

Deloitte.

Skattamál starfsmanna
milli landa

Skattadagur 2015

Jörundur Hartmann Þórarinsson, skatta- og lögfræðisvið Deloitte
Vestmannaeyjar, 21. janúar 2015



Álitamálin sem skapast við flutning starfsmanna eru fjölmörg og ráðast af aðstæðum hverju sinni



Umfjöllunarefni dagsins



Skattlagning fyrirtækja milli landa

- Verktakasamningar
- Útleiga á vinnuafli
- Starfsemi fastrar atvinnustöðvar
- Milliverðlagning



Skattlagning starfsmanna milli landa

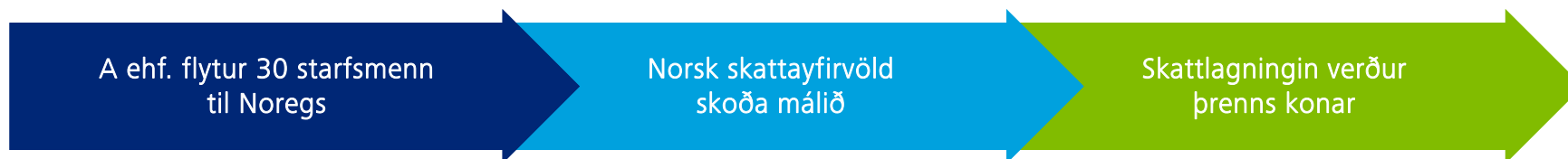
- Ótakmörkuð og takmörkuð skattskylda
- Tvísköttunarsamningar
- Almannatryggingar

Umfjöllunin á almennt við hvort sem um er að ræða starfsemi/vinnu hér fyrir erlenda aðila eða erlendis fyrir innlenda aðila

Skattlagning fyrirtækja með starfsemi erlendis endar ekki alltaf eins og lagt er upp með



Norwegian Tax Administration



A ehf. flytur 30 starfsmenn til Noregs

Norsk skattayfirvöld skoða málið

Skattlagningin verður þrenns konar

Starfsmennirnir eru allir sendir út til að vinna á grundvelli verktakasamninga

Bæði starfsmenn og fyrirtækið yrðu samkvæmt því skattskyld á Íslandi

Niðurstaðan er að skattlagningunni verði ekki hagað á þeim grundvelli

Það raskar skattskyldu bæði starfsmannanna og fyrirtækisins

1. Föst starfsstöð: 10 starfsmenn voru taldir starfa hjá fastri starfsstöð íslenska félagsins í Noregi
 - Verkefnið varði lengur en 12 mánuði í Noregi
 - Bæði starfsmennirnir og íslenska fyrirtækið verða skattskyld frá 1. degi í Noregi
 - Þá þarf jafnframt að skoða milliverðlagningu á milli íslenska félagsins og föstu starfsstöðvarinnar í Noregi
2. Verktakar: 10 starfsmenn voru taldir verktakar, eins og lagt var upp með
 - Þeir unnu skemur en 183 daga í Noregi
 - Starfsmennirnir og fyrirtækið skattskyld á Íslandi
3. Útleiga vinnuafis: 10 starfsmenn voru taldir sem útleigðir til norska fyrirtækisins
 - Þeir unnu skemur en 183 daga í Noregi og fengu greidd laun frá íslenska félaginu
 - Starfsmennirnir skattskyldir í Noregi frá 1. degi af tekjum sínum þaðan

Eðli samninga hefur áhrif við mat á skattskyldu fyrirtækja

Í samningsfyrirmynd OECD kemur fram að hagnaður fyrirtækis í samningsríki af atvinnurekstri skuli einungis skattlagður í því ríki nema fyrirtækið hafi með höndum atvinnurekstur í öðru samningsríki frá fastri atvinnustöð þar.

