

TÍUNN

FRÉTTABLAÐ RSK DESEMBER 2004

**REKSTUR 2004 • NÝ LÖG UM ERFÐAFJÁRSKATT
OPINBER GJÖLD LÖGADILA 2004
STOFNUN, REKSTUR OG SLIT EINKAHLUTAFÉLAGA**

Skattskil

Enn er liðið að lokum árs. Álagning 2004 að baki og undirbúningur hinnar næstu hafinn. Er þá tími til að líta yfir farinn veg og læra af reynslu liðins árs hvað gera má betur síðar.

Margt hefur breyst til batnaðar í skattframkvæmd á síðustu árum og mikið áunnist í góðri samvinnu skattkerfisins og borgaranna og þeirra sem veita þeim þjónustu í samskiptum við skattinn. Eiga starfsmenn þessara aðila þakkir skildar fyrir jákvætt hugarfar og góð störf.

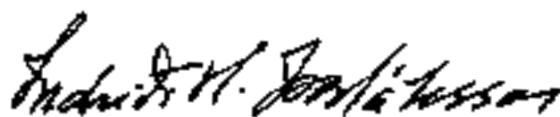
Við höfum lagt okkur nokkuð eftir því að bera okkur saman við nágrannaþjóðir okkar í þessum efnum og teljum okkur almennt geta vel við unað hvað skattframkvæmd varðar. Eitt stingur þó í auga í þeim samanburði hvert sem litið er á Norðurlöndunum en það er sá mikli fjöldi skattáætlana sem gerður er hér á landi vegna vanskila á framtölum, skýrslum eða öðrum tilskildum gögnum.

Ástæður þessa kunna að vera ýmsar en engum sem til þekkir blandast hugur um að tvennt skiptir sköpum. Annars vegar kæruleysi skattaðila ásamt ónógum úrræðum skatt-yfirvalda gagnvart vanskilum og hins vegar mikill fjöldi lögaðila sem stofnaðir hafa verið í óljósum tilgangi eða beinlínis til að hindra eðlilega skattframkvæmd. Hvort tveggja má að hluta til rekja til löggjafar sem á þessum sviðum er langt frá því að vera sambærileg við það sem gerist á hinum Norðurlöndunum.

Þótt skil einstaklinga á framtölum mættu vera betri eru þau langt frá því að vera mesta vandamálið enda er þar til að dreifa nokkrum úrræðum. Miklu alvarlegri eru vanskil annarra aðila á skattupplýsingum sem þeim ber lögum samkvæmt að standa skil á. Er þar m.a. um að ræða upplýsingar um launagreiðslur, hlunnindi, arðgreiðslur, kaup og sölu á verðbréfum, verktakagreiðslur og fleira mætti nefna svo sem skil á ársreikningum. Vanskil á þessum upplýsingum valda framteljendum og skattyfirvöldum ómældum kostnaði og fyrirhöfn, leiða til rangrar skattlagningar og standa eðlilegri frampróun skattframkvæmdar fyrir þrifum.

Skattyfirvöld hafa lítil úrræði í þessum efnum og þau sem eru til staðar eru seinvirk. Hjá nágrannalöndum okkar er algengt að vanskil á upplýsingum leiði sjálfkrafa til viðurlaga. Sýnir reynslan að það bitur þótt viðurlögin séu ekki há en skilyrði er að þau nái til forsvarsmanna viðkomandi lögaðila.

Stór hluti áætlana eru áætlanir á lögaðila, sem ekki eru í neinni alvöru starfsemi en ætlað það hlutverk að dylja athafnir manna, vera skel fyrir gerviverktöku eða skýla þeim fyrir álagningu og innheimtu skatta. Í mörgum tilvikum er í nafni einkahlutafélags stofnað til skulda við skattyfirvöld, birgja o.fl. þar til einhver lánardrottna, venjulega hið opinbera, krefst gjaldþrotaskipta. Þá er einasta stofnað nýtt félag og ferlið hefst að nýju. Á síðustu árum er stofnun félaga orðin svo einföld og kröfur svo litlar að þær hindra engan sem það kys á annað borð í að leggja út á vafasama braut í þessum efnum. Á sama hátt fylgir því enginn kostnaður og lítil óþægindi að afskrá ekki líflaust félag en láta það hanga á skrá svo árum skiptir án þess að sinna nokkrum skyldum. Er svo komið að fjórðungur allra einkahlutafélaga skilar ekki framtölum eða öðrum skýrslum og sætir áætlun tekjuskatts og virðisaukaskatts með miklum tilkostnaði og óþægindum fyrir yfirvöld. Gagnvart þessu vandamáli myndu virk viðurlög á forráðamenn félaganna breyta miklu og hvetja þá til að afskrá félagið eða gera aðrar nauðsynlegar ráðstafanir.



Efnisyfirlit

2

Leiðari

Indriði H. Þorláksson

55

Rekstur 2004

66

Ný lög um erfðafjárskatt

Anna Dóra Helgadóttir

8

Réttur til vaxtabóta við uppgreiðslu lána

9

Molar

10

Afnám eignarskatts og fleiri breytingar

Steinþór Haraldsson

11

Molar

12

David Ricardo og milliríkjaverslunin

Jóhannes Hraunfjörð Karlsson

15

Hvers vegna árangursstjórnun?

Arnar Þór Másson

16

Stofnun, rekstur og slit einkahlutafélaga

Guðmundur Guðbjarnason

22

Opinber gjöld lögaðila 2004

Páll Kolbeins

27

Molar

27

Upplýsingatafla

28

Af vettvangi skattaréttar

Anna Dóra Helgadóttir
Bjarni Amby Lárusson

32

Skólavefur RSK

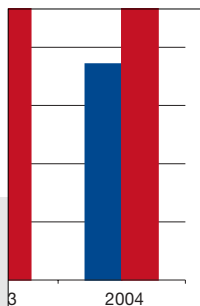


Ný lög um erfðafjárskatt

Nýlega gengu í gildi lög um erfðafjárskatt þar sem gerðar eru ýmsar breytingar frá eldri lögum. Nýju lögin gera m.a. ráð fyrir auknu hlutverki skattfirvalda. Anna Dóra Helgadóttir lögfræðingur hjá ríkisskattstjóra fjallar um þessi nýju lög í grein á bls. 6.

Stofnun, rekstur og slit einkahlutafélaga

Geysileg fjölgun hefur orðið á stofnun einkahlutafélaga síðustu ár og er það algengasta form félaga sem stofnuð eru í dag. Í þessari grein Guðmundar Guðbjarnasonar viðskiptafræðings hjá ríkisskattstjóra, fer hann ítarlega yfir þær reglur sem almennt gilda um stofnun, rekstur og slit einkahlutafélaga. Grein Guðmundar er á bls. 16.



Opinber gjöld lögaðila 2004

Nú er lokið álagningu lögaðila 2004 og í tilefni af því hefur Páll Kolbeins tekið saman niðurstöður til birtingar. Hann birtir jafnframt ýmsan tölulegan fróðleik sem lesa má úr álagningunni, en grein Páls er á bls. 22.

TÍUND

RÍKISSKATTSTJÓRI · LAUGAVEGI 166 · 150 REYKJAVÍK
SÍMI: 563 1100 · FAX: 562 4440 · rsk@rsk.is · VEFANG www.rsk.is

FRÉTTABLAÐ RSK · 3. TÖLUBLAÐ · 18. ÁRGANGUR · PRENTAÐ Í 1700 EINTÖKUM

ÚTGEFANDI: RSK

ÁBYRGÐARMAÐUR: INDRÍÐI H. ÞORLÁKSSON

RITSTJÓRI: HREFNA EINARSDÓTTIR

PRÓFÖRK: INGIBJÖRG ERLENDSDÓTTIR

OG RAGNHEIÐUR ÞORKELSDÓTTIR

LJÓSMYNDIR: HREFNA EINARSDÓTTIR O.FL.

HÖNNUN OG UMBROT: ANNA Þ. GUÐMUNSDÓTTIR

PRENTUN: PRENTSMÍÐJAN VIÐEY

FJÖLMIÐLUM ER HEIMILT AÐ NOTA EFNI BLAÐSINS, SÉ HEIMILDAR GETIÐ



rsk.is

HEFUR ÞÚ KYNNT ÞÉR

VEFSKIL

Á **rsk.is** er boðið upp á rafræn skil á **virðisaukaskatti** og **staðgreiðslu**.
Á vefnum getur þú skilað, greitt og fengið yfirlit á einfaldan og öruggan hátt.

Hægt er að skila staðgreiðslu beint úr helstu launakerfum
og virðisaukaskatti beint úr vefbanka Íslandsbanka.

ÞINN ÁVINNINGUR ER

... engar biðraðir ... engin tímapressa ... minni pappír ... auðvelt að greiða
... auðvelt að muna ... einfaldar bókhaldið ... einföld skil

KYNNTU ÞÉR MÁLIÐ

Allar nánari upplýsingar má fá á www.rsk.is/einfalt
Þar er einnig að finna upplýsingar um símaaðstoð sem veitt er eftir kl. 16:00.

Þú getur líka hringt í **grænt númer, 800-6311**.

RAFRÆN SKIL - EINFÖLD SKIL

Rekstur 2004

Þann 21. og 22. október sl. var haldin kaupstefna/sýning í Fífunni, Kópavogi, sem nefndist Rekstur 2004. Var hún ætluð fyrir stjórnendur íslenskra fyrirtækja. Í sýningarsalnum sjálfum kynntu um 70 fyrirtæki þær vörur og þjónustu sem að þau hafa upp á að bjóða. Embætti ríkisskattstjóra tók þátt og var tilgangurinn að kynna rafræna þjónustu skattkerfisins við fyrirtæki á þessum vettvangi nýjunga og þjónustu við fyrirtæki. Nánar tiltekið rafræn skil á virðisaukaskatti og staðgreiðslu. Litið var á þetta sem tilraun af hálfu embættisins og lið í átaki til þess að efla rafræn skil fyrirtækja með því að kynna betur þá möguleika sem til staðar eru til rafrænna skila.

Hlutfall þeirra sem skila virðisaukaskatti og staðgreiðslu rafrænt hefur ekki verið samkvæmt væntingum þrátt fyrir að ávinningurinn af rafrænum skilum sé augljós og ótvíræður. Það er ekki í samræmi við hinn mikla árangur sem náðst hefur varðandi rafræn framtalsskil einstaklingsframtala. Ljóst virðist því af reynslunni hingað til að kynna þurfi betur sem og að liðsinna þurfi fyrirtækjum til að yfirstiga þann þröskuld að sækja um rafræn skil og ganga frá fyrstu skilum.

Þátttaka ríkisskattstjóra í sýningunni Rekstur 2004 er ein af mörgum leiðum til þess að kynna og ýta undir notkun á þessari nýju skilaleið. Gestum á sýningunni, sem voru meira og minna stjórnendur eða millistjórnendur í fyrirtækjum, var boðið að ganga frá umsókn á staðnum og fá afgreiddan aðgangsslykil (vefilykil) auk þess sem þeir fengu sýnikennslu í að ganga frá skýrsluskilum.

Þó svo að ríkisskattstjóri væri svo til eini þátttakandinn á sýningunni sem ekki var að kynna vöru eða þjónustu til sölu þótti tilraunin heppnast vel. Með þeirri þróun og nýmælum sem fram hafa komið á undanförunum árum virðist



ljóst að skattkerfið á fullt erindi á vettvang sem þennan til kynningar á þeirri þjónustu sem nú er í boði fyrir fyrirtæki til hagsbóta við skattskil þeirra. Enda var gerður góður rómur að þátttöku ríkisskattstjóra og hún talin vel til þess fallin að undirstrika að stofnanir skattkerfisins eru í eðli sínu þjónustustofnanir sem vilja leggja áherslu á að sinna þörfum viðskiptavina sinna sem best.

Þess skal að lokum getið að í bígerð eru ýmsar aðgerðir og nýjungar sem enn frekar munu stuðla að því að auka rafræn skil á virðisaukaskatti og staðgreiðslu. Meðal þess má nefna markpóst á tilvonandi notendur og eftirfylgni í formi símhringinga og opinnar aðstoðar í gegnum síma.



Þann 1. apríl síðastliðinn tóku gildi ný lög um erfðafjárskatt. Leystu þau af hólmi lög frá árinu 1984 en þau lög þóttu að mörgu leyti úrelt. Í frumvarpi því sem varð að lögum nr. 14/2004, um erfðafjárskatt, kemur fram að á Íslandi sé almenna reglan sú að greiða skuli erfðafjárskatt af einstökum arfshluta og sé skattur lagður á hvern erfingja. Bent er á að skortur hafi verið á skýrum reglum um ákvörðun stofns til erfðafjárskatts í eldri lögum. Að lokum hafi verið litið á það sem galla að málsmeðferðarreglur við ákvörðun erfðafjárskatts hafi verið frábrugðnar því sem almennt gildi um skatta. Undanþágur frá skattskyldu hafi verið matskenndar og stighækkandi skatthlutfall eftir fjárhæð skattstofns og sífjategslum hafi sætt gagnrýni.

Með nýju lögnum eru gerðar ýmsar breytingar frá því sem var í lögnum frá 1984. Er grein þessari ætlað að upplýsa í grófum dráttum um ákvæði nýju laganna og helstu breytingar sem þau hafa í för með sér en löggin gera m.a. ráð fyrir auknu hlutverki skattyfirvalda.

Skattskylda og skatthlutfall

Við andlát manna verður til lögaðili sem tekur við eignum, skuldum og skuldbindingum hins látna. Er lögaðili þessi skattskyldur af tekjum sínum og eignum. Við andlátið tekur við skiptameðferð á dánarbúinu í samræmi við ákvæði laga nr. 20/1991, um skipti á dánarbúum o.fl. Fer skiptameðferð bæði fram í þágu skuldheimtumanna og erfingja. Ekki kemur til yfirfærslu eignarréttar til erfingja nema eignir dánarbús séu umfram skuldir og fer yfirfærslan ekki fram fyrr en erfingjunum er lögð út eignin við lok skipta dánarbúsins.

Samkvæmt lögum um erfðafjárskatt eru það erfingjarnir sem eru skattskyldir. Erfingjar teljast vera þeir sem taka við arfi, gjafaarfi, dánargjöfum, fyrirframgreiddum arfi og gjöfum þar sem

gefandi hefur áskilið sér afnot eða tekjur af hinu gefna. Eftir sem áður verða maki og einstaklingur í staðfestri samvist með arfleifanda svo og sambýlismaður/-kona, sem taka arf samkvæmt erfðaskrá undanþeginn skattskyldu. Allir aðrir erfingjar skulu greiða skatt og er skatthlutfall nú óháð skyldleika en áður fór það hækkandi eftir því sem erfingjar voru fjær arfleifanda að skyldleika. Nýju löggin fela í sér verulega lækkun skatthlutfallsins og hækkun skattfrelsismarka. Samkvæmt lögnum greiða allir erfingjar 5% erfðafjárskatt þó þannig að fyrstu 1.000.000 kr. í „skattstofni dánarbús“ eru skattfrjálssar og njóta erfingjar skattfrelsis í hlutfalli við arf sinn. Felst í þessu mikil einföldun við ákvörðun erfðafjárskatts.

Skattstofn

Í frumvarpi því er varð að lögum um erfðafjárskatt var lagt til að við ákvörðun stofns til erfðafjárskatts yrði miðað við heildarverðmæti allra fjárhagslegra verðmæta og eigna sem lágu fyrir við andlát arfleifanda að frádregnum skuldum og kostnaði. Skyldi erfðafjárskatturinn reiknaður út miðað við verðmæti arfs hvers erfingja á gjalddaga skattsins, þ.e. við skiptalok. Skyldi meginreglan vera sú að miða við almennt markaðsverðmæti viðkomandi eigna við ákvörðun skattstofns. Í meðförum frumvarpsins á Alþingi var þessu breytt þannig að miða skal við mat á verðmæti eigna á dánardegi arfleifanda án tillits til þess hvenær arfur er greiddur út. Þetta er sérkennilegt í ljósi þess að löggjafinn ákvað að skattleggja arfshluta í hendi erfingja en ekki dánarbúið sjálft svo sem þekkist í sumum ríkjum.

Yfirlýst markmið með setningu nýju laganna um erfðafjárskatt er að gera alla framkvæmd skýrari. Samkvæmt eldri lögum um erfðafjárskatt frá 1984 bar erfingjum að greiða erfðafjárskatt við lok skipta dánarbús og skyldi hann reiknaður út miðað við verðmæti arfs



ANNA DÓRA
HELGADÓTTIR

hvers erfingja á gjalddaga skattsins. Ákvæði eldri laga um erfðafjárskatt um mat á einstökum eignarliðum voru fyrir margt löngu orðin úrelt. Þó svo þeim matsreglum sem þar komu fram hafi verið ætlað að leggja mat á markaðsvirði eigna náðist réttlátt mat ekki fram þar sem matsgrundvöllur var oft og tíðum ekki í samræmi við raunvirði eignar. Var t.d. gert ráð fyrir að hlutabréf væru metin á nafnverði en það gefur í dag á engan hátt til kynna raunverulegt markaðsvirði. Fasteignir voru metnar á fasteignamatssverði sem í gildi var þegar erfðafjárskattur var greiddur. Framkvæmd laganna var með þeim hætti að þegar dánarbú ráðstafaði eignum, svo sem með sölu fasteigna, og fyrir lá að erfingjar fengu í hendur peninga en ekki hlut í fasteign, var við ákvörðun erfðafjárskatts lagt til grundvallar fasteignamat fasteignarinnar sem runnið hafði í dánarbúið eins og það var á skiptadegi. Gat þetta leitt til mjög óhagstæðrar niðurstöðu fyrir erfingja auk þess sem þeir voru þá að greiða skatt af eignum sem ekki runnu til þeirra í raun. Má í þessu sambandi benda á dóm Hæstaréttar frá 27. september 2001 í máli nr. 338/2001 þar sem framkvæmd þessi var staðfest. Málavextir í því máli voru þeir að erfingjar sem fengið höfðu leyfi til einkaskipta á dánarbúi ákváðu að selja fasteign dánarbúsins og var upplýst að söluverð eignarinnar hefði verið u.þ.b. helmingi lægra en fasteignamatið. Erfingjarnir töldu sig eiga að telja fram söluandvirði fasteignarinnar en Hæstiréttur staðfesti þá ákvörðun sýslumanns að við ákvörðun erfðafjárskatts skyldi miðað við fasteignamat

Árskatt

eignarinnar við lok skipta. Í flestum tilvikum var þessi regla þó hagstæð erfingjum þar sem fasteignamat var gjarnan lægra en markaðsvirði. Nýju löginn leysa ekki úr vandamáli sem þessu þ.e. hvernig stofn til erfðafjárskatts skuli ákvarðaður þegar eignum sem til staðar voru við andlát hefur verið ráðstafað áður en skiptum á dánarbúi lýkur. Í þeim tilvikum eru erfingjar að fá við lok skipta verðmæti sem ekki voru til staðar við andlát.

Með hinum nýju lögum um erfðafjárskatt er þó leitast við að leiðrétta það misræmi sem var á milli ákvæða sem fjölluðu um mat á verðmæti eigna. Segja löginn að með heildarverðmæti fjárhagslegra verðmæta og eigna sé átt við almennt markaðsverðmæti viðkomandi eigna. Sérstaklega er tekið fram að verðbréf sem skráð eru á verðbréfamarkaði skulu talin til eignar á kaupgengi eins og það var skráð við síðustu lokun markaðar fyrir andlát arfleifanda. Séu hlutabréf í félagi ekki skráð á skipulegum verðbréfamarkaði skuli miðað við gangverð þeirra í viðskiptum, annars bókfært verð eigin fjár samkvæmt síðasta endurskoðaða ársreikningi eða árs hlutareikningi viðkomandi félags. Inneignir hjá bönkum o.fl. skulu taldar fram að meðtöldum áföllnum vöxtum og/eða verðbótum og hafi verðmæti annað en fasteign verið selt nauðungarsölu skuli miðað við uppboðsandvirði. Þá skulu fasteignir taldar fram á fasteignamatssverði eins og það er skráð á dánardegi arfleifanda en heimilt er að óska eftir mati á verðmæti eigna sé almennt markaðsverðmæti fasteignar talið lægra en fasteignamat. Er hér um breytingu að ræða frá því sem áður var er fasteignir voru metnar á fasteignamati því sem í gildi var við lok skipta. Telja verður að með þessum ákvæðum sé reynt að koma í veg fyrir það ósamræmi sem var við mat eigna í tíð eldri laga. Er til fyllingar þeim ákvæðum sem eru í lögnum vísað til



ákvæða laga um tekjuskatt og eignar-skatt. Hins vegar verður ekki hjá því lítið að enn virðist horft til þess tímamarks er eignir renna til dánarbús arfleifanda en ekki til þess tímamarks er eignirnar hverfa til erfingjanna við skipti búsins. Skýtur það skökku við ef horft er til þess að við andlát renna eigur til dánarbús og geta skipti á dánarbúi í sumum tilvikum tekið nokkur ár og kann dánarbúið að eiga í ýmsum viðskiptum á þeim tíma sem líður fram að lokum skipta. Það er síðan ekki fyrr en skipti fara fram sem raunverulega liggur fyrir hver arfshluti hvers erfingja er.

