

Skattavakt PwC

Fréttabréf Skatta- og lögfræðisviðs

3. 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

Dómur Hæstaréttar í máli nr. 555/2012

Deilt var um hvort að vaxtagjöld sem féllu til vegna láns sem tekið var til að fjármagna kaup á hlutabréfum teldust til rekstrarkostnaðar og væru þannig frádráttarbær frá skattskyldum tekjum hins keypta félags eftir að það hafði yfirtekið kaupandann í gegnum öfugan samruna.

PwC kynnir Skatta „appið“

Með því að sækja PwC Skatta „appið“ geta allir fylgst með því nýjasta á sviði skattamála.

Dómur Hæstaréttar í máli nr. 555/2012

Í desember 2005 keypti Bergey ehf. allt hlutafé í P. Samúelssyni hf. fyrir kr. 5.600.000.000. Kaupverðið var greitt seljendum annars vegar með kr. 2.350.000.000 af eigin fé Bergeyjar ehf. og hins vegar með lánum frá Landsbanka Íslands að fjárhæð kr. 3.250.000.000. Í sama mánuði var hafinn undirbúningur að sameiningu þessara tveggja félaga, sbr. 122. gr. laga nr. 2/1995 um hlutafélög, svokallaður öfugur samruni eða skuldsett yfirtaka. Samkvæmt samrunaáætlun var móðurfélagið Bergey ehf. skilgreint sem yfirtekna félagið en hið keypta félag, P. Samúelsson hf. var yfirtökufélagið. Hið sameinaða félag fékk nafnið Toyota á Íslandi ehf. (Toyota) og kennitölu P. Samúelsson hf. Samruninn miðaðist við 1. september 2005. Með þessu yfirtók Toyota það sem eftir var af eigin fé Bergeyjar ehf. og skuld félagsins við Landsbanka Íslands samkvæmt áður nefndum lánssamningum.

Í málinu er ekki deilt um það hvort samruni félaganna hafi farið fram með réttum hætti, heldur um frádráttarbærni þeirra fjármagnsgjalda sem Toyota var látið bera vegna skulda sem fluttar voru til félagsins frá Bergey við samrunann, þ.e. hvort Toyota hafi verið heimilt að færa fjármagnskostnað af þessum lánum til frádráttar tekjum í skattframtölum sínum 2006 og 2007 vegna tekjuáranna 2005 og 2006.

Með bréfi dags. 27. febrúar 2008 sendi ríkisskattstjóri Toyota fyrirspurn um samrunann. Er þar gerð grein fyrir ýmsum atriðum sem þykja orka tvímælis, einkum varðandi skuldsetningu félagsins, sem hafi verið látið greiða 58% kaupverðs í sjálfu sér. Var talið að tiltekna ráðstafanir stönguðust á við 104. gr. laga nr. 2/1995, um hlutafélög, og að vextir af láninu sem Bergey hafði tekið í Landsbanka Íslands ættu ekki að veita frádrátt samkvæmt 31. gr. laga nr. 90/2003.

Með bréfi dags. 17. nóvember 2010 endurákvæðaði ríkisskattstjóri opinber gjöld félagsins gjaldárin 2006 og 2007. Í

endurákvörðun ríkisskattstjóra segir meðal annars:

„Það er mat RSK að atburðarásin í máli þessu hafi verið með þeim hætti að vextir af lánum, sem tekin voru af Bergey til að kaupa P. Samúelsson og notuð til að greiða andvirði hlutabréfanna til fyrrum hluthafa þess félags, geti ekki talist frádráttarbær rekstrarkostnaður hjá Toyota í samræmi við 31. gr. laga nr. 90/2003 eftir samrunann. Með yfirtöku lánanna hafi Toyota í raun fjarmagnað kaup á sjálfu sér að stórum hluta og þannig skert eigið fé sitt samsvarandi. Andvirði lánanna rann til fyrrum hluthafa í P. Samúelssyni og því komu þeir fjármunir hinu sameinaða félagi ekki á neinn hátt til góða. Engin eign færðist til Toyota á móti lánsfjárhæðinni heldur var eigið fé hins sameinaða félags skert um sömu fjárhæð og henni nam. Sá hluti kaupverðsins sem nam skerðingunni var færður til eignar sem viðskiptavild í bókum félagsins til þess að reikningar þess bæru ekki með sér að eigið fé hefði orðið neikvætt við þessar ráðstafanir. RSK fær ekki séð að vextir af því lánsfé sem notað var til að greiða fyrrum hluthöfum P. Samúelssonar fyrir hlutabréfin, og færa eignarhald á þeim til Smáeyjar, séu viðkomandi rekstri Toyota og hefur ákveðið að hafna gjaldfærslu á þeim sem frádráttarbærum rekstrarkostnaði frá tekjum í skattskilum Toyota á gjaldárunum 2006 og 2007.“

Að gengnum dómi Héraðsdóms Reykjavíkur þar sem íslenska ríkið var sýknað af kröfum Toyota var málinu áfrýjað til Hæstaréttar. Þar hélt félagið því fram að hjá lögaðilum séu vaxtagjöld af skuldum frádráttarbær frá tekjum án tillits til þess hvort þær hafi gengið til þess að afla tekna í atvinnurekstri eða þær tengist honum á annan hátt. Þannig eigi skilyrði 1. töluliðar 31. gr. laga nr. 90/2003, um tekjuskatt, um samhengi skulda og öflunar tekna í rekstri ekki við um vaxtagjöld lögaðila heldur sé um skilyrðislausan frádrátt að ræða.

