

Skattur á menn

Einstaklingsskattaréttur

Hagnaður af sölu eigna

Ásmundur G. Vilhjálmsson

Glærupakki fimm

Vægi 7 til 8-9

H A G N A ð U R

- Hagnaður myndast við kaup þegar sölu verð er hærra en stofnverð
- Í þessum glærupakka verður fjallað um:
 - Hvað er sala (kaup), hugtak og skilgreining
 - Ákvörðun söluverðs - þá stofnverð og síðast en ekki hvað síst
- Hvernig hagnaðurinn skattleggst hjá
 - einstaklingum og
 - fyrirtækjum (lögaðilum)

Hugtakið sala - söluhagnaður

- Með kaupum er átt við yfirfærslu á eignarrétti að eign frá einum aðila til annars gegn endurgjaldi sem samsvarar markaðsverði eignarinnar
- Söluhagnaður telst til skattskyldra tekna á söluári. Með söluári er átt við árið sem kaupsamningur er gerður um eign
- Einu máli gildir því hvenær afsal fyrir eign er gefið út eða kaupverð hennar innt af hendi
 - Hvað er afsal? Afsal er staðfesting á efni kaupsamnings. Afsal og kaupsamningur

Yfirfærsla á eignarrétti

Skilyrði sölu

- Seljandi og kaupandi **verða að vera** sjálfstæðir skattaðilar, það er menn eða lögaðilar, sitt hvor aðilinn
 - Ath. viðskipti foreldra og barna undir 16 ára aldri
- Yfirfærsla telst sala jafnvel þótt seljandinn áskilji sér eignarréttarfyrrvara
 - Eign, sem keypt er með eignarréttarfyrrvara, má því fyrna í rekstri
- **Kaupleiga telst einnig sala.** Við fjármögnunarleigu helst eignarrétturinn hins vegar hjá seljanda/leigusala
 - Leigutaki, fjármögnunarleiguhafi, getur því **ekki** eignfært eign, sem hann hefur á fjármögnunarleigu og fyrnt hana

Gagngjaldið verður að sam- svara markaðsverði eignar

- Það er hugtaksatriði sölu að kaupandi greiði seljanda markaðsverð eignarinnar
- Ef ekkert endurgjald (gagngjald) er innt af hendi telst yfirfærsla á eign ekki sala heldur **gjöf** eða arflei(fð)sla
- Nemi endurgjaldið hins vegar aðeins hluta af markaðsverðinu er um hluta-kaup og hlutagjöf að ræða

Hvað er gjöf?

Héraðsdómur Norðurlands eystra

Dómur 28. júní 2019

Mál nr. S-114/2018:

Lögreglustjórinn á Norðurlandi eystra

Eyþór Þorbergsson

gegn

Rósa María Stefánsdóttir

Ingvar Þóroddsson

Mál þetta, sem dómtekið var þann 31. maí sl., er höfðað af lögreglustjóranum á Norðurlandi eystra með ákæru, útgefinni þann 27. júlí 2018, á hendur ákærðu, Rósu Maríu Stefánsdóttur, kt. 000000-0000, [...], Akureyri. „fyrir fjársvik, en til vara misneytingu, með því að hafa 23. mars 2017, með blekkingum fengið aldraða frænku sína Y, kt. 000000-0000 til að láta sig hafa (“lána sér”) 30 milljónir, sem ákærða sagði til húsnæðiskaupa og áttu að endurgreiðast eftir 3 mánuði, þegar ákærða hafði fengið greiðslumat og lán í banka, en ákærða átti enga möguleika á því að fá svona hátt lán í banka þar sem hún er ekki í vinnu og framfleytir sér með örorkubótum. Afhending peningana fór fram að frumkvæði ákærðu með þeim hætti að brotaþoli pantaði fjárhæðina í seðlum með viku fyrirvara og þegar þeir voru tilbúnir til afhendingar 23. mars 2017 fór ákærða með brotaþola í útibú Arion banka á Akureyri þar sem brotaþoli fékk peningana afhenta hjá gjaldkera í innsigliðum búntum. Brotaþoli tók við

57. gr. TSL

óvenjuleg viðskipti fæða af sér ...

- 1. mgr. - Áttið ykkur á því hvenær ákvæðinu er beitt
 - Ef skattaðilar semja um skipti sín í fjármálum á hátt sem er **verulega** frábrugðinn því sem almennt gerist í slíkum viðskiptum **skulu verðmæti, sem án slíkra samninga hefðu runnið til annars skattaðilans en gera það ekki vegna samningsins, teljast honum til tekna**
- 2. mgr. - Áttið ykkur á því hvenær ákvæðinu er beitt
 - Kaupi **skattaðili eign á** óeðlilega háu **verði eða selji eign á** óeðlilega lágu verði **geta skattyfirvöld metið** hvað telja skuli eðlilegt kaup- eða söluverð. **Mismun kaupverðs eða söluverðs annars vegar og matsverðs hins vegar skal telja til skattskyldra tekna hjá þeim aðila sem slíkra viðskipta nýtur**

Almennt
1971

Sérstakt
1978

Milliverðsreglur – leiðréttingar

Verðs- og skilmálaleiðréttingar

- Kaupi skattaðili eign á óeðlilega háu verði eða selji eign á óeðlilega lágu verði **geta skattyfirvöld metið hvað telja skuli eðlilegt kaup- eða söluverð**
 - Skattyfirvöld eru semsé ekki bundin af samningi aðila – Raunveruleikareglan
- Mismun kaupverðs eða söluverðs annars vegar og matsverðs hins vegar skal telja til skattskyldra tekna hjá þeim aðila sem slíkra viðskipta nýtur
 - Hver nýtur viðskiptanna – Sá sem hagnast

Skyldir aðilar, t.d. foreldrar og börn

- **SALA Á UNDIRVERÐI:** A kaupir eign af föður sínum á 1 millj. Raunverulegt verðmæti eignarinnar er 2 millj.
 - Leiðréttið skattlagninguna. Eftir hvaða ákvæði ber að skattleggja tekjurnar – 2. mgr. 57. gr. TSL, sbr. 4. tölul. A-liðar 7. gr. TSL - Gjölf
- **SALA Á YFIRVERÐI:** A kaupir eign af föður sínum á 2 millj. Raunverulegt verðmæti eignarinnar er 1 millj. - 2. mgr. 57. gr. TSL
 - Leiðréttið skattlagninguna. Eftir hvaða ákvæði ber að skattleggja tekjurnar – Sjá hér að framan

Innbyrðis viðskipti fyrirtækja og eigenda þeirra

- B, er stundar atvinnurekstur á **eigin kt.**, selur ehf. í fullri eign hans atvinnuhúsnæði að verðmæti 20 millj. á bókfærðu verði 5 millj. (söluverð)
 - Leiðréttið skattlagninguna. Eftir hvaða ákvæði ber að skattleggja tekjurnar?
 - Hvort á að leiðrétta hjá kaupanda eða seljanda?
- B telst hafa selt atvinnuhúsnæðið á 20 millj. Vegna þessa myndast 15 millj. kr. hagnaður hjá honum í einkarekstrinum
- Ath. uppgötvist salan á B ekki annarra kosta vöð en að skatta af fjárhæðinni. Leiðréttingin fer því í gegnum 1. mgr. 57. gr. TSL. **En hvað með ehf-ið?**

Innbyrðis viðskipti fyrirtækja og eigenda þeirra, nánar

- B selur ehf. í fullri eign hans hlutabréf að verðmæti 5 millj. (upphaflegt kaupverð var 3 millj.) fyrir 20 millj.
- B telur hagnaðinn fram til skatts og greiðir $0,22 \times (20.000 - 3.000) = 3.740.000$ kr.
- Er þetta réttur framtalsmáti og ef ekki hverjar geta afleiðingarnar þá orðið fyrir B ef hann uppgötvast:
 - Fjármagnstekjuskattur: $0,22 \times (5.000 - 3.000) = 440.000$
 - **Launatekjuskattur: $0,4625 \times (20.000 - 5.000) = 0,4625 \times 15.000.000 \rightarrow 6.937.500 - 3.740.000 = 3.197.000$**
- Af hverju stafar þetta? Muna 2. mgr. 11. gr. TSL
- **Ekki gleyma félaginu. Það telst hafa greitt laun og fær því endurgreiddan skatt**

Sala, ýmis yfirfærslu afbrigði

- Frjáls sala, bein sala og makaskipti
- Arftaka, þar með talið fyrirfram greiðsla arfs
 - Ekki sala heldur eignayfirfærsla
- Þvinguð sala:
 - Nauðungaruppboð
 - Eignarnám
- Eyðilegging eignar
 - Allsherjartjón. Ath. hugtakið tjón. Telst sala
 - Hlutatjón. Telst ekki sala
 - Niðurrif eignar. Er það tjón eða breyting á eðli eignar? Ólíkar reglur hjá einstaklingum og atv.

YSÚ 468/1998

Ekki sala heldur kaup

- Kærandi átti fjórðung jarðar í óskiptri sameign. Að kröfu eins sameiganda kæranda fór fram nauðungarala á jörðinni til slita á hinni óskiptu sameign. Kærandi gekk ásamt öðrum inn í boð hæstbjóðanda og efndi skyldur sínar samkvæmt uppboðs-skilmálum að fullu
- Yfirsattanefnd benti á að samkvæmt þessu hefði kærandi orðið uppboðskaupandi og þar sem hann hefði átt fyrir fjórðung í jörðinni hefðu ráðstafanir þessar í raun leitt til þess að eignarhlutdeild kæranda í hinni óskiptu sameign hefði aukist
- Taldi yfirsattanefnd **ekki** næg efni til að líta svo á að kærandi hefði **selt** upphaflegan eignarhlut sinn í jörðinni, þ.e. fjórðung í hinni óskiptu sameign, þannig að honum bæri að reikna sér **söluhagnað**, svo sem skattstjóri hafði byggt á. Var því fallist á kröfu kæranda í málinu

22. gr.TSL

- Bætur vegna altjóns eða eignarnáms teljast söluverð eigna og reiknast söluhagnaður og fer um meðferð hans eftir ákvæðum 12.–27. gr. eftir því sem við á
- Skattlagningin ræðst þannig af því hvort um atvinnurekstrareign eða einstaklingseign, fyrnanlega eign, ekki-fyrnanlega eign, íbúðarhúsnæði eða lausafé o. s. frv. hafi verið að ræða

Eignayfirfærslur, sérstök tilvik

- Hjónaskilnaðir og sambúðar slit
- Framlag (yfirfærsla) eigna við stofnun fyrirtækja
 - Einkarekstur – ekki sala. Má samt gjaldfæra, fyrna
 - Sameignarfélög – ekki sala. Má samt gjaldfæra, fyrna
 - Hlutafélög – sala. Ath. Gauta málið
- Umbreytingar á rekstri – skattfrjálsar yfirfærslur
 - Sameiningar. Ath. skilyrði, sbr. 51. gr. og 53. gr.
 - Skipting og úrskiptingar rekstrareininga. Ath. skilyrði, 52. gr.
 - Einkarekstur í einkahlutafélag. Ath. skilyrði, 56. gr.

Hjónaskilnaður

- A og B eru hjón. Saman reka þau sjoppu í Skeifunni
- Sjoppan er í húsnæði sem hjónin eiga. Bókfært verð húsnæðisins er 9,5 millj.
- Við skilnað þeirra á milli er samkomulag um miða verðmæti sjoppunnar við 25 millj.
- Maðurinn á að fá sjoppuna en konan íbúðina sem keypt var 2015 á 20 millj. en metin er núna á 25 millj.
- Ákveði hjónin að selja umræddar eignir hvaða verð ber þá að leggja til grundvallar uppgjöri á söluhagnaði hlutaðeigandi eignar?
- Breytir „endurmat“ sjoppunnar í tilefni skilnaðarins/ sambúðarslitanna einhverju um fyrningu hennar?

