

151. löggjafarþing 2020–2021.

Þingskjal x — x. mál.

Stjórnarfrumvarp.

## Frumvarp til laga

um breytingu á lögum um virðisaukaskatt (byggingarstarfsemi, almenningssamgöngur o.fl.)

Frá fjármála- og efnahagsráðherra.

1. gr.

Við 6. tölul. 3. mgr. 2. gr. bætist nýr málslíður svohljóðandi: Aðkeypt akstursþjónusta verktaka við fólksflutninga samkvæmt þessum tölulið er þó skattskyld.

2. gr.

6. gr. orðast svo:

Þeim, sem stunda byggingarstarfsemi eða mannvirkjagerð á eigin kostnað og byggja fasteign á eigin lóð eða leigulóð í þeim tilgangi að selja hana skráðum aðila samkvæmt lögum þessum, er heimilt að sækja um sérstaka skráningu vegna slíkra framkvæmda til Skattsins.

Sérstök skráning tekur til nýbyggingar og verulegra endurbóta á fasteign eða sérgreindum hluta hennar. Sérstök skráning tekur þó ekki til íbúðarhúsnæðis eða húsnæðis sem nýtt er sem íbúðarhúsnæði.

Skattaðila sem fær heimild til sérstakrar skráningar er heimilt að færa til frádráttar sem innskatt þann virðisaukaskatt sem greiddur er af vörum og þjónustu vegna þeirrar fasteignar sem hin sérstaka skráning tekur til, þ.m.t. aðföngum er varðar efni sem hann og starfsmenn hans nota og aðkeyptri þjónustu verktaka við byggingarframkvæmdir.

Skattaðili sem fær heimild til sérstakrar skráningar samkvæmt þessari grein skal tilgreina útskatt vegna þeirrar eignar sem skráningin nær til á virðisaukaskattsskýrslu, sbr. 2. másl. 2. mgr. 3. gr. án greiðslu. Útskattur reiknast samkvæmt ákvæði þessu fyrir hverja einstaka eign sem skráning nær til.

Innskattur skv. 3. mgr. ásamt reiknuðum útskatti skv. 4. mgr. mynda skyldu til leiðréttingar innskatts verði breyting á forsendum hinnar sérstöku skráningar, sbr. 2. mgr. 16. gr.

Ráðherra er heimilt með reglugerð að setja nánari reglur um skilyrði og framkvæmd þessa ákvæðis, svo sem um form umsóknar, gögn sem fylgja skulu henni og um leiðréttingu innskattsfrádráttar.

3. gr.

Á eftir 6. gr. kemur ný grein 6. gr. A, svohljóðandi:

Þeim, sem í atvinnuskyni leigja út fasteign eða sérgreindan hluta hennar til virðisaukaskattsskylds aðila er heimilt að sækja um frjálsa skráningu til Skattsins vegna einnar eða fleiri fasteigna. Frjáls skráning tekur þó ekki til íbúðarhúsnæðis eða húsnæðis sem nýtt er sem íbúðarhúsnæði.

Leigusali sem fær heimild til frjálsrar skráningar skal innheimta útskatt af leigugjaldi, þ.m.t. tryggingarfé. Leigutaki má telja virðisaukaskatt af leigugjaldinu til innskatts samkvæmt

almennum reglum laga nr. 50/1988. Leigusala er heimilt að færa til frádráttar sem innskatt þann virðisaukaskatt sem fellur til eftir skráningu á kaup hans á vörum og þjónustu vegna þeirrar fasteignar er frjáls skráning tekur til, sbr. 1. mgr. 16. gr.

Leiguverð skal ekki vera lægra en almennt gangverð sambærilegrar fasteignar. Liggi slíkt almennt gangverð ekki fyrir skal skattverðið ákvarðað skv. 2. másl. 2. mgr. 8. gr. laganna.

Upphafsdagur frjálsrar skráningar skal vera sá dagur þegar leigutaki tekur eign í notkun. Ef um er að ræða nýbyggingu eða verulegar endurbætur á eign fyrir þann tíma getur leigusali sótt um sérstaka skráningu skv. 6. gr. vegna þeirra framkvæmda.

Frjáls skráning getur aldrei verið til skemmri tíma en tveggja ára. Sé leigusamningi rift áður en tveggja ára fresturinn er liðinn og eign því ekki í notkun í sex mánuði eða lengur reiknast sá tími ekki til leiðréttingartímabils. Sama gildir ef eign sem skráð hefur verið frjálsri skráningu er ekki í notkun þar sem ekki hefur tekist að leigja hana að nýju að uppfylltum þeim skilyrðum sem gilda um frjálsa skráningu.

Ráðherra er heimilt með reglugerð að setja nánari reglur um skilyrði og framkvæmd þessa ákvæðis, svo sem um form umsóknar og gögn sem fylgja skulu henni og um leiðréttingu innskattsfrádráttar.

#### 4. gr.

Á eftir orðinu „vöru“ í 2. mgr. 8. gr. kemur: eða veitingu þjónustu.

#### 5. gr.

Við lögina bætist nýtt ákvæði er verður 10. gr. A svohljóðandi:

Skattaðila, sem móttækur notað lausafé frá einstaklingi utan rekstrar til umsýslu- eða umboðssölu, er heimilt að miða skattverð við söluþóknun samkvæmt samningi þeirra á milli að eftirfarandi skilyrðum uppfylltum:

- a. Sala lausafjár sé undanþegin tekjuskatti skv. 2. mgr. 16. gr. laga nr. 90/2003, um tekjuskatt.
- b. Söluþóknun umsýslu- eða umboðsaðila nemi tilteknu hlutfalli af söluverði lausafjár eða tiltekinni fjárhæð samkvæmt samningi hans við einstakling.
- c. Samningur aðila sé vistaður meðal bókhaldsgagna skattaðila.

#### 6. gr.

Við 2. mgr. 16. gr. laganna bætist nýr málsliður, svohljóðandi: Á sama hátt getur ráðherra sett nánari reglur um afmörkun leiðréttingartímabils.

#### 7. gr.

X. kafli laganna fellur brott.

#### 8. gr.

Í stað dagsetningarinnar „30. júní 2021“ í ákvæði til bráðabirgða XLII í lögnum kemur: 31. desember 2021.

#### 9. gr.

Við lögina bætist nýtt ákvæði til bráðabirgða, svohljóðandi:

Á tímabilinu 1. janúar 2022 til og með 31. desember 2024 skal endurgreiða ríki, sveitarfélögum og stofnunum þeirra, eða félögum alfarið í þeirra eigu, 50% þess virðisaukaskatts sem greiddur er vegna aðkeyprtar akstursþjónustu skv. 1. og 2. másl. 6. tölul. 3. mgr. 2. gr. sem veitt er innan þess tímabils.

10. gr.

Lög þessi öðlast gildi 1. júlí 2021. Ákvæði 3. gr. gildir um þá skattaðila sem fá heimild til frjálsrar skráningar frá og með 1. júlí 2021.

Þrátt fyrir ákvæði 1. mgr. öðlast 1. gr., 7. gr. og 9. gr. gildi 1. janúar 2022.

