

Frumvarp til laga

um breyting á lögum nr. 50/1988, um virðisaukaskatt, með síðari breytingum (rafræn þjónustasala og eftirlit vegna áætlana).

(Lagt fyrir Alþingi á 139. löggjafarþingi 2010–2011.)

1. gr.

3. tölul. 4. gr. laganna orðast svo: Þeir sem selja skattskylda vöru eða þjónustu fyrir 1.000.000 kr. eða minna á hverju 12 mánaða tímabili frá því að starfsemi hefst.

2. gr.

Á eftir 5. mgr. 5. gr. laganna kemur ný málsgrein, 6. mgr., svohljóðandi:
Ríkisskattstjóra er heimilt að synja aðila um skráningu á virðisaukaskattsskrá liggi fyrir að opinber gjöld hans séu áætluð á einhverju ári af næstliðnum þremur tekjuárum á undan því ári sem sótt er um skráningu á virðisaukaskattsskrá.

3. gr.

Í stað orðsins „vélknúinna“ í 1. mgr. 10. gr. laganna kemur: skráningarskyldra.

4. gr.

Eftirfarandi breytingar verða á 10. tölul. 1. mgr. 12. gr. laganna:
a. Á eftir orðinu „sérfræðiþjónusta“ í c-lið kemur: sem og gagnavinnsla og upplýsingamiðlun.
b. D-liður orðast svo: rafrænt afhent þjónusta; þjónusta þessi telst ávallt nýtt þar sem kaupandi þjónustunnar hefur búsetu eða starfsstöð.

5. gr.

Í stað tilvísunarinnar „sbr. 26. gr.“ í 1. mgr. 15. gr. laganna kemur: sbr. 25. gr.

6. gr.

Við 1. mgr. 16. gr. laganna bætist nýr málslíður, svohljóðandi: Skilyrði innskattsfrádráttar er að seljandi vöru og þjónustu sé skráður á virðisaukaskattsskrá á því tímamarki þegar viðskipti eiga sér stað.

7. gr.

Eftirfarandi breytingar verða á 24. gr. laganna:
a. Í stað „1.400.000 kr.“ í 4. málsl. 1. mgr. kemur: 3.000.000 kr.
b. Við 2. mgr. bætast tveir málslíðir, svohljóðandi: Virðisaukaskattsskýrslu skal skila rafrænt til ríkisskattstjóra á því formi sem hann ákveður. Ríkisskattstjóri getur veitt

heimild til eins árs í senn til þess að skila virðisaukaskattsskýrslu á pappír ef gildar ástæður eru fyrir hendi og metur hann í hverju tilviki fyrir sig hvað telja skuli gildar ástæður í þessu sambandi.

8. gr.

Eftirfarandi breytingar verða á 4. mgr. 25. gr. laganna:

- a. Í stað orðanna „fimmtán daga“ í 1. og 3. málsl. kemur: tuttugu og eins dags.
- b. Á eftir 2. málsl. kemur nýr málslíður, svohljóðandi: Með skattákvörðun í þessu sambandi er ekki átt við áætlanir á grundvelli 2. málsl. 2. mgr. þessarar greinar og 1. og 2. mgr. 26. gr.

9. gr.

Á eftir 27. gr. laganna koma tvær nýjar greinar, 27. gr. A og 27. gr. B, svohljóðandi:

a. (27. gr. A.)

Hafi skattaðili sætt áætlun virðisaukaskatts skv. 25. eða 26. gr. samfelld í tvö ár eða lengur er ríkisskattstjóri heimilt að fella hann af virðisaukaskattsskrá.

Skattaðili sem hefur verið felldur af virðisaukaskattsskrá skv. 1. mgr. getur ekki skráð sig aftur nema hann hafi gert fullnægjandi skil á virðisaukaskattsskýrslum og virðisaukaskatti. Í stað fullnægjandi skila á virðisaukaskatti getur ríkisskattstjóri heimilað skattaðila að leggja fram tryggingu í formi skilyrðislausrar sjálfskuldarábyrgðar banka fyrir endurákvörðuðum virðisaukaskatti skv. 1. málsl. þessarar málsgreinar, að viðbættu álagi, vöxtum og öðrum innheimtukostnaði.

Skattaðili sem hefur verið skráður að nýju á virðisaukaskattsskrá skv. 2. mgr. skal nota hvern almanaksmánuð sem uppgjörstímabil í að minnsta kosti tvö ár frá og með því tímabili sem skráning á sér stað að nýju og skal gjalddagi vera 15 dögum eftir að uppgjörstímabili lýkur. Hafi skattaðili gert fullnægjandi skil á þessu tímabili skal hann að því loknu standa skil á virðisaukaskatti samkvæmt almennum reglum 24. gr.

Ákvæði 3. mgr. gilda einnig um nýskráningu á virðisaukaskattsskrá skv. 5. gr. og endurskráningu skv. 2. mgr. þessarar greinar ef skattaðili sjálfur, eigandi, framkvæmdastjóri eða stjórnarmaður, sé um félag að ræða, hefur orðið gjaldþrota á næstliðnum fimm árum fyrir skráningu á virðisaukaskattsskrá.

Fjármálaráðherra er heimilt í reglugerð að kveða nánar á um framkvæmd þessarar greinar.

b. (27. gr. B.)

Berist virðisaukaskattsskýrsla eftir að skattaðili hefur sætt áætlun skal ríkisskattstjóri leggja á hann gjald að fjárhæð 5.000 kr. fyrir hverja virðisaukaskattsskýrslu sem hefur ekki verið skilað á réttum tíma skv. 2. mgr. 24. gr.

Fella má niður gjald skv. 1. mgr. ef skattaðili færir gildar ástæður sér til málsbóta og metur ríkisskattstjóri það í hverju tilviki hvað skuli telja gildar ástæður í þessu sambandi.

Innheimtumaður ríkissjóðs annast innheimtu gjaldsins sem rennur í ríkissjóð.

10. gr.

Í stað orðanna „rannsóknarlögreglustjóra ríkisins“ í 7. mgr. 41. gr. laganna kemur: ríkislögreglustjóra.

11. gr.

