



Leiðbeiningar um
virðisaukaskatt

[2019]

Formáli

Leiðbeiningar þessar eru endurútgáfa fyrri leiðbeininga um sama efni, sem síðast voru gefnar út í janúar 2018, og eru þær byggðar upp með svipuðum hætti og áður. Leiðbeiningarnar eru fyrst og fremst ætlaðar þeim sem eru að hefja rekstur og þurfa því að kynna sér allar helstu reglur um virðisaukaskatt.

Nánari upplýsingar um virðisaukaskatt má fá:

- Á upplýsingavef ríkisskattstjóra (rsk.is).
- Í safnriti laga og reglugerða um virðisaukaskatt og fleiri óbeina skatta, sem bæði fæst sem bók og er að finna á upplýsingavef ríkisskattstjóra, rsk.is og skattalagasafn.is.
- Í Handbók um virðisaukaskatt. Bókin miðast við gildandi rétt 1. maí 1998.
- Í ýmsum leiðbeiningum ríkisskattstjóra um sérhæfða þætti virðisaukaskatts. Leiðbeiningar og eyðublöð má finna á upplýsingavef ríkisskattstjóra (rsk.is) sem og í afgangslum embættisins um land allt.
- Í orðsendingum sem er að finna á upplýsingavef ríkisskattstjóra (rsk.is).
- Í ákvarðandi bréfum ríkisskattstjóra sem er að finna á upplýsingavef ríkisskattstjóra (rsk.is).
- Á námskeiðum sem ríkisskattstjóri heldur reglulega fyrir nýja í rekstri. Skráning þátttakenda á námskeiðin fer fram á upplýsingavef ríkisskattstjóra (rsk.is) og í síma 442-1000.
- Hjá ríkisskattstjóra í síma 442-1000.
- Á starfsstöðvum ríkisskattstjóra um land allt.

Reykjavík, í janúar 2019
Ríkisskattstjóri

Efnisyfirlit

Almennt um virðisaukaskatt	5	Annað tekjuskráningarkerfi.....	16
Hvað er virðisaukaskattur?.....	5	Kvittanir vegna innborgana.....	16
Skattur af virðisauka.....	5	Undirbók vegna úttektar eiganda o.fl.....	16
Útskattur og innskattur.....	5	Reikningur án virðisaukaskatts o.fl.....	16
Skatthlutfallið.....	5	Verð með skatti eða án skatts?.....	16
Skattskyld vara og þjónusta	6	Bókhald	17
Almennt.....	6	Bókhaldsskylda.....	17
Vörur og verðmæti.....	6	Tilhögun bókhalds.....	17
Það sem ekki telst til vöru.....	6	Teknareikningar.....	17
Vinna og þjónusta.....	6	Gjaldareikningar.....	17
Undanþegin vinna og þjónusta.....	6	Skattreikningar.....	17
Góðgerðarstarfsemi.....	7	Rafrænt bókhald.....	18
Skattskyldir aðilar og skráningarskylda	8	Fylgiskjöl.....	18
Almennt.....	8	Gögn til grundvallar innskatti.....	18
Skattskyldir aðilar.....	8	Lækkun innskatts samkvæmt móttæknum	
Eigin not.....	8	kreditreikningi.....	18
Byggingarstarfsemi.....	8	Færsla bókhalds.....	18
Opinberir aðilar.....	8	Útskattsreikningur.....	18
Kaup á virðisaukaskattsskyldri þjónustu		Undanþegin velta.....	18
erlendis frá.....	9	Innskattsreikningur.....	19
Aðilar í undanþeginni starfsemi.....	9	Uppgjörsreikningur.....	19
Undanþegnir aðilar.....	9	Leiðréttingarskylda innskatts vegna breytingar á	
Almenn skráning (skráningarskylda).....	10	forsendum fyrir frádrætti.....	19
Breytingar á starfsemi fyrirtækis.....	10	Blönduð starfsemi.....	19
Aðilar með lítinn rekstur.....	10	Vörubirgðir.....	19
Tímabundin skráning.....	10	Varðveisla bókhaldsgagna.....	19
Sértæk skráning (skráningarréttur).....	10	Skattverð	20
Samskráning.....	10	Almennt.....	20
Synjun um skráningu.....	11	Meginreglur um skattverð.....	20
Afskráning.....	11	Verðbætur og vextir.....	20
Reikningaútgáfa og önnur		Afsláttur.....	20
frumskráning tekna	12	Útlagður kostnaður.....	20
Almennt.....	12	Opinber þjónustugjöld.....	20
Sölureikningar.....	12	Skipti, afhending án endurgjalds og úttekt.....	21
Form reikningseyðublaða.....	14	Hagsmunasamband.....	21
Efni sölureikninga.....	14	Sala notaðra skráningarskyldra ökutækja.....	21
Rafrænir sölureikningar.....	14	Sérstök skattverðsregla.....	22
Gíróseðlar.....	14	Sérstök frádráttarregla.....	22
Afreikningar.....	14	Skattskyld velta og útskattur	23
Kreditreikningar.....	15	Almennt.....	23
Í hvaða tilvikum á að gefa út kreditreikning?.....	15	Skattskyld velta.....	23
Sjóðvélar.....	15	Útsköttað sala eða afhending.....	23
Heimild til að nota sjóðvél.....	15	Hvenær reiknast útskattur?.....	23
Staðsetning sjóðvélar.....	15	Undantekningar frá afhendingarreglunni.....	23
Lágmarkskröfur um útbúnað sjóðvéla.....	15	Undanþegin viðskipti (undanþegin velta).....	23
Uppgjör.....	16	Sönnun fyrir undanþágu.....	24
Dagsluyfirlit.....	16	Lækkun skattskyldrar veltu.....	24
Innri strimill.....	16	Endursendar vörur.....	24

Afsláttur eftir afhendingu	25	Almennt uppgjörstímabil	32
Tapaðar viðskiptakröfur		Ársskil	32
(útistandandi viðskiptaskuldir)	25	Skemmri uppgjörstímabil	32
Skipti og afhending án endurgjalds.....	25	Sérstök mánaðarskil	32
Eigin not og önnur úttekt	25	Tímabundið uppgjörstímabil.....	33
Sala eða afhending rekstrarfjármuna	25	Skil til bráðabirgða (innskattur)	33
Óseldir rekstrarfjármunir við lok rekstrar	25	Sérreglur um landbúnað	33
Rekstrarfjármunir við eigendaskipti		Um gjalddaga	33
á fyrirtæki eða hluta þess	25	Virðisaukaskattsskýrsla	33
Leiðrétting innskatts af varanlegum		Skil á virðisaukaskatti	34
rekstrarfjármunum við lok rekstrar	25	Hvað eru fullnægjandi skil?	34
		Leiðréttingarskýrsla virðisaukaskatts	34
Aðföng og innskattur	26	Endurgreiðsla inneignar.....	34
Almennt.....	26	Vanskil	34
Frádráttarheimildin.....	26	Áætlun ef skýrsla er ekki skilað	34
Skilyrði innskattsfrádráttar.....	26	Álag og dráttarvextir	34
Hvenær reiknast innskattur?	26	Stöðvun atvinnurekstrar	35
Sönnun fyrir innskatti.....	26	Árssundurlíðun og uppgjör	35
Kreditreikningar.....	26	Samanburðarskýrsla virðisaukaskatts	35
Frádráttur að fullu	26	Blönduð starfsemi - sérstakt afstemmingarblað.....	35
Frádráttur að hluta.....	27	Rafræn skil (vefskil) á virðisaukaskatti.....	35
Innkaup sem bæði varða skattskylda og		Endurgreiðslur virðisaukaskatts	36
undanþegna starfsemi - veltureglan.....	27	Almennt.....	36
Innkaup sem bæði varða skattskylda		Íbúðarhúsnæði.....	36
starfsemi og eigin not - matsreglan.....	27	Opinberir aðilar	36
Hlutafrádráttur óheimill	27	Erlend fyrirtæki.....	36
Frádráttur óheimill.....	27	Aðrar endurgreiðslur	36
Frádráttur vegna fasteigna	27		
Bygging.....	27	Upplýsingaskylda, málskot o.fl.	37
Endurbætur og viðhald.....	28	Upplýsingaskylda	37
Inn- og útskattur af ökutækjum.....	28	Áætlun virðisaukaskatts	37
Innskattur vegna ökutækja	28	Stöðvun atvinnurekstrar	37
Fólksbifreiðir - innskattsbann	28	Refsiákvæði	37
Vsk-ökutæki - sérreglur	28	Málskot	37
Öflun, þ.e. kaup eða leiga	28	Kæra til ríkisskattstjóra	37
Rekstur.....	28	Kæra til yfirkattaneftndar	37
Einkanot.....	28	Almennt dómsmál	37
Önnur ökutæki - almennar reglur	29		
Útskattur af ökutækjum.....	29	Viðauki A:	
Fólksbifreiðir	29	Vsk - lög og stjórnvaldsfyrirmæli	38
Vsk-ökutæki.....	29		
Sala rafmagns-, vetnis- eða tengiltvinnbifreiða	29	Viðauki B:	
Önnur ökutæki	30	Vsk - eyðublöð	39
Leiðrétting innskatts af öflun varanlegra			
rekstrarfjármuna	30	Viðauki C:	
Skylda til leiðréttingar innskatts	30	Um skattreikninga	40
Niðurfelling leiðréttingarskyldu	30		
Heimild til leiðréttingar innskatts	30	Viðauki D:	
Leiðréttingartími og hlutfall leiðréttingar.....	30	Dæmi um færslur í bókhaldi	41
Yfirtaka leiðréttingarskyldu - tilkynningarskylda	31		
Framtal og skil á virðisaukaskatti	32		
Almennt.....	32		
Uppgjörstímabil og gjalddagar.....	32		

Almennt um virðisaukaskatt

Hvað er virðisaukaskattur?

Virðisaukaskattur var tekinn upp með lögum nr. 50/1988, um virðisaukaskatt, sem gildi tóku 1. janúar 1990 og leystu af hólmi áðurgildandi söluskattslög. Skatturinn er vörsluskattur og almennur neysluskattur sem innheimtur er af innlendum viðskiptum á öllum stigum. Hann er einnig innheimtur við innflutning vöru og þjónustu.

Virðisaukaskattur af viðskiptum innanlands fellur undir almenna skattkerfið, þ.e.a.s. ríkisskattstjóra og yfirskattanefnd. Virðisaukaskattur af innflutningi fellur hins vegar undir tollstjóra og yfirskattanefnd. Þessar leiðbeiningar fjalla fyrst og fremst um virðisaukaskatt af viðskiptum innanlands.

Öll vara og þjónusta, sem ekki er sérstaklega undanþegin skattinum, er skattskyld. Allir rekstraraðilar, sem hafa með höndum sölu eða afhendingu á vöru eða skattskyldri þjónustu eiga að innheimta og skila virðisaukaskatti. Sama vara eða þjónusta er ekki margsköttuð því að hvert einstakt fyrirtæki (skattaðili) skilar aðeins skatti af verðmætisaukningunni í því fyrirtæki, þ.e. af þeim virðisauka sem myndast í fyrirtækinu. Þetta er gert þannig að hver skattaðili innheimtir virðisaukaskatt af sölu sinni (útskatt) en við skil á skattinum í ríkissjóð dregur hann frá þann skatt sem hann hefur greitt öðrum skattaðilum eða tollstjóra við kaup eða eigin innflutning á vörum og öðrum aðföngum til nota í rekstrinum (innskatt). Sjá dæmi 1.

Skattur af virðisauka

Hver aðili leggur skatt (útskatt) á söluverð sitt en við skil á skattinum í ríkissjóð dregur hann frá þann skatt (innskatt) sem hann hefur áður greitt. Skatturinn leggst þannig á mismun söluverðs og kaupverðs, þ.e. þann virðisauka sem verður hjá hverju fyrirtæki fyrir sig. Endanlegur neytandi vöru greiðir útskatt smásala. Það er sama fjárhæð og fæst þegar skattskil fyrirtækjanna allra eru lögð saman.

Útskattur og innskattur

- Útskattur er sá skattur sem fyrirtæki innheimtir af skattskyldri sölu sinni.
- Innskattur er sá virðisaukaskattur sem fyrirtæki greiðir öðrum skattaðilum eða tollstjóra við kaup eða innflutning á vörum og öðrum aðföngum til nota í rekstrinum.

Skatthlutfallið

Almennt skatthlutfall í virðisaukaskatti er 24%. Þó skal innheimta 11% virðisaukaskatt af eftirtalinni vöru og þjónustu:

- Fólksflutningum innanlands, öðrum en þeim sem eru sérstaklega undanþegnir virðisaukaskatti (almennings-samgöngur o.fl.). Sama gildir um afnot af búnaði sem skipuleggjandi ferðar leggur farþegum til vegna ferðarinnar.
- Útleigu hótél- og gistiherbergja og annarri gistiþjónustu.
- Þjónustu ferðaskrifstofa, ferðaskipuleggjenda og ferðafélaga við milligöngu um sölu eða afhendingu á þjónustu sem ber 11% virðisaukaskatt og þjónustu sem er undanþegin virðisaukaskatti.

Dæmi 1: Innheimta og skil á virðisaukaskatti skýrð með dæmi í 24% skatthlutfalli

1) Til einföldunar er gert ráð fyrir því að hráefnisframleiðandinn kaupir ekki aðföng til framleiðslunnar.

		Verð með vsk.	Verð án vsk.	Innskattur	Útskattur	Skil í ríkissjóð
Hráefnisframleiðandi	Kaup ¹	0	0	0	0	0
	Sala	1.240	1.000		240	240
Iðnrekandi	Kaup	1.240	1.000	240		
	Sala	1.984	1.600		384	144
Heildsali	Kaup	1.984	1.600	384		
	Sala	2.232	1.800		432	48
Smásali	Kaup	2.232	1.800	432		
	Sala	2.976	2.400		576	144
Samtals skil í ríkissjóð						576

- Útleigu hótél og gistiherbergja og annarri gistiþjónustu.
- Afnotagjöldum hljóðvarps- og sjónvarpsstöðva.
- Sölu tímarita, dagblaða, landsmála- og héraðsfréttablaða.
- Sölu bóka, jafnt frumsaminnna sem þýddra, þ.m.t. nótnabóka með og án texta, sem og hljóðupptökur af lestri slíkra bóka. Sama gildir um sölu á geisladiskum og öðrum sambærilegum miðlum með bókartexta, sem og sölu á rafrænum útgáfum slíkra bóka.
- Sölu á heitu vatni, rafmagni og olíu til hitunar húsa og laugarvatns.
- Sölu á matvælum og öðrum vörum til manneldis sem skilgreindar eru í viðauka við lög um virðisaukaskatt, þ.m.t. sölu á áfengi.
- Aðgangi að vegamannvirkjum, s.s. gjaldtöku vegna aðgangs að Hvalfjarðargöngum.
- Sölu á geisladiskum, hljómplötum, segulböndum og öðrum sambærilegum miðlum með tónlist en ekki mynd. Sama gildir um sölu á rafrænni útgáfu á tónlist án myndar.
- Sölu á smokkum, margnota bleium og bleiufóðri.
- Aðgangseyri að baðhúsum, baðstöðum, gufubaðstofum og heilsulindum. Þetta gildir þó ekki um aðgangseyri að hefðbundnum íþróttamannvirkjum, t.d. sundlaugum, en aðgangur að slíkum mannvirkjum er undanþegin virðisaukaskatti.
- Ferðaleiðsögn.

Skatturinn reiknast af heildarverði án virðisaukaskatts. Hann er því viðbót við það verð sem fyrirtækið setur upp fyrir viðkomandi vöru eða þjónustu. Ef verð vöru eða þjónustu, sem fellur undir 24% skatthlutfall, er gefið upp með virðisaukaskatti þá er skatturinn 19,35% af því verði sem kaupandi greiðir. Hins vegar ef um er að ræða vöru eða þjónustu sem fellur undir 11% skatthlutfall þá er skatturinn 9,91% af því verði sem kaupandi greiðir.

Dæmi 2: Vara eða þjónusta í 24% skatthlutfalli

Verð án vsk.	1.000 kr.
Virðisaukaskattur, 24%	240 kr.
Verð með vsk.	1.240 kr.

Dæmi 3: Vara eða þjónusta í 24% skatthlutfalli

Verð með vsk.	1.240 kr.
Virðisaukaskattur, 19,35%	240 kr.
Verð án vsk.	1.000 kr.

Dæmi 4: Vara eða þjónusta í 11% skatthlutfalli

Verð án vsk.	1.000 kr.
Virðisaukaskattur, 11%	110 kr.
Verð með vsk.	1.110 kr.

Dæmi 5: Vara eða þjónusta í 11% skatthlutfalli

Verð með vsk.	1.110 kr.
Virðisaukaskattur, 9,91%	110 kr.
Verð án vsk.	1.000 kr.

Skattskyld vara og þjónusta

Almennt

Meginregla laga um virðisaukaskatt er að öll vörusala er skattskyld. Sama gildir um alla þjónustu nema viðkomandi þjónusta sé sérstaklega undanþegin.²⁾

Vörur og verðmæti

Skattskyldan nær til allra vara og verðmæta, nýrra og notaðra. Vöruhugtakið er því mjög víðtækt. Nefna má eftirfarandi dæmi um vöru og verðmæti í skilningi laganna:

- Rafmagn, varmi og önnur orka.
- Peningaseðlar, mynt og frímerki þegar þeir hlutir eru seldir sem söfnunargripir.
- Hlutabréf, skuldabréf, eyðublöð og aðrir slíkir hlutir þegar þeir eru látnir í té sem prentvarningur.
- Jurtir og lifandi dýr.

Pað sem ekki telst til vöru

Eftirfarandi telst ekki vara í skilningi laganna:

- Fasteignir. Með fasteign er átt við afmarkað land ásamt eðlilegum hlutum þess, lífrænum sem ólífrænum, og þeim mannvirkjum sem varanlega eru við landið skeytt. Þar sem fasteign er ekki vara í skilningi virðisaukaskattslaga ber sala hennar ekki virðisaukaskatt. Á hinn bóginn er ýmis þjónusta tengd fasteign virðisaukaskattsskyld, s.s. þjónusta fasteignasala og byggingarstarfsemi.
- Hlutabréf, skuldabréf og önnur slík viðskiptabréf, svo og mynt og frímerki, þegar um að ræða greiðslumiðil en ekki söfnunargripir eða prentvarning.

Vinna og þjónusta

Skattskyldan nær til allrar vinnu og þjónustu, hverju nafni sem nefnist, sem ekki er beinlínis undanþegin skattskyldu. Virðisaukaskattsskyld þjónusta tekur því yfir mjög vítt svið. Engin leið er að gera tæmandi grein fyrir skattskyldri vinnu og þjónustu en nefna má nokkur dæmi:

- Vinna sem beint eða óbeint er innt af hendi við vörur, t.d. framleiðsla, úrvinnsla, útleiga, geymsla eða flutningur.
- Vinna, m.a. við hönnun, byggingu, viðhald og endurbætur á byggingum og öðrum mannvirkjum.
- Sérfræðiþjónusta, svo sem auglýsingaþjónusta (gerð, miðlun og ráðgjöf varðandi auglýsingar), arkitektþjónusta, bókhaldsþjónusta, framtalsaðstoð og þjónusta löggiltra endurskoðenda, lögfræðiþjónusta, verk- og tækniþjónusta, viðskipta- og hagfræðiþjónusta, útgáfupjónusta og ráðgjöf hvers konar.
- Þjónusta fasteignasala og bílasala.
- Vélaleiga og önnur lausafjárleiga.
- Vöruflutningar.
- Gistiþjónusta.
- Dansleikjahald.
- Ýmis þjónusta, svo sem þjónusta hárskera og snyrtistofa og þjónusta veitinga- og matsöluhúsa.
- Óefnisleg verðmæti, s.s. höfundarréttur og einkaleyfi.

Undanþegin vinna og þjónusta

Eftirtalin þjónusta er undanþegin virðisaukaskatti:

- Þjónusta sjúkrahúsa, fæðingarstofnana, heilsuhæla og annarra hliðstæðra stofnana, svo og lækningar, tannlækningar og önnur eiginleg **heilbrigðisþjónusta**. Skyldubundin þjónusta heilbrigðisstofnana er undanþegin virðisaukaskatti hvort heldur starfsmenn stofnunar inna hana af hendi eða stofnun felur sjálfstætt starfandi manni eða lögpersónu að sinna umræddri skyldu. Jafnframt er undanþegin virðisaukaskatti þjónusta sem sjálfstætt starfandi menn, sem teljast til lögverndaðrar heilbrigðisstéttar, veita á grundvelli starfsréttinda sinna samkvæmt lögum um starfsheiti og starfsréttindi heilbrigðisstétta eða sérögum um einstaka heilbrigðisstétt. Þá eru sjúkraflutningar einnig undanþegnir virðisaukaskatti.
- **Félagsleg þjónusta**, svo sem rekstur barnaheimila, skóladagheimila og upptökuheimila og önnur hliðstæð þjónusta. Með félagslegri þjónustu er fyrst og fremst átt við þjónustu sem stuðlar að velferð einstaklinga á grundvelli samþjálpunar sem fram fer á vegum opinberrar stofnunar eða viðurkenndra samtaka. Við afmörkun hinnar undanþegnu þjónustu er horft til skilgreininga í sérögum um félagslega þjónustu, svo sem um félagsþjónustu sveitarfélaga, um málefni fatlaðra og um málefni aldraðra. Undanþágan tekur almennt til þeirrar félagslegu þjónustu sem ríki og sveitarfélögum er með lögum þessum gert að veita eða sjá til að veitt sé. Undanþágan tekur einnig til sjálfstætt starfandi aðila sem falið er að sinna skyldum ríkis og sveitarfélags.
- Rekstur **skóla og menntastofnana**. Hér er átt við starfsemi hins almenna skólakerfis í landinu og aðra sams konar kennslu- og menntastarfsemi. Þannig er t.d. starfsemi mála-skóla, tónlistarkennsla, námskeið eða kennsla í skrifstofu- og stjórnumarfræðum og önnur slík fagmenntun skattfrjáls. Einnig er fagleg endurmenntun, sem miðar að því að viðhalda eða auka þekkingu nemenda eingöngu vegna atvinnu þeirra, undanþegin skattskyldu, jafnvel þótt námsgreinin hafi ekki unnið sér fastan og almennan sess í skólakerfinu. Öku-, flug- og danskennsla er einnig sérstaklega undanþegin skattskyldu. Í öðrum tilvikum er starfsemi sem ekki hefur unnið sér fastan og almennan sess í skólakerfinu skattskyld, svo sem námskeið á vegum fyrirsætufyrirtækis eða í ofurmínistækni. Fjarkennsla yfir internetið þar sem viðvarandi samskipti eru á milli nemenda og kennara sem fylgjast með framvindu námsins er undanþegin virðisaukaskatti ef um er að ræða nám sem undanþegið er sbr. framangreint.
- Starfsemi safna, svo sem bókasafna, listasafna og náttúrugripasafna, og hliðstæð **menningarstarfsemi**. Sama gildir um aðgangseyri að tónleikum, listdanssýningum, leiksýningum og leikhúsum ef þessar samkomur tengjast ekki á nokkurn hátt öðru skemmtanahaldi eða veitingastarfsemi.
- **Íþróttastarfsemi**, þ.e. aðgangseyrir að íþróttamótum, íþróttakappleikjum og íþróttasýningum. Jafnframt aðgangseyrir og aðrar þóknarir fyrir afnot af íþróttamannvirkjum til íþróttaiðkunar, s.s. íþróttasöllum, íþróttavöllum, sund-

2) Sala á skattskyldum vörum og þjónustu getur þó í vissum tilvikum verið undanþegin virðisaukaskattsskyldri veltu skattskylds aðila, þ.e. aðili þar þá ekki að útskatta við sölu þótt hann njóti innskattsfrádráttar. Þetta á fyrst og fremst við um útflutning. Sjá nánar á bls. 23-24.

laugum og skíðalyftum ásamt íþróttabúnaði mannvirkjanna. Sama gildir um aðgangseyri að líkamsræktarstöðvum. Æfingagjöld íþróttafélaga og leikjanámskeið fyrir börn og unglinga eru þannig undanþegin virðisaukaskatti á grundvelli ákvæðisins. Með íþrótt er átt við hvers konar líkamlega þjálfun sem almennt er stunduð innan aðildarfélaganna Íþrótt- og Ólympíusambands Íslands, hvort heldur sem tilgangur þjálfunarinnar er keppni og afrek eða stefnt er aðallega að heilsurækt og dægradvöl. Ekki skiptir máli hvort starfsemi er rekin af íþróttafélögum eða atvinnufyrirtækjum. Til dæmis er greiðsla fyrir reiðkennslu undanþegin sem íþróttastarfsemi hvort sem hún fer fram á vegum ÍSÍ eða í sjálfstætt starfandi reiðskóla. Aðgangseyrir að t.d. trimmformi, ljósabekkjum og nuddstofum (nema ef um er að ræða sjúkranudd hjá löggiltum sjúkranuddara) er hins vegar skattskyldur.

- **Almenningssamgöngur**, þ.e. fastar ferðir á ákveðinni leið innan lands samkvæmt fyrirfram birtri áætlun, jafnt á landi, í lofti og á legi, skipulögð ferðaþjónusta fatlaðra og aldraðra, skipulagðir flutningar skólabarna, sjúkraflutningar og akstur leigubifreiða. Undanþága vegna þessara fólksflutninga nær einnig til farangurs farþega og flutnings ökutækja sem eru í beinum tengslum við flutning farþeganna. Þjónusta umboðsmanna fyrir fólksflutningafyrirtæki getur verið undanþegin virðisaukaskatti, t.d. ef tekjur þeirra miðast við selda farmiða fyrir undanþagna fólksflutninga. Ef farartæki er leigt án ökumanns, t.d. rúta án bílstjóra, er um skattskylda lausafjárleigu að ræða en ekki undanþagna fólksflutninga. Undanþágan tekur heldur ekki til þeirra sem stunda t.d. akstur hópferðabifreiða eða leiðsögn sem verk-takar.
- **Póstþjónusta** sem íslenska ríkið hefur einkarétt á samkvæmt lögum um pósthjónustu. Undanþágan nær einnig til viðtöku og dreifingar á öðrum árituðum bréfaþósti, svo sem póstkortum, blöðum og tímaritum og til almennra dreifisendinga og opinna bréfa. Burðargjald fyrir almennan bögglaþóst er hins vegar skattskyldur.
- **Fasteignaleiga** og útleiga bifreiðastæða. Endurgjald fyrir ýmis fasteignatengd réttindi fellur hér undir þegar leigusali lætur leigutaka í té svo víðtæk afnot fasteignar sinnar að þau jafnast á við raunveruleg umráð eiganda. Framsal réttinda til töku á afurðum eða hlunnindum jarðar, t.d. malarnáms eða veiði, er því skattskyldur ef leigutaki hefur einungis heimild til að nýta jörðina að vissu marki og gjaldtakan miðast við hversu mikið magn er nytjað. Hér hefur sá sem öðlast þessi réttindi ekki fullkominn umráðarétt yfir afurðum eða hlunnindum jarðarinnar. Í slíkum tilvikum er litið svo á að markmið samningsins sé að selja vöru, þ.e. um vörusölu sé að ræða en ekki fasteignaleigu. Við mat á því hvort um skattskylda vörusölu sé að ræða eða undanþagna fasteignaleigu er því m.a. lagt til grundvallar hvernig yfirráðum fasteignarinnar er háttáð og gjaldtaka ákvörðuð. Útleiga veitinga- og samkomuhúsnæðis til skemmri tíma en eins mánaðar er skattskyldur. Einnig útleiga hótél- og gistihverbergja, tjaldstæða og önnur gistipjón-

usta þegar leigt er til skemmri tíma en eins mánaðar. Aðstöðuleiga, s.s. útleiga á rakarastólum, leiga á stæðum í jarðhýsi fyrir kartöflur og útleiga á frystihólfum telst ekki fasteignaleiga og er því skattskyldur.

- **Vátryggingarstarfsemi**. Til vátryggingarstarfsemi telst m.a. sala vátrygginga hvort sem er úr hendi vátryggjanda eða tryggingarumboðs. Mats- og virðingarstörf sem sérfræðingar vinna fyrir vátryggingarfélag við mat á tjóni vegna ákvörðunar bótafjárhæðar eru einnig undanþegin virðisaukaskatti. Sérfræðiþjónusta við ákvörðun á bótaskyldu er hins vegar skattskyldur.
- Þjónusta banka, sparisjóða og annarra lánastofnana, svo og verðbréfamiðlun. Undir undanþáguna fellur aðeins eiginleg **banka- og lánastarfsemi**, en ekki skiptir máli hver stundar hana. Til dæmis ber þóknun hótels fyrir að skipta erlendum gjaldeyri í íslenskar krónur ekki virðisaukaskatt. Starfsemi sem bankar eða aðrar fjármálastofnanir reka í samkeppni við önnur fyrirtæki er hins vegar skattskyldur. Til dæmis er sala lánastofnana á seðlaveskjum eða bókhaldsforritum skattskyldur, svo og sala eða leiga á lausafé sem þær hafa eignast t.d. á uppboði. Sala lánastofnana á innheimtuþjónustu er einnig skattskyldur, svo og bókhalds- og rekstrarþjónusta þeirra við einstaklinga eða fyrirtæki.
- **Happdrætti og getraunastarfsemi**, þ.m.t. umboðslaun vegna starfseminnar.
- Starfsemi rithöfunda og tónskálda við samningu hugverka og sambærileg **liststarfsemi**. Til sambærilegrar liststarfsemi teljast m.a. störf leikara og tónlistarmanna. Á hinn bóginn er t.d. útgáfa bóka og geisladiska virðisaukaskattsskyld þótt samning verkanna sé undanþegin. Jafnframt ber að innheimta virðisaukaskatt af aðgangseyri að dansleik þrátt fyrir að tónlistarflutningurinn þar sé undanþeginn skattskyldur. Sama gildir um gerð og sölu kvikmynda þótt samning handrits og störf leikara geti verið undanþegin. Þá er önnur þýðingarstarfsemi en þýðing bókmenntaverka og kvikmynda talin skattskyldur.
- **Útfararþjónusta og prestsþjónusta** hvers konar. Undanþágan tekur ekki til vörusölu vegna útfarar. Til dæmis ber sala á líkkistum, líkklæðum, kertum og blómum virðisaukaskatt.

