



**BS ritgerð**

**Í viðskiptafræði**

**Afmörkun launþega og verktaka  
Afstaða dómstóla og skattayfirvalda**

Porkell Már Einarsson

Leiðbeinandi: Ásmundur G. Vilhjálmsson, aðjúnkt

Viðskiptafræðideild

Febrúar 2019



**HÁSKÓLI ÍSLANDS**  
**FÉLAGSVÍSINDASVIÐ**

---

VIÐSKIPTAFRÆÐIDEILD

**Afmörkun launþega og verktaka**  
***Afstaða dómstóla og skattayfirvalda***

Porkell Már Einarsson

Lokaverkefni til BS-gráðu í viðskiptafræði  
Leiðbeinandi: Ásmundur G. Vilhjálmsson, aðjúnkt

Viðskiptafræðideild  
Félagsvísindasvið Háskóla Íslands  
Febrúar 2019

Afmörkun launþega og verktaka:

Afstaða dómstóla og skattayfirvalda

Ritgerð þessi er 6 eininga lokaverkefni til BS prófs við  
Viðskiptafræðideild, Félagsvísindasviði Háskóla Íslands.

© 2019 Þorkell Már Einarsson

Ritgerðina má ekki afrita nema með leyfi höfundar.

Prentun: Svansprent

Reykjavík, 2019

## Formáli

Þessi ritgerð er 6 ECTS lokaverkefni til B.Sc. gráðu við Viðskiptafræðideild Háskóla Íslands á kjörsviði reikningshalds. Eftir að hafa setið námskeiðið Einstaklingsskattaréttur hjá Ásmundi G. Vilhjálmssyni haustið 2017, kviknaði mikill áhugi hjá mér á skattarétti. Þegar kom að því að finna ritgerðarefni, komið lítið annað til greina hjá mér en að velja Ásmund sem leiðbeinanda og verður ein af rannsóknahugmyndum hans viðfangsefni þessarar ritgerðar. Færi ég honum allar mínar bestu þakkir fyrir góða og hnitmiðaða leiðsögn. Einnig vil ég þakka fjölskyldu minni, vinum og vinnuveitendum fyrir allan stuðninginn.

## Útdráttur

Þau atriði sem dómstólar og skattayfirvöld fara eftir þegar leggja þarf mat á hvort aðilar séu launþegar eða verktakar, eru m.a. hvort starfið sé aðal- eða aukastarf, hver ber ábyrgð á verkinu, sjálfstæði einstaklingsins, persónulegt vinnuframlag og hvernig greiðslufyrirkomulaginu er háttað.

Í þessari ritgerð verður farið yfir muninn á launþegum og verktökum. Farið verður yfir hverjir eru skattskyldir hér á landi, og einnig muninn á skattlagningu einstaklinga og atvinnureksturs, þ.e. hvaða tekjur eru skattskyldar og hvaða gjöld eru frádráttarbær. Því næst verður farið yfir muninn á atvinnurekstri og tómsundastarfsemi. Þá verður gerður samanburður á launþegum og verktökum og úrskurðir yfirsattanefndar notaðir til rökstuðnings. Að lokum verður afstaða dómstóla og skattayfirvalda útskýrð og vísað verður í dóma Hæstaréttar.

Helstu niðurstöður ritgerðarinnar er að það er efni sammingsins sem skiptir öllu máli en ekki form hans (heiti), þegar dómstólar og skattayfirvöld úrskurða hvort aðilar séu launþegar eða verktakar. Launþegar vinna hjá fyrirtækjum og eru þar undir stjórn og ábyrgð yfirmanna. Verktakar eru hins sjálfstæðir aðilar sem vinna verkefni fyrir aðra og bera þeir ábyrgð á verkinu.

## Efnisyfirlit

Formáli .....	4
Útdráttur .....	5
Efnisyfirlit .....	6
Töfluskrá.....	8
1 Inngangur.....	9
2 Skattskylda.....	10
2.1 Ótakmörkuð skattskylda .....	10
2.1.1 1. og 2. gr. tekjuskattslaga .....	10
2.2 Takmörkuð skattskylda.....	11
2.3 Hlutlæg skattskylda .....	12
2.3.1 Atvinnurekstrartekjur .....	12
2.3.2 Frádráttur atvinnureksturs .....	12
2.3.3 Einstaklingstekjur .....	13
2.3.4 Frádráttur utan atvinnureksturs .....	14
2.4 Skattfrjálsar tekjur.....	14
3 Atvinnurekstur.....	17
3.1 Tómsundastarfsemi .....	19
4 Um launþega og verktaka.....	21
4.1 Launþegi .....	21
4.2 Verktakar .....	21
4.2.1 Gerviverktaka.....	22
4.3 Samanburður.....	22
5 Afstaða dómstóla og skattayfirvalda.....	27
5.1 Launþegar.....	27

5.2	Verktakar .....	29
5.3	Röng tilgreining tekna .....	30
6	Lokaorð .....	33
	Heimildaskrá .....	34
	Dómaskrá .....	35

## Töfluskra

Tafla 1: Tekjur einstaklings með rekstur á eigin kennitölu.....	31
Tafla 2: Afleiðing rangrar tilgreiningar tekna hjá einstaklingnum.....	32



# 1 Inngangur

Mikill munur er á réttarstöðu verktaka og launþega á vinnumarkaðinum. Í stuttu máli sagt eru launþegar verndaðir af lögum og kjarasamningum á vinnumarkaðinum, eins og orlofsrétt, uppsagnarfrest og veikindarétt. Verktakar aftur á móti eru ekki eins öruggir með starf sitt, enda eru þeir sjálfstæðir og taka þeir ákveðið verk að sér hjá öðrum og þurfa að klára það áður en þeir leita sér að öðru verki hjá öðrum aðila. Launþegar eru samsagt í vinnu hjá einum aðila en verktakar vinna hjá mörgum aðilum.

Markmið ritgerðarinnar er tvíþætt er að einfalda fyrir fólki muninn á launþegum og verktökum, enda er oft farið rangt með túlkun á hvort einstaklingar séu launþegar eða verktakar á vinnumarkaðinum, eins og sést með fjölmörgum dómsmálum og úrskurðum yfirséttanefndar.

Rannsóknarspurning þessarar ritgerðar er: Hver er afstaða dómstóla og skattayfirvalda til afmörkunar launþega og verktaka? Einnig verður nokkrum minni spurningum svarað, eins og: Hver er munurinn á tekjum einstaklinga og atvinnureksturs? Hver er munurinn á atvinnurekstri og tómsundastarfsemi?

Þessi ritgerð skiptist í fjóra meginkafla. Í fyrsta kaflanum verður fjallað um skattskyldu einstaklinga og lögaðila hér á landi, sem og muninn á tekjum einstaklinga og lögaðila. Annar kaflinn fjallar um atvinnurekstur, þ.e.a.s. skilyrðin sem þarf til þess að starfsemi teljist sem atvinnurekstur og einnig muninn á atvinnurekstri og tómsundastarfsemi. Í þriðja kafla verður fjallað um launþega og verktaka og að lokum gerður samanburður á því hvort aðilar á vinnumarkaði teljast verktakar eða launþegar. Notast verður við úrskurði yfirséttanefndar í þeim samanburði. Í fjórða og síðasta kaflanum verður farið yfir afstöðu dómstóla og skattayfirvalda á muninum á launþegum og verktökum. Verða notaðir dómur Hæstaréttar við rökstuðnings. Að lokum verða niðurstöður ritgerðarinnar teknar saman í lokaorðum.

## 2 Skattskylda

Skattskylda skiptist í huglæga og hlutlæga skattskyldu. Huglæg skattskylda segir hverjir eru skattskyldir og skiptist hún í ótakmarkaða og takmarkaða skattskyldu. Hlutlæga skattskyldan segir af hverju við eigum að greiða skatt, s.s. hvaða tekjum. Tekjuskattskyldan er almenn, sem þýðir að allt sé skattskyldt nema það sé ákvæði í lögnum að það sé undanþegið skatti. Fyrst verður skoðað hvaða einstaklingar eru skattskyldir hér á landi (hlutlæg) og síðan verður farið yfir muninn á tekjum (og frádrætti) einstaklinga og atvinnurekanda.

### 2.1 Ótakmörkuð skattskylda

Ótakmörkuð skattskylda er einnig kölluð almenn skattskylda og byggist hún á tengslum ákveðinna skattaðila við Ísland. Þeir einstaklingar sem hafa almenna skattskyldu hér á landi, eru skyldugir til þess að greiða skatt af öllum tekjunum sínum hvaðan sem þeirra er aflað í heiminum, og einnig skatt af öllum eignunum sínum hvar sem þær eru staðsettar í heiminum. Þó þarf að taka tillit til tvísköttunarsamninga við ríkisstjórnir annarra landa, sem ríkisstjórnin hér hefur gert, til þess að koma í veg fyrir að tvísköttun verði á tekjum og eignum. Þessar tekjur væru skattlagðar hér á landi ef ekki væri fyrir ákvæði þessara tvísköttunarsamninga en eru það ekki. Þær eru hins vegar alltaf framtalsskyldar (Ríkisskattstjóri – Almenn skattskylda, e.d.).

Þeir lögaðilar sem hafa ótakmarkaða skattskyldu hér á landi, þurfa að greiða skatt af öllum þeim tekjum sem þeir afla hvaðan sem þeirra er aflað í heiminum, sem og öllum sínum eignum óháð þeirra staðsetningu. Eins og með skattskyldu einstaklinga, þá þarf að taka tillit til tvísköttunarsamninga við önnur lönd þegar skattleggja á tekjur lögaðila (Ríkisskattstjóri – Almenn skattskylda, e.d.)