Eftirfarandi breytingar verða á 42. gr. laganna:

- a. Í stað orðanna „14 dögum“ í 4. málsl. 2. mgr. kemur: 30 dögum.
- b. Á eftir 4. málsl. 2. mgr. kemur nýr málslíður, svohljóðandi: Endurgreiðsla til byggingaraðila sem byggir íbúðarhúsnæði til sölu eða leigu og er skattskyldur skv. 2. mgr. 3. gr. má því aðeins fara fram að hann hafi staðið skil á virðisaukaskattsskýrslu fyrir sama tímabil og endurgreiðslubeiðni hans tekur til og skal endurgreiðsla samkvæmt þessum málslíð skuldajafna á móti álögðum virðisaukaskatti sama tímabils.
- c. 4. mgr. fellur brott.

12. gr.

Í stað dagsetningarinnar „31. desember 2010“ í ákvæði til bráðabirgða X í lögnum kemur: 31. desember 2011.

13. gr.

Eftirfarandi breytingar verða á ákvæði til bráðabirgða XV í lögnum:

- a. Í stað tilvísunarinnar „1. mgr. 42. gr.“ tvívegis í 1. mgr. kemur: 2. mgr. 42. gr.
- b. Í stað dagsetningarinnar „1. janúar 2011“ í 1. og 2. mgr. kemur: 1. janúar 2012.

14. gr.

Lög þessi öðlast gildi 1. janúar 2011.

Athugasemdir við lagafrumvarp þetta.

I. Tilfni lagasetningar.

Með frumvarpinu eru lagðar til nokkrar breytingar á lögum um virðisaukaskatt en í nokkurn tíma hefur legið fyrir að endurskoða þyrfti lögin til að styrkja framkvæmd þeirra. Örar breytingar hafa átt sér stað á öllum sviðum efnahagslífsins, ekki síst á sviði rafrænnar sölu á vöru og þjónustu, þar sem landamæri, sem áður fyrr þóttu nokkuð ljós, eru ekki lengur til staðar. Þessi þróun hefur aukið á þörf fyrir aðlögun ýmissa skattalaga, ekki síst virðisaukaskattslaganna, í takt við nýjar söluaðferðir og aukin viðskipti milli landa. Þetta á bæði við um skilgreiningar og efnistúlkun einstakra ákvæða í lögnum og ekki síður alla skattframkvæmd, þ.e. skatteftirlit og skattrannsóknir. Vinna við endurskoðun laganna er þegar hafin og má líta á þær breytingar sem er að finna í þessu frumvarpi sem fyrsta áfanga í þeirri vinnu.

Í frumvarpinu er lögð til breyting á lögnum til að skilgreina hvað telst vera útflutningur á rafrænt afhentri þjónustu og teljist þar með ekki til skattskyldrar veltu. Sem fyrr segir hefur á síðustu árum veruleg þróun átt sér stað á sviði rafrænna viðskipta og rafrænnar þjónustusölu og ný áður óþekkt vandamál komið í ljós vegna sölu á veraldarvefnum sem nauðsynlegt er að bregðast við. Vankantar á ákvæði núgildandi laga að þessu leyti hafa í einhverjum tilvikum leitt til tvískattlagningar eða jafnvel engrar skattlagningar á vissum sviðum rafrænnar þjónustusölu. Með breytingunni verður tryggt að tiltekin rafrænt afhent þjónusta muni ekki teljast til skattskyldrar veltu þegar þjónustan er keypt af erlendum aðila sem ekki stundar starfsemi hér á landi og jafnframt verður tryggt að kaup á sömu þjónustu verði virðisaukaskattsskyld hér á landi þegar hún er nýtt hérlandis. Breytingar þessar gera meðal annars kleift að afmarka betur hvað telst til afhendingar á rafrænni þjónustu hjá gagnaverum hér á landi.

Í frumvarpinu er einnig lagt til að gerðar verði breytingar í þá átt að bæta skil og eftirlit með greiðslu virðisaukaskatts. Áætluðum aðilum á virðisaukaskattsskrá hefur fjölgað veru-

lega á síðustu árum og hafa úrræði ríkisskattstjóra til að bregðast við því verið afar takmörkuð. Við því er reynt að bregðast í þessu frumvarpi. Um það bil 32 þúsund aðilar eru á grunnskrá virðisaukaskattsskrár og sæta um 20% þeirra áætlun við frumálagningu. Nokkur hluti þeirra skilar þó skýrslu síðar en oft án greiðslu. Þær breytingar sem hér eru lagðar til stuðla því að skilvirkara skatteftirliti og koma í veg fyrir að aðilar sæti ítrekað áætlunum. Meðal annars er lagt til að ríkisskattstjóri geti synjað aðila um skráningu á virðisaukaskattsskrá hafi opinber gjöld hans verið áætluð á einhverju ári af næstliðnum þremur tekjuárum á undan því ári sem sótt er um skráningu. Þá er lagt er til að sá aðili sem skráður er að nýju á virðisaukaskattsskrá eftir að hafa staðið skil á virðisaukaskattinum skuli nota hvern almanaksmánuð sem uppgjörstímabil í að minnsta kosti tvö ár auk ýmissa fleiri tillagna í frumvarpinu.

II. Meginefni frumvarpsins.

Rafræn þjónustusala. Í fyrsta lagi er lögð til breyting á lögnum til að skilgreina hvað telst vera útflutningur á rafrænt afhentri þjónustu og teljist þar með ekki til skattskyldrar veltu. Ákvæði d-liðar 10. tölul. 1. mgr. 12. gr. laganna hefur þótt of óljóst orðað og ýmis rafrænt afhent þjónusta hefur ekki verið talin falla undir ákvæðið samkvæmt túlkun á því. Á síðustu árum hefur veruleg þróun átt sér stað á sviði rafrænna viðskipta og rafrænnar þjónustusölu og ný áður óþekkt vandamál komið í ljós vegna sölu á veraldarvefnum sem nauðsynlegt er að bregðast við. Mikil þróun hefur m.a. átt sér stað í lagaumhverfi Evrópusambandsins á sviði virðisaukaskatts af þessum sökum til þess að stuðla að bættum viðskiptaháttum og styrkari skattfrákvæmd í rafrænum viðskiptum. Rafræn viðskipti eru að jafnaði aðgreind annars vegar í bein rafræn viðskipti og hins vegar í óbein rafræn viðskipti. Um óbein rafræn viðskipti er að ræða þegar veraldarvefurinn er eingöngu notaður til þess að ljúka samningi aðila en um bein rafræn viðskipti er aftur á móti að ræða þegar öllum samningsskuldbindingum aðila er lokið með rafrænum hætti. Með vísan til þessa ber að leggja áherslu á að hugtakið rafrænt afhent þjónusta í frumvarpi þessu felur eingöngu í sér bein rafræn viðskipti þar sem öllum samningsskuldbindingum aðila er lokið með rafrænum hætti. Vegna örra tækniframfara á sviði rafrænnar þjónustusölu eru ýmsir vankantar á ákvæðum núgildandi laga sem hefur leitt til tvískattlagningar eða engrar skattlagningar á vissum sviðum rafrænnar þjónustusölu. Með breytingu ákvæðisins verður tryggt að tiltekin rafrænt afhent þjónusta muni ekki teljast til skattskyldrar veltu og jafnframt verður tryggt að kaup á sömu þjónustu verði virðisaukaskattsskyld hér á landi. Breyting þessi gerir einnig betur kleift að afmarka það hvað teljist til afhendingar á rafrænni þjónustu hjá gagnaverum hér á landi en það álitamál hefur verið til umræðu á síðustu missirum.

