



KPMG ehf.
Borgartúni 27
105 Reykjavík

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

Nefndasvið Alþingis
efnahags- og viðskiptanefnd
nefnasvid@althingi.is

Reykjavík, 8. apríl 2020

Umsögn KPMG ehf. um „frumvarp til laga um breytingu á lögum um tekjuskatt, nr. 90/2003, með síðari breytingum (milliverðlagning), á þingskjali 973 – 594. mál.

Í tölvuskeyti nefndasviðs Alþingis þann 3. mars 2020 var KPMG gefinn kostur á að veita umsögn um framangreint frumvarp til laga.

Í 1. gr. frumvarpsins eru í þremur stafliðum, a, b og c, lagðar til breytingar á 57. gr. laga nr. 90/2003, um tekjuskatt. Tillögur í a og b liðum gefa KPMG ekki tilefni til athugasemda, en það gera hins vegar tillögur í c lið.

Í c lið er lagt til að við 57. gr. verði aukið fimm nýjum málsgreinum um stjórnvaldssektir vegna vanrækslu lögaðila á skjölun viðskipta við tengda aðila. Lagt er til að refsíákvæðum þessum verði skipað meðal efnisreglna um milliverðlagningu, þrátt fyrir að refsíákvæðum tekjuskattslaga sé að öðru leyti skipað innan sérstaks kafla, XII. kafla, undir yfirskriftinni „Viðurlög og málsmeðferð“. KPMG telur æskilegra að halda gildandi skipan refsíákvæða innan laganna.

Brotalýsing í fyrstu málsgrein af fimm er „... vanrækir að skjala viðskipti við tengda aðila að hluta eða öllu leyti“. Í fjórðu málsgrein, þar sem kveðið er á um sektarfjárhæðir, segir hins vegar: „Sekt skal nema 3 millj. kr. hafi lögaðili ekki sinnt skjölunarskyldu sinni innan 45 daga. Sekt skal nema 1,5 millj. kr. hafi lögaðili skilað inn gögnum sem teljast ófullnægjandi og lögaðili hefur ekki orðið við kröfum ríkisskattstjóra um úrbætur innan 45 daga.“ Af þessum orðum fjórðu málsgreinarinnar verður ráðið að sektarheimildinni sé aðeins ætlað að ná til þess brots að virða að vettugi kröfu ríkisskattstjóra um að fullnægjandi skjöl verði fyrir hann lögð innan tímamarka. Í því samhengi eru í tillögunni viðhöfð orðin „ekki sinnt skjölunarskyldu sinni innan 45 daga“. Skjölunarskylda myndast þegar viðskipti eiga sér stað en ekki á því tímamarki þegar ríkisskattstjóri krefst framlagningar skjala og því eiga þessi orð ekki við. Brotalýsing er fjarri því að vera glögg. Þá verður það að teljast ljóður á lýsingunni að hún er matskennd að því varðar hvaða gögn teljast vera fullnægjandi. Hvort tveggja er lagt í hendur ríkisskattstjóra að meta refsigrundvöllinn og að ákvarða sektina. Gengur þetta gegn því meginsjónarmiði að skýrt skuli lögákveðið hvaða athafnir eða athafnaleysi geti verið grundvöllur stjórnvaldssektar.

Ljóst virðist vera að refsheimild þessari er ætlað að vera óháð því hvort skattskil eru rétt eða röng. Ef milliverðlagsreglur eru hundsáðar eða þeim ranglega beitt, þannig að leiði til vantálins skattstofns, stendur heimild til 25% álagsbeitingar á vantallinn stofn, skv. 2. mgr. 108. gr. laga nr. 90/2003.

KPMG vekur athygli á að nú þegar eru til staðar, í 6. og 8. mgr. 109. gr. laga nr. 90/2003, refsíákvæði er taka til þess brots að sinna ekki skyldu til að leggja fyrir ríkisskattstjóra gögn sem hann óskar eftir. Refsiramminn er sektir eða fangelsi allt að tveimur árum. Ekkert er í frumvarpinu vikið að afmörkun gildissviðs þess refsíákvæðis gagnvart því sektarákvæði sem lagt er til.

Í frumvarpinu er lagt til að ríkisskattstjóra verði heimilt á ákvarða sekt „óháð því hvort lögbrot er framið af ásetningi eða gáleysi“. Orðalag þetta er óskýrt og til þess fallið að valda deilum. Af orðanna hljóðan má helst ætla að lagt sé til að refsiskilyrði verði hvort heldur er ásetningur eða gáleysi. Af greinargerð frumvarpsins má þó ætla að ætlunina sé að leggja til hlutlæga refsíabýrgð.

Í frumvarpinu er lagt til að sektarákvörðun ríkisskattstjóra verði kæranleg til yfirskattanefndar innan 14 daga frá dagsetningu úrskurðar ríkisskattstjóra. KPMG þykir þessi kærufrestur óeðlilega skammur, sérstaklega í þeim tilvikum þegar deilt er um hvort skjöl eru fullnægjandi. Bendir KPMG á að kærufrestur til yfirskattanefndar er almennt þrjú mánuðir, skv. 1. mgr. 5. gr. laga nr. 30/1992, um yfirskattanefnd.

Í frumvarpinu er lagt til að ríkisskattstjóri skuli lækka ákvarðaða sektarfjárhæð ef bætt er úr annmörkum innan tiltekins tíma. Lækka sektarfjárhæð um 90% ef bætt er úr innan 30 daga, um 60% ef úrbætur eru gerðar innan tveggja mánaða, en um 40% ef bætt er úr annmörkum innan þriggja mánaða. Í frumvarpinu er ekkert vikið að samspili þessara reglna um lækkun sektarfjárhæðar og kæru frumákvörðunar sektar til yfirskattanefndar. Þannig er óljóst hvort kæru til yfirskattanefndar er ætlað að girða fyrir að ríkisskattstjóri lækki sekt, samanber almennar reglum um litispændens áhrif, þ.e. að kæra til æðra stjórnvalds girði fyrir endurupptöku lægra setts stjórnvalds á kærðri ákvörðun sinni. Ekki er í frumvarpinu mælt fyrir um á hvaða tímamarki ríkisskattstjóri telst hafa tekið upp sektarákvörðun sína. Vegna afar stutts kærufrests til yfirskattanefndar kann sá sem sekt sætir að verða af kærurétti bíði hann ákvörðunar ríkisskattstjóra um lækkun sektarfjárhæðar.

Með vísan til alls framanritaðs leggur KPMG til að umræddur c liður 1. gr. frumvarpsins verði allur felldur brott.

Standi vilji til að lögfesta umrædd sektarákvæði leggur KPMG til breytingu á gildistökuákvæði í 2. gr. frumvarpsins, á þann veg að skýrt verði kveðið á um að sektarheimild skuli aðeins ná til brota sem framin eru eftir gildistöku laganna, þ.e. að sekt geti ekki tekið til skjölunarskyldu vegna viðskipta sem áttu sér stað fyrir gildistökuna.

KPMG biðst velvirðingar á því hve seint það setur þessa umsögn sína fram.

Virðingarfyllst,

KPMG ehf.

