

*Starfsemi erlendra aðila hér á  
landi - óþarfa hindranir*

Gunnar Egill Egilsson

# Starfsemi erlendra aðila

- Tekjuskattskylda
  - Tvísköttun og úrlausn
- Föst starfsstöð
  - Skattaleg og félagaréttarleg staða
  - Túlkun yfirvalda
- Skráninga fastrar starfsstöðvar
  - Framkvæmd
  - EES réttur
- Er úrbóta þörf

# Tekjuskattskylda

- Skattskyldar tekjur á Íslandi
- Tvísköttun tekna
- Beiting tvísköttunarsamninga
- Föst starfsstöð

# Tvísköttun

- 7. gr. OECD móðelsins
- Meginreglan
  - Tekjur skulu skattleggjast í heimaríki
- Undantekning
  - Ef teknana er aflað í gegnum fasta starfstöð í gistiríki, má gistiríki skattleggja þann hagnað sem tilheyrir hinni föstu starfsstöð

# Föst starfsstöð

- 7. gr. OECD móðelsins
  - aðstaða sem myndar starfsstöðina, t.a.m. húsakynni eða vélarkostur
  - starfsstöðina þarf að vera föst, þ.e. bundin við staðsetningu og ákveðin varanleika.
  - starfsemi fyrirtækis þarf fara að nokkru eða öllu leyti fram í gegnum starfsstöðina.
- Útibú, verzlun, söluskrifstofa.
- Umboðsmenn, sjálfssalar, hótélherbergi.

# Föst starfsstöð

- Skoðun RSK er að það beri að skrá starfssemi fastra starfsstöðva hér á landi.
- Stofna nýtt félag vegna verkefnisins
  - Hlutafé
  - Stofnun og slit
  - Rekstur
- Stofna útibú hér á landi
  - Stofnun og slit
  - Rekstur

# Réttarstaða útibúa – Félagaréttur

- Eru útibú sjáflstæður lögaðili eða hluti af stofnanda?
  - Útibú er stofnað, sbr. 115. gr. ehfl. og 141. gr. hfl.
  - Útibú geta borði réttindi og skyldur, sbr. 2. mgr. 114. gr. ehfl. og 2. mgr. 140. gr. hfl.
  - Útibú lúta íslenskum lögum, sbr. 112. gr. ehfl. og 138. gr. hfl.

# Útibú - tekjuskattsskylda

- 2. gr. TSL. Eftirtaldir að fullu skattskyldir:
- Hlutafélög, einkahlutafélögum og samlagshlutafélögum, sem óska að vera sjálfstæðir skattaaðilar
- Gagnkvæmum váttryggingar- og ábyrgðarfélögum, kaupfélögum, öðrum samvinnufélögum og samvinnufélagasamböndum
- Samlagsfélögum og sameignarfélögum með ótakmarkaðri ábyrgð félagsaðila, sem óska eftir að vera sjálfstæðir skattaaðilar
- Samlögum og samtökum í rekstri, sem óska þess að vera sjálfstæðir skattaaðilar
- Öðrum félögum, sjóðum og stofnunum, sem hér eiga heimili.
- Útibú???



# Útibú - heimilisfesti

- Er úti bú heimilisfast á Íslandi, í heimaríki stofnanda eða mögulega bæði?
- 2. mgr. 2. gr. TSL

Lögaðili telst eiga hér heimili ef hann er skráður hér á landi, telur heimili sitt hér á landi samkvæmt samþykktum sínum eða ef raunveruleg framkvæmdastjórn hans er hér á land.

- Útibú eru skráð hér á landi
- Við skráningu tilgreint er heimilisfang þeirra hér á landi
- Ábyrgðarmaður útibús getur farið fyrir útibúi hér á landi.

# Útibú - skattaaðili

- Ef fallist er á að útibú sé með heimilisfesti á Íslandi og falli undir 5. tl. 1. mgr. 2. gr. má ætla að útibú erlendra aðila á Íslandi séu að fullu skattskyld hér á landi.
  - Sbr. bindandi álit 02/07
- Ber stofnandi útibús fremur takmarkaða skattskyldu sbr. 4. tl. 3. gr. TSL?
  - Sbr. bindandi álit 07/07

# Útibú – skattframingæmd

- Er litið á útibú sem sjálfstæðan aðila
  - Skattaðili í skilningi 2. gr. TSL?
- Er útibú hluti af stofnanda sínum - deild innan félags?
  - Takmörkuð skattskylda stofnanda, 4. tl. 3. gr. TSL?

