

3. tölublað 2015

Skattavakt PwC

Fréttabréf Skatta- og lögfræðisviðs

Skattavaktin er mánaðarlegt fréttabréf PwC þar sem sérfræðingar á Skatta- og lögfræðisviði PwC skrifa um skattarétt og tengd málefni.

pwc

Efnisyfirlit

Molar frá Austurvelli

Fjallað um nefndarálit í tengslum við fyrirhugaðar breytingar m.a. á lögum um tekjuskatt.

Griðareglur og heimildir skattyfirvalda til að sporna gegn skattsvikum með ábendingum.

Dómur Hæstaréttar Íslands í máli nr. 77/2015

Óvissar vaxtatekjur. Viðmið álagningarhlutfalla. Staðfesting á fyrri framkvæmd.

Úrskurður yfirskattanefndar nr. 307/2014

Áhrif reikningsskila á arðgreiðsluheimildir.

Ákvarðandi bréf ríkisskattstjóra nr. 1095/2015

Virðisaukaskattur af starfsemi fjármálafyrirtækja.

Dómur Héraðsdóms Reykjavíkur í máli E-4219/2013

Skipting félags og sala hlutafjár.

Molar frá Austurvelli

Nefndarálit meirihluta efnahags og viðskiptanefndar ásamt breytingatillögum.

Meirihluti efnahags- og viðskiptanefndar gaf út álit eftir aðra umræðu á Alþingi vegna frumvarps til laga um breytinga á m.a. lögum um tekjuskatt og virðisaukaskatti.

Í nefndarálitinu segir m.a. að c-liður 3. gr. frumvarpsins um skjölunarskyldu hafi sætt gagnrýni og að eðlilegt sé að gera vægari kröfur til innlendra aðila sem eingöngu stunda viðskipti við tengda aðila innanlands. Fram kemur sá skilningur nefndarinnar á tilgangi milliverðlagningarreglna að verið sé að sporna við þeim hvata sem ólíkar skattareglur ríkja hafa í för með sér, þ.e. óeðlilegri verðlagningu í viðskiptum tengdra aðila í skattasniðgönguskyni. Tengdir aðilar geta og hafa fært á milli félaga og skattalögsagna hagnað innan samsteypu þar sem skattaumhverfi viðkomandi ríkis er hagstæðast í hverju tilfalli. Innanlands sé ekki til staðar sami hvati fyrir tengda aðila enda er um sama skattaumhverfi að ræða.

Í álitinu telur meirihluti nefndarinnar að sú gagnrýni sem fram hefur komið eigi rétt á sér og leggur til að skjölunarskylda innlendra aðila gildi eingöngu í viðskiptum við tengdan aðila sem eru annað hvort heimilisfastir erlendis eða eru með fasta starfstöð erlendis, þ.e. viðskipti tengdra aðila yfir landamæri ríkja. Tekur nefndin þó sérstaklega fram að ákvæði 3. mgr. 57. gr. laga nr. 90/2003 gildi að fullu um viðskipti innlendra aðila, þ.e. armslengdarreglan.

Liggur því fyrir Alþingi breytingatillaga þess efnis að skjölunarskylda nái ekki til innanlands viðskipta milli tengdra aðila.

Griðareglur og ábendingar

Lögð hefur verið fram skilagrein með niðurstöðum starfshóps um gerð griðareglna og drög hópsins að frumvarpi að lögum ásamt greinargerð. Fjármála- og efnahagsráðherra hefur tekið þá ákvörðun að frumvarpið skuli fullunnið og kynnt í ríkisstjórn.

Starfshópurinn leggur upp með það að refsingar sem mælt er fyrir í 109. gr. laga nr. 90/2003 taki ekki til þeirra skattaðila, einstaklinga sem og lögaðila, sem óska að eigin frumkvæði eftir leiðréttingu á álögðum opinberum gjöldum. Í stað refsingar sæta slíkir aðilar föstu álagi á hina vantöldu skattstofna.

Tillögur starfshópsins eru að ákvæðið sé tímabundið, taki gildi um mitt ár 2015 og sé háð ákveðnum skilyrðum bæði hvað varðar frumkvæði

skattaðila, aðgengi skattyfirvalda að upplýsingum og greiðslufyrirkomulagi.

Dómur Hæstaréttar Íslands í máli nr. 77/2015

Með dómi Hæstaréttar var dómur Héraðsdóms Reykjavíkur í máli nr. A-256/2014, staðfestur með vísan til forsendna hans. Deilt var um uppgjör á tildæmdum bótum til handa sóknaraðila, A, þ.e. að varnaraðili, íslenska ríkið, hafi ranglega miðað frádrátt fjármagnstekjuskatts við 20% á allar vaxtagreiðslur. Sóknaraðili byggði á því að miða eigi skattlagningu vaxtatekna við þau tímabil sem til þeirra hafi stofnast, þ.e. það skatthlutfall fjármagnstekjuskatts sem var í gildi á hverju tímabili.