Málsmeðferð

Með frumvarpi því er varð að lögum um erfðafjárskatt voru lagðar til ítarlegri reglur um málsmeðferð en var að finna í eldri lögum. Lutu reglur þessar annars vegar að hlutverki sýslumanns við ákvörðun á erfðafjárskatti og hins vegar að eftirlitshlutverki skattstjóra. Þá var lögð til sú breyting að ekki yrði gert ráð fyrir sérstöku eftirliti Ríkisendurskoðunar.

Málsmeðferð samkvæmt núgildandi lögum um erfðafjárskatt er í stuttu máli sú að við lok skipta skal lögð fram undirrituð erfðafjárskýrsla til sýslumanns til ákvörðunar á erfðafjárskatti. Skal skýrslan vera útfyllt og gögn fylgja til skýringar. Þá skulu síðustu þrjú skattframtöl arfleifanda fylgja. Erfingjar sem taka við fyrirframgreiddum arfi skulu einnig afhenda sýslumanni erfðafjárskýrslu vegna þeirra verðmæta. Sýslumaður kannar réttmæti skýrslunnar með tilliti til þess hvort allar eignir arfleifanda hafi skilað sér inn á erfðafjárskýrsluna og getur hann gefið erfingja frest til að bæta úr eða leiðrétt sjálfur. Þegar sýslumaður hefur yfirfarið erfðafjárskýrslu og telur hana fullnægjandi skal hann ákvarða erfðafjárskatt og árita skýrsluna. Hann skal síðan tilkynna erfingjum um ákvörðun sína. Ef erfingjarnir fella sig ekki við ákvörðun sýslumanns getur sýslumaður veitt þeim frest til að leggja fram frekari gögn og ákvarðar hann erfðafjárskatt þeirra að fresti loknum. Ef erfingjarnir geta

ekki enn fellt sig við ákvörðun sýslumanns geta þeir borið málið undir yfirskattanevnd innan 30 daga. Er þetta nýmæli í lögunum en áður gátu erfingjar krafist úrlausnar héraðsdómara.

Að lokinni áritun sýslumanns á erfðafjárskýrslu skal hann senda skattstjóra skýrsluna til yfirferðar. Skattstjóri á að yfirfara erfðafjárskýrsluna og skal hann ljúka yfirferð sinni innan 40 daga. Ber skattstjóra að gera erfingjunum viðvart þegar hann hefur lokið skoðun sinni. Komi fram torkerki á erfðafjárskýrslu getur skattstjóri endurákvörðað erfðafjárskatt og er við það miðað að skattstjóri fylgi við endurákvörðun sína þeim málsmeðferðarreglum sem fram koma í 96. gr. laga nr. 90/2003, um tekjuskatt og eignarskatt. Í 96. gr. laga nr. 90/2003 er mælt fyrir um skyldu skattstjóra til að senda gjaldanda fyrirspurn og boðun og skal gjaldanda með

þeim bréfum gefinn kostur á að koma að sjónarmiðum sínum áður en skattstjóri kveður upp úrskurð sinn. Skattstjóri má bæta 25% álagi við áætlaða eða vantalda skattstofna. Erfingjar hafa einnig heimild til að kæra endurákvörðun skattstjóra til yfirskattanevndar og fer meðferð kærunnar þá eftir ákvæðum laga um yfirskattanevnd. Við meðferð mála hjá yfirskattanevnd kemur svo til kasta ríkisskattstjóra sem umsagnar aðila fyrir hönd gjaldkrefjanda.

Að lokum má benda á að hafi skattstjóri grun um erfðafjárskattssvik eða að refsivert brot á lögum um bókhald og ársreikninga hafi verið framið skal hann tilkynna það til skatt-rannsóknarstjóra ríkisins. Í lögunum eru einnig ákvæði um fésektir hafi erfingi af ásetningi eða stórkostlegu hirðuleysi skýrt rangt eða villandi frá einhverju sem máli skiptir um erfðafjárskatt svo

og almennt um þann refsiramma sem liggur við slíkum brotum.

Eins og hér hefur verið rakið hafa ný lög um erfðafjárskatt þó nokkrar breytingar í för með sér. Fyrst er að nefna lækkun skatthlutfalls og hækkun skattleysismarka svo og þá einföldun sem felst í því að langstærstur hluti erfingja greiðir sömu skattprósentu óháð skyldleika. Þá hefur álagning erfðafjárskatts verið færð nær því sem gildir um aðra skatta og fá skattyfirvöld við það aukið hlutverk. Við þessar breytingar opnast ný leið fyrir erfingja til að fá úrlausn mála sinna hjá yfirskattanevnd. Verður að telja að á heildina litið felist mikil réttarbót í hinum nýju lögum þó svo að með lögunum hafi ekki verið leyst úr öllum þeim vandamálum sem voru uppi við framkvæmd eldri laga við ákvörðun skattstofns.



Að gefnu tilefni

Réttur til vaxtabóta við uppgreiðslu lána

Nú á síðustu mánuðum hafa orðið gífurlegar breytingar á lánamarkaði hér á landi og hafa menn keppst við að hagræða fjármálum sínum með því að greiða upp eldri lán og taka í því skyni ný lán á mun hagstæðari kjörum sem lánastofnanir bjóða upp á í dag. Vegna þessa hafa dunið á skattyfirvöldum fyrirspurnir um hvaða áhrif skuldbreytingar af þessum toga hafa á rétt einstaklinga til vaxtabóta. Á vefsíðu ríkisskattstjóra er birt ákvarðandi bréf þar sem finna má svör við þessum spurningum í aðalatriðum, eins og hér fer á eftir:

„Lán sem tekið er til endurgreiðslu eldri lána sem tekin hafa verið og ráðstafað til íbúðarkaupa verða með sama hætti að uppfylla þær kröfur, sem gerðar eru til slíkra lána sbr. 2. mgr. 68. gr. B. laga 90/2003. Það telst tekið til öflunar á íbúðarhúsnæði að því marki sem höfuðstóll hins nýja láns svarar til uppgreiðslu á eldri lánnum vegna íbúðarkaupa, enda sé nýja lánið ekki hærra en uppreiknaðar eftirstöðvar eldri lána þ.m.t. gjaldfallnar en ógreiddar afborganir af þeim á greiðsludegi. Sé hið nýja lán hærra en uppreiknaðar eftirstöðvar eldri lánanna takmarkast réttur til vaxtabóta við það hlutfall sem uppreiknaðar eftirstöðvar eldri lánanna eru af höfuðstól nýja lánsins. Lántökukostnaður telst til vaxtabótastofns í sama hlutfalli og höfuðstóll lánsins.

Uppsafnaðar áfallnar verðbætur á þau lán sem greidd eru upp með nýju lántökunni teljast ekki fremur en verið hefur til vaxtakostnaðar við útreikning vaxtabóta vegna eldri lánanna, né vextir og verðbætur af gjaldföllnum en ógreiddum afborgunum, sem teljast til fyrri ára, er nú kunna að vera greiddir með nýja láninu.”

molar

Molar



Bryndís Steinsson tók við verðlaunum fyrir snyrtilegustu hæðina.



Robert W. Biglio fékk verðlaun fyrir snyrtilegustu skrifstofuna

Flutningar

Í framhaldi af skipulagsbreytingum sem staðið hafa yfir hjá embættinu og kynntar voru í síðasta tölublaði, hafa húsnæðismál verið tekin til gagn Gerrar endurskoðunar. Við endurskipulagningu starfseminnar urðu nokkrar tilfærslur á starfsmönnum á milli sviða og var mönnum fyrst og fremst skipað í sveit með tilliti til verkefna en áður var frekar tekið mið af skatttegundum. Eftir tilfærslur og flutninga eru þeir sem tilheyra réttarsviði staðsettir á þriðju hæð hússins, eftirlitssvið og rekstrarskrifstofa eru staðsett á fjórðu hæð og framkvæmdasvið á fimmtu hæð. Afgreiðslan og fyrirtækjaskrá eru eins og áður staðsett á fyrstu hæð.

Flutningarnir áttu sér stað í vikunni 11.-15. október og í vikulok fengu þeir viðurkenningarskjöl sem höfðu komið sem fyrir á smekkegastan hátt. Það var sérstök dómnefnd sem tók út verkið og á þessum myndum má sjá hverjir unnu til viðurkenninga.



... og síðast en ekki síst var Bragi L. Hauksson kosinn bjartasta vonin.

Verkefnisstjórn um rafræna stjórnarsýslu

Í febrúar sl. samþykkti ríkisstjórn Íslands nýja stefnu fyrir upplýsingasamfélagið sem tekur til árána 2004-2007. Stefnan hefur að geyma metnaðarfull markmið um áframhaldandi þróun og hagnýtingu upplýsingatækni á Íslandi, ekki hvað síst á sviði rafrænnar stjórnarsýslu. Um þau verkefni segir m.a. í stefnunni:

"Hið opinbera, bæði ríki og sveitarfélög leggi áherslu á rafræn viðskipti og rafræna stjórnarsýslu. Í því felst m.a. að opinberar stofnanir veiti rafræna þjónustu hvarvetna þar sem hún leiðir til hagræðingar og bættrar þjónustu við almenning og atvinnulíf. Á vegum forsætisráðuneytis verði sett sérstök verkefnisstjórn um rafræna stjórnarsýslu sem hafi það verkefni að aðstoða og hvetja opinberar stofnanir til að vinna að þessu meginmarkmiði."

Þessum starfshópi hefur nú verið komið á legg og er m.a. skipaður fulltrúum frá ríkisskattstjóra. Aðrir fulltrúar koma frá forsætisráðuneyti, fjármálaráðuneyti, félagsmálaráðuneyti og Tryggingastofnun ríkisins.



Stefnumótunarþing

Eins og fram hefur komið í fyrri tölublöðum Tíundar er í gangi markviss vinna við stefnumótun hjá embætti ríkisskattstjóra. Nýverið var öðru sinni haldið stefnumótunarþing, eða starfsdagur, helgaður stefnumótunarvinnu. Á fjórða tug starfsmanna hélt til Þingvalla og fjallaði þar um drög að stefnuskjali, forgangsröðun og ábyrgð á verkefnum og um mælikvarða árangurs. Næstu skref vinnunnar eru annars vegar að ganga frá og samþykkja formlega stefnurit RSK, hins vegar að ganga frá starfsáætlun og leggja fyrir fjármálaráðuneyti í desember nk. í samræmi við ákvæði árangursstjórnunar-samnings sem gerður var á milli aðila í maí á þessu ári.

Afnám eignarskatts

og fleiri breytingar

Til meðferðar á haustþingi



STEINÞÓR
HARALDSSON

Fyrir Alþingi liggur núna í lok nóvember frumvarp ríkisstjórnarinnar til laga um breytingu á skatttökureglum. Varðar það tekjuskatt, barnabætur og eignarskatt auk annarra atriða.

Um er að ræða mál nr. 351 á þingskjali nr. 400 á yfirstandandi þingi.

Frumvarpið felur m.a. í sér afnám eignarskatts á einstaklinga og fyrirtæki frá og með álagningarárinu 2006.

Vatnaskil í skattaumhverfinu

Eignarskattur og álagning hans hefur verið samofin skattlagningu um hundruðir ára hér á landi. Meðal annars er þess að minnast að tíundin sem Íslendingum var gert að greiða til forna var jú eignarskattur. Allar götur síðan hafa eignir myndað einn eða annan skattstofn sem á er lagt afgangur til góða fyrir samneyslu og samfélag.

Eignarskatturinn heyrir semsagt skattasögunni til ef umrætt frumvarp verður lögfest. Í frumvarpinu er gert ráð fyrir að hann verði lagður á í síðasta sinn á sumri komanda miðað við eignastöðu manna og félaga núna í árslok 2004.

Þessi tiltölulega einfalda lagabreyting leiðir til þess að hreinsa verður til í hinum ýmsu lögum sem hafa að geyma hugtakið eignarskattur. Einkum og sér í lagi er um að ræða lög sem undanþiggja aðila eða starfsemi frá álagningu eignarskatts. Þegar upp var staðið

breyttust 50 lagabálkar í þessu sambandi. Allt frá lögum um innstæðu-tryggingar og tryggingakerfi fyrir fjárfesta, til safnalaga. Gerir þetta leiðréttingarferli það að verkum að greinar frumvarpsins verða samtals 145 sem fer langt í það að vera lengdarmet í lagasmíðum.

Framtalsmáti eigna og skulda helst óbreyttur

Svo nánar sé vikið að frumvarpinu sjálfu á þingskjali 400 þá er gert ráð fyrir að eignarskattur, bæði einstaklinga og lögaðila, falli niður frá og með 31. desember 2005. Framtalskylda eigna og skulda verður þó áfram við lýði. Hún er meðal annars nauðsynleg vegna reglna í skattalögum um fyrningar og söluhagnað. Eignir að frádregnum skuldum, hafa einnig áhrif á útreikning vaxtabóta hjá einstaklingum. Ýmis önnur skatttæknileg og framkvæmdarleg rök mæla síðan með því að eignarframtal haldist óbreytt frá því sem nú er.

Frumvarpið gerir ráð fyrir að álagning eignarskatts á nettóeignir einstaklinga og lögaðila í árslok 2004 verði með óbreyttu sniði á árinu 2005 frá því sem verið hefur.

Afnám eignarskattsins hefur sem fyrr greinir áhrif víða í lagasetningu. Í frumvarpinu eru, til lagasamræmingar, lagðar til breytingar á þeim lögum þar sem eignarskattur kemur við sögu eða vísað í lög um tekjuskatt og eignarskatt. Það sem áður hétu skattskyldar eignir verða nú framtalskyldar eignir.

Tekjuskattur

Gert er ráð fyrir áfangaþækkun tekjuskattshlutfalls einstaklinga.

Vegna skattstofna á árinu 2004 kemur fyrsti áfangi lækkunar tekjuskatts einstaklinga til framkvæmda.

Skattshlutfall lækkar um 1%, úr 25,75% í 24,75%.

Vegna skattstofna á árinu 2005 tekur annar áfangi tekjuskattslækkunar gildi og þá lækkar skattshlutfallið í 23,75%. Þá kemur til framkvæmda hækkun barnabóta sem felur í sér 25% hækkun á þeim tekjumörkum sem skerða bætur. Ótekjutengdar barnabætur hækka líka um 25%. Tekjutengdar bætur hækka um 10%. Eignarskattur fellur niður.

Vegna skattstofna ársins 2006 kemur lokaáfangi tekjuskattslækkunar. Skattshlutfall verður lækkað í 21,75%. Þá kemur einnig til framkvæmda síðari áfangi hækkunar barnabóta sem felur í sér 20% hækkun tekjuskerðingarmarkna og ótekjutengdra barnabóta. Einnig verður þá 1% lækkun tekjuskerðingarhlutfalls, úr 3% í 2% með fyrsta barni, úr 7% í 6% með öðru barni og úr 9% í 8% með þriðja barni og umfram það.

Barnabætur - vaxtabætur

Á árinu 2006 kemur til framkvæmda fyrri áfangi hækkunar barnabóta sem felur í sér 25% hækkun tekjuskerðingarmarkna og sömu hækkun ótekjutengdra barnabóta. Það ár hækka tekjutengdar bætur um 10%.

Á árinu 2007 kemur einnig til framkvæmda síðari áfangi hækkunar barnabóta sem felur í sér 20% hækkun tekjuskerðingarmarkna og ótekjutengdra barnabóta og 1% lækkun tekjuskerðingarhlutfalls, úr 3% í 2% með fyrsta barni, úr 7% í 6% með öðru barni og úr 9% í 8% með þriðja barni og umfram það.

Vaxtabætur breytast líka. Hlutfall vaxtagjalda af skuldum til útreiknings á vaxtabótum lækkar úr 5,5% í 5% og er gert ráð fyrir að sú breyting taki strax gildi við álagningu 2005.

Álagning 2004 - viðmiðunarfjárhæðir
Auk þess sem að framan hefur verið rakið hækka allar viðmiðunarfjárhæðir tekjuskatts, eignarskatts og barnabóta um 3% við álagningu 2005 vegna tekna og eigna á árinu 2004.

Í frumvarpinu er að finna ýmislegt annað:

Litlar lánastofnanir verða skattskyldar

Felldar eru niður undanþágur frá skattlagningu sem var að finna í lögum um skattskyldu lánastofnana. Nú eru innlánsstofnanir með lægri heildarinnlán en 558 millj. kr. undanþegnar tekju- og

eignarskatti. Mönnum telst til að þetta sé andstætt almennum samkeppnis-sjónarmiðum um jafnræði fyrirtækja innan sömu atvinnugreinar. Þetta verður því afnumið.

Endurákvörðunarheimildir samræmdar o.fl.

Nokkur tækniatriði er að finna í frumvarpinu. Til dæmis er til samræmis við önnur ákvæði um endurskoðun skatta fyrri ára til hækkunar, nú gert ráð fyrir því að heimild til endurákvörðunar reiknist frá byrjun þess árs þegar rannsókn hófst ef fram fer rannsókn við embætti skattrannsóknarstjóra ríkisins

eða hjá ríkislögreglustjóra á skattskilum aðila.

Sumir skattaðilar miða uppgjör sitt ekki við áramót. Lögð er til viss framkvæmdaregla um þetta. Hafi skattaðili annað reikningsár en almanaksárið skal skattstjóri senda honum tilkynningu um álagninguna með ábyrgðarbréfi og birta álagninguna í næstu útgáfu á álagningar- og skattskrá.

Í stuttu máli sagt þá er hér á ferðinni eitt lengsta skattalagafrumvarp sem sögur fara af. Jafnframt er efni þess með þeim hætti að skattasagan verður önnur á eftir ef frumvarpið verður samþykkt.



Rit ríkisskattstjóra seld á netinu

SKATTALÖGIN



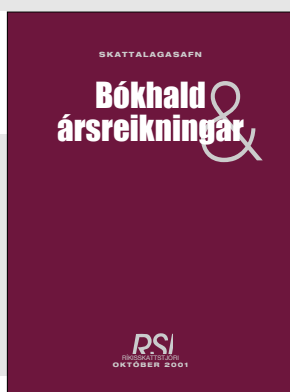
Skattalagasafn tekjuskatts og eignarskatts hefur að geyma lög, reglugerðir og auglýsingar er varða beina skatta og álagningu opinberra gjalda. Auk laga um tekju- og eignarskatt er þar að finna lög um fjármagnstekjuskatt, staðgreiðslu, lífeyrisréttindi, tryggingagjald, bindandi álit, stjórnsýslulög og fleira.

Bókin er 303 síður og kostar 2.700 krónur.

Virðisaukaskattur, vörugjöld og bifreiðagjöld

Í skattalagasafni virðisaukaskatts, vörugjalda, þungaskatts, bifreiðagjalds o.fl. gjalda, eru auk laga- og stjórnvaldsfyrirmæla birtar upplýsingar um grunnfjárhæðir í virðisaukaskatti.

Bókin er 235 síður og kostar 2.300 krónur.



Bókhald og ársreikningar

Bókin um bókhald og ársreikninga skiptist í sex kafla sem hafa að geyma lög og reglugerðir um bókhald og ársreikninga, ákvæði í sérlögum og ákvæði í skattalögum um bókhald og uppgjör, auk annarra laga sem snerta þetta efni. Einnig reglur reikningsskilaráðs.

Bókin er 384 síður og kostar 2.800 krónur.

