



Í Skattatíðindum er sem fyrr fjallað á einfaldan og hnitmiðaðan hátt um það helsta sem er á döfni í málefnum tengdum sköttum. Í tölublaðinu að þessu sinni er fjallað um dóm héraðsdóms Reykjavíkur varðandi persónuafslátt maka, tvo úrskuði yfirskattar varðandi samsköttun og sektarákvörðun ársreikningaskrár. Þá er einnig vikið að frádráttarbærni vaxtagjalda í Svíþjóð, farið í stuttu máli yfir helstu breytingar sem lagðar eru til í frumvarpi til laga um ráðstafanir í ríkisfjármálum og athygli vakin á umfjöllun KPMG um ákvæði hlutfélagalaga sem setur samningum félaga við tengda aðila ákveðnar skorður.

## Dómar

### Nýting skattkorts maka

Í dómi héraðsdóms Reykjavíkur í máli nr. E-6728/2010, dags. 13. nóvember 2012, var deilt um hvort örorkubótaþegi hefði heimild til að nýta persónuafslátt maka, en hjónin voru búsett í Danmörku. Stefnandi var með takmarkaða skattskyldu hér á landi meðal annars á grundvelli lífeyris sem hann fékk greiddan. Eiginkonan var ekki skattlögð í Danmörku, enda var hún hvorki skráð með tekjur þar né á Íslandi. Ríkisskattstjóri hafnaði beiðni stefnanda um nýtingu skattkorts maka, m.a. á grundvelli þess að stefnandi og eiginkona hans hafi ekki borið ótakmarkaða skattskyldu hér á landi. Skilyrði til millifærslu ónýtt persónuafsláttar hjóna væru því ekki uppfyllt.

Stefnandi byggði á því að skattaleg staða þeirra hjóna hefði verið nákvæmlega sú sama og ef þau hefðu búið á Íslandi en ekki Danmörku á umræddu tímabili. Synjun ríkisskattstjóra á nýtingu skattkorts maka hefði því falið í sér mismunun á grundvelli EES-samningsins um frjálsa för launþega og rétti til búsetu í aðildarríkjum ESB og EFTA.

Í forsendum að niðurstöðu héraðsdóms segir m.a. að líta verði til athugasemda frá Eftirlitsstofnun EFTA dags. 7. júlí 2010, en þar var Ísland ekki talið hafa uppfyllt skyldur sínar samkvæmt EES-samningnum um frjálsa för launþega og búsetu, með því að neita bótaþega annars lands um rétt til skattafrádráttar eiginkonu sinnar, sem hann hefði notið hefði hann búið á Íslandi. Taldi dómurinn að fallast yrði á að staða stefnanda í Danmörku í skattalegu tilliti hafi verið

## Efni Skattatíðinda

### Dómar

#### Nýting skattkorts maka

Héraðsdómur felldi úr gildi ákvörðun ríkisskattstjóra, um að synja manni með takmarkaða skattskyldu, sem naut lífeyrisgreiðslna frá Íslandi, um nýtingu á skattkorti maka.

**Bls. 1**

### Úrskurðir

#### Samsköttun við keypt félag á kaupári

Heimild til samsköttunar nær til keypts félags á kaupári, að því gefnu að enginn rekstur hafi farið fram í félaginu.

**Bls. 2**

#### Vanræksla á skilum ársreiknings

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

**Bls. 2**

### Alþjóðlegur skattaréttur

#### Vaxtagjöld í Svíþjóð

Nánari reglur settar um takmörkun á frádráttarbærni vaxtagjalda.

**Bls. 2**

### Lagafrumvörp

#### Frumvarp til laga um ráðstafanir í ríkisfjármálum

Fjallað er um helstu breytingar sem lagðar eru til í frumvarpinu. Nánar verður fjallað um frumvarpið á morgunverðarfundum KPMG þann 6. desember nk.

**Bls. 2**

### Greinaskrif KPMG

#### Samningar félaga við tengda aðila

Vakin er athygli á grein KPMG um ákvæði sem leggur þær skyldur á félagsstjórnir að leita samþykkis hluthafa fyrir samningum að raunverði yfir 1/10 af hlutfé félags, sem gerðir eru við tengda aðila, auk þess að afla sérfræðiskýrslu um verðmæti endurgjaldsins.