## Greinargerð.

### 1. Inngangur.

Frumvarpið er samið í fjármála- og efnahagsráðuneytinu. Með því eru lagðar til breytingar á ákvæðum laganna er varðar skattalega meðferð verktöku í almenningssamgöngum og tímabundnar endurgreiðslur í því sambandi. Einnig eru lagðar til breytingar á ákvæðum laganna er varða frjálsa- og sérstaka skráningu fasteigna og samhliða að skotið verði styrkari stoðum undir heimild ráðherra til að setja nánari reglur um afmörkun leiðréttingartímabils innskatts. Þá eru lagðar til breytingar á ákvæðum laganna sem kveða á um viðmið skattverðs vegna afhendingar án endurgjalds og nýtt ákvæði þar sem kveðið er á um sölu einstaklinga utan rekstrar á notuðu lausafé. Jafnframt er lagt til að ákvæði laganna er varða sérstök ákvæði um skil landbúnaðaraðila verði felld niður og einfölduð. Að lokum er lögð til að framlenging á tímabundinni undanþágu virðisaukaskatts vegna streymis frá tónleikum, listdanssýningum og leiksýningum.

### 2. Tilefni og nauðsyn lagasetningar.

Í fyrsta lagi er talið nauðsynlegt að gera viðeigandi breytingar á ákvæði laganna er varðar almenningssamgöngur, skipulagða ferðaþjónustu fatlaðs fólks og aldraðra og skipulagðan flutning skólabarna. Í skattframkvæmd hefur verktaka vegna framangreindrar starfsemi verið talin falla undir undanþáguna. Slík framkvæmd hefur leitt til aukins flækjustigs fyrir rekstraraðila fólksflutningaþjónustu og hættu á röskun samkeppnisstöðu í greininni. Samhliða er lögð til lögfesting tímabundinnar heimildar til endurgreiðslu virðisaukaskatts hjá rekstraraðilum almenningssamgangna upp að ákveðnu hámarki.

Í öðru lagi er lögð til sú breyting að meginákvæði reglugerðar um frjálsa og sérstaka skráningu vegna leigu eða sölu á fasteign, nr. 577/1989, verði tiltekin í lögunum sjálfum og að frjáls skráning gildi eingöngu vegna leigu til virðisaukaskattsskyldra aðila. Samhliða er lagt til að styrkari stoðum verði skotið undir heimild ráðherra til þess að setja nánari reglur um afmörkun leiðréttingartímabils, þegar breyting verður á notkun varanlegra rekstrarfjármuna, þar á meðal fasteigna.

Í þriðja lagi er lagt til að X. kafli laganna sem gildir um skil skráningarskyldra aðila í landbúnaði verði felldur niður til einföldunnar á skattframkvæmd og að almennur skilamáti gildi um skil þeirra aðila sem falla undir X. kafla, sbr. IX. kafli laganna.

Í fjórða lagi er talin nauðsyn á að nýju ákvæði verði bætt við lögin sem kveði á um að skattaðili sem móttækur notað lausafé frá einstaklingi utan rekstrar til umsýslu- eða umboðssölu verði heimilt að miða skattverð við söluþóknun út frá samningi aðila um sölu að tilteknum skilyrðum uppfylltum.

Í fimmta lagi er talið rétt að þær reglur sem gilda um afhendingu án endurgjalds, þar sem kveðið er svo á um að miða skuli skattverð við almennt gangverð í sams konar viðskiptum, sbr. 2. mgr. 8. gr. laganna skuli eiga jafnt við um vöru og veitingu þjónustu. Því er lagt til að þjónustu verði bætt við málsgreinina.

Í sjötta og síðasta lagi er talið að þau rök sem færð voru fyrir ákvæði til bráðabirgða XLII í lögunum, þar sem kveðið er á um undanþágu virðisaukaskatts af viðburðum í streymi til og með 30. júní næstkomandi eigi enn við. Vegna þess er lögð til framlenging á ákvæðinu til og með 31. desember 2021.

### 3. Meginefni frumvarpsins.

Helstu efnisatriði frumvarpsins eru eftirfarandi:

1. Kveðið verði á um skattskyldu aðkeyptrar akstursþjónustu verktaka við fólksflutninga vegna almenningsamgangna o.fl.
2. Á tímabilinu 1. janúar 2022 til og með 31. desember 2024 skuli endurgreiða ríki, sveitarfélögum og stofnunum þeirra, eða félögum sem alfarið eru í þeirra eigu, 50% þess virðisaukaskatts sem greiddur er vegna aðkeyptrar akstursþjónustu er varðar almenningsamgöngur, skipulagða ferðaþjónustu fatlaðs fólks og aldraðra og skipulagðan flutning skólabarna sem veitt er innan sama tímabils.
3. Gerðar verði breytingar á 6. gr. laganna þar sem skilyrði og heimildir fyrir sérstakri skráningu verði skýrð enn frekar. Í ákvæðinu verði m.a. kveðið á um forsendur sérstakrar skráningar, leiðréttingarskyldu innskatts o.fl.
4. Kveðið verði á um heimild til frjálsrar skráningar í nýrri 6. gr. A., samhliða þeim breytingum sem lagðar eru til á 6. gr. laganna. Í ákvæðinu verði m.a. kveðið á um ákvörðun leiguverðs, tímabil frjálsrar skráningar, heimild til færslu innskatts o.fl.
5. Að viðmið skattverðs í 2. mgr. 8. gr. laganna vegna afhendingu án endurgjalds nái jafnt til vöru og veitingar þjónustu.
6. Bætt verði nýju ákvæði við lögina sem verði 10. gr. A þar sem heimild verður veitt til að miða skattverð við söluþóknun samkvæmt samningi milli aðila að tilteknum skilyrðum uppfylltum þegar um er að ræða móttöku á notuðu lausafé frá einstaklingi utan rekstrar til umsýslu- eða umboðssölu.
7. Styrkari stöðum verði skotið undir heimild ráðherra til að setja nánari reglur um afmörkun leiðréttingartímabils vegna breytingar á skattskyldum notum varanlegra rekstrarfjármuna.
8. X. kafli laganna, þar sem kveðið er á um sérstök ákvæði um landbúnað verði felldur niður og uppgjörstímabil skráningarskyldra aðila sem stunda landbúnað fari eftir almennum skilamáta aðila og verði tveir mánuðir, sbr. IX. kafla laganna.
9. Ákvæði til bráðabirgða XLII í lögunum þar sem kveðið er á um undanþágu virðisaukaskatts vegna streymis frá tónleikum, listdanssýningum og leiksýningum verði framlengt til og með 31. desember 2021.

#### 3.1. Almenningsamgöngur og verktaka.

Almenningsamgöngur, þ.e. fastar ferðir á ákveðinni leið innan lands samkvæmt fyrirframbirtri áætlun, jafnt á landi, í lofti og á legi, eru undanþegnar virðisaukaskatti skv. 6. tölul. 3. mgr. 2. gr. laga um virðisaukaskatt. Þá nær undanþágan einnig til skipulagðrar ferðaþjónustu fatlaðs fólks og aldraðra og skipulagðs flutnings skólabarna og aksturs leigubifreiða.

