

Skattavakt PwC

Fréttabréf Skatta- og lögfræðisviðs

5. tölublað 2014

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 nr. 726/2013

Hæstiréttur féllst ekki á að álagning auðlegðarskatts færi í bága við stjórnarskrá.

Úrskurður yfirskattanefndar nr. 374/2013

Virðisaukaskattur af þóknun skiptastjóra getur aðeins myndað innskattsrétt hjá þrotabúum ef vinna skiptastjóra tilheyrir þeim þætti þrotabúsins sem starfar frá virðisaukaskattsskyldri starfsemi.

Ákvarðandi bréf ríkisskattstjóra nr. 1089/2014

Innheimta svokallaðs náttúruverndargjalds telst til skattskyldrar starfsemi samkvæmt lögum um virðisaukaskatt

Ákvarðandi bréf ríkisskattstjóra nr. 1088/2014

Markþjálfun telst virðisaukaskattsskyld starfsemi.

Niðurstaða ESA um ólögsmæta ríkisaðstoð

Eftirlitsstofnun EFTA, ESA, hefur komist að þeirri niðurstöðu að breytingar sem gerðar voru á lögum um virðisaukaskatt á árinu 2010 og vörðuðu viðskiptavinum gagnavera, hafi falið í sér ólögsmæta ríkisaðstoð.

Dómur Hæstaréttar nr. 726/2013

G höfðaði mál gegn íslenska ríkinu og krafðist þess að auðlegðarskattur sem henni var gert að greiða samkvæmt álagningu á árunum 2010-2012 yrði felldur niður þar sem ákvæði laga um auðlegðarskatt færu í bága við ákvæði 72. gr. stjórnarskrárinnar um friðhelgi eignarréttarins og jafnræðisreglu 65. gr. sömu laga ásamt samningsviðauka nr. 1 við Mannréttindasáttmála Evrópu.

G hélt því fram að í hugtakið „skattalega bókfært eigið fé“ væri hvergi skilgreint í skattalögum og af þeim sökum fæli sú viðmiðun ekki í sér fullgilda skattlagningarheimild.

Í dómi Hæstaréttar kemur fram að væru þau grundvallarsjónarmið sem í framangreindum ákvæðum fælust virt hefðu dómstólar játað löggjafanum verulegu svigrúmi til að ákveða hvernig skattlagningu skyldi háttað. Eignir manna hér á landi hefðu verið skattlagðar um aldir og löggjafinn hefði svigrúm til að haga þeirri skattlagningu þannig að maður greiddi engan skatt ef verðmæti eigna hans næðu ekki tiltekinni fjárhæð og jafnframt að skatturinn færi stighækkandi eftir því sem verðmætið væri meira. Mætti þó ekki ganga svo langt í skattheimtu gagnvart einstökum mönnum að þeim væri mismunað á ótilhlýðilegan hátt í samanburði við aðra.

Hæstiréttur taldi að horfa yrði til þess við hvaða aðstæður lögín voru sett, hvert markmið þeirra hafi verið, eðli skattsins og fjárhæð hans. Að virtum skattleysismörkum auðlegðarskattsins, útreikningi skattstofnsins, afmörkuðum gildistíma skattsins og skatthlutfallsins taldi Hæstiréttur að skattastefna lagaákvæðanna um auðlegðarskatt gengi ekki gegn 1. mgr. 72. gr., sbr. 65. gr. stjórnarskrárinnar.

Þá var ekki fallist á það með G að það gengi gegn 65. gr. stjórnarskrárinnar að ekki hvíldi skylda á erlendum hlutafélögum, líkt og íslenskum, til að reikna út skattalegt bókfært eigið fé. Yrði þetta tvennt ekki lagt að jöfnu þar sem erlend félög væru ekki framtalsskyld hér á landi og því ógerlegt að láta sömu reglu gilda að þessu leyti um þau og innlend félög. Þá fælist ekki

mismunun í því að flytja skattstofn hlutafélags yfir á þá hluthafa eina, sem ættu verðmiklar aðrar eignir, og leggja viðbótarauðlegðarskatt eingöngu á þá.

Því næst fjallaði Hæstiréttur um hvort það gengi gegn 65. gr., sbr. 1. mgr. 72. gr. stjórnarskrárinnar að skattleysismörk auðlegðarskatts hjá hvoru hjóna væru lægri en hjá einstaklingi sem ekki væri í sambúð. Féllst Hæstiréttur á með íslenska ríkinu að unnt væri að gera slíkan mun ef hann styddist við málefnaleg rök. Sökum þess að löggjafanum hefði verið játað verulegu svigrúmi til að ákveða þau sjónarmið sem búa að baki skattlagningu og að teknu tilliti til þess að auðlegðarskattur væri tímabundinn var ekki talin næg ástæða til að líta svo á að með þeim mun á skattleysismörkum sem gerður væri hvað auðlegðarskattinn varðaði væri brotið gegn framangreindum ákvæðum stjórnarskrárinnar. Sama ætti við um mismunandi há skattþrep hjá hvoru hjóna um sig og einstaklingi.

