

Skattavakt PwC

Fréttabréf Skatta- og lögfræðisviðs

4.-5. 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

Breytingar á lögum um tekjuskatt, virðisaukaskatt og lögum staðgreiðslu opinberra gjalda

Alþingi hefur samþykkt breytingar á lögum um tekjuskatt, virðisaukaskatt og lögum um staðgreiðslu opinberra gjalda og hér er farið yfir þær helstu.

Héraðsdómur Reykjavíkur í máli nr. E-2562/2012

Í málinu var deilt um það hvort að erlendar lífeyrisgreiðslur hefðu áhrif á útreikning bóta frá Tryggingastofnun.

Úrskurður yfirskattanefndar nr. 49/2013

Í málinu var deilt um hvort heimilt væri að draga tap af framvirkum samningum frá hagnaði þeirra.

Úrskurður yfirskattanefndar nr. 84/2013

Deilt var um hvort sameignarfélag uppfyllti skilyrði sjálfstæðrar skattskyldu eða hvort tekjum og eignum félagsins skyldi skipt milli félagsaðila.

Breytingar á lögum nr. 90/2003

Alþingi hefur samþykkt stjórnarfrumvörp þar sem breytingar eru gerðar á lögum nr. 90/2003. Í stuttu máli er um að ræða:

1. Aðilar sem bera hér á landi takmarkaða skattskyldu skulu ekki að greiða skatt af vöxtum vegna skuldabréfa sem fjármálafyrirtæki gefa út í eigin nafni og af orkufyrirtækjum, sbr. 8. tölul. 3. gr. laganna. Skilyrði er að skuldabréfin séu skráð hjá verðbréfamiðstöð í aðildarríki OECD, aðildarríki EES og EFTA, eða í Færeyjum, og að ekki sé um að ræða viðskipti sem falla undir ákvæði 13. gr. b-n laga nr. 87/1992 um gjaldeyrismál.
Ákvæðið tekur til vaxta sem greiðast eða eru greiðslukræfir frá og með 15. mars 2013.
2. Breytingar hafa verið gerðar á 57. gr. A, vegna skattlagningu vegna eignarhalds á lágs kattasvæðum, svokallaðar CFC-reglur. Nú er sérstaklega kveðið á um það í 5. mgr. ákvæðisins að tap sé eingöngu hægt að færa á móti hagnaði lögaðila á lágs kattasvæði (CFC-félaga) sem eru í eigu íslenskra félaga eða einstaklinga.
Þá hefur verið felld brott sú skylda ráðherra til að birta lista yfir þau lönd og svæði sem skattlagning samkvæmt CFC ákvæðinu tekur til.
3. Með nýju bráðabirgðaákvæði, LII, er kveðið á um sérstakar vaxtabætur, svokallaðar lánsveðsvaxtabætur, til handa þeim íbúðareigendum sem tekið hafa fasteignaveðlán sem tryggt er með veði í fasteign í eigu annars einstaklings, að uppfylltum tilteknum skilyrðum.
Ákvæðið gildir einungis um fasteignaveðlán sem stofnað var til vegna fasteignakaupa sem fóru fram á tímabilinu 1. janúar 2004 til og með 31. desember 2008.
Lánsveðsvaxtabætur eru einskiptisaðgerð og verða þær greiddar út einu sinni eigi síðar en 15. janúar 2014 og geta þær komið til viðbótar öðrum vaxtabótum.

Breytingar á lögum um virðisaukaskatt og lögum um staðgreiðslu opinberra gjalda.

Lög nr. 50/1988 um virðisaukaskatt

Ríkisskattstjóra er nú heimilt að að fella aðila út af virðisaukaskattsskrá hafi hann sætt áætlun virðisaukaskatts samfelld í tvö uppgjörstímabil eða lengur, í stað tveggja ára áður.

Lög nr. 45/1987 um staðgreiðslu opinberra gjalda

Ríkisskattstjóra er heimilt að láta lögreglu stöðva atvinnurekstur launagreiðanda sem ekki hefur sinnt skyldum sínum skv. 15. og 19. gr. laga nr. 45/1987, enda hafi hann ekki sinnt tilmælum eftirlitsmanna ríkisskattstjóra.

Héraðsdómur Reykjavíkur í máli nr. E-2562/2012

Héraðsdómur staðfesti þá túlkun skattfyrivalda að lífeyrisgreiðslur sem stefnandi fékk frá Bandaríkjunum væru eingöngu skattskyldar þar, sbr. 2. tölul. 17. gr. tvísköttunarsamnings milli Íslands og Bandaríkjanna. Héraðsdómur taldi þó að um væri að ræða skattskyldar tekjur samkvæmt II. kafla laga nr. 90/2003, og því um að ræða tekjur samkvæmt 2. mgr. 16. gr. laga nr. 100/2007, um almannatryggingar, og kæmi tvísköttunarsamningurinn ekki í veg fyrir að lífeyrisgreiðslurnar hefðu áhrif á tekjutengingu bóta frá Tryggingastofnun. Þannig hafi lífeyrisgreiðslur áhrif á tekjutenginguna burtséð frá því hvort þeirra sé aflað hér á landi eða erlendis.

