaréttar, nr. 283/2016, fjallað um nauðsynleg skilyrði efnislegrar samþættingar sem birtist í dómum Mannréttindadómstóls Evrópu og komist að þeirri niðurstöðu að í því máli er dómurinn varðar hafi þau verið nægjanlega uppfyllt. Þannig hefur Hæstiréttur með dómi sínum, í máli nr. 283/2016, staðfest að sú tilhögun á framkvæmd rannsókna og saksókna skattalagabrota sem á hefur reynt hér á landi geti samræmst ákvæðum 4. gr. 7. samningsviðauka mannréttindasáttmála Evrópu. Þó er ljóst að svo er þá aðeins að ákveðin skilyrði varðandi samþættingu málsmeðferðar í tíma og að efni til séu uppfyllt. Þau skilyrði verða þó ekki afmörkuð með skýrum hætti. Hefur þetta fært nokkra óvissu yfir afdrif mála sem rekin eru til refsingar vegna skattalagabrota hér á landi þannig að til boga er. Ljóst er að rót þess að hérland málsmeðferð vegna skattalagabrota getur brotið í bága við ákvæði 4. gr. 7. Samningsviðauka mannréttindasáttmála Evrópu er sú að slík brot sæta tvíhliða viðurlögum, þ.e. um ræðir skatt vegna álags á skattstofna auk refsingar í formi sekta eða fangelsis. Samkvæmt niðurstöðum nefndar um rannsókn og saksókn skattalagabrota, er dómsmálaráðherra skipaði 16. apríl 2019, sem lýst er í skýrslu nefndarinnar, dags. 11. september 2019, er ákjósanlegast að leysa umræddan vanda með því að horfið verði fá beitingu álags á undandregna skattstofna í þeim málum sem fara í farveg refsimeðferðar vegna háttsemi þeirrar er um ræðir. Áður en slík breyting verður ákveðin og eftir atvikum í hana ráðist er þörf á að fram fari frekari skoðun og undirbúningur þeirrar löggjafar sem undir er og óhjákvæmilegt að til þess sé ætlað nokkuð svigrúm. Engu að síður er æskilegt að koma í veg fyrir að upp safnist fleiri mál en orðið er sem geti verið undiropin óvissu vegna mögulegar endurtekinnar málsmeðferðar. Er því lagt til að í lög um tekjuskatt, nr. 90/2003, lög um virðisaukaskatt, nr. 50/1988, og lög um staðgreiðslu opinberra gjalda, nr. 87/1988, verði sett ákvæði til bráðabirgða þess efnis að skattyfirvöld skuli ekki bæta álagi á endurákvæðum skattstofna eða endurákvæðum skatta ef mál skattaðila vegna þeirra atvika sem eru tilefni endurákvörðunar hefur verið vísað til refsimeðferðar skv. 110. gr. laga nr. 90/2003 eða samsvarandi ákvæðum laga um virðisaukaskatt og staðgreiðslu opinberra gjalda. Það skal undirstrikað að tillaga þessi byggist ekki á því að talið sé að tilhögun hér á landi varðandi beitingu refsinga vegna skattalagabrota jafnhliða álagsbeitingu skattyfirvalda sé í eðli sínu andstæð lögum. Staðfest er af Hæstarétti að svo er ekki, sbr. áður nefndandóm hans í máli, nr. 283/20016. Tilgangur með setningu ákvæðanna er sá að hindra að umrædd tilhögun leiði mögulega óvissu yfir fleiri mál en þau sem þegar hafa verið tekin til endurákvörðunar með álagsbeitingu skattyfirvalda meðan gengið er frá þeim varanlegu breytingum og úrbótum sem ákveðnar verða.

3.12. Undanþága aðila, sem bera takmarkaða skattskyldu á Íslandi, frá staðgreiðslu af söluhagnaði af íslenskum hlutabréfum og stofnbrefum.

Með breytingu á orðalag 6. tölul. 5. gr. laga um staðgreiðslu opinberra gjalda, nr. 45/1987, er lagt til að greiðslur til aðila sem bera takmarkaða skattskyldu sæti ekki staðgreiðslu af söluhagnaði af íslenskum hlutabréfum og stofnbrefum. Í tvísköttunarsamningum sem gerðir hafa verið við önnur ríki til að koma í veg fyrir tvísköttun tekna er að finna ýmis ákvæði þar sem gefinn er eftir skattlagningarréttur á tekjum sem ella væru skattlagðar hér á landi kæmu