Í dómi Hæstaréttar segir að samkvæmt 31. gr. laga nr. 90/2003 megi draga margvísleg gjöld frá tekjum lögaðila og þeim tekjum einstaklinga sem stafa af atvinnurekstri eða sjálfstæðri starfsemi eða eru tengdar slíkum rekstri. Þá sé síðan í 1. mgr. 49. gr. sömu laga nánar skilgreint hvað

teljist vera frádráttarbærir vextir, afföll og gengistöp samkvæmt 1. tölulið 31. gr.

Sú almenna regla felst í 1. tölulið 31. gr. laga laganna að rekstrarkostnaður, sem draga má frá tekjum, skuli vera tengdur tekjuöflun í rekstrinum á árinu. Í 2. mgr. 49. gr. laganna er tekið af skarið um að þau rekstrargjöld, sem er fjallað sérstaklega um í 1. mgr. 49. gr., séu því aðeins frádráttarbær að fullu að þau séu tengd atvinnurekstri eða sjálfstæðri starfsemi. Vextir, afföll og gengistöp sem ekki uppfylla það skilyrði eru því ekki frádráttarbær rekstrarkostnaður í skilningi áðurnefndra lagaákvæða. Lán Bergeyjar ehf., sem um ræðir í málinu, voru tekin í þágu eiganda þess félags til þess að greiða þáverandi eigendum P. Samúelssonar hf. kaupverð alls hlutafjár í því félagi. Þau voru þannig ekki tekin í þágu áfrýjanda og voru rekstri hans óviðkomandi.

Toyota byggði einnig kröfu sína á 51. gr., sbr. 54. gr. laga nr. 90/2003. Í 1. mgr. þeirrar fyrrnefndu er fjallað um slit félags þegar það er algjörlega sameinað öðru félagi, en í lokamálslið ákvæðisins segir að við samruna hlutafélaga skuli það félag sem við tekur, taka við öllum skattaréttarlegum skyldum og réttindum þess félags, sem slitið var. Bergey ehf. hafi verið það félag sem slitið var, en óumdeilt sé að vextir af lánum félagsins hafi verið frádráttarbærir í rekstri þess. Umrædd vaxtagjöld Bergeyjar ehf. 2005 að fjárhæð kr. 17.647.006 hafi komið fram í skattframtali félagsins 2006 og hafi áfrýjandi sem yfirtökufélag tekið samkvæmt 1. mgr. 51. gr. við réttindum sem hið yfirtekna félag naut. Toyota telur lokamálslið síðarnefnda ákvæðisins fela í sér meginreglu gagnvart sérreglu 54. gr. sömu laga um yfirfæranlegt rekstrartap við slit félaga.

Hæstiréttur fellst á með Toyota að 54. gr. laga nr. 90/2003 feli í sér sérreglu gagnvart 51. gr., en tekur jafnframt fram fyrrnefnda ákvæðið hafi að geyma ýmis viðbótarskilyrði fyrir því að tiltekinn kostnaður, þ.e. rekstrartap, flytjist við samruna til þess félags sem tekur við. Þannig þurfi yfirfært og frádráttarbært tap að hafa myndast í sams konar rekstri og það félag sem við tekur hefur með höndum og tap flytjist ekki milli félaga við sameiningu þegar það félag, sem slitið var, hafi átt átt fyrir slitin óverulegar eignir eða haft engan

rekstur með höndum. Skilyrði fyrir heimild til frádráttar frá tekjum við samruna séu þannig þrengri samkvæmt 54. gr. heldur en 1. mgr. 51. gr.

Þá segir að til þess verði að líta að 51. – 54. gr. laganna varða sérstaklega sameiningu og skiptingu félaga, en markmið með þeim var einkum að ná samlegðaráhrifum og auðvelda félögum skattfrjálsan samruna að uppfylltum skilyrðum þannig að eignaaukning í félögunum við þær aðstæður leiddi ekki til skattlagningar tekna. Ekki verði á hinn bóginn fallist á með Toyota að skýra beri lokamálslið 1. mgr. 51. gr. óháð öðrum ákvæðum laga nr. 90/2003, sbr. hér einkum meginreglu 31. gr. og 49. gr. um samhengi vaxtagjalda af skuldum og rekstrarkostnaðar. Eftir samruna höfðu skuldir Bergeyjar ehf. engan rekstrarlegan tilgang í hinu nýja félagi og miðuðu ekki að því að afla féluginu tekna. Samruninn miðaði ekki heldur að því að ná fram samlegðaráhrifum og þar með þeim tilgangi sem lá að baki 51. gr. Sá öfugi samruni sem fólst í sameiningu Bergeyjar og P. Samúelssonar miðaði gagnert að því að koma skuldum yfir á yfirtökufélagið, sem ekki hefur verið véfengt að hafi verið heimilt. Skilyrði brast hins vegar til að kostnaður sem þeim skuldum fylgir, teljist frádráttarbær rekstrarkostnaður hjá áfrýjanda, enda eru þær óviðkomandi rekstri félagsins.

Var úrskurður héraðsdóms staðfestur.

PwC kynnir Skatta „appið“

Með því að sækja PwC Skatta „appið“ geta allir fylgst með því nýjasta á sviði skattamála.

PwC býður nú upp á þá þjónustu að birta notendum snjallsíma eftirfarandi upplýsingar:

- Skattavaktina - mánaðarlegt fréttabréf PwC.
- Skattabækling 2013 um skattamál einstaklinga og fyrirtækja.
- Skattadagatal sem minnir notendur á skilafresti og gjalddaga.

Skatta „app“ PwC er frábært tæki til að fylgjast með því nýjasta á sviði skattaréttar.

Einfalt í notkun og aðgengilegt.

Nálgast má skatta „appið“ á heimasíðu PwC

www.pwc.com/is



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

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.