



NIÐURSTÖÐUR SAMRÁÐS Í MÁLINU

Reglugerð um frádrátt frá tekjum af atvinnurekstri eða sjálfstæðri starfsemi.

Nr. 209/2021 í samráðsgátt stjórvalda á vefnum [Ísland.is](#)

Efnisyfirlit

1.	þátttaka.....	2
2.	Sjónarmið umsagnaraðila og viðbrögð við þeim.....	2
	2.1. Umsögn KPMG ehf.....	2
	2.2. Umsagnir Loftslagsskrár Íslands ehf. og Yggdrasils Carbon ehf.....	4
	2.3. Umsögn Rauða krossins á Íslandi.....	5
	2.4. Umsagnir Samtaka iðnaðarins og Samtaka verslunar og þjónustu.....	5
	2.5. Umsögn Skógræktarinnar.....	5
3.	Næstu skref.....	5

Janúar 2022

1. Þátttaka

Einstaklingar	Lögaðilar
Umsagnaraðilar	KPMG ehf. Loftslagsskrá Íslands ehf. Rauði krossinn á Íslandi Samtök iðnaðarins Samtök verslunar og þjónustu Skógræktin Yggdrasil Carbon ehf.
Samtals	7

Upplýsingar um málsefni, umsagnarfrest og annað fyrirkomulag er að finna í samráðsgáttinni á [Ísland.is](https://samradsgatt.island.is/oll-mal/$Cases/Details/?id=3078), slóð á málið: [https://samradsgatt.island.is/oll-mal/\\$Cases/Details/?id=3078](https://samradsgatt.island.is/oll-mal/$Cases/Details/?id=3078)

2. Sjónarmið umsagnaraðila og viðbrögð við þeim

Sjö umsagnir vegna málsins bárust í samráðsgáttina, þ.e. frá KPMG ehf., Loftslagsskrá Íslands ehf., Rauða krossinum á Íslandi, Samtökum iðnaðarins, Samtökum verslunar og þjónustu, Skógræktinni og Yggdrasil Carbon ehf. Eftirfarandi er umfjöllun um umsagnir og viðbrögð ráðuneytisins við þeim.

2.1. Umsögn KPMG ehf.

4. mgr. 3. gr.

Í umsögn KPMG eru gerðar athugasemdir við orðalag 4. mgr. 3. gr. reglugerðardraganna og bent á að upphafsröðin „Ekki má telja gjafir til starfsmanna til rekstrarkostnaðar“ séu afar villandi.

Ráðuneytið getur tekið undir þær athugasemdir og hefur gert þá breytingu á ákvæðinu að framangreint eigi þó ekki við um tækifærисgjafir, sbr. 1. tölul. 50. gr. tekjuskattslaga.

1.-3. og 5. mgr. 16. gr.

KPMG tekur fram í umsögn sinni að í lokamálslið 1. mgr. 16. gr. frumvarpsdraganna sé gert að skilyrði að almannahaillafélag sem veiti gjöf eða framlagi móttöku uppfylli jafnframt skilyrði 2. mgr. greinarinnar hafi það með höndum starfsemi sem miði að kolefnisjöfnun. Í fyrnefndri 2. mgr. séu tilgreind skilyrði fyrir frádráttarheimild atvinnufyrirtækja vegna gjafa og framlaga sem stuðli að kolefnisjöfnun. 2. mgr. 16. gr. eigi sér ekki lagastoð og gangi gegn ákvæði 2. tölul. 31. gr. laga um tekjuskatt, nr. 90/2003. Um sé að ræða two sjálfstæða frádráttarliði annars vegar vegna gjafa og framlaga til skilgreindrar almannahaillastarfsemi og hins vegar vegna gjafa og framlaga sem miða að kolefnisjöfnun. Þá slái frádráttarheimildunum tveimur einnig illilega saman í 3. mgr. 16. gr. Leggur KPMG til að lokamálsliður 1. mgr. greinarinnar verði felldur brott og 3. mgr. orðist á annan veg sem jafnframt feli í sér að 5. mgr. verði felld brott þar sem efni hennar hafi verið tekið inn í nýja tillögu að orðalagi 3. mgr.