Góðgerðarstarfsemi

Góðgerðarstarfsemi er undanþegin virðisaukaskatti að tiltekn-um skilyrðum uppfylltum. Þannig geta góðgerðarfélag fengið undanþágu frá virðisaukaskatti vegna tímabundinnar basar-sölu, merkjasölu o.fl., svo og vegna söfnunar og sölu verðlítilla notaðra muna og sölu nytjamarkaða á notuðum munum. Skilyrði fyrir undanþágu eru að hagnaður af starfseminni renni að öllu leyti til líknarmála, starfsemin sé á ábyrgð og fjárhagslega áhættu góðgerðarfélagsins og það hafi fengið staðfestingu ríkisskattstjóra á því að öll skilyrði undanþágu séu uppfyllt. Sækja skal um undanþágu til ríkisskattstjóra eigi síðar en átta dögum áður en starfsemi hefst.

Skattskyldir aðilar og skráningarskylda

— reglugerð nr. 515/1996 —

Almennt

Sá sem í sjálfstæðri starfsemi sinni selur skattskyldar vörur eða þjónustu í atvinnuskyni hefur með höndum virðisaukaskattskylda starfsemi.

Með orðalaginu „í atvinnuskyni“ er t.d. átt við að viðkomandi hafi það að atvinnu sinni að kaupa og selja notuð húsgögn, en aftur á móti telst það ekki vera skattskyld sala í atvinnuskyni ef maður selur öðrum gamla sófasettið sitt. Með orðalaginu „í atvinnuskyni“ er fyrst og fremst átt við að starfsemi sé rekin í hagnaðarskyni og í nokkru umfangi. Tekjur af sölu á skattskyldum vörum eða þjónustu þurfa því alltaf eða nær alltaf að vera hærri en kostnaður við aðföng til þeirrar starfsemi.

Með skilyrðinu um sjálfstæði starfseminnar er átt við að viðkomandi sé atvinnurekandi, ekki launþegi. Launþegum ber ekki að innheimta virðisaukaskatt af launum sínum. Stundum kann að leika vafi á hvort um launþega- eða verktakasamband er að ræða milli þess er tekur við greiðslu og þess sem greiðir. Eðli starfssambandsins ræður úrslitum, svo sem varðandi fjárhagslega áhættu og ábyrgð á verkum, en ekki það hvaða nafn aðilar kjósa að gefa starfssambandinu. Mat á eðli starfssambands í skattalegu tilliti er í höndum skattýfirvalda. Telji ríkisskattstjóri að maður, sem óskar skráningar á virðisaukaskattsskrá, uppfylli ekki skilyrðið um sjálfstæða starfsemi, ber honum að synja um skráninguna.

Sérhver skattskyldur aðili skal tilkynna um starfsemi sína til skráningar á virðisaukaskattsskrá til ríkisskattstjóra eigi síðar en átta dögum áður en starfsemi hefst.

Skattskyldir aðilar

Eftirtaldir aðilar eru skattskyldir og þar með tilkynningar- og skráningarskyldir:

- Atvinnufyrirtæki sem selja skattskyldar vörur eða þjónustu, þ.e.a.s. lögaðilar og menn með sjálfstæðan rekstur, sem stunda í atvinnuskyni viðskipti með skattskyldar vörur eða þjónustu. Ekki skiptir máli í hvaða formi atvinnufyrirtækið er rekið, t.d. hvort um er að ræða hlutafélag, samvinnufélag, einstaklingsfyrirtæki eða opinbert atvinnufyrirtæki.
- Félög og stofnanir, enda þótt þau séu undanþeginn skattskyldu samkvæmt lögum um tekjuskatt eða öðrum sérstökum lögum, að því leyti sem þau selja skattskyldar vörur eða þjónustu í samkeppni við atvinnufyrirtæki. Um skattskyldu er að ræða jafnvel þótt þau selji aðeins félagsmönnum sínum eða selji eingöngu skattskyldar vörur eða þjónustu félagsmanna sinna.
- Opinber orku- og veitufyrirtæki að því leyti sem þau selja skattskyldar vörur eða þjónustu. Sama á við um hafnir í eigu sveitarfélags sem hafa sérstaka hafnarstjórn.
- Ríki, bæjar- og sveitarfélög, stofnanir þeirra og fyrirtæki, að því leyti sem þessir aðilar selja skattskyldar vörur eða þjónustu í samkeppni við atvinnufyrirtæki.
- Uppboðshaldarar.
- Umboðsmenn og aðrir sem eru í fyrirsvari fyrir erlenda aðila sem reka hér á landi skattskyld viðskipti. Í þessum tilvikum er fyrirsvarsmaðurinn skattskyldur, og þar með skráningar-

skyldur, fyrir hönd hins erlenda aðila og báðir ábyrgir fyrir greiðslu skattsins í ríkissjóð.

Til erlendra aðila teljast þeir sem hvorki hafa búsetu né starfsstöð hér á landi.

- Rekstraraðilar alþjóðaflugvalla hér á landi vegna þjónustu við millilandalofför og farþega þeirra.
- Þeir sem falla undir sérreglur um eigin not, sjá nánar hér á eftir.

Eigin not

Sá sem ekki hefur atvinnu af sölu á skattskyldri vöru eða þjónustu þarf í vissum tilvikum að greiða virðisaukaskatt af þeirri vöru og þjónustu sem hann framleiðir eða innir af hendi til eigin nota. Sérreglur á þessu sviði eiga rætur að rekja til samkeppnis-sjónarmiða.

Byggingarstarfsemi

Þeir sem stunda byggingarstarfsemi og mannvirkjagerð á eigin kostnað, skulu greiða virðisaukaskatt af eigin vinnu, vinnu starfsmanna og tækjanotkun, hvort sem byggt er til sölu, leigu eða til eigin nota.³⁾ Tekið skal fram að verktaka fellur ekki undir þessar sérstöku reglur heldur almennar, enda er þá ekki um að ræða byggingarstarfsemi á eigin kostnað.

Sérreglur gilda nánar tiltekið um rekstraraðila sem stunda eftirtalda starfsemi:

- Byggingu eða endurbætur fasteignar á eigin lóð eða leigulóð - til leigu eða sölu.
- Byggingu eða endurbætur fasteignar á eigin lóð eða leigulóð - til eigin nota eða nota fyrirtækis síns.
- Viðgerðar- og viðhaldsvinnu á eigin eða leigðum fasteignum - ef heildarkostnaður framkvæmdanna er a.m.k. 2.433.500 kr. á ári⁴⁾.

Sjá nánar reglugerð nr. 576/1989 og auglýsingu ríkisskattstjóra nr. 8/1994.

Opinberir aðilar

Reglur um skattskyldu opinberra aðila vegna eigin nota lúta að:

- Fyrirtækjum ríkis og sveitarfélaga, stofnunum þeirra eða þjónustudeildum, sem hafa það að meginmarkmiði að framleiða vörur eða inna af hendi þjónustu til eigin nota.
- Sveitarfélögum og ríkisstofnunum sem framleiða vörur eða inna af hendi þjónustu eingöngu til eigin nota án þess að slík starfsemi fari fram í sérstöku fyrirtæki eða þjónustudeild.

Sjá nánar reglugerð nr. 248/1990 og auglýsingu ríkisskattstjóra nr. 17/1996.

3) Eigin vinna byggingaraðila er þó skattfrjálst þegar hann án launamanna byggir eingöngu til eigin nota ef vinnan er ekki í iðn- eða sérfræðigrein hans eða sambærilegri grein, enda selji hann ekki öðrum byggingarvinnu í atvinnuskyni og hafi ekki með höndum skattskyldar byggingarframkvæmdir á eigin kostnað til leigu eða sölu.

4) Fjárhæðin breytist 1. janúar ár hvert í samræmi við byggingarvísitölu. Hér er miðað við vísitölu í janúar 2019.

Kaup á virðisaukaskattsskyldri þjónustu erlendis frá

Aðilum sem hafa með höndum starfsemi sem undanþegin er virðisaukaskatti og kaupa erlendis frá þjónustu sem er skattskyld samkvæmt lögum um virðisaukaskatt ber að greiða virðisaukaskatt þjónustunni. Sem dæmi má nefna þjónustu sem veitt er rafrænt, fjarskiptabjónustu, útvarps- og sjónvarpsþjónustu, auglýsingabjónustu, sérfræðiþjónustu o.fl. Á sama hátt ber virðisaukaskattsskyldum atvinnufyrirtækjum að greiða virðisaukaskatt af slíkri þjónustu, sem keypt er erlendis frá, að því leyti sem þau geta ekki talið virðisaukaskatt af þjónustunni til innskatts.

Erlendir aðilar sem hvorki hafa starfsstöð né umboðsmann hér á landi og selja hingað til lands þjónustu sem veitt er rafrænt, fjarskiptabjónustu, útvarps- og sjónvarpsþjónustu til annarra en atvinnufyrirtækja hér á landi, s.s. einstaklinga og félaga utan rekstrar, stofnana o.þ.h. (e. B2C; Business to Consumer), eru virðisaukaskattsskyldir hérlendis. Seljandi skal ótilkvaddur tilkynna starfsemi sína rafrænt á því formi sem ríkisskattstjóri ákveður. Aðilar sem selja framangreinda þjónustu fyrir 2.000.000 kr. eða minna á hverju 12 mánaða tímabili eru undanþegnir skattskyldu.

Aðilar sem ekki stunda atvinnurekstur, s.s. einstaklingar og félög utan rekstrar, stofnanir o.þ.h., skulu greiða virðisaukaskatt af aðkeyptri þjónustu erlendis frá, þ.e. af annarri þjónustu en þjónustu sem veitt er rafrænt, fjarskiptabjónustu, útvarps- og sjónvarpsþjónustu, nema andvirði hennar 10.000 kr. eða meira á hverju tveggja mánaða tímabili. Ef hinn erlendi aðili er skráður virðisaukaskattsskyldur aðili hér á landi, eða umboðsmaður fyrir hans hönd, fellur greiðsluskyldan niður.

Þjónusta sem veitt er erlendis frá telst ávallt nýtt þar sem kaupandi þjónustunnar hefur búsetu eða starfsstöð. Dæmi um þjónustu sem veitt er rafrænt er niðurhal á hugbúnaði, þ.m.t. snjallsímaforritum, bókum, tölvuleikjum, tónlist, kvikmyndum o.þ.h.

Aðilar í undanþeginni starfsemi

Fyrirtæki, félög, stofnanir og aðrir aðilar, sem inna af hendi undanþegna þjónustu, skulu m.a. greiða virðisaukaskatt af eftirtalinni eigin starfsemi að svo miklu leyti sem hún er í samkeppni við atvinnufyrirtæki:

- Smíði, viðhaldi og viðgerðum véla, tækja, húsgagna og áhalda í verksmíðu, verkstæði eða starfsstöð.
- Rekstri þvottahúss, prentstofu og mótuneytis.
- Ræstingu, sé kostnaður (laun o.fl. ásamt álagi) 2.781.600 kr. eða meiri á ári⁵⁾.
- Þjónustu þar sem krafist er iðmenntunar.
- Þjónustu verkfræðinga, tæknifræðinga, arkitekta, lögfræðinga, löggiltra endurskoðenda, tölvunarfræðinga og annarra sérfræðinga er almennt þjóna atvinnulífnum og lokið hafa háskólanámi eða sambærilegu langskólanámi eða starfa sannanlega á sviði fyrrgreindra aðila og veita sambærilega þjónustu.
- Öryggisvörslu, þ.e. eftirliti með verðmætum og starfsemi, utan venjulegs vinnutíma.

Sjá nánar reglugerð nr. 562/1989 og auglýsingu ríkisskattstjóra nr. 17/1996.

Undanþegin góðgerðarfélög (sjá bls. 7) eiga líka að greiða virðisaukaskatt af skattskyldum vörum og þjónustu þegar vara er framleidd eða þjónusta innt af hendi eingöngu til eigin nota og í samkeppni við skattskylda aðila.

Undanþegnir aðilar

Nokkrir aðilar eru undanþegnir skattskyldu. Þeir eru eftirfarandi:

1. Þeir sem eingöngu selja vöru eða þjónustu sem undanþegin er virðisaukaskatti, þ.e. þeir sem alfarið eru í undanþeginni starfsemi.
Aðili kann að hafa hvort tveggja með höndum skattskylda starfsemi og undanþegna. Starfsemi hans er þá sögð blönduð. Honum ber að standa skil á skatti vegna sölu sinnar á skattskyldri vöru og þjónustu, en sérstakar reglur gilda um innskattsfrádrátt hans.
Eins og áður segir ber þessum aðilum að reikna og standa skil á virðisaukaskatti af tilteknum eigin notum.
2. Listamenn eru undanþegnir skattskyldu að því er varðar sölu þeirra á eigin listaverkum, enda falli listaverkin undir tollskrárnúmer 9701.1000 - 9703.0000. Sama gildir um uppboðshaldara að því er varðar sölu þessara verka á listmunauppboðum sem haldin eru samkvæmt lögum nr. 28/1998.

Eftirfarandi listaverk falla hér undir:

- A. Málverk, teikningar og pastelmyndir gerðar í höndum að öllu leyti, **þó ekki**:
 - uppdraettir og teikningar til notkunar í húsagerð, verkfræði, iðnaði, viðskiptum, landslagsfræði eða þess háttar handgerð frumverk,
 - handskrifaður texti,
 - ljósmyndir á ljósnæmum pappír,
 - handmálaðir eða handskreyttir framleiddir hlutir.
 - B. Klippimyndir og áþekk veggskreytisþjöld.
 - C. Frumverk af stungum, þrykki og steinprenti, þ.e. myndir sem þrykkar eru beint í svörtu og hvítu eða í lit með einni eða fleiri plötum sem listamaðurinn hefur gert að öllu leyti í höndunum án tillits til þeirra aðferða eða efnis sem hann notar, þó ekki með neins konar vélrænum eða ljósvélrænum aðferðum.
 - D. Frumverk af höggmyndum og myndastyttum úr hvers konar efni. Til þessa flokks teljast ekki fjöldaframleiddar endurgerðir af listaverkum eða venjulegar handiðnaðarvörur sem hafa einkenni verslunarvöru, jafnvel þótt vörur þessar séu hannaðar eða búnaðar til af listamönnum. Rammar um málverk, teikningar, pastelmyndir, klippimyndir eða áþekk veggskreytisþjöld, stungur, þrykk eða steinprent skoðast sem hluti af listaverkunum enda séu þeir að gerð og verðmæti í eðlilegu samræmi við þau. Sala á handverki sem ekki fellur undir framangreind tollskrárnúmer er skattskyld.
3. Aðilar með lítinn rekstur, þ.e. þeir sem selja skattskylda vöru eða þjónustu fyrir 2.000.000 kr. eða minna á hverju 12 mánaða tímabili frá því að starfsemi hefst. Þessum aðilum er skylt að tilkynna ríkisskattstjóra um starfsemi sína og innheimta og skila virðisaukaskatti frá þeim tíma þegar þeim má vera ljóst að sölutekjur af skattskyldri vöru og þjónustu verði 2.000.000 kr. eða meiri á 12 mánaða tímabili. Ekki er krafist greiðslu skatts af sölu sem á sér stað fyrir þetta tímamark en jafnframt má ekki telja til innskatts virðisaukaskatt sem greiddur er fyrir skráninguna vegna kaupa á aðföngum til starfseminnar.
 4. Skólamötuneyti eru undanþegin skattskyldu vegna matarsölu til nemenda.

5) Fjárhæðin breytist 1. janúar ár hvert í samræmi við byggingarvísitölu. Hér er miðað við vísitölu í janúar 2019.

Þeir sem njóta undanþágu frá skattskyldu þurfa ekki að innheimta virðisaukaskatt af sölu sinni (útskatt) en geta á hinn bóginn ekki fengið frádreginn virðisaukaskatt vegna kaupa sinna (innskatt). Þessum aðilum er óheimilt að tilgreina virðisaukaskatt á sölureikningum sem þeir gefa út. Geri þeir það skulu þeir skila skattinum í ríkissjóð nema leiðréttingu verði komið við gagnvart kaupanda.

Almenn skráning (skráningarskylda)

Sérhver skattskyldur aðili skal tilkynna um starfsemi sína eða atvinnurekstur til ríkisskattstjóra á sérstöku eyðublaði (RSK 5.02) eigi síðar en átta dögum áður en starfsemi hefst. Tilkynninguna á að senda ríkisskattstjóra. Ríkisskattstjóri færir aðila á virðisaukaskattsskrá, úthlutar skráningarnúmeri (vsk-númeri) og gefur út staðfestingu á að skráning hafi átt sér stað.

Ríkisskattstjóri skal þó eigi skrá aðila ef samanlagðar tekjur hans af sölu skattskyldrar vöru og þjónustu verða að jafnaði lægri en kostnaður við aðföng sem keypt eru með virðisaukaskatti til starfseminnar, þar með talið vegna kaupa varanlegra rekstrarfjármuna.

Þrátt fyrir þetta getur aðili átt rétt á skráningu samkvæmt sérstökum reglum. Sjá umfjöllun um sértæka skráningu.

Breytingar á starfsemi fyrirtækis

Breytingar sem verða á starfsemi fyrirtækis eftir skráningu ber einnig að tilkynna skriflega (RSK 5.02) til ríkisskattstjóra eigi síðar en átta dögum eftir að breyting á sér stað. Hér getur m.a. verið um þessi atriði að ræða:

- Breyting verður á nafni, heimilisfangi eða stjórn fyrirtækis.
- Breyting verður á starfsemi fyrirtækis.
- Fyrirtæki hættir skattskyldri starfsemi.
- Fyrirtæki er selt öðrum aðila.

Í tveimur síðastnefndu tilvikunum skal fyrirtæki tilkynna sig út af skrá og nota til þess eyðublað RSK 5.04. Á bls. 25 er gerð grein fyrir þeim reglum sem gilda um greiðslu virðisaukaskatts af vörubirgðum og rekstrarfjármunum þegar fyrirtæki tilkynnir sig út af skrá. Í þremur síðastnefndu tilvikunum getur þurft að leiðrétta innskatt af varanlegum rekstrarfjármunum, sjá umfjöllun á bls. 30-31.

Aðilar með lítinn rekstur

Undanþága vegna lítills rekstrar (sbr. umfjöllun á bls. 9) er valkvæð. Stundi aðili á annað borð rekstur, en ekki tómstundastarf, getur hann sótt um skráningu á virðisaukaskattsskrá þótt sala hans á skattskyldri vöru eða þjónustu sé undir 2.000.000 kr. á 12 mánaða tímabili.

Ef slíkur aðili tilkynnir ríkisskattstjóra um virðisaukaskattskylda starfsemi sína og fær skráningu á virðisaukaskattsskrá ber honum að innheimta og skila virðisaukaskatti af sölu sinni, þótt salan sé undir lágmarksfjárhæð. Á hinn bóginn getur hann þá nýtt sér innskattsfrádrátt af aðföngum til starfseminnar.

Kjósi aðili með lítinn rekstur aftur á móti að standa utan virðisaukaskattsskrár tilkynnir hann ríkisskattstjóra ekki um virðisaukaskattsskylda starfsemi sína og innheimtir hvorki virðisaukaskatt af sölu né nýtir sér innskattsfrádrátt af aðföngum. Þegar honum má vera ljóst að sala hans á skattskyldri vöru og þjónustu muni ná 2.000.000 kr. á 12 mánaða tímabili vaknar hins vegar skattskyldan. Á þeim tímapunkti ber aðila að tilkynna starfsemi sína til skráningar hjá ríkisskattstjóra.

Tímabundin skráning

Aðili, sem tímabundið hefur með höndum skattskylda starfsemi, getur fengið heimild ríkisskattstjóra til að skrá starfsemi sína um fyrirfram ákveðinn tíma. Tímabundin skráning getur hið skemmsta verið einn almanaksmánuður og lengst tveir almanaksmánuðir.

Sértæk skráning (skráningarréttur)

Í ákveðnum tilvikum geta aðilar óskað eftir sértækri skráningu á virðisaukaskattsskrá:

- Þrátt fyrir að skilyrði almennrar skráningar séu ekki uppfyllt getur sá sem stundar starfsemi á þróunar- eða undirbúningsstigi fengið skráningu, **fyrirfram skráningu**, sýni hann fram á að skilyrði verði síðar uppfyllt. Með því öðlast hann innskattsrétt vegna fjárfestingar í varanlegum rekstrarfjármunum. Gegn framlagningu tryggingar er unnt að fá fyrirfram skráningu jafnvel þótt ekki sé sýnt fram á að skilyrði almennrar skráningar verði síðar uppfyllt. Fyrirfram skráning er háð tímatakmörkunum.
- Hafi ríkisskattstjóri synjað um skráningu en síðar kemur í ljós að skilyrði skráningar eru uppfyllt, eða fram er lögð trygging, getur viðkomandi fengið **afturvirka skráningu** vegna yfirstandandi árs eða alls síðastliðins árs komi ósk um skráningu fram fyrir 15. mars.
- **Frjáls eða sérstök skráning** vegna leigu eða sölu á fasteign. Þeir sem byggja fasteign á eigin lóð eða leigulóð og selja hana til aðila sem skráður er samkvæmt lögum um virðisaukaskatt geta sótt um sérstaka skráningu til ríkisskattstjóra. Sérstök skráning veitir aukinn innskattsrétt sem bundinn er skilyrðum. Virðisaukaskattsskyldur kaupandi getur yfirtekið leiðréttingarskyldu sem stofnast og þannig óbeint notið innskattsins. Reglur um sérstaka skráningu miða að því að virðisaukaskattsskyldur aðili sé eins settur hvað skattinn varðar hvort heldur hann kaupir húsnæði í byggingu eða byggir sjálfur yfir starfsemi sína. Aðeins er hægt að fá sérstaka skráningu vegna byggingar atvinnuhúsnæðis. Sá sem í atvinnuskyni leigir fasteign eða hluta fasteignar getur sótt um frjálsa skráningu til ríkisskattstjóra. Leigusali sem fengið hefur heimild til frjálsrar skráningar skal innheimta útskatt af leigugjaldinu. Frjáls skráning getur aldrei tekið til húsnæðis sem notað er að öllu leyti eða að hluta sem íbúðarhúsnæði. Um sérstaka og frjálsa skráningu fjallar reglugerð nr. 577/1989.

Samskráning

Tvö eða fleiri hlutafélög og einkahlutafélög geta sótt um samskráningu á virðisaukaskattsskrá hjá ríkisskattstjóra. Meðal skilyrða fyrir samskráningu er að eigi minna en 90% hlutafjár í dótturfélögum sé í eigu móðurfélagsins sem óskar samskráningar eða annarra dótturfélaga sem einnig taka þátt í samskráningunni. Sækja skal um samskráningu eigi síðar en átta dögum fyrir upphaf fyrsta reikningsárs sem samskráningu er ætlað að taka til.

Með samskráningunni falla á móðurfélagið allar skyldur varðandi uppgjör, skil og álagningu virðisaukaskatts vegna allra þeirra félaga sem samskráð eru. Þó bera öll félögin óskipta ábyrgð á greiðslu virðisaukaskatts á grundvelli samskráningarinnar.

Synjun um skráningu

Ríkisskattstjóra er heimilt að synja aðila um skráningu á virðisaukaskattsskrá liggja fyrir að opinber gjöld hans séu áætluð á einhverju ári af næstliðnum þremur tekjuárum á undan því ári sem sótt er um skráningu á virðisaukaskattsskrá.

Afskráning

Við lok rekstrar eða þegar skilyrði skráningar teljast ekki uppfyllt ber aðila að senda ríkisskattstjóra tilkynningu um af-

skráningu (RSK 5.04) ekki síðar en átta dögum frá því rekstri lauk. Hafi virðisaukaskattur skattaðila verið áætlaður samfelld í tvö uppgjörstímabil eða lengur er ríkisskattstjóra heimilt að fella hann af virðisaukaskattsskrá. Skattaðili þarf að gera fullnægjandi skil á virðisaukaskattsskýrslum og virðisaukaskatti til að geta skráð sig aftur. Ríkisskattstjóri getur heimilað aðila að leggja fram tryggingu í stað fullnægjandi skila. Greiðslusamkomulag við innheimtumann ríkissjóðs telst ekki til fullnægjandi skila í þessu sambandi.



Reikningaútgáfa og önnur frumskráning tekna

— reglugerð nr. 50/1993 —

Almennt

Tekjuskráning skattskylds aðila verður að byggja á skýru og öruggu kerfi sem tryggir að unnt sé að sannreyna rétt skattskil. Til öruggs kerfis telst fyrst og fremst notkun sölureikninga eða sjóðvéla enda sé a.m.k. lágmarkskröfum um notkun þeirra fullnægt.

Nánar tiltekið getur tekjuskráning skattskylds aðila verið með þessum hætti:

- **Sölureikningar:** Almenna reglan er sú að skylt er að gefa út sölureikning við sérhverja afhendingu á skattskyldri vöru eða þjónustu.
- **Gíróseðlar:** Þeir sem mega gefa út sölureikning síðasta dag hvers mánaðar vegna reikningsviðskipta í þeim mánuði geta notað gíróseðla í stað sölureikninga.
- **Afreikningar:** Bændur, útgerðaraðilar og iðnfyrirtæki geta lagt til grundvallar tekjuskráningu sinni afreikninga (innleggsnótur) útgefna af afurða- eða vinnslustöð sem tekur framleiðsluvörur þeirra til vinnslu eða endursölu.
- **Kreditreikningar:** Kreditreikningur er sérstök tegund sölu- eða afreiknings og gefinn út við bakfærslu eða leiðréttingu á áður tekjufærðri sölu. Sé tekjuskráning í formi gíróseðla þarf aðili að hafa sérstök kreditreikningseyðublöð.

- **Sjóðvélar:** Smásöluverslanir og þjónustusalar, sem nær eingöngu selja til endanlegra neytenda, mega í stað þess að gefa út sölureikning við sérhverja afhendingu skrá söluina í sjóðvél jafnskjótt og hún fer fram.
- **Annars konar tekjuskráning:** Ef sérstakar aðstæður eru fyrir hendi getur ríkisskattstjóri heimilað notkun annars konar tekjuskráningarkerfis.

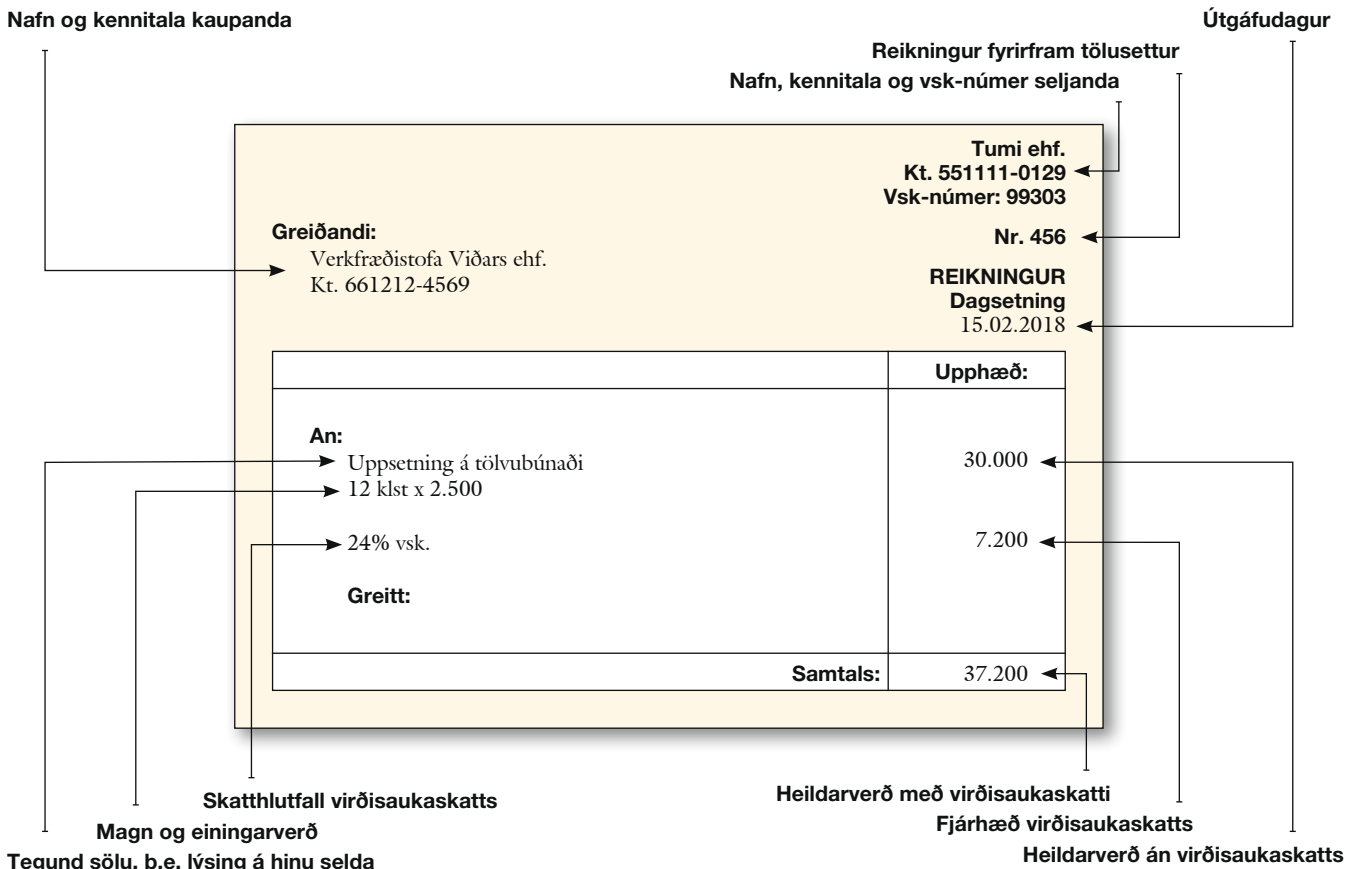
Meginreglan um tímamark tekjuskráningar byggir á svokallaðri afhendingareglu og sér hennar víða stað í eftirfarandi umfjöllun.

Sölureikningar

Almenna reglan er sú að við sérhverja afhendingu á skattskyldri vöru eða þjónustu skal seljandi gefa út sölureikning. Sölureikning skal gefa út samtímis og afhending á sér stað, þ.m.t. í hvers konar afborgunar- og lánsviðskiptum. Afhendingu til starfsmanna skal einnig skrá á sölureikninga jafnskjótt og hún fer fram.

