

Skattavakt PwC

Fréttabréf Skatta- og lögfræðisviðs

Skattavaktin er mánaðarlegt fréttabréf PwC hf. þar sem sérfræðingar á Skatta- og lögfræðisviði félagsins skrifa um athyglisvert efni tengt skattarétti. Leitast er við að gera grein fyrir nýju efni, hvort sem um er að ræða dóma, lög, frumvörp, úrskurði eða stjórnvaldsákvarðanir.

Efnisyfirlit

Dómur Hæstaréttar nr. 142/2009

Málið varðar ágreining um staðgreiðslu skatta af launum erlendra manna, sem störfuðu við framkvæmdir á Kárahnjúkum á vegum tveggja portúgalskra starfsmannaleiga. Málið á sér nokkurn aðdraganda en það hefur komið til kasta Hæstaréttar í tvö skipti áður en þessi dómur var kveðinn upp. Hæstiréttur sýknaði íslenska ríkið af kröfu um endurgreiðslu á staðgreiðslu launaskatta og vísaði frá kröfu um endurgreiðslu tryggingagjalds. Kröfu um greiðslu skaðabóta á hendur íslenska ríkinu var synjað.

Héraðsdómur Reykjavíkur E-8515/2009

Ágreiningur laut að því hvort stefnandi ætti rétt á skaðabótum eða dráttarvöxtum úr hendi ríkissjóðs vegna innskatts sem skattstjóri hafði hafnað með úrskurði sem yfirsattanefnd hnekkti síðar.

Reglugerð 11/2010

Reglugerðin fjallar um innheimtuhlutfall launa í staðgreiðslu og kveður á um undantekningar frá meginreglunni um að afdráttur staðgreiðslu opinberra gjalda skuli miðast við laun hvers mánaðar fyrir sig og vera í samræmi við ákvæði laga nr. 45/1987, um staðgreiðslu opinberra gjalda.

Útibú eða dótturfélag?

Skattlagning rekstraraðila ræðst af félagaformi. Hér eru settar fram vangaveltur um hagræði af stofnun útibús í samanburði við stofnun dótturfélags.

Umsókn um lækun á fyrirfram greiðslu ársins 2010 og framtalsfrestir

Greint er frá frestum til að skila umsóknum um lækun á fyrirframgreiðslu ársins 2010.



Dómur Hæstaréttar nr. 142/2009

Impregilo S.p.A., útibú á Íslandi, (I) sá um umfangsmiklar verktakaframkvæmdir við gerð Kárahnjúkavirkjunar. Í málinu krafði Íslenska ríkið um endurgreiðslu á staðgreiðslu skatta af launum erlendra manna, sem störfuðu í þágu I við framkvæmdirnar á vegum tveggja portúgalskra starfsmannaleiga. Jafnframt krafðist I endurgreiðslu á tryggingagjaldi, sem félaginu hafði verið gert að skila til íslenska ríkisins vegna launa þessara starfsmanna. Íslenska ríkið taldi sér óskýlt að verða við kröfu I um greiðslu. Með fyrri dómum Hæstaréttar hafði því verið slegið föstu að I teldist á grundvelli samnings við starfsmannaleigurnar og Alþýðusamband Íslands launagreiðandi portúgölsku starfsmannanna að því er varðaði greiðslu á þeirri fjárhæð sem næmi mismun á íslenskum lágmarkslaunum og portúgölskum launum. Væri I því skylt að standa skil á staðgreiðslu af þeim mun. Í málsvörn íslenska ríkisins var meðal annars á því byggt að engin grein hefði verið gerð í stefnu fyrir þeirri skyldu I að skila staðgreiðslu vegna þessa mismunar. Ekki yrði ráðið af máltilbúnaði I að staðgreiðslu vegna tryggingar hans á lágmarkslaunum væri haldið utan við kröfugerðina. Engrar sundurliðunar nyti við um það hvaða laun og staðgreiðsla tilheyrði starfsmannaleigunum og hvað hefði verið á ábyrgð I. I hélt því hins vegar fram að engum mun hefði verið til að dreifa milli íslensku og portúgölsku launanna þeim síðarnefndu í óhag. Talið var að íslenska ríkið hefði leitt rök að því að töluverður munur hefði verið á íslenskum og portúgölskum launakjörum starfsmanna á virkjunarsvæðinu. Ekkert væri fram komið sem bent gæti til annars en að sá munur á staðgreiðsluskilum, sem af því leiddi, væri innifalinn í kröfugerð I. Hvaða fjárhæð sá munur næmi lægi hins vegar ekkert fyrir um í málinu. I reisti kröfu sína á því að félagið ætti rétt á endurgreiðslu samkvæmt lögum nr. 29/1995 um endurgreiðslu oftekinna skatta og gjalda. Talið var að fé, sem I hefði verið gert að skila vegna staðgreiðslu af launum portúgölsku starfsmannanna, hefði ekki verið oftekið þar sem íslenska ríkið hefði átt réttmæta kröfu til fjárins. Þá væri réttur til endurgreiðslu samkvæmt lögnum á hendi gjaldandans sjálfs, en I hefði haft milligöngu við að uppfylla skattskyldu, sem hvíldi á öðrum, en ekki verið í hlutverki gjaldanda. Var því ekki fallist á að I gæti með stoð í lögnum krafði íslenska ríkið um endurgreiðslu staðgreiðslu af launum. Loks reisti I kröfu sína á því að íslenska ríkið bæri ábyrgð eftir reglum skaðabótaréttar á tjóni, sem félagið hefði orðið fyrir. Fallist var á með I að íslenska ríkið hefði með ólögmætum hætti brotið rétt á I með því að knýja félagið til að hafa milligöngu um staðgreiðsluskil af launum portúgölsku starfsmannanna að undanteknum þeim hluta launanna, sem stafaði af mun á íslenskum og portúgölskum launum. Hins vegar var talið að I hefði vanrækt skyldu sína til að takmarka tjón sitt og hefði því fyrirgert rétti til bóta úr hendi íslenska ríkisins.