Úrskurður yskn. nr. 49/2013

Málavextir eru þeir að haustið 2010 hóf skattrannsóknarstjóri ríkisins rannsókn á skattskilum kæranda vegna tekjuársins 2007. Beindist rannsóknin að meðferð hagnaðar af framvirkum skiptasamningum, sem kærandi gerði við X-banka á árinu 2007.

Í skýrslu skattranssóknarstjóra ríkisins var tekið fram að ekki væri heimilt að draga frá hagnaði kostnað og þóknarir vegna skiptasamninganna eða neikvæðan mismun annarra framvirkra skiptasamninga, enda væru umræddar tekjur, utan rekstrar, skattlagðar sem vaxtatekjur, sbr. 3. tölul. C-liðar 7. gr., sbr. 2. mgr. 8. gr. laga nr. 90/2003, um tekjuskatt, sbr. og 3. mgr. 2. tölul. B-liðar 1. mgr. 30. gr. sömu laga. Gerði skattranssóknarstjóri grein fyrir þeirri niðurstöðu sinni að kærandi hefði vanrækt að gera grein fyrir skattskyldum tekjum vegna jákvæðs mismunar af framvirkum skiptasamningum að fjárhæð 820.318.399 kr. í skattframtali árið 2008.

Á grundvelli skýrslu skattranssóknarstjóra hækkaði ríkisskattstjóri stofn kæranda til fjármagnstekjuskatts gjaldárið 2008 um vegna vanframtalinna tekna af afleiðuviðskiptum við X-banka á árinu 207, sbr. 3. tölul. C-liðar 7. gr. laga nr. 90/2003, sbr. 8. gr. sömu laga. Jafnframt bætti ríkisskattstjóri 25% álagi við hækkun stofns kæranda til fjármagnstekjuskatts, eða kr. 205.079.600.

Í úrskurði yfirséðanefndar segir að ljóst sé af skattskilum kæranda að afleiðusamningar, sem kærandi átti viðskipti með, leiddu ekki til afhendingar verðmætis af neinu tagi honum til handa við lok samningstíma og því verði ekki talið að tekjur hans af sölu afleiðusamninga á árinu 2007 falli undir ákvæði um hagnað af sölu eigna í 8. tölul. C-liðar 7. gr. laga nr. 90/2003, heldur verður að líta svo á að um tekjur af peningalegum eignum sé að ræða þannig að tekjur af greindum viðskiptum séu skattskyldar á grundvelli 3. tölul. C-liðar 7. gr., sbr. 2. mgr. 8. gr. laga nr. 90/2003, sbr. til hliðsjónar 4. og 5. gr. laga nr. 94/1996, um staðgreiðslu skatts á fjármagnstekjur. Af þessu leiðir að heimild í 1. mgr. 24. gr. laga nr. 90/2003 til að draga frá skattskyldum hagnaði af sölu eigna tap, sem skattaðili hefur orðið fyrir vegna sölu sams konar eigna á sama ári, á ekki við í tilviki kæranda, enda á það ákvæði aðeins við um hagnað af sölu eigna samkvæmt 12.–27. gr. laganna, sbr. og 8. tölul. C-liðar 7. gr. þeirra.

Þá gerði yfirséðanefnd grein fyrir 3. mgr. 2. tölul. B-liðar 1. mgr. 30. gr. laga nr. 90/2003 þar sem fram kemur að ákvæði 2. mgr. sömu greinar

um heimild til að draga frá beinan kostnað við öflun tekna gildi ekki um leigutekjur, vexti eða aðrar fjármagnstekjur og því komi ákvæði 2. mgr. 30. gr. ekki til álita í þessu sambandi.

Þá rakti yfirséðanefnd að með úrskurði nefndarinnar nr. 188/2007 var kröfu kæranda um ómerkingu úrskurðar skattstjóra í máli kæranda vegna tekjuársins 2004 hafnað, en málið varðaði breytingar skattstjóra á framtali kæranda 2005 þar sem hann hafði talið fram nettóhagnað sinn af skiptasamningnum sem kærandi hafði gert við Y-banka á árinu 2004. Var þetta mál efnislega samkynja því máli sem hér er til umfjöllunar og getur kæranda því vart hafa dulist að fjármagnstekjur væru vanframtaldar í skattframtali sínu árið 2008.

Yfirséðanefnd komst að þeirri niðurstöðu að kærandi hafi vantalið fjármagnstekjur sínar í skattframtali sínu árið 2008 og staðfesti úrskurð ríkisskattstjóra en tók þó tillit til þóknunar sem kærandi var skuldbundinn til að greiða bankanum á lokadegi samninga að fjárhæð kr. 76.127.641.

