

# Skattavakt PwC

## Fréttabréf Skatta- og lögfræðisviðs

9. tölublað 2015

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

**pwc**

### *Efnisyfirlit*

#### **Fjárlagafrumvarp 2016**

Frumvarp um breytingar á ýmsum lögum tengdum fjárlagafrumvarpi fyrir árið 2016.

#### **Úrskurður yfirskattanefndar nr. 233/2015**

Tvísköttunarsamningar – Samsköttun – Skattar greiddir erlendis.

#### **Úrskurður yfirskattanefndar nr. 216/2015**

Starfstengd hlunnindi – Nýting söluréttar.

#### **Úrskurður yfirskattanefndar nr. 204/2015**

Óheimil úthlutun – Gangvirðisreikningur – Mat á gangvirði fjármálagerninga.

## Fjárlagafrumvarp 2016

Þriðjudaginn 8. september sl. var lagt fram á Alþingi frumvarp til fjárlaga vegna ársins 2016 þar sem boðaðar eru breytingar á um 22 mismunandi lögum, þ.á m. lögum um tekjuskatt, lögum virðisaukaskatt, staðgreiðslulögum, tollalögum og lögum um áfengisgjald svo eitthvað sé nefnt. Hér á eftir eru áhugaverðustu breytingatillögur listaðar upp. *Rétt er að taka fram að um er að ræða frumvarp sem ekki hefur verið samþykkt af Alþingi*

### Fyrirhugaðar breytingar á lögum um tekjuskatt:

Tekjuskattur einstaklinga lækkar í tveimur áföngum og við þann síðari fækkar skattþrepum úr þremur í tvö. Auk fyrirhugaðra breytinga á tekjuskattshlutfalli er lagt til að fjárhæðir skattþrepanna muni einnig taka breytingum. Í töflunum hér að neðan er gert ráð fyrir óbreyttu meðalskatthlutfalli útsvars frá árinu 2015 (14,44%).

<b>Tekjuárið 2015</b>	<b>Tekjuskattur</b>	<b>Útsvar</b>	<b>Samtals</b>
Af fyrstu tekjum frá 0 - 3.709.680 kr. á ári	22,86%	14,44%	37,30%
Af tekjum frá 3.709.680 – 10.036.847 kr. á ári	25,30%	14,44%	39,74%
Af tekjum umfram 10.036.847 kr. á ári	31,80%	14,44%	46,24%
<hr/>			
<b>Tekjuárið 2016</b>	<b>Tekjuskattur</b>	<b>Útsvar</b>	<b>Samtals</b>
Af fyrstu tekjum 0 - 3.709.680 kr. á ári	22,68%	14,44%	37,12%
Af tekjum 3.709.680 – 9.240.000 á ári	23,90%	14,44%	38,34%
Af tekjum umfram 9.240.000 kr. á ári	31,80%	14,44%	46,24%
<hr/>			
<b>Tekjuárið 2017</b>	<b>Tekjuskattur</b>	<b>Útsvar</b>	<b>Samtals</b>
Af fyrstu tekjum 0 - 8.400.000 kr. á ári	22,5%	14,44%	36,94%
Af tekjum umfram 8.400.000 kr. á ári	31,80%	14,44%	46,24%

Eins og sjá má á framangreindum töflum þá eru viðmiðunarmörk fyrsta skattþreps þau sömu á tekjuárinu 2015 og lagt er til að verði 1. janúar 2016 í umræddu frumvarpi. Í þessu felst að viðmiðunarmörk taka ekki breytingum í samræmi við launavísitölu eins og ákvæði tekjuskattslaga tilgreina. Felur þetta í raun í sér að viðmiðunarmörk í fyrsta skattþrepi 1. janúar 2016 munu lækka. Á móti kemur þá mun skatthlutfall lækka, sbr. töflu hér að framan.

Lagt er til að frítekjumark fjármagnstekjuskatts af leigutekjum einstaklinga af íbúðarhúsnæði verði 50% en í dag ber leigusölum að telja sér til tekna 70% af heildarleigutekjum. Verði frumvarpið samþykkt óbreytt mun ákvæði þetta taka gildi 1. janúar 2016.

Jafnframt er fyrirhuguð 3% hækkun á barnabótum og framlenging á bráðabirgðaákvæði um hámark vaxtagjalda til útreiknings vaxtabóta.

### **Fyrirhugaðar breytingar á lögum um virðisaukaskatt.**

Fyrirhugað er að færa sölu á áfengi úr hærri skattþrepi virðisaukaskatts niður í hið lægra frá og 1. janúar 2016, þ.e. á áfengi mun leggjast 11% virðisaukaskattur í stað 24%.

Komi lögin óbreytt til framkvæmdar mun vera frá 1. janúar 2016 vera unnt að telja til innskatts aðföng vegna öflunar, reksturs og leigu hópþífreiða.

Breyting verður á orðalagi endurgreiðslu vegna útflutnings á hópþífreidum sem m.a. snýr að slíkum þífreidum sem nýttar hafa verið í blandaðri starfsemi og mun sú breyting jafnframt taka gildi frá og með 1. janúar 2016.