Greiði kaupandi að fullu eða að hluta andvirði skattskyldrar vöru eða þjónustu áður en afhending fer fram er seljanda við móttöku greiðslu heimilt að gefa út sölureikning vegna viðskiptanna. Ef það er ekki gert ber seljanda að gefa út sérstaka

Dæmi 6: Sölureikningur



Dæmi 7: Sala til óskráðs aðila. Heimilt að tilgreina virðisaukaskatt sem hlutfall af heildarfjárhæð reikningsins

Húsgagnaverslun Hannesar sf. Aðalstræti 50 101 Reykjavík Kt. 800880-1119 Vsk-nr. 99876		REIKNINGUR Dagsetning 2.3.2018	Nr. 00228
Tannlæknastofa Jóns og Gunnu hf. Öngstræti 2 kt. 500550-2229 Reykjavík			
1	Skrifborðsstóll Virðisaukaskattur er 19,35% af heildarverði		6.453

Dæmi 8: Sala á þjónustu í 11% skatthlutfalli

Hótel Bergþóru ehf. Kt. 112233-4459 Dalbrekku 44 435 Norðurey Vsk-nr. 99204		REIKNINGUR Dags. 19.3.2018	Nr. 00119
Guðrún Guðmundsdóttir sf. kt. 400440-5439 Birkigrund 2, 435 Norðureyri			
	Gisting, herb. fyrir 2 m. baði, 5.000 kr.		10.000
	Vsk. 11%		1.100
	Samtals með virðisaukaskatti		11.100

Dæmi 9: Skattskyld og undanþegin viðskipti á sama reikningi

Ferðaskrifstofan Happaferðir hf. Gunnarsgötu 36 115 Reykjavík Kt. 330330-4569 Vsk-nr. 99951		REIKNINGUR Dagsetning 12.3.2018	Nr. 00911
Jón Jónsson Kjartansbraut 18 800 Selfossi kt. 121246-7899			
2	Hótel Bergþóru; Gisting, herb. fyrir 2 m. baði, 5.000 kr.	10.000	
	Vsk. 11%	1.100	
			11.100
1	Bílaléiga Skarphéðins, bifreið í 1 dag, 11.000 kr.	11.000	
	Vsk. 24%	2.640	
			13.640
1	Flugfélag Njals; Flugleiðin KEF - NYC - KEF, 75.000 kr. án vsk.	75.000	
			75.000
	Vsk. alls	3.740	
	Samtals		99.740

Dæmi 10: Afreikningur (innleggsnóta)

Matjurtadreifing sf. Kt. 600660-1119 Hafnarstræti 222 Reykjavík Vsk-nr. 99407		AFREIKNINGUR Dags. 19.3.2018	Nr. 00822
Jón Jónsson, garðyrkjubóndi Lind kt. 101050-2229 Vsk-nr. 99015			
	100 kg tómatar pr. 102 kr/kg		10.200
	+ vsk. 11%		1.122
	Samtals með virðisaukaskatti		11.322

kvittun fyrir innborguninni við móttöku hennar, auk útgáfu sölu-reiknings við afhendingu hins selda. Sjá umfjöllun um kvittanir vegna innborgana á bls. 16.

Fari afhending seldrar vöru ekki fram í einu lagi skal gefa út reikning fyrir sérhverri einstakri afhendingu ef einstakir hlutar vöru geta almennt haft sjálfstætt notagildi.

Þjónustusölum, öðrum en þeim sem skrá sölu sína í sjóðvél, er heimilt að gefa út sölu-reikning í lok hvers mánaðar vegna þeirrar þjónustu sem veitt var í þeim mánuði. Sama gildir, með hliðsjón af viðskiptavenjum, við sölu á vöru til þeirra sem nota hið keypta í atvinnurekstri sínum, enda fái kaupandi með vörunni í stað reiknings afgreiðsluseðil með upplýsingum um tegund sölu og magn. Óheimilt er að tilgreina virðisaukaskatt á afgreiðsluseðli. Seljandi skal varðveita afrit afgreiðsluseðils með viðkomandi sölu-reikningi.

Form reikningseyðublaða

Eyðublöð fyrir sölu-reikninga eiga að vera a.m.k. í þríriti og vera númeruð þannig að þau séu fyrirfram töluset (áprentuð númer) í samfelldri töluröð.

Reikningsnúmer skulu áprentuð á allt upplag reikningseyðublaða áður en þau eru tekin í notkun. Því er ófullnægjandi að láta tölvu tölusetja reikninga jafnóðum. Hins vegar er ekkert því til fyrirstöðu að tölvunúmering sé notuð samhliða áprentuðum númerum.

Ekki eru gerðar kröfur um fjölda reikningseyðublaða sem keypt eru eða prentuð hverju sinni. Það verður hins vegar að gæta þess að hefja ekki aftur sömu númeraröð á sama reikningsári. Ef seljandi er með fleiri en eitt vsk-númer þarf hann sér reikningagerð vegna hvers þeirra, þ.e. sérstaka númeraröð vegna sérhvers vsk-númers.

Ætíð skal láta viðskiptamanni í té frumrit reiknings. Eitt eintak (afrit) reiknings skal varðveita í réttri töluröð og þriðja eintakið skal liggja til grundvallar færslu á sölu í bókhaldi. Heimilt er að fella niður þriðja eintakið ef þess í stað er gert söluuppgjörsyfirlit yfir útgæfna reikninga þar sem m.a. kemur fram númer, dagsetning og fjárhæð hvers reiknings. Söluuppgjörsyfirlitið er þá lagt til grundvallar færslu á sölu í bókhaldi.

Efni sölu-reikninga

Á sölu-reikningi verða eftirfarandi upplýsingar að koma fram og skulu þær færðar á reikninginn við útgáfu hans:

- Útgáfudagur.
- Nafn, kennitala og vsk-númer seljanda.
- Nafn og kennitala kaupanda. Smásöluverslunum og þjónustusölum, sem nota sölu-reikninga í stað sjóðvélar, er þó heimilt að víkja frá þessu skilyrði við staðgreiðslusölu til endanlegs neytanda, þ.e. þess sem ekki notar hið keypta í atvinnurekstri sínum.
- Tegund sölu, þ.e. lýsing á hinu selda sem skal vera nægilega glögg til að ljóst sé t.a.m. hvort viðskiptin varði skattskylda starfsemi kaupandans.
- Magn, einingarverð og heildarverð eftir því sem við verður komið.
- Hvort virðisaukaskattur er innifalinn í heildarfjárhæð eða ekki.
- Hver fjárhæð virðisaukaskatts er. Við sölu til endanlegs neytanda er þó nægilegt að fram komi að virðisaukaskattur sé 19,35% söluverðs með 24% skatti en 9,91% söluverðs með 11% skatti.

Sölu sem undanþegin er skatti skal á reikningi halda aðgreindri frá öðrum viðskiptum. Jafnframt skal aðgreina skattskylda sölu eftir skatthlutföllum þannig að heildarverð vöru og þjónustu

ásamt virðisaukaskatti komi sérstaklega fram vegna hvors skatthlutfalls um sig.

Rafrænir sölu-reikningar

Rafrænn (pappírslaus) sölu-reikningur er sölu-reikningur sem á uppruna sinn í rafrænu (pappírslausu) bókhaldskerfi eða reikningakerfi í skilningi reglugerðar nr. 505/2013, um rafræna reikninga, rafrænt bókhald o.fl. Tölvufært bókhald er ekki það sama og rafrænt bókhald, t.d. er bókhald sem fært er í Excel ekki rafrænt bókhald. Bókhald er ekki rafrænt nema bókun viðskipta byggist á gögnum og færslum sem eiga uppruna sinn í gagnavinnskerafnum og send eru á milli þeirra með rafskeytum sem sjálfkrafa skrást í sérstaka rafgagnadagbók.

Rafrænn sölu-reikningur skal fá númer í samfelldri númeraröð sem skal koma fram í gagnadagbók og á rafrænu fylgiskjali bókhalds, bæði hjá sendanda (seljanda) og móttakanda (kaupanda), svo og á prentuðu eintaki reikningsins sé um það að ræða. Eintak er prentað þegar viðskipti eru átt við kaupanda sem ekki er með rafrænt bókhaldskerfi og getur því ekki móttekið rafrænan sölu-reikning. Prentað eintak rafræns reiknings má vera í einriti og reikningsnúmerið þarf ekki að vera fyrirfram áprentað. Prentað eintak skal bera með sér að reikningurinn eigi uppruna sinn í rafrænu bókhaldskerfi sem uppfyllir kröfur reglugerðar nr. 505/2013.

Gíröseðlar

Peir sem mega gefa út sölu-reikninga síðasta dag hvers mánaðar mega nota gíröseðla í stað sölu-reikninga. Hér er fyrst og fremst um að ræða þjónustusala, aðra en þá sem aðallega selja til endanlegra neytanda og skrá sölu sína í sjóðvél.

Gíröseðlar verða að uppfylla skilyrði um form og efni sölu-reikninga, þ.m.t. reglur um fyrirfram tölusetningu (áprentuð númer) í samfelldri töluröð. Þó er nægilegt að gíröseðlar séu í tvíriti og skal seljandi varðveita afrit í réttri töluröð. Seljandi skal varðveita gögn frá prentsmiðju eða banka sem sýna hvaða númeraröð gíröseðla hefur verið prentuð hverju sinni.

Við útgáfu gíröseðla skal gera söluuppgjörsyfirlit yfir útgæfna seðla og skal það staðfest af ábyrgum starfsmanni fyrirtækisins. Söluuppgjörsyfirlit liggur til grundvallar færslu á sölu í bókhaldi. Á söluuppgjörsyfirliti skulu koma fram eftirfarandi upplýsingar um hvern einstakan gíröseðil:

- Útgáfudagur.
- Númer.
- Heildarfjárhæð ásamt fjárhæð virðisaukaskatts.
- Nafn og kennitala viðskiptamanns.

Seljandi skal varðveita yfirlit frá banka yfir innborgaða gíröseðla, eins og önnur fylgiskjöl. Yfirlit frá banka um innborganir er grundvöllur færslna á viðskiptamannareikning í bókhaldi.

Afreikningar

Með afreikningi er átt við skjal sem er sambærilegt sölu-reikningi að öðru leyti en því að það er gefið út af kaupanda eða milligöngumanni um viðskipti en ekki seljanda. Þeir sem taka við framleiðslu annarra til vinnslu eða endursölu skulu gefa út afreikninga, sem geta komið í stað sölu-reikninga. Til dæmis gefa samlög og samvinnufélög út afreikninga vegna kaupa eða móttöku á landbúnaðarvörum, sjávarafra og ýmsum iðnaðarvörum.

Sömu formreglur gilda um útgáfu afreikninga og sölu-reikninga, að því viðbættu að auk vsk-númers kaupanda (afreikningsútgæfanda) skal vsk-númer seljanda (afreikningsmóttakanda) koma fram á afreikningi við útgáfu hans.

Kreditreikningar

Kreditreikningur er gefinn út og dagsettur við bakfærslu eða aðra leiðréttingu á sölu. Þar sem kreditreikningur er sérstök tegund sölureiknings eða afreiknings er hann gefinn út úr sölureiknings- eða afreikningsheftinu, en einkenndur sem kreditreikningur, t.d. með áletrun orðsins „Kredit“.

Sé tekjuskráning í formi giróseðla þarf aðili að hafa sérstakt kreditreikningahefti. Sama gildir þegar tekjuskráning er t.d. í formi greiðsluseðla samkvæmt sérstakri heimild frá ríkisskattstjóra.

Kreditreikningur verður ávallt að vera með tilvísun til upphaflegs sölureiknings. Hann verður að uppfylla kröfur sem gerðar eru til sölureikninga, eftir því sem við getur átt. Ef t.d. er verið að bakfæra skattskylda veltu og útskatt þurfa m.a. neikvæða veltan og neikvæði útskatturinn að koma greinilega fram, sundurliðuð eftir skatthlutföllum. Nauðsynlegt er að ástæða leiðréttingar komi skýrt fram.

Útgefanda kreditreiknings er rétt að tryggja sér sönnun fyrir því að reikningsmóttakandi hafi móttekið frumrit kreditreiknings, t.d. með áritun móttakanda á afrit kreditreiknings.

Í hvaða tilvikum á að gefa út kreditreikning?

Kreditreikning skal gefa út í þessum tilvikum:

- Þegar seldum verðmætum er skilað til seljanda (sjá bls. 25).
- Þegar afsláttur er veittur til skattskylds aðila eftir útgáfu reiknings (sjá bls. 24).
- Ef leiðréttta þarf fyrri reikning. Til dæmis vegna þess að of há virðisaukaskattur var tilgreindur á fyrri reikningi. Einnig t.d. vegna þess að rangur kaupandi var tilgreindur á reikningi. Þá þyrfti seljandi jafnhliða útgáfu kreditreiknings til ranglega tilgreinds kaupanda að gefa út nýjan og réttan reikning til réttis kaupanda.

Ekki á að gefa út kreditreikning vegna bakfærslu tapaðra úti-standandi viðskiptaskulda (sjá bls. 25).

Sjóðvélar

Smásöluverslunum og þjónustusölum, sem selja vöru sína eða þjónustu nær eingöngu til endanlegra neytenda, er heimilt að nota sjóðvél í stað sölureikninga. Skrá skal sérhverja sölu í sjóðvél um leið og hún á sér stað. Við skráningu í sjóðvél skal aðgreina skattskylda sölu eftir skatthlutföllum. Þeim sem skrá sölu sína í sjóðvél er jafnframt skylt að gefa út sölureikning til annars skattskylds aðila sem biður um reikning til nota í bókhaldi sínu. Í því tilviki skal reikningur vera a.m.k. í tvíriti og fullnægja skilyrðum um form og efni sölureikninga. Þó er ekki skylt að fyrirfram tölusetja reikningseyðublöð. Seljandi skal varðveita afrit í rétttri útgáfuröð. Hefta skal kassakvittun við frumrit reiknings sem afhent er viðskiptamanni. Ef sjóðvél er búin rafrænni dagbók í stað innri strimils getur greiðslukvittun sjóðvélarinnar komið í stað reiknings, enda uppfylli kvittun öll skilyrði rafræns sölureiknings. Ef sala nemur 6.000 kr. eða lægri fjárhæð þarf ekki að tilgreina nafn og kennitölu kaupanda á reikningi. Lánsviðskiptum má halda utan skráningar í sjóðvél ef gefnir eru út fullnægjandi sölureikningar vegna þeirra.

Heimild til að nota sjóðvél

Eftirtaldar verslanir og þjónustuaðilar mega nota sjóðvél í stað sölureikninga:

1. Bakarí
Bensinstöðvar
Blómaverslanir
Bóka- og ritfangaverslanir
Búsáhalda-verslanir
Byggingavöruverslanir
Fiskverslanir
Frímerkjaverslanir
Gjafavöruverslanir
Hannyrðaverslanir
Heimilistækjaverslanir
Hljóðfæraverslanir
Hljómplötuverslanir
Húsgagnaverslanir
Leikfangaverslanir
Ljósmyndavöruverslanir
Lyfjaverslanir
Matvöruverslanir
Mjólkurvöruverslanir
Raftækjaverslanir
Skóverslanir
Torgverslanir, sem slíka starfsemi stunda að staðaldri
Tóbaks- og sælgætisverslanir
Úra- og skartgripaverslanir
Vefnaðarvöruverslanir
Véla- og varahlutaverslanir
2. Efnalaugar
Fjölritunar- og ljósritunarstofur
Gistihús
Hárgreiðslu- og rakarastofur
Kaffihús
Ljósmyndastofur
Pylsuvagnar
Skyndibitastaðir
Smurbrauðstofur
Snyrtistofur
Sundstaðir, heilsuræktar-, gufubaðs- og nuddstofur
Veitingahús
3. Aðilar sem stunda eftirfarandi starfsemi:
Dún- og fiðurhreinun
Glerslípun, ásamt gler- og speglasölu
Hjólbarðaviðgerðir og hjólbarðasölu
Leirsmíði og postulínssölu
Skóviðgerðir
Viðgerðir á úrum, klukkum og skartgripum
4. Aðrir aðilar sem stunda hliðstæða eða sambærilega starfsemi og getið er um í liðum 1-3 að framan.

Staðsetning sjóðvélar

Sjóðvél, eða skjár hennar, verður að vera þannig staðsett að viðskiptamaður geti óhindrað fylgst með skráningu og gengið úr skugga um að viðskipti hans séu rétt skráð. Við hverja afgreiðslu á að afhenda viðskiptamanni kassakvittun.

Lágmarkskröfur um útbúnað sjóðvéla

Sjóðvél verður a.m.k. að vera með eftirtöldum útbúnaði:

- Ytri strimli, þ.e. kassakvittun viðskiptamanns. Strimillinn skal sýna sundurgreiningu viðskiptanna ásamt sérstöku auðkenni vegna sölu í hverju skatthlutfalli og dagsetningu.
- Innri strimli eða rafrænni dagbók sem á lesanlegan hátt sýni hverja innstimplun.
- Sérstökum dagsöluteljara sem sýni sölu hvers dags að-

greinda eftir skatthlutföllum ásamt dagsetningu og hve oft hann hefur verið endurstilltur.

- Sérstökum uppsöfnunarteljar sem sýni þá heildarfjárhæð sem skráð hefur verið í vélina frá upphafi (grand total) og stöðu teljarans við hvert söluuppgjör. Ekki er leyfilegt að endurstilla uppsöfnunarteljara nema skráningarrými hans hafi verið nýtt að fullu eða vegna viðgerðar og viðhalds á vélinni. Við slíka endurstillingu skal skrá dagsetningu og stöðu teljara og varðveita þá skráningu meðal bókhaldsgagna.
- Skjá (ljósaborði) sem viðskiptamaður getur óhindrað séð.

Uppgjör

Sjóðvél skal gera upp í lok hvers starfsdags, með útskrift dagsöluyfirlits hennar. Á grundvelli dagsöluyfirlitsins skal sala færð á sérstakt söluuppgjörsyfirlit sem verslunarstjóri eða annar ábyrgur starfsmaður staðfestir með áritun sinni. Söluuppgjörsyfirlitið skal lagt til grundvallar færslum í bókhald og skal varðveitt eins og önnur bókhaldsgögn.

Á söluuppgjörsyfirliti skal a.m.k. koma fram:

- Staðgreiðslusala.
- Sala gegn greiðslukorti.
- Lánssala.
- Mismunur á skráðri sölu á dagsöluyfirliti sjóðvélar og talningu úr sjóðvél ásamt skýringum á þeim mismun.

Nemi skráð sala á dagsöluyfirliti lægri fjárhæð en talning úr sjóðvél skal færa mismuninn á söluuppgjörsyfirlit. Ef ekki er vitað hvort mismunarfjárhæðin er tilkomin vegna sölu með 24% eða 11% skatti skal skattur af fjárhæðinni reiknaður í sama hlutfalli og skráð sala dagsins skiptist eftir skatthlutföllum. Sé t.d. niðurstaða talningar úr kassa 100.000 kr. hærrí en samkvæmt dagsöluyfirliti, án þess að vitað sé hvaða skatthlutfalli mismunurinn tilheyrir, og skráð dagssala skiptist jafnt milli skatthlutfalla, skal telja 50% fjárhæðarinnar í 24% hlutfalli og 50% hennar í 11% hlutfalli. Virðisaukaskattur af mismun í þessu dæmi yrði því $50.000 \times 19,35\% + 50.000 \times 9,91\%$ eða kr. 14.630. Ef mismunur er óvenju mikill og verður til vegna sérstakra aðstæðna skal miða skatthlutfall fjárhæðarinnar við meðaltalshlutfall síðasta uppgjörstímabils virðisaukaskatts.

Dagsöluyfirlit

Eftirfarandi lágmarksupplýsingar eiga að koma fram á dagsöluyfirlitinu:

- Dagsetning.
- Talning á því hve oft skúffan hefur verið opnuð yfir daginn án sölu.
- Heildarfjöldi afgreiðslna úr vélinni.
- Heildarsala dagsins sundurliðuð samkvæmt hverjum dagsöluteljara fyrir sig.
- Uppsöfnuð fjárhæð sem sýnir heildarsölu þá sem slegin hefur verið inn í vélina frá upphafi (grand total) og stöðu uppsöfnunarteljarans við hvert söluuppgjör.

Verslunarstjóri eða annar ábyrgur starfsmaður skal staðfesta dagsöluyfirlitið með áritun sinni. Dagsöluyfirlitið skal geymt eins og önnur bókhaldsgögn.

Innri strimill

Innri strimill úr sjóðvél skal varðveita á sama hátt og önnur bókhaldsgögn. Hann á að vera heill og órofinn og gæta verður þess að ný rulla sé sett í sjóðvélinu um leið og sú fyrri er búin. Öryggisafrit af rafrænni dagbók skal tekið í lok hvers dags.

Annað tekjuskráningarkerfi

Ef sérstakar aðstæður eru fyrir hendi, sem valda aðila verulegum vandkvæðum eða óhagræði af að skrá sölu sína á fyrirfram tölusetta reikninga eða í sjóðvél, getur ríkisskattstjóri heimilað honum að nota annað tekjuskráningarkerfi, enda sýni hann fram á notkun á skýru og öruggu kerfi sem tryggir að unnt sé að sannreyna að allar tekjur komi fram.

Sækja verður skriflega til ríkisskattstjóra um leyfi til að nota annað tekjuskráningarkerfi. Lýsa þarf þeim atvikum sem gera erfitt um vik eða ómögulegt að nota sölureikninga eða sjóðvél. Sömuleiðis þarf að lýsa því kerfi sem óskað er eftir að ríkisskattstjóri samþykki. Ríkisskattstjóri veitir heimild skriflega og heldur skrá yfir veittar heimildir, sem bera svokölluð TS-númer sem skal koma fram á reikningi seljanda. Heimild ríkisskattstjóra getur verið tímabundin og háð öðrum skilyrðum sem hann setur.

Kvittanir vegna innborgana

Ef vara eða þjónusta er greidd að fullu eða hluta áður en afhending hins selda fer fram án þess að þá sé gefinn út sölureikningur skal móttakandi greiðslu gefa út kvittun fyrir greiðslunni.

Kvittun skal uppfylla skilyrði um form og efni sölureikninga, eftir því sem við á, þ.m.t. skilyrði um fyrirfram tölusetningu (áprentuð númer) í samfelldri töluröð. Þó þarf ekki að tilgreina á kvittun magn, einingarverð og heildarverð. Tölusetning kvittana skal vera aðgreind frá tölusetningu sölureikninga.

Við afhendingu þeirrar vöru eða þjónustu sem innborgun varðar skal seljandi gefa út sölureikning og tilgreina á honum móttaknar skattskyldar innborganir vegna viðkomandi sölu, fjárhæð án virðisaukaskatts, dagsetningu og númer kvittunar. Ekki má tilgreina á slíkum sölureikningi þann virðisaukaskatt sem tilgreindur var á kvittun.

Undirbók vegna úttektar eiganda o.fl.

Skattskyld er úttekt til eigin nota eiganda, framkvæmdastjóra og annarra starfsmanna fyrirtækis í stjórnunarstöðum, á vöru eða þjónustu sem skattaðili framleiðir eða selur. Skýlt er að færa úttekt þeirra í sérstaka undirbók. Ekki skiptir máli hvort afhent er án endurgjalds, gegn staðgreiðslu eða gegn greiðslufresti.

Undirbókin skal vera innbundin og með fyrirfram tölusetum blaðsíðum. Við sérhverja afhendingu skal skrá í bókinu dagsetningu afhendingar, lýsingu á hinu afhenta, magn, einingarverð og heildarverð eftir því sem við verður komið.

Reikningur án virðisaukaskatts o.fl.

Þeir sem ekki eru skráðir á virðisaukaskattsskrá mega hvorki tilgreina á reikningum sínum né á annan hátt gefa til kynna á þeim að virðisaukaskattur sé innifalinn í reikningsfjárhæð. Ef þeir brjóta gegn þessu verða þeir að skila skattinum í ríkissjóð, nema leiðréttingu verði komið við gagnvart kaupanda. Sama gildir um þá sem tilgreina of háan virðisaukaskatt á reikningi eða virðisaukaskatt af viðskiptum sem ekki eru skattskyld.

Taki aðili, sem er undanþeginn skattskyldu, við afreikningi þar sem virðisaukaskattur er tilgreindur eða tilgreint er að virðisaukaskattur sé innifalinn í heildarfjárhæð skal hann vekja athygli útgefanda afreiknings á því og endurgreiða honum þann skatt sem hann kann að hafa tekið við.

Verð með skatti eða án skatts?

Í öllum upplýsingum um verð á skattskyldri vöru eða þjónustu skal koma greinilega fram ef uppgengið verð er ekki með virðisaukaskatti. Þetta á m.a. við um auglýsingar í fjölmiðlum, upplýsingar í búðargluggum og í verðlistum.

Bókhald

— reglugerð nr. 50/1993 —

Bókhaldsskylda

Allir sem stunda virðisaukaskattsskylda starfsemi eru bókhaldsskyldir vegna þeirrar starfsemi. Samkvæmt bókhaldslögum skal haga bókhaldi þannig að á skýran og aðgengilegan hátt megi rekja viðskipti og notkun fjármuna. Það skal veita svo sundurliðaðar upplýsingar um rekstur og efnahag sem þarfir eigenda, lánadrottna og hins opinbera krefjast og nauðsynlegar eru til að meta tekjur og gjöld, eignir og skuldir. Í bókhald skal skrá viðskipti svo fljótt sem verða má þegar reikningur eða bókhaldsskjal hefur verið útbúið og eigi síðar en slík gögn hefðu átt að liggja fyrir samkvæmt góðri viðskipta- og reikningsskila-venju. Færslur í bókhaldi skulu að jafnaði vera í rétttri tímaröð og gefa rétta mynd af viðskiptunum þegar þau fóru fram og skal texti bóknarinnar lýsa innihaldi færslunnar á skýran hátt. Jafnframt skal vísað til dagsetningar viðeigandi fylgiskjals, sem skal vera númerað í kerfisbundinni röð. Sérhver færsla í bókhaldi skal byggð á áreiðanlegum og fullnægjandi gögnum sem rekja má til viðskiptanna.

Virðisaukaskattsskyldir aðilar skulu haga bókhaldi sínu og uppgjöri til virðisaukaskatts þannig að skattyfirvöld geti jafnan gengið úr skugga um réttmæti virðisaukaskattsskila. Þeir skulu færa sérstaka bókhaldsreikninga yfir kaup og sölu á skattskyldri vöru og þjónustu. Í bókhaldinu verður að koma greinilega fram hverjar þær fjárhæðir eru sem skattskyldur aðili á að gefa upp á virðisaukaskattsskýrslu í lok hvers uppgjörstímabils. Skattskyldur aðili verður að færa bókhaldið fyrir hvert uppgjörstímabil áður en virðisaukaskattsskýrsla tímabilsins er send enda byggir hún á bókhaldinu og gögnum þess.

Tilhögun bókhalds

Meginreglan er sú að bókhald skal vera tvíhliða. Í því felst að sérhver viðskipti skulu færð á tvo bókhaldsreikninga, annars vegar bókun þeirra verðmæta sem fyrirtækið móttekur og hins vegar bókun þeirra verðmæta sem fyrirtækið lætur af hendi. Reikningsskipan skal haga þannig að færðir séu hreinir eigna- og skulda-, gjalda- og teknareikningar. Tvíhliða bókhald skal a.m.k. samanstanda af:

- Dagbók, þar sem allar færslur koma fram í færsluröð.
- Hreyfingalista, þar sem allar dagbókarfærslur hafa verið flokkaðar á viðeigandi bókhaldsreikninga.
- Aðalbók, þar sem fram kemur staða hvers einstaks bókhaldsreiknings.
- Ársreikningi.

Halda skal tekna- og gjaldareikningum aðgreindum eftir skatt- hlutföllum. Færa skal á sérstaka teknareikninga í bókhaldi sölu vöru og þjónustu sem undanþegin er skattskyldri veltu. Einnig skal færa á sérstaka gjaldareikninga kaup á vörum og þjónustu sem ekki bera frádráttarbæran virðisaukaskatt eða bera ekki virðisaukaskatt. Í bókhaldi skal aðgreina inn- lend og erlend vörukaup með því að færa þau á sérstaka gjaldareikninga.

Teknareikningar

Færa skal á sérstaka teknareikninga í bókhaldi:

- Sölu á vöru og þjónustu sem er skattskyld í 24% skatthlutfalli.
- Sölu á vöru og þjónustu sem er skattskyld í 11% skatthlutfalli.
- Sölu sem undanþegin er skattskyldri veltu.
- Sölu vegna undanþeginnar starfsemi.

Gjaldareikningar

Færa skal á sérstaka gjaldareikninga í bókhaldi:

- Kaup á vöru og þjónustu sem er skattskyld í 24% skatthlutfalli.
- Kaup á vöru og þjónustu sem er skattskyld í 11% skatthlutfalli.
- Innkaup sem ekki veita rétt til frádráttar innskatts eða bera ekki virðisaukaskatt. Innkaup til undanþeginnar starfsemi.
- Innlend vörukaup.
- Erlend vörukaup.

Skattreikningar

Meðal efnahagsliða í fjárhagsbókhaldi skulu vera eftirtaldir bókhaldsreikningar (skattreikningar):

- Innskattsreikningur (virðisaukaskattur af innkaupum).
- Útskattsreikningur (virðisaukaskattur af sölu).
- Uppgjörsreikningur virðisaukaskatts.
- Biðreikningur vegna útskatts af innborgunum.

Í viðaukum C og D er nánar fjallað um skattreikningana og sýnd dæmi um færslur á þá.

Undanþegnir skyldu til að færa tvíhliða bókhald eru þeir einstaklingar sem nota ekki meira aðkeypt vinnuafli við starfsemi sína en sem svarar einum starfsmanni að jafnaði og stunda eftirtalda starfsemi:

1. Útgerð á bátum undir 10 rúmlestum.
2. Verkun sjávarafila ef meiri hluti sölu hans fer fram fyrir milligöngu afurðasölufyrirtækis.
3. Búrekstur ef meiri hluti sölu afurða fer fram fyrir milligöngu afurðasölufyrirtækis.
4. Akstur leigu-, sendi-, vöru- og fólksflutningabifreiða, svo og rekstur vinnuvéla.
5. Iðnað, þar með talda viðgerðarstarfsemi.
6. Þjónustu þar sem fyrst og fremst er seld vinna eða fagleg þekking og ekki er um fjárvörslu að ræða í tengslum við selda þjónustu.

Þeir sem undanþegnir eru skyldu til að halda tvíhliða bókhald skulu skrá með reglulegum hætti öll kaup sín og sölu á skattskyldri vöru og þjónustu. Það sama gildir um innskatt og útskatt. Þessar upplýsingar má færa í sérstakar færslubækur virðisaukaskatts sem hægt er að fá í bóka- og ritfangavörslunum.

Einhliða bókhald skal a.m.k. samanstanda af:

- Sjóðbók, fyrir inn- og útborganir úr sjóði.
- Sundurliðunarbók.
- Ársreikningi.

