

Úrskurður yfirskattanefndar

- Tvísköttunarsamningur
- Prófessor

Úrskurður nr. 32/2019

Gjaldár 2018

Lög nr. 90/2003, 1. gr. 1. mgr.

Tvísköttunarsamningur milli

Íslands og X-lands, 20. gr.

Kærandi í máli þessu starfaði sem prófessor við erlendan háskóla á árinu 2017. Talið var að skattlagningarréttur vegna tekna kæranda af starfinu væri hér á landi samkvæmt viðeigandi tvísköttunarsamningi.

Ár 2019, miðvikudaginn 6. mars, er tekið fyrir mál nr. 165/2018; kæra A, dags. 2. nóvember 2018, vegna

álagningar opinberra gjalda gjaldárið 2018. Í málinu úrskurða Sverrir Örn Björnsson, Þórarinn Egill Þórarinsson og Bjarnveig Eiríksdóttir. Upp er kveðinn svofelldur

ú r s k u r ð u r :

I.

Með kæru, dags. 2. nóvember 2018, hefur kærandi skotið til yfirskattanefndar kæruúrskurði ríkisskattstjóra, dags. 3. september 2018, vegna álagningar opinberra gjalda kæranda gjaldárið 2018. Er kæruefni málsins skattaleg meðferð tekna sem kærandi aflaði í X-landi á árinu 2017.

II.

Málavextir eru þeir að samkvæmt skattframtali kæranda árið 2018 nam stofn til útreiknings tekjuskatts og útsvars 18.427.925 kr. Þá var í lið 2.8 í skattframtalinu gerð grein fyrir launatekjum frá X-landi sem námu 10.115.400 kr. og skattgreiðslum af þeim tekjum. Var launagreiðandi tilgreindur M og tegund tekna „gestaprófessorar erlendis“. Við álagningu opinberra gjalda

gjaldárið 2018 var tekjuskattsstofn ákvarðaður 28.543.325 kr. að teknu tilliti til tekna kæranda frá X-landi sem komu þannig að fullu til skattlagningar umrætt gjaldár.

Með kæru til ríkisskattstjóra, dags. 9. ágúst 2018, gerði kærandi athugasemdir við álagningu opinberra gjalda gjaldárið 2018. Í kærinni kom fram að kærandi hefði á árinu 2017 haft launatekjur í X-landi og greitt skatta af tekjunum þar í landi. Milli Íslands og X-lands væri í gildi tvísköttunarsamningur og yrði ekki séð að við álagninguna væri tekið tillit til hans, en samkvæmt aðferð tvísköttunarsamningsins bæri að skipta reiknuðum skatti af heildartekjum miðað við hlutfall íslenskra tekna af heildartekjum. Væri þess því krafist að álögð gjöld kæranda yrðu endurreiknuð miðað við gildandi reglur.

Með kæruúrskurði, dags. 3. september 2018, hafnaði ríkisskattstjóri kröfu kæranda. Í úrskurði sínum vísaði ríkisskattstjóri til ákvæða 1. gr. og 1. tölul. A-liðar 7. gr. laga nr. 90/2003, um tekjuskatt, sbr. 19. gr. laga nr. 4/1995, um tekjustofna sveitarfélaga, og benti á að tekjur kæranda frá X-landi teldust til skattskyldra tekna hans hér á landi. Færi um skattlagningu teknanna eftir 1. mgr. 66. gr. laga nr. 90/2003. Þá kom fram að samkvæmt 20. gr. tvísköttunarsamnings milli Íslands og X-lands skyldi prófessor, kennari eða rannsóknarmaður, sem væri eða hefði verið heimilisfastur í samningsríki rétt fyrir komu til hins ríkisins í því skyni að kenna eða stunda rannsóknir, eða hvoru tveggja, við háskóla, framhaldsskóla eða aðra sambærilega og samþykktu stofnun í síðarnefnda samningsríkinu, vera undanþeginn skatti í því ríki eða öðru endurgjaldi fyrir slíka kennslu eða rannsóknir á tímabili sem ekki væri lengra en tvö ár frá komudegi hans til þess ríkis. Samkvæmt því skyldu umræddar tekjur vera undanþegnar skattlagningu í X-landi. Álagning opinberra gjalda hefði verið í samræmi við framanritað og væri kærinni því synjað.

III.

Í kæru kæranda til yfirskattanefndar, dags. 2. nóvember 2018, er þess krafist að ákvörðun ríkisskattstjóra verði hnekkt og að ríkisskattstjóra verði gert að endurreikna skatta kæranda vegna tekjuársins 2017 í samræmi við gildandi

tvísköttunarsamning þannig að kæranda verði aðeins gert að greiða tekjuskatt og útsvar í því hlutfalli sem íslenskar tekjur séu af heildartekjum. Í kærinni er rakið að kærandi hafi starfað sem prófessor við háskóla erlendis á árinu 2017 og greitt skatta af tekjum fyrir þau störf erlendis. Við framtalsgerð árið 2018 hafi umboðsmanni kæranda orðið á þau mistök að tilgreina tegund teknanna sem tekna vegna gestaprófessors. Rétt sé hins vegar að kærandi hafi ekki verið gestaprófessor í skilningi 20. gr. tvísköttunarsamnings milli Íslands og X-lands heldur hafi kærandi verið venjulegur launamaður. Hafi kærandi ekki notið neinna skattalegra fríðinda í X-landi, sbr. meðfylgjandi staðfestingu frá skólastjórnendum. Ríkisskattstjóri hafi hins vegar skattlagt tekjur kæranda frá X-landi að fullu og sé því mótmælt.

