

## Frumvarp til laga

um breytingu á lögum um virðisaukaskatt og lögum um kílómetragjald vegna notkunar hreinorku- og tengiltvinnbifreiða (erlendir aðilar, kílómetragjald o.fl.).

Frá fjármála- og efnahagsráðherra.

### I. KAFLI

#### Breyting á lögum um virðisaukaskatt, nr. 50/1988.

##### 1. gr.

Eftirfarandi breytingar verða á 1. mgr. 12. gr. laganna:

- Við bætast tveir nýir töluliðir, sem verða 2. og 3. tölul., svohljóðandi:
- Sala á þjónustu til atvinnufyrirtækis sem hvorki hefur heimilisfesti hér á landi né stundar hér atvinnustarfsemi frá fastri starfsstöð. Eftirtalin þjónusta fellur ekki undir ákvæði 1. másl.:
  - útleiga á fasteign hér á landi þegar leigusali hefur fengið heimild til frjálsrar skráningar á virðisaukaskattsskrá,
  - þjónusta sem varðar fasteignir, þ.m.t. fylgifié þeirra, eða mannvirki hér á landi. Þar undir fellur m.a. þjónusta um milligöngu um sölu, leigu og annars konar afnot eða réttindi yfir fasteign eða mannvirki, sem og þjónusta sérfræðinga og annarra sem tengist rekstri, hönnun, byggingu, viðhaldi, endurbótum og niðurrifi,
  - útleiga hótél- og gistiherbergja og útleiga tjaldstæða hér á landi óháð lengd leigutíma, svo og önnur gistiþjónusta hérlendis þegar leigt er til skemmri tíma en eins mánaðar,
  - aðgangur að vegamannvirkjum,
  - fólksflutningar sem eru inntir af hendi hér á landi,
  - aðgangur að menningar-, lista-, íþróttá-, vísinda-, menntunar- og skemmtiviðburðum og öðrum sambærilegum viðburðum, þ.m.t. mörkuðum, sýningum og ráðstefnum, sem fara fram hér á landi, sem og aðgangur að baðhúsum, baðstöðum, gufubaðsstofum og heilsulindum hér á landi, auk þjónustu sem tengist aðgangi að framangreindum viðburðum og stöðum,
  - þjónusta í tengslum við framreiðslu á veitingum sem innt er af hendi hér á landi,
  - útleiga ökutækja sem afhent eru leigutaka hér á landi,
  - fjarskiptaþjónusta og útvarps- eða sjónvarpsþjónusta sem raunverulega er nýtt hér á landi,
  - þjónusta ferðaskrifstofa og ferðaskipuleggjenda að því er varðar vöru og þjónustu, þ.m.t. fólksflutninga, sem er nýtt hér á landi.

3. Sala á eftirtalinni þjónustu til annarra aðila, en atvinnufyrirtækja skv. 2. tölul., sem hafa ekki heimilisfesti, lögheimili, varanlega búsetu eða dveljast ekki að jafnaði hér á landi, enda á raunveruleg nýting þjónustunnar sér stað utan Íslands:
- a. þjónustu sem veitt er rafrænt, þ.e. þjónustu sem veitt er á netinu, sjálfvirkt með lágmarksinngripi þar sem notkun upplýsingatækni er nauðsynlegur þáttur í veitingu þjónustunnar,
  - b. fjarskiptaþjónustu sem felur í sér þjónustu, miðlun, útsendingu eða viðtöku á boðum, orðum, myndum, hljóði eða öðrum upplýsingum í gegnum þráð, útvarp, ljósboð eða annars konar rafsegulkerfi, sem og fjarskiptaþjónustu sem felur einnig í sér þjónustu frá þeim aðilum sem veita aðgang að framangreindri þjónustu auk aðgangs að rafrænum fjarskiptanetum og samtengingu þeirra,
  - c. útvarps- og sjónvarpsþjónustu, þ.e. þjónustu sem samanstendur af hljóði eða mynd og miðlað er til almennings um samskiptamiðla í rauntíma samkvæmt ákveðinni dagskrá á ritstjórnarlegri ábyrgð viðkomandi fjölmiðils,
  - d. framsali á höfundarétti, rétti til einkaleyfis, vörumerkis og hönnunar, svo og framsali annarra sambærilegra réttinda,
  - e. auglýsingaþjónustu,
  - f. ráðgjafarþjónustu, verkfræðiþjónustu, lögfræðiþjónustu, þjónustu endurskoðenda og annarri sambærilegri sérfræðiþjónustu, sem og gagnavinnslu og upplýsingamiðlun,
  - g. þjónustu banka, fjármálafyrirtækja og tryggingafélaga, annarri þjónustu en þeirri sem talin er undanþegin virðisaukaskatti skv. 10. tölul. 3. mgr. 2. gr.,
  - h. atvinnumiðlun,
    - i. leigu lausafjármuna, þó ekki neins konar flutningatækja,
    - j. kvöðum og skyldum varðandi atvinnu- eða framleiðslustarfsemi eða hagnýtingu réttinda sem kveðið er á um í þessum tölulið.

Þrátt fyrir 1. mgr. þessa töluliðar telst þjónusta sem varðar fasteignir, þ.m.t. fylgifé þeirra, mannvirki eða lausafé hér á landi ávallt skattskyld hér á landi. Hér undir fellur m.a. þjónusta um milligöngu um sölu, leigu og annars konar afnot eða réttindi yfir fasteign, mannvirki eða lausafé, sem og þjónusta sérfræðinga og annarra sem tengist rekstri, hönnun, byggingu, viðhaldi, endurbótum og niðurrifi.
  - b. Á eftir orðinu „grund“ í 4. tölul. kemur: sem verður ekki felld undir 2. og 3. tölul.
  - c. 9. og 10. tölul. falla brott.
  - d. Við bætist nýr töluliður, svohljóðandi: Þjónusta ferðaskrifstofa og ferðaskipuleggjenda að því leyti sem hún varðar fólksflutninga milli landa. Sama gildir um vöru eða þjónustu sem ferðamaður nýtir utan Íslands.

2. gr.

Í stað orðanna „2. mgr. 10. tölul.“ í 1. másl. 3. mgr. 35. gr. laganna kemur: 3. tölul.

3. gr.

Í stað orðanna „6. tölul.“ í 3. tölul. 1. mgr. 36. gr. laganna kemur: 8. tölul.

## 4. gr.

Við ákvæði til bráðabirgða XLVIII í lögnum bætist ný málsgrein, svohljóðandi:

Nýti skattaðili sér heimild skv. 1. mgr. ber honum samhliða skilum á virðisaukaskattskýrslu að tilkynna Skattinum á hverju uppgjörstímabili um að slík sala hafi átt sér stað á því formi sem ríkisskattstjóri ákveður.

## II. KAFLI

**Breyting á lögum um kílómetragjald vegna notkunar hreinorku- og tengiltvinnbifreiða, nr. 101/2023.**

## 5. gr.

Á eftir orðunum „greiðslu kílómetragjalds,“ í 3. mgr. 3. gr. laganna kemur: vanskráningargjalds, dráttarvaxta og innheimtukostnaðar.

## 6. gr.

Við 1. mgr. 5. gr. laganna bætist nýr töluliður, svohljóðandi:

Þegar ákvarðað kílómetragjald, hvort heldur fyrirframgreiðsla eða álagt gjald, er jafnt eða lægra en 100 kr.

## 7. gr.

Eftirfarandi breytingar verða á 8. gr. laganna:

- a. Á eftir orðunum „umsjón með“ í 1. mgr. kemur: rafrænni móttöku, varðveislu og miðlun gagna um.
- b. Á eftir 2. másl. 3. mgr. kemur nýr másliliður, svohljóðandi: Gjaldskyldum aðila er þó ávallt heimilt að láta skrá stöðu akstursmælis hjá faggiltri skoðunarstofu.
- c. Í stað orðanna „Samgöngustofa“ í 5. mgr. og 1. másl. 6. mgr. kemur: ríkisskattstjóri.
- d. 7. mgr. orðast svo:

Ríkisskattstjóra er heimilt að skrá stöðu akstursmælis samkvæmt beiðni gjaldskylds aðila vegna skráningarskekkju ef óviðráðanleg atvik eða aðrar gildar ástæður að mati ríkisskattstjóra standa í vegi fyrir skráningu gjaldskylds aðila og faggiltrar skoðunarstofu á stöðu akstursmælis.

## 8. gr.

Eftirfarandi breytingar verða á 9. gr. laganna:

- a. Á eftir orðunum „nýja áætlun“ í 1. másl. 3. mgr. kemur: samhliða skráningu á stöðu akstursmælis.
- b. Við ákvæðið bætist ný málsgrein, svohljóðandi:  
Ríkisskattstjóra er ávallt heimilt að lækka fyrirframgreiðslu hjá gjaldskyldum aðila fyrir álagningu ef í ljós kemur við skoðun ríkisskattstjóra að fyrirframgreiðsla hefur augljóslega byggst á röngum forsendum og ákvörðuð fyrirframgreiðsla er verulega frábrugðin því sem ætla mætti að rétt væri.

## 9. gr.

Orðin „innheimtumenn ríkissjóðs annast“ í 1. mgr. 10. gr. laganna falla brott.

