

## Punkturinn 7.tbl. 4.árg. 2013 - Fréttabréf um skattamál

Í þessu tölublaði Punktisins, fréttabréfi Skatta- og lögfræðisviðs Deloitte, verður fjallað um frumvarp til breytinga á lögum nr. 90/2003, um tekjuskatt og nýtt heildarfrumvarp til laga um stimpilgjald. Þá verður fjallað um dóm EFTA dómstólsins gegn Íslandi vegna skattalegrar meðferðar á samruna félaga yfir landamæri.

Einnig verður fjallað um þrjú nýlega dóma er varða skattkröfur gagnvart nauðasamning, endurkröfu lánveitanda vegna vangreiddra vaxta í kjölfar endurútreiknings á láni með ólögmatrí gengistryggingu og skattlagningu óvissra tekna.

Að lokum verður fjallað um bindandi álit Ríkisskattstjóra nr. 4/13 um skilyrði undanþágu frá greiðslu tekjuskatts á grundvelli 4. tölul. 4. gr. tekjuskattslaga.

Starfsmenn Skatta- og lögfræðisviðs Deloitte óska lesendum Punktisins gleðilegra jóla og farsældar á nýju ári.

- *Frumvarp til breytinga á lögum um tekjuskatt kveður m.a. á um breytingar á skattlagningu afleiðuviðskipta, afnám 20/50% reglunnar, skattalega meðferð samruna hlutafélaga yfir landamæri sem og milliverðlagningu ásamt skilgreiningu á tengdum aðilum. Sjá nánari umfjöllun um frumvarpið á bls. 2.*
- *Í heildarfrumvarpi til laga um stimpilgjald er m.a. lögð til niðurfelling á skyldu til greiðslu stimpilgjalds vegna ýmissa skjala, t.d. hlutabréfa. Þá er lagt til að stimpilgjald einstaklinga verði 0,8% en stimpilgjald lögaðila 1,6%. Sjá nánari umfjöllun um frumvarpið á bls. 2.*
- *Sú mismunun sem undanþáguákvæði skattlagningar við samruna innlendra hluta- og einkahlutafélaga sem er að finna í 1. mgr. 51. gr. tekjuskattalaga, sem gildir ekki þegar um er að ræða samruna yfir landamæri, telst vera brot á 31. gr. og 40. gr. EES-samningsins. Sjá nánari umfjöllun um dóminn á bls. 2.*
- *Skattkröfur féllu utan nauðasamnings þar sem miðað var við dagsetningu úrskurðar Ríkisskattstjóra um endurákvörðun opinberra gjalda. Sjá nánar umfjöllun um dóm Hæstaréttar í máli nr. 368/2013, á bls. 3.*
- *Ekki unnt að vikja frá meginreglu kröfurettar um að kröfuhafi hafi átt rétt á viðbótargreiðslu vegna vangoldinna vaxta, m.a. vegna þess að ekki hafði myndast festa við framkvæmd umræddra lánessamninga. Sjá nánar umfjöllun um dóm Hæstaréttar í máli nr. 337/2013, á bls. 4.*
- *Þegar um óvissar tekjur er að ræða ber að skattleggja þær þegar óvissan er ekki lengur fyrir hendi, sbr. 2. mgr. 59. gr. tekjuskattslaga. Sjá nánar umfjöllun um dóm Héraðsdóms Reykjavíkur í máli nr. E-663/2013, á bls. 4.*
- *Meginskilyrðin fyrir undanþágu frá skyldu til greiðslu tekjuskatts á grundvelli 4. tölul. 4. gr. tekjuskattslaga eru tvö. Annars vegar að hagnaði skuli varið til almenningsheilla og hins vegar að slík ráðstöfun hagnaðar verði að vera einasta markmið lögaðilans samkvæmt samþykktum hans. Sjá umfjöllun um bindandi álit Ríkisskattstjóra nr. 4/13, á bls. 4.*



## Frumvarp til laga um breytingar á lögum nr. 90/2003 um tekjuskatt – afleiðuviðskipti, vatnsveitur og fráveitur, arðsúthlutun til eigenda félaga, millilandasamruni, milliverðlagning, sérstakur fjársýsluskattur og eindagi

*Frumvarp til breytinga á lögum um tekjuskatt kveður m.a. á um breytingar á skattlagningu afleiðuviðskipta, afnám 20/50% reglunnar, skattalega meðferð samruna hlutafélaga yfir landamæri sem og milliverðlagningu ásamt skilgreiningu á tengdum aðilum.*

Á Alþingi er nú til meðferðar frumvarp um breytingar á lögum tekjuskatt. Í meginatriðum eru lagðar til breytingar á sjö efnisatriðum laganna.