David Ricardo

og milliríkjaverslunin 1772-1823

Hin svokallaða nýlendu-stjórn er byggð á því, að bægja frá nýlendunum allri verzlun og siglíngu útlendra þjóða, og binda verzlunina til aðallandsins eins. ... Íslendingar megi ekki heldur fá að verzla utanríkis, því ábati sá, sem Ísland sjálft kynni að hafa af því, vegi ekki upp á móti því að þá mættu menn óttast að Danmörk kynni að missa verzlunina á Íslandi, því bæði gætu aðrar þjóðir selt vörur með betra verði en þegar Danakonungs og fiskiveiðar við landið væru svo arðsamar, að hætt væri við að utanríkisþjóðum yrði ekki bægt frá aftur, ef Íslendingar næðu að hafa nokkur viðskipti við þær.

Jón Sigurðsson (1811-1879) forseti, í þingræðu 2. ágúst 1845



JÓHANNES
HRAUNFJÖRD
KARLSSON

Um miðja 19. öld voru miklir umbrotatímar í Evrópu. Menn kröfðust stjórnarskrár, þings, kosningaréttar, prentfrelsis og kannski ekki síst afnáms einveldisins. Íslenskir stúdentar í Kaupmannahöfn, með þá Fjölismenn og Jón Sigurðsson í broddi fylkingar, létu ekki sitt eftir liggja í þessari baráttu og kröfðust þess að Íslendingar sætu við sama borð og aðrir þegar konungs. Hérlandis var ástandið að mörgu leyti verra en í Danmörku, ekki síst í verslunarmálum. Einokunarverslunin hafði verið afnumin 1787 og við tók svokölluð „fríhöndlun“ en samkvæmt henni máttu Íslendingar eingöngu versla við kaupmenn sem tilheyrðu ríkisheildinni (Dani, Norðmenn, Slésvíkinga og Holsteinunga). Íslendingar máttu t.d. ekki versla við Englendinga. Danir sjálfir nutu hins vegar verslunarfrelsis. Í augum brautryðjenda sjálfstæðisbaráttunnar voru stjórnarskrá, fjárhagslegur aðskilnaður

við Dani og verslunarfrelsi allt angi á sama meiði og leiddi eitt af öðru. Jón Sigurðsson fær því mikinn áhuga á hagfræði og veturinn 1840 kynnrir hann sér til hlítar höfuðrit Davids Ricardos: Principles of Political Economy and Taxation sem kom út í danskri þýðingu 1839. Í sjöunda kafla bókarinnar sýnir Ricardo fram á hagkvæmni milliríkjaverslunar með lögmálinu um hlutfallslega yfirburði og í þeim 25. sýnir hann hvernig bæði nýlenduríkin og nýlendur þeirra skaðast af „fríhöndlun“ eins og hér tíðkaðist 1787 til 1855, er fullt verslunarfrelsi komst á. Árið 1843 skrifar Jón Sigurðsson mikla grein um gildi frjálsrar verslunar í tímarit sitt: Ný félagsrit. Hann var því vel undirbúinn þegar hann mælti fyrir verslunarfrelsi á Íslandi strax á fyrsta þingi hins endurreista Alþingis sumarið 1845. En hver var Ricardo og hvað var það í verki hans sem heillaði Jón Sigurðsson?

David Ricardo fæddist í Lundúnum 19. apríl 1772, þriðja barn í röð 17 eða jafnvel 23 systkina. Hann var kominn af gyðingum sem flúðu frá Spáni til Hollands vegna ofsókna kristinna manna gegn gyðingum og múslimum í kjölfar sameiningar Spánar við lok 15. aldar. Faðir hans, Abraham Ísrael

Ricardo, var verðbréfasali sem fluttist til Lundúna árið 1760 og starfaði þar í kauphöllinni. David fór að vinna hjá föður sínum þegar hann var 14 ára eftir að hafa stundað nám við hebreska verslunarskólann í Amsterdam í tvö ár. Hann giftist konu af kvekarættum þegar hann var 21s árs og tók trú hennar, síðar gerðist hann únitari og fóru flest systkini hans að dæmi hans. Þótt trúskiptin ættu eftir að koma honum vel síðar -gyðingum var bannað að setjast á þing- krafðist móðir hans þess að honum yrði hent út og hann gerður arflaus. Hvað fór fram milli þeirra feðga er ekki vitað en ekki gerði karlinn son sinn arflausan. Ricardo hætti þó störfum hjá föður sínum og hóf að gera út á eigin reikning í kauphöllinni. Hann hafði ekki mikið milli handanna, nýgiftur maðurinn, þegar hann hóf að spila í kauphöllinni, en þegar hann lést 11. september 1823 var hann einn ríkasti maður Bretlands og ríkasti hagfræðingur sem uppi hefur verið. Sá hagfræðingur sem næst honum kemst að ríkidæmi er John Maynard Keynes (1883-1946).

Ekki er nákvæmlega vitað hvaða aðferðum Ricardo beitti í kauphöllinni en líklega gildir það sama þar og við píanóið. Til að ná rétta tóninum verða menn að hafa þetta í fingrunum, annars hamast þeir bara eins og rjúpan við staurinn. Hann lagði mikið upp úr öruggum bréfum sem báru lága vexti og keypti gjarnan fyrir háa fjárhæð í senn. Hann tapaði þá litlu. Líklega hagnaðist hann mest á stríði Breta við Napóleon (1769-1821) og þá sérstaklega orustunni við Waterloo 18. júní 1815. Bretar fjármögnuðu stríðið að stórum hluta með sölu ríkisskuldabréfa í kauphöllinni og aðeins nokkrum dögum áður en Wellington (1769-1852) lagði Napóleon að velli bauð ríkisstjórnin út stórt lán með miklum afföllum. Mikil spenna var í loftinu fyrir orustuna

og segir sagan að Malthus (1766-1834), besti vinur Ricardos, hafi beðið hann að selja sinn hlut hið snarasta þó svo lítið verð fengist fyrir. Ricardo hélt hins vegar sínum bréfum fram yfir tilkynninguna um sigurinn og varð milljónamæringur á svipstundu. Hann keypti sér stóra eign, Gatcom Park í

að sanna einhverja yrðingu, en öll heilbrigð skynsemi látin lönd og leið, eins og henti Ricardo þegar hann setti fram vinnugildiskenninguna. Samkvæmt henni ákvarðaðist verð vöru af framleiðslukostnaði hennar en ekki eftirspurn. Þá var Ricardo sammála kenningum Malthusar um eðli og orsakir

túgal eða framleiða hann heima, og hvort borgi sig að framleiða þúrtvínið á Englandi eða láta Sandeman í Portó sjá um málið.

Fyrst skal hafa í huga að ef hlutfallslegur kostnaður á þessum tveimur vörutegundum er sá sami í báðum löndunum á engin verslun sér stað milli



Gloucestershire, þar sem Anna Bretaprinsessa býr nú, gerðist þingmaður og sneri sér að skriftum.

Það var meira og minna tilviljun að Ricardo skyldi fá áhuga á hagfræði. Árið 1799 rakst hann á bók Adams Smith (1723-1790), Auðæfi þjóðanna, og þar með var leið hans mörkuð. Hann kynntist heimspekingunum James Mill (1773-1836), föður James Stuart Mill (1806-1873), og Jeremy Bentham (1748-1832), höfundu nýttastefnunnar, og hagfræðingnum Thomasi Malthus, sem allir höfðu mikil áhrif á hann. Fyrsta grein hans birtist árið 1809 og var um þátt Englandsbanka í verðbólgu með of mikilli seðlaútgáfu, sem til kom vegna Napóleonsstríðsins. Höfuðrit hans er eins og áður segir: Principles of Political Economy and Taxation og kom fyrst út árið 1817.

Margir telja að Ricardo sé í raun fyrsti hagfræðingurinn. Hann setur hagfræðina fram á stærðfræðilegan og óhlutbundinn hátt, eins og t.d. lögmálið um hlutfallslega yfirburði, og leggur þar með fyrsta steininn að hagamælingum nútímans. Stundum vill hins vegar brenna við að þeir hagfræðingar sem aðhyllast þessa nálgunaraðferð gleymi sér og kippa þeir þá hlutum oft úr sögulegu samhengi. Aðalatriðið verður þá

mannfjöldapróunar: ef laun verkamanna hækkuðu eignuðust þeir fleiri börn, verkamönnum fjölgaði og laun lækkuðu. Ricardo var hlynntur því að launum væri haldið niðri svo gróði kapítalista yrði sem mestur og fjöldi verkamanna í lágmarki. Hann lagði áherslu á stéttir og stéttaskiptingu og dreifingu fjármagnsins fremur en þátt einstaklingsins í hagvexti, líkt og Adam Smith gerði með hina ósýnilegu hönd, og leit Karl Marx (1818-1883) á sig sem lærisvein Ricardos.

Lögmálið um hlutfallslega yfirburði er grundvallarlögmál í allri milliríkjaverslun en það má auðvitað nota um verkaskiptingu yfirleitt, innan ríkis, milli einstaklinga eða jafnvel um það hvernig einstaklingur velur sér verkefni. Með öðrum orðum er þetta tólið sem menn nota til að vega og meta hverja tillögu á ákvarðanatrénu. Til útskýringar á lögmálinu tekur Ricardo dæmi af fjölda verkamanna á bak við framleiðslu á hverri einingu af klæðum og af víni í tveimur löndum, á Englandi og í Portúgal. Við skulum aðeins hnika til tölum (sjá töflu) enda skipta þær ekki höfuðmáli, heldur hlutfallið milli þeirra, og ímynda okkur að stjórnendur Marks og Spencer á Englandi vilji vita hvort borgi sig að flytja inn tilbúinn fatnað frá Por-

landanna. Með öðrum orðum, það borgar sig ekki að skipta á vöru sem framleidd er heima og vöru framleiddri að heiman, þ.e. hvorugt landið hagnast á að skipta víni fyrir fatnað eða fatnaði fyrir vín. Verslun á sér aðeins stað þegar munur er á hlutfallslegum kostnaði milli landa.

Þessi munur getur komið til af tvennu:

1. Ef vín er ódyrt í Portúgal og fatnaður á Englandi, þá sérhæfa Portúgalir sig í vínframleiðslu og Englendingar í fataframleiðslu.
2. Lögmálið segir einnig til um það við hvaða skilyrði verslun milli landanna eigi sér stað, jafnvel þótt ódyrara sé að framleiða báðar vörutegundirnar, vín og fatnað, í öðru landinu (sjá töflu).

Fjöldi verkamanna að baki hverri framleiðslu einingu

	England	Portúgal
Fatnaður	75	50
Þúrtvín	150	25

Eins og kemur fram í töflunni er mun ódyrara að framleiða báðar vörutegundirnar í Portúgal. Heilbrigð skynsemi segir okkur því að mun skynsamlegri sé fyrir Marks og Spencer að framleiða bæði þúrtvínið og fatnaðinn í

Portúgal og flytja hvort tveggja til Englands, en ekki er allt sem sýnist í þessum efnunum.

Portúgalir flytja út til Englands eina ámu af þúrtvíni, sem tekur 25 verkamenn að framleiða, og flytja inn í staðinn 2 einingar af fatnaði, þ.e. hlutfallið (150/75) milli framleiðslu víns og fatnaðar í Englandi. Ef Portúgalir hefðu framleitt fötin sjálfir með þeim fjölda verkamanna sem voru í þúrtvínsgerðinni, þá hefðu þeir aðeins framleitt hálfa einingu af fatnaði. Þeir hagnast af viðskiptunum við Englendinga í hlutfallinu $((100/75)-(25/50)) = 1,5$ einingar.

Samkvæmt þessu hagnast Portúgalir á að skipta á víni og fatnaði meðan hlutfallið milli vöruskiptanna er hærra en (25/50) en það er sá fjöldi eininga sem þeir geta framleitt með þeim fjölda verkamanna sem annars hefðu framleitt þúrtvín.

Það sama gildir um Englendinga. Þeir flytja út föt til Portúgals, sem tekur 75 verkamenn að framleiða og flytja inn í staðinn tvær ámur af víni (50/25), þ.e. hlutfallið milli fataframleiðslu og vínframleiðslu í Portúgal. Ef þeir hefðu sett þessa 75 verkamenn í vínframleiðslu hefðu þeir aðeins framleitt hálfa ámu af þúrtvíni. Englendingar hagnast á að skipta á fatnaði og þúrtvíni, svo framarlega sem hlutfallið milli þeirra er hærra en (75/150), en það er þúrtvínið sem þeir geta framleitt með þeim fjölda verkamanna sem annars hefðu framleitt föt. Englendingar hagnast á vöruskiptunum við Portúgali samkvæmt hlutfallinu $((50/25)-(75/150)) = 1,5$ einingar.

Nú færa Portúgalir mennina 50 úr fataframleiðslunni í vingerðina og Englendingar gera slíkt hið sama, þ.e. þeir færa verkamennina úr þúrtvínsgerðinni yfir í fataframleiðsluna. Portúgalir framleiða þá þrjár ámur af víni en engan fatnað og Englendingar framleiða þrjár einingar af fatnaði en ekkert þúrtvín. Með öðrum orðum hefur framleiðslugeta beggja landanna aukist úr fjórum einingum, þ.e. tveimur einingum af fatnaði og tveimur ámunum af þúrtvíni, í 6 einingar, eða 50 hundruðustu. Þá vita þeir það hjá Marks og Spencer. Sandeman er bestur í þúrtvíninu.

Í þessu liggur lögmál Ricardo um hlutfallslega yfirburði. Verslun milli

tveggja þjóða eykur heildar framleiðslumagnið og báðar þjóðirnar hagnast, jafnvel þótt ódýrara sé að framleiða báðar vörurnar í öðru landinu.

Þetta var Jóni Sigurðssyni vel ljóst þegar hann taldi upp grundvallarástæður fyrir grundvallarlögum um verslunarfrelsi á Íslandi í þingræðu sinni 2. ágúst 1845 og vitnað er til hér í upphafi. Í máli Jóns eru fiskimiðin agn á útlendinga, sem Íslendingar gætu síðan haft hagkvæm vöruskipti við, til heilla fyrir land og þjóð. Lögmál Ricardos um hlutfallslega yfirburði stendur enn fyllilega fyrir sínu og liggur t.d. til grundvallar hugmyndum manna um úthýsingu þjónustustarfa milli landa.

Helstu heimildir:

Hugvekja til Íslendinga. Úrval úr ritum og ræðum Jóns Sigurðssonar til loka þjóðfundar. Jakob Benediktsson valdi kaflana og bjó til prentunar. Rvík 1951: 91.

Guðjón Friðriksson: *Jón Sigurðsson. Ævisaga I.* Rvík 2002: 200-201.

David Ricardo: *Principles of Political Economy and Taxation.* Great Mind Series. New York 1996.

Joseph A. Schumpeter: *History of Economic Analysis.* With a new introduction by Mark Perlman. Oxford University Press. New York 1994.

Höfundur hefur lokið M.A. prófi í sagnfræði.



molar

Molar



Kemur upphefðin að utan?

Það færir sífellt í vöxt að útlendingar óski eftir kynningu á þeim lausnum sem notaðar eru hér á landi við rafræn skil á skattframtölum. Ýmist koma menn hingað í þeim tilgangi eða óska eftir íslenskum fulltrúum í heimsókn. Árið 2001 var útbúin ensk útgáfa af netframtalinu til að auðvelda slíka kynningu. Síðan hefur netframtalið verið kynnt á ráðstefnu á vegum Evrópusambandsins í Brussel, svo og Portúgal, Englandi, Ungverjalandi á Norður-

löndunum og víðar. Þá hafa komið hingað gestir frá ýmsum löndum, síðast frá Eistlandi núna í nóvember.

Útbúin hefur verið ensk útgáfa af netframtali 2004 og þjónustusiðum einstaklinga til að sinna erlendri eftirspurn. Allur hugbúnaður sem RSK notar í þessari verkefni er smíðaður hér á landi. Velgengin í rafvæðingu skattkerfisins á sinn þátt í því að samnorrænn skattavefur, sem opna á í maí 2005, verður smíðaður hér á landi.

HVERS VEGNA

Árangursstjórnun?



ARNAR ÞÓR
MÁSSON

Á síðustu árum hafa orðið miklar og örur breytingar á samfélagsgerðinni og má búast við áframhaldandi þróun í þá átt í framtíðinni. Breytingar tengjast hnattvæðingu, tækniþyngingu, upplýsingabyggingu, samgöngubótum o.fl. Í ljósi þessa veruleika þurfa ríkisstofnanir að búa yfir auknum sveigjanleika í rekstri, stjórnsýslu og veitingu þjónustu. Borgararnir meta nær daglega sveigjanleika stjórnvalda og virkni opinberrar þjónustu út frá því hvernig þeir upplifa stjórnsýsluna sjálfir, þ.e. hvernig þjónustu þeir fá í samskiptum sínum við ríkið. Árangursstjórnun er aðferð sem þróuð hefur verið til þess að aðstoða ríkisstofnanir til þess að þróast og starfa í þessu breytta umhverfi um leið og aðferðir hennar miða að því að gera ríkisreksturinn einfaldari, skilvirkari og hagkvæmari. Aðferðin byggir í grunninn á skýrri stefnu og markmiðum. Mælingar eru síðan notaðar til þess að meta árangur þeirrar stefnu og markmiða sem unnið er eftir og loks er lagt mat á stöðuna í ljósi þess árangurs sem næst hverju sinni. Á einfaldan hátt má draga saman kosti árangursstjórnunar og mælinga á árangri fyrir ríkisstofnanir í fjóra þætti sem vert er að hafa í huga þegar stofnanir innleiða árangursstjórnun.

- a) Árangursstjórnun og mælingar styrkja lýðræðið. Umræða um forgangsörðun er nauðsynleg í lýðræðissamfélagi. Með því að setja skýr markmið og sýna fram á hvernig til tekst við að ná þeim, stuðla stjórnendur stofnana að upplýstari umræðu almennings og stjórnmalamanna um verkefni stofnunarinnar. Jafnframt verður auðveldara að gera samanburð milli valkosta.
- b) Markmið og mælingar miðla upplýsingum um stofnunina. Markmið leiða í ljós hvað það er sem stofnun er ætlað að gera og hvað ekki. Með framsetningu skýrra markmiða miðla forstöðumenn áherslum sínum til starfsmanna. Upplýsingar, sem aflað er með mælingum um hvernig gengur að nálgast markmiðin, eru hvatning til starfsmanna um að keppa að því að þau náist. Að setja fram stefnu og markmið stofnunar með skýrum hætti og miðla þessum áherslum til sem flestra eykur líkurnar á því að allar einingar (svið, deildir o.fl.) innan stofnunar vinni saman sem ein heild. Jafnframt getur miðlun upplýsinga um árangur leitt til þess að aðrar stofnanir sem vinna að sama langtímamarkmiði (t.d. bætt skattaframkvæmd) taki mið af markmiðum stofnunarinnar við sína vinnu og þannig náist í heildina betri útkoma.
- c) Mælingar gefa mikilvæga innsýn í reksturinn. Mælingar gefa okkur

vísbendingu um það hvaða leiðir eru hagkvæmar og hverjar ekki. Með markvissri notkun mælinga er auðveldara að læra hvernig hægt er að bæta starfseminna. Þannig fæst tækifæri til að endurtaka og bæta það sem vel er gert og hætta við eða breyta því sem ekki skilar árangri.

- d) Markmið og mælingar hvetja starfsmenn til dáða. Starfsmenn vilja gera vel þannig að metnaðarfull markmið sem fyrirsjáanlegt er að hægt verði að ná, virka hvetjandi. Með markmiðum og mælingum sem gefa vísbendingu um hvernig gangi, er hægt að laða það besta fram í starfsmönnum. Varast ber að nota niðurstöður mælinga sem refsitæki heldur ber að líta á þær sem tækifæri til þess að gera betur.

Innleiðing árangursstjórnunar felur í sér breytingar á hegðun og aðferðum við stjórnun og er því þróunar- og lærdómsverkefni. Mikilvægt er að stjórnendur vinni náið með starfsmönnum stofnunar og fái þá í lið með sér. Velja þarf fáa lykilmælikvarða sem miða að því að ná tilteknum heildarárangri, miðla markmiðunum á reglulegan og skýran hátt, bæði innan stofnunar og út á við, til þeirra sem málið varðar. Mæla hvernig gengur að ná markmiðunum og fylgjast reglulega og vel með ferlinu, fagna þeim árangri sem næst og hugsa upp leiðir til þess að bæta það sem aflaga fer.



