



NIÐURSTÖÐUR SAMRÁÐS Í MÁLINU

Frumvarp til laga um breytingu á ýmsum lögum um skatta og gjöld (nýsköpun, arður, yfirskattanefnd o.fl.).

Nr. 80/2021 í samráðsgátt stjórnvalda á vefnum Ísland.is

Efnisyfirlit

1.	Þátttaka.....	2
2.	Sjónarmið umsagnaraðila og viðbrögð við þeim.....	2
	2.1. Umsögn Viðskiptaráðs Íslands.....	2
	2.2. Umsögn KPMG ehf.....	2
3.	Næstu skref.....	5

Apríl 2021

1. Þátttaka

	Einstaklingar	Lögaðilar
Umsagnaraðilar		Viðskiptaráð Íslands
		KPMG ehf.
Samtals		2

Upplýsingar um málsefni, umsagnarfrest og annað fyrirkomulag er að finna í samráðsgáttinni á Ísland.is, slóð á málið: [https://samradsgatt.island.is/oll-mal/\\$Cases/Details/?id=2949](https://samradsgatt.island.is/oll-mal/$Cases/Details/?id=2949)

2. Sjónarmið umsagnaraðila og viðbrögð við þeim

Tvær umsagnir vegna málsins bárust í samráðsgáttina frá Viðskiptaráði Íslands og KPMG ehf. Eftirfarandi eru viðbrögð fjármála- og efnahagsráðuneytisins við þeim athugasemdum sem þar koma fram.

2.1. Umsögn Viðskiptaráðs Íslands

Viðskiptaráð Íslands hvetur til þess að frumvarpið nái fram að ganga. Það feli í sér breytingar sem séu almennt til þess fallnar að bæta umhverfi nýsköpunar hér á landi. Um sé að ræða framfaramál sem stuðli að aukinni nýsköpun og liðki fyrir viðskiptum með hluti í nýsköpunarfyrirtækjum. Breytingar er varði skattlagningu á kauprétti hlutabréfa og stjórnarmenn í nýsköpunarfyrirtækjum séu skynsamlegar sem og sú tilhögun að hagnaður einstaklings utan atvinnurekstrar vegna skipta á hlutabréfum teljist ekki til skattskyldra fjármagnstekna fyrr en hlutabréfin sem fengin voru í skiptum eru seld. Hið sama sé að segja um að hagnaður lögaðila sem eiganda breytanlegra skuldabréfa, sem breytt er í hlutafé á lægra verði, frestist um tvenn áramót í stað þess að hann sé skattlagður við nýtingu breytiréttar.

2.2. Umsögn KPMG ehf.

2.2.1. Um 1. gr. frumvarpsdraganna – skattlagning á kauprétti hlutabréfa

Í umsögn KPMG kemur fram að helst megi ætla að til þess að frestun skattlagningar eigi við skv. 1. gr. frumvarpsdraganna þurfi verkefni félags að hafa hlotið staðfestingu Rannís fyrir það ár þegar stjórnarmaður nýtir kauprétt hluta í félaginu. Ekki sé útilokað að skilja megi orðin svo að verkefni þurfi að hafa hlotið staðfestingu Rannís á því ári sem kaupréttarsamningur stjórnarmanns og félags var gerður. Æskilegt væri að taka af allan vafa í þeim efnum.

Helsta álitaeefnið varðandi 1. gr. frumvarpsdraganna telur KPMG vera hvort ástæða sé til að takmarka gildissvið ákvæðisins við kaup stjórnarmanna á hlutum í nýsköpunarfyrirtækjum. Slík takmörkun sé ekki til staðar varðandi skattlagningu kaupréttartekna starfsmanna félags. Í greinargerð frumvarpsdraganna komi fram sú forsenda frestunar á skattlagningu kaupréttartekna að nýsköpunarfyrirtæki fái þá í auknum mæli notið sérfræðipekkingar stjórnarmanna og geti haldið þeirri þekkingu innan félagsins. KPMG fái ekki annað séð en að þessi forsenda geti almennt átt við hvort heldur félag hafi með höndum verkefni sem hlotið hafi staðfestingu Rannís eða ekki.