Stofnun einstaklingsfyrirtækis

- B ný útskrifaður lögfræðingur er að hefja atvinnurekstur
- Samkvæmt eignalista hyggst hann leggja eftirfarandi eignir fram við stofnun hans

Eign	Upphf. kaupverð	Markaðsverð í dag
Dómsafn, innb	249.999	300.000
Tölva og prentari	190.000	75.000
Skrifborð o. fl.	75.000	15.000

- Telst framlagið skattskyld og ef svo er hvaða verð ber að leggja til gundvallar uppgjöri hagnaðarins
- Hvað með fyrninguna? **ATHUGIÐ 39. GR. TSL**

Úrskurður nr. 321/2010

Gjaldár 2009

Kom mér mjög á óvart

- Kærandi, sem flutti búferlum á árinu 2008, hóf á sama ári rekstur gistiheimilis í hinu eldra íbúðarhúsnæði sínu. Í málinu var deilt um ákvörðun stofnverðs húsnæðisins í skattskilum kæranda árið 2009
- Skattstjóri taldi að miða bæri **við kaupverð fasteignarinnar** við kaup kæranda á fasteigninni á árinu 2003 (**17,3 millj.**), en kærandi hélt því hins vegar fram að miða yrði við **markaðsverðmæti** fasteignarinnar á upphafsári rekstrar, þ.e. á árinu 2008 (**49 millj.**)
- Í úrskurði yfirskattanefndar kom fram að ekki væri um að ræða sölu á fasteigninni í skilningi laga nr. 90/2003 heldur hefði fasteignin verið lögð fram við upphaf atvinnurekstrar kæranda þar sem eignin hefði verið ætluð til nota í rekstrinum. Í lögum nr. 90/2003 nyti ekki sérstakra reglna um ákvörðun fyrningargrunns eigna við slíkar aðstæður og færi því um þau efni **eftir almennum reglum í 2. mgr. 36. gr. laganna**. Var kröfu kæranda því hafnað

Sala, yfirfærsla og bakfærsla

- **Samkomulag um helstu atriði sölu markar enda kaupa.** Skriflegur samningur – ekki skilyrði. Hagnaður er skattskyldur hvort sem kaupverðið er greitt eða lánað
- Standi kaupandi ekki í skilum með kaupverðið eða eign fullnægir ekki umsömdum eiginleikum kann að vera unnt að rifta kaupunum
- Við riftun kaupa ganga viðskiptin til baka. Með öðrum orðum er litið svo á að engin sala hafi átt sér stað
- Ath. hvað afleiðingu það hefur að kaup gangi til baka. Við mat á afleiðingunum skaltu spyrja þig hvort máli skipti að efndir samnings séu undir samningsaðilum eða „einhverjum öðrum“ komið

Dómur HRD dags. 28. maí 2014 í málinu nr. 728/2013

Vogabúið ehf. gegn Pétri Gíslasyni

- V ehf. átti fund með P um kaup á öllu hlutafé í L ehf., en P hafði látið gera skriflegt tilboð um þau kaup sem hann hafði afhent V ehf. Greindi aðila á um það hvort komist hefði á munnlegur samningur um kaupin á fundi þeirra. Degi síðar greiddi V ehf. 10.000.000 krónur til P, en í skriflega tilboðinu hafði ekki verið gert ráðfyrir slíkri greiðslu. P tilkynnti V ehf. nokkru síðar að kautilboðinu yrði ekki tekið og seldi hann L ehf. til þriðja aðila
- Í niðurstöðu Hæstaréttar sagði m.a. að ekki yrði annað séð en að útkljáð hefði verið eftir fundinn **til hvers kaupin ættu að taka, hvert kaupverð yrði, hvernig það mætti greiða og hvaða fyrirvarar væru gerðir**. Þá var jafnframt lagt til grundvallar að með greiðslu V ehf. hefðu í verki verið tekin af tvímæli um að kominn væri á samningur milli aðila um kaupin með þeim skilmálum sem í kautilboðinu greindi. Breytti þar engu að ekki hefði verið lokið **endanlegum frágangi** á **öllum atriðum** tengdum kaupunum auk þess sem allir fyrirvarar samkvæmt kautilboðinu hefðu gengið eftir
- Í ljósi meginreglunnar um að gerða samninga beri að halda féllst Hæsti réttur á með V ehf. að í gildi væri munnlegur samningur um kaup V ehf. á öllu hlutafé P í L ehf.

YSÚ 53/2021

- Deiluefni í máli þessu var hvenær kæranda hefði verið rétt að gera grein fyrir keyptum rekstrareignum í skattskilum sínum. Í úrskurði yfirskattanefndar kom fram að samkvæmt viðteknum viðhorfum í samningarétti teldist samningur almennt hafa komist á **við samþykkt tilboðs, að því gefnu að náðst hafi samkomulag um öll meginatriði kaupanna**, svo sem um kaupverð. Þar sem ekki varð annað ráðið en að náðst hefði samkomulag milli kæranda og seljanda rekstrar eigna um **öll helstu atriði kaupanna** samkvæmt fyrirliggjandi kautilboði og með tilliti til annmarka á málsmeðferð ríkisskattstjóra var krafa kæranda tekin til greina.

Uppgjör hagnaðar, meginreglur

- Hagnaður af sölu eigna er fundinn með því að draga stofnverð eignar frá söluverði
- **Hagnaður = söluverð – (mínus) stofnverð**
- Ákvörðun þessara verða (söluverðs og stofnverðs) er því afar þýðingarmikil við skattlagningu hagnaðar
- Í tekjuskattslögunum er fjallað um ákvörðun söluverðs í 20. gr. TSL og stofnverðs í 12. gr. TSL
- Þetta eru almennu ákvæðin. Sérákvæði er svo að finna um ákvörðun kaupverðs eintakra eigna í 13. gr. til 27. gr. TSL

YSÚ 171/2005

Ágreining um útreikning hagnaðar ber að útkljá á söluári

- Yfirsattanefnd taldi að ágreiningi um skattalega meðferð hagnaðar af sölu fasteignar bæri almennt að ráða til lykta í skattskilum **vegna þess tekjuárs þegar söluhagnaðurinn myndaðist** og þætti engu breyta um það þótt skattaðili nýtti sér lagaheimild til frestunar á skattlagningu söluhagnaðar
- Kærandi hafði fært söluhagnaðinn með rekstrartekjum í rekstrarskýrslu með skattframtali sínu árið 2002. Yrði skattaleg meðferð hins umprætta söluhagnaðar ekki tekin til umfjöllunar í kærumáli vegna álagningar opinberra gjalda gjaldárið 2004

20. gr. TSL

- **Söluverð eigna telst heildarandvirði þeirra að frádregnum **beinum kostnaði** við söluna**
 - Beinn kostnaður. Hér er umfram allt átt við sölulaun, auglýsingakostnað, þóknun vegna ráðgjafar við söluna o. fl.
 - Endurbætur í tilefni af sölu telst til stofnverðsins, sbr. 12. gr. TSL. Dragast þær því ekki beint frá sölu verðinu sem slíku
 - **Viðhald.** Um meðferð þess gilda ólíkar reglur eftir því hvort um atvinnurekstrareign eða einstaklings eign er að ræða
- **Söluverð er því nettóverð**

Yfirtaka áhvílandi lána

- A ætlar að kaupa eign. Skv. tilboði hyggst A greiða 10 millj. í peningum fyrir eignina
- Afgangurinn verður greiddur með yfirtöku lána
 - að nafnverði 15 millj. **en**
 - að uppreiknuðu verði 25 millj. **Uppreiknað verð:**
Höfuðstóll að teknu tilliti til áfallinna verðbóta og vaxta frá síðustu afborgun lána til kaupsamningsdags
- Hvort er kaupverð eignarinnar?
 - a) 25 millj. eða b) 35 millj.

Skattlagning

Uppgjör hagnaðar

- Þar sem hagnaður telst til tekna á söluári verður að gera hann upp á því ári
- Stundum kaupa menn eign fyrir ákveðið verð og semja svo um að ekki þurfi að greiða það fyrr en eftir 5, 10 eða 15 ár
- Þegar svo sendur á er ljóst að verðið nemur ekki hinni umsömdu fjárhæð heldur verðinu afvöxtuðu miðað við lánstímann
- Mismunurinn á greiðslu pr. árs og afvöxtuðum hluta skuldarinnar telst hins vegar vextir
- Þessu er eins farið þegar eign er seld gegn ótíma bundnum afnotarétti kaupanda

60 millj. verða 18.708.284 kr.

Kaupi aðili eign að verðmæti 60 millj. og greiði fyrir eignina með kúlu-
bréfi til 20 ára jafngilda 60 millj. miðað við 6% ársvexti 18.708.284 kr. á
söluári

Greiðsla	Kr.	Afvaxtað
Söluverð	60.000.000	18.708.284
Kaupverð	25.590.000	25.590.000
Hagnaður	34.410.000	-6.881.716

Munurinn á 60.000.000 og
18.708.284 er 41.291.716.
Dreifist hann á afborgunar-
tíma skuldabréfsins og skatt-
leggst sem vextir. Til skatts á
ári koma því 2.064.586 kr.

Athugið að ekki er unnt að fresta skattlagningu á þessum mun eins
og hagnaði

Úrskurður nr. 863/1997

Gjaldár 1996

Þetta verður að höfuðstóla

- Kærandi var afsöluð jörð á árinu 1995 og skyldi umsamið andvirði hennar greiðast á tíu árum í **formi skógræktar á jörðinni**
- Skattstjóri færði kærandi söluverð jarðarinnar til tekna eins og um skattskylda gjöf væri að ræða, enda yrði að skoða skilyrðið um ræktun skógar á jörðinni um ókomin ár sem **kvöð** fylgjandi gjöfinni, en ekki greiðslu á andvirði jarðarinnar
- Yfirskattanefnd tók fram að hvað sem liði skilgreiningu afsalsgernings um jörðina þætti einsýnt, með tilliti til þeirra skuldbindinga sem kærandi hefði gengist undir með honum, **að tekjufærsla yrði ekki byggð á tilgreindu söluverði**. Var breyting skattstjóra því felld úr gildi

YSÚ 704/1997

- Í máli þessu kom til úrlausnar hvernig haga bæri tekjufærslu í skattframtölum kæranda árin 1991 og 1992 vegna ráðstöfunar hans á stóðhesti á árinu 1990. Deilt var um það hvers eðlis samningur um ráðstöfun hestsins væri, en samningurinn var nefndur **kaupleigusamningur**. Kærandi kvað ekki unnt að færa hlutdeild í söluverði hestsins að fullu til tekna í skattskilum fyrir árið 1990, svo sem skattstjóri hefði gengið út frá, og benti m.a. á að vegna ákvæða samningsins væri ekki unnt að henda reiður á söluverði fyrr en að leigutíma liðnum
- Yfirsattanefnd tók fram að samningurinn væri fyrirvaralaus um eignayfirfærslu hestsins í lok samningstíma, þ.e. þegar allar greiðslur samkvæmt samningnum hefðu verið inntar af hendi. Af þeirri ástæðu var ekki talið unnt að líta svo á að um einhvers konar leigusamband væri að ræða á samningstímanum. Í skattalegum skilningi þætti samningnum helst vera jafnað við vörusölu með afborgunarkjörum og fyrirvara um eignarrétt þar til greiðslum væri lokið
- Það fyrirkomulag að binda greiðslu kaupverðs að hluta við hryssur, sem leiddar yrðu til hestsins á samningstímanum, þætti ekki fá hagg að þessu, enda yrði að skilja það samningsákvæði þannig að það fæli í sér tryggingu af hendi seljenda um gæði hins selda á greiðslutímabilinu. **Samkvæmt þessari niðurstöðu yrði að líta á heildargreiðslu samkvæmt samningnum sem söluverð hestsins sem færa bæri kæranda til tekna að hans hlut að öllu leyti á söluári, svo sem skattstjóri hefði gert. Var kröfum kæranda því hafnað**

Próventa – prófenta - arfsal próventusamningur

- Maður afsalar sér bújörð/húsi o. fl. gegn því að fá að búa í henni það sem maður á eftir ólifað og loforði viðtakandans um að ala önn fyrir manni á meðan

Makaskipti

- Með makaskiptum er átt við þær aðstæður þegar endurgjald eignar - í stað peninga - er greitt með annarri eign
- Þegar svo stendur á telst söluverð eignar markaðsverð þeirrar eignar sem seljandinn móttækur
- Í skattalögunum er fjallað um makaskipta í 25. gr. TSL

25. gr. TSL

- **1. mgr. – Um eðlið. Makaskipti telst sala**
 - Þegar eign er látin af hendi við makaskipti **skal það teljast sala hennar** og fer um skattskyldu söluhagnaðar eftir ákvæðum 12.–27. gr. laga þessara
 - Hagnaðurinn eða tapið skattleggst semsé eftir því hvort um er að ræða atvinnurekstrareign eign (fyrnanlega eða ófyrnanlega eign) eða einstaklings eign, það er venjulega fasteign, íbúðarhúsnæði, hlutabréf eða lausafé
- **2. mgr. - Um leiðréttingarheimild skattstjóra**
 - Ef ákvörðun kaup- eða söluverðs í makaskiptasamningi er **verulega frábrugðin** því sem almennt gerist í hliðstæðum viðskiptum þar sem um **beina sölu eða kaup** er að ræða **geta skattyfirvöld metið hvað telja skuli eðlilegt verð og miðað skattlagningu söluhagnaðar við það**
- **Skoðið í samhengi við 2. mgr. 57. gr.TSL**

Hvað þýðir: Stofnverð

Hvað þýðir þetta

12. gr. TSL

- Söluhagnaður eigna telst mismunur á söluverði þeirra og stofnverði, að teknu tilliti til **fenginna fyrninga** og **áður fengins söluhagnaðar** eftir því sem nánar er ákveðið í 13.–27. gr.
- Stofnverð eigna telst kostnaðarverð þeirra, þ.e. upphafelgt **kaup- eða framleiðsluverð**,
 - **ásamt kostnaði** við endurbætur, breytingar eða endurbyggingu og sérhverjum öðrum kostnaði sem á eignirnar fellur,
 - **en að frádregnum** óendurkræfum styrkjum, afsláttum, eftirgjöfum skulda og skaðabótum sem til falla í sambandi við kaup þeirra, framleiðslu, breytingar eða endurbætur

Plús

Mínus

Úrskurður nr. 285/2007

Gjaldár 2006

Er stofnverðið rétt?

- Skattstjóri færði kæranda til skattskyldra tekna söluhagnað vegna sölu á **hesthúsi**. Kærandi krafðist þess að við ákvörðun söluhagnaðar hesthússins yrði tekið tillit til **margvíslegra endurbóta** sem fram hefðu farið á því
- Yfirsattanefnd hafnaði þeirri kröfu að því er tók til framkvæmda við breytingar á hlöðu og gerð salernisaðstöðu, **en engin kostnaðargögn lágu fyrir varðandi þær framkvæmdir**. Á hinn bóginn þótti ekki varhugavert að telja kostnað vegna **nýrra innréttinga í hesthúsinu**, sem kærandi kvaðst hafa ráðist í vegna breytinga á reglum um aðbúnað hrossa, að fullu til stofnverðs hins selda húss
- Þá var fallist á að telja kostnað vegna kaupa á **gólfmottum í húsið** til stofnverðs, m.a. þar sem talið var viðbúið, miðað við kröfur í reglum um aðbúnað hrossa, að um gæti verið að ræða **fylgifé** fasteignarinnar. Var hin kærða tekjufærsla skattstjóra því lækkuð

Fengnar fyrningar

- Fyrningarskýrsla A lítur út svo:

Ár	2017	2018	2019	2020	Sala 2021
Stofnverð	10,000,000	10,000,000	10,000,000	10,000,000	10,000,000
Fyrning	600,000	600,000	600,000	600,000	600,000
Bókfært verð	9,400,000	8,800,000	8,200,000	7,600,000	7,000,000

- Nýlega barst A tilboð í eignina að fjárhæð 15 millj.
- Hver er söluhagnaður hans miðað við að fjárhæð fenginna fyrninga er $4 \times 600.000 = 2.400.000$ kr.

