



SKATTSKYLDA AF ERLENDRI FERÐAÞJÓNUSTUSTARFSEMI Á ÍSLANDI

Skýrsla starfshóps
13. júlí 2017

Samantekt á efni skýrslunnar	4
1 Inngangur	7
2 Skattalöggjöf	8
2.1 Almennt	8
2.2 Skattskylda samkvæmt lögum um tekjuskatt	9
2.2.1 Almenn/ótakmörkuð skattskylda	9
2.2.2 Takmörkuð skattskylda	9
2.2.3 Föst starfsstöð	9
2.2.4 Undanþágur á grundvelli tvísköttunarsamninga	11
2.3 Staðgreiðsluskylda samkvæmt lögum um staðgreiðslu opinberra gjalda	12
2.4 Virðisaukaskattskylda samkvæmt lögum um virðisaukaskatt	12
2.5 Upplýsingaskipti í skattamálum	13
2.6 Sviðsmyndir – Skattlagning erlendra ferðaskrifstofa og erlendra hópferðabifreiða hér á landi	14
3 Tollalöggjöf	16
3.1 Almennt	16
3.2 Álagning aðflutningsgjalda á hópferðabifreiðar	16
3.3 Tímabundinn innflutningur hópferðabifreiða	17
3.4 Verkefni um tímabundinn innflutning ökutækja	17
3.5 Sviðsmyndir – Tollskylda erlendra hópferðabifreiða hér á landi	18
4 Farþegaflutningar og farmflutningar	19
4.1 Almennt	19
4.2 Leyfisveitingar	19
4.2.1 Útgáfa og skilyrði almenns rekstrarleyfis	19
4.2.2 Flutningastjóri	19
4.2.3 Rekstur sérútbúinna bifreiða	19
4.2.4 Ferðapjónustuleyfi	19
4.2.5 Bandalagsleyfi og ökumannsvottorð	20
4.3 Eftirlit, niðurfelling leyfis, svipting leyfis, viðurlög o.fl.	20
4.3.1 Stjórnsýslueftirlit, tilkynningar um brot og upplýsingagjöf til stjórnvalda	20
4.3.2 Tímabundin niðurfelling og afturköllun almenns rekstrarleyfis	20
4.3.3 Svipting leyfis	21
4.3.4 Yfirlýsing um að flutningastjóri sé óhæfur	21
4.3.5 Vettvangseftirlit	21
4.3.6 Sektir	21
4.3.7 Málsmeðferð	21
4.4 Önnur ákvæði	21
4.4.1 Akstursskrá vegna óreglubundinna farþegaflutninga	21
4.4.2 Gestaflutningar í farþegaflutningum og farmflutningum	22
4.4.3 Leyfisskoðun og leyfismerkingar vegna farþegaflutninga	22
4.4.4 Rafræn landsskrá	22
4.4.5 Annað	22
5 Hlutverk stofnana	22
5.1 Tollstjóri	22
5.2 Ríkisskattstjóri	23
5.3 Skattrannsóknarstjóri	23
5.4 Vinnumálastofnun	24

5.5	Samgöngustofa	24
5.6	Ferðamálastofa.....	24
5.7	Lögregla.....	24
5.8	Hlutverk stofnana við framkv. og eftirlit vegna erlendra ferðaþjónustuaðila	25
5.8.1	Samstarfssamningur ríkisskattstjóra, skattrannsóknarstjóra og tollstjóra	25
5.8.2	Samræmt eftirlit eftirlitsstofnana og lögreglu	25
6	Erlend skemmtiferðaskip og tollfrelsi	26
6.1	Ákvæði b. liðar 1. tl. 1. mgr. 6. gr. tollalaga nr. 88/2005.....	26
6.2	Greinargerð starfshóps um skattlagningu skemmtiferðaskipa í innanlandssiglingum	27
6.3	Erlend framkvæmd.....	29
7	Framkomin sjónarmið á fundum starfshópsins	29
8	Niðurstöður starfshópsins	31
8.1	Almennt	31
8.2	Erlendar hópferðabifreiðar	31
8.3	Erlendar ferðaskrifstofur	32
8.4	Erlend skemmtiferðaskip í innanlandssiglingum	33
8.5	Einstaka niðurstöður	35
	Tillögur sem kalla á lagabreytingar.....	35
	Tillögur sem kalla á reglugerðabreytingar.....	36
	Aðrar breytingar	36

SAMANTEKT Á EFNI SKÝRSLUNNAR

Starfshópurinn varð margs áskynja í vinnu sinni við yfirferð á laga- og reglugerðaumhverfi erlendra ferðaþjónustuaðila. Við greiningu á vandanum var nauðsynlegt að hitta hagsmunaaðila, stofnanir og ráðuneyti og fá sýn þeirra á það viðfangsefni sem starfshópnum var falið að greina í vinnu sinni.

Á fundum með gestum starfshópsins kom fljótlega í ljós hvar vandamálin liggja og hvaða úrbóta er þörf að ráðast í svo samkeppnisstöðu innlendra ferðaþjónustuaðila gagnvart erlendum verði ekki raskað. Jafnframt fundaði starfshópurinn með hagsmunaaðilum erlendra skemmtiferðaskipa í innanlandssiglingum hér á landi vegna hugsanlegrar samkeppnisröskunar gagnvart innlendum aðilum og hlýddi á sjónarmið þeirra vegna siglinga erlendra skemmtiferðaskipa umhverfis landið.

Það er mat starfshópsins að rétt sé að komið verði á fót samstarfsvettvangi með tengiliðum frá þeim stofnunum sem koma að eftirliti, skráningu og rannsóknum ferðaþjónustuaðila hér á landi og lögreglu. Tengiliðirnir munu eftir atvikum í samráði við hlutaðeigandi ráðuneyti og Stjórnstöð ferðamála hittast eftir því sem við á, fara yfir stöðu greinarinnar hverju sinni og koma með tillögur að úrbótum á lögum og reglum varðandi framkvæmd og eftirlit ef þörf er talin á.

Starfshópurinn telur að lagaleg umgjörð erlendra hópferðafyrirtækja sem koma til landsins sem og erlendra ferðaskrifstofa sem selja erlendum aðilum ferðir hingað til lands sé að meginstefnu til í góðum farvegi. Í því sambandi horfði starfshópurinn sérstaklega til laga og reglna um tekjuskattsskyldu af myndun fastrar starfsstöðvar, staðgreiðslu opinberra gjalda launamanna og laga um virðisaukaskatt.

Hvað við kemur erlendum hópferðabifreiðum sem koma hingað til lands er það meginniðurstaða starfshópsins að vandamálið liggja aðallega í ófullnægjandi upplýsingagjöf erlendra ferðaþjónustuaðila við innflutning bifreiða til landsins, skorti á þverfaglegu samráði milli mismunandi eftirlitsaðila og að brugðist sé við með viðeigandi úrræðum sem til staðar eru, m.a. með kyrrsetningu bifreiða, ef erlendum ferðaþjónustuaðili í slíkri starfsemi er staðinn að broti á lögum og reglum hér á landi. Þá er almennt þörf á að bæta upplýsingagjöf til erlendra ferðaþjónustuaðila sem hyggja á skattskylda starfsemi hér á landi.

Það er niðurstaða starfshópsins að nauðsynlegt sé að einfalda lagaumgjörð þeirra erlendu ferðaskrifstofa sem selja erlendum aðilum ferðir hingað til lands vegna skila og innheimtu á virðisaukaskatti með einfaldaðri rafrænni skráningu og skilum. Einnig sé þörf á að bæta upplýsingagjöf til erlendra ferðaskrifstofa sem selja ferðir hingað til lands um réttindi þeirra og skyldur hér á landi. Starfshópurinn telur það einnig vera nauðsynlegt að tryggt sé að upplýsingar um starfsemi erlendra ferðaskrifstofa á Íslandi berist til heimaríkis þeirra með virkum upplýsingaskiptum á milli Íslands og annarra landa.

Að lokum er það niðurstaða starfshópsins að tollfrelsi erlendra skemmtiferðaskipa í innanlandssiglingum verði viðhaldið, en þó þannig að lagaumhverfið verði skýrt og þrengt. Starfshópurinn leggur til í því sambandi að skilgreint verði með ítarlegri hætti hvað felist í hugtökunum „skemmtiferðaskip“ og „innanlandssiglingar“ í ákvæði tollalaga er lýtur að tollfrelsi skemmtiferðaskipa í innanlandssiglingum hér á landi. Starfshópurinn leggur einnig til að innheimt verði sérstakt gjald fyrir hvern farþega sem er um borð í skemmtiferðaskipi á meðan á innanlandssiglingum þess stendur sem svari sem næst til þeirra skatta, tolla og

annarra gjalda sem útgerð skipsins þyrfti annars að inna af hendi ef starfsemi hennar væri skráð hérlendis. Starfshópurinn leggur til að lögfesting gjaldtökunnar taki gildi hinn 1. júní 2019. Þessi aðferð komi í stað þess að fella útgerðir erlendra skemmtiferðaskipa í innanlandssiglingum undir þau lög og reglur sem gilda um innlendan atvinnurekstur þann skamma tíma sem starfsemi þeirra er ætlað að vara á Íslandi. Þá er lagt til að tollfrelsið gildi einungis um útgerðir erlendra skemmtiferðaskipa í innanlandssiglingum.

Tillögur starfshópsins eru eftirfarandi:

Tillögur sem kalla á lagabreytingar

- Þegar fyrir liggur að erlendur ferðaþjónustuaðili þarf að skrá hópferðabifreið í atvinnurekstri á Íslandi skal skráning hjá Samgöngustofu eiga sér stað áður en ökutæki kemur til landsins, eða a.m.k. í síðasta lagi við komuna til landsins.
- Að lögfest verði skylda erlendra ferðaþjónustuaðila sem hafa með höndum skattskylda starfsemi hér á landi til að standa skil á skattgreiðslum áður en ökutæki er flutt úr landi, að viðlögðum refsingum eða refsikenndum viðurlögum. Samhliða verði málsmeðferðarreglur skattalaga skoðaðar í slíkum tilvikum með einföldun að leiðarljósi.
- Fullnægjandi heimild verði til staðar í löggjöf fyrir eftirlits- og skráningaraðila til miðlunar afmarkaðra og nauðsynlegra upplýsinga þeirra á milli í þágu eftirlits og skráningar ökutækja og starfsmanna þeirra, í gegnum miðlægan gagnagrunn.
- Sett verði stöðluð gjaldskrá um greiðslu aðflutningsgjalda (bráðabirgðaaafgreiðsla) vegna tímabundins innflutnings erlendra hópferðabifreiða til landsins, eða annarra ökutækja sem nota á til atvinnurekstrar, í stað þess að útreikningur eigi sér stað út frá áætlaðri leigu m.v. 1/60 hluta tollverðs. Gjaldskráin taki mið af greiddum gjöldum innlendra hópferðabifreiða hér á landi og miðist t.d. við þyngd, ekna kílómetra eða tímalengd ökutækis hér á landi. Gjaldið greiðist við komu til landsins en ekki við brottför.
- Tekið verði upp ákvæði í lög um virðisaukaskatt sem heimili erlendum ferðaþjónustuaðilum sem hafa með höndum virðisaukaskattsskylda starfsemi hér á landi að skrá sig í gegnum einfaldað rafrænt skráningarkerfi vegna skila á virðisaukaskatti hingað til lands. Á sama hátt yrði metið hvort gera þarf viðeigandi breytingar á lögum um staðgreiðslu opinberra gjalda.
- Ákvæði tollalaga er varðar tollfrelsi skemmtiferðaskipa í innanlandssiglingum verði viðhaldið, en þó þannig að lagaumhverfið verði skýrt og þrengt. Skýrt verði í tollalögum og/eða í reglugerð hvað felist í hugtökunum „skemmtiferðaskip“ og „innanlandssiglingar“.
- Innheimt verði sérstakt gjald fyrir hvern farþega sem er um borð í skemmtiferðaskipi á meðan á innanlandssiglingum þess stendur sem svarar sem næst til þeirra skatta, tolla og annarra gjalda sem útgerð skips þyrfti annars að inna af hendi ef starfsemi hennar væri skráð hérlendis. Ákvæði um slíka gjaldtöku taki gildi hinn 1. júní 2019.

Tillögur sem kalla á reglugerðabreytingar

- Gerð verði breyting á reglugerð nr. 630/2008 þess efnis að tollstjóri fái almenna heimild til þess að fjarlægja skráningarmerki ökutækis ef fyrir liggur að aðili, jafnt innlendur sem erlendur, hefur ekki staðið skil á lögbundnum aðflutningsgjöldum bifreiðar hér á landi.
- Gerðar verði viðeigandi breytingar á reglugerð nr. 630/2008 vegna breytinga á ákvæði tollalaga um tollfrelsi skemmtiferðaskipa í innanlandssiglingum.

Aðrar breytingar

- Samstarfsvettvangur verði settur á laggirnar með tengiliðum frá Ferðamálastofu, tollstjóra, ríkisskattstjóra, skattrannsóknarstjóra, Vinnumálastofnun, Samgöngustofu og lögreglu til miðlunar upplýsinga og eftir atvikum samstarfs um eftirlit og úrbætur vegna ferðaþjónustustarfsemi á Íslandi. Samstarfsvettvangurinn hafi samráð við hlutaðeigandi ráðuneyti sem og Stjórnstöð ferðamála eftir þörfum hverju sinni.
- Núverandi samstarf eftirlitsaðila og farmflytjenda verði eftir með það að markmiði að stuðla að aukinni rafrænni skráningu upplýsinga við bókun á ferðum hingað til lands, t.a.m. upplýsingum um eiganda, rekstraraðila, bandalagsleyfi og ökumannsvottorð séu slík leyfi fyrir hendi.
- Eyðublað tollstjóra E-9 um tímabundinn tollfrjálsan innflutning á farartæki verði gert rafrænt.
- Við uppfærslu á tollakerfi tollstjóra leggur starfshópurinn til að hægt verði að fletta upp í tollakerfinu hvort að heimild til tímabundins innflutnings á farartæki (E-9) sé enn til staðar.
- Frekari upplýsingar verði veittar til erlendra ferðaþjónustuaðila sem starfrækja erlendar hópferðabifreiðar hér á landi og til erlendra ferðaskrifstofa sem selja ferðir hingað til lands. Ítarlegri upplýsingagjöf verði á gáttinni www.posting.is fyrir þessa aðila. Þá verði hlekkir settir á vefsíðuna sem vísi á heimasíður mismunandi stofnana og öfugt.
- Til framtíðar litið verði erlendum ferðaþjónustuaðilum gert kleift að senda spurningar um réttindi og skyldur þeirra vegna rekstrar hér á landi beint í gegnum rafræna gátt, t.a.m. á www.posting.is sem svarað yrði sameiginlega af þeim stofnunum sem að málum koma.
- Tryggt verði að upplýsingar um starfsemi erlendra fyrirtækja á Íslandi berist til heimaríkis þeirra.

1 INNGANGUR

Hinn 13. júní sl. skipaði fjármála- og efnahagsráðherra starfshóp til að fara yfir skattskil af erlendri ferðaþjónustustarfsemi, greina stöðu mála og koma með tillögur til úrbóta. Starfshópnum var falið að vinna tillögur að aðgerðum til úrbóta vegna ábendinga sem fram hafa komið um ójafna samkeppnisstöðu íslenskra ferðaþjónustuaðila gagnvart erlendum keppinautum, einkum á sviði hópferðastarfsemi. Umræðan snýr fyrst og fremst að skattskilum erlendu aðilanna, varðandi skil á virðisaukaskatti af þeirri þjónustu sem þeir veita og er nýtt hér á landi, en einnig mögulegri tekjuskattsskyldu þeirra hérlendis vegna þessarar starfsemi, staðgreiðsluskyldu vegna launamanna á þeirra vegum, sem og greiðslu aðflutningsgjalda. Þá hefur verið bent á að reglubundnar ferðir erlendra skemmtiferðaskipa milli hafna innanlands hafi skapað ójafna samkeppnisstöðu gagnvart veitingahúsum og gististöðum hér á landi.

Í starfshópnum áttu sæti Hlynur Ingason frá fjármála- og efnahagsráðuneytinu, formaður, Elín Alma Arthursdóttir frá ríkisskattstjóra, Guðný Bjarnarsdóttir frá skattránsóknarstjóra og Steinþór Þorsteinsson frá tollstjóra. Með starfshópnum störfuðu einnig Ingibjörg Helga Helgadóttir og Jóhanna Norðdahl frá fjármála- og efnahagsráðuneytinu og Selma Grétarsdóttir frá tollstjóra.

Starfshópurinn fundaði með eftirtöldum aðilum:

- Benedikt S. Benediktsson frá fjármála- og efnahagsráðuneytinu.
- Bertrand Jouanne frá ferðaskrifstofunni Ferðakompaníið ehf.
- Bjarnheiður Gautadóttir frá velferðarráðuneytinu.
- Brynhildur Pálmarsdóttir frá atvinnuvega- og nýsköpunarráðuneytinu.
- Erna Kristjánsdóttir frá Faxafloahöfnum sf. og Cruise Iceland.
- Gunnar Rafn Birgisson frá ferðaskrifstofunni Atlantik og Cruise Iceland.
- Gunnar Valur Sveinsson frá Samtökum ferðaþjónustunnar.
- Halldór Grönvold frá ASÍ.
- Haraldur Teitsson frá Teiti Jónassyni ehf.
- Inger L. Jónsdóttir, lögreglustjóri frá lögreglunni á Austurlandi.
- Ingibjörg G. Guðjónsdóttir frá Íslenskum fjallaleiðsögumönnum ehf.
- Jóhann Bogason frá skipamiðluninni Gáru ehf. og Cruise Iceland.
- Kristín Helga Markúsdóttir frá Samgöngustofu.
- Kristófer Ágúst Kristófersson frá Samgöngustofu.
- Lárus M.K. Ólafsson frá Samtökum ferðaþjónustunnar.
- Melkorka Pöll Vilhjálmsdóttir frá velferðarráðuneytinu.
- Pétur Ólafsson frá Hafnarsambandi Norðurlands og Cruise Iceland.
- Sandra Árnadóttir frá Vinnumálastofnun.