KPMG telur ástæðu til að kveða skýrt á um það við hvaða aðstæður til skattlagningar skuli koma. Í frumvarpsdrögunum virðist ýjað að því að til skattlagningar frestaðra kaupréttartekna geti komið við aðra eignayfirlæslu hluta en við sölu þeirra, sbr. orðin í kafla 3.1. frumvarpsdraganna þar sem segi m.a.: „Við þær aðstæður sem mælt er fyrir um í umræddri 9. gr. skal skattlagningu, þ.e. tekna í almennum skattþrepi samkvæmt ákvæðinu frestað þar til bréfin eru seld óháð verðgildi við sölu eða aðilaskipti með öðrum hætti á því tímamarki, sbr. 1. gr. laga um breytingu á ýmsum lögum

til að styðja við fjármögnun og rekstur nýsköpunarfyrirtækja og smærri fyrirtækja í vexti, nr. 79/2016.“

Fram kemur í umsögn KPMG að í framkvæmd hafi verið litið svo á að félagi beri ekki að halda skatti eftir í staðgreiðslu af tekjum sem myndist við nýtingu starfsmanna á kaupréttum. Æskilegt væri að taka af allan vafa í þeim efnum, t.d. með því að auka við 1. mgr. 15. gr. laga nr. 45/1987 orðunum: en frá þeim draga laun sem frestað skal skattlagningu á skv. 9. gr. laga nr. 90/2003.

Fjármála- og efnahagsráðuneytið vill áréttta að ákvæði 1. gr. og a- og b-liða 2. gr. frumvarpsdraganna má meðal annars rekja til nýsköpunarstefnu stjórnvalda fyrir Ísland sem markar sýn til ársins 2030. Í henni er sett fram það markmið að árið 2030 verði Ísland samfélag þar sem nýsköpun verður inngróin í menningu og efnahagslíf og kjörlendi til að setja á fót og starfrækja alþjóðlega samkeppnishæf fyrirtæki. Samfélag þar sem virðing er borin fyrir frumkvöðlum og skapandi einstaklingum í efnahagslífi og menningu og er fyrirmynd annarra ríkja hvað varðar sjálfbæra þróun. Í stefnunni kemur m.a. fram að regluverk um skattalega hvata vegna fjárfestinga verði endurskoðað með það að markmiði að auka fjárfestingu „viðskiptaengla“ í nýsköpun. Þá verði jafnframt auðvelt og skattalega hagkvæmt að veita starfsfólki í sprota- og nýsköpunarfyrirtækjum hlutabréf og kauprétti sem hluta af starfskjörum. Með vísan til framangreinds er gildissvið ákvæðisins takmarkað við kaup stjórnarmanna á hlutum í nýsköpunarfyrirtækjum.

Ráðuneytið tekur undir athugasemdir annars vegar þess efnis að orðalag sem snýr að því hvort verkefni hafi hlotið staðfestingu Rannís og hins vegar vegna orðanna „**aðilaskipti með öðrum hætti**“ sé ekki nægilega skýrt. Gerðar hafa verið breytingar á frumvarpsdrögum í þá veru að í greinargerð þeirra er að finna eftirfarandi texta: „Skilyrði er þó að félagið sem um ræðir sé nýsköpunarfyrirtæki í skilningi laga um stuðning við nýsköpunarfyrirtæki, nr. 152/2009, og uppfyllir skilgreiningu laganna um að starfa að rannsóknar- og/eða þróunarverkefnum óháð því hvort öll slík verkefni hafi hlotið staðfestingu Rannís.“ Með breytingunni telur ráðuneytið að skýrt sé á um það kveðið að rannsóknar- og/eða þróunarverkefni eru ekki háð staðfestingu Rannís. Jafnframt hafa orðin: „aðilaskipti með öðrum hætti“ verið felld brott.

Eins og KPMG bendir á í umsögn sinni hefur í framkvæmd verið litið svo á að félagi beri ekki að halda eftir skatti í staðgreiðslu af tekjum sem myndast við nýtingu starfsmanna á kaupréttum. Ráðuneytið hefur því ekki talið þörf á breytingu á lögum um staðgreiðslu opinberra gjalda, nr. 45/1987, vegna þess.

