



Í Skattatíðindum er sem fyrr fjallað á einfaldan og hnitmiðaðan hátt um það helsta sem er á döfinni í málefnum tengdum sköttum. Í tölublaðinu að þessu sinni er fjallað um fimm úrskurði yfirskattanefndar sem varða afléttingu tvísköttunar, auðlegðarskattstofn, laun vegna vinnu erlendis, stofnun samlagsfélags og arðsúthlutun. Auk þess verður vikið að alþjóðlegum skattarétti, m.a. ráðgefandi áliti EFTA dómstólsins.

Úrskurðir yfirskattanefndar

Aflétting tvísköttunar

Í úrskurði yfirskattanefndar nr. 520/2012 var deilt um með hvaða hætti ríkisskattstjóri skyldi taka tillit til afdráttarskatts sem íslenskt félag hafði sætt af tekjum sínum erlendis. Samkvæmt 5. mgr. 119. gr. laga nr. 90/2003, um tekjuskatt (tsl.) er ríkisskattstjóra heimilt að lækka tekjuskatts íslensks skattaðila með hliðsjón af þeim sköttum sem greiddir eru í öðru ríki.

Í aðalkröfu var deilt um 25% afdráttarskatt af tekjum félagsins frá Japan en enginn tvísköttunarsamningur er á milli ríkjanna. Ríkisskattstjóri beitti ákvæðinu á þann veg að hann lækkaði íslenska skatt félagsins um fjárhæð sem jafngilti íslensku skatthlutfalli (15%) á erlendu tekjurnar. Sú aðferð við að aflétta tvísköttun nefnist venjulegur frádráttur (e. ordinary credit) og hefur

henni verið fylgt í skattframkvæmd um langt skeið. Kærandi byggði hins vegar á því að beita ætti ákvæðinu í samræmi við orðanna hljóðan og að ákvæðið hefði að geyma fulla frádráttaraðferð (e. full credit). Ætti því að lækka íslenska skattinn um þá fjárhæð sem greidd var erlendis, þ.e. fjárhæð sem jafngilti erlendu skatthlutfalli (25%) á erlendu tekjurnar. Yfirskattanefnd féllst ekki á rök kæranda. Í forsendum sagði m.a. að í framkvæmd hefði lækkun samkvæmt tilvitnuðu lagaákvæði ekki verið talin geta leitt til hagfelldari niðurstöðu en myndi leiða af aðferðum tvísköttunarsamninga. Slík túlkun styddist við gild jafnræðisrök í ljósi þess að tvísköttunarsamningar feli jafnan í sér ívilnun frá gildandi skattareglum.

Til vara byggði kærandi á því að við ákvörðun frádráttar vegna skatta erlendis yrði miðað við samanlagðan skatt í öllum erlendum ríkjum (e. overall) en ekki aðeins skatt í hverju ríki fyrir sig (e. per country). Slík aðferð

Efni Skattatíðinda

Úrskurðir yfirskattanefndar

Aflétting tvísköttunar

Yfirskattanefnd féllst ekki á að 5. mgr. 119. gr. tekjuskattslaga kveði á um fulla frádráttaraðferð við afléttingu tvísköttunar. Ennfremur hafnaði nefndin því að heimilt væri að miða frádrátt við samanlagðan skatt sem greiddur er erlendis.

Bls. 1

Auðlegðarskattstofn

Ekki er heimilt að lækka eign í hluta-bréfum til stofns til auðlegðarskatts til samræmis við hlutdeild í skattalegu eigin fé.

Bls. 2

Vinna erlendis

Tekjur sem unnið var til í Noregi á vegum íslensks vinnuveitanda skattlagðar á Íslandi.

Bls. 2

Stofnun samlagsfélags

Sjálfstæð skattskylda samlagsfélags felld niður þar sem talið var að stofnun félagsins hafi verið til málamynda gerð í skattalegu tilliti.

Bls. 2

Arðsúthlutun

Heimild til arðsúthlutunar byggist á þeim reikningskilum sem lögð eru til grundvallar í ársreikningi.