Úrskurður yfirskattanefndar nr. 374/2013

Kærandi stundaði rekstur heilsu- og líkamsræktarstöðvar og var vegna starfsemi sinnar skráður á virðisaukaskattsskrá. Í janúar 2010 tilkynnti skiptastjóri að bú kærandi hefði verið tekið til gjaldþrotaskipta og í framhaldinu var óskað eftir nýju virðisaukaskattsnúmeri sem félagið fékk úthlutað.

Kærandi skilaði inn virðisaukaskattsskýrslum fyrir uppgjörstímabil frá janúar 2010 til október 2011 þar sem eingöngu var tilgreindur innskattur. Í framhaldi af skýrsluskilum fyrir tímabilið nóvember-december 2011 óskaði ríkisskattstjóri eftir því að gerð yrði grein fyrir tilfærðum innskatti á skýrslunni.

Kærandi svaraði því til að þrotabúið hefði staðið í umfangsmiklum riftunarmálum vegna eigna sem talið var að ráðstafað hefði verið með ólögmatum hætti. Ríkisskattstjóri benti þá á að áður en bú kærandi hefði verið tekið til gjaldþrotaskipta hefði það staðið í blönduðum rekstri þar sem virðisaukaskattsskyld starfsemi hefði numið

0,46% af heildartekjum félagsins. Ríkisskattstjóri óskaði eftir upplýsingum um hvernig umræddar eignir tengdust virðisaukaskattsskyldum rekstri félagsins en engar skýringar bárust.

Ríkisskattstjóri boðaði þá niðurfellingu á tilfærðum innskatti sem kærandi mótmælti með þeim rökum að engin starfsemi hefði verið í þrotabúinu eftir úrskurð um gjaldþrotaskipti og skipun skiptastjóra. Innskattaður kostnaður væri tilkominn vegna starfa skiptastjóra en ekki væri um blandaða starfsemi að ræða í tilviki kæranda enda ekki um áframhaldandi starfsemi að ræða.

Þrátt fyrir mótbáru kæranda endurákvarðaði ríkisskattstjóri virðisaukaskatt kæranda í samræmi við boðun.

Niðurstaða yfirséðanefndar var að skattskylda þrotabúa taki til atvinnurekstrar sem það kann að hafa með höndum og til sölu á rekstrarfjármunum og vörubirgðum úr búinu. Hafi þrotamaður haft með höndum blandaða starfsemi tekur skattskylda aðeins til þess þáttar starfseminnar sem skattskyld var.

Þá vísaði yfirséðanefnd til þess að engin sérstök ákvæði væru í lögum um uppgjör á virðisaukaskatti þrotabúa og því ættu almennar reglur við. Var því ekki fallist á þau sjónarmið í kærinni að um virðisaukaskattsskil kæranda skyldi fara án tengsla við rekstur kæranda og skipti engu þótt að atvinnugrein hafi verið skráð lögfræðipjónusta.

Kærandi hefði ekki sýnt fram á að hvaða leyti vinna skiptastjóra tilheyrði þeim þætti þrotabúsins sem stafaði frá virðisaukaskattsskyldri starfsemi og því ekki ástæða til að hagga við ákvörðun ríkisskattstjóra.

Ákvarðandi bréf ríkisskattstjóra nr. 1089/2014

Óskað var eftir áliti ríkisskattstjóra á hvort innheimta svokallaðs náttúruverndargjalds, þ.e. „...náttúruverndargjalds fyrir aðgang að náttúruperlum á Íslandi.“, teljist til skattskyldrar eða undanþeginnar starfsemi samkvæmt lögum um virðisaukaskatt. Tekið var fram að gjaldinu yrði ráðstafað til uppbyggingar á aðgengi að

viðkomandi náttúruperlum, svo sem malbikuðum bílastæðum, göngustígum o.fl.

Til svars við erindinu vísaði ríkisskattstjóri til þess að skattskyldusvið virðisaukaskatts væri skilgreint mjög víðtækt í 2. gr. laga nr. 50/1988, um virðisaukaskatt en í 3. mgr. ákvæðisins væri talin upp sú þjónusta sem væri undanþegin virðisaukaskatti skv. lögnum. Ekkert þeirra undanþáguákvæða sem talin væru upp í 3. mgr. ákvæðisins tækju skv. orðanna hljóðan til aðgangs að landssvæðum og af þeim sökum leit ríkisskattstjóri svo á að starfsemin felli undir skattskyldusvið þeirra.