IV.

Með bréfi, dags. 9. janúar 2019, hefur ríkisskattstjóri lagt fram umsögn í málinu og krafist þess að úrskurður ríkisskattstjóra verði staðfestur með vísan til forsendna hans, enda hafi ekki komið fram nein þau gögn eða málsástæður varðandi kæruefnið sem gefi tilefni til breytinga á ákvörðun ríkisskattstjóra. Er áréttað í umsögninni að samkvæmt 20. gr. í tvísköttunarsamningi milli Íslands og X-lands eigi hinar umdeildu tekjur kæranda að vera undanþegar skattlagningu í X-landi.

Með bréfi, dags. 21. janúar 2019, hefur umboðsmaður kæranda gert athugasemdir í tilefni af umsögn ríkisskattstjóra. Er bent á í bréfinu að ákvæði 20. gr. tvísköttunarsamnings Íslands og X-lands sé ekki viðurkennt gagnvart kæranda í X-landi, sbr. launauppgjör frá M þar sem fullur skattur sé dreginn af tekjum kæranda. Um sé því að ræða augljósa tvísköttun. Sé gerð skýr krafa um að kærandi njóti skattfrelsis hér á landi af þeim tekjum sem um ræðir eftir reglum og venjum sem notast hafi verið við af hálfu ríkisskattstjóra um árabil, sbr. meðfylgjandi útreikning.

V.

Fram er komið í málinu að kærandi starfaði á árinu 2017 sem prófessor við háskóla í X-landi, sbr. staðfestingu M, dags. 20. september 2018, sem er meðal gagna málsins. Í málinu er deilt um skattalega meðferð launatekna kæranda vegna þessara starfa hans, en ekki er ágreiningur um að þær hafi numið alls 10.115.400 kr. á árinu 2017, svo sem kærandi tilgreindi í skattframtali sínu árið 2018.

Kærandi er heimilisfastur hér á landi og ber hér ótakmarkaða skattskyldu samkvæmt 1. tölul. 1. mgr. 1. gr. laga nr. 90/2003, um tekjuskatt, og 19. gr. laga nr. 4/1995, um tekjustofna sveitarfélaga. Í því felst að kæranda var skylt að greiða tekjuskatt og útsvar af öllum tekjum sínum á árinu 2017 hvar sem þeirra var aflað, þar með töldum umræddum launatekjum frá Indlandi. Við álagningu á kæranda bar hins vegar að gæta ákvæða tvísköttunarsamnings við X-land, sbr. auglýsingu í C-deild Stjórnartíðinda. Samkvæmt b-lið 3. mgr. 2. gr. samningsins tekur samningurinn að því er Ísland varðar til tekjuskatts til ríkisins og útsvars til sveitarfélaga. Í 1. mgr. 20. gr. samningsins kemur fram að prófessor, kennari eða rannsóknarmaður, sem er eða var heimilisfastur í samningsríki rétt fyrir komu til hins samningsríkisins í því skyni að kenna eða stunda rannsóknir, eða hvoru tveggja, við háskóla, framhaldsskóla eða aðra sambærilega samþykka stofnun í síðarnefnda samningsríkinu, skal undanþeginn skatti í því ríki af endurgjaldi fyrir slíka kennslu eða rannsóknir á tímabili sem er ekki lengra en tvö ár frá komudegi hans til þess ríkis. Ekki verður annað séð en að umrætt ákvæði tvísköttunarsamningsins taki til launa kæranda vegna starfa hans í X-landi á árinu 2017. Er því fallist á með ríkisskattstjóra að skattlagningarréttur teknanna sé hér á landi.

Vegna athugasemda í kæru til yfirskattanefndar varðandi skattalega meðferð tekna kæranda í X-landi skal tekið fram að þær upplýsingar geta ekki breytt framangreindri niðurstöðu í ljósi ákvæða tvísköttunarsamnings Íslands og X-lands. Þess er þó að geta að í samningnum eru sérstök úrræði til handa gjaldanda telji hann að ráðstafanir, sem gerðar séu af öðru hvoru eða báðum samningsríkjunum, leiði eða muni leiða til skattlagningar að því er hann varði

sem ekki sé í samræmi við ákvæði samningsins, sbr. 26. gr. hans. Getur gjaldandi þá, án þess að það raski rétti hans til að færa sér í nyt þau réttarúrræði sem lög þessara ríkja kveða á um, lagt málið fyrir bært stjórnvald í því samningsríki þar sem hann er heimilisfastur. Í ákvæði 2. mgr. 26. gr. er gert ráð fyrir að ef bært stjórnvald getur ekki sjálft leyst málið á viðunandi hátt skal það leitast við að leysa málið með gagnkvæmu samkomulagi við bært stjórnvald í hinu samningsríkinu. Að því leyti sem athugasemdir í kærni til yfirséðingnefndar lúta að erindisrekstri af því tagi sem hér um ræðir er rétt að kærandi leiti til ríkisskattstjóra með beiðni um aðstoð á þessum grundvelli.

Ú r s k u r ð a r o r ð:

Kröfu kæranda í máli þessu er hafnað.