ekki til ákvæði tvísköttunarsamninga Íslands við önnur ríki. Á það m.a. við um tekjur sem eiga uppruna sinn hér á landi og kæmu samkvæmt almennum reglum landsréttar til skattlagningar hér. Kveði tvísköttunarsamningur á um að erlenda ríkið eigi skattlagningararréttinn er skattaðila eftir atvikum unnt að uppfylltum skilyrðum að sækja um undanþágu á afdrætti staðgreiðslu til ríkisskattstjóra. Í dag nema endurgreiðslur ríkissjóðs vegna staðgreiðslu af söluhagnaði íslenskra hlutabréfa það verulegum fjárhæðum að ljóst er að þetta fyrirkomulag skilar litlum tekjum í ríkissjóð en veldur því að aðilar með takmarkaða skattskyldu hafa af því óhagræði að eiga viðskipti með íslensk hlutabréf. Eigi viðskipti sér stað fyrir tilstilli milliliðar eru upplýsingar um upphaflegt kaupverð hlutabréfa sjaldnast tiltækar milligönguaðilum sem er til að mynda forsenda fyrir réttum útreikningi á skattstofni vegna verðbréfavíðskipta. Eina leiðin er þá oft að halda eftir staðgreiðslu af brúttó söluverði hlutabréfa og í framhaldinu sendir viðkomandi eigandi eftir atvikum ríkisskattstjóra skilagrein og gerir kröfu um endurgreiðslu hafi undanþága ekki verið fyrir hendi. Á árinu 2018 var til að mynda haldið eftir staðgreiðslu að fjárhæð 172.702.932 kr. vegna söluhagnaðar af hlutabréfum á grundvelli 7. tölul. 3. gr. en eftir stóðu 12.790.218 kr. að loknum endurgreiðslum ríkisskattstjóra, eða um 7% af upphaflegri staðgreiðslu. Unnt er að sækja um endurgreiðslur allt að sex ár aftur í tímann sbr. 2. mgr. 101. gr. tekjuskattslaga, svo mögulega gætu endurgreiðslur numið hærri fjárhæðum vegna ársins 2018. Skattskylda og framtalsskylda skattaðila, skv. 7. tölul. 3. gr. tekjuskattslaga, helst þannig óbreytt þrátt fyrir að staðgreiðsluskylda verði ekki lengur fyrir hendi.

3.13. Ráðstöfun persónuafsláttar.

Nokkur brögð eru að því að persónuafsláttur sé ofnýttur á staðgreiðsluári og getur það skapað töluverð óþægindi fyrir viðkomandi einstakling á álagningarári. Á staðgreiðsluárinu 2018 ofnýttu rúmlega tólf þúsund einstaklingar persónuafslátt að fjárhæð tæplega 1,9 milljarði kr. Meðaltalsfjárhæð á hvern einstakling nam um 154 þúsund kr. og hafa margir lent í erfiðleikum með að endurgreiða slíka fjárhæð. Þrátt fyrir að ríkisskattstjóri hafi fengið ríkari lagaheimildir til að gera bæði einstaklingum og launagreiðendum grein fyrir nýtingu persónuafsláttar við afnám skattkorta, með lögum um breytingu á ýmsum lagaákvæðum um skatta og gjöld, nr. 124/2015, er þörf á því að gera enn betur í þeim efnum. eru því lagðar til breytingar á ákvæðum laga um staðgreiðslu opinberra gjalda, nr. 45/1987, með það að markmiði að stöðva frekari nýtingu persónuafsláttar, eftir atvikum bakfæra það sem umfram heimilli nýtingu nemur og áætla skilaskylda staðgreiðslu.

3.14. Breyting á lögum um virðisaukaskatt.

Þær breytingar sem lagðar eru til í frumvarpi þessu á lögum um virðisaukaskatt, nr. 50/1988, miða að því að styrkja framkvæmd þeirra. Þannig er lagt til að fellt verði niður ákvæði í 2. mgr. 24. gr. laganna þess efnis að ríkisskattstjóri geti veitt undanþágu til eins árs í senn frá rafrænum skilum á virðisaukaskattsskýrslu. Breytingunni er ekki ætlað að útiloka með öllu skil á skýrslum sem berast á pappírformi heldur er tilgangurinn sá að auka rafræn skil enn frekar.

Þá er lögð til breyting á 2. og 3. mgr. 25. gr. laganna. Í 1. másl. 2. mgr. 25. gr. kemur fram að ríkisskattstjóri skuli rannsaka virðisaukaskattsskýrslur og leiðrétta ef þær eða einstakir liðir þeirra eru í ósamræmi við lög. Í 3. mgr. 25. gr. segir að sé innskattur á einhverju uppgjörstímabili hærri en útskattur skuli ríkisskattstjóri rannsaka skýrslu sérstaklega. Með hliðsjón af eftirlitshlutverki ríkisskattstjóra og verkaskiptingu ríkisskattstjóra og skatranssóknarstjóra, sbr. reglugerð um framkvæmd skatteftirlits og skatranssóknar, nr.

373/2001, er talið rétt að breyta þessum ákvæðum. Jafnframt er gerð tillaga um að aflétt verði þeirri skyldu sem hvílir á ríkisskattstjóra skv. 3. mgr. um að einskorða eftirlit við þær skýrslur þar sem innskattur er talinn hærrí en útskattur. Með því móti hefur embættið svigrúm til þess að meta sjálfstætt hvort skýrslur þarfnist frekari skoðunar óháð því hvort þær kveði á um greiðslu eða inneign eða séu jafnvel án tilgreindrar veltu, útskatts eða innskatts.

Loks er lagt til að frestur ríkisskattstjóra skv. 4. mgr. 25. gr., til þess að afgreiða skýrslur þar sem innskattur er talinn hærrí en útskattur, verði lengdur úr 21 degi í 30 daga, einkum til þess að embættinu gefist aukið svigrúm til þess að ljúka innan tímamarka skoðun skýrslna þar sem mál eru flókin og viðamikil.