Heimild til að fella niður virðisaukaskatt af rafmagns-, vetnis- eða tengiltvinnþífreidum verður framlengd til loka árs 2016.

Með frumvarpinu er lagt til að gerð verði breyting á ákvæðum breytingalaga sem taka áttu gildi um áramót er varða undanþágu undan skattskyldusviði virðisaukaskattslaga, þ.e. að undanþágan nái ekki eingöngu til ferðaþjónustu fatlaðra og aksturs skólabarna heldur einnig ferðaþjónustu aldraðra. Undir ákvæðið fellur þó eingöngu skipulögð ferðaþjónusta. Ákvæðinu er ætlað að taka gildi eftir áramót 2016.

### **Fyrirhugaðar breytingar á lögum um áfengis- og tóbaksgjald.**

Í lögnum er gert ráð fyrir að frá og með 1. janúar 2016 muni krónutala gjalds hækka af áfengi, tóbaki til framleiðslu og innflutning sem og tóbaki sem ferðamenn flytja með sér til landsins til einkanota.

### **Fyrirhugaðar breytingar á tollalögum.**

Í frumvarpinu er lagt til að tollar á vörur sem falla undir ákveðin tollskrárnúmer verði felldir niður frá og með 1. janúar 2016 en um er að ræða eftirfarandi vöruflokka:

- Ís úr sojabáunum, hrísgrjónum, hnetum og/eða möndlum sem inniheldur innan við 3% mjólkurfitu.
- Ýmskonar fatnaður og hlutar til hans, m.a. almennur fatnaður, s.s. ungbarnafatnaður, skófatnaður ýmskonar, m.a. æfingaskór og stígvél, höfuðfatnaður, s.s. hattar og hlífðarhjálmar og vörur úr steini, gífsi, sementi, asbesti, gljásteini eða öðrum áþekktum efnum, þ.e. vörur sem eru unnar úr þessum efnum.
- Ýmsir vara- og aukahlutir fyrir reiðhjól.

- Bleiur og skyldar vörur.

Jafnframt er lagt til að tollar á vöruflokkum sem heyra undir 25. – 97. kafla tollskrár í viðauka I verði felldir niður frá og með 1. janúar 2017. Um er að ræða vörur sem ekki teljast til lifandi dýra, vara úr jurtaríkinu, unnin matvæli, drykkjarvörur, áfengir vökvar, edik, tóbak, tóbakslíki o.fl. Undir framangreinda flokka falla m.a. ljósmynda- og kvikmyndavörur, sprengiefni, skotvopn og skotfæri, bækur, regnhlífir, ýmsir málmar bæði góðmálmar sem og ódýrir málmar, ökutæki, hljóðfæri, leikföng og listaverk svo eitthvað sé nefnt.

### **Fyrirhugaðar breytingar á lögum um stimpilgjald.**

Lagt er til að ákvæði laganna muni ekki taka til nafnabreytinga á eigendum fasteigna eða skipa yfir 5 brúttótonnum þegar slíkt er framkvæmt í kjölfar félagaréttarlegs samruna, breytingar einkahlutafélags í hlutafélag eða skiptinga. Komi lögin óbreytt til framkvæmdar mun ákvæðið taka gildi 1. janúar 2016.

### **Aðrar breytingar.**

Ýmsar gjaldabreytingar annað hvort til hækkunar eða lækkunar eru lagðar til, s.s. hækkunar á gjaldi á olíu og eldsneyti, þífreidagjöld og umhverfis-auðlindarskatti.

## **Úrskurður yfírskattanefndar nr. 233/2015**

Kærandi í máli þessu var einkahlutafélag skráð hér á landi en með starfsemi víða erlendis. Laut ágreiningur í máli þessu að því hvernig taka bæri tillit til skattgreiðslna kæranda erlendis við álagningu opinberra gjalda hér á landi.

Ríkisskattstjóri hafnaði því að taka tillit til skattgreiðslna kæranda í ríkjum sem ekki höfðu gert tvísköttunarsamning við Ísland á þeim forsendum að kærandi greiddi ekki tekjuskatt hér á landi vegna samsköttunar með móðurfélagi sínu, þ.e. að tekjuskattstofn kæranda hafi verið „fluttur“ á skattframtal móðurfélags kæranda.

Í forsendum yfírskattanefndar kemur fram að hagnaður hafi verið af rekstri kæranda þau ár sem málið tók til. Þá segir að samsköttun félaga sem fram fari á grundvelli 55. gr. laga nr. 90/2003 feli í sér sameiginlega skattlagningu félaganna, þ.e. tekjuskattur af sameiginlegum tekjuskattstofni allra félaganna sem taka þátt í samsköttun, er lagður á eitt félag, móðurfélagið, og tap sem verði á

rekstri eins eða fleiri þeirra megi draga frá tekjum hinna áður en tekjuskattur er reiknaður. Hlutfélag sem taka þátt í samsköttun beri eftir sem áður sjálfstæða skattskyldu hvert fyrir sig og að öllum félögunum beri að telja fram til skatts og gera grein fyrir tekjum sínum og gjöldum á viðkomandi tekjuári og eignum og skuldum við lok þess. Rakið var að forsendur samsköttunar væri að fyrir liggi tekjuskattstofn hvers aðila um sig að teknu tilliti til þess frádráttar sem heimill er.