Starfshópurinn fundaði alls átta sinnum á skipunartíma sínum. Þá fundaði starfshópurinn með þeim ráðuneytum, stofnunum og hagsmunaaðilum er málið varðar. Í ljósi aðdragandans að skipun starfshópsins voru helstu verkefni hans að greina betur stöðu mála í erlendri ferðaþjónustustarfsemi hér á landi, jafnframt því að koma með tillögur til úrbóta, eftir atvikum á lögum, reglugerðum, verkferlum, samstarfi stofnana, eftirliti o.fl.

Í þessu sambandi horfði starfshópurinn einkum til eftirfarandi sjónarmiða:

- Tryggja þarf að í löggjöf um tekjuskatt, staðgreiðslu opinberra gjalda, virðisaukaskatt sem og reglugerðum þar um, séu ekki til staðar skattalegir hvatar sem hygli erlendum ferðaþjónustuaðilum á kostnað innlendra eða öfugt.

- Fyrir liggur að innflutningur á hópferðabifreiðum til landsins fer nánast eingöngu fram á þremur stöðum þ.e. á Seyðisfirði, Þorlákshöfn og í Reykjavík. Til að tryggja rétt skil erlendra ferðþjónustuaðila á sköttum og gjöldum hér á landi, einkum af hópferðastarfsemi og starfsemi henni tengdri, er nauðsynlegt að fyrir hendi séu rafræn skráningarform og leiðbeiningar sem tryggja að skatt- og tollyfirvöldum berist fullnægjandi upplýsingar um þau ökutæki sem koma hingað til lands. Í því sambandi má nefna upplýsingar um skráningarnúmer, skráðan eiganda og umráðamann, tímabil og tilefni dvalar hér á landi og/eða önnur þau gögn sem komið geta að notum við greiningu á þeim ökutækjum og rekstraraðilum sem um ræðir.
- Samstarf og boðleiðir allra hlutaðeigandi stofnana sem sinna eftirliti og rannsóknnum þurfa að vera skýrar. Löggjöf þarf að tryggja að eftirlits- og rannsóknaraðilar geti miðlað nauðsynlegum og afmörkuðum upplýsingum sín á milli.

Í 2. kafla skýrslunnar er farið yfir þau atriði í skattalögum og viðeigandi reglugerðum er lúta að skattskyldu erlendra ferðþjónustuaðila hér á landi. Í kaflanum er fyrst og fremst horft til þeirra reglna sem gilda um svokallaða „fasta starfsstöð“ erlendra ferðþjónustuaðila hér á landi, staðgreiðsluskyldu erlendra launamanna hér á landi og innheimtu og skil erlendra ferðþjónustuaðila á virðisaukaskatti hér á landi. Þá eru ýmis skattaleg álitamál dregin fram og þeim svarað í kjölfarið. Í 3. kafla er greint frá og farið yfir þau lög og reglur sem gilda samkvæmt tollalögum og reglur vegna flutnings hópferðabifreiða hingað til lands. Þar er m.a. komið inn á þær reglur sem gilda um tímabundinn innflutning slíkra bifreiða og eftirlit. Í 4. kafla er farið yfir löggjöf um farþegaflutninga og farmflutninga á landi. Greint er frá þeim leyfum sem nauðsynlegt er að séu til staðar vegna farþegaflutninga milli landa. Þá er greint frá hlutverki Samgöngustofu vegna skráningar ökutækja hér á landi og þeim úrræðum sem til staðar eru hjá stofnuninni og lögreglu til að bregðast við vegna brota á lögum þar um. Í 5. kafla er farið yfir mismunandi hlutverk eftirlits- og rannsóknarstofnana og lögreglu vegna eftirlits með erlendum hópferðabifreiðum. Í kaflanum er núverandi samstarf eftirlitsaðila og lögreglu greint og farið yfir atriði þar sem úrbóta er þörf. Í 6. kafla er farið yfir þau álitamál sem uppi eru varðandi komu skemmtiferðaskipa hingað til lands og tollfrelsi í því sambandi. Þar er samkeppnisstaða gagnvart veitingahúsum og gististöðum hér á landi skoðuð sérstaklega út frá tollalögum. Í 7. kafla skýrslunnar er farið yfir framkomin sjónarmið ýmissa aðila, sem bárust starfshópnum. Að lokum er greint frá niðurstöðum starfshópsins í 8. kafla skýrslunnar.

2 SKATTALÖGGJÖF

2.1 Almennt

Í lögum nr. 90/2003, um tekjuskatt, og lögum nr. 45/1987, um staðgreiðslu opinberra gjalda, er fjallað um tekjuskatts- og staðgreiðsluskyldu ferðþjónustuaðila og starfsmanna þeirra hér á landi. Fjallað er um virðisaukaskatt í lögum nr. 50/1988, um virðisaukaskatt.

Um tekjuskattsskyldu erlendra rekstraraðila sem hafa einhvers konar starfsemi á Íslandi gilda mismunandi reglur eftir því hvort þeir teljast reka hér á landi fasta starfsstöð eða ekki og eftir því hvort í gildi er tvísköttunarsamningur milli Íslands og heimaríkis rekstraraðilans og þá hvernig ákvæðum slíks samnings er farið í hverju tilviki fyrir sig. Virðisaukaskattsskylda rekstraraðila er á hinn bóginn víðtækari.

Að því er tekur til einstaklinga sem starfa hér á landi fyrir erlendan aðila þá er almenna reglan sú að þeir eru skattskyldir hér, en aðstæður ráða því hvernig skattlagningu er farið. Í þeim tvísköttunarsamningum sem Ísland hefur gert hefur Ísland afsalað sér skattlagningarrétti á laun þessara aðila nema þeir dvelji hér lengur en 183 daga á 12 mánaða tímabili eða ef launagreiðandi/vinnuveitandi er með fasta starfsstöð hér á landi.

Starfsmenn starfsmannaleiga sem sendir eru til starfa hér á landi (útleiga á vinnuafli), eru skattskyldir samkvæmt almennum skattareglum og skattlagningarréttur er ætíð hér.

2.2 Skattskylda samkvæmt lögum nr. 90/2003, um tekjuskatt

2.2.1 Almenn/ótakmörkuð skattskylda

Almenn skattskylda er einnig kölluð ótakmörkuð skattskylda og byggir á tilteknum tengslum skattaðila við Ísland¹. Á þeim sem bera almenna skattskyldu á Íslandi hvílir skylda til að greiða skatt af öllum tekjum sínum óháð því hvar þeirra er aflað í heiminum og öllum eignum sínum óháð staðsetningu þeirra. Taka ber tillit til tvísköttunarsamninga sem ríkisstjórnin hefur gert við stjórnir annarra ríkja til að koma í veg fyrir tvísköttun á tekjur og eignir. Ákvæði slíkra samninga geta valdið því að tekjur, sem án slíkra samninga væru skattlagðar hér á landi, eru það ekki. Þær eru þó alltaf framtalsskyldar.

Á meðal þeirra einstaklinga sem bera almenna/ótakmarkaða skattskylda hér á landi eru þeir sem dvelja hér lengur en samtals 183 daga á sérhverju 12 mánaða tímabili, þar með talin eðlileg fjarvera héðan af landi vegna orlofs o.þ.h. Sama gildir um þá sem starfa samtals lengur en 183 daga á sérhverju 12 mánaða tímabili um borð í loftfari eða skipi sem skráð er hér á landi.

2.2.2 Takmörkuð skattskylda

Menn sem búsettir eru erlendis en fá tekjur frá Íslandi eða eiga hér eignir geta eftir atvikum borið takmarkaða skattskyldu hér á landi². Í því felst skylda til að greiða skatt af tekjum sem uppruna eiga hér á landi, án tillits til þeirra tekna sem þeir kunna að afla annars staðar á sama tíma eða sama almanaksári. Takmörkuð skattskylda byggir þannig á tengslum tekna og eigna við Ísland. Skattskyldan nær til ákveðinna tekna svo sem launa fyrir starf, hvers konar lífeyrisgreiðslna, tekna af sjálfstæðu starfi eða atvinnurekstri og eignatekna, þ.m.t. söluhagnaðar fasteigna.

Rekstraraðilar sem fá greitt fyrir þjónustu eða starfsemi innta af hendi hér á landi geta eftir atvikum borið takmarkaða skattskyldu hér vegna þeirra greiðslna, þ.e. ef þeir reka hér á landi fasta starfsstöð, taka þátt í rekstri fastrar starfsstöðvar eða njóta hluta af ágóða fastrar starfsstöðvar.

2.2.3 Föst starfsstöð

Lögfest hefur verið skilgreining á því hvenær telst vera um að ræða fasta starfsstöð hér á landi. Almennt má segja að föst starfsstöð merki fasta atvinnustöð þar sem starfsemi fyrirtækis fer að nokkru eða öllu leyti fram, en í lagaákvæðinu og reglugerð er kveðið nánar á um hvernig það skuli meta³. Fram kemur m.a. að fyrirtæki teljist ekki hafa fasta starfsstöð hér á landi þótt það reki hér viðskipti fyrir milligöngu miðlara, umboðsmanns eða annars óháðs umboðsaðila, ef þessir milligönguaðilar koma fram innan marka venjulegs atvinnureksturs þeirra. Ef milligönguaðili sem ekki er óháður hefur á hendi starfsemi fyrir fyrirtæki og hefur heimild til að gera samninga fyrir hönd þess hér á landi eða gegnir að jafnaði lykilhlutverki sem leiðir til samningagerðar án efnislegar breytingar af hálfu viðkomandi fyrirtækis, telst fyrirtækið hafa hér fasta starfsstöð.

¹ Í 1. og 2. gr. tekjuskattslaga er fjallað um skattskyldu manna og skattskyldu lögaðila.

² Fjallað er um takmarkaða skattskyldu í 3. gr. laga um tekjuskatt.

³ Sjá í því sambandi 3. gr. a laga um tekjuskatt og reglugerð nr. 1165/2016 um fasta starfsstöð.

Skilgreining á fastri starfsstöð var lögfest að tillögu efnahags- og viðskiptanefndar og byggir á ákvæðum um hugtakið „permanent establishment“ í 5. gr. tvísköttunarsamningsfyrirmyndar Efnahags- og framfarastofnunarinnar (OECD)⁴. Við túlkun ákvæðisins er því höfð hliðsjón af túlkun á þessu ákvæði samningsfyrirmyndarinnar og greinargerðar með fyrirmyndinni. Í skilgreiningunni eins og hún var samþykkt felast þrjú skilyrði. Í fyrsta lagi er krafist umráða yfir áþreifanlegri atvinnustöð, svo sem húsnæði eða tækjabúnaði. Í öðru lagi þarf atvinnustöðin að vera föst, það er bundin ákveðnum landfræðilegum stað með sæmilega varanlegum hætti. Í þriðja lagi þarf hún að vera nýtt undir atvinnustarfsemi. Dæmi um aðstöðu sem almennt telst til fastrar starfsstöðvar er aðsetur framkvæmdastjórnar, útibú, skrifstofa, verksmiðja, verkstæði og námu-, olíu- eða gaslind, grjótnám eða annar staður þar sem náttúruauðlindir eru nýttar. Í þessu sambandi má einnig nefna að þrátt fyrir að atvinnurekstur færist til landfræðilega kann að vera komist að þeirri niðurstöðu að um eina heild sé að ræða atvinnulega séð. Sem dæmi í þessu sambandi má nefna skýringartexta við nýjustu tvísköttunarsamningsfyrirmynd OECD sem verður birt í ágúst 2017, þar sem tekið er dæmi um að skip á siglingu á alþjóðaleiðum eða innan eins eða fleiri ríkja myndi ekki fasta starfsstöð í þeim ríkjum, þar sem atvinnustöðin sé ekki föst eins og skilgreint hefur verið hér að framan, nema að reksturinn sé bundinn við ákveðið svæði sem hefur viðskiptalegt og landfræðilegt samhengi. Rekstur hópferðabifreiðar er ekki ósvipaður þar sem bifreiðin er ekki landfræðilega föst á einum stað.

Af framangreindu leiðir að líta ber heildstætt á starfsemi fyrirtækis og aðila sem það hefur nán tengsl við héraðslandið við mat á því hvort það hafi fasta starfsstöð hér á landi. Aðilar teljast hafa nán tengsl ef annar hefur yfirráð yfir hinum eða báðir lúta yfirráðum sömu aðila að teknu tilliti til allra staðreynda og aðstæðna er máli skipta. Í öllu falli teljast tveir aðilar hafa nán tengsl ef annar aðilinn á beint eða óbeint meira en helming raunverulegs hlutar í hinum aðilanum, eða ef þriðji aðili á beint eða óbeint meira en helming raunverulegs hlutar í báðum aðilum. Nánari útlistun á því hvað felst í nánnum tengslum er í greinargerð með samningsfyrirmyndinni⁵.

Ákvæðinu um fasta starfsstöð er einnig ætlað að vinna gegn því að fyrirtæki komist hjá skattlagningu með því að fá annan aðila til að gera samninga fyrir sína hönd í stað þess að setja á fót atvinnustöð héraðslandis. Fyrirtæki telst þó ekki hafa fasta starfsstöð héraðslandis vegna starfsemi milligönguadila ef hann er óháður fyrirtækinu og kemur fram fyrir það innan marka venjulegs atvinnureksturs síns. Hann telst ekki óháður fyrirtæki ef hann kemur einvörðungu eða næstum einvörðungu fram fyrir hönd þess eða tengdra fyrirtækja. Þá telst erlent fyrirtæki ekki sjálfkrafa hafa fasta starfsstöð á Íslandi vegna dótturfélags héraðslandis, enda er dótturfélagið sjálfstæður skattaðili.

Við ákvörðun á því hvort aðili teljist hafa fasta starfsstöð héraðslandis þarf að skoða hvert mál fyrir sig og meta aðstæður heildstætt.

⁴ Sjá lög nr. 112/2016, um aðgerðir stjórnvalda gegn skattsvikum o.fl.: <http://www.althingi.is/altext/stjt/2016.112.html>. Sjá einnig reglugerð nr. 1165/2016 um fasta starfsstöð: <https://www.reglugerd.is/reglugerdir/allar/nr/1165-2016>

⁵ OECD Model Tax Convention on Income and on Capital, Full Version (as it read on 15 July 2014): http://www.keepeek.com/Digital-Asset-Management/oecd/taxation/model-tax-convention-on-income-and-on-capital-2015-full-version_9789264239081-en#.WWDd70TyUk#page1

Dæmi:

- Erlendur aðili fer afmarkaða ferð á hópferðarþefreið um landið og síðan úr landi aftur með sama hóp fólks. Þessi aðili er ekki með fasta starfsstöð á Íslandi, nema þá eitthvað fleira komi til.
- Fari erlendur aðili á hinn bóginn í skipulagðar ferðir á milli A og B, t.d. Reykjavík - Þingvellir, Akureyri - Mývatn - Reykjavík með reglubundnum hætti benda allar líkur til þess að hann teldist hafa hér á landi fasta starfsstöð.
- Eins gæti erlendur aðili sem kemur hingað til lands ár eftir ár í sams konar ferðir talist hafa hér á landi fasta starfsstöð.

Ef erlent þjónustufyrirtæki rekur fasta starfsstöð hér á landi, eru starfsmenn fyrirtækisins skattskyldir óháð dvalartíma. Skattskylda getur verið takmörkuð eða ótakmörkuð eftir aðstæðum.

2.2.4 Undanþágur á grundvelli tvísköttunarsamninga

Erlend þjónustufyrirtæki eru fyrirtæki með staðfestu í öðru ríki innan EES, EFTA eða Færeyjum sem senda starfsmenn tímabundið til Íslands í tengslum við veitingu á þjónustu. Slík fyrirtæki sem veita þjónustu hérlendis, og starfsmenn þeirra, eru skattskyld á Íslandi, en geta sótt um undanþágu á grundvelli tvísköttunarsamnings hafi slíkur samningur verið gerður við það ríki sem fyrirtækið er heimilisfast í. Þó er ekki hægt að sækja um undanþágu hafi fyrirtækið fasta starfsstöð hér á landi. Undanþágan nær ekki til virðisaukaskatts. Starfsmenn erlendra þjónustufyrirtækja sem reka hér á landi fasta starfsstöð eru skattskyldir á Íslandi óháð dvalartíma og gilda þá almennar reglur.

Í tvísköttunarsamningum sem gerðir hafa verið við önnur ríki til að koma í veg fyrir tvísköttun tekna er að finna ýmis ákvæði sem valda því að tekjur, sem án slíkra samninga væru skattskyldar hér á landi, eru það ekki. Á það einnig við um tekjur sem eiga uppruna sinn hér á landi og kæmu samkvæmt almennum reglum landsréttar til skattlagningar hér. Tvísköttunarsamningarnir eru ekki samhljóða og því er mikilvægt að skoða viðeigandi samninga áður er ákvarðað er hvort tekjur komi til skattlagningar á Íslandi.

Sækja þarf um undanþágu til ríkisskattstjóra frá íslenskum skatti kveði tvísköttunarsamningur á um að erlenda ríkið eigi skattlagningarréttinn. Einnig er hægt að sækja um endurgreiðslu á ofteknum skatti.

Sótt er um undanþágu vegna eftirfarandi tekna:

- Greiðsla fyrir þjónustu eða starfsemi innta af hendi hérlendis.
- Tekna af leigu, afnotum eða rétti til hagnýtingar á lausafé, einkaleyfum, hvers konar réttindum eða sérþekkingu, svo og af söluhagnaði vegna slíkra eigna. Þó ekki vegna tekna af leigu loftfara og skipa sem notuð eru til flutninga á alþjóðaleiðum.
- Tekna af íslenskum hlutabréfum.
- Ýmissa vaxtatekna.