Bls. 2

Alþjóðlegur skattaréttur

Flutningur innan EES

Löggjöf sem kveður á um slit félags við flutning raunverulegrar framkvæmdastjórnar felur í sér takmörkun á staðfesturétti. Sú takmörkun getur þó verið réttlætlanleg.

Bls. 2

Skattur á arð í Frakklandi

Tekinn hefur verið upp 3% skattur á arðgreiðslur í Frakklandi.

Bls. 3

er gjaldanda hagstæðari ef tekjur frá ríkjum með hærri skattprósentu en á Íslandi eru hærri en tekjur frá ríkjum með lægri skattprósentu. Íslensk lög hafa ekki að geyma fyrirmæli um hvor aðferðin skuli notuð en í framkvæmd hefur verið miðað við hvert einstakt ríki fyrir sig. Kærandi taldi að skortur á lagafyrirmælum um þetta atriði ætti að leiða til þess að skattborgarinn gæti valið þá aðferð sem hagstæðari væri hverju sinni. Á þetta féllst yfirsattanefnd ekki. Erfitt er að átta sig á rökstuðningi nefndarinnar en hún vísar aðeins til þess að forsendur fyrir aðalkröfu „mæli eindregið gegn þeirri aðferð“.

Auðlegðarskattstofn

Í úrskurði yfirsattanefndar nr. 354/2011 var deilt um útreikning á auðlegðarskattstofni. Í 5. tölul. 73. gr. tsl. kemur fram sú meginregla að telja skuli hlutabréf til eignar á nafnverði nema sannað sé að raunverð eigna félags að frádregnum skuldum sé lægra en hlutafé þess. Með tilkomu auðlegðarskattsins þótti ástæða til að kveða sérstaklega á um á hvaða verði telja ætti fram eign í hlutabréfum sem endurspegladi betur raunverð bréfanna en nafnverð. Í 2. mgr. b-liðar ákvæðis XXXIII. til bráðabirgða við tsl. er kveðið á um að sá sem á hlut í félagi, sem ekki er skráð í kauphöll eða á skipulegum tilboðsmarkaði, skuli telja fram til auðlegðarskattsstofns hlutdeild sína í skattalegu bókfærðu eigin fé félagsins eins og það er talið fram í skattframtali félagsins. Þann hluta virðis eignarhluta í félagi sem reiknað er á framangreindan hátt sem umfram er nafnverð eða stofnverð skal telja fram í skattframtali næsta árs á eftir. Kærandi byggði á því að honum væri heimilt á grundvelli þessa ákvæðis að lækka verð hlutabréfanna í skattframtali sínu til samræmis við hlutdeild í skattalegu eigin fé félagsins. Yfirsattanefnd hafnaði kröfu kæranda með þeim rökstuðningi að ætlun löggjafans hefði einungis verið að víkja frá meginreglunni um nafnverð í þeim tilvikum að raunvirði hlutabréfa væri hærra en nafnverð bréfanna.

Vinna erlendis

Í úrskurði yfirsattanefndar nr. 177/2012 er fjallað skattlagningu tekna vegna tímabundinnar vinnu Íslendinga í Noregi. Síðustu ár hefur það færest í aukanna að Íslendingar fari tímabundið til vinnu erlendis og hafa Skattatíðindi orðið þess vör að sumir haldi að slíkar tekjur komi til með að renna óskertar í þeirra vasa. Af þeirri ástæðu þykir rétt að víkja stuttlega að úrskurði nefndarinnar.

Íslendingurinn starfaði í Noregi fyrir íslenskt félag í tæpan einn og hálfan mánuð og höfðu laun hans í Noregi sætt afdrætti skatts í staðgreiðslu þar. Við álagningu opinberra gjalda í Noregi fékk hann staðgreiðsluna endurgreidda þar sem ákvæði tvísköttunarsamnings milli ríkjanna heimiluðu Íslandi eingöngu að skattleggja launin en ekki Noregi. Íslendingurinn taldi sig ekki þurfa að telja launin frá Noregi fram til skatts á Íslandi. Það var ekki fyrr en norsk skattyfirvöld veittu íslenskum yfirvöldum upplýsingar um endurgreiðslur að álagning mannsins á Íslandi var endurákvörðuð til samræmis. Yfirsattanefnd staðfesti að launin skyldu skattlögd á Íslandi enda maðurinn með skattalega heimilisfesti á Íslandi og því skattskyldur hér á landi af öllum tekjum sínum hvar sem þeirra er aflagð.