Í fyrsta lagi eru lagðar til breytingar á ákvæðum er varða skattlagningu afleiðuviðskipta. Í breytingunum felst að tekjur af afleiðusamningum, óháð undirliggjandi eignum, verða meðhöndlaðar sem söluhagnaður/tap í stað vaxtatekna/gjalda að undanskildum vaxtaskiptasamningum sem taka mið af breytingum á vöxtum sem undirliggjandi verðmæti. Breytingin leiðir til þess að staðgreiðsla skatts af afleiðuviðskiptum verður afnumin í þeim tilvikum þar sem tekjur af afleiðusamningum teljast til söluhagnaðar, en skylda fjármálafyrirtækja til að halda eftir og standa skil á fjármagnstekjuskatti í staðgreiðslu hjá innlendum aðilum tekur eingöngu til vaxta og arðs.

Í öðru lagi er lagt til að stofnanir eða félög í meirihluta eigu ríkis og/eða sveitarfélaga, sem falin hafa verið lögbundinn verkefni vegna rekstrar vatnsveitu og/eða fráveitu verði undanþegin tekjuskatti að því leyti sem þau sinna þessum verkefnum enda séu þau að fullu aðgreind bókhaldslega frá annarri starfsemi bæði hvað varðar rekstur og efnahag.

Í þriðja lagi er lagt til að felld verði á brott þau ákvæði laganna sem kveða á um að arðsúthlutun umfram 20% af skattalega bókfærðu eigin fé hlutafélags skuli skattlögð sem launatekjur þegar um er að ræða einstaklinga sem skylt er að reikna sér endurgjald, þ.e. lagt er til að 20/50% reglan verði felld úr lögum.

Í fjórða lagi er lögð til breyting í þá veru að bætt verði við löggin ákvæðum er taka til skattalegrar meðferðar við samruna hlutafélaga yfir landamæri.

Í frumvarpinu segir að tillagan sé til komin vegna athugasemda frá eftirlitsstofnun EFTA (e. EFTA Surveillance Authority, ESA) og hún feli í sér frestun/dreifingu á greiðslu tekjuskatts sem kann að myndast við samruna í fimm ár, í stað greiðslu strax við samrunann.

Í fimmta lagi er lagt til að lögfest verði sérstök ákvæði um milliverðlagningu ásamt skilgreiningu á tengdum lögaðilum og reglur um skjölun. Að baki tillögum liggja viðmiðunarreglur OECD um milliverðlagningu og kveður breytingin á um að ef verðlagning og/eða skilmálar í viðskiptum tengdra lögaðila eru ekki sambærilegir því sem almennt gerist í viðskiptum á milli ótengdra aðila skal meta og eftir atvikum leiðrétta með tilliti til milliverðlagningarreglna OECD og ákvarða skattstofna að nýju eftir því hvort verð reynist of- eða vanmetið. Sama á við um verðlagningu í viðskiptum lögaðila við fastar starfsstöðvar sínar. Með viðskiptum í skilningi ákvæðisins er átt við almenn kaup og sölu á vörum og þjónustu, efnislegum og óefnislegum eignum og hvers kyns fjármálagerninga. Þá er jafnframt skilgreint hverjir teljast tengdir aðilar. Þá segir að ef rekstrartekjur lögaðila á einu reikningsári eða heildareignir í upphafi eða við lok reikningsárs eru yfir 1 milljarði króna er hann skjölunarskyldur vegna viðskipta við tengda lögaðila. En með skjölunarskyldu er átt við að lögaðili skrái og varðveiti upplýsingar um eðli og umfang viðskipta við tengda aðila, eðli tengsla og grundvöll ákvörðunar milliverðs.