Ef um hefðbundinn verktakasamning er um að ræða á milli íslensks fyrirtækis og aðila í ríki sem Ísland hefur gert tvísköttunarsamning við og verkið er unnið í hinu ríkinu er íslenska fyrirtækið sem slíkt einungis skattskyldt hér á landi ef forsendur fastrar atvinnustöðvar eru ekki fyrir hendi.

Þrenns konar grundvöllur starfseminnar

01/

Föst starfsstöð

Það hvort um fasta starfsstöð er að ræða fer m.a. eftir tvísköttunarsamningum, sem skilgreina hvenær slík starfsstöð verður til

02/

Verktakasamningur

Ef ekki er um fasta starfsstöð að ræða og launagreiðandinn er íslenskur þá getur verið um verktakasamning að ræða

03/

Útleiga á vinnuafli

Ef launagreiðandinn er íslenskur og starfsemin myndar ekki fasta starfsstöð þá getur verið um útleigu á vinnuafli að ræða

Þótt fyrirtækið sé skattskylt á Íslandi gæti skattskylda starfsmannanna breyst

Þó fyrirtækið sem slíkt kunni einungis að vera skattskylt á Íslandi, þá verður að gera sér grein fyrir því hvort skattskylda starfsmanna þess sem starfa erlendis breytist frá því sem væri ef þeir störfuðu einungis hér á landi og þá hvort á félaginu hvíli skylda til að halda eftir staðgreiðslu af launum og skila til skattfirvalda í starfslandinu.

Samkvæmt samningsfyrirmynd OECD er meginreglan sú að laun og annað svipað endurgjald sem aðili heimilisfastur í samningsríki fær fyrir starf sitt, skuli einungis skattlögð í því ríki, nema starfið sé leyst af hendi í öðru samningsríki. Ef starfið er leyst af hendi í öðru samningsríki, má skattleggja endurgjaldið þar.

Yfirleitt þrjár forsendur sem þurfa að vera uppfylltar svo skattskylda launa fyrir starf sem leyst er af hendi í öðru samningsríki haldist í heimilisfestarríkinu

01/

183 dagar

Viðtakandinn dvelur skemur en 183 daga á sérhverju tólf mánaða tímabili í hinu ríkinu

02/

Launagreiðandinn

Endurgjaldið er greitt af eða fyrir hönd vinnuveitanda sem ekki er heimilisfastur í hinu ríkinu

03/

Föst atvinnustöð

Endurgjaldið er ekki gjaldfært hjá fastri atvinnustöð eða fastri stöð sem vinnuveitandinn hefur í hinu ríkinu

04/

Útleiga á vinnuafli

Í tvísköttunarsamningi á milli Íslands og hinna Norðurlandanna bætist við fjórða atriðið sem þarf að vera uppfyllt, en það er að ekki sé um að ræða útleigu á vinnuafli

Framkvæma þarf heildarmat við mat á því hvort launþegi telst leigður út

Í viðauka V. við 15. gr. Norðurlanda-samningsins segir m.a. að launþegi með heimilisfesti í samningsríki teljist leigður út þegar honum af einhverjum (útleigjanda) er ráðstafað til að framkvæma vinnu í starfsemi einhvers annars (verkefnisveitandans) í öðru samningsríki, svo framarlega sem verkefnisveitandinn er með heimilisfesti eða hefur fasta atvinnustöð í síðarnefnda ríkinu og útleigjandinn er ekki ábyrgur fyrir og ber ekki áhættu af árangri vinnunnar.

Útleiga íslensks félags á vinnuafli til starfa í öðru ríki myndar almennt ekki sem slík skattskyldu fyrirtækis í starfslandinu. Við ákvörðun á því hvort launþeginn telst leigður út skal framkvæmt heildarmat þar sem sérstaklega skal tekið tillit til þess að hve miklu leyti

Verkstjórnin í heild hvílir á verkefnisveitandanum;

Vinnan er framkvæmd á vinnustað sem verkefnisveitandinn hefur til umráða og ber ábyrgð á;

Greiðslan til útleigjandans er miðuð við þann tíma sem nýttur er eða með tilliti til annars samhengis milli greiðslunnar og þeirra launa sem launþeginn fær

Meginhluti vinnutækja og efnis er til ráðstöfunar af hálfu verkefnisveitanda og

Útleigjandinn ákvarðar ekki einhliða fjölda launþega og hæfniskröfur þeirra.