Stofnun, rekstur og



GUÐMUNDUR
GUÐBJARNASON

Inngangur

Í árslok 1994 voru samþykkt lög nr. 138/1994, um einkahlutafélög, jafnframt því sem breytt var lögum um hlutafélög og þau endurútfegin sem lög nr. 2/1995, um hlutafélög. Samþykki þessara laga var þáttur í aðlögun Íslands að ákvæðum samnings um Evrópska efnahagsvæðið (EES-samningsins), nánar tiltekið ákvæðum samningsins um félagarétt. Frá þeim tíma hafa einkahlutafélög verið langalgengasta form nýrra skráðra fyrirtækja hér á landi. Á árinu 1994 var fjöldi nýskráðra hlutafélaga 810 og samtals hlutafélög í árslok 6.342. Á árinu 1995 eru stofnuð 734 einkahlutafélög en aðeins 85 hlutafélög og á árinu 1996 eru 1.142 einkahlutafélög stofnuð á móti 32 hlutafélögum. Í ársbyrjun 1996 eru öll skráð hlutafélög sem ekki uppfylltu skilyrði ákvæða breyttra laga um hlutafélög skráð sem einkahlutafélög. Í árslok 1996 eru því alls 8.428 einkahlutafélög skráð en aðeins 775 hlutafélög. Stofnuð og skráð einkahlutafélög á árunum 1997 til 2001 voru að meðaltali 1.703 á ári. Á árinu 2002 verður sprenging í stofnun einkahlutafélaga eða samtals 3.093 félög sem fjölga um 2.370 á árinu 2003. Í árslok 2003 eru skráð alls 19.262 einkahlutafélög og 898 hlutafélög.

Það eru einkum þrjú atriði sem skýrt geta þessa þróun: Auðvelt er að stofna einkahlutafélag með aðeins einum eiganda sem takmarkar ábyrgð sína við hlutafjárframlag sitt og eigið fé félagsins. Einnig hagstætt skattamhverfi með 18% skattlagningu hagnaðar frá

og með árinu 2002. Síðast og ekki síst kemur til breyting á lögum um tekjuskatt og eignarskatt, sem kom til framkvæmda einnig á árinu 2002, er heimilaði yfirfærslu einstaklingsrekstrar í einkahlutafélag án skattlagningar vegna yfirfærslu eigna milli rekstrarforma.

I. Mismunur lagareglna um stofnun einkahlutafélaga og hlutafélaga.

Einn aðili getur stofnað einkahlutafélag en tveir stofnendur hið fæsta skulu vera í hlutafélögum. Lágmarksfjárhæð hlutafjár í einkahlutafélögum er 500 þúsund kr. en í hlutafélögum 4 milljónir kr. Hafa þessar fjárhæðir verið óbreyttar frá árinu 1995.

Frestur til að tilkynna einkahlutafélög til skráningar hjá hlutafélagaskrá er tveir mánuðir frá dagsetningu stofnsamnings en sex mánuðir hjá hlutafélögum. Óskráð félag getur hvorki öðlast réttindi né tekið á sig skyldur eða verið aðili að dómsmáli. Hluthafi ber því óskipta persónulega ábyrgð á efndum samninga sem gerðir eru fyrir skráningu. Við skráninguna tekur félagið við þeim skyldum sem félag hefur tekið á sig eftir stofnfund og leiðir af stofnsamningi.

Hluthafar einkahlutafélags skulu greiða hlutafé inn til félagsins, að lágmarki fimmhundrað þúsund, fyrir skráningu hjá hlutafélagaskrá. Í hlutafélögum skulu hluthafar greiða a.m.k. helming hlutafjár þó aldrei lægri fjárhæð en lágmarksfjárhæð hlutafjár fjórar milljónir króna, við skráningu þess og eftirstöðvar innan árs.

Ekki eru gefin út hlutabréf í einkahlutafélögum eins og í hlutafélögum heldur er hlutaskrá, sem félagið skal halda, aðalheimild um eignaraðild. Þó má gefa út hlutaskirteini í einkahlutafélögum en þau eru ekki viðskiptabréf

eins og hlutabréf í hlutafélögum eru almennt.

Í einkahlutafélögum eru einn eða tveir menn í stjórn og einn varamaður séu hluthafar fjórir eða færri. Minnst þrír skulu ávallt sitja í stjórn hlutafélags. Í eins manns stjórn einkahlutafélaga getur stjórnarmaðurinn jafnframt verið framkvæmdastjóri og getur tekið ákvarðanir án þess að halda stjórnarfundi. Ákvarðanir hluthafa koma í stað hluthafafunda og þarf því ekki að halda hluthafafundi eða aðalfundi í þessum félögum. Hluthafinn tekur sjálfur ákvarðanir fyrir hönd félagsins og skráir þær í gerðabók. Ákvarðanataka verður því einfaldari en í hlutafélögum.

Halda þarf hluthafafund í einkahlutafélagi ef eigið fé samkvæmt bókum félagsins er orðið minna en skráð hlutafé þess en í hlutafélögum er miðað við að eigið fé sé orðið minna en helmingur af skráðu hlutafé. Á þeim fundi skal gera grein fyrir fjárhagslegri stöðu félagsins og leggja fram tillögu um nauðsynlegar ráðstafanir, þ.á. m. um hækkun hlutafjár eða slit félags.

Ákvæði um arðsúthlutun og framlög í varasjóð eru hin sömu hjá einkahlutafélögum og hjá hlutafélögum.

Stofnun einkahlutafélags sem og hlutafélags lýkur ekki fyrr en með skráningu hjá hlutafélagaskrá þar sem fram verða að koma tilteknar upplýsingar um félagið, þ.e. um tilgang, stofnendur, stjórn, framkvæmdastjóra, prókúruumboð og endurskoðendur eða skoðunarmenn og fjárhæð innborgaðs hlutafjár. Allar breytingar á þessum þáttum ber að tilkynna hlutafélagaskrá. Þessar upplýsingar eru og birtar í Lögbirtingablaðinu og einnig á almenningur aðgang að þeim hjá hlutafélagaskrá.

Stjórn einkahlutafélaga sem og hlutafélaga skulu semja ársreikninga félaganna í samræmi við lög nr. 144/1994, um ársreikninga, og leggja

slit einkahlutafélaga

þá fram til op-
inberrar birtingar
hjá ársreikningaskrá.

Með stofnun hlutafé-
lags/einkahlutafélags eign-
ast stofnendur hlutdeild í félag-
inu á grundvelli framlags hlutafjár
með peningum eða öðrum verðmætum
sem verða að hafa fjárhagsleg gildi.
Eignaraðild fer eftir hlutfalli hvers um
sig í skráðu hlutafé félagsins.

II. Rekstur einkahlutafélaga.

Formreglur og skyldur

Rekstur einkahlutafélags fer eftir form-
reglum laga um einkahlutafélög og er á
ýmsan hátt ólíkur rekstri einstaklings-
fyrirtækis, jafnvel þótt rekstur slíkra fé-
laga snúist um starf og vinnuframlag
eiganda og er jafnvel stofnað með yfir-
færslu einstaklingsreksturs í einka-
hlutafélagsformið. Verulegur munur er á
ábyrgð og rekstri einstaklingsfyrirtækis
og einkahlutafélags.

Það fylgja því skyldur að stofna til
atvinnurekstrar í félagsformi sem heim-
ilar að takmarka ábyrgð sína við hluta-
fjárframlag og samsafnaðan hagnað
(eigið fé) sem liggur inni í félaginu.
Skyldan felst m.a. í því að veita al-
menningi aðgang að ýmsum upplýs-
ingum um félagið, eins og að framan
greinir, og um fjárhagsstöðu þess; ann-
ars vegar með birtingu þessara upplýs-
inga hjá hlutafélagaskrá og hins vegar
hjá ársreikningaskrá.

Ábyrgð

Við stofnun og skráningu einkahluta-
félags verður til persóna að lögum sem
tekur á sig sjálfstæðar skuldbindingar
og verður aðili að dómsmálum. Eigend-
ur sem starfa hjá félaginu teljast vera
launþegar þess og bera réttindi og
skyldur sem slíkir. Félagið tekur á sig
skyldur launagreiðanda, annars vegar
gagnvart launþegum sínum (eigendum)
og hins vegar gagnvart opinberum aðil-
um varðandi afdrátt skatta af launum
(staðgreiðslu) og öðrum aðilum t.d. líf-
eyrissjóðum varðandi lífeyrисиðgjöld.
Sem launagreiðandi verður félagið, að
kröfu innheimtumanna ríkissjóðs og
sveitarsjóðs, að halda eftir af launum til
lúkningar gjöldum sem launþegar fé-
lagsins bera sjálfskuldarábyrgð á og
innheimta ber samkvæmt ákvæðum
112. gr. laga um tekjuskatt og eignar-
skatt auk staðgreiðslu tekjuskatta. Ber
félagið sjálfskuldarábyrgð á greiðslu
þess fjár og nýtur krafan lögtaksréttar
hjá því. Enn fremur getur fallið á félagið
ábyrgðir vegna ógreiddra barnsmeð-
laga launþega (eigenda) sem það hefur
ekki haldið eftir að kröfu Innheimtu-

stofnunar sveitar-
félaga.

Þótt hlutareigendur
takmarki ábyrgð sína með
hlutafé og eigin fé félagsins
verða þeir oft að taka á sig sjálf-
skuldarábyrgðir eða veita veð í per-
sónulegum eignum sínum fyrir lánnum
sem félagið tekur, sérstaklega lánnum til
fjárfestinga.

Vinnuframlag hluthafa

Í lögum um einkahlutafélög eru engin
ákvæði um hvernig ákvarða skuli
greiðslur til hluthafa fyrir vinnuframlag
þeirra í þágu félagsins. Eins og að
framan greinir er staða hluthafa hjá fé-
laginu staða launþega í flestum tilvikum
þar sem litið er á einkahlutafélagið sem
lögpersónu. Það eru því háðir aðilar
sem semja um kaup og kjör. Kjörin
kunna því að vera óbundin kjarasamn-
ingi á almennum vinnumarkaði eða í
þeirri atvinnugrein sem félagið starfar
við. Í 2. mgr. A- liðar 7. gr. laga um
tekjuskatt og eignarskatt kemur fram
að vinnu manns við atvinnurekstur lög-
aðila sem hann er ráðandi aðili að
vegna eignar- eða stjórnunaraðildar
skuli meta á sama hátt og vinnuframlag
hans sem einstaklings við eigin at-
vinnurekstur eða sjálfstæða starfsemi.
Tekjur til skatts skulu ekki vera lægri en
launatekjur hans hefðu orðið ef unnið
hefði verið fyrir ótengdan eða óskyldan
aðila. Með þessu ákvæði er leitast við

að gera viðkomandi aðila jafn settan skattalega vegna launabáttar og hann ræki atvinnureksturinn á eigin ábyrgð. Þannig hafa skattfyrvöld heimild og skyldu til að gera athugasemdir við skattlögð laun hlutareiganda frá einkahlutafélagi komi í ljós að laun hans frá félaginu eru talin vera lægri en hefðu átt að vera væri hann með atvinnureksturinn í eigin nafni í stað lögpersónu. Skulu þá skattfyrvöld meta viðbótar-tekjur sem reiknað endurgjald í samræmi við viðmiðunarreglur til reiknaðs endurgjalds sem fjármálaráðherra gefur út í byrjun staðgreiðsluárs. Af þeirri fjárhæð skal reikna og leggja á tryggingagjald og af fjárhæðinni skal jafnframt reikna framlag í lífeyrissjóð enda þótt engin skylda hvíli á félaginu að inna metnu tekjurnar af hendi til hlutareiganda. Ákvæði hér að lútandi var skerpt með lögum nr. 133/2001, um breyting á lögum um tekjuskatt og eignarskatt, nú lög nr. 90/2003. Megintilgangur þeirrar breytingar er að styrkja þá framkvæmd að vinna manns í atvinnurekstri lögaðila sem hann eða fjölskylda hans á eignar- eða stjórnunaraðild að, verði skattlögð með sambærilegum hætti og vinna hans hefði verið metin í eigin rekstri. Með breytingunum er komið í veg fyrir að hluthafar eða hlutareigendur í fyrirtækjum ákvarði sér laun langt undir því sem almennt getur talist eðlilegt endurgjald fyrir sambærileg störf fyrir óskylda eða ótengda aðila.

Skráning

Einkahlutafélag getur tekið til starfa strax eftir stofnun en hefur tveggja mánaða frest til að skrá félagið hjá hlutafélagaskrá. Frestun skráningar getur haft þær afleiðingar að félagið getur hvorki öðlast réttindi né tekið á sig skyldur né verið aðili að dómsmáli og hluthafi ber því óskipta persónulega ábyrgð á efdum samninga sem gerðir eru fyrir skráningu. Við yfirfærslu frá einstaklingsrekstri yfir í einkahlutafélagsformið í samræmi við 56. gr. laga um tekjuskatt og eignarskatt skal félagið vera stofnað á grunni efnahagsreik-

ings einstaklingsrekstrar í árslok á undan stofnari og skal stofnun félagsins hafa farið fram eigi síðar en 30. apríl. Telja verður að einkahlutafélag sem er stofnað á grunni 56. gr. laga um tekjuskatt og eignarskatt haldi ekki áfram að starfa undir nafni einstaklingsrekstrar á þessum tveggja mánaða fresttíma heldur verði að tilkynna sig tafarlaust til skráningar og breyta jafnframt öllum tilkynningum hjá skattfyrvöldum án ástæðulauss dráttar. Frestur á tafalausri skráningu getur haft þær afleiðingar að félagið öðlist ekki þann rétt sem ákvæði 56. gr. veitir bæði því og eiganda einstaklingsrekstrarins. Í nefndarálit efnahags- og viðskipta- nefndar Alþingis kemur fram varðandi þetta ákvæði að „Félag sem stofnað er samkvæmt þessari heimild getur ekki tekið til starfa fyrr en það hefur verið skráð hjá hlutafélagaskrá sem einkahlutafélag og viðskipti sem hafa farið fram fyrir stofndag þess eru alfarið á ábyrgð eigandans.”

Úttekt og arðsgreiðsla

Það er háð ströngum skilyrðum laga um einkahlutafélög (sem og hlutafélög) hvernig hlutareigandi tekur út fjármuni úr félaginu í öðru formi en launum fyrir vinnuframlag. Skilyrði þess gilda ekki um einstaklingsrekstur. Annars vegar er úthlutunin heimil ef um arð er að ræða eins og hann er skilgreindur í fyrrnefndum lögum, sbr. og lög um ársreikninga, og hins vegar er úthlutunin heimil ef um er að ræða endurgreiðslu hlutafjár í samræmi við tilkynnta lækkun hlutafjár eða vegna félagsslita sem fer fram í samræmi við ákvæði fyrrnefndra laga. Litið er á síðarnefndu úthlutunina (endurgreiðsluna) sem arðgreiðslu af eignarhlut og skal mismunur á endurgreiðslu og kaupverði eignarhluta skattlagður hjá hlutareiganda. Hluthafi og stjórnarmenn mega ekki taka lán hjá félaginu eða láta félagið taka á sig ábyrgðir eða veita tryggingar vegna þeirra. Skuldamband getur þó myndast ef viðskipti á vörum eða þjónustu standa þar að baki. Úthlutun verðmæta

til hluthafa eða stjórnanda sem jafnframt er starfsmaður félags sem ekki er í samræmi við ákvæði laganna, svo sem lánveiting, skal skattlögð sem laun skv. 1. tölul. A-liðar 7. gr., en til annarra en starfsmanna skal úthlutunin skattlögð sem tekjur skv. 4. tölul. sömu greinar, sbr. 11. gr. laga um tekjuskatt og eignarskatt, hjá viðkomandi. Innborgun hluthafa til félagsins, sem ekki er í tengslum við tilkynnta hlutafjárhækkun eða sem innborgun á yfirverðsreikning hlutafjár, verður að líta á sem lán (skammtímalán) til félagsins, sem endurkrefja má til baka hvenær sem er.

Áður en til arðgreiðslu kemur er lögbundið að draga frá a.m.k. 10% af rekstrarhagnaði félagsins og færa á reikning meðal eigin fjár í ársreikningi sem kallast varasjóður. Þegar fjárhæð varasjóðs nær 10% af hlutafé félagsins má lækka þetta framlag í 5% af rekstrarhagnaði þar til varasjóður er 25% af hlutafé. Eftir það fellur skylduframlag í varasjóð niður. Varasjóð má nota til að jafna rekstartap sem ekki er unnt að jafna með öðru eigið fé félagsins.

Einungis er heimilt að úthluta sem arði rekstrarhagnaði ársins að frádregnum framlögum í lögbundna sjóði (reikninga) samkvæmt samþykktum ársreikningi síðasta reikningsárs. Er því ekki hægt að greiða út arð á fyrsta starfsári félagsins. Aftur á móti má greiða út sem arð yfirfærðan rekstrarhagnað frá fyrri árum, að frátalinni ráðstöfun í lögbundna eða samþykktu sjóði félagsins eftir að eigið fé hefur verið lækkað um rekstartap rekstrarársins eða töp eldri ára, hafi þau ekki verið dregin frá eigin fé félagsins í ársreikningi.

Samkvæmt álitum sem fram kemur í nýútkominni skýrslu um íslenskt viðskiptaumhverfi (Nefndarálit, september 2004, bls. 37, Viðsk.ráðun.) geta stjórnarmenn „verið bótaskyldir ef eftirlitsskyldu hefur augljóslega ekki verið sinnt eða farið að fyrirmælum laga, til að mynda með ólöglegri úthlutun arðs ...” og á það jafnt við hafi hagnaður verið ofmetinn eða þá vanmetinn vegna

notkunar matsreglna sem ekki eru í samræmi við lög um ársreikninga.

Sala eigna eða hlutareignar

Hluthafinn verður að gera greinarmun á því, hvort verið er að selja eignir út úr rekstrinum og þar með í raun reksturinn, en eftir stendur félagið án rekstrareigna, eða hvort verið er að selja hlutareignina (hlutabréf) sem er í eigu hluthafans. Í fyrra tilfallinu er hugsanlegur hagnaður á sölu eigna skattlagður hjá félaginu sem áfram er í eigu sama hluthafans. Í seinna tilfallinu er hluthafi að selja hlutareign sína í félaginu og ber skattskyldu af hugsanlegum hagnaði af sölu hlutareignar sinnar en félagið heldur áfram rekstri undir stjórn nýs eða nýrra eigenda. Félagið ber áfram sömu skyldur og voru fyrir, þ. á m. að semja ársreikning fyrir allt reikningsárið, án tillits til þess hvenær eigendaskipti fóru fram á árinu á eignarhlutum. Nýrri stjórn félagsins ber að leggja fram framtal og ársreikning til skattfyrivalda og ársreikning til ársreikningaskrár. Við eigendaskipti á hlutareignum verður engin breyting á ábyrgð félagsins gagnvart skuldunautum sínum og hinu opinbera.

III. Slit einkahlutafélaga

Vinna við stofnun einkahlutafélaga er oft af meira kappi en forsjá. Það hefur komið fram þegar forsvarsmenn einkahlutafélaga eru að gefa skýringar á vanskilum skattframtala og ársreikninga að félög hafi verið stofnuð, oft í árslok, með mikilli bjartsýni um að hefja skuli atvinnurekstur fljótlega eftir áramót. En þegar á átti að herða varð ekkert úr starfsemi. Menn hafa lagt í lögfræðikostnað við að stofna slík félög en sitja uppi með óstarfrækt félög, þar sem löggin leggja margvíslegar kvaðir á forráðamennina gagnvart hlutafélagaskrá, skattfyrirvöldum og ársreikningaskrá. Önnur félög hafa runnið skeið sitt á enda, annað hvort farið í prot án þess að fara í gjaldprotaskipti eða eini eigandi þess hefur hætt störfum og starfsemi félagsins lagst af og ekki er hirt um að slíta félaginu formlega.

Óstarfrækt og óvirk félög.

Óstarfrækt eða óvirk félög, með öðrum orðum „dauð félög“, eru til mikilla ama í hinu opinbera kerfi sem m.a. kemur best fram í sambandi við árangurslausar tilraunir innheimtumanna ríkissjóðs til að innheimta álögð opinber gjöld sem oftast en ekki eru áætluð vegna vanskila skattframtala. Enn önnur félög sem hafa enga starfsemi haft með höndum um árabíl geta verið eignalaus, innborgað hlutafé uppurið en þó án áhvílandi skattskulda eða annarra skulda.