Áður fenginn söluhagnaður

- Stundum er heimilt að fresta skattlagningu söluhagnaðar
- Þessi frestun er oftast framkvæmd þannig að kaupverð nýrrar eignar, sem keypt er í stað hinnar seldu, er fært niður um fjárhæð söluhagnaðarins
- Hagnaðurinn er semsé ekki skattfrjáls. Til skattskyldu kemur þegar umrædd eign er seld

Stofnverð er kostnaðarverð = kaupverð eða framleiðsluverð

- Söluverð seljanda telst kaupverð kaupanda. Þetta er semsé það verð sem kaupandi geldur upphaflega fyrir eignina eða eins og stundum er sagt: **Hið sögulega kaupverð**. Almennt er því ekki vandamál að ákveða það
- Framleiðslu- og byggingarkostnaðarverð eignar ræðst hins vegar af bókhaldinu, reikningsskilunum. Góð bókhalds- og reikningsskilavenja. Sjá t.d. 9. gr. ársreikningslaga

9. gr. ársreikningslaga

- Fastafjármuni skal **eigi** meta til eignar við hærra verði en kostnaðarverði, sbr. þó ákvæði 31., 36., 39. og 40. gr.
- **KOSTNAÐARVERÐ** varanlegra rekstrarfjármuna samanstendur af kaupverði þeirra og **þeim kostnaði sem hlýst af öflun og endurbótum á þeim fram til þess tíma að þeir eru teknir í notkun**
- ✓ **FRAMLEIÐSLUKOSTNAÐARVERÐ** varanlegra rekstrarfjármuna samanstendur af **kostnaðarverði hráefnis og hjálparefna**, svo og vinnuafis **að viðbættum kostnaðarauka sem beint eða óbeint leiðir af framleiðslu fjármunanna – Góð reikningsskilavenja**
- ✓ Til kostnaðarverðs má enn fremur telja **fjármagnskostnað af lánsfé** sem nýtt er til að fjármagna kaup eða framleiðslu varanlegra rekstrarfjármuna **á FRAMLEIÐSLUTÍMANUM**. **Ef fjármagnskostnaður er talinn til kostnaðarverðs skal greint frá því í skýringum - með ársreikningi**

Úrskurður nr. 77/2009

Gjaldár 2008

Einstaklingar - fyrirtæki

- Í málinu var talið að fjármagnskostnaður, þ.e. vaxta- og lántökukostnaður, **vegna endurbóta** á **íbúðarhúsnæði** kæranda gæti **ekki** talist með stofnverði íbúðarhúsnæðisins við ákvörðun söluhagnaðar vegna sölu þess
- Var bent á að hliðstæður kostnaður sem félli til við **kaup** fasteignar teldist ekki til stofnverðs eignarinnar. En hvað með íbúð í byggingu?

YSÚ 630/1998

- Talið að sú meginregla gildi um meðferð fjármagnskostnaðar á **byggingartíma**, að skattaðilar ættu **val um það** hvort þeir gjaldfærðu eða eignfærðu vaxtagjöld á byggingartíma, og að sú meginregla væri ekki takmörkuð við þá aðila sem stunduðu atvinnurekstur eða sjálfstæða starfsemi
- Að því virtu og viðhorfum sem fram kæmu í **H 1974:823** voru kærendur í máli þessu talin eiga rétt á því að eignfæra fjármagnskostnað sinn á byggingartíma íbúðarhúsnæðis, sem þau seldu á árinu 1993
- Var krafa þeirra um lækkun fjárhæðar skattskylds söluhagnaðar húsnæðisins því tekin til greina. **Af ofangreindri niðurstöðu leiddi að leiðrétta þurfti vaxtabætur kærenda gjaldárin 1993 og 1994, en yfirskattanefnd taldi verða að skilja kröfugerð þeirra svo að óskað væri eftir breytingu á meðferð vaxtagjalda til útreiknings vaxtabóta**

Actavis

- Fyrir nokkrum árum reyndi Actavis mikið að eignast serbískt lyfjasamheita-fyrirtæki - Pliva
- Kom fram í fréttum að kostnaðurinn við yfirtökuna hefði numið 2 milljörðum
- Kaupin gengu ekki eftir. Hvernig hefði borið að fara með þennan kostnað ef salan hefði náð fram að ganga
 - Og fyrst hún gekk ekki eftir hver urðu þá afdrif kostnaðarins í skattskilum fyrirtækisins

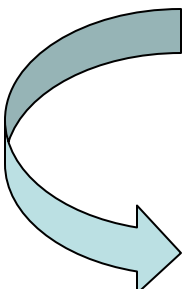
Reglugerð nr. 483/1994

Þið verðið að læra þessa rg.

- Meðferð sérfræðikostnaðar við kaup eigna, sjá d-lið 6. gr.
- Kostnaður vegna sérfræðiaðstoðar við kaup og sölu eigna **telst eigi til rekstrarkostnaðar → eignakostnaður**
- Við kaup teljast þessi útgjöld hluti af kostnaðarverði eignar og við sölu til lækkunar á söluverði

Stofnverð er brúttóverð

en söluverð nettóverð

- 
- Sbr. orðalagið: „... ásamt **(plús)** kostnaði við endurbætur, breytingar eða endurbyggingu og sérhverjum öðrum kostnaði sem á eignirnar fellur, ...“
 - Og orðalagið „... en að frádregnum **(mínus)** óendurkræfum styrkjum, afsláttum, eftirgjöfum skulda og skaðabótum sem til falla í sambandi við kaup þeirra, framleiðslu, breytingar eða endurbætur

Plúspættirnir

- „... kostnaður við **endurbætur**, breytingar eða endurbyggingu...“:
 - Viðhald er kostnaður sem efnt er til í þeim tilgangi að tryggja óbreytt ástand eignar. Almennt er því ekki unnt að eignfæra það
 - Framkvæmdin, það er viðhaldið, bætir nefnilega ekki ástand eignarinnar frá því sem það er - eins og endurbæturnar
 - Kostnaður við breytingar er ólíkur endurbótum. Þannig er um að ræða eitthvað nýtt. Það sem skilur útgjöldin í sundur er umfram allt tilgangurinn. Kostnaður við breytingar hefur sérstakan tilgang gagnstætt endurbótum sem hafa almennan tilgang
- „...og sérhverjum öðrum kostnaði sem á eignirnar fellur“. Hér til teljast t.d. **stimpilgjald** (kaupsamnings), skráningargjald bifreiðar, vextir fram til þess dags er nýting eignar hefst, o. fl. Ath.

Endurbýgging

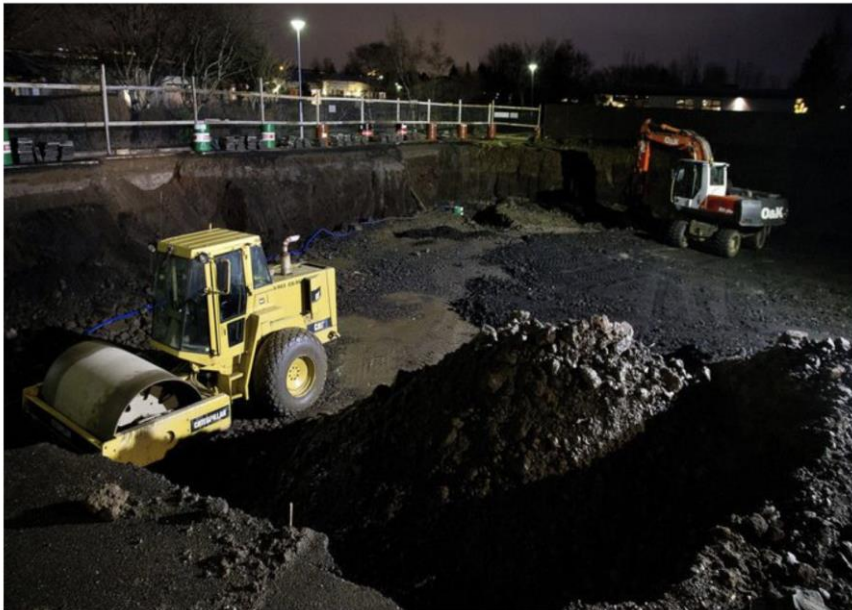
Er þessu eins farið um atvinnurekstrareignir?
Skoðið 35. gr. TSL

- Í fyrra keypti Ari einbýlishús í Garðabæ fyrir 50 millj.
- Hið keypta hús var svo rífið og nýtt byggt í þess stað fyrir 100 millj.
- Nú hyggst Ari selja húsið fyrir 175 millj. Hver er söluhagnaður hans? Hann er $175 \text{ millj.} - 150 \text{ millj.} = 25.000.000$

Milljarðamæringahjón rífa einbýli í Fossvogi

Garðar Örn Úlfarsson skrifar · 4. janúar 2019 06:00

Líkar þetta 5



Holan í Haðalandi er djúp því kjallari verður undir húsinu.

FRÉTTABLAÐID/STEFÁN

Mikil byggingarumsvif við lóðina Haðaland 5 í Fossvogi vekja nú athygli nágretta. Einbýlishúsið sem þar stóð hefur verið rífið og byggja á nýtt hús sem verður nokkuð stærra að flatarmáli.

Það eru hjónin Margrét Jóna Gísladóttir viðskiptafræðingur og Sigurður Þ.K. Þorsteinsson vélfræðingur sem eiga Haðaland 5 og munu byggja hið nýja hús.

Þau Margrét Jóna og Sigurður höfðu ríflega 3,2 milljarða króna í fjármagnstekjur á árinu 2016 samkvæmt frétt sem Kjarninn birti fyrir tæpum þremur mánuðum og unnin var upp úr gögnum vefsíðunnar tekjur.is.

Margrét hafði átt 31,25 prósentu hlut í útgerðarfélaginu Ögurvík, jafnstóran hlut og tvö systkini hennar. Þau seldu Ögurvík til útgerðarfyrtækisins Brims á árinu 2016 og þaðan stafa fjármagnstekjurnar.

Margrét og Sigurður búa í raðhúsi í Brautarlandi í Fossvoginum, skammt frá Haðalandi þar sem þau keyptu fyrrnefnt einbýlishús. Samkvæmt gögnum sem send voru byggingarfulltrúanum í Reykjavík reyndist vera mikil mygla í Haðalandshúsinu sem nú hefur verið rífið.

Ekki var þörf á að grenndarkynna framkvæmdina enda þó nokkur fordæmi komin fyrir stækkun húsa í Fossvogi eftir ýmsar breytingar sem gerðar hafa verið á deiliskipulagi þar.

Nýja húsið í Haðalandi á að verða samtals 284 fermetrar með bílageymslu. Eldra húsið var 229 fermetrar með bílskúr. Viðbótin nemur því um 55 fermetrum sem er talsvert minni stækkun en verið hefur í sumum öðrum endurbyggingum í Fossvogi. Samkvæmt teikningu EON arkitekta er hins vegar „óuppfyllt sökkuþrymi“ með fullri lofthæð undir húsinu þannig að nýtanlegur gólfplötur þess fer væntanlega yfir 500 fermetra.

Mínuspættirnir

- **Óendurkræfir styrkir**
 - Dæmi þess eru styrkir til endurbóta húsa, kaupa fatlaðra á bifreiðum o. fl.
- **(Óskilyrtir) Afslættir og skaðabætur sem til falla í sambandi við kaup þeirra, framleiðslu, breytingar eða endurbætur**
 - **Sjá kaupalög**
- **Eftirgjafir skulda sem til falla í sambandi við kaup þeirra, framleiðslu, breytingar eða endurbætur**
 - **Sjá glærupakka 3b**

Verðbreytingafærsla, sbr. 12. gr. Tekur til fasteigna og lausafjár

2. Við ákvörðun söluhagnaðar af FYRNANLEGUM eignum sem skattaðili eignaðist fyrir lok **reikningsársins 2001** skal stofnverð ákvarðast í samræmi við ENDURMAT þessara eigna og fengnar fyrningar við framtalsgerð á árinu 2002
 - Sama gildir um stofnverð **ÓFYRNANLEGRA EIGNA** sem notaðar eru í atvinnurekstri og eigna sem ekki hafa verið teknar í notkun í lok reikningsársins 2001, sbr. 34. gr.
3. **Við ákvörðun söluhagnaðar af ófyrnanlegum eignum sem einstaklingur eignaðist fyrir árslok 2001 og ekki eru tengdar atvinnurekstri hans skal stofnverð þeirra hækkað samkvæmt verðbreytingarstuðli FYRIR HVERT ár til ársloka 2001 – í raun er þetta gert á söluári**

Hvernig virkar þetta?