Leggja ber fram staðfestingu um ótakmarkaða skattskyldu frá skattyfirvöldum í heimilifestarríki umsækjanda. Undanþága frá greiðslu skatta eða lækkun á greiddum sköttum tekur gildi þegar ríkisskattstjóri hefur samþykkt umsóknina.

Sé erlent þjónustufyrirtæki undanþegið skattskyldu á Íslandi eru þeir starfsmenn sem starfa hérlendis á þeirra vegum einnig undanþegnir, nema um sé að ræða starfsmannaleigu eða ígildi þess. Undanþágan nær þó ekki til þeirra starfsmanna sem dvelja hérlendis lengur en 183 daga á hverju 12 mánaða tímabili, þar með talin eðlileg fjarvera héðan af landi vegna orlofs og þess háttar.

2.3 Staðgreiðsluskylda samkvæmt lögum nr. 45/1987, um staðgreiðslu opinberra gjalda

Meginreglan er sú að þeir erlendu aðilar sem inna af hendi vinnu hér á landi eru staðgreiðsluskyldir samkvæmt lögum þar um. Á það bæði við um laun starfsmanna hér á landi og t.d. leigugreiðslur vegna hópferðabifreiða.

Á hinn bóginn getur verið fyrir hendi undantekning frá þessu, þ.e. ef til staðar er samþykkt undanþága á grundvelli gildandi tvísköttunarsamninga. Þar til sú undanþága liggur fyrir gildir meginreglan, greiðslan er skattskyld og fellur á innlenda kaupanda þjónustunnar ef um vanskil er að ræða.

Sé hinn erlendi aðili með fasta starfsstöð á Íslandi þá fellur hann undir sömu skyldur og innlendir aðilar, m.t.t. staðgreiðslu og tryggingagjalds.

Dæmi:

- Þegar innlendir aðili leigir hópferðabifreið af erlendum aðila þá er greiðslan sem innt er af hendi til þess síðarnefnda staðgreiðsluskyld hér á landi, nema gefin hafi verið út undanþága frá því.
- Ef ekki hafa verið staðin skil og ekki gefin út undanþága er unnt að krefja innlenda notendafyrirtækið um greiðslu á staðgreiðslu bæði vegna leigu á bifreiðinni og launa erlendra starfsmanna.

2.4 Virðisaukaskattsskylda samkvæmt lögum nr. 50/1988, um virðisaukaskatt

Virðisaukaskattsskylda tekur til allra viðskipta innanlands á öllum stigum, svo og innflutnings á vöru og þjónustu. Skattskyldusviðið er mjög víðtækt og tekur til allrar sölu á vöru, vinnu og þjónustu í atvinnuskyni en þó með fáeinum undanþágum sem eru tæmandi taldar í upphafskafla virðisaukaskattslaga.

Fólksflutningar og þjónusta ferðaskrifstofa var frá gildistöku virðisaukaskattslaga árið 1990 til 1. janúar 2016 undanþegin virðisaukaskatti. Frá 1. janúar 2016 var undanþágan þrengd verulega. Undanþága vegna fólksflutninga tekur nú einungis til almenningsgangna, sjúkraflutninga, skólaaksturs, skipulagðrar ferðaþjónustu fatlaðra og aldraðra og aksturs leigubifreiða. Á sama tíma voru fólksflutningar í afþreyingarskyni og þjónusta ferðaskrifstofa, ferðaskipuleggjenda og ferðafélaga, jafnt innlendra sem erlendra, að því leyti sem hún varðaði sölu á vöru eða þjónustu sem ferðamaður nýtir á Íslandi, skattlögð í lægra skatthlutfalli virðisaukaskatts sem nú er 11%. Í desember 2016 voru jafnframt gerðar tæknilegar lagfæringar og breytingar á skilgreiningum í lögum um virðisaukaskatt á skattskyldu erlendra ferðaþjónustuaðila í þá átt að skýra með ítarlegri hætti skattskyldu þeirra hér á landi⁶.

Engar sérreglur gilda um starfsemi erlendra fólksflutningafyrirtækja hér á landi og því gilda almenn ákvæði virðisaukaskattslaga um starfsemi þeirra. Hafi þau með höndum fólksflutninga hér á landi sem ótvírætt eru undanþegnir virðisaukaskattsskyldu eru þau undanþegin, annars ekki. Reki þau hér á landi skattskylda fólksflutninga í samkeppni við innlend fyrirtæki falla þau undir ákvæði virðisaukaskattslaga og ber samkvæmt þeim að tilkynna um starfsemi sína til ríkisskattstjóra, innheimta og standa skil á virðisaukaskatti í ríkissjóð með sama hætti og

⁶ Með lögum nr. 126/2016 var 4. mgr. 11. gr. laga nr. 50/1988 um virðisaukaskatt felld brott. Sjá í þessu sambandi nefndarálit meirihluta efnahags- og viðskiptanefndar ásamt minnisblað fjármála- og efnahagsráðuneytisins til efnahags- og viðskiptanefndar vegna 667. máls, lög nr. 54/2016, <http://www.althingi.is/alttext/pdf/145/s/1372.pdf>

innlend fyrirtæki. Sama gildir um sjálfstætt starfandi bifreiðastjóra og leiðsögumenn sem hingað koma á vegum þessara fyrirtækja.

Hafi erlendur aðili sem selur hér á landi skattskylda þjónustu ekki fasta starfsstöð hérlendis ber honum að fela umboðsmanni með heimilisfesti hér á landi að vera í fyrirsvari fyrir sig, þ.m.t. að tilkynna um starfsemina til ríkisskattstjóra, innheimta virðisaukaskatt af skattskyldri þjónustu og skila honum í ríkissjóð.

Undanþegnir skattskyldu eru m.a. þeir sem selja skattskylda vöru eða þjónustu fyrir 2.000.000 kr. eða minna á hverju 12 mánaða tímabili frá því starfsemi hefst. Þessi mörk gilda um alla sem reka hér á landi starfsemi sem fellur undir skattskyldusvið virðisaukaskattslaganna, jafnt innlenda aðila sem erlenda.

Í 35. gr. laga um virðisaukaskatt og í reglugerð nr. 194/1990, um virðisaukaskatt af þjónustu fyrir erlenda aðila og af aðkeyptri þjónustu erlendis frá, er að finna nánari skýringar á virðisaukaskattsskyldu erlends fyrirtækis hér á landi⁷. Erlendur aðili sem selur hér á landi skattskylda þjónustu skal tilkynna um starfsemi sína til ríkisskattstjóra, innheimta virðisaukaskatt af viðskiptunum og standa skil á honum í ríkissjóð. Þetta á þó ekki við ef skattskyld þjónusta er 2.000.000 kr. eða lægri á hverju 12 mánaða tímabili. Ef erlendi aðilinn er hins vegar ekki með fasta starfsstöð hér á landi ber honum að fela umboðsmanni með heimilisfesti hér á landi að vera í fyrirsvari fyrir sig sem tilkynnir þá um starfsemi hins erlenda aðila og innheimtir virðisaukaskatt af skattskyldri þjónustu og skilar honum í ríkissjóð.

Af umfjölluninni um skattskyldu erlendra aðila vegna veittrar þjónustu hér á landi liggur því ljóst fyrir að ef sala erlendra ferðaskrifstofa eða erlendra hópferðabifreiðafyrirtækja hér á landi nemur hærri fjárhæð en 2.000.000 kr. á hverju 12 mánaða tímabili er umrætt fyrirtæki virðisaukaskattsskyld líkt og innlendir aðilar burt séð frá hugsanlegri tekjuskattsskyldu.

2.5 Upplýsingaskipti í skattamálum

Almennt hvílir rík þagnarskylda á starfsmönnum skattyfirvalda sbr. t.d. ákvæði 117. gr. tekjuskattslaga og 44. gr. laga um virðisaukaskatt. Í lögum annarra ríkja má finna sambærileg þagnarskylduákvæði. Þrátt fyrir þessa þagnarskyldu eru skipti á upplýsingum og aðstoð milli stjórnvalda mikilvægur liður í baráttu við skattundanskot og skattasniðgöngu. Ýmsir alþjóðasamningar sem Ísland hefur gerst aðili að, eða samið um, hafa að geyma sérstakar heimildir fyrir skattyfirvöld til að skiptast á upplýsingum þrátt fyrir þagnarskylduákvæði í innanlandsrétti. Þeir samningar sem um ræðir eru helst tvísköttunarsamningar sem Ísland hefur gert við önnur ríki, upplýsingaskiptasamningar og Evrópuráðssamningur um gagnkvæma stjórnsýsluáðstoð í skattamálum. Síðast nefndi samningurinn hefur lagagildi hér á landi sbr. lög nr. 74/1996.

Almennt er upplýsingaskiptum í skattamálum skipt í þrennt; regluleg upplýsingaskipti (e. Automatic Exchange of Information), upplýsingaskipti skv. beiðni (e. Information Exchange upon Request) og tilfallandi upplýsingaskipti (e. Spontaneous Exchange of Information). Þegar rætt er um upplýsingaskipti skv. beiðni er átt við að eitt ríki sendir öðru ríki beiðni um

⁷Sjá í þessu sambandi m.a. 8. gr. reglugerðar nr. 194/1990, um virðisaukaskatt af þjónustu fyrir erlenda aðila og af aðkeyptri þjónustu erlendis frá og 6. tl. 1. mgr. 3. gr. laga um virðisaukaskatt þar sem kveðið er á um skattskyldu umboðsmanna og annarra þeirra sem eru í fyrirsvari fyrir erlenda aðila sem reka hér á landi skattskyld viðskipti.

tiltekin skattaðila og óskar upplýsinga um hann. Í þessum tilfellum þarf að vera unnt að afmarka vel hver skattaðilinn er. Þá þarf að sýna fram á að þær upplýsingar sem óskað er eftir séu nauðsynlegar og mikilvægar fyrir það ríki sem óskar eftir þeim upplýsingum. Ríkið sem að beiðnin kemur frá þarf að færa rök fyrir því að þær upplýsingar sem óskað er eftir sé að finna hjá einhverjum aðila í hinu ríkinu.

Þeir tvísköttunarsamningar sem Ísland er aðili að hafa að geyma heimildir til að skipta á upplýsingum sem varða bæði tekjuskatt og virðisaukaskatt. Upplýsingaskiptasamningarnir taka alla jafna eingöngu til upplýsinga sem tryggja eiga rétta álagningu tekjuskatts. Evrópusamningurinn er víðtækastur og tekur til mun fleiri skatta. Ísland hefur gert tvísköttunarsamninga við öll Evrópusambandsríkin og upplýsingaskipti skv. þeim samningum ganga yfirleitt vel fyrir sig. Í einhverjum tilfellum getur það þó tekið langan tíma að fá umbeðnar upplýsingar. Eins og fyrr segir þá skiptir höfuðmáli í þessu sambandi að beiðnin sé vel úr garði gerð, ítarlega rökstudd og málavextir allir vel reifaðir.

2.6 Sviðsmyndir – Skattlagning erlendra ferðaskrifstofa og erlendra hópferðabifreiða hér á landi

Á fundum starfshópsins með hagsmunaaðilum komu fram þær upplýsingar að erlendar ferðaskrifstofur með heimilisfesti m.a. í Frakklandi, Bandaríkjunum, Sviss og Kína selji ferðir í gegnum erlendar vefsíður sínar hingað til lands. Fram kom að umrædd fyrirtæki væru ekki með söluskrifstofur hér á landi og bjóði ferðir um Ísland á mjög hagstæðu verði. Einnig kom fram að erlend ferðapjónustufyrirtæki sem starfrækja hópferðabifreiðar og koma hingað til lands, oftast með ferjunni Norrænu, væru eftir atvikum með starfsemi hér á landi oft í lengri tíma með mismunandi hópa af ferðamönnum án þess að standa skil á sköttum og skyldum.

Líkt og komið er inn á að framan er meginreglan sú að erlendir ferðapjónustuaðilar eru skatt- og staðgreiðsluskyldir á Íslandi af veittri/nýttari þjónustu hér á landi, bæði af rekstri viðkomandi rekstraraðila og tekjum starfsmanna. Það fer síðan eftir atvikum hvort skattlagningarrétturinn er hér á landi eða í heimaríki viðkomandi, enda sé í gildi tvísköttunarsamningur á milli Íslands og viðkomandi ríkis. Skylda til innheimtu virðisaukaskatts er fyrir hendi ef veltumörk erlends ferðapjónustuaðila eru meiri en 2.000.000 kr. hér á landi á hverju 12 mánaða tímabili. Fyrir liggur að ávallt er þörf á að skoða hvert og eitt tilvik fyrir sig við mat á skyldu til greiðslu tekjuskatts, staðgreiðslu af launum og eftir atvikum innheimtu virðisaukaskatts erlendra ferðapjónustuaðila hér á landi. Í því sambandi er nauðsynlegt að velta fyrir sér mismunandi sviðsmyndum sem upp geta komið í þessu sambandi.

Sviðsmynd 1.

Frönsk ferðaskrifstofa selur erlendum aðilum ferðir hingað til lands í gegnum erlenda vefsíðu sína sem hýst er erlendis og kaupir þjónustu af íslenskum ferðapjónustuaðilum. Samkvæmt þessu er um að ræða sölu erlends fyrirtækis til erlends neytanda sem á sér stað erlendis og ber því ekki virðisaukaskatt hér á landi. Erlenda fyrirtækinu ber hins vegar að greiða virðisaukaskatt af sölnni samkvæmt gildandi lögum í Frakklandi og íslensku þjónustuaðilunum ber að innheimta og skila virðisaukaskatti af sölu sinni í ríkissjóð. Þar sem að franska fyrirtækið er ekki með fasta starfsstöð á Íslandi, (t.a.m. ekki með útibú, umboðsmann o.s.frv.), er það ekki skattskyldt hér á landi af þeim atvinnurekstrartekjum sem stafa af sölu á ferðum til Íslands, heldur er franska félagið skattlagt í sínu heimaríki samkvæmt frönskum lögum. Þar sem eingöngu er um að ræða sölu á ferð í gegnum vefsíðu en ekki komu launamanna erlenda fyrirtækisins hingað til lands, eru laun þeirra starfsmanna eingöngu skattlögð í Frakklandi.

Sviðsmynd 2.

Erlend ferðaskrifstofa frá Kína kaupir þjónustu af íslenskum þjónustufyrirtækjum, t.d. gistingu, hvalaskoðun og bílaleigu. Ferðaskrifstofan er með útibú eða eftir atvikum háðan innlendan umboðsmann hér á landi sem sér um kaup þjónustunnar og selur síðan áfram sem einn ferðapakka til erlendra ferðamanna. Þrír starfsmenn starfa hér á landi á vegum erlenda fyrirtækisins. Þeim innlendu rekstraraðilum sem selja útibúi kínverska ferðaðjónustufyrirtækisins þjónustu hér á landi ber að innheimta virðisaukaskatt af þeirri sölu og skila í ríkissjóð. Útibúinu hér á landi ber að skrá sig á grunnskrá virðisaukaskatts, að því gefnu að veltan sé hærrí en 2.000.000 kr. á hverju 12 mánaða tímabili, og innheimta útskatt af sinni sölu í samræmi við innlenda löggjöf um virðisaukaskatt. Útibúinu hér á landi er þá jafnframt heimilt að telja til innskatts kaup sín á vörum og þjónustu til rekstrarins hér á landi. Þar sem um er að ræða útibú eða eftir atvikum háðan innlendan umboðsmann hér á landi, telst kínverska fyrirtækið vera með fasta starfsstöð hérlandis í skilningi tekjuskattslaga. Útibúið er þá skattskyldt hér á landi vegna atvinnurekstrartekna á Íslandi og ber að skrá sig á launagreiðendaskrá. Starfsmenn kínverska fyrirtækisins hér á landi eru einnig skattskyldir hér og ber að halda eftir staðgreiðslu af launum þeirra óháð dvalartíma út frá almennum reglum þar um. Ekki er hægt að sækja um undanþágu á grundvelli tvísköttunarsamninga þar sem um fasta starfsstöð er að ræða hér á landi.

Sviðsmynd 3.

Erlendur ferðaðjónustuaðili frá Póllandi kemur með 30-40 ferðamenn í einni hópþifreið hingað til lands með Norrænu í gegnum Seyðisfjörð. Pólskur ökumaður þifreiðarinnar er launamaður á vegum erlenda ferðaðjónustuaðilans. Hópþifþifreiðin keyrir í kringum landið með sama hóp og fer frá Íslandi viku síðar. Engin önnur tengsl eru við Ísland hvorki við aðra ferðamenn né innlenda þjónustuaðila. Þar sem að engin sala á vörum eða þjónustu á sér stað af hálfu erlenda ferðaðjónustuaðilans hér á landi er ekki um að ræða virðisaukaskattsskyldu hans á Íslandi. Þá myndast ekki föst starfsstöð hér á landi þar sem eingöngu er um að ræða ferð í kringum landið án annarrar landfræðilegrar tengingar við landið. Erlendi ferðaðjónustuaðilinn er þ.a.l. ekki tekjuskattsskyldur af þeim atvinnurekstrartekjum sem myndast af starfsemiinni hér á landi. Þar sem að bílstjóri pólska fyrirtækisins er starfsmaður hjá því og laun hans eru gjaldfærð í Póllandi og dvöl hans hér á landi samkvæmt þessari sviðsmynd er innan við 183 daga á 12 mánaða tímabili, þarf ekki að sækja um undanþágu frá skattlagningu launa hans á Íslandi.

Sviðsmynd 4.

