

Fimmtudaginn 26. október 1995 kl. 11:00

62. fundur Samkeppnisráðs

Álit nr. 7/1995

**Meint mismunun á endurgreiðslu virðisaukaskatts
af starfi sjálfstætt starfandi sérfræðinga fyrir hið opinbera**

I.

Málavextir

1.

Hinn 10. maí 1995 sendi Rafn Guðmundsson, Eiðistorgi 3, Seltjarnarnesi, erindi til Samkeppnisstofnunar. Þar kemur fram að hann hefur starfað við hugbúnaðargerð í meira en 20 ár og meðal annars sinnt verkefnum fyrir ýmsa opinbera aðila.

Í erindinu segir:

„Fyrir stuttu kom athugasemd frá ríkisskattstjóra vegna kröfu Hafnarfjarðar-kaupstaðar um endurgreiðslu virðisaukaskatts af aðkeyptri þjónustu minni um að ekki væri hægt að endurgreiða virðisaukaskatt af minni þjónustu vegna þess að ég væri ekki með HÁSKÓLAPRÓF.

Það segir sig sjálf að þessi ofstjórn ríkisskattstjóra gerir mig mjög ósamkeppnishæfan í vinnu fyrir opinber fyrirtæki og stofnanir þeirra, þar sem þau sjá sér mikinn hag í að kaupa eingöngu þjónustu þeirra sem ríkisskattstjóri „viðurkennir“ og geta þannig fengið virðisaukaskattinn endurgreiddan. Ég vil benda á 12. gr. og 19. gr. í samkeppnislögum.

Í lögum um virðisaukaskatt (1988/50 24. maí) get ég hvergi séð að langskólagengnir þjónustuaðilar séu rétt hærrí en aðrir þegnar þessa lands. Einnig kom fram í samtali við Völu Valtýsdóttur að ef ég hefði skrifað reikningana í nafni fyrirtækis en ekki með eigin nafni (ég er einyrki) hefðu reikningarnir mínir sloppið við þessa athugasemd þar sem illmögulegt væri að athuga próf starfs-

manna þjónustufyrirtækja og að einnig væri nóg að ráða „viðurkenndan“ starfskraft tímabundið til að losna við þessar athugasemdir.“

2.

Í 12. gr. reglugerðar nr. 248/1990, um virðisaukaskatt af skattskyldri starfsemi opinberra aðila, samanber reglugerð nr. 146/1995, um breytingu á reglugerð nr. 248/1990 segir m.a.:

„Endurgreiða skal ríki, sveitarfélögum og stofnunum þeirra virðisaukaskatt sem þau greiða við kaup á eftirtalinni vinnu og þjónustu:

...

5. þjónustu verkfræðinga, tæknifræðinga, arkitekta, lögfræðinga, löggiltra endurskoðenda og annarra sérfræðinga er almennt þjóna atvinnulífinu.“

Í bréfi ríkisskattstjóra, dags. 17. október 1994, til Sambands íslenskra sveitarfélaga, sem vitnað er til í kvörtuninni, er ákvæði 12. greinar reglugerðarinnar túlkað. Um 5. tölulið 12. greinar segir í bréfinu:

„Samkvæmt ákvæðinu skal endurgreiða sveitarfélögum og ríkisstofnunum virðisaukaskatt sem þau greiða við kaup á þjónustu verkfræðinga, tæknifræðinga, arkitekta, lögfræðinga, löggiltra endurskoðenda og annarra sérfræðinga er almennt þjóna atvinnulífinu.

Ákvæðið tekur einungis til sérfræðinga sem lokið hafa háskólaprófi eða aldeilis sambærilegu langskólanámi.“

Að sögn Rafns Guðmundssonar hefur hann beint erindi sínu munnlega til eftirtalinna aðila:

1. Fjármálaráðuneytis, sem vísaði kvörtuninni til ríkisskattstjóra.
2. Ríkisskattstjóra, sem vitnaði til túlkunar sinnar í framangreindu bréfi til Sambands íslenskra sveitarfélaga, dags. 17. október 1994.
3. Yfirskattanefndar, sem vísaði málinu frá.