- A keypti hesthús árið 1978 fyrir 250.000 (nýjar) kr.
- Fyrir skömmu barst A tilboð í hesthúsið fyrir 15 millj. Reiknaðu út hagnað hans
- Hagnaður = Söluverð – stofnverð. Stofnverð er jafnt og kaupverð 250.000 kr. að teknu tilliti til verðbreytingastuðuls í árslok 2001 sem er 59,3680
- Hagnaður = 15.000.000 – 250.000 x 59,3680
= 15.000.000 – 14.842.000 = 158.000 kr.
- Skv. því ber A að greiða 31.600 kr. í skatt, sbr. 15. gr. TSL. Sala annarra fasteigna manna en íbúða

Dæmi tvö - Ennnnn

Ekki gleyma helmingssreglunni
Skv. henni er hagnaðurinn 7,5 millj.

- Árið 1990 kláraði B byggingu sumarbústaðar í Grímsnesi. Heildarbyggingarkostnaður hans nam 2,5 millj.
- Nú ætlar B að selja bústaðinn fyrir 15 millj. og því er spurt: Hver er hagnaður hans: Söluverð – (mínus) byggingarkostnaður að teknu tilliti til verðbreytinga frá 1990 til ársloka 2001 svo:
$$15.000.000 - 2.500.000 \times 1.5247 = 15.000.000 - 3.811.750 = 11.118.825$$
- Hvar finn ég uppl. um verðbreytingarstuðul?

Setjið X í viðeigandi reit eftir því
hvort framteljandi er kaupandi eða seljandi

Fylgiskjal með skattframtali árið

☐	Nafn kaupanda	Kennitala
☐	Heimili	Sveitarfélag
☐	Nafn seljanda	Kennitala
☐	Heimili	Sveitarfélag

Upplýsingar um eignina

Tegund eignar Merktu í viðeigandi reit til að tilgreina hvers konar eign var keypt/seld	☐ Íbúðarhúsnæði til eigin nota ☐ Íbúðarhúsnæði, annað ☐ Sumarbústaður	☐ Lóð, byggingarland ☐ Bílskúr ☐ Annað, hvað?
Staðsetning eignar Kaupverð/söluverð	Fastanúmer eignar	
	Helti/staðsetning eignar	
	Dags. kaupsamnings	Afhendingsdagur Kaupverð/söluverð

Útreikningur á söluhagnaði (aðeins seljandi fylli út)

Söluhagnaður Ef hin selda eign er íbúðarhúsnæði sem hafði verið í eigu seljanda í full 2 ár á söluðegi, þarf ekki að fylla þennan lið út. Sjá nánar um önnur skilyrði á bakhlið. Hafi eignin verið keypt fyrir 2001	Kaupár hinnar seldu eignar		
	1 Söluverð	2 Sölukostnaður	3 Söluverð að frádrögnum sölukostnaði +
	4 Kaupverð* X	5 Verðbreytingastuðull (sjá bakhlið)	6 Framreiknað kaupverð -

Kaup og sala eigna sem ekki tengjast atvinnurekstri

Þeir sem kaupa og/eða selja íbúðarhúsnæði, eða aðrar eignir sem ekki tengjast atvinnurekstri, skulu gera grein fyrir því á þessu eyðublaði. Fylla þarf út eyðublaðið eins og form þess segir til um, s.s. upplýsingar um kaupanda og seljanda, hvaða eign er verið að kaupa/selja og dagsetningu kaupsamnings.

Nauðsynlegt er að seljandi sýni útreikning söluhagnaðar eða sölutaps. Í athugasemdum þarf hann að gera grein fyrir skattalegri meðferð söluhagnaðar, þ.e.a.s. ósk um frestun skattlagningar eða dreifingu, sbr. það sem fram kemur hér á eftir.

Gera skal grein fyrir kaupum og sölu hlutabréfa á eyðublaðinu RSK 3.19. Hlutabréfaeign - kaup og sala. Vegna sölu verðbréfa skal nota RSK 3.15 Sala/innlausn verðbréfa. Hagnaður manns af sölu lausafjár sem ekki er notað í atvinnurekstri er skattfrjáls nema eignanna hafi verið aflað í þeim tilgangi að selja þær með hagnaði.

Hagnaður af sölu íbúðarhúsnæðis

Hagnaður af sölu íbúðarhúsnæðis í eigu manns er mismunur **söluverðs**, þegar sölukostnaður hefur verið dreginn frá, og **stofnverðs**, þ.e. byggingar- eða kaupverðs. Við útreikning á söluhagnaði af íbúðarhúsnæði er heimilt að framreikna stofnverð til ársins 2001, en hafi hin selda eign verið keypt/byggð árið 2001 eða síðar kemur byggingar- eða kaupverð óbreytt til frádráttar söluverði. Sjá töflu með verðbreytingarstuðlum.

Tvennt getur haft áhrif til lækkunar stofnverðs en það er:

- 1) Áður fenginn söluhagnaður.
- 2) Skattfrjáls eigin vinna.

Hagnaður manns af sölu íbúðarhúsnæðis er skattfrjáls hafi hann átt hina seldu eign í full tvö ár eða lengur. Skattfrelsið er þó takmarkað við að heildarrúmmál íbúðarhúsnæðis í eigu seljanda á söludegi sé ekki meira en 600 m³ hjá einstaklingi eða 1200 m³ hjá hjónum. Hagnaður af sölu þess hluta íbúðarhúsnæðis sem er umfram þau mörk er alltaf skattskyldur án tillits til eignartíma.

Ath. Frá og með tekjuárinu 2016 (framtal 2017) eiga þessi stærðarmörk varðandi takmörkun á skattfrelsi söluhagnaðar íbúðarhúsnæðis þó ekki við, ef um er að ræða hagnað af sölu íbúðarhúsnæðis **til eigin nota**.

Hagnaður af sölu annarra eigna

Seljandi getur valið um þrjá leiðir við ákvörðun söluhagnaðar á öðrum ófyrnanlegum fasteignum. Það geta t.d. verið sumarbústaður, hesthús, bátaskýli, land eða lóð, náttúruauðæfi og réttindi tengd þessum eignum.

- 1) Söluhagnaður telst mismunur **söluverðs** að frádregnum beinum sölukostnaði og **framreiknaðs stofnverðs** eftir að áður fenginn söluhagnaður hefur verið dreginn frá. Hafi hin selda eign verið keypt árið 2001 eða síðar kemur kaupverðið óbreytt til frádráttar.
- 2) Söluhagnaður telst mismunur **söluverðs** að frádregnum beinum sölukostnaði og gildandi fasteignamats í árslok 1979. framreiknaðs samkvæmt verðbreytingarstuðli.

Kaupár eignar	Verðbreytingar- stuðull
2001 og síðar	1,0000
2000	1,0861
1999	1,1315
1998	1,1949
1997	1,2101
1996	1,2347
1995	1,3096
1994	1,3518
1993	1,3764
1992	1,4193
1991	1,4362
1990	1,5247
1989	1,8167
1988	2,2209
1987	2,6315
1986	3,1039
1985	3,9858
1984	5,1291
1983	6,4998
1982	11,1580
1981	17,1593
1980	26,3379
1979	40,7990
1978	59,3680
1977	87,9550
1976	112,7102
1975	141,3697
1974	210,2847
1973	309,1067
1972	383,8643
1971	456,1771
1970	523,3820
1969	613,2879
1968	754,6361
1967	816,6809
1966	852,4393
1965	1.002,2263
1964	1.143,4985
1963	1.319,0803
1962	1.398,6803
1961	1.573,4840
1960	1.734,2706

Gildir þetta líka um hlutabréf?

- Þetta gildir um allar eignir **allra**, það er bæði manna og lögaðila nema hlutabréf í eigu manna, það er einstaklinga
- Heimildin til að framreikna upphaflegt stofnverð hlutabréfa var felld úr gildi 1996, sbr. lög nr. 97/1996 – fjármagnstekju-skattslögin
- Muna. **Tekur aðeins til hlutabréfa í eigu manna það er einstaklingseigna**

Stofnverð gjafa

- Stofnverð gjafar er það verð sem gjafþegi greiðir skatt af
- Hlotnist A t.d. íbúð að gjöf að verðmæti 20 millj. þarf hann eftir atvikum að greiða 31,45% eða 46,25% skatt af gjöfinni. GjafaSkattur hans er því: **0,3145 eða ... x 20.000.000 = 6.290.000 kr.**
- Við síðari sölu á íbúðinni fyrir 25 millj. myndi hagnaður A verða fundinn svona:

$$5.000.000 = 25.000.000 - 20.000.000$$

Stofnverð eigna sem manni hlotnast að arfi

- Sjá annars vegar 23. gr. og hins vegar 44. gr. TSL – eignarhaldstími og fyrningarstofn
 - Hafi skattaðili eignast selt íbúðarhúsnæði við arftöku, þar með talda fyrirframgreiðslu arfs, skal við ákvörðun eignartíma við sölu miða við samanlagðan eignartíma arfleifanda og arftaka – ekki nógu skýrt
 - Verði eigendaskipti að eign við arftöku, þar með talda fyrirframgreiðslu arfs, skal fyrningargrunnur slíkrar eignar óbreyttur standa í hendi erfingja frá því sem hann var í hendi arfleifanda – vantar líka svoldið upp á skýrleikan

Ekkert sagt um kaupverðið

- Í 23. gr. og 44. gr.TSL er ekkert fjallað um stofnverð eignar, það er
 - kaupverð og framleiðsluverð
- Eigi að síður eru ákvæðin túlkuð svo í framkvæmd að þau beri vott um almenna reglu sem kölluð hefur verið
 - SAMFELDISREGLAN VIÐ SKATTLAGNINGU
- Hvað merkir hún?

SAMFELLDNISREGLAN

- Samfelldnisreglan er grundvallarregla við skattlagningu
 - Helsta dæmi hennar lýtur t.d. að vörubirgðum. Birgðir í ársbyrjun teljast þannig alltaf vera jafnar og birgðir í árslok
 - Í skattalögum reynir einkum á regluna við umbreytingu fyrirtækjarekstrar, sbr. 51.-54. gr. TSL
- Í samfelldnisreglunni felst að viðtakandi eignar gengur **VIÐ ákveðnar kringumstæður** inn í stöðu þess sem lætur eign af hendi að því er varðar
 - Upphafleg kaupverð, eignarhaldstíma, fengnar fyrningar og **jafnvel tilgang kaupa**, sbr. 15. gr., 16. gr. og 17. gr. TSL

A erfir aflaheimildir

- Faðir A stundaði útgerð í atvinnuskyni. Sem slíkur gerði hann út trillu og átti hún **úthlutaðar** aflaheimildir að andvirði 25 millj. í árlök 2020
- Nú er A látinn og er sonur hans einkaerfingi hans. Skv. því þarf hann að greiða 10% erfðafjárskatt af aflaheimildunum eða 2.500.000 kr.
- Búið er að skipta db. föður A og hyggst sonur hans, er starfar sem löggiltur endurskoðandi, selja aflaheimildirnar
 - Hvort ber honum að greiða 22% skatt af andvirðinu eða 31,45% eða 46,25% atvinnurekstrartekjuskatt
 - Hagnaður af sölu ófyrnanlegra atvinnurekstrareigna, sbr. 5. og 6 mgr. 15. gr. TSL

Sölutap

- Söluhagnaður myndast ef **söluverð** eignar er hærra en **stofnverð**
- Ef stofnverð er hærra en söluverð er hins vegar tap af sölunni
- Skv. skattalögum lýtur tap ólíkri meðferð eftir því um hvers konar eignir er að ræða
- Tap af sölu atvinnurekstrareigna er t. d. almennt frádráttarbært, sbr. 35. gr. TSL

Tap af sölu fyrnanlegra eigna

- Sjá 35. gr.TSL er hljóðar svo:
 - Ekki er heimilt að fyrna eign á því rekstrarári þegar nýtingu hennar lýkur **vegna sölu** eða af öðrum ástæðum, þar með talið ef eign verður **ónothæf, nema söluverð eða annað andvirði (hrakverð, skrapverð)** sé lægra en eftirstöðvar fyrningarverðs, þ.e. bókfært verð til skatts
 - Er þá heimilt að gjaldfæra mismuninn, **það er mismun söluverðs og stofnverðs** það er bókfært verð

Tap af sölu annarra atvinnurekstrarar eigna

- sem ekki er heimilt að fyrna, lýtur sömu reglum og tap af sölu einstaklings-eigna, **sbr. 24. gr. TSL**
- Skv. því er aðeins unnt að draga tapið frá hagnaði af sölu **sams konar** eignar á sama ári
- Slíkt tap er því almennt ekki unnt að flytja milli ára, sem rekstrartap

24. gr. TSL

1. Tap á sölu eigna, sem ekki eru notaðar í atvinnurekstri, er **EKKI** heimilt að draga frá skattskyldum tekjum
 - Áður en skattskyldur hagnaður af sölu slíkra eigna er ákveðinn má þó draga frá heildarhagnaðinum það tap sem skattaðili kann að hafa orðið fyrir vegna sölu sams konar eigna á sama ári
 - Hvað þýðir orðalagið: „**SAMS KONAR**“
2. Tap á sölu eigna, sem notaðar eru í atvinnurekstri, er heimilt að gjaldfæra á söluári, sbr. 35. gr.,
 - þó ekki tap á sölu eigna þeirra sem um er rætt í 18. og 19. gr.
HVAÐ ÞÝÐIR ÞETTA?
 - Er frádrátturinn fortakslaust óheimill eða fer hann ef til vill eftir almennu reglunni hér að ofan: Áður en ...