4. Samræmi við stjórnarskrá og alþjóðlegar skuldbindingar.

Efni frumvarpsins gefur ekki tilefni til að ætla að það stangist á við stjórnarskrá eða alþjóðlegar skuldbindingar. Í ljósi ákvæða 40. og 77. gr. stjórnarskrárinnar var þess gætt sérstaklega við undirbúning frumvarpsins að orðalag breytinganna væri skýrt og að öðru leyti í samræmi við kröfur sem leiða má af stjórnarskrárákvæðunum.

5. Samráð.

Frumvarpið snertir fyrst og fremst skattskylda aðila, bæði einstaklinga og lögaðili og er samið í fjármála- og efnahagsráðuneytinu. Við vinnslu frumvarpsins var haft samráð við embætti ríkisskattstjóra og skattrannsóknarstjóra ríkisins. Áform um samningu frumvarpsins voru kynnt á vettvangi ráðuneytisstjóra og almenningi í opinni samráðsgátt stjórnvalda 28. júní 2019–12. júlí 2019. Ein umsögn barst frá Samtökum verslunar og þjónustu (SVP).

Í umsögninni kemur fram að veruleg þörf sé á því að taka 172. gr. tollalaga, nr. 88/2005, til endurskoðunar. Ákvæðinu hafi verið breytt á 146. löggjafarþingi með samþykkt 13. gr. frumvarps til laga um breytingu á ýmsum lagaákvæðum um skatta, tolla og gjöld. Með því hafi einfalt gáleysi orðið skilyrði saknæmis skv. 172. gr. tollalaga í stað stórfellds gáleysis. Það hafi haft þær afleiðingar að tollyfirvöld geti lagt álag á rétt aðflutningsgjöld skv. 180. gr. b laganna og þar að auki leitað sakfellingar á hendur hverjum þeim sem komi að upplýsingagjöf til tollyfirvalda skv. 172. gr. laganna, þ. á m. tollmiðlara og starfsfólki hans. Undir núverandi kringumstæðum búi starfsfólk tollmiðlara við yfirvofandi hættu á ákværu ef einföld mistök verði við upplýsingagjöf til tollyfirvalda. Fyrirkomulagið valdi inn- og útflytjendum kostnaðarauka sem að lokum endurspeglar í herra vöruverði og lakari alþjóðlegri samkeppnisstöðu en ella.

Með lögum um breytingu á ýmsum lagaákvæðum um skatta, tolla og gjöld, nr. 59/2017, var gerð breyting á tollalögum, nr. 88/2005, í þá veru að saknæmi brota gegn ákvæðum tollalaga, þ.e. verknáðar við veitingu rangra eða villandi upplýsinga við innflutning eða vanrækslu upplýsingagjafar, var bundið við að þau hafi verið framin af ásetningi eða einföldu gáleysi en ekki af ásetningi eða stórfelldu gáleysi. Markmiðið með breytingunni var m.a. að auka varnaðaráhrif ákvæðisins en einnig stuðla að því að réttar upplýsingar um innflutning berist tollyfirvöldum og þar með auka líkur á að rétt aðflutningsgjöld verði lögð á varning við innflutning. Í greinargerð með frumvarpi því sem varð að lögum, nr. 59/2017, segir m.a.: „*Reynsla tollyfirvalda hefur sýnt að nær ómögulegt er að sýna fram á ásetning eða stórfellt gáleysi brotamanns vegna verknáðar sem fellur undir verknáðarlýsingu 172. gr. tollalaga. Afar sjaldgæft er að ákæra sé gefin út í slíkum málum og í þeim tilvikum þegar er ákært er afar fátítt að hún leiði til sakfellingar. Í allnokkrum málum hafa meintir brotamenn verið sýknaðir af broti gegn ákvæðum 172. gr. tollalaga þrátt fyrir að upplýst hafi verið og jafnvel viðurkennt að réttar upplýsingar hafi ekki verið veittar. Varnaðaráhrif 172. gr. tollalaga eru*

Því afar takmörkuð enda er áhætta innflytjenda af því að hljóta refsingu fyrir brot sín mjög lítil. Nauðsynlegt er að breyta ákvæði 172. gr. tollalaga þannig að brot gegn ákvæðum greinarinnar varði refsingu sé það framið af ásetningi eða gáleysi. Slík breyting mun auka verulega líkur á að réttar upplýsingar berist tollýfirvöldum við innflutning sem aftur ætti að leiða til réttari álagningar aðflutningsgjalda en ella.“ Brot sem falla undir ákvæði 172. gr. tollalaga eru almennt þau brot gegn tollalögum sem fela í sér hæstu undanskot gjalda hverju sinni og hefur það komið upp í allnokkrum málum að aðilar hafi verið sýknaðir af broti gegn 172. gr. tollalaga í dómsmálum fyrir héraðsdómi þar sem upplýst var og jafnvel viðurkennt af hálfu málsaðila að ekki höfðu verið gefnar réttar upplýsingar til tollstjóra um t.a.m. magn og verðmæti vöru sem flutt var inn til landsins. Sýkna í málinu var þá reist á því að ekki lægi fyrir fullnægjandi sönnun um að brot hefði verið framið af stórfelldu gáleysi enda þótt aðili viðurkenndi að hafa fyrir mistök eða óvarkárni sent rangar upplýsingar til tollstjóra varðandi innihald innfluttrar vörusendingar. Með vísan til framangreinds þykir ekki tilefni til að bregðast frekar við umsögninni.