## 10. gr.

Í stað orðsins „aðila“ í 1. og 2. mgr. 12. gr. laganna kemur: einstaklingi.

## 11. gr.

Eftirfarandi breytingar verða á 21. gr. laganna:

- a. 3. másl. 1. mgr. fellur brott.
- b. Í stað orðanna „og vanskráningargjald“ í 2. mgr. kemur: vanskráningargjald, dráttarvexti og innheimtukostnað.

## 12. gr.

Á eftir 21. gr. laganna kemur ný grein, ásamt fyrirsögn, svohljóðandi, og breytist röð annarra greina samkvæmt því:

*Refsingar.*

Hver sá gjald- eða skilaskyldur aðili sem af ásetningi eða stórkostlegu hirðuleysi skýrir rangt eða villandi frá einhverju því sem máli skiptir um kílómetragjald skal greiða fésekt allt að tífoldri skattfjárhæð af þeim skattstofni sem undan var dreginn og aldrei lægri fésekt en nemur tvöfoldri skattfjárhæðinni. Stórfellt brot gegn ákvæði þessu varðar við 1. mgr. 262. gr. almennra hegningarlaga, nr. 19/1940.

Hafi gjald- eða skilaskyldur aðili af ásetningi eða stórkostlegu hirðuleysi vanrækt að skrá stöðu akstursmælis varðar það brot fésektum sem aldrei skulu nema lægri fjárhæð en tvöfoldri skattfjárhæð af þeim skattstofni sem á vantar ef áætlun ríkisskattstjóra reynist of lág við endurreikning skatts. Stórfellt brot gegn ákvæði þessu varðar við 2. mgr. 262. gr. almennra hegningarlaga, nr. 19/1940.

Skýri gjald- eða skilaskyldur aðili rangt eða villandi frá einhverju er varðar kílómetragjald má gera honum sekt þótt upplýsingarnar geti ekki haft áhrif á gjald- eða skilaskyldu hans eða greiðsluskil.

Hver sá sem af ásetningi eða stórkostlegu hirðuleysi lætur skattyfirvöldum í té rangar eða villandi upplýsingar eða gögn varðandi gjald- eða skilaskyldu annarra aðila eða aðstoðar við ranga eða villandi skýrslugjöf til skattyfirvalda skal sæta þeirri refsingu er segir í 1. mgr.

Tilraun til brota eða hlutdeild í brotum á lögum þessum er refsiverð eftir því sem segir í III. kafla almennra hegningarlaga, nr. 19/1940, og varðar fésektum allt að hámarki því sem ákveðið er í öðrum ákvæðum þessarar greinar.

Gera má lögaðila fésekt fyrir brot á lögum þessum óháð því hvort brotið megi rekja til saknæms verknaðar fyrirsvarsmanns eða starfsmanns lögaðilans. Hafi fyrirsvarsmáður hans eða starfsmáður gerst sekur um brot á lögum þessum má auk refsingar sem hann sætir gera lögaðilanum sekt og svipta hann starfsréttindum, enda sé brotið framið til hagsbóta fyrir lögaðilann eða hann notið hagnaðar af brotinu.

Ríkisskattstjóri leggur á sektir samkvæmt þessari grein.

## 13. gr.

1. mgr. 22. gr. laganna fellur brott.

## 14. gr.

Við lögina bætast tvö ný ákvæði til bráðabirgða, svohljóðandi:

## a. (VI.)

Þrátt fyrir ákvæði 2. gr. skulu eigendur og umráðamenn bifreiða sem falla undir 1. gr. laga um bifreiðagjald, nr. 39/1988, og eru ekki gjaldskyldar samkvæmt lögum þessum skrá stöðu akstursmælis rafrænt við eigendaskipti og breytingar á umráðamanni, sbr. 5. og 13. gr.

## b. (VII.)

Þrátt fyrir ákvæði 2. gr. skulu eigendur og umráðamenn bifreiða sem falla undir 1. gr. laga um bifreiðagjald, nr. 39/1988, og eru ekki gjaldskyldar samkvæmt lögum þessum skrá stöðu akstursmælis rafrænt á tímabilinu 1. október til og með 31. desember 2024, sbr. 8. gr.

Hafi skráning ekki farið fram innan tímamarka skv. 1. mgr. skal ríkisskattstjóri senda aðila ítrekun um skráningu.

Ef skráning á stöðu akstursmælis liggur ekki fyrir 20. janúar 2025 skal skráningaraðili láta skrá stöðu akstursmælis hjá faggiltri skoðunarstofu.

Liggi skráning á stöðu akstursmælis ekki fyrir 31. janúar 2025 skal skráningaraðili greiða vanskráningargjald. Fjárhæð vanskráningargjalds samkvæmt þessu ákvæði skal vera 20.000 kr.

Vanskráningargjald fellur niður ef aðili lætur skrá stöðu akstursmælis á faggiltri skoðunarstofu innan 20 daga frá álagningu gjaldsins. Fella má niður vanskráningargjald hafi óviðráðanleg atvik staðið í vegi fyrir skráningu á stöðu akstursmælis eða ef gjaldskyldur aðili færir gildar ástæður fyrir því að skráning hafi ekki átt sér stað. Ríkisskattstjóri metur í hverju tilviki hvað telja skuli gildar ástæður í þessu sambandi.

Faggilt skoðunarstofa skal senda Samgöngustofu rafrænt upplýsingar um stöðu akstursmælis á álestrardegi.

## 15. gr.

Lög þessi öðlast þegar gildi.

## Greinargerð.

**1. Inngangur.**

Frumvarp þetta er samið í fjármála- og efnahagsráðuneytinu. Þær breytingar sem lagðar eru til í frumvarpinu varða annars vegar lög um virðisaukaskatt, nr. 50/1988, og hins vegar lög um kílómetragjald vegna notkunar hreinorku- og tengiltvinnbifreiða, nr. 101/2023. Í fyrsta lagi eru lagðar til breytingar á ákvæðum laga um virðisaukaskatt að því er varðar sölu á þjónustu til aðila, atvinnufyrirtækja sem og annarra aðila sem eiga hvorki heimilisfesti hér á landi, lögheimili né stunda hér atvinnustarfsemi frá fastri starfsstöð. Í öðru lagi er lagt til að nýrri málsgrein verði bætt við ákvæði til bráðabirgða XLVIII í lögum um virðisaukaskatt þar sem kveðið verði á um upplýsingagjöf til ríkisskattstjóra. Í þriðja lagi eru lagðar til breytingar á ákvæðum laga um kílómetragjald vegna notkunar hreinorku- og tengiltvinnbifreiða sem varða skráningu á stöðu akstursmælis, fyrirframgreiðslu kílómetragjalds, refsikennd viðurlög o.fl.

**2. Tilfni og nauðsyn lagasetningar.***2.1. Virðisaukaskattur vegna sölu á þjónustu milli landa.*

Í frumvarpinu eru lagðar til breytingar á lögum um virðisaukaskatt að því er varðar sölu á þjónustu til atvinnufyrirtækja sem hafa hvorki heimilisfesti né fasta starfsstöð hér á landi. Í lögnum kemur fram að sala á þjónustu sé undanþegin skattskyldri veltu ef hún er veitt yfir landamæri frá seljanda á Íslandi til kaupanda sem er atvinnufyrirtæki með heimilisfesti eða fasta starfsstöð erlendis. Í því felst að sala á þjónustu sem á sér stað og er raunverulega nýtt á Íslandi er ekki talin veitt erlendis og þar með nýtt erlendis, og þjónustan því skattskyld hér á landi. Það gerir að verkum að meta þarf í hverju tilviki fyrir sig hvar þjónusta telst hafa verið veitt og þar með nýtt. Í tilskipun Evrópusambandsins um sameiginlegt virðisaukaskattskerfi, nr. 2006/112/EB (hér eftir nefnd virðisaukaskattstilskipunin eða virðisaukaskattstilskipun

Evrópusambandsins) er þessu öfugt farið. Af efni tilskipunarinnar má ráða að matið hafi verið framkvæmt fyrir fram með því að tilgreina í tilskipuninni undanþágur frá meginreglunni um að þjónusta sé skattlögð í því ríki þar sem atvinnufyrirtæki er með heimilisfesti eða fasta starfsstöð. Lagt er til að sams konar fyrirkomulag og kveðið er á um í virðisaukaskatttilskipuninni verði tekið upp í lögum um virðisaukaskatt. Markmiðið er að tryggja aukinn skýrleika þeirra lagaákvæða sem um ræðir og frekari fyrirsjáanleika um framkvæmdina. Breytingunni er enn fremur ætlað að styrkja samkeppnisstöðu Íslands þegar kemur að alþjóðaviðskiptum þar sem lagareglur um meðhöndlun virðisaukaskatts í viðskiptum atvinnufyrirtækja milli landa verða þá sambærilegar þeim reglum sem er að finna í virðisaukaskatttilskipuninni.

Í frumvarpinu eru einnig lagðar til minni háttar breytingar á lögum um virðisaukaskatt að því er varðar sölu á þjónustu til annarra aðila en atvinnufyrirtækja, sem hafa ekki heimilisfesti, lögheimili, varanlega búsetu eða dveljast ekki að jafnaði hér á landi, í þeim tilgangi að auka skýrleika laganna og tryggja frekari fyrirsjáanleika um framkvæmdina. Í breytingunni felst að skilgreina nánar þjónustu við fasteignir, mannvirki og lausafé hér á landi, sem er skattskyld hérlandis.