Í sundurliðunarbók skal færa allar hreyfingar ársins á eignum og skuldum, tekjum og gjöldum flokkaðar eftir tegundum. Heimilt er að færa í einu lagi niðurstöðutölur undirbóka bókhaldsins, þar með taldar samanlagðar niðurstöður af útgefnum reikningum á bókhaldstímabilinu. Í lok hvers bókhaldstímabils skal stemma hreyfingar á handbæru fé á tímabilinu af við færslur í sundurliðunarbókina með því að taka tillit til útstandandi krafna og ógreiddra reikninga við upphaf og lok bókhaldstímabilsins. Niðurstöður sundurliðunarbókar skal vera unnt að rekja til ársreiknings.

Rafrænt bókhald

Rafrænt bókhald er bókhald sem byggist á gögnum og færslum sem eiga uppruna sinn í gagnavinnslukerfum og send eru á milli þeirra með rafskreytingum, sem skrást sjálfkrafa í gagnadagbók á rafrænu formi. Því fer fjarri að allt tölvufært bókhald uppfylli skilyrði til að teljast rafrænt bókhald.

Fylgiskjöl

Fylgiskjöl með bókhaldi samanstanda af gögnum vegna tekna og kostnaðar, eigna og skulda. Fylgiskjöl skal tölusetja á reglubundinn hátt og til þeirra vísa við innfærslur í bókhaldsbækur. Þau skulu geymd í samfelldri töluröð (fylgiskjalaröð). Ýmis bókhaldsgögn skulu geymd með öðrum hætti, t.d. annað afrit sölureikninga í samfelldri töluröð (reikningaröð). Öðrum gögnum sem tengjast rekstrinum skal haldið til haga með skipulögðum hætti.

Gögn til grundvallar innskatti

Skjöl, sem færsla innskatts í bókhaldi er byggð á, skulu uppfylla skilyrði sem gerð eru til forms og efnis söluskráningargagna. Til grundvallar innskattsfærslu geta legið:

- Frumrit sölureikninga.
- Frumrit gíröseðla.
- Afreikningar.
- Rafrænir sölureikningar, þ.m.t. prentuð eintök þeirra.
- Frumrit móttækinnar kreditreikninga.
- Frumrit kvittunar eða sölureiknings vegna innborgunar skal liggja til grundvallar færslu á innskatti vegna innborgunar á viðskipti.
- Greiðsluskjal frá töllyfirvöldum, þar sem virðisaukaskattur kemur sérstaklega fram, skal liggja til grundvallar innskatti vegna eigin innflutnings skattaðila. Sjá frávik frá þessari reglu á árunum 2008-2016 í kaflanum „Hvenær reiknast innskattur?“ hér á eftir.
- Skjöl úr tekjuskráningarkerfi sem fengið hafa samþykkt ríkisskattstjóra.

Samrekstraraðilar sem halda sameiginlegt bókhald samkvæmt sérákvæði bókhaldslaga þar um geta fært innskatt eftir sérstakri sundurliðun að rétttri tiltölu á viðeigandi reikninga í bókhaldi hvers aðila um sig.

Færsla á innskatti vegna sameiginlegra innkaupa tveggja eða fleiri rekstraraðila, sem einn reikningur er gefinn út fyrir, má byggjast á sameiginlegri greinargerð þar sem fram kemur nafn og kennitala allra kaupenda, svo og skipting verðs og virðisaukaskatts. Árita skal á frumrit sölureiknings hver varðveitir það. Ljósrit áritaðs sölureiknings skal liggja fyrir í bókhaldi allra aðila ásamt greinargerð um skiptingu ef hún er gerð á sérstöku skjali.

Lækkun innskatts samkvæmt móttæknum kreditreikningi

Til lækkunar á innskatti skal skattaðili færa þann virðisaukaskatt sem fram kemur á kreditreikningi frá seljanda. Færsla miðast við dagsetningu kreditreikningsins.

Færsla bókhalds

Ávallt skal vera hægt að rekja einstakar fjárhæðir í uppgjörsgögnum til þeirra færslna og fylgiskjala sem byggt er á í bókhaldi. Þá skal vera hægt að rekja færslur í bókhaldi til þeirra undirbóka sem kunna að vera haldnar. Þannig skulu skattfyrirvöld jafnan geta gengið úr skugga um réttmæti virðisaukaskattsskýrslna og þeirra fylgiskjala og uppgjörsgagna sem að baki liggja.

Til skattskyldrar veltu hvers uppgjörstímabils skal í bókhaldi telja hvers kyns afhendingu skattskyldrar vöru og þjónustu á tímabilinu. Sé reikningur gefinn út fyrir afhendingu telst afhending hafa farið fram á útgáfudegi reiknings. Innborganir teljast til skattskyldrar veltu þess tímabils þegar þær eru móttæknar.

Tekjufærsla skal byggð á afritum af útgefnum sölureikningum, afritum af útgefnum kvittunum vegna innborgana, afritum af útgefnum kreditreikningum, móttæknum afreikningum og/eða söluuppgjörsskýrslum eða gögnum úr tekjuskráningarkerfi sem aðili hefur fengið heimild ríkisskattstjóra fyrir, svo og færslum í undirbók vegna úttektar eiganda, framkvæmdastjóra og annarra starfsmanna fyrirtækis í stjórnunarstöðum.

Útskattsreikningur

Virðisaukaskattur af sölu og annarri skattskyldri veltu (útskattur) er færður á útskattsreikning en færslur á hann geta verið með tvennum hætti:

1. Fært samtímis. Útskatturinn er færður á útskattsreikning samtímis færslum á viðkomandi teknareikning í fjárhagsbókhaldi. Söluverð vöru og þjónustu er þá fært á teknareikning án virðisaukaskatts.
2. Fært í lok uppgjörstímabils. Fært er á útskattsreikning eigi sjaldnar en í lok hvers uppgjörstímabils. Sé þessi aðferð notuð skal færa sölu skattskyldrar vöru og þjónustu með virðisaukaskatti á viðkomandi teknareikning. Við uppgjör er fjárhæð útskattsins síðan reiknuð út (afreiknuð) sem 19,35% af heildarfjárhæð sölu á tímabilinu að meðtöldum skatti ef um er að ræða sölu sem fellur í 24% skatthlutfall og 9,91% af heildarfjárhæð ef salan fellur undir 11% skatthlutfall. Því næst er útskatturinn færður á útskattsreikning af viðkomandi teknareikningum. Þessa aðferð má ekki nota nema hægt sé að reikna útskattinn beint af teknareikningum bókhaldsins.

Í lok uppgjörstímabilsins skal stemma af útskattsreikning og er niðurstöðutala hans sú fjárhæð sem á að færa í reitinn „útskattur“ á virðisaukaskattsskýrslu.

Undanþegin velta

Til sönnunar á því að sala sé undanþegin skattskyldri veltu, sbr. umfjöllun á bls. 23-24, skal seljandi varðveita útflutningsskýrslu eða önnur sambærileg gögn með viðkomandi reikningum.

Í bókhald skal skrá vegna hvers uppgjörstímabils þau kaup skattskyldrar vöru og þjónustu sem innlendir seljendur hafa gert skattaðila reikning fyrir á tímabilinu, svo og þann innflutning hans sem hefur verið tollafgreiddur á tímabilinu.

Innskattsreikningur

Virðisaukaskattur af kaupum eða eigin innflutningi, að svo miklu leyti sem hann er frádráttarbær sem innskattur, er færður á innskattsreikning. Færslur á innskattsreikning geta verið með vennum hætti:

1. Fært samtímis. Innskatturinn er færður á innskattsreikning samtímis færslum á viðkomandi gjaldareikning í fjárhagsbókhaldi. Kaupverð aðfanga er þá færð án virðisaukaskatts á gjaldareikninga bókhaldsins.
2. Fært í lok uppgjörstímabils. Fært er á innskattsreikning eigi sjaldnar en í lok hvers uppgjörstímabils. Sé þessi aðferð notuð skal bókfæra innkaup með virðisaukaskatti á viðkomandi gjaldareikning. Við uppgjör er innskatturinn síðan reiknaður út (afreiknaður) sem 19,35% af innkaupum á tímabilinu að meðtöldum skatti ef um er að ræða kaup með 24% skatti en 9,91% af innkaupum ef um er að ræða kaup með 11% skatti. Því næst á að færa innskattinn á innskattsreikning af viðkomandi gjaldareikningum. Ófrávikjanlegt skilyrði fyrir því að nota megi þessa aðferð er að á viðkomandi gjaldareikning séu aðeins færð innkaup sem bera frádráttarbæran skatt.

Alltaf skal nota fyrrnefndu aðferðina (fært samtímis) við færslu þess virðisaukaskatts sem töllyfirvöld innheimta við innflutning vöru.

Í lok uppgjörstímabilsins skal stemma af innskattsreikning. Niðurstöðutala innskattsreiknings er sú fjárhæð sem á að færa í reitinn „innskattur“ á virðisaukaskattsskýrslu.

Uppgjörsreikningur

Í lok hvers uppgjörstímabils virðisaukaskatts skal stemma af og loka útskatts- og innskattsreikningum. Innskattsreikningur er jafnaður með færslu niðurstöðu hans yfir debet-hlið uppgjörsreiknings virðisaukaskatts en niðurstaða útskattsreiknings færirst yfir kredit-hlið uppgjörsreikningsins. Staða reikningsins sýnir þannig skilaskýlda fjárhæð eða þá fjárhæð sem ríkissjóður skal endurgreiða skattaðila. Við skil á skattinum eða móttöku endurgreiðslu er fjárhæðin færð á uppgjörsreikninginn sem þar með jafnast.

Leiðréttingarskylda innskatts vegna breytingar á forsendum fyrir frádrætti

Bókhaldi verður að haga þannig að skattyfirvöld geti haft eftirlit með því að aðili leiðrétti innskatt sinn ef breyting verður á forsendum frádráttar innskatts af varanlegum rekstrarfjármunum, sjá umfjöllun á bls. 30-31. Skattskyldur aðili skal færa upplýsingar um breytingar á forsendum frádráttar innskatts í bókhald sitt eða varðveita þær með bókhaldsgögnum.

Hafi aðili yfirtekið leiðréttingarskyldu skulu upplýsingar um fjárhæð þess innskatts sem leiðréttingarskylda tekur til færðar á sérstakt yfirlit.

Blönduð starfsemi

Sé starfsemi blönduð, þ.e. að hluta til skattskyld en að hluta til undanþegin, skal halda sérstakt yfirlit um kaup varanlegra rekstrarfjármuna. Sama gildir ef aðili notar varanlega rekstrarfjármuni þannig að innskattsfrádráttur vegna öflunar þeirra er einungis heimill að hluta. Á yfirliti þessu skal sundurliða kaupverð án virðisaukaskatts, virðisaukaskatt sem greiddur var af kaupunum, virðisaukaskatt sem aðili getur talið til innskatts, svo og þær leiðréttingar á innskatti sem gerðar eru vegna viðkomandi rekstrarfjármunar.

Vörubirgðir

Skattaðilar skulu telja vörubirgðir í lok hvers reikningsárs og reikna út verðmæti þeirra. Á vörutalningarlista skal koma fram magn, einingarverð og útreiknað verðmæti hvernar einstakrar vörutegundar, ásamt heildarverðmæti vara (samtölu). Ef tilgreint einingarverð á vörutalningarlista er söluverð vöru verður að skýra og rökstyðja á skilmerkilegan hátt hvernig kostnaðarverð vörubirgða er reiknað út.

Varðveisla bókhaldsgagna

Skattskyldum aðilum ber að geyma bókhald sitt, bókhaldsfylgiskjöl og önnur bókhaldsgögn í sjö ár frá lokum viðkomandi reikningsárs. Þeim sem nota sjóðvélar er þó ekki skylt að varðveita innri strimla lengur en þrjú ár frá lokum viðkomandi reikningsárs, enda liggja fyrir fullfrágengið bókhald og undirritaður ársreikningur. Þó ber ávallt að varðveita bókhaldsgögn vegna byggingar, viðhalds og endurbóta á fasteign jafn lengi og leiðréttingarskylda innskatts varir. Öryggisafrit rafræns bókhalds og rafrænna bókhaldsgagna skal taka reglulega samkvæmt viðurkenndum verklagsreglum og í samræmi við umfang viðskiptanna. Verklagsreglur þessar skulu liggja fyrir í gögnum bókhaldsins og skal staðfest að hægt sé að endurbýggja gögnin með öryggisafritunum. Skulu öryggisafritin varðveitt í tryggri geymslu á mismunandi stöðum og vera aðgengileg fyrir opinbert eftirlit þegar þess er krafist. Þá skulu vera fyrir hendi leiðbeiningar og greinargóð lýsing á því hvernig nálgast megi þau gögn sem öryggisafritin geyma með rafrænum hætti.

Ef tölvubúnaði, sem nauðsynlegur er til að kalla fram bókhaldsgögn, er breytt eða fargað ber að yfirfæra bókhaldsgögnin í nýjan tölvutækan miðil þannig að áfram verði unnt að kalla þau fram.

Skattverð

Almennt

Skattverð er það verð sem virðisaukaskattur er reiknaður af við sölu á skattskyldri vöru og þjónustu og miðast við heildarendurgjald eða heildarandvirði hins selda án virðisaukaskatts. Virðisaukaskattur er því viðbót við það verð (skattverð) sem seljandi setur upp fyrir viðkomandi vöru eða þjónustu.

Meginreglur um skattverð

Skattverð er það verð (án virðisaukaskatts) sem kaupandi greiðir fyrir vöru eða þjónustu. Til skattverðs telst m.a. eftirfarandi:

- Lánssölu- og skilvæðingarkostnaður (lántökukostnaður), t.d. innheimtu þóknun sem rennur til seljanda vegna ósérgreinds kostnaðar hans við lánssölu.
- Umbúðakostnaður, þ.m.t. leiga á umbúðum.
- Sendingarkostnaður, t.d. akstur eða annar ferðakostnaður seljanda eða starfsmanna hans eða kostnaður vegna aðkeypts flutnings.
- Eigin akstur. Þóknun fyrir notkun eigin bifreiðar telst til skattverðs skráðs aðila, jafnvel þótt gerður sé sérstakur reikningur vegna aksturs og opinber aksturstafti notaður.
- Póstkröfukostnaður. Seljanda ber að telja póströfukostnað og annan sendingarkostnað til skattverðs.
- Vátryggingar og annar kostnaður sem er innifalinn í verði eða seljandi krefur kaupanda sérstaklega um.
- Umboðs- og sölulaun og uppboðsþóknun.
- Þjónustugjald.
- Skilyrtir afslættir, þ.e. afslættir sem háðir eru skilyrðum sem ekki eru uppfyllt við afhendingu (reikningsútgáfu).
- Verðbætur og vextir sem falla til fram að afhendingu. Sama á við um vexti sem lagðir eru ofan á kaupverðið í einni tölu án þess að fram komi hversu stór hluti þeir eru af einstökum afborgunum.
- Tengingar- og stofngjöld, sem seljandi (t.d. orkuveitu- fyrirtæki) krefur kaupanda sérstaklega um sem skilyrði fyrir afhendingu skattskyldrar vöru og þjónustu.
- Skattar og gjöld samkvæmt öðrum lögum sem á hafa verið lögð á fyrri viðskiptastigum eða greidd hafa verið við innflutning til landsins eða virðisaukaskattsskyldur aðili á að standa skil á vegna sölu. Dæmi: Vörugjald og skilagjald einnota umbúða.

Verðbætur og vextir

Sem fyrr segir teljast verðbætur sem falla til fram að afhendingu skattskyldrar vöru eða þjónustu til skattverðs og sama á við um vexti sem lagðir eru ofan á kaupverð í einni tölu án þess að fram komi hversu stór hluti þeir eru af einstökum afborgunum.

Vextir og verðbætur sem reiknast við sölu með afborgunarskilmálum teljast hins vegar ekki til skattverðs ef sérstaklega er tilgreint í kaupsamningi hver vaxta- og verðbótageiðsla er hverju sinni.

Afsláttur

Eins og fyrr er fram komið skal telja skilyrtan afslátt til skattverðs. Afsláttur sem háður er skilyrði sem ekki er uppfyllt við afhendingu (reikningsútgáfu) má sem sagt ekki draga frá söluverði. Sem dæmi um skilyrtan afslátt má nefna afsláttur sem veittur er frá söluverði ef reikningur er greiddur innan tiltekins

tíma. Afsláttur af þessu tagi telst því alltaf til skattverðs. Hitt er annað mál að mögulegt getur verið að leiðréttu skattskylda veltu þegar skilyrtur afsláttur til skattskylds aðila verður virkur. Sjá nánar á bls. 24.

Frá skattverði skal á hinn bóginn draga óskilyrtan afsláttur sem veittur er frá kaupverði, þ.e.a.s. afsláttur sem ekki er háður öðrum skilyrðum en þeim sem uppfyllt eru við afhendingu á skattskyldri vöru eða þjónustu. Til dæmis má nefna staðgreiðsluafslátt.

Þeim fyrirtækjum (seljendum) sem skrá sölu sína í sjóðvél og veita viðskiptavinum sínum rafrænan afslátt, þ.e. afsláttur sem veittur er gegn greiðslu með kreditkorti og tekjufærður er að fullu við afhendingu, er heimilt að draga slíkan afslátt frá skattverði þegar uppgjör seljanda við greiðslukortafyrirtæki hefur farið fram.

Dæmi: Uppgjör seljanda, sem skráir sölu sína í sjóðvél, og kreditkortafyrirtækis, vegna tímabilsins 18. apríl - 17. maí, fer fram 2. júní. Þann rafræna afsláttur sem veittur var á þessu kortatímabili má seljandi draga frá skattskyldri veltu á uppgjörstímabilinu maí-júní. Gjaldþagi virðisaukaskatts vegna þess tímabils er 5. ágúst.

Útlagður kostnaður

Útlagður kostnaður er kostnaður sem seljandi leggur sérstaklega út fyrir kaupanda í tengslum við verk sem hann innir af hendi fyrir kaupanda, enda sé kostnaðurinn þess eðlis að kaupandinn komi til með að nýta sér hann sjálfur.

Sem dæmi má nefna að búfjársejandi leggi út fyrir kaupanda kostnað við skoðun dýralæknis á búfé, þ.e. greiði reikning dýralæknisins fyrir kaupandans hönd. Aftur á móti gæti t.d. akstur eða flug seljanda frá Reykjavík til Akureyrar til þess að gera við vél kaupanda norðan heiða ekki fallið undir reglur um útlagðan kostnað.

Útlagður kostnaður er ekki hluti af skattverði seljanda ef eftirfarandi skilyrðum er fullnægt:

- Seljandi endurkrefur kaupandann um kostnaðinn án nokkurs álags eða þóknunar.
- Reikningur vegna kostnaðarins er skráður á nafn kaupanda sem fær í hendur frumrit hans.
- Uppgjör kostnaðarins er skráð á yfirlit sem bæði kaupandi og seljandi fá eintak af.

Virðisaukaskattur vegna þessa kostnaðar er ekki hluti innskatts seljanda, heldur telst til innskatts kaupanda sé hann skráður aðili. Í uppgjöri aðila skal tilgreina fjárhæð allra reikninga vegna útlagðs kostnaðar, tegundir kostnaðar og nöfn seljanda. Áritað eintak uppgjörins (samrit) er bókhaldsskjal seljanda. Útlagður kostnaður færirst eingöngu á uppgjörið, þ.e. óheimilt er að láta útlagðan kostnað koma fram á reikningi.

Ef framangreind skilyrði eru ekki uppfyllt er óheimilt að telja útgjöld vegna verks til útlagðs kostnaðar. Þá er um að ræða venjuleg aðfangakaup seljanda og kostnaður vegna þeirra kemur inn í skattverð við sölu til kaupandans.

Opinber þjónustugjöld

Þegar opinberum þjónustugjöldum er haldið utan skattverðs sem útlögðum kostnaði eru þær undantekningar gerðar frá framangreindum reglum að reikningur vegna kostnaðarins þarf hvorki að hljóða á nafn kaupanda né kaupandinn að fá frumrit



hans í hendur. Jafnframt á kaupandi þá ekki að fá í hendur upp-
gjör frá seljanda, heldur færast kostnaðurinn í þessum tilvikum
á reikning án virðisaukaskatts.

Sem dæmi um opinber þjónustugjöld má nefna gjald fyrir
þinglýsingarvottorð.

Skipti, afhending án endurgjalds og úttekt

Það eru skattskyld skipti þegar skattskyld vara eða þjónusta er greidd að hluta eða öllu leyti með annarri vöru eða þjónustu. Afhending skattskyldrar vöru eða þjónustu án endurgjalds er einnig skattskyld.

Eigin úttekt eiganda, þ.e. þegar eigandi tekur út úr eigin fyrirtæki skattskylda vöru eða þjónustu til eigin nota, er jafnframt skattskyld. Sama gildir um aðra úttekt, þ.e. not fyrirtækis á skattskyldri vöru eða þjónustu í öðrum tilgangi en varðar skattskylda sölu eða í tilvikum sem ekki veita rétt til innskattsfrádráttar s.s. gjafir, risna eða hlunnindi. Annað dæmi um skattskylda úttekt er það þegar eigandi eða fyrirtæki nýtir sér vinnu starfsmanna fyrirtækisins til byggingar fasteignar sem ekki er ætluð undir skattskylda starfsemi fyrirtækisins sjálfs heldur t.d. til nota fyrir eigandann eða til sölu eða leigu.

Við skipti, afhendingu án endurgjalds og úttekt skal miða skattverð við almennt gangverð í sams konar viðskiptum milli ótengdra aðila. Liggi slíkt almennt gangverð ekki fyrir skal miða skattverð við reiknað útsöluverð, þar sem tekið er tillit til alls kostnaðar að viðbætti þeirri álagningu sem er almennt notuð á vörur eða þjónustu af sama tagi.

Um ákvörðun skattverðs vegna eigin úttektar til byggingar fasteignar á eigin kostnað vísast til auglýsingar ríkisskattstjóra nr. 8/1994.

Hagsmunasamband

Sé um að ræða viðskipti milli skyldra eða tengdra aðila skal miða skattverð við almennt gangverð í sams konar viðskiptum milli ótengdra aðila. Þessari reglu er ætlað að koma í veg fyrir að óeðlileg verðlagning, í því skyni að lækka skattgreiðslur, eigi sér stað í viðskiptum milli tengdra eða skyldra aðila. Við slíkar aðstæður skal reikna skattverð með sama hætti og gildir við skipti, endurgjaldsloausa afhendingu og úttekt.

Aðilar eru tengdir eða skyldir ef annar hefur fjárhagslegra hagsmuna að gæta varðandi starfsemi eða eignir hins, þar á meðal ef samband þeirra er með þeim hætti að þeir yrðu taldir nákomnir í skilningi gjaldþrotalaga.

Sala notaðra skráningarskyldra ökutækja

Sala notaðra ökutækja í atvinnuskyni er virðisaukaskattsskyld starfsemi. Þannig skal sá sem í atvinnuskyni kaupir notuð ökutæki til endursölu innheimta virðisaukaskatt af heildarsöluverðinu samkvæmt almennum reglum, nema farið sé eftir sérstakri skattverðsreglu. Í tengslum við sérstöku skattverðsregluna er sérstök frádráttarregla, en að öðru leyti gilda almennar reglur um innskatt.

Sérstök skattverðsregla

Þegar um er að ræða endursölu í atvinnuskyni á notuðum skráningarskyldum ökutækjum eða sölu tryggingarfélags eða bílaleigu á slíkum ökutækjum, sem þau hafa keypt vegna starfsemi sinnar, gildir sérstök regla um útreikning skattverðs. Þeim sem stunda þessa starfsemi er heimilt að miða skattverð ökutækis af þessu tagi við 80,65% af mismun innkaupsverðs og söluverðs þess að meðtöldum virðisaukaskatti. Skatturinn leggst því aðeins á þann virðisauka sem myndast hjá endurseljenda. Sé söluverð lægra en kaupverð reiknast enginn skattur. Þegar þessi aðferð er notuð þarf að halda sérstaklega utan um kaup og sölu hvers ökutækis í bókhaldi.

Þessi skattverðsregla er fyrst og fremst sett vegna þess hve algengt er að fyrirtæki af framangreindu tagi kaupi notaðar bifreiðar af óskattskyldum aðilum. Það má því aðeins nota regluna ef enginn virðisaukaskattur kemur fram á reikningi til endurseljandans. Regluna má því ekki nota vegna innflutnings á notuðum bifreiðum til endursölu vegna þess að virðisaukaskattur er lagður á þær í tolli. Ef endurseljandinn notar þessa reglu í skattuppgjöri má hann heldur ekki tilgreina virðisaukaskatt á söluveikningi sínum.

Þegar skattverð er ákvarðað samkvæmt þessari sérstöku reglu má ekki draga frá skattverðinu (mismun innkaupsverðs og söluverðs) greiddan kostnað vegna viðgerða á bifreiðinni, enda má telja virðisaukaskatt vegna viðgerðarkostnaðar til innskatts samkvæmt almennum reglum.

Dæmi 11:

Sala notaðs skráningarskylds ökutækis úr hendi aðila sem stundar endursölu slíkra ökutækja í atvinnuskyni, tryggingarfélags eða bílaleigu - hagnaður - sérstaklega reiknaður útskattur.

Kaupverð kr. 600.000 er dregið frá söluverði kr. 1.000.000. Hagnaður er af sölnni, þ.e. mismunur er jákvæður um kr. 400.000. Skattverð er því kr. 400.000 x 80,65% eða kr. 322.600 og útskattur kr. 400.000 x 19,35% eða kr. 77.400.

Dæmi 12:

Sala notaðs skráningarskylds ökutækis úr hendi aðila sem stundar endursölu slíkra ökutækja í atvinnuskyni, tryggingarfélags eða bílaleigu - tap - sérstaklega reiknaður útskattur.

Kaupverð kr. 1.000.000 er dregið frá söluverði kr. 800.000. Tap er af sölnni, þ.e. söluverð er lægra en kaupverð. Það reiknast því enginn skattur, en sérstakur skattfrádráttur getur verið heimill, sbr. umfjöllun hér á eftir.

Sérstök frádráttarregla

Í tengslum við framangreinda skattverðsreglu er önnur regla sem heimilar umræddum endursöluaðilum, þó ekki bílaleigum og tryggingarfélögum, að reikna frádrátt með sérstöku hætti þegar tap verður á sölu notaðs skráningarskylds ökutækis.

Við skil á virðisaukaskatti vegna endursölu í atvinnuskyni á notuðum skráningarskyldum ökutækjum má draga frá útskatti á hverju uppgjörstímabili, reiknuðum samkvæmt sérstöku skattverðsreglunni, 19,35% af neikvæðum mismun á söluverði og innkaupsverði selðra ökutækja á viðkomandi uppgjörstímabili. Sérstaka frádráttarreglan gengur bara á móti sérstöku skattverðsreglunni. Ef reiknaður frádráttur er hærrí en reiknaður útskattur er engum sérstaklega útreiknuðum skatti skilað. Hins vegar dregst sá reiknaði frádráttur sem er umfram reiknaða útskattinn ekki frá öðrum útskatti viðkomandi tímabils. Reiknaður frádráttur getur heldur ekki myndað inneign virðisaukaskatts og er ekki yfirfæranlegur á milli uppgjörstímabila.

Dæmi 13:

Sala notaðs skráningarskylds ökutækis úr hendi aðila sem stundar endursölu slíkra ökutækja - tap - sérstaklega reiknaður frádráttur.

Kaupverð kr. 1.000.000 er dregið frá söluverði kr. 800.000. Tap er af sölnni, þ.e. mismunur er neikvæður um kr. 200.000 og reiknast því enginn útskattur af þessari sölu. Mögulegur frádráttur frá reiknuðum útskatti vegna sölu annarra notaðra ökutækja er kr. 200.000 x 19,35% eða kr. 38.700.

Dæmi 14: Uppgjör samkvæmt báðum reglum.

Uppgjör virðisaukaskatts samkvæmt framangreindum heimildarreglum má skýra með eftirfarandi dæmi um sölu tveggja notaðra fólksbifreiða úr hendi bifreiðaumboðs á einu uppgjörstímabili.

Kaupverð	Söluverð	Mismunur	Skattverð	Reiknaður útskattur	Reiknaður frádráttur
600.000	1.000.000	400.000	322.600	77.400	0
1.000.000	800.000	-200.000	0	0	38.700

Virðisaukaskattur sem skilað er í þessu dæmi er því kr. 77.400 - 38.700 eða kr. 38.700.

Skattskyld velta og útskattur

Almennt

Útskattur er sá skattur sem seljandi vöru og þjónustu innheimtir af skattskyldri veltu sinni, en skattskylda veltan er metin til verðs á skattverði. Fjallað var um skattverð á bls. 20-22. Skatturinn 24% eða 11% eftir atvikum bætist við skattverðið. Um skatthlutfallið (24% og 11%) er fjallað á bls. 5.

Skattskyld velta

Virðisaukaskattur er reiknaður af allri skattskyldri veltu fyrir-tækisins. Til skattskyldrar veltu telst m.a.:

- Öll sala eða afhending vöru og verðmæta gegn greiðslu, svo og seld vinna og þjónusta.
- Afhending vöru til umsýslu- eða umboðsmanns telst til skattskyldrar veltu þess sem afhendir. Velja má milli tveggja aðferða um það hvenær útskatturinn reiknast, sjá umfjöllun um undantekningar frá afhendingarreglunni.
- Sala vöru frá umsýslu- eða umboðsmanni telst til skattskyldrar veltu umsýslu- eða umboðsmannsins.
- Skipti á vörum eða þjónustu.
- Andvirði vöru sem fyrirtæki selur eða framleiðir og eigandi tekur út úr því til eigin nota. Það sama gildir ef fyrirtæki innir af hendi skattskylda þjónustu fyrir eiganda.
- Andvirði vöru og þjónustu sem fyrirtækið notar fyrir starfsmenn (hlunnindi) til risnu eða gjafa.
- Sala eða afhending á vélum, tækjum og öðrum rekstrarfjármunum telst að fullu til skattskyldrar veltu, jafnvel þótt virðisaukaskattur vegna öflunar þeirra hafi aðeins fengist fráðreginn að hluta. Sérstakar reglur gilda um sölu vörubirgða og annarra rekstrarfjármuna þegar um er að ræða eigendaskipti á fyrirtæki eða hluta þess, sjá sérstaklega á bls. 25. Um sölu ökutækja er fjallað sérstaklega á bls. 29.

Útsköttuð sala eða afhending

Skattaðili á að innheimta útskatt af öllum seldum eða afhentum vörum, hvort sem selt er til annarra fyrirtækja eða neytenda (óskráðra aðila). Sama gildir um selda vinnu og þjónustu.