Úrskurður yskn. nr. 84/2013

Ríkisskattstjóri hafði með úrskurði sínum hafnað því að X sf. uppfyllti skilyrði sjálfstæðrar skattskyldu og felldi niður álagðan tekjuskatt félagsins. Í úrskurðinum er rakið að í tilkynningu til firmaskrár K, dags. 24. apríl 1989, kæmi fram að A ræki fyrirtæki með ótakmarkaðri ábyrgð undir nafninu X og að tilgangur félagsins væri kaup og sala og verslun á fiski. Þann 17. febrúar 2010 var firmaskrá H tilkynnt að samþykki X sf. væru dagsettar 27. janúar 2010 og að um væri að ræða sameignarfélag sem væri sjálfstæður skattaðili í eigu A og B. Þá var tekið fram að X væri breytt úr einstaklingsfirma í sameignarfélag samkvæmt félagssamningi, dags. 27. janúar 2010.

Ríkisskattstjóri benti á að við stofnun X á árinu 1989 hefði verið um einstaklingsfyrirtæki að ræða með sérstaka kennitölu. Við stofnun X sf. á árinu 2010 yrði ekki séð að sameignarfélaginu hefði verið fengin kennitala eins og lög gerðu ráð fyrir, sbr. 6. gr. laga nr. 17/2003, um

fyrirtækjaskrá, heldur hefði félagið verið skráð á kennitölu einstaklingsrekstrar A. Engar upplýsingar væri að finna í fyrirliggjandi gögnum málsins um skráningu hins nýja félags, þ.e. X sf., í fyrirtækjaskrá, hvorki umsókn um kennitölu fyrir félagið né ósk um skráningu þessu í fyrirtækjaskrá. Því virtist vera um að ræða breytingu á einstaklingsfyrirtæki með kennitölu í sameignarfélag en ekki stofnun nýs félags. Að þessu virtu yrði ekki fallist á að um væri að ræða félag sem uppfyllti skilyrði fyrir sjálfstæðri skattskyldu sameignarfélags samkvæmt 3. tölul. 1. mgr. 2. gr. laga nr. 90/2003. Kennitala einstaklingsfyrirtækisins hefði því verið felld niður af skattgrunnskrá og skattstofnar X sf. felldir niður. Kom fram að skattleggja bæri tekjur félagsins hjá eiganda.

Í úrskurði sínum rekur yfirsattanevnd að samkvæmt 3. tölul. 1. mgr. 2. gr. laga nr. 90/2003, beri sameignarfélög með ótakmarkaðri ábyrgð félagsaðila sjálfstæða skattskyldu, enda sé félagið skráð í firmaskrá hér á landi og þess óskað við skráningu að félagið sé sjálfstæður skattaðili og við skráningu afhentur félagssamningur þar sem getið sé eignarhlutfalla eigenda, innborgaðs stofnfjár svo og hvernig félagsslitum skuli háttað. Senda skal ríkisskattstjóra vottorð um skráningu og staðfest eftirrit af félagssamningi með fyrsta skattframtali þessara félags. Telja verður samkvæmt orðalagi þessa ákvæðis og forsögu þess að skattaleg staða sameignarfélaga verði að ákvarðast þegar í upphafi og síðar verði engin breyting á þeirri stöðu, að því undanskildu að heimil er niðurfelling á sjálfstæðri skattskyldu.

Almennt er ekkert því til fyrirstöðu að rekstri, sem einstaklingur hefur áður haft með höndum í eigin nafni, sé komið fyrir innan vébanda nýstofnaðs sameignarfélags, enda séu lagaskilyrði fyrir stofnun og starfsemi slíks félags uppfyllt, sbr. lög nr. 50/2007, um sameignarfélög. Við stofnun X sf. og skráningu félagsins í firmaskrá í ársbyrjun 2010 var þess óskað að félagið yrði sjálfstæður skattaðili. Ekki verði annað séð en að skilyrði 3. tölul. 1. mgr. 2. gr. laga nr. 90/2003 fyrir sjálfstæðri skattaðild sameignarfélags séu að öðru leyti uppfyllt í tilviki kæranda, en í ákvæðinu er ekki gert að skilyrði fyrir sjálfstæðri skattaðild sameignarfélags að fyrirtækjaskrá sé tilkynnt um stofnun félagsins. Vanræksla fyrirsvarsmanna kæranda í þeim efnum getur því ekki ein og sér leitt til niðurfellingar á skattskyldu félagsins enda kemur ekkert fram um slík réttaráhrif vanrækslu á tilkynningarskyldu samkvæmt 5. gr. laga nr. 17/2003 í þeim lögum.

Ekki var fallist á með ríkisskattstjóra að hafna beri sjálfstæðri skattskyldu sameignarfélags á þeim grundvelli sem gert var.

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

Framkvæmdastjóri PwC

Sími: +354 550 5366

fridgeir.sigurdsson@is.pwc.com

Ritstjóri

Jóhanna Á. Jónsdóttir

Sviðsstjóri Skatta- og lögfræðisviðs

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

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 megí af samhengi eða beinum tilvisunum að vísað sé í önnur fyrirtæki innan PricewaterhouseCoopers International Limited sem öll eru lagalega sjálfstæðar einingar.