



KPMG ehf.
Borgartúni 27
105 Reykjavík

Sími 545 6000
Fax 545 6001
Veffang www.kpmg.is

Nefndasvið Alþingis
efnahags- og viðskiptanefnd
Austurstræti 8-10
150 Reykjavík

Reykjavík, 9. mars 2018.

Umsögn KPMG ehf. um tillögu til þingsályktunar um lágs kattaríki, á þingskjali 266 – 192. mál.

Í tölvuskeyti nefndasviðs Alþingis þann 1. mars 2018 er KPMG ehf. gefinn kostur á að veita umsögn um framangreinda þingsályktunartillögu, þar sem lagt er til að Alþingi feli fjármála- og efnahagsráðherra að leggja fram lagafrumvarp varðandi fjögur tilgreind atriði er varða svonefnd lágs kattaríki. Efni sínu samkvæmt lýtur tillagan að breytingum á ákvæðum 57. gr. a laga nr. 90/2003, um tekjuskatt.

KPMG ehf. sér ástæðu til að setja fram eftirfarandi athugasemdir og ábendingar um hvert og eitt atriði tillögunnar.

Skilgreining á lágs kattaríki verði vikkuð út þannig að hún taki til ríkja og lögsagnarumdæma sem veita íslenskum stjórnvöldum að staðaldri ekki upplýsingar sem nauðsynlegar eru fyrir framkvæmd skattalöggjafar.

Tillaga þessi fellur illa að gildandi skilgreiningu lágs kattaríkis. Skilgreininguna er að finna í 2. mgr. 57. gr. a laga nr. 90/2003 og hljóðar hún svo: „*Ríki eða lögsagnarumdæmi telst lágs kattaríki þegar tekjuskattur af hagnaði félags, sjóðs eða stofnunar, sem um ræðir, er lægri en tveir þriðju hlutar af þeim tekjuskatti sem hefði verið lagður á félagið, sjóðinn eða stofnunina hefði hún verið heimilisföst á Íslandi.*“

Skilgreiningin miðast við skattlagningu hvers og eins lögaðila heimilisfast í viðkomandi ríki. Sama ríkið getur þannig talist lágs kattaríki gagnvart einum lögaðila en öðrum ekki. Taka má dæmi af tveimur hlutafélögum A og B heimilisföstum í sama ríki. Hvorugt félagið sætir tekjuskattlagningu í heimaríkinu. A hefur einvörðungu arðstekjur og hagnað af sölu hlutabréfa í félögum, sem í heimaríkjum sínum hafa sætt sambærilegri skattlagningu og á Íslandi. Ef hlutafélagið A hefði verið heimilisfast á Íslandi hefði það ekki sætt skattlagningu tekna sinna, sökum frádráttarheimilda í 9. tölul. og 9. tölul. a 31. gr. laga nr. 90/2003. Hlutafélagið A telst því ekki vera heimilisfast í lágs kattaríki. Hlutafélagið B í dæminu hefur hagnað af vöruviðskiptum. B hefði sætt 20% tekjuskatti af hagnaðinum hefði félagið verið heimilisfast á Íslandi og því telst B vera heimilisfast í lágs kattaríki.

Upplýsingagjöf í skattamálum milli ríkja grundvallast á samningum sem ríkin hafa gert með sér. Ísland hefur fullgilt samning aðildarríkja OECD um gagnkvæma stjórnsýsluadstoð í skattamálum. Jafnframt á Ísland aðild að samningi milli Norðurlanda um aðstoð í skattamálum. Ennfremur hefur Ísland gert tugi samninga við einstök ríki, sem innhalda ákvæði um gagnkvæm upplýsingaskipti (tvísköttunarsamninga og upplýsingaskiptasamninga). Í meginatriðum er um að ræða skuldbindingu ríkja til að veita upplýsingar á grundvelli framkominnar beiðni frá þar til bæru stjórnvaldi í öðru samningsríki.