Innlent ferðaðjónustufyrirtæki gerir þjónustusamning við erlent ferðaðjónustufyrirtæki frá Litháen um akstur ferðamanna með þremur hópþifþifreiðum hér á landi yfir fjögurra mánaða tímabil. Erlenda fyrirtækið geymir hópþifþifreiðarnar á starfsstöð innlenda fyrirtækisins á tímabilinu og er með aðstöðu þar. Ökumenn hópþifþifreiðanna eru launamenn hjá litháenska fyrirtækinu. Þjónusta erlenda ferðaðjónustufyrirtækisins sem veitt er hér á landi er virðisaukaskattsskyld á Íslandi. Annað hvort þarf erlenda fyrirtækið að skrá sig á virðisaukaskattsskrá hér á landi eða íslenska notendafyrirtækið að gerast umboðsmaður þess erlenda og innheimta og skila virðisaukaskatti. Þar sem að hópþifþifreiðar litháenska fyrirtækisins eru geymdar á starfsstöð innlenda aðilans og gerðar þaðan út, telst fyrirtækið vera með fasta starfsstöð hér á landi. Af því leiðir að standa þarf skil á tekjuskatti af þeim atvinnurekstrartekjum sem tengjast starfsstöðinni á Íslandi og staðgreiðslu af launum starfsmanna fyrirtækisins vegna vinnu hérlandis. Við þessar aðstæður er ekki hægt að sækja um undanþágu á grundvelli tvísköttunarsamnings milli Íslands og Litháens.

Sviðsmynd 5.

Erlent ferðabjónustufyrirtæki frá Lettlandi sem hefur með höndum starfsemi í formi aksturs ferðamanna með hópferðabifreiðum, kemur hingað til lands og er hér í eitt ár á eigin vegum. Mismunandi hópar ferðamanna ferðast með fyrirtækinu hér á landi á umræddu tímabili. Þar sem fyrirtækið er hér í eitt ár hefur það starfsaðstöðu hjá tveimur innlendum aðilum vegna geymslu og viðhalds hópferðabifreiðanna. Samkvæmt þessari sviðsmynd eru miklar líkur á að erlenda fyrirtækið sé með fasta starfsstöð hér á landi. Ef fyrirtækið telst vera með fasta starfsstöð hér á landi er það tekjuskattsskylt af þeim atvinnurekstrartekjum sem stafa frá starfsstöð þess hér og ber að halda eftir staðgreiðslu af launum erlendra launamanna á Íslandi. Þá er lettneska fyrirtækinu skylt að skrá sig á grunnskrá virðisaukaskatts og innheimta virðisaukaskatt hér á landi, þ.e. ef veltumörkum að fjárhæð 2.000.000 kr. er náð.

3 TOLLALÖGGJÖF

3.1 Almennt

Fjallað er um almenna tollskyldu, tollmeðferð vöru og ýmsar undanþágur frá greiðslu aðflutningsgjalda í tollalögum, nr. 88/2005. Lög um vörugjald af ökutækjum, eldsneyti o.fl., nr. 29/1993 (hér eftir lög um vörugjald) fjalla um álagningu vörugjalds á ökutæki auk undanþága frá greiðslu vörugjalds. Um virðisaukaskatt er fjallað í lögum um virðisaukaskatt, nr. 50/1988 en þar eru jafnframt sérstök ákvæði um álagningu virðisaukaskatts í innflutningi. Jafnframt þykir rétt að benda á reglugerð um ýmis tollfríðindi, nr. 630/2008, reglugerð um vörslu og tollmeðferð vöru, nr. 1100/2006 og reglugerð um vörugjald af ökutækjum, nr. 331/2000.

Samkvæmt meginreglu tollalaga er hver sá sem flytur vöru til landsins til endursölu, afhendingar án endurgjalds eða eigin nota, ábyrgur fyrir greiðslu aðflutningsgjalda⁸. Með aðflutningsgjöldum er átt við toll og aðra skatta og gjöld sem greiða ber við tollmeðferð vöru við innflutning,⁹ s.s. vörugjald, virðisaukaskatt og úrvinnslugjöld. Hins vegar eru undanþágur frá framangreindri meginreglu, s.s. heimild aðila búsettra erlendis til að flytja ökutæki til landsins til persónulegra nota eða vegna atvinnu í allt að tólf mánuði.

3.2 Álagning aðflutningsgjalda á hópferðabifreiðar

Samkvæmt lögum um vörugjald skal greiða í ríkissjóð vörugjald af ökutækjum sem skráningarskyld eru samkvæmt umferðarlögum og af þeim ökutækjum sem sérstaklega eru talin upp í lögnum.¹⁰ Almennt fer álagning vörugjalds á ökutækjum eftir skráðri losun koltvísýrings og eru gjaldflokkar á bilinu 0-65% af tollverði að viðbættum úrvinnslugjöldum og virðisaukaskatti.¹¹ Hvað varðar hópferðabifreiðar er rétt að benda á tvær undanþágur frá framangreindri reglu um álagningu samkvæmt skráðri losun:

1. Hópferðabifreiðar sem skráðar eru fyrir 10 manns eða fleiri, að meðtöldum öikumanni, með skráða heildarþyngd yfir 5 tonnum eru undanþegnar vörugjaldi. Hópferðabifreiðar í þessum flokki bera þar af leiðandi eingöngu virðisaukaskatt og úrvinnslugjöld;

⁸ 3. gr. tollalaga, nr. 88/2005.

⁹ 1. tl. 1. mgr. 1. gr. tollalaga nr. 88/2005.

¹⁰ 1. gr. laga nr. 29/1993, um vörugjald af ökutækjum, eldsneyti o.fl.

¹¹ 3. tl. 1. mgr. 4. gr. laga um vörugjald af ökutækjum, eldsneyti o.fl., nr. 29/1993 og 34. gr. laga um virðisaukaskatt, nr. 50/1988.

2. Hópfærðabifreiðar sem skráðar eru fyrir 10 manns eða fleiri, að meðtöldum ökumanni, með skráða heildarþyngd 5 tonn eða minna bera 5% vörugjald auk virðisaukaskatts og úrvinnslugjalda. Hins vegar er þessi ívilnun bundin því skilyrði að skráður eigandi sé hópfærðafyrirtæki, sérleyfishafi eða fjármögnunaryrirtæki fyrir framangreindan rekstur og að ökutækið sé nýtt til hópfærðaaaksturs í fimm ár. Hópfærðabifreiðar undir 5 tonnum sem undirgangast ekki skilyrði til fimm ára notkunar skulu greiða 30% vörugjald, úrvinnslugjöld og virðisaukaskatt.¹²

Varðandi önnur ökutæki, s.s. fólksbifreiðar, sem notuð eru hér á landi tímabundið við atvinnurekstur, skal innflytjandi greiða vörugjald samkvæmt skráðri losun koltvísýrings, úrvinnslugjöld og virðisaukaskatt.

3.3 Tímabundinn innflutningur hópfærðabifreiða

Heimilt er að flytja til landsins ökutæki vegna tímabundinnar notkunar hér á landi í allt að tólf mánuði. Hvað varðar ökutæki á vegum ferðaþjónustuaðila gilda tvær reglur um tímabundinn innflutning eftir því hvers eðlis notkunin er:

1. Ökutæki sem flutt er til landsins er undanþegið aðflutningsgjöldum þegar einn og sami hópur er notandi og ökutæki fer aftur úr landi innan tólf mánaða;
2. Ökutæki sem nýtt er af fleiri en einum hópi skal greiða aðflutningsgjöld af leiguverði tækis, en liggi leiguverð ekki fyrir skal reikna gjöld af áætlaðri leigu m.v. 1/60 hluta tollverðs skv. tollverðsákvörðunarreglum, fyrir hvern byrjaðan mánuð frá komu ökutækis til landsins. Verði ökutæki hins vegar lengur hér á landi en tólf mánuði skulu aðflutningsgjöld greidd að fullu.¹³

Samkvæmt 29. gr. reglugerðar um ýmis tollfríðindi skulu innflytjendur leggja fram tryggingu um greiðslu aðflutningsgjalda af vörum sem fluttar eru inn tímabundið, en aðilar sem eru með virðisaukaskattsnúmer og njóta greiðslufrests á aðflutningsgjöldum (tollkít) þurfa ekki að leggja fram tryggingu, þar sem fjárskuldbinding er skráð tímabundið á aðila.

3.4 Verkefni um tímabundinn innflutning ökutækja

Tollstjóri tryggir tekjur í ríkissjóð með álagningu og innheimtu aðflutningsgjalda, stuðlar þannig að heilbrigðu samkeppnisumhverfi og styrkir innviði samfélagsins. Í stefnu tollstjóra í tollamálum er m.a. lögð áhersla á skilvirka álagningu og innheimtu aðflutningsgjalda, árangursríkt samstarf við stofnanir sem tollstjóri vinnur með á landamærum og framþróun í upplýsingatækni og rafrænni þjónustu. Tekin voru mið af þessum áherslupáttum þegar tollstjóri ákvað að hefja verkefnavinnu sl. haust, vegna tímabundins innflutnings ökutækja til landsins. Markmið verkefnisins var að yfirfara ferla vegna komu ökutækja til landsins, allt frá skráningu þeirra á farmskrá eða í bókunarkerfi farmflytjanda, til úrræða sem notuð eru við eftirlit tollgæslu á ökutækjum sem uppfylla ekki lengur skilyrði tímabundins innflutnings. Umfang verkefnisins náði einnig yfir athugun á laga- og reglugerðaákvæðum sem fjalla um tímabundinn innflutning, skoðun á móttöku gagna í nýja tollakerfinu, skráningu yfirlýsinga um tímabundinn tollfrjálsan innflutning á farartæki (E-9) og einföldun á innheimtu gjalda vegna ökutækja sem notuð eru í atvinnustarfsemi hér á landi (hópfærðabifreiðar og önnur ökutæki).

¹² 19. og 21. gr. reglugerðar um vörugjald af ökutækjum, nr. 331/2000.

¹³ 6. tl. 2. mgr. 7. gr. tollalaga, nr. 88/2005 og 20. gr. reglugerðar um ýmis tollfríðindi, nr. 630/2008.

Samkvæmt 4. tl. 1. mgr. 7. gr. tollalaga, nr. 88/2005, má fresta greiðslu aðflutningsgjalda vegna ökutækja sem koma til landsins til tímabundinnar notkunar, að uppfylltum ákveðnum skilyrðum sem nánar er fjallað um í III. kafla reglugerðar nr. 630/2008. Flest ökutæki sem koma til landsins eru skráð á farmskrá hjá farmflytjanda en þau geta einnig einungis verið skráð í bókunarkerfi farmflytjanda þegar þau koma með farþegum til landsins, t.a.m. með ferðamönnum. Fjöldi farþega með Norrænu hefur aukist frá ári til árs og hefur tollafgreiðsla ökutækja aukist í samræmi við það, en engar breytingar hafa verið gerðar á fjölda tollvarða sem annast tollafgreiðslu.

Verkefnavinna hófst í desember 2016 og er ætlunin að ljúka verkefninu fyrir árslok 2017. Við greiningarvinnu kom í ljós að einfalda þarf ferli vegna tollafgreiðslu ökutækja þar sem tímapressa er mikil við afgreiðslu, tollverðir fáir en þó er afar mikilvægt að skráning á yfirlýsingum um tímabundinn innflutning ökutækja sé unnin faglega. Einnig þarf að uppfæra ferli vegna eftirlits með þeim ökutækjum sem uppfylla ekki lengur skilyrði til tímabundins innflutnings. Verkefnavinna vegna þessa er nú í gangi og ýmis úrbótaverk í framkvæmd, bæði innan embættis tollstjóra og í samstarfi við stofnanir, farmflytjendur og hugbúnaðarfyrirtæki.

3.5 Sviðsmyndir – Tollskylda erlendra hópferðabifreiða hér á landi

Sviðsmynd 1.

Hópferðabifreið á erlendu skráningarnúmeri kemur til landsins á vegum erlends ferðaðþjónustufyrirtækis með einn tiltekinn hóp ferðamanna búsetta erlendis. Hópurinn ferðast um landið í einn mánuð og fer af landi brott á sama tíma og hópferðabifreiðin. Innflytjandi fær heimild til tímabundins innflutnings, leggur ekki fram fjártryggingu og greiðir ekki aðflutningsgjöld, þar sem um er að ræða tollfrjálsan tímabundinn innflutning.¹⁴

Sviðsmynd 2.

Hópferðabifreið á erlendu skráningarnúmeri kemur til landsins einungis með ökumanni á vegum erlends ferðaðþjónustufyrirtækis. Tilgangur ferðar er að stunda atvinnurekstur hér á landi í einn mánuð og fer hópabifreiðin þá af landi brott. Fyrstu 15 daga eftir komu er hópabifreiðin nýtt af hópi A en seinni 15 dagana er hópabifreiðin nýtt af hópi B. Við komu til landsins fær bifreiðin heimild til tímabundins innflutnings, þar sem gerð er bráðabirgðaskýrsla og lögð fram fjártrygging fyrir áætluðum aðflutningsgjöldum. Við brottför gerir innflytjandi upp aðflutningsgjöld út frá fjárhæð leigureiknings eða 1/60 hluta af tollverði hópferðabifreiðar.

Sviðsmynd 3.

Hópferðabifreið á erlendu skráningarnúmeri kemur til landsins einungis með ökumanni á vegum innlands ferðaðþjónustufyrirtækis með virðisaukaskattsnúmer á Íslandi og opna tollkrítarheimild. Tilgangur ferðar er að stunda atvinnurekstur hér á landi í einn mánuð og fer hópabifreiðin þá af landi brott. Fyrstu 15 daga eftir komu er hópabifreiðin nýtt af hópi A en seinni 15 dagana er hópabifreiðin nýtt af hópi B. Við komu til landsins fær bifreiðin heimild til tímabundins innflutnings, þar sem gerð er bráðabirgðaskýrsla, engin fjártrygging er lögð fram en skuldbinding aðflutningsgjalda er skráð tímabundið á tollkrít íslenska fyrirtækisins fyrir áætluðum aðflutningsgjöldum. Við brottför gerir innflytjandi upp aðflutningsgjöld út frá fjárhæð leigureiknings eða 1/60 hluta af tollverði hópferðabifreiðar.

¹⁴ 20. gr. reglugerðar um ýmis tollfríðindi, nr. 630/2008.

4 FARÞEGAFLUTNINGAR OG FARMFLUTNINGAR

4.1 Almennt

Ný lög nr. 28/2017, um farþegaflutninga og farmflutninga á landi tóku gildi þann 1. júní sl. og er þeim ætlað að tryggja eða styrkja lagastoð fyrir innleiðingu fimm EES-gerða sem snúa að landflutningum. Lögin byggja á eldri lögum nr. 73/2011, um fólksflutninga og farmflutninga á landi, sem féllu úr gildi við gildistöku nýju laganna. Settar hafa verið tvær nýjar reglugerðir með heimild í nýju lögunum auk þess sem gerðar hafa verið breytingar á gjaldskrá Samgöngustofu. Nýju reglugerðirnar eru annars vegar reglugerð nr. 474/2017, um leyfi til að stunda farþegaflutninga og farmflutninga á landi, og hins vegar reglugerð nr. 475/2017, um gildistöku reglugerðar Evrópuþingsins og ráðsins (ESB) nr. 181/2011 frá 16. febrúar 2011 um réttindi farþega í hópbifreiðum og um breytingu á reglugerð (EB) nr. 2006/2004.

4.2 Leyfisveitingar

4.2.1 Útgáfa og skilyrði almenns rekstrarleyfis

Samkvæmt lögum nr. 28/2017, sbr. reglugerð nr. 474/2017, skal hver sá sem stundar farþegaflutninga eða farmflutninga í atvinnuskyni hafa til þess almennt rekstrarleyfi. Ekkert leyfi þarf til flutnings í eigin þágu. Óheimilt er að stunda leyfisskyldan farþegaflutning eða farmflutning án tilskilins leyfis og er slíkt brot gegn ákvæðum laganna og varðar sektum. Leyfisbréf og leyfismerki eru gefin út af Samgöngustofu og má veita þau einstaklingum eða lögaðilum, hvort sem um er að ræða fyrirtæki, félag eða stofnanir. Leyfishafi skal tilkynna öll ökutæki sem tilheyra rekstrinum til Samgöngustofu. Þá skal hann hafa leyfisbréfið sýnilegt í bifreið sinni og leyfismerki fest í vinstri kant framrúðu eða á númeraplötu bifreiðarinnar. Leyfið gildir í fimm ár og er óframseljanlegt. Samgöngustofu er heimilt að birta lista á heimasíðu sinni yfir leyfishafa og þau ökutæki sem leyfishafar nota, til upplýsinga fyrir neytendur.

4.2.2 Flutningastjóri

Ef leyfishafi er lögaðili þarf hann að tilnefna a.m.k. einn einstakling sem flutningastjóra og þarf hann að hafa viðeigandi starfshæfni og gott orðspor. Flutningastjóri skal stýra flutningastarfsemi fyrirtækisins í reynd og að staðaldri, hafa raunveruleg tengsl við fyrirtækið og vera búsettur á Evrópska efnahagssvæðinu. Samgöngustofa gefur út vottorð um starfshæfni flutningastjóra.

4.2.3 Rekstur sérútbúinna bifreiða

Samgöngustofa veitir leyfi til reksturs sérútbúinna bifreiða, sem m.a. eru ætlaðar til aksturs utan þjóðvega og eru notaðar í tengslum við ferðapjónustu. Umsækjandi þarf jafnframt að hafa almennt rekstrarleyfi til fólksflutninga frá Samgöngustofu. Leyfið, sem er óframseljanlegt, gildir í fimm ár þó aldrei lengur en sem nemur gildistíma almenna rekstrarleyfisins til farþegaflutninga.

4.2.4 Ferðapjónustuleyfi

Samgöngustofu er heimilt að gefa út ferðapjónustuleyfi til farþegaflutninga í ferðapjónustu. Umsækjandi þarf að hafa almennt rekstrarleyfi skv. lögunum og rekstrarleyfi sem ferðaskipuleggjandi eða ferðaskrifstofa skv. lögum um skipan ferðamála. Leyfið, sem er óframseljanlegt, gildir í fimm ár en þó aldrei lengur en sem nemur gildistíma almenna rekstrarleyfisins til farþegaflutninga.