Með lögum nr. 124/2014, um breytingu á lögum um virðisaukaskatt o.fl., var kveðið svo á að frá og með 1. janúar 2016 myndu fólksflutningar, þó ekki almenningssamgöngur o.fl., verða virðisaukaskattsskyldir þar sem virðisaukaskattur legðist m.a. á aðkeypta akstursþjónustu. Með lögum nr. 125/2015, um ýmsar forsendur frumvarps til fjárlaga fyrir árið 2016, voru m.a. gerðar breytingar á lögum um virðisaukaskatt. Í nefndaráli meirihluta efnahags- og viðskiptanefndar um frumvarpið kom m.a. fram að umsagnaraðilar lýstu áhyggjum af því að sveitarfélög og stofnanir þeirra sem önnuðust rekstur almenningssamgangna, skipulagðrar ferðaþjónustu fatlaðs fólks og aldraðra og skipulagðs flutnings skólabarna yrðu fyrir kostnaðarauka vegna breytinganna. Að mati meirihlutans yrði því að líta svo á að aðkeypt akstursþjónusta í þágu aðila sem hefðu fólksflutninga með höndum, sem undanþegnir yrðu virðisaukaskatti, skv. c-lið 1. gr. laga nr. 124/2014, félli undir 6. tölul. 3. mgr. 2. gr. laga nr. 50/1988, um virðisaukaskatt, enda yrði hún nýtt sem þáttur í undanþeginni þjónustu samkvæmt ákvæðinu.

Í frumvarpinu er nú lagt til að kveðið verði á um að aðkeypt akstursþjónusta verktaka við fólksflutninga samkvæmt 6. tölul. 3. mgr. 2. gr. laganna verði gerð skattskyld. Markmið breytingarinnar er að draga úr flækjustigi í virðisaukaskatti hjá rekstraraðilum fólksflutningsfyrirtækja vegna blandaðrar starfsemi þeirra. Breytingunni er auk þess ætlað að leiða til einföldunar á virðisaukaskattskerfinu og fækkunar undanþága. Í mörgum tilvikum eru samningar hjá sveitarfélögum og stofnunum og fyrirtækjum þeirra við verktaka vegna rekstrar almenningssamgangna o.fl. bundnir til nokkurra ára. Vegna þess er jafnframt lagt til að heimilt verði að endurgreiða tímabundið hluta þess virðisaukaskatts sem ríki, sveitarfélög, stofnanir og fyrirtæki þeirra greiða vegna þeirrar þjónustu sem nú verður gerð skattskyld.

### 3.2. Frjáls og sérstök skráning.

Allt frá því að lög um virðisaukaskatt komu til framkvæmda hefur heimild til frjálsrar og sérstakrar skráningar á virðisaukaskattsskrá verið til staðar í lögnum. Meginilgangur regnanna um frjálsa og sérstaka skráningu er að tryggja hlutleysi virðisaukaskatts og samkeppnisstöðu þeirra sem stunda byggingarstarfsemi til endursölu eða leigu til skattskyldra aðila. Tilgangur þeirra regna sem gilda um sérstaka skráningu er að tryggja samkeppnisstöðu þeirra byggingaraðila sem að byggja atvinnuhúsnæði til endursölu gagnvart þeim virðisaukaskattsskyldu aðilum, sem eru skráðir skv. 5. gr. laganna og byggja sjálfir atvinnuhúsnæði á eigin lóð eða leigulóð til eigin nota. Sú meginregla gildir varðandi þá aðila sem byggja sjálfir á eigin lóð eða leigulóð að þeir hafa fullan frádráttarrétt vegna innskatts er varðar kaup þeirra á aðföngum sem ætluð eru til nota í hinni skattskyldu starfsemi, andstætt þeim byggingaraðilum sem hyggjast byggja atvinnuhúsnæði til endursölu, þar sem fasteignir falla ekki undir vöruhugtak laganna. Markmið sérstakrar skráningar er þannig að koma í veg fyrir samkeppnisröskun að þessu leytnu til. Tilgangurinn með frjálsri skráningu er sambærilegur, þ.e. að jafna stöðu aðila og koma í veg fyrir að óbeinn virðisaukaskattur leggist á aðföng til skráðra aðila. Ef heimild fæst til frjálsrar skráningar ber leigusala að leggja virðisaukaskatt á leiguverðið. Samhliða er honum heimilt að telja til innskatts þann virðisaukaskatt sem til fellur vegna kaupa hans á skattskyldri vöru og þjónustu sem varðar þá fasteign sem skráningin tekur til.

Í nágildandi ákvæði 6. gr. laganna er að finna heimild til frjálsrar og sérstakrar skráningar. Fram kemur í 1. mgr. greinarinnar að ráðherra geti sett reglur um að fyrirtæki, sem selja aðra þjónustu en þá sem skattskyld er geti farið fram á frjálsa skráningu. Í 4. mgr. sömu greinar er kveðið á um heimild fyrir þá sem stunda byggingarstarfsemi eða mannvirkjagerð á eigin kostnað, í þeim tilgangi að selja fasteignir skráðum aðilum, að sækja um sérstaka skráningu

til ríkisskattstjóra. Ákvæði 6. gr. hefur staðið óbreytt um langt skeið. Fyrir liggur að þrátt fyrir að um framkvæmd frjálstrar og sérstakrar skráningar fari einkum eftir reglugerð þar um, sbr. reglugerð nr. 577/1989, um frjálsa og sérstaka skráningu vegna leigu eða sölu á fasteign, er nauðsynlegt að ákvæði um frjálsa og sérstaka skráningu séu eins skýr og kostur er í lögum um virðisaukaskatt.

Komið hafa fram ábendingar þess efnis að þörf sé að skýra nánar núgildandi ákvæði um frjálsa og sérstaka skráninga í lögnum sjálfum með það að markmiði að fyrirbyggja tiltekna óvissu og óskýrleika í skattframkvæmd er varðar slíkar skráningar. Markmið þeirra breytinga er varða frjálsa og sérstaka skráningu sem lagðar eru til í frumvarpinu er að mestu leyti að skjóta styrkari stoðum undir þær ákvarðanir og heimildir sem veittar eru til slíkra skráninga. Í því sambandi er nú lagt til að gerð verði aðgreining á sérstakri og frjálsri skráningu í tveimur ákvæðum laganna og að kveðið verði um þá fyrrnefndu í 6. gr. og síðarnefndu í nýrri 6. gr. A. Með þessu móti er ætlunin að ná fram skýrari aðgreiningu á þeim skilyrðum og heimildum sem gilda um hvora skráninguna fyrir sig. Til að haldið sé með skýrari hætti utan um leiðréttingarkvöð innskatts vegna fasteignar, m.a. reiknaðan útskatt, er lagt til að sá skattaðili sem fái heimild til sérstakrar skráningar skuli tilgreina reiknaðan útskatt á virðisaukaskattsskýrslu vegna þeirrar eignar sem skráning nær til, án greiðslu útskattsins.

Þá er lagt til í nýrri 6. gr. A, að frjáls skráning verði eingöngu heimil þegar útleiga á fasteign á sér stað til virðisaukaskattsskyldra aðila. Slík regla var í gildi þegar lög um virðisaukaskatt komu til framkvæmda 1. janúar 1990 þar til gerðar voru breytingar á reglugerð um frjálsa og sérstaka skráningu með 2. gr. reglugerðar nr. 180/1993 þar sem þetta skilyrði var fellt brott og þar með heimild veitt til þess að leigja fasteign út samkvæmt frjálsri skráningu til óskattskylds aðila. Óskattskyldur leigutaki hefur hins vegar ekki rétt til frádráttar innskatts og þarf því að bera þann virðisaukaskatt sem leggst á leigugjaldið.