Þar sem um lögpersónu er að ræða hafa félögin virka kennitölu og verða því áfram á skrá sem lifandi félög með sömu skyldum og starfandi félög, þ.m.t. að telja fram til skatts og afhenda ein-tak af ársreikningum sínum til ársreikningaskrár. Enginn áhugi er hjá hinu opinbera eða einkaaðilum að leiða þessi óvirku félög í gjaldprot þar sem fyrir liggja upplýsingar um að félögin eigi ekki fyrir skiptakostnaði hvað þá skuldum. Meðan ekkert er að gert til að koma þessum félögum af skrá standa þau í opinberum skráum öllum til vandræða. Mörg dæmi eru um að félög séu vakin til lífsins mörgum árum síðar með nýjum hluthöfum, sem einfaldlega hafa sparað sér kostnað við stofnun félags með því að „kaupa“ kennitölu félagsins án þess að leggja nýtt hlutafé fram. Síðan er nafni félagsins breytt og tilgangi þess eftir því sem hentar hverju sinni.

Á því er enginn vafi að skrásettum einkahlutafélögum ber að hlíta lágmarks skilyrðum laganna til að mega starfa og vera skrásett sem félög með takmarkaðri ábyrgð eigenda, ella ber að slíta þeim og afskrá. Þau skilyrði eru upptalin í I. kafla hér að framan og ber þar hæst að skráð hlutafé sé til staðar og upplýsingar um forráðamenn félagsins o.þ.h. upplýsingar séu fyrir hendi hjá hlutafélagaskrá og ársreikningar hjá ársreikningaskrá.

Í lögnum eru gerðar strangar kröfur til að slíta megi einkahlutafélögum og fá þau afskráð úr hlutafélagaskrá. Slit á einkahlutafélögum getur farið fram að tilstuðlan:

- a. stjórnar félagsins, hluthafa, viðskiptaráðherra eða að kröfu lánardrottna, þ.e. einkaaðila og/eða opinberra aðila, með skipan skilaneftndar og greiðslu skiptakostnaðar, sbr. 80. - 82. gr. laganna. Málið fer í ákveðinn farveg sem endar yfirleitt í félagsslitum.
- b. hlutafélagaskrár án atbeina skilaneftndar og án skiptakostnaðar, sbr. 83. gr. og
- c. stjórnar félags án atbeina skilaneftndar og án skiptakostnaðar, skv. 83. gr. a.

Hér á eftir verður eingöngu fjallað um slit og afskráningu einkahlutafélaga af hlutafélagaskrá skv. b.- og c.-liðum.

Slit og afskráning á einkahlutafélagi að frumkvæði hlutafélagaskrár

Samkvæmt 83. gr. laga nr. 138/1994, um einkahlutafélög, með síðari breytingum, getur hlutafélagaskrá afskráð einkahlutafélag úr hlutafélagaskrá að eigin frumkvæði hafi skráin upplýsingar um það að félagið;

- a. hafi hætt störfum,
- b. sé án starfandi stjórnar
- c. sé án endurskoðanda/skoðunar-manns eða
- d. sinni ekki tilkynningarskyldu sinni til skrárinnar.

Í athugasemdum í frumvarpinu með 83. gr. kemur fram, að verið er að gefa kost á möguleika á afskráningu óvirkra félaga með einföldum en þó öruggum hætti sem byggist á frumkvæði hlutafélagaskrár. Afskráning samkvæmt þessari grein er talin ein tegund félags-slita. Litið er svo á, að stjórn skv. 3. mgr. 40. gr. sé ekki „starfandi stjórn“ en samkvæmt því ákvæði skoðast þeir sem síðast gegndu stjórnarstörfum formlega vera í fyrirsvari fyrir félagið án þess að vera í stjórn þess. Með breytingu á 83. gr. með lögum nr. 52/2003 er sérstaklega tekið fram í athugasemdum, að upplýsingar um að félagið hafi hætt störfum, sé án starfandi stjórnar eða sé án endurskoðanda/skoðunar-manns, geti komið frá ársreikningaskrá. Við söfnun ársreikninga berast ársreikningaskrá oft góðar upplýsingar um

stöðu þessara félaga, m.a. vegna vanskila þeirra á að leggja fram ársreikninga sem aftur má rekja til þess að starfseminni hafi verið hætt. Telja verður að beita skuli ákvæði 83. gr. um afskráningu einkahlutafélaga þegar talið er samkvæmt tiltækum gögnum og upplýsingum, m.a. frá ársreikningaskrá um vanskil ársreikninga, að félagið uppfylli ekki tilgreind ákvæði laga um einkahlutafélög. Þá er viðskiptaráðherra heimilt skv. 3. tölul. 82. gr. að krefjast þess að einkahlutafélag verði tekið til skipta og afskráð úr hlutafélagaskrá þegar endurskoðaðir og samþykktir ársreikningar hafa ekki verið sendir ársreikningaskrá fyrir þrjú síðustu reikningsár.

Hluthafar eða lánardrottinn geta innan árs frá afskráningu skv. 83. gr. gert þá kröfu að bú einkahlutafélagsins verði tekið til skipta í samræmi við 84. gr. laga um einkahlutafélög. Héraðsdómari skal þá fara með kröfuna eftir fyrirætlum laga um gjaldþrotaskipti o.fl. Jafnframt má hlutafélagaskrá breyta skráningu þannig að afskráð félag sé skráð á nýjan leik, enda berist beiðni þar að lútandi innan sömu tímamarka, og sérstakar ástæður réttlæti endurskráninguna. Endurskráningin birtist í Lögbirtingablaði. Ekki má ráðstafa heitum félaga sem afskráð eru skv. 83. gr. fyrr en eftir að eitt ár er liðið frá birtingu auglýsingarinnar í Lögbirtingablaðinu.

Afskráning einkahlutafélaga skv. 83. gr. breytir í engu persónulegri ábyrgð er stjórnar- eða félagsmenn kunna að vera í vegna skuldbindinga félagsins. Þá verður að líta á afskráð félög skv. 83. gr. eins og óskráð félög, sem geta hvorki öðlast réttindi né tekið á sig skyldur eða verið aðili að dómsmáli skv. 10. gr. laganna.

Slit og afskráning á einkahlutafélagi að frumkvæði stjórnar/hluthafa

Með 8. gr. laga nr. 52/2003, um breytingu á lögum nr. 138/1994, um einkahlutafélög, með síðari breytingum, var hluthöfum einkahlutafélaga veitt heimild með nýju ákvæði, 83. gr. a, til að hafa frumkvæði að afskráningu einka-

hlutafélaga á einfaldan og öruggan hátt án aðkomu skilaneftndar og lýsingu krafna á hendur félaginu með tilheyrandi kostnaði sem slíkum slitum fylgja.

Í athugasemdum í frumvarpinu um þetta nýmæli kemur fram, að tilgangurinn með þessu ákvæði væri að gera hluthöfum skuldlausra einkahlutafélaga, sem oft eru mjög lítil og geta jafnvel verið með einum hluthafa, kleift að slíta félaginu með einföldum og ódýrum hætti. En allmörg einkahlutafélög hafa algjörlega hætt starfsemi án þess að þeim hafi verið slitið formlega, m.a. vegna kostnaðar við að skipa skilaneftnd. Aðalreglan við slit og afskráningu einkahlutafélaga sem og hlutafélaga samkvæmt hlutafélagalöggjöfinni væri að kjósa skilaneftnd en skilaneftndarmeðferð kostaði þó sitt. Í því tilfalli, að félag ákveður að hætta rekstri og starfsemi hefur legið niðri um langt skeið, eru engir þeir hagsmunir taldir vera fyrir hendi sem mæltu gegn því að félaginu væri slitið með einföldum og skjótum hætti og það síðan afskráð í hlutafélagaskrá. Núgildandi reglur um félagsslit skv. XIII. kafla laga nr. 138/1994, um einkahlutafélög, halda að sjálfstöðu gjaldi sínu óbreyttar.

Lagagreinin hljóðar þannig:

„Í skuldlausu einkahlutafélagi geta hluthafar afhent hlutafélagaskrá skriflega yfirlýsingu um að allar gjaldfallnar og ógjaldfallnar skuldir félagsins hafi verið greiddar og félaginu slitið. Yfirlýsingin skal vera undirrituð með nafni, kennitölu og heimilisfangi allra hluthafa félagsins. Með yfirlýsingu skal fylgja vottorð frá toll- og skattyfirvöldum um að félagið skuldi ekki opinber gjöld.

Hlutafélagaskrá má einungis skrá slit félagsins ef yfirlýsing hluthafanna berst skránni innan tveggja vikna frá undirskrift yfirlýsingarinnar.

Hluthafar bera beina, óskipta og ótakmarkaða ábyrgð á skuldum einkahlutafélagsins, hvort sem þær eru gjaldfallnar, ógjaldfallnar eða umdeildar, frá þeim tíma er yfirlýsingin um slit félagsins var gefin.

Úthluta skal til hluthafa þeim eignum einkahlutafélags sem eftir kunna að standa.”

Í 1. másl. 1. mgr. greinarinnar kemur fram, að hluthafar skuldlaus einkahlutafélags geti með skriflegri yfirlýsingu lýst því yfir við hlutafélagaskrá, að allar gjaldfallnar sem ógjaldfallnar skuldir félagsins hafi verið greiddar og félaginu slitið. Þetta ákvæði þýðir, að þegar slit eru ákveðin á hluthafafundi skulu allar skuldir félagsins, gjaldfallnar sem ógjaldfallnar, hafa verið greiddar upp annað hvort með greiðslu til kröfuhafa eða yfirtöku hluthafa á kröfum á félagið með samþykki kröfuhafa. Ef um veðskuldir er að ræða sem hvíla á bifreiðum og fasteignum skal liggja fyrir staðfestur kaupsamningur fyrir sölu slíkra eigna og yfirtöku kaupanda á áhvilandi veðskuldum. Gerð er krafa að um skriflega yfirlýsingu sé að ræða, þar eð verið er að afmá skráningu einkahlutafélags í hlutafélagaskrá.

Í 2. másl. 1. mgr. er gerð sú krafa, að allir hluthafar undirriti yfirlýsinguna um slitin. Gera má ráð fyrir að þeir séu venjulega fáir þegar þessi leið er farin, jafnvel aðeins einn. Mikilvægt er að þessu skilyrði sé fullnægt, þar eð hluthafar einkahlutafélags bera beina, óskipta og ótakmarkaða ábyrgð á skuldum félagsins sem fram kunna að koma eftir slitin reynist yfirlýsing þeirra um skuldleysi félagsins vera röng.

Í 3. másl. 1. mgr. er kveðið á um að með yfirlýsingu skuli fylgja vottorð frá toll- og skattyfirvöldum til tryggingar því að einkahlutafélagið skuldi ekki opinber gjöld. Í yfirlýsingu þessari sem getur verið hluti úrskurðar skattstjóra um lok álagningar skal koma fram að viðkomandi félag hafi fullnægt öllum skattalegum kröfum um skattskil og öðrum skyldum um upplýsingagjöf til skattyfirvalda með framlagningu skattframtala og ársreikninga til loka starfstímabils. Skattstjóri skal hafa lagt á opinber gjöld í samræmi við þá endurskoðun á gögnum og upplýsingum sem skattyfirvöldum voru tiltæk á þeim tíma. Hafi jafnframt farið fram álagning opinberra gjalda vegna ársins á undan

slitaári eða endurákvörðun á opinberum gjöldum eldri ára, m.a. vegna framkominna framtala í stað áætlunar, skulu þær upplýsingar koma fram í úrskurðinum/yfirlýsingunni. Yfirlýsing tollyfirvalda, (innheimtumanna ríkissjóðs) lýtur að því að félagið hafi greitt öll álögð opinber gjöld í samræmi við úrskurð og yfirlýsingu skattfyfirvalda um lok skattskila. Samkvæmt 4. mgr. 116. gr. laga nr. 90/2003 má ekki slíta félagi fyrr en allir skattar þess hafi verið að fullu greiddir. Skattar teljast samkvæmt þessari grein ekki vera að fullu greiddir fyrr en álagning þeirra hefur farið fram í lok starfstímabilsins og álagningin tilkynnt innheimtumanni og innheimt af honum.

Samkvæmt 2. mgr. hafa hluthafar tvær vikur frá ákvörðun um slit félagsins til að afhenda hlutafélagaskrá undirritaða yfirlýsingu um slit félagsins til afskráningar á félaginu. Afskráning félagsins verður því að fara fram í beinu framhaldi af ákvörðun hluthafafundar um slit félagsins, framlagningu viðeigandi gagna til skattfyfirvalda og álagningu opinberra gjalda og útgáfu yfirlýsinga skatt- og tollyfirvalda, sbr. 3. másl. 1. mgr., og er frestur til afskráningar hafður eins skammur og kostur er.

Í 3. mgr. er kveðið á um að hluthafar beri beina, óskipta og ótakmarkaða ábyrgð á þeim skuldum sem enn kynnu að hvíla á einkahlutafélaginu miðað við þann tíma þegar yfirlýsing um félagsslit er gefin. Þetta þýðir að unnt er að ganga að eignum þeirra aðila sem síðast voru skráðir hluthafar einkahlutafélagsins, enda áskilið að þeir hafi undirritað yfirlýsingu um skuldleysi félagsins.

Samkvæmt 4. mgr. skal úthluta þeim eignum einkahlutafélags, sem eftir kunna að standa, til hluthafa. Með yfirlýsingunni til skattstjóra og hlutafélagaskrár skal jafnframt fylgja ákvörðun um úthlutun eigna félagsins sem eftir kunna að standa til hluthafa að teknu tilliti til óálagðra opinberra gjalda slitaársins.

Skilyrði til að félag verði afskráð skv. 83. gr. a.

Heimild til að afskrá félag með þessum

hætti er frávik frá hinni almennu reglu laganna um slit á einkahlutafélagi. Þau ákvæði eru sett til að tryggja sem best hag viðskiptavina félagsins og þeirra sem hugsanlega eiga kröfur á félagið. Þar að auki tryggja þau ákvæði að einhverju marki rétt opinberra aðila svo sem skattkerfisins til að fá upplýsingar frá félögum þessum sem varða skattskylda starfsemi þeirra og annarra sem það hefur átt í skiptum við.

Eins og í athugasemdum með frumvarpinu segir er tilgangurinn að gera það mögulegt að slíta einkahlutafélögum, sem algerlega hafa hætt starfsemi sinni og er það rökstutt með því að þegar rekstur hafi legið niðri um langt skeið séu ekki þeir hagsmunir fyrir hendi sem mæltu gegn því að félaginu væri slitið með einföldum og skjótum hætti og félagið afskráð í hlutafélagaskrá.

Pótt lögin kveði ekki með ákveðnum hætti á um hvenær skilyrði til slita og afskráningar með þessum hætti skapast hefur ríkisskattstjóri túlkað þau í verklagsreglum um slit og afskráningu einkahlutafélaga, útgefnum 30. mars 2004, að liðið sé eitt ár hið skemmsta frá því að rekstri var hætt. Þykir þessi lágmarkstími frá rekstrarlokum til slita verða til þess að réttur kröfuhafa rýrni ekki eða réttindum þeirra sem átt hafa í viðskiptum við félagið eða opinberra aðila verði spilt. Með lokum á eiginlegum rekstri er átt við að félagið hafi ekki átt í neinum viðskiptum við aðila utan þess sem gera ber grein fyrir í bókhaldi þess að frátöldum hugsanlegum tekjum af arðberandi eignum og greiðslum á vöxtum af skuldum þess. Undanskilin er sala á rekstrareignum og aðrar ráðstafanir sem tengjast slitum félagsins.

Pótt lögin kveði á um að hluthafar beri beina, óskipta og ótakmarkaða ábyrgð á skuldum einkahlutafélagsins frá þeim tíma er yfirlýsingin um slit var gefin er að því að hyggja að kröfur af öðrum toga kunna að vera til staðar eða koma upp síðar svo sem vegna ábyrgða á seldum vörum eða verkum, sem erfitt kann að vera að fylgja eftir ef sá lögaðili, sem viðskiptin gerði er allur.

Algengt er að ábyrgð og bótaréttur sé miðaður við eitt ár. Þá hefur félag í rekstri á árinu ýmsum skyldum að gegna í upphafi næsta árs varðandi skil á upplýsingum og gögnum skv. 92. gr. laga nr. 90/2003. Þetta eru skyldur sem ekki er almennt heimilt að flytja yfir á hluthafa.

Til að auðvelda forsvarsmönnum einkahlutafélaga að slíta þessum félögum samkvæmt þessari lagagrein hefur ríkisskattstjóri gefið út tvö eyðublöð, RSK 17.50 „Yfirlýsing til hlutafélagaskrár skv. 83. gr. a laga nr. 138/1994, um einkahlutafélög, með síðari breytingum, vegna slita og afskráningar í hlutafélagaskrá” og RSK 17.51 „Umsókn til skattfyfirvalda um yfirlýsingu skv. 83. gr. a laga nr. 138/1994, um einkahlutafélög, með síðari breytingum, vegna slita og afskráningar í hlutafélagaskrá”

Lokaorð

Í grein þessari hef ég tekið saman þær reglur og önnur atriði sem gilda almennt um stofnun, rekstur og slit félaga með takmarkaða ábyrgð eigenda, sérstaklega einkahlutafélaga sem notið hafa mikillar hylli undanfarið. Þrátt fyrir að mikið regluverk fylgi þessu félagsformi er ljóst að mjög frjállega er farið með það hjá þorra félaga og það meðhöndlað af forráðamönnum sem um einstaklingsrekstur sé að ræða m.a. með tilliti til slita þeirra með formlegum hætti þegar starfsemi þeirra er aflögð. Þessu félagsformi er ætlað að auðvelda aðilum að stofna til atvinnurekstrar með fjármagni sem takmarkast við fyrirfram ákveðið hlutafjárframlag og uppsafnaðan hagnað (eigið fé). Á móti koma þær margvíslegu kröfur til stjórnenda um upplýsingaskyldu til almennings um innri mál félaganna og meðferð fjármuna, sem lýst er í greininni varðandi vernd til handa þeim sem eiga viðskipti við þessi félag. Eina verndin sem félögin bjóða þriðja aðila felst í eignum þeirra. Þeir sem hætta vilja öllum sínum eignum vegna atvinnurekstrar sem þeir standa fyrir bera almennt ekki slíka upplýsingaskyldu.



Opinber gjöld lögaðila árið 2004

Skattstjórar hafa nú lokið við að leggja tekjuskatt, tryggingagjald, eignarskatt og ýmis smærri gjöld, s.s. iðnaðarmálagjald, markaðsgjald og búnaðargjald, á lögaðila. Nú voru 31.779 lögaðilar á skattgrunnskrá og hefur þeim fjölgað um 2.415 frá því í fyrra, eða um rúmlega 8%. Af lögaðilum á skrá voru nú 23.621 tekju- og eignarskattsskyld félög, 1.922 fleiri en í fyrra. Tekju- og eignarskattsskyldum félögum hefur því fjölgað um 8,9% á milli ára.

Mest fjölgaði einkahlutafélögum, en nú voru 1.215 fleiri einkahlutafélög á skattgrunnskrá en í fyrra. Skattskyld einkahlutafélög voru 20.299 við álagningu nú og eru þau því 63,9% lögaðila á skattgrunnskrá og 85,9% tekju- og eignarskattsskyldra félaga. Tekjuskattur var nú lagður á 11.393 félög, 1.203 fleiri en í fyrra, og eignarskattur á 9.065 félög, sem er 578 fleiri en í fyrra. Skattar 7.178 félaga voru nú áætlaðir af skattstjórum sem er um 22,6% lögaðila á skrá, en af þessum félögum voru skattar 4.416 einnig áætlaðir í fyrra, 1.852 einnig í hitteðfyrra en skattar 442

lögaðila hafa verið áætlaðir allar götur frá því við álagningu 1998. Skattstofnar um þriðjungs einkahlutafélaga voru nú áætlaðir af skattstjórum sem er svipað hlutfall og í fyrra en þá áætluðu skattstjórar skattstofna og gjöld 5.601 einkahlutafélaga, en þá voru 18.384 einkahlutafélög á skrá. Gjöld voru nú lögð á 20.462 lögaðila, sem er 1.686 fleiri en í fyrra, en þá voru lögð einhver gjöld á 18.776 lögaðila. Það eru því 14,4% fleiri félög sem lagt er á nú en í fyrra.