Einnig voru drög að frumvarpinu kynnt í samráðsgátt stjórnvalda dagana xxxx.

6. Mat á áhrifum.

Tillögur frumvarpsins eru af margvíslegum toga og sama má segja um mat á áhrifum þeirra.

Ekki er gott að áætla hver áhrif breytingatillögu um frádráttarbærni vaxtagjalda vegna blandaðra fjármálagerninga verður á tekjur ríkissjóðs. Þó má gera ráð fyrir því að einhver fyrirtæki nýti sér þennan valmöguleika og að ríkissjóður gæti orðið af um 300 millj. kr. til 1 milljarði kr. í tekjur árlega.

Breytingartillaga vegna takmörkunar á frádrætti vaxtagjalda hefur neikvæð áhrif á tekjur ríkissjóðs en áhrif á afkomu ríkissjóðs eru ekki talin veruleg.

Breytingartillaga sem felur í sér undanþágu aðila, sem bera takmarkaða skattskyldu á Íslandi, frá staðgreiðslu af söluhagnaði af íslenskum hlutabréfum og stofnbrefum gæti leitt til um 60 millj. kr. neikvæðra áhrifa á ríkissjóð í staðgreiðslu en gert er ráð fyrir því að samsvarandi fjárhæð skili sér við álagningu opinberra gjalda.

Ekki er gert ráð fyrir því að aðrar lagabreytingar sem lagðar eru til í frumvarpinu muni hafa teljandi áhrif á afkomu ríkissjóðs verði frumvarpið óbreytt að lögum.

Um einstakar greinar frumvarpsins.

Um 1., 7. og 9. gr.

Í ákvæðunum er að finna leiðréttingar á tilvísunum í lögum um tekjuskatt, nr. 90/2003, og fela þær ekki í sér efnisbreytingar. Um nánari skýringar vísast til kafla 3.1. í greinargerð frumvarpsins.

Um 2. gr.

Lagt er til að óheimil lánveiting skv. lögum um hlutafélög, nr. 2/1995, og lögum um einkahlutafélög, nr. 138/1994, til sífjaréttarlegra tengdra aðila verði skattlögð sem tekjur skv. 4. tölul. A-liðar 7. gr. laga um tekjuskatt, nr. 90/2003, þ.e. gjöf sem skattleggst í almennu skattþrepi einstaklinga eins og í tilviki óheimilla lána til starfsmanna. Með sífjaréttarlegum tengslum í skilningi ákvæðisins er t.d. átt við þegar annað hjóna er hluthafi í félagi og veitir hinu ólöglegt lán samkvæmt lögum um hlutafélög og einkahlutafélög. Hið sama á við þegar einstaklingar eru skyldir í beinan legg eins og á við um foreldri og barn.

Um 3. gr.

Lagt er til að orðalagi 1. mgr. b-liðar 6. tölul. 30. gr. A laga um tekjuskatt, nr. 90/2003, verði breytt á þann veg að miðað verði við að hinn erlendi sérfræðingur hafi ekki verið búsettur eða heimilisfastur hér á landi í 60 mánuði samfellt, áður en hann hóf starf hér á landi, að undanskyldu þriggja mánaða tímabili fyrir upphaf starfs á Íslandi. Er þannig gert ráð fyrir því að erlendi sérfræðingurinn hafi allt að þrjú mánuði til að flytja til landsins og koma sér fyrir áður en hann hefur starf án þess að sá tími hafi áhrif á 60 mánaða samfellda tímabilið sem hann má ekki vera búsettur eða heimilisfastur á Íslandi.

Um 4. gr.

Í ákvæðinu er lagt til að við 1. tölul. 49. gr. bætist nýr málslíður sem kveði á um hvenær lítið skuli á fjármálagerning sem skuld í skattalegu tilliti og hvenær sem eigið fé, þ.e. að við það mat verði byggt á lögum um ársreikninga og viðurkenndra reikningsskilareglna.

Um 5., 12. og 20.-24. gr.

Lagt er til að álagningu lögaðila verði seinkað um einn mánuð og birt um mánaðamótin október/nóvember ár hvert í stað loka septembermánaðar.

Þá er einnig lagt til að kærufrestur verði stytur úr þremur mánuðum í einn mánuð í tilviki lögaðila. Kærufrestur einstaklinga verður óbreyttur eða þrjú mánuðir frá dagsetningu auglýsingar um lok álagningar. Talið er heppilegra að kærufrestur sé styttri í tilviki lögaðila en nú er þar sem þriggja mánaða kærufresturinn hefur orðið til þess að lengja þann tíma sem líður frá því að álagning er birt þangað til unnt er að úrskurða um kærur, sem er bagalegt bæði fyrir skattaðila og skattýfirvöld.

Jafnframt er lagt til að sá tími sem ríkisskattstjóri hefur til að afgreiða kærur, í tilviki bæði einstaklinga og lögaðila, verði lengdur úr tveimur mánuðum í þrjú mánuði.

Um 6. gr.