Í sjötta lagi er lögð til sú breyting, að færa þá reglu sem fram kemur í ákvæði L til bráðabirgða við tekjuskattslögin, í meginmál laganna. Ákvæðið fjallar um fyrirframgreiðslu á álögðum sérstökum fjársýsluskatti árið 2012 og er við það miðað að ekki skuli taka tillit til samsköttunar og yfirfærans taps við álagningu hans ár hvert.

Í sjöunda lagi er lögð til breyting á því hvenær eindagi skuli vera vegna greiðslu tekjuskatts af öðrum tekjum en launatekjum en breytingin felst í því að eindagi verði mánuði eftir gjaldaga í stað 15 dögum eftir gjalddaga.

## Frumvarp til laga um stimpilgjald

*Í heildarfrumvarpi til laga um stimpilgjald er m.a. lögð til niðurfelling á skyldu til greiðslu stimpilgjalds vegna ýmissa skjala, t.d. hlutabréfa. Þá er lagt til að stimpilgjald einstaklinga verði 0,8% en stimpilgjald lögaðila 1,6%.*

Fyrir Alþingi er nú til meðferðar frumvarp um stimpilgjald. Í frumvarpinu er lagt til að gildandi lög um stimpilgjald verði felld brott í heild en í þeirra stað taki gildi ný heildarlög um stimpilgjald.

Samkvæmt frumvarpinu nær greiðsluskyldan einungis til þeirra skjala er varða yfirfærslu fasteigna hér á landi og skipa yfir 5 brúttótonnum sem skrásett eru hér á landi. Þetta hefur í för með sér að ekki verður lengur skylt að greiða stimpilgjald vegna lánskjala, þ.m.t. skilmálabreytinga á lánskjöllum, hlutabréfa, skilríkja fyrir eignarhlut í félögum og félagssamninga. Þá fellur einnig á brott skylda til að greiða stimpilgjald vegna kaupmála, váttryggingarskjala, aðfarargerða, kyrrsetningargerða, löggeymslna, leigusamninga um jarðir og lóðir, heimildarskjala um veiðiréttindi og skjala sem leggja ítök, skyldur og kvaðir á annarra eign.

Lagt er til að stimpilgjaldið verði 0,8% þegar réttthafi er einstaklingur en 1,6% þegar réttthafi er lögaðili.

Athygli vekur að í frumvarpinu er ekki kveðið á um undanþágu frá greiðslu stimpilgjalds vegna eignayfirfærslu fasteigna eða skipa yfir 5 brúttótonnum sem eiga sér stað vegna samruna, en sömu sjónarmið eiga við um eignayfirfærslu við skiptingu félaga. Slík undanþága hefur verið í gildi sbr. forsendur dóms Hæstaréttar í máli nr. 306/2004. Í málinu var deilt um greiðslu stimpilgjalds vegna eignayfirfærslu í kjölfar samruna tveggja félaga. Að mati dómsins áttu ákvæði laga nr. 36/1978 ekki við samrunann þar sem ekki var um raunverulega eignayfirfærslu að ræða.

Má því gera ráð fyrir að frá og með 1. janúar 2014 verði eignayfirfærslur fasteigna og skipa yfir 5 brúttótonnum stimpilgjaldsskyldar við samruna eða skiptingar.

## Dómur EFTA dómstólsins í máli nr. E-14/13, ESA gegn Íslandi

*Sú mismunun sem undanþáguákvæði skattlagningar við samruna innlendra hluta- og einkahlutafélaga sem er að finna í 1. mgr. 51. gr. tekuskattslaga, sem gildir ekki þegar um er að ræða samruna yfir landamæri, telst vera brot á 31. gr. og 40. gr. EES-samningsins.*

Hinn 2. desember 2013 var kveðinn upp dómur EFTA dómstólsins í máli nr. E-14/13, ESA gegn Íslandi. Málsvik voru á þá leið að

ESA taldi að Ísland hefði gerst brotlegt gegn ákvæðum 31. og 40. EES-samningsins, annars vegar brot á staðfesturétti og hins vegar brot á frjálssu flæði fjármagns, með því að viðhafa mismunandi skattlagningu á samruna hluta- og einkahlutafélaga og með því að leggja tafarlausan skatt á óinnleystan hagnað íslenskra hluta- og einkahlutafélaga sem eru algjörlega yfirtekin að erlendu hlutafélaga með samruna yfir landamæri.