Orðalag tillögunnar, sbr. einkum orðin „að staðaldri“ má skilja svo að lagt sé til að ríki teljist lágs kattaríki ef það veitir íslenskum stjórnvöldum ekki upplýsingar án framkominnar beiðni. Miðað við þann skilning teldist stór hluti ríkja heims vera lágs kattaríki ef farið yrði að tillögunni. Íslenskir eigendur

lögaðila í þeim ríkjum skyldu þá samkvæmt ákvæði 57. gr. a laga nr. 90/2003 sæta skattlagningu af hagnaði erlenda lögaðilans óháð skattlagningu hans af hagnaðinum í sínu heimaríki.

Einnig er unnt að leggja þann skilning í tillöguna að ríki skuli teljast vera lágs kattaríki ef það veitir íslenskum stjórnvöldum ekki umbeðnar upplýsingar. KPMG ehf. telur ótækt að skattlagning íslensks skattaðila ráðist af því hvernig stjórnvaldi tekst til við öflun upplýsinga á grundvelli sammings milli ríkja. Einstakir skattaðilar eiga hvorki aðild að slíkri upplýsingaöflun, né gerð sammings sem ósk um upplýsingar byggist á.

Ákvæði 57. gr. a laga nr. 90/2003 eru um margt óskýrt og full ástæða er til að kveða skýrar á um efnisatriði en nú er gert. KPMG ehf. telur umrædda tillögu fremur vera til þess fallna að auka á óskýrleikann en að draga úr honum.

Ráðherra verði falið að birta leiðbeinandi lista yfir ríki og lögsagnarumdæmi sem líkleg eru til að teljast lágs kattaríki.

Eins og hér að framan er rakið fela ákvæði 57. gr. a laga nr. 90/2003 ekki í sér að einhver ríki teljist í öllum tilvikum vera lágs kattaríki. Að sama skapi geta engin ríki alfarið talist standa utan hugtaksins lágs kattaríki. Sama ríkið getur talist lágs kattaríki gagnvart einum lögaðila heimilisföstum í ríkinu en ekki gagnvart öðrum. Listi slíkur sem lagður er til getur ekki síður verið villandi en leiðbeinandi. Þá má ljóst vera að listi af umræddum toga getur engin réttaráhrif haft. KPMG ehf. fær hvorki séð að listi af þessum toga sé til þess fallin að bæta óskýrleika hugtaksins lágs kattaríki, né til þess fallin að bæta skattskil.

Kveðið verði á um tilkynningarskyldu til skattýfirvalda um beina og óbeina eignarhlutdeild í lögaðilum í lágs kattaríkjum.

Í almennri framatalsskyldu felst ekki aðeins skylda til að gera grein fyrir eignum í árslok, þ.m.t. eignarhlutum í erlendum félögum, heldur einnig skylda til að gera grein fyrir eignabreytingum á hverju og einu ári, þ.m.t. á eignarhlutum í erlendum félögum. Þeim sem skattskyldir eru af hagnaði lögaðila í lágs kattaríki ber árlega að standa ríkisskattstjóra skil á tveimur skýrslum þar að lútandi. Annars vegar er skýrsla á forminu RSK 4.25 „Skýrsla eiganda í lögaðila á lágs kattasvæði (CFC)“ og hins vegar á skýrsla á forminu RSK 4.24 „Skýrsla lögaðila á lágs kattasvæði (CFC)“. Á síðar nefnda skýrsluforminu skal m.a. gera grein fyrir öllu eigendum lögaðilans, annars vegar beinum og hins vegar óbeinum, eignarhlut og atkvæðisrétti hvers þeirra, kaupum og sölu hvers og eins beins eiganda á eignarhlut á viðkomandi ári og breytingum hvers og eins óbeins eiganda á aðild á árinu hvort heldur er til hækkunar eða lækkunar.

KPMG ehf. fær ekki séð hverju þeirri tilkynningarskyldu sem lögð er til er ætlað að auka við þá upplýsingaskyldu sem þegar er til staðar.

Mælt verði fyrir um greiðslu eftirlitsgjalds í ríkissjóð vegna beinnar og óbeinnar eignarhlutdeildar í lögaðilum í lágs kattaríkjum.

