



Skattlagning á milli landa
- hvað ber að hafa í huga



Jörundur Hartmann Þórarinnsson
janúar 2014

Umfjöllunarefni

Skattlagning fyrirtækja sem starfa erlendis

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

Skattlagning einstaklinga sem starfa og/eða búa erlendis

- Ótakmörkuð og takmörkuð skattskylda
- Tvísköttunarsamningar
- Almannatryggingar

Skattskylda íslenskra fyrirtækja með starfsemi erlendis

Verktakasamningar

- 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.



Skattskylda íslenskra fyrirtækja með starfsemi erlendis

Verktakasamningar

- Ber íslenska fyrirtækinu að standa skil á sköttum starfsmanna erlendis?
- Séu íslenskir starfsmenn sendir til hins ríkisins til að starfa á grundvelli verktakasamningsins skiptir máli hversu lengi þeir starfa þar í landi við ákvörðun á skattskyldu þeirra.
 - 183 daga reglan
- 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.

Skattskylda íslenskra fyrirtækja með starfsemi erlendis

Verktakasamningar

- Yfirleitt þrjár forsendur sem þurfa að vera uppfylltar svo skattskylda launa fyrir starf sem leyst er af hendi í öðru samningsríki haldist í heimilisfestarríkinu:
 - a) Viðtakandinn dvelur skemur en 183 daga á sérhverju tólf mánaða tímabili í hinu ríkinu
 - b) Endurgjaldið er greitt af eða fyrir hönd vinnuveitanda sem ekki er heimilisfastur í hinu ríkinu
 - c) Endurgjaldið er ekki gjaldfært hjá fastri atvinnustöð eða fastri stöð sem vinnuveitandinn hefur í hinu ríkinu.
- 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.

Skattskylda íslenskra fyrirtækja með starfsemi erlendis

Útleiga á vinnuafli

Í viðauka V. við 15. gr. Norðurlandasamningsins 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.

Við ákvörðun á því hvort launþeginn telst leigður út skal framkvæmt heildarmat þar sem sérstaklega skal tekið tillit til þess að hve miklu leyti

- a) Verkstjórnin í heild hvílir á verkefnisveitandanum;
- b) Vinnan er framkvæmd á vinnustað sem verkefnisveitandinn hefur til umráða og ber ábyrgð á;
- c) 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;
- d) Meginhluti vinnutækja og efnis er til ráðstöfunar af hálfu verkefnisveitanda og
- e) Útleigjandinn ákvarðar ekki einhliða fjölda launþega og hæfniskröfur þeirra.

Útleiga íslensks félags á vinnuafli til starfa í öðru ríki myndar ekki sem slík skattskyldu í starfslandinu.

Skattskylda íslenskra fyrirtækja með starfsemi erlendis

Starfsemi fastrar atvinnustöðvar

- 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.

Milliverðlagning

- Ný ákvæði í tekjuskattslögunum er varða verðlagningu viðskipta á milli tengdra aðila.

Skattlagning einstaklinga sem starfa og/eða búa erlendis

Þau atriði sem hafa verður í huga:

- 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



Skattlagning einstaklinga sem starfa og/eða búa erlendis

Ótakmörkuð og takmörkuð skattskylda

Hverjir bera hér á landi ótakmarkaða skattskyldu skv. tekjuskattslögunum?

- Þeir sem heimilisfastir eru hér á landi
- Þeir sem heimilisfastir hafa verið hér á landi en flutt úr landi og felld 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.

Úrskurðarvald í höndum ríkisskattstjóra

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

Skattlagning einstaklinga sem starfa og/eða búa erlendis

Tvísköttunarsamningar

- Tvísköttunarsamningar ganga framur 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.



Skattlagning einstaklinga sem starfa og/eða búa erlendis

Skattskil einstaklinga

- Hvað þýðir það fyrir einstaklingana að bera hér ótakmarkaða skattskyldu / vera með skattalega heimilisfesti hér á landi?
 - Ber að telja fram allar sínar tekjur hvar sem þeirra er aflað og allar eignir sínar, hvar sem þær eru, hér á landi.
- 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.
- Bráðabirgðaákvæði í tekjuskattslögunum er varðar sérstaka skattlagningarreglu vegna tímabundinnar vinnu útsendra starfsmanna.

Skattlagning einstaklinga sem starfa og/eða búa erlendis

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



Deloitte.

Undir vörumerki „Deloitte“ sameinast krafter þúsunda sérfræðinga sem starfa hjá sjálfstæðum félögum um allan heim við að veita viðskiptavinum þjónustu á sviði endurskoðunar, ráðgjafar, fjármála, áhættustjórnunar og skattamála. Þessi félög eru aðilar að Deloitte Touche Tohmatsu Limited (DTTL), sem er breskt einkahlutafélag (private company limited by guarantee). Hvert aðildarfélag veitir þjónustu á tilteknu landssvæði og er bundið þeim lögum og fagreglum sem þar gilda. Félagið DTTL innir ekki af hendi þjónustu til viðskiptavina. DTTL og aðildarfélög þess eru aðskildir og sérgreindir lögaðilar sem ekki geta skuldbundið hvert annað. DTTL og aðildarfélög þess bera eingöngu ábyrgð á eigin gjörðum eða vanrækslu en ekki á aðgerðum hvers annars. Hvert aðildarfélag DTTL er skipulagt í samræmi við innlend lög, reglugerðir, viðskiptavenju og aðra þætti, og getur veitt sérfræðiþjónustu á starfssvæði sínu í gegnum dótturfélög, tengd félög, og/eða önnur félög.

Deloitte veitir bæði opinberum aðilum og einkafyrirtækjum í fjölmörgum atvinnugreinum endurskoðunar-, skatta-, ráðgjafar- og fjármálaþjónustu. Alþjóðlegt sérfræðinet Deloitte tengir saman sérfræðinga í 150 löndum þannig að saman fari ítarleg staðbundin þekking og alþjóðleg hæfni, viðskiptavinum til hagsbóta. Hjá Deloitte starfa um 200.000 sérfræðingar sem stefna saman að því að veita ávallt framúrskarandi þjónustu.

Þetta rit inniheldur almennar upplýsingar; með útgáfu þess eru aðilar að sérfræðineti Deloitte, þ.e. Deloitte Touche Tohmatsu Limited, aðildarfélög þess eða samstarfsfélög, ekki að veita sérfræðiráðgjöf eða þjónustu. Ráðfærðu þig við fagaðila áður en þú tekur ákvörðun eða grípur til aðgerða sem gætu haft áhrif á fjármál þín eða viðskipti. Enginn aðili í sérfræðineti Deloitte skal gerður ábyrgur fyrir tjóni sem kann að verða hjá þeim sem reiðir sig á þetta rit.