#### 2.1.1 1. og 2. gr. tekjuskattslaga

1. mgr. 1. gr. laga nr. 90/2003 um tekjuskatt, sem hér eftir verða nefnd TSL, segir að allir menn séu skyldugir til að borga tekjuskatt af sínum tekjum. Engu skiptir hvar þessara tekna er aflað. Undir þessa málsgrein falla allir þeir sem eru heimilisfastir hér á landi. Þetta gildir einnig um þá sem hafa verið heimilifastir á Íslandi en eru fluttir úr landi og

hafa fellt niður heimilisfestið sitt hér. Þessi skattskylda fellur þó úr gildi þremur áramótum eftir að einstaklingurinn flytur úr landi. Það er þó undantekning ef menn færa sönnun fyrir því að þeir séu skattskyldir í öðru landi og séu heimilisfastir þar. Þeir einstaklingar dvelja lengur en 183 daga á hverju ári (12 mánaða tímabili) hér á landi, þ.m.t. eðlileg fjarvera erlendis vegna orlofs og þess háttar, eru einnig skattskyldir á Íslandi. Þetta gildir einnig um þá sem starfa um borð í skipum og loftförum (flugvélar o.þ.h.) sem skráð eru hér á landi og telst það til eðlilegrar fjarveru.

2. mgr. 2. gr. TSL telur upp þá lögaðila sem eru heimilisfastir hér á landi, og eru skyldir til þess að borga tekjuskatt af öllum sínum tekjum hvaðan sem þær koma úr heiminum. Eftirfarandi lögaðilar bera ótakmarkaða skattskyldu hér á Íslandi:

- Skráð hlutafélög og einkahlutafélög, en einnig samlagshlutafélög enda er þess krafist við skráningu þeirra að þau séu sjálfstæður skattaðili. (1. tölul.)
- „Gagnkvæm váttryggingar- og ábyrgðarfélag, kaupfélag, önnur samvinnufélag og samvinnufélagasambönd“. (2. tölul.)
- Samlagsfélag og sameignarfélag þar sem ábyrgð félagsmanna er ótakmörkuð, en er félagið skráð í firmaskrá hér á landi og er sjálfstæður skattaðili. (3. tölul.)
- Samlög og samtök þar sem meginmarkmið þeirra er að sjá um vinnslu eða sölu á framleiðsluvörum sinna félagsaðila, kaupa inn rekstrarvörur eða þjónustu sem tengjast atvinnurekstri eða sjálfstæðri starfsemi þeirra. (4. tölul.)
- Önnur félag, sjóðir eða stofnanir (þ.m.t. sjálfseignarstofnanir sem eru heimilisföst hér og eru ekki undanþegin skattskyldu skv. 4. gr. TSL.). (5. tölul.)

## 2.2 Takmörkuð skattskylda

Þeir sem eru búsettir erlendis, en fá tekjur frá Íslandi eða eiga eignir hér á landi, hafa takmarkaða skattskyldu á Íslandi. Það þýðir að þeir þurfa að borga skatt af þeim tekjum sem eiga uppruna á Íslandi. Ekki þarf að taka tillit til teknanna sem þeir vinna sér inn annars staðar á sama tíma eða sama ári. Takmörkuð skattskylda hér á landi byggist því á tengslum tekna og eigna á Íslandi. Þessi skattskylda nær aðeins til tiltekinna tekna, s.s. launatekjur, lífeyrisgreiðslur, tekjur frá atvinnurekstri eða sjálfstæðari starfsemi og eignatekjur (m.a. söluhagnaður fasteigna)(Ríkisskattstjóri – Takmörkuð skattskylda, e.d.).

Samkvæmt 1. tölul. 3. gr. TSL eiga allir þeir sem dvelja eða starfa hér á landi 183 daga eða skemur, á hverju tólf mánaða tímabili, að greiða tekjuskatt af sínum launum. Þetta á við þá einstaklinga sem stunda atvinnu á þeim tíma hér á landi eða starfa um borð á skipi eða loftfari sem er skráð hér á landi. Einstaklingar sem reka fasta starfstöð hér á landi,

taka þátt í að reka fasta starfstöð eða njóta ágóða af fastri starfstöð, eiga að greiða tekjuskatt af þeim tekjum samkvæmt 4. tölul. 3. gr TSL. Einnig eiga allir þeir sem eiga fasteign hér á landi eða eiga rétt af fasteign sem þeir hafa tekjur af, eiga að greiða tekjuskatt af þeim tekjum sem þeir hafa af fasteigninni.

## **2.3 Hlutlæg skattskylda**

Hlutlæg skattskylda segir af hvaða tekjum við skulum greiða skatt af.

### **2.3.1 Atvinnurekstrartekjur**

„Réttarstaða verktaka er hin sama og annarra sem stunda sjálfstæðan atvinnurekstur. Þeir bera sömu ábyrgð og skyldur (Alþýðusamband Íslands, e.d.).“ Fjallað verður því um verktaka í skilgreiningu atvinnureksturs í tekjuskattslögunum.

. B-liður 7. gr TSL segir að allar tekjur af atvinnurekstri og sjálfstæðri starfsemi, s.s. endurgjald seldrar vöru og þjónustu, umboðslaun, þóknanir og atvinnurekstrarstyrkir, teljast til skattskyldra tekna hjá atvinnurekendum. Einnig teljast aðrar tekjur skv. A- og C-lið 7. gr. TSL og eru tengdar atvinnurekstri eða sjálfstæðri starfsemi einnig til skattskyldra tekna. Í 58. gr. TSL segir að það endurgjald sem einstaklingar þurfa að reikna sér skv. 2. mgr. 1. tölul. A-liðar 7. gr. TSL, skuli ekki vera lægri en launatekjur hans væru hjá óskyldum aðila. Það sama gildir um endurgjald maka eða barna yngri en 16 ára.

### **2.3.2 Frádráttur atvinnureksturs**

31. gr. TSL. greinir frá þeim atriðum sem draga meggi frá tekjum þeirra sem stunda atvinnurekstur eða sjálfstæða starfsemi. 1. tölul. segir að draga meggi frá rekstrarkostnað, en rekstrarkostnaður eru öll þau gjöld á árinu sem verða til við að afla tekna, tryggja þær og viðhalda þeim. Einnig telst til rekstrarkostnaðar endurgjaldið sem maður þarf að reikna sér fyrir alla þá vinnu sem maður vinnur við sinn atvinnurekstur, skv. 2. mgr. 1. tölul. A-liðar 7. gr. TSL. Þá skiptir ekki máli hvort endurgjaldið var greitt eða ekki. Ef endurgjaldið var greitt, skiptir engu hvernig það var greitt. Skv. 2. tölul. 31. gr. TSL. má draga frá einstakar gjafir og framlög til kirkjufélaga, viðurkenndra líknarstarfsemi o.s.frv. Einungis má draga frá að hámarki 0,75% af tekjum skv. B-lið 7. gr á árinu sem gjöfin er afhent.

Draga má tap á útistandandi kröfum, ábyrgðum og lánveitingum sem tengjast atvinnurekstrinum, frá tekjum sínum á tekjuárinu sem þessar eignir eru svo sannarlega tapaðar. Að hámarki má færa niður 5% af útistandandi viðskiptakröfum og lánveitingum

og draga það frá skattskyldum tekjum skv. 3. tölul. 31. gr. TSL. Einnig má skv. 4. tölul. sömu greinar færa niður vörubirgðir um allt að 5% af matsverði og draga það frá tekjum.

### 2.3.3 Einstaklingstekjur

Í 7. gr. TSL eru taldar upp skattskyldar tekjur einstaklinga og fyrirtækja og falla einstaklingar undir A- og C-lið þessarar greinar laganna. Samkvæmt 1. tölul. A-liðar 7. gr. TSL skal allt það endurgjald fyrir alla þá vinnu, starf eða þjónustu sem einstaklingur vinnur fyrir annan aðila, teljast til skattskyldra tekna. Til endurgjalds telst: „Hvers konar biðlaun, starfslaun, nefndarlaun, stjórnarlaun, eftirlaun og lífeyrir, fatnaður, fæði, húsnæði, risnufé, verkfærapeningar, ökutækjastyrkir, flutningspeningar og aðrar hliðstæðar starfstengdar greiðslur, fríðindi og hlunnindi, svo og framlög og gjafir sem sýnilegar eru gefnar sem kaupauki.“ Ef gert hefur verið samning um skiptingu ellilífeyris-greiðslna, skal ellilífeyririnn teljast sem tekjur hjá aðilanum sem fær hann greiddan. Ekki skiptir máli í hvaða gjaldmiðli tekjurnar eru eða hver fær þær greiddar. Einnig teljast lán til starfsmanna sem óheimil eru samkvæmt lögum um einkahlutafélög og lögum um hlutafélög til tekna sem laun.

Samkvæmt 2. tölul. A-liðar 7. gr. TSL eru tryggingabætur, meðlög og styrkir skattskilt hér á landi. Einnig eru skaðabætur og váttryggingafé vegna slysa, launamissis, sjúkdóms eða atvinnutaps skattskilt, sem og aðrar skaðabætur og váttryggingabætur. Þó ber að skoða 2. tölul. 28. gr. TSL varðandi þær tekjur sem skal ekki telja til tekna, en þar er segir að váttryggingabætur vegna sjúkdómatryggingu séu skattfrjálssar. Allt endurgjald til höfunda og rétthafa fyrir hvers konar listir, bókmenntir, hugverk eða listaverk, hvort sem það eru afnot eða til sölu skulu teljast til tekna samkvæmt 3. tölul. A-liðar 7. gr TSL. Öll verðlaun og heiðurslaun, sem og vinningar í happdrættum, veðmálum eða keppnum eru skattskyld skv. 4. tölul. A-liðar 7. gr. TSL. Einnig eru beinar peningagjafir eða önnur verðmæti skattskyld, þótt þau séu afhent nákomnum ættingjum. Eina undanþágan er að um sé að ræða fyrirframgreiddan arf. Tækifærisgjafir eru einnig undanþágar skattskyldu enda er virði þeirra ekki mikið.