Þegar ekki er um að ræða samruna yfir landamæri er undanþágu frá skattskyldu að finna í 51. gr. tekjuskattlaganna, þ.e. sé hlutafélagi slitið þannig að það sé algjörlega sameinað öðru hlutafélaga og hluthafar í fyrrnefnda félaginu fái eingöngu hlutabréf í síðarnefnda félaginu sem gagnjald fyrir hlutafé sitt í félagi því sem slitið var, þá skulu skiptin sem slík ekki hafa í för með sér skattskyldar tekjur fyrir þann sem hlutabréfin lét af hendi. Við slíkan samruna hlutafélaga skal það félag, er við tekur, taka við öllum skattaréttarlegum skyldum og réttindum þess félags sem slitið var.

EFTA dómstóllinn skýrði nánar 31. og 40. gr. EES-samningsins og sagði að 31. gr. samningsins gerði að verkum að allar takmarkanir á staðfesturétti innan EES væru óheimilar en 40. gr. samningsins kæmi í veg fyrir takmarkanir á frjálssu flæði fjármagns. Aðgerðir EES ríkja sem hindra eða gera á einhvern hátt það minna fýsilegt að nýta þessar grundvallar heimildir þurfa að vera réttlætanager. 31. gr. EES-samningsins á að tryggja að erlendir aðilar séu meðhöndlaðir með sama hætti og innlendir aðilar, en einnig bannar þetta EES ríkjum að hindra að lögpersónur stofnsetji sig í öðrum EES ríkjum.

Því næst fjallaði dómstóllinn um bindandi álit nr. 1/2008, frá 4 febrúar 2008, um undanþáguákvæði 1. mgr. 51. gr. tekjuskattlaganna sem segir að ef þar tilgreind skilyrði greinarinnar teljast uppfyllt hefur samruni tveggja eða fleiri hluta- eða einkahlutafélaga ekki í för með sér skattlagningu við samruna félaga. Niðurstaða álitsins var á þá leið að ákvæði 1. mgr. 51. gr. gildi ekki þegar um er að ræða samruna yfir landamæri, þ.e. þegar innlend félög renna inn í erlend félög. Dómstóllinn sagði að sú niðurstaða hefði í för með sér mismunun og að sú mismunun eftir atvikum brot á 31. gr. og 40. gr. EES-samningsins.

Dómstóllinn sagði að það færi eftir reglum um yfirráð í félögum, þ.e. stjórnunarheimild félaga skv. landsrétti hvort sú skattlagning sem myndaðist við samruna félaga milli landa teldist varða við reglur um staðfesturétt sbr. 31. gr. EES-samningsins eða um frjálst flæði fjármagns sbr. 40. gr. samningsins. Innlendir reglur sem gera þá kröfu að hluthafar félaga sem hafa fasta starfstöð hér á landi greiði skatt af óinnleystum hagnaði við samruna hlutafélaga yfir landamæri, verða að vera í samræmi við reglur um staðfesturétt sbr. 31. gr. EES samningsins, sé eignarhald hluthafa í félagi þannig háttað að hluthafi teljist hafa stjórnunarleg yfirráð, sbr. frjálst flæði fjármagns skv. 40. gr. EES-samningsins ef eignarhald hluthafa er þannig háttað að hann hafi ekki stjórnunarleg yfirráð í félaginu.

Dómstóllinn fjallaði þar næst um að það sé staðfest í dómaframkvæmd að þrátt fyrir að skattlagningarvaldið sé á hendi hvers aðildarríkis EES fyrir sig, þá verði ríkin að beita skattlagningarvaldinu í samræmi við EES reglur. Á sviði skattlagningar má ekki mismuna, hvort sem það byggir á 4., 31. eða 40. gr. EES-samningsins, þá beri að skattleggja sambærilegar aðstæður með sambærilegum hætti og mismunandi aðstæður má ekki skattleggja með sambærilegum hætti, nema það sé réttlætanager.