4.2.5 Bandalagsleyfi og ökumannsvottorð

Flutningar milli ríkja Evrópska efnahagssvæðisins, aðildarríkja stofnsamnings Fríverslunarsamtaka Evrópu eða innan lands í þeim ríkjum eða milli Íslands og Færeyja eru háðir sérstöku leyfi, bandalagsleyfi, og, ef ökumaður er ríkisborgari í landi utan Evrópska efnahagssvæðisins, ökumannsvottorði.

Þeir sem hafa almennt rekstrarleyfi geta sótt um leyfi til Samgöngustofu til að stunda farþega- og farmflutninga. Sama gildir um leyfi sem veitt eru á grundvelli samninga við ríki utan Evrópska efnahagssvæðisins, utan stofnsamnings Fríverslunarsamtaka Evrópu eða utan efnahagssamnings Íslands og Færeyja. Bandalagsleyfi er gefið út til tíu ára í senn á nafn viðkomandi flutningafyrirtækis. Það er ekki framseljanlegt en endurnýjanlegt að uppfylltum skilyrðum. Leyfishafi skal hafa frumrit í vörslu sinni, og jafnmörg staðfest, rétt endurrit og ökutækin, sem eru notuð til farþegaflutninga á grundvelli bandalagsleyfisins, eru mörg og leyfishafi hefur til umráða, hvort sem hann er fullgildur eigandi eða ræður yfir þeim með öðrum hætti, einkum með kaupsamningi, leigusamningi eða kaupleigusamningi.

Samgöngustofa getur afturkallað bandalagsleyfi ef skilyrði laganna eru ekki lengur uppfyllt. Þá gefur Samgöngustofa út ökumannsvottorð hér á landi fyrir handhafa leyfis til farmflutninga sem ráðið hefur til sín ökumann sem er hvorki ríkisborgari á Evrópska efnahagssvæðinu né hefur þar fasta búsetu.

4.3 Eftirlit, niðurfelling leyfis, svipting leyfis, viðurlög o.fl.

Nokkrar breytingar voru gerðar á fyrra kerfi með ákvæðum laganna um eftirlit og viðurlög. Kveðið er á um eftirlitshlutverk Samgöngustofu og stofnuninni veittar ákveðnar heimildir til að sinna því hlutverki, svo sem til að krefjast upplýsinga úr hendi rekstraraðila. Þá er kveðið á um heimildir Samgöngustofu til að fella niður tímabundið eða afturkalla rekstrarleyfi að ákveðnum skilyrðum uppfylltum. Lögreglunni er í lögunum fengið ákveðið hlutverk við eftirlit á vegum úti. Þá eru ákvæði laganna um refsiviðurlög nokkuð ítarlegri en sambærilegt ákvæði eldri laga.

4.3.1 Stjórnsýslueftirlit, tilkynningar um brot og upplýsingagjöf til stjórnvalda

Samkvæmt lögunum hefur Samgöngustofa eftirlit með því að starfsemi flytjenda sé í samræmi við lög, reglugerðir eða reglur og skal tilkynna til lögreglu eða Samgöngustofu um brot á þeim. Samgöngustofa getur hvenær sem er krafist einstaklinga og fyrirtæki sem undir lögin heyra um allar þær upplýsingar og skriflegar skýringar sem nauðsynlegar eru til eftirlits með því að skilyrði leyfis séu uppfyllt. Samgöngustofu er heimilt, að undangenginni skriflegri áskorun um að verða við upplýsingabeiðni, að leggja dagektir á aðila veiti hann ekki umbeðnar upplýsingar innan hæfilegs frests. Sektirnar geta numið frá 10.000 kr. til 100.000 kr. á dag sem fer eftir eðli og alvarleika aðstæðna hverju sinni. Heimilt er að kæra ákvörðunina til ráðuneytis.

4.3.2 Tímabundin niðurfelling og afturköllun almenns rekstrarleyfis

Telji Samgöngustofa staðfest að handhafi almenns rekstrarleyfis uppfylli ekki lengur þau skilyrði sem mælt er fyrir um í lögunum eða að hann hafi með öðrum hætti gerst brotlegur við lögin og reglugerðir skal Samgöngustofa tilkynna leyfishafa það með sannanlegum hætti og gefa viðkomandi færi á að setja fram skýringar og gögn þeim til stuðnings. Liggi fyrir að leyfishafi uppfylli ekki lengur skilyrði laganna er Samgöngustofu heimilt að krefjast úrbóta innan hæfilegs frests og, telji stofnunin þess þörf, fella leyfið niður tímabundið. Sinni leyfishafi ekki úrbótum innan hæfilegs frests er leyfið afturkallað.

4.3.3 Svipting leyfis

Svipta skal leyfishafa leyfi ef hann hefur ítrekað gerst brotlegur við lögin, brot er stórfellt, það framið af ásetningi eða þess eðlis að ekki verður úr bætt. Jafnframt er unnt að svipta leyfishafa leyfi ef hann hefur sannanlega gerst sekur um vítavert hátterni og telja verður með hliðsjón af eðli brotsins varhugavert að hann njóti leyfis áfram. Séu ríkar ástæður til að ætla að skilyrði fyrir sviptingu leyfis séu fyrir hendi og að töf á sviptingu geti haft almannahættu í för með sér er Samgöngustofu heimilt að svipta leyfishafa leyfi þegar í stað til bráðabirgða þar til endanleg ákvörðun í málinu hefur verið tekin.

4.3.4 Yfirlýsing um að flutningastjóri sé óhæfur

Ef flutningastjóri hefur ekki lengur gott orðspor skal Samgöngustofa lýsa hann óhæfan til að stjórna flutningastarfsemi á grundvelli laganna og reglugerða sem settar eru á grundvelli þeirra.

4.3.5 Vettvangseftirlit

Lögreglu er heimilt hvenær sem er að stöðva ökutæki, sem falla undir lögin, til að kanna hvernig flutning sé um að ræða, þar á meðal hvort flutningurinn sé leyfisskyldur, hvort brotið sé gegn einkarétti eða hvort flutningur sé að öðru leyti í samræmi við ákvæði laganna. Ef um leyfisskyldan flutning er að ræða sem fram fer án tilskilins leyfis er lögreglu heimilt að fyrirskipa kyrrsetningu ökutækis. Ökumanni og rekstraraðila er skylt að verða við fyrirmælum lögreglu í tengslum við framkvæmd eftirlits. Rekstraraðili ber ábyrgð á fólki og farangri sem hann flytur þegar för ökutækis er stöðvuð og ber ábyrgð á að standa straum af þeim kostnaði sem af áframhaldandi flutningi hlýst.

4.3.6 Sektir

Það varðar sektum, liggi þyngri refsing ekki við broti samkvæmt öðrum lögum, að brjóta gegn ákvæðum laganna og reglugerðar. Flytjandi ber hlutlæga refsíábyrgð á brotum starfsmanna sinna á lögunum og reglum settum á grundvelli þeirra. Heimilt er að gera upptækan með dómi beinan eða óbeinan hagnað sem hlotist hefur af broti gegn ákvæðum laganna er varða sektum. Tilraun til brots eða hlutdeild í brotum samkvæmt lögunum er refsiverð eftir því sem segir í almennum hegningarlögum. Röng upplýsingagjöf til lögreglu eða til Samgöngustofu varðar refsingu samkvæmt almennum hegningarlögum.

4.3.7 Málsmeðferð

Brot gegn lögunum geta sætt rannsókn lögreglu hvort heldur sem er að frumkvæði lögreglu eða að undangenginni kæru Samgöngustofu. Samgöngustofu er heimilt að láta lögreglu og ákærvaldi í té upplýsingar og gögn sem stofnunin hefur aflað og tengjast þeim brotum sem kærð eru. Lögreglu og ákærvaldi er heimilt að láta Samgöngustofu í té upplýsingar og gögn sem hún hefur aflað og nauðsynleg eru til að Samgöngustofa geti sinnt eftirlitshlutverki sínu.

4.4 Önnur ákvæði

4.4.1 Akstursskrá vegna óreglubundinna farþegaflutninga

Flutningafyrirtæki í óreglubundnum farþegaflutningum sem ekki hefur staðfestu hér á landi skal halda og geyma í ökutækinu akstursskrá í samræmi við ákvæði reglugerðar Evrópuþingsins og ráðsins (EB) nr. 1073/2009. Akstursskráin er útgefin og vottuð af lögbæru yfirvaldi í heimaríki og ber að framvísa henni ef þess er óskað. Ef um er að ræða sérstakar áætlunarferðir gildir samningur flutningafyrirtækis og skipuleggjanda flutninganna eða staðfest, rétt endurrit, sem akstursskrá.

4.4.2 Gestaflutningar í farþegaflutningum og farmflutningum

Þeim aðilum sem annast farþegaflutninga og farmflutninga innan Evrópska efnahagssvæðisins gegn gjaldi og hafa fengið útgefið bandalagsleyfi, er heimilt að stunda gestaflutninga hér á landi og í tilviki farþegaflutninga sé um að ræða sérstakar áætlanarferðir, óreglubundna flutninga eða reglubundna flutninga eins og kveðið er á um í reglugerð Evrópuþingsins og ráðsins (EB) nr. 1073/2009 og nr. 1072/2009. Beita skal sömu viðurlögum í gildandi lögum og reglum varðandi flutningafyrirtæki í gestaflutningum og beitt er gegn innlendum aðilum í sama rekstri og skal tilkynna lögbæru yfirvaldi í heimaríki flutningsaðila um brot hans.

4.4.3 Leyfisskoðun og leyfismerkingar vegna farþegaflutninga

Leyfishafa er skylt að leysa störf sín af hendi svo sem góðar viðskiptavenjur bjóða. Hann ber að gæta þess að ökutæki, séu ætíð í góðu ásigkomulagi, hljóti gott viðhald og eftirlit og fullnægi kröfum sem gerðar eru um þau í lögum eða reglugerðum. Ökumanni leyfishafa er skylt að bera auðkenni frá honum sem sýna að hann sé starfsmaður leyfishafa. Leyfishafa ber að uppfylla gæða- og tæknikröfur Samgöngustofu. Við leyfisskoðun ökutækja fá leyfishafar leyfisskoðunarmiða í framrúðu ökutækis. Leyfishafa er skylt að hafa afrit leyfis í ökutækjum sínum.

4.4.4 Rafræn landsskrá

Samgöngustofa heldur rafræna landskrá yfir rekstraraðila sem stunda farþegaflutninga og farmflutninga á landi. Í rafrænni landskrá koma m.a. fram upplýsingar um heiti fyrirtækis og rekstrarform, nöfn flutningastjóra, tegund starfsleyfa og fjölda ökutækja sem þau taka til, upplýsingar um hvort rekstraraðili eða flutningastjóri hafi gerst sekur um alvarleg brot á lögnum eða reglugerðum eða þurft að sæta stjórnarsýsluviðurlögum samkvæmt lögnum.

4.4.5 Annað

Í lögum nr. 28/2017, um farþegaflutninga og farmflutninga á landi, er að finna ákvæði sem kveða á um einkarétt eða styrk í skiptum fyrir að sinna skyldum um opinbera þjónustu á sviði farþegaflutninga og sérstaka reglubundna farþegaflutninga, s.s. til og frá vinnustað, ferðaþjónustu fatlaðs fólks og akstur skólanemenda. Í lögnum er einnig að finna gjaldtökuheimild Samgöngustofu sem kveður á um tilteknar fjárhæðir fyrir ákveðin leyfi samkvæmt gjaldskrá Samgöngustofu. Þá er sérstaklega kveðið á um réttindi farþega í hópþifreiðum. Ákvæðin taka m.a. til atriða eins og jafnræðis í verði og aðgengis að farþegaflutningum, bótaréttar farþega, upplýsingaskyldu flutningsaðila, réttinda fatlaðra og hreyfihamlaðra og réttinda farþega þegar ferð í reglubundnum farþegaflutningi er aflýst eða henni seinkar. Þá er sett á fót kerfi fyrir kvartanir fyrir farþega sem telja að brotið hafi verið á rétti sínum. Kerfið er sambærilegt við það sem fyrir hendi er á sviði farþegaflugs og farþegasiglinga og er gert ráð fyrir því að Samgöngustofa taki við kvörtunum og skeri úr um ágreiningsefni.

5 HLOTVERK STOFNANA

5.1 Tollstjóri

Kjarnastarfsemi tollstjóra er á sviði tollstjórnar- og innheimtumála. Tollstjóri hefur með höndum tollgæslu í landinu ásamt innheimtu opinberra gjalda fyrir ríki og sveitarfélög í stjórnarsýsluumdæmi Reykjavíkur og innheimtu aðflutningsgjalda. Samkvæmt tollalögum er meginreglan sú að hver sá sem flytur vöru til landsins til endursölu, afhendingar án endurgjalds eða eigin nota, er ábyrgur fyrir greiðslu aðflutningsgjalda, s.s. vörugjalds, virðisaukaskatts og úrvinnslugjalda. Undanþágur frá meginreglu um álagningu vörugjalds af ökutæki samkvæmt skráðri losun koltvísyrings eru til staðar vegna hópferðabifreiða í

ákveðnum tilvikum. Jafnframt eru undanþágur frá aðflutningsgjöldum til staðar vegna tímabundinnar notkunar ökutækja á vegum ferðaþjónustuaðila hér á landi í allt að tólf mánuði. Hjá tollstjóra er í gangi verkefnavinna sem snýr m.a. að tímabundnum innflutningi ökutækja til landsins. Markmið verkefnisins er að yfirfara verkferla, allt frá skráningu þeirra á farmskrá eða í bókunarkerfi farmflytjanda, til úrræða sem notuð eru við eftirlit tollgæslu á ökutækjum sem uppfylla ekki lengur skilyrði tímabundins innflutnings. Jafnframt er í gangi athugun á laga- og reglugerðaákvæðum sem um málefni fjalla. Þá hafa verið framkvæmdar ýmsar úrbætur innan embættis tollstjóra svo og samstarf við stofnanir sem að málaflokki þessum koma. Ætlunin er að verkefnavinnunni verði lokið í árslok 2017.

Tollstjóri er í reglulegu samstarfi við lögreglu vegna innflutnings á erlendum hópferðabifreiðum til landsins og eru tollverðir ávallt til staðar á Seyðisfirði við komu ferjunnar Norrænu til landsins.

5.2 Ríkisskattstjóri

Ríkisskattstjóri hefur með höndum álagningu opinberra gjalda samkvæmt lögum um tekjuskatt og lögum um aðra skatta og gjöld sem honum er falin framkvæmd á. Ríkisskattstjóri skal í því skyni setja framkvæmdar- og starfsreglur ásamt leiðbeiningum og verklagsreglum. Ríkisskattstjóri skal enn fremur birta reglur og ákvarðanir sem hann metur að hafi þýðingu fyrir skattaðila og eftir atvikum gefa út og hafa til sölu. Ríkisskattstjóri annast skatteftirlit samkvæmt lögum sem honum er falin framkvæmd á. Skatteftirlit tekur til hvers konar könnunar á réttmæti skattskila fyrir og eftir álagningu opinberra gjalda og samtímaeftirlits með rekstraraðilum, svo og annarra aðgerða sem ætlað er að tryggja að skattaðilar standi skil á lögboðnum skýrslum og upplýsingum um skattstofn eða skattskyldu manna og lögaðila. Hafi ríkisskattstjóri grun um að skattsvik eða refsiverð brot á lögum um bókhald og ársreikninga hafi verið framin skal hann tilkynna skattrannsóknarstjóra ríkisins um málið sem ákveður framhaldið.

Ríkisskattstjóri er í reglulegu samstarfi við lögreglu um eftirlitsaðgerðir. Teymi vettvangseftirlits ríkisskattstjóra fer t.d. í fylgd lögreglu í eftirlit með hópferðarbifreiðum á vegum úti. Þar skoðar ríkisskattstjóri það sem snýr að skattskilum en lögreglan þá þætti sem að þeim snúa. Lögreglan er alltaf með í för þegar rekstur er stöðvaður vegna vanskila.

5.3 Skattrannsóknarstjóri

Skattrannsóknarstjóri hefur með höndum rannsóknir samkvæmt lögum um tekjuskatt og lögum um aðra skatta og gjöld sem á eru lögð af ríkisskattstjóra eða honum er falin framkvæmd á, ásamt rannsóknnum á brotum á lögum um bókhald og lögum um ársreikninga.

Skattrannsóknarstjóri ríkisins getur að eigin frumkvæði eða eftir kærni hafið rannsókn á hverju því atriði er varðar skatta og gjöld og skal hann annast rannsóknir í málum sem til hans er vísað. Lögreglu er skylt að veita skattrannsóknarstjóra nauðsynlega aðstoð í þágu rannsóknar ef aðili færir undan afhendingu bókhaldsgagna og hætta er á sakarspjöllum vegna gruns um væntanlegt undanskot gagna. Þá hefur skattrannsóknarstjóri heimild til að krefjast kyrrsetningar hjá aðilum ef hætta þykir á að eignum verði skotið undan eða þær glattist eða rýrni að mun.

Skattrannsóknarstjóri tekur ákvörðun um refsimeðferð vegna ætlaðra brota, kemur fram f.h. ríkissjóðs fyrir yfirskattanefnd vegna sektarkrafna og ákvarðar sektir vegna minni brota í kjölfar sektarboðs. Við rannsóknaraðgerðir skattrannsóknarstjóra ríkisins skal gætt ákvæða laga um meðferð sakamála, eftir því sem við getur átt, einkum varðandi réttarstöðu grunaðra manna á rannsóknarstigi.