Í 1. tölul. 1. mgr. 61. gr. TSL segir að til tekjuskattsstofn manna sem stunda ekki atvinnurekstur eða sjálfstæða starfsemi, teljast allar þær tekjur sem taldar eru upp í II. kafla TSL (7. – 28. gr.) að frádregnum þeim frádrætti sem leyfður er skv. 30. gr. TSL.

### **2.3.4 Frádráttur utan atvinnureksturs**

Draga má frá tekjum ökutækjastyrki, dagpeninga eða samskonar kostnað sem sannarlega tengjast ferða- eða dvalarkostnaði vegna atvinnurekanda, en einungis hámark móttækinnar fjárhæðar útgjaldanna eins og segir í 1. tölul. A-liðar 30. gr. laganna. Embættismenn, fulltrúar og aðrir starfsmenn sem starfa hjá alþjóðastofnunum eða ríkjasamtökum, geta dregið launatekjur sínar frá heildartekjum samkvæmt 2. tölul. A-liðar 30. gr. TSL. Ástæðan er sú að þeir samningar sem Ísland er aðili að, er ákvæði um skattfrelsi. Einnig eru staðarbætur sem fengnar eru fyrir starf erlendis í þágu íslenska ríkisins frádráttarbærar. Þeir sem eru fastráðnir, settir eða skipaðir embættismenn við sendiráð Íslands, hjá sendiráðismönnum eða eru fastafulltrúar alþjóðastofnanna sem Ísland er aðili að, eru einu aðilarnir sem teljast starfandi erlendis í þessu sambandi.

Þær tekjur skv. 4. tölul. A-liðar 7. gr. TSL sem eru samkvæmt sérlögum skattfrjálsar eða vinningar í happdrættum sem hafa tilskyld leyfi, enda er öllum þeirra ágóða varið til menningarlegra, mannúðarmála eða kirkjulegrar starfsemi, eru frádráttarbærar skv. 3. tölul. A-liðar 30. gr. TSL. Þetta gildir einnig um þau happdrætti sem starfa á EES-svæðinu, sbr. Víkingalottó eða Eurojackpot. Skv. 4. tölul. A-liðar 30. gr. TSL. eru öll reglulega greidd iðgjöld launþega til þess að afla lífeyrisréttinda, skv. lögum nr. 129/1997 um skyldutryggingu lífeyrisréttinda og starfsemi lífeyrissjóða, að hámarki 4% frádráttarbær frá tekjum. Einnig mega þeir sem stunda eigin atvinnurekstur eða sjálfstæða starfsemi, draga frá sínum tekjum iðgjöld sín til öflunar lífeyrisréttinda, að hámarki 4% skv. 5. tölul. A-liðar 30 gr. TSL.

### **2.4 Skattfrjálsar tekjur**

Meginreglan segir að allar tekjur, hlunnindi og fríðindi sé allt skattskyldar tekjur, en nokkrar undantekningar eru þó frá þeirri reglu. Þeirra er sérstaklega getið í lögnum, en ef það er ekki gert, er meginreglan að greiðslur séu skattskyldar og skiptir engu um form þeirra greiðslna. Húsaleigubætur, barnabætur, vaxtabætur og sérstakar vaxtaniðurgreiðslur eru á meðal þeirra undantekninga sem teljast sem skattfrjálsar tekjur. Einnig eru nokkrar tegundir greiðslna frá Sjúkratryggingum Íslands og Tryggingastofnun ríkisins sem eru undanþegnar skatti, og er þá aðallega um að ræða greiðslur til að mæta sérstökum kostnaði umfram venjulegan kostnað einstaklinga. Einnig eru greiðslur vegna andláts maka eða framfæranda skattfrjálsar (Ríkisskattstjóri – Skattfrjálsar tekjur, e.d.)

Samkvæmt 2. tölul. A-liðar 7. gr. TSL segir að ekki skuli telja til tekna barnalífeyri, „sem greiddur er samkvæmt 20. gr. laga um almannatryggingar, 3. gr. laga um félagslega aðstoð og lögum um slysatryggingar almannatryggingar vegna barns ef annað foreldrið er látið eða barn er ófeðrað.“ Barnsmeðlag sem takmarkast af upphæð barnalífeyrisins eða meðlagsúrskurði sýslumanns skal einnig ekki telja til tekna, en það má þó ekki vera hærrí en tvöföld upphæð barnalífeyris. Framfærslulífeyrir eða meðlög til maka eða fyrrverandi maka, teljast ekki sem tekjur séu hjónin slitin samvistum eða lögskilnaður gengin í gegn. Þessar greiðslur takmarkast þó við sömu upphæð og lágmarksellilífeyririnn er til einstaklinga. Foreldrar eða forráðamenn geta fengið styrk hjá sínu sveitarfélagi til að brúa bilið frá lokum fæðingarorlofs þar til barnið fær leikskólalátt eða hefur nám í grunnskóla. Þessi styrkur telst ekki til tekna hjá þeim sem móttækur hann. Samkvæmt 4. tölul. A-liðar 7. gr TSL er tekið fram að tækifærisgjafir sér undanþegnar skatti, enda er verðmæti þeirra ekki meira en gengur og gerist um slíkar gjafir, og þetta einnig við um verðlitla vinninga í happdrættum og keppnum.

28. gr. TSL telur upp hvað telst ekki sem tekjur. Í 1. tölul. segir að eignaauki sem verður til vegna arftöku, fyrirframgreiðslu arfs og dánargjafa, sé skattfrjáls vegna þess að erfðafjárskattur hefur þegar verið greiddur. Undantekning frá þessu er þó við hluta lífeyrisparnaðarins sem flyst til erfingja skv. lögum um skyldutryggingu lífeyrisréttinda og starfsemi lífeyrissjóða. Eignaauki sem stofnast við greiðslu líftryggingarfjár, váttryggingabóta vegna sjúkdómatryggingu, miskabóta, dánarbóta og bóta fyrir varanlega örorku eru skattfrjálsar skv. 2. tölul., vegna þess að þessar bætur eru ákveðnar í einu lagi til útborgunar. Váttryggingabætur og skaðabætur sem verða til vegna eignartjóns sem er ekki notaðar í atvinnurekstri teljast einnig ekki til tekna, en athuga skal þó 22. gr. TSL. Stofnverð eignarinnar skal þó lækka vegna tjóns að því leyti sem bótagreiðslur ganga ekki upp í viðgerðir vegna tjónsins.

Auknar ráðstöfunartekjur og eignaauki sem orsakast af eftirgjöf skulda við nauðasamninga, teljast ekki til tekna samkvæmt 3. tölul. 28. gr. TSL, vegna þess að skuldirnar urðu ekki til í atvinnurekstri skattaðila. Það sama á við um eftirgjöf skulda í greiðsluaðlögunarmálum og gjaldþrotaskiptum. Í 4. tölul. sömu gr. segir að öll aukavinna við byggingu íbúðarhúsnæðis til eigin notkunar, sem fer fram utan venjulegs vinnutíma, skal teljast til tekna. 5. tölul. 28. gr. TSL. segir að framlag launagreiðanda við öflun lífeyris-

réttinda (lögbindið mótframlag) teljist ekki til tekna. Öll hlunnindi forseta Íslands, m.a. vegna íbúðarhúsnæðis hans á Bessastöðum, risna og notkun bifreiðar, eru undanþegin skatti skv. 6. tölul. sömu gr. Einnig skal persónuafsláttur ekki teljast til tekna skv. 7. tölul. 28. gr. TSL og sömuleiðis matshækkun búfjár skv. 8. tölul., en það segir einnig í 2. tölul. 73. gr. enda er matslækkun ekki frádráttarbær. 9. tölul. 28. gr. TSL segir að húsaleigubætur, sbr. lög um húsnæðisbætur og einnig sérstakur húsnæðisstuðningur, skv. 2. og 3. mgr. 45. gr. laga um félagsþjónustu sveitarfélaga, séu skattfrjálsar.



### 3 Atvinnurekstur

Ólík skattlagningu er hjá atvinnufyrirtækjum og einstaklingum eins og fram kemur í kaflanum á undan. Atvinnurekendur geta dregið heildargjöldin, sem ganga til við tekjuöflun, viðhalda þeim og tryggja þær, frá sínum heildartekjum. Í raun greiða þeir sem stunda atvinnurekstur eða sjálfstæða starfsemi nettó skatt af sínum tekjum. Einstaklingar geta hins vegar aðeins dregið frá sínum heildartekjum, ákveðna frádráttarliði sem taldir eru upp í lögnum. Einstaklinga greiða þess vegna sem næst brúttó skatt af sínum tekjum (Ásmundur G. Vilhjálmsson, 2003).

Þeir aðilar sem selja vörur og þjónustu sína í atvinnuskyni, eru skyldugir að borga virðisaukaskatt í ríkissjóðinn af heildarverðinu. Þeir verða einnig að færa bókhald og útbúa ársreikning eins og lög um bókhald kveða á um, nema ef önnur lög kveða á um strangari kröfur. Þeir sem vinna við sinn eigin atvinnurekstur eða sjálfstæða starfsemi, þurfa enn frekar að reikna sér sjálfum endurgjald fyrir sín störf, og það ekki lægra en maður tæki fyrir hjá óskyldum eða ótengdum aðila. Greiða þarf tryggingargjald af endurgjaldinu, sem og þarf að reikna lífeyrisgjald af því (Ásmundur G. Vilhjálmsson, 2003).