Jafnframt kveðst Rafn Guðmundsson hafa beint munnlegri fyrirspurn til umboðsmanns Alþingis. Starfsmaður umboðsmanns hafi vísað honum á 19. gr. samkeppnislaga nr. 8/1993.

3.

Hinn 20. september sendi Samkeppnisstofnun fyrirspurn til ríkisskattstjóra þar sem óskað var skýringa eða athugasemda við túlkun embættisins á 5. tl. í 12. gr. reglugerðar um virðisaukaskatt af skattskildri starfsemi opinberra aðila sem fram kemur í áðurnefndu bréfi til Sambands íslenskra sveitarfélaga frá 17. október 1994. Svar ríkisskattstjóra er dagsett 10. október 1995. Í svarinu segir m.a.:

„Að áliti ríkisskattstjóra verður ákvæði 5. tl. 12. gr. umræddrar reglugerðar ekki túlkað á annan veg en samkvæmt skýru orðalagi þess. Enn fremur skal tekið fram að heimildarákvæði laganna er mjög almenns eðlis þannig að unnt er að rýmka endurgreiðslureglur með breytingu reglugerðarinnar. Í 12. gr. þar sem fjallað er um endurgreiðslu virðisaukaskatts vegna kaupa á þjónustu tekur einungis 5. tl. hennar til sérfræðiþjónustu en jafnframt skal endurgreiða virðisaukaskatt vegna kaupa á annarri óskyldri þjónustu, s.s. snjómokstri, ræstingu og sorphreinsun.

Ákvæði 5. tl. 12. gr. varðar endurgreiðslu virðisaukaskatts vegna kaupa á:

„Þjónustu verkfræðinga, tæknifræðinga, arkitekta, lögfræðinga, löggiltra endurskoðenda og annarra sérfræðinga er almennt þjóna atvinnulífinu.“

Það sem valdið hefur ágreiningi varðandi túlkun þessa ákvæðis er hvað átt er við með orðalaginu „annarra sérfræðinga“. Að áliti ríkisskattstjóra verður að túlka orðin „annarra sérfræðinga“ í samræmi við þá sérfræðinga sem taldir eru upp í ákvæðinu en þeir eru allir með menntun á háskólastigi. Þar sem orðin „annarra sérfræðinga“ vísa til upptalningarinnar, verður að ætla að ákvæðið eigi jafnframt við aðra sérfræðinga með háskólamenntun en þá sem eru taldir upp (hafa lokið háskólaprófi eða aldeilis sambærilegu langskólánámi). Miklum erfiðleikum væri bundið að meta hvort einhver væri sérfræðingur á grundvelli túlkunar sem vísaði til annars en ákvæðisins sjálfs.

Ekki þykir ástæða til að ræða um tilgang heimildarákvæðis laganna enda er ákvæðið mjög rúmt orðað og fjármálaráðherra því heimilt að fella fleiri tilvik undir endurgreiðsluákvæði reglugerðarinnar en nú er.

Að lokum skal minnt á að endurgreiðsluákvæði 12. gr. umræddrar reglugerðar tengist efnislega ákvæði 3. mgr. 4. gr. sömu reglugerðar. Í síðarnefnda ákvæðinu er sú starfsemi sem talin er upp í 12. gr. undanþegin virðisaukaskatti en meginreglan er sú að undanþágur í skattalögum beri að skýra þröngt.“

II. Lagaumhverfi

1.

Í XIII. kafla laga um virðisaukaskatt nr. 50/1988 sbr. lög nr. 119/1989, er fjallað um endurgreiðslu virðisaukaskatts. Í 3. mgr. 42. gr. segir: „*Fjármálaráðherra getur ákveðið með reglugerð að endurgreiða ríkisstofnunum, ríkisfyrirtækjum og sveitarfélögum virðisaukaskatt sem þau hafa greitt vegna kaupna á skattskyldri vöru eða þjónustu af atvinnufyrirtækjum.*“

Á grundvelli þessa lagaákvæðis var reglugerð um virðisaukaskatt nr. 248/1990, með síðari breytingum nr. 146/1995 sett. Í reglugerðinni er kveðið nánar á um af hvaða vinnu ríkisstofnanir, ríkisfyrirtæki og sveitarfélög geta fengið endurgreiddan virðisaukaskatt. Í 5. tl. 12. gr. reglugerðarinnar er þjónusta verkfræðinga, tæknifræðinga, arkitekta, lögfræðinga og löggiltra endurskoðenda tiltekin sérstaklega og jafnframt þjónusta annarra sérfræðinga er almennt þjóna atvinnulífinu.