Ráðuneytið tekur undir framangreint og hefur gert breytingar á ákvæðinu sem að mestu eru í samræmi við framangreindar athugasemdir.

17. gr.

KPMG saknar þess að í a-lið 17. gr. frumvarpsdraganna séu tilteknar umönnunarstofnanir eins og gert hafi verið í greinargerð frumvarps þess sem varð að lögum nr. 32/2021. Jafnframt telur KPMG að undir málauflokkinn mannúðar- og líkunarstarfsemi falli ekki aðeins rekstur stofnana og heimila sem tilgreindar séu í a-lið greinarinnar heldur einnig bygging húsnæðis fyrir þær stofnanir

og heimili, sbr. c-lið 16. gr. gildandi reglugerðar, nr. 483/1994. Þá sakni KPMG þess að í b-lið 17. gr. sé tiltekin starfsemi viðurkenndra safna skv. safnalögum, nr. 141/2011.

Ráðuneytið tekur undir framangreint og hefur gert breytingar á ákvæðinu í samræmi við framangreindar athugasemdir.

18. gr.

KPMG gerir eftirfarandi athugasemdir við 18. gr. frumvarpsdraganna:

- Að óbreyttum lögum hafi 18. gr. ekki fullnægjandi lagastoð og efni hennar gangi að hluta til á svig við lagaákvæði með íþyngjandi hætti. Það fái því ekki staðist að reglugerðin öðlist gildi 1. nóvember 2021 eins og gert sé ráð fyrir í drögunum.
- Fellt verði brott það tímamark sem tiltekið sé í 1. mgr. greinarinnar þar sem tiltekið er að umsókn um skráningu á almannuheillaskrá skuli send Skattinum eigi síðar en 1. október þess árs sem skráningu sé ætla að ná til. Jafnframt að 10. mgr. verði felld brott en hún byggi á nefndum umsóknarfresti.
- Tillaga um að umsókn um skráningu þurfi að hafa verið lögð fyrir Skattinn í síðasta lagi einum mánuði fyrir lok framtalsfrests vegna fyrsta tekjuárs sem undanþágunni sé ætlað að taka til hvað tekjuskattundanþágu varðar.
- Ekki sé ástæða til að takmarka gildi skráningar miðað við umsóknardag við hæfi til móttöku gjafa og framlaga, sbr. 8. mgr.
- Í stað þriggja mánaða afgreiðslutíma Skattsins á umsóknum skv. 4. mgr. ætlar KPMG að 30 daga afgreiðslufrestur dugi vel.
- Of mikið sé lagt í árlega endurnýjun skráningar skv. 9. mgr. Nægjanlegt ætti að vera að kveða á um tilkynningarskyldu skráðra aðila verði breytingar á starfsemi þeirra eða ráðstöfun fjármuna, auk þess sem skráðum lögaðilum verði gert að senda Skattinum ársreikninga sína.
- Í b-lið 3. mgr. sé að finna kröfur í orðalagi umfram þær sem lögmæltar séu og leggur KPMG til nýtt orðalag.
- Í c- og d-liðum 3. mgr. sé aukið við tveimur nýjum skilyrðum fyrir skráningu sem ekki eigi sér stoð í gildandi lögum. Annars vegar að ekki sé um að ræða vanskil eða áætlanir skatta, skattsekta, gjalda og skýrsluskila. Mælir KPMG gegn því skilyrði. Hins vegar að staðið skuli skil á ársreikningi fyrra árs eða sýnt fram á að ársreikningi hafi verið skilað til bærra stjórnvalda. Ætla megi að mælt sé fyrir um sjálfstæða skilaskyldu ársreiknings nema efnd hafi verið önnur lögboðin skylda til skila á ársreikningi. KPMG leggur til að skil ársreiknings verði ekki gerð að skilyrði fyrir skráningu. Krafa um skil ársreiknings sem gerð sé í 11. mgr. kunni að vera rökrétt en hún hafi ekki lagastoð.
- Tillaga um að 12. mgr. verði felld brott auk orðanna „af öðrum ástæðum“ í 13. mgr. Efni 12. mgr. um fyrirvaralausa niðurfellingu lögaðila af almannuheillaskrá eigi sér hvorki lagastoð né fær staðist kröfur sem gera verði til stjórnsýslu. Að brottfelldum orðunum „af öðrum ástæðum“ samrýmist hins vegar 13. mgr. góðri stjórnsýslu og tryggi eðlilega málsmeðferð við niðurfellingu skráningar.
- Tillaga um nýtt orðalag í 4. mgr. þannig að í stað orðanna „Skatturinn skuli hafa eftirlit með að umsókn uppfylli skilyrði...“ komi „... skuli kanna að umsókn ...“.