Atvinnurekstur kallast það að reka atvinnu. Hann getur verið stundaður af sérstökum lögaðilum, einstaklingum einum saman eða með fleiri en einum launþega. Atvinnurekstur, sem menn stunda, er oftast kallaður sjálfstæð starfsemi, „til að leggja áherslu á það“ að þeir séu ekki launþegar (Ásmundur G. Vilhjálmsson, 2003)

Atvinnurekstur er oftast skilgreindur sem sjálfstæð starfsemi, sem er stunduð með reglubundnum hætti og þarf umfang að vera nokkuð í ekki mjög stuttan tíma. Einnig þarf hann að hafa þann efnislega tilgang að vera stundaður í hagnaðarskyni. Til þess að vera talinn atvinnurekstur þarf starfsemin að uppfylla þessi þrjú skilyrði, þ.e.a.s. sjálfstæði, stunduð reglulega í ákveðnum umfangi í ekki mjög stuttan tíma og að vera rekinn í hagnaðarskyni (Ásmundur G. Vilhjálmsson, 2003)

Sjálfstæðisskilyrðið er yfirleitt uppfyllt þegar það eru lögaðilar vinna að starfseminni. Þegar um einstakling er að ræða, þarf hann að vera „óháður öðrum við framkvæmd vinnu sinnar“. Það felur í sér, að einstaklingurinn ræður því, í hvaða verk hann gengur, hvernig hann vinnur þau, fyrir hvaða upphæð og hvenær hann vinnur það. Það sem einkennir sjálfstæðan atvinnurekstur er m.a. að hann hefur fasta starfstöð (t.d. skrifstofa, verslun eða verkstæði) og getur almenningur mætt á staðinn og átt viðskipti sín þar. Einnig þarf

að ráða aðstoðar- eða hjálparmenn sem atvinnurekandinn ber ábyrgð á, standa skil á virðisaukaskatti af sölu á vörum og/eða þjónustu sem og þá skatta og gjöld sem hann er skyldugur til að greiða. Ef þessum skilyrðum er ábótavant, getur verið erfitt að meta hvort einstaklingur sé sjálfstæður verktaki eða launþegi. Heildstætt mat allra aðstæðna ræður því hvort um sé að ræða launþega eða verktaka, og best er að spyrja að því hvort einstaklingurinn hafi verið ráðinn til vinna eitthvað ákveðið verk á sinni eigin ábyrgð og áhættu. Maður telst sjálfstæður verktaki ef svarið við spurningunni er jákvætt. Hins vegar þegar einstaklingur er ráðinn til að sinna ákveðinni tegund verkefna, oft gegn föstum mánaðarlaunum eða tímakaupi, hann hafi veikinda- og orlofsrétt, telst hann undantekningarlaust sem launþegi (Ásmundur G. Vilhjálmsson, 2003)

Þegar starfsemi er stunduð með reglubundnum hætti, er átt við að hún sé stunduð samfelld og ekki í mjög skamman tíma. Regluleikinn og tíminn vísar aðallega í umfang starfseminnar og er umfangið metið út frá heildarvirði og fjölda þeirra viðskipta sem eiga sér stað. Einnig er umfangið metið út frá fjölda og heildarvirði eignanna sem notaðar eru við starfsemina (Ásmundur G. Vilhjálmsson, 2003). Þeir sem selja skattskyldar vörur eða þjónustu fyrir minna en 2.000.000 kr. á hverju 12 mánaða tímabili, eru undanþegir virðisaukaskatti samkvæmt 3. tölul. 4. gr. laga um virðisaukaskatt. Þessir aðilar þurfa ekki að innheimta virðisaukaskatt að sinni sölu.

Séu heildartekjur hærri en lágmarksupphæðin hér að ofan (2.000.000 kr.), er ekki þar með sagt að það teljist sem atvinnurekandi. Þetta á aðallega við um þegar um fáein viðskipti sé að ræða. Starfsemi getur einnig talist sem atvinnurekstur, þrátt fyrir að hafa ekki aflað neinna eða takmarkaðra tekna. Það er þegar fjöldi eigna og eðli þeirra sem starfsemin á, eru þess háttar að það blasi við að tilgangur eignanna sé að afla tekna með reglubundnum hætti, en einnig að þær fullnægi persónulegum þörfum eigandans.

Umfangslítil starfsemi þarf að standa yfir lengur en umfangsmikil starfsemi til að teljast sem atvinnurekstur. Einnig getur umfangsmikil starfsemi talist sem atvinnurekstur, þrátt fyrir að hún standi yfir í nokkuð skamman tíma og eru tónleikar gott dæmi um það. Undurbúningur tónleika tekur yfirleitt langan tíma en eru oftast ekki nema örfáir klukkutímar. Þegar það þarf að meta hvort starfsemi uppfylli þetta skilyrði, skiptir form rekstursins engu máli. Þrátt fyrir að það sé félag sem heldur utan um reksturinn, þurfa

regluleikinn og umfangið að vera til staðar hjá atvinnurekstri einstaklinga (Ásmundur G. Vilhjálmsson, 2003).

Þrátt fyrir að starfsemi uppfylli skilyrðin um sjálfstæði, regluleika og nokkuð umfang í ekki mjög stuttan tíma, getur hún ekki talist til atvinnurekstrar nema að hún sé stunduð í hagnaðarskyni. Aðalatriðið er tilgangurinn með starfseminni, en ekki endilega hvort reksturinn skili hagnaði. Ekki er skilyrði að rekstraraðilinn þurfi að lifa á starfsemi sinni, enda getur hann haft aðrar tekjur ásamt tekjum frá atvinnurekstrinum. Sé taprekstur hins vegar í gangi nokkur ár í röð, bendir það yfirleitt til þess að tilgangur starfseminnar sé ekki að reka hana í hagnarskyni, heldur meira að uppfylla persónulegar þarf aðilans. Þá er ekki um atvinnurekstur að ræða, heldur tómskundastarfsemi (Ásmundur G. Vilhjálmsson, 2003).

### **3.1 Tómskundastarfsemi**

Tómskundastarfsemi hefur sömu einkenni og atvinnurekstur, þ.e.a.s. er sjálfstæð, stunduð reglulega og ákveðið umfang. Munurinn er hins vegar sá að tómskundastarfssemi er starfsemi sem muni á endanum ekki skila neinum hagnaði til lengdar, m.t.t. tegundar hennar, umfangs og hvernig hún er rekin. Þetta eru sömu ástæðurnar og valda því að aðilum er neitað um skráningu í virðisaukaskattsskrá samkvæmt 1. málsl. 5. mgr. 5. gr. laga um virðisaukaskatt. Eining getur tómskundastarfsemi verið það tengd einkalífi einstaklinga, að varhugavert geti verið að telja starfsemina sem atvinnurekstur. Þetta á m.a. við um útleigu einkaeigna aðilans, eins og t.d. sumarþústað, bíla, bát o.s.frv. Til þess að útleiga gæti talist til atvinnurekstrar, verður hún að vera í langan tíma og getur eigandinn ekki notað þessar eignir sjálfur á útileigutímanum. Við uppgjör á tómskundastarfsemi, er mönnum ekki leyft að draga heildargjöld frá heildartekjum starfseminnar, heldur verður maður að gera upp tekjurnar sér. Verði tap af starfseminni, er ekki leyfilegt að draga afganginn frá öðrum atvinnurekstri.

Annað aðaleinkenni tómskundastarfsemi, er að hún er í unnin í frítíma aðilans eftir að hann hefur klárað sinn reglulega vinnutíma eða til viðbótar við annan atvinnurekstur. Tekjur starfseminnar eru ekki aðaltekjur manna, og ef málið er skoðar nánar, skipta tekjurnar afar sjaldan máli um afkomu þeirra. Tómskundastarfsemi er þess vegna ekki háð markaðslögmálunum sem gilda um venjulegan atvinnurekstur. Við skattaframkvæmd reynir helst á mörk atvinnurekstrar og tómskundastarfsemi, þegar einstaklingsrekstur á í

hlut, t.d. búrekstur, ritstörf eða sala notaðra bifreiða. Þegar lagt er á mat á það hvort um sé að ræða atvinnurekstur eða tómstundastarfsemi í skattaframkvæmdinni, er mesta áherslan lögð á umfang starfseminnar. Með því er átt við fjölda viðskipta og heildartekjur einstaklingsins af þeim, og einnig fjölda og gerð eignanna sem notaðar eru við öflun teknanna. Ef starfsemin er tilfallandi, er samt gerð sú krafa að starfseminn gangi með hagnaði. Þetta gildir aðallega þegar starfsemin er margbreytileg og óskyldir starfsþættir. Ef starfsemin er í eigu aðila sem stundar annan atvinnurekstur, getur starfsemi með mjög lítið umfang orðið að atvinnurekstri, ef sá hluti starfseminnar er hluti af heildarstarfsemi einstaklingsins. En ef þessi starfsemi væri það umfangsmikil, að hún myndi sjálf teljast til atvinnureksturs, væri um að ræða einhvers konar hliðarstarfsemi. Tekjur frá tómstundarstarfsemi teljast til einstaklingstekna hjá aðilum sem stunda hana og fá þeir engu um það ráðið (Ásmundur G. Vilhjálmsson, 2003)

Í máli yfirséttanefndar nr. 359/2010 var tekist á um hvort hrossabúskapur einstaklings væri atvinnurekstur eins og hann hélt fram, eða tómstundastarfsemi eins og skattstjóri taldi vera. Umfang starfseminnar var takmarkað og uppfyllti það því ekki skilyrði atvinnurekstrar. Einnig kom fram á skattframtali einstaklingsins að hann var í fullri vinnu hjá íslenska ríkinu og stundaði hann því hrossabúskapinn meðfram reglubundinni vinnu, og tekjurnar af hrossabúskapnum því ekki aðaltekjur hans. Var því úrskurðað að hann hafi stundað tómstundastarfsemi en ekki atvinnurekstur.