2.2.2. Um a-lið 2. gr. frumvarpsdraganna – skattlagning breytanlegra skuldabréfa

KPMG telur tillögu a-liðar 2. gr. frumvarpsdraganna í grunninn jákvæða svo langt sem hún nái.

Lögð er til orðalagsbreyting þannig að skýrt sé á hvaða tímamarki skuldari skuli uppfylla skilyrðið um að teljast nýsköpunarfyrirtæki auk þess sem lagt er til að vísað verði með skýrum hætti til ákvæða laga um hlutafélög og einkahlutafélög í greinargerð frumvarpsdraganna. Jafnframt eru gerðar athugasemdir við lýsingu í greinargerð frumvarpsdraganna á einkennum skuldabréfa með breytirétti.

Þá telur KPMG að efnislega ætti tillaga a-liðar 2. gr. frumvarpsdraganna betur heima í 16. gr. laga um tekjuskatt, nr. 90/2003, en ekki 18. gr. laganna. Sú skipan ákvæðisins sem lögð sé til í frumvarpsdrögum gæti bent til þess að flokka bæri skuldabréf með breytirétti meðal eigin fjár en ekki meðal skulda í skattskilum. Jafnframt telur KPMG ríka ástæðu til að kveða á um flokkun fjármálagerninga í skuldir annars vegar og eigið fé hins vegar með nýju ákvæði í lögum nr. 90/2003.

Fjármála- og efnahagsráðuneytið tekur undir þær athugasemdir að skýrt þurfi að vera á hvaða tímamarki skuldari skuli uppfylla skilyrðið um að teljast nýsköpunarfyrirtæki og að vísa þurfi með skýrum hætti til ákvæða laga um hlutafélög og einkahlutafélög í greinargerð frumvarpsdraganna.

Hefur verið bætt úr því jafnframt sem orðalagi í greinargerð frumvarpsdraganna um einkenni skuldabréfa með breytirétti hefur lítillga verið breytt.

Við vinnslu frumvarpsdraganna var skoðað hvar best færi á því að koma ákvæðinu fyrir í lögum um tekjuskatt. Niðurstaðan var sú að fella það undir 18. gr. laganna. Hvað varðar athugasemdir um að rík ástæða sé til að kveða á um flokkun fjármálagerna í skuldir annars vegar og eigið fé hins vegar með nýju ákvæði í lögum um tekjuskatt telur ráðuneytið ástæðu til að skoða það sérstaklega í framhaldinu.

2.2.3. Um b-lið 2. gr. frumvarpsdraganna – skipti á hlutabréfum

KPMG telur tillögu b-liðar 2. gr. frumvarpsdraganna jákvæða í grundvallaratriðum.

Ástæða sé til að taka jafnframt fram í ákvæðinu að samlagshlutfélag hafi sjálfstæða skattaðild ef þörf þykir að tiltaka samlagshlutfélög sérstaklega í ákvæðinu.

KPMG telur ástæðu til að taka með afgerandi hætti á ýmsum álitaefnum sem ekki sé tekið á í tillögunni. Myndist tap við sölu þeirra hluta sem fáið í skiptunum (viðtökuhluta) verður þá heimilt að draga það sölutap frá hinum frestaða söluhagnaði, sbr. 1. mgr. 24. gr. laga nr. 90/2003? Myndist sölutap við skiptin verður þá heimilt að draga það tap frá hagnaði af sölu viðtökuhlutanna, sbr. sama lagaákvæði? Gæti eignayfirfærsla viðtökuhluta með öðrum hætti en við sölu leitt til skattlagningar frestaða söluhagnaðarins, sbr. umfjöllun um 1. gr. frumvarpsdraganna?