Með frjálsri og sérstakri skráningu er komið í veg fyrir að virðisaukaskattur safnist upp í aðföngum skráðra aðila sem leigja eða kaupa fasteign í skattskyldri atvinnustarfsemi sinni í stað þess að byggja hana sjálfir. Með vísan til þessa megintilgangs með reglum um sérstaka og frjálsa skráningu er nú lagt til að frjáls skráning verði eingöngu heimil ef um er að ræða leigu til virðisaukaskattsskylds aðila. Breytingin er í samræmi við þær reglur sem gilda að þessu leytinu til í Danmörku, Svíþjóð og í Noregi þar sem heimild til frjálstrar skráningar er bundin við að leigutaki sé virðisaukaskattsskyldur aðili eða aðili sem sérstaklega er heimilt að leigja til. Markmið breytingarinnar er því m.a. að fyrirbyggja leigu atvinnuhúsnæðis í óskattskyldum notum milli tengdra aðila, þegar tilgangurinn er aðallega sá að ná fram skattalegu hagræði frjálstrar og sérstakrar skráningar.

### 3.3. Ákvörðun skattverðs, afhending án endurgjalds og sala á notuðu lausafé fyrir einstaklinga í umsýslu- eða umboðssölu.

Sú regla gildir að við afhendingu á vöru án endurgjalds, þ.e. þegar um gjöf er að ræða, skuli miða skattverð við almennt gangverð í sams konar viðskiptum, sbr. 2. mgr. 8. gr. laganna. Liggi slíkt almennt gangverð ekki fyrir skuli miða skattverð við reiknað útsöluverð þar sem tekið er tillit til alls kostnaðar að viðbætti þeirri álagningu sem almennt er notuð á vörur eða þjónustu af sama tagi. Í skattframkvæmd hefur skráðum aðila m.a. borið að greiða virðisaukaskatt af andvirði vöru og skattskyldrar þjónustu sem afhent er án endurgjalds þegar um er að ræða vöru eða þjónustu sem aðili framleiðir eða selur, sbr. 1. mgr. 11. gr. laganna. Þar sem eingöngu er kveðið á um skattverð vegna afhendingar án endurgjalds þegar um er að ræða afhendingu á vöru er lagt til að kveðið verði með skýrum hætti á um að það sama eigi við þegar um er að ræða veitingu þjónustu án endurgjalds.

Síðustu misseri hefur færst í vöxt að fyrirtæki taki að sér sölu á notuðu lausafé fyrir hönd einstaklinga utan rekstrar, t.a.m. á fatnaði og húsbúnaði. Í flestum tilvikum eru eigendur varanna óskattskyldir samkvæmt lögum um virðisaukaskatt og ber þar af leiðandi ekki að leggja virðisaukaskatt á þær vörur sem um ræðir. Þegar svo ber undir er umrædd sala einnig undanþegin tekjuskatti, sbr. 2. mgr. 16. gr. laga nr. 90/2003, um tekjuskatt. Ef viðskiptin eru gerð fyrir eigin reikning umboðsmanns, er um að ræða umboðs- eða umsýslusölu sem er skattskyld samkvæmt almennum reglum laga um virðisaukaskatt, sbr. 2. mgr. 11. gr. laganna. Út frá skattframkvæmd hefur sölumiðlun, þ.e. milliganga sölumiðlara sem kemur fram við sölu notaðs lausafjár í nafni eiganda og fyrir reikning hans, verið talin undanþegin virðisaukaskatti að ákveðnum skilyrðum uppfylltum. Sölumiðlun tekur til viðskipta milli óskattskyldra aðila, t.a.m. einstaklinga. Skilyrði sölumiðlunar eru m.a. að miðlari tilgreini ekki eða gefi til kynna á sölureikningi, í kaupsamningi, afsali eða öðrum söluskjölum að hann sé seljandi vörunnar sem um ræðir. Þá er þörf á að aðgreina seljanda vörunnar sérstaklega með skýrum hætti samkvæmt sölureikningi o.fl. Uppfylla þarf framangreind skilyrði svo skilgreina megi viðskipti af þessum toga sem sölumiðlun sem reynst getur erfitt þegar um fjölda einstaklinga er að ræða. Í ljósi þessa er því lagt til að tekin verði upp sú sérregla um viðmið fyrir skattverð, þegar um er að ræða móttöku skattaðila á notuðu lausafé frá einstaklingum utan rekstrar til endursölu, að heimilt verði að miða skattverð við sölubóknun samkvæmt samningi aðila að ákveðnum skilyrðum uppfylltum.

#### 3.4. Afnáam á sérstökum ákvæðum um landbúnað.

Sérstök ákvæði um uppgjörstímabil gilda um bændur og aðra aðila sem stunda landbúnað, samkvæmt X. kafla laganna. Þeir aðilar sem falla undir kaflann skulu færðir á sérstaka landbúnaðarskrá og skila virðisaukaskatti tvisvar sinnum á ári. Upphafleg ástæða fyrir breyttum skilamáta bændu og annarra aðila sem stunda landbúnað laut m.a. að samfélagslegum aðstæðum á þeim tíma er lög um virðisaukaskatt komu til framkvæmda sem réttlættu frábrugðnar reglur vegna slíkra skila. Í því sambandi má m.a. nefna að skil á virðisaukaskattsskýrslum fóru þá eingöngu fram á pappíriformi.

Frá þeim tíma er lög um virðisaukaskatt komu til framkvæmda hafa hins vegar miklar og örar tæknibreytingar hafa átt sér stað, t.a.m. hjá skattyfirvöldum vegna móttöku rafrænna skila á skattagögnum auk þess sem samskipti við skattaðila fara oft á tíðum fram með rafrænum hætti. Bændur og aðrir aðilar sem stunda landbúnað eru þannig mun betur í stakk búnir nú en áður til að skila skýrslum með sambærilegum hætti og aðrir rekstraraðilar. Vegna þess er nú lagt til að bændur og aðrir aðilar sem stunda landbúnað skili virðisaukaskattsskýrslu vegna reksturs síns á tveggja mánaða fresti, sbr. almennar reglur um uppgjörstímabil. Breytingunni er m.a. ætlað að minnka flækjustig og stuðla þannig að skilvirkari skattframkvæmd. Fyrir liggur að þeir sem stunda landbúnað og falla undir X. kafla laganna, eiga oft á tíðum kröfu á verulegri endurgreiðslu virðisaukaskatts vegna kaupa á fjárfestingar- og rekstrarvörum. Þegar þannig háttar til er þörf á að óska sérstaklega eftir aukauppgjöri virðisaukaskatts vegna kröfu um verulega endurgreiðslu á virðisaukaskatti, eða sérstakri heimild til þess að nota almenn uppgjörstímabil líkt og aðrir virðisaukaskattsskyldir aðilar. Breytingunni er m.a. ætlað að bregðast við þessu og koma til móts við þarfir þeirra aðila sem stunda landbúnað með einföldun skattskila þeirra að leiðarljósi.

### 3.5. Tímabundin undanþága vegna streymis frá tónleikum, listdanssýningum og leiksýningum.

Með b-lið 7. gr. laga nr. 141/2020 var ákvæði til bráðabirgða XLII bætt við lögina sem ætlað er bregðast við þeim samkomutakmörkunum stjórnvalda sem stafa af útbreiðslu kórónuveirunnar. Í ákvæðinu var lagt til að á tímabilinu 1. nóvember 2020 til og með 30. júní 2021, skyldi sala á stökum aðgangi að streymi frá tónleikum, listdanssýningum og leiksýningum, sbr. 2. másl. 4. tölul. 3. mgr. 2. gr. laganna, vera undanþegin virðisaukaskatti að ákveðnum skilyrðum uppfylltum. Talið er að þau rök sem fram komu við setningu ákvæðisins eigi enn við. Vegna þess er lagt til að gildistími ákvæðisins verði framlengdur til og með 31. desember 2021.