## 2.2. *Upplýsingagjöf ökutækjaleigna til Skattsins um nýtingu á virðisaukaskattsívilnun.*

Í ákvæði til bráðabirgða XLVIII í lögum um virðisaukaskatt er ökutækjaleigum heimilt við endursölu á rafmagns-, vetnis- eða tengiltvinnbifreiðum að undanþiggja tiltekna fjárhæð frá skattskyldri veltu að uppfylltum þeim skilyrðum sem tilgreind eru í ákvæðinu. Með frumvarpi þessu er lagt til að nýrri málsgrein verði bætt við bráðabirgðaákvæðið sem kveði á um að ef ökutækjaleiga nýti heimildina beri henni, samhliða skilum á virðisaukaskattsskýrslu, að tilkynna Skattinum á hverju uppgjörstímabili um að slík sala hafi átt sér stað á því formi sem ríkisskattstjóri ákveði.

## 2.3. *Kilómetragjald vegna notkunar hreinorku- og tengiltvinnbifreiða.*

Lög um kílómetragjald vegna notkunar hreinorku- og tengiltvinnbifreiða, nr. 101/2023, voru samþykkt á Alþingi í desember sl. Nauðsynlegt er að skýra betur tiltekin atriði varðandi framkvæmd hins nýja gjalds og leggja til nýtt ákvæði um refsingar sem og ný ákvæði til bráðabirgða vegna skráningar á akstursmæli, breytingar á eignarhaldi o.fl. á öðrum bifreiðum en hreinorku- og tengiltvinnbifreiðum á yfirstandandi ári.

## 3. **Meginefni frumvarpsins.**

### 3.1. *Virðisaukaskattur vegna sölu á þjónustu milli landa.*

Í nóvember 2015 kynnti Efnahags- og framfarastofnunin (OECD) til sögunnar alþjóðlegar leiðbeiningar um virðisaukaskatt (e. International VAT/GST Guidelines) með það að leiðarljósi að fyrirbyggja tvískattlagningu (e. double taxation) og enga skattlagningu án ásetnings (e. unintended non-taxation). Markmið reglnanna var að auki að fyrirbyggja samkeppnisröskun í milliríkjaviðskiptum og tryggja skilvirkni í innheimtu virðisaukaskatts vegna sölu á þjónustu milli landa. Hafði OECD mælst til þess að aðildarríkin tækju mið af leiðbeiningunum við innleiðingu löggjafar á sviði virðisaukaskatts vegna sölu á þjónustu milli landa.

Grunnreglan í leiðbeiningum OECD er fjarlægðarreglan (e. destination principle) en hún felur í sér að skattlagning í milliríkjaviðskiptum skuli eiga sér stað í lögsögu þess ríkis þar sem endanleg neysla og nýting þjónustunnar á sér stað. Þegar kaupandi þjónustu er atvinnufyrirtæki (e. Business to Business, B2B) er gert ráð fyrir að þjónusta teljist vera nýtt og þar með skattlögð þar sem kaupandi hefur heimilisfesti eða fasta starfsstöð. Það tryggir hlutleysi í

viðskiptum þar sem innflutt aðföng til reksturs (vara og þjónusta) eru þá skattlögð með sama hætti og innlend aðföng til rekstursins. Þegar kaupandi þjónustu er ekki atvinnufyrirtæki (e. Business to Consumer, B2C) er hins vegar gert ráð fyrir að þjónustan teljist nýtt og þar með skattlögð þar sem seljandi hefur heimilisfesti eða fasta starfsstöð. Þar er horft til þess að kaupandi er hinn endanlegi neytandi sem á að bera þann virðisaukaskatt sem hann greiðir af aðkeyptum vörum og þjónustu. Að baki B2C-reglunni búa einnig þau sjónarmið að veiting þjónustu og þar með nýting hennar er í tilviki slíkra viðskipta að jafnaði bundin við tiltekinn stað sem er venjulega sá staður þar sem seljandi er staðsettur. Enn fremur sé þjónustan þannig í eðli sínu að hún verði hvorki veitt né hennar notið nema bæði seljandi og kaupandi séu viðstaddir. Um er að ræða þjónustu sem veitt er á staðnum (e. on-the-spot service).

Í leiðbeiningum OECD eru heimilaðar undanþágur frá fjarlægðarreglunni í þeim tilvikum þegar hún er ekki talin ná markmiði sínu. Í tilviki B2B er þjónustan þá skattlögð á öðrum stað en þar sem kaupandi hefur heimilisfesti eða fasta starfsstöð. Hér undir fellur þjónusta sem svipar til þjónustu sem veitt er á staðnum í tilviki B2C, þ.e. þjónustu sem stendur jöfnum höndum bæði atvinnufyrirtækjum (e. –Business, B) og öðrum (e. –Consumer, C) til boða og ekki er hægt að veita eða nýta þjónustuna nema bæði seljandi og kaupandi séu að einhverju leyti viðstaddir og nýting þjónustunnar því bundin við tiltekinn stað. Í leiðbeiningum OECD er einnig mælt fyrir um að heimilt sé að víkja frá fjarlægðarreglunni þegar um er að ræða þjónustu sem varðar fasteignir þannig að þjónustan verði skattlögð í því ríki þar sem fasteign er staðsett. Undanþágan um fasteignir gildir bæði fyrir atvinnufyrirtæki og aðra, þ.e. B2B-viðskipti og B2C-viðskipti. Þá kveða leiðbeiningar OECD á um að sama skuli eiga við um þjónustu við lausafé í tilviki annarra aðila en atvinnufyrirtækja, þ.e. B2C-viðskipta.

Fjarlægðarreglan er einnig meginreglan í virðisaukaskattstilskipun Evrópusambandsins hvað varðar sölu á þjónustu. Í tilskipuninni er gerð grein fyrir undanþágum frá meginreglunni. Í tilviki B2B-viðskipta gildir fjarlægðarreglan ekki um vinnu og þjónustu sem varðar til að mynda fasteignir, gistiþjónustu, fólksflutninga og veitingaþjónustu, skammtímaleigu á farartækjum og þjónustu sem er tengd aðgangi að viðburðum. Í grein 59a tilskipunarinnar er hnykktt á því að aðildarríkjum sé heimilt að víkja frá fjarlægðarreglunni í fleiri tilvikum, og ákveða að þjónustan verði skattlögð í heimaríki seljanda til að fyrirbyggja tvískattlagningu, enga skattlagningu eða samkeppnisröskun. Fjarlægðarreglan hefur verið innleidd í virðisaukaskattslöggjöf í Danmörku, Finnlandi og Svíþjóð.

Gildissvið fjarlægðarreglunnar er þrengra í norsku virðisaukaskattslögunum (n. merverdiavgiftsloven) en í virðisaukaskattstilskipuninni. Samkvæmt norskum virðisaukaskattslögum er innheimtur virðisaukaskattur vegna sölu á þjónustu til erlendra aðila nema þegar um er að ræða þjónustu sem afhent er úr fjarlægð, þ.e. þjónustu sem er fjarafhendingarbær (n. fjernleverbare tjeneste). Slík þjónusta er þannig í eðli sínu að ekki er mögulegt að tengja afhendingu hennar við tiltekinn stað.

Gildandi reglur laga um virðisaukaskatt um sölu á þjónustu frá Íslandi voru settar með lögum nr. 59/2018, um breytingu á lögum um virðisaukaskatt, nr. 50/1988. Markmiðið var að bregðast eins og kostur var við þeirri alþjóðlegu þróun sem hafði þá átt sér stað vegna skattlagningar í milliríkjaviðskiptum, sbr. framangreint. Í athugasemdum við frumvarp það er varð að lögum nr. 59/2018 kom fram að fjarlægðarreglan skyldi gilda þegar þjónusta væri seld frá Íslandi til atvinnufyrirtækis sem hvorki væri heimilisfast hér á landi né stundaði hér atvinnustarfsemi frá fastri starfsstöð (B2B). Þar sagði enn fremur að ekki væri því um það að ræða að sala á þjónustu frá innlendu atvinnufyrirtæki til atvinnufyrirtækis með heimilisfesti eða fasta starfsstöð erlendis teldist vera veitt erlendis og þar með nýtt erlendis og undanþegin virðisaukaskatti ef sala á þjónustunni ætti sér stað hér á landi og væri raunverulega nýtt á Íslandi en

ekki seld frá landinu. Ákvæðinu væri þannig eingöngu ætlað að ná yfir þjónustu sem veitt væri yfir landamæri frá seljanda á Íslandi til kaupanda með heimilisfesti erlendis. Þetta gerir það að verkum að meta þarf í hverju tilviki fyrir sig hvar þjónusta telst hafa verið veitt og þar með nýtt. Gildandi reglur um virðisaukaskatt eru því sambærilegar þeim reglum sem gilda í Noregi, þ.e. innheimtur er virðisaukaskattur hér á landi af þjónustu ef veiting hennar og nýting fer fram hérlendis.