Eftirlit vegna áætlana á virðisaukaskatti. Í öðru lagi er lagt til að gerðar verði breytingar í þá átt að bæta skil og eftirlit með greiðslu virðisaukaskatts. Áætluðum aðilum á virðisaukaskattsskrá, þ.e. þeim aðilum sem ekki skila virðisaukaskattsskýrslu á réttum tíma, hefur fjölgað verulega á síðustu árum og hafa úrræði ríkisskattstjóra til að bregðast við því verið afar takmörkuð. Áætlaðir aðilar hafa jafnvel verið árum saman á virðisaukaskattsskránni án þess að standa skil á virðisaukaskattinum í ríkissjóð. Ríkissjóður hefur því orðið af háum fjárhæðum vegna þessara skattaðila. Um það bil 32 þúsund aðilar eru á virðisaukaskattsskrá og sæta um 20% þeirra áætlun við frumálagningu. Nokkur hluti þeirra skilar þó skýrslu síðar en oft án greiðslu. Í skýrslu Ríkisendurskoðunar um endurskoðun ríkisreiknings 2007 kemur fram að um 1.800 lögaðilar og 1.500 einstaklingar hafa verið áætlaðir samfelld í fjögur ár. Í skýrslu starfshóps ríkisskattstjóra sem gerði skýrslu um áætlanir í virðisaukaskatti á árinu

2008 var talið að um 1.500 aðilar skili aldrei lögboðnum gögnum eða gjöldum. Mikill tími skattýfirvalda og innheimtuaðila fer í umsýslu vegna áætlaðra aðila og er sú vinna meðal annars fólgin í því að ákvarða og tilkynna um áætlun, taka á móti innsendum skýrslum, yfirfara þær, fella niður áætlanir og skrá skýrslurnar. Augljóst er mikilvægi þess að virðisaukaskattsskráin gefi sem gleggsta mynd af þeim aðilum sem stunda rekstur og standa skil á skattinum og að upplýsingar úr skránni séu áreiðanlegar. Þær breytingar sem hér eru lagðar til stuðla því að betra skatteftirliti og koma í veg fyrir að aðilar sæti ítrekað áætlunum. Samkvæmt núgildandi lögum getur ríkisskattstjóri ekki neitað rekstraraðilum um færslu innskatts á grundvelli reikninga frá aðilum sem hafa verið afskráðir af virðisaukaskattsskrá en gefa engu síður út reikninga sem eru í samræmi við formákvæði laganna. Af þessum sökum hefur ríkissjóður orðið fyrir tapi bæði vegna þess að virðisaukaskattur á grundvelli reikningsins er ekki greiddur í ríkissjóð og rekstraraðilinn fær virðisaukaskattinn greiddan í formi innskatts. Verði komið í veg fyrir þetta hvetur það kaupendur vöru og þjónustu til þess að eiga eingöngu viðskipti við þá aðila sem skráðir eru á virðisaukaskattsskrá.

Þannig er lagt til að ríkisskattstjóri geti synjað aðila um skráningu á virðisaukaskattsskrá hafi opinber gjöld hans verið áætluð á einhverju ári af næstliðnum þremur tekjuárum á undan því ári sem sótt er um skráningu. Þá er sett það skilyrði að til að unnt sé að nýta innskatt til frádráttar við virðisaukaskattsskil skuli seljandi vörunnar vera skráður á virðisaukaskattsskrá á því tímamarki þegar viðskiptin eiga sér stað. Hafi skattaðili sætt áætlun virðisaukaskatts samfelld í tvö ár eða lengur er lagt til að ríkisskattstjóri verði heimilt að fella hann af virðisaukaskattsskrá. Eingöngu verður heimilt að skrá aðila á virðisaukaskattsskrá á ný ef hann stendur skil á virðisaukaskattsskýrslum og virðisaukaskatti fyrir þau tímabil sem áætlun tekur til. Í stað fullnægjandi skila á virðisaukaskatti getur ríkisskattstjóri þó heimilað skattaðila að leggja fram tryggingu fyrir endurákvörðunum virðisaukaskatti. Enn fremur er lagt til að sá aðili sem skráður er að nýju á virðisaukaskattsskrá eftir að hafa staðið skil á virðisaukaskattinum skuli nota hvern almanaksmánuð sem uppgjörstímabil í að minnsta kosti tvö ár. Geri hann fullnægjandi skil á þessu tímabili skal hann eftir það gera upp virðisaukaskatt samkvæmt almennum reglum þar um. Þá er lagt til að þeir aðilar sem skila ekki virðisaukaskattsskýrslum á réttum tíma og sæta áætlun vegna þess greiði gjald vegna þess óhagraðis og kostnaðar sem af slíkum vanskilum leiðir. Jafnframt er lagt til að skylt sé að skila virðisaukaskattsskýrslum rafrænt til ríkisskattstjóra þar sem netsamband og netnotkun er orðin almenn og þeim fækkar óðum sem skila skattframtölum á pappír. Að lokum er lagt til að endurgreiðsla virðisaukaskatts til byggingaraðila sem skattskyldir eru skv. 2. mgr. 3. gr. laganna sé því aðeins heimil að þeir hafi staðið skil á virðisaukaskattsskýrslu fyrir sama tímabil og endurgreiðslubeiðni þeirra tekur til.