5.4 Vinnumálastofnun

Vinnumálastofnun fer m.a. með yfirstjórn vinnumiðlunar í landinu. Að því er viðkemur erlendri ferðaþjónustustarfsemi annast Vinnumálastofnun útgáfu atvinnuleyfa og skráningu útlendinga á íslenskum vinnumarkaði. Mismunandi reglur gilda um atvinnuleyfi, eftir því hvort viðkomandi er búsettur á evrópska efnahagssvæðinu eða ekki. Vinnumálastofnun fer með framkvæmd laga nr. 97/2002, um atvinnuréttindi útlendinga, í umboði ráðherra. Þá heldur Vinnumálastofnun utan um skráningu starfsmannaleiga sbr. lög nr. 139/2005 og hefur eftirlit með þeim. Vinnumálastofnun annast framkvæmd laga nr. 45/2007, um réttindi og skyldur erlendra fyrirtækja sem senda starfsmenn tímabundið til Íslands og starfskjör starfsmanna þeirra. Í þeim eru ákvæði um að fyrirtæki sem veita þjónustu hér á landi skuli veita Vinnumálastofnun ýmsar nánar skilgreindar upplýsingar um fyrirtækið, starfsmenn þess og þjónustu bæði hérlendis og í heimaríki. Vinnumálastofnun skal halda skrá um þau fyrirtæki sem veita stofnuninni upplýsingar um starfsemi sína hér á landi og senda öðrum stjórnvöldum, s.s. skattfyrivöldum, viðeigandi upplýsingar. Vinnumálastofnun getur beitt dagsektum og krafist þess að lögregla stöðvi vinnu tímabundið eða loki starfsemi fyrirtækja hér á landi tímabundið ef viðeigandi úrbætur eru ekki gerðar.

5.5 Samgöngustofa

Samgöngustofa fer með stjórnslu samgöngumála og annast eftirlit er varðar flug, siglingar, umferð og öryggiseftirlit með samgöngumannvirkjum og leiðsögu, en hlutverk og markmið Samgöngustofu er tilgreint í 1. gr. laga nr. 119/2012, um Samgöngustofu, stjórnslustofnun samgöngumála. Samgöngustofa skal hafa eftirlit með því að starfsemi, umferð og flutningar sem henni er að lögum falið að hafa eftirlit með, séu í samræmi við lög, reglugerðir, reglur eða samþykktir sem um viðkomandi starfsemi gilda. Samgöngustofa heldur rafræna landskrá yfir rekstraraðila sem stunda farþegaflutninga. Þá hefur Samgöngustofa viðtækar rannsóknarheimildir samkvæmt sama ákvæði til þess að uppfylla eftirlitsskyldur sínar. Samgöngustofa fer með framkvæmd laga nr. 28/2017, um farþegaflutninga og farmflutninga á landi, sem tóku gildi 1. júní 2017. Samkvæmt þeim skal Samgöngustofa gefa út sérstakt rekstrarleyfi til þess að stunda farþegaflutninga eða farmflutninga í atvinnuskyni. Eitt af skilyrðum þess að öðlast leyfi er að umsækjandi hafi starfsstöð hér á landi sem er virk og traust og nánar skal kveða á um í reglugerð. Þá hefur Samgöngustofa einnig heimild til að gefa út sérstakt ferðaþjónustuleyfi til farþegaflutninga í ferðaþjónustu og bandalagsleyfi, en skilyrði slíkra leyfa er að fyrir liggi rekstrarleyfi. Vettvangseftirlit er í höndum lögreglu sem hefur heimild til þess að kyrrsetja ökutæki liggi tilskilin leyfi ekki fyrir.

5.6 Ferðamálastofa

Ferðamálastofa fer með skipan og framkvæmd ferðamála og er yfirstjórn málaflokksins í höndum atvinnuvega- og nýsköpunarráðherra. Ferðamálastjóri veitir Ferðamálastofu forstöðu og eru verkefni hennar m.a. útgáfa leyfa, skráning á starfsemi og eftirlit með að skilyrðum fyrir þeim sé fullnægt. Ferðamálastofa sér um leyfismál fyrir ferðaskrifstofur, ferðaskipuleggjendur, bókunarþjónustur og/eða upplýsingamiðstöðvar.

5.7 Lögregla

Lögreglan er sú stofnun þjóðfélagsins sem hefur með höndum löggæslu í viðustu merkingu. Eitt af mörgum hlutverkum lögreglunnar er að veita yfirvöldum aðstoð við framkvæmd starfa sinna sem þeim er falið samkvæmt lögum. Í tollalögum er tiltekið að lögreglustjóri og lögreglumenn fari með tollgæsluvald. Þá er tollstjóra heimilt, með samþykki ráðherra, að gera samninga við sýslumenn og lögreglustjóra um að þeir annist í umboði hans tiltekna þætti tollframkvæmdar í stjórnsluumdæmum sínum. Þá kemur fram í tollalögum að lögreglu sé skylt að veita tollstjóra nauðsynlega aðstoð í þágu tollendurskoðunar ef aðili færir undan

afhendingu bókhaldsgagna og jafnframt er kveðið á um að tollstjóri skuli aðstoða lögreglu og ákærvald við störf þeirra vegna brota á tollalögum.

Vinnumálastofnun fer með framkvæmd laga nr. 45/2007, um réttindi og skyldur erlendra fyrirtækja sem senda starfsmenn tímabundið til Íslands og starfskjör starfsmanna þeirra. Ef aðilar sinna ekki upplýsingaskyldu skv. lögnum þrátt fyrir kröfu um úrbætur getur Vinnumálastofnun krafist þess að lögregla stöðvi vinnu tímabundið eða loki starfsemi fyrirtækisins hér á landi tímabundið þangað til úrbætur hafa verið gerðar. Þá eru heimildir í lögum fyrir skattrannsóknarstjóra að leita atbeina lögreglu sé upplýsingaskyldu ekki sinnt auk þess að fá liðsinni lögreglu á vettvangi í þágu rannsóknar ef ástæða er til.

Samgöngustofa fer með framkvæmd laga nr. 28/2017, um farþegaflutninga og farmflutninga á landi, og stjórnvaldsfyrirmæla settra samkvæmt þeim, en lögregla fer með vettvangseftirlitið skv. lögum og hefur heimild til þess að kyrrsetja ökutæki liggja tilskilin leyfi ekki fyrir, sbr. 29. gr. laganna. Ferðamálastofa sér um leyfismál fyrir ferðaskrifstofur, ferðaskipuleggjendur, bókunarþjónustur og/eða upplýsingamiðstöðvar. Ef um er að ræða að umrædd starfsemi sé í andstöðu við lög um skipan ferðamála þá ber lögreglustjóra, að beiðni Ferðamálastofu og án fyrirvara eða aðvörunar, að stöðva starfsemina, þar á meðal með lokun starfsstöðvar og lokun heimasíðu.

Komi til þess að ríkisskattstjóri stöðvi rekstur þar sem ekki hafi verið staðin skil á skýrslum og sköttum er það gert með atbeina lögreglu. Ljóst er að lögreglan sinnir veigamiklu hlutverki að lögum gagnvart eftirlitsstofnunum til að þær geti sinnt lögboðnu hlutverki sínu.

5.8 Hlutverk stofnana við framkvæmd og eftirlit vegna erlendra ferðaþjónustuaðila

5.8.1 Samstarfssamningur ríkisskattstjóra, skattrannsóknarstjóra og tollstjóra

Hinn 21. júní 2016 var undirritaður samstarfssamningur á milli ríkisskattstjóra, skattrannsóknarstjóra og tollstjóra¹⁵. Markmið samningsins er að efla og styrkja samstarf stofnananna á þeim sviðum þar sem verkefni geta skarast. Í samningnum er kveðið á um samstarf, m.a. um eftirlitsverkefni og rannsóknir tolla- og skattalagabrota, og að stofnanirnar skuli móta sér sameiginlega stefnu um atvinnugreinar eða önnur atriði sem þarfnast skoðunar hverju sinni. Fram kemur að samstarfsaðilar skulu m.a. hafa með sér samstilltar aðgerðir er varða skráningu erlendra aðila á virðisaukaskattsskrá, s.s. vegna erlendra ferðaþjónustuaðila.

5.8.2 Samræmt eftirlit eftirlitsstofnana og lögreglu

Samkvæmt því sem fram hefur komið við vinnu starfshópsins er þörf á samræmingu og samstarfi við framkvæmd þeirra laga og reglna sem varða starfsemi erlendrar ferðaþjónustu á Íslandi, þ.á.m. hópferðabifreiða. Ljóst er að til þess að samkeppnisstaða innlendra aðila gagnvart erlendum aðilum sé jöfn þarf að vera tryggt að þau standi jafnt að vígi varðandi skattskyldu og skattskil. Til að slíkt samræmt eftirlit nái tilgangi sínum þarf að huga sérstaklega að skýrum og einföldum verkferlum við framkvæmdina.

Samkvæmt upplýsingum frá Ferðamálastofu hefur ráðherra ferðamála óskað eftir því að Ferðamálaráð geri tillögur um aðgerðir af hálfu stjórnvalda til að bregðast við áskorunum sem ætla megji að raski samkeppnisstöðu íslenskrar ferðaþjónustu um þessar mundir, þ.á.m. mögulega ólögmetta starfsemi og/eða óeðlilegt samkeppnisforskot erlendra aðila sem stunda

¹⁵ Samstarfssamningur ríkisskattstjóra, skattrannsóknarstjóra og tollstjóra, sjá: <https://www.stjornarradid.is/media/fjarmalaraduneyti-media/media/frettatengt2016/samstarfssamningur-rsk,-srs-og-tollstjora.pdf>

ferðapjónustu hér á landi, til að mynda fólksflutninga og leiðsögn. Umræddar tillögur eiga að vera lagðar fram fyrir lok ágústsmánaðar¹⁶.

Þá ber að nefna að ríkisskattstjóri hefur staðið að öflun upplýsinga um erlenda aðila sem starfandi eru í ferðapjónustu hér á landi og sent fjölda fyrirspurna í þeim tilgangi að afla upplýsinga um þessa aðila og umfang starfsemi þeirra hér á landi. Einnig hefur ríkisskattstjóri viðhaft vettvangseftirlit með leyfisskyldri starfsemi innan ferðapjónustunnar eins og eftirlit í tengslum við fólksflutninga á vinsælum ferðamannastöðum og kvöldheimsóknir á veitingastaði¹⁷.

Eins og fram hefur komið er tollstjóri með verkefni í gangi er snýr að einföldun verkferla vegna tímabundins innflutnings ökutækja. Það er lykilatíði að einfalda skráningu umræddra ökutækja og þeirra erlendu aðila sem að þeim standa þannig að utanumhald verði aðgengilegt þeim stofnunum sem að málaflokkunum koma. Þá liggur fyrir að þörf er á að gera hinum erlendu aðilum auðveldara fyrir að skrá virðisaukaskattsskylda starfsemi og/eða eftir atvikum staðgreiðsluskyldu launamanna á vegum erlendra aðila. Jafnframt skiptir máli að viðkomandi erlendum aðilum verði gerð grein fyrir skyldu sinni í þeim efnum við skráningu. Góð fyrirfram skráning, þar með talin skráning í skattalegu tilliti, er grundvöllur réttra skattskila og forsenda þess að eftirlit með því að viðkomandi aðilar séu að sinna lögbundnum skyldum sínum skili frekari árangri. Starfshópurinn telur rétt að skráning afmarkaðra upplýsinga sé í samræmdum gagnabanka fyrir þær stofnanir sem að málinu koma, þar með talið lögreglu. Í þessu sambandi þarf að leggja aukna áherslu á að útbúnað verði skýrar leiðbeiningar fyrir viðkomandi aðila sem flytja hingað inn hópferðabifreiðar varðandi þær skráningarreglur, bæði að því er tekur til skráningar ökutækis svo og skráningar á virðisaukaskattsskrá og jafnvel launagreiðendaskrá ef um slíkt er að ræða og hvernig standa beri að skattskilum.

Fyrir liggur að í gangi er ýmis vinna hjá eftirlitsstofnunum sem mun auðvelda framkvæmd við eftirlit með erlendri hópferðastarfsemi á Íslandi í náninni framtíð, m.a. það verkefni sem í gangi er hjá tollstjóra og eftirlit ríkisskattstjóra. Hinn 1. júní sl. tóku gildi lög um farþegaflutninga og farmflutninga en í þeim er kveðið á um atriði sem munu jafnframt auðvelda eftirlitið. Einnig hefur komið fram að fulltrúar þeirra stofnana sem að þessum málum koma og Lögreglustjórinn á Austurlandi eru sammála um að skerpa þurfi á samstarfi svo mögulegt sé að ná utan um eftirlit með starfsemi með ásættanlegum hætti.

6 ERLEND SKEMMTIFERÐASKIP OG TOLLFRELSI

6.1 Ákvæði b. liðar 1. tl. 1. mgr. 6. gr. tollalaga nr. 88/2005

Með lögum nr. 42/2012 var gerð breyting á b. lið 1. mgr. 6. gr. tollalaga. Breytingin var svohljóðandi: „Við b-lið 1. tl. 1. mgr. 6. gr. laganna bætist nýr málslíður, svohljóðandi: Tollfrelsi samkvæmt þessum lið tekur til skemmtiferðaskipa, skráðra erlendis, sem eru notuð í innanlandssiglingum í allt að fjóra mánuði á hverju tólf mánaða tímabili.“ Tillagan hafði upphaflega verið flutt í sérstöku frumvarpi á 140. löggjafarþingi¹⁸ en var síðar bætt við annað

¹⁶ Liður nr. 2 í fréttatilkynningu Atvinnuvega- og nýsköpunarráðuneytisins frá 16. júní 2017: <https://www.stjornarradid.is/efst-a-baugi/frettir/stok-frett/2017/06/16/Ferdamalaradi-falid-ad-gera-tillogur-um-vidbrogd-vid-thremur-askorunum-i-ferdathjonustu/>

¹⁷ Tíund fréttablað RSK, júní 2017, tölublað ríkisskattstjóra, bls. 4-9.

¹⁸ Upphaflegt frumvarp um breytingu á b. lið 1. mgr. 6. gr. tollalaga var lagt fram á 140. löggjafarþingi, 169. mál á þskj. 171, en var ekki tekið á dagskrá, sjá: <http://www.althingi.is/altxt/140/s/0171.html>

þingmál á sama þingi við þriðju umræðu um málið.¹⁹ Með upphaflega frumvarpinu fylgdi greinargerð en með tillögunni sem varð að lögum fylgdi engin skrifleg umfjöllun. Með breytingunni fólst almenn undanþága frá almennum reglum tollalaga þess efnis að vara sem kemur inn í tollalögsöguna skuli vera tollskyld við komuna til landsins og bera aðflutningsgjöld. Í breytingunni fólst nánar að erlend skemmtiferðaskip sem skráð eru erlendis geta líkt og skemmtiferðaskip í millilandasiglingum siglt innanlands í allt að fjóra mánuði á ári á hverju tólf mánaða tímabili án þess að greiða aðflutningsgjöld hér á landi. Fyrir umrædda breytingu þurfti að tollafgreiða allar birgðir skemmtiferðaskips sem hugðist stunda innanlandssiglingar hér á landi áður en fyrsta innanlandsferð skipsins hefði verið farin á Íslandi.

Í framsöguræðu flutningsmanns breytingartillögunnar²⁰ kom fram að samkvæmt b-lið 1. tl. 1. mgr. 6. gr. tollalaga, nytu skemmtiferðaskip sem kæmu til landsins frá útlöndum, tollfrelsis vista og annarra nauðsynja. Hins vegar nytu för í innanlandssiglingum ekki slíkra tollfríðinda og þyrftu þá að greiða virðisaukaskatt og tolla af öllum aðföngum. Fram kom að ákvæðið hefði í framkvæmd tollstjóra verið skýrt svo að skemmtiferðaskip, sem hefðu komið til landsins og verið í ferðum um Ísland í einhvern tíma og skipt um farþega í íslenski höfn, hefðu ekki verið talin uppfylla skilyrði tollfrelsis. Öðru máli gegndi um skip sem kæmu frá útlöndum og færu til útlanda að nýju með stuttu stoppi hér. Þá sagði m.a. að í Evrópu giltu sömu reglur og hér en þar væri þó sá möguleiki fyrir hendi að fara inn á fríverslunareyjar eins og t.d. Guernsey eða milli landa eins og suðurstrandar Bretlands, Frakklands o.s.frv. Þá gætu skipafélögin sagst hafa farið í útlenda höfn og þar með væri ferðin í millilandasiglingum, tæknilega séð. Á Íslandi væri þessu ekki þannig farið og þess vegna væri samkeppnisstaða Íslands í þessu tilliti mun lakari. Hægt væri að nota Færeyjar sem millihöfn en það myndi lengja ferðalagið um u.þ.b. 30 klukkustundir og yrði þ.a.l. ekki eins góður kostur og staðist jafnframt ekki samkeppni við önnur Evrópulönd í námunda við Ísland.

6.2 Greinargerð starfshóps um skattlagningu skemmtiferðaskipa í innanlandssiglingum

Þann 29. ágúst 2012 skipaði fjármála- og efnahagsráðherra starfshóp sem ætlað var að fjalla um skattalegt umhverfi skemmtiferðaskipa í innanlandssiglingum. Starfshópurinn, sem í áttu sæti fulltrúar frá fjármála- og efnahagsráðuneytinu, tollstjóra og ríkisskattstjóra, var skipaður í tilefni af þeim breytingum á tollalögum sem fjallað er um í kafla 6.1. Starfshópurinn skilaði greinargerð sinni um efnið í október 2012²¹. Í greinargerð starfshópsins er farið yfir umræddar breytingar sem áttu sér stað með lögum nr. 42/2012. Þar komu fram ýmsar athugasemdir og sjónarmið sem starfshópurinn taldi þörf á að skoða í ljósi umræddra breytinga. Fram kom hjá starfshópnum að í útfærslu lagabreytingarinnar hefði m.a. skort á umfjöllun og fullnægjandi skýringar á hugtökunum „skemmtiferðaskip“ og „innanlandssiglingar“ í b. lið 1. tl. 1. mgr. 6. gr. tollalaga. Starfshópurinn taldi að í greininni fælist í raun óbeinn hvati til þess að skemmtiferðaskip í innanlandssiglingum væru skráð erlendis, þar sem að engin önnur skilyrði væru sett fyrir tollfrelsinu og ekki væri til sérstök skilgreining á því hvað teldist vera skemmtiferðaskip. Þannig gætu t.a.m. hvalaskoðunarferðir og aðrar skemmtisiglingar fallið undir undanþáguna með skráningu erlendis. Væri slíkt reyndin yrði ekki loku fyrir það skotið

¹⁹ 140. löggjafarþing. Stjfrv., 367. mál (breyting ýmissa ákvæða). – Þskj. 1335, brtt.1404, sjá nánar: <http://www.althingi.is/altext/140/05/r31134407.sqml>

²⁰ Flutningsmaður breytingartillögunnar var Árni Þór Sigurðsson.