Nú voru samtals 42,895 milljarðar lagðir á lögaðila í opinber gjöld, sem er tæpum 4,1 milljarði meira en á sama tíma í fyrra, en þá voru opinber gjöld lögaðila rétt rúmir 38,8 milljarðar króna. Tryggingagjald af greiddum launum launamanna hækkar mest opinberra gjalda, um rúma 4,2 milljarða, eða 19,1% frá fyrra ári. Eignarskattur hækkar einnig nokkuð, eða um 115 milljónir, eða um 9,2% á milli ára. Hins vegar var nú lagt um 222 milljónum minna á í skatt af hagnaði félaga, en það er 1,6% minna en í fyrra. Þá hækkaði

yfirfæranlegt tap umtalsvert milli ára, en uppsafnað yfirfæranlegt tap félaga var nú um 24,7 milljörðum hærra en í fyrra. Það var rúmir 146 milljarðar skv. skattskýrslum í fyrra en var nú 171 milljarður.

Pegar álagning lögaðila er skoðuð nánar vekur nokkra athygli að tiltölulega lítill hluti félaga á skattskrá greiða opinber gjöld og þau sem á annað borð er lagt á þurfa að greiða fremur lítið. Það eru því tiltölulega fá félög sem munu greiða bróðurpart opinberra gjalda félaga.

Tekjuskattur lækkar um 1,6%

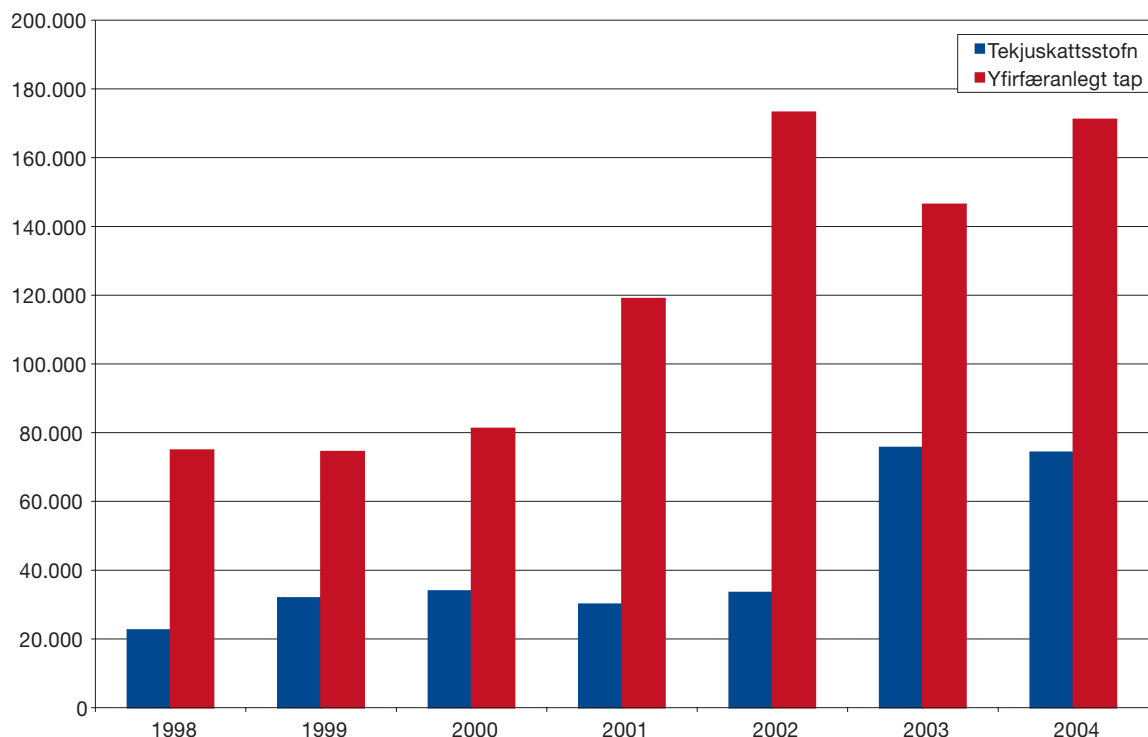
Nú voru rúmlega 13,6 milljarðar lagðir á í skatta af hagnaði félaga en í fyrra var tekjuskattur félaga rúmir 13,8 milljarðar. Tekjuskattur lækkaði því frá álagningu í fyrra um rúmar 222 milljónir, eða 1,6%. Hér er um nokkra breytingu að ræða frá því í fyrra en skattur á hagnað lögaðila hækkaði um 35,9% á milli álagninga árin 2002 og 2003, á sama tíma og þrátt fyrir að skatthlutfallið væri þá

Opinber gjöld lögaðila 2002 til 2004

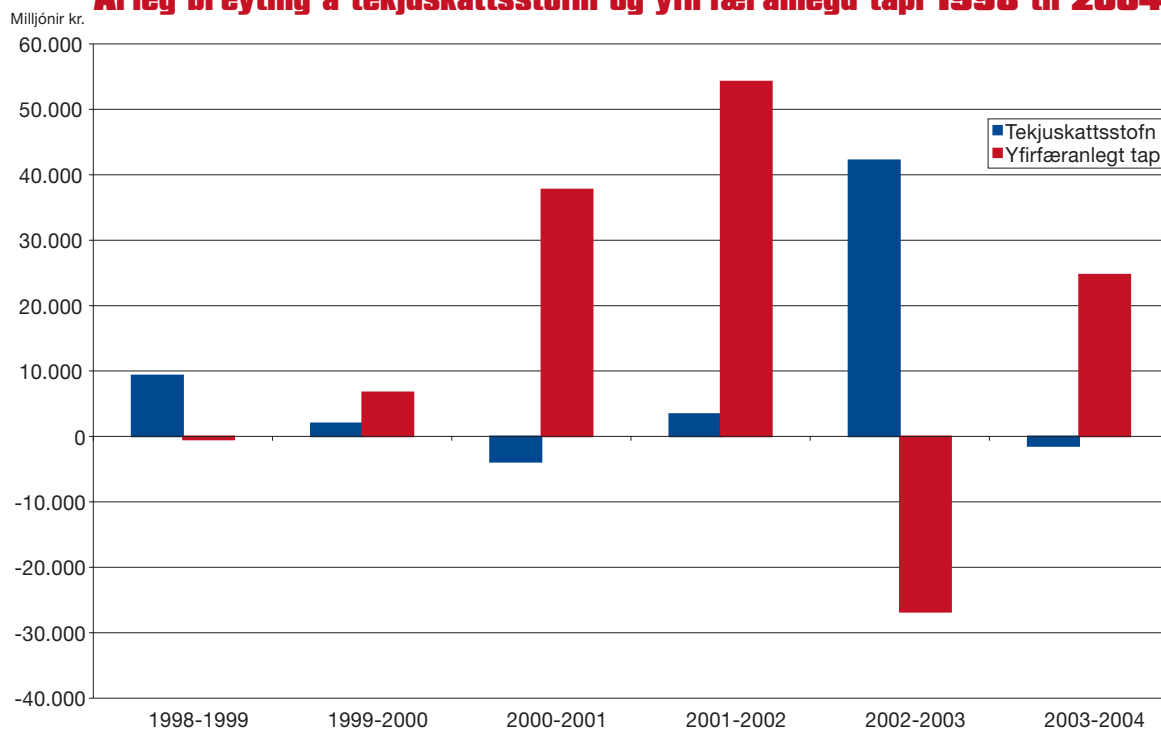
	Álögð gjöld					Fjöldi gjaldenda				
	Upphæðir			Breytingar '03-'04		Fjöldi 2002		Fjöldi 2003		Fjöldi 2004
(í milljónum króna)	2002	2003	2004	Milljónir	%	Fjöldi 2002	Fjöldi 2003	Fjöldi 2004	Fjöldi	%
Tekjuskattur	10.186	13.844	13.622	-222	-1,6%	7.930	10.190	11.393	1.203	11,8%
Fjármagnstekjuskattur	138	1.173	1.201	28	2,4%	88	83	75	-8	-9,6%
Eignarskattur	2.052	1.247	1.362	115	9,2%	7.546	8.487	9.065	578	6,8%
Sérstakur eignarskattur	427	-	-	-	-	7.527	-	-	-	-
Búnaðargjald	96	187	111	-76	-40,8%	217	293	312	19	6,5%
Jöfnunargjald alþjónustu	50	29	27	-2	-7,1%	30	20	19	-1	-5,0%
Iðnaðarmálagjald	211	231	255	23	10,0%	4.444	4.772	5.204	432	9,1%
Tryggingagjald*	20.384	22.096	26.318	4.222	19,1%	11.293	12.850	13.911	1.061	8,3%
Samtals	33.545	38.806	42.895	4.088	10,5%					
Fjöldi gjaldenda						16.414	18.776	20.462	1.686	14,4%

*Markaðsgjald og löggjald slysatryggingar sjómanna eru hér talin með í tölum um tryggingagjald.

Skattskyldur hagnaður og yfirfæranlegt tap félaga 1998 til 2004



Árleg breyting á tekjuskattsstofni og yfirfæranlegu tapi 1998 til 2004



lækkað úr 30% í 18% fyrir hlutafélög og úr 38% í 26% fyrir sameignarfélög.

Skattskyldar tekjur lögaðila drógust nú saman um 1,4 milljarða frá árinu á undan. Þær voru 75,7 milljarðar skv. skattframtölum 2003 en voru nú 74,2 milljarðar. Sé lækkun skattstofns nú skoðuð með hliðsjón af þróun ársins á

undan sést að hér er ekki um verulegan samdrátt að ræða því tekjuskattsstofn lögaðila hækkaði mjög mikið, eða um rúmlega 42,2 milljarða, á milli álagningaráranna 2002 og 2003, eða um 126,1% á milli ára. Skattstofn lögaðila hefur rúmlega sjöfaldast frá álagningu 1993. Hann var 9,9 milljarðar við álagningu

1993 og hefur því hækkað um 648,8% á þessu tímabili. Á sama tíma hefur tekjuskattur lögaðila hækkað um 246,3%, úr 3,9 milljörðum í 13,6 milljarða. Skattstjórar áætluðu nú félögum 23,3 milljarða í vantaldan hagnað en tekjuskattur var áætlaður á 6.164 félög sem ýmist skiluðu ekki framtali eða eru

Félögum sem lagður er á tekjuskattur raðað eftir upphæð tekjuskatts

Upphæðir í milljónum króna

Tekjuskattur	Fjöldi félaga	Tekjuskattsstofn	Tekjuskattur	Yfirfæranlegt tap	Tryggingagjald	Eignarskattur	Eignarskattsstofn
0-1	8.742	14.485	2.670	64	1.868	213	35.582
1-2	1.580	11.349	2.097	0	722	91	15.226
2-3	522	6.469	1.185	0	513	65	10.774
3-4	150	2.768	514	0	244	45	7.543
4-5	118	2.738	513	0	212	29	4.776
5-6	40	1.162	218	0	89	14	2.259
6-7	45	1.573	291	0	260	19	3.164
7-8	32	1.385	236	0	103	18	2.951
8-9	19	859	160	0	56	8	1.252
9-10	12	602	114	0	56	14	2.312
10-15	54	3.591	650	0	365	47	7.829
15-20	14	1.305	246	0	233	17	2.794
20-25	12	1.463	263	0	186	34	5.699
25-30	11	1.618	307	0	149	46	7.729
30-40	8	1.566	282	0	276	22	3.591
40-50	10	2.359	438	0	180	28	4.681
50-100	13	5.053	936	0	446	78	13.061
100+	11	13.902	2.502	0	1.336	93	15.482
Samtals	11.393	74.246	13.622	64	7.293	880	146.704

Félögum með yfirfæranlegt tap raðað eftir upphæð taps

Upphæðir í milljónum króna

Yfirfæranlegt tap	Fjöldi félaga	Tekjuskattsstofn	Tekjuskattur	Yfirfæranlegt tap	Tryggingagjald	Eignarskattur	Eignarskattsstofn
0-1	3.561	0	0	1.244	439	42	7.018
1-2	1.312	0	0	1.896	283	21	3.550
2-3	810	0	0	2.012	258	17	2.860
3-4	555	0	0	1.937	175	11	1.871
4-5	383	0	0	1.705	146	13	2.181
5-6	311	0	0	1.707	127	6	928
6-7	253	0	0	1.638	113	11	1.785
7-8	198	0	0	1.487	146	5	771
8-9	175	0	0	1.495	73	4	741
9-10	126	0	0	1.194	91	3	495
10-15	451	0	0	5.544	343	18	3.083
15-20	259	0	0	4.492	262	11	1.817
20-25	172	0	1	3.855	187	9	1.430
25-30	107	0	0	2.912	184	6	951
30-40	148	0	0	5.153	346	20	3.328
40-50	102	0	0	4.526	284	23	3.834
50-70	107	0	0	6.391	296	17	2.774
70-100	104	0	0	8.632	323	35	5.879
100-250	145	0	0	22.437	828	31	5.090
250-500	59	0	0	21.135	733	27	4.582
500+1000	29	0	0	20.049	403	29	4.879
1000+	20	0	0	49.704	530	32	5.352
Samtals	9.387	0	1	171.143	6.568	391	65.199

talin hafa vantalið tekjur. Tekjuskattur af áætluðum hagnaði þessara félaga er 4,3 milljarðar. Rúmlega þriðjungur tekjuskatts er því byggður á áætlun skattstjóra.

Nú var lagður tekjuskattur á 11.393

félög sem er 1.203 fleiri félög en í fyrra en þá var lagður tekjuskattur á 10.190 félög. Þetta er fjölgun um 11,8% á milli ára. Gjaldendum tekjuskatts hefur því fjölgað á milli ára í hlutfalli við gjaldskylda lögaðila á skrá, úr 42,1% árið

2002, í 47% árið 2003, og í 48,2% við álagningu nú. Tiltölulega fá félög munu hins vegar greiða stærstan hluta álagðs tekjuskatts lögaðila. Af þeim 11.393 félögum sem lagt er á munu 133 félög greiða um 5,6 milljarða eða 41,7%

Lögaðilum sem skila tryggingagjaldi raðað eftir upphæð tryggingagjalds

Upphæðir í milljónum króna

Tryggingagjald	Fjöldi félaga	Tekjuskattsstofn	Tekjuskattur	Yfirfæranlegt tap	Tryggingagjald	Eignarskattur	Eignarskattsstofn
0-0,2	6.590	8.081	1.510	12.404	551	113	18.867
0,2-0,4	2.382	5.238	1.012	7.173	686	72	11.960
0,4-0,6	1.208	3.669	652	5.670	595	41	6.860
0,6-0,8	701	1.814	335	4.793	485	30	5.061
0-8-1	477	1.408	263	3.339	426	26	4.361
1-2	1.163	5.540	1.019	10.842	1.638	104	17.315
2-3	414	2.655	491	9.373	1.016	93	15.470
3-4	228	1.601	290	7.346	788	50	8.358
4-5	145	2.068	372	4.591	649	60	9.937
5-6	90	1.612	290	7.369	494	17	2.909
6-7	57	388	70	2.251	372	20	3.403
7-8	55	870	157	2.100	415	31	5.214
8-9	47	582	105	3.702	398	15	2.539
9-10	40	459	83	2.930	380	14	2.269
10-15	87	826	157	6.378	1.055	31	5.218
15-20	64	1.412	254	6.929	1.113	62	10.334
20-25	29	277	50	4.189	637	9	1.517
25-30	20	955	172	8.594	546	48	8.050
30-40	31	1.286	232	6.139	1.072	78	13.013
40-50	20	1.284	231	604	908	22	3.745
50-100	38	2.786	501	11.043	2.515	70	11.744
100+	25	10.060	1.811	10.115	9.579	89	14.810
Samtals	13.911	54.873	10.057	137.873	26.318	1.098	182.952

Félögum sem lagður er á eignarskattur raðað eftir upphæð eignarskatts

Upphæðir í milljónum króna

Eignarskattur	Fjöldi félaga	Tekjuskattsstofn	Tekjuskattur	Yfirfæranlegt tap	Tryggingagjald	Eignarskattur	Eignarskattsstofn
0-0,01	3.018	2.047	394	1.526	480	12	2.047
0,01-0,02	1.314	1.887	351	732	331	19	3.149
0,02-0,03	877	1.958	367	551	299	21	3.546
0,03-0,04	581	1.425	269	645	221	20	3.346
0,04-0,05	387	1.166	220	585	134	17	2.866
0,05-0,1	1.094	3.632	675	2.523	590	78	12.990
0,1-0,2	767	4.001	729	2.307	809	107	17.771
0,2-0,3	330	2.632	491	1.938	591	81	13.452
0,3-0,4	161	1.379	257	1.245	286	56	9.268
0,4-0,5	101	1.733	314	842	296	45	7.547
0,5-1	216	3.690	670	2.866	808	150	25.045
1-2	123	2.809	509	4.022	942	172	28.698
2-3	29	4.017	750	1.775	372	73	12.098
3-4	16	1.109	200	1.597	330	58	9.704
4-5	19	1.245	224	2.017	279	85	14.198
5-10	21	3.552	639	3.458	1.592	146	24.353
10+	11	5.324	958	3.107	792	221	36.867
Samtals	9.065	43.604	8.016	31.738	9.153	1.362	226.945

tekjuskatts lögaðila. Þessi félög greiða hvert um sig meira en 10 milljónir í tekjuskatt. Hins vegar munu 76,8% þeirra félaga sem voru með skattskyldan hagnað á rekstrarárinu 2003 greiða minna en eina milljón í tekjuskatt. Þetta

eru 8.745 félög sem munu greiða um 19,6% tekjuskatts lögaðila.

Þó svo að rekstur sumra félaga sé að skila eigendum sínum meiri arði en áður hefur sést þá er hér ekki eins farið með öll félög. Á sama tíma og sum

félög eru rekin með miklum hagnaði hefur yfirfæranlegt tap félaga einnig aukist mikið. Bókfært yfirfæranlegt tap skv. skattskýrslum var nú 171,1 milljarður, sem er 24,7 milljörðum meira en það var skv. skattframtölum í fyrra.

Þetta er hækkun um 16,9%. Í ár voru 9.387 félög með yfirfæranlegt tap í reikningum sínum í lok rekstrarársins 2003. Þar af var tæpur þriðjungur tapsins, eða 29%, vegna rekstrar 20 félaga. En 20 félög af 9.387 eru 0,2% þeirra félaga sem telja fram yfirfæranlegt tap. Rúmlega 53,1% tapsins er til komið vegna rekstrar 108 félaga, eða 1,2% þeirra félaga sem eru á annað borð með uppsafnað yfirfæranlegt tap í reikningum sínum.

Tryggingagjald hækkar um 19,1%

Tryggingagjald af greiddum launum fyrir vinnu launamanna vegur nú sem fyrr þýngst þeirra opinberu gjalda sem lögaðilum er gert að standa skil á. Tryggingagjald og önnur gjöld lögð á launagreiðslur, þ.e. iðgjald slysatryggingar sjómanna og markaðsgjald, eru nú alls rúmir 26,3 milljarðar króna. Til samanburðar má geta þess að almennur tekjuskattur einstaklinga sem rennur til ríkis var um 58,4 milljarðar við álagningu nú í júlí. Tryggingagjald var um 22,1 milljarður í fyrra, og hefur gjaldið því hækkað um rúmlega 4,2 milljarða á milli ára, eða um 19,1%. Skýringa fyrir hærra gjaldi er annars vegar að leita í því að gjaldið var hækkað úr 5,23% í 5,73%, eða um 9,5%, og hins vegar í hækkun skattstofnsins en gjaldskyldar launagreiðslur hækkuðu úr rúmum 419,2 milljörðum árið 2003, í rúma 456,7 milljarða við álagningu nú, eða um 8,9%. Af þeim 26,3 milljörðum sem lagðir voru á skattstofninn voru um 1,3 milljarðar byggðir á áætlunum skattstjóra. Skattstjórar áætlðu tryggingagjald 2.448 félaga en 13.911 félögum var nú gert að skila gjaldinu.