Ákvarðandi bréf ríkisskattstjóra nr. 1088/2014

Óskað var eftir áliti ríkisskattstjóra á hvort markþjálfun teldist virðisaukaskattsskyld starfsemi.

Til svars við erindinu vísaði ríkisskattstjóri til þess að skattskyldusvið virðisaukaskatts væri skilgreint mjög víðtækt en því hefði verið haldið fram að þjónusta markþjálfara gæti talist undanþegin með vísan til ákvæðis 3. tölul. 3. mgr. 2. gr. laga nr. 50/1988, um virðisaukaskatt. Samkvæmt ákvæðinu er rekstur skóla og menntastofnana, svo og öku-, flug- og danskennsla, undanþegin virðisaukaskatti. Við túlkun á því hvað telst til undanþeginnar kennslu- og menntastarfsemi í skilningi ákvæðisins vísaði ríkisskattstjóri til greinagerðar með frumvarpi til laganna þar sem fram kemur að fyrst og fremst verði að líta til þess hvort námsgrein hafi unnið sér fastan og almennan sess í skólakerfinu, t.d. hvort viðkomandi viðfangsefni eða námskeið væri að finna í námsskrám skóla. Þá hafi einnig verið miðað við að nám sem felur í sér faglega menntun eða endurmenntun sé undanþegið virðisaukaskatti, en með faglegri menntun eða endurmenntun sé átt við kennslustarfsemi sem miði að því að viðhalda eða auka þekkingu nemenda eingöngu vegna atvinnu þeirra, jafnvel þótt námsgreinin hafi ekki unnið sér fastan og almennan sess í skólakerfinu. Í öðrum tilvikum sé starfsemi sem ekki hefur unnið sér fastan og almennan sess í

skólakerfinu skattskyld, s.s. námskeið sem í eðli sínu er tómstundafræðsla.

Í álit ríkisskattstjóra kemur fram að í hefðbundnum skilningi sé með hugtakinu kennsla átt við samskipti milli nemanda og kennara þar sem kennari veitir fræðslu og leiðsögn. Þessi skilgreining sé m.a. lögð til grundvallar við afmörkun á ákvæði 3. tölul. 3. mgr. 2. gr. virðisaukaskattslaga.

Í kynningarefni sem lagt var fyrir ríkisskattstjóra um markþjálfun kom fram að lögð sé áhersla á að markþjálfinn hafi lágmarks íhlutun í samskiptum hans og marksækjanda og raunar tekið fram að gera verði greinarmun á markþjálfun annars vegar og kennslu hins vegar. Með hliðsjón af þessu og því sem að framan greinir var það álit ríkisskattstjóra að markþjálfun uppfylli ekki þau skilyrði sem koma til skoðunar við mat á því hvort tiltekið viðfangsefni teljist til undanþeginnar kennslu- og menntastarfsemi í skilningi 3. tölul. 3. mgr. 2. gr. virðisaukaskattslaga. Markþjálfun teljist því vera virðisaukaskattsskyld þjónusta.

Niðurstaða ESA um ólögmæta ríkisaðstoð

Eftirlitsstofnun EFTA, ESA, hefur komist að þeirri niðurstöðu að breytingar sem gerðar voru á lögum um virðisaukaskatt á árinu 2010 og vörðuðu viðskiptavinum gagnavera, hafi falið í sér ólögmæta ríkisaðstoð.

Umræddar lagabreytingar sneru annars vegar að því að virðisaukaskattur var ekki lagður á blandaða þjónustu gagnavera til kaupenda sem búsettir voru erlendis og höfðu ekki fasta starfsstöð á Íslandi. Hins vegar snéru lagabreytingarnar að því að innflutningur á netþjónum og tengdum búnaði var undanþeginn virðisaukaskatti þegar eigendur þeirra höfðu ekki búsetu á Íslandi og voru ekki með fasta starfsstöð þar.

ESA hefur jafnframt komist að þeirri niðurstöðu að íslenska ríkinu beri að endurheimta ólögmæta aðstoð, ásamt vöxtum og dráttarvöxtum frá þeim tíma sem aðstoðin var veitt.

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

Jóhanna Á. Jónsdóttir

Sviðsstjóri Skatta- og lögfræðisviðs

Sími: +354 550 5356

johanna.a.jonsdottir@is.pwc.com

Ritstjóri

Jón Ingi Ingibergsson

Lögfræðingur á Skatta- og lögfræðisviði

Sími: +354 550 5342

jon.i.ingibergsson@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 efh. á Íslandi, nema ráða megi af samhengi eða beinum tilvísunum að vísað sé í önnur fyrirtæki innan PricewaterhouseCoopers International Limited sem öll eru lagalega sjálfstæðar einingar.