### 4. Samræmi við stjórnarskrá og alþjóðlegar skuldbindingar.

Efni frumvarpsins gefur ekki tilefni til að ætla að tillögur þess stangist á við stjórnarskrá eða alþjóðlegar skuldbindingar. Þess var gætt við samningu frumvarpsins að efni þess og framsetning samrýmist 40. og 77. gr. stjórnarskrárinnar.

### 5. Samráð.

Frumvarpið snertir fyrst og fremst rekstraraðila almenningssamgangna, aðila sem hafa með höndum almenningssamgöngur í verktöku, byggingaraðila og skráningarskylda aðila sem stunda landbúnað.

Við vinnslu frumvarpsins var haft samráð við Samband íslenskra sveitarfélaga, Skattinn og Strætó bs. Þá voru áformin jafnframt birt í samráðsgátt stjórnvalda á vefnum Ísland.is dagana 31. mars – 14. apríl 2021 (mál nr. xxx) [...].

### 6. Mat á áhrifum.

Meginefni frumvarpsins er í nfu liðum sem liggja á nokkrum ólíkum sviðum en miða allir á einn eða annan hátt að því að betrubæta virðisaukaskattslöggjöfina og laga hana að breytingum í samfélaginu, treysta tekjuöflunarvirkni virðisaukaskattsins og sniða af agnúa sem geta grafið undan hlutleysi hans. Engin tillagnanna er líkleg til að hafa veruleg áhrif á afkomu ríkis og sveitarfélaga.

Í almenningssamgöngum verður aðkeypt fólksflutningaþjónusta frá verktaka gerð virðisaukaskattsskyld samkvæmt tillögu 1. gr. frumvarpsins. Vænta má að bein áhrif þess komi fram í verðhækkun á þjónustu verktaka að því marki sem rekstrarafkoman verður fyrir áhrifum af kerfisbreytingunni, en hún felur í sér rétt til endurgreiðslu innskatts samhliða því að leggja ber 11% virðisaukaskatt á söluverðið. Markmið þessarar tillögu er fyrst og fremst að einfalda virðisaukaskattsumhverfi þeirra rekstraraðila sem um ræðir og treysta samkeppnisgrundvöll. Kostnaðarauki sveitarfélaga og annarra aðila sem þjónustuna annast af samningum við verktaka sem enn verða í gildi um næstu áramót þegar kerfisbreytingin kemur til framkvæmda verður þó minni sem nemur 50% endurgreiðsluheimild sem gilda mun í þrjú ár. Áhrifin á fjárhag ríkis og sveitarfélaga verða því takmörkuð og munu ráðast m.a. af rekstrarumhverfi þeirra verktaka sem þjónustuna selja.

Breytingar á ákvæðum um sérstaka og frjálsa skráningu á virðisaukaskattsskrá hafa það markmið að auka skýrleika reglna um virðisaukaskatt í tilviki byggingar og útleigu atvinnuhúsnæðis og að einskorða heimild til frjálsrar skráningar við leigu fasteignar til virðisaukaskattsskylds aðila. Aukinn skýrleiki stuðlar að því að auka jafnræði aðila og samræmi í framkvæmd allri, fækka álitafnum og fyrirbyggja möguleika á misnotkun. Gera má ráð fyrir að slíkt umhverfi sé til þess fallið að styrkja virðisaukaskattskerfið og auka á þann hátt tekjur ríkissjóðs.

Ný sérregla sem heimilar að virðisaukaskattur sé einungis lagður á þóknun milligönguaðila þegar notað lausafé í eigu einstaklinga er selt í umsýslu- eða umboðssölu lækkar að óbreyttu verð á notuðum fatnaði, húsbúnaði, leikföngum o.fl. sem selt er með slíku fyrirkomulagi. Aðilum sem bjóða slíka þjónustu hefur fjölgað talsvert á skömmum tíma en óvíst er hvort virðisaukaskattur hafi í öllum tilvikum verið skilað af fullu söluverði hingað til þar sem nokkur vafi hefur verið uppi um rétt skattverð. Bein áhrif á tekjur ríkissjóðs af sérreglunni eru því lítil og minni en annars væri. Sérreglan liðkar einnig fyrir endurnýtingu á notuðum munum og kann að hafa neikvæð áhrif á tekjur ríkisins að því leyti sem endurnýting kemur í stað kaupa á nýjum vörum sem bera virðisaukaskatt.

Aðrar tillögur frumvarpsins hafa minni fjárhagsleg áhrif á afkomu opinberra aðila.

Þótt efni frumvarpsins beinist að hluta til að atvinnugreinum þar sem kynin eiga ójafna hlutdeild verður ekki séð að það sé til þess fallið að hafa bein áhrif á hag einstaklinga sem í þeim starfa.

#### *Um einstakar greinar frumvarpsins.*

##### *Um 1. gr.*

Með þessari grein er lagt til að kveðið verði á um í 6. tölul. 3. mgr. 2. gr. að aðkeypt akstursþjónusta verktaka við fólksflutninga samkvæmt töluliðnum verði skattskyld. Með breytingunni mun verktaka vegna fólksflutninga í almenningsamgöngum, skipulagðri ferðaþjónustu fatlaðs fólks, aldraðra og skipulagðs flutnings skólabarna verða skattskyld hvort sem notuð er bifreið þess sem hefur með höndum hina undanþegnu starfsemi eða ekki.

Fyrir liggur að margir þeir verktakar sem sinna þjónustu fyrir þá aðila sem hafa með höndum veitingu þjónustu almenningsamgangna, skipulagða ferðaþjónustu fatlaðs fólks og aldraðra og akstur skólabarna eru í blandaðri starfsemi í virðisaukaskatti, þar sem þeir hafa með höndum annars vegar undanþegna starfsemi þegar þeir aka fyrir þjónustuaðila almenningsamgangna o.fl., sbr. 1. og 2. másl. 6. tölul., og hins vegar virðisaukaskattsskylda fólksflutninga. Fyrirkomulagið sem slíkt getur leitt til ónákvæmra skattskila og aukid flækjustig í virðisaukaskattsskilum rekstraraðila fólksflutningaþjónustu. Í ljósi þessa er sú breyting lögð til að kveðið verði með skýrum hætti á um að verktaka við fólksflutninga samkvæmt 6. tölul. 3. mgr. 2. gr. sé skattskyld. Breytingin er jafnframt í samræmi við anda þeirra breytinga sem lögfestar voru með samþykkt laga nr. 124/2014, þ.e. að fækka undanþágum í virðisaukaskattskerfinu með einföldun þess að leiðarljósi. Með verktaka í skilningi ákvæðisins er átt við atvinnurekanda sem hefur með höndum sjálfstæða starfsemi og tekur að sér akstursþjónustu við fólksflutninga gegn endurgjaldi.

##### *Um 2. gr.*

Í 1. mgr. kemur fram að þeim sem stundar byggingarstarfsemi eða mannvirkjagerð á eigin kostnað á eigin lóð eða leigulóð, þ.e. byggingarlóð, í þeim tilgangi að byggja fasteign og selja hana skráðum aðilum samkvæmt lögunum sé heimilt að sækja um svokallaða sérstaka skráningu til Skattsins. Undir byggingarstarfsemi eða mannvirkjagerð á eigin kostnað fellur starfsemi sem tekur til nýbyggingar eða verulegra endurbóta á fasteign, annarri en fasteign sem telst vera íbúðarhúsnæði eða er nýtt sem íbúðarhúsnæði. Með fasteign er átt við afmarkaðan hluta lands ásamt eðlilegum hlutum þess, lífrænum og ólífrænum, og mannvirki sem varanlega eru skeytt við landið sem ætluð er til nýtingar í atvinnurekstri hjá virðisaukaskattsskyldum aðila. Undir mannvirkjagerð falla hvers konar jarðfastar, manngerðar smíðar, sbr. 13. tölul. 3. gr. laga um mannvirki nr. 160/2010 sem varða byggingu

þeirrar fasteignar sem sérstakri skráningu er ætlað að ná til. Umsókn um sérstaka skráningu skal send til Skattsins sem setur nánari reglur um framkvæmd umsóknar.