Sams konar

Dómur Hrd dags. 16. október 2014

- Í málinu greindi E og B einkum á um það við í hvort hlutabréf í tilteknum flokki sem þau keyptu í ágúst 2007 í félaginu M, og breyttust síðar í svonefnd **eftirleguhlutabréf** í sama félagi, hefðu í merkingu 1. mgr. 24. gr. laga nr. 90/2003 um tekjuskatt verið **sams konar** eign og hlutabréf sem þau áttu í G hf. og seldu sama ár. Úrlausn um þetta réði því hvort E og B hefði í skattframtali sínu vegna tekjuársins 2007 verið heimilt að draga frá heildarhagnaði af sölu hlutabréfa sinna í G hf. ætlað tap vegna sölu þeirra á hlutabréfunum í M
- Talið var að kaupin á hlutabréfunum í M hefðu **ekki** falið í sér hefðbundin hlutabréfa viðskipti, með þeirri áhættu sem slíkum viðskiptum fylgir jafnan, heldur kaup á kröfu sem veitti þeim skilyrðislausan rétt til greiðslu arðs úr M í eitt skipti. Þá var einnig talið að eftirleguhlutabréfin, sem fyrrgreind hlutabréf í M umbreyttust í sem áður greinir, hefðu veitt E og B réttindi sem væru alls óskyld þeim réttindum sem hlutabréfin í G hf. veittu þeim
- Að öllu virtu var talið að ekki væri uppfyllt það skilyrði 1. mgr. 24. gr. laga nr. 90/2003 að E og B hefðu við kaup á hlutabréfum í M keypt og síðar selt **sams konar eign** og hlutabréfin í G hf. og kom því ekki til frekari úrlausnar hvort uppfyllt væru önnur skilyrði lagaákvæðis ins. Samkvæmt þessu var í sýknað af kröfu E og B um að felldur yrði úr gildi í heild eða að hluta úrskurður yfirséttanefndar um endurákvörðun álagðra gjalda þeirra

Gjaldprot hlutafélaga

mismunandi reglur efti því hvort ...

- Frádráttur taps myndast við sölu. Gjaldprot telst ekki sala og þess vegna er ekki unnt að innleysa tap við slíkar aðstæður **EINSTAKLINGAR UTAN REKSTRAR**
- **Þetta gildir fortakslaust þegar einstaklingar eiga í hlut**
- Um fyrirtæki, sjá hins vegar 5. tölul. 31. gr. TSL er hljóðar svo: **Frá tekjum af atvinnurekstri má draga**
 - Sannanlega tapað hlutafé í félögum sem orðið hafa gjaldprot. Sama gildir um hlutafé sem tapast hefur vegna þess að það hefur verið fært niður í kjölfar nauðasamninga samkvæmt lögum nr. 21/1991
- Er þetta réttlátt?

Sala versus vörunotkun

- Almennt er óheimilt að gjaldfæra tap af sölu eigna sem **ekki** eru notaðar í atvinnurekstri, sbr. 24. gr. TSL
- Vegna þessa getur verið freistandi að gera viðskiptin upp eins og um vörusölu sé að ræða - vörunotkun
- **Tökum sem dæmi hlutabréf.** Hvað myndi slíkur uppgjörsmáti að þínu mati þýða varðandi þau?
- Athugaðu einnig hvort atvinnurekandi hafi frjálst val um það hvaða aðferð skuli nota eða hvort lögin bindi hendur hans að einhverju leyti
- **FJÁRFESTINGAR- OG VELTUHLUTABRÉF**

Dæmi úr framkvæmd

veltu hlutabréf, fjárfestingar hlutabréf

Óskýr mörk skapa vandræði

Vísir, | 07. okt. 2009 08:01

Ríkið mögulega að fara á mis við milljarða



Skúli Eggert Þórðarson segir að ríkisskattstjóri sé að kanna málið. Mynd/ Sigurður Jökull.

Jón Hákon Halldórsson skrifar:

Mögulegt er að ríkið hafi farið á mis við tugi milljarða króna vegna þess að fyrirtæki hafi frestað skattgreiðslum vegna hagnaðar af sölu hlutabréfa án heimildar.

Skúli Eggert Þórðarson ríkisskattstjóri segir í samtali við Morgunblaðið í dag að málið sé til athugunar hjá embættinu. Hlutabréfahagnaður er skattskyldur hjá félögum þar sem hann fellur að aðalstarfsemi og er það mat ríkisskattstjóra að almennar reglur um söluhagnað og tap

gildi ekki hjá félögum sem stunda þá meginstarfsemi að kaupa og selja hlutabréf.

Mörg þeirra félaga sem frestuðu skattgreiðslunum eru gjaldþrota í dag, að sögn Morgunblaðsins.

Hlutabréfahagnaður er skattskyldur hjá félögum þegar hann fellur að aðalstarfsemi. **HVAÐ MERKIR ÞAÐ?**

Jú, það merkir að félögin stundi kaup og sölu hlutabréfa í atvinnuskyni. Þegar svo háttar til telst heildar söluverðið til tekna og til frádráttar því ber svo að draga heildarkaupverðið sem vörunotkun

Uppgjörið fer því skv. B-lið 7. gr. og 1. tölul. 1. mgr. 31. gr. TSL en ekki skv. 18. gr. og 24. gr. TSL

Úrskurður nr. 30/2009. Gjaldár 2007

Ég verð að redda mér ...

sölutap eða gjaldfærsla á kaupverði vegna gjaldþrots

- Talið var að virða bæri ráðstöfun kæranda á hlutabréfum í X ehf. til bróður síns á árinu 2006 fyrir 1 kr. sem málamyndagerning sem horfa bæri framhjá í skattalegu tilliti, **enda var óumdeilt að hlutabréfin voru verðlaus eða því sem næst verðlaus** í hendi kæranda á greindum tíma
- Var byggt á því að frádráttur sölutaps hlutabréfanna í skattframtali kæranda árið 2007 hefði í raun verið **afskrift hlutabréfanna** þar sem hlutaféð í X ehf. taldist tapað. Þar sem skilyrði fyrir frádrætti sölutaps voru þannig ekki uppfyllt og frádráttur kom ekki til álita á öðrum grundvelli var kröfum kæranda hafnað

Fleireignakaup - fleireignasala

- Ákvæði skattalaga um hagnað byggja á því að gera skuli/verði upp hagnað af sölu hverrar **EINSTAKRAR EIGNAR SÉR**
- Séu margar eignir seldar eða keyptar saman án þess að sölu/kaupverð þeirra sé tilgreint verður því að skipta því á milli eignanna
- Þetta er grundvallarregla án undantekninga
- Ath. þetta gildir þó ekki um vörur. **Ath. þó vsk. skylda sölu – gagnstætt ekki vsk. skyldri sölu.** Sjá t.d. 12. gr. VSL

YSÚ 452/2012

- Kærandi seldi sumarbústað ásamt innbúi og í málinu var deilt um skiptingu söluverðs milli húss og innbús við ákvörðun skattskylds söluhagnaðar
- Ekki þótti ástæða til að draga í efa þær skýringar kæranda að heitur **pottur og gufubað** hefðu fylgt sölu sumarhússins. Þá varð naumast litið svo á, miðað við fram komnar lýsingar á eiginleikum þeirra muna, að um væri að ræða fylgifé fasteignarinnar
- Kærandi yrði hins vegar að bera hallann af því að engra gagna nyti um verðmæti munanna. Var fallist á að lækka fjárhæð skattskylds söluhagnaðar frá því sem ríkisskatt stjóri ákvað

Skipting söluverðs - skattasala

- Þegar kaup- og söluverði er skipt ber almennt að ganga útfrá **markaðsverði**
- Þetta gildir um allar eignir nema fasteignir
 - Hvað er fasteign?
- Heildarsöluverði slíkra eigna ber að skipta á grundvelli **fasteignamatsverðs** á söludegi/kaupdegi, sjá 26. gr. TSL

Af hverju?

- Menn eru breiskir, veikgeðja - Því er nú miður
 - Algengt er að kaupandi og seljandi reyni að hagræða kaup- og söluverði eigna þannig að sem hagfeldast sé fyrir þá frá skattalegu sjónarmiði
- Oftast hendir þettar þegar tengdir og eða skyldir aðilar eiga í hlut og stafar af:
 - Ólíkri skattlagningu bæði eigna og manna
 - Íbúðarhúsnæði er t. d. undanþegið skatti eftir 2ja ára eignarhald – Íbúð og land, bújörð, margir eignaflokkar
 - Menn greiða 22% fjármagnstekjuskatt en einstaklingar í rekstri eftir atvikum 31,45% eða 46,25% skatt
 - Eignir sæta ólíkri skattlagningu í atvinnurekstri
 - Vörur, fyrnanlegar eignir o. fl.

Bújörð

hvaða eignir eru seldar

1. Fullvirðisréttur
2. Gripir
3. Bifreiðar
4. Vélar, tæki og áhöld
5. Íbúðarhús
6. Fjós, hlaða og önnur gripahús
7. Ræktað land
8. Óræktað land
9. Óendurnýjanlegar eignir
10. Endurnýjanleg hlunnindi

Fyrst dreg ég söluverð
þessa frá heildarverðinu
miðað við markaðsverð



Svo skipti ég
afganginum
miðað við
fasteignamats
verð

26. gr. TSL

Þú selur eitt stykki bújörð

- Þegar seld er **sérgreind fasteign** eða mannvirki, **ásamt lóð, landi eða réttindum tengdum þessum eignum**, í heild eða að hluta, **skal söluverðinu** skipt í sama hlutfalli og hinar **seldu eignir** eru metnar til fasteignamats **á söludegi**. Sama gildir um skiptingu söluverðs mannvirkja eingöngu
- Þegar um lóðarréttindi er að ræða skal **afgjaldskvaðarverðmætið**, sbr. 2. mgr. 1. tölul. 73. gr., dregið frá fasteignamati áður en hlutfallið er reiknað
- Ákvæði þessarar greinar gilda einnig um ákvörðun stofnverðs, það er kaupverð og framleiðsluverð. Kaupverð / söluverð mannvirkis sem stendur á leigulóð og endurmetið var í hendi seljanda á árinu 1979 á grundvelli upphaflegs stofnverðs skal undanþegið skiptingu samkvæmt þessari grein

Beyting skv. lögum nr 140/2020 VEIÐIRÉTTUR

- Leiði skipting söluverðs, í sama hlutfalli og hinar seldu eignir eru metnar til fasteignamats, **til verulega óeðlilegrar niðurstöðu sem ekki endurspeglar markaðsverð hinna seldu eigna skal miðað við markaðsverð þeirra á sölu-
degi í stað fasteignamats**

Afleiðing?

YSÚ 110/2014

- Talið var að kærendum hefði borið í skattskilum sínum að skipta söluverði fasteigna, þ.e. íbúðarhúss, geymslu, bílskúrs, iðnaðarhúss og hesthúss ásamt tilheyrandi lóðarréttindum í sama hlutfalli og eignirnar voru metnar til fasteignamats á söludegi, sbr. 26. gr. laga nr. 90/2003
- Kærendur héldu því fram að **fasteignamat iðnaðar húsnæðis og hesthúss** gæfi ranga mynd af raunverulegu markaðsvirði eignanna, enda hefðu þær ekki verið í samræmi við skipulag og verið seldar til niðurrifs
- **Yfirskattanefnd taldi að við úrlausn málsins yrði að byggja á gildandi fasteigna mati á söludegi, enda kæmi ekkert fram um það að kærendur hefðu leitað eftir leiðréttingu á fasteignamatinu.** Fallist var á þrautavarakröfu kærenda um niðurfellingu 25% álags

Úrskurður nr. 46/2005

Gjaldár 2000 og 2001

- Í máli þessu var deilt um uppgjör og útreikning söluhagnaðar kærenda vegna sölu jarða ásamt vélum, bústofni og greiðslumarki, þar á meðal íbúðarhúsi ásamt leigulóðarréttindum
- Skattstjóri taldi að taka bæri sölu íbúðarhússins ásamt lóðarréttindum með í útreikningi á skiptingu söluverðs samkvæmt 1. mgr. 25. gr. laga nr. 75/1981
- Kærendur héldu því hins vegar fram **að halda bæri aðgreindri sölu íbúðarhússins annars vegar og sölu jarðanna hins vegar** en ekki blanda þessum sölum saman og lögðu í því sambandi áherslu á að eignirnar hefðu verið **seldar í tvennu lagi**, þótt um sama kaupanda væri að ræða, og sérstök lóðarréttindi fylgt íbúðarhúsinu
- Í úrskurði yfirskattanefndar var bent á að seljendur, þ.e. kærendur, hefðu ráðstafað til **sama kaupanda** á nánast sama tíma bújörð sinni ásamt greiðslumarki, vélum og tækjum og tilgreindum bústofni svo og íbúðarhúsi sem var á jörðinni og hefði áður verið eitt mannvirkja jarðarinnar án sérstakra lóðarréttinda
- Fyrst við söluna hefði sérstökum leigulóðarréttindum verið skotið undir mannvirkið. **Var fallist á með skattstjóra að líta bæri á sölu jarðanna og íbúðarhússins heildstætt með tilliti til beitingar 1. mgr. 25. gr. laga nr. 75/1981 og var í því sambandi m.a. vísað til sjónarmiða í H 1998:1094 (ST 1998:17)**

YSÚ 211/2014

ein sala, tvær eða fleiri sölur

- Með **tveimur kaupsamningum** í desember 2010 seldi kærandi annars vegar jörð með hlunnindum og húsakosti og hins vegar íbúðarhús á jörðinni ásamt lóðarréttindum. **Var jörðin seld X ehf. og íbúðarhúsið selt B, eiganda alls hlutafjár í X ehf. = tveir kaupendur**
- Ríkisskattstjóri taldi að taka bæri sölu íbúðarhússins ásamt lóðarréttindum með í útreikningi á skiptingu söluverðs samkvæmt 1. mgr. 26. gr. laga nr. 90/2003. Kærandi hélt því hins vegar fram að halda bæri aðgreindri sölu íbúðarhússins annars vegar og sölu jarðarinnar hins vegar, enda hefðu eignirnar verið seldar í tvennu lagi og sérstök lóðarréttindi fylgt íbúðarhúsinu
- Í úrskurði yfirskattanefndar kom fram að umræddu ákvæði yrði **almennt ekki beitt þannig að skipt yrði í einu lagi söluverði fleiri en einnar fasteignar. Þar sem sérstök lóðarréttindi hefðu fylgt hinu selda íbúðarhúsi hefði verið um sérstaka og sérgreinda fasteign að ræða**
- Var ákvörðun ríkisskattstjóra hnekkð að öðru leyti en því að frestun á tekjufærslu söluhagnaðar **ræktunar** samkvæmt skattskilum kæranda féll niður þar sem lagaheimild stóð ekki til slíkrar frestunar

Skipting söluverðs ath. horft er fram hjá fyrningu

- Árið 2014 fékk A úthlutaðri lóð. Var úthlutunin þáttur í atvinnuuppbyggingu sveitarfélagsins sem þýddi að ekkert þurfti að greiða fyrir lóðina
- Í framhaldi reisti A verksmiðjuhús á lóðinni fyrir 50 millj. Árin 2016 – 2020 var þetta hús notað undir atvinnustarfsemi en nú stendur til að selja það. Fyrning: 6% í 5 ár eða 30%
- Í húsið eru boðnar 70 millj. Fasteignamatsverð hússins er 52 millj. en lóðarinnar 8 millj. Hvernig skattleggst hagnaðurinn af sölunni?