Lagt er til að frádráttur vaxtagjalda og affalla, skv. 57. gr. b. laga um tekjuskatt, nr. 90/2003, takmarkist við það sem umfram er 100 millj. kr. Ef skattaðili fer yfir fjárhæðarmörkin er einungis það sem fer yfir 100 millj. kr. háð takmörkunum samkvæmt meginreglu 1. mgr. ákvæðisins. Við þessa breytingu fellur a-liður 3. mgr. brott enda stangast hann á við markmið breytingarinnar.

Um 8. gr.

Með ákvæðinu er veitt skýr aðfararheimild til tryggingar greiðslu ofgreiddra barnabóta samkvæmt ákvörðun eða úrlausn erlendra yfirvalda eða dómstóla eða sáttum gerðum fyrir þeim sem íslenska ríkið hefur að þjóðarrétti og með lögum skuldbundið sig til að viðurkenna.

Um 10. gr.

Lagt er til að tilvísun ákvæðisins til laga um bókhald, nr. 145/1994, og ársreikninga, nr. 3/2006, þar sem kveðið er á um skyldu rekstraraðila til þess að leggja fram með skattframtali sínu ársreikning, sem innifeli rekstrar- og efnahagsreikning ásamt sundurliðunum og skýringum í samræmi við áður nefnd lög, verði felld brott. Ekki er gert ráð fyrir því að sundurliðanir séu hluti ársreiknings og því ekki rétt að vísa til þess í lögum um tekjuskatt, nr. 90/2003. Ekki þykir rétt að gera minni kröfur til lítilla fyrirtækja hvað varðar grunnupplýsingar með tilliti til skattlagningar og því er nauðsynlegt að ákvæðið standi áfram en þó án tilvísunar til ákvæða laga um bókhald, nr. 145/1994, og ársreikninga, nr. 3/2006. Þá hefur það sýnt sig

við yfirferð skattframtala þessara aðila að greinargóðar upplýsingar á þessu stigi hafa flýtt fyrir yfirferð skattframtala og komið í veg fyrir tafir, bréfaskriftir og óþarfa umstang fyrir framteljendur.

Um 11. gr.

Lagt er til að við 3. mgr. 97. gr. tekjuskattslaga verði bætt ákvæði þess efnis að heimild til endurákvörðunar skatts maka skattaðila eða skatts einstaklings, sem hefur verið í óvígðri sambúð með skattaðila og verið skattlagður með honum sem hjón væru, sbr. heimild 3. mgr. 62. gr. laga, nr. 90/2003, sem leiðir af niðurstöðum þeirrar rannsóknar er skattaðilinn sætir, reiknist einnig frá byrjun þess árs er rannsókn hófst á skattskilum skattaðilans.

Um 13. gr.

Lagt er til að nýr málsliður bætist við 2. másl. 6. mgr. 112. laga um tekjuskatt, nr. 90/2003, sem kveður á um að beri eindaga upp á helgidag eða almennan frídag færist eindagi á næsta virkan dag á eftir. Í 6. mgr. ákvæðisins er sérákvæði um skattbreytingu til hækkunar þar sem gjalddaginn er tíu dögum eftir að gjaldanda hefur verið tilkynnt um hækkunina og er eindagi mánuði síðar. Dráttarvextir leggjast á frá gjalddaga hafi krafa ekki verið greidd á eindaga, sbr. 1. mgr. 114. gr. laga um tekjuskatt. Samkvæmt núgildandi reglu getur eindaga borið upp á helgidag eða almennan frídag en greiði gjaldandi kröfu í netbanka á þeim degi berst greiðslan ekki innheimtumanni ríkissjóðs fyrr en næsta virka bankadag. Þá hafa lagst dráttarvextir á kröfuna frá gjalddaga hennar. Í ljósi þessa er lögð til sú regla að eindagi færist á næsta virka dag beri hann upp á helgidag eða almennan frídag. Víða í skattalöggjöfinni er mælt fyrir um sambærilega reglu vegna gjalddaga, sbr. t.d. 2. mgr. 24. gr. laga um virðisaukaskatt, nr. 50/1988, og 2. mgr. 5. gr. laga um gistináttaskatt, nr. 87/2011.

Um 14. gr.

Ákvæðið fjallar um breytingar sem lagt er til að verði gerðar á 116. gr. laga um tekjuskatt, nr. 90/2003.

Í a-lið ákvæðisins eru lagðar til breytingar á 1. másl. 2. mgr. 116. gr. þannig að skýrt verði kveðið á um að ábyrgð þeirra sem fara með fjárræði ólögráða manna á skattgreiðslum sé óskipt. Þá er lagt til að hugtakið fjárræði verði notað í stað hugtaksins fjárforræði.

Í b-lið ákvæðisins er lagt til að í 2. másl. 2. mgr. 116. gr. verði kveðið á um að félagsmenn sem beri beina, óskipta og ótakmarkaða ábyrgð á skuldbindingum félags beri óskipta ábyrgð á skattgreiðslum þess. Félagsmaður getur verið einstaklingur eða lögaðili. Lagt er til að ábyrgðin verði víkkuð út frá gildandi lögum þar sem ábyrgðin er einskorðuð við eigendur sameignarfélags sem er sjálfstæður skattaðili. Þannig er gætt að jafnræði milli félagaforma þar sem félagsmenn bera beina, óskipta og ótakmarkaða ábyrgð á skuldum félags en algengustu félagaformin þar sem þetta getur átt við eru samlagsfélög og sameignarfélög. Ábyrgð félagsmanna sem bera beina, óskipta og ótakmarkaða ábyrgð á skuldbindingum félags er einnig áréttuð í 10. gr. frumvarps til laga um innheimtu opinberra skatta og gjalda.