Þó eru tiltekin viðskipti undanþegin skattskyldri veltu. Þannig skal ekki innheimta útskatt af vöru sem seld er úr landi, svo og vinnu og þjónustu sem veitt er erlendis. Sjá umfjöllun hér síðar um undanþegin viðskipti (undanþegna veltu).

Hvenær reiknast útskattur?

Meginreglan varðandi það hvenær sala eða önnur afhending telst til skattskyldrar veltu er svonefnd afhendingarregla. Í henni felst að það er afhending hins selda sem ræður því til hvaða uppgjörstímabils veltan telst.

Ekki skiptir máli hvernig eða hvenær hið selda er greitt. Jafnvel þótt seljandi hafi lánað allt söluverðið telst salan til skattskyldrar veltu þess tímabils þegar afhending fer fram.

Þegar um leigu á lausafjármunum er að ræða, þ.m.t. fjármögnunarleigu og rekstrarleigu, reiknast útskattur af heildarfjárhæð hversrar einstakrar leigugreiðslu. Þegar um sölu á lausafjármunum er að ræða, þ.m.t. kaupleigu, skal reikna útskatt af heildarfjárhæð við afhendingu hins selda.

Undantekningar frá afhendingarreglunni

Nokkrar undantekningar eru frá afhendingarreglunni:

- Hafi sölureikningur verið gefinn út vegna sölnnar áður en afhending fer fram ræður útgáfudagur reikningsins því hvenær telja beri sölnuna til skattskyldrar veltu.
- Innborganir teljast til skattskyldrar veltu við móttöku. Með innborgun er átt við að kaupandi greiði andvirði skattskyldrar vöru eða þjónustu að fullu eða að hluta;
 - áður en afhending fer fram,
 - áður en afhendingu er lokið eða
 - áður en sölureikningur er gefinn út.Sú fjárhæð sem móttakandi greiðslu skal telja til útskatts er 19,35% af móttækinni fjárhæð ef um er að ræða viðskipti með 24% skatti en 9,91% ef skatturinn er 11%.
- Vörur sem afhentar eru til umsýslu- eða umboðssölu má annaðhvort telja til skattskyldrar veltu á því uppgjörstímabili þegar afhending fer fram eða til veltu þess tímabils þegar gert er upp við umsýslu- eða umboðsmann. Í síðarnefnda tilvikinu má ekki gefa út sölureikning vegna viðskiptanna fyrir en uppgjórið fer fram.

Undanþegin viðskipti (undanþegin velta)

Sala við tiltekna aðstæður telst ekki til skattskyldrar veltu. Þannig reiknast ekki útskattur við alla sölu skattskyldrar vöru eða þjónustu. Undanþegin viðskipti eru:

1. Vara sem seld er úr landi. Ekki skal reikna útskatt á verð vöru sem seld er úr landi. Sala hér innanlands til aðila búsettra erlendis og sendimanna erlendra ríkja er ekki útflutningur. Því skal alltaf innheimta virðisaukaskatt af sölu til þessara aðila. Þeir geta hins vegar í vissum tilvikum fengið skattinn endurgreiddan. Þá ber að innheimta virðisaukaskatt af verði vara sem seldar eru til tollfrjálsra verslana, t.d. Frihafnarinnar á Keflavíkurlflugvelli.
2. Vöruflutningar og fólksflutningar milli landa. Sama gildir um vöruflutninga innanlands ef þeir eru hluti af samningi sem farmflytjandi hefur gert um flutning til eða frá útlöndum. Vöruflutningar innanlands eru að öðru leyti skattskyldir.
3. Vinna við vöru á kostnað erlends aðila þegar fyrirtækið, sem annast vinnuna, flytur vöruna út að vinnu lokinni, svo og gerð og mótun vöru á kostnað erlends aðila þegar framleiða á vöruna erlendis.
4. Hönnun, skipulagning, áætlanagerð og önnur sambærileg vinna er varðar byggingar og aðrar fasteignir á erlendri grundu.
5. Vistir, eldsneyti, tæki og annar búnaður sem afhentur er til nota um borð í millilandaförum og þjónusta sem veitt er slíkum förum. Sama gildir um þjónustu sem felst í afnotum af mannvirkjum á alþjóðaflugvöllum fyrir millilandalofför, flugleiðsöguþjónustu sem veitt er slíkum förum og farþega- og flugverndarþjónustu á alþjóðaflugvöllum. Þessi undanþága á hvorki við um fiskiskip, t.d. þegar þau sigla með eigin afla, né skemmtibáta og loftför í einkaflugi, heldur aðeins för sem notuð eru í eiginlegri flutningastarfsemi.
6. Sala og útleiga loftfara og skipa. Sama gildir um sölu eða leigu á aflakvóta hvort sem hann er seldur eða leigður sérstaklega um lengri eða skemmri tíma eða seldur eða leigður með skipi. Undanþágan nær ekki til skipa sem eru undir 6 metrum að lengd, skemmtibáta og loftfara í einkaflugi.

7. Skipasmíði og viðgerðar- og viðhaldsvinna við skip og loftför og fastan útbúnað þeirra, svo og efni og vörur sem það fyrirtæki, sem annast viðgerðina, notar og lætur af hendi við þá vinnu. Undanþágan nær ekki til skipa sem eru undir 6 metrum að lengd, skemmtibáta og loftfara í einkaflugi.
8. Samningsbundnar greiðslur úr ríkissjóði vegna mjólkurframleiðslu og sauðfjárfframleiðslu (beingreiðslur).
9. Þjónusta sem veitt er erlendum fiskiskipum vegna löndunar eða sölu afla hér á landi.
10. Þjónusta sem felst í endurgreiðslu á virðisaukaskatti til aðila búsettra erlendis.
11. Þjónusta ferðaskrifstofa og ferðaskipuleggjenda að því leyti sem hún varðar fólksflutninga milli landa. Sama gildir um vöru eða þjónustu sem ferðamaður nýtir utan Íslands.
12. Vinna og þjónusta sem veitt er erlendis og þjónusta sem seld er frá Íslandi til atvinnufyrirtækis sem hvorki hefur heimilisfesti hér á landi né stundar hér atvinnustarfsemi frá fastri starfsstöð, þ.e. þjónustu sem er veitt yfir landamæri til atvinnufyrirtækis með heimilisfesti erlendis og skiptir ekki máli í því sambandi hvort fyrirtækið er virðisaukaskattsskylt erlendis eða ekki. Ef þjónustan er augljóslega nýtt hér á landi, s.s. gistiþjónusta, bílaleiga, o.fl., er hún einnig skattskyld hér á landi. Þjónusta sem seld er frá Íslandi til annarra en atvinnufyrirtækja sem hafa ekki lögheimili, varanlega búsetu eða dveljast ekki að jafnaði hér á landi. Eftirtalin þjónusta fellur hér undir:
 - a. Þjónusta sem veitt er rafrænt, þ.e. þjónusta sem veitt er á netinu, sjálfvirkt með lágmarksinnngripi þar sem notkun upplýsingatækni er nauðsynlegur þáttur í veitingu þjónustunnar.
 - b. Fjarskiptþjónusta, sem felur í sér þjónustu, miðlun, útsendingu eða viðtöku á boðum, orðum, myndum, hljóði eða öðrum upplýsingum í gegnum þráð, útvarp, ljósboð eða annars konar rafsegulkerfi; fjarskiptþjónusta felur einnig í sér þjónustu frá þeim aðilum sem veita aðgang að framangreindri þjónustu auk aðgangs að rafrænum fjarskiptanetum og samtengingu þeirra.
 - c. Útvarps- og sjónvarpsþjónusta, þ.e. þjónusta sem samanstendur af hljóði eða mynd og miðlað er til almennings um samskiptamiðla í rauntíma samkvæmt ákveðinni dagskrá á ritstjórnarlegri ábyrgð viðkomandi fjölmiðils.
 - d. Framsal á höfundarrétti, rétti til einkaleyfis, vörumerkis og hönnunar, svo og framsal annarra sambærilegra réttinda.
 - e. Auglýsingaþjónusta.
 - f. Ráðgjafarþjónusta, verkfræðiþjónusta, lögfræðiþjónusta, þjónusta endurskoðenda og önnur sambærileg sérfræðiþjónusta sem og gagnavinnsla og upplýsingamiðlun.
 - g. Þjónusta banka, fjármálafyrirtækja og tryggingafélaga, önnur en sú þjónusta sem talin er undanþegin virðisaukaskatti samkvæmt 9. og 10. tölul. 3. mgr. 2. gr. laga um virðisaukaskatt.
 - h. Atvinnumiðlun.
 - i. Leiga lausafjármuna, þó ekki neins konar flutningatækja.
 - j. Kvaðir og skyldur varðandi atvinnu- eða framleiðslustarfsemi eða hagnýtingu réttinda sem kveðið er á um í þessum lið.

Áréttað skal að þegar framangreind þjónusta er raunverulega nýtt hér á landi er hún jafnframt skattskyld hér á landi. Sem dæmi má nefna gistiþjónustu, bílaleigu, veitingaþjónustu, hárgreiðslu- og snyrtiþjónustu og aðra þjónustu sem háð er viðveru bæði kaupanda og seljanda þegar þjónustan er nýtt.

Þá telst vinna eða þjónusta sem varðar lausafjármuni eða fasteignir hér á landi ávallt veitt hér á landi og er þar með skattskyld hér á landi. Sama gildir um þjónustu sem veitt er í tengslum við menningarstarfsemi, listastarfsemi, íþróttastarfsemi og aðra hliðstæða starfsemi sem fram fer hér á landi og er undanþegin skattskyldu samkvæmt 3. mgr. 2. gr. laga um virðisaukaskatt.

Einnig telst til undanþeginnar veltu:

- a. Sala og útleiga á olíuborþöllum og fljótandi hafstöðvum til notkunar við kolvetnisvinnslu. Undanþágan tekur einnig til rekstrarbúnaðar sem er afhentur með slíkum mannvirkjum.
- b. Sala á þjónustu á síðasta stigi viðskipta sem stendur í beinum tengslum við byggingu, endurbyggingu, viðgerðir og viðhald á mannvirkjum og búnaði skv. 1. tölul. Undanþágan tekur einnig til vöru sem er afhent í tengslum við afhendingu á slíkri þjónustu.
- c. Björgunarþjónusta í tengslum við mannvirki skv. 1. tölul.
- d. Sala á vöru og þjónustu á síðasta stigi viðskipta til nota í beinum tengslum við byggingu, endurbyggingu, viðgerðir og viðhald á leiðslum frá hafsvæði utan gildissviðs laga þessara til lands.
- e. Sala á vöru og þjónustu til nota á hafsvæði utan landhelgi í tengslum við rannsóknir og nýtingu á auðlindum á hafsbotni svo fremi sala sé til aðila sem hafa fengið leyfi til rannsóknar og/eða vinnslu kolvetnis, svo og annarra aðila sem taka með beinum hætti þátt í rannsóknum, vinnslu og dreifingu kolvetnisafurða.

Sönnun fyrir undanþágu

Til sönnunar því að sala sé undanþegin skattskyldri veltu skal seljandi varðveita útflutningsskýrslu eða önnur sambærileg gögn með viðkomandi sölureikningum. Sambærileg gögn eru t.d. kvittun ábyrgs starfsmanns skipafélags eða flugfélags fyrir afhendingu um borð í millilandafar eða kvittun fyrir móttöku póstsendingar til flutnings úr landi.

Lækkun skattskyldrar veltu

Seljanda er við uppgjör skattskyldrar veltu heimill frádráttur vegna eftirfarandi tilvika:

- Endursendra vara.
- Afsláttar sem veittur er eftir afhendingu.
- Tapaðra viðskiptakrafna (úttandandi viðskiptaskulda).

Purfi að lækka áður bókfærðan útskatt vegna þessara tilvika færast lækkunin á debethlið viðkomandi útskattsreiknings. Sjá nánar í viðaukum C og D.

Endursendar vörur

Taki fyrirtæki vörur, sem það hefur áður útskattað við sölu, til baka og endurgreiði viðskiptavini sínum andvirði hennar að fullu eða hluta er því heimilt að draga virðisaukaskattinn af endurgreiðslunni frá útskatti. Þetta á t.d. við þegar gallaðar vörur eru teknar til baka.

Ef reiknað er með því að virðisaukaskattur sé innifalinn í heildargreiðslu er hlutur skattsins 19,35% af heildargreiðslu ef um er að ræða 24% skatt og 9,91% af heildargreiðslu ef skatturinn er 11%.

Til grundvallar færslu í bókhald skal liggja kreditreikningur. Sjá bls. 15.

Afsláttur eftir afhendingu

Áður hefur verið fjallað um skilyrtan afslátt (bls. 20). Um er að ræða afslátt sem seljandi veitir ef ákveðið skilyrði kemur fram, t.d. ef kaupandi greiðir söluverð innan tilskilins tíma. Afsláttur af þessu tagi telst með í skattverði við afhendingu.

Ef eftirfarandi skilyrði eru uppfyllt má seljandi þó lækka skattskylda veltu sína um veittan afslátt eftir afhendingu og draga virðisaukaskatt af afslættinum frá útskatti:

- Kaupandi er skattskyldur aðili sem hefur getað fært virðisaukaskatt af söluveikningi til innskatts í bókhaldi sínu.
- Skilyrði til að veita afslátt voru ekki fyrir hendi við afhendingu.
- Seljandi gefur út kreditreikning vegna afsláttarins og tilgreinir þar virðisaukaskatt sérstaklega.

Óheimilt er að draga frá skattskyldri veltu afslátt sem veittur er neytanda (óskráðum aðila) eftir afhendingu.

Tapaðar viðskiptakröfur (útistandandi viðskiptaskuldir)

Tapaðar viðskiptakröfur, vegna sölu sem áður hefur verið talin til skattskyldrar veltu, má draga frá skattskyldri veltu á því uppgjörstímabili þegar sannanlegt verður að krafan sé töpuð. Ef um er að ræða kröfu með 24% skatti má draga 80,65% kröfufjárhæðarinnar frá skattskyldri veltu en 90,09% þegar krafan er með 11% skatti.

Krafa er sannanlega töpuð:

- Ef krafan er fyrnd.
- Ef í ljós kemur við skiptameðferð gjaldþrotabús eða skuldafrágöngubús skuldara að eignir eru ekki til fyrir kröfunni.
- Ef krafan fæst ekki greidd við nauðasamninga skuldara.
- Ef í ljós kemur við aðför eða kyrrsetningargerð að eignir skuldara nægja ekki til að fá tryggingu fyrir kröfu. Til sönnunar nægir árangurslaus aðför eða kyrrsetning af hálfu annars kröfuhafa, enda séu gerðir þessar ekki eldri en þriggja mánaða.
- Ef telja má fullvist af öðrum ástæðum að skuld fái ekki greidd. Líkur einar eru ekki nægar heldur verður t.d. að liggja fyrir eftir ítrekaðar innheimtutilraunir að skuldari sé ófær til greiðslu, að engin veð sé að hafa fyrir skuldinni og efnahagur skuldara þannig að greiðslu verði ekki að vænta.

Alltaf skal koma skýrt fram í bókhaldsgögnum á hverju það byggist að útistandandi viðskiptakrafa er talin töpuð. Ekki á að gefa út kreditreikning vegna tapaðra viðskiptakrafna.

Fáist krafan síðar greidd að fullu eða að hluta telst fengin fjárhæð til skattskyldrar veltu á því tímabili þegar hún fæst greidd. Telst þá 80,65% eða 90,09% fenginnar fjárhæðar til skattskyldrar veltu eftir því hvort hin áður afskrifaða krafan innihélt 24% eða 11% skatt.

Skipti og afhending án endurgjalds

Greiða skal virðisaukaskatt af andvirði skattskyldrar vöru og þjónustu sem notuð er í skiptum. Endurgjaldslaus afhending skattskyldrar vöru eða þjónustu er einnig skattskyld. Þó skal ekki reikna útskatt af afhendingu verðlítés smávarnings sem bersýnilega er ætlaður til notkunar í auglýsingaskyni. Hér er m.a. átt við skrifblokkir, dagatöl, ódýra kúlupenna, öskubakka og aðra slíka hluti með áletruðu nafni eða vörumerki gefandans.

Eigin not og önnur úttekt

Greiða skal virðisaukaskatt af andvirði vöru og skattskyldrar þjónustu sem fyrirtæki selur eða framleiðir og notuð er á einhvern eftirfarandi hátt:

- Til eigin nota eiganda fyrirtækis.
- Til notkunar vegna skattfrjálsrar starfsemi sem fyrirtæki hefur með höndum.
- Til nota fyrir starfsmenn fyrirtækis (hlunnindi) eða til risnu, gjafa, reksturs fólksbifreiðar eða annarra nota sem ekki hafa í för með sér innskattsrétt. Dæmi um hlunnindi starfsmanna er þegar fyrirtæki rekur mótuneyti, íbúðarhúsnæði, orlofsheimili eða þess háttar fyrir starfsfólk.

Úttekt telst til skattskyldrar veltu á því tímabili þegar úttekt á sér stað.

Sala eða afhending rekstrarfjármuna

Til skattskyldrar veltu telst sala eða önnur afhending véla, tækja og annarra rekstrarfjármuna. Á það við óháð því hvort fyrirtæki hefur notið fulls innskattsréttar við kaup rekstrarfjármunanna eða aðeins innskattsréttar að hluta. Eins telst sala rekstrarfjármuna til skattskyldrar veltu þótt fyrirtæki hafi einskis innskatts notið vegna kaupa án virðisaukaskatts, svo sem vegna kaupa af óskattskyldum aðila eða kaupa fyrir tíð virðisaukaskatts. Hafi hins vegar rekstrarfjármunir verið keyptir með virðisaukaskatti, en fyrirtæki hafi með öllu verið óheimilt að færa þann virðisaukaskatt til innskatts, telst sala þess sama rekstrarfjármunar ekki til skattskyldrar veltu. Þetta á t.d. við um tæki á kaffistofu fyrirtækis og fólksbifreiðir.

Óseldir rekstrarfjármunir við lok rekstrar

Tilkynni fyrirtæki sig út af virðisaukaskattsskrá eða það er tekið af skrá samkvæmt úrskurði ríkisskattstjóra skal telja vörubirgðir, vélar, tæki og aðra rekstrarfjármuni til skattskyldrar veltu á því uppgjörstímabili er starfsemi lýkur.

Rekstrarfjármunir við eigendaskipti á fyrirtæki eða hluta þess

Ef vörubirgðir og aðrir rekstrarfjármunir eru afhentir nýjum eiganda sem þáttur í eigendaskiptum á fyrirtæki eða hluta þess má ekki innheimta virðisaukaskatt af eignayfirfærslunni ef hinn nýi eigandi er skráður á virðisaukaskattsskrá eða verður skráningarskyldur við yfirtökuna. Við slíka sölu skal seljandi tilkynna ríkisskattstjóra skriflega um nafn og kennitölu kaupanda, svo og söluandvirði, eigi síðar en átta dögum eftir að eignayfirfærslan fór fram.

Ef einhver hluti vörubirgða og rekstrarfjármuna fylgir ekki með í kaupunum reiknast útskattur á þann hluta samkvæmt almennum reglum.

Leiðrétting innskatts af varanlegum rekstrarfjármunum við lok rekstrar

Verði við lok starfsemi breyting á forsendum fyrir frádrætti innskatts af öflun varanlegra rekstrarfjármuna skal leiðrétta innskatt samkvæmt sérstökum reglum. Sjá bls. 30-31. Ef forsendubreyting á rætur að rekja til sölu fasteignar eða yfirfærslu rekstrar getur kaupandi þó yfirtekið kvöð um leiðréttingu innskattsins og fellur leiðréttingarskylda seljanda þá niður að því marki sem kaupandinn hefur innskattsrétt vegna þessara eigna. Seljandi skal tilkynna ríkisskattstjóra um yfirtöku kaupanda á leiðréttingarskyldunni með framlagningu yfirlýsingar um yfirtöku hans á kvöð um leiðréttingu innskatts.

Aðföng og innskattur

— reglugerð nr. 192/1993 —

Almennt

Innskattur er sá virðisaukaskattur sem virðisaukaskattsskyldur aðili, skráður á virðisaukaskattsskrá, greiðir öðrum skattskyldum aðilum eða tollstjóra, við kaup eða innflutning á vörum og þjónustu (aðföngum) til nota í skattskyldum rekstri sínum.

Frádráttarheimildin

Heimild fyrirtækja til að draga innskatt frá útskatti er höfuðeinkenni virðisaukaskattskerfisins. Með henni er komið í veg fyrir margsköttun eða uppsöfnun skatts í framleiðslu- og dreifingar- kostnaði.

Til innskatts má telja virðisaukaskatt af svo til öllum aðföngum fyrirtækja sem varða skattskylda sölu þeirra. Í nokkrum tilvikum er frádráttarheimildin þó takmörkuð eða engin.

Innskattur vegna vörukaupa er frádráttarbær frá útskatti, jafnvel þótt vörurnar hafi ekki verið seldar og séu þar af leiðandi enn hluti af birgðum fyrirtækisins. Innskattur er einnig frádráttarbær þótt aðföng hafi ekki verið greidd. Innskattsfærsla verður þó alltaf að byggja á fullgildu innskattsskjali.

Skilyrði innskattsfrádráttar

Virðisaukaskattur er því aðeins frádráttarbær sem innskattur að um sé að ræða skatt af aðföngum sem eingöngu varða sölu skattaðila á vörum og skattskyldri þjónustu og að seljandi vöru og þjónustu sé skráður á virðisaukaskattsskrá á því tímamarki þegar viðskipti eiga sér stað.

Hvenær reiknast innskattur?

Dagsetning reiknings segir til um það á hvaða uppgjörstímabili nýta megi frádráttarheimildina. Þegar um er að ræða eigin innflutning gegn gjaldfresti (tollkrít) þarf tollkrítin þó að hafa verið greidd fyrir gjalddaga uppgjörstímabilsins. Undantekning frá þessu er að á gjalddaga virðisaukaskatts vegna flestra uppgjörstímabila á árununum 2008-2016, var heimilt að færa til innskatts á virðisaukaskattsskýrslu allan virðisaukaskatt vegna viðkomandi uppgjörstímabils, þótt einungis hluti af gjaldföllnum virðisaukaskatti hafi á þeim tíma verið greiddur.

Sönnun fyrir innskatti

Til grundvallar innskattsfrádrætti verða ætíð að liggja áreiðanleg og fullnægjandi fylgiskjöl í bókhaldi:

- Frumrit sölureiknings, rafrænn sölureikningur eða prentað eintak hans, frumrit giróseðils eða afrit afreiknings skal liggja til grundvallar innskattsfrádrætti vegna kaupa af innlendum aðila.
- Frumrit kvittunar eða sölureiknings eða rafrænn reikningur skal liggja til grundvallar innskattsfrádrætti vegna fyrirfram-greiðslu (innborgunar á viðskipti).
- Greiðsluskjal frá tollyfirvöldum, þar sem virðisaukaskattur kemur sérstaklega fram, skal liggja til grundvallar frádrætti innskatts vegna eigin innflutnings.
- Skjal úr tekjuskýrningarkerfi sem ríkisskattstjóri hefur samþykkt getur legið til grundvallar innskattsfrádrætti vegna kaupa af innlendum aðilum. Tilvísun í samþykki ríkisskattstjóra (TS-númer) þarf að koma fram á slíku skjali.
- Sérstök sundurliðun samrekstraraðila sem halda sameiginlegt bókhald.
- Sameiginleg greinargerð vegna sameiginlegra innkaupa.

Önnur skjöl eru ekki fullnægjandi gögn til færslu innskatts. Til dæmis eru kaupsamningar, afsöl og greiðsluseðlar banka ekki fullnægjandi innskattsgögn.

Á sölureikningum, giróseðlum og afreikningum skulu koma fram eftirfarandi upplýsingar:

- Fyrirfram áprentað reikningsnúmer. Frá því eru tvö frávik: Reikningur frá smásöluverslun eða þjónustusala sem skráir sölu sína í sjóðvél þarf ekki að vera fyrirfram númeraður enda sé kassakvittun heft við reikninginn. Prentað eintak rafræns reiknings þarf ekki að hafa fyrirfram áprentað reikningsnúmer.
- Útgáfudagur.
- Nafn, kennitala og vsk-númer seljanda. Við útgáfu afreiknings skal auk þess koma fram vsk-númer kaupanda.
- Nafn og kennitala kaupanda. Reikningur frá smásöluverslun eða þjónustusala sem skráir sölu sína í sjóðvél þarf þó ekki að fullnægja þessu skilyrði ef reikningsfjárhæð er 6.000 kr. eða lægri.
- Tegund sölu, þ.e. lýsing á hinu selda.
- Magn, einingarverð og heildarverð, eftir því sem við verður komið.
- Fjárhæð virðisaukaskatts og skatthlutfall.

Aðeins sá sem tilgreindur er kaupandi á reikningi getur fært innskatt á grundvelli hans. Til dæmis getur hlutafélag ekki fengið frádrátt vegna reiknings sem er á nafni einhvers hluthafans.

Í kaflanum um reikningaútgáfu er nánar fjallað um þær form- og efnisreglur sem gilda um reikninga, sjá bls. 12-16.

Reikningar sem ekki uppfylla framangreind skilyrði eru ekki næg sönnun fyrir innskatti.

Kreditreikningar

Ef vöru er skilað til seljanda skal gefa út kreditreikning fyrir hinum móttæknu verðmætum með tilvísun til fyrri reiknings. Sama gildir um afslátt sem veittur er eftir að sölureikningur hefur verið gefinn út, svo og leiðréttingar á fyrri reikningum. Kaupanda, sem fengið hefur innskattsfrádrátt vegna kaupanna, ber þá að draga frá innskatti þann virðisaukaskatt sem kemur fram á kreditreikningnum. Nánar er fjallað um kreditreikninga á bls. 15.

Frádráttur að fullu

Heimilt er að færa að fullu til innskatts virðisaukaskatt af aðföngum sem eingöngu varða virðisaukaskattsskylda starfsemi (sölu á skattskyldum vörum og þjónustu). Dæmi:

- Vörur sem keyptar eru til endursölu eða útleigu.
- Hráefni eða hálfunnar vörur sem fyrirtæki kaupir til frekari vinnslu.
- Umbúðir, svo sem umbúðapappír og burðarpokar.
- Kaup, viðgerðir og viðhald véla, verkfæra, skrifstofutækja og annarra rekstrarfjármuna.
- Byggingar- og viðhaldskostnaður fasteigna sem notaðar eru fyrir reksturinn (þó ekki ef reksturinn fer fram í íbúðarhúsnæði).
- Símakostnaður, ritföng, prentun og skrifstofuvörur.

- Ræstingar.
- Auglýsingakostnaður.
- Orka.

Frádráttur að hluta

Ef vara og þjónusta er að hluta til notuð við skattskylda starfsemi og að hluta til við undanþegna starfsemi eða til eigin nota þarf að skipta innkaupunum í innkaup vegna skattskyldrar starfsemi og innkaup vegna undanþeginnar starfsemi og eigin nota. Innskattur er þá heimill að hluta til, þ.e.a.s. frádráttur er þá hlutfallslegur og miðaður við umfang skattskyldrar starfsemi eða skattskyldra nota.

Innkaup sem bæði varða skattskylda og undanþegna starfsemi - veltureglan

Fyrirtæki sem hafa með höndum blandaða starfsemi, þ.e.a.s. bæði skattskylda og undanþegna starfsemi, hafa ekki frádráttarrétt vegna kaupa sem eingöngu varða hina skattfrjálsa starfsemi.

Athygli skal vakin á því að þegar hér er rætt um skattfrjálsa starfsemi er aðeins átt við undanþegna starfsemi, sbr. umfjöllun á bls. 6-7. Ekki er átt við sölu fyrirtækis á vöru og þjónustu sem undanþegin er skattskyldri veltu, t.d. útflytning.

Varði innkaup bæði skattskylda og undanþegna starfsemi fyrirtækis má telja hluta virðisaukaskattsins til innskatts eftir svokallaðri veltureglu. Virðisaukaskatt af aðföngum sem keypt eru til blandaðra nota má þá telja til innskatts í sama hlutfalli og sala skattskyldrar vöru og þjónustu er af heildarveltu ársins (þó skal ekki taka tillit til sölu rekstrarfjármuna við þennan útreikning).

Innkaup sem bæði varða skattskylda starfsemi og eigin not - matsreglan

Innkaup skattaðila geta varðað annars vegar sölu hans á skattskyldum vörum og þjónustu og hins vegar eigin not (einkant eiganda/starfsmanna eða önnur not sem ekki varða skattskyldan rekstur).

Einungis má telja virðisaukaskatt af slíkum innkaupum til innskatts að því leyti sem þau varða skattskyldan rekstur. Skattaðili verður sjálfur að skipta innkaupum sínum, og þar með töldum virðisaukaskatti af þeim, milli rekstrar og eigin nota. Skattfyrirvöld taka síðan mið af þeim reglum og þeirri framkvæmd sem mótast hefur við tekjuskattsalagningu við mat þess hvort réttilega hafi verið skipt.

Á þessa reglu, sem kallast matsreglan, reynir til dæmis þegar sími og tölva eru notuð bæði í þágu heimilis og rekstrar.

Hlutafrádráttur óheimill

Ýmsir aðilar njóta aldrei frádráttar að hluta. Þeir mega aðeins telja til innskatts virðisaukaskatt af þeim aðföngum sem eingöngu varða sölu á skattskyldri vöru eða þjónustu. Þetta á almennt við um þá sem undanþegnir eru tekjuskatti svo sem ríki, bæjar- og sveitarfélög, stofnanir þeirra og fyrirtæki. Þetta á jafnframt við um þá sem aðeins eru virðisaukaskattsskyldir vegna eigin þjónustu, sjá bls. 9.