Ef um fasta starfsstöð er að ræða þá eru starfsmenn yfirleitt skattskyldir úti frá fyrsta degi

Hafi íslenskt fyrirtæki með höndum atvinnurekstur í öðru samningsríki frá fastri atvinnustöð þar, má leggja skatt á hagnað fyrirtækisins í síðarnefnda ríkinu.

Starfsmenn sem fara þá frá Íslandi til starfa fyrir föstu atvinnustöðina eru þá skattskyldir í síðarnefnda ríkinu af launum sínum vegna starfa þar í landi, frá fyrsta degi.

Í slíkum tilvikum þarf viðkomandi fyrirtæki jafnframt að huga að nýjum ákvæðum í tekjuskattslögunum er varða verðlagningu viðskipta á milli tengdra aðila, en þau ná líka til viðskipta við fastar starfsstöðvar.



Þá ráðast álitamálin jafnframt af því hvort tvísköttunarsamningur sé í gildi við hitt ríkið

Helstu atriði

- Hvort viðkomandi einstaklingur beri takmarkaða eða ótakmarkaða skattskyldu hér á landi
- Hvort tvísköttunarsamningur sé í gildi
- Hvort launagreiðandi er íslenskur eða erlendur
- Undir hvaða almannatryggingakerfi viðkomandi einstaklingur fellur
- Hver hinn raunverulegi launagreiðandi er
- Hvar fjölskylda starfsmanns er búsett
- Hvar fasteign starfsmanns er staðsett
- Hvar starfsmaður stundar tómstundir sínar
- Hvar bankareikningur starfsmanns er staðsettur

Skattskyldan getur hvort heldur verið takmörkuð eða ótakmörkuð

Eftirtaldir bera ótakmarkaða skattskyldu skv. tekjuskattslögunum:

