

Punkturinn 2.tbl. 3.árg. 2012 - Fréttabréf um skattamál

Í þessu tölublaði er farið yfir nokkur dómsmál sem varða annars vegar skattaleg málefni og hins vegar félaga-réttarleg málefni. Þá er farið yfir fyrsta málið sem hefur komið til Hæstaréttar Íslands og varðar innherjasvik.

Þann 13. mars 2012 var gerð breyting á lögum nr. 87/1992 um gjaldeyrisviðskipti og er farið yfir það í hverju breytingarnar eru fólgnar.

Þá er fjallað um túlkun ríkisskattstjóra á 57. gr. a. tekjuskattslaga um félög sem skráð eru í lágskattaríki.

Með nýlegum dómi kom fram nýtt fordæmi um ábyrgð stjórnenda félaga. Í þessu tölublaði skoðum við dóm Héraðsdóms Reykjavíkur um skilgreiningu á hvað teljist vera óvenjuleg eða mikils háttar ráðstöfun. Þessi túlkun er til samræmis við fyrri niðurstöðu Hæstaréttar um málefnið.

Það er von starfsfólks Skatta- og lögfræðisviðs Deloitte að Punkturinn verði gagnlegur og áhugaverður. Ef einhverjar spurningar vakna eru starfsmenn Skatta- og lögfræðisviðs Deloitte ávallt reiðbúnir að aðstoða.

- **Lagðar hafa verið niður undanþáguheimildir er varða útgreiðslur í íslenskum krónum úr þrotabúum til erlendra aðila. Undanþágan gaf föllnu bönkunum heimild til fjármagnshreyfinga í erlendum gjaldeyri, m.a. með því að greiða kröfuhöfum sínum í erlendum gjaldeyri. Að auki eru fjármagnshreyfingar á milli landa til greiðslu afborgana og verðbóta af höfuðstól skuldabréfa nú óheimilar.** Sjá nánar lög nr. 17/2012 á bls. 2.
- **Meðhöndla skal hagnað/tap og arð af hlutabréfum í eigu félags í lágskattaríki líkt og eignir væru beint í eigu hins íslenska einkahlutafélags.** Sjá nánar svar RSK á bls. 2.
- **Lagabreyting á samrunareglum í hlutafélagalögum hafa lítil áhrif á núverandi ferli við samruna og skiptingu fyrirtækja.** Sjá nánar lög nr. 8/2012 á bls. 3.
- **Framkvæmdastjóri og fjármálastjóri geta ekki tekið ákvarðanir er varða ráðstafanir í félagi sem eru óvenjulegar eða mikils háttar. Við mat á því hvað teljist vera óvenjuleg eða mikils háttar ráðstöfun skal miða við tilgang félagsins, umfang og efnahagsstöðu þess, en mat á þessum þáttum verður ekki framselt til stjórnenda félagsins.** Sjá nánar dóm Héraðsdóms Reykjavíkur á bls. 3.
- **Fyrsti dómurinn sem fellur um innherjasvik á Íslandi skýrir að við mat á innherjaupplýsingum verði að skoða hvort upplýsingarnar séu nægjanlega tilgreindar og hafi ekki verið gerðar opinberar og varði beint eða óbeint útgefendur fjármálagerninga, fjármálagerninganna sjálfa eða önnur atriði og séu líklegar til að hafa marktæk áhrif á markaðsverð fjármálagerninganna ef opinberar væru.** Sjá nánar dóm Hæstaréttar í máli nr. 279/2011 á bls. 4.
- **Ágreiningur skattaðila við skattfyrivöld um túlkun skattalaga leiðir ekki til þess að saknæmisskilyrði refsíákvæða laga séu uppfyllt.** Sjá nánar dóm Hæstaréttar í máli nr. 504/2011 á bls. 4.
- **Ef persónuleg tengsl eru fyrir hendi við Ísland og ekki er sýnt fram á að viðkomandi sé skattskyldur í öðru ríki og þeirri skattskyldu fullnægt í skilningi tekjuskattslaga, telst viðkomandi með skattalega heimilisfesti hér á landi.** Sjá nánar dóm Héraðsdóms Reykjavíkur í máli nr. E-47/2010 á bls. 5.
- **Þó að lögheimili sé skráð á Íslandi getur skattaðila verið úrskurðað heimilisfesti í öðru ríki, ef sannanlegt er að viðkomandi hafi flust búferlum þangað.** Sjá nánar dóm Héraðsdóms Reykjavíkur í máli nr. E-5168/2010 á bls. 5.