Stofnun samlagsfélags

Í úrskurði yfirsattanefndar nr. 368/2012 var sjálfstæðri skattskyldu samlagsfélags hafnað og tekjur félagsins skattlagðar hjá eigendum þess, þar sem talið var að félagið hafi verið stofnað til málamynda í skattalegu tilliti. Til grundvallar niðurstöðunni lá að 1) ekkert stofnfjárframlag var um að ræða, 2) annar eigandinn, sem var einkahlutafélag í eigu hins samlagsmannsins, átti aðeins 1% hlut í félaginu en ábyrgðist 99% af skuldum þess, auk þess sem, 3) um nátengda aðila var að ræða. Tiltók yfirsattanefnd að skipting eignarhlutfalla félagsmanna samkvæmt félagssamningi væri ekki í neinu rökrænu samhengi við ákvæði samningsins um ábyrgð á skuldbindingum félagsins.

Nefndin hefur áður komist að sömu niðurstöðu í máli nr. 268/2010, sem fjallað var um í 47. tbl. Skattatíðinda. Sammerkt í málunum er að engu stofnfjárframlagi var til að dreifa og um nákomna aðila var að ræða. Í síðarnefnda málinu voru stofnendur hins vegar tveir einstaklingar þar sem sami einstaklingurinn átti 99,9% hlut í félaginu og ábyrgðist allar skuldir þess.

Arðsúthlutun

Í úrskurði yfirsattanefndar nr. 449/2012 var deilt um arðsúthlutun úr einkahlutafélagi. Ríkisskattstjóri byggði á að arði hafi verið úthlutað umfram lögmætar heimildir þar sem arðurinn hafi numið hærri fjárhæð en óráðstafað eigið fé í lok næstliðins árs skv. ársreikningi félagsins. Kærandi taldi hins vegar að úthlutunin hafi verið innan lögmætra marka ef miðað væri við að eignarhlutur í dótturfélagum væri metinn samkvæmt hlutdeildaraðferð. Yfirsattanefnd tók fram að skv. ársreikningalögum væri kæranda ekki skylt að beita hlutdeildaraðferð við gerð ársreiknings umrætt ár. Þá voru gögn málsins talin benda til þess að félagið hafi ekki valið þá reikningsskilaaðferð þótt hún hafi staðið félaginu til boða. Úthlutaður arður var því talinn vera umfram heimiluð mörk.

Af úrskurðinum má draga þá ályktun að ef félaginu hefði verið skylt að beita hlutdeildaraðferð hefði ef til vill ekki verið um ólögmæta arðsúthlutun að ræða.

Alþjóðlegur skattaréttur

Aflétting tvísköttunar

Nýlega veitti EFTA dómstóllinn norskum dómstóli ráðgefandi álit í máli Arcade Drilling nr. E-15/11. Málavextir voru að félagið Arcade hafði haft umfangsmikla starfsemi tengda olíuvinnslu í Noregi, en sú starfsemi hafði að mestu færest til Bretlands. Frá árinu 2001 hafði félagið enga starfsmenn í Noregi og var stjórn félagsins skipuð tveimur Bandaríkjamönnum og tveimur Bretum. Samkvæmt tvísköttunarsamningi Noregs og Bretlands skal heimilisfesti

félags vera þar sem félagið hefur raunverulega framkvæmdastjórn. Óumdeilt var að hún var í Bretlandi frá og með árinu 2001. Noregur taldi hins vegar að félagið gæti ekki fært heimilisfesti sína án þess að slíta félaginu fyrst. Félagið var því skattlagt líkt og um slit hafi verið að ræða.