Í c-lið ákvæðisins er lagt til að 3. mgr. 116. gr. laga um tekjuskatt, nr. 90/2003, falli brott. Ákvæðið kveður á um að þeir sem hafi í þjónustu sinni erlenda ríkisborgara eða ríkisfangslausa menn, er fengið hafa landvistar- eða dvalarleyfi hér á landi um tiltekinn tíma, beri ábyrgð á skattgreiðslum þeirra. Þá kemur fram í ákvæðinu að þeir sem greiða aðilum, sem ekki eru heimilisfastir hér á landi, gjald fyrir leigu eða afnot af lausafé, einkaleyfi, framleiðslurétti, útgáfurétti eða sérþekkingu, arð af hlutafé eða endurgjald fyrir starfsemi eða þjónustu eða aðrar greiðslur sem um er rætt í 3. gr. beri ábyrgð á sköttum viðtakenda vegna

þessara greiðslna. Ákvæðið var sett fyrir tilkomu laga um staðgreiðslu opinberra gjalda, nr. 45/1987, og sammingsins um Evrópska efnahagssvæðið sbr. lög nr. 2/1993. Í lögum um staðgreiðslu opinberra gjalda er mælt fyrir um ábyrgð launagreiðanda við að halda eftir staðgreiðslu af launum og með gildistöku þeirra laga var ekki þörf á jafn víðtækri ábyrgð launagreiðanda og kveðið er á um í lögum um tekjuskatt. Ákvæðið er auk þess ekki í samræmi við þær skuldbindingar sem Ísland hefur gengist undir með EES-samningnum og markmið hans m.a. um frjálsa för launafólks og frjálst flæði þjónustu. Þá getur ákvæðið leitt til mismununar gagnvart vinnuveitendum og launþegum og haft í för með sér að vinnuveitendur ráði síður erlenda ríkisborgara til vinnu í ljósi þeirrar ríku ábyrgðar sem þeir bera samkvæmt gildandi ákvæði.

Í d-lið ákvæðisins er gert ráð fyrir heimild til að gera aðför hjá þeim sem ábyrgð ber á greiðslu skatta til tryggingar þeim skattgreiðslum sem hann ber ábyrgð á samkvæmt ákvæðum þessarar greinar. Þetta felur ekki í sér efnisbreytingu frá gildandi lögum. Með skattgreiðslum er einnig átt við dráttarvexti, álag og kostnað sem fylgja skattkröfunni eins og venja er.

Í e-lið ákvæðisins er nýrri 8. mgr. bætt við 116. gr. laganna, þar sem fram kemur að þeir sem ábyrgð bera á skattgreiðslum skv. 1.–2. mgr. og 4. mgr. 116. gr. laga um tekjuskatt beri einnig ábyrgð á dráttarvöxtum, kostnaði og álagi sem lagt er á aðalskuldara skv. 108. gr. og 122. gr. laganna og 28. gr. laga um staðgreiðslu opinberra gjalda, nr. 45/1987. Í dómi Hæstaréttar í máli nr. 18/2018 sem kveðinn var upp hinn 16. janúar 2019 var niðurstaða dómstólsins að skýra lagaheimild skorti til að innheimta hjá maka álag sem lagt var á aðalskuldara skv. 2. mgr. 108. gr. laga um tekjuskatt. Með frumvarpinu er brugðist við dóminum og lagt til að kveða á um með afdráttarlausum hætti að ábyrgð hjóna og samskattaðs sambúðarfólks skv. 1. mgr. 116. gr. laga um tekjuskatt nái einnig til skatts vegna beitingu refsikennis álags (vanskilaálags) sem lagt er á skattstofn aðalskuldara skv. 108. gr. laga um tekjuskatt og 28. gr. laga um staðgreiðslu opinberra gjalda. Með ákvæðinu er tekið mið af þeim kröfum sem gerðar eru til skýrleika refsheimilda, sbr. 1. mgr. 69. gr. stjórnarskrár lýðveldisins Íslands, nr. 33/1944, og 1. mgr. 7. gr. Mannréttindasáttmála Evrópu, sbr. lög nr. 62/1994.

Um 15., 19. og 27. gr.

Með 1. mgr. er kveðið á um að álagi samkvæmt 2. mgr. 108 gr. laga um tekjuskatt, nr. 90/2003, skuli þó ekki beitt ef mál skattaðila vegna þeirra atvika sem eru tilefni endurákvörðunar skv. 96. gr. hefur sætt rannsókn skattrannsóknarstjóra ríkisins og því verið vísað til refsimeðferðar samkvæmt ákvæðum 110. gr. Þá aðeins kemur til þess að skattaðili sæti refsingu vegna skattalagabrota í kjölfar rannsóknar skattrannsóknarstjóra að efnt sé til refsimeðferðar vegna þeirra atvika er um ræðir samkvæmt ákvæðum 110. gr. Er með þessu ákvæði komið í veg fyrir að um geti rætt ágalla á málsmeðferð vegna tvíhliða viðurlaga.