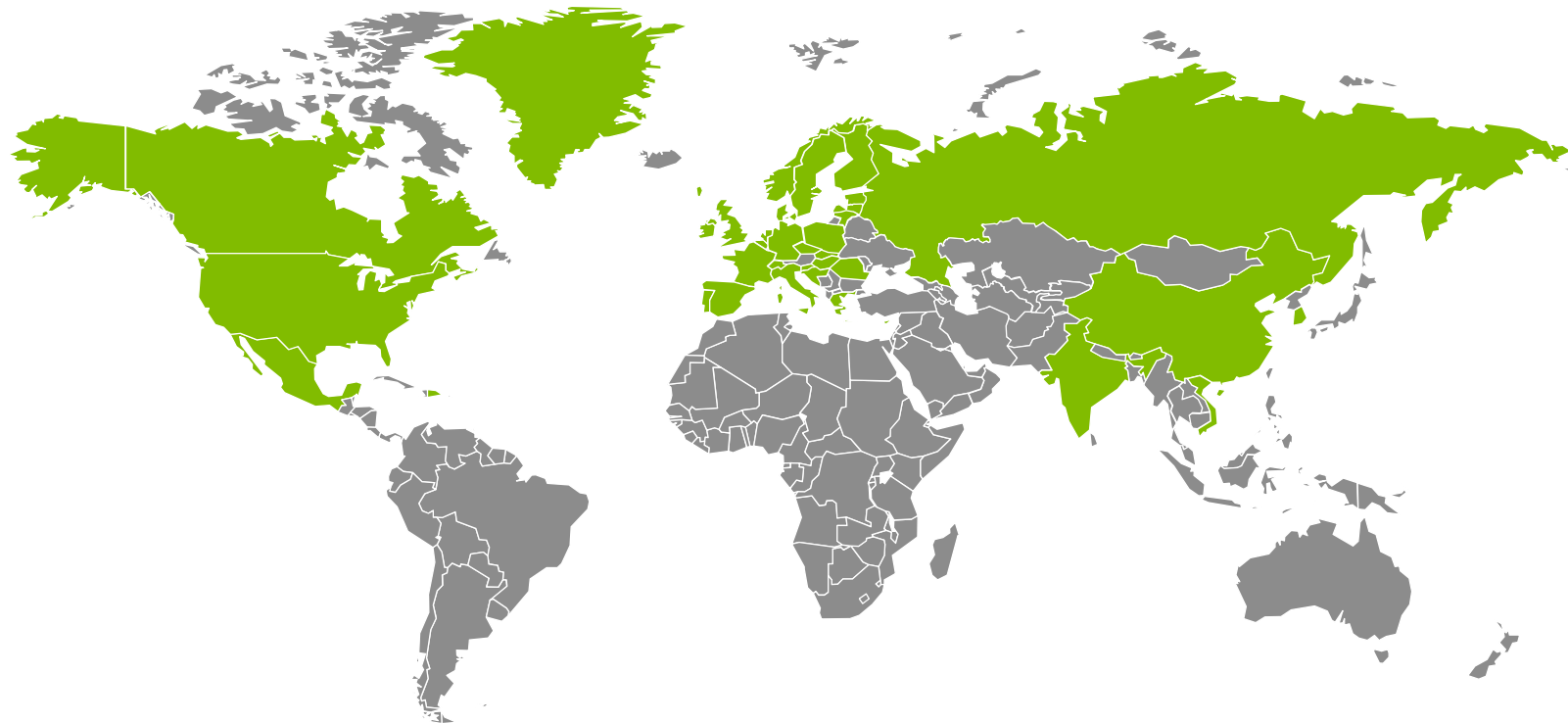
- Þeir sem heimilisfastir eru hér á landi
- Þeir sem heimilisfastir hafa verið hér á landi en flutt úr landi og fellt hafa niður heimilisfesti sitt hér, nema þeir sanni að þeir séu skattskyldir í öðru ríki á sama hátt og menn heimilisfastir þar og hafi fullnægt þeim skattskyldum sínum.
- Skattskylda þess gildir í þrjú ár frá næstu áramótum eftir brottflutningsdag.
- Þeir sem dvelja hér á landi lengur en samtals 183 daga á sérhverju 12 mánaða tímabili
- Þeir sem falla ekki undir neinn framangreindra liða, en starfa samtals lengur en 183 daga á sérhverju 12 mánaða tímabili um borð í loftfari eða skipi sem skráð er hér á landi.

Þrátt fyrir að heimilisfesti hér á landi hafi verið fellt niður, þá getur takmörkuð skattskylda þó verið til staðar – Tekjur upprunnar hér á landi.



Úrskurðarvald í höndum ríkisskattstjóra

Skattskylda fyrirtækja og starfsmanna ræðst af ákvæðum í tvísköttunarsamningum þar sem þeir eru til staðar



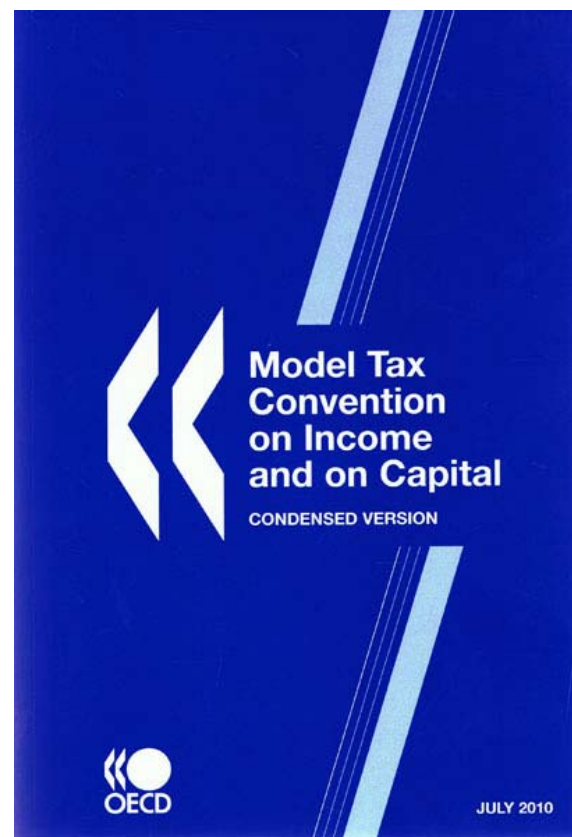
■ Tvísköttunarsamningar við
41 ríki hafa verið fullgildir