Álit EFTA dómstólsins var að skattlagningin fæli í sér takmörkun á staðfesturétti EES samningsins. Takmörkunin gæti hins vegar verið réttlæt看leg í þeim tilgangi að viðhalda jafnvægi í skattlagningarrétti ríkja og koma í veg fyrir skattasniðgöngu. Dómstóllinn tók þó fram að réttlæt看ing á grundvelli skattasniðgöngu gæti aðeins átt við ef mið væri tekið af staðreyndum í hverju og einu máli og gæti hún því ekki byggst á almennum sjónarmiðum.

Krafa norskra skattyfirvalda um slit við flutninginn byggðist á því að skv. landslögum þyrfti félagið að hafa skráð heimilisfang í Noregi. Af forsendum EFTA dómstólsins að dæma er ekki ólíklegt að norskir dómstólar komist að þeirri niðurstöðu að slík almenn forsenda geti ekki talist réttlæta þá takmörkun sem í slitunum felst.

Skattur á arð í Frakklandi

Franska þingið hefur nýlega samþykkt 3% skatt á arðgreiðslur milli félaga. Skatturinn leggst bæði á arðgreiðslur til innlendra og erlendra félaga. Hann verður ekki frádráttarbær hjá greiðanda og almennt verður ekki

hægt að endurheimta hann á grundvelli tvísköttunarsamninga. Nokkrar undantekningar eru frá skattinum, þar á meðal vegna arðs sem greiddur er innan samstæðu og arðs sem greiddur er af félögum sem falla undir skilgreiningu á litlum eða meðalstórum fyrirtækjum (e. SME's). Lítil eða meðalstór fyrirtæki eru þau sem eru með færri en 250 starfsmenn og ýmist ársveltu undir 50 milljónum EUR eða eignir undir 43 milljónum EUR.

Endurgreiðsla afdráttarskatts í Austurríki

Í kjölfar beiðni KPMG hafa austurrísk skattyfirvöld fallist á að endurgreiða afdráttarskatta af arðgreiðslum til lífeyrissjóða, líftryggingafélaga og annarra hluta- og einkahlutafélaga með heimilisfesti á Evrópska efnahagssvæðinu. Hægt er að sækja um endurgreiðslur allt að 5 ár aftur í tímann. Það þýðir að um áramót 2012 rennur út frestur til að sækja um endurgreiðslu á afdráttarsköttum vegna arðgreiðslna ársins 2007. KPMG getur aðstoðað við að sækja fyrrgreindar endurgreiðslur.

Morgunverðarfundur næstkomandi fimmtudag



Skattatíðindi vilja vekja athygli á að síðasta fimmtudag hvers mánaðar er haldinn morgunverðarfundur í höfuðstöðvum KPMG að Borgartúni 27 undir yfirskriftinni Fróðleikur á fimmtudegi. Þar eru einstök álitaeftni krufin og fundargestum veittur kostur á að koma með spurningar. Fyrirlesturinn er opinn öllum og boðið er upp á veitingar.

Næstkomandi fimmtudag, 25. október, verður umfjöllunareftnið tímabundin lækkun sérstaks veiðigjalds og hefst fróðleikurinn stundvíslega kl. 8:30. Skráning á www.kpmg.is

Fyrirlesari er Alexander Eðvardsson.

Hafðu samband:

Soffía Eydís Björgvinsdóttir

Partner á skatta- og lögfræðisviði

s: 545 6089

n: sbjorgvinsdottir@kpmg.is

Vilmar Frey Sævarsson

Lögfræðingur á skatta- og lögfræðisviði

s: 545 6146

n: vsaevarsson@kpmg.com

Hægt er að nálgast eldri tölublöð Skattatíðinda á heimasíðu KPMG

www.kpmg.is

Í bæklingi þessum koma fram almennar upplýsingar sem er ekki ætlað að lýsa aðstæðum tiltekinna fyrirtækja eða einstaklinga. Enginn ætti að grípa til aðgerða á grundvelli þessara upplýsinga nema tengja þær aðstæðum sínum eða leita faglegrar aðstoðar um það tilvik sem um ræðir.

© 2012 KPMG ehf., íslenski aðilinn að KPMG International Cooperative ("KPMG International"), svissnesku samvinnufélagi. Öll réttindi áskilin.