Var íslenska ríkið því sýknað af kröfum I að því er varðaði þann hluta þeirra, sem stafaði af staðgreiðsluskilum af launum starfsmanna

Að því er varðaði tryggingagjaldið var á hinn bóginn litið til þess að það væri lagt á launagreiðanda en ekki launamann. Hefði I ofgreitt þetta gjald færi eftir ákvæðum laga nr. 29/1995 um endurgreiðslu þess. Ekki varð hins vegar lagður efnisdómur á þennan þátt málsins sökum vanreifunar og honum vísað frá héraðsdómi.

Héraðsdómur Reykjavíkur E-8515/2009

H stefndi íslenska ríkinu til greiðslu dráttarvaxta af fé sem hann fékk endurgreitt í samræmi við úrskurð yfirsattanefndar þar sem skorið var úr ágreiningi um innskattsrétt H. Um rétt sinn til dráttarvaxta vísaði H til 4. mgr. 27. gr. laga nr. 50/1988, um virðisaukaskatt og 5. gr. laga nr. 38/2001, um vexti og verðtryggingu. Þá gerði H kröfu um skaðabætur vegna meints tjóns sem hann taldi skattstjóra hafa bakað sér með því að brjóta gróflega gegn málsmeðferðarreglum laga nr. 50/1988 og stjórnsýslulögum nr. 37/1993. Varðandi kröfu H um dráttarvexti í stað svokallaðra inneignarvaxta komst héraðsdómari að þeirri niðurstöðu, að skil H á inneignarskýrslu við virðisaukaskattsskil jafngiltu ekki því að hann hefði sett fram kröfu um endurgreiðslu oftekinna skatta í skilningi laga nr. 29/1995, um endurgreiðslu oftekinna skatta og gjalda, en málið hafði farið í ákveðinn farveg hjá skattyfirvöldum sem hafi lokið með úrskurði yfirsattanefndar. Með sömu rökum þótti H ekki geta byggt á því að hann ætti rétt á endurgreiðslu innan 15 daga frá skilum leiðréttingarskýrslu, sbr. 1. málsl. 4. mgr. 25. gr. laga nr. 50/1988, eða dráttarvöxtum skv. 4. mgr. 28. gr. laganna og 5. gr. laga nr. 38/2001. H hefði fengið inneignarvexti sem ákvarðaðir hafi verið á grundvelli 1. mgr. 2. gr. laga nr. 29/1995 og við ákvæði þeirra laga takmarkaðist réttur hans. Héraðsdómari taldi ummæli í úrskurði yfirsattanefndar renna stoðum undir að málsmeðferðarreglur hefðu verið brotnar af hálfu skattstjóra, en til að unnt væri að fallast á kröfu um skaðabætur yrði H að sýna fram á að bótaskilyrði væru fyrir hendi, m.a. að hann hefði orðið fyrir fjárhagslegu tjóni t.d. vegna þess að honum hefði verið greiddir inneignarvextir en ekki dráttarvextir. Þar sem H þótti ekki hafa sýnt fram á slíkt var bótakröfu hafnað.