Ráðuneytið hefur gert töluverðar breytingar á 18. gr. frumvarpsins og þannig komið til móts við margar af framangreindum athugasemnum KPMG. Þannig hefur orðalagi verið breytt og gildistöku þeirra ákvæða sem ekki höfðu nægjanlega lagastoð að mati KPMG frestað til 1. janúar 2022 á meðan fullnægjandi lagastoð hefur verið tryggð. Þá hefur nýju bráðabirgðaákvæði verið aukið við reglugerðardrögum sem kveður á um að þrátt fyrir tímafresti 18. gr. sé heimilt á árinu 2021 að óska eftir skráningu á almannuheillaskrá Skattsins á tímabilinu 1. nóvember til 31. desember 2021 vegna gjafa og framlaga sem móttokin eru á því tímabili. Endurnýjun skráningar skuli jafnframt fara fram í fyrsta sinn fyrir 15. febrúar 2023. Tímamarkið 1. október hefur verið fært til 1. nóvember og þriggja mánaða afgreiðslufrestur Skattsins á umsóknum styttur í two mánuði. Að því er skilaskyldu ársreiknings varðar og þau skilyrði að ekki sé um vanskil eða áætlanir skatta, skattsekta, gjalda og skýrsluskila að ræða telur ráðuneytið að um sé að ræða eðlileg skilyrði í ljósi eftirlitshagsmuna og þar sem um undanþágu frá skattskyldu er að ræða. Um er að ræða sjálfstæða skilaskyldu

ársreiknings til ríkisskattstjóra þar sem skilaskylda skv. X. kafla laga um ársreikninga, nr. 3/2006, er ekki til staðar.

2.2. Umsagnir Loftslagsskrár Íslands ehf. og Yggdrasils Carbon ehf.

Í umsögnum Loftslagsskrár Íslands ehf. og Yggdrasils Carbon ehf. eru gerðar athugasemdir við 3. mgr. 16. gr. frumvarpsdraganna.