Í frumvarpinu er lagt til að tekið verði upp sams konar fyrirkomulag og er að finna í virðisaukaskattstilskipuninni hvað varðar B2B-viðskipti. Í stað þess að meta í hverju tilviki fyrir sig hvenær þjónusta teljist hafa verið veitt og þar með nýtt hér á landi þá verði undantekningar frá meginreglunni, um að þjónusta sé skattlögð í því ríki þar sem atvinnufyrirtæki er með heimilisfesti eða fasta starfsstöð, tilgreindar í lögum um virðisaukaskatt. Hinu nýja fyrirkomulagi er ætlað að tryggja frekari skýrleika og gagnsæi um inntak og efni lagareglanna, aukinn skýrleika um framkvæmdina auk þess að styrkja samkeppnisstöðu Íslands þegar kemur að meðhöndlun virðisaukaskatts í viðskiptum milli ríkja. Tillaga um breytt fyrirkomulag í B2B-viðskiptum leiðir af sér aðrar breytingar á 1. mgr. 12. gr. laga um virðisaukaskatt eins og nánar greinir í skýringum við einstakar greinar frumvarpsins. Þá er í skoðun hvort tilefni sé til að gera frekari breytingar á öðrum tölulíðum 1. mgr. 12. gr. með hliðsjón af hinni breyttu B2B-reglu.

Um skilgreiningu á hugtakinu *atvinnufyrirtæki* og hvar þjónusta teljist veitt þegar kaupandi þjónustunnar er einn aðili eða þegar hann er hluti af fyrirtækjasamstæðu vísast til umfjöllunar í frumvarpi því er varð að lögum nr. 59/2018. Sama gildir um skyldu seljanda til að geta sýnt fram á að kaupandi þjónustunnar sé atvinnufyrirtæki og hvaða gögn geta legið þar til grundvallar. Vísast þar einnig til umfjöllunar í greinargerð fyrrnefnds frumvarps.

Einnig eru lagðar til minni háttar breytingar á ákvæði laga um virðisaukaskatt sem fjallar um sölu á þjónustu til aðila, annarra en atvinnufyrirtækja, sem hafa ekki heimilisfesti, lögheimili, varanlega búsetu eða dveljast að jafnaði ekki hér á landi (B2C), sbr. 3. tölul. a-liðar 1. gr. frumvarpsins. Í breytingunni felst að skilgreina nánar þjónustu við fasteignir, mannvirki og lausafé hér á landi sem er skattskyld hérlendis.

### 3.2. *Upplýsingagjöf ökutækjaleigna til Skattsins um nýtingu á virðisaukaskattsívilnun.*

Með lögum um breytingu á ýmsum lögum um skatta og gjöld o.fl., nr. 102/2023, var nýju ákvæði til bráðabirgða, XLVIII, bætt við lög um virðisaukaskatt sem heimilar ökutækjaleigum við endursölu á rafmagns-, vetnis- eða tengiltvinnbifreiðum að undanþiggja tiltekna fjárhæð frá skattskyldri veltu að uppfylltum þeim skilyrðum sem tilgreind eru í ákvæðinu. Ákvæðið tók gildi 1. janúar 2024. Fram til loka árs 2023 var sams konar heimild að finna í 12. mgr. ákvæðis til bráðabirgða XXIV í lögum um virðisaukaskatt. Þar var kveðið á um að ef skattaðili nýtti sér heimildina bæri honum samhliða skilum á virðisaukaskattsskýrslu að tilkynna ríkisskattstjóra á hverju uppgjörstímabili um að slík sala hafi átt sér stað á því formi sem ríkisskattstjóri ákveður. Mikilvægt er að Skatturinn hafi áfram undir höndum þessar upplýsingar á meðan skattaívilnunin er í gildi. Því er lagt til að bætt verði við ákvæði til bráðabirgða XLVIII skyldu ökutækjaleigu til að skila þessum upplýsingum til Skattsins.

### 3.3. *Kílómetragjald vegna notkunar hreinorku- og tengiltvinnbifreiða.*

Í frumvarpinu er lagt til að hlutverk Samgöngustofu annars vegar og ríkisskattstjóra hins vegar vegna skráningar á stöðu akstursmælis bifreiðar verði skýrt nánar í lögum um kílómetragjald vegna notkunar hreinorku- og tengiltvinnbifreiða. Í breytingunni felst að Samgöngustofa



heldur utan um þau gögn sem berast vegna skráningar á akstursmæli bifreiðar og tryggir áreiðanleika og gæði þeirra vegna innheimtu og álagningar kílómetragjalds af hálfu ríkisskattstjóra. Ríkisskattstjóri hefur aftur á móti umsjón með innheimtu og álagningu gjaldsins og öllum þeim skráningum á stöðu akstursmælis sem þörf er á eða áætluðum akstri gjaldskylds aðila, svo sem vegna skráningarskekku. Með frumvarpinu verða ríkisskattstjóra einnig tryggðar skýrar heimildir til breytinga á fyrirframgreiðslu kílómetragjalds ef gjaldið hefur augljóslega byggst á röngum forsendum. Til einföldunar á skattframkvæmd er lagt til að ríkisskattstjóri verði einn innheimtumaður ríkissjóðs vegna innheimtu kílómetragjalds. Auk þess er lagt til að annars konar skil á upplýsingum en á rafrænu formi verði bundin við einstaklinga. Jafnframt er lögð til breyting á undanþágu frá kílómetragjaldi sé það undir tiltekinni lágmarksfjárhæð auk þess sem lagt er til að ákvæði um refsikennd viðurlög verði bætt við lögum með það að leiðarljósi að tryggja nauðsynleg almenn og sérstök varnaðaráhrif. Einnig eru lagðar til breytingar þar sem kveðið verði á um heimild ríkisskattstjóra til innheimtu á dráttarvöxtum, innheimtukostnaði og vanskráningargjaldi vegna gjaldfallins kílómetragjalds. Loks er lagt til að tvö ný ákvæði til bráðabirgða verði lögfest þar sem fjallað er um skráningu á eigendaskiptum, akstursmæli o.fl. vegna annarra bifreiða en þeirra sem gjaldskyldar eru samkvæmt lögunum, m.a. með það að markmiði að fækka mögulegum áætlunum ríkisskattstjóra fyrir árið 2025 og undirbyggja áreiðanleika gagna vegna skráningar á kílómetrastöðu allra bifreiða fyrir árið 2025.

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

Í ljósi ákvæða 40. og 77. gr. stjórnarskrárinnar var þess sérstaklega gætt við undirbúning frumvarpsins að orðalag breytinganna væri skýrt og að öðru leyti í samræmi við kröfur sem leiða má af stjórnarskrárákvæðunum. Í 40. gr. stjórnarskrárinnar segir að engan skatt megi á leggja né breyta né af taka nema með lögum. Þá segir í 1. mgr. 77. gr. að skattamálum skuli skipað með lögum, ekki megi fela stjórnvöldum ákvörðun um hvort leggja skuli á skatt, breyta honum eða afnema hann. Að öðru leyti gefur efni frumvarpsins ekki tilefni til umfjöllunar um samræmi við stjórnarskrá eða alþjóðlegar skuldbindingar.

#### 5. Samráð.

Breytingar á lögum um virðisaukaskatt snerta fyrst og fremst skattskylda aðila sem selja þjónustu til atvinnufyrirtækja og annarra aðila sem hvorki hafa heimilisfesti hér á landi né stunda hér atvinnustarfsemi frá fastri starfsstöð, erlenda kaupendur þjónustunnar, ökutækjaleigur, skattfyrivöld og ríkissjóð. Breytingar á lögum um kílómetragjald vegna notkunar hreinorku- og tengiltvinnbifreiða snerta fyrst og fremst einstaklinga og fyrirtæki sem greiða kílómetragjald, skattfyrivöld, Samgöngustofu og ríkissjóð.

Að því er varðar breytingar á lögum um virðisaukaskatt var við vinnslu frumvarpsins haft samráð við Skattinn, Samtök iðnaðarins, Adel lögmennt ehf., Deloitte Legal ehf. og KPMG Law ehf. Að því er varðar breytingar á lögum um kílómetragjald vegna notkunar hreinorku- og tengiltvinnbifreiða var við vinnslu frumvarpsins haft samráð við Samgöngustofu og Skattinn.

Áform um frumvarpið voru kynnt í samráðsgátt stjórnvalda á vefnum Ísland.is 20. febrúar 2024 (mál nr. S-48/2024). Frestur til að skila umsögnum var veittur til og með 28. febrúar. Alls bárust fjórar umsagnir sem var höfð hliðsjón af við vinnslu frumvarpsins.