Ef skoðað er hvernig tryggingagjald skiptist eftir upphæð álagningar sést að tiltölulega fáir lögaðilar skila bróðurparti heildarálagningar. Rúmlega 9,6 milljarðar eru lagðir á 25 lögaðila sem hver um sig skilar meiru en 100 milljónum í tryggingagjald. Rúmur helmingur þessara 9,6 milljarða er lagður á Fjársýslu ríkisins og Reykjavíkurborg, en samtals bera opinberir aðilar sem undanþegni eru tekju- og eignarskatti rúmlega 6,1 milljarð af þeim 9,6 mill-

örðum sem lagðir eru á þessa 25 lögaðila. Á meðal þeirra lögaðila sem greiða meira en 100 milljónir í tryggingagjald eru hins vegar einnig 16 félög sem ekki eru undanþegin tekju- og eignarskatti. Um 1% lögaðila sem greiða tryggingagjald greiða meira en 25 milljónir. Þetta eru 134 lögaðilar sem bera 55,6% álagningarinnar. Langflestir þeirra 31.779 lögaðila sem eru á skattgrunnskrá greiða hins vegar lítið eða ekkert tryggingagjald. Til dæmis greiða um 56,2%, eða 17.868 lögaðilar, ekkert tryggingagjald og um 64,5% lögaðila greiða minna en 400 þúsund krónur í tryggingagjald. Það má reikna með að greidd laun til starfsmanna þeirra 8.972 lögaðila sem greiða minna en 400 þúsund krónur í tryggingagjald séu innan við sjö milljónir á ári. Þessir lögaðilar greiða samtals 1,2 milljarða í tryggingagjald, sem er 14,2% heildarálagningar.

Með tryggingagjaldi, og innifalið í tölum um það, er markaðsgjald sem rennur til Útflutningsráðs Íslands. Gjaldið er 0,05% af tryggingagjaldsstofni en fram til ársins 1999 var það lagt á veltu atvinnufyrirtækja. Nú var markaðsgjald um 228 milljónir og hefur það hækkað til jafns við tryggingagjaldsstofn. Tryggingagjald var nú lagt á 13.911 lögaðila, sem er 1.080 fleiri en í fyrra.

Eignarskattur hækkar um 9,2%

Í ár voru lagðir rúmir 1,4 milljarðar á lögaðila í eignarskatt. Þetta er 115 milljónum meira en í fyrra en þá hafði eignarskattur lækkað um nær helming frá árinu áður í kjölfar þess að almennur eignarskattur var lækkaður um helming og sérstakur eignarskattur lagður af. Af þeim tæpu 1,4 milljörðum sem lagðir voru á nú voru 76 milljónir áætlaðar af skattstjórum en félög sem áætlað var á voru 1.624. Eignarskattur var nú lagður á 9.065 félög, sem er 578 fleiri félög en í fyrra og hefur þeim félögum sem lagður er á eignarskattur því fjölgað um 6,8% á milli ára. Sem alkunna er hefur lögaðilum fjölgað mjög mikið á undanförunum árum. Á síðastliðnum tveimur árum hefur félögum sem greiða eignarskatt til dæmis fjölgað um 1.519, sem

er fjölgun um fimmtung eða 20%. Félögum sem greiða eignarskatt hefur þó fækkað lítillega í hlutfalli við skattskyld félög á þessum tíma. Árið 2002 var lagður eignarskattur á 40% gjaldskyldra félaga, sem voru þá 18.866 en nú var lagður eignarskattur á 38,4% félaga.

Þegar skoðað er nánar hvernig eignarskattur skiptist á félögin, sem hann er lagður á, þá kemur í ljós, að 96 félög, eða 1% þeirra félaga sem skatturinn er lagður á, greiða meira en tvær milljónir hvert. Þessi félög munu greiða 42,8% eignarskatts lögaðila í ár. Það vekur einnig nokkra athygli að 11 félög munu greiða einn sjötta hluta álagðs eignarskatts og meira en helmingur skattsins, eða 55,5%, mun verða greiddur af 219 félögum, eða aðeins 2,4% þeirra félaga sem á annað borð greiða eignarskatt. Langflest félaganna greiða tiltölulega lítinn eignarskatt. Til dæmis greiða 68,1% félaganna minna en 50 þúsund krónur í eignarskatt. Samanlagt greiða þessi 6.177 félög rúmar 90 milljónir, sem er 6,6% álagðs eignarskatts.

Iðnaðarmálagjald hækkar - búnaðargjald lækkar

Iðnaðarmálagjald rennur til samtaka iðnaðarins, en gjaldið er 0,08% af veltu iðnfyrirtækja. Nú voru 255 milljónir króna lagðar á í iðnaðarmálagjald sem er 23 milljónum meira en í fyrra, sem er 10% hækkun. Þeim sem bera gjaldið fjölgað nokkuð frá fyrra ári. Þeir voru 4.772 í fyrra en voru nú 5.204. Gjaldendum iðnaðarmálagjalds hefur því fjölgað um 9,1% á milli ára. Búnaðargjald er 2,26% gjald sem lagt er á veltu búvöru og tengdrar þjónustu. Nú voru lagðar 111 milljónir króna á í búnaðargjald á veltu lögaðila en í fyrra skilaði gjaldið 187 milljónum. Gjaldið lækkaði því um 40,8% á milli ára. Gjaldendur búnaðargjalds voru 312 og hefur þeim fjölgað um 19 frá því í fyrra en þá var lagt búnaðargjald á 293 félög. Búnaðargjald er lagt á tiltölulega fá félög og því eru miklar sveiflur í álagningu gjaldsins frá ári til árs.



Efnahags- og viðskiptanefnd



Þessi mynd var tekin þegar efnahags- og viðskiptanefnd Alþingis heimsótti ríkisskattstjóra þann 8. nóvember síðastliðinn, en undir nefndina falla þau mál sem embættið vinnur að. Á myndinni, í aftari röð, eru Ögmundur Jónasson, Skúli Jónsson, Sigurjón Högnason, Indriði H. Þorláksson, Ingvar J. Rögnvaldsson, Jón H. Steingrímsson, Ásgeir H. Guðmundsson og Jón G. Þormar. Í fremri röð eru Siv Friðleifsdóttir, Pétur Blöndal, Dagný Jónsdóttir og Birgir Ármannsson.



Sumarfundur skattstjóra

Hinn árlegi sumarfundur skattstjóra og fjármálaráðuneytis var haldinn á Sauðárkróki dagana 18.-20. ágúst síðastliðinn. Dagskráin var efnismikil að vanda, en auk fastra dagskrárlíða, þar sem farið var yfir helstu verkefni undangengins árs og kynntar niðurstöður úr álagningu einstaklinga, var aðal-efni fundarins fjölþjóðlegt samstarf í skattamálum og árangurssamningar opinberra stofnana. Að loknum fundarhöldum var farið til Siglufjarðar í boði skattstjóra Norðurlands-
dæmis vestra, þar sem síldarminjasafnið var skoðað.

Upplýsingatafla RSK

Staðgreiðsla opinberra gjalda

Skattlutfall staðgreiðslu	38,58%
Tekjuskattur	25,75%
Útsvar	12,83%
Skattlutfall barna yngri en 16 ára af launum umfram kr. 93.325	6,00%
Af vöxtum og arði	10,00%
Skattleysismörk tekjuárið 2004	855.231

Persónuafsláttur frá 1. janúar 2004

í einn mánuð	kr. 27.496
í hálfan mánuð	kr. 13.748
í 14 daga	kr. 12.621
í eina viku	kr. 6.310
Sjómannaafsláttur á dag	kr. 746

Hámark barnabóta 2004 miðað við heilt ár

Hjón/sambúðarfólk	
- með fyrsta barni	kr. 123.254
- með börnum umfram eitt	kr. 146.713
- ótekjutengd viðbót v/barna yngri en 7 ára	kr. 36.308
Einstæðir foreldrar	
- með fyrsta barni	kr. 205.288
- með börnum umfram eitt	kr. 210.584
- ótekjutengd viðbót v/barna umfram eitt og yngri en 7 ára	kr. 36.308

Barnabætur eru greiddar út 1. feb., 1. maí, 1. ágúst og 1. nóv.

Tryggingagjald, þ.m.t. markaðsgjald	5,73%
Sérstakt gjald v/sjómanna	6,38%

Dagpeningar, frádráttur á árinu 2004

Innanlands	jan.-apríl	maí-sept.	okt.-des.
Fyrir gistingu og fæði í einn sólarhring	13.100	15.700	13.100
Fyrir gistingu í eina nótt	7.700	10.200	7.700
Fyrir fæði hvern heilan dag, minnst 10 tíma ferðalag	5.400	5.500	5.400
Fyrir fæði í hálfan dag, minnst 6 tíma ferðalag	2.700	2.750	2.700

Erlendis

Almennir dagpeningar

Dagpeningar vegna þjálfunar, náms o.fl.

	Gisting	Annað	Gisting	Annað
London, New York borg,				
Washington DC og Tokyo	SDR 145	110	93	70
Annars staðar	SDR 110	100	70	64

Akstursfrádráttur, gildir frá 1. júní

Almennur frádráttur, pr. km:	kr. 60,50
------------------------------	-----------

Sé greitt sérstakt gjald vegna aksturs á vegum fyrir almenna umferð þar sem ekki er bundið slitlag, skal reikna 15% álag á almennan frádrátt.

Sé greitt torfærugjald vegna aksturs utan vega, eða á vegaslóðum sem ekki eru færir fólksbílum, skal reikna 45% álag á almennan frádrátt.

Virðisaukaskattur

Almennt skattþrep	24,5%
Sérstakt skattþrep	14,0%

ANNA DÓRA HELGADÓTTIR
BJARNI AMBY LÁRUSSON

Úrskurðir og dómar

190/2004 Rekstrarkostnaður. Reiknað endurgjald. Leigutekjur. VSK. Endurupptökubeiðni til skattstjóra. Framsending til yfirsattanefndar. Leiðbeiningarskylda. Andmælaréttur. Rannsókn. Rökstuðningur.

Kærufni málsins er úrskurður skattstjóra um endurákvörðun opinberra gjalda kæranda og virðisaukaskatts. Leiðbeindi skattstjóri kæranda um kæruleið til yfirsattanefndar. Kærandi leitaði hins vegar til skattstjóra með beiðni um endurupptöku úrskurðarins á grundvelli 24. gr. stjórnsýslulaga. Yfirsattanefnd benti á að við þessar aðstæður rofni kærufrestur til yfirsattanefndar, en taki að líða að nýju frá þeim tíma að synjun skattstjóra um endurupptöku er tilkynnt skattaðila. Skattstjóri hefði tekið erindi kæranda til meðferðar en hafnað að taka málið til nýrrar meðferðar. Skattstjóri hefði ekki tilgreint eftirstöðvar kærufrests til yfirsattanefndar í bréfi sínu svo sem rétt hefði verið í samræmi við leiðbeiningarskyldur, sbr. 20. gr. stjórnsýslulaga. Hins vegar hefði skattstjóri framsent erindi kæranda til yfirsattanefndar. Af þessu tilefni tók yfirsattanefnd fram að þar sem erindi kæranda til skattstjóra fól í sér beiðni um endurupptöku á úrskurði skattstjóra og sætti úrlausn skattstjóra sem slíkt, hefðu engin efni verið til þess að framsenda yfirsattanefnd erindið sem kæru að lokinni umfjöllun skattstjóra um það. Af hálfu kæranda hefðu hins vegar ekki verið gerðar athugasemdir við að yfirsattanefnd afgreiddi erindi hans sem kæru og ákvað nefndin því að leysa efnislega úr málinu.

Kærandi hafði með höndum tvenns konar rekstur og gerði skattstjóri margvíslegar breytingar á skattskilum kæranda. Kærufni málsins hjá yfirsattanefnd varðaði tekjufærslu skattstjóra á vantöldum húsaleigutekjum, lækkuðum gjaldfærðs rekstrarkostnaðar og hækkun reiknaðs endurgjalds. Yfirsattanefnd gerði athugasemdir við málsmeðferð skattstjóra. Er rakið í úrskurði yfirsattanefndar að kærandi hafi afhent skattstjóra bókhaldsgögn sín og hafi hann mótmælt því að hafa ekki fengið tækifæri til að koma skýringum sínum á framfæri við starfsmenn skattstjóra á fundi, þar sem hann hafi ekki haft bókhaldsgögn sín undir höndum og því átt mjög óhægt um vik með að svara fyrirspurnum skattstjóra um ýmis atriði. Hafi kærandi komið þeim athugasemdum að á öllum stigum málsins. Yfirsattanefnd rakti að ekki yrði séð að kærandi hefði sett fram kröfu um að fá bókhaldsgögnin afhent til baka. Benti nefndin á að það leiði af ákvæðum um upplýsingarétt málsaðila í 15. gr. stjórnsýslulaga að kærandi hafi átt rétt á aðgangi að gögnum máls síns, m.a. bókhaldsgögnum. Þó svo að kærandi hefði ekki óskað eftir að fá aðgang að bókhaldsgögnunum hefði mátt skilja óskir um fundi með starfsmönnum með hliðsjón af því að hann bar fyrir sig að geta ekki gefið nægar skýringar

vegna halds skattstjóra á gögnunum. Kæranda hefði verið neitað um viðtöl við starfsmenn auk þess sem svo virtist sem skattstjóri hefði ekki leiðbeint kæranda um rétt hans til aðgangs að gögnum málsins. Var það mat yfirsattanefndar að skattstjóri hefði ekki gætt leiðbeiningarskyldu sinnar gagnvart kæranda og með því hefði andmælaréttur hans verið brotinn. Vegna umrædds annmarka á málsmeðferð skattstjóra voru felldar úr gildi breytingar skattstjóra á atriðum sem kærandi taldi sig ekki hafa getað skýrt með fullnægjandi hætti vegna skorts á aðgangi að bókhaldsgögnum.

Kærandi mótmælti því ekki að leigutekjur hefðu verið vanframtaldar. Hins vegar gerði kærandi athugasemdir við þá afstöðu skattstjóra að taka ekki til greina ársreikning vegna útleigu umrædds húsnæðis. Yfirsattanefnd rakti að samkvæmt 3. málsl. 2. mgr. 30. gr. laga nr. 75/1981 telst útleiga manns á íbúðarhúsnæði ekki til atvinnurekstrar eða sjálfstæðrar starfsemi nema því aðeins að heildarfyrningargrunnur slíks húsnæðis í eigu hans nái tilteknu lágmarki sem ekki hafi verið raunin í tilvikum kæranda og eiginkonu hans. Samkvæmt því hefði borið að telja greindar tekjur til tekna samkvæmt 2. tölul. C-liðar 7. gr. laga nr. 75/1981 og skattleggja sem fjármagnstekjur utan rekstrar samkvæmt 3. mgr. 67. gr. laga nr. 75/1981. Ekki hefði verið til að dreifa lagaheimild til frádráttar kostnaði frá húsaleigutekjum í tilvikum kæranda og var kröfum kæranda hafnað. Þá var kröfum kæranda sem snéru að rekstrarkostnaði vegna sjálfstæðrar starfsemi kæranda hafnað.

Að lokum er rakið í úrskurði yfirsattanefndar að skattstjóri hafi hækkað reiknað endurgjald kæranda. Skattstjóri hafi boðað hækkun reiknaðs endurgjalds með vísan til lágmarks reiknaðs endurgjalds í flokki D-3 samkvæmt viðmiðunarreglum ríkisskattstjóra í staðgreiðslu. Hafi skattstjóri vísað til þess að ekki yrði annað séð en að kærandi hafi verið í fullu starfi við rekstur sinn. Að teknu tilliti til rekstrarstöðu þætti þó ekki tilefni til frekari hækkunar á reiknuðum launum kæranda en sem næmi fjárhæð offærðs rekstrarkostnaðar í rekstrarreikningi fyrir viðkomandi ár. Kærandi hafi mótmælt boðuðum breytingum á þeim grundvelli að einungis væri um hlutastarf að ræða við reksturinn. Skattstjóri hafi hins vegar hrundið boðaðri breytingu í framkvæmd. Hafi skattstjóri vefengt skýringar kæranda um hlutastarf og talið þær í ósamræmi við staðhæfingar kæranda um mikla orkunotkun. Rakti yfirsattanefnd lagaákvæði um reiknað endurgjald og benti á að samkvæmt því sem lesa mætti út úr því væri ljóst að við ákvörðun skattyfirvalda á reiknuðu endurgjaldi kæmu til álita bæði almennar viðmiðanir samkvæmt viðmiðunarreglum ríkisskattstjóra og einstaklingsbundin atriði. Samkvæmt 2. mgr. 1. tölul. A-liðar

7. gr. laga nr. 75/1981 bæri skattaðilanum sjálfum að meta fjárhæð reiknaðs endurgjalds vegna vinnu sinnar við eigin atvinnurekstur. Samkvæmt þessu væri ljóst að áður en skattstjóri boðaði hækkun reiknaðs endurgjalds kæranda hefði ekki verið hjá því komist að afla upplýsinga um vinnuframlag kæranda og önnur atriði, sem máli skiptu, og þá sérstaklega frá kæranda sjálfum. Þessa hefði skattstjóri ekki gætt, heldur gengið út frá því að um fullt starf hefði verið að ræða og virtist í þeim efnum einkum hafa horft til skýringa kæranda um orkunotkun. Þá hefði skattstjóri engin rök fært fyrir því mati sínu að umfang starfsemi kæranda væri slíkt að um ákvörðun endurgjalds færi eftir viðmiðunarflokk D-3, en í þeim efnum hefði orðið að taka tillit til rekstrartekna kæranda. Taldi yfirsattanefnd að ekki yrði talið að skattstjóri hefði séð til þess að málið væri nægjanlega upplýst áður en hann tók hina umdeildu ákvörðun sína, sbr. rannsóknarreglu 10. gr. stjórnsýslulaga nr. 37/1993. Þá hefði ákvörðun skattstjóra ekki verið rökstudd á viðhlítandi hátt og var ákvörðun skattstjóra um reiknað endurgjald kæranda felld úr gildi.

195/2004 Vaxtabætur. Lán frá húsfélagi felld niður. Skuld samkvæmt dómsmáli. Endurbætur á húsnæði. Skilyrði um lánveitanda í B-lið 68. gr. laga nr. 90/2003 ekki uppfyllt. Kröfu hafnað. Kærandi tilgreindi á skattframtali sínu vaxtagjöld af skuld við Húsfélagið B og vaxtagjöld af skuld vegna „málskots. - málaferli v/galla“. Skattstjóri felldi framangreind vaxtagjöld niður af skattframtali kæranda með vísan til 1. mgr. 95. gr. laga nr. 90/2003. Kærandi mótmælti breytingu skattstjóra með kærðu til yfirsattanefndar. Yfirsattanefnd rakti ákvæði B-liðar 68. gr. laga nr. 90/2003 en samkvæmt 2. mgr. ákvæðisins er það skilyrði fyrir því að vaxtagjöld vegna lána sem tekin eru vegna verulegra endurbóta á íbúðarhúsnæði til eigin nota veiti rétt til vaxtabóta að um lán frá íbúðalánasjóði sé að ræða. Yfirsattanefnd benti á að skattstjóri hefði farið með hinar kærðu breytingar á vaxtagjöldum eftir ákvæðum 95. gr. laga nr. 90/2003. Forsendur skattstjóra hefðu verið þær að um væri að ræða lán frá húsfélagi vegna endurbóta á íbúðarhúsnæði kæranda og að skilyrði 2. mgr. B-liðar 68. gr. laga nr. 90/2003 um lánveitanda hefðu þar af leiðandi ekki verið uppfyllt. Taldi yfirsattanefnd að eins og skattframtal kæranda hefði legið fyrir skattstjóra með tilliti til hinna umdeildu vaxtagjalda yrði að telja að fyrir skattstjóra hefðu legið óyggjandi upplýsingar í skilningi 95. gr. laga nr. 90/2003 og að skattstjóra hefði því verið unnt að leiðrétta framtal kæranda. Þá itrekaði yfirsattanefnd skilyrði 2. mgr. B-liðar 68. gr. laga nr. 90/2003 um lánveitanda og tók fram að skilyrðum lagaákvæðisins hefði ekki verið fullnægt að því er tók til vaxtagjalda af skuld við húsfélagið. Þá yrði ekki annað ráðið en að hluti af framkvæmdum við hús kæranda hefði verið viðhald en vaxtagjöld af lánum sem tekin væru vegna viðhalds myndi ekki rétt til vaxtabóta. Útgjöld vegna málareksturs væru ekki vaxtagjöld í skilningi 2. mgr. B-liðar 68. gr. laga nr. 90/2003 heldur hefði verið um að ræða útlagðan kostnað kæranda vegna sérfræðiaðstoðar við málarekstur. Kröfum kæranda var hafnað.