²¹ Greinargerð starfshóps um skattlagningu skemmtiferðaskipa í innanlandssiglingum, sjá: https://www.stjornarradid.is/media/fjarmalaraduneyti-media/media/utgafa/greinargerd_starfshops_um_skattlagningu_102012.pdf

að laun áhafnar yrðu ekki ákvörðuð samkvæmt íslenskum kjarasamningum sem gæti leitt til samkeppnisröskunar milli innlendra og erlendra aðila.

Þar sem að ekki væri skilyrði fyrir tollfríðindum að ferðir skipsins væru að ákveðinni lengd eða að komið væri við í ákveðnum fjölda hafna gæti umrædd heimild jafnframt einnig verið misnotuð. Sá möguleiki gæti t.a.m. verið fyrir hendi að skip sem nýtti tollfrelsi væri meirihluta tímabilsins í höfn og veitti þjónustu þaðan, s.s. sölu á veitingum og gistingu. Slíkt vektí óhjákvæmilega upp spurningar um samkeppnisstöðu innlendra gistihúsa og veitingastaða gagnvart sölu á tollfrjálsum veitingum um borð í skipi sem nýtti sér umrædda heimild. Þá væri með breytingunni ekki tekið á því hvort aðilar sem búsettir eru hér á landi mættu nýta sér tollfrjálstar ferðir skemmtiferðaskipa í innanlandssiglingum. Af þeim sökum vöknúðu spurningar um hvernig farið skyldi með tollfrjálstar heimildir ferðamanna og hvaða reglur giltu um tollfrjálsta verslun um borð eftir lagabreytinguna.

Varðandi virðisaukaskatt kom fram að þrátt fyrir breytinguna félli starfsemi skemmtiferðaskips í innanlandssiglingum undir gildissvið laga um virðisaukaskatt þar sem að skip í innanlandssiglingum teldist ekki vera millilandafar í skilningi tollalaga og laga um virðisaukaskatt. Vistir, eldsneyti, tæki og annar búnaður sem afhentur væri til nota um borð sem og þjónusta sem veitt væri slíkum förum í innanlandssiglingum væri þannig virðisaukaskattsskyld. Jafnframt félli starfsemin undir gildissvið laga nr. 87/2011, um gistináttaskatt, laga nr. 86/2011, um verslun með áfengi og tóbak, og laga nr. 129/2009, um kolefnisgjald, auk fleiri laga. Eftir yfirferð starfshópsins yfir innlenda lagaumgjörð skemmtiferðaskipa í innanlandssiglingum út frá greindu tollfrelsi var það mat hópsins að ákvæðið væri opið fyrir misnotkun og væri verulega óskýrt í framsetningu. Full ástæða væri því til að taka ákvæðið til gagn Gerrar endurskoðunar sem og tengd ákvæði í öðrum lögum. Með vísan til þessa var það niðurstaða starfshópsins að kynna tvær mögulegar leiðir til að mæta þeim sjónarmiðum sem fram hefðu komið á fundum starfshópsins.

Fyrri leiðin fól það í sér að tollfrelsi skemmtiferðaskipa í innanlandssiglingum yrði fellt niður. Í því fælist að sama lagaumhverfi og var í gildi fyrir breytingu á b. lið 1. tl. 1. mgr. 6. gr. tollalaga yrði komið á. Það þýddi að öllum erlendum skemmtiferðaskipum sem ætluð væru til að stunda innanlandssiglingar hér við land yrði gert að sæta tollafgreiðslu áður en sú starfsemi hæfist og lúta öllum lögum og reglum sem gilda um innlandan atvinnurekstur. Út frá þessari breytingu kæmi innlend ferðaþjónusta til með að sitja við sama borð og erlend skemmtiferðaskip í innanlandssiglingum. Þar með væri erlendum skemmtiferðaskipum í innanlandssiglingum ekki úthlutað óeðlilegu samkeppnisforskoti gagnvart innlendum aðilum. Þá væri leiðin jafnframt í samræmi við það lagaumhverfi sem almennt gilti um starfsemi skemmtiferðaskipa í öðrum löndum. Starfshópnum væri ekki kunnugt um nein lönd sem heimiluðu tollfrjálstar innanlandssiglingar. Gallar leiðarinnar væru hins vegar þeir að innanlandssiglingar kynnu að raskast eða jafnvel leggjast af og hafnir og sveitarfélög yrðu fyrir tekjutapi vegna þess. Þá gæti eftirlit með innanlandssiglingum reynst flókið í framkvæmd þar sem um væri að ræða innanlandssiglingar að hluta og millilandasiglingar að hluta með sama skipinu.

Hin leiðin sem starfshópurinn lagði til var að tollfrelsi skemmtiferðaskipa í innanlandssiglingum yrði við haldið en þó þannig að lagaumhverfið yrði skýrt og þrengt. Á sama tíma yrði innheimt sérstakt gjald fyrir hvern þann farþega sem væri um borð á meðan á innanlandssiglingum stæði. Lagt var til að einungis útgerðir erlendra skemmtiferðaskipa sem hefðu með höndum innanlandssiglingar gætu fallið undir undanþáguna frá tollfrelsinu. Þá lagði starfshópurinn til að gjaldið yrði ákvarðað út frá þeim sköttum, tollum og öðrum gjöldum sem að útgerð skipsins þyrfti annars að inna af hendi ef starfsemi hennar væri skráð hérlendis.

Fram kom að kostir leiðarinnar væru þeir að hún væri mun einfaldari og ódýrari í framkvæmd fyrir útgerð skipsins heldur en fyrri leiðin og að auknar líkur væru á að starfsemi skemmtiferðaskipa í innanlandssiglingum yrði áfram stunduð til hagsbóta fyrir þá aðila, bæði hafnir og sveitarfélög sem hefðu tekjur af starfseminni í dag. Gallar leiðarinnar væru hins vegar þeir að um væri að ræða toll- og skattundanþágu sem væri á skjön við viðurkenndar alþjóðareglur um skil á milli millilandasiglinga og innanlandssiglinga sem ekki væri vitað til að væri í gildi í neinu öðru landi. Leiðin gæti því skapað ákveðið fordæmi og kallaði á frekari laga- og reglugerðasetningu.

6.3 Erlend framkvæmd

Starfshópurinn kannaði m.a. framkvæmd á skattlagningu skemmtiferðaskipa í Noregi. Í leiðbeiningarreglum frá norska tollinum (*n. Toll Customs*)²² kemur fram að skipstjóri beri ábyrgð á tilkynningarskyldu til norskra tollyfirvalda um komu skips til landsins. Ef um er að ræða skemmtiferðaskip með ferðamönnum er ekki þörf á tollmeðferð á vistum og öðrum nauðsynjum í fari ef ekki er ætlunin að afferma vörurnar í Noregi. Þá er ferðamönnum heimilað að neyta þeirra vista/matarbirgða sem þeir hafa meðferðis þegar siglt er á milli lögsagna²³. Í leiðbeiningum norska tollsins kemur jafnramt skýrt fram að tollfrelsi falli niður ef skemmtiferðaskip siglir innanlands á innlendum leiðum eða ef skemmtiferðaskip leggst að innlendri höfn ásamt fleiri tilteknum skilyrðum²⁴.

7 FRAMKOMIN SJÓNARMÍÐ Á FUNDUM STARFSHÓPSINS

Starfshópurinn hitti fjölmarga hagsmunaaðila og einstaklinga sem starfa á sviði ferðabjónustu, þjónustu við skemmtiferðaskip og rekstur hafna, m.a. frá ASÍ, SAF og Cruise Iceland, samtökum um hagsmunagæslu og kynningu Íslands vegna komu skemmtiferðaskipa hingað til lands. Hér á eftir eru reifuð nokkur af þeim sjónarmiðum sem fram komu á fundum starfshópsins með hagsmunaaðilum.

Á fundunum var m.a. lýst yfir áhyggjum af erlendum fyrirtækjum sem starfræktu erlendar hópferðabifreiðar hér á landi í samkeppni við innlenda aðila án þess að greiddir væru lögbundnir skattar héraendis vegna starfseminnar. Þá væru þessir aðilar að undirbjóða verð á markaði. Laun erlendra starfsmanna væru oft á tíðum mun lægri en kjarasamningsbundin laun innlendra starfsmanna sem ekki væri hægt að keppa við. Varðandi erlendu hópferðabifreiðarnar kom m.a. fram að í raun væri um að ræða þrjá hlekki sem þyrftu að vera í lagi, þ.e.:

- a) fullnægjandi upplýsingar og gögn þurfa að liggja til grundvallar í upphafi þegar að erlendar hópferðabifreiðar koma til landsins,
- b) fullnægjandi skráning og eftirlit þarf að vera til staðar meðan á starfseminni stendur hér á landi,
- c) tryggt sé að búið sé að standa skil á öllum sköttum og skyldum þegar erlendar hópferðabifreiðar eru fluttar úr landi og að nægjanleg úrræði séu til staðar fyrir eftirlitsaðila og

²² Leiðbeiningarreglur norskra tollyfirvalda vegna komu skemmtiferðaskipa til Noregs, sjá: <http://www.toll.no/en/corporate/shipping/cruise-traffic-in-norwegian-waters/>

²³ Sjá í þessu sambandi kafla 5 í norsku tollalögunum, (*n. Forskrift til lov om toll og vareførsel (tollforskriften)*).

²⁴ Leiðbeiningarreglur norskra tollyfirvalda vegna komu skemmtiferðaskipa til Noregs, sjá: <http://www.toll.no/en/corporate/shipping/cruise-traffic-in-norwegian-waters/>

lögreglu til að bregðast við ef að erlendir ferðapjónustuaðilar fara ekki eftir settum lögum og reglum hér á landi.

Þá kom fram að auk þess væru erlendar ferðaskrifstofur að selja ferðir hingað til lands án þess að vera skráðar hér og ekki með söluskrifstofur á Íslandi. Þessar ferðaskrifstofur seldu ferðir til erlendra aðila sem koma til Íslands á mun lægra verði en innlendir ferðapjónustuaðilar geti boðið upp á. Jafnframt kom fram að vandamálið sem um væri að ræða fælist að miklu leyti í undirboði launa sem og skorti á samræmingu á eftirliti á meðal stofnana. Starfshópurinn greindi hagsmunaaðilum frá því að samkvæmt skipunarbréfi hans væri það ekki í verkahring hans að fjalla um undirboð á launamarkaði en vinna við greiningu á þeim málum stæði nú yfir innan Velferðarráðuneytisins. Þá var almenn ánægja með nýja löggjöf um farþegaflutninga og farmflutninga sem tók gildi 1. júní sl.

Á fundi hagsmunaaðila skemmtiferðaskipa með starfshópnum var greint frá þeim mikla ávinningi sem fælist í því að skemmtiferðaskip gætu stundað innanlandssiglingar hér á landi tollfrjálst og án greiðslu virðisaukaskatts eða annarra gjalda. Greint var frá því að með þeim breytingum sem gerðar voru á tollalögum á árinu 2012 hefði umferð smærri skemmtiferðaskipa (leiðangursskipa (e. expedition ships)) stóraukist til hagsbóta fyrir marga áfangastaði á landsbyggðinni, ekki síst þar sem stærri skemmtiferðaskip koma ekki. Fram kom að markmiðið væri að markaðssetja Ísland fyrir smærri skipin sem næðu að fara hringinn í kringum landið, með færri farþega. Einnig hefði áfangastöðum á landsbyggðinni sem að skemmtiferðaskip heimsækja nú fjölgað. Þá hefðu tekjur sveitarfélaga, veitingastaða, verslunar og rútufyrirtækja ásamt tekjum leiðsögumanna stóraukist með komu skipanna. Þar sem að stærri skemmtiferðaskip kæmust aðeins að höfnum í Reykjavík, Akureyri og á Ísafirði væru það aðallega smærri skip sem að sérhæfðu sig í að fara í hringferðir um Ísland og heimsækja áfangastaði á landsbyggðinni. Þessi skip hæfu flest siglinguna á höfuðborgarsvæðinu og skiptu þar um farþega sem kæmu með flugi um Keflavík. Í raun væru það ekki aðeins áfangastaðirnir sem nytu góðs af komu skipanna, heldur einnig flugfélögin, hótél, veitingastaðir o.fl. aðilar.

8 NIÐURSTÖÐUR STARFSHÓPSINS

8.1 Almennt

Starfshópurinn varð margs áskynja í vinnu sinni, bæði við yfirferð á umhverfi laga- og reglugerða erlendra ferðapjónustuaðila og um framkvæmdina og eftirlit hér á landi. Við greiningu á vandanum var nauðsynlegt að hitta hagsmunaaðila, stofnanir og önnur ráðuneyti og fá sýn þeirra á viðfangsefnið. Í raun má segja að um sé að ræða ákveðna vaxtaverki ferðapjónustunnar vegna komu hennar inn í virðisaukaskattskerfið hinn 1. janúar 2016. Þá liggur jafnframt fyrir að fjöldi stofnana og eftirlitsaðila kemur að skráningu og eftirliti með erlendum ferðapjónustuaðilum hér á landi og hlutverk þeirra er mismunandi. Vegna þessa telur starfshópurinn rétt að komið sé á fót samstarfsvettvangi með tengiliðum frá þeim stofnunum sem koma að eftirliti, skráningu og rannsóknum með ferðapjónustuaðilum hér á landi. Tengiliðirnir munu eftir atvikum í samráði við hlutaðeigandi ráðuneyti og Stjórnstöð ferðamála hittast eftir þörfum og greina stöðuna hverju sinni og koma með tillögur að úrbótum ef þörf er talin á.

Á fundum með gestum starfshópsins kom fljótlega í ljós hvar vandamálin liggja og hvaða úrbóta er þörf svo að samkeppnisstöðu innlendra ferðapjónustuaðila gagnvart erlendum sé ekki raskað. Þá var gott að starfshópurinn hitti hagsmunaaðila erlendra skemmtiferðaskipa í innanlandssiglingum hér á landi vegna hugsanlegrar samkeppniströskunar gagnvart innlendum aðilum og hlýddi á sjónarmið þeirra vegna siglinga erlendra skemmtiferðaskipa umhverfis landið.

8.2 Erlendar hópferðabifreiðar

Það er meginniðurstaða starfshópsins eftir skoðun hans á starfsemi erlendra hópferðabifreiða á Íslandi að vandamálið liggja einkum í ófullnægjandi upplýsingagjöf við komu slíkra bifreiða til landsins, skorti á þverfaglegu samráði milli mismunandi eftirlitsaðila og að brugðist sé við með viðeigandi úrræðum sem til staðar eru, m.a. kyrrsetningu bifreiða, ef að erlendum ferðapjónustuaðili er uppvís að broti á lögum og reglum hér á landi. Það er mat starfshópsins að skattaumhverfið, þ.e. laga- og reglugerðaumhverfi um tekjuskatt, staðgreiðslu opinberra gjalda, löggjöf um virðisaukaskatt og tollalög sé að meginstefnu til fullnægjandi til þess að skattskil umræddra aðila geti verið með réttum hætti.

Á fundum með hagsmunaaðilum kom fram að um væri að ræða 10-20 erlenda ferðapjónustuaðila sem starfræktu 30-40 erlendar hópferðabifreiðar hér á landi. Samkvæmt gögnum frá tollstjóra liggur hins vegar fyrir að 19 hópferðabifreiðar á erlendum skráningarnúmerum eru starfræktar hér sem stendur. Allar hafa þær fengið leyfi fyrir tímabundnum innflutningi án greiðslu aðflutningsgjalda, en leigugjöld verða innheimt við brottför þeirra úr landi, síðar á þessu ári. Vissulega geta þó fleiri hópferðabifreiðar verið á landinu, án þess að gjöld verði innheimt, en það á við þegar þær koma til landsins í tiltekinn tíma með einn hóp ferðamanna sem fer af landi brott með sömu hópferðabifreiðinni.

Eftir skoðun starfshópsins á upplýsingagjöf erlendra ferðapjónustuaðila til farmflytjenda vegna innflutnings á ökutækjum hingað til lands er það mat hans að skráning upplýsinga um ökutæki sem flutt eru tímabundið til landsins, eigendur þeirra og tilgang dvalar mætti vera nákvæmari. Fyrir liggur að tollstjóri er að vinna að úrbótum þar á, m.a. í samstarfi við farmflytjendur. Samkvæmt upplýsingum frá tollstjóra er verið að uppfæra tollakerfið og ætti einn þáttur í þeirri uppfærslu að auðvelda utanumhald og úrvinnslu upplýsinga um ökutæki í tímabundnum innflutningi. Starfshópurinn telur æskilegt að skráning á E-9 (yfirlýsing um

tímabundinn innflutning) verði á rafrænu formi hjá tollstjóra, þannig að innflytjendur ökutækja hafi tök á að skrá viðeigandi upplýsingar við bókun ferðar, í stað þess að pappírar séu fylltir út handvirkt við komu til landsins.