Frumvarpsdrög voru kynnt í samráðsgátt stjórnvalda 4. mars 2024 (mál nr. S-68/2024). Frestur til að skila umsögnum var veittur til og með 11. mars 2024. Alls bárust þrjár umsagnir sem vörðuðu allar ákvæði frumvarpsins um breytingar á lögum um virðisaukaskatt. Þar kom

m.a. fram að skýra þyrfti betur hvað fælist í orðalaginu „greiðsla fyrir afnot eða réttindi yfir fasteign eða mannvirki, sbr. þó 8. tölul. 3. mgr. 2. gr.“ í a-lið hins nýja 2. tölul. 1. mgr. 12. gr. laga um virðisaukaskatt og að taka þyrfti ákvæði 4. mgr. 10. tölul. 1. mgr. 12. gr. laganna inn í frumvarpið. Þá kom fram að fyrirhuguð brottfelling 4. tölul. 1. mgr. 12. gr. laga um virðisaukaskatt hefði þau áhrif að kaupendur þjónustunnar sem þar er tilgreind og eru heimilisfastir hér á landi þyrftu að greiða virðisaukaskatt af þjónustunni sem þeir gera ekki samkvæmt gildandi ákvæði. Enn fremur kom fram að fyrirhuguð breyting á 6. tölul. 1. mgr. 12. gr. laganna, sem gildir m.a. um erlend flugfélög, kynni að auka óhagræði í milliríkjavíðskiptum. Einnig var lagt til að bætt yrði við 2. tölul. 1. mgr. 12. gr. laganna ákvæði um að telja mætti utan skattskyldrar veltu þjónustu ferðaskrifstofa og ferðaskipuleggjenda við samsetningu pakkaferða, ráðgjöf og aðgang að kynningarefni sem selt er atvinnufyrirtækjum sem hvorki eru heimilisföst á Íslandi né stunda hér atvinnustarfsemi frá fastri starfsstöð.

Brugðist hefur verið við öllum framangreindum athugasemdum að undanskilinni tillögunni um viðbót við 2. tölul. 1. mgr. 12. gr. Það helgast m.a. af því að ekki virðist vera að finna þess háttar ákvæði í virðisaukaskattstilskipuninni eða í virðisaukaskattslöggjöf annarra Norðurlandaríkja.

## 6. Mat á áhrifum.

Breytingum á lögum um virðisaukaskatt skv. 1. og 2. gr. frumvarpsins er fyrst og fremst ætlað að tryggja frekari skýrleika og gagnsæi um inntak og efni þeirra lagareglna sem um ræðir, aukinn skýrleika um framkvæmdina auk þess að styrkja samkeppnisstöðu Íslands þegar kemur að meðhöndlun virðisaukaskatts í víðskiptum milli ríkja. Ekki er gert ráð fyrir því að áformaðar breytingar hafi í för með sér bein og fyrirsjáanleg fjárhagsleg áhrif á ríkissjóð, hvorki á útgjalda- né tekjuhliðinni. Aukinn skýrleiki í skattalöggjöf er þó til þess fallinn að auka skilvirkni og hagkvæmni í störfum skattfyrvalda til hagsbóta fyrir hlutaðeigandi aðila, fyrirtæki og einstaklinga. Þá má gera ráð fyrir að breytingarnar muni stuðla enn frekar að því að erlend atvinnufyrirtæki velji að eiga víðskipti við atvinnufyrirtæki hér á landi þar sem reglur hérlendis um meðhöndlun virðisaukaskatts í víðskiptum milli ríkja verða sambærilegar þeim sem gilda í nágrennaríkjum okkar.

Breytingu á lögum um virðisaukaskatt skv. 3. gr. frumvarpsins er ætlað að styðja Skattinn í eftirlitshlutverki sínu en mikilvægt er að Skatturinn hafi áfram undir höndum upplýsingar um hvort og hvernig ökutækjaleigur nýta þá virðisaukaskattsívilnun sem kveðið er á um í ákvæði til bráðabirgða XLVIII. Með breytingunni er einnig verið að undirbyggja árangursmælingu sem er ein af grundvallarforsendum skattastyrkja. Arangursmæling er ekki möguleg ef upplýsingar af þessu tagi skortir. Ekki er talið að skyldan til upplýsingagjafar verði of íþyngjandi fyrir ökutækjaleigur enda lutu þær sams konar upplýsingaskyldu frá árinu 2021 til og með 2023.

Gert er ráð fyrir að breytingar á lögum um kílómetragjald vegna notkunar hreinorku- og tengiltvinnbifreiða leiði til aukins skýrleika í skattframkvæmd, m.a. að því er varðar hlutverk Samgöngustofu annars vegar og ríkisskattstjóra hins vegar við framkvæmd laganna. Ekki er gert ráð fyrir því að breytingarnar hafi í för með sér bein og fyrirsjáanleg fjárhagsleg áhrif á ríkissjóð. Þó má gera ráð fyrir að þær breytingar sem varða heimild til innheimtu á dráttarvöxtum og innheimtukostnaði vegna innheimtu gjaldfallins kílómetragjalds og nýtt ákvæði þar sem kveðið er á um refsikennd viðurlög sé til þess fallið að hafa jákvæð áhrif á ríkissjóð, annars vegar vegna betri heimta og hins vegar vegna þeirra varnaðaráhrifa sem felast í refsikenndum viðurlögum. Aukinn skýrleiki í löggjöfinni er jafnframt til þess fallinn að auka fyrirsjáanleika hjá einstaklingum og fyrirtækjum vegna meðhöndlunar kílómetragjalds.

Ekki er talið að ákvæði frumvarpsins hafi önnur áhrif en greinir hér að framan, til að mynda á jafnrétti kynjanna og umhverfi og sjálfbæra þróun.

*Um einstakar greinar frumvarpsins.*

Um 1. gr.

Í a-lið 1. gr. frumvarpsins er lagt til að tveimur nýjum töluliðum verði bætt við 1. mgr. 12. gr. laga um virðisaukaskatt, 2. og 3. tölul., sem innihaldi reglur um sölu á þjónustu til annars vegar atvinnufyrirtækja, sem hvorki hafa heimilisfesti hér á landi né stunda hér atvinnustarfsemi frá fastri starfsstöð, og hins vegar annarra aðila sem ekki hafa heimilisfesti, lögheimili, varanlega búsetu eða dveljast ekki að jafnaði hér á landi. Samhliða er lagt til að gildandi lagaákvæði um sama efni, sem er að finna í 10. tölul. 1. mgr. 12. gr. laganna verði fellt brott, sbr. c-lið 1. gr. frumvarpsins.

Lagt er til að í nýjum 2. tölul. verði mælt fyrir um að sala á þjónustu til atvinnufyrirtækja sem hvorki hafa heimilisfesti hér á landi né stunda hér atvinnustarfsemi frá fastri starfsstöð verði undanþegin skattskyldri veltu í samræmi við fjarlægðarregluna. Gert er ráð fyrir að virðisaukaskatti af sölu verði skilað í heimaríki kaupanda. Frá þessari meginreglu eru undantekningar sem tilgreindar eru í a–j-lið í töluliðnum en þjónusta sem fellur þar undir er ætíð skattskyld hér á landi. Á móti kann erlent atvinnufyrirtæki að eiga rétt á að fá endurgreiddan þann virðisaukaskatt sem það hefur greitt vegna kaupa á þjónustu hér á landi til atvinnustarfsemi sinnar erlendis enda séu uppfyllt skilyrði reglugerðar nr. 1243/2019 um endurgreiðslu virðisaukaskatts til erlendra fyrirtækja.

Samkvæmt a-lið 2. tölul. gildir meginreglan í 1. másl. ekki um leigu á fasteign hér á landi til erlends atvinnufyrirtækis þegar leigusali hefur fengið heimild til frjálsrar skráningar á virðisaukaskattsskrá samkvæmt 6. gr. laganna. Fasteignaleiga er undanþegin virðisaukaskatt skv. 8. tölul. 3. mgr. 2. gr. laga um virðisaukaskatt. Hins vegar getur sá sem leigir út atvinnuhúsnæði í atvinnuskyni sótt um frjálsa skráningu á virðisaukaskattsskrá vegna útleigunnar. Leigusala sem hefur heimild til frjálsrar skráningar ber að innheimta virðisaukaskatt (útskatt) af leigugjaldinu en nýtur innskattsfrádráttar á móti. Í a-lið 2. tölul. felst að í þeim tilvikum þegar leigutaki er atvinnufyrirtæki, sem ekki er með heimilisfesti hér á landi né stundar hér atvinnustarfsemi frá fastri starfsstöð, ber leigusala að telja leigugjaldið til skattskyldrar veltu og þar með innheimta virðisaukaskatt af því.