Tvísköttunarsamningar ganga framar tekjuskattslögum til ívilnunar fyrir skattaðila

Ákvæði um heimilisfesti í tvísköttunarsamningum þær greinar tvísköttunarsamninga sem byggja á 15. gr. samningsfyrirmyndar OECD gilda um launþega

Hvað ef ekki er í gildi tvísköttunarsamningur við það ríki sem starfað er í?

- Þá gilda íslensku tekjuskattslögin
- Ríkisskattstjóra heimilt, samkvæmt umsókn skattaðila, að lækka tekjuskatt skattaðila hér á landi með hliðsjón af skattgreiðslum hans erlendis.



Skattaleg heimilisfesti hér felur í sér skattskyldu af öllum tekjum og eignum, hvar sem þær eru

Skattskil einstaklinga

Hvað ef sköttum vegna starfa erlendis hefur verið skilað þar?

- Gerð grein fyrir tekjum sem aflað er erlendis og sköttum sem greiddir eru þar á skattframtali hér á landi.

Misjöfnum aðferðum beitt til að takmarka tvísköttun:

- Undanþáguaðferðir
- Frádráttaraðferðir

Bráðabirgðaákvæði í tekjuskattslögunum er varðar sérstaka skattlagningarreglu vegna tímabundinnar vinnu útsendra starfsmanna.



Leigutekjur vegna sumarhúss á Spáni sem leigt er til ferðamanna



Vaxtatekjur vegna sjóðs í Bretlandi sem notaður er til fjárfestingar



Leigutekjur vegna útleigu bílskúrs í Kópavogi



Launatekjur í Noregi vegna starfa þar

Þá þarf að huga að almannatryggingum og ýmsum leyfum áður en haldið er af stað

Almannatryggingar

EES reglurnar kveða á um undir hvaða almannatryggingalöggjöf einstaklingur fellur ef unnið er í öðru EES landi.

Meginreglan sú að almannatryggingalöggjöf starfslandsins gildi.

Hægt í ákveðnum tilfellum að sækja um að falla áfram undir almannatryggingalöggjöfina hér á landi, t.a.m.

- Vegna tímabundinna starfa erlendis
- Vegna vinnu í tveimur eða fleiri löndum til skiptis eða samtímis

A1 vottorð (áður E-101) gefið út af Tryggingastofnun



**VINNUMÁLA
STOFNUN**



Deloitte refers to one or more of Deloitte Touche Tohmatsu Limited, a UK private company limited by guarantee (“DTTL”), its network of member firms, and their related entities. DTTL and each of its member firms are legally separate and independent entities. DTTL (also referred to as “Deloitte Global”) does not provide services to clients. Please see www.deloitte.com/about for a more detailed description of DTTL 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 and territories, Deloitte brings world-class capabilities and high-quality service to clients, delivering the insights they need to address their most complex business challenges. Deloitte’s more than 200,000 professionals are committed to becoming the standard of excellence.

This communication 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 communication, rendering professional advice or services. No entity in the Deloitte network shall be responsible for any loss whatsoever sustained by any person who relies on this communication.

© 2014. For information, contact Deloitte Touche Tohmatsu Limited.