Héraðsdómur taldi að hinar umdeildu vaxtatekjur af bótum hafi verið óvissar tekjur í skilningi 2. mgr. 59. gr. laga nr. 90/2003 um tekjuskatt og ekki orðið greiðslukræfar, sbr. 2. tölul. 8. gr. sömu laga, fyrr en með dómi Hæstaréttar frá 25. október 2012 í máli nr. 6/2012, þegar bótaábyrgð var felld á varnaraðila vegna tjóns sóknaraðila. Leit héraðsdómur svo á að með fyrrgreindum Hæstaréttardómi hafi óvissu verið eytt og hinar umdeildu vaxtagreiðslur orðið greiðslukræfar. Taldi héraðsdómur að öndverð niðurstaða myndi vera í ósamræmi við skýrt fordæmi Hæstaréttar í máli nr. 115/2014.

Staðfesti því Hæstiréttur á ný að miða skuli afdrátt skatts af vaxtatekjum miðað við þau álagningarhlutföll sem séu í gildi eftir að vextirnir séu greiðslukræfir og séu ekki lengur óvissar tekjur í hendi sóknaraðila.

Úrskurður yfirséðanefndar nr. 307/2014

Ágreiningur í máli þessu snéri að ákvörðun ríkisskattstjóra að færa kæranda til skattskyldra launatekna greiðslur frá X ehf. þar sem um væri að ræða óheimilar úthlutanir af fjármunum félagsins.

Óumdeilt var að miðað við upplýsingar um óráðstafað eigið fé X ehf., samkvæmt samþykktum ársreikningum, hafi ekki verið forsendur til úthlutunar frekari arðs en sem nam hinu óráðstafaða eigin fé. Kærandi hélt því aftur á móti fram að ákvarðanir hluthafafundar X ehf. hafi verið byggðar á upplýsingum í fyrirliggjandi reikningsskilum (uppgjöri) sem færð höfðu verið samkvæmt hlutdeildaraðferðinni.

Taldi yfirséðanefnd rétt að leysa úr því hvort slík reikningsskil sem fjallað var um, gætu haft þýðingu

við úrlausn málsins hefðu þau legið fyrir við hinar umdeildu ákvarðanir

Rakti yfirséðanefnd viðeigandi ákvæði laga nr. 3/2006 um ársreikninga og laga nr. 138/1994 um einkahlutafélög og áhrif þeirra í máli þessu. Í forsendum úrskurðarins kemur fram að ákvæði laga nr. 3/2006 lúta að reikningsskilum þeirra félaga sem lögin taka til en fjalla ekkert um úthlutanir af fjármunum þeirra. Segir að ákvæði 40. og 41. gr. þeirra standi í nánnum tengslum við ákvæði VII. kafla sömu laga um samstæðureikningsskil. Vísað er til athugasemda í greinargerð við 25. gr. frumvarps, til breytinga á lögum nr. 3/2006, er varð að lögum 56/2003 að tilgangur með gerð samstæðureikningsskila væri fyrst og fremst sá að veita notendum reikningsskila móðurfélaga upplýsingar um samstæðuna í heild sinni og um fjárhagsstöðu hennar án innbyrðis viðskipta félaganna.

Taldi yfirséðanefnd að það hefði ekki breytt neinu um heimildir X ehf. til hinna umdeildu úthlutana þótt fyrir hluthafafundi kunni að hafa legið hlutteilðareikningsskil enda fór um heimild þess til úthlutunar arðs eftir ákvæðum 1. mgr. 74. gr. laga nr. 138/1994. Staðfesti yfirséðanefnd því úrskurð ríkisskattstjóra.

Ákvarðandi bréf ríkisskattstjóra nr. 1095/2015

Ríkisskattstjóri gaf út ákvarðandi bréf þann 16. febrúar 2015 að eigin frumkvæði í tengslum við undanþágu banka og annarra fjármálastofnana frá innheimtu og greiðslu virðisaukaskatt, G-ákv. 1095/2015.

Í bréfinu er fjallað um undanþegna starfsemi fjármála- og verðbréfafyrirtækja. Segir að við túlkun 10. tölul. 3. mgr. 2. gr. laga nr. 50/1988 um virðisaukaskatt hafi skilgreining á þjónustu umræddra stofnana verið sótt til laga nr. 161/2002 um fjármálafyrirtæki. Undanþágan taki þannig aðeins til hinnar eiginlegu skilgreindu þjónustu en ekki til annarrar þjónustu sem þessar stofnanir kunna að veita.

Einnig er fjallað um skattskylda starfsemi fjármálafyrirtækja og fram kemur mikilvægi þess að skilja á milli undanþeginnar starfsemi og þeirrar starfsemi sem er skattskyld í samræmi við ákvæði laganna. Við túlkun hefur aðallega verið litið til þess hvaða þjónusta teljist bankastarfsemi en önnur þjónusta er ekki undanþegin enda væri þá verið að undanþiggja starfsemi sem er skattskyld hjá öðrum

aðilum. Sjá t.d. útseld innheimtuþjónusta, fjármálaráðgjöf og leiga lausafjármuna svo eitthvað sé nefnt.