Útreikningur

Ath. að horft er fram hjá fyrningu

Eign	Faseignamat	Söluverð	Stofnverð	Hagnaður
Verksmiðjuh	52.000.000	60.666.667	50.000.000	10.666.667
Lóð	8.000.000	9.333.333	0	9.333.333
Samtals	60.000.000	70.000.000	50.000.000	20.000.000

- Það er auðvelt að reikna út hagnað. Meira mál er að átta sig á þeim reglum sem gilda um skattlagningu hans
 - ÞESS VEGNA VERÐIÐ ÞIÐ AÐ LESA LÖGIN
- Söluhagnaður verksmiðjuhússins fer eftir 13. gr., sbr. 14. gr. TSL
 - Hvað þýðir það?
- Söluhagnaður lóðarinnar fer eftir 15. gr. TSL
 - Hvað þýðir það?

Afgjaldskvaðarverðmæti?

- Afgjaldskvaðarverðmæti er jafnt og 15 föld lóðarleiga hlutaðeigandi eignar
- Búið að **leggja** niður

Kaupverð er óþekkt

- Stundum bregður svo við að ekki er unnt að upplýsa um kaupverð eignar
- Seljandi kann t.d. að hafa fengið hana að arfi eða keypt eignina endur fyrir löngu og glatað upplýsingum um kaupverðið
- Undir þessum kringumstæðum er eðlilegt að spurt sé hvað hann geti gert

Hjálparreglur, sjá 15. gr. TSL

Bændur njóta því ekki lengur góðs af reglunni eða hvað?

- Hagnaður af sölu **þessara eigna** telst mismunur á söluverði þeirra annars vegar og stofnverði þeirra að frádregnum áður fengnum niðurfærslum skv. 32. gr. og söluhagnaði, sbr. 4. mgr. þessarar greinar og 4. mgr. 12. gr., hins vegar
 1. Ef skattaðili hefur eignast hina seldu eign fyrir árslok 1978 er honum heimilt að nota gildandi fasteignamat í árslok 1979 í stað stofnverðs.
 - Frá fasteignamati leigulóðar í þessu sambandi skal draga afgjaldskvaðarverðmæti, sbr. 2. mgr. 1. tölul. 73. gr.
 - Orðalagið „þessara eigna“ tekur til eigna sem lúta skattlagningu skv. 15. gr. TSL en það eru: ófyrnanleg mannvirki, lönd, lóðir, ófyrnanleg náttúruauðæfi og réttindi tengd þessum eignum, svo sem lóðarréttindi
 2. **[Mönnum utan atvinnurekstrar]**¹⁾ er jafnan heimilt að telja helming söluverðs til skattskyldra tekna í stað söluhagnaðar skv. 2. mgr.
 - Áður stóð þarna: „**SKATTAÐILA**“ og gátu því bæði menn og lögaðilar nýtt **sér regluna**

Einstök ákvæði um hagnað

12. gr. Stofnverð. Sameiginleg ákvæði
13. gr. Fyrnanlegar eignir. Sjá einnig 14. gr. TSL
15. gr. Fasteignir sem ekki er heimilt að fyrna, óræktað land, ófyrnanleg náttúruauðæfi, **FULLVIRÐISRÉTTUR**, aflaheimildir
16. gr. Lausafé, þar með talið bifreiðar og skip
17. gr. Íbúðarhúsnæði
18. gr. Hlutabréf
19. gr. Eignarhlutir í sameignarfélögum og samlögum
20. gr. Söluverð

13. gr.

- Hagnaður af sölu eigna, sem heimilt er **að fyrna** skv. 33. gr., og af sölu réttinda, sem **tengd eru** þessum eignum, telst að fullu til skattskyldra tekna á söluári **og skiptir ekki máli hve lengi skattaðili hefur átt hina seldu eign**
 - Orðin „... og skiptir ekki máli ...“ vísar til þess tíma er hagnaður af sölu eigna var skattfrjáls eftir ákveðinn eignarhaldstíma
 - **Fyrnanlegar eignir, sjá 33. gr. TSL**, geta bæði verið fasteignir og lausafé svo og verðmæt hugverkaréttindi
- Hagnaður af sölu þessara eigna telst mismunur á söluverði þeirra annars vegar og stofnverði þeirra að frádregnum áður fengnum fyrningum hins vegar

Fyrnanlegar eignir skv. 33. gr. TSL

- Fyrnanlegar eignir eru **varanlegir rekstrarfjármunir** sem notaðir eru til öflunar tekna í atvinnurekstri eða í sjálfstæðri starfsemi og **rýrna að verðmæti við eðlilega notkun eða aldur**. Helstu flokkar þeirra eru þessir:
 - Lausafé, þar með talin skip, loftför, bifreiðar, vélar og tæki
 - Mannvirki, **þar með talin ræktun á bújörðum og byggingar** Fjós, hlaða, útihús og ræktun. Með ræktun er átt við gróið land, skurð o. fl. ÓRÆKTAÐ LAND TELST HINS VEGAR **EKKI** FYRANLEG EIGN
 - EYÐANLEG náttúruauðæfi og keyptur réttur til nýtingar þeirra
 - Keyptur** eignarréttur að verðmætum hugverkum og auðkennum, svo sem höfundaréttur, útgáfuréttur, réttur til hagnýtingar upplýsinga, réttur til einkaleyfis og vörumerkis
 - Keypt** viðskiptavild. Kaup á ófyrnanlegum réttindum skv. 48. gr. teljast ekki til keyptrar viðskiptavildar
- Orðalagið: „**helstu flokkar**“ þýðir að upptalningin er ekki tæmandi. Aflaheimildir voru t.d. áður fyrnanlegar eignir. **Sama gildi um greiðslumark eða fullvirðisrétt í landbúnaði**

ATH

„Varanlegir rekstrarfjármunir“

Ath. virðisaukaskatt af aðföngum

- Eignir sem hægt er að nota við öflun tekna í tvö eða fleiri ár og kosta 250.000 kr. eða meira
- Af hverju 250.000 kr. Sjá 39. gr. TSL
- Eftirtaldar eignir geta **aldrei** talist fyrnanlegar eignir. Ekki má því fyrna þær
 - Einkamunir manna. Tengjast ekki rekstrinum
 - Vörur þar með talið rekstrarvörubirgðir
 - Peningar og peningalegar eignir svo sem skuldabréf, hlutabréf o. fl.

Niðurfæranlegar eignir, sbr. 32. gr. TSL

- ~~Stofnkostnað við kaup á framleiðslurótti í landbúnaði má færa niður með jöfnum fjárhæðum á fimm árum **FELT NIÐUR UM ÁRAMÓTIN 2010/2011**~~
- Eftirtaldar eignir er heimilt að færa niður á því ári sem þær myndast eða með jöfnum fjárhæðum á fimm árum:
 - (ALMENNUR STOFNKOSTNAÐUR)** Stofnkostnað, svo sem kostnað við skráningu fyrirtækis og öflun atvinnurekstrarleyfa
 - (SÉRSTAKUR STOFNKOSTNAÐUR)** Kostnað við tilraunavinnslu, markaðsleit, rannsóknir og öflun **(kostnaður við skráningu)** einkaleyfis og vörumerkja
Ath. hér er fyrst of fremst um mannalaun að ræða
- Niðurfærsla samkvæmt grein þessari er heimil til frádráttar í fyrsta skipti á því ári **þegar eignanna er aflað eða lagt er í kostnað þeirra vegna**
- Við sölu eigna skv. a- og b-liðum 2. mgr. telst söluverð þeirra að fullu til tekna á söluári að frádregnum þeim hluta sem ekki hefur verið færður niður**
- ~~**Um söluhagnað framleiðsluróttar í landbúnaði, sbr. 1. mgr., fer eftir 15. gr. (þ.m.t. 3. og 4. mgr.). ATH. ATH.**~~

YSÚ 31/2006

- Kærandi, sem var hlutafélag, hugðist selja **vörumerki** sem höfðu verið búin til og þróuð í atvinnurekstri félags sem sameinast hafði kæranda. Óskaði kærandi eftir bindandi áliti ríkisskattstjóra á því hvernig fara bæri með sölu vörumerkjanna í skattalegu tilliti, en kærandi leit svo á að um hagnað af sölu vörumerkjanna færi eftir reglum sem giltu um söluhagnað fyrnanlegra eigna, þar á meðal um heimildir til frestunar skattlagningar og til sérstakra fyrninga fyrnanlegra eigna á móti söluhagnaði
- Ríkisskattstjóri hafnaði þessu sjónarmiði kæranda og taldi að söluverð vörumerkjanna bæri að telja að fullu til tekna á söluári, enda væri um að ræða **áunnin vörumerki** sem sköpuð hefðu verið í rekstri en ekki **keypt vörumerki**. Yfirséðanefnd féllst á með umboðsmanni kæranda að aðstaðan í máli kæranda varðandi skattalega meðferð áunninna vörumerkja væri í veigamiklum atriðum **ekki ólík** atvikum í úrskurði yfirséðanefndar nr. **65/2003** þar sem fjallað hefði verið um söluhagnað viðskiptavildar og talið að samræmisrök stæðu til þess að skattaleg meðferð viðskiptavildar færi eftir sömu reglum án tillits til þess hvort um væri að ræða keypta eða áunna viðskiptavild
- Á sama hátt stæðu samræmisrök til þess að skattaleg meðferð slíkra verðmæta sem vörumerkja yrði með sama hætti hvort sem þau hefðu verið keypt eða áunnin, þ.e. sköpuð og þróuð í rekstri. Þá var ekki talið að sérstakt ákvæði um niðurfærslu kostnaðar við öflun einkaleyfis og vörumerkja í 32. gr. laga nr. 90/2003 tæki til verðmætis sem kynni að vera fólgið í áunnu vörumerki, enda var talið **að skýra bæri ákvæðið þannig að niðurfærsluheimild samkvæmt því tæki fyrst og fremst til kostnaðar við skráningu vörumerkja og hliðstæðra auðkenna og annarra hliðstæðra útgjalda**. Var fallist á með kæranda að ákvæði 13. og 14. gr. laga nr. 90/2003 ættu við um skattlagningu hagnaðar af sölu umræddra vörumerkja og bindandi áliti ríkisskattstjóra breytt til samræmis

Framleiðsluréttur í landbúnaði

- Með framleiðslurétti í landbúnaði er átt við það magn afurða (kjöts og mjólkur) sem ríkið ábyrgist greiðslu á
- Einnig kallað greiðslumark
- Þetta eru verðmæt réttindi. T.d. kostar lítirinn af mjólk um 100 kr. í dag
- Meðferð söluhagnaðar fór **áður** eftir 3. og 4. mgr. 15. gr. TSL → HVAÐ ÞÝDDI ÞAÐ

ÁÐUR FYRR VAR VERÐIÐ MUN HÆRRÁ

Innlent | mbl | 2.4.2012 | 13:28 | Uppfært 15:53

Verð á mjólkurkvóta hækkar



Verð á greiðslumarki hækkaði í krónum talið um 10 kr/lítra í uppboði á mjólkurkvóta sem Matvælastofnun stóð fyrir. Mun meiri eftirspurn var eftir kvóta en framboð.

59 tilboð bárust, 11 tilboð voru um sölu kvóta en 46 um kaup. Þeir sem vildu selja buðu samtals 488.756 lítra til sölu, en þeir sem vildu kaupa buðust til að kaupa rúmlega 1,5 milljónir lítra.

Allur kvóti sem var til sölu seldist og var meðalverðið 300 kr. fyrir hvern lítra mjólkur. Mjólkurkvóti var því seldur fyrir um 150 milljónir.

Engin eftirspurn eftir mjólkurkvóta



Verð á mjólkurkvóta hefur lækkað hratt. mbl.is/porkell

Aðeins einn vildi kaupa mjólkurkvóta á tilboðsmarkaði Matvælastofnunar í gær. Verðið lækkaði um 80 krónur og er nú orðið nærri helmingi lægra en það var þegar það var hæst.

Mikil umframeftirspurn var eftir kvóta frá ársbyrjun 2011 og fram á síðasta ár. Þeir kúabændur sem vildu auka framleiðsluna fengu ekki keyptan kvóta nema bjóða hátt. Verðið var komið í 320 krónur á síðasta ári. Á þessu ári hefur orðið alger viðsnúningur því verðið lækkaði um 60 krónur í apríl og um 80 krónur til viðbótar nú. Í báðum tilvikum í litlum viðskiptum.