Frádráttur óheimill

Bannað er að færa til innskatts virðisaukaskatt af aðföngum er varða eftirfarandi:

- Kaffistofu eða mótuneyti fyrirtækisins og hvers konar fæðis-kaup þess. Þó má, að því leyti sem um er að ræða skattskylda starfsemi fyrirtækis, telja til innskatts virðisaukaskatt

af þeim hluta byggingar sem nýttur er undir kaffistofu eða mótuneyti, svo og af múr- og naglföstum innréttingum í þeim hluta byggingar. Hins vegar er ekki heimilt að telja til innskatts virðisaukaskatt af lausum innréttingum, húsgögnum, tækjum og áhöldum til nota í kaffistofu eða mótuneyti.⁶⁾

- Byggingu, endurbætur, viðgerðir eða viðhald á íbúðarhúsnæði fyrir eiganda eða starfsmenn. Ekki skiptir máli í þessu sambandi þótt húsnæðið sé einnig notað vegna skattskyldrar starfsemi. Til íbúðarhúsnæðis teljast geymsluherbergi og bifreiðargeymslur sem byggð eru í venjulegum tengslum við íbúð.
- Hlunnindi til eiganda eða starfsmanna. Með hlunnindum er fyrst og fremst átt við launagreiðslur í formi vöru eða þjónustu.
- Byggingu og rekstur orlofshúsa, sumarbústaða, barnaheimila og þess háttar fyrir eiganda eða starfsmenn.
- Risnu og gjafir. Með risnu er átt við kostnað sem lagt er í til að afla, halda við og ljúka viðskiptum og beinist að viðskiptavini, t.d. veitingahúsakostnað, áfengi og blóm. Til innskatts má þó telja virðisaukaskatt af innkaupum verðlitis smávarnings sem bersýnilega er ætlaður til notkunar í auglýsingaskyni. Hins vegar má ekki telja til innskatts verðmeiri gjafir í auglýsingaskyni.
- Öflun, rekstur eða leigu fólksbifreiða, þ.m.t. skutbifreiða og jeppabifreiða, enda hafi aðili ekki með höndum sölu eða leigu þessara bifreiða í atvinnuskyni atvinnuskyni eða farþegaflutninga í ferðaþjónustu samkvæmt sérstöku leyfi Samgöngustofu. Sama á við um þær sendi- og vörubifreiðir með leyfða heildarþyngd 5.000 kg eða minni sem ekki uppfylla skilyrði svokallaðra vsk-bifreiða, sbr. umfjöllun á bls. 28-29.

Frádráttur vegna fasteigna

Almennt er fullur frádráttarréttur vegna fasteigna sem eingöngu eru notaðar vegna sölu skattaðila á skattskyldum vörum og þjónustu.

Enginn virðisaukaskattur fæst frádraginn vegna öflunar eða reksturs íbúðarhúsnæðis fyrir eiganda eða starfsmenn, jafnvel þótt aðili noti húsnæðið einnig vegna atvinnu sinnar. Virðisaukaskattur vegna húsnæðis sem notað er fyrir barnaheimili og því um líkt fyrir starfsmenn fæst heldur ekki frádraginn. Hið sama á að sjálfsögðu við um fasteignir sem einungis eru notaðar fyrir skattfrjálsa starfsemi. Almennt er heldur enginn frádráttarréttur vegna húsnæðis sem leigt er út, enda telst leiguhúsnæði ekki notað fyrir skattskyldan rekstur nema leigusali hafi skráð sig frjálsri skráningu, sjá umfjöllun um frjálsa skráningu á bls. 10.

Hér á eftir verður gerð grein fyrir helstu reglum um frádrátt að hluta á þessu sviði, þ.e.a.s. vegna fasteigna sem ekki eru eingöngu notaðar vegna sölu skattaðila á vörum og skattskyldri þjónustu.

Bygging

Eftirfarandi reglur gilda um frádrátt virðisaukaskatts vegna byggingar húsnæðis sem bæði er ætlað til nota fyrir skattskyldan rekstur og til nota sem ekki hafa í för með sér rétt til frádráttar innskatts:

- Sérgreindur hluti húss til skattskyldra nota: Telja má til innskatts þann virðisaukaskatt sem til fellur vegna þess hluta eignarinnar sem er ætlaður til nota fyrir skattskyldan rekstur.

6) Selji skattaðili starfsmönnum fæði telst virðisaukaskattur af hráefni, orku og aðkeyptri þjónustu í því sambandi til innskatts eftir almennum reglum, enda á þá að útskatta fæðissöluna.

Innskattinn má finna með því að reikna út hvert hlutfall bygg-ingarkostnaðar þess hluta húsnæðis sem byggt er til nota fyrir skattskyldan rekstur er af heildarbyggingarkostnaði eignarinnar.

Ef gæði húsnæðis, sem nýtt er á mismunandi hátt, eru sam-bærileg, má miða skiptingu skattsins við flatarmál einstakra byggingarhluta, t.d. hæða í húsi.

- Ósérgreindur hluti: Noti skattaðili sama hluta húsnæðis jöfnum höndum fyrir skattskylda starfsemi og skattfrjálsa er heimilt að miða útreikning innskatts við meginreglur um frá-drátt að hluta sem raktar eru hér að framan.

Endurbætur og viðhald

Eftirfarandi reglur gilda um frádrátt virðisaukaskatts vegna endurbóta, viðgerða og viðhalds á húsnæði sem bæði er ætlað til nota fyrir skattskyldan rekstur og til annarra nota:

- Sérgreindur hluti húss til skattskyldra nota: Virðisaukaskatt má telja til innskatts að því leyti sem vinna við endurbætur, viðgerðir og viðhald varðar beinlínis þann hluta húsnæðis sem notaður er fyrir skattskyldan rekstur. Skilyrði fyrir frá-drætti er að seljandi vinnu og þjónustu taki fram á sölu-reikningi sínum við hvaða hluta húsnæðis hafi verið unnið (ákveðið herbergi eða hæð).
- Ósérgreindur hluti: Ef vinna vegna endurbóta, viðgerða og viðhalds varðar ekki beinlínis ákveðinn hluta húsnæðis, t.d. ef unnið er utanhúss eða við sameiginlegt lagnakerfi, má reikna virðisaukaskatt af framkvæmdunum til innskatts í sama hlutfalli og flatarmál þess hluta eignar sem notað er vegna skattskyldrar starfsemi er af heildarflatarmáli húsnæðisins.

Inn- og útskattur af ökutækjum

Reglur um inn- og útskatt af ökutækjum má skipta í tvo flokka:

- Reglur um ökutæki sem eru notuð í rekstri sem almennir rekstrarfjármunir fyrirtækja (til dæmis sendibifreið verslunar).
- Reglur um ökutæki sem eru seld eða leigð í atvinnuskyni (sbr. til dæmis bifreiðambúð og bílaleigur).

Um virðisaukaskatt af ökutækjum sem seld eru eða leigð í atvinnuskyni gilda almennar reglur um útskatt og innskatt. Varðandi kaup og sölu notaðra ökutækja gilda þó sérstakar reglur sem lýst er hér að framan á bls. 21-22. Hér á eftir verður fjallað um helstu reglur varðandi virðisaukaskatt af ökutækjum sem notuð eru í rekstri sem almennir rekstrarfjármunir fyrirtækja.

Innskattur vegna ökutækja

Það gilda mismunandi reglur um innskatt vegna ökutækja sem notuð eru í rekstri sem rekstrarfjármunir fyrirtækja. Það fer eftir gerð ökutækis hvaða reglur eiga við.

Skipta má ökutækjum í þrjá flokka eftir því hvaða reglur gilda; fólksbifreiðir, vsk-ökutæki og önnur ökutæki.

Fólksbifreiðir - innskattsbann:

Óheimilt er að telja til innskatts virðisaukaskatt af öflun (kaupum og leigu) og rekstri fólksbifreiða (þ.m.t. skut- og jeppabifreiða), og þeirra sendi- og vörubifreiða sem ekki uppfylla þau skilyrði sem gerð eru til vsk-bifreiða. Innskattsbannið gildir enda þótt þessar bifreiðir séu eingöngu notaðar í virðisaukaskattsskyldri starfsemi.

Vsk-ökutæki - sérreglur:

Með vsk-ökutækjum er átt við:

1. Sendi- og vörubifreiðir með leyfða heildarþyngd 5.000 kg eða minna, sem uppfylla eftirtalin skilyrði:
 - a. Skráð flutningsgeta í fólksrými skal vera minni en helmingur af skráðri burðargetu bifreiðar. Miða skal við að hver maður vegi 75 kg.
 - b. Farmrými, opið eða lokað, aftan við öftustu brún sætis eða millipils skal vera a.m.k. 1.700 mm að hleðsludryrum eða hlera. Sé það styttra skal það þó vera lengra en fólksrýmið, mælt frá miðri framrúðu.
 - c. Í farmrými mega hvorki vera sæti né annar búnaður til farþegaflutninga. Sé fólks- eða hópbifreið breytt í sendi- eða vörubifreið skulu með varanlegum hætti fjarlægð úr farmrými sæti ásamt sætisfestingum og öðrum búnaði til fólksflutninga.
2. Bifhjól.
3. Torfærutæki, þ.e. vélsleða, tví-, þrí-, fjór-, fimm- og sexhjól.
4. Loftpúðatæki.

Öflun, þ.e. kaup eða leiga:

Óheimilt er að telja til innskatts virðisaukaskatt af öflun þessara ökutækja nema þau séu eingöngu notuð vegna sölu á vörum eða skattskyldri þjónustu. Frádráttur að hluta er því ekki tækur.

Skilyrði þess að telja megi til innskatts virðisaukaskatt af öflun bifreiða sem taldar eru upp undir liðum 1 og 2 hér að framan (vsk-bifreiðir) er að þær séu auðkenndar með vsk-skráningarmerkjum. Öflun (kaup og leigu) vsk-bifreiða á almennum skráningarmerkjum er aldrei heimilt að færa til innskatts.

Rekstur:

Um innskatt af rekstri vsk-ökutækja gilda almennar reglur. Ef ökutæki er eingöngu notað í þágu skattskylds rekstrar er fullur innskattsréttur, en annars hlutfallslegur í samræmi við notkun. Vsk-bifreiðir á almennum skráningarmerkjum má því nota að hluta til í þágu virðisaukaskattsskyldrar starfsemi og að hluta til einkanota. Í þeim tilvikum verður að halda utan um akstur í þágu hins virðisaukaskattsskylda rekstrar og innskatts-færsla er heimil af þeim hluta.

Einkanot

Hafi virðisaukaskattur af öflun vsk-ökutækis verið færður til inn-skatts má ekki nota það í einkabágu eiganda eða starfsmanna hans. Einkanot slíkra ökutækja varða missi innskattsréttar. Frá því er sú eina undantekning að eiganda eða starfsmönnum hans er heimill akstur milli heimilis og starfsstöðvar fyrirtækis að uppfylltum eftirtöldum skilyrðum:

1. Afnotaréttur eiganda eða starfsmanns hans sé að fullu tal-inn til virðisaukaskattsskyldrar veltu á skattverði sem er það sama og hlunnindamat ríkisskattstjóra, vegna takmarkaðra afnota launþega af bifreið launagreiðanda síns, í skattmati vegna staðgreiðslu opinberra gjalda á hverjum tíma.
2. Áður en einkanot hefjast, eða breytingar verða á slíkum notum, tilkynni rekstraraðili til ríkisskattstjóra um hinn fyrir-hugaða afnotarétt, þ.m.t. hver njóta muni, á forminu RSK 10.60 (tilkynning um rétt til takmarkaðra nota VSK-bifreiðar í einkabágu).
3. Við afdrátt og skil staðgreiðslu opinberra gjalda telji rekstr-araðili (launagreiðandi) starfsmanni til launa þau hlunnindi er í afnotaréttinum felast.

Ef eina starfsstöð manns í rekstri er á heimili hans felur akstur að og frá þeirri starfsstöð ekki í sér einkanot.

Önnur ökutæki - almennar reglur

Um innskatt af öflun og rekstri annarra ökutækja, svo sem vörubifreiða yfir 5.000 kg að þyngd, gilda almennar reglur. Innskattsréttur er að fullu, hlutfallslegur eða enginn eftir því hvort ökutækið er notað eingöngu, að hluta eða ekkert í virðisaukaskattskyldri starfsemi.

Útskattur af ökutækjum

Um virðisaukaskatt (útskatt) af sölu ökutækja sem notuð eru sem rekstrarfjármunir fyrirtækja gilda eftirfarandi reglur:

Fólksbifreiðir

Ekki ber að innheimta virðisaukaskatt við sölu á þeim ökutækjum sem innskattsbann tekur til, þ.e. fólksbifreiðum (þ.m.t. skut- og jeppabifreiðum) og þeim sendibifreiðum sem ekki uppfylla skilyrði vsk-bifreiða, sbr. umfjöllun um innskatt hér að framan.

Þess vegna telst t.d. sala matvöruverslunar á fólksbifreið ekki til virðisaukaskattskyldrar veltu.

Vsk-ökutæki

Innheimta ber virðisaukaskatt (útskatt) við sölu vsk-ökutækis hafi seljandi mátt nýta sér innskatt við öflun þess. Sjá upptalningu á þessum ökutækjum í umfjöllun um innskatt hér að framan.

Hafi réttur til innskatts verið til staðar við öflun ber að innheimta útskatt við sölu jafnvel þótt ökutæki hafi verið keypt án virðisaukaskatts af óskattskyldum aðila. Einnig á að útskatta sölu ökutækis þótt innskattur af öflun hafi verið leiðréttur vegna breyttra nota samkvæmt reglum um leiðréttingu innskatts af varanlegum rekstrarfjármunum.

Sala rafmagns-, vetnis- eða tengiltvinnbifreiða

Við skattskylda sölu nýrrar rafmagns- eða vetnisbifreiðar er heimilt að undanþiggja frá skattskyldri veltu fjárhæð að hámarki 6.000.000 kr. og að hámarki 4.000.000 kr. vegna nýrrar tengiltvinnbifreiðar. Nýti skattskyldur aðili sér þessa heimild ber honum samhliða skilum á virðisaukaskattskýrslu að tilkynna ríkisskattstjóra á hverju uppgjörstímabili, á eyðublaði RSK 10.84, um að slík sala hafi átt sér stað. Við innflutning nýrrar rafmagns- eða vetnisbifreiðar er við tollafgreiðslu heimilt að fella niður virðisaukaskatt að hámarki 1.440.000 kr. en 960.000 kr. af nýrri tengiltvinnbifreið. Framangreint gildir einnig um innflutning og fyrstu sölu notaðrar rafmagns-, vetnis- eða tengiltvinnbifreiðar enda sé ökutækið þriggja ára eða yngra á innflutningsdegi og söluþegi miðað við fyrstu skráningu.

Skilyrði undanþágu þessarar er að ökutæki sé skilgreint í ökutækjaflokki L6e, L7e, M1, M1g, M2 og/eða M3, undirflokkanna I, II og/eða III, og N1 samkvæmt reglugerð nr. 822/2004, um gerð og búnað ökutækja, og að skráð losun tengiltvinnbifreiða á koltvísyringi samkvæmt NEDC-staðlinum nemi 50g eða minna á hvern ekinn kílómetra, 55g ef skráð losun er mæld samkvæmt NEDC- og WLTP-staðlinum en 60g ef mælt er eingöngu samkvæmt WLTP-staðlinum.

Þessar heimildir eru samkvæmt bráðabirgðaákvæði sem gildir til og með 31. desember 2020. Þó getur heimild vegna hvers gerðar fyrir sig fallið niður fyrir þessi tímamörk. Þannig fellur heimildin niður frá og með sjötta virka degi næsta almanaks mánaðar eftir að skráðar hafa verið í ökutækjaskrá 10.000 bifreiðar af hverri gerð fyrir sig fyrir 31. desember 2020.

Tafla yfir inn- og útskatt af ökutækjum:

Eftirfarandi reglur gilda um inn- og útskatt af ökutækjum sem notuð eru sem almennir rekstrarfjármunir fyrirtækja:

Tegund ökutækis	Innskattur vegna kaupa/leigu	Innskattur vegna rekstrar	Útskattur við sölu
I. Fólksbifreið (þ.m.t. skutbifreið og jeppabifreið) — óháð því hvort bifreiðin er notuð eingöngu eða að hluta til í skattskyldri starfsemi.	enginn	enginn	enginn
II. Sendi- og vörubifreið með leyfðri heildarþyngd 5.000 kg eða minna a) Eingöngu notuð vegna skattskyldrar starfsemi. (Vsk-skráningamerki) b) Ekki notuð eingöngu vegna skattskyldrar starfsemi. (Almenn skráningamerki)	að fullu enginn	að fullu að hluta	af söluverði enginn
III. Vörubifreið með leyfðri heildarþyngd yfir 5.000 kg. a) Eingöngu notuð vegna skattskyldrar starfsemi. b) Ekki notuð eingöngu vegna skattskyldrar starfsemi.	að fullu að hluta	að fullu að hluta	af söluverði af söluverði
IV. Bifhjól, torfærutæki og loftþúðatæki. a) Eingöngu notuð vegna skattskyldrar starfsemi. b) Ekki notuð eingöngu vegna skattskyldrar starfsemi	að fullu enginn	að fullu að hluta	af söluverði enginn



Önnur ökutæki

Sala eða afhending annarra ökutækja, sem notuð eru sem almennir rekstrarfjármunir fyrirtækja, ber útskatt samkvæmt almennum reglum, þ.e.a.s. ef einhver virðisaukaskattsskyld not voru af ökutækinu á að útskatta það við sölu eða aðra afhendingu. Þess vegna ber til dæmis sala 10 tonna vörubifreiðar útskatt þótt innskattur hafi aðeins fengist fráðreginn að hluta.

Leiðrétting innskatts af öflun varanlegra rekstrarfjármuna

Skattskyldum aðila er skylt að leiðrétta (bakfæra) innskatt eða er heimilt að leiðrétta innskatt til hækkunar ef breyting verður á forsendum fyrir færslu innskatts af öflun varanlegra rekstrarfjármuna. Leiðrétting innskatts, hvort heldur er til hækkunar eða lækkunar, tekur til eftirtalinnna varanlegra rekstrarfjármuna:

- Lausafjármuna, svo sem farartækja, véla, tækja, áhalda og innréttinga sem rýrna að verðmæti við eðlilega notkun eða aldur, enda nemi kaupverð (stofnverð) einstakrar eignar eða eignasamstæðu a.m.k. 250.000 kr. (án virðisaukaskatts).
- Mannvirkja, svo sem verslunar-, skrifstofu-, verksmiðu-, verkstæðis- og vörugeymslubygginga, gisti- og veitinga-húsa, útihúsa og ræktunar á bújörðum, gróðurhúsa, bryggja, dráttarbrauta, tanka, borhola, raflína og lagna-mannvirkja. Leiðréttingarskyldan tekur til innskatts af efni, vinnu, tækjanotkun o.fl. vegna nýbyggingar, endurbyggingar og endurbóta, breytinga, viðgerða og viðhalds mannvirkja, enda sé samtals verðmæti þessara framkvæmda a.m.k. 500.000 kr. (án virðisaukaskatts).

Skylda til leiðréttingar innskatts (til lækkunar)

Í tilviki skyldu til leiðréttingar (bakfærslu) innskatts er skilað til baka hluta innskatts af öflun rekstrarfjármunar en skattaðili heldur eftir innskatti í réttu hlutfalli við tíma skattskyldra nota innan leiðréttingartímans. Það telst breyting á forsendum fyrir færslu innskatts í þessu sambandi þegar skattaðili naut fulls frádráttarréttar eða frádráttar að hluta þegar eign var keypt eða þegar verk var unnið, en eignin er síðar seld, leigð eða tekin til annarrar notkunar þar sem skattaðila ber enginn frádráttarréttur eða minni frádráttarréttur. Það telst einnig breyting á forsendu ef eignar var aflað fyrir starfsemi sem var virðisaukaskattsskyld við öflun eignarinnar en er síðar undanþegin virðisaukaskatti með lögum, enda þótt ekki sé um breytta notkun eignarinnar að ræða. Enn fremur telst það breyting á forsendu fyrir innskatti þegar vsk-ökutæki er breytt þannig að það uppfyllir ekki skilyrði varðandi þann innskatt sem færður hefur verið af öflun þess. M.ö.o. þegar eiginleikum bifreiðar er breytt þannig að önnur innskattsregla á við en áður.

Dæmi:

Sætum er komið fyrir í farmrými vsk-bifreiðar þannig að reglur um vsk-bifreiðar eiga ekki lengur við heldur innskattsþann. Hafi aðili talið til innskatts virðisaukaskatt af kaupum eða leigu vsk-bifreiðar en hún er síðar tekin til annarrar notkunar í framangreindum skilningi, ber honum að tilkynna ríkisskattstjóra skriflega um það áður en notkuninni er breytt. Jafnframt skal láta taka vsk-skráningamerki af bifreiðinni og setja almenn í staðinn.

Þá ber að leiðrétta (bakfæra) innskatt vegna öflunar eigna, sem notaðar eru við blandaða starfsemi, ef hlutfall skattskyldrar notkunar lækkar um 10% eða meira frá því ári þegar eignar var aflað, eða frá fyrri leiðréttingu.

Niðurfelling leiðréttingarskyldu

Leiðréttingarskyldan fellur niður í eftirfarandi tilvikum:

- Þegar sala eða afhending rekstrarfjármuna telst til skattskyldrar veltu skattaðila.
- Þegar sala eða afhending rekstrarfjármunar telst til undanþeginnar veltu skattaðila.
- Þegar eign er seld nauðungarsölu eða ráðstafað skv. 4. mgr. 129. gr. laga um gjaldþrotaskipti o.fl.
- Þegar fasteign er leigð út og leigusali er skráður frjálstri skráningu. Leiðréttingarskyldan raknar þó við að loknum gildistíma frjálstrar skráningar.

Heimild til leiðréttingar innskatts (til hækkunar)

Í tilviki heimildar til hækkunar innskatts telst það breyting á forsendu fyrir færslu hans þegar skattaðili naut einskis eða hlutfallslegs innskattsréttar þegar eign var keypt eða þegar verk var unnið, en eignin er síðar tekin til annarrar notkunar þar sem skattaðila ber meiri innskattsréttur. Það telst einnig breyting á forsendu ef eignar var aflað fyrir starfsemi sem er undanþegin virðisaukaskatti við öflun eignarinnar en er síðar felld undir skattskyldusvið virðisaukaskatts með lögum, enda þótt ekki sé um breytta notkun eignarinnar að ræða.

Þá er skattaðila heimilt að leiðrétta til hækkunar innskatt vegna öflunar eigna sem notaðar eru við blandaða starfsemi, ef hlutfall skattskyldra nota af heildarnotkun eykst um 10% eða meira frá því ári þegar eignar var aflað eða frá fyrri leiðréttingu.

Leiðréttingartími og hlutfall leiðréttingar

Leiðrétting innskatts vegna öflunar lausafjármuna verður virk við breytingu á forsendum frádráttar á næstu fimm árum talið frá og með lokum yfirstandandi almenns tveggja mánaða uppgjörstímabils virðisaukaskatts þegar eignanna var aflað. Skylda

til leiðréttingar innskatts vegna framkvæmda við mannvirki verður virk við forsendubreytingu á næstu tuttugu árum frá því að innskatturinn var færður, þ.m.t. innskattur sem kaupandi hefur yfirtekið leiðréttingarskyldu á, sbr. næsta kafla. Aftur á móti verður heimild skattaðila til að leiðrétta innskatt vegna framkvæmda við mannvirki virk við forsendubreytingu á næstu sex árum frá því að réttur til færslu innskatts stofnaðist að lögum. Hafi húsnæði í útleigu verið skráð frjálstri skráningu en hlé orðið á útleigu og eign staðið ónotuð í sex mánuði eða lengur telst sá tími ekki með þegar leiðréttingartíminn er reiknaður út.

Breytist notkun eignar innan sama uppgjörstímabils skattaðila og frádráttur innskatts fer fram nær leiðréttingarskylda til allrar fjárhæðarinnar sem dregin var frá sem innskattur. Breytist notkun síðar skal framreikna frádreginn innskatt samkvæmt byggingarvísitölu. Framreiknaða fjárhæð innskatts skal leiðrétta til lækkunar eða er heimilt að leiðrétta til hækkunar sem hér segir:

- Vegna lausafjármuna, um 80% á næsta ári eftir því ári þegar eignar var aflað, 60% á þar næsta ári og lækkar síðan um 20% árlega. Verði forsendubreyting á fyrsta almanaksári, um 96,67% á næsta tveggja mánaða uppgjörstímabili eftir að eignar var aflað, um 93,34% á því þarnæsta og lækkar síðan um 3,33% fyrir hvert almennt tveggja mánaða uppgjörstímabil til loka almanaksársins.
- Vegna mannvirkja, um 95% á næsta ári eftir því ári þegar framkvæmd við mannvirki fór fram, 90% á þar næsta ári og lækkar síðan um 5% árlega. Verði forsendubreyting á fyrsta almanaksári, um 99,17% á næsta tveggja mánaða almenna uppgjörstímabili eftir að framkvæmd við mannvirki fór fram, um 98,34% á þarnæsta almenna tveggja mánaða uppgjörstímabili og lækkar síðan um 0,83% fyrir hvert almennt tveggja mánaða uppgjörstímabil til loka almanaksársins.
- Við leiðréttingu innskatts vegna öflunar eigna sem notaðar eru við blandaða starfsemi, þ.e. ef hlutfall skattskyldra nota

af heildarnotkun hækkar eða lækkar um 10% eða meira frá því ári þegar eignar var aflað eða frá fyrri leiðréttingu, skal leiðrétting vegna hvers einstaks almanaksárs nema 1/5 að því er varðar lausafjármuni en 1/20 að því er varðar mannvirki af framreiknaðri fjárhæð virðisaukaskatts til leiðréttingar.

Leiðréttingarfjárhæð skal færa á innskattsreikning á því uppgjörstímabili virðisaukaskatts þegar leiðrétting á sér stað.

Yfirtaka leiðréttingarskyldu - tilkynningarskylda

Við kaup mannvirkis getur kaupandi yfirtekið leiðréttingarskyldu vegna eftirstöðva tímabils að því leyti sem hann hefur frádráttarrétt vegna eignarinnar. Seljanda ber þó að leiðrétta innskatt að því leyti sem frádráttarréttur kaupanda er minni en seljanda. Að öðru leyti fellur leiðréttingarskylda seljanda niður.

Þegar eignayfirfærsla á fasteign, vélum eða öðrum rekstrarfjármunum á sér stað í sambandi við eigendaskipti á fyrirtæki eða hluta þess, innan leiðréttingartímans, getur kaupandi, sem hefur minnst sama frádráttarrétt vegna rekstrarfjármunanna og seljandi hafði við öflun þeirra, yfirtekið alla leiðréttingarskylduna vegna eftirstöðva tímans. Sé frádráttarréttur kaupanda minni en seljanda, getur kaupandi yfirtekið leiðréttingarskylduna hlutfallslega miðað við frádráttarréttinn. Skal seljandi þá standa skil á þeirri leiðréttingarskyldu sem ekki er yfirtekinn.

Seljandi og kaupandi skulu sameiginlega tilkynna ríkisskattstjóra um yfirtöku kaupanda á leiðréttingarskyldunni innan átta daga frá því viðskiptin áttu sér stað. Í tilkynningu ber að tilgreina fjárhæð þess innskatts sem leiðréttingarskyldan tekur til, greinda niður á þau ár og uppgjörstímabil virðisaukaskatts þegar innskatturinn var færður. Ef við á ber að tilgreina í hvaða hlutfalli kaupandi yfirtekur leiðréttingarskylduna og í hvaða hlutfalli hún kemur til leiðréttingar hjá seljanda. Með tilkynningunni skal fylgja sérstök yfirlýsing kaupanda um yfirtöku hans á leiðréttingarskyldu.

Dæmi 15: Um útreikning á leiðréttingu innskatts

Skattaðili keypti virðisaukaskattsbifreið í mars 2015 og var kaupverð kr. 2.510.000, þar af var virðisaukaskattur kr. 510.000 sem færður var til innskatts í bókhaldi og á virðisaukaskattsskýrslu. Í janúar 2018 breytti eigandi notkun bifreiðarinnar þannig að hún var frá þeim tíma aðeins notuð að hluta í virðisaukaskattsskyldri starfsemi. Breytt not höfðu í för með sér að leiðrétta/bakfæra varð þann virðisaukaskatt sem áður hafði verið endurgreiddur úr ríkissjóði í forni innskatts á þeirri forsendu að bifreiðin yrði eingöngu notuð í virðisaukaskattsskyldri starfsemi. Framreikna varð færða innskattsfjárhæð miðað við breytingu á byggingarvísitölu frá apríl 2015 (lok þess uppgjörstímabils þegar innskattur var færður) til febrúar 2018 (lok þess uppgjörstímabils þegar forsendubreyting varð). Miðað er við grunn byggingarvísitölu frá 2010:

Framreiknaður frádreginn innskattur reiknaðist á eftirfarandi hátt:

$$510.000 \text{ (frádreginn innskattur)} * \frac{137,0 \text{ (byggvtala febrúar 18)}}{123,0 \text{ (byggvtala apríl 15)}} = 568.049$$

Leiðréttingarskyldan nam 40% af framreiknuðum frádregnum innskatti, þ.e. 20% fyrir hvort ár sem eftir var af 5 ára leiðréttingartímabilinu. Leiðréttingarfjárhæðin var því reiknuð á eftirfarandi hátt:

$$568.049 * 40\% = 227.220$$

Hefði bifreiðin hins vegar verið keypt og innskattur færður í janúar 2017 og forsendubreyting orðið í maí sama ár þá hefði leiðréttingarhlutfallið verið 93,34% (100% - 2 x 3,33%) því verði forsendubreyting þegar á fyrsta ári lækkar leiðréttingarskyldan um 3,33% fyrir hvert tveggja mánaða uppgjörstímabil sem liðið er af árinu talið frá og með því tímabili er eignar var aflað fram til þess tveggja mánaða uppgjörstímabils þegar forsendubreyting verður; þ.e. janúar-febrúar og mars-apríl í þessu dæmi.

Framtal og skil á virðisaukaskatti

— reglugerð nr. 667/1995 —

Almennt

Í þessum kafla er fjallað um hvernig skilum á virðisaukaskatti skuli háttað. Greina má á milli skila á pappír annars vegar og rafrænna skila (vefskila) hins vegar. Með rafrænum skilum er átt við að virðisaukaskattsskýrslur eru sendar rafrænt til skatt-yfirvalda m.a. um þjónustuvef ríkisskattstjóra (www.skattur.is). Greiðsla fer svo fram rafrænt í vefbanka. Sérstaklega er fjallað um rafræn skil á bls. 35.

Uppgjörstímabil og gjalddagar

Virðisaukaskatt á að gera upp fyrir fyrirfram ákveðin uppgjörstímabil. Meginreglan er sú að hvert uppgjörstímabil taki til tveggja mánaða en frá þeirri reglu eru veigamiklar undantekningar eins og gerð er grein fyrir hér á eftir.