Hvað virðisaukaskatt af þjónustu til eigin nota þá kemur fram að meginreglan sé sú að aðili sem stundar undanþegna starfsemi skuli greiða virðisaukaskatt af vörum og þjónustu sem framleidd er eða er veitt til eigin nota og er í samkeppni við skattskylda aðila. Í tilfelli fjármálafyrirtækja þá eru slík félög undanþegin greiðslu virðisaukaskatts af eigin vöru og þjónustu, sbr. 7. málsl. 2. mgr. 3. gr. laga nr. 50/1988. Framangreint ákvæði á rætur sínar að rekja til 1. tölul. 18. gr. laga nr. 165/2011 um fjársýsluskatt.

Ítrekaðar eru þær reglur um innskattsfrádrátt fyrirtækja í bandaðri starfsemi og vísað til II. kafla reglugerðar nr. 192/1993 um innskatt, sbr. 2. mgr. 16. gr. laga nr. 50/1988 hvað það varðar.

Í lok bréfs ríkisskattstjóra er fjallað um undanþágu annarra aðila í sambærilegri starfsemi. Þrátt fyrir meginreglu undanþágu 10. tölul. 3. mgr. 2. gr. laga nr. 50/1988 þá hefur ríkisskattstjóri talið að túlka eigi ákvæðið þannig að vinna einstakra aðila teljist til undanþeginnar lánastarfsemi, þ.e. þjónusta: „[...] sem unnin er fyrir lánastofnanir þegar telja má vinnuna eðlilegan og nauðsynlegan þátt í undanþeginni starfsemi þessara aðila.“ Telur ríkisskattstjóri því eðli þjónustunnar ráða því hvort hún teljist undanþegin skv. umræddu ákvæði en ekki hver veitir hana. Ítrekað er að þjónustan þurfi, auk framangreinds, að fela í sér raunverulega yfirfærslu réttinda og ábyrgðar gagnvart þjónustukaupa í heild, bæði í laga- og fjármálalegum skilningi. Ekki er talið nægja að ábyrgðin snúi eingöngu að tæknilegum þáttum. Talin eru upp hin ýmsu aðföng sem falla hér ekki undir, s.s. hug- og vélbúnaðarkerfi, öryggisbúnaður og verkþókhald, og telst því ávallt til skattskyldrar þjónustu.

Dómur Héraðsdóms Reykjavíkur í máli E- 4219/2013

Deilt var um ráðstöfun skips og aflaheimilda vegna skiptingar stefnanda og sölu hluthafa stefnanda á hlutafé í hinu skipta félagi. Hið nýja félag sem varð til við skiptingu stefnanda tók við skipi og aflaheimildum sem því fylgdi.

Ríkisskattstjóri taldi að gagngjaldsskilyrði þágildandi 1. mgr. 52. gr. laga nr. 90/2003 hafi ekki verið uppfyllt og taldi að um sölu rekstrarfjármuna

félagsins hafi verið um að ræða hjá félaginu en ekki sala hlutabréfa hjá hluthöfunum.

Segir í héraðsdómi að séu skilyrði 52. gr. laga nr. 90/2003 ekki uppfyllt þá komi ekki til þess skattalega hagræðis sem mælt er fyrir um í greininni. Segir í forsendum héraðsdóms að þegar sala hins nýja félags fór fram hafi ekki verið byrjað að skipta stefnanda. Hafi því hluthafar stefnanda ekki fengið afhent hlutabréf í hinu nýja félagi sem gagngjald, þar sem þeir höfðu þá þegar afsalað sér rétti til hlutabréfanna. Taldi dómurinn að skilyrði

framangreindrar greinar um gagngjald hafi því ekki verið uppfyllt og þar af leiðandi hafi skattyfirvöldum verið heimilt að endurákvarða skatta stefnanda, sbr. 1. mgr. 57. gr. laga nr. 90/2003, ásamt því að til staðar væri skýr skattlagningarheimild.

Íslenska ríkið var sýknað að kröfum stefnanda í héraðsdómi.

Skatta- og lögfræðisvið PwC

Starfsfólk Skatta- og lögfræðisviðs PwC býður upp á margs konar þjónustu, þar með talið ráðgjöf varðandi:

- Alþjóðlegan skattarétt
- Félagarétt
- Milliverðlagningu
- 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.

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

Runólfur Vigfússon

Lögfræðingur á Skatta- og lögfræðisviði

Sími: +354 550-5352

runolfur.vigfusson@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, 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.

©2014 PricewaterhouseCoopers ehf. Allur réttur áskilinn. „PricewaterhouseCoopers“ vísar til PricewaterhouseCoopers ehf. á Íslandi, nema ráða megi af samhengi eða beinum tilvísunum að vísað sé í önnur fyrirtæki innan PricewaterhouseCoopers International Limited, sem öll eru þó lagalega sjálfstæðar einingar.