Baldur Helgi Benjamínsson, framkvæmdastjóri Landssambands, segir í Morgunblaðinu í dag að ástæðan fyrir þróun kvótaverðisins sé sú að eftirspurnin sé nánast horfin. Bændur þurfi ekki að kaupa kvóta til að framleiða. Þeir fái fullt afurðastöðvaverð fyrir alla mjólk.

Skattlagning greiðslumarks

- Eftir áratuga búrekstur er A að hugsa um að bregða búí. Meðal eigna hans er úthlutaður réttur til að framleiða 100 þúsund lítra af mjólk
- **Markaðsverð þessa er $100.000 \times 300 = 30.000.000$ kr.**
- Hver er hagnaður mannsins af sölunni og hvernig skattleggst hann?

1. mgr. 15. gr. TSL

- Hagnaður af sölu fasteigna, **sem ekki er heimilt að fyrna skv. 33. gr.**, þar með talin ófyrnanleg mannvirki, lönd, lóðir, ófyrnanleg náttúruauðæfi og réttindi tengd þessum eignum, svo sem lóðarréttindi, telst að fullu til skattskyldra tekna á söluári og skiptir ekki máli hve lengi skattaðili hefur átt hina seldu eign
- **Hvaða eignir eru þetta?**
 - Ófyrnanleg mannvirki; Lönd og lóðir sem ekkert hefur verið framkvæmt á
 - Ófyrnanleg náttúruauðæfi; Hér er um að ræða auðæfi sem endurnýja sig sjálf og ganga því ekki úr sér við nokun **svo sem hvers konar hlunnindi o. fl., þar með talið greiðslumark eða fullvirðisréttur**
- Hagnaður af sölu **fullvirðisréttar** telst mismunur á söluverði þeirra annars vegar og stofnverði þeirra **að frádregnum áður fengnum niðurfærslum skv. 32. gr.** og söluhagnaði, sbr. 4. mgr. þessarar greinar og 4. mgr. 12. gr., hins vegar
- Um hvað fjallar 4. mgr. 12. gr.? **Endurmat eigna, verð...**

YSÚ 170/2014

Hvað er selt? Fyrnanleg eign eða

- Kærandi var einkahlutafélag sem hafði með höndum kaup og sölu fasteigna og útleigu atvinnuhúsnæðis. Yfirséttanefnd taldi að virða bæri sölu kæranda á **byggingarréttindum á lóðum** á höfuðborgarsvæðinu sem sölu **ófyranlegra réttinda**, enda gæti slíkur réttur ekki talist rýrna að verðmæti við eðlilega notkun eða aldur, sbr. 33. gr. laga nr. 90/2003
- Var **ekki** fallist á með kæranda að slíkur réttur væri eðlislíkur keyptum eignarrétti að hugverkum og keyptri viðskiptavild, enda væru byggingarréttindi yfirleitt **hluti venjulegra** lóðarréttinda sem sérstaklega væru tilgreind í skattalögum með öðrum ófyranlegum fasteignatengdum réttindum
- Þá var **ekki** fallist á með kæranda að byggingarréttur á lóð gæti talist „mannvirki“ í skilningi 2. tölul. 33. gr. laga nr. 90/2003. Var kröfum kæranda hafnað

Helmingareglan

Sjá 3. mgr. 15. gr. TSL

1. Í dag hljóðar þetta ákvæði svo: [Mönnum utan atvinnurekstrar]¹⁾ er jafnan heimilt að telja helming söluverðs til skattskyldra tekna í stað söluhagnaðar skv. 2. mgr.
2. Fram til 2011 var það hins vegar svohljóðandi: **Skattaðila** er jafnan heimilt að telja helming söluverðs til skattskyldra tekna í stað söluhagnaðar skv. 2. mgr.
3. Af því leiddi að bændur þurftu aldrei að greiða skatt nema af helmingi söluverðs fullvirðisréttar
4. Ekki nóg með það ...

Skattlagning bújarða

við búskaparlok. **Sjá 4. mgr. 15. gr. TSL**

Frestun/niðurfærsla - óbreytt

- Skattaðili getur farið fram á **FRESTUN** skattlagningar söluhagnaðar af landi bújarða og ófyrnanlegum náttúruauðæfum á bújörðum um tvenn áramót frá söludegi, **enda afli hann sér sams konar eignar eða íbúðar-húsnæðis til** eigin nota **í stað hinnar seldu** innan þess tíma **og færist þá söluhagnaðurinn til lækkunar stofnverði hinnar nýju eignar**. Nemi stofnverð hinnar nýju eignar lægri fjárhæð en söluhagnaðinum telst mismunurinn til skattskyldra tekna
- Þessi meðferð söluhagnaðar er því aðeins heimil **að seljandi** (bóndinn)
 - hafi haft búrekstur á hinni seldu eign að aðalstarfi í a.m.k. fimm ár á síðastliðnum átta árum næst á undan söludegi og stundi búrekstur á sama hátt á hinni keyptu bújörð eða (í þeim tilvikum sem hann hyggst hætta búskap)
 - noti hið keypta húsnæði fyrir eigin íbúð í a.m.k. tvö ár eftir kaupdag
- Ef þessum skilyrðum er ekki fullnægt telst söluhagnaðurinn með skattskyldum tekjum þess árs þegar skilyrðið er rofið, að viðbættu 10% álagi
- Frestun tekjufærslu kemur þó aðeins til greina að yfirfæranleg rekstrartöp (í búrekstrinum) hafi verið jöfnuð

Bújarðir

Staðan í dag

- Búið er að afnema helmingssregluna. Allur hagnaðurinn af greiðslumarkinu telst því til tekna
- Hins vegar má enn þá fresta skattlagningu hagnaðarins af greiðslumarkinu og ef til vill færa niður stofnverð íbúðarhúsnæðis á móti
 - Sjá nánar síðar

YSÚ 330/2003

liðin tíð

- Krafa kærenda í máli þessu laut að sérstakri fyrningu útihúsa á jörð kærenda á móti tekjufærðum hagnaði af sölu framleiðsluréttar í landbúnaði í skattframtali kærenda árið 2000. Yfirséttanefnd hafnaði kröfunni þar sem ekki var um að ræða söluhagnað af fyrnanlegum eignum
- Tekið var fram að heimild til niðurfærslu stofnverðs samkvæmt 4. mgr. 14. gr. laga nr. 75/1981 væri bundin við það **að tilgreindra nýrra eigna væri aflað í stað seldrar eignar**. Fyrir lá að kærendur höfðu ekki aflað sér neinna nýrra eigna heldur varðaði krafa þeirra gömul útihús sem fyrir voru á jörðinni

Þskj. nr. 658 mál nr. 313

Sjá 6. gr. laga nr. 165/2010

1. jan. 2011. Gamanið tekur enda

Eftirfarandi breytingar verða á 32. gr. laganna
(TSL):

- a) 1. mgr. fellur brott. (**Stofnkostnað við kaup á framleiðslurétti í landbúnaði má færa niður með jöfnum fjárhæðum á fimm árum.**) Niðurfærsluréttur
- b) 3. málsl. 3. mgr. fellur brott (**Um söluhagnað framleiðsluréttar í landbúnaði, sbr. 1. mgr., fer eftir 15. gr.**). Frestun/niðurfærsla/og að lokum skattfrelsi. Nánar, sjá 4. mgr. 15. gr. TSL helst óbreytt



BÆNDASAMTÖK
ÍSLANDS

Lesið frétt



29. desember 2010

Breytingar á lögum er varða gjaldfærslu við kaup á greiðslumarki



Á Alþingi voru samþykkt lög um breytingar á ýmsum lagaákvæðum um skatta og gjöld þann 18. desember sl. og þar með breyting á lögum nr. 90/2003, um tekjuskatt, með síðari breytingum. Þar var felld niður heimild til að færa niður stofnkostnað við kaup á framleiðslurétti í landbúnaði. Mun breytingin gilda frá áramótum 2010/2011 þannig að greiðslumark sem keypt er eftir 1. janúar 2011 verður ekki heimilt að færa niður við kaup. Þrátt fyrir breytinguna var sett ákvæði til bráðabirgða svo þeim, sem keyptu greiðslumark fyrir þessu áramót, verði heimilt að klára niðurfærslu þegar keypts greiðslumarks svo og þess greiðslumarks sem keypt er á þessu ári.

Ákvæði til bráðabirgða hljóðar svo:

"Þrátt fyrir brottfall 1. mgr. og 3. málsl. 3. mgr. 32. gr. skal þeim aðilum sem keypt hafa framleiðslurétt í landbúnaði fyrir 1. janúar 2011, til hagnýtingar á framleiðsluárinu 2011, heimilt að færa þann stofnkostnað niður með jöfnum fjárhæðum á fimm árum, að frádreginni þeirri niðurfærslu og árafjölda sem þegar hefur átt sér stað."

[Til baka](#)

Skattlagning greiðslumarks

Frá 1. jan. 2011

- Eftir áratuga búrekstur er A að hugsa um að bregða búí. Meðal eigna hans er úthlutaður réttur til að selja 100 þúsund lítra af mjólk
- **Marðaðsverð þessa er $100.000 \times 300 = 30.000.000$ kr.**
- **Hver er hagnaður mannsins af sölunni og hvernig skattleggst hann?**
- **HAGNAÐUR MANNSINS AF SÖLUNNI ER 30 MILLJ. OG SKATTLEGGST HANN SKV. 15. GR. TSL með 31,45% til 46,25% skatti**

Ágreiningur – óvissa Ekki lengur

- Hins vegar ríkir óvissa um það hvort bónda sé heimilt að fresta skattlagningu af sölu fullvirðisréttar og eða færa hagnað af sölu hans til lækkunar á kaupverði íbúðarhúsnæðis. Sjá 4. mgr. 15. gr. TSL
- Skattfyrirvöld líta svo á að ákvörðun hagnaðar af sölu fullvirðisréttar fari eftir 15. gr., sbr. 4. mgr. hennar og geti bóndi því nýtt sér frestunarheimild þess ákvæðis og eftir atvikum fært niður kaupverði íbúðarhúsnæðis um fjárhæð hagnaðar af sölu hans að því tilskyldu að hann uppfylli skilyrði ákvæðisins um búsetu o. fl.

Sjá 129/2016

- Í máli þessu var deilt um það hvort kærendum, sem seldu fullvirðisrétt (greiðslumark) á árinu 2013, væri heimilt að færa hagnað af sölunni til lækkunar stofnverði íbúðarhúsnæðis sem þau keyptu ásamt dóttur sinni á árinu 2014
- Fyrir lá að dóttir kærenda bjó í íbúðinni ásamt börnum sínum en kærendur bjuggu á landsbyggðinni þar sem kærandi, B, stundaði vinnu. Talið var að lagaskilyrði um búsetu og búsetutíma í hinni keyptu íbúð eftir kaup væru **ekki** uppfyllt í tilviki kærenda og þóttu not þeirra af íbúðinni ekki fá breytt þeirri niðurstöðu. Var kröfu kærenda því hafnað

Sjá úrskurð 28/2016

- Í máli þessu var deilt um það hvort kærendum, sem seldu fullvirðisrétt (greiðslumark) á árinu 2011, **væri heimilt að færa hagnað af sölunni til lækkunar stofnverði íbúðarhúsnæðis sem þau keyptu á sama ári**
- Í úrskurði yfirséttanefndar var bent á að frestunar- og niðurfærsluheimild 4. mgr. 15. gr. laga nr. 90/2003 hefði verið skýrð svo í skatt- og úrskurðaframkvæmd að almennt hlyti slík endurfjárfesting í íbúðarhúsnæði, sem ákvæðið fjallaði um, að tengjast **búskaparlokum**
- Búrekstrarlokum **væri** ekki fyrir að fara í tilviki kærenda, enda stunduðu þau enn búrekstur, þ.e. sauðfjárrækt, á jörð sinni og hefðu áskilið sér slík not af jörðinni a.m.k. til ársins 2020 með ákvæði í kaupsamningi. Var kröfum kærenda hafnað að því undanskildu að krafa þeirra um niðurfellingu 25% álags var tekin til greina

YSÚ 51/2021

Gjaldár 2019

- Fallist var á að kærendum, sem seldu fullvirðisrétt (greiðslumark) á árinu 2016, væri heimilt að færa hagnað af sölunni til lækkunar stofnverði íbúðarhúsnæðis sem þau keyptu á árinu 2017, enda var talið að breytingum á starfsemi þeirra í kjölfar sölu fullvirðisréttarins mætti að fullu jafna til búrekstrarloka.

Aflaheimildir og aflamark

- Kaup á **aflamarki** lýtur sömu reglum við skatt lagningu og leiga. Skv. því má gjaldfæra kostnaðinn eftir áfellingartíma, sbr. það sem áður hefur verið sagt um það
- Skattlagning hagnaðar af sölu **aflaheimilda** fer hins vegar eftir hliðstæðum reglum og gilda um aðrar eignir
- Vegna þess að aflaheimildir eru safn eigna sem hlutaðeigandi kann að hafa öðlast á ólíkum tímum er óhjákvæmilegt að setja sérstakar reglur um uppgjör hagnaðar af þeim
- Þessar reglur er að finna í 48. gr. TSL og ...