## 4 Um launþega og verktaka

Erfitt er að gefa einfalt svar við spurningunni sem á að reyna að svara í þessari ritgerð, um hvenær einstaklingur teljist launþegi og hvenær verktaki. Greina þarf málið frá mörgum hliðum og í heildina þarf að skoða öll atriði samningsaðilanna. Þeir þættir sem verða m.a. skoðaðir eru: tímaafmörkun, aðstaða, ábyrgð á verkinu, greiðslufyrirkomulag, sjálfstæði og persónulegt vinnuframlag (Alþýðusamband Íslands, e.d.).

### 4.1 Launþegi

Launþegar eru einstaklingar sem selja vinnuaflið sitt á almennum vinnumarkaði og um þá gilda ákvæði laga og kjarasamninga um laun, vinnutíma og réttindi. Þessi réttindi eru m.a. orlofsréttindi, veikinda- og slysaréttur, sem og uppsagnarákvæði. Launþegar vinna samkvæmt ráðningarsamningum og undir stjórn atvinnurekanda síns. Öll þau laun sem launþegar fá samkvæmt lögum, kjarasamningum og ráðningarsamningi, er endugjald hans fyrir þá vinnu sem hann vinnur fyrir atvinnurekanda sinn. Allar lagareglur sem varða samskipti launþega og atvinnurekanda eru oftast ófrávíkjanlegar og tryggja því skilyrðislaust réttindi launþega. Ekki er hægt að semja sig frá ákvæðum kjarasamninga eða reglum með því að kalla samninga verksamning, enda er það efni samningsins sem gildir en ekki heiti hans (Alþýðusamband Íslands, e.d.).

### 4.2 Verktakar

Verksamningur er samningur milli tveggja atvinnurekanda, verkkaupa og verktaka. Verktakinn tekur að sér framkvæmd ákveðinna verka gegn endurgjaldi og er hann ábyrgur fyrir árangri verksins. Verktaki hefur sömu réttarstöðu og þeir sem stunda sjálfstæðan atvinnurekstur, sem og sömu ábyrgð og skyldur og þeir hafa (Alþýðusamband Íslands, e.d.). Þau réttindi sem launþegum er tryggð með kjarasamningum og lögum, njóta verktakar ekki. Dæmi um þau réttindi eru m.a. lágmarkslaun, orlofsréttur, uppsagnarfrestur, launauppbætur o.s.frv. Verktakar þurfa að kaupa nauðsynlegar tryggingar til þess að réttarstaða þeirra verði sú sama og launþega. Þetta eru slysa-, sjúkra- og líftryggingar. Einnig þurfa þeir að leggja til hliðar hluta af launum sínum ef þeir

ætla að fara í launað orlof. Til þess að geta mætt fyrirvaralaustri uppsögn þurfa verktakar að leggja til hliðar í sjóð (Sigríður Logadóttir, 2016)

Verktakar þurfa að standa skil á staðgreiðslu skatta, ásamt ýmsum launatengdum gjöldum, s.s. tryggingargjaldi og gjald í VIRK endurhæfingarsjóð. Einnig þurfa þeir að búa til (útbúa) og skila skilagrein til lífeyrissjóðs í hverjum mánuði. Verktakar þurfa bæði að skila lögbundnu 4% sem og mótframlagi sem atvinnurekendur greiða.

#### 4.2.1 Gerviverktaka

Atvinnurekendur eiga það til að fara á bakvið reglur vinnuréttarins. Þeir leitast þá við að ráða til sín verktaka og semja sig þannig undan ákvæðum laganna um réttindi og skyldur fólks á vinnumarkaði. Ástæða þess að sumir atvinnurekendur gera þetta, er að losna undan að greiða öll launatengdu gjöldin sem þeir verða að gera fyrir launþega sína og borga verktökum sínum í staðinn hærra kaup. Þetta er kallað gerviverktaka (Sigríður Logadóttir, 2016)

#### 4.3 Samanburður

Í úrskurði Yfirskattanefndar í máli nr. 390/2003 segir að þegar leggja þurfi mat á það hvort ákveðnir samningar séu verk- eða vinnusamningar, skipti ekki máli hvað samningurinn er kallaður heldur þarf að skoða allar aðstæður þeirra samskipta sem eru á milli sem vinnur vinnuna eða þess sem unnið er fyrir. Heildarmat á efni samningsins og raunverulegt starfssamband aðilana skiptir því lykilmáli hvort um sé að ræða vinnu- eða verksamning. Hér á eftir verða talin upp þau atriði sem skera úr um hvort aðili sé launþegi eða verktaki.

**Aðalstarf – aukastarf:** Ef ákveðið starf er unnið í aukavinnu, meðan viðkomandi aðili er í fullu starfi annars staðar, er líklegast að það starf teljist til verktöku ef önnur rök styðja málið. Meiri líkur eru á að aðalstarf einstaklings sé launþegasamband, sérstaklega ef aðeins er unnið fyrir einn aðila (Samtök Atvinnulífsins, e.d.).

Í úrskurði yfirskattanefndar í máli nr. 151/2017 segir starfsmaður hafi verið launþegi, m.a. á þeim forsendum að starf hans hjá X ehf. hafi verið aðalstarf hans. Starfsmaðurinn var framkvæmdarstjóri X ehf. og átti helming hlutafjár í félaginu. Hann starfaði einnig fyrir félagið á vegum R ehf., sem hann átti sjálfur, á sviði ráðgjafar við sölu- og markaðsmál. Ríkisskattstjóri taldi þessar greiðslur X ehf. til R ehf. fyrir ráðgjöf starfsmannsins ættu upptök sín að rekja til vinnusambands starfsmannsins við X ehf. og því ætti að líta á þær

sem launtekjur hans en ekki R ehf. Að mati ríkisskattstjóra og yfirskattanefndar töldu að vinna starfsmannsins hafi falið í sér viðvarandi verkefni í almennum rekstri X ehf. en ekki einstök og tímabundin verkefni. Þetta var aðalstarf hans samhliða öðru launuðu starfi hjá X ehf. og voru mörk, milli þessara verkefna og framkvæmdastjórastarfs, óljós. Fastar mánaðarlegar greiðslur X ehf. til R ehf. voru ekki árangurstengdar eða tengdar afköstum. Var því litið á þetta samband sem vinnusamband milli starfsmannsins og X ehf., en ekki verksamning X ehf. og R ehf.

**Aðstaða og verkfæri:** Ef sá sem vinnur ákveðin verk, leggur til sitt eigið húsnæði og verkfæri, gefur það yfirleitt til kynna að sá aðili sé verktaki. Undantekning er þó þegar menn þurfa að leggja til sín eigin verkfæri samkvæmt kjarasamningum. Þegar vinnuveitandinn leggur til aðstöðu og verkfæri er um að ræða launþegasamband (Samtök Atvinnulífsins, e.d.).

Í úrskurði yfirskattanefndar í máli nr. 211/1997 var deilt um það hvort greiðslur til manns sem starfaði fyrir fyrirtæki, væru launagreiðslur eða verktakagreiðslur. Starfsmaðurinn vann við stjórn vinnuvéla og vörubifreiða hjá fyrirtækinu, en einnig á verkstæði fyrirtækisins við viðhald vinnuvéla og við símsvörun. Í úrskurðinum kom m.a. fram að maðurinn stjórnaði tækjum sem fyrirtækið átti og notaði einnig aðstöðu og verkfæri fyrirtækisins þegar hann vann við viðhald tækjanna. Þessi atriði benda sterklega til launþegasambands eins og yfirskattanefnd úrskurði að væri til staðar. Ef hann hefði verið verktaki, hefði hann unnið á sínum eigin tækjum og notað sína eigin aðstöðu og verkfæri til viðhaldsins.

**Afmörkun í tíma:** Ef aðili er ráðinn til að vinna ákveðið verk, sem er tímaafmarkað, og einstaklingurinn er aðeins ráðinn í þann tiltekna tíma, er líklegt að um verksamning sé að ræða. Þetta á sérstaklega við um þegar verkið tekur stuttan tíma. Eftir því sem verkið tekur lengri tíma og aðilinn fer í önnur verk hjá fyrirtækinu að því loknu gefur það meira til kynna að um sé að ræða launþegasamband (Samtök Atvinnulífsins, e.d.).

Í úrskurði yfirskattanefndar í máli nr. 96/2004 var rifist um hvort greiðslur til starfsmanns væru launagreiðslur eða verktakagreiðslur. Starfsmaðurinn hafði unnið í nokkur ár hjá fyrirtækinu, ýmist sem verkefnastjóri eða framleiðslustjóri við framleiðslu myndefnis. Umræddur starfsmaður var á verktakalaunum en úrskurðaði yfirskattanefnd hins vegar að hann hafi verið launþegi. Meðal atriða sem var litið á var tímaafmörkun, en

starfsmaðurinn hafði verið í löngu starfssambandi við fyrirtækið, en það bendir til þess að um launþegasamband sé að ræða. Ef hann hefði verið verktaki, eins og hann hélt, hefði hann aðeins verið í ráðinn í tiltekinn tíma, oftast stuttan.

**Afmörkun verks:** Þegar verk er unnið hjá fyrirtæki sem er fastur hluti hennar er líklegast að um launþega sé að ræða, en þegar verkið er ekki hluti af almennu starfsemi er líklegra að um sé að ræða verktaka (Samtök Atvinnulífsins, e.d.).

Í máli yfirskattanefndar nr. 390/2003 leit vélstjóri á bát einum á sig sem verktaki, en yfirskattanefnd úrskurðaði að hann væri launþegi. Meðal atriða sem var bent á, er að störf vélstjóra sé partur af almennri starfsemi útgerða en ekki afmarkað verk frábrugðið almennri starfsemi, en þau verk er oftast unnin af verktökum.