Um þennan lið segir í greinargerð með þingsályktunartillögunni: „Í fjórða lagi er lagt til að greiða skuli sérstakt eftirlitsgjalds í ríkissjóð vegna beinnar og óbeinnar eignarhlutdeildar í lögaðilum í lágs kattaríkjum. Slíkri eignarhlutdeild fylgir óhjákvæmileg þörf á miklu og flóknu skatteftirliti. Eðlilegra er að viðkomandi aðilar standi undir kostnaði vegna þess en almennir skattgreiðendur.“

KPMG ehf. er ekki fyllilega ljóst hvort lagður er til nýr skattur eða hvort lögð er til gjaldtaka til að mæta beinum kostnaði sem eftirlitsaðili hefur af skatteftirliti sem beinist að greiðanda gjaldsins sérstaklega vegna eignaraðildar hans að lögaðila heimilisföstum á lágs kattasvæði.

Samkvæmt tillögunni er gjaldinu ætlað að renna í ríkissjóð, en ekki til eftirlitsaðilans (ríkisskattstjóra). Þá má ljóst vera að greiðandi mun ekki njóta neinnar aðgreindrar þjónustu af hálfu hins opinbera á móti

gjaldinu. Hvort tveggja bendir til skattlagningar. Hinn nýi skattur kæmi til viðbótar þeim sköttum sem eiganda lögaðila á lágskattasvæði bæri að greiða af hagnaði lögaðilans. Þeir skattar geta þó verið ærnir. Maður sem á félag heimilisfast í lágskattaríki skal sæta álagningu tekjuskatts samkvæmt almennum hlutföllum (nú 22,5 og 31,8%) af hagnaðinum og álagningu útsvars að auki (meðalútsvar nú er 14,44%). Til samanburðar er vert að geta þess að arður manns frá félagi, sem ekki er heimilisfast í lágskattaríki, skal skattlagður um 20%.

KPMG ehf. bendir á að skattur verður aðeins lagður á samkvæmt almennum, efnislegum og hlutlægum mælikvarða og að gættu jafnræði skattaðila. Vandséð er hvernig þær kröfur verða uppfylltar í tilviki þeirrar gjaldtöku sem lögð er til.

Af orðum greinargerðarinnar má ætlað að flutningsmenn tillögunnar hafi í huga gjald til að mæta beinum kostnaði af eftirliti.

Af því tilefni bendir KPMG ehf. á að slík gjaldtaka verður að hafa bein efnisleg tengsl við þann kostnað sem hanni er ætlað að standa undir. Í því sambandi má benda á rökstuðning í dómi Héraðsdóms Reykjavíkur frá 3. nóvember 2015, sem Hæstiréttur Íslands staðfesti í máli nr. 78/2016.

KPMG ehf. leyfir sér að ætla að flutningsmenn tillögunnar ofmeti stórlega umfang skatteftirlits vegna eignaraðildar að lögaðilum á lágskattasvæði og kostnað hins opinbera sem af slíku eftirliti hlýst. Ákvæði 57. gr. a laga nr. 90/2003 hafa verið í gildi í full átta ár. Þrátt fyrir það er aðeins tvo úrskurði að finna meðal birtra úrskurða yfirsattanefndar þar sem reyndi á lagaákvæði þetta, úrskurði nr. 155/2014 og 146/2017. Síðar nefnda málið var tilkomið að frumkvæði skattaðilanna sjálfra, en ekki vegna eftirlitsaðgerða ríkisskattstjóra. Í báðum málunum ógilti yfirsattanefnd þær breytingar sem ríkisskattstjóri hafði gert og um var þrætt.

Ekki er ástæða til að ætla annað en að skattaðilar almennt telji rétt fram til skatts, þ.m.t. þeir sem eignaraðild eiga að lögaðila heimilisföstum í lágskattaríki. Eins og hér að framan er rakið skulu þeir skattaðilar með skattframtali sínu gera ítarlega grein fyrir eignaraðild að lögaðilanum. Að framkomnum þessum upplýsingum er ekki tilefni til meira eftirlits með þessum skattaðilum en hverjum öðrum.

Þá er rétt að hafa í huga að ef ranglega er fram talið, þannig að tekjuskattstofn er vantallinn, bætist við vantallinn skattstofn 25% álag.

Virðingarfyllst,

KPMG ehf.