Lög nr. 17/2012 um breytingu á lögum um gjaldeyrismál nr. 87/1992, með síðari breytingum

Lagðar hafa verið niður undanþáguheimildir er varða útgreiðslur í íslenskum krónum úr þrotabúum til erlendra aðila sem gaf föllnu bönkunum heimild til fjármagnshreyfinga í erlendum gjaldeyri, m.a. með því að greiða kröfuhöfum sínum í erlendum gjaldeyri. Að auki eru fjármagnshreyfingar á milli landa til greiðslu afborgana og verðbóta af höfuðstól skuldabréfa nú óheimilar.

Þann 13. mars sl. voru á Alþingi samþykkt lög um breytingu á lögum um gjaldeyrismál. Frumvarp til laganna var sett fram í miklum flýti og löggin samþykkt með hraði. Tilgangur laganna er að takmarka tiltekna fjármagnshreyfingar á milli landa sem höfðu verið heimilar fram til þess að breyting þessi var samþykkt. Var með lögnum lokað fyrir glufu sem talin var vera á höftunum og álitin vera til þess fallin að grafa undan áætlun um losun fjármagnshafta og gæti valdið alvarlegum óstöðugleika á gjaldeyrismarkaði. Að mati frumvarpshöfundu gátu óbreytt höft leitt til verulegrar gengislækkunar krónunnar og höggvið stór skörð í gjaldeyrisforða þjóðarinnar.

Í aðalatriðum felur breytingin í sér tvennt. Í fyrsta lagi eru lagðar niður undanþáguheimildir er varða útgreiðslur í íslenskum krónum úr þrotabúum til erlendra aðila sem gaf föllnu bönkunum heimild til fjármagnshreyfinga í erlendum gjaldeyri, m.a. því að greiða kröfuhöfum sínum í erlendum gjaldeyri. Í öðru lagi er afnumin fyrrgildandi undanþága um að eiga gjaldeyrisviðskipti vegna afborgana og verðbóta af höfuðstól skuldabréfa.

Takmarkanir á fjármagnshreyfingum (2. mgr. 13. gr. b. gjaldeyrislaganna) eiga þó ekki við um innstæður í reiðufé í erlendum gjaldeyri í eigu lögaðila hjá erlendum fjármálafyrirtækjum eða hjá Seðlabanka Íslands, eins og þær stóðu við lok dags 12. mars 2012. Slíkar fjármagnshreyfingar þarf þó að tilkynna til Seðlabanka Íslands. Hins vegar er Seðlabankanum gert að setja reglur um hvernig undanþágur verða veittar vegna fjármagnshreyfinga á milli landa í erlendum gjaldeyri vegna reiðufjár sem til fellur eftir tímamarkið.

Meðferð hagnaðar/taps félags í lágskattaríki - 57. gr. a. laga nr. 90/2003 um tekjuskatt.

Meðhöndla skal hagnað/tap og arð af hlutabréfum í eigu félags í lágskattaríki líkt og eignir væru beint í eigu hins íslenska einkahlutafélags.

Nýlega fékkst svar frá ríkisskattstjóra við fyrirspurn félags vegna túlkunar á reglum og meðhöndlun á hagnaði og tapi í lágskattaríki sbr. 57. gr. a. laga nr. 90/2003 um tekjuskatt (tskl.).

Eftirfarandi málavextir voru kynntir fyrir ríkisskattstjóra:

Íslenskt félag, A ehf. á 100% eigu félagið B limited sem er með lögheimili á Guernsey sem telst til lágskattaríkis skv. ákvæði 57. gr. a. tskl. Í samræmi við framangreint var hagnaður B limited talinn fram til skatts með hagnaði A ehf. við gerð skattframtals A ehf. á árinu 2010 skv. 57. gr. a. tskl.

Hagnaður B limited árið 2010 myndaðist vegna hlutdeildar þess í rekstrarhagnaði samlagsfélags sem B limited á hlut í, en samlagið er ekki sjálfstæður skattaðili. B limited á þó nokkuð af hlutabréfum, bæði í félögum skráðum í kauphöllum víða um heim (ekkert á Íslandi) svo og óskráðum félögum í gegnum annað samlagsfélag sem ekki er sjálfstæður skattaðili.

Þá var lögð fyrir ríkisskattstjóra fyrirspurn er varðaði það hvernig meðhöndla beri hagnað eða eftir atvikum tap af sölu hlutabréfa og voru eftirfarandi spurningar settar fram í því sambandi:

Má við útreikning hagnaðar B limited taka tillit til eftirfarandi reglna?

1. Að óheimilt sé að draga nettó tap af sölu hlutabréfa á árinu 2011 frá rekstrarhagnaði félagsins sbr. 2. mgr. 9. tölul. a. 31. gr. tskl?
2. Að færa hagnað vegna sölu hlutabréfa frá tekjum um sömu fjárhæð skv. 1. mgr. 9. tölul. a. 31. gr. tskl?
3. Að færa arðstekjur frá félögum sem tilgreind eru í 9. tölul. 31. gr. tskl. til frádráttar tekjum sínum með heimild í sama lagaákvæði?