Var öllum kröfum H hafnað, en málskostnaði skipt milli aðila að jöfnu.

Reglugerð 111/2010

Reglugerð nr. 111/2010 um innheimtuhlutfall launa í staðgreiðslu er sett samkvæmt heimild í 41. gr. laga nr. 45/1987, um staðgreiðslu opinberra gjalda. Reglugerðin öðlaðist gildi þann 12. febrúar 2010. Reglugerðinni er ætlað að kveða nánar á um innheimtuhlutfall launa í staðgreiðslu og undanþágur frá hinni almennu reglu sem kveður á um að afdráttur staðgreiðslu opinberra gjalda skuli miðast við laun hvers mánaðar fyrir sig og vera í samræmi við ákvæði laga nr. 45/1987. Undanþágur sem kveðið er á um í reglugerðinni eru eftirfarandi:

- 1) Innheimtuhlutfall í staðgreiðslu af samþykktum kröfum skv. 18. gr. laga nr. 88/2003, um Ábyrgðarsjóð launa, skal vera 27% að viðbættu meðalútsvari sveitarfélaga samkvæmt auglýsingu fjármálaráðuneytisins fyrir hvert staðgreiðsluár.
- 2) Innheimtuhlutfall í staðgreiðslu af atvinnuleysisbótum, sbr. lög nr. 54/2006, um atvinnuleysisstryggingar, skal vera 24,1% að viðbættu meðalútsvari sveitarfélaga samkvæmt auglýsingu fjármálaráðuneytisins fyrir hvert staðgreiðsluár. Þó skal innheimtuhlutfall í staðgreiðslu af tekjutengdum atvinnuleysisbótum taka mið af heildarþótagreiðslu og eftir atvikum vera 24,1% eða 27% að viðbættu meðalútsvari sveitarfélaga. Launamaður ber ábyrgð á því að rétt innheimtuhlutfall verði ákvarðað við afdrátt staðgreiðslu þegar þannig háttar.
- 3) Í þeim tilvikum sem mánaðarlaun eru að jafnaði mjög breytileg á milli tímabila er launagreiðanda heimilt að taka tillit til launa fyrri mánaða við ákvörðun á afdrætti staðgreiðslu. Með breytilegum launum í þessu sambandi er átt við að fjárhæð mánaðarlauna sveiflist að jafnaði um a.m.k. 50%. Við slíkar aðstæður er heimilt að reikna afdrátt staðgreiðslu hlutfallslega miðað við heildarlaun frá upphafi tekjuárs, eða eftir atvikum upphafi ráðningartíma, til loka þess launatímabils sem verið er að greiða fyrir og skattþrep samkvæmt lögum um staðgreiðslu opinberra gjalda. Undantekningin á ekki við þegar laun einstakra mánaða eru hærri en aðra mánuði t.d. vegna meiri yfirvinnu, bónusgreiðslna eða annarra sérstakra greiðslna frá aðallaunagreiðanda.
- 4) Heimilt er að miða innheimtuhlutfall í staðgreiðslu við 27% að viðbættu meðalútsvari sveitarfélaga af minni háttar greiðslum frá öðrum en aðallaunagreiðanda, s.s. greiðslur frá stéttarfélögum, stjórnarlaun og aðrar slíkar greiðslur, enda fari fjárhæð greiðslunnar ekki umfram 650.000 kr. á mánuði.
- 5) Tryggingarfélögum er heimilt að miða innheimtuhlutfall staðgreiðslu við 27% að viðbættu meðalútsvari sveitarfélaga vegna greiðslu staðgreiðsluskyldra vátryggingarbóta, enda fari fjárhæð greiðslu ekki umfram 650.000 kr. á mánuði. Nemi staðgreiðsluskyld greiðsla hærri fjárhæð en 650.000 kr. á mánuði skal afdráttur staðgreiðslu af því sem umfram er miðast við 33% að viðbættu meðaltalsútsvari svo sem það er ákvarðað hverju sinni.

Reglugerðin gerir það að verkum að líklegt er að fólk með breytilegar tekjur greiði staðgreiðslu sem næst skattskyldu sinni og minnkar líkur á eftirágreiðslu skatta eða endurgreiðslu skatta við álagningu.