**Ábyrgð á verki:** Þegar sá sem tekur að sér verk þarf að vera ábyrgð á því, s.s. gæði verksins, framvindu þess og að því sé lokið á réttum tíma, er yfirleitt verktaki. Verktakar bera alla ábyrgð á verkum sem þeir taka að sér. Þeir þurfa að borga allar bætur vegna mistaka sem þeir gera eða lagfæra þau á sinn eigin kostnað. Þegar launþegar vinna ákveðin verk, bera þeir ekki persónulega ábyrgð á verkinu þó það sé gallað, heldur gera atvinnurekendurnir það. Launþegar eru einungis ábyrgir þegar um saknæmt eða bótaskyld atvik sé að ræða (Samtök Atvinnulífsins, e.d.).

Í máli yfirskattanefndar nr. 211/1997 (einnig hér að ofan) var tekist á um hvort einstaklingur væri launþegi eða verktaki. Fyrirtækið hafði yfirumsjón með vinnu mannsins og bar ábyrgð á henni. Maðurinn var því háður húsbóndavaldi fyrirtækisins. Því leit yfirskattanefnd svo á að maðurinn væri launþegi en ekki verktaki. Sem verktaki hefði hann stjórnað stjórná vinnu sinni sjálfur og borið sjálfur ábyrgð á verkefninu.

**Greiðslufyrirkomulag:** Upphæð greiðslna og hvernig uppgjörið er, skiptir miklu máli við mat á því hvort um sé að ræða verktaka eða launþega. Verktakar fá yfirleitt greitt eftir árangri verksins sem þeir vinna eða fá greiðslu eftir reikningi. Einnig gefur til kynna um verktöku þegar uppgjör eru óregluleg, eða regluleg uppgjör sem miðast við framvindu verkefnis og upphæðirnar eru mismunandi. Launþegar fá yfirgreitt reglulega og fasta upphæð, hvort sem það er t.d. mánaðarlega eða hálf mánaðarlega, og einnig eftir tímakaupi (Samtök Atvinnulífsins, e.d.).

Í máli yfirskattanefndar nr. 223/2013 var starfsmaður í vinnu hjá X ehf., en starfaði einnig fyrir félagið hjá sínu eigin einkahlutafélagi, Z ehf. Ríkisskattstjóri taldi greiðslur X



ehf. til Z ehf. vegna verkefna starfsmannsins vera launatekjur sem tilheyrðu starfsmanninum en ekki Z ehf. Benti ríkisskattstjóri á að greiðslur hafi verið fastar og reglulegar á mánaðarfresti en voru ekki tengdar árangri eða afköstum hans.

**Persónulegt vinnuframlag:** Þegar maður þarf að vinna verkefnin sjálfur sem maður tekur að sér, persónulegt vinnuframlag, gefur líklegast til kynna að um launþega sé að ræða. Hins vegar þegar vinnuframlag er óháð persónu, maður getur fengið annan til að vinna verkefnið fyrir sig, er um að ræða verktaka (Samtök Atvinnulífsins, e.d.).

Í máli yfirskattanefndar nr. 221/2003 var tekist á um hvort starfsmaður á bifreiðasölunni X ehf. væri launþegi eða vertaki. Taldi starfsmaðurinn sig vera verktaka en skattstjóri var á öðru máli. Meðal þess sem skattstjóri benti á var að starfsmaðurinn bæri persónulega vinnuskyldu gagnvart bifreiðasölunni, s.s. sölu bifreiða, gerð samninga og taka á móti viðskiptavinum, og gæti hann ekki fengið annan til að vinna verkið fyrir sig.

**Sjálfstæði:** Verktakar eru mjög sjálfstæðir í sambandi við það hvenær ákveðið verkefni er unnið, hvernig og hvar það er unnið. Launþegar aftur á móti er oftast með fastan vinnutíma, lúta stjórn yfirmanns og hafa viðveruskyldu á sínum fasta vinnutíma (Samtök Atvinnulífsins, e.d.).

Í máli yfirskattanefndar nr. 390/2003 var vélstjóri á bát einum sem taldi sig vera verktaka en skattstjóri taldi hann vera launþega. Ein af ástæðum þess að skattstjóri leit á vélstjórnann sem launþega, var að hann hafi ekki verið sjálfstætt starfandi. Hann laut húsbóndavaldi skipstjórans og gat því ekki verið verktaki.

**Forföll:** Forfallist maður, t.d. vegna slyss eða veikinda, fær maður launagreiðslur í þeim forföllum ef maður er launþegi. Verktakar þurfa hins vegar í sínum forföllum að redda öðrum manni í sinn stað og fær hann engin laun á meðan (Samtök Atvinnulífsins, e.d.).

Í máli yfirskattanefndar nr. 293/2004 var starfsmanni, sem seldi fasteignir fyrir F ehf., synjað um skráningu í grunnskrá virðisaukaskatts þar sem skattstjóri taldi hann vera launþega. Benti skattstjóri m.a. á að hann gæti ekki að láta annan aðila í sinn stað forfallist hann. Var ástæðan sú að honum var með öllu óheimilt að láta annan aðila fá aðgang að gagnabanka félagsins. Mat skattstjóri að hann hafi verið launþegi.

Aðrir þættir sem þarf líka að tak mið af þegar metið er um hvort launþega eða verktaka sé að ræða eru eftirfarandi:

**Sérstök starfstöð:** Hafi maður sína eigin starfstöð, t.d. skrifstofu eða verkstæði, eru allar líkur á því að maðurinn sé verktaki. Vinni maður í starfstöð atvinnurekandans er maður oftast launþegi (Samtök Atvinnulífsins, e.d.).

**Uppsagnarfrestur:** Hafi maður uppsagnarfrest samkvæmt samningi er yfirleitt um launþegasamband að ræða. Aftur á móti er verktökum heimilt að hafa uppsagnarákvæði í sínum verksamningum, en þau réttindi fylgja annars ekki (Samtök Atvinnulífsins, e.d.).

**Félagsaðild:** Ef maður er aðili að vinnuveitendafélagi, bendir það oftast til að maður sé verktaki. Aftur á móti bendir aðild að stéttarfélagi yfirleitt til launþegasambands (Samtök Atvinnulífsins, e.d.).

**Starfsmenn:** Hafi sá sem tekur ákveðin verkefni að sér aðstoðamenn eða aðra starfsmenn á sínum snærum, telst hann vera verktaki. Ef hann væri launþegi væru þeir samstarfsfélagar hans og bæri hann enga ábyrgð á þeim, nema hann væri yfirmaður þeirra (Samtök Atvinnulífsins, e.d.).

**Orlof:** Launþegar einir eiga rétt á orlofi og orlofslaunum, en verktakar verða að redda öðrum manni í starfið á sinn kostnað, fari þeir sjálfir í orlof (Samtök Atvinnulífsins, e.d.).

**Launatengd gjöld:** Þurfi maður sjálfur að standa skil á staðgreiðslu skatta og öðrum launatengdum gjöldum telst maður yfirleitt sem verktaki. Sé maður launþegi stendur atvinnurekandinn skil á þessum gjöldum (Samtök Atvinnulífsins, e.d.).

**Unnið fyrir nokkra aðila í einu:** Vinni maður samtímis fyrir nokkra aðila og haldið er utan um tímafjölda hjá hvejum fyrir sig, bendir það yfirleitt til að um verksamning sé að ræða (Samtök Atvinnulífsins, e.d.).

**Kostnaður á móti tekjum:** Þurfi sá einstaklingur sem vinnur tiltekið verk, að greiða sjálfur allan kostnað við framkvæmdina telst yfirleitt vera verktaki. Þessi kostnaður verktakans er ekki greiddur sér í lagi og er hann innifalinn í verklaunum hans. Fáí einstaklingur hins vegar greiddan kostnað samkvæmt ákvæðum kjarasamninga, eins og t.d. ökutækjastyrki, fæðispeninga o.þ.h., er líklegast að viðkomandi sé launþegi (Samtök Atvinnulífsins, e.d.)

## 5 Afstaða dómstóla og skattayfirvalda

Dómstólar áskilja sér þann rétt að leggja sjálfir mat á, vegna þess mikla munar á réttarstöðu launþega og verktaka, hvort réttarsambönd séu launþegasambönd eða verktakasambönd. Einkum er þá horft annars vegar til hagsmuna einstaklinga um að vera ekki á verri kjörum en aðrir launþegar í sams konar vinnum. Hins vegar þarf að horfa á hagsmuni ríkisins um að skattskil séu rétt. Helstu málin sem dómstólar þurfa að úrskurða um hvort aðilar séu launþegar eða verktakar, eru gjaldþrot verkkaup þar sem verktakarnir krefjast þess að fá greiðslur úr þrotabúinu eins og um vangoldin laun væru að ræða. Ef krafan er viðurkennd sem launakrafa, er krafan greidd úr Ábyrgðarsjóði launa og telst sem forgangskrafa. Einnig hafa fallið dómar undanfarin ár þar sem reyndi á mat skattayfirvalda um eðli starfssambands (Samtök atvinnulífsins – Verktakar / launamenn, e.d.)

Ef ríkisskattstjóri telur að umsækjandi um skráningu í virðisaukaskrá sé launþegi en ekki verktaki, er honum hafnað. Einnig er athugað hvort að aðilar sem þegar séu skráðir, séu í raun og veru verktakar í skilningi skattalaganna. Gerviverktaka leiðir til vitlausra skattauppgjöra, rangar fjárhæðir eru greiddar ríkissjóði sem og að stundum greiði rangur aðili skattana og gjöldin. Oft hefur komið fyrir að embætti ríkisskattstjóra hafi endurávarðað opinber gjöld eftir athugun sín á eðli starfssambanda. Hefur embættið m.a. þurft að fella niður innskattsfrádrátt hjá verkkaupa, látið hann standa skil á staðgreiðslu opinberra gjalda. Einnig hafa þeir þurft að borga tryggingargjald (Samtök atvinnulífsins, e.d.)