199/2004 Vaxtabætur. Yfirdráttarlán vegna búmannsréttinda. Felld niður með kærúrskurði. Ekki nægjanlega upplýst. Rökstuðningur. Annmarkar á málsmeðferð.

Ágreiningsefni málsins laut að því hvort vaxtagjöld af þremur yfirdráttarlánnum mynduðu rétt til vaxtabóta. Yfirsattanefnd rakti skilyrði þau sem sett eru fram í B-lið 68. gr. laga nr. 75/1981. Þá var rakið í úrskurði yfirsattanefndar að kær- endur hefðu 4. apríl 2003 sent nýtt og endurgert skattframtal í kjölfar þess að þau sendu skattframtal sitt 2003 með rafrænum hætti. Hefði skattstjóra borið að líta á síðara framtalið sem leiðréttingarbeiðni gagnvart upphaflegu skattframtali en ekki sem kærúrskurði að vaxtagjöld af tilteknum yfirdráttarlánnum hefðu verið vegna öflunar íbúðarhúsnæðis til eigin nota og vísaði til skilgreiningar í 2. mgr. B-liðar 69. gr. laga nr. 75/1981. Ekki kom þó nánar fram að hvaða leyti lánin uppfylltu ekki skilyrði ákvæðisins eða af hvaða ástæðum skattstjóri taldi að lánin hefðu ekki verið tekin vegna öflunar búseturéttar þess sem kærundur gerðu grein fyrir í skattskilum sínum. Taldi yfirsattanefnd að rökstuðningi skattstjóra hefði því verið verulega áfátt. Ennfremur taldi yfirsattanefnd, eins og lagareglum um vaxtabætur væri farið, að skattstjóra hefði borið að krefja kærundur um skýringar á tilefni umræddra lánveitinga og á hvern hátt þær tengdust öflun íbúðarhúsnæðis til eigin nota áður en hann tók hina umdeildu ákvörðun sína, enda hefði honum borið að sjá til þess að málið væri nægjanlega upplýst, sbr. 10. gr. stjórnsýslulaga nr. 37/1993. Vegna framangreindra annmarka á málsmeðferð skattstjóra var hinn kærði úrskurður ómerktur.

170/2004 Dagpeningar. Frádráttur á móti. Tilfallandi ferðir. Rökstuðningur.

Kærð var sú ákvörðun ríkisskattstjóra að fella niður frádrátt á móti dagpeningum. Byggði ríkisskattstjóri ákvörðun sína á því að ekki hefði verið um einstakar tilfallandi ferðir á vegum launagreiðanda að ræða. Því væru ekki uppfyllt skilyrði til frádráttar samkvæmt reglum um dagpeninga, sbr. 1. tölul. A-liðar 1. mgr. 30. gr. laga nr. 75/1981, um tekjuskatt og eignarskatt. Yfirsattanefnd rakti framangreint ákvæði og skattmatsreglur og benti á að samkvæmt því sem þar kæmi fram yrði við það að miða að frádráttur á móti dagpeningum kæmi að meginstefnu ekki til álita nema á móti greiðslum sem vinnuveitandi hefði greitt launamanni vegna „tilfallandi ferða á vegum launagreiðandans utan venjulegs vinnustaðar“. Rakti yfirsattanefnd að kærandi væri búsettur á E. Umræddir dagpeningar hefðu verið greiddir honum vegna reglubundinna ferða til C, D, F og G í nóvember og desember 1998 vegna sorphreinsunar á vegum vinnuveitanda, en samkvæmt yfirliti hefði nánar tiltekið verið um að ræða 30 ferðadaga í nóvember og 3 daga í desember. Hefði kærandi sinnt starfinu í afleysingum og dagpeningar verið greiddir þar sem kærandi hefði sjálfur þurft að sjá sér fyrir fæði þegar hann var í burtu. Þegar tilhögun á starfi kæranda, eins og henni væri lýst í málinu, væri virt og sérstaklega haft í huga

að akstur væri ríkur og reglubundinn þáttur í starfinu yrði ekki fallist á að um tilfallandi ferðir í framangreindum skilningi hefði verið að ræða þannig að frádráttur eftir reglum um dagpeninga kæmi til álita. Var kröfum hafnað. Gerð var athugasemd við annmarka á rökstuðningi ríkisskattstjóra, þ.e. að ekki hefði verið gerð nægilega glögg grein fyrir þeim stjórnvaldsfyrirmælum sem byggt hefði verið á.

176/2004 Vangreidd laun. Staðgreiðsla. Úrskurðavald yfirsattanefndar.

Kærandi sendi erindi til ríkisskattstjóra og fór fram á lækku á tekjuskattsstofni þar sem hluti framtalinna launa hefði ekki fengist greiddur vegna gjaldþrots launagreiðanda. Fallist var á erindi kæranda. Var staðgreiðsla lækkuð í sama hlutfalli og tekjuskattsstofninn. Kæra til yfirsattanefndar varðaði ákvörðun ríkisskattstjóra er snéri að lækku áður ákvarðaðrar staðgreiðslu. Taldi yfirsattanefnd að skilja yrði kröfugerð kæranda svo að hann teldi að staðgreiðslufjárhæð, sem launagreiðandinn hefði skilað, ætti að koma honum til góða. Hefði ákvörðun ríkisskattstjóra því átt að leiða til endurgreiðslu á ofgreiddri staðgreiðslu. Yfirsattanefnd rakti að launagreiðandi kæranda hefði skilað staðgreiðslu af þeim vangoldnu launum kæranda sem um var fjallað í hinum kærða úrskurði. Samkvæmt 1. gr. laga nr. 45/1987, um staðgreiðslu opinberra gjalda, fælist í staðgreiðslu opinberra gjalda bráðabirgðagreiðsla tekjuskatts og útsvars launamanna á tekjuári. Í 16. gr. laganna kæmi fram sú meginregla að afdráttur staðgreiðslu á hverju greiðslutímabili miðaðist við þau laun sem greidd væru fyrir það. Samkvæmt þessu hefðu staðgreiðsluskil launagreiðandans verið röng vegna viðkomandi launatímabla. Þótti yfirsattanefnd því ekki fá staðist að fjárhæð tilfærðar staðgreiðslu af launum, sem ekki bæri að tekjufæra í skattframtali vegna viðkomandi árs vegna þeirra atvika sem um ræddi, kæmi til frádráttar álögðum tekjuskatti og útsvari. Kröfum kæranda var hafnað.

Yfirsattanefnd bætti við að niðurstaða um ráðstöfun þeirrar greiðslu launagreiðandans sem um ræddi í málinu yrði ekki talin varða ákvörðun opinberra gjalda kæranda. Væru álitaefni um það atriði þess eðlis að þau lytu fyrst og fremst að samskiptum innheimtuaðila og launagreiðandans. Væri yfirsattanefnd ekki bær til að taka afstöðu til þess þáttar í kærinni.

181/2004 Styrkur til augnaðgerðar. Frádráttur ekki viðurkenndur. 2. mgr. 30. gr. laga nr. 90/2003. Persónulegur kostnaður. Kröfu hafnað.

Kærandi færði til tekna á skattframtali sínu styrk frá stéttarfélagi vegna augnaðgerðar. Kærandi fór síðan fram á að fá að færa kostnað vegna aðgerðarinnar til frádráttar á móti styrknum en skattstjóri synjaði. Yfirsattanefnd rakti að óumdeilt væri að styrkurinn teldist til skattskyldra tekna, skv. 2. tölul. A-liðar 7. gr. laga nr. 90/2003. Um frádrátt frá slíkum tekjum færi eftir 2. mgr. 30. gr. nefndra laga. Samkvæmt því ákvæði skyldu ákvæði 1. mgr. 1. tölul. 31. gr. laganna, gilda um beinan kostnað við öflun annarra tekna en tekna samkvæmt 1. tölul. A-liðar 7. gr. laganna. Taldi yfirsattanefnd

að það leiddi af tilvísun 2. mgr. 30. gr. laga nr. 90/2003 til 1. mgr. 1. tölul. 31. gr. laganna að við skilgreiningu á beinum kostnaði bæri að fara eftir almennum reglum um rekstrarkostnað eftir því sem við ætti. Persónuleg útgjöld heimilidust ekki til frádráttar sem rekstrarkostnaður. Samkvæmt því var kröfu kæranda hafnað.

187/2004 Vantalinn arður. Staðgreiðslu skilað of seint. Álag á vantallinn stofn til fjármagnstekjuskatts og álag vegna vangreidds fjármagnstekjuskatts.

Kærandur töldu ekki fram arðgreiðslu frá C ehf. á skattframtali 2001. Með úrskurði um endurákvörðun færði skattstjóri kærendum til tekna umrædda greiðslu auk 25% álags skv. 2. mgr. 106. gr. laga nr. 75/1981. Í kæru til yfirsattanefndar var gerð grein fyrir því að C ehf. hefði greitt fjármagnstekjuskatt vegna umræddrar arðgreiðslu 4. september 2001 með tilheyrandi viðurlögum og dráttarvöxtum. Var krafa kæranda skilin á þann veg að þess væri krafist að álag á vantallinn stofn kæranda yrði fellt niður svo og álag vegna vangreidds fjármagnstekjuskatts. Yfirsattanefnd taldi með hliðsjón af annmörkum á skattskilum kæranda að ekki væri efni til að falla frá beitingu álags. Þá tók yfirsattanefnd fram að viðbárur kæranda varðandi álag og dráttarvexti vegna vanskila í staðgreiðslu er vörðuðu C ehf. sem skilaskyldan aðila gætu ekki haft neina þýðingu varðandi beitingu álags samkvæmt 2. mgr. 106. gr. laga nr. 75/1981 í tilviki kæranda. Rakið er í úrskurðinum að samkvæmt 121. gr. laga nr. 75/1981 sé skylt að bæta 2,5% álagi við mismun sem í ljós kemur á álögðum tekjuskatti manna og staðgreiðslu. Af hálfu kæranda hafi komið fram strax í svarbréfi til skattstjóra að fjármagnstekjuskatti hefði verið skilað af arðgreiðslu til kæranda. Í boðunarbréfi skattstjóra hefði umrædd staðgreiðslufjárhæð ekki komið fram. Hefði þetta verið útskýrt í úrskurði skattstjóra með því að vanskil staðgreiðslunnar skýrðu hvers vegna fjárhæðin hefði ekki komið fram hjá skattstjóra. Ekki hefði skattstjóri þó rakið neitt frekar hverjar afleiðingar þessa greiðsludráttar væru í máli kæranda sem þó yrði að telja að hefði verið nauðsynlegt í ljósi staðhæfinga kæranda og þess hvernig framkvæmd á skilum fjármagnstekjuskatts væri háttað. Ekki yrði annað séð en að skattstjóri hefði einungis litið til þeirrar fjárhæðar greidds fjármagnstekjuskatts sem kærandur hefðu tilgreint í skattframtali sínu. Það hefði vart staðist án frekari athugunar. Samkvæmt þessu yrði að telja að skattstjóri hefði ekki séð til þess að málið væri nægilega upplýst að þessu leyti, sbr. 1. mgr. 96. gr. laga nr. 75/1981 og rannsóknarreglu 10. gr. laga nr. 37/1992. Var ómerkt beiting 2,5% álags á vangreiddan fjármagnstekjuskatt.

Endurgreiðsla virðisaukaskatts til opinberra aðila - endurgreiðsluréttur kirkjusóknar. ÚY nr. 212/2004

Skattstjóri synjaði beiðni kæranda, sem er kirkjusókn innan þjóðkirkjunnar, um endurgreiðslu virðisaukaskatts vegna kaupa á sorphreinsun og sérfræðipjónustu. Byggði hann

synjunina á því að endurgreiðsluheimild 3. mgr. 42. gr. laga nr. 50/1988, um virðisaukaskatt, sbr. III. kafla reglugerðar nr. 248/1990, um virðisaukaskatt af skattskyldri starfsemi opinberra aðila, væri bundin við sveitarfélög og ríkisstofnanir.

Í málarekstri sínum fyrir skattstjóra og yfirsattanefnd byggði kærandi mál sitt mjög á því að kirkjan væri slíkur liður í hinu opinbera kerfi að hún ætti rétt á endurgreiðslu vsk og vísaði hann þar til þess að sömu rök væru til endurgreiðslu og í úrskurði yfirsattanefndar nr. 319/1997 (hjúkrunarheimili).

Yfirsattanefnd rakti lagalega stöðu þjóðkirkjunnar og taldi að hvorki þjóðkirkjan né einstakar stofnanir hennar geti talist til ríkisstofnunar í venjulegum skilningi þess orðs. Því var endurgreiðslukröfu kæranda hafnað.

Endurgreiðsla virðisaukaskatts til opinberra aðila - endurgreiðsluréttur leikfélags. ÚY nr. 273/2004
Skattstjóri synjaði kæranda, sem er sjálfseignarstofnun, um endurgreiðslu virðisaukaskatts vegna sorphreinsunar, ræstinga, öryggisgæslu og kaupa á þjónustu sérfræðinga. Byggði hann synjunina á því að endurgreiðsluheimild 3. mgr. 42. gr. laga nr. 50/1988, sbr. III. kafla reglugerðar nr. 248/1990, væri bundin við ríki, sveitarfélög og stofnanir þeirra. Leikfélagið félli ekki þar undir.

Kærandi byggði kröfu sína m.a. á því að hann nyti umtalsverðra fjárframlaga frá sveitarfélagi og væri um starfsemina háður stuðningi sveitarfélagsins. Kærandi hefði verið stofnaður fyrir fjármuni sem í reynd hefðu stafað frá sveitarfélaginu. Kærandi væri tengdur sveitarfélaginu órjúfanlegum böndum vegna menningarstarfsemi, sætti eftirliti af hálfu sveitarfélagsins og starfsemin væri sambærileg starfsemi sem rekin er af ríkinu. Auk þess var vísað til úrskurðar yfirsattanefndar nr. 319/1997 (hjúkrunarheimili).

Yfirsattanefnd taldi, eins og fyrr hefur komið fram í úrskurðum nefndarinnar, að skýra yrði ákvæði um skattlagningu innri starfsemi opinberra aðila og um sérstakar endurgreiðslur virðisaukaskatts til þeirra með hliðsjón af því að markmiðið með þeim er að jafna samkeppnisstöðu atvinnufyrirtækja gagnvart fyrirtækjum og þjónustudeildum opinberra aðila. Skýra yrði endurgreiðsluákvæðin í því ljósi að með þeim væri öðrum þræði stefnt að því að draga úr skattgreiðslum opinberra aðila. Endurgreiðsluákvæði feli í sér undanþágur frá virðisaukaskattsskyldu og ber sem slík að skýra þröngt. Jafnframt kom fram að sérstök sjónarmið, svo sem samræmis- og jafnræðisrök geta leitt til að túlka beri rýmra hverjir geta notið endurgreiðslu en til hvaða þjónustu endurgreiðsla getur tekið. Þá kemur fram í úrskurði nefndarinnar að sjálfseignarstofnanir falli almennt ekki undir ákvæði 3. mgr. 42. gr. laga nr. 50/1988. Í tilviki kæranda væri til þess að líta að hann fellur undir lög nr. 33/1999, um sjálfseignarstofnanir sem stunda atvinnurekstur, en samkvæmt b-lið 4. gr. þeirra laga taki þau lög ekki til sjálfseignarstofnana sem sveitarfélög stofna alfarið eða leggja fé í til að fullnægja beinum lagalegum skyldum sínum. Þá væri ekki hægt að líta svo á að kæranda hafi verið komið á fót af sveitarfélagi. Sveitarfélagið stæði ekki að öllu leyti undir rekstrarkostnaði kæranda auk þess sem kærandi hefði um-

talsverðar sértekjur. Það að kærandi njóti fjárstuðnings sveitarfélagsins gæti ekki eitt og sér leitt til þess að kærandi teldist stofnun sveitarfélags í skilningi 3. mgr. 42. gr. vsk.laga. Ekki var fallist á það að atvik yrðu lögð að jöfnu við atvik í úrskurði nr. 319/1997 að því er snertir eftirlit af hálfu hins opinbera og ekki væri um að ræða fyrisvar sveitarfélagsins við gerð og framkvæmd kjarasamninga við starfsfólk kæranda. Ýmsar skyldur leikfélagsins gagnvart sveitarfélaginu væru á einkaréttarlegum grunni, en ekki lögbundnum. Yfirsattanefnd hafnaði kröfu kæranda.

Endurgreiðsla virðisaukaskatts til opinberra aðila - endurgreiðsluréttur hjúkrunarheimilis. ÚY nr. 274/2004

Skattstjóri synjaði kæranda, sem er hlutafélag, um endurgreiðslu virðisaukaskatts vegna sorphreinsunar, ræstinga og kaupa á þjónustu sérfræðinga. Byggði hann synjunina á því að endurgreiðsluheimild 3. mgr. 42. gr. laga nr. 50/1988, sbr. III. kafla reglugerðar nr. 248/1990, væri bundin við ríki, sveitarfélög og stofnanir þeirra. Kærandi félli ekki þar undir.

Kærandi rak hjúkrunarheimili fyrir aldráða skv. samningi við ríkið. Krafa hans var m.a. byggð á því að hann teldist slíkur liður í hinu opinbera kerfi að hann ætti rétt á endurgreiðslu. Kærandi lagði einnig áherslu á að daggjöldum samkvæmt samningi við heilbrigðis- og tryggingamálaráðuneytið væri ætlað að standa undir öllum kostnaði við byggingu og rekstur hjúkrunarheimilis og væru aðstæður í tilviki kæranda sambærilegar aðstæðum í máli hjúkrunarheimilis sem um var fjallað í úrskurði nr. 319/1997 að því frátöldu að form rekstrarins væri annað.

Yfirsattanefnd taldi í úrskurði sínum að samningur ríkisins við lögaðila, á grundvelli laga nr. 88/1997, um fjárreiður ríkisins, leiddi ekki til þess að viðsemjandinn teldist vera ríkisstofnun, óháð stöðu hans að öðru leyti, svo sem með tilliti til eignarhalds og yfirráða yfir honum. Kærandi væri hlutafélag og væri hlutafélag kæranda ekki að neinu leyti í eigu ríkis eða sveitarfélaga. Yfirsattanefnd fjallaði því næst um það að hvaða leyti aðstæður kæranda væru ósambærilegar aðstæðum í máli hjúkrunarheimilis í úrskurði nefndarinnar nr. 319/1997 hvað fjárframlög ríkisins varðar. Í umræddum úrskurði hafi verið um að tefla sjálfseignarstofnun sem komið var á fót að tilhlutan og með þátttöku opinberra aðila, var á fjárlögum sem A-hluta stofnun og var að langmestu leyti stofnsett og rekin fyrir opinbert fé. Hins vegar bæri kærandi í þessu tilviki fjárhagslega ábyrgð á hinu umsamda verkefni, samningur kæranda og heilbrigðis- og tryggingamálaráðuneytisins væri uppsegjanlegur af hálfu beggja samningsaðila og fjármunum félagsins yrði úthlutað til hluthafa við slit þess. Þá væri vafalaust að hvorki lög nr. 94/1986, um kjarasamninga opinberra starfsmanna, né lög nr. 70/1996, um réttindi og skyldur starfsmanna ríkisins, tækju til starfsmanna kæranda. Nefndin tók loks fram að úrskurður 791/1998 hefði ekki fordæmisgildi í málinu þar sem í því máli var um að ræða einkahlutafélag sem var alfarið í eigu opinbers aðila.



SKÓLAVEFUR **rsk.is**

Hvað þarf ég að vita um skatta?

**Winnur þú
í fríum?**

**Hvað er
frítekjumark?**

Áttu skattkort?

**Er til
barnaskattur?**

**Er skattur
af bílum?**

**Til hvers
borgar
maður
skatta?**

Kíktu á rsk.is og smelltu á



Á skólavef rsk.is eru hagnýtar upplýsingar fyrir skólafólk og aðra unglinga