Útibú eða dótturfélag

Með úrskurði sínum nr. 53/2009 breytti yfirkattanefnd bindandi álit ríkisskattstjóra frá 19. september 2007 þannig að fallist var á með kæranda að tekjuskattur félagsins Z vegna starfrækslu útibús hér á landi yrði 18% af tekjuskattsstofni, en ekki 26% svo sem ríkisskattstjóri byggði á, enda væri Z félag með takmarkaðri ábyrgð. Kom fram í úrskurðinum að skatthlutfall lögaðila með takmarkaða skattskyldu hér á landi réðist af félagaformi hans á sama hátt og við ætti um lögaðila sem væru heimilisfastir hér á landi. Yfirkattanefnd féllst því ekki á það með ríkisskattstjóra að útibúum yrði skipað með öðrum félögum í 5. tölul. 2. gr. laga nr. 90/2003 að því er snerti ákvörðun almenns skattþreps og sló því föstu með hvaða hætti skatthlutfall útibúa yrði ákvarðað. Eðli málsins samkvæmt hefur slíkur úrskurður mikla þýðingu, t.d. þegar erlendir aðilar standa frammi fyrir því að taka ákvörðun um hvort það er hagstæðara að eiga viðskipti í gegnum útibú eða dótturfélag hér á landi. Við slíkt mat er að ýmsu að hyggja. Alþjóðlegur skattaréttur byggir á því að einungis meggi skattleggja fyrirtæki í því ríki sem það á heima. Þegar íslenskt fyrirtæki staðsetur sig erlendis er algengast að það sé gert með stofnun erlends dótturfélags. Slíkt fyrirkomulag getur verið bæði kostnaðarsamt og tímafrekt og því getur komið til álita að stofna útibú. Með því að kanna hvað það kostar að setja upp útibú og bera svo saman skattlagningu þess og dótturfélags fæst heildstæð mynd af valkostunum.

Erlent dótturfélag, sem innlent móðurfélag stofnar í öðru ríki, er sjálfstæður skattaðili. Sem slíkt skattleggst það því sem innlendur aðili í hlutaðeigandi ríki. Ef við gerum ráð fyrir að skattur í heimilisfestarríki dótturfélagsins sé 30% heldur félagið eftir 70 kr. af hverjum 100 kr. í hagnað til að úthluta til móðurfélagsins á Íslandi. Þar sem móðurfélagið á allt hlutféð í dótturfélaginu má heimilisfestarríki dótturfélagsins aðeins leggja 5% afdráttarskatt á arðinn. Móttaka hans hér á landi er hins vegar skattfrjál. Heildarskatturinn af hagnaði dótturfélagsins er samt 33,5%. Um tvöfalt hærri en hér á landi.

Í framangreindu dæmi er gert ráð fyrir að dótturfélagið sé rekið með hagnaði. Það er hins vegar óvíst og allt eins líklegt að félagið sé rekið með tapi. Þar sem óheimilt er að samskatta móður- og dótturfélag í tveimur löndum er íslenska móðurfélaginu fyrirmanað að nýta sér tapið. Þetta er einmitt ástæðan fyrir að hægstæðara kann að vera að stunda reksturinn í útbúi í nokkurn tíma eftir stofnun. Ef um er að ræða fasta starfsstöð hlutfélags eða einkahlutfélags er skatturinn 30% af hverjum hundrað krónum í hagnað í starfsstöðvarlandinu.

Þetta er sami skattur og dótturfélagið þurfti að greiða. Engin afdráttarskattur er hins vegar greiddur af heimtöku hagnaðarins. Í stað 67,5 kr. tekur félagð því heim 70 kr. Á hinn bóginn telst hagnaðurinn til skattskyldra tekna hér á landi samkvæmt alheimsreglunni. Ekki þarf þó að hafa áhyggjur af því þar sem skatturinn í starfsstöðvarlandinu er hærri en hér á landi. Heildarskatturinn af hagnaðinum er því eftir sem áður 30%. Ef við gerum nú ráð fyrir að í stað 100 kr. hagnaðar af föstu starfsstöðinni sé 100 kr. tap geta höfuðstöðvarnar hér á landi nýtt það til að lækka skattbyrði sína hér á landi um 18 kr. Þessi nýting á tapinu hefur engin áhrif á tapsnýtinguna í starfsstöðvarlandinu. Tapið helst því óbreytt þar og sé heimilt að yfirfæra það til næsta árs er ekkert sem stöðvað getur útibúið í því. Atvinnurekstur í formi útibús hentar auðvitað mis vel hinum einstöku fyrirtækjaformum. Helgast það af því að það telst ekki sjálfstætt fyrirtæki heldur óaðskiljanlegur hluti af höfuðstöðvunum. Áður en það er sett á fót er því nauðsynlegt að afla sér upplýsinga um það hvort unnt sé að breyta því í sjálfstætt félag er fram líða stundir. Á Norðurlöndunum eru slíkar umbreytingar yfirleitt heimilar án skatts.