Í 2. mgr. kemur fram að sérstök skráning taki til nýbyggingar og verulegra endurbóta á fasteign eða sérgreindum hluta hennar. Almenn er sótt um sérstaka skráningu þegar um er að ræða umfangsmiklar framkvæmdir á atvinnuhúsnæði sem standa yfir í töluverðan tíma. Vegna þess er m.a. talið rétt að kveðið sé á um það í málsgreininni að slík skráning taki eingöngu til nýbyggingar og verulegra endurbóta á fasteign. Þá er sérstaklega áreittað að sérstök skráning taki ekki til byggingu íbúðarhúsnæðis eða húsnæðis sem nýtt er sem íbúðarhúsnæði en sérstakar reglur eru í gildi um endurgreiðslu virðisaukaskatts vegna byggingu á slíku húsnæði, sbr. XIII. kafli laganna um endurgreiðslu virðisaukaskatts.

Í 3. mgr. er kveðið á um heimild þess skattaðila sem fær heimild til sérstakrar skráningar vegna tiltekinnar fasteignar að færa til frádráttar sem innskatt þann virðisaukaskatt sem greiddur er af vörum og þjónustu vegna þeirrar fasteignar sem hin sérstaka skráning tekur til, þ.m.t. aðföng er varðar efni sem hann og starfsmenn hans nota og þjónustu verktaka við byggingarframkvæmdir. Um er að ræða virðisaukaskatt sem varðar þá tilteknu fasteign sem um ræðir og fengist hefur sérstök skráning fyrir.

Í 4. mgr. kemur fram að skattaðili sem fái heimild til sérstakrar skráningar skuli tilgreina og reikna útskatt vegna þeirrar byggingar eða þess mannvirkis sem skráning nær til á sérstakri virðisaukaskattskýrslu og skila til Skattsins. Um er að ræða reiknaðan útskatt á eigin vinnu, vinnu starfsmanna og tækjanotkun við framkvæmdirnar.

Í 5. mgr. kemur fram að innskattur samkvæmt 3. mgr. ásamt reiknuðum útskatti samkvæmt 4. mgr. myndi skyldu til leiðréttingar innskatts verði breyting á forsendum hinnar sérstöku skráningar, sbr. 2. mgr. 16. gr. laganna. Þeim sem fá heimild til sérstakrar skráningar ber að varðveita bókhaldsgögn um fenginn innskatt og reiknaðan útskatt vegna fasteigna þann tíma sem leiðréttingarskyldan varir, sbr. VIII. kafli laganna, sbr. og 3. mgr. 52. gr. laga um ársreikninga nr. 3/2006. Verði breyting á forsendum hinnar sérstöku skráningar ber að tilkynna það til Skattsins eigi síðar en átta dögum eftir að breytingin á sér stað og eftir atvikum leiðrétta fenginn innskatt og reiknaðan útskatt.

Í 6. mgr. segir að ráðherra sé heimilt að setja með reglugerð nánari reglur um skilyrði og framkvæmd ákvæðisins, þ.m.t. um gögn, framsetningu umsóknar og um leiðréttingu innskattsfrádráttar o.fl.

#### Um 3. gr.

Í 1. mgr. kemur fram að þeim sem í atvinnuskyni leigja út fasteign eða sérgreindan hluta hennar, annað en íbúðarhúsnæði, til virðisaukaskattsskylds aðila sé heimilt að sækja um frjálsa skráningu vegna slíks húsnæðis til Skattsins vegna einnar eða fleiri fasteigna. Gert er að skilyrði að útleigan eigi sér stað til virðisaukaskattsskylds aðila, þ.e. aðila sem skráður er á virðisaukaskattsskrá. Tilgangurinn með frjálsri skráningu er að koma í veg fyrir að óbeinn virðisaukaskattur leggist á aðföng til skráðra aðila, t.d. leigusala og komast þannig hjá tvísköttun. Leigutaki sem ekki er skráður á virðisaukaskattsskrá, þar sem hann selur undanþegna þjónustu, hefur ekki rétt til endurgreiðslu virðisaukaskatts af aðföngum. Þar sem frjálsri skráningu er ætlað að tryggja samkeppnisstöðu þeirra skattaðila sem leigja fasteign til skráðra aðila er talið rétt að slík skráning eigi sér aðeins stað þegar leigt er til virðisaukaskattsskyldra aðila. Frjáls skráning tekur þó ekki til íbúðarhúsnæðis eða húsnæðis sem nýtt er sem íbúðarhúsnæði. Af þessu leiðir að frjáls skráning er ekki heimilud vegna atvinnuhúsnæðis sem er skráð eða nýtt sem íbúðarhúsnæði. Líta skal til raunverulegrar nýtingar skattaðila á húsnæðinu í þessu sambandi.

Fram kemur í 2. mgr. að leigusali sem fær heimild til frjálstrar skráningar skuli innheimta útskatt af leigugjaldi, þ.m.t. tryggingarfé. Virðisaukaskattskyldur leigutaki sem fær heimild til frjálstrar skráningar er heimilt að telja skattinn af leigugjaldinu til innskatts samkvæmt almennum reglum þar um. Leigusala er með sama hætti heimilt að telja til innskatts þann virðisaukaskatt sem fellur til eftir skráninguna á kaup hans á vörum og skattskyldri þjónustu vegna þeirrar fasteignar sem frjálsskráning tekur til.

Í 3. mgr. kemur fram að leiguverð skuli ekki vera lægra en almennt gangverð sambærilegrar fasteignar. Almennt gangverð ræðst fyrst og fremst af framboði og eftirspurn á hverjum tíma. Við mat á slíku gangverði skal fyrst og fremst líta til upplýsinga um leiguverð sambærilega eigna í því bæjar eða sveitarfélagi sem fasteign er staðsett í eða til annarra atriða sem sýnt geta fram á almennt gangverð leiguverðs fasteignar hverju sinni. Viðmiðunartímabilið skal vera það sama og leigusamningur tekur til. Það er á ábyrgð skattaðila að sýna fram á að leiguverð sé í samræmi við almennt gangverð hverju sinni. Þá ber að líta til 9. gr. laganna þar sem fram kemur að við viðskipti milli skyldra eða tengdra aðila skuli miða skattverð við almennt gagnverð í sams konar viðskiptum milli ótengdra aðila. Ef almennt gangverð liggur ekki fyrir skal viðmið leiguverðs fundið út samkvæmt 2. mgr. 8. gr. laganna, þ.e. út frá reiknuðu útsöluverði að teknu tilliti til alls kostnaðar, svo sem af byggingarefni, launum, launatengdum gjöldum, föstum kostnaði og ágóða, að viðbætti þeirri álagningu sem almennt tíðkast hverju sinni.