# Útibú - skattaaðili

- Ákv. bréf 1075/2008
- *Í íslenskri skattframtæmd hefur verið litið á útibú erlendra aðila sem sjálfstæða aðila í skattalegu tillit*

# Bindandi álit RSK 02/07

- 7. febrúar 2007
- M.a. fjallað um frádráttarheimildir útibús
- 9. tl. 1. mgr. 31. gr.
  - frá tekjum má draga frá:
  - Þá fjárhæð sem **hlutafélög**, sbr. 1. tölul. 1. mgr. 2. gr., og félög og samlög sem falla undir 2. tölul. 1. mgr. 2. gr. hafa fengið greidda í arð af hlutum og hlutabréfum í félögum er greinir í 1. tölul. 1. mgr. 2. gr.
  - Niðurstaða: Ríkisskattstjóri fellst á það með álitsbeiðanda að útibúi sé heimild að nýta sér frádráttarheimildina

# Bindandi álit RSK 07/07

- 19. september 2007
- M.a. fjallað um hvort að tekjuskattur vegna útibúsins verði reiknaður í samræmi við reglur um tekjuskatt hf./ehf. og hvort heimild sé að beita frádráttarheimild 9. tl. 1. mgr. 31. gr.
- Sambærilegt mál og 7 mánuðum áður.
- Niðurstaða fyrirsjáanleg?

# Bindandi álit RSK 07/07 - Niðurstaða

- Úttektir eigenda útibúa er frjáls
- Sambærilegt við lögaðila sem álagður er 23,5% tekjuskattur
- Ekki er því um að ræða lögaðili sem fjallað er um í 2. tl. 1. mgr. 2. gr.
- Ekki unnt að nýta frádráttarheimild 9. tl. 1. mgr. 31. gr.
- Útibúum ber að greiða 23,5% tekjuskatt

# Réttarstaða útibúa

- Hér á sér stað grundavallarbreyting á stöðu útibúa í íslenskum skattarétti
- Bindandi álit 02/07
  - *Af bindandi álit fjármálaráðuneytisins [...] verður ekki annað ráðið en að útibú X á Íslandi sé lögaðili í skilningi 2. gr. laga nr. 90/2003.*
- Bindandi álit 07/07
  - *Útibú hlutafélags fellur [...] ekki undir skattskylda lögaðila í 2. gr. áðurnefndra laga, enda hvorki um lögaðila, né ótakmarkaða skattskyldu að ræða við slíkar aðstæður.*



# Útibú - réttarstaða

- Skýra þarf réttarstöðu útibúa í ljósi misvísandi álita RSK.
  - Óvissa um félagaréttarlega stöðu
  - Óvissa um skattaréttarlega stöðu
  - Óvissa um tekjuskattshlutfall
  - Óvissa um frádráttarheimildir
  - Óvissa um ábyrgð á vangoldnum sköttum

# Skráningaskylda - EES

- Skráningarskylda
  - Tvöfaldar skráningarskyldur
  - Óbein mismunun
  - Hindrun
  - Unnt að ná fram með vægari móti
- Lögmælt markmið?
  - Spurning hvort ekki sé unnt að koma ná fram markmiðum, með minna íþyngjandi hætti

# Skattamismunun - EES

- Saint Gobain málið
  - Þýsk skattayfirvöld neita að veita fastri starfsstöð frádrátt sem nemur mótteknum arði.
  - Sá munur sem væri á skattskyldu fastra starfsstöðva og þýskra félaga, samkvæmt þýskum skattalögum, myndi það leiða til þess að gera stofnun fastra starfsstöðva síður álitlegra stofna félag.
  - Ekki talist samræmast
  - Ríkjum ber að tryggja föstum starfsstöðvum móðurfélaga er hafa heimilisfesti sitt í öðru aðildarríki sömu skattlagningu eins og innlend félög væri að ræða

# Úrlausnir

- Greiða fyrir þátttöku erlendra þjónustuveitenda
  - Einföld skráning án stofnsetningar
  - Skýr verkframkvæmda og réttarstaða
- Gæta þarf að EES rétti
  - Virða meginreglur um þjónustufrelsi
  - Skýra skattaleg áhrif þess að afla tekna í fastri starfsstöð, m.t.t. EES réttar

# Skattlagning útibúa

Er **mismun** að finna í öðrum ríkjum?

- Papa New Guinea 18%
- Oman 18%
- Bangladesh 10%
- Cook Island 8%
- Kenya 7,5%
- Myanmar 5%
- Malawi 5%
- Suður Afrika 5%
- Ísland 8,5%???