Umsókn um lækkuð á fyrirframgreiðslu ársins 2010 og framtalsfrestir.

Frestur til að skila umsóknum um lækkuð á

fyrirframgreiðslu ársins 2010 er til 1. apríl 2010 vegna einstaklinga, en 15. maí 2010 vegna lögaðila. Forsendur fyrir lækkuð fyrirframgreiðslunnar eru þær að skattstofn vegna tekjuársins 2009 sé a.m.k. 25% lægri en skattstofninn var vegna tekjuársins 2008, og að álögd gjöld 2010 muni að lágmarki verða 50.000 kr. lægri en við álaginu 2009. Til að sýna fram á forsendur fyrir lækkuð fyrirframgreiðslu ber umsækjanda að leggja fram skattframtal 2010 ásamt fylgiskjöllum. Einnig skulu ársreikningar fylgja skattframtölum rekstraraðila. Umsóknir skal senda rafrænt á netfangið umsoknir@rsk.is eða póstleggja til næstu skattstofu fyrir lok umsóknarfrests.

Framtölum manna, þ.m.t. þeirra sem létust á árinu 2009, skal skila eigi síðar en 23. mars 2010. Unnt er að sækja um aukinn skilafrest á vefnum skattur.is, sem lengstur er veittur til 31. mars 2010. Framtalsskyldir lögaðilar, þ.m.t. dánarbú þar sem skiptum hafði ekki verið lokið í árslok 2008, skulu skila framtali eigi síðar en 31. maí 2010. Gera skal grein fyrir rekstri sameignarfélaga, sem eru ósjálfstæðir skattaðilar, með skattframtölum eigenda. Þeir lögaðilar sem hafa annað reikningsár en almanaksárið skulu skila skattframtali eigi síðar en 5 mánuðum eftir lok reikningsárs. Skattframtölum skal skila rafrænt á vefnum skattur.is eða á pappír til skattstofu eða aðalskrifstofu ríkisskattstjóra.

Skatta- og lögfræðisvið PricewaterhouseCoopers

Við hjá Skatta- og lögfræðisviði bjóðum upp á margs konar þjónustu, þar með talið ráðgjöf varðandi:

Alþjóðlega skattaráðgjöf · Milliverðlagningu („Transfer pricing“) · Skattlagningu rekstraraðila
Skattlagningu einstaklinga · Virðisaukaskatt · Félagarétt · Samruna, skiptingar og yfirtökur

Starfsmenn sviðsins hafa mikla reynslu og yfirgripsmikla þekkingu á sviði skatta- og Félagaréttar og veita viðskiptavinum aðstoð og ráðgjöf varðandi lögfræðileg álitafefni sem skapast innanlands sem og erlendis.

Til að fá frekari upplýsingar um starfsemina er hægt að hafa samband við eftirfarandi starfsmenn:

Ábyrgðarmaður:
Elín Arnadóttir
sviðsstjóri Skatta- og lögfræðisviðs
Sími: +354 550 5322
elin.arnadottir@is.pwc.com

Ritstjóri:
Ásta Kristjánsdóttir
ráðgjafi/lögfræðingur
Sími: +354 550 5352
asta.kristjansdottir@is.pwc.com

Þessi samantekt felur ekki í sér ráðgjöf af neinu tagi. Ekki ætti að hafast samkvæmt vefriti án þess að fá sérfræðilega ráðgjöf. PricewaterhouseCoopers hf., PricewaterhouseCoopers LLP, hluthafar, starfsmenn og umboðsaðilar bera ekki ábyrgð á upplýsingum sem gefnar eru í þessu vefriti eða aðgerðum sem framkvæmdar eru af hálfu annarra aðila á grundvelli þessara upplýsinga.

©2009 PricewaterhouseCoopers hf. Allur réttur áskilinn. "PricewaterhouseCoopers" vísar til PricewaterhouseCoopers hf. á Íslandi, nema ráða megi af samhengi eða beinum tilvisunum að vísað sé í önnur fyrirtæki í samstöðu PricewaterhouseCoopers International Limited sem öll eru lagalega sjálfstæðar einingar.

PRICEWATERHOUSECOOPERS 

Skógarhlíð 12 · 105 Reykjavík
sími 550 5300 · fax 550 5302
www.pwc.com/is