Þar næst taldi dómstóllinn það óumdeilt að mismunur innlendra samruna og millilandasamruna, vegna þeirra skattaundanþágu sem er að finna í 1. mgr. 51. gr. tekjuskattlaganna, teldist vera hindrun á stofnsetningarrétti og frjálssu flæði fjármagns sbr. 31. og 40. gr. EES-samningsins. Ennfremur taldi dómurinn það óumdeilt að slík lög gætu ekki verið réttlætanager.

Niðurstaðan var því sú að sá mismunur sem í gildi er á milli innlendra samruna og millilandasamruna, vegna undanþáguákvæðis skattlagningar innlendra samruna í 1. mgr. 51. gr. tekjuskattlaganna, hefði í för með sér að Ísland uppfyllir ekki skyldur sínar gagnvart 31. og 40. gr. EES-samningsins.

## Dómur Hæstaréttar frá 7. nóvember 2013 í máli nr. 368/2013 - stofnun skattkrafna samkvæmt úrskurði og staða hennar gagnvart nauðasamningi

*Skattkröfur féllu utan nauðasamnings þar sem miðað var við dagsetningu úrskurðar Ríkisskattstjóra um endurákvörðun opinberra gjalda.*

Í málinu var deilt um það hvort skattkrafa á hendur S hf. samkvæmt úrskurðum Ríkisskattstjóra 16. júní 2011 og yfirskattanefndar 11. desember 2012, vegna rekstraráranna 2006 og 2007, féllu undir nauðasamning S hf. sem var veitt heimild til að leita hans með úrskurði 6. apríl 2009. Þá krafðist S hf. endurgreiðslu á kr. 455.010.924.

S hf. taldi kröfu Ríkisskattstjóra hafa stofnast á framangreindum rekstrarárum og í síðasta lagi við lok hvers þeirra. Íslenska ríkið taldi hins vegar að krafan hefði stofnast við úrskurð ríkisskattstjóra 16. júní 2011.

Í dóminum vísar Hæstiréttur til þess að skattkrafa stofnast annars vegar þegar stjórnvald hefur tekið nauðsynlega ákvörðun um greiðsluskyldu einstaks skattþegns og tilkynnt honum hana og hins vegar þegar skattþegn skilar skýrslu með fullnægjandi upplýsingum sem byggja má skattfjárhæð á.

Að mati Hæstaréttar féll ákvörðun Ríkisskattstjóra undir fyrrnefnda flokkinn og féllu því skattar sem S hf. bar að greiða á grundvelli hennar því ekki undir nauðasamning félagsins. Var þá einnig litið til þess að S hf. hafði ekki fyrr en 6. apríl 2009 skilað virðisaukaskattskýrslum sem byggja hefði mátt fjárhæð skattanna á.



Þá taldi S hf. að skuldajöfnun Tollstjóra á inneign félagsins við kröfu Ríkisskattstjóra samkvæmt framangreindum úrskurðum væri óheimil þar sem Ríkisskattstjóri hefði seinkað afgreiðslu á kæru S hf. svo að tollstjóri gæti skuldajafnað inneign á móti gjaldhækkun sem leiddi af rannsókn á skattskilum S hf. Hæstiréttur féllst ekki á þessa málsástæðu S hf.

Dómur Hæstaréttar var því sá að Héraðsdómur skyldi óraskaður en þar hafði íslenska ríkið verið sýknað af öllum kröfum S hf.

### Dómur Hæstaréttar frá 14. nóvember 2013 í máli nr. 337/2013 – endurútreikningur vaxta

*Ekki unnt að víkja frá meginreglu kröfurettar um að kröfuhafi hafi átt rétt á viðbótargreiðslu vegna vangoldinna vaxta, m.a. vegna þess að ekki hafði myndast festa við framkvæmd umræddra lánsamninga.*

Ágreiningur málsins var annars vegar um hvort lán sem R hafði tekið hjá forvera L hf. teldist lán veitt í íslenskum krónum sem á ólögæt看 hátt væri tryggt með gengi erlendra gjaldmiðla og hins vegar hvernig haga skyldi uppgjóri vegna tveggja annarra lána sem L hf. taldi að væru íslensk lán með ólögætri gengis-tryggingu.