Í niðurlagi kafla 3.3. í greinargerð frumvarpsdraganna sé greint frá því að reglur um frestun skattlagningar við skipti á hlutabréfum sé að finna í rétti margra ríkja. Þær reglur byggist á sjónarmiði um að sanngjarnt sé „að fresta skattlagningu söluhagnaðar þar sem endurgjaldið er einungis í formi annarra hlutabréfa, **að uppfylltum nánari skilyrðum**“. KPMG auðkennir í umsögn sinni með sveru letri orð sem félagið telur að gjalda verði varhug við. Orðin kunni að vera skilin svo að tillagan í frumvarpsdrögunum feli, að virtum réttarreglum annarra ríkja, í sér einhver önnur skilyrði en beinlínis komi fram í orðum tillögunnar.

Fjármála- og efnahagsráðuneytið tekur undir að ástæða sé til að taka fram í ákvæðinu að samlagshlutfélag hafi sjálfstæða skattaðild og hefur af því tilefni aukið við ákvæðið tilvísun til 1. tölul. 2. gr. laga um tekjuskatt. Hvað athugasemdir um sölu og tap varðar er um að ræða atriði sem gert er ráð fyrir að verði túlkuð og framkvæmd til samræmis við ákvæði tekjuskattslaga hverju sinni. Samkvæmt 9. tölul. a 31. gr. laganna heimilast t.a.m. tap umfram hagnað af sölu hlutabréfa ekki sem frádráttur frá tekjum og myndar ekki yfirfæranlegt tap. Heimilt er hins vegar að draga tap af sölu hlutabréfa frá hagnaði af sölu annarra hlutabréfa á sama ári. Jafnframt hefur orðalaginu „**að uppfylltum nánari skilyrðum**“ verið breytt í „**að uppfylltum vissum skilyrðum**“ til að koma í veg fyrir misskilning.

2.2.4. Um 3. og 4. gr. frumvarpsdraganna – nefndarmenn í yfirskattanefnd og ákvörðun málskostnaðar fyrir nefndinni.

KPMG gerir ekki athugasemd við 3. gr. frumvarpsdraganna. Þó stingi notkun orðsins „einstaklingar“ í stúf við orðnotkun í 9. gr. laga um yfirskattanefnd, nr. 30/1992, og varar félagið við upptöku orðsins „nefndareinstaklingar“.

KPMG gerir heldur ekki athugasemd við tillögu 4. gr. frumvarpsdraganna en gerir þá tillögu að orðin „eðlilegt var að“ verði felld brott úr 2. mgr. 8. gr. laga um yfirskattanefnd, nr. 30/1992. Á grundvelli þeirra orða hafi yfirskattanefnd, í starfsreglum sínum um ákvörðun málskostnaðar, tekið sér vald til að ákveða hámarksþóknun sérfræðings út frá reglum ríkisskattstjóra um lágmarks reiknað endurgjald. Með því hafi yfirskattanefnd girt fyrir að kærendur fengju raunverulegan útlagðan málskostnað sinn greiddan úr ríkissjóði þótt efnislegur grundvöllur væri til þess.

Fjármála- og efnahagsráðuneytið tekur undir þá athugasemd KPMG að orðið „nefndareinstaklingar“ sé ekki ákjósanlegt til framtíðar litið og hefur breytt því þannig að áfram verður um „nefndarmenn“ að ræða. Ekki þykir tilefni til að fella brott orðin „eðlilegt var að“ í lögum um yfirséttanefnd en að mati ráðuneytisins er mikilvægt að þessi mælikvarði á útlögðum kostnaði málsaðila í kjölfar meðferðar málsins verði óbreyttur m.t.t. sanngirnis- og meðalhófssjónarmiða.

2.2.5. Um 5.-10. gr. frumvarpsdraganna – endurákvörðun kæru fyrir yfirséttanefnd, staðgreiðsla skatts á fjármagnstekjur, aukatekjur ríkissjóðs, almenn hegningarlög og dráttur á lok álagningar.

KPMG tekur undir tillögu 6. gr. frumvarpsdraganna og gerir ekki athugasemdir við 5. og 7.-10. gr. þeirra.

3. Næstu skref

Fyrirhugað er að frumvarp um breytingu á lögum um skatta og gjöld (nýsköpun, arður, yfirséttanefnd o.fl.) verði lagt fram á Alþingi á 151. löggjafarþingi 2020-2021.