### 5.1 Launþegar

Þrotabú Miklagarðs hf. kærði úrskurð Héraðsdóms Reykjavíkur um að krafa Einars Erlendssonar yrði viðurkennd sem forgangskrafa í þrotabúið. Mikligarður hf. taldi að verksamningurinn sem hann gerði við Einar gildi sem slíkur, þar sem félagið var verkkaupi og Einar verktaki í samningnum. Hins vegar var það efni samnings sem skiptir máli en ekki heiti hans. Einar þáði föst mánaðarlaun, átti rétt á uppsagnarfresti og launin hans breyttust eftir almennum kjarasamningum. Einnig vann Einar ekki ákveðin verk hjá Miklagarði heldur sinnti hann ákveðnum tegundum verkefna og lagði til þeirra

persónulega vinnu sína, ásamt því að þetta var hans aðalstarf. Staðfesti því Hæstiréttur dóm Héraðsdóms Reykjavíkur þar sem Einar var talinn launþegi en ekki verktaki eins og þrotabú Miklagarðs vildi meina (Hrd. 1994, bls. 1743).

Sæmundur Guðvinsson krafðist þess að krafa sín í þrotabú Miðils ehf. Yrði viðurkennd sem forgangskrafa á þeim forsendum að hann hafi verið launþegi en ekki verktaki. Miðill ehf. taldi Sæmund vera verktaka, þar sem hann hafi m.a. útbúið reikninga sína sjálfur og á þeim hafi hvorki komið fram eðlilegur launafrádráttur né önnur yfirlit. Sæmundur starfaði sem ritstjóri vikublaðs í eigu Miðils og var enginn skriflegur samningur milli Sæmundar og Miðils. Sæmundur lagði sína persónulega vinnu sína við starf sitt og var þetta aðalstarf hans. Miðill útvegaði honum húsnæði og aðstöðu til starfsins, og hafði Sæmundur sem ritstjóri verkstjórn yfir öðrum starfsmönnum blaðsins. Sæmundur og Miðill sömdu einnig sín á milli um að Sæmundur ætti rétt á tveggja mánaða uppsagnarfresti sem og orlofi. Hæstiréttur taldi þennan samning bera flest einkenni vinnusamnings og sneri því við dómi Héraðsdóms Reykjavíkur. Krafa Sæmundar taldist því forgangskrafa í þrotabú Miðils (Hrd. 1997, bls. 2128).

Þ, 17 ára unglingur, réði sig til vinnu hjá verktakanum V sem undirverktaki. Hann taldi til skatts sem verktaki, tilkynnti sjálfstæðan rekstur sinn til ríkisskattstjóra og keypti sjálfur slysatryggingu. Þ missti næstum því sjón á öðru auga þegar skurðarskífa á slípirokk sem hann vann við, brotnaði. V var m.a. dæmdur fyrir brot gegn almennum hegningarlögum, sem og lögum um aðbúnað, hollustuhætti og öryggi á vinnustöðum. Bent var á það að V hafi verið atvinnurekandi og látið Þ hafa lélegt verkfæri til vinnu og bæri V því ábyrgð á tjóninu. Þ fór einnig í bótamál gegn V. Dómurinn leit á samband þeirra sem launþegasamband og var helst horft til þess, að V útvegaði áhöld og tæki, unnið var við verk sem V tók að sér og var hann verkstjóri. Einnig greiddi V laun eftir tímafjölda Þ. (Hrd. 1994, bls. 2071)

Á stundaði íhlaupavinnu hjá félaginu V eftir þörfum framkvæmdarstjóra þess, en Á var að aðalstarfi bóndi. Hans vinna var að stjórna jarðýtu við vegagerð sem V tók að sér. Á útbjó reikninga fyrir vinnu sinni og bætti virðisaukaskatti við þá. V dróg ekki launtengd gjöld frá þessum upphæðum. Þegar V varð gjaldþrota, krafðist Á þess að ógreidd laun hans yrðu viðurkennd sem forgangskrafa í þrotabú V, á þeim forsendum að þær væru launagreiðslur en ekki verktakagreiðslur. Dómurinn féllst á kröfuna og voru ástæðurnar

m.a. þær að jarðýtan var í eigu V, Á fékk greidd tímakaup (dagvinna og yfirvinna) og að Á var undir stjórn verkstjóra V við vegagerðina. (Hrd. 1997, bls. 2041)

Starfsmenn hjá fyrirtækinu F fengu greitt sem verktakar en skattyfirvöld mátu svo að þeir í raun launþegar. Þessir starfsmenn unnu m.a. við sölu auglýsinga, innheimtu, ljósmyndun, prófarkalestur og skrifstofustörf. Hæstiréttur taldi skattyfirvöld mega leggja sitt mat á hvort samningur starfsfólks við sína atvinnurekendur séu í raun vinnusamningar eða verksamningu m.t.t. skatta. Í tilviki fyrirtækisins F staðfesti Hæstiréttur mat skattyfirvalda og yfirskattanefndar um að í skilningi skattalaga hafi samband F við starfsfólks sitt verið launþegasamband. Var vísað til þess að starfsfólkið hafi haft aðstöðu hjá fyrirtækinu, fengu greitt mánaðarlega, laun hækkuðu í takt við kjarasamningu og höfðu starfsmennirnir uppsagnarfrest. (Hrd. 1998, bls. 268)

M, sem var húsasmíðameistari, vann í þrjá mánuði árið 1994 hjá kaupfélaginu K í hinum ýmsu verkefnum í samtals rúmlega 200 klst. Heimild til skuldajöfnunar og tímagjald olli ágreiningi milli aðila málsins. Einnig taldi M að hann ætti í launþegasambandi við K og benti hann á störf sín hjá K nokkrum árum áður. Á skattframtali M taldi hann tekjur sínar sem laun og voru þær einnig þannig á launmiða K. Hins vegar hélt K ekki eftir staðgreiðslu opinberra gjalda og greiddi hvorki orlofslaun né í lífeyrissjóð. Ástæðan var sú að K taldi að M hafi unnið fyrir sig verktaki á árinu 1994. Hæstiréttur tók undir með M og vísaði m.a. til starfa hans fyrir K árin 1989-1992. Önnur atriði sem dómurinn taldi vísa til launþegasambands, var að endurgjald M miðaðist við unnar stundir en ekki árangur verksins, M mátti ekki láta annan mann vinna verkið fyrir sig, undirmenn M voru starfsmenn K, K lagði til allt efni sem M notaði og gerði M aldrei reikning fyrir vinnu sinni. (Hrd. 1998, bls. 2049)

## 5.2 Verktakar

Í Hrd. 1983, bls. 1983 krafðist Erlingur B. Thoroddsen þess að krafa sín í þrotabú Sælgætisgerðarinnar Víkings hf. yrði viðurkennd sem forgangskrafa skv. lögum nr. 23/1979 um gjaldþrotaskipti. Erlingur starfaði við bókhaldsvinnu hjá Sælgætisgerðinni og kvaðst hann bæði hafa unnið í starfstöð fyrirtækisins og heima hjá sér. Ekki var gerður sérstakur ráðningarsamningur við Erling en ræddu aðilar málsins sín á milli að hann héldi utan um fjölda unninna tíma sem yrði greitt fyrir. Hann sagðist hafa unnið að meðaltali 50 klst. á mánuði fyrir Sælgætisgerðina og reiknaði hann sér sjálfur tímakaup. Í þessum samhengi

taldi Erlingur sig vera launþega en ekki sjálfstæðan verktaka Sælgætisgerðarinnar þrátt fyrir að hafa að mestu leyti unnið utan venjulegs vinnutíma.

Í Hrd. 12. febrúar 2002 (58/2002) gerði Kristín Gissurardóttir þá kröfu að krafa hennar í þrotabú Genealogia Islandorum hf. yrði viðurkennd sem forgangskrafa samkvæmt 112. gr. laga nr. 21/1991 um gjaldþrotaskipti. Kristín réði sig upphaflega til starfa hjá Genealogia Islandorum sem verktaki, þar sem hún fékk einungis árangurstengdar greiðslur. Hún taldi sig hins vegar vera launþega, þar sem hún þurfti m.a. að skila ákveðnum fjölda vinnustunda, hafði aðstöðu hjá vinnuveitandanum, laut verkstjórn vinnuveitanda og taldi hún sér óheimilt að fá aðra til að vinna verkin fyrir sig (persónulegt vinnuframlag). Þrátt fyrir þetta, var greiðslufyrirkomulagið eins og um verktaka væri að ræða. Hún fékk ekki greitt orlof eða laun í veikindum. Hún var ekki með uppsagnarfrest og stóð hún sjálf skil á staðgreiðslu skatta og greiðslu virðisaukaskatts. Á skattframtali Kristínar skilaði hún rekstrarreikningi og færði rekstrarkostnað á móti tekjum. Því er líklegt að hún hafi vitað um verktakagreiðslur. Ósk hennar um að krafa hennar yrði lýst forgangskrafa í þrotabú Genealogia Islandorum var því hafnað á þeim forsendum að hún hafi verið verktaki en ekki launþegi.

Í Hrd. 11. desember 2014 (153/2014) höfðaði HI-verktakar ehf. mál gegn RST Net ehf. á þeim forsendum að innheimtka skuld vegna vinnu í þágu RST við verkstjórn nýbyggingar. Deilan snerist aðallega um tvennt, annars vegar hvort HI-verktakar væri réttur aðili málsins og hins vegar hvort að aðkoma HI-verktaka væri persónulega bundin við fyrirvarsmann félagsins og því um vinnusamning að ræða. Dómurinn mat hins vegar svo að um verksamning væri að ræða. Vísaði hann til þess að um tímabundið verk væri að ræða, óreglulegar greiðslur, enginn uppsagnarfrestur og hélt RST Net ekki eftir staðgreiðslu opinberra gjalda né stóð skil á launatengdum gjöldum.