Hagnaður af sölu aflaheimilda

5. og 6. mgr. 15. gr. TSL

- Hagnaður af sölu þeirra réttinda sem um ræðir í 48. gr. telst að fullu til tekna á söluári og skiptir ekki máli hve lengi skattaðili hefur átt hin seldu réttindi
- Hagnaður af sölu telst mismunur á söluverði og kaupverði eftir að frá því hafa verið dregnar fengnar fyrningar og niðurfærsla skv. 6. mgr.
 - Ath. aflaheimildir voru fyrnanlegar eignir fram til 1998
- Þegar ákveða skal hagnað af sölu aflahlutdeildar eða sambærilegra réttinda í sjávarútvegi skal á hverjum tíma litið svo á
 - 1. að fyrst sé seldur sá hluti aflahlutdeildar í sömu fisktegund sem skattaðili keypti fyrst**
 - Skv. því ber að viðhafa FIFO aðferð við uppgjörið
 - 2. en úthlutaðri aflahlutdeild sé ráðstafað EFTIR AÐ öll keypt aflahlutdeild í tegundinni hefur verið seld**
 - Þessa aflahlutdeild fékk útgerðarmaður frítt/gefins

Fyrst keyptu eignirnar teljast fyrst seldar = FIFO.
 Lagerinn samanstendur því af yngstu eignunum
Þetta gildir um sölu á aflaheimildum

Fisktegund	Úthlutað	Keypt	Magn (kg)	Kr. pr. kg	Alls
Þorskur	1. jan.89		150.000	0	0
Þorskur		1. ágú.90	15.000	150	2.250.000
Þorskur		1. des.95	30.000	200	6.000.000
Þorskur	150.000	1. mar.99	15.000	250	3.750.000
Þorskur		1. jún.04	30.000	350	10.500.000
Þorskur		1. sept.11	60.000	300	18.000.000
Alls			300.000		40.500.000

Nú sel ég 150.000 kg. fyrir 50.000.000 kr. Hvort er ég þá að selja það sem ég hef keypt eða fengið úthlutað. Lögin segja að keyptar aflaheimildir skuli taldar vera seldar fyrst og hafi ég keypt aflaheimildir oftari en einu sinni teljast fyrst keyptu aflaheimildirnar fyrst seldar. **Til skatts koma því 50.000.000 – 40.500.000 = 9.500.000 kr. Ef ég væri að selja 15.000 kg. fyrir 6.000.000 yrði hagnaðurinn fundinn svona: 6.000.000 – 2.250.000 = 3.750.000**

48. gr. TSL

- Stofnkostnað við kaup á réttindum sem ekki rýrna vegna notkunar er eigi heimilt að fyrna – Staðfesting á meginreglu
- Til stofnkostnaðar samkvæmt þessari málsgrein telst m.a. keyptur réttur til nýtingar á náttúruauðæfum, svo sem kaup á varanlegri aflahlutdeild og sambærilegum réttindum
- Keypt leyfi til veiða í atvinnuskyni skv. 5. gr. laga nr. 38/1990 skal þó heimilt að telja til stofnkostnaðar með því skipi sem það er tengt og fer þá um fyrningar þess skv. 1. tölul. 33. gr., sbr. 1. tölul. 37. gr.
- Um hagnað vegna sölu á ófyrnanlegum réttindum skv. 1. mgr. fer skv. 5. og 6. mgr. 15. gr. Verðmæti keyptra réttinda, sem ekki er heimilt að fyrna, er eigi heimilt að færa til frádráttar skattskyldum tekjum. Þó skal heimilt að telja til rekstrarkostnaðar skv. 31. gr. verðmæti þessara réttinda ef þau falla niður eða hlutfallslega ef þau eru **SKERT VERULEGA** lögum samkvæmt
- Hvað þýðir orðalagið: „**SKERT VERULEGA**“. Gerir kröfu um 30% til 40% skerðingu

áður 5. gr. laga nr. 38/1990 nú 5. gr. laga nr. 116/2006

- Við veitingu leyfa til veiða í atvinnuskyni koma aðeins til greina þau fiskiskip sem hafa haf-færisskírteini og skrásett eru á skipaskrá Siglingastofnunar Íslands eða sérstaka skrá stofnunarinnar fyrir báta undir 6 metrum
- Skulu eigendur þeirra og útgerðir fullnægja skilyrðum til að stunda veiðar í fiskveiðilandhelgi Íslands sem kveðið er á um í lögum um fjárfestingu erlendra aðila í atvinnurekstri og í lögum um veiðar og vinnslu erlendra skipa í fiskveiðilandhelgi Íslands

„Skert verulega“

Muna muninn á

AFLAHLUTDEILD og AFLAMARKI

- Aflahlutdeild X er 1% af heildarafla í þorski. Veiðiárið 2015 - 2016 var heimilt að veiða 170 þúsund tonn af þorski
 - Aflamark X var því 1,7 millj. kg
- Tveimur árum síðar hafði þessi réttur lækkað um 400.000 kg eða í 1.300.000 kg
- Getur X dregið þessa rýrnun frá tekjum skv. 48. gr. TSL
 - Nei. X getur það ekki vegna þess að aflahlutdeild hans er óbreytt. Eftir sem áður getur hann því veitt 1% af heildarafla í þorski

Sjá ÝSÚ 185/2011

- Kærandi stundaði útgerð fiskiskips og var **aflahlutdeild** skips kæranda í þorski óbreytt milli fiskveiðiaranna 2006/2007 og 2007/2008
- Hins vegar var úthlutað **aflamark** í þorski til skipsins umtalsvert lægra síðara árið en hið fyrra
- Yfirskattanefnd synjaði kröfu kæranda um gjaldfærslu í skattskilum hans gjaldárið 2008 vegna meintrar skerðingar á veiðiheimildum hans
- Fallist var á kröfu kæranda um niðurfellingu 25% álags

90 milljónir fyrir ekkert

Veiðar á úthafsrækju gefnar frjálssar

Í BEINNI

Greiddi Byggðastofnun milljónir „fyrir ekkert“

29.08.2017 - 14:44 Dóms- og lögreglumál • Innlent • Vestfirðir • Sjávarútvegsmál

f t g+



Mynd: Byggðastofnun - byggdastofnun.is

Birnir ehf sem rekur rækjuverksmiðju á Vestfjörðum var gert að greiða Byggðastofnun 81 milljón króna fyrir úthafsrækjukvóta sem fyrirtækið keypti skömmu áður en veiðar á úthafsrækju voru gefnar frjálssar. Héraðsdómur Norðurlands vestra staðfesti þetta.



VIÐÍÐÍ DILLJÁ ÓSKARSDÓTTIR
Fréttastofa RÚV
[Senda skilaboð](#)

Leidarvísir
Hafa samband
Hjálp
?

Birnir ehf. keypti aflaheimild til veiða á úthafsrækju árið 2010 af fyrirtæki sem lýsa átti gjaldþrota. Byggðastofnun átti veð í kvóta fyrirtækisins og sá um söluna. Framkvæmdastjóri Birnis telur að í kjölfar þess að veiðar á úthafsrækju hafi verið gefnar frjálssar hafi náðst samkomulag um skuld Birnis við Byggðastofnun. Stofnunin myndi ekki innheimta fyrir aflaheimildirnar fyrr en í ljós kæmi hvers virði kvótinn væri, eftir að veiðarnar yrðu aftur kvótaskyldar.

Fyrir dómi neitaði Byggðastofnun því hins vegar að nokkuð samkomulag hefði náðst og komst Héraðsdómur Norðurlands vestra að þeirri niðurstöðu að stofnunin þyrfti ekki að endurgreiða Birni milljónirnar sem fyrirtækið hafði borgað fyrir kvótann.

Jón Guðbjartsson, framkvæmdastjóri Birnis, er óánægður með niðurstöðu Héraðsdóms. „Raunverulega er þetta þá þannig, að ég kaupi vörur, sem ég fæ ekki og þarf að borga fyrir þær. Þannig að ég er búin að borga Byggðastofnun íslenska ríkisins 90 milljónir fyrir ekkert,“ segir Jón.

Jón ætlar ekki að áfrýja dómnum, svo litlar líkur séu á að Hæstiréttur snúi honum. Byggðastofnun lítur svo á að málinu sé lokið með niðurstöðu Héraðsdóms.

Lausafé, sbr. 16. gr. TSL

1. **ATVINNUREKSTRAREIGNIR. Ófyrnanlegar eignir ???**
 - Hagnaður af sölu **lausafjár**, sem eigi er heimilt að fyrna skv. 33. gr., **annars en hlutabréfa og eignarhluta í samlögum og sameignarfélögum**, telst að fullu til skattskyldra tekna á söluári, og skiptir ekki máli hve lengi skattaðili hefur átt hina seldu eign
 - Hagnaður af sölu þessara eigna telst mismunur á söluverði þeirra og stofnverði, sbr. 4. mgr. 12. gr.
2. **EINSTAKLINGSEIGNIR. Eignir sem ekki eru notaðar í atvinnurekstri**
 - Hagnaður **manns** af sölu lausafjár, sem ekki er notað í atvinnurekstri eða sjálfstæðri starfsemi, **TELST ÞÓ EKKI TIL TEKNA**, enda **geri hann líklegt að sala þess falli ekki undir atvinnurekstur eða sjálfstæða starfsemi hans** eða **að eignarinnar hafi ekki** verið aflað í þeim tilgangi að selja hana aftur með hagnaði, sbr. 21. gr.

Lausafé

- Með lausafé er átt við eignir sem ekki eru vörur, fasteignir, peningar eða verðbréf – lausafé
 - Ath. nú framvirka samninga
- Endurgjald til höfunda og rétthafa telst ekki hagnaður heldur höfundalaun
 - Ráðstöfun á höfundaverki
- Sala manns á bókmenntaverki, listaverki o. fl. sem hann hefur keypt af öðrum fer hins vegar eftir 16. gr. TSL

Úrskurður nr. 1214/1998

Gjaldár 1997

Sala kæranda á **samantekt upplýsinga** um sjávarútveg og fiskvinnslu, sem hann kvaðst hafa unnið að á árunum 1987–1993 í þeim tilgangi að gera sjálfan sig hæfari í starfi, **var metin sem sala á lausafé**

AF HVERJU EKKI ENDURGJALD TIL HÖFUNDAR?

Samantekt upplýsinga eitthvað sem ekki var háð höfundarétti → **Gagnasafn**

Var kærandi talinn hafa **gert líklegt** að sala þessi hefði ekki farið fram í hagnaðarskyni í skilningi 2. mgr. 15. gr. laga nr. 75/1981, sbr. 2. mg. 16. gr. TSL. Salan var semsé skattfrjáls

Skattlagning

sala einstaklinga á lausafé

- Hagnaður af sölu lausafjár í eigu fyrirtækja telst ávallt til tekna. Mönnum ber hins vegar aðeins að svara skatti af slíkum hagnaði:
 1. að sala eignanna heyri undir atvinnurekstur per se
 2. að eignirnar tengist atvinnurekstri sem er hætt
 - gamlar vörubirgðir, eign sem skráð er á atvinnurekstrarframtal, aflahlutdeild, fullvirðisréttur eða greiðslumark ...
 3. að eignirnar hafi verið keyptar í þeim tilgangi að hagnast. Gróðaskynsregla

Úrskurður nr. 297/2007

- A var sjálfstætt starfandi listamaður en lét af listsköpun á **árinu 2000**. Í málinu var deilt um hvort sala A á listaverki á árinu 2005 væri skattfrjáls, sbr. 2. mgr. 16. gr. TSL eða félli undir atvinnurekstur eða sjálfstæða starfsemi A, sbr. B-lið 7. gr. TSL
- Var í því sambandi vísað til þess að A hefði unnið að gerð listaverksins á árunum **1998 og 1999**, þ.e. á þeim tíma sem A hefði haft með höndum sjálfstæða starfsemi sem listamaður, **og fært listaverkið til eignar í rekstrinum auk þess sem A hefði haft tekjur af sölu listaverka á árinu 2002**

Gróðaskynsreglan

algengast er að reyni á hana við sölu á
bifreiðum

- Hinn venjulegi maður endurnýjar bifreið sína á fimm ára fresti
- Við sölu á gömlu bifreiðinni þarf því almennt ekki að hafa neinar áhyggjur af skattlagningunni
- Skipti maður um bifreið tvisvar á ári.
Flytji jafnvel inn bifreiðar frá útlöndum til endursölu hér - gegnir öðru máli

22% eða 31,45% ... skattur tvöföld neitun þýðir já

- Takist manni **ekki** að gera líklegt að eign (bifreið) hafi **ekki verið keypt til endursölu í hagnaðarskyni** þarf hann að greiða 22% skatt
- Hins vegar er skatturinn eftir atvikum 31,45%, eða 46,25% ef salan eða eignin tengist atvinnurekstri
- Þegar svo stendur á er maður því ekki einstaklingur utan rekstrar heldur atvinnurekandi

Bifreiðasali

- Sala á eignum í atvinnuskyni krefst bæði ákveðins regluleika og umfangs
- Til að teljast bifreiðasali að atvinnu verður maður þannig að selja 10 til 15 bifreiðar á ári að jafnaði tvö til þrjú. ár
- Í þessu sambandi ber þó að hafa hugfast að matið á þessu er hlutræns eðlis sem þýðir að aðstæðurnar við söluna geta skipt máli
- Gerir maður t.d. út heiman frá sér eða á fastri starfsstöð. Selur hann í gegnum smáauglýsingar eða bílasala. Hefur maður löggildingu sem bifreiðasali o.s.frv.

Úrskurður nr. 109/2010

Gjaldár 2006 og 2007

- Skattstjóri taldi að virða bæri bifreiðaviðskipti kæranda á árunum 2005 og 2006 sem atvinnurekstur hans í skattalegu tilliti þannig að skattleggja bæri tekjur kæranda af sölu bifreiða sem tekjur af atvinnurekstri
- Með hliðsjón af úrskurðaframkvæmd í málum af hliðstