

# Skattavakt PwC

## Fréttabréf Skatta- og lögfræðisviðs

1. tölublað 2013

Skattavaktin er mánaðarlegt fréttabréf PwC 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 stjórnvaldsákvæðanir.

**pwc**

### *Efnisyfirlit*

#### **Frumvarp til laga um ráðstafanir í ríkisfjármálum**

Alþingi samþykkti ýmsar breytingar á lögum er varða tekjuöflun ríkissjóðs og hér er farið yfir þær helstu.

#### **Reglur um breytingu á skattmati vegna frádráttar kostnaðar á móti ökutækjastyrk**

Með auglýsingu nr. 9/2013 breyttust fjárhæðir vegna frádráttar á móti ökutækjastyrk á hvern ekinn kílómetra í þágu launagreiðanda.

#### **Úrskurður yfirskattanefndar nr. 538/2012**

Deilt var um hvernig fara skyldi með greiðslur til kæranda frá félagi hans sem skráð er á Bresku Jómfrúreyjum.

#### **Úrskurður yfirskattanefndar nr. 177/2012**

Kærandi fékk endurgreidda afdregna staðgreiðslu í Noregi þar sem norsk skattfyrvöld töldu að tekjurnar væru skattskyldar á Íslandi.

#### **Úrskurður yfirskattanefndar nr. 522/2012**

Framteljendur geta almennt ekki losnað undan ábyrgð sinni á annmörkum og skilum skattframtals með því að fela öðrum gerð þess.

#### **Úrskurður yfirskattanefndar nr. 547/2012**

Deilt var um hvort að máli hefði lokið fyrir skattfyrvöldum með því að starfsmaður ríkisskattstjóri tilkynnti umboðsmanni kæranda símleiðis um málalok.

## **Lög um ráðstafanir í ríkisfjármálum**

Þann 28. desember síðastliðinn samþykkti Alþingi stjórnarfrumvörp um ýmsar ráðstafanir í ríkisfjármálum. Í stuttu máli eru þessar nokkrar:

### **Lög nr. 90/2003, um tekjuskatt, með síðari breytingum**

#### **1. Fyrirframgreiðsla sérstaks fjársýsluskatts**

Ekki verður um að ræða fyrirframgreiðslu sérstaks fjársýsluskatts á árinu 2013 vegna álagningar 2013.

#### **2. Styrkur til launþega vegna ferða milli heimilis og vinnustaðar**

Greiði vinnuveitandi kostnað starfsmanna af ferðum til og frá vinnu samkvæmt samningi milli aðila þá telst slíkur styrkur ekki til skattskyldra tekna enda séu notaðar almenningssamgöngur og vistvænar samgöngur (þó ekki vélknúin ökutæki) og fjárhæð styrks er ekki umfram kr. 7.000 á mánuði.

#### **3. Útsendir starfsmenn**

Við álagningu 2014, vegna tekjuársins 2013, er heimilt að lækka tekjuskatt manns sem ber fulla og ótakamarkaða skattskyldu hér á landi að því gefnu að hann hafi aflað tekna vegna vinnu erlendis samfelt í sex mánuði eða lengur að uppfylltum tilteknum skilyrðum. Lækkunin skal nema þeim tekjuskatti sem reiknaður er hér á landi af hinum erlendu tekjum. Heimilt er að taka tillit til hinna erlendu tekna þegar tekjuskattur er reiknaður á aðrar tekjur.

#### **4. Leiga á móti leigu – takmörkuð skattskylda**

Aðilum með takmarkaða skattskyldu er heimilt að draga húsaleigugjöld af íbúðarhúsnæði til eigin nota frá leigutekjum af íbúðarhúsnæði.

#### **5. Vaxtabætur**

Vaxtabætur hjóna þegar einungis annað er skattskyldt hér á landi skal ákvarða eftir þeim reglum sem gilda um hjón, enda liggir fyrir upplýsingar um tekjur beggja.

Bráðabirgðaákvæði sem heimilaði sérstaka vaxtaniðurgreiðslu við álagningu opinberra gjalda á árunum 2011 og 2012 er fallið úr gildi.

#### **6. Barnabætur**

Samþykkt var hækkun á viðmiðunarfjárhæðum barnabóta sem koma til framkvæmda við álagningu opinberra gjalda á árinu 2013. Vegna barna yngri en 7 ára hækka barnabætur úr kr. 61.191 í kr. 100.000. Þá var samþykkt að hækka tekjuskurðingarmörk úr kr. 1.800.000 á árinu fyrir einstæða foreldra í kr. 2.400.000. Samskonar mörk fyrir foreldra í sambúð hækkuðu úr kr. 3.600.000 í kr. 4.800.000. Jafnframt hækkuðu upphæðir barnabóta (annarra en bóta vegna barna yngri en 7 ára) um 10%. Skerðingarhlutföll barnabóta haldast hins vegar óbreytt.