### **5.3 Röng tilgreining tekna**

Opinber gjöld Halldórs G. Baldurssonar voru endurákvörðuð af skattayfirvöldum. Ástæðan var sú að starfsmaður Halldórs, Garðar Svanlaugsson, sem vann hjá honum var launþegi en ekki verktaki. Halldór og Garðar gerðu með sér munnlegan samning sem Halldór taldi vera verksamning, en í raun bar hann einkenni vinnusamnings. Á þessum tíma vann Garðar ekki í þágu annara en Halldórs. Hann fékk greitt tímakaup þar greint var á milli dagvinnu og yfirvinnu. Garðar vann undir stjórn Halldórs og innti af hendi þau

verkefni sem féllu til. Einnig hafði Garðar ekki afnot af eigin starfstöð. Þetta samband milli Garðars og Halldórs hafði það mörg einkenni vinnusamnings og varð því að líta á greiðslur til Garðars sem launagreiðslur (Hrd. 6. maí 1999 (286/1998)).

Þessi ranga tilgreining tekna hjá Halldóri, hafði það í för með sér að:

- Tryggingargjald hækkaði um 102.163 kr.-
- Innskattur, 324.267 kr.-, var felldur niður.
- Skil á staðgreiðslu skatta hækkaði um 396.066 kr.-

Skoðum nú annað dæmi, þar sem einstaklingur sem stundar rekstur á eigin kennitölu, telur rangt upp til tekna. Skoðað verður bæði hvaða afleiðingar þetta hefur á einstaklinginn sjálfan, sem og fyrirtækið. Í töflu 1 hér að neðan má sjá hvernig einstaklingur með rekstur á eigin kennitölu gefur upp tekjur fyrirtækisins til skatts. Tafla 2 sýnir hvaða afleiðingar það hefur að gefa ranglega upp til skatts.

Tafla 1: Tekjur einstaklings með rekstur á eigin kennitölu (Ásmundur G. Vilhjálmsson, 2018)

Tekjur frá 1. jan. til 31. des. 2018. Rekstur á eigin kennitölu	Kr.	Vsk.
Sala á þjónustu	10.000.000	2,400,000
<b>Tekjur alls</b>	10.000.000	
<b>Gjöld:</b>		
Reiknað endurgjald	5.000.000	
Mótframlag. 8% af reiknuðu endurgjaldi	400.000	ATH
Tryggingargjald. 6,85% af endurgjaldi og mótframlagi	369.900	ATH
Félagsgjöld	150.000	
Námskeið	75.000	
Rekstur skrifstofu	600.000	0
Áhöld og tæki	250.000	60,000
Sími, internet	300.000	72,000
Rekstur bifreiðar	450.000	
Fyrning	325.000	
Vextir	75.000	
Gjafir	15.000	
Risna	25.000	
<b>Gjöld alls</b>	8.034.900	
<b>Hagnaður</b>	1.965.100	

Tafla 2: Afleiðing rangrar tilgreiningar tekna hjá einstaklingnum (Ásmundur G. Vilhjálmsson, 2018)

Skattlagning manns	Var	Verður
Reiknað endurgjald. Laun	5.000.000	10.000.000
Iðgjald í líf. 4% af launum	-200.000	-400.000
Hagnaður af rekstri	1.965.000	
TEKJUSKATTSSTOFN	6.765.000	9.600.000
25% álag á hækkun tekjuskattsstofns 0,25*(9.600.000-6.765.000)		708.750
Endurákvarðaður tekjuskattsstofn	6.765.000	10.308.750
Tekjuskattur er		
í 1. þrepi: 22,50% af tekjum allt að 10.724.553	1.522.125	2.319.469
í 2. þrepi: 31,8% af tekjum frá 10.724.554		
Reiknaður tekjuskattur		
Persónuafsláttur	-646.739	-646.739
Tekjuskattur til greiðslu	875.386	1.672.730
Meðalútsvar: 14,44%	974.160	1.382.400
Tekjuskattur og útsvar til greiðslu	1.849.546	3.055.130
Skattur hækkar um		1.205.584

Helstu mistökin sem einstaklingurinn gerir, er að hann telur aðeins upp reiknaða endurgjaldið en ekki heildartekjurnar eins og hann á að gera. Það verður til þess tekjurnar sem hann á að gefa upp, hækka um 5.000.000 kr. og tekjustofninn hækkar því um 3.543.750 kr. Þetta verður til að tekjuskatturinn sem hann þarf að greiða hækkar um 1.205.584 kr.

Fyrirtækið hefur hins vegar innskattað í leyfisleysi 2.400.000 kr. Að lágmarki verður kostnaður við það 2.400.000 kr. og að auki 240.000 kr. Fyrirtækið hefur einnig vanrækt að greiða mótframlag af launinum og er kostnaðurinn vegna þess að lágmarki 800.000 kr. Einnig hefur fyrirtækið vanrækt að greiða tryggingargjald og er kostnaðurinn vegna þess að lágmarki 739.800 kr. Einnig hefur fyrirtækið ekki staðið skil á staðgreiðslu skatta skv. lögum (Ásmundur G. Vilhjálmsson, 2018)



## 6 Lokaorð

Það eru dómstólar og/eða skattayfirvöld sem hafa lokaorðið í ágreiningsmálum um hvort aðilar séu launþegar eða verktakar á vinnumarkaðinum. Þeir þurfa að meta það út frá mörgum hliðum hvort þeir úrskurði að aðili sé launþegi eða verktaki. Launþegar eru í vinnu hjá fyrirtækjum og vinna þar undir stjórn og ábyrgð fyrirtækisins. Þeir fá greitt skv. tímakaupi eða mánaðarkaupi og fá þeir einnig orlofs- og desemberuppbót. Launþegar eru mun öruggari með sín störf, þeir vinna yfirleitt lengi á sama vinnustað og eiga þeir alltaf rétt á uppsagnarfresti.

Verktakar eru aftur á móti sjálfstæðir aðilar á vinnumarkaðinum. Þeir taka ákveðin verkefni að sér, t.d. hjá einstaklingum eða fyrirtækjum, og vinna það á sína eigin ábyrgð. Þeir fá oftast ákveðna greiðslu fyrir verk sín, hvort sem það er tímakaup sem þeir ákveða sjálfir eða tilboð frá verkkaupa. Inn í þessum greiðslum er allur sá kostnaður sem fellur til verkið, s.s. laun, efniskostnaður og annar rekstrarkostnaður. Verktakar standa sjálfir skil á staðgreiðslu skatta og öðrum launatengdum gjöldum.

Mikilvægt er fyrir fólk að kynna sér þennan mun sem er á launþegum og verktökum, þar sem oft farið rangt með þessi skil. Einnig er afstaða dómstóla og skattayfirvalda mikilvæg og hefur hún ýmissa hagsmuna að gæta. Þegar um gerviverktöku er að ræða, greiðir rangur aðili staðgreiðslu skatta og ríkið tapar pening. Dómstólar gæta einnig hagsmuna einstaklingsins og ríkisins. Hagsmunir einstaklingsins eru að samningar þeirra veiti þeim ekki lakari rétt en þeir eiga rétt á og fengju í öðrum sambærilegum störfum og hagsmunir ríkisins eru rétt skattskil.

## Heimildaskrá

Alþýðusamband Íslands. (e.d.). Launamaður eða verktaki. Sótt 3. október 2018 af <https://www.asi.is/vinnurettarvefur/rettindi-og-skyldur/radningarsambondstofnun-og-edli/launamadur-eda-verktaki/>

Ásmundur G. Vilhjálmsson. (2003). *Skattur á fyrirtæki*. Reykjavík: Skattvís

Ásmundur G. Vilhjálmsson. (2018, 5. október). *Fyrirlestur í námskeiðinu Einstaklingsskattaréttur*, Háskóli Íslands.

*Lög um tekjuskatt nr. 90/2003*

*Lög um virðisaukaskatt nr. 50/1988*

Ríkisskattstjóri. (e.d.). *Almenn skattskylda*. Sótt 26. desember 2018 af <https://www.rsk.is/atvinnurekstur/skattskylda/almenn-skattskylda/>

Ríkisskattstjóri. (e.d.). *Almenn skattskylda*. Sótt 26. desember 2018 af <https://www.rsk.is/einstaklingar/skattskylda/almenn-skattskylda/>

Ríkisskattstjóri. (e.d.). Skattfrjálssar tekjur. Sótt 19. desember 2018 af <https://www.rsk.is/einstaklingar/tekjur-og-fradraettir/skattfrjalsar-tekjur/>

Ríkisskattstjóri. (e.d.). *Takmörkuð skattskylda*. Sótt 21. desember 2018 af <https://www.rsk.is/einstaklingar/skattskylda/takmorkud-skattskylda/>

Samtök Atvinnulífsins. (e.d.). Vinnumarkaðsvefurinn. Sótt 27. nóvember 2018 af <https://sa.vinnumarkadur.is/>

Sigríður Logadóttir. (2016). *Lög á bók: Yfirlitsrit um lögfræði*. Reykjavík: Mál og Menning.

## Dómaskrá

### Dómar Hæstaréttar:

Hrd. 1983, bls. 1751

Hrd. 1994, bls. 1743

Hrd. 1994, bls. 2071

Hrd. 1997, bls. 2041

Hrd. 1997, bls. 2128

Hrd. 1998, bls. 268

Hrd. 1998, bls. 2049

Hrd. 6. maí 1999 (286/1998)

Hrd. 12. febrúar 2002 (58/2002)

Hrd. 11. desember 2014 (153/2014)

### Úrskurðir yfirskattanefndar:

Úrskurður yfirskattanefndar nr. 211/1997

Úrskurður yfirskattanefndar nr. 221/2003

Úrskurður yfirskattanefndar nr. 293/2003

Úrskurður yfirskattanefndar nr. 390/2003

Úrskurður yfirskattanefndar nr. 96/2004

Úrskurður yfirskattanefndar nr. 359/2010

Úrskurður yfirskattanefndar nr. 223/2013

Úrskurður yfirskattanefndar nr. 151/201