Í b-lið 2. tölul. er mælt fyrir um að þjónusta sem varðar fasteignir, þ.m.t. fylgifé þeirra, eða mannvirki hér á landi er ætíð skattskyld hér á landi. Með *fasteign* er átt við afmarkaðan hluta lands, ásamt lífrænum og ólífrænum hlutum þess, réttindum sem því fylgja og þeim mannvirkjum sem varanlega eru við landið skeytt, sbr. skilgreiningu í lögum um skráningu, merki og mat fasteigna, nr. 6/2001. Um *fylgifé fasteignar* vísast til skilgreiningar í lögum um fasteignakaup, nr. 40/2002. Með *mannvirki* er átt við mannvirki eins og það er skilgreint í lögum um mannvirki, nr. 160/2010. Þjónusta sem fellur undir b-lið 2. tölul. verður að varða með beinum hætti fasteign, fylgifé hennar, eða mannvirki. Sem dæmi um þjónustu sem fellur hér undir má nefna þjónustu um milligöngu um sölu, leigu og annars konar afnot og réttindi yfir fasteign eða mannvirki eins og þjónusta fasteignasala, leigumiðlara og lögmanna sem og vinna við gerð áhættu- og verðmats á fasteign eða mannvirki. Með þjónustu sérfræðinga og annarra sem tengist rekstri, hönnun, byggingu, endurbótum, viðhaldi og niðurrifi fasteigna og mannvirkja má nefna þjónustu arkitekta, verkfræðinga, lagnahönnuða, iðnaðarmanna og ræstitækna, svo og öryggisvörslu og vettvangseftirlit. Hvað varðar hönnunarvinnu, þ.m.t. hönnun á skipulagi, skiptir ekki máli hvort hin fyrirhugaða bygging rís eða ekki. Aðstöðuleiga, sem er skattskyld þjónusta skv. 2. mgr. 2. gr. laganna, telst ekki þjónusta sem varðar fasteign,

fylgifé hennar eða mannvirki og fellur þar með ekki undir b-lið 2. tölul. Um aðstöðuleigu fer því eftir meginreglunni í 1. másl. 2. tölul. Dæmi um aðstöðuleigu má nefna leigu á svæði innan fasteignar, t.d. til geymslu á vöru, þegar leigutaki hefur ekki raunveruleg umráð yfir svæðinu. Við mat á því hvaða þjónusta kann að falla undir b-lið 2. tölul. má hafa til hliðsjónar grein 31a í framkvæmdareglugerð Evrópuráðsins (ESB) nr. 282/2011 og sérstakt skýringarrit útgefið af framkvæmdastjórn Evrópusambandsins frá 2015 (ISBN 978-92-79-52244-4) eftir því sem við á.

Samkvæmt c-lið 2. tölul. er útleiga hótél- og gistihverbergja og útleiga tjaldstæða hér á landi, þ.m.t. stæða fyrir húsbíla, hjólhýsi, fellihýsi og tjaldvagna, ætíð skattskyld hérlandis óháð lengd leigutíma. Önnur gistipjónusta hér á landi er skattskyld ef leigt er til skemmri tíma en eins mánaðar. Ef leigutímabil í þeim tilvikum er einn mánuður eða lengra er um að ræða fasteignaleigu sem er undanþegin virðisaukaskatti, sbr. 8. tölul. 3. mgr. 2. gr. laganna.

Undir d-lið 2. tölul. fellur aðgangur að vegamannvirkjum eins og t.d. veggöngum. Hér er um að ræða þjónustu sem er eingöngu nýtt hér á landi.

Undir e-lið 2. tölul. fellur flutningur fólks hér á landi með hvers konar farartækjum, ökutækjum, skipum og flugvélum sem ekki fellur undir 6. tölul. 3. mgr. 2. gr. laganna.

Undir f-lið 2. tölul. fellur hvers konar þóknun sem kaupandi (atvinnufyrirtæki) greiðir og veitir honum, eða aðilum á hans vegum, rétt til aðgangs að tilteknum viðburði eða viðburðum, baðhúsum, baðstöðum, gufubaðsstofum og heilsulindum hér á landi. F-liður gildir einnig um áskriftir að framangreindum viðburðum og stöðum til lengri eða skemmri tíma eins og t.d. árskort. Hafa ber í huga að skv. 4. og 5. tölul. 3. mgr. 2. gr. laganna er aðgangur að ýmsum íþrótt- og menningartengdum viðburðum undanþeginn virðisaukaskatti. Með þjónustu sem tengd er aðgangi er átt við þjónustu eins og miðasölu og þjónustu sem kaupandi nýtur á meðan viðburður eða ferð í baðhús eða heilsulind stendur yfir og hann greiðir sérstaklega fyrir eins og t.d. aðgangur að fatahengi og salerni og hvers konar snyrti-, nudd- og líkamsmeðferðir. Undir f-lið fellur hins vegar ekki þjónusta sem tengist skipulagningu viðburða, leigu á búnaði fyrir viðburði og þess háttar. Um slíka þjónustu gildir meginreglan í 1. másl. 2. tölul.

Undir g-lið 2. tölul. fellur þjónusta í tengslum við framreiðslu á veitingum í formi matar og drykkja sem innt er af hendi hér á landi. Sala á matvörum til mannelis, þar á meðal drykkjarföngum, fellur undir 8. tölul. 2. mgr. 14. gr. laganna, þ.m.t. sala veitingahúsa, mötuneyta og annarra hliðstæðra aðila á tilreiddum mat og þjónustu. Í þeim tilvikum er um vörusölu að ræða sem er ætíð virðisaukaskattsskyld. G-liður tekur því til sölu á þjónustu í tengslum við framreiðslu á veitingum sem ekki er innifalin í verði viðkomandi matvöru. Sem dæmi má nefna starf framleiðslumanns við að bera fram mat og drykk í veislum og öðrum viðburðum. Skiptir ekki máli hvort þjónustan er innt af hendi á stað eða svæði sem er á forræði seljanda eða á forræði kaupanda.

Undir h-lið 2. tölul. fellur útleiga á ökutækjum, óháð lengd leigutíma. Með *ökutæki* er hér átt við ökutæki eins og það er skilgreint í umferðarlögum, nr. 77/2019. Í 56. gr. virðisaukaskattstilskipunar Evrópusambandsins er kveðið á um að þegar um er að ræða skammtímaleigu á farartækjum, þ.e. ökutækjum, skipum og loftförum, skuli skila virðisaukaskatti af leigugjaldinu í því ríki þar sem farartækið er afhent leigutaka (erlendu atvinnufyrirtæki). Það telst skammtímaleiga á skipi ef leigutíminn er 90 dagar eða skemmri en 30 dagar eða skemmri í tilviki ökutækja og loftfara. Ef um langtímaleigu er að ræða gildir hins vegar fjarlægðarreglan og skal virðisaukaskatti skilað í því ríki þar sem leigutakinn (atvinnufyrirtæki) er heimilisfastur eða með fasta starfsstöð. Ákvæði 56. gr. virðisaukaskattstilskipunarinnar endurspeglar hversu auðvelt er fyrir íbúa aðildarríkja Evrópusambandsins að ferðast á milli ríkjanna. Slíku er hins vegar ekki fyrir að fara hér á landi. Í ljósi landfræðilegrar staðsetningar Íslands verður

að telja litlar líkur á því að erlent atvinnufyrirtæki taki á leigu til lengri tíma hér á landi farartæki til notkunar annars staðar en á Íslandi. Að því sögðu þykir rétt að h-liður gildi um útleigu óháð lengd leigutíma. Aftur á móti tekur h-liður aðeins til ökutækja en ekki skipa og loftfara líkt 56. gr. virðisaukaskattstilskipunarinnar gerir. Það helgast af því að í 6. tölul. 1. mgr. 12. gr. laga um virðisaukaskatt er nú þegar m.a. kveðið á um að útleiga loftfara og skipa teljist ekki til skattskyldrar veltu, enda sé ekki um að ræða skip sem eru undir 6 metrum að lengd, skemmtibát eða loftför í einkaflugi.

Undir i-lið 2. tölul. fellur þjónusta á tilteknu svæði þar sem hægt er að komast hindrunarlaust í samband við netið í gegnum tölvu eða snjallsíma (e. Wi-Fi hot spots), netaðgangur á kaffihúsi, aðgangur að sjónvarpsrásum á hótélherbergi og önnur sambærileg þjónusta þar sem kaupandi þjónustunnar þarf að vera viðstaddur á tilteknum stað hér á landi á sama tíma og honum er veitt þjónustan.

Ákvæði j-liðar 2. tölul. byggist á gagnályktun frá gildandi 4. mgr. 10. tölul. 1. mgr. 12. gr. laganna sem mælir fyrir um að þjónusta ferðaskrifstofa og ferðaskipuleggjenda teljist vera veitt utan Íslands að því leyti sem hún varðar fólksflutninga milli landa. Þar segir að sama gildi um vöru eða þjónustu sem ferðamaður nýtir utan Íslands.

Við mat á því hvaða þjónusta kann að falla undir a–j-lið 2. tölul. má hafa til hliðsjónar ákvæði í 4. hluta 5. kafla framkvæmdareglugerðar Evrópuráðsins (ESB) nr. 282/2011, eftir því sem við á.

Í hinum nýja 3. tölul. er kveðið á um í hvaða tilvikum sala á þjónustu til annarra aðila en atvinnufyrirtækja sem hafa ekki heimilisfesti, lögheimili, varanlega búsetu eða dveljast ekki að jafnaði hér á landi er undanþegin skattskyldri veltu. Í öllum öðrum tilvikum er sala á þjónustu til þessara aðila skattskyld. Ákvæðið í heild sinni er að meginstefnu til óbreytt frá gildandi ákvæði 10. tölul. 1. mgr. 12. gr. laganna og því vísast til umfjöllunar um efni og inntak ákvæðisins, m.a. í frumvarpi því sem varð að lögum, nr. 59/2018 ásamt umfjöllun í kafla 3.1. í frumvarpi þessu. Í breytingu þeirri sem hér er lögð til felst nánari skilgreining á þeirri þjónustu við fasteignir, mannvirki og lausafé hér á landi sem er skattskyld héraendis. Sem dæmi um þjónustu sem fellur hér undir vísast til umfjöllunar hér að framan um það hvers konar þjónusta varðar fasteignir og mannvirki í b-lið hins nýja 2. tölul.