Hvað fyrsta álitamálið varðaði þá féllst Hæstiréttur á það með R að ætlu samningsaðila hefði verið sú að greiðslur á gjalddaga lánsins yrðu í íslenskum krónum sem raunin varð. Hins vegar hefði lánsfjárhæðin verið greidd út í evrum auk þess sem eftirstöðvar lánsins hefðu í öllum tilvikum verið tilgreindar í evrum í þeim fimm viðaukum sem gerðir höfðu verið við samninginn. Viðaukarnir veittu vísbendingu um það viðhorf aðila að lánið hefði verið veitt í evrum og í samræmi við það hvernig lánsfjárhæðin var greidd. Réði því ekki úrslitum að R hefði verið heimilt samkvæmt samningnum að greiða afborganir af hendi í íslenskum krónum. Niðurstaða Hæstaréttar var því sú að ekki hafi verið um að ræða íslenskt lán með ólögætri gengistryggingu.

Annað álitafni málsins sneri að tilhögun uppgjors tveggja lánsamninga. Í því sambandi rakti Hæstiréttur þrjá dóma réttarins þar sem áréttuð var sú meginregla kröfurettar um að kröfuhafi sem hafi fengið minna greitt en hann hefur átt rétt til á kröfu á hendur skuldara

um það sem vangreitt hefur verið. Frá meginreglunni eru þó undantekningar, m.a. um að fullnaðarkvittun geti að vissum skilyrðum uppfylltum valdið því að kröfuhafi glati frekari kröfu. Tilkalli hans um viðbótargreiðslur yrði þó af þeim sökum einungis hafnað við sérstakar aðstæður. Hæstiréttur vísaði til þess að fyrirbyggjandi lánsamningar hefðu annars vegar verið til tveggja ára og hins vegar til þriggja ára og skyldu þeir greiðast í einu lagi við lok þeirra, en vextir skyldu greiðast á tólf mánaða fresti. Hvað báða lánsamninganna varðaði þá virtist sem R hefði greitt vexti einu sinni en ekki oftast fyrir en við uppgjör lánsamninganna.

Að mati Hæstaréttar hefði ekki slík festa myndast við framkvæmd lánsamninganna að mögulegt væri að víkja frá meginreglu kröfurettar um að L hf. hefði átt rétt á viðbótargreiðslu úr hendi R vegna vangoldinna vaxta.

Var því niðurstaða Héraðsdóms um sýknu L hf. staðfest.

### Dómur Héraðsdóms Reykjavíkur frá 4. nóvember 2013 í máli nr. E-663/2013 – skattlagning óvissra tekna

*Þegar um óvissar tekjur er að ræða ber að skattleggja þær þegar óvissan er ekki lengur fyrir hendi, sbr. 2. mgr. 59. gr. tekjuskattslaga.*

Í máli þessu var deilt um staðgreiðsluhlutfall vaxtatekna samkvæmt lögum nr. 94/1996, um staðgreiðslu skatts á fjármagnstekjur. M fékk greiddar bætur í kjölfar dóms Héraðsdóms Austurlands í janúar 2011. Vextir voru reiknaðir á bæturnar allt frá árinu 2007 fram til greiðsludags. Af vöxtunum var haldið eftir 20% skatti í samræmi við ákvæði framangreindra laga.

M taldi að skattleggja ætti umræddar vaxtatekjur í samræmi við þau skattlutföll sem í gildi voru á framangreindu tímabili. Ríkisskattstjóri samþykkti það ekki og var ákvörðun hans kærð til yfirséttarnefndar sem hafnaði einnig kröfum M.

Í dómi Héraðsdóms kemur fram að M hafi átt í deilum við Landsvirkjun um endurgjald fyrir vatnsréttindi í Jökulsá á Dal fyrir landi Geirstaða II, en um var að ræða fyrsta mál sinnar tegundar. Var því um að ræða óvissa kröfu í skilningi skattaréttar og úr þeirri óvissu leystist ekki fyrir en með framangreindum dómi

Héraðsdóms Austurlands sem síðan var staðfestur með dómi Hæstaréttar í október 2012. Þar því að skattleggja tekjurnar þegar óvissan var ekki lengur fyrir hendi, sbr. 2. mgr. 59. gr. tekjuskattslaganna.

Þá bar M fyrir sig að í máli sínu hafi framkvæmd og túlkun ákvæðisins brotið gegn 40., 77. og 65. gr. stjórnarskrár. Héraðsdómur féllst ekki á það og var íslenska ríkið því sýknað af öllum kröfum M.