Almennt uppgjörstímabil

Almenna reglan um uppgjörstímabil virðisaukaskatts er að hvert tímabil er tveir mánuðir, janúar og febrúar, mars og apríl, maí og júní, júlí og ágúst, september og október, nóvember og desember. Þeir sem ekki eiga að gera upp virðisaukaskatt sinn samkvæmt reglum um lengri eða skemmri uppgjörstímabil skulu gera hann upp samkvæmt almennu reglunni. Um hlutafélög, einkahlutafélög, samvinnufélög og sameignarfélög gildir sú regla við nýskráningu að þau skulu gera upp virðisaukaskatt á tveggja mánaða fresti. Einstaklingar með reiknað endurgjald (samkvæmt tilkynningu) 200.000 kr. eða hærra á mánuði geta óskað eftir því við nýskráningu að gera upp virðisaukaskatt á tveggja mánaða fresti.

Ársskil

Einstaklingum með reiknað endurgjald lægra en 200.000 kr. á mánuði og öðrum en þeim aðilum sem taldir eru upp hér á eftir er við nýskráningu gert að gera virðisaukaskatt upp árlega. Samhliða tilkynningu um breytingar á reiknuðu endurgjaldi, þannig að það nái 200.000 kr. á mánuði, geta einstaklingar óskað eftir því að gera upp virðisaukaskatt á tveggja mánaða fresti. Eftirtaldir aðilar eru ekki settir í ársskil við nýskráningu:

- Þeir sem eru með 200.000 kr. í reiknað endurgjald og óska eftir því við skráningu að fara í tveggja mánaða skil.
- Hlutafélög, einkahlutafélög, samvinnufélög og sameignarfélög.
- Þeir sem hafa frjálsa eða sérstaka skráningu vegna leigu eða sölu á fasteign.
- Þeir sem fá fyrirfram skráningu eða skráningu gegn tryggingu.
- Þeir sem hafa yfirtekið rekstur, ef seljandi var ekki í ársskilum. Sama gildir um þrotabú. Þessi regla á aðeins við í byrjun, þ.e. á því ári sem yfirtaka verður (eða skipti hefjast).
- Þeir sem eru að endurhefja starfsemi ef þeir voru áður á virðisaukaskattsskrá vegna sömu eða sams konar starfsemi og voru þá í tveggja mánaða skilum. Þessi regla á aðeins við í upphafi, þ.e. á því ári sem verið er að endurhefja rekstur.
- Þeir sem stunda landbúnað eða nytjaskógrækt.
- Þeir sem hafa fengið heimild til skemmri skila.
- Þeir sem skráðir eru tímabundið.
- Umboðsmenn erlendra aðila.

Ef sala í virðisaukaskattsskyldri starfsemi hjá ársskilaaðila nær 4.000.000 kr. (án vsk.) innan almanaksársins þá ber honum að tilkynna ríkisskattstjóra um það og gera upp skattinn á næsta gjalddaga tveggja mánaða uppgjörstímabila. Til þess notar hann eyðublaðið „Leiðréttingarskýrsla virðisaukaskatts“ (RSK 10.26). Ástæða þessarar tilkynningarskyldu er sú að þá teljast forsendur fyrir ársskilum brostnar og því á hin virðisaukaskattsskylda starfsemi að flytjast í tveggja mánaða skil.

Almennt gildir að þeir sem eru með umfangslitinn rekstur, þ.e. veltu vegna sölu á virðisaukaskattsskyldum vörum og þjónustu undir 4.000.000 kr. á almanaksári, gera upp virðisaukaskatt einu sinni á ári. Virðisaukaskattsskyldum aðila ber því að gera upp samkvæmt ársskilareglum enda þótt hann hafi byrjað í tveggja mánaða skilum við nýskráningu, reynist velta hans á almanaksári undir framangreindum fjárhæðarmörkum. Þó skal aðili ekki færast í ársskil ef reiknað endurgjald eða meðallaun sem greidd hafa verið samkvæmt skilgreinum staðgreiðslu eru 200.000 kr. eða hærra á mánuði. Þess ber þó að gæta að reglan um breyttan skilamáta á grundvelli veltu á ekki við um eftirtalda aðila:

- Þá sem stunda landbúnað eða nytjaskógrækt.
- Þá sem hafa fengið heimild til skemmri skila.
- Þá sem skráðir eru tímabundið.
- Þá sem hafa frjálsa eða sérstaka skráningu vegna leigu eða sölu á fasteign.
- Umboðsmenn erlendra aðila.

Hætti aðili í ársskilum starfsemi getur hann valið um það hvort hann gerir upp virðisaukaskatt viðkomandi árs á gjalddaga þess almenna (tveggja mánaða) uppgjörstímabils sem yfir stendur þegar starfsemi lýkur eða hvort hann gerir skattinn upp á gjalddaga ársskila.

Skemmri uppgjörstímabil

Fyrirtæki geta fengið heimild ríkisskattstjóra til þess að nota hvern almanaks mánuð sem uppgjörstímabil ef útskattur er að jafnaði lægri en innskattur vegna þess að verulegur hluti af sölu fyrirtækisins er undanþeginn skattsskyldri veltu. Þetta á t.d. við um útflutningsfyrirtæki. Sama gildir um fyrirtæki sem selja vöru og þjónustu í 11% skatthlutfalli en meiri hluti aðfanga þeirra vegna framleiðslu eða aðvinnslu ber virðisaukaskatt í 24% skatthlutfalli.

Beiðni um skemmra uppgjörstímabil verður að hafa borist ríkisskattstjóra a.m.k. einum mánuði fyrir gildistöku væntanlegrar breytingar. Fá aðili heimild til að breyta uppgjörstímabili gildir breytingin í a.m.k. tvö ár.

Sérstök mánaðarskil

Skattaðili sem hefur verið felldur af virðisaukaskattsskrá og sem er skráður að nýju skal gera upp mánaðarlega í a.m.k. tvö ár frá því tímabili þegar skráning hefst að nýju.

Sama á við um nýskráningu eða endurskráningu aðila ef skattaðili sjálfur, eigandi, framkvæmdastjóri eða stjórnandi, sé um félag að ræða, hefur orði gjaldþrota á næstliðnum fimm árum fyrir skráningu á virðisaukaskattsskrá. Hafi skattaðili gert fullnægjandi skil á þessu tímabili skal hann að því loknu nota almennt uppgjörstímabil.

Tímabundið uppgjörstímabil

Sá sem hefur tímabundið með höndum skattskylda starfsemi getur fengið heimild ríkisskattstjóra til að nota sérstakt uppgjörstímabil sem tekur til þess tímabils sem starfsemi varir. Þetta getur t.d. átt við um stjórnmalasamtök eða íþróttafélög sem hafa með höndum tímabundna skattskylda vörusölu í fjárflyunarskyni, s.s. sölu úr sölutjöldum á þjóðhátíðardegi eða sölu jólatrjáa eða flugelda á jólum. Tímabundið uppgjörstímabil getur hið skemmsta verið einn almanaks mánuður og lengst tveir almanaks mánuðir.

Skil til bráðabirgða (innskattur)

Samkvæmt ákvæðum reglugerðar nr. 563/1989 geta fiskvinnslufyrirtæki fengið heimild ríkisskattstjóra til að skila sérstakri bráðabirgðaskýrslu sem tekur til innskatts af hráefni til fiskvinnslu. Uppgjörstímabil bráðabirgðaskýrslu er ein vika (mánudagur til sunnudags). Við reglulegt uppgjör (tveggja mánaða skil) skal fiskvinnslufyrirtæki færa á virðisaukaskattsskýrslu útskatt sinn en eingöngu þann innskatt sem bráðabirgðaskýrslur taka ekki til.

Þá geta sláturleyfishafar fengið heimild ríkisskattstjóra til að skila á ári hverju fimm sérstökum bráðabirgðaskýrslum vegna innskatts af innlögðum sauðfjárafurðum. Uppgjörstímabil bráðabirgðaskýrslu er frá 1. september til og með 15. september, 16. september til og með 30. september, 1. október til og með 15. október, 16. október til og með 31. október og frá 1. nóvember til og með 15. nóvember. Við reglulegt uppgjör skal sláturleyfishafi færa á virðisaukaskattsskýrslu útskatt sinn en eingöngu þann innskatt sem bráðabirgðaskýrsla tekur ekki til.

Ríkisskattstjóri skal afgreiða þessar bráðabirgðaskýrslur án ástæðulauss dráttar.

Sérreglur um landbúnað

Uppgjörstímabil bænda og annarra sem stunda landbúnað er sex mánuðir, janúar til júní og júlí til desember. Sama gildir um þá sem stunda nytjaskógrækt. Ríkisskattstjóri getur heimilað þeim sem stunda landbúnað aukauppgjör á virðisaukaskatti (útskatti og innskatti) ef í ljós kemur að þeir eiga kröfu á verulegri endurgreiðslu á virðisaukaskatti vegna kaupa á fjárfestingar- og rekstrarvörum. Aðilar sem stunda landbúnað geta einnig fengið heimild ríkisskattstjóra til að nota almenn uppgjörstímabil.

Um gjalddaga

Gjalddagi virðisaukaskatts er einum mánuði og fimm dögum eftir lok hvers almenns eða skemmra uppgjörstímabils. Til dæmis er 5. apríl gjalddagi vegna uppgjörstímabilsins janúar og febrúar. Ef gjalddagi virðisaukaskatts ber upp á helgidag eða almennan frídag færist hann á næsta virkan dag þar á eftir.

Dæmi:

Gjalddagi vegna uppgjörstímabilsins júlí-ágúst 2019 er 7. október þar sem 5. og 6. október ber upp á almenna frídaga.

Gjalddagi vegna ársskila er 5. febrúar ár hvert vegna viðskipta ársins á undan. Frestur til að skila skattframtali til tekjuskatts breytir ekki gjalddaga virðisaukaskatts. Hafi forsenda ársskila breyst er gjalddagi ekki lengur gjalddagi ársskila (5. febrúar), heldur hefur hann breyst í gjalddaga almennra uppgjörstímabila. Gjalddagi vegna sérstakra mánaðarskila er 15 dögum eftir að uppgjörstímabili lýkur.

Gjalddagi vegna landbúnaðar og nytjaskógræktar er tvisvar á ári, þ.e. 1. september vegna fyrri hluta árs og 1. mars vegna síðari hluta árs. Enginn sérstakur eindagi er á virðisaukaskatti. Gjalddagi og eindagi er einn og sami dagurinn.

Virðisaukaskattsskýrsla

Virðisaukaskattsskýrsla skal skila rafrænt til ríkisskattstjóra á því formi sem hann ákveður. Ríkisskattstjóri getur veitt heimild til eins árs í senn til þess að skila virðisaukaskattsskýrslu á pappír ef gildar ástæður eru fyrir hendi að hans mati. Þeir gjaldendur sem ekki eru í rafrænum skilum á virðisaukaskatti verða að sækja skýrslueyðublað (RSK 10.01) til ríkisskattstjóra eða innheimtumanns. Skýrslan er í einriti og verður að gæta að því að færa inn fjárhæðir bæði á eintak ríkisskattstjóra og greiðanda. Sé eintak ríkisskattstjóra ekki útfyllt má búast við áætlun. Það að skýrsla berst ekki leysir hvorki gjaldanda undan skilaskyldu né frestar gjalddaga.

Eftirtaldir upplýsingar eiga að koma fram á skýrslu og á það jafnt við um rafrænar skýrslur og þær sem að eru í pappírformi:

Reitur A Skattskyld velta án VSK í 24% skatthlutfalli. Í þennan reit skal eingöngu færa skattskylda veltu sem fellur undir skattskyldu í 24% skatthlutfalli. Fjárhæðin færist án virðisaukaskatts.

Reitur B Skattskyld velta án VSK í 11% skatthlutfalli. Í þennan

Dæmi 16: Virðisaukaskattsskýrsla á pappír

RSK RÍKISSKATTSTJÓRI				Virðisaukaskattsskýrsla	
				Eintak ríkisskattstjóra	
				Kr.	
VSK nr.	Uppgjörstímabil	Gjalddagi	Skilamátí	A Skattskyld velta án VSK í 24% þrepi	300.000
99501	jan-feb 2018	05.04.2018	10	B Skattskyld velta án VSK í 11% þrepi	700.000
Ríkisskattstjóri			Sveitarfélag	C Undanþegin velta, svo sem útlutningur	0
Ríkisskattstjóri			1400	D Útskattur	149.000
Kennitala - nafn - heimili - pósthóð rekstraraðila				E Innskattur	100.000
999968-8869				F Álagning (D-E)	49.000
Matarkaup hf.				G Álag á vangreiddan virðisaukaskatt	0
Strandgötu 202				H <input checked="" type="checkbox"/> Til greiðslu (F+G)	49.000
220 Hafnarfjörður				<input type="checkbox"/> Inneign	
Undirritaður staðfestir að skýrsla þessi er gefin eftir bestu vitund og er í fullu samræmi við fyrirliggjandi gögn.					
5. apríl 2018		Sigrún Sigurðardóttir			
Dagsetning		Undirskrift			

Til þess að skil teljist fullnægjandi verður eintak ríkisskattstjóra að vera útfyllt.

reit skal eingöngu færa skattskylda veltu sem fellur undir skattskyldu í 11% skatthlutfalli. Fjárhæðin færast án virðisaukaskatts.

Reitur C Undanþegin velta. Hér er aðeins átt við útflutning og aðra sölu sem ber „núllskatt“ (sjá bls. 23-24). Ekki skal færa í þennan reit upplýsingar um undanþegna starfsemi, skaðabætur eða hreina styrki.

Reitur D Samtals útskattur á uppgjörstímabilinu.

Reitur E Samtals innskattur á uppgjörstímabilinu.

Reitur F Álagning. Hér færast mismunur útskatts samkvæmt reit D og innskatts samkvæmt reit E.

Reitur G Álag. Ef greitt er eftir gjalddaga virðisaukaskatts er best að standa skil á lögbundnu álagi jafnframt greiðslu virðisaukaskattsins, vilji aðili komast hjá greiðslu frekara álags og/eða dráttarvaxta. Reiturinn er einungis til hægðarauka fyrir gjaldanda og útfylling ræðst því af vilja skattaðila sjálfs.

Reitur H Samtala. Hér færast samtala álagningar samkvæmt reit F og álags samkvæmt reit G. Séu fullnægjandi skil gerð á gjalddaga eða fyrir á fjárhæð í reit H að vera sú sama og í reit F. Ef samtala er jákvæð, þ.e. til greiðslu, skal merkja við í reitinn „Til greiðslu“. Ef samtala er neikvæð, þ.e. inneign, skal merkja við í reitinn „Inneign“. Ekki skal rita formerki í tölureit.

Skýrslan skal dagsett og undirrituð af gjaldanda eða þeim sem til þess hefur heimild samkvæmt umboði eða í ljósi stöðu sinnar gagnvart gjaldanda.

Skráning upplýsinga á rafræna skýrslu er að mörgu leyti einfaldari og öruggari en þegar notast er við pappírsmið. Nánari upplýsingar um ávinninginn af rafrænum skilum er að finna á bls. 35.

Skil á virðisaukaskatti

Við skil á virðisaukaskatti ber gjaldanda, sem ekki skilar rafrænt, að nota skýrslueyðublað (RSK 10.01). Berist honum ekki áritað eyðublað skal hann afla sér eyðublaðs. Um rafræn skil er fjallað á bls. 35.

Áriðandi er að virðisaukaskattsskýrslu sé skilað þótt rekstur liggja niðri um skeið og skattskyld velta sé engin. Berist skýrsla (núllskýrsla) ekki, áætlað ríkisskattstjóri virðisaukaskatt viðkomandi tímabils.

Gera skil á virðisaukaskatti á grundvelli giróseðils í öllum bönkum og sparisjóðum, þ.m.t. vefbönkum, eða hjá innheimtumönnum ríkissjóðs sem eru tollstjórinn í Reykjavík (ríkisskattstjóri frá 1. maí 2019) og sýslumenn utan höfuðborgarsvæðisins.

Virðisaukaskattsskýrslu, sem ekki er í formi giróseðils (þ.m.t. leiðréttingarskýrslu), er aðeins hægt að greiða hjá innheimtumanni. Þegar innskattur er hærrí en útskattur (inneignarskýrsla) á að skila virðisaukaskattsskýrslunni beint til ríkisskattstjóra. Núllskýrslum má skila á öllum þessum stöðum.

Hvað eru fullnægjandi skil?

Skil á virðisaukaskatti til ríkissjóðs eru fullnægjandi ef greitt er og skýrslu skilað til viðeigandi aðila í síðasta lagi á gjalddaga. Póstlögð greiðsla þarf að hafa borist innheimtumanni í síðasta lagi á gjalddaga til að ekki reiknist álag á hana. Það er ekki nægilegt að pósthleggjá greiðslu á gjalddaga.

Ef virðisaukaskattur er greiddur í vefbanka þarf að senda skýrsluna í pósti til skattfirvalda og þarf hún að hafa borist þangað í síðasta lagi á gjalddaga (þetta á ekki við um þá sem skila skýrslu rafrænt til ríkisskattstjóra, sbr. nánar á bls. 35).

Skil eru ekki fullnægjandi nema allar tilskildar upplýsingar komi fram á skýrslu og hún sé undirrituð af skattaðila eða til þess bærum starfsmanni hans.

Leiðréttingarskýrsla virðisaukaskatts

Ef í ljós kemur að leiðrétta þarf stakt uppgjörstímabil, svo sem ef aðili hefur sætt áætlun eða ef leiðrétta þarf fyrri skil af öðrum ástæðum, er hægt að senda leiðréttingu rafrænt á þjónustuvef ríkisskattstjóra, www.skattur.is. Leiðréttingu vegna fyrri uppgjörstímabila er hægt að senda rafrænt allt þar til skilað hefur verið skattframtali fyrir viðkomandi rekstrarár. Það gildir þó ekki hafi skýrslu verið skilað á pappírsmið. Aftur á móti ber að nota leiðréttingarskýrslu virðisaukaskatts (RSK 10.26) vegna forsendubreytingar ársskila og/eða vegna leiðréttinga sem gerðar eru við árssundurlíðun við framtalsskil (sjá umfjöllun á bls. 35).

Leiðréttingar af þessum toga, þ.m.t. leiðréttingarskýrslu RSK 10.26, ber að skila til ríkisskattstjóra jafnskjótt og upplýsist um þörf á að leiðrétta fyrri uppgjör. Hafi innskattur að hámarki 100.000 kr. verið vantalin á einhverju uppgjörstímabili, s.s. vegna mistaka, er þó heimilt að leiðrétta hann með skilum á skýrslu fyrir það tímabil þegar það uppgötvað, þó ekki seinna en með skilum á skýrslu fyrir síðasta uppgjörstímabil viðkomandi rekstrarárs. Þá skal jafnframt standa skil á vangreiddum skatti til innheimtumanns ríkissjóðs.

Endurgreiðsla inneignar

Ef samanlagður innskattur er hærrí en samanlagður útskattur á einhverju uppgjörstímabili endurgreiðir ríkissjóður mismuninn. Skilyrði endurgreiðslu inneignar er að virðisaukaskattsskýrslur fyrri uppgjörstímabila hafi borist ríkisskattstjóra og hann hafi fallist á þær. Ríkisskattstjóri má því aðeins samþykkja endurgreiðslu inneignar hjá aðilum í ársskilum að með skýrslunni fylgi afrit af ársreikningi, eða hreyfingarlistar inn- og útskatts eða ljósrit af bókhaldshefti. Áréttað skal að frestur á skilum skattframtals vegna tekjuskatts breytir ekki gjalddaga ársskila. Inneignarskýrslu á að senda beint til ríkisskattstjóra. Telji ríkisskattstjóri að svo stöddu ekkert athugavert við skýrsluna á endurgreiðsla að fara fram innan tuttugu og eins dags frá lokum skilafrests uppgjörstímabilsins. Sé um að ræða skýrslu vegna skemmra uppgjörstímabils fer endurgreiðsla fram innan 21 dags frá því að skýrsla barst ríkisskattstjóra, enda sé ekkert athugavert við skýrsluna.

Ógreiddum virðisaukaskatti vegna fyrri uppgjörstímabila og öðrum ógreiddum opinberum gjöldum til ríkissjóðs verður skuldajafnað á móti endurgreiðslu. Um sérstakar endurgreiðslur til einstakra aðila vísast til umfjöllunar á bls. 36.

Vanskil

Áætlun ef skýrslu er ekki skilað

Ávallt skal skila virðisaukaskattsskýrslu til innheimtumanns eða ríkisskattstjóra í síðasta lagi á gjalddaga, jafnvel þótt framteljanda beri ekki að greiða neinn virðisaukaskatt. Eins er rétt að skila skýrslu þótt aðili geti ekki greitt skattinn. Ríkisskattstjóri áætlað virðisaukaskatt þeirra aðila sem ekki senda fullnægjandi skýrslu innan tilskilins tíma.

Berist virðisaukaskattsskýrslu eftir að skattaðili hefur sætt áætlun skal ríkisskattstjóri leggja á hann gjald að fjárhæð 5.000 kr. fyrir hverja virðisaukaskattsskýrslu sem hefur ekki verið skilað innan tilskilins tíma. Fella má niður gjaldið ef skattaðili færir gildar ástæður sér til málsbóta að mati ríkisskattstjóra.

Álag og dráttarvextir

Ef ekki er greitt í síðasta lagi á gjalddaga reiknast álag á vangreiddan skatt. Álagið er 1% af vangreiddri fjárhæð fyrir hvern byrjaðan dag eftir gjalddaga. Það verður þó ekki hærra en 10%.

Álag reiknast einnig ef virðisaukaskattsskýrslu hefur ekki verið skilað eða hefur verið ábótavant og virðisaukaskattur því áætlaður. Jafnframt reiknast álag ef í ljós kemur að endurgreiðsla hefur verið of há. Sé virðisaukaskattur ekki greiddur innan mánaðar frá gjalddaga skal greiða ríkissjóði dráttarvexti af því sem gjaldfallið er. Sama gildir ef endurgreiðsla hefur verið of há eða ef virðisaukaskattur er endurákværðaður til hækkunar.

Fella má niður álag og/eða dráttarvexti ef aðili færir gildar ástæður sér til málsbóta. Skattfyrirvöld meta í hverju tilviki hvað telja skuli gildar ástæður. Er þá fyrst og fremst horft til þess hvort utanaðkomandi og óviðráðanleg ytri atvik, sem aðili ber ekki ábyrgð á, hafi valdið greiðsludrætti.

Stöðvun atvinnurekstrar vegna vanskila

Innheimtumaður getur látið lögreglu stöðva atvinnurekstur þeirra aðila, sem ekki gera fullnægjandi skil á skattinum, álagi eða dráttarvöxtum á tilskildum tíma, með því m.a. að setja starfsstöðvar, skrifstofur, útsölur, tæki og vörur undir innsigli þar til fullnægjandi skil eru gerð.

Árssundurliðun og uppgjör

Samanburðarskýrsla virðisaukaskatts

Þeir sem stunda virðisaukaskattsskylda starfsemi skulu að liðnu rekstrarári fylla út samanburðarskýrslu virðisaukaskatts (árssundurliðun vegna rekstrar (RSK 10.25)) og senda hana ríkisskattstjóra eða umboðsmanni hans með skattframtali viðkomandi árs. Þess er þó ekki þörf ef notað er skattframtal rekstraraðila (RSK 1.04) við tekjuskattsuppgjör, því þá kemur árssundurliðunin fram í framtalinu sjálfu.

Ef fram kemur mismunur á innsendum virðisaukaskattsskýrslum annars vegar og bókhaldi og ársreikningi hins vegar ber að skila leiðréttingarskýrslu (RSK 10.26) og greiða þann skatt sem vangoldinn kann að vera.

Blönduð starfsemi - sérstakt afstemmingarblað

Sérstakt eyðublað (RSK 10.27) er til nota fyrir þá sem hafa með höndum blandaða starfsemi og skipta virðisaukaskatti af sameiginlegum innkaupum í hlutfalli við veltu. Eyðublaðið er til nota til afstemmingar á innskattsfrádrætti ársins. Niðurstöðutölu eyðublaðsins skal færa á virðisaukaskattsskýrslu fyrir nóvember-desember, sem skila skal á venjulegan hátt. Afstemmingarblaðinu skal skilað til ríkisskattstjóra í síðasta lagi með skattframtali viðkomandi árs.

Rafræn skil (vefskil) á virðisaukaskatti

Skil (vefskil) á virðisaukaskatti skulu vera rafræn. Með því er átt við að virðisaukaskattsskýrslur eru sendar rafrænt til skattfyrivalda, m.a. um þjónustuvef ríkisskattstjóra. Greiðsla fer svo fram rafrænt í vefbanka. Þeir sem koma nýir á virðisaukaskattsskrá fá úthlutað veflykli til rafrænna skila en einnig er hægt að sækja um rafræn skil á þjónustuvef ríkisskattstjóra, www.skattur.is. Til þess að sækja um rafræn skil á virðisaukaskatti þarf að byrja á því að skrá sig inn á þjónustuvefinn með rafrænum skilríkjum, eða á varanlegum aðalveflykli (lögaðili) eða varanlegum veflykli (einstaklingur). Undir liðnum Vefskil er boðið upp á að sækja um rafræn skil. Skilmálar rafrænna skila eru staðfestir svo með rafrænum skilríkjum eða með því að skrá aftur inn varanlega veflykilinn og tölvupóstfang og er þá veflykli til rafrænna skila virðisaukaskatts úthlutað. Sá veflykill er strax virkur og er umsækjanda þá ekkert að vanbúnaði að skila skýrslu rafrænt. Skýrslugerðin sjálf er bæði einföld og fljótleg.

Það er hægt að skila rafrænt greiðslu-, inneignar- og núllskýrslum. Sé um greiðsluskýrslu að ræða stofnast samtundis krafa í kröfupotti reiknistofu banka og sparisjóða. Kröfuna sækir svo greiðandi í vefbanka sinn þegar hann vill greiða hana. Kröfuna er hægt að greiða í vefbanka til kl. 21 á gjalddaga en til kl. 16:15 ef greiðsla er 10.000.000 kr. eða hærrí. Sé krafa ekki greidd á gjalddaga er hún uppreiknuð með álagi sem er 1% á dag í 10 daga talið frá gjalddaga, eins og fram hefur komið. Einnig er hægt er að skila virðisaukaskattsskýrslum í vefbönkum banka og sparisjóða og jafnframt að greiða kröfuna. Þá er einnig hægt að skila virðisaukaskattsskýrslum rafrænt úr mörgum bókhaldskerfum.

Komi í ljós að áður innsend virðisaukaskattsskýrsla hafi verið röng er hægt að senda rafrænt leiðréttingu á henni á þjónustuvef ríkisskattstjóra.

Ávinningurinn af rafrænum skilum er ótvíræður. Rafræn skil eru opin allan sólarhringinn. Réttari skýrslugerð er tryggð þar sem komið er í veg fyrir innra ósamræmi í skýrslunni auk þess sem að boðið er upp á sjálfvirkan álagsútreikning. Sendur er tölvupóstur til áminningar um gjalddaga ásamt orðsendingum um breytingar og nýmæli. Auðveldara er að hafa yfirsýn því alltaf er hægt að nálgast yfirlit yfir fyrri skil, stöðu þeirra á hverjum tíma og afrit af móttökukvittunum. Síðast en ekki síst skapast mikill tímasparnaður þar sem hægt er að ganga frá skýrslu og greiða hana beint í tölvunni.

Ýmsan fróðleik um rafræn skil á virðisaukaskatti má m.a. finna á þjónustuvef ríkisskattstjóra, www.skattur.is, undir liðnum Leiðbeiningar.

Vefskil virðisaukaskatts á skattur.is

The screenshot shows the RSK Ríkisskattstjóri website interface. At the top right, there is a 'Útskráning' button. The main navigation bar includes 'Almennt', 'Framtal', 'Vefskil', and 'Samskipti'. Under the 'Vefskil' tab, a list of services is provided: 'Staðgreiðsla', 'Virðisaukaskattur', 'Forsíða', 'Skila skýrslu', 'Skoda eldri skýrslur', 'Leiðréttu skýrslu', and 'Tölvupóstur'. Below this list, there is a section titled 'Forsíða Virðisaukaskatts' with two links: 'Leiðbeiningar um rafræn skil á Virðisaukaskatti' and 'Orðsendingar um staðgreiðslu virðisaukaskatts'. At the bottom of the page, there are buttons for 'Gagnaaskil', 'Tákmörkuð skattskylda', and 'Útskráning'.

Endurgreiðslur virðisaukaskatts

Almennt

Í virðisaukaskattslögum er að finna ýmis sérákvæði um sérstakar endurgreiðslur virðisaukaskatts og er fjallað nánar um þær hér á eftir. Með sérstökum endurgreiðslum virðisaukaskatts er átt við aðrar endurgreiðslur skattsins en þær sem skattaðilar geta fengið ef innskattur þeirra er hærri en útskattur á tilteknu tímabili. Ekki er hægt að sækja um sérstakar endurgreiðslur lengra aftur í tímann en sex ár talið frá því að endurgreiðsluréttur stofnaðist.

Íbúðarhúsnæði

Eigendum íbúðarhúsnæðis er endurgreiddur hluti (60%) af þeim virðisaukaskatti sem þeir hafa greitt af vinnu manna á byggingarstað vegna nýbygginga, endurbóta og viðhalds. Jafnframt er heimilt, tímabundið til 29. maí 2019, að endurgreiða virðisaukaskatt (100%) vegna kaupa á varmadælu til upphitunar íbúðarhúsnæðis, sbr. reglug. nr. 850/2014. Þeim sem flytja inn verksmiðjuframléidd íbúðarhús eða framléiða þau í verksmiðju hér á landi er einnig endurgreiddur ákveðinn hluti virðisaukaskatts. Aðeins má endurgreiða byggingaraðila sem er virðisaukaskattsskyldur og byggir íbúðarhúsnæði til sölu eða leigu að hann hafi staðið skil á virðisaukaskattsskýrslu fyrir sama tímabil og endurgreiðslubeiðni hans tekur til og skal endurgreiðslunni skuldajafnað á móti álögðum virðisaukaskatti sama tímabils. Ríkisskattstjóri afgreiðir endurgreiðslubeiðni þessar. Sjá nánar í reglugerð nr. 449/1990, sbr. eyðublöð RSK;

- 10.16 (sala á verksmiðjuframléiddum íbúðarhúsum).
- 10.17 (endurgreiðsla til byggingaraðila vegna vinnu á byggingarstað við nýbyggingu, endurbætur eða viðhald á íbúðarhúsnæði).
- 10.18 (endurgreiðsla vegna aðkeyprar vinnu verktaka við endurbætur eða viðhald íbúðarhúsnæðis til eigin nota). Skila ber beiðninni rafrænt á þjónustuvef RSK.
- 10.19 (endurgreiðsla vegna aðkeyprar vinnu verktaka við nýbyggingu á íbúðarhúsnæði til eigin nota). Skila ber beiðninni rafrænt á þjónustuvef RSK.