Í b-lið 1. gr. frumvarpsins eru lagðar til breytingar á 4. tölul. 1. mgr. 12. gr. laganna. Þar sem sú vinna sem tilgreind er í ákvæðinu mun framvegis einnig heyra undir 2. og 3. tölul. 1. mgr. 12. gr. er með breytingunni verið að undirstrika að ákvæðið gildi áfram um kaupendur sem eru heimilisfastir á Íslandi.

Í c-lið 1. gr. frumvarpsins er lagt til að 9. og 10. tölul. 1. mgr. 12. gr. laganna verði felldir brott þar sem efni þeirra fellur framvegis undir a-lið 1. gr. frumvarpsins.

Í 4. mgr. 10. tölul. 12. gr. laganna er kveðið á um að þjónusta ferðaskrifstofa og ferðaskipuleggjenda teljist vera veitt utan Íslands samkvæmt ákvæðinu að því leyti sem hún varðar fólksflutninga milli landa og vörur eða þjónustu sem ferðamaður nýtir utan Íslands. Ákvæðinu var bætt við lögum með g-lið 1. gr. laga nr. 124/2014. Í d-lið 1. gr. frumvarpsins er lagt til að ákvæðið verði fært í sérstakan tölulið undir 1. mgr. 12. gr. laganna. Ekki er um að ræða neinar efnisbreytingar á ákvæðinu.

#### Um 2. gr.

Lögð er til breyting á 3. mgr. 35. gr. laga um virðisaukaskatt þar sem ákvæði 2. mgr. 10. tölul. 1. mgr. 12. gr. verður að finna í 3. tölul. 1. mgr. 12. gr., nái frumvarpið fram að ganga.

## Um 3. gr.

Lögð er til breyting á 3. tölul. 1. mgr. 36. gr. laga um virðisaukaskatt þar sem 6. tölul. 1. mgr. 12. gr. laganna verður að finna í 8. tölul. 1. mgr. 12. gr., nái frumvarpið fram að ganga.

## Um 4. gr.

Lagt er til að nýrri málsgrein verði bætt við ákvæði til bráðabirgða XLVIII í lögum um virðisaukaskatt sem kveður á um reglubundna skýrslugjöf ökutækjaleigu til Skattsins eins og ákvæðið mælir nánar fyrir um.

## Um 5. gr.

Í II. kafla frumvarpsins eru lagðar til breytingar á lögum um kílómetragjald vegna notkunar hreinorku- og tengiltvinnbifreiða, nr. 101/2023. Í 3. mgr. 3. gr. þeirra laga kemur fram að skráður eigandi og umráðamaður beri óskipta ábyrgð á greiðslu kílómetragjalds af gjaldskyldum bifreiðum. Talið er rétt að sá kostnaður og þau gjöld sem fallið geta til vegna innheimtu kílómetragjaldsins skuli einnig falla hér undir. Þess vegna er lagt til í þessari grein frumvarpsins að skráður eigandi og umráðamaður skuli einnig bera óskipta ábyrgð á greiðslu vanskráningargjalds, dráttarvaxta og innheimtukostnaðar.

## Um 6. gr.

Lagt er til að nýjum tölulið verði bætt við 1. mgr. 5. gr. laganna um að ekki skuli innheimta kílómetragjald, hvorki vegna fyrirframgreiðslu né álagningar, ef álagt gjald er jafnt eða lægra en 100 kr. Fyrir liggur að tiltekinn kostnaður felst í stofnun krafna í heimabanka. Sá kostnaður getur í tilteknum tilvikum einnig verið hærri en undirliggjandi krafa hverju sinni. Til aukins hagræðis bæði fyrir skattfyrivöld og gjaldskylda aðila er talið rétt að lögfesta ákvæði um undanþágu kílómetragjalds undir tiltekinni viðmiðunarfjárhæð.

## Um 7. gr.

Í a-lið er lagt til að hlutverk Samgöngustofu í lögnum verði afmarkað nánar og gert skýrara en nú er skv. 1. mgr. 8. gr. Lagt er til að í stað þess að fram komi í 1. mgr. að Samgöngustofa hafi umsjón með skráningu á stöðu akstursmælis samkvæmt lögnum verði hlutverk Samgöngustofu afmarkað nánar og bundið við rafræna móttöku, varðveislu og miðlun gagna í tengslum við skráningu á stöðu akstursmælis. Með breytingunni verður hlutverk Samgöngustofu að meginstefnu til tæknilegs eðlis og lýtur að miðlun gagna um stöðu og skráningu akstursmælis samkvæmt lögnum, þ.m.t. til ríkisskattstjóra. Í því felst að Samgöngustofa skal tryggja eins vel og unnt er áreiðanleika þeirra gagna sem safnað er saman um skráningu á stöðu akstursmælis og miðlað er hverju sinni. Þar sem miðlun gagna frá Samgöngustofu til ríkisskattstjóra um skráningu á stöðu akstursmælis vegna álagningar kílómetragjalds er grundvöllur að álagningu gjaldsins skulu gæði gagnanna vera eins góð og unnt er svo að hægt sé að byggja álagningu á réttum fyrirliggjandi skráningartölum um kílómetrastöðu.

Í b-lið er lögð til breyting á 3. mgr. 8. gr. laganna. Lagt er til að gjaldskyldum aðila verði ávallt heimilt að láta skrá stöðu akstursmælis hjá faggiltri skoðunarstofu. Í málsgreininni kemur fram að gjaldskyldum aðila sé ávallt heimilt að skrá nýja stöðu á akstursmæli bifreiðar þegar 30 dagar eru liðnir frá síðustu skráningu hans. Þó er sérstaklega tekið fram að breyting sé ávallt heimiluð innan sama dags og skráning fór fram. Talið er rétt að þrátt fyrir þau tímamörk sem fram koma í ákvæðinu geti gjaldskyldur aðili ávallt látið skrá nýja stöðu akstursmælis hjá faggiltri skoðunarstofu.

Í c-lið er lagt til að form rafrænna upplýsinga sem gjaldskyldir aðilar, faggiltar skoðunarstofur og fleiri aðilar senda Samgöngustofu um stöðu akstursmælis skuli ákveðið af ríkisskattstjóra í stað Samgöngustofu. Í ljósi þeirrar afmörkunar sem lögð er til á hlutverki Samgöngustofu í a-lið greinarinnar þykir rétt að ríkisskattstjóri, sem hefur með höndum álagningu og innheimtu kílómetragjalds, hafi umsjón með því formi sendingar sem ákveðið er vegna rafrænna upplýsinga um stöðu akstursmælis.

Í d-lið er lögð til breyting á 7. mgr. 8. gr. laganna í ljósi hlutverks Samgöngustofu annars vegar og ríkisskattstjóra hins vegar samkvæmt lögunum. Lagt er til að í stað þess að Samgöngustofu sé heimilt að leiðrétta augljósar skráningarskekkju á stöðu akstursmælis að höfðu samráði við gjaldskyldan aðila eða samkvæmt beiðni hans þar um skuli ríkisskattstjóra vera heimilt að skrá stöðu akstursmælis samkvæmt beiðni gjaldskylds aðila vegna skráningarskekkju ef óviðráðanleg atvik standa í vegi fyrir skráningu gjaldskylds aðila og faggiltrar skoðunarstofu á stöðu akstursmælis eða aðrar gildar ástæður að mati ríkisskattstjóra standa í vegi fyrir skráningu gjaldskylds aðila og faggiltrar skoðunarstofu á stöðu akstursmælis. Sú meginregla skal viðhöfð að gjaldskyldum aðila beri að skrá stöðu akstursmælis vegna skráningarskekkju hjá faggiltri skoðunarstofu. Þó er talið rétt að gjaldskyldum aðila sé heimilt að beina beiðni um skráningu á stöðu akstursmælis vegna skráningarskekkju í ákveðnum tilvikum til ríkisskattstjóra í stað faggiltrar skoðunarstofu. Ríkisskattstjóri metur það í hverju tilviki fyrir sig hvort óviðráðanleg atvik eða aðrar gildar ástæður að mati ríkisskattstjóra leiði til þess að rétt sé að skrá stöðu akstursmælis samkvæmt málgreininni. Með *óviðráðanlegum atvikum* er fyrst og fremst átt við utanaðkomandi og óviðráðanleg atvik sem gjaldskyldur aðili ber ekki ábyrgð á, til að mynda náttúruhamfarir og styrjaldir (e. force majeure), þ.e. slík utanaðkomandi atvik sem aðili fær engu um ráðið. Sem dæmi um aðrar gildar ástæður sem leiða til skráningar ríkisskattstjóra á stöðu akstursmælis má nefna þá aðstöðu þegar einstaklingur hefur ekki aðgang að rafrænum skilríkjum og þarfnast aðstoðar hjá ríkisskattstjóra við skráningu á stöðu akstursmælis.

#### Um 8. gr.

Í a-lið er lögð til breyting á 3. mgr. 9. gr. laganna þess efnis að skráning gjaldskylds aðila á nýrri áætlun í stað áætlunar ríkisskattstjóra verði ávallt bundin við samhliða skráningu á stöðu akstursmælis. Talið er rétt að skráning á stöðu akstursmælis fari fram á sama tíma og skráning áætlunar til að stuðla að jafn góðri yfirsýn yfir stöðu akstursmælis gjaldskyldrar bifreiðar vegna fyrirframgreiðslu og álagningar.