Samkvæmt 4. mgr. skal upphafsdagur frjálstrar skráningar vera sá dagur þegar leigutaki tekur fasteign í skattskyld not. Fram kemur að ef um er að ræða nýbyggingu eða verulegar endurbætur á fasteign fyrir þann tíma geti leigusali þó sótt um sérstaka skráningu vegna þeirra framkvæmda.

Í 5. mgr. segir að frjálsskráning geti aldrei verið til skemmri tíma en til tveggja ára. Til staðfestingar á því skal umsóknaraðili staðfesta í umsókn um frjálssa skráningu að ætlun hans sé að leigja fasteign í frjálsskráningu út í tvö ár hið skemmsta. Hafi fasteign ekki verið tekin í notkun við upphaf frjálstrar skráningar, t.d. ef hún er enn í byggingu, reiknast tveggja ára fresturinn frá þeim tíma þegar að leigutaki tekur eignina í notkun. Þá kemur fram að ef leigusamningi er rift áður en tveggja ára fresturinn er liðinn og eign því ekki í notkun í sex mánuði eða lengur skuli sá tími ekki reiknast til leiðréttingartímabils. Það sama eigi við ef eign sem skráð hefur verið frjálsskráningu er ekki í notkun þar sem ekki hafi tekist að leigja hana að nýju að uppfylltum þeim skilyrðum sem gilda um frjálssa skráningu. Af þessu leiðir að sú staðreynd að eign sem er skráð frjálsskráningu sé tímabundið ekki í útleigu skal ekki eitt og sér til þess að um forsendubreytingu sé að ræða. Ef eign stendur auð og ekki tekst að leigja hana að nýju í frjálsskráningu innan sex mánaða frá því að leigusamningi var rift eða leigunni lauk að öðrum sökum ber að líta svo á að allur sá tími sem eignin stendur auð reiknist ekki til leiðréttingartímans. Hvers konar not eignarinnar undir óskattskylda starfsemi þann tíma sem hún er ekki í útleigu fela aftur á móti í sér forsendubreytingu. Það sama á við ef starfsemi telst vera lokið.

Samkvæmt 6. mgr. er ráðherra heimilt að setja með reglugerð nánari reglur um skilyrði og framkvæmd ákvæðisins, þ.m.t. um gögn og framsetningu umsóknar, skilyrði um nýtingu fasteignar, svo sem í skattskyldri starfsemi, nánari ákvæði um leiðréttingarskyldu innskattsfrádráttar o.fl.

Um 4. gr.

Í 2. mgr. 8. gr. laganna er kveðið á um útreikning skattverðs vegna skipta á vörum eða þjónustu og afhendingu vöru án endurgjalds þar sem fram kemur að miða skuli skattverð við almennt gangverð í sams konar viðskiptum. Hvað við kemur afhendingu er þó eingöngu fjallað

um vörur en ekki þjónustu. Í ljósi þess er nú lagt til að þegar afhending á sér stað án endurgjalds gildi málsgreinin með jöfnum hætti um vörur og þjónustu í þessu sambandi.

#### Um 5. gr.

Í ákvæðinu er lagt til að nýju ákvæði verði bætt við lögin sem verði 10. gr. A. Gerð er tillaga um að í ákvæðinu verði kveðið á um heimild skattaðila, sem móttækur notað lausafé frá einstaklingi utan rekstrar til umsýslu- eða umboðssölu, til að miða skattverðið við sölubóknun sína á grundvelli samnings að tilteknum skilyrðum uppfylltum. Af ákvæðinu leiðir að virðisaukaskattur reiknast ekki af heildarandvirði hins selda, skv. 2. mgr. 11. gr. laganna, þar sem kveðið er á um meðhöndlun virðisaukaskatts vegna umsýslu- eða umboðssölu, sbr. almennar reglur um skattverð í 7. gr. laganna. Jafnframt skulu almennar reglur um sölumiðlun og skilyrði hennar, þ.e. milliganga um viðskipti tveggja aðila án þess að virðisaukaskattur reiknist af heildarverði, ekki eiga við ef skattaðili nýtir sér heimild ákvæðisins og uppfyllir að öðru leyti skilyrði þess.

Í fyrsta lagi verður það skilyrði að vera uppfyllt að afhending einstaklings á notuðu lausafé til umsýslu- eða umboðssölu sé undanþegin tekjuskatti skv. 2. mgr. 16. gr. laga um tekjuskatt. Af þessu leiðir að einstaklingi ber að gera það líklegt að sala lausafjár falli ekki undir atvinnurekstur eða sjálfstæða starfsemi hans eða að eignarinnar hafi ekki verið aflað í þeim tilgangi að selja hana aftur með hagnaði, sbr. 21. gr. laga um tekjuskatt.

Í öðru lagi verður skattverð vegna þeirrar umsýslu- eða umboðssölu sem um ræðir að nema tilteknu hlutfalli af söluverði lausafjár eða tiltekinni fjárhæð samkvæmt samningi aðila. Nauðsynlegt er að skýrt sé kveðið á um hlutfall eða fjárhæð í samningi milli aðila m.a. svo að skattyfirvöld geti með auðveldu móti greint hvort að skattverð hafi verið ákvarðað með réttum hætti.

Í þriðja lagi er lögð sú skylda á umsýslu- eða umboðsmann að halda utan um samning aðila ásamt öðrum bókhaldsgögnum sínum.

#### Um 6. gr.

Lögð er til sú breyting á 16. gr. laganna að kveðið verði á um heimild ráðherra til þess að setja nánari reglur um afmörkun tímabils leiðréttingarkvaðar virðisaukaskatts, hvort heldur um er að ræða innskatt vegna öflunar lausafjár eða framkvæmda við mannvirki. Samkvæmt 3. mgr. 15. gr. og 1. mgr. 16. gr. laganna, sbr. ákvæði reglugerðar nr. 192/1993, um innskatt, er virðisaukaskattsskyldum aðilum heimilt að telja til innskatts virðisaukaskatt af þeim vörum og þeirri þjónustu sem keypt hefur verið til nota í virðisaukaskattsskyldri starfsemi þeirra. Með því að telja fram virðisaukaskatt vegna kaupa á varanlegum rekstrarfjármunum, þar á meðal fasteignum, myndast kvöð til leiðréttingar á framtöldum innskatti og reiknuðum útskatti, verði breyting á notkun eignanna sem hefur í för með sér að minni eða enginn frádráttarréttur vegna eignanna sé til staðar. Í 2. mgr. 16. gr. laganna kemur fram að ráðherra geti sett reglur um leiðréttingu á frádrætti vegna innskatts þegar breyting verður á notkun varanlegra rekstrarfjármuna. Ráðherra hefur nýtt sér þessa heimild með setningu reglugerðar nr. 192/1993, en ákvæði um leiðréttingu innskatts af varanlegum rekstrarfjármunum er að finna í IV. kafla hennar. Þrátt fyrir þessa heimild er talið rétt að styrkari stöðum verði skotið undir heimildir ráðherra til afmörkunar á leiðréttingartímabili varanlegra rekstrarfjármuna, t.a.m. í þeim tilfellum þegar rekstrarfjármunir eru ekki nýttir í virðisaukaskattsskyldri starfsemi í lengri eða skemmri tíma.