Fjárhæðarmörk, frestir og skilgreiningar. Í þriðja lagi eru gerðar nokkrar breytingar á fjárhæðarmörkum og skilgreiningum. Þannig er lagt til að fjárhæðarmörk þeirra sem undanþegnir eru skattskyldri veltu hækkari úr 500.000 kr. í 1.000.000 kr. og að heimild til að miða við lengra uppgjörstímabil verði 3.000.000 kr. í stað 1.400.000 kr. Þá er lagt til að miðað verði við skráningarskyld ökutæki í stað vélknúinna vegna sölu á notuðum ökutækjum. Enn fremur er lagt til að frestur til endurgreiðslu virðisaukaskatts samkvæmt innsendri virðisaukaskattsskýrslu verði lengdur úr fimmtán dögum í tuttugu og einn dag og að endurgreiðsla virðisaukaskatts vegna vinnu manna við endurbætur og viðhald skuli fara fram eigi síðar en 30 dögum í stað 14 dögum eftir að ríkisskattstjóra barst erindið. Þá er hugtakið skattákvörðun skilgreint betur.

Endurgreiðsla virðisaukaskatts vegna veitna. Í fjórða lagi er lagt til að endurgreiðsla virðisaukaskatts af sölu á heitu vatni og rafmagni til hitunar húsa og laugarvatns verði felld

niður. Ljóst hefur verið í nokkurn tíma að endurskoða þurfi endurgreiðslur þessar þar sem veitur hafa breyst, þær verið sameinaðar og nýjar verið stofnaðar. Þar sem ljóst er að upphaflegu forsendurnar fyrir þessu endurgreiðslukerfi eru brostnar er lagt til að endurgreiðsluheimild þessi verði felld niður og hitun húsa og laugarvatns á landsbyggðinni styrkt eftir öðrum leiðum samkvæmt nánari ákvörðun iðnaðarráðuneytisins sem hefur forræði á mál-efnum veitna.

Framlenging bráðabirgðaákvæða. Að lokum er lagt til að framlengd verði um eitt ár, eða til ársloka 2011, heimild til endurgreiðslu virðisaukaskatts vegna kaupa eða leigu hópferðabifreiða til þeirra sem hafa leyfi til fólksflutninga í atvinnuskyni og heimild til endurgreiðslu 100% virðisaukaskatts til byggjenda og eigenda íbúðarhúsnæðis og frístundahúsnæðis, auk húsnæðis sem er alfarið í eigu sveitarfélaga eða stofnana og félaga sem alfarið eru í eigu sveitarfélaga.

III. Samráð og mat á áhrifum.

Frumvarp þetta hefur fyrst og fremst áhrif á þá aðila sem eru eða hyggjast vera á virðisaukaskattsskrá. Þó er ekki talið að um verulega íþyngjandi áhrif verði að ræða gagnvart skráningarskyldum aðilum sem sinna ekki skyldum sínum samkvæmt lögunum þar sem tilgangur breytinganna er að auka eftirlit með þeim og bæta úrræði ríkisskattstjóra vegna athafnaleysis þeirra aðila. Frumvarpið hefur þannig áhrif á verklag og framkvæmd hjá ríkisskattstjóra þar sem aukið eftirlit og aðhald mun verða gagnvart aðilum sem eru á skránni. Við mat á því hvort fyrirhugaðar breytingar hafi áhrif á atvinnufrelsi skattaðila verður að telja að sú verði ekki raunin þar sem auknar aðhaldsaðgerðir vegna athafnaleysis skattaðila við að skila skattframtölum og skýrslum vegi ekki að atvinnufrelsi hans. Við samningu þessara ákvæða voru dönsku virðisaukaskattslögin höfð til hliðsjónar en þar er að finna sambærileg ákvæði um úrræði skattyfirvalda til að bregðast við vanskilum skýrslna og framtala. Þá hefur frumvarpið áhrif vegna breyttrar túlkunar á rafrænni þjónustusölu. Við samningu frumvarpsins var haft samráð við ríkisskattstjóra.

Athugasemdir við einstakar greinar frumvarpsins.

Um 1. gr.

Í ákvæðinu er lagt til að fjárhæðarmörk þeirra sem eru undanþegnir skattskyldu skv. 3. gr. laganna verði hækkuð úr 500.000 kr. í 1.000.000 kr. Við mat á fjárhæðinni er meðal annars litið til þess að mörkin eru 50.000 NOK í Noregi og 50.000 DKK í Danmörku. Hækkunin mun hafa þau áhrif að einfalda rekstrarumhverfi þeirra aðila sem eru með lítil umsvif.

Þá er einnig lagt til að orðalagi ákvæðisins verði breytt til að taka af allan vafa um að miðað skuli við tekjur á hverju tólf mánaða tímabili, en ekki almanaksárið.

Um 2. gr.

Í ákvæðinu er lagt til að ríkisskattstjóra verði heimilt að synja aðila um skráningu á virðisaukaskattsskrá liggi fyrir að hann hafi ekki uppfyllt framtalsskyldur sínar á einhverju ári af næstliðnum þremur tekjuárum á undan því ári sem sótt er um skráningu á virðisaukaskattsskrá og opinber gjöld hans af þeim sökum áætluð. Nægjanlegt er að um eitthvert eitt af þessum þremur árum sé að ræða. Um heimildarákvæði er að ræða og er gert ráð fyrir að ríkisskattstjóri meti hvert tilfelli fyrir sig.

Tilgangur ákvæðisins er að skjóta styrkari stoðum undir framkvæmd virðisaukaskatts með því að gera auknar kröfur til þeirra sem sækja um skráningu á virðisaukaskattsskrá. Þannig

er þeim gert skylt að standa skil á framtölum áður en þeir verða skráðir á virðisaukaskattskrá enda má segja að þeir séu þá líklegri til þess að takast á við þær skyldur og þau réttindi sem í skráningunni felast.

Um 3. gr.

Með greininni er lagt til að 1. mgr. 10. gr. laganna verði breytt á þann veg að orðið „vélknúinna“ falli brott og ákvæðið taki til skráningarskyldra ökutækja. Við afmörkun á því hvað telst vera skráningarskylt ökutæki í skilningi ákvæðisins skal lítið til ákvæða reglugerðar nr. 751/2003, um skráningu ökutækja, sem sett er á grundvelli umferðarlaga, nr. 50/1987. Samkvæmt reglugerðinni er skylt að skrá bifreiðar, bifhjól, torfærutæki og dráttarvélar áður en ökutækin eru tekin í notkun. Einnig er skylt að skrá eftirvagna bifreiða eða dráttarvéla sem gerðir eru fyrir meira en 750 kg heildarþyngd, svo og hjólhýsi og tjaldvagna. Þar sem notkun og endursala tengitækja eins og hjólhýsa, fellihýsa og tjaldvagna hefur aukist til muna frá því að lögin voru sett er lagt til að orðalag ákvæðisins verði breytt svo að það taki einnig til slíkra tengitækja.