Í b-lið er lagt til að nýrri málgrein verði bætt við 9. gr. laganna þar sem fram komi að ríkisskattstjóra sé ávallt heimilt að lækka fyrirframgreiðslu hjá gjaldskyldum aðila fyrir álagningu ef í ljós kemur við skoðun ríkisskattstjóra að fyrirframgreiðsla hafi augljóslega byggst á röngum forsendum og ákvörðuð fyrirframgreiðsla sé verulega frábrugðin því sem ætla mætti að rétt væri. Um er að ræða ívilnandi breytingu fyrir gjaldskyldan aðila þar sem heimild ríkisskattstjóra er bundin við augljósar rangfærslur í innheimtu kílómetragjalds út frá fyrirframgreiðslu sem á sér stað fyrir álagningu.

#### Um 9. gr.

Lagt er til að í stað þess að innheimtumenn ríkissjóðs annist innheimtu kílómetragjalds hver í sínu umdæmi skuli ríkisskattstjóri einn annast innheimtu gjaldsins á landsvísu. Breytingin er lögð til með það að leiðarljósi að einfalda skattframkvæmd.

## Um 10. gr.

Sú breyting er lögð til á 12. gr. laganna að í stað orðsins „aðila“ í 1. og 2. mgr. komi „einstaklingi“. Sú meginregla gildir samkvæmt lögnum að öllum skráningum og gögnum er varða kílómetragjald skuli skilað rafrænt. Gera ber þær kröfur til lögaðila að þeir skili rafrænt upplýsingum og gögnum samkvæmt lögnum á því formi sem ríkisskattstjóri ákveður. Þær aðstæður geta aftur á móti verið uppi hjá einstaklingum að þeir hafi ekki möguleika á rafrænum skilum, til að mynda ef aðgangur að rafrænum skilríkjum er ekki fyrir hendi eða aðrar ástæður gera það að verkum að rafræn skil eru ekki möguleg. Því er talið rétt að heimild til annars konar skila samkvæmt greininni verði eingöngu bundin við einstaklinga.

## Um 11. gr.

Í a-lið er lagt til að 3. másl. 1. mgr. 21. gr. laganna falli brott. Í þeim máslíð kemur fram að lögveð falli niður við eigendaskipti hafi hinn nýi eigandi hvorki vitað né mátt vita um lögveðið. Lögveð felur í sér veðréttindi í tilteknu veðandlagi sem er hreinorku- eða tengiltvinnbifreið. Lögveðið hvílir þannig á viðkomandi bifreið sem ber kílómetragjald. Það sem ein-kennir lögveð er að veðréttindin eru óháð því hver er skráður eigandi viðkomandi bifreiðar hverju sinni. Talið er að máslíðurinn, sem setur það sem skilyrði fyrir fullnustu kröfu á grundvelli lögveðs að skráður eigandi bifreiðar hafi verið grandsamur um kröfuna, fari gegn meginreglum veðréttar og sjónarmiðum sem gilda um lögveð og er því lagt til að hann verði felldur brott.

Í b-lið er lagt til að auk heimildar til innheimtu gjaldfallins kílómetragjalds og vanskráningargjalds vegna hlutaðeigandi bifreiðar með fjárnámi hjá skráðum eiganda eða umráðamanni án undangengins dóms eða sáttar skuli jafnframt falla hér undir heimild til að innheimta dráttarvexti og innheimtukostnað vegna gjaldfallins kílómetragjalds.

## Um 12. gr.

Í ákvæðinu er fjallað ítarlega um refsiviðurlög. Refsiákvæðin eru eins og við getur átt sambærileg 40. gr. laga um virðisaukaskatt, nr. 50/1988.

## Um 13. gr.

Í 1. mgr. 22. gr. laganna kemur fram að kílómetragjald sem innheimt er samkvæmt lögnum myndi ekki gjaldstofn til virðisaukaskatts. Í skýringum við greinina í frumvarpi því sem varð að lögnum kemur jafnframt fram að kílómetragjald teljist ekki til skattverðs í skilningi 1. tölul. 2. mgr. 7. gr. laga um virðisaukaskatt. Þá kemur fram í 2. mgr. 22. gr. laga um kílómetragjald vegna notkunar hreinorku- og tengiltvinnbifreiða að lög um virðisaukaskatt skuli gilda eftir því sem við geti átt að því leyti sem ekki er öðruvísi kveðið á um í lögnum. Fyrir liggur að kílómetragjald er skattur. Af því leiðir að 1. mgr. 22. gr. er óþörf. Tilvist málsgreinarinnar í lögnum kann að leiða til þess misskilnings hjá þeim aðilum sem eru í virðisaukaskattsskyldri starfsemi og velja að innheimta kílómetragjaldið hjá viðskiptavinum sínum, til að mynda eins og bílaleigum, að heimilt sé að halda gjaldinu fyrir utan skattverð skv. 1. tölu. 2. mgr. 7. gr. laga um virðisaukaskatt. Það stóð ekki til. Því er talið nauðsynlegt að 1. mgr. 22. gr. laganna falli brott.

## Um 14. gr.

Í a-lið er fjallað um skráningu á akstursmæli annarra bifreiða en þeirra gjaldskyldu bifreiða sem falla undir lög. Líkt og fram kemur í frumvarpi sem varð að lögnum er fyrirhugað að síðara skrefið í lögfestingu á nýju tekjuöflunarkerfi af ökutækjum og eldsneyti verði stigið á



árinu 2025 um kílómetragjald vegna annarra bifreiða, þ.m.t. bifreiða sem ganga fyrir jarðefnaeldsneyti. Því er talið nauðsynlegt að skráningarstaða á akstursmæli liggi fyrir vegna annarra bifreiða en þeirra sem nú eru gjaldskyldar samkvæmt lögnum og jafnframt gjaldskyldar samkvæmt lögum um bifreiðagjald, þ.m.t. þær bifreiðir sem ganga fyrir jarðefnaeldsneyti, þegar um er að ræða eigendaskipti og breytingar á umráðamanni á árinu 2024 frá og með gildistöku laganna. Samgöngustofa hefur umsjón með eigendaskiptum, umráðaskiptum og öðrum þeim breytingum er varða skráningar á ökutækjum í ökutækjaskrá, sbr. lög um Samgöngustofu, stjórnarsýslustofnun samgöngumála, nr. 119/2012.

Í b-lið er lagt til að eigendur og umráðamenn annarra bifreiða en þeirra sem gjaldskyldar eru samkvæmt lögnum skrái stöðu akstursmælis rafrænt á tímabilinu 1. október til og með 31. desember 2024. Slík skráning skal framkvæmd af gjaldskyldum aðila eða hjá faggiltri skoðunarstofu við sérstakan álestur eða við reglubundna skoðun bifreiðar, sbr. 8. gr. laganna. Til stendur að allar bifreiðar fari inn í nýtt gjaldtökukerfi í formi kílómetragjalds á árinu 2025. Því er talið nauðsynlegt að eigendur og umráðamenn annarra bifreiða, þ.m.t. bifreiða sem ganga fyrir jarðefnaeldsneyti, skrái stöðu akstursmælis bifreiðar á tímabilinu 1. október til og með 31. desember 2024 til að álagning fyrirframgreiðslu byggist í sem flestum tilvikum á mældum meðalakstri bifreiðar á eignarhaldstíma aðila í stað áætlunar ríkisskattstjóra og til að undirbyggja áreiðanleika gagna vegna skráningar á kílómetrastöðu allra bifreiða fyrir árið 2025. Hafi skráning ekki farið fram fyrir 31. desember 2024 kallar ríkisskattstjóri eftir skráningu. Ef skráning liggur ekki fyrir 20. janúar 2025 skal aðili láta skrá stöðu akstursmælis hjá faggiltri skoðunarstofu. Liggi skráning á stöðu akstursmælis ekki fyrir 31. janúar 2025 skal aðili greiða vanskráningargjald. Vanskráningargjaldið skal þó fellt niður ef aðili mætir í skráningu hjá faggiltri skoðunarstofu innan 20 daga. Þá má fella niður vanskráningargjald hafi óviðráðanleg atvik staðið í vegi fyrir skráningu á stöðu akstursmælis eða ef gjaldskyldur aðili færir gildar ástæður fyrir því að skráning hafi ekki átt sér stað að mati ríkisskattstjóra. Með óviðráðanlegum atvikum er, líkt og fram kemur í skýringum við d-lið 3. gr., fyrst og fremst átt við utanaðkomandi og óviðráðanleg atvik sem gjaldskyldur aðili ber ekki ábyrgð á, til að mynda náttúruhamfarir og styrjaldir (e. force majeure), þ.e. utanaðkomandi atvik sem aðili fær engu um ráðið. Þá er ríkisskattstjóra einnig heimilt að fella niður vanskráningargjald ef gjaldskyldur aðili færir gildar ástæður fyrir því að skráning hafi ekki átt sér stað. Ríkisskattstjóri metur það í hverju tilviki hvað telja skuli gildar ástæður í þessu sambandi.

Um 15. gr.

Greinin þarfnast ekki skýringar.