Í 2. mgr. er mælt fyrir um að heimilt sé að endurupptaka úrskurð um endurákvörðun og bæta við álagi skv. 2. mgr. 108. gr. að ákveðnum skilyrðum uppfylltum. Það er andstætt almennri réttlætiskennd að grunur um að skattstofnar hafi verið vantaldir með saknæmum hætti, sem þó er ekki nægjanlega sterkur til að leiða til ákæru, verði til þess að hinn grunaði komist undan álagi og standi því að lokum uppi í betri stöðu en skattaðili sem vantalið hefur skattstofna að sama skapi en án þess að háttsemin gæti talist saknæm. Er því varðandi mál sem vísað hefur verið til lögreglu, sbr. 4. mgr. 110. gr., kveðið svo á að heimilt sé að endurupptaka áður genginn úrskurð um endurákvörðun vegna atvika og bæta við álagi ef málsmeðferð hefur lokið endanlega með því að rannsókn hefur verið hætt þar sem sakargögn hafa ekki þótt nægjanleg til ákæru eða vegna þess að það sem fram er komið þykir að rannsókn

lokinni ekki nægilegt eða líklegt til sakfellis, sbr. ákvæði 3. mgr. 57. gr. og 145. gr. laga um meðferð opinberra mála, nr. 88/2008. Ennfremur sé endurupptaka heimil ef atvikin eru af öðrum ástæðum ekki lengur til rannsóknar sem saknæm háttsemi. Eru með síðastgreindu m.a. hafðar í huga þær aðstæður að við rannsókn hafi hluti atvika verið undanskilin við framhald hennar. Í 2. málsli. er kveðið á um að hið sama eigi við ef málsmeðferð lýkur endanlega með frávísun yfirsattanefndar vegna þess að sökunautur hlíti ekki málsmeðferð hennar, sbr. 4. mgr. 110. gr., eða án sektarákvörðunar eftir sektarboð skv. 2. mgr. 110 gr. enda sé staða skattaðila sem sakbornings felld niður af skattrannsóknarstjóra í kjölfarið við hvorar tveggja aðstæðnanna. Í lokamálslið er mælt svo fyrir að heimild til þeirrar endurupptöku til álagsbeitingar sem um ræðir takmarkist ekki af fyrningarreglum 97. gr.

Í 3. mgr. er kveðið á um að ákvæðið taki til allra mála sem ekki hafa verið tekin til úrskurðar um endurákvörðun við gildistöku þess.

Um 16. gr.

Lagt er til að aðilum sem bera takmarkaða skattskyldu á Íslandi skv. 7. tölul. 3. gr. tekjuskattslaga beri ekki að sæta afdrætti staðgreiðslu af söluhagnaði íslenskra hlutabréfa og stofnbreifa.

Um 17. og 18. gr.

Lagðar eru til breytingar á ákvæðum laga um staðgreiðslu opinberra gjalda, nr. 45/1987, með það að markmiði að stöðva frekari ofnýtingu persónuafsláttar, eftir atvikum bakfæra það sem umfram heimilli nýtingu nemur og áætla skilaskylda staðgreiðslu.

Um 25. gr.

Meginreglan um rafræn skil á virðisaukaskattsskýrslu var lögfest með 7. gr. laga nr. 163/2010, sbr. nú 3. og 4. málsli. 24. gr. laganna. Þar kemur fram að virðisaukaskattsskýrslu skuli skila rafrænt til ríkisskattstjóra á því formi sem hann ákveður. Jafnframt kemur fram að ríkisskattstjóri geti veitt heimild til eins árs í senn til þess að skila virðisaukaskattsskýrslu á pappír ef gildar ástæður séu fyrir hendi og meti hann í hverju tilviki fyrir sig hvað telja skuli gildar ástæður í þessu sambandi. Með ákvæðinu er lagt til að þessi undanþáguheimild verði aflögð. Það þýðir þó ekki að hætt verði með öllu að taka við virðisaukaskattsskýrslum á pappír heldur að það verði gert í algjörum undantekningartilfellum og þá eingöngu vegna eins uppgjörstímabils í senn. Markmiðið með tillögunni er að auka rafræn skil enn frekar en orðið er með hliðsjón af öryggi slíkra skila umfram skil á pappírformi. Nái tillagan fram að ganga munu þeir sem nú þegar hafa heimild til pappírsskila halda þeirri heimild þar til hún rennur út. Tekið skal fram að um fáa aðila er að ræða þar sem rafræn skil á virðisaukaskattsskýrslum á hverju uppgjörstímabili eru yfir 99% af heildarskilum.

Í almennum athugasemdum með frumvarpi til laga nr. 50/2018, þar sem m.a. voru gerðar breytingar á ákvæði 1. mgr. 90. gr. laga um tekjuskatt, nr. 90/2003, kom fram að með rafrænum samskiptum sé umhverfisvernd, hagræðing í rekstri og skilvirk samskipti við einstaklinga og fyrirtæki höfð að leiðarljósi. Sömu sjónarmið eiga við um rafræn skil á virðisaukaskattsskýrslum.

Um 26. gr.