#### **7. Takmörkuð skattlagning eftirgjafa rekstraraðila og einstaklinga vegna veðskulda og bílasamninga**

Samþykkt var að framlengja bráðabirgðaákvæði um takmarkaða skattlagningu eftirgjafa rekstraraðila og bráðabirgðaákvæði um takmarkaða skattlagningu eftirgjafa einstaklinga vegna veðskulda og bílasamninga þannig að þau taki einnig til ársins 2013.

### **Lög nr. 113/1990 um tryggingagjald**

Tryggingagjald lækkaði úr 7.79% í 7.69%.

Gjalddagi ógreidds tryggingagjalds, sem ríkisskattstjóri ákvarðar vegna hlunninda, og tryggingagjalds, sem undanþegið er staðgreiðslu, er annars vegar 1. ágúst ár hvert hjá mönnum og og eindagi mánuði síðar og hins vegar 1. nóvember ár hvert hjá lögaðilum og eindagi einum mánuði síðar.

### **Lög nr. 45/1987 um staðgreiðslu opinberra gjalda**

Milligönguadilum (bönkum og öðrum fjárvörsluaðilum) ber nú að halda eftir staðgreiðslu af söluhagnaði hlutabréfa erlendra aðila.

### **Lög nr. 165/2011 um fjársýsluskatt**

Sérstakur fjársýsluskattur helst óbreyttur, eða 6% á skattskyldan hagnað umfram 1 milljarð króna, en skatthlutfall almenna fjársýsluskattsins hækkar úr 5,45% í 6,75%.

**Lög nr. 50/1988 um virðisaukaskatt**

Gistipjónusta færist úr lægsta skattþrepi (7%) í nýtt 14% skattþrep frá og með 1. september 2013. Smokkar, margnota bleyjur og bleyjufóður færast í lægsta skattþrep (7%).

Aðgangseyrir að íslenskum kvikmyndum ber nú 25,5% virðisaukaskatt en var áður skattfrjáls.

## **Reglur um breytingu á skattmati vegna frádráttar kostnaðar á móti ökutækjastyrk**

Með auglýsingu nr. 9/2013 voru gerðar breytingar á reglum nr. 1181/2012 um skattmat vegna tekna manna tekjuárið 2013.

Frádráttur kostnaðar á móti ökutækjastyrk skal nema að hámarki kr. 117.50 á hvern ekinn kílómetra í þágu launagreiðanda.

## **Úrskurður yskn. nr. 538/2012**

Kæruefnið í þessu máli er sú ákvörðun ríkisskattstjóra að færa kæranda til skattskyldra tekna í skattframtölum hans árin 2006, 2007, 2008 og 2009 greiðslur frá erlendu félagi, B Ltd., sem skráð er á Bresku Jómfrúreyjum, að fjárhæð kr. 9.100.000 gjaldárið 2006, kr. 11.736.873 gjaldárið 2007, kr. 10.315.587 gjaldárið 2008 og kr. 7.779.254 gjaldárið 2009. Lagði ríkisskattstjóri til grundvallar að um væri að ræða tekjur sem skattskyldar væru á grundvelli hins almenna ákvæðis 9. tölul. C-liðar 7. gr. laga nr. 90/2003, og féllu þar með undir almennt skattþrep tekjuskatts, og taldi þannig að ekki væri um að ræða arðgreiðslur frá hinu erlenda félagi, þ.e. fjármagnstekjur utan rekstrar. Við þá hækkun skattstofna kæranda, sem af þessum breytingum leiddi, bætti ríkisskattstjóri 25% álagi samkvæmt 2. mgr. 108. gr. laga nr. 90/2003.

Aðalkrafa kæranda um ógildingu hins kærða úrskurðar ríkisskattstjóra er byggð á því að brotið hafi verið gegn meðalhófsreglu 12. gr. stjórnsýslulaga nr. 37/1993 við meðferð málsins.

Varakrafa kæranda lýtur að því að „úrskurðað verði um að notkun á greiðslukorti og úttektir verði skattlagðar sem greiðslur af yfirverðsreikningi“, eins og segir í kæru til yfirskattaneftndar. Þrautavarakrafa kæranda lýtur að því að hinar umþrættu tekjur verði skattlagðar sem arður, sbr. 4. tölul. C-liðar 7. gr. laga nr. 90/2003. Í öllum tilvikum er krafist niðurfellingar álags.