Yfirkattanevnd féllst ekki á með ríkisskattstjóra að áhrif samsköttunar kæranda með móðurfélaginu gæti staðið í vegi fyrir beitingu lækunarheimildar tekjuskattslaga vegna greiðslu skatta í öðru landi, sbr. 55. gr. og 5. mgr. 119. gr. tekjuskattslaga. Var ákvörðun ríkisskattstjóra því hnekkt og kæran framsend ríkisskattstjóra til meðferðar og uppkvaðningar nýs úrskurðar.

## Úrskurður yfirkattanevndar nr. 216/2015

Kærandi var forstjóri hlutfélags en ríkisskattstjóri taldi að kæranda hefðu hlotnast starfstengd hlunnindi með samningi við hlutfélagið um kaup á hlutum í félaginu þar sem gert hefði verið ráð fyrir sölurétti kæranda og kauprétti hlutfélagsins. Kaup kæranda voru að öllu leyti fjármögnuð með láni frá hlutfélaginu.

Var talið að samningurinn hefði í öllum grundvallaratriðum verið með hliðstæðu efni og stefnt að sömu niðurstöðu og samningar sem voru til umfjöllunar í dómum Hæstaréttar Íslands í málum Bjarka H. Diego og Þórðar Más Jóhannssonar auk þess var talið að með samningnum hafi kæranda verið tryggð hliðstæð hlunnindi og um var fjallað í úrskurði yfirkattanevndar nr. 372/2013.

Yfirkattanevnd taldi að byggja yrði á því að á árinu 2007 hafi komist á samkomulag með kæranda og hlutfélaginu þess efnis að samningurinn gengi til baka og að sú ráðstöfun hefði í skattalegu tilliti falið í sér nýtingu kæranda á umsömdum sölurétti.

Á þeim tíma sem nýting söluréttarins fór fram var markaðsverð umræddra hlutabréfa lægra en sem nam söluverði samkvæmt söluréttinum. Í forsendum úrskurðar yfirkattanevndar var fallist á með ríkisskattstjóra að miða eigi markaðsverð hlutabréfanna við þekkt viðskipti í lok rekstrarársins 2006, m.a. með vísan til

meðalhöfsreglu stjórnisýsluréttarins, í stað innra virðis sem var þá lægra.

Taldi yfirkattanevnd að kæranda hafi borið að telja sér til tekna á tekjuárinu 2007 mismun á söluverði hlutabréfanna og markaðsverði þeirra á þeim tíma þegar söluréttarins var neytt. Ríkisskattstjóri hafði miðað við að hin skattskyldu hlunnindi næmu mismun á eftirstöðvum lánsins sem fellt var niður í tengslum við nýtingu söluréttar og markaðsverðs umræddra hlutabréfa, en eftirstöðvar lánsins námu hærri fjárhæð en sem nam hinu skráða söluverði umræddra hlutabréfa.

Við ákvörðun yfirkattanevndar voru hin endurákvörðuðu skattskyldu hlunnindi kæranda lækkuð í samræmi við niðurstöðu nefndarinnar auk þess sem fallist var á niðurfellingu álags að álitum.

## Úrskurður yfirkattanevndar nr. 204/2015

Í þessu máli var fjallað um úthlutun af fjármunum félags til hluthafa á árinu 2007. Ríkisskattstjóri taldi að úthlutun félagsins hefði verið umfram lögleyfð mörk samkvæmt lögum um einkahlutafélög og að skattleggja bæri hina óheimilu úthlutun sem gjöf í hendi kæranda.

Kærandi hafði ekki skilað inn skattframtali vegna tekjuársins 2007 og sætti því áætlun tekna það ár. Taldi yfirkattanevnd að tveggja ára endurákvörðunarheimild ríkisskattstjóra hafi ekki verið liðin enda beri að skýra ákvæði tekjuskattslaga um endurákvörðunarheimildir ríkisskattstjóra svo að þar sé átt við skattframtöl sem berast í framtalsfresti.

Kærandi taldi m.a. að taka yrði tillit til mats á gangvirði hlutafjáreignar félagsins sem gerð hefði verið grein fyrir í ársreikningi félagsins rekstrarárið 2006 og því væru umrædd úthlutun heimil.

Í úrskurði yfirkattanevndar kom fram að í reikningsskilum félagsins hefði verið farið með greindar breytingar á virði hlutafjáreignar félagsins eftir ákvæðum ársreikningalaga, þ.e. breytingin var færð á gangvirðisreikning meðal eigin fjár. Færsla verðbreytingar með þeim hætti olli því að sérstakur bundinn sjóður myndaðist í viðkomandi félagi sem getur ekki verið grundvöllur arðsúthlutunar. Taldi því yfirkattanevnd að ekki hefði farið fram lögmæt úthlutun af fjármunum félagsins og að borið hafi að telja kæranda sinn hluta úthlutunarinnar til tekna í almennu tekjuskattsþrepi.

# 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](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, 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.