## Um 7. gr.

Lagt er til að X. kafli laganna, þar sem fjallað er um sérstök ákvæði um landbúnað, falli brott og að um skil bænda og annarra aðila sem stunda landbúnað skuli alfarið fara eftir almennum ákvæðum IX. kafla laganna. Markmið breytingarinnar er að einfalda skil og stuðla að skilvirkari skattframkvæmd. Í X. kafli laganna kemur nú fram að skráningarskyldir aðilar sem stunda landbúnað skuli færðir á sérstaka skrá, landbúnaðarskrá. Uppgjörstímabil bænda og annarra aðila sem stunda landbúnað eru nú sex mánuðir, janúar til júní og júlí til desember. Þá getur ríkisskattstjóri heimilað þeim sem stunda landbúnað aukauppgjör á virðisaukaskatti ef í ljós kemur að þeir eigi kröfu um verulega endurgreiðslu á virðisaukaskatti vegna kaupa á fjárfestingar- og rekstrarvörum. Auk þess geta aðilar sem stunda landbúnað fengið heimild ríkisskattstjóra til að nota almenn uppgjörstímabil.

Ákvæði X. kafla lag um virðisaukaskatt er varðar sérstök ákvæði í landbúnaði hafa verið í gildi frá því að lög um virðisaukaskatt komu til framkvæmda. Upphaflegur tilgangur þessara sérreglna var sá að einfalda virðisaukaskattsuppgjör í landbúnaði, jafnt fyrir bændur og skattyfirvöld. Í ljósi þeirra miklu samfélags- og tæknibreytinga sem átt hafa sér stað frá setningu þessara sérreglna er talið rétt að X. kafli laganna verði nú felldur brott þannig að um skil landbúnaðaraðila gildi sömu reglur og um þá skattaðila sem skila virðisaukaskatti á grundvelli almennra reglna um tveggja mánaða uppgjörstímabil virðisaukaskatts. Með breytingunni verður ekki þörf hjá bændum og öðrum þeim aðilum sem stunda landbúnað að óska eftir aukauppgjóri virðisaukaskatts vegna kröfu um verulega endurgreiðslu á virðisaukaskatti eða sérstakri heimild til þess að nota almenn uppgjörstímabil líkt og aðrir rekstraraðilar. Breytingunni er þannig ætlað að koma til móts við þessar þarfir bænda og annarra þeirra aðila sem stunda landbúnað. Þá mun breytingin jafnframt minnka flækjustig og stuðla að skilvirkari skattframkvæmd.

## Um 8. gr.

Með ákvæði til bráðabirgða XLII í lögnum er kveðið á um að sala á stökum aðgangi að streymi frá tónleikum, listdanssýningum og leiksýningum, sbr. 2. málsl. 4. tölul. 3. mgr. 2. gr. laganna skyldi vera undanþeginn virðisaukaskatti á tímabilinu 1. nóvember 2020 að ákveðnum skilyrðum uppfylltum. Þar sem enn er ekki útséð með það hvenær sóttvarnarráðstöfunum verði með öllu aflétt af listviðburðum er lögð til framlenging á ákvæðinu til og með 31. desember 2021.

## Um 9. gr.

Í ákvæðinu er lagt til, samhliða þeim breytingum sem lagðar eru til á 1. gr., að ríki, sveitarfélög og stofnanir eða félög sem eru alfarið í þeirra eigu og sinna almenningssamgöngum, skipulagðri ferðaþjónustu fatlaðs fólks eða aldraðra eða skipulögðum flutningi skólabarna, skv. 1. og 2. málsl. 6. tölul. 3. mgr. 2. gr. laga nr. 50/1988, skuli eiga rétt á endurgreiðslu sem nemur 50% af þeim virðisaukaskatti sem greiddur er vegna aðkeyptrar þjónustu sem fellur undir 1. tölul. 2. mgr. 14. gr. laganna og veitt er á tímabilinu 1. janúar 2022 til og með 31. desember 2024.

Almenningssamgöngur eru almennt ekki reknar í hagnaðarskygni. Af því leiðir að virðisauki verður ekki til í starfsemi og andlag virðisaukaskatts því vart til staðar. Öðru máli gegnir hins vegar um rekstraraðila fólksflutningaþjónustu sem selja rekstraraðilum almenningssamgangna fólksflutningaþjónustu þar sem slíkur rekstur er almennt stundaður í hagnaðarskygni og verðmætaaukning verður til í starfsemi þeirra. Vegna þessa á söluaðilum fólksflutningaþjónustu að vera kleift, út frá hlutleysisreglu virðisaukaskattsлага, að draga frá

útskatti greiddan virðisaukaskatts af kaupum á aðföngum og þjónustu. Að meginstefnu til fellur innskattur rekstraraðila fólksflutningaþjónustu til í almennu þrepi virðisaukaskatts, 24%. Útskatturinn er hins vegar í lægra þrepi, 11%. Af þessu leiðir að virðisaukaskattur sem leggst á söluverð lækkar sem nemur minni uppsöfnun virðisaukaskatts í rekstrinum.

Það leiðir af 1. gr. frumvarpsins að eftir gildistöku þeirra breytinga munu rekstraraðilar almenningsamgangna þurfa að greiða virðisaukaskatt við kaup á fólksflutningaþjónustu. Ljóst er að stór hluti af þjónustu, m.a. sveitarfélaga og stofnanna þeirra, er aðkeyptur þótt að dæmi séu m.a. um að sveitarfélög og stofnanir þeirra annist alla þjónustu eða stóran hluta hennar sjálf. Þar sem fyrir liggur að í gildi eru samningar rekstraraðila almenningsamgangna við verktaka og ljóst að breytingin mun leiða til hærri kostnaðar hjá rekstraraðilum almenningsamgangna er lagt til að ákvæðið taki ekki gildi fyrr en 1. janúar 2022. Þar sem þeir samningar sem um ræðir eru almennt til nokkurra ára er lagt til að á tímabilinu 1. janúar 2022 til og með 31. desember 2024 verði heimilað að endurgreiða ríki, sveitarfélögum og stofnunum eða félögum alfarið í þeirra eigu sem sinna almenningsamgöngum, skipulagðri ferðaþjónustu fatlaðs fólks eða aldraðra eða skipulögðum flutningi skólabarna, fjárhæð er nemur 50% af þeim virðisaukaskatti sem greiddur er á tímabilinu af aðkeyptri þjónustu sem fellur undir 1. tölul. 2. mgr. 14. gr. laganna og veitt er í tengslum við framangreinda þjónustu á umræddu tímabili. Eftir þann tíma má gera ráð fyrir því að búið verði að aðlaga starfsemina að breyttu skattalegu umhverfi að þessu leytnu til.

#### Um 10. gr.

Ákvæðið fjallar um gildistöku.

Lagt er til að lögin öðlist gildi 1. júlí 2021. Fram kemur að 3. gr. frumvarpsins öðlist gildi 1. júlí 2021 og gildi um þá skattaðila sem fá heimild til frjálstrar skráningar frá og með 1. júlí 2021. Af því leiðir að heimild til frjálstrar skráningar sem veitt hefur verið fyrir 1. júlí 2021, m.a. heimild er varðar frjálssa skráningu þar sem leigutaki er óskattskyldur aðili, heldur gildi sínu.

Lagt er til að þrátt fyrir 1. mgr. skuli 7. gr. öðlast gildi 1. janúar 2022. Með því gefst þeim skattaðilum sem falla nú undir X. kafla laganna færi á að breyta fyrirkomulagi sínu í samræmi við breyttan skilamáta á virðisaukaskatti.

Þá er lagt er til að þrátt fyrir 1. mgr. skuli 1. og 9. gr. laganna öðlast gildi 1. janúar 2022 í ljósi gildandi samninga hjá rekstraraðilum almenningsamgangna o.fl.