Af hálfu kæranda kom fram undir rekstri málsins að B Ltd. hafi verið stofnað á árinu 2003 fyrir milligöngu X-banka hf. í kjölfar sölu kæranda, föður hans og systra á hlutabréfum í C ehf. á árinu 2001. Hafi tilgangur með stofnun félagsins verið sá að halda utan um og ávaxta fjármuni vegna sölu hlutabréfanna. Aðspurður um stjórn félagsins greindi kærandi frá því að bankinn hefði verið með félagið í eignaumsýslu „og hefði í sjálfu sér rekið það alveg“. Hefðu þeir feðgar „ekki þurft að skipta sér af því“, en gerður hefði verið samningur við eignaumsýsludeild innan bankans um stjórn félagsins. Fram kom hjá kæranda að starfsemi B Ltd. hefði eingöngu verið fölgin í kaupum og sölu verðbréfa.

Yfirskattaneftnd hafnaði aðalkröfu kæranda og taldi að kröfur ríkisskattstjóra um framlagningu gagna og skýringa hafi ekki gengið lengra en efni stóðu til þannig að farið hafi í bága við meðalhófsreglu 12. gr. stjórnsýslulaga nr. 37/1993, en í kæru til yfirskattaneftndar sagði að ríkisskattstjóri hafi virt að vettugi fram komnar skýringar kæranda og upplýsingar í gögnum málsins og jafnframt kafið kæranda um gögn vegna B Ltd., þ.e. ársreikninga sem félaginu hafi ekki borið nein lagaskylda að halda til haga.

Hvað varðar varakröfu kæranda sagði yfirskattaneftnd að engin gögn hafi verið lögð fram því til stuðnings að hlutafé hins erlenda félags, B Ltd., hafi verið lækkað á þeim árum sem málið tekur til. Sömuleiðis njóti engra gagna í málinu um kaupverð hlutafjár í B Ltd. við stofnun félagsins á árinu 2003. Ekki var talið að kærandi hafi sýnt fram á að virða beri hinar umdeildu greiðslur B Ltd. til hans í heild eða að hluta sem endurgreiðslur vegna lækkunar hlutfjár í félaginu og varakröfu því hafnað.

Vegna þrautavarakröfu kæranda tók yfirskattaneftnd fram að líta yrði til þess að

kærandi hefði fært greiðslur frá B Ltd. til tekna í skattframtölum sínum árin 2006, 2007 og 2008 sem arðgreiðslur. Við skýrslutökur af kærandi hjá skattrannsóknarstjóra kom ekki annað fram en að um arðgreiðslur væri að ræða. Jafnframt yrði ekki annað séð en að ríkisskattstjóri hafi sjálfur litið svo á að greiðslur þessar væru í eðli sínu tekjur af hlutaeigna kærandi í B Ltd., enda kvaðst ríkisskattstjóri telja að kærandi hefði „skammtað sér fé út úr félaginu eftir geðþótta“ og „úthlutað sér fé úr félaginu“, eins og segir í hinum kærða úrskurði.

Yfyrskattanefnd féllst á með kærandi að virða bæri hinar umdeildu greiðslur B Ltd. til hans sem arðgreiðslur og vísaði til þess sem rakið er hér að framan og þess sem liggur fyrir um tildrög að stofnun B Ltd. á árinu 2003 og starfsemi félagsins þau ár sem málið varðar. Kröfu kærandi um niðurfellingu álags var hins vegar hafnað.

## **Úrskurður yskn. nr. 177/2012**

Málavextir eru þeir að með bréfi, dags. 12. apríl 2011, tilkynnti ríkisskattstjóri kærandi að samkvæmt upplýsingum frá norskum skattyfirvöldum hefði kærandi starfað í Noregi á árinu 2009 á vegum X hf. og fengið greidd laun að fjárhæð 53.866 norskar krónur. Hefði komið í ljós við álagningu opinberra gjalda í Noregi að tekjurnar væru ekki skattskyldar þar, heldur bæri að leggja á þær skatt í búseturíki kærandi eða Íslandi. Staðgreiðsla opinberra gjalda að fjárhæð 12.680 norskar krónur, sem haldið hefði verið eftir af tekjunum, hefði í kjölfarið verið endurgreidd kærandi. Kærandi hefði hins vegar ekki gert grein fyrir þessum tekjum í íslensku skattframtali árið 2010. Ríkisskattstjóri rakti ákvæði 15. gr. tvísköttunarsamnings milli Norðurlandanna og 3. mgr. 101. gr. laga nr. 90/2003, um tekjuskatt, og með bréfi, dags. 5. maí 2011, endurákvæðaði ríkisskattstjóri opinber gjöld kærandi og hækkaði tekjuskatts- og útvarsstofn í skattframtalinu um kr. 1.174.817 eða sem svaraði til 53.866 norskra króna.