RSK 10.18

Beiðni um endurgreiðslu vegna aðkeyprar vinnu verktaka við endurbætur eða viðhald íbúðarhúsnæðis til eigin nota

The screenshot shows the RSK website interface for applying for a value-added tax refund. The page is titled "Beði um endurgreiðslu virðisaukaskatts" (Application for value-added tax refund). The main content area is divided into several sections:

- Umsækjandi endurgreiðslu** (Applicant information): Fields for "Kennitala: Nafn:" (ID number and name), "Heimilstang: Sveitarfélag:" (Home address and municipality), "Staðsetning eignar / fastanúmer eignar" (Property location/number), "Frankvæmda ár:" (Year of exemption), and "Tegund byggingar:" (Type of building).
- Simanúmer** (Phone number) and **Tölvupóstfang** (Email address) fields.
- Athugasemdir** (Comments) field.
- Umsækjandi greiðslu** (Payment information): A dropdown menu with options: "Umsækjandi greiðslu", "Aðkeypt vinna", "Reikningar", and "Senda umsókn".

The left sidebar contains navigation links: "Samskipti" (Communication), "Umsóknir" (Applications), and "Útskráning" (Registration). The top navigation bar includes "Almennt", "Framtal", "Vefskil", and "Samskipti".

Opinberir aðilar

Ríki, sveitarfélög og stofnanir þeirra fá endurgreiddan virðisaukaskatt sem þau greiða af tilteknum aðföngum, svo sem sorphreinsun, ræstingu, snjómokstri og sérfræðipjónustu. Ríkisskattstjóri afgreiðir endurgreiðslubeiðni þessar. Sjá nánar í III. kafla reglugerðar nr. 248/1990, sbr. eyðublað RSK 10.23.

Erlend fyrirtæki

Erlend fyrirtæki geta fengið endurgreiddan þann virðisaukaskatt sem þau hafa greitt hér á landi vegna kaupa á vörum og þjónustu eða innflutnings á vörum til atvinnustarfsemi sinnar, þó ekki vörum og þjónustu til endursölu eða endanlegrar neyslu hér á landi. Helstu skilyrði fyrir endurgreiðslu eru að (a) virðisaukaskattur varði atvinnustarfsemi sem aðili rekur erlendis, (b) starfsemi hins erlenda fyrirtækis væri skráningarskyld samkvæmt lögum um virðisaukaskatt ef hún væri rekin hér á landi og (c) um sé að ræða virðisaukaskatt sem skráður aðili hér á landi gæti talið til innskatts eftir ákvæðum laga um virðisaukaskatt. Ríkisskattstjóri afgreiðir endurgreiðslubeiðni þessar.

Sjá nánar í reglugerð nr. 288/1995, sbr. eyðublað RSK 10.29 (umsókn) og 10.36 (umboð).

Aðrar endurgreiðslur

Alþjóðastofnanir og erlendir liðsaflir og borgaralegar deildir hans, þ.m.t. Atlantshafsbandalagsins o.fl., geta fengið endurgreiddan virðisaukaskatt vegna kaupa á vöru og þjónustu hér á landi ef kveðið er á um undanþágu þessara aðila frá greiðslu skatta og gjalda í sérstökum lögum þar um, alþjóðasamningum eða tvíhliðasamningum sem Ísland er aðili að, sbr. reglugerð nr. 925/2017. Fleiri sérstakar endurgreiðslutegundir eru til, en yfirleitt eru þær afgreiddar af öðrum en skattyfirvöldum og þess vegna ekki fjallað um þær hér. Sem dæmi má nefna endurgreiðslur til sendimanna erlendra ríkja, aðila búsettra erlendis og til rekstraraðila hópferðabifreiða, sem reka fólksflutninga undanþegna virðisaukaskatti, vegna sölu hópferðabifreiða úr landi. Sjá nánar í reglugerðum nr. 470/1991, 541/2001, 686/2005 og 1188/2014.

Upplýsingaskylda, málskot o.fl.

Upplýsingaskylda

Öllum, bæði virðisaukaskattsskyldum og öðrum, er skylt að láta skattfirvöldum í té ókeypis og í því formi sem óskað er allar nauðsynlegar upplýsingar er þau biðja um og unnt er að láta þeim í té, hvort sem upplýsingarnar varða þann sem beiðni er beint að eða skipti hans við 3ja aðila.

Áætlun virðisaukaskatts

Ríkisskattstjóra er heimilt að áætla virðisaukaskatt ef í ljós kemur að virðisaukaskattsskýrsla styðst ekki við tilskilið bókhald eða færsla á innskatti eða útskatti styðst ekki við lögmæt gögn. Sama gildir ef bókhald og þau gögn, sem liggja fyrir um fjárhæðir á virðisaukaskattsskýrslu, verða ekki talin nægilega örugg. Áætlun ríkisskattstjóra skal ætíð vera rífleg.

Stöðvun atvinnurekstrar

Vanræki skattaðili að færa tilskilið bókhald eða nota tilskilið söluskráningarkerfi eða söluskráningarkerfi er verulega áfátt beinir ríkisskattstjóri eða skattrannsóknarstjóri ríkisins fyrir mælum um úrbætur til aðila. Sé fyrir mælum hans ekki sinnt innan 15 daga er hægt að láta lögreglu stöðva atvinnurekstur aðila þar til fullnægjandi úrbætur hafa verið gerðar. Sama gildir hafi skattaðili vanrækt að tilkynna um starfsemi sína, skilaskyldu eða sætt áætlun virðisaukaskatts í tvö uppgjörstímabil eða fleiri á næstliðnum tveimur árum frá yfirstandandi uppgjörstímabili.

Refsiákvæði

Brot gegn virðisaukaskattslögum og reglugerðum sem settar eru samkvæmt þeim varða sektum eða fangelsi allt að sex árum.

Málskot

Sætti menn sig ekki við ákvarðanir skattfirvalda vegna virðisaukaskatts er mögulegt að kæra þær.

Kæra til ríkisskattstjóra

Þeir sem ekki vilja sætta sig við frumákvörðun ríkisskattstjóra á virðisaukaskatti eða á sérstökum endurgreiðslum virðisaukaskatts geta kært skattinn til hans. Kæra þarf innan 30 daga frá því skatturinn var ákveðinn og tilkynntur gjaldanda. Hafi gjaldandi staðið í skilum með greiðslu og skýrslu og ríkisskattstjóri lagt þá skýrslu óbreytta til grundvallar skattákvörðun er engin tilkynning send gjaldanda. Við þær aðstæður reiknast kærufresturinn frá gjalddaga uppgjörstímabilsins. Ríkisskattstjóri kveður upp rökstuddan úrskurð um kærana og tilkynnir hann í ábyrgðarbréfi innan tveggja mánaða frá lokum kærufrests.

Endurákarði ríkisskattstjóri virðisaukaskatt aðila gerir hann það í formi rökstudds úrskurðar.

Kæra til yfirkattanefndar

Sætti menn sig ekki við niðurstöðu í úrskurði ríkisskattstjóra má skjóta honum til yfirkattanefndar eða til dómstóla. Kæra þarf að berast yfirkattanefnd innan þriggja mánaða frá póstlagningu úrskurðar ríkisskattstjóra. Yfirkattanefnd skal hafa lagt efnisúrskurð á allar kærur sex mánuðum eftir að henni berst umsögn og kröfugerð ríkisskattstjóra. Úrskurður nefndarinnar er lokaniðurstaða máls á stjórnáslustigi.

Almennt dómsmál

Ágreining um skattskyldu og skattfjárhæð er einnig hægt bera undir almenna dómstóla. Það þarf þó að gera innan sex mánaða frá póstlagningu úrskurðar ríkisskattstjóra eða frá því að yfirkattanefnd úrskurðar í málinu hafi niðurstöðu ríkisskattstjóra verið skotið til nefndarinnar.



Vsk - lög og stjórnvaldsfyrirmæli

- 1988** nr. 50, 24. maí. Lög um virðisaukaskatt.
- 1989** nr. 562, 4. desember. Reglugerð um virðisaukaskatt af eigin þjónustu og úttekt til eigin nota innan óskattskyldra fyrirtækja og stofnana.
 _____ nr. 563, 4. desember. Reglugerð um uppgjör, uppgjörs-tímabil og skil fiskvinnslufyrirtækja.
 _____ nr. 576, 10. desember. Reglugerð um virðisaukaskatt af byggingarstarfsemi.
 _____ nr. 577, 10. desember. Reglugerð um frjálsa og sér-staka skráningu vegna leigu eða sölu á fasteign.
- 1990** nr. 194, 2. maí. Reglugerð um virðisaukaskatt af þjónustu fyrir erlenda aðila og af aðkeyptri þjónustu erlendis frá.
 _____ nr. 248, 7. júní. Reglugerð um virðisaukaskatt af skatt-skyldri starfsemi opinberra aðila.
 _____ nr. 449, 15. nóvember. Reglugerð um endurgreiðslu virðisaukaskatts af vinnu manna við íbúðarhúsnæði.
- 1991** nr. 470, 23. september. Reglugerð um endurgreiðslu virðisaukaskatts til sendimanna erlendra ríkja.
- 1993** nr. 50, 5. febrúar. Reglugerð um bókhald og tekju-skráningu virðisaukaskattsskyldra aðila.
 _____ nr. 192, 18. maí. Reglugerð um innskatt.
- 1994** nr. 8. Auglýsing frá ríkisskattstjóra um reglur um stofn til virðisaukaskatts (skattverð) í byggingarstarfsemi.
 _____ nr. 63, 4. febrúar. Reglugerð um frjálsa skráningu vegna fólksflutninga milli landa.
- 1995** nr. 288, 11. maí. Reglugerð um endurgreiðslu virðis-aukaskatts til erlendra fyrirtækja.
 _____ nr. 667, 27. desember. Reglugerð um framtal og skil á virðisaukaskatti.
- 1996** nr. 17, 9. janúar. Auglýsing um reglur um skattverð aðila sem hafa með höndum starfsemi samkvæmt reglugerðum nr. 562/1989, 564/1989 og 248/1990.
 _____ nr. 515, 1. október. Reglugerð um skráningu virðis-aukaskattsskyldra aðila.
- 2001** nr. 165, 12. febrúar. Reglur um endurgreiðslu virðis-aukaskatts til Norræna fjárfestingarbankans.
 _____ nr. 541, 3. júlí. Reglugerð um endurgreiðslu virðisauka-skatts vegna sölu hópferðabifreiða úr landi.
- 2008** nr. 630, 5. júlí. Reglugerð um ýmis tollfríðindi.
- 2009** nr. 409, 1. apríl. Reglur um endurgreiðslu virðisauka-skatts til Evrópsku einkaleyfisstofununarinnar
- 2011** nr. 759, 12. júlí. Reglur um endurgreiðslur virðisauka-skatts til undirbúningsnefndar Stofunnar samnings um allsherjarbann við tilraunum með kjarnavopn.
- 2012** nr. 868, 22. október. Reglugerð um endurgreiðslu virðisaukaskatts til Landhelgisgæslu Íslands.
- 2013** nr. 505, 15. maí. Reglugerð um rafræna reikninga, um rafrænt bókhald, skeytamiðlun, skeytaþjónustu geymslu rafrænna gagna og lágmarkskröfur til raf-rænna reikninga- og bókhaldskerfa.
- 2016** nr. 849, 28. september. Reglugerð um endurgreiðslu virðisaukaskatts vegna kaupa á varmadælu til upp-hitunar íbúðarhúsnæðis.
- 2017** nr. 925, 20. október. Reglugerð um endurgreiðslu virðisaukaskatts til alþjóðastofnana o.fl.

VIÐAUKI B

Vsk - eyðublöð

- RSK 5.02** Tilkyning til launagreiðendaskrár staðgreiðslu og/eða virðisaukaskattskrár. (Hægt að fylla út)
- RSK 5.04** Tilkyning um afskráningu af launagreiðendaskrá staðgreiðslu og/eða virðisaukaskattsakrá. (Hægt að fylla út)
- RSK 10.01** Virðisaukaskattsskýrsla. Gíró-seðill V1.
- RSK 10.02** Leiðrétting á 24,5% og 14% virðisaukaskatti.
- RSK 10.03** Leiðrétting einstakra tímabila.
- RSK 10.06** Virðisaukaskattur. Bráðabirgðaskýrsla fiskvinnslufyrirtækis.
- RSK 10.13** Staðfesting á skráningu virðisaukaskattsskylds aðila, sbr. lög nr. 50/1988.
- RSK 10.16** Beiðni um endurgreiðslu virðisaukaskatts vegna sölu á verksmiðjuframleiddum íbúðarhúsum. (Ljósrit)
- RSK 10.17** Beiðni um endurgreiðslu virðisaukaskatts til byggingaraðila vegna vinnu á byggingarstað við nýbyggingu, endurbætur eða viðhald á íbúðarhúsnæði.
- RSK 10.18** Beiðni um endurgreiðslu virðisaukaskatts vegna aðkeyprar vinnu verktaka á byggingarstað við endurbætur eða viðhald á íbúðarhúsnæði til eigin nota.
- RSK 10.19** Beiðni um endurgreiðslu virðisaukaskatts vegna aðkeyprar vinnu verktaka við nýbyggingu á íbúðarhúsnæði til eigin nota.
- RSK 10.23** Beiðni um endurgreiðslu virðisaukaskatts vegna kaupa sveitarfélags eða ríkisstofnunar á þjónustu.
- RSK 10.24** Skýrsla um virðisaukaskattsskyld kaup þjónustu frá útlöndum.
- RSK 10.25** Samanburðarskýrsla virðisaukaskatts. Árssundurliðun. Fylgiskjal með skattframtali.
- RSK 10.26** Leiðréttingarskýrsla virðisaukaskatts. (Hægt að fylla út með reiknivél á rsk.is)
- RSK 10.27** Afstemming virðisaukaskatts vegna blandaðrar starfsemi. Fylgiskjal með skattframtali.
- RSK 10.29** Beiðni um endurgreiðslu virðisaukaskatts til erlendra fyrirtækja. Application for VAT reimbursement to foreign enterprises.
- RSK 10.30** Beiðni um endurgreiðslu virðisaukaskatts til alþjóðastofnana, erlends liðsafla og annarra aðila sem undanþegni skulu óbeinum sköttum, gjöldum og tollum samkvæmt sérstökum lögum þar um og alþjóða- og tvíhliða samningum sem Ísland er aðili að.
- RSK 10.31** Könnun á starfssambandi, vegna tilkyningar til VSK-skrár og/eða til launagreiðendaskrár staðgreiðslu.
- RSK 10.32** Yfirlýsing vegna nytjaskógræktar, sbr. 2. málsl. 1. mgr. 6. gr. reglugerðar nr. 515/1996, um skráningu virðisaukaskattsskyldra aðila. (Ljósrit)
- RSK 10.36** Umboð vegna endurgreiðslu virðisaukaskatts til erlendra fyrirtækja. Authorization for VAT reimbursement to foreign enterprises
- RSK 10.60** Tilkyning um rétt til takmarkaðra nota VSK-bifreiðar í einkaþágu.
- RSK 10.61** Beiðni um endurgreiðslu virðisaukaskatts til Norræna fjárfestingarbankans/Application for VAT reimbursement to the Nordic Investment Bank (NIB).
- RSK 10.84** Tilkyning um sölu á rafmagns-, vetnis-, eða tengiltvinnbifreið.

Um skattreikninga

Færslur á skattreikninga

Innskattsreikningur

Debet

- Hér er bókfærður í tímaröð allur innskattur sem kemur til frádráttar við uppgjör á virðisaukaskatti.

Kredit

- Hér eru bókfærðar leiðréttingar til lækkunar á áður færðum innskatti, t.d. samkvæmt móttekn- um kreditreikningum og vegna breyttra forsendna innskatts af varanlegum rekstrarfjármunum.
- Héðan er mismunur reiknings við lok uppgjörstímabils færður á uppgjorsreikning.

Útskattsreikningur

Debet

- Hér eru bókfærðar leiðréttingar til lækkunar á áður færðum útskatti, t.d. samkvæmt útgefnum kreditreikningum og vegna tapaðra útstandandi viðskiptaskulda.

- Héðan er mismunur reiknings við lok uppgjörstímabils færður á uppgjorsreikning.

Kredit

- Hér er allur útskattur bókfærður í tímaröð.

Uppgjörsreikningur virðisaukaskatts

Debet

- Hingað er mismunur innskattsreiknings færður í lok hvers uppgjörstímabils.
- Hér er bókfærð greiðsla virðisaukaskatts til ríkissjóðs.

Kredit

- Hingað er mismunur útskattsreiknings færður í lok hvers uppgjörstímabils.
- Hér er bókfærð endurgreiðsla virðisaukaskatts frá ríkissjóði.

Færslur á skattreikninga vegna innborgana fyrir afhendingu

Útskattsreikningur

Debet

- Hingað er áður bókfærður útskattur vegna innborgana færður af biðreikningi.

Kredit

- Hér er bókfærður í tímaröð útskattur vegna innborgana sem eiga sér stað fyrir afhendingu.
- Pegar endanlegur sölureikningur er gefinn út er heildarútskattur vegna viðskiptanna færður hér.

Biðreikningur vegna útskatts af innborgunum

Debet

- Hér er bókfærður í tímaröð útskattur vegna innborgana sem eiga sér stað fyrir afhendingu.

Kredit

- Pegar sölureikningur vegna viðskipta er gefinn út er útskattur vegna innborgana færður héðan á útskattsreikning.

		Sjóður		Innlend vöruk. með 24% vsk.	
		D	K	D	K
1.	7. mars			150.000	
2.	14. mars				
3.	21. mars				
4.	23. mars				
5.	28. mars				
6.	30. apríl				
7.	5. júní		37.100		
		37.100		150.000	

Dæmi um færslur í bókhaldi

Við kynnum til sögunnar:

Atvinnufyrirtækin Tuma ehf., Aðalsöluna hf., Útgáfuna hf., Bjarnabúð sf. og neytandann Davíð.

Dæmi 17:

1. 7. mars 2018 kaupir Tumi ehf. með gjaldfresti vörur til endursölu af Aðalsölnni hf á samtals kr. 186.000 með vsk.

Kaupverð án vsk.	150.000 kr.
VSK 24%	36.000 kr.
Samtals:	186.000 kr.

2. 14. mars 2018 selur Tumi ehf. með gjaldfresti vörur til Davíðs á samtals kr. 124.000 með vsk.

Söluverð án vsk.	100.000 kr.
Vsk. 24%	24.000 kr.
Samtals:	124.000 kr.

3. 21. mars 2018 selur Tumi ehf. með gjaldfresti vörur til Bjarnabúðar sf á samtals kr. 248.000 með vsk.

Söluverð án vsk.	200.000 kr.
Vsk. 24%	48.000 kr.
Samtals:	248.000 kr.

4. 23. mars 2018 kaupir Tumi ehf. með gjaldfresti bækur til endursölu af Útgáfunni hf. á kr. 55.500 með vsk.

Kaupverð án vsk.	50.000 kr.
Vsk. 11%	5.500 kr.
Samtals:	55.500 kr.

5. 28. mars 2018 selur Tumi ehf. með gjaldfresti bækur til Bjarnabúðar sf. á samtals 66.600 með vsk.

Söluverð án vsk.	60.000 kr.
Vsk. 11%	6.600 kr.
Samtals:	66.600 kr.

6. 30. apríl 2018 er síðasti dagur uppgjörstímabilsins og þá stemmir Tumi ehf. innskatts- og útskattsreikninga bókhaldsins af og lokar þeim með færslu á uppgjörreikning.

7. 5. júní 2018 greiðir Tumi ehf. virðisaukaskatt fyrir mars og apríl. Skila ber virðisaukaskatti eigi síðar en á fimmta degi annars mánaðar eftir lok uppgjörstímabilsins en beri gjalddaga upp á helgidag eða almennan frídag færirst hann á næsta virkan dag á eftir.

Tafla með dæmi 17 sem sýnir hvernig Tumi ehf. bókar viðskiptin

Innlend vörur. með 11% vsk.		Vörusala með 24% vsk.		Vörusala með 11% vsk.		Lánardrottinnar		Skuldunautar		Innskattsreikn.		Útskattsreikn.		Uppgjörreikn.	
D	K	D	K	D	K	D	K	D	K	D	K	D	K	D	K
					186.000					36.000					
		100.000				124.000						24.000			
		200.000				248.000						48.000			
50.000						55.500				5.500					
				60.000				66.600				6.600			
										41.500	78.600			41.500	78.600
														37.100	
50.000		300.000		60.000		241.500		438.600		41.500	41.500	78.600	78.600	78.600	78.600

Tafla með dæmi 18 sem sýnir hvernig Tumi ehf. bókar viðskiptin

	Sjóður		Innlend vörug. með 24% vsk.		Innlend vörug. með 11% vsk.		Vörusala með 24% vsk.		Vörusala með 11% vsk.		Skilyrtur afsláttur til neytenda		Lánardrottinnar		Skuldunautar	
	D	K	D	K	D	K	D	K	D	K	D	K	D	K	D	K
1. 7. mars			150.000											186.000		
2. 14. mars							100.000									124.000
3. 21. mars							200.000									248.000
4. 23. mars					50.000									55.500		
5. 28. mars									60.000							66.600
6. 30. mars	117.800										6.200					124.000
7. 4. apríl	298.870					10.000		3.000								314.600
8. 30. apríl																
9. 5. júní		34.370														
	416.670	34.370	150.000		50.000		10.000	300.000	3.000	60.000	6.200			241.500	438.600	438.600

Dæmi 18:

Dæmi 17 er nú breytt þannig að Tumi ehf. veitir viðskiptavinum sínum 5% afslátt ef þeir greiða skuldir sínar innan 15 daga frá dagsetningu sölureiknings.

7. mars 2018 kaupir Tumi ehf. með gjaldfresti vörur til endursölu af Aðalsölu hf. á samtals kr. 186.000 með vsk.

Kaupverð án vsk.	150.000 kr.
Vsk. 24%	36.000 kr.
Samtals:	186.000 kr.
14. mars 2018 selur Tumi ehf. með gjaldfresti vörur til Davíðs á samtals kr. 124.000 með vsk.

Söluverð án vsk.	100.000 kr.
Vsk. 24%	24.000 kr.
Samtals:	124.000 kr.
21. mars 2018 selur Tumi ehf. með gjaldfresti vörur til Bjarnabúðar sf. á samtals kr. 248.000 með vsk.

Söluverð án vsk.	200.000 kr.
Vsk. 24%	48.000 kr.
Samtals	248.000 kr.
23. mars 2018 kaupir Tumi ehf. með gjaldfresti bækur til endursölu af Útgáfunni hf. á kr. 55.500 með vsk.

Kaupverð án vsk.	50.000 kr.
Vsk. 11%	5.500 kr.
Samtals:	55.500 kr.
28. mars 2018 selur Tumi ehf. með gjaldfresti bækur til Bjarnabúðar sf. á samtals kr. 66.600 með vsk.

Söluverð án vsk.	60.000 kr.
Vsk. 11%	6.600 kr.
Samtals:	66.600 kr.
30. mars 2018 greiðir Davíð skuld sína. Hann greiðir innan 15 daga og fær því 5% afslátt. Tumi ehf. gefur út kreditreikning vegna veitts afsláttar. Vegna þess að Davíð er neytandi (óskráður aðili) kemur fjárhæð kreditreikningsins ekki til lækkunar á skattskyldri veltu Tuma ehf. heldur færir hann á sérstakan reikning sem nefnist „Skilyrtur afsláttur til neytenda“ .

Skuld	124.000 kr.
Afsláttur (124.000 x 5%)	-6.200 kr.
Til greiðslu:	117.800 kr.

4. apríl 2018 greiðir Bjarnabúð sf. skuld sína og fær einnig 5% afslátt. Skuld Bjarnabúðar sf. er alls kr. 298.870 að frádrögnum afsláttar kr. 15.730. Tumi ehf. gefur út kreditreikning og bókar afsláttinn sérstaklega vegna hvors skatthlutfalls fyrir sig.

Afsláttur 5% af	200.000	10.000 kr.
Afsláttur 5% af	60.000	3.000 kr.
Vsk. 24% af	10.000	2.400 kr.
Vsk. 11% af	3.000	330 kr.
Samtals afsláttur:		15.730 kr.

Þar af vsk. 2.730 kr.

30. apríl 2018 er síðasti dagur uppgjörstímabilsins og þá stemmir Tumi ehf. innskatts- og útskattsreikninga bókhaldsins af og lokar þeim með færslu á uppgjörreikning.
5. júní 2018 greiðir Tumi ehf. virðisaukaskatt fyrir mars og apríl. Skila ber virðisaukaskatti eigi síðar en á fimmta degi annars mánaðar eftir lok uppgjörstímabilsins en beri gjalddaga upp á helgidag eða almennan frídag færir hann á næsta virkan dag á eftir.

	Sjóður		Innlend vörug. með 24% vsk.		Innlend vörug. með 11% vsk.	
	D	K	D	K	D	K
1. 7. mars			150.000			
2. 14. mars						
3. 21. mars		5.704				
4. 23. mars					50.000	
5. 28. mars						
6. 26. apríl						
7. 30. apríl						
8. 5. júní						
9. 21. júní	12.004					
	12.004	5.704	150.000		50.000	

Innskattsreikn.		Útskattsreikn.		Uppgjörsreikn.	
D	K	D	K	D	K
36.000					
			24.000		
			48.000		
5.500					
			6.600		
			2.730		
41.500		75.870		41.500	75.870
				34.370	
41.500	41.500	78.600	78.600	75.870	75.870

Dæmi 19:

Dæmi 17 er nú breytt þannig að ein sala Tuma ehf. á tíma-bilinu er til erlends aðila og að Tumi ehf. kaupir þjónustu innanlands í því sambandi.

1. 7. mars 2018 kaupir Tumi ehf. með gjaldfresti vörur til endursölu af Aðalsölunni hf. á samtals kr. 186.000 með vsk.

Kaupverð án vsk. 150.000 kr.
Vsk. 24% 36.000 kr.

Samtals: 186.000 kr.

2. 14. mars 2018 selur Tumi ehf. með gjaldfresti vörur til Davíðs á samtals kr. 124.000 með vsk.

Söluverð án vsk. 100.000 kr.
Vsk. 24% 24.000 kr.

Samtals: 124.000 kr.

3. 21. mars 2018 kaupir Tumi ehf. og staðgreiðir þjónustu innanlands vegna útflutnings, samtals kr. 5.704 með vsk.

Veitt þjónusta án vsk. 4.600 kr.
Vsk. 24% 1.104 kr.

Samtals: 5.704 kr.

4. 23. mars 2018 kaupir Tumi ehf. með gjaldfresti bækur til endursölu af Útgáfunni hf. á kr. 55.500 með vsk.

Kaupverð án vsk. 50.000 kr.
Vsk. 11% 5.500 kr.

Samtals: 55.500 kr.

5. 28. mars 2018 selur Tumi ehf. með gjaldfresti bækur til Bjarnabúðar sf. á samtals kr. 66.600 með vsk.

Söluverð án vsk. 60.000 kr.
Vsk. 11% 6.600 kr.

Samtals: 66.600 kr.

6. 26. apríl 2018 selur Tumi ehf. með gjaldfresti vörur til útlanda á samtals kr. 200.000 án vsk. Halda ber sölu sem undanþegin er vsk. aðgreindri frá sölu með vsk. Einnig skal aðgreina sölu vegna hvers skatthlutfalls. Þá þurfa að vera til staðar í bókhaldi sérstakir gjaldareikningar vegna kaupa á vöru og þjónustu fyrir hvert skatthlutfall fyrir sig.

7. 30. apríl 2018 er síðasti dagur uppgjörstímabilsins og þá stemmir Tumi ehf. innskatts- og útskattsreikninga bókhaldsins af og lokar þeim með færslu á uppgjörreikning.

8. 5. júní 2018 skilar Tumi ehf. virðisaukaskattsskýrslu fyrir mars og apríl til ríkisskattstjóra.

Vegna hins undanþegna útflutnings sýnir uppgjörreikningur nú inneign hjá ríkissjóði í stað greiðsluskyldu eins og í dæmum 1 og 2 hér að framan. Þessa fjárhæð á að jafnaði að endurgreiða innan 21 dags frá gjalddaga uppgjörstímabilsins.

9. 21. júní 2018 fær Tumi ehf. inneign sína greidda frá ríkissjóði.

Tafla með dæmi 19 sem sýnir hvernig Tumi ehf. bókar viðskiptin

Vörusala með 24% vsk.		Vörusala með 11% vsk.		Vörusala án vsk.		Kostnaður með 24% vsk.		Lánardrottinnar	Skuldunautar	Innskattsreikn.	Útskattsreikn.	Uppgjörreikn.				
D	K	D	K	D	K	D	K	D	K	D	K	D	K			
								186.000		36.000						
100.000									124.000		24.000					
						4.600				1.104						
								55.500		5.500						
			60.000						66.600		6.600					
					200.000				200.000							
										42.604	30.600	42.604	30.600			
									12.004				12.004			
									12.004							
100.000		60.000		200.000		4.600		241.500	402.604	12.004	42.604	42.604	30.600	30.600	42.604	42.604

Rafræn skil

Þeir sem eru á virðisaukaskattsskrá eða launagreiðendaskrá geta opnað fyrir rafræna þjónustu virðisaukaskatts eða staðgreiðslu á innan við mínútu.



Opnað er fyrir þjónustuna á þjónustusíðunni (**www.skattur.is**) á eftirfarandi hátt:

- 1** Notandinn skráir sig inn á þjónustusíðuna með aðalveflykli (framtalsveflykli) sínum og gerir hann varanlegan*, hafi það ekki verið gert áður.
- 2** Undir flipanum „Vefskil“ er smellt á „Sækja um rafræn skil“ og opnast þá síða með skilmálum rafrænna skila.
- 3** Skrá þarf inn aðalveflykilinn til að staðfesta skilmálana og tölvupóstfang til að fá sendar áminningar um eindaga staðgreiðslu, gjalddaga virðisaukaskatts og nýjustu orðsendingar.

Notandinn er núna kominn í rafræn skil og getur strax byrjað að skila skýrslu.

Eftir atvikum hafa réttindi til rafrænna skila virðisaukaskatts eða staðgreiðslu bæst við aðalveflykilinn. Jafnframt hefur stofnast sérstakur veflykill virðisaukaskatts eða staðgreiðslu sem veitir réttindi til þeirrar þjónustu, en notandi getur t.d. afhent slíkan veflykil bókara/endurskoðanda (sjá nánar um veflykla undir flipanum „Almennt“).

* Varanlegur veflykill kallast það þegar notandi hefur breytt veflyklinum sem skatturinn sendi honum. Veflyklum er breytt undir: **Almennt >Veflyklar**