**Bls. 3**

sambærileg og ef hann hefði búið á Íslandi. Því hafi mismunur falist í því að skerða rétt stefnanda, til nýtingar skattkorts maka, af þeirri ástæðu einni að hann hafi verið búsettur í Danmörku. Ákvæði 3. mgr. 2. tölul. 70. gr. laga nr. 90/2003, um tekjuskatt, var því túlkað með tilliti til ákvæða EES-samningsins og talið ná einnig til persónuafsláttar maka, enda hafi hjónin ekki haft aðrar tekjur en örorkubætur stefnanda sem skattlagðar voru á Íslandi. Ákvörðun ríkisskattstjóra var talin skorta lagastöð og var því felld úr gildi.

## Úrskurðir yfirskaðanefndar

### Samsköttun við keypt félag á kaupári

Í úrskurði yfirskaðanefndar nr. 45/2011 voru málavextir þeir að lögmannsstofa stofnaði einkahlutafélag í þeim tilgangi að bjóða viðskiptamönnum sínum það til kaupa. Nokkrum dögum eftir stofnun þess var það selt öðru félagi sem hóf rekstur í félaginu. Að rekstrarárinu loknu en fyrir álagningu þess árs óskuðu félögin eftir samsköttun. Því hafnaði ríkisskattstjóri og var ágreiningsefnið fyrir yfirskaðanefnd hvort skilyrði samsköttunar væru til staðar. Ríkisskattstjóri taldi að skilyrði samsköttunar, sbr. 3. málsl. 1. mgr. 55. gr. laga nr. 90/2003, um tekjuskatt, hafi ekki verið uppfyllt en það áskilur að „*eignarhald hafi varað allt reikningsárið, nema þegar um nýstofnuð dótturfélög er að ræða eða slít á dótturfélagi*“. Kærandi taldi hins vegar að enginn eðlismunur væri á að stofna félag beint og því að kaupa tómt félag, sem aldrei hefði verið í rekstri, skömmu eftir stofnun þess.

Yfirskaðanefnd taldi að virtri þeirri staðreynd að félagið hafi ekki haft neinn rekstur með höndum á því tímabili sem leið frá stofnun þess og þar til það var keypt og þegar hafður væri í huga tilgangur með fyrrgreindu lagaskilyrði, sem væri einkum sá að stemma stigu við kaupum á félögum í þeim tilgangi að ná fram skattalegu hagræði vegna nýtingar rekstartaps, þá þætti ekki varhugavert að fallast á að

undanþáguheimild vegna nýstofnaðra dótturfélaga ætti við í tilfelli kæranda.

Niðurstaða yfirskaðanefndar felur í sér að ekki skiptir máli hver sé stofnandi félags við mat á heimild þess til samsköttunar, að því gefnu að enginn rekstur hafi farið fram í félaginu.

### Vanræksla á skilum ársreiknings til ársreikningaskrár

Í úrskurði yfirskaðanefndar nr. 128/2012 var tekist á um sektarákvörðun ársreikningaskrár vegna vanrækslu kæranda á að standa skil á ársreikningi til skrárinnar á tilskyldum tíma. Kærandi mótmælti álagningu sektarinnar og bar fyrir sig að hann hefði staðið skil á ársreikningi til skattfyrvalda á réttum tíma en hafi ekki vitað að einnig ætti að skila eintaki til ársreikningaskrár. Tók hann m.a. fram að ársreikningaskrá væri starfrækt undir embætti ríkisskattstjóra og ætti því að vera unnt að skiptast á upplýsingum innan embættisins. Af hálfu ársreikningaskrár var því hins vegar haldið fram að skránni væri ekki heimilt að sækja ársreikning í tölvukerfi ríkisskattstjóra til opinberrar birtingar. Ástæða þess var sú að ákveðnum félögum væri heimilt að skila inn samandregnum ársreikningi og þyrfti því að liggja fyrir ákvörðun um hvort nýta ætti þá heimild eða ekki.

Yfirskaðanefnd tók fram að heimild ársreikningaskrár til að leggja á sektir væri óháð saknæmi verknaðar viðkomandi aðila, þ.e. ekki skipti máli hvort gáleysi eða ásetningur hafi legið að baki því að ársreikningi hafi ekki verið skilað. Þar sem ársreikningi var sannanlega ekki skilað í tæka tíð, sagði nefndin að lagaskilyrði hafi verið til beitingar sektar. Nefndin taldi hins vegar að taka mætti tillit til þess að umræddum ársreikningi hefði að lokum verið skilað til ársreikningaskrár auk þess sem kærandi hafi sinnt skyldum sínum vegna eldri reikningsára. Var sekt kæranda því lækkuð úr kr. 250.000 í kr. 100.000.

Til samanburðar má benda á úrskurð yfirskaðanefndar í máli nr. 260/2012 en líkt og í ofangreindu máli hafði

ársreikningaskrá gert félagi 250.000 kr. sekt vegna vanrækslu á að skila inn ársreikningi. Yfirskaðanefnd hafnaði rökum kæranda fyrir niðurfellingu sektarinnar. Ennfremur taldi hún ekki efni til þess að lækka sektarákvörðunina, þar sem félagið hafði ekki enn skilað inn ársreikningnum.

Af úrskurðunum virðist ljóst að nefndin telur tilefni til að lækka sekt í 100.000 kr. ef ársreikningi er skilað inn eftir að ákvörðun um hana er tekin. Af því tilefni mætti ætla að berist ársreikningaskrá ársreikningur félags sem gerð hefur verið sekt, ætti að fara með málið sem beiðni um endurupptöku sektarákvörðunar, sbr. 24. gr. stjórnsýslulaga nr. 37/1993.

## Alþjóðlegur skattaréttur

### Vaxtagjöld í Svíþjóð

Sænska þingið hefur samþykkt framlengingu reglna um takmörkun á frádráttarbærni vaxtagjalda, með tilteknum breytingum. Í reglum um takmörkun á frádráttarbærni vaxtagjalda felst að ekki er heimilt að draga frá skattskyldum tekjum félaga vaxtagjöld vegna skulda við tengd félög, nema raunverulegur eigandi vaxtanna sé skattlagður af þeim í a.m.k. 10% skatthlutfalli (e. 10% rule) og að til skuldarinnar hafi ekki verið stofnað í þeim megintilgangi að lágmarka skattgreiðslur (e. reverse business purpose test).

## Lagafrumvörp

### Frumvörp til laga um ráðstafanir í ríkisfjármálum

Þann 29. nóvember sl. var lagt fram á Alþingi stjórnarfrumvarp um ýmsar ráðstafanir í ríkisfjármálum. Fyrirhugaðar eru fjölmargar breytingar á sköttum og öðrum opinberum gjöldum, en vænta má þess að frumvarpið taki einhverjum breytingum í meðförum þingsins. Hér verður tæpt á helstu breytingum sem lagðar eru til. Nánar verður fjallað um frumvarpið á morgunverðarfundum KPMG þann 6. desember nk.

## Lög nr. 90/2003 um tekjuskatt.

Greiðslur til erlendra aðila

Lagt er til að 10% afdráttarskattur á vexti erlendra aðila falli niður. Í staðinn komi 20% skattur á erlenda einstaklinga og 18% skattur á erlenda lögaðila sem hafa tekjur af afleiðusamningum, þó ekki vaxtaskiptasamningum.

Skattlagning afleiðusamninga.

Tekjur af uppgjöri afleiðusamninga hafa hingað til verið skilgreindar sem vaxtatekjur. Í frumvarpinu er lagt til að tekjur af uppgjöri slíkra samninga, þó ekki vaxtaskiptasamninga, teljist til söluhagnaðar. Í því felst m.a. að tekjur af uppgjöri afleiða, annarra en vaxtaskiptasamninga, hjá innlendum skattaðilum verða undanþegnar staðgreiðslu.

Útsendir starfsmenn.

Bætt verði við bráðabirgðaákvæði er kveði á um heimild til tímabundinnar lækkunar á tekjuskatti útsendra starfsmanna. Í greinargerð með frumvarpinu segir að ætlunin sé að undanþiggja erlendar tekjur skatti á Íslandi (undanþáguaðferð) í stað þess að veita frádrátt frá íslenskum skatti sem nemur erlenda skattinum (frádráttaraðferð). Ekki verður séð að lagatextinn hafi að geyma slíka reglu heldur kveði einfaldlega á um venjulega frádráttaraðferð.

Barnabætur.

Lögð er til hækkun á barnabótum vegna barna yngri en sjö ára og að tekjuskerðingarmörk verði hækkuð um 600 þúsundum hjá einstæðum foreldrum en 800 þúsund hjá foreldrum í sambúð. Gert er ráð fyrir 10% hækkun annarra barnabóta.

## Lög nr. 50/1998 um virðisaukaskatt

Lagt er til að virðisaukaskattur á gistipjónustu hækki úr 7% í 14% frá og með 1. maí 2013. Einnig að framlengt verði í eitt ár ákvæði um 100% endurgreiðslu virðisaukaskatts til byggjenda íbúðarhúsnæðis og frístundahúsnæðis vegna tilgreinds kostnaðar við byggingu þess.

## Lög nr. 129/2009 um umhverfis- og auðlindaskatta

Lagt er til að lögunum verði breytt á þann veg að gjaldtaka nái einnig til gass af jarðefnauppruna, en kolefnisgjald á flugvéla- og þotueldsneyti verði fellt niður. Lögin falli ekki úr gildi þann 31. desember nk. heldur verði þau og gjaldtaka samkvæmt þeim varanleg. Skattur af raforku verði þó áfram tímabundinn og falli úr gildi í lok árs 2015.

## Aðrar breytingar

Lagðar eru til þær breytingar að atvinnuleysistryggingagjald lækki um 0,4%, en almennt tryggingagjald hækki um 0,3%. Tryggingagjald samtals, að meðtöldu markaðsgjaldi og gjaldi í ábyrgðasjóð lána, verði því 7,69% Lagt er til að almennur fjársýsluskattur hækki úr 5,45% í 6,75% í byrjun árs 2013. Ekki er gert ráð fyrir breytingum á sérstökum fjársýsluskatti, sem verði áfram 6% á skattskyldan hagnað umfram einn milljarð króna. Lagt til að dregið verði úr afslætti sem bílaleigur njóta af vörugjaldi á ökutæki, að útvarpsgjald verði hækkað úr kr. 18.800 í kr. 19.700 á hvern gjaldanda og að gjald í framkvæmdasjóð aldraðra verði kr. 9.604 á hvern gjaldanda í stað kr. 9.182. Jafnframt er lagt til að neftóbaksgjald verði tvöfaldað, tóbaksgjalds hækki um 20% og áfengisgjald- um 4,6%.

## Greinaskrif KPMG

### Samningar félaga við tengda aðila

Skatta- og lögfræðisvið KPMG hefur tekið saman umfjöllun í grein sem finna má á heimasíðu félagsins, [www.kpmg.is](http://www.kpmg.is), um ákvæði sem sett var í lög um hlutafélög nr. 2/1995 og lög um einkahlutafélög nr. 138/1994, með breytingarlögum nr. 68/2010. Lítil athygli hefur beinst að ákvæðinu.

Nýmæli þetta kveður á um skyldu félagsstjórna til að afla samþykkis hlutahafafundar þegar félagið gerir samning við hluthafa, móðurfélag hluthafa, stjórnarmann, framkvæmdastjóra félagsins, forsvarsmenn fyrrnefndra aðila eða einstaklinga sem tengdir eru fyrrnefndum aðilum fjölskylduböndum, svo framarlega sem raunvirði samningsins nemi að lágmarki 1/10 af hlutafé félagsins. Enn fremur ber félagsstjórn samkvæmt ákvæðinu að afla sérfræðiskýrslu þar sem því er lýst yfir að samræmi sé milli greiðslu félagsins og þess endurgjalds sem samningurinn mælir á um. Skal umrædd skýrsla fylgja fundarboði til hlutahafafundar auk þess að vera send til hlutafélagaskrár.

Í grein KPMG kemur fram að ákvæðið á rætur sínar að rekja til Evrópuréttartilskipunar, sem þó gengur umtalsvert skemur í að leggja íþyngjandi tilkynningaskyldur á herðar félagsstjórna. Í tilskipuninni er t.a.m. kveðið skýrt á um að hún eigi einungis við um meðalstór og stór hlutafélög. Enn fremur er ekki með skýrum hætti kveðið á um til hvaða samningsaðila ákvæðið skuli taka og er ríkjum því að miklu leyti í sjálfvald sett hversu hart er fram gengið. Í greininni kemur fram að ljóst þyki að Alþingi hafi gengið umtalsvert lengra en undirliggjandi Evrópulöggjöf. Er því velt upp hvort markmiði löggjafarinnar sé náð með þessu móti eða hvort gengið sé um of á hagsmunum félaga.

## Hafðu samband:

### Soffía Eydís Björgvinsdóttir

Partner á skatta- og lögfræðisviði

s: 545 6089

n: [sbjorgvinsdottir@kpmg.is](mailto:sbjorgvinsdottir@kpmg.is)

### Vilmar Freyr Sævarsson

Lögfræðingur á skatta- og lögfræðisviði

s: 545 6146

n: [vsaevarsson@kpmg.com](mailto:vsaevarsson@kpmg.com)

Í bæklingi þessum koma fram almennar upplýsingar sem er ekki ætlað að lýsa aðstæðum tiltekinnar 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 aðiliinn að KPMG International Cooperative ("KPMG International"), svissnesku samvinnufélagi. Öll réttindi áskilin.