Í kæru til yfyrskattanefndar kom fram að kærandi telji að með því að skattleggja þær tekjur sem

hann hafi haft í Noregi hér á landi, sé verið að tvískatta þær, þ.e. skattleggja þær bæði í Noregi og á Íslandi.

Í úrskurði yfyrskattanefndar segir að kærandi hafi verið skattskyldur hér á landi gjaldárið 2010 samkvæmt 1. tölul. 1. mgr. 1. gr. laga nr. 90/2003 og 19. gr. laga nr. 4/1995, um tekjustofna sveitarfélaga. Í því felist að kærandi var skylt að greiða tekjuskatt og útsvar af öllum tekjum sínum hvar sem þeirra var aflað, þar með töldum umræddum vinnulaunum vegna vinnu í Noregi sem ekki voru skattlögð í því landi. Með vísan til 119. gr. laga nr. 90/2003 og 15. gr. tvísköttunarsamnings milli Norðurlandanna kemst yfyrskattanefnd að þeirri niðurstöðu að ekki verði annað séð en að skilyrði fyrir skattlagningarrétti heimaríkis séu uppfyllt í tilviki kærandi. Því beri að skattleggja umræddar tekjur kærandi, sem rekja mátti til vinnu hans í Noregi fyrir hinn íslenska vinnuveitanda, hér á landi og var úrskurður ríkisskattstjóra staðfestur.

## **Úrskurður yskn. nr. 522/2012**

Með úrskurði sínum færði ríkisskattstjóri til skattskyldra tekna í skattframtölum kærenda árin 2007 og 2008 vanframtaldar vaxtatekjur vegna afleiðuviðskipta kærenda við Z-banka hf. að fjárhæð kr. 4.984.535 tekjuárið 2006 og kr. 6.025.627 tekjuárið 2007, sbr. 3. tölul. C-liðar 7. gr. laga nr. 90/2003, 4. tölul. 1. mgr. og 2. mgr. 8. gr. og 3. mgr. 66. gr. sömu laga. Þá bætti ríkisskattstjóri 25% álagi samkvæmt 2. mgr. 108. gr. laga nr. 90/2003 við þá hækkun skattstofna kærenda sem af þessum breytingum leiddi. Nam fjárhæð álagsins kr. 1.246.134 gjaldárið 2007 og kr. 1.506.407 gjaldárið 2008.

Í kæru til yfyrskattanefndar kemur fram að kærendur hafi notið þjónustu virtrar endurskoðendastofu undanfarin ár til að tryggja að skattframtöl þeirra séu samkvæmt lögum og reglum. Það hafi reynst kærendum vel og hafi þau treyst endurskoðendastofunni í þeim efnum fram að þessu. Nú þurfi kærendur hins vegar að sæta álagi vegna vantalinna afleiðuviðskipta við Z banka hf. Bankinn hafi hins vegar ekki sent þeim yfirlit og þeim hafi ekki verið kunnugt um að

bankinn hefði ekki haldið eftir fjármagnstekjuskatti fyrir en fyrirspurn hafi komið frá skattyfirvöldum. Hafi kærundur ekki varað sig á þessu og hafi þau treyst endurskoðendum sínum mun betur í þessum efnum en sjálfum sér. Þyki þeim miður að hafa lent í þessu en þetta hafi ekki verið með vilja gert, heldur verið mistök sem þau séu ósátt með gagnvart endurskoðendastofu sinni.

Í úrskurði yfirséðanefndar segir að af hálfu kæranda hafi við meðferð málsins verið lögð áhersla á að þeim verði ekki kennt um greinda annmarka á skattframtölum árin 2007 og 2008 þar sem þau hafi ekki sjálf annast framtalsgerðina. Af þessu tilefni tekur yfirséðanefnd fram að leggja verði til grundvallar að framteljendur geti almennt ekki losnað undan ábyrgð sinni á annmörkum og skilum skattframtals með því að fela öðrum gerðu þess og skil. Að því athuguðu og þegar litið er til þeirra annmarka sem voru á skattframtölum kæranda umrædd ár, þar sem engin grein var gerð fyrir verulegum vaxtatekjum vegna afleiðuvíðskipta, þykja ekki efni til að falla frá beitingu álags í tilviki kæranda, enda þykir hvorki hafa verið sýnt fram á af hálfu kæranda að atvikum sé svo farið að 3. mgr. 108. gr. laga nr. 90/2003 eigi við né að tilefni sé til að falla frá álagsbeitingu að öðru leyti. Var kröfu kæranda um niðurfellingu álags því hafnað.