Með þessari breytingu er komið í veg fyrir að virðisaukaskattur safnist upp í verði þeirra ökutækja sem hingað til hafa ekki fallið undir ákvæðið.

Um 4. gr.

Í ákvæðinu er lagðar til breytingar á þann veg að gagnavinnsla og upplýsingamiðlun falli undir c-lið 10. tölul. 1. mgr. 12. gr. og að í d-lið 10. tölul. 1. mgr. 12. gr. komi hugtakið „rafrænt afhent þjónusta“ í stað „tölvuþjónusta“. Einnig er kveðið á um að þjónusta þessi teljist ávallt nýtt þar sem kaupandi þjónustunnar hefur búsetu eða starfsstöð.

Ákvæði d-liðar 10. tölul. 1. mgr. 12. gr. laganna var lögfest með lögum nr. 115/1997. Í skattfrámskýringum hefur mótað ákveðin túlkun á hugtakinu tölvuþjónusta en mikil þróun hefur átt sér stað á síðustu árum á sviði rafrænnar þjónustusölu og ýmis rafrænt afhent þjónusta hefur ekki verið talin falla undir hugtakið tölvuþjónusta samkvæmt túlkun á því. Með vísan til þess er nú lögð til breyting á ákvæðinu. Hugtakið rafræn þjónusta er skýrt í lögum nr. 30/2002, um rafræn viðskipti og aðra rafræna þjónustu og á samkvæmt því við um þjónustu sem almennt er veitt gegn greiðslu, úr fjarlægð, með rafrænum hætti að beiðni þjónustuþega. Sama hugtak er notað í þessu ákvæði en við umfjöllun á hugtakinu í frumvarpi þessu er miðað við hvað fellur undir það í skilningi virðisaukaskattlaganna. Rafrænt afhent þjónusta sem hefur verið talin falla utan ákvæðisins og er seld til aðila sem hvorki hafa búsetu né starfsstöð hér á landi hefur talist til skattskyldrar veltu hér á landi. Skv. 1. málsl. 1. tölul. 1. mgr. 12. gr. laganna er sala þjónustu undanþegin skattskyldri veltu þegar hún er veitt erlendis. Í 10. tölul. 1. mgr. 12. gr. er hins vegar kveðið á um undanþágu þegar tiltekin þjónusta er innt af hendi hér á landi en seld til aðila búsettra erlendis þegar hún er nýtt að hluta eða öllu leyti erlendis. Með vísan til þessa getur sú staða komið upp að aðila hér á landi sem selur rafræna þjónustu til aðila sem hvorki hefur búsetu né starfsstöð hér verði gert að skila virðisaukaskatti bæði þar sem kaupandi hefur búsetu og hér á landi hafi þjónustan ekki fallið undir skilgreiningu ákvæðisins. Slíkt leiðir til tvískattlagningar og röskunar á samkeppnisstöðu fyrirtækja. Einnig getur komið upp sú staða að enginn virðisaukaskattur hafi verið lagður á sömu þjónustu þegar hún er keypt erlendis frá til nota hér á landi.

Orðalag ákvæðisins er að fyrirmynd tilskipunar Evrópusambandsins 2006/112/EB um virðisaukaskatt. Í tilskipuninni er hugtakið rafrænt afhent þjónusta (e. electronically supplied services) notað og nánar skilgreint í reglugerð við tilskipunina. Í viðauka við tilskipunina er

hugtakið skilgreint þannig að það feli í sér sérstaklega fimm þætti sem hafa má til hliðsjónar við túlkun hugtaksins rafrænt afhent þjónusta í skilningi d-liðar 10. tölul. 1. mgr. 12. gr. laganna. Þessir þættir eru í fyrsta lagi afhending á vefseturshýsingu og viðhald á forritum og búnaði í gegnum fjarvinnslu, í öðru lagi afhending hugbúnaðar og uppfærslur á honum, í þriðja lagi afhending mynda, texta og upplýsinga og veitt aðgengi úr gagnagrunnum, í fjórða lagi afhending tónlistar, kvikmynda og leikja og útsendingar og viðburðir tengdir stjórnmálum, menningu, listum, íþróttum, vísindum og afþreyingu og í fimmta lagi veitt fjar-kennsla. Skv. 2. mgr. 12. gr. laganna er heimilt að skilgreina hugtakið rafrænt afhent þjónusta nánar í reglugerð.

Verði ákvæði þetta að lögum mun tiltekin þjónusta gagnavera (e. data centers) verða skilgreind sem rafrænt afhent þjónusta. Gagnaver er almennt heiti á sérbyggðu húsrými sem hannað er fyrir búnað til upplýsingavinnslu og fyrir þá starfsemi sem því tengist. Almennt er unnt að skipta þjónustu gagnavera í átta þætti sem eru eftirfarandi:

1. Hýsing (e. hosting & colocation).
2. Kerfisveita (e. application services).
3. Gagnavistun (e. data storage).
4. Afritunarþjónusta (e. data backup services).
5. Endurreisnarþjónusta (e. disaster recovery).
6. Tengipjónusta (e. connectivity services).
7. Rekstrarþjónusta (e. managed services).
8. Sérhæfð þjónusta (e. professional services).

Með vísan til framangreindrar þjónustu gagnavera getur þjónustan bæði falið í sér rafrænt afhenta þjónustu sem er undanþegin skattskyldri veltu og þjónustu í formi aðstöðuleigu sem ber virðisaukaskatt. Hugtakið aðstöðuleiga er ekki skilgreint sérstaklega í lögum um virðisaukaskatt en í skilningi þeirra hefur hugtakið aðstöðuleiga verið talið ná til útleigu á rými sem ekki telst til fasteignaleigu skv. 8. tölul. 3. mgr. 2. gr. laganna. Hýsing gagnavera felur m.a. í sér samnýtingu á grunngerð (rafmagn, kæling o.s.frv.) og fjarskiptakerfum. Af því leiðir að þjónustu sem eingöngu felur í sér hýsingu slíkra þátta má jafna við aðstöðuleigu eins og hugtakið hefur verið túlkað í framkvæmd laganna. Hins vegar ber að líta svo á að önnur þjónusta gagnavera feli að jafnaði í sér rafrænt afhenta þjónustu og muni þar af leiðandi falla undir skilgreiningu d-liðar 10. tölul. 1. mgr. 12. gr. laganna.

Um 5. gr.

Lagt er til að lagfærð verði tilvísun sem láðist að gera þegar breytingar voru gerðar á 25. og 26. gr. laganna með lögum nr. 149/1996.

Um 6. gr.

Með þessu ákvæði er lagt til að heimild til færslu innskatts sé háð því skilyrði að viðsemjandi skattaðilans sé á virðisaukaskattsskrá þegar viðskipti eiga sér stað. Upp hafa komið mörg tilvik þar sem skattaðili hefur talið virðisaukaskatt til innskatts án þess að viðsemjandi hans hafi verið með opið virðisaukaskattsnúmer eða jafnvel aldrei skráður á virðisaukaskattsskrá en þrátt fyrir það gefið út reikning með virðisaukaskatti og ekki staðið skil á honum í ríkissjóð. Með ákvæðinu er stefnt að því að koma í veg fyrir slík tilfelli og fyrirbyggja tekjutap ríkissjóðs af þessum sökum.

Á upplýsingavef ríkisskattstjóra er með einfaldri uppfléttingu hægt að fá upplýsingar um það hverjir hafa virðisaukaskattsnúmer. Hægt er að leita bæði eftir kennitölu og virðisauka-

skattsnúmeri og birtast upplýsingar um það hvenær viðkomandi virðisaukaskattsnúmer var opnað og hafi því verið lokað koma fram upplýsingar hvenær það var gert.

Um 7. gr.

Í fyrsta lagi er lagt til að fjárhæðarmörk þeirra sem eru í ársskilum verði hækkuð í 3.000.000 kr. Þrátt fyrir að núgildandi mörk séu 1.400.000 kr. er í 3. gr. reglugerðar nr. 667/1995, um framtal og skil á virðisaukaskatti, kveðið á um að fari velja þess aðila sem notar almanaksárið sem uppgjörstímabil umfram það mark geti hann engu síður haldið óbreyttum skilamáta uns skattskyld velja hans hefur náð 3.000.000 kr. Í skattfrákvæmd hafa þessi fjárhæðarmörk reynst villandi þar sem skattaðilar hafa ýmist talið ársskilamörkin vera 1.400.000 kr. eða 3.000.000 kr. Því er lagt til að einungis verði miðað við ein fjárhæðarmörk. Tillögu þessa ber einnig að skoða með hliðsjón af 1. gr. þessa frumvarps, þ.e. að fjárhæðarmörk 3. tölul. 4. gr. verði hækkuð í 1.000.000 kr.

Þá er lagt til að virðisaukattsskýrslum skuli skila rafrænt til þess að auka skilvirkni og hagræðingu í virðisaukattsskilum. Meiri hluti skattaðila, eða rétt um 70% þeirra, skila nú virðisaukattsskýrslum rafrænt en tilgangur ákvæðisins er að auka rafræn skil enn frekar. Telja verður að skattaðilar geti uppfyllt þetta ákvæði án vandkvæða þar sem netsamband og netnotkun er orðin almenn og þeim fækkar óðum sem skila skattframtölum á pappír.

Gert er ráð fyrir því að ríkisskattstjóri geti veitt skattaðilum heimild til að skila virðisaukattsskýrslum á pappír ef sérstök vandkvæði eru á því að skila þeim rafrænt.

Um 8. gr.

Í fyrsta lagi er lagt til að frestur ríkisskattstjóra til þess að afgreiða inneignarskýrslu verði lengdur úr 15 dögum í 21 dag. Frá gildistöku laga þessara hefur frestur til endurgreiðslu samkvæmt ákvæðinu verið óbreyttur eða 15 dagar. Inneignarskýrslum hefur fjölgað á umliðnum árum og reynslan hefur sýnt að ástæða er til að skoða þær skýrslur vandlega. Því er lagt til að frestur þessi verði lengdur í 21 dag.

Í öðru lagi er lögð til sú breyting að komið verði í veg fyrir að skráður aðili geti fengið virðisaukaskatt greiddan úr ríkissjóði samkvæmt endurgreiðsluskýrslu ef virðisaukaskattur hans vegna fyrri tímabila, eins eða fleiri, er enn áætlaður. Samkvæmt núgildandi ákvæði getur aðili átt rétt á endurgreiðslu virðisaukaskatts þar sem áætlun ríkisskattstjóra er talin vera skattákvörðun í skilningi ákvæðisins. Því er lagt til að í þeim tilvikum þar sem fyrir liggur áætlun vegna fyrri uppgjörstímabila skuli aðili ekki eiga rétt á endurgreiðslu fyrir en hann hefur gert fullnægjandi skil á virðisaukattsskýrslu fyrir það tímabil sem áætlun tekur til.

Um 9. gr.

Um a-lið (27. gr. A).

Í 1. mgr. er lagt til að ríkisskattstjóra verði heimilað að fella skattaðila af virðisaukattsskrá sem sæta áætlun samfelld í tvö ár eða lengur. Ef skattaðili stendur ekki skil á virðisaukattsskýrslu og virðisaukaskatti hefur ríkisskattstjóri nú einungis það úrræði að áætla virðisaukaskatt á viðkomandi aðila. Reynslan hefur sýnt að það úrræði eitt og sér kemur ekki í veg fyrir að þessir aðilar stundi áfram rekstur og gefi út reikninga sem viðskiptavinir þeirra leggja til grundvallar innskatti í bókhaldi sínu eða til grundvallar endurgreiðslu skv. 42. gr. Ákvæðinu er ætlað að styrkja framkvæmd 6. gr. frumvarps þessa og fyrirbyggja tekjutap ríkissjóðs af þessum sökum.

Samkvæmt 2. mgr. getur skattaðili sótt um skráningu á virðisaukaskattsskrá að nýju þegar hann hefur staðið skil á virðisaukaskattsskýrslum og virðisaukaskatti fyrir þau uppgjörstímabil sem áætluð hafa verið.