Í svari ríkisskattstjóra var í stuttu máli fjallað um skilgreiningu á lágskattaríki í skilningi 57. gr. a. sem er sbr. 2. mgr. ákvæðisins.

Ríkisskattstjóri segir að við samanburð á þeim skatti sem erlenda félaginu hefði verið gert að greiða hefði það haft heimilisfesti á Íslandi og þeim skatti sem lagður er á erlendis, væri hinn erlendi hagnaður samkvæmt ársreikningi umreiknaður yfir í íslenskar krónur og skattalegar leiðréttingar gerðar til að leiða fram tekjuskattsstofn erlenda félagsins samkvæmt íslenskum reglum. Í því sambandi beri að líta til félagaforms erlenda félagsins þegar ákvarðað er hvaða skattalegu leiðréttingar eiga við.

Við skattlagningu eigenda hins erlenda félags er hagnaður samkvæmt ársreikningi umreiknaður yfir í íslenskar krónur með sama hætti og þegar samanburður er framkvæmdur samkvæmt framansögðu. Þær skattalegu leiðréttingar sem þá standa til boða fara eftir félagaformi eigandans. Þannig er heimilt að færa frádrátt skv. 9. tölul. og 9. tölul. a. 31. gr. tskl., ef eigandinn er í því félagaformi sem hefur slíka heimild lögum samkvæmt og að því gefnu að skilyrði ákvæðisins séu að öðru leyti uppfyllt. Lítið er til þess hvaðan tekjurnar eru upprunnar en ekki til staðsetningar erlenda félagsins á lágskattasvæði. Þannig má segja að „horft sé í gegnum tilvist“ félagsins á lágskattasvæði (CFC - félagsins) við mat á því hvort ákvæðin eiga við.

Þá tók ríkisskattstjóri fram að tap hins erlenda félags væri ekki heimilt að færa beint á móti rekstrartekjum eigandans. Að því gefnu að skilyrði lokamálsliðar 5. mgr. 57. gr. a. tskl, sé uppfyllt, er heimilt að færa tap á móti tekjum hins erlenda félags á síðari árum við ákvörðun á tekjuskattsstofni vegna hagnaðar hins erlenda félags, sem kemur til skattlagningar hjá eigendum félagsins. Hvað varðar ákvörðun á þeim skattstofni ber að líta til innlendra ákvæða sem við eiga hverju sinni. Kom fram hjá ríkisskattstjóra að því sé ljóst að 2. mgr. 9. tölul. a. 31. gr. tskl. á við þegar eigandi erlenda félagsins er einkahlutafélag.



Lög nr. 8/2012 um breytingu á hlutafélagalögum nr. 2/1995 og einkahlutafélagalögum nr. 138/1994, um samruna og skiptingar

Lagabreyting á samrunareglum í hlutafélagalögum hafa lítil áhrif á núverandi ferli við samruna og skiptingu fyrirtækja.

Nýlega voru samþykkt á Alþingi lög sem ætlað er að einfalda ferli samruna og skiptinga undir ákveðnum kringumstæðum. Var breytingin tilkomin vegna ákvæða í tilskipun Evrópuþingsins og ráðsins nr. 2009/109/EB um breytingar á fjórum tilgreindum félagaréttartilskipunum. Eitt aðalmarkmið upphaflegs frumvarps var að draga úr stjórnarsýslubyrðum í hlutafélagum. Var um að ræða ákveðna einföldun á tilkynningaskyldu við ákveðnar aðstæður og gera hluthafana ábyrgari fyrir eigin ákvörðunum. Breyta lögini ekki í sjálfu sér miklu fyrir það ferli sem nú er almennt viðhæft. Breytingin getur haft áhrif þar sem mjög fáir hluthafar eru í hlutafélagi. Sambærileg ákvæði eiga einnig við um einkahlutafélög og ber að fagna því að samræmd eru ferli fyrir bæði lög um hlutafélög sem og einkahlutafélög.

Hin nýju ákvæði veita hluthöfum heimild til að semja ekki greinagerð vegna samruna en þá verða allir hluthafar að samþykka það. Ef slík ákvörðun liggur fyrir verður að senda hlutafélagaskrá afrit af fundargerð þar sem slík ákvörðun kemur fram. Hér er mikilvægt að hafa í huga að allir hluthafar verða að mæta til hluthafafundar og taka afstöðu til málsins. Nægjanlegt er að einn hluthafi sé því móttfallinn eða mæti ekki til hluthafafundar þar sem ákvörðunin er tekin, til að skylda myndist til að semja greinagerð. Í breytingarlögunum er bætt inn nýju ákvæði þar sem segir að félög með takmarkaðri ábyrgð og eiga viðskipti með hlutabréf eða skuldabréf á skipulegum verðbréfamarkaði er heimilt að falla frá endurskoðuðum sameiginlegs efnahags- og rekstrarreiknings hafi fyrirtækið skilað inn milliuppgjöri og gert það aðgengilegt öllum hluthöfum. Við slíkar aðstæður verður þó að senda hlutafélagaskrá afrit af fundargerð þar sem slík samþykkt liggur fyrir. Aftur er krafan þess eðlis að allir hluthafar verða að vera samþykkir ákvörðuninni.

Á hluthafafundi þar sem samruni er endanlega samþykktur hvílir nú sú skylda á

félagsstjórn að upplýsa um atvik sem hafa verulega þýðingu fyrir samrunann, m.a. verulegar breytingar á eignum og skuldum frá því að samrunaáætlun var undirrituð og fram að þeim fundi þar sem endanleg ákvörðun er tekin um samruna. Verður að telja það heppilegt að hluthafar séu upplýstir um það, þar sem slíkar upplýsingar geta mjög auðveldlega breytt afstöðu og hagsmunum hluthafa til samrunans. Þá er sett fram sú nýbreytni að í stað þess að skjöl liggja fyrir með a.m.k. mánaðar fyrirvara á skrifstofu félagsins er nú heimilt að birta skjölin á vef félagsins eða öðrum viðurkenndum vef og telst slík birting nægjanleg.

Héraðsdómur Reykjavíkur í máli nr. X-301/2010, Glitnir banki hf. gegn þb. Fons hf.

Framkvæmdastjóri og fjármálastjóri geta ekki tekið ákvarðanir sem varða ráðstafanir í félagi sem eru óvenjulegar eða mikils háttar. Við mat á því hvað teljist vera óvenjuleg eða mikils háttar ráðstöfun skal miða við tilgang félagsins, umfang og efnahagsstöðu þess, en mat á þessum þáttum verður ekki framselt til stjórnenda félagsins.

Í þessum dómi héraðsdóms var krafa sóknaraðila, Glitnis banka hf., að fá viðurkennda 9,6 milljarða króna kröfu sem almenna kröfu í þb. Fons hf. Varnaraðili taldi vafa leika á, að framkvæmdastjóri og fjármálastjóri hafi haft heimild til að skuldbinda félagið með þeim hætti sem gert var, án þess að hafa sérstaka bókun um það frá stjórn félagsins og hafði hafnað kröfunni að svo stöddu. Ágreiningurinn snéri að því að leysa úr hvort réttmætt hafi verið af hálfu varnaraðila að hafna kröfu sóknaraðila á þeim grundvelli að framkvæmdastjóri og fjármálastjóri hafi ekki haft nægjanlegt umboð til samningsgerðar við sóknaraðila á þeim tíma þegar samningarnir voru gerðir.

Það lá fyrir að bæði framkvæmdastjórinn og fjármálastjórinn höfðu prókúrumboð og gátu skuldbundið félagið á grundvelli þess og innan þeirra marka sem lög almennt heimiliðu. Túlkun varðaði að verulegu leyti það að framkvæmdastjóri hefði ekki heimild til að skuldbinda félagið sem varða ráðstafanir sem eru óvenjulegar eða mikils háttar. Almennt fara hluthafar með æðsta ákvörðun-arvald félags á grundvelli laga.

Á milli hluthafafunda fer stjórn með málefni félagsins í umboði hluthafa. Þá fer stjórn með stjórnun félagsins ásamt framkvæmdastjóra. Á grundvelli 2. mgr. 68. gr. hlutafélagalaga skal framkvæmdastjóri fara með daglegan rekstur félagsins og ekki taka ákvarðanir sem varða ráðstafanir sem eru óvenjulegar eða mikils háttar. Við slíkar ráðstafanir þarf framkvæmdastjóri að hafa sérstaka heimild frá stjórn félagsins og getur hann þá skuldbundið félagið á grundvelli þeirrar heimildar.

Aðeins í undantekningartilvikum getur framkvæmdastjóri tekið slíkar ákvarðanir ef ekki er möguleiki að biða með ákvörðunina. Þau sjónarmið eiga ekki við í þessum dómi. Við mat á því hvað teljist vera óvenjulegar eða mikils háttar ráðstafanir verður að taka mið af tilgangi félagsins, umfangi og efnahagsstöðu og að það mat yrði ekki falið framkvæmdastjóra, eins og fram kom í hæstaréttardómi nr. 678/2008 og vísað er til. Af þessu leiddi að stjórnin gæti ekki framselt vald sitt um að taka hvers kyns ótilgreindar ráðstafanir, án tillits til þess hvort þær væru óvenjulegar eða mikils háttar.

Var það niðurstaða héraðsdóms að til að meta umfang þb. Fons hf. yrði að líta til ársreiknings félagsins árið 2008 og meta út frá honum hvort ráðstafanir framkvæmdastjóra og fjármálastjóra hafi verið óvenjulegar eða mikils háttar. Í þessu samhengi rakti dómurinn nokkrar tölulegar stærðir og komst að því að umrædd viðskipti hafi numið nærri fjórðungs hlut af eignum félagsins á því ári.

Þá segir dómurinn: „Slík viðskipti hljóta eðli máls samkvæmt að teljast mikilsháttar í skilningi ákvæða 25. gr. samþykktu Fons hf. og ákvæða 2. mgr. 68. gr. laga nr. 2/1995. Þó svo hver og einn samningur nemi lægri fjárhæð verður að virða þá alla sem eina heild í ljósi þess að þeir voru gerðir á sama tíma fyrir hverja tegund fyrir sig. Þá verður í niðurstöðu einnig að miða við endanlegt tap sem varð á samningunum við lok þeirra þar sem áhættu á samningstíma var háttáð með þeim hætti er gert var.“

Niðurstaða dómsins var því að hafna kröfum sóknaraðila, þar sem hann var grandsamur um heimildarleysi framkvæmdastjóra og fjármálastjóra vegna þessa skuldbindinga.

Hæstiréttur Íslands í máli nr. 279/2011, Ákærvaldið gegn Baldri Guðlaugssyni

Fyrsti dómurinn sem fellur um innherjasvik á Íslandi skýrir að við mat á innherjaupplýsingum verði að skoða hvort upplýsingarnar séu nægjanlega tilgreindar og hafi ekki verið gerðar opinberar og varði beint eða óbeint útgefendur fjármálagerninga, fjármálagerninganna sjálfa eða önnur atriði og séu líklegar til að hafa marktæk áhrif á markaðsverð fjármálagerninganna ef opinberar væru.

Þann 17. febrúar sl. féll dómur í Hæstarétti Íslands í máli ákærvaldsins gegn Baldri Guðlaugssyni og staðfesti meirihluti dómsins tveggja ára fangelsi vegna innherjasvika á grundvelli innherjaupplýsinga sem ákærði bjó yfir. Sératkvæði var í dómnum sem vildi sýkna hann í málinu.

Í upphafi var ákært í sex liðum en m.a. var talið að upplýsingar breska fjármálaeftirlitsins um að innstæður vegna Icesave reikninganna yrðu færðar í dótturfélag, ákvörðun breska fjármálaeftirlitsins um að setja fimm milljarða punda þak á innstæður Icesave og draga úr vexti reikninganna ásamt takmörkun á markaðssetningu reikninganna, upplýsingar sem vörðudu slæma stöðu Tryggingasjóðs innstæðueigenda, upplýsingar um að Seðlabanki Hollands hygðist stöðva frekari innlán á Icesave í Hollandi, upplýsingar sem komu fram á fundi með fjármálaráðherra Bretlands 2. september 2008 og upplýsingar sem fram komu á samráðsfundi ráðuneytanna um viðbrögð ef stór banki færi í greiðsluþrot og umfjöllun um að stjórnvöld myndu styðja stærstu bankana þrjá en að líklegt væri að þeir kæmust allir í vanda ef einn færi í þrot leiddu til þess að hann byggji yfir innherjaupplýsingum.

Allar upplýsingar voru tengdar fundum sem ákærði sat sem fulltrúi fjármálaráðuneytisins í samráðshópi stjórnvalda um fjármála-stöðugleika og viðbúnað. Það kom fram að 25 fundir hafi verið haldnir frá 10. janúar til 16. september 2008, en í skriflegu samkomulagi um stofnun hópsins, frá febrúar 2006, var áréttað að hópurinn skyldi ekki hittast sjaldnar en tvisvar á ári en forstjóri fjármálaeftirlitsins og stjórn Seðlabanka Íslands gátu kallað til fundar vegna málefna „sem varða stöðu fjármála fyrirtækja eða markaða.“

Fyrir dómi var einnig tekist á um hvort skilyrði hafi verið til staðar af hálfu FME að kæra málið til sérstaks saksóknara eftir að hafa lýst því yfir 7. maí 2009 að ekkert væri fram komið í athugun stofnunarinnar sem gæfi tilefni til frekari skoðunar og var stofnunin sátt við þær skýringar sem borist höfðu. Þetta skilyrði þurfti FME að uppfylla þar sem fram kemur í 148. gr. laga um verðbréfavíðskipti nr. 108/2007, að brot gegn lögunum sæti aðeins rannsókn lögreglu að undangenginni kæru Fjármálaeftirlitsins. Féllst dómurinn á að ný gögn hefðu komið fram sem réttlætt hefðu nýja skoðun á málinu og gefið tilefni til kærunnar til sérstaks saksóknara.

Við mat á innherjaupplýsingum verður að skoða hvort upplýsingarnar séu nægjanlega tilgreindar upplýsingar sem ekki hafi verið gerðar opinberar og varði beint eða óbeint útgefendur fjármálagerninga, fjármálagerninganna sjálfa eða önnur atriði og séu líklegar til að hafa marktæk áhrif á markaðsverð fjármálagerninganna ef opinberar væru. Í 2. mgr. 2. gr. reglugerðar nr. 630/2005 segir að líta skuli svo á að upplýsingar séu nægjanlega tilgreindar ef þær gefi til kynna aðstæður, sem séu fyrir hendi eða sem ætla má að verði fyrir hendi eða atburð, sem átt hefur sér stað eða sem ætla má að muni eiga sér stað. Upplýsingarnar verði þó að vera nægilega nákvæmar til að unnt sé að draga ályktun um möguleg áhrif þeirra aðstæðna eða atburðar á verð fjármálagerninga eða afleiddra fjármálagerninga sem þeim tengjast. Í 3. mgr. greinarinnar segir að innherjaupplýsingar sem væru líklegar til að hafa marktæk áhrif á verð fjármálagerninga eða afleiddra fjármálagerninga sem þeim tengjast, yrðu þær gerðar opinberar, séu þær upplýsingar er líkur séu á að upplýstur fjárfestir noti sem hluta af þeim grunni sem hann byggir fjárfestingarákvarðanir sínar á. Ákærvaldið verður að sýna fram á að sá sem talinn er innherji búi yfir upplýsingum, sem telja má innherjaupplýsingar.

Í niðurstöðu dómsins kemur fram að þeir fundir sem skiptu meginmáli við mat á því hvort um innherjaupplýsingar hafi verið að ræða voru fundur ákærða með bankastjórum Landsbanka Íslands 13. ágúst 2008, þar sem fram kom að breska fjármálaeftirlitið hygðist setja þak á innstæður á Icesave reikningana og að áréttað hafi verið að fundarefnið væri trúnaðarmál, fundur 2. september 2008, með fjármálaráðherra Bretlands, fundur sam-

ráðshópsins 4. september 2008, þar sem rætt var um framangreind atriði sem og að hollenski seðlabankinn hygðist stöðva inngreiðslur á Icesave reikninga þar í landi og að endingu fundur samráðshópsins 16. september 2008, þar sem rædd var m.a. viðbragðsáætlun stjórnvalda ef til kæmi að bankarnir færu í greiðsluþrot. Þann 15. september 2008 var fjárfestingarbanki Lehman Brothers í Bandaríkjunum tekinn til gjaldþrotaskipta og þann 17. september 2008 seldi ákærði fyrri hluta bréfa sinna í Landsbanka Íslands og það sem eftir stóð þann 18. september. Síðan segir dómurinn: „Til þess verður að líta að ákærði var í þeirri stöðu, er hann seldi hluti sína, að hann bjó yfir upplýsingum sem hann fékk á fundum samráðshópsins, sem tiltekin stjórnvöld áttu aðild að, auk þess sem hann bjó yfir upplýsingum sem hann hafði fengið frá Landsbanka Íslands hf. á fundinum með bankastjórum 13. ágúst þetta ár. Þá bjó hann yfir upplýsingum um viðhorf breskra stjórnvalda sem hann fékk á fundinum með fjármálaráðherra Bretlands 2. september 2008.“

Var það niðurstaða dómsins þegar allt væri skoðað að ákærði hefði gerst sekur um innherjasvik sbr. 123. gr. laga um verðbréfavíðskipti og skyldi sæta fangelsi í tvö ár. Sératkvæði eins dómara vildi sýkna.

Hæstiréttur Íslands, mál nr. 504/2011, Ákærvaldið gegn Kristjáni S.Sverrisyni og X

Ágreiningur skattaðila við skattyfirvöld um túlkun skattalaga leiðir ekki til þess að saknæmisskilyrði refsíákvæða laga séu uppfyllt.

Þann 16. febrúar 2012 féll dómur í Hæstarétti þar sem fyrirsvarsaður tveggja fyrirtækja var dæmdur vegna meiriháttar brota gegn lögum um virðisaukaskatt og lögum um staðgreiðslu opinberra gjalda. Dómurinn tekur einnig á saknæmisskilyrðum vegna vinnu sérfræðinga við skattframtöl fyrirtækja.

Í upphaflegri ákæru var framangreindur fyrirsvarsaður ásamt X sagður hafa skilað efnislega röngum skattframtölum vegna tiltekinna ára. Fyrirsvarsmenn viðkomandi fyrirtækja sem til skoðunar voru höfðu fengið endurskoðunarfyrirtæki til að sjá um framtölin.

Þar kom meðal annars fram að ákveðnar eignir höfðu verið fyrndar, sem ákærvaldið taldi ekki heimild fyrir og tekjur vantaldar, sem í öllum tilvikum leiði til hærri skattgreiðslna.

Til þess að brot sé talið framið um efnislega röng skattframtöl þarf ásetning eða stórkostlegt hirðuleysi þess sem ábyrgur er fyrir skilum framtalsins að liggja fyrir. Í héraðsdómi, en Hæstiréttur staðfesti forsendur dómsins, segir: „Engum gögnum eða upplýsingum var haldið frá skattayfirvöldum við skil eða gerð skattframtala. Ákærði leitaði til sérfróðra aðila með reynslu og þekkingu á skattalögum og taldi með réttu að skattframtalið væri unnið eins og lög áskilja er hann undirritaði skattframtölin sem hér um ræðir og skilaði til skattayfirvalda. Leyst er úr ágreiningi af því tagi sem hér um ræðir innan skattkerfisins og er háttsemin að mati dómsins ekki saknæm eins og á stendur.“

Dómurinn taldi því engin saknæmisskilyrði væru til staðar vegna skattframtalanna og voru viðkomandi sýknaðir af kröfu ákærvaldsins vegna þessa ákæruliða. Þá staðfestir dómurinn að ef ágreiningurinn eigi undir deilur við skattayfirvöld beri að leysa úr þeim ágreiningi þar. Það valdi ekki saknæmi að vera á öndverðum meiði við skattayfirvöld.

Héraðsdómur Reykjavíkur frá 27. janúar 2012 í máli nr. E-47/2010. Jón Ólafsson gegn íslenska ríkinu

Ef persónuleg tengsl eru fyrir hendi við Ísland og ekki er sýnt fram á að viðkomandi sé skattskyldur í öðru ríki og þeirri skattskyldu fullnægt í skilningi tekjuskattslaga, telst viðkomandi vera með skattalega heimilisfesti hér á landi.

Málsatvik voru þau að árið 2003 kvað ríkisskattstjóri upp úrskurð þar sem komist var að þeirri niðurstöðu að stefnandi Jón, hafi verið með skattalega heimilisfesti og borið fulla og ótakmarkaða skattskyldu hér á landi, allt árið 1998 og áfram þar til annað yrði ákveðið. Var þessi ákvörðun ríkisskattstjóra ágreiningsefni málsins þar sem stefnandi málsins taldi sig hafa verið, ásamt fjölskyldu sinni, með skattalega heimilisfesti á Bretlandi.

Forsendur niðurstöðu ríkisskattstjóra voru þær að raunverulegar aðstæður stefnanda hafi bent til þess að hann hafi verið heimilisfastur á Íslandi í skilningi tekjuskattlaganna. Benti ríkisskattstjóri meðal annars á að stefnandi hefði skilað skattframtölum á Íslandi á árunum 1998, 1999 og 2000 eins og hann væri hér búsettur, hann hafi átt fasteign hér, stundað viðskipti, setið í stjórn fyrirtækja, setið í bankaráði og gegnt ræðismannastöðu. Einnig hafi hann haft uppi þau ummæli í fjölmiðlum að hann teldi aðalheimili sitt í raun vera á Íslandi. Þá hafi hann breytt skráningu sinni afturvirkta í þjóðskrá á árinu 2002, þannig að hann yrði skráður með lögheimili í Bretlandi frá árinu 1998.

Stefnandi hélt því hins vegar fram að hann hafi frá árinu 1998 borið takmarkaða skattskyldu á Íslandi. Málsástæður hans voru þær að hann hefði ásamt fjölskyldu sinni verið með skráð lögheimili á Bretlandi, haldið þar heimili og börn hans hafi þar sótt skóla.

Í niðurstöðum dómsins kemur fram að heimilisfesti falli ekki sjálfkrafa niður þrátt fyrir brottflutning frá Íslandi. Til þess að fella niður heimilisfesti þurfi viðkomandi að sýna fram á að hann greiði skatta í öðru ríki, eins og aðrir sem hafa þar heimilisfesti og að viðkomandi hafi fullnægt skattskyldu sinni þar í landi. Stefnandi hefði skilað skattframtölum á Íslandi á umræddum árum og fyrst gert athugasemd um að hann teldi einnig til skatts í Bretlandi og væri með skattalega heimilisfesti þar í landi í framtali ársins 2002, vegna tekjuársins 2001. Í tilkynningu stefnanda til breskra skattayfirvalda dagsettri í október 2002 kveður hann tilgang búsetu sinnar í Bretlandi vera menntun barna sinna og hann hygðist dvelja í 7-8 mánuði ársins utan Bretlands.

Óumdeilt væri að hann hefði nýtt sér niðurgreidda heilbrigðisþjónustu hér á landi á árunum 1998-2001. Staðfesti dómurinn því að stefnandi hefði talið sig heimilisfastan á Íslandi á umræddum árum. Þá hefði hann ekki sýnt fram á að hann hefði greitt skatt í Bretlandi á tímabilinu eins og hann hefði í raun verið þar búsettur. Var það því mat dómsins að stefnandi teldist hafa verið heimilisfastur á Íslandi á umræddu tímabili í skilningi tekjuskattslaga og því skattskyldur eftir því.

Stefnandi bar að auki fyrir sig þá málsástæðu að bresk stjórnvöld hafi litið á hann sem aðila

heimilisfastan í Bretlandi í samræmi við tvísköttunarsamning á milli Íslands og Bretlands. Væri hann því heimilisfastur þar í landi í skilningi tvísköttunarsamningsins. Að mati dómsins var á framlögðum gögnum ekki hægt að ráða með vissu hvort að stefnandi hefði verið talinn heimilisfastur í Bretlandi og talið þar fram til skatts sem slíkur á árunum 1998-2001. Kom því ekki til álita að leysa úr málinu á grundvelli tvísköttunarsamningsins á milli ríkjanna tveggja.

Niðurstaða dómsins var því sú að stefnandi væri með skattalega heimilisfesti á Íslandi á þeim árum sem um var deilt í málinu og bæri hér fulla og ótakmarkaða skattskyldu.

Héraðsdómur Reykjavíkur frá 15. febrúar 2012 í máli E-5168/2010. Erla Sívía H. Haraldsdóttir gegn íslenska ríkinu

Þó að lögheimili sé skráð á Íslandi getur skattaðila verið úrskurðað heimilisfesti í öðru ríki, ef sannanlegt er að viðkomandi hafi flust búferlum þangað.

Í máli þessu var enn deilt um heimilisfesti skattaðila. Var ágreiningsefnið það að ríkisskattstjóri hafði úrskurðað um niðurfellingu skattalegrar heimilisfestar stefnanda í máli þessu, Erlu Sívíu.

Í dóminum kemur fram að heimilisfestarhugtakið sé viðtækara en lögheimilishugtakið, en með því er átt að lögheimili eitt ákvarði ekki einungis hvar viðkomandi aðili telst vera með heimilisfesti. Ríkisskattstjóra þótti sýnt að stefnandi hefði felld niður heimilisfesti sína hér á landi og byggði þá ályktun á því að hún hefði ekki haft regluleg staðgreiðsluskuld laun á Íslandi frá september 2004, en talið fram verktakagreiðslur vegna listsköpunar. Þá kæmi fram á heimasíðu hennar að hún væri búsett og starfandi í Berlín, Þýskalandi, enda þótt lögheimili hennar væri skráð hér á landi samkvæmt þjóðskrá.

Í niðurstöðu dómsins kom fram að flutningur af landi brott getur verið skýrt merki þess að viðkomandi hafi flutt búsetu til annars lands, þrátt fyrir að lögheimili sé enn skráð á Íslandi. Í málinu lægi einnig fyrir að fjöldi dvalardaga stefnanda á Íslandi frá 1. október 2004 væru langt undir 183 dögum á hverju 12 mánaða tímabili eftir það.

Niðurstaða dómsins var því sú, þegar litið væri til allra atvika málsins, að fallast skyldi á að stefnandi hefði fellt niður heimilisfesti sína á Íslandi frá og með 1. ágúst 2004, þegar hún sannanlega fór af landi brott til Þýskalands.



Frekari upplýsingar

Vinsamlega hafið samband ef óskað er eftir frekari upplýsingum.

Ábyrgðaraðili:

Vala Valtýsdóttir,
yfirmaður skatta- og lögfræðisviðs Deloitte

Ritstjóri:

Pétur Steinn Guðmundsson, lögfræðingur
Skatta- og lögfræðisvið Deloitte

Deloitte refers to one or more of Deloitte Touche Tohmatsu Limited, a UK private company limited by guarantee, and its network of member firms, each of which is a legally separate and independent entity. Please see www.deloitte.com/about for a detailed description of the legal structure of Deloitte Touche Tohmatsu Limited and its member firms.

Deloitte provides audit, tax, consulting, and financial advisory services to public and private clients spanning multiple industries. With a globally connected network of member firms in more than 150 countries, Deloitte brings world-class capabilities and deep local expertise to help clients succeed wherever they operate. Deloitte's approximately 182,000 professionals are committed to becoming the standard of excellence.

This publication contains general information only, and none of Deloitte Touche Tohmatsu Limited, its member firms, or their related entities (collectively, the "Deloitte Network") is, by means of this publication, rendering professional advice or services. Before making any decision or taking any action that may affect your finances or your business, you should consult a qualified professional adviser. No entity in the Deloitte Network shall be responsible for any loss whatsoever sustained by any person who relies on this publication.