### Bindandi álit Ríkisskattstjóra nr. 4/13

*Meginskilyrðin fyrir undanþágu frá skyldu til greiðslu tekjuskatts á grundvelli 4. tölul. 4. gr. tekjuskattslaga eru tvö. Annars vegar að hagnaði skuli varið til almenningsheilla og hins vegar að slík ráðstöfun hagnaðar verði að vera einasta markmið lögaðilans samkvæmt samþykktum hans.*

Í bréfi álitsbeiðanda kemur fram að hann sé einkahlutafélag sem stofnað var af X með 500.000 kr. hlutfé. Tilgangur X með stofnun álitsbeiðanda var að eiga félag tilbúið fyrir viðskiptavin sem hygði á stofnun einkahlutafélags. Félagið hafi enga starfsemi með höndum og hafi aldrei haft. Þá kemur fram að sjálfseignarstofnunin Y hafi keypt alla hluti í álitsbeiðanda en fyrirhugað sé að tilgangur starfsemi Y verði uppbygging, rekstur og eftir atvikum útleiga hverskyns húsnæðis fyrir eldri borgara og aðra sem hafa dregið úr eða látið af störfum. Þá segir í bréfinu að fyrirhugað sé að binda í samþykktir félagsins að hagnaði þess skuli eingöngu varið til almenningsheilla á sviði öldrunar-, heilbrigðis-, menntunar og menningarmála, einkum er lúta að velferð aldraða. Þá yrðu heimildir aðalfundar til ráðstöfunar hagnaðar bundnar við slíka ráðstöfun, auk jöfnunar á tapi fyrri ára og lögboðinna framlaga í varasjóð félagsins. Þá væri fyrirhugað að binda í samþykktir, að komi til slita á félaginu skuli hreinni eign þess varið með sama hætti til almenningsheilla.

Óskað var eftir bindandi áliti Ríkisskattstjóra á því, hvort álitsbeiðandi myndi að fyrirhuguðum ráðstöfunum gerðum, verða undanþeginn greiðslu tekjuskatts á grundvelli 4. tölul. 4. gr. tekjuskattslaga.

Í áliti Ríkisskattstjóra kemur fram að í framangreindu lagaákvæði segi að þeir lögaðilar sem um ræðir í 2. gr. tekjuskattslaganna og eiga hér heimili, skuli ekki greiða tekjuskatt, ef þeir verja hagnaði sínum einungis



til almenningsheilla og hafi það að einasta markmiði samkvæmt samþykktum sínum. Um sé að ræða undantekningu frá þeirri almennu reglu laganna um að allir lögaðilar hér á landi, óháð rekstrarformi, skuli greiða tekjuskatt.

Þá segir að skilyrði um félagagform standi því ekki vegi að einkahlutafélag sem skráð sé hér á landi með lögmæltum hætti geti fallið undir framangreinda undanþágu, uppfylli það þau skilyrði sem sett eru fram í 4. tölul. 4. gr. tekjuskattlaganna. Meginskilyrðin eru tvö. Annars vegar að hagnaði skuli varið til almenningsheilla en hins vegar að slík ráðstöfun hagnaðar verði að vera einasta markmið lögaðilans samkvæmt samþykktum hans.

Ríkisskattstjóri féllst á að álitsbeiðandi félli undir framangreinda undanþágu á þeim forsendum að samþykktir álitsbeiðanda yrðu í samræmi við framlögð drög og að ráðstöfun hagnaðar og eigna við slit yrði með þeim hætti sem lýst var í álitsbeiðninni, þ.e. að hreinni eign yrði varið til almenningsheilla við slit félagsins.

#### Frekari upplýsingar

Vinsamlega hafið samband ef óskað er eftir frekari upplýsingum.

#### Ábyrgðaraðili:

**Vala Valtýsdóttir, hdl.**

Meðeigandi og sviðsstjóri skatta- og lögfræðisviðs  
Deloitte, sími: 580-3036

#### Ritstjóri:

**Erna Sif Jónsdóttir, lögfræðingur**

Skatta- og lögfræðisvið Deloitte  
sími: 580-3007

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](http://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 200,000 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.