Til þess að unnt sé að hafa betra eftirlit með skilum þessara aðila er í 3. mgr. lagt til að skattaðili sem skráður er að nýju á virðisaukaskattsskrá skv. 2. mgr. skuli nota hvern almanaksmánuð sem uppgjörstímabil í a.m.k. tvö ár. Geri hann fullnægjandi skil á virðisaukaskattsskýrslum og virðisaukaskatti á því tímabili, þ.e. í tvö ár samfellt, færist hann aftur í almenn skil skv. 24. gr. laganna.

Í 4. mgr. er lagt til að nýskráðum eða endurskráðum aðilum verði gert að standa skil á virðisaukaskattsskýrslu og virðisaukaskatti samkvæmt ákvæðum 3. mgr., hvort heldur sem um er að ræða einstakling eða félag ef eigandi félagsins, framkvæmdastjóri eða stjórnarmaður þess hefur orðið gjaldþrota á næstliðnum fimm árum. Með hugtökunum framkvæmdastjóri, stjórnarmaður og eigandi er átt við aðila sem skráðir eru opinberri skráningu samkvæmt fyrirtækjaskrá en gert er ráð fyrir að ákvæðið nái einnig til raunverulegra stjórnenda eða eigenda félags. Ákvæði 3. og 4. mgr. miða að því að auðvelda eftirlit með skilum þeirra aðila sem þar um ræðir á virðisaukaskatti.

Um b-lið (27. gr. B).

Með þessu ákvæði er lagt til að ríkisskattstjóri leggi á gjald að fjárhæð 5.000 kr. fyrir hverja virðisaukaskattsskýrslu sem skilað er í kjölfar áætlunar virðisaukaskatts á viðkomandi skattaðila. Hátt hlutfall þeirra skattaðila sem sæta áætlun ríkisskattstjóra leiðréttir áætlunina síðar með því að skila virðisaukaskattsskýrslu. Síðbúin virðisaukaskattsskil eru griðarlega kostnaðarsöm fyrir skattyfirvöld og innheimtumenn ríkissjóðs og fjöldi þeirra sem eru áætlaðir á hverju uppgjörstímabili hefur aukist síðastliðin ár. Engin viðurlög hafa verið við vanskilum skýrslna utan lögbundins álags og er þess vænst að gjaldið verði einn liður í því að sporna við áætlunum í virðisaukaskatti.

Í ákvæðinu er lagt til að ríkisskattstjóri hafi heimild til þess að fella niður gjaldið ef skattaðili færir gildar ástæður sér til málsbóta og skal ríkisskattstjóri meta það í hverju tilviki hvað skuli telja gildar ástæður í þessu sambandi.

Um 10. gr.

Með lögreglulögum, nr. 90/1996, var embætti ríkislögreglustjóra stofnað og embætti rannsóknarlögreglustjóra ríkisins lagt niður. Láðst hefur að gera viðeigandi breytingar í virðisaukaskattslögum og er tilgangur þessa ákvæðis að bæta úr því.

Um 11. gr.

Með þessari breytingu er í fyrsta lagi lagt til að ríkisskattstjóra verði veittur lengri frestur til að afgreiða endurgreiðslubeiðnir íbúðareigenda og byggingaraðila íbúðarhúsnæðis. Með tilkomu bráðabirgðaákvæðis XV, sem tók gildi 1. mars 2010, þar sem heimiluð var 100% endurgreiðsla virðisaukaskatts af vinnu manna við nýbyggingu, viðhald og endurbætur íbúðarhúsnæðis og frístundahúsnæðis og húsnæðis í eigu sveitarfélaga, fjölgaði endurgreiðslubeiðnum verulega. Jafnframt jókst álag á embætti ríkisskattstjóra vegna þessara endurgreiðslubeiðna til muna þannig að afgreiðslufrestur þessara beiðna samkvæmt núgildandi ákvæði hefur reynst of skammur. Því er lagt til að afgreiðslutími embættisins verði lengdur úr 14 dögum í 30.

Þá er lögð fram tillaga um að byggingaraðilum, sem skattskyldir eru skv. 2. mgr. 3. gr. laganna, verði gert skylt að skila virðisaukaskattsskýrslu samhliða endurgreiðslubeiðni vegna

vinnu manna á byggingarstað. Er það gert til þess að unnt verði að bera saman annars vegar veltu og útskatt samkvæmt virðisaukaskattsskýrslu byggingaraðila og hins vegar reiknaðan virðisaukaskatt af eigin vinnu og vinnu starfsmanna þeirra samkvæmt innsendri endurgreiðslubeiðni. Gefur auga leið að talsvert öryggi er að þessu. Samkvæmt nügildandi ákvæðum þarf skráning endurgreiðslubeiðna af þessum toga að vera lokið fyrir gjalddaga virðisaukaskatts á hverju tímabili til þess að unnt sé að jafna endurgreiðslu byggingaraðilans á móti greiðslu virðisaukaskatts samkvæmt virðisaukaskattsskýrslu hans fyrir sama tímabil og beiðnin tekur til. Byggingaraðilar fá því endurgreiðslu í hendur áður en þeir þurfa að standa skil á virðisaukaskattsskýrslu skv. 24. gr. og greiðslu virðisaukaskatts fyrir sama tímabil og dæmi eru um að það hafi þeir ekki gert og því sætt áætlun. Er lagt til að þessu verði breytt til þess að bæta og efla eftirlit með skilum á virðisaukaskatti.

Til samanburðar má benda á að hliðstætt ákvæði, og hér er lagt til að verði tekið upp, er í 4. mgr. 14. gr. reglugerðar nr. 248/1990, um virðisaukaskatt af skattskyldri starfsemi opinberra aðila. Er þar kveðið á um að opinberir aðilar, sem eru skráðir á virðisaukaskattsskrá, fá ekki endurgreiðslu skv. 12. gr. reglugerðarinnar, sbr. 42. gr. laganna, fyrr en álagning virðisaukaskatts fyrir sama tímabil liggur fyrir.