2.

Samkvæmt 1. gr. samkeppnislaga nr. 8/1993, hafa lögin það markmið að efla virka samkeppni í viðskiptum m.a. með því að vinna gegn óréttmætum viðskiptaháttum, skaðlegri fákeppni og samkeppnishömlum og með því að auðvelda aðgang nýrra keppinauta að markaðnum.

19. gr. laganna hljóðar svo: „*Ef samkeppnisráð eða Samkeppnisstofnun telur að ákvæði laga og stjórnvaldsfyrirmæla stríði gegn markmiði laga þessara og torveldi frjálssa samkeppni í viðskiptum skal vekja athygli ráðherra á því álit. Slíkt álit skal einnig birta almenningi á fullnægjandi hátt, t.d. með fréttatilkynningu til fjölmiðla eftir að það hefur verið kynnt ráðherra.*“

III. Álit Samkeppnisráðs

Með vísan til markmiðs samkeppnislaga nr. 8/1993, sbr. 1. gr. laganna, vekur Samkeppnisráð athygli fjármálaráðherra á eftirfarandi álit, sem birt er á grundvelli 19. gr., sbr. d-lið 2. mgr. 5. gr. laganna.

Kvörtun Rafns Guðmundssonar beinist að þeirri túlkun ríkisskattstjóra á 5. tl. 12. gr. í reglugerð um virðisaukaskatt nr. 248/1990 að endurgreiðsla á virðisaukaskatti til ríkis, sveitarfélaga og stofnana þeirra nái aðeins til virðisaukaskatts vegna kaupa á vinnu háskólamenntaðra sérfræðinga. Með þeirri túlkun telur hann að samkeppnisgrundvellingum til að vinna verkefni fyrir opinbera aðila sé kippt undan honum en Rafn kveðst hafa 20 ára reynslu í kerfisfræðistörfum, m.a. fyrir hið opinbera.

Samkeppnisráð telur að ákvæði 5. tl. 12. gr. í reglugerð nr. 248/1990, eins og það er orðað og embætti ríkisskattstjóra túlkar það, skaði samkeppnisstöðu þeirra sérfræðinga er almennt þjóna viðskiptalífinu en hafa ekki háskólamenntun eða aldeilis sambærilega menntun. Ákvæðið mismunar sérfræðingum, þ.á m. kerfisfræðingum, sem selja ríki, sveitarfélögum og stofnunum þeirra þjónustu sína og raskar innbyrðis samkeppnisstöðu þeirra. Ennfremur telur Samkeppnisráð að ákvæðið geti mismunað sérfræðingum eftir því hvaða félagsform er á rekstri þeirra. Þannig mun t.d. vera erfitt fyrir skattayfirvöld að meta hvort starfsmenn ráðgjafarfyrirtækja sem eru rekin sem hlutafélög og vinna verkefni fyrir hið opinbera eru háskólamenntaðir sérfræðingar eða sérfræðingar með aðra menntun.

Það er mat Samkeppnisráðs að orðalag og túlkun skattayfirvalda á ákvæði 5. tl. 12. gr. reglugerðar um virðisaukaskatt hindri og takmarki frelsi í atvinnurekstri og aðgang nýrra keppinauta að markaðnum og stríði gegn markmiði samkeppnislaga um að efla virka samkeppni í viðskiptum.

Samkeppnisráð gerir tillögu um að reglugerð nr. 248/1990 verði breytt á þann veg að orðalag hennar gefi ekki tilefni til þeirrar þröngu túlkunar sem skattayfirvöld hafa gripið til.