Ef vel á að vera er nauðsynlegt að upplýsa erlenda ferðþjónustuaðila um þau lög og þær reglur sem gilda hér á landi og fylgja ber, fyrir komu þeirra til landsins. Starfshópurinn telur í því sambandi rétt að ein vefsíða sé til staðar á nokkrum tungumálum sem dragi saman réttindi og skyldur erlendra ferðþjónustuaðila sem hyggjast koma hingað til lands með starfsemi af hvaða tagi sem er. Starfshópurinn bendir á að vefsíðan www.posting.is er til staðar en þar væri þó nauðsynlegt að greina með ítarlegri hætti frá réttindum og skyldum erlendra ferðþjónustuaðila hér á landi. T.a.m. sér starfshópurinn fyrir sér að hlekkir væru inni í gáttinni á allar þær stofnanir sem málið varða og öfugt. Þá telur starfshópurinn að til framtíðar litið væri gott ef hægt væri að senda spurningar beint í gegnum rafræna gátt, t.a.m. á www.posting.is, sem svarað yrði sameiginlega af þeim stofnunum sem málið varðar.

Ófullnægjandi upplýsingar hafa leitt það af sér að eftirlitsaðilar á borð við tollstjóra, ríkisskattstjóra og Vinnumálastofnun hafa ekki með góðum hætti getað greint þá ferðþjónustuaðila sem að hafa með höndum starfsemi hér á landi án þess að standa skil á lögbundnum greiðslum á sköttum og gjöldum. Nákvæmari og ítarlegri upplýsingar um erlenda ferðþjónustuaðila munu tvímælalaust gera það að verkum að eftirlitsaðilar geti með skýrari hætti greint þá erlendu aðila sem að hafa með höndum starfsemi á Íslandi. Þessu samhliða er það mat starfshópsins að nauðsynlegt sé í framhaldinu að allar stofnanir og eftirlitsaðilar sem koma að skráningu og/eða eftirliti með erlendum ferðþjónustuaðilum sem flytja hingað til lands erlendar hópferðabifreiðar geti með öruggum hætti miðlað sín á milli nauðsynlegum og afmörkuðum upplýsingum um þessa aðila og þau ökutæki sem um ræðir í þágu eftirlits með rekstraraðilum og skráningu ökutækja. Starfshópurinn leggur hins vegar áherslu á að gæta þarf að lögum um persónuvernd og meðferð persónuupplýsinga sem og friðhelgi einkalífs við miðlun slíkra upplýsinga á milli stofnana. Þar sem að mismunandi heimildir eru til staðar hjá eftirlitsaðilum og stofnunum um miðlun upplýsinga sín á milli telur starfshópurinn að nauðsynlegt sé að yfirfara og skýra þær heimildir betur í gildandi löggjöf. Þá telur starfshópurinn rétt að lögfestar verði reglur þess efnis að erlendum ferðþjónustuaðilum verði gert skylt að standa skil á lögbundnum skattgreiðslum hér á landi áður en að ökutæki er flutt úr landi, að viðlögðum refsingum eða refsikenndum viðurlögum.

8.3 Erlendar ferðaskrifstofur

Á fundum með starfshópnum hafa hagsmunaaðilar bent á, líkt og komið er inn á í kafla 2.4, að erlendar ferðaskrifstofur selji erlendum aðilum ferðir hingað til lands, á vefnum án þess að vera með söluskrifstofur hér á landi. Ferðirnar séu boðnar á mjög hagstæðu verði með upphaf og endi ferðar á Íslandi. Þá séu fyrirtækin ekki skráð hér á landi og borgi hvorki skatta eða uppfylli aðrar skyldur á Íslandi. Þá var fullyrt á fundum með starfshópnum að leiðsögumenn fái þriðjung til helming af kjarasamningsbundnum launum leiðsögumanna. Líkt og fram kemur í kafla 2.6., þar sem greint er m.a. frá mismunandi sviðsmyndum vegna sölu erlendra ferðaskrifstofa á ferðum hingað til lands, liggur fyrir að það getur verið mjög mismunandi hvort að erlend ferðaskrifstofa sé skattskyld hér á landi eða ekki vegna sölu á ferðum hingað til lands. Skoða þarf því hvert og eitt tilvik fyrir sig við mat á skyldu erlendra ferðaskrifstofa til að skila eftir atvikum tekjuskatti af atvinnurekstrartekjum sínum eða virðisaukaskatti af sölu til viðskiptavina sinna. Það sama gildir um staðgreiðslu skatts af launum til launamanna. Í þessu sambandi er þó rétt að geta þess að það er ekki á verksviði starfshópsins að greina og meta réttmæti launagreiðslna til starfsmanna erlendra ferðþjónustuaðila.

Með lögum nr. 126/2016, um ýmsar forsendur frumvarps til fjárlaga fyrir árið 2017, var 4. mgr. 11. gr. laga um virðisaukaskatt felld brott. Ákvæðið hljóðaði svo: „Til skattskyldrar veltu telst þjónusta ferðaskrifstofa, ferðaskipuleggjenda og ferðafélaga, jafnt innlendra sem erlendra, að því leyti sem hún varðar sölu á vöru eða þjónustu sem ferðamaður nýtir á Íslandi“. Í minnisblaði fjármála- og efnahagsráðuneytisins til efnahags- og viðskiptanefndar í kjölfar lagasetningarinnar kom m.a. fram að óljóst þætti hvaða áhrif ákvæðið hefði haft á skattskyldu, skráningarskyldu og innskattsrétt þeirra erlendu ferðaþjónustuaðila sem kaupa, endurselja eða hafa milligöngu um sölu á þjónustu sem ferðamaður nýtir endanlega hér á landi. Við brottfall ákvæðisins var haft samráð við hagsmunaaðila sem lýstu því yfir að þörf væri á auknum skýrleika á skattskyldu erlendra ferðaþjónustuaðila hér á landi. Því var lagt til að ákvæðið yrði felld brott þannig að skráningar- og skilaskylda innlendra og erlendra ferðaþjónustuaðila á grunnskrá virðisaukaskatts næði aðeins til viðskipta sem fram færu hér á landi samkvæmt 1. gr. laga um virðisaukaskatt.

Það er niðurstaða starfshópsins að brottfall ákvæðisins hafi verið skref í þá átt að skýra betur skattskyldu erlendra ferðaþjónustuaðila hér á landi. Þá er það mat starfshópsins að lagaleg umgjörð erlendra ferðaskrifstofa hér á landi, bæði tekjuskattsskylda vegna myndunar fastrar starfsstöðvar, staðgreiðsla opinberra gjalda launamanna og lög um virðisaukaskatt sé nú að meginstefnu til í góðum farvegi. Hins vegar er það mat starfshópsins að nauðsynlegt sé að efla upplýsingagjöf til erlendra ferðaskrifstofa um réttindi og skyldur þeirra hér á landi, sbr. kafli 8.2., þannig að vitund þeirra um réttindi og skyldur sínar verði skýrari. Samfara því mun yfirsýn allra eftirlitsaðila hér á landi með umræddum aðilum aukast. Þá er það mat starfshópsins að nauðsynlegt sé að erlendum ferðaþjónustuaðilum sé gert kleift með einfölduðum hætti að skrá sig á grunnskrá virðisaukaskatts og skila virðisaukaskatti með rafrænum hætti hingað til lands²⁵.

8.4 Erlend skemmtiferðaskip í innanlandssiglingum

Líkt og fram hefur komið hitti starfshópurinn hagsmunaaðila skemmtiferðaskipa í innanlandssiglingum og hlýddi á þeirra sjónarmið. Á fundi með þeim kom fram að miklu máli skipti fyrir hafnir landsins og sveitarfélög sem taka á móti skemmtiferðaskipum að núverandi ákvæði b-liðar 1. mgr. 6. gr. tollalaga verði viðhaldið og ekki afnumið. Ávinningurinn af tollabreytingunni væri verulegur og þá sérstaklega fyrir landsbyggðina. Þrátt fyrir framangreinda hagsmuni og ávinning af komu erlendra skemmtiferðaskipa í innanlandssiglingum fyrir margar hafnir og sveitarfélög á landinu getur starfshópurinn ekki litið fram hjá þeirri staðreynd að núverandi ákvæði er mjög opið fyrir rúmri túlkun. Í því sambandi má nefna að hugtökin „skemmtiferðaskip“ og „innanlandssiglingar“ eru að mati starfshópsins ekki nægjanleg skýrð í umræddri lagabreytingu. Í ákvæðinu felst því í raun óbeinn hvati til þess að skemmtiferðaskip í innanlandssiglingum séu skráð erlendis, þar sem að engin önnur skilyrði eru sett fyrir tollfrelsinu og ekki er til sérstök skilgreining á því hvað telst vera skemmtiferðaskip.

²⁵ Sjá í þessu sambandi tillögur starfshóps fjármála- og efnahagsráðherra um kaup og sölu á vöru og þjónustu milli landa sem lutu m.a. að lögfestingu ákvæðis um einfaldað skráningarkerfi fyrir erlenda aðila vegna skila á virðisaukaskatti hingað til lands:

<https://www.stjornarradid.is/media/fjarmalaraduneyti-media/media/frettatengt2016/greinargerd-starfshops.pdf>

Þá liggur fyrir að þar sem ekki er skilyrði fyrir tollfríðindum að ferðir skipsins standi yfir í ákveðinn tíma eða að komið sé við í ákveðnum fjölda hafna, getur umrædd heimild einnig verið misnotuð og nýtt til annars en tilgangur hennar segir til um. Sá möguleiki gæti t.a.m. verið fyrir hendi að skip sem nýtti tollfrelsi væri meirihluta tímabilsins í höfn og veitti þjónustu þaðan, s.s. sölu á veitingum og gistingu. Slíkt veki óhjákvæmilega upp spurningar um samkeppnisstöðu innlendra gistihúsa og veitingastaða gagnvart sölu á tollfrjálsum veitingum um borð í skipi sem nýtti sér umrædda heimild. Þá var með breytingunni ekki tekið á því hvort aðilar sem búsettir eru hér á landi mættu nýta sér tollfrjálsar ferðir skemmtiferðaskipa í innanlandssiglingum. Loks er starfshópnum ekki kunnugt um nein lönd sem heimila tollfrjálsar innanlandssiglingar en starfshópurinn kannaði m.a. fyrirkomulagið í Noregi í því sambandi.

Á fundi starfshópsins með hagsmunaaðilum var þeim greint frá því að líklega væri þörf á að skýra ákvæðið betur með vísan til framangreindra sjónarmiða. Hagsmunaaðilar tóku ekki illa í þá hugmynd en vísuðu til þess að með engum hætti mætti fella umrætt ákvæði brott, enda skiptu innanlandssiglingar skemmtiferðaskip miklu máli vegna tekjuöflunar hafna og sveitarfélaga í landinu, sérstaklega þeirra minni. Auk þess væru óbein tekjuáhrif til staðar af komu erlendra skemmtiferðaskipa í innanlandssiglingum fyrir einstaklinga og fyrirtæki á umræddum stöðum.

Í ljósi alls þessa er það mat starfshópsins að rétt sé að leggja til tillögu sambærilega þeirri og starfshópur um skattlagningu skemmtiferðaskipa í innanlandssiglingum kom fram með á árinu 2012, þess efnis að tollfrelsi erlendra skemmtiferðaskipa í innanlandssiglingum verði viðhaldið, en þó þannig að lagaumhverfið verði skýrt og þrengt. Í því sambandi er m.a. lagt til að skýrt verði með ítarlegri hætti hvað felist í hugtökunum „skemmtiferðaskip“ og „innanlandssiglingar“.

Þessu samhliða er lagt til að innheimt verði sérstakt gjald fyrir hvern farþega sem er um borð í skemmtiferðaskipi á meðan á innanlandssiglingum þess stendur sem svari sem næst til þeirra skatta, tolla og annarra gjalda sem útgerð skipsins þyrfti annars að inna af hendi ef starfsemi hennar væri skráð hérlendis. Í ljósi sjónarmiða hagsmunaaðila þess efnis að nauðsynlegt sé að tilkynna allar breytingar með löngum fyrirvara, þar sem að fyrir liggja að ferðir skipanna eru skipulagðar mörg ár fram í tímann o.fl., leggur starfshópurinn til að lögfesting gjaldtökkunnar taki gildi hinn 1. júní 2019. Þessi aðferð komi í stað þess að fella útgerðir erlendra skemmtiferðaskipa í innanlandssiglingum undir þau lög og reglur sem gilda um innlendan atvinnurekstur þann skamma tíma sem starfsemi þeirra er ætlað að vara á Íslandi. Þá er lagt til að tollfrelsið gildi einungis um útgerðir erlendra skemmtiferðaskipa í innanlandssiglingum.

8.5 Einstaka niðurstöður

Tillögur sem kalla á lagabreytingar

- Þegar fyrir liggur að erlendur ferðabjónustuaðili þarf að skrá hópferðabifreið í atvinnurekstri á Íslandi skal skráning hjá Samgöngustofu eiga sér stað áður en ökutæki kemur til landsins, eða a.m.k. í síðasta lagi við komuna til landsins.
- Að lögfest verði skylda erlendra ferðabjónustuaðila sem hafa með höndum skattskylda starfsemi hér á landi til að standa skil á skattgreiðslum áður en ökutæki er flutt úr landi, að viðlögðum refsingum eða refsikenndum viðurlögum. Samhliða verði málsmeðferðarreglur skattalaga skoðaðar í slíkum tilvikum með einföldun að leiðarljósi.
- Fullnægjandi heimild verði til staðar í löggjöf fyrir eftirlits- og skráningaraðila til miðlunar afmarkaðra og nauðsynlegra upplýsinga þeirra á milli í þágu eftirlits og skráningar ökutækja og starfsmanna þeirra, í gegnum miðlægan gagnagrunn.
- Sett verði stöðluð gjaldskrá um greiðslu aðflutningsgjalda (bráðabirgðaafgreiðsla) vegna tímabundins innflutnings erlendra hópferðabifreiða til landsins, eða annarra ökutækja sem nota á til atvinnurekstrar, í stað þess að útreikningur eigi sér stað út frá áætlaðri leigu m.v. 1/60 hluta tollverðs. Gjaldskráin taki mið af greiddum gjöldum innlendra hópferðabifreiða hér á landi og miðist t.d. við þyngd, ekna kílómetra eða tímalengd ökutækis hér á landi. Gjaldið greiðist við komu til landsins en ekki við brottför.
- Tekið verði upp ákvæði í lög um virðisaukaskatt sem heimili erlendum ferðabjónustuaðilum sem hafa með höndum virðisaukaskattskylda starfsemi hér á landi að skrá sig í gegnum einfaldað rafrænt skráningarkerfi vegna skila á virðisaukaskatti hingað til lands. Á sama hátt yrði metið hvort gera þarf viðeigandi breytingar á lögum um staðgreiðslu opinberra gjalda.
- Ákvæði tollalaga er varðar tollfrelsi skemmtiferðaskipa í innanlandssiglingum verði viðhaldið, en þó þannig að lagaumhverfið verði skýrt og þrengt. Skýrt verði í tollalögum og/eða í reglugerð hvað felist í hugtökunum „skemmtiferðaskip“ og „innanlandssiglingar“.
- Innheimt verði sérstakt gjald fyrir hvern farþega sem er um borð í skemmtiferðaskipi á meðan á innanlandssiglingum þess stendur sem svarar sem næst til þeirra skatta, tolla og annarra gjalda sem útgerð skips þyrfti annars að inna af hendi ef starfsemi hennar væri skráð hérlendis. Ákvæði um slíka gjaldtöku taki gildi hinn 1. júní 2019.

Tillögur sem kalla á reglugerðabreytingar

- Gerð verði breyting á reglugerð nr. 630/2008 þess efnis að tollstjóri fái almenna heimild til þess að fjarlægja skráningarmerki ökutækis ef fyrir liggur að aðili, jafnt innlendir sem erlendir, hefur ekki staðið skil á lögbundum aðflutningsgjöldum bifreiðar hér á landi.
- Gerðar verði viðeigandi breytingar á reglugerð nr. 630/2008 vegna breytinga á ákvæði tollalaga um tollfrelsi skemmtiferðaskipa í innanlandssiglingum.

Aðrar breytingar

- Samstarfsvettvangur verði settur á laggirnar með tengiliðum frá Ferðamálastofu, tollstjóra, ríkisskattstjóra, skattrannsóknarstjóra, Vinnumálastofnun, Samgöngustofu og lögreglu til miðlunar upplýsinga og eftir atvikum samstarfs um eftirlit og úrbætur vegna ferðaþjónustustarfsemi á Íslandi. Samstarfsvettvangurinn hafi samráð við hlutaðeigandi ráðuneyti sem og Stjórnstöð ferðamála eftir þörfum hverju sinni.
- Núverandi samstarf eftirlitsaðila og farmflytjenda verði eftir með það að markmiði að stuðla að aukinni rafrænni skráningu upplýsinga við bókun á ferðum hingað til lands, t.a.m. upplýsingum um eiganda, rekstraraðila, bandalagsleyfi og öikumansvottorð séu slík leyfi fyrir hendi.
- Eyðublað tollstjóra E-9 um tímabundinn tollfrjálsan innflutning á farartæki verði gert rafrænt.
- Við uppfærslu á tollakerfi tollstjóra leggur starfshópurinn til að hægt verði að fletta upp í tollakerfinu hvort að heimild til tímabundins innflutnings á farartæki (E-9) sé enn til staðar.
- Frekari upplýsingar verði veittar til erlendra ferðaþjónustuaðila sem starfrækja erlendar hópferðabifreiðar hér á landi og til erlendra ferðaskrifstofa sem selja ferðir hingað til lands. Ítarlegri upplýsingagjöf verði á gáttinni www.posting.is fyrir þessa aðila. Þá verði hlekkir settir á vefsíðuna sem vísi á heimasíður mismunandi stofnana og öfugt.
- Til framtíðar litið verði erlendum ferðaþjónustuaðilum gert kleift að senda spurningar um réttindi og skyldur þeirra vegna rekstrar hér á landi beint í gegnum rafræna gátt, t.a.m. á www.posting.is sem svarað yrði sameiginlega af þeim stofnunum sem að málum koma.