Loftslagsskrá Íslands ehf. bendir á að mikilvægt sé að hafa í huga hvernig mótagandi gjafa og/eða framlaga gefi út staðfestingu og sýni með sannanlegum hætti að aðgerð stuðli að kolefnisjöfnun. Alþjóðlega hafi mikið verið rætt um tví- eða margtalningu árangurs. Í því sambandi hafi kolefniseiningar þróast sem sé mælikvarði á árangur, mældur í tonnum af ígildi koldíoxíðs (t CO₂-e). Magn þeirra fyrir hvert verkefni ákvárdist af áætluðum árangri og svo raunverulegum árangri sem sé mældur í samræmi við þá aðferðafræði sem beitt sé. Til þess að staðfesta raunverulegan árangur sé svo óháður vottunaraðili fenginn til þess að taka út og staðfesta. Þegar árangur hafi verið staðfestur sé svo unnt að skrá verkefni og gefa út kolefniseiningar í miðlæga kolefnisskrá. Einingarnar sem gefnar séu út séu einkvæmar og því unnt að fyrirbyggja tvítalningu og sá sem heldur fram kolefnisjöfnun geti sýnt fram á hana með sannanlegum hætti með afskráningu kolefniseininga á móti losun sem eigi að jafna fyrir. Hvað snerti 2. og 3. málsl. þá séu kolefnisskrár opnar almenningi og geti skattayfirvöld nálgast allar upplýsingar um verkefni og þær einingar sem gefnar hafi verið út og notaðar í kolefnisskrá og jafnframt hver hafi nýtt þær til kolefnisjöfnunar. Engin önnur leið til framkvæmdar kolefnisjöfnunar hafi rutt sér til rúms alþjóðlega sem hafi verið viðurkennd. Það sé mikilvægt að ákvæði 3. mgr. sé afdráttarlaust hvað snerti staðfestingu og hvernig sýnt sé fram á með sannanlegum hætti að aðgerðin stuðli að kolefnisjöfnun þannig að stuðlað sé að gagnsæi, trúverðugleika og tvítalning sé fyrirbyggð.

Yggdrasill Carbon ehf. leggja til tillögur að breytingum á 3. mgr. 16. gr. frumvarpsdraganna. Að þeirra mati sé það forsenda raunverulegrar kolefnisjöfnunar að um vottaðar einingar sé að ræða þegar komi að bindingu eða öðrum ávinningi. Mæling á kolefnislosun sé mjög mikilvæg, en hið sama gildi um mælingu á bindingu. Hún þurfi að vera raunveruleg. Telja verði allar líkur á því, að ef kolefnisbinding verði ekki vottuð þá faist hún ekki viðurkennd við mat á því hvort markmiðum Íslands um kolefnishlutleysi sé náð.

Jafnframt telja Yggdrasill Carbon ehf. skógrækt mjög góðan kost við bindingu kolefnis. Við fyrstu sýn kunni sú tillaga að telja skógrækt með, en þó ekki nytjaskógrækt í atvinnuskyndi, að hljóma eðlileg, enda um að ræða framlög til aðila sem hafa með höndum óhagnaðardrifna starfsemi. Viðbúið sé að hugtakið „nytjaskógrækt í atvinnuskyndi“ verði túlkað með sama hætti, hvort sem um sé að ræða starfsemi sem fyrirtæki í atvinnuskyndi standi að, eða óhagnaðardrifin félög. Viðmiðið verði samningur við Skógrækt um kostnaðarbáttöku í verkefninu. Miklu eðlilegra sé að sleppa þessari tilvísun og láta það ráða för, hvort umrædd skógrækt fái viðurkenndar vottaðar kolefniseiningar eður ei. Vel megi vera að það leiði til sömu niðurstöðu, en óheppilegt sé að skrifa sérstaka takmörkun í reglugerð sem sé óþörf, ef unnið sé eftir viðurkendum aðferðum og stöðlum.