Í a-lið er lagt til að breytt verði orðanotkun í 1. málsli. 2. mgr. 25. gr. laganna en þar segir að ríkisskattstjóri skuli rannsaka virðisaukaskattsskýrslur og leiðrétt ef þær eða einstakir liðir þeirra eru í ósamræmi við lög. Telja verður að orðalag ákvæðisins sé ónákvæmt með hliðsjón

af verkaskiptingu á sviði skatteftirlits annars vegar og skattrannsóknna hins vegar. Því er þannig hagað að ríkisskattstjóri fer með skatteftirlit á landinu öllu en skattrannsóknarstjóri ríkisins fer með rannsókn skattsvikamála og refsimeðferð þeirra, sbr. reglugerð um framkvæmd skatteftirlits og skattrannsóknna, nr. 373/2001. Það fer því betur á því að ákvæðið sé sniðið að eftirlitshlutverki ríkisskattstjóra.

Með tillögunni er orðalag ákvæðisins jafnframt fært til samræmis við ákvæði 1. mgr. 95. gr. laga um tekjuskatt, nr. 90/2003, enda um sambærilega málsmeðferð að ræða að því leyti að samkvæmt ákvæði 1. málsl. 2. mgr. 25. gr. laganna er einungis heimilt að leiðrétta augljósar reikningsskekkjur eða misræmi á milli tilgreindrar veltu og útskatts sem algengt var að kæmu fram á skýrslum á pappírformi en þess háttar skekkjur hafa nánast horfið með auknum rafrænum skilum. Þá koma einungis fram á virðisaukaskattsskýrslum fjárhæðir veltu, útskatts og innskatts. Af því leiðir að forsendur til breytinga eru takmarkaðar án þess að skora á skattaðila að leggja fram skýringar og gögn að baki fjárhæðum á skýrslu en um slíka málsmeðferð gilda málsmeðferðarreglur 26. gr. laganna en ekki 25. gr.

Samkvæmt 3. mgr. 25. gr. laganna er lögð sú skylda á ríkisskattstjóra að rannsaka sérstaklega þær skýrslur þar sem innskattur á einhverju uppgjörstímabili er hærri en útskattur, þ.e. svonefndar inneignarskýrslur. Fallist hann á skýrsluna tilkynnir hann innheimtumanni ríkissjóðs um samþykki sitt til endurgreiðslu. Árlega berast embætti ríkisskattstjóra u.þ.b. 25.500 inneignarskýrslur. Í ljósi þess mikla fjölda inneignarskýrslna sem berst embættinu verður að telja óraunhæft að leggja þá ótvíræðu skyldu á embættið að rannsaka þær allar sérstaklega, auk þess sem orðið „rannsaka“ hæfir vart eftirlitshlutverki embættisins, sbr. framangreind umfjöllun um skilin milli skatteftirlits og skattrannsóknna. Mun vænlegra til árangurs í eftirliti er að mögulegt sé að meta og skoða þær skýrslur sérstaklega sem ríkisskattstjóri telur þörf á, hvort sem um er að ræða inneignarskýrslur eða aðrar skýrslur enda getur virðisaukaskattur ekki síður verið vantallinn samkvæmt skýrslum sem kveða á um greiðslur en þeim sem kveða á um inneign. Því er lagt til samkvæmt b- og c-liðum ákvæðisins að aflétt verði þeirri skyldu sem hvílir á ríkisskattstjóra samkvæmt 3. mgr. að einskorða eftirlit við þær skýrslur þar sem innskattur er talinn hærri en útskattur. Með því móti hefur embættið svigrúm til þess meta sjálfstætt hvort skýrslur þarfnist frekari skoðunar óháð því hvort þær kveði á um greiðslu eða inneign eða séu jafnvel án tilgreindrar veltu, útskatts eða innskatts. Ríkisskattstjóra ber að beita hlutlægum og málefnalegum sjónarmiðum við val sitt á þeim skýrslum sem til skoðunar koma samkvæmt ákvæðinu.

Í d-lið er lagt til að frestur ríkisskattstjóra til þess að afgreiða inneignarskýrslu verði lengdur úr 21 degi í 30 daga. Með 8. gr. laga nr. 163/2010, var fresturinn lengdur úr 15 dögum í 21 dag þar sem ljóst var að skýrslum af þessum toga hafði fjölgað verulega frá gildistöku laganna og reynslan sýnt að ástæða væri til að skoða þær vandlega. Þótt inneignarskýrslum hafi ekki fjölgað að marki frá árinu 2010 eru þau álitamál sem nú koma upp við samtímaeftirlit oft á tíðum önnur og flóknari en áður. Í þessu sambandi má nefna að miklar tæknibreytingar og aukin viðskipti yfir landamæri síðustu ár hafa leitt til þess að efnisleg skoðun á þeim gögnum sem liggja til grundvallar fjárhæðum á inneignarskýrslum tekur oft lengri tíma en áður. Með lengri fresti gefst embætti ríkisskattstjóra meira svigrúm til að afgreiða skýrslur af þessum toga innan tímamarka. Eftir breytinguna munu sömu tímamörk gilda um afgreiðslu inneignarskýrslna og skyldu til þess að greiða aðila dráttarvexti dragist afgreiðsla fram yfir slík mörk, sbr. 4. mgr. 28. gr. laganna. Er því lagt til að frestur til að afgreiða umræddar skýrslur verði lengdur í 30 daga.

Um 28. gr.

Ákvæðið fjallar um gildistöku og þarfnast ekki skýringar.