## **Úrskurður yskn. nr. 547/2012**

Málavextir eru þeir að með úrskurði sínum felldi ríkisskattstjóri niður frádrátt að fjárhæð kr. 23.693.553 í skattframtali kæranda árið 2009 vegna niðurfærslu hlutafjareignar í X banka hf., Y banka hf. og Z banka hf. á þeim forsendum að skilyrði fyrir gjaldfærslu tapaðs hlutafjár samkvæmt 5. tölul. 31. gr. laga nr. 90/2003 væru ekki uppfyllt í tilviki umræddra félaga. Auk þess felldi ríkisskattstjóri niður óskýrðan frádrátt kr. 1.330.677.

Ekki var efnislegur ágreiningur í málinu um ákvörðun ríkisskattstjóra, heldur byggði krafa kæranda um ógildingu ákvörðunarinnar að því er tekur til kr. 23.693.553 eingöngu á því að þar sem fulltrúi ríkisskattstjóra hafi tilkynnt umboðsmanni

kæranda símleiðis í apríl 2011 að ekki yrðu gerðar athugasemdir af hálfu ríkisskattstjóra við gjaldfærslu hlutafjár í hinum föllnu bönkum í skattskilum gjaldárið 2009, hafi ríkisskattstjóra verið óheimilt að ráðast í hinar kærðu breytingar á skattframtali kæranda árið 2009. Er m.a. bent á í kæru til yfirséðanefndar að stjórnvöldum sé óheimilt að breyta ákvörðunum sínum eftir að þær hafa verið tilkynntar aðilum máls, sbr. 1. mgr. 23. gr. stjórnsýslulaga nr. 37/1993.

Í bréfi umboðsmanns kæranda til ríkisskattstjóra, dags. 1. september 2011, og í kæru til yfirséðanefndar, dags. 13. mars 2012, eru reifuð samskipti umboðsmannsins við starfsmenn ríkisskattstjóra í apríl 2011 vegna máls kæranda.

Í úrskurði yfirséðanefndar segir að eins og þessum samskiptum er lýst af hálfu kæranda og sakarefni málsins var vaxið er ljóst að umboðsmanni kæranda gat ekki dulist að afgreiðsla máls félagsins tengdist með beinum hætti afgreiðslu annarra hliðstæðra mála og valt alfarið á afstöðu ríkisskattstjóra til þess hvort hlutafjareign í fyrrgreindum bönkum gæti talist töpuð í skilningi 5. tölul. 31. gr. laga nr. 90/2003 á tekjuárinu 2008. Voru ekki efni til að leggja upplýsingar starfsmanns ríkisskattstjóra að jöfnu við fyrirvaralausar tilkynningu um málalok, sbr. 1. mgr. 20. gr. stjórnsýslulaga nr. 37/1993. Eins og atvikum var háttað samkvæmt framansögðu taldi yfirséðanefnd að greind samskipti umboðsmanns kæranda og starfsmanns ríkisskattstjóra í apríl 2011 hafi ekki bundið hendur ríkisskattstjóra varðandi framhald málsins og hafnaði því kröfu kæranda um ógildingu hins kærða úrskurðar.

# Skatta- og lögfræðisvið PwC

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

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

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

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

## **Ábyrgðarmaður**

Friðgeir Sigurðsson

Sviðsstjóri Skatta- og lögfræðisviðs

Sími: +354 550 5366

fridgeir.sigurdsson@is.pwc.com

## **Ritstjóri**

Jóhanna Á. Jónsdóttir

Ráðgjafi/Lögfræðingur

Sími: +354 550 5356

johanna.a.jonsdottir@is.pwc.com

PwC | Skógarhlíð 12 | 105 Reykjavík | S: 550 5300 | Fax: 550-5301 | [www.pwc.com/is](http://www.pwc.com/is)

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

©2012 PricewaterhouseCoopers ehf. Allur réttur áskilinn. „PricewaterhouseCoopers“ vísar til PricewaterhouseCoopers efl. á Íslandi, nema ráða megi af samhengi eða beinum tilvisunum að vísað sé í önnur fyrirtæki innan PricewaterhouseCoopers International Limited sem öll eru lagalega sjálfstæðar einingar.