Ráðuneytið getur tekið undir framangreindar umsagnir um mikilvægi vottunar kolefniseininga. Hins vegar er ljóst að málið þarfnað heildstæðrar skoðunar enda geta fleiri en ein leið verið færar. Þá þarf frekari vinna að fara fram á þessu sviði og má nefna að vinna stendur yfir á vegum Staðlaráðs sem gerðar eru vonir til að skýri stöðuna betur. Erlendis er verslað með kolefniseiningar sem hlotið hafa vottun alþjóðlegra kerfa. Á Íslandi hafa vottuð verkefni um kolefnisbindingu ekki enn litioð dagsins ljós, en margir aðilar virðast þó vera að stefna að slíkri vottun. Nefna má í því sambandi að vottaðar einingar eru skráðar í Kolefnisskrá Íslands en hvað verkefnin varðar þá hafa ekki verið gefnar út einingar fyrir þeim. Því var ákveðið að skilyrðin fyrir frádrætti skv. 1. og 2. mgr. 16. gr. reglugerðardraganna yrðu að svo stöðdu á þá leið að móttakandi gjafar eða framlags léti gefanda í té skriflega staðfestingu á móttöku þar sem fram kæmi dagsetning og nafn gefanda, auk upplýsinga um form og verðmæti gjafar eða framlags. Til framtíðar litioð er ljóst að líklega verður þörf á því að endurskoða 3. mgr. 16. gr. eða þegar vinna á sviði kolefnisjöfnunar verður lengra á veg komin og munu þá athugasemdir í umsögnunum nýtast vel til hliðsjónar. Nauðsynlegt verður við þá vinnu að líta vel til markmiða og um leið tryggja áreiðanleika verkefna sem njóta frádráttar.

Ráðuneytið tekur undir athugasemdir Yggdrasils Carbon ehf. um nytjaskógrækt í atvinnuskyni og hefur gert breytingar á ákvæðinu í samræmi við þær.

2.3. Umsögn Rauða krossins á Íslandi.

Í umsögn Rauða krossins á Íslandi eru gerðar athugasemdir við c-lið 17. gr. reglugerðardraganna og gerð tillaga að nýju orðalagi í þá veru að vísað verði til hjálparliðs almannavarna, Rauða krossins, Rauða hálfmánans og Rauða kristalsins í ákvæðinu sem og þeirra laga sem um þá aðila gilda.

Ráðuneytið telur ekki tilefni til breytinga á ákvæði c-liðar 17. gr. þar sem framangreindir aðilar teljast þegar falla undir ákvæðið samkvæmt gildandi orðalagi þess.

2.4. Umsagnir Samtaka iðnaðarins og Samtaka verslunar og þjónustu.

Í umsögnum Samtaka iðnaðarins og Samtaka verslunar og þjónustu kemur fram að umsagnarfrestur hafi verið knappur með tilliti til umfangs reglugerðardraganna.

Litlar sem engar efnisbreytingar voru gerðar í reglugerðardrögnum frá fyrri reglugerð, nr. 483/1994. utan breytinga á 15.-20. gr. í tengslum við lögaðila sem starfa til almannheilla og almannaeillaskrá Skattssins. Ekki gafst kostur á að veita rýmri umsagnarfrest en eins og fram kemur í umsögnum samtakanna er ekki skyld að hafa samráð um reglugerðarbreytingar eins og í tilviki lagafrumvarpa.

2.5. Umsögn Skógræktarinnar.

Skógræktin leggur til breytingar á orðalagi 2. mgr. 16. gr. í þá veru að telja skógrækt upp fyrr og fella brott orðin „*t.a.m. skógrækt þó ekki nytjaskógrækt í atvinnuskyni*“. Hugtakið nytjaskógrækt sé hvergi skilgreint í íslenskum lögum. Allir ræktaðir skógar geti orðið til beinna eða óbeinna nytja, hvort heldur þeir hafa verið ræktaðir markvisst til timburframleiðslu eða til framleiðslu annarra efnislegra verðmæta, til skjóls, til útvistar, til bættrar lýðheilsu o.s.frv. Ákvæði sem undanskilur „nytjaskógrækt“ sé einungis til þess fallið að leiða til óvissu.

Ráðuneytið tekur undir framangreint og hefur gert breytingar á ákvæðinu í samræmi við framangreindar athugasemdir.

3. Næstu skref

Reglugerð um frádrátt frá tekjum af atvinnurekstri eða sjálfstæðri starfsemi, nr. 1300/2021, hefur verið gefin út og birt á vef Stjórnartíðinda, sjá hér:

<https://www.stjornartidindi.is/Advert.aspx?RecordID=3abefdb4-7abe-40b9-9033-651581270381>