Í c-lið er lagt til að endurgreiðsla virðisaukaskatts af sölu á heitu vatni og rafmagni til hitunar húsa og laugarvatns verði felld niður. Ljóst hefur verið í nokkurn tíma að endurskoða þyrfti endurgreiðslur þessar þar sem veitur hafa breyst, þær verið sameinaðar og nýjar verið stofnaðar. Iðnaðarráðuneytið hefur látið gera nýja útreikninga samkvæmt reglugerð nr. 484/1992, um endurgreiðslur virðisaukaskatts af sölu á heitu vatni og rafmagni til hitunar húsa og laugarvatns, og kom þá í ljós að engin af hitaveitunum á lengur rétt til endurgreiðslu. Það skýrist af því að hlutfall virðisaukaskatts af sölu á heitu vatni og rafmagni til hitunar húsa og laugarvatns hefur lækkað úr 14% í 7% en hámark endurgreiðslunnar er enn þá 11% af vagnu meðalverði. Rafhitun og kyntar veitur eiga rétt á endurgreiðslu en í nokkuð lægra hlutfalli en áður. Þar sem ljóst er að upphaflegu forsendurnar fyrir þessu endurgreiðslukerfi eru brostnar er lagt til að endurgreiðsluheimild þessi verði felld niður og hitun húsa og laugarvatns á landsbyggðinni styrkt samkvæmt nánari ákvörðun iðnaðarráðuneytisins sem hefur forræði á málefnum veitna. Endurgreiðslur virðisaukaskatts samkvæmt þessu ákvæði voru á árinu 2009 216.838.724 kr.

Um 12. og 13. gr.

Lagt er til að framlengja gildistíma bráðabirgðaákvæðis X til 31. desember 2011 og bráðabirgðaákvæðis XV til 1. janúar 2012. Í bráðabirgðaákvæði X er heimild til endurgreiðslu virðisaukaskatts vegna kaupa eða leigu hópferðabifreiða þeirra sem leyfi hafa til fólksflutninga í atvinnuskyni. Í bráðabirgðaákvæði XV er heimild til þess að endurgreiða byggjendum íbúðarhúsnæðis og frístundahúsnæðis 100% þess virðisaukaskatts sem þeir hafa greitt af vinnu manna á byggingarstað og einnig eigendum íbúðarhúsnæðis og frístundahúsnæðis vegna þess virðisaukaskatts sem þeir hafa greitt af vinnu manna við endurbætur eða viðhald þess. Jafnframt nær sama heimild til byggjenda íbúðarhúsnæðis og frístundahúsnæðis vegna þess virðisaukaskatts sem þeir hafa greitt af þjónustu vegna hönnunar eða eftirlits með byggingu þess háttar húsnæðis og eigenda íbúðarhúsnæðis og frístundahúsnæðis vegna þess virðisaukaskatts sem þeir hafa greitt af þjónustu vegna hönnunar eða eftirlits við endurbætur eða viðhald þess háttar húsnæðis. Heimildin nær einnig til húsnæðis sem er alfarið í eigu sveitarfélaga eða stofnana og félaga sem alfarið eru í eigu sveitarfélaga. Talið hefur verið að

Þessi endurgreiðsla hafi reynst vel og haft jákvæð áhrif til aukinnar atvinnu. Jafnframt hefur aðilum sem hafa nýtt sér endurgreiðsluna farið fjölgaði.

Í b-lið 13. gr. er lagfærð tilvísun í ákvæði til bráðabirgða XV til 42. gr. laganna.

Um 14. gr.

Ákvæðið þarfnast ekki skýringar.

Fylgiskjal.

*Fjármálaráðuneyti,
fjárlagaskrifstofa:*

Umsögn um frumvarp til laga um breyting á lögum nr. 50/1988, um virðisaukaskatt, með síðari breytingum (rafræn þjónustasala og eftirlit vegna áætlana).

Með frumvarpi þessu er lagt til að gerðar verði nokkrar breytinga á lögum um virðisaukaskatt. Megintilgangur breytinganna er að bæta skil og eftirlit með greiðslu virðisaukaskatts auk þess að bregðast við þeirri þróun sem orðið hefur vegna rafrænnar þjónustusölu.

Í fyrsta lagi er lagt til að gerðar verði breytingar til að bæta skil og eftirlit með greiðslu virðisaukaskatts. Á umliðnum árum hefur þeim aðilum fjölgað verulega sem ekki hafa skilað virðisaukaskattsskýrslum á réttum tíma og því sætt áætlunum skattyfirvalda. Samkvæmt gildandi lögum hefur ekki verið unnt að taka áætlaða aðila af virðisaukaskattsskrá og því hafa þeir jafnvel verið árum saman á skránni án þess að standa skil á virðisaukaskattinum í ríkissjóð. Ríkissjóður hefur því orðið af háum fjárhæðum vegna þessara skattaðila auk þess sem allt eftirlit hefur verið þungt í vöfum, tímafrekt og kostnaðarsamt. Í frumvarpinu eru lagðar til ýmsar breytingar með það að markmiði að auka tekjur og lækka kostnað.

Í öðru lagi er lögð til breyting vegna þróunar á tækniumhverfi til að skilgreina hvað telst vera útflutningur á rafrænt afhentri þjónustu og teljist þar með ekki til skattskyldrar veltu. Ákvæði núverandi laga hafa þótt óljós hvað þetta varðar og gerir breyting þessi einnig betur kleift að afmarka það hvað teljist til afhendingar á rafrænni þjónustu hjá gagnaverum hér á landi.

Þá er í þriðja lagi lagt til að endurgreiðsla virðisaukaskatts af sölu á heitu vatni og rafmagni til hitunar húsa og laugarvatns verði felld niður og í fjórða lagi eru gerðar nokkrar breytingar á fjárhæðarmörkum, frestum og skilgreiningum.

Að lokum er lagt til að framlengd verði til ársloka 2011 heimild til endurgreiðslu virðisaukaskatts vegna kaupa eða leigu hóperðabifreiða til þeirra sem hafa leyfi til fólksflutninga í atvinnuskyni og heimild til endurgreiðslu 100% virðisaukaskatts til byggjenda og eigenda íbúðarhúsnæðis og frístundahúsnæðis. Þetta á jafnframt við um húsnæði sem er alfarið í eigu sveitarfélaga eða stofnana og félaga sem alfarið eru í eigu þeirra.

Verði frumvarp þetta óbreytt að lögum er gert ráð fyrir því að tekjur ríkissjóðs geti aukist og dragi að einhverju leyti úr kostnaði við skatteftirlit og innheimtu. Ekki hefur verið gerð áætlun um hverju breytingar þessar geti skilað en ef vel tekst til með framkvæmdina má ætla að tekjuaukning geti orðið umtalsverð og að ekki komi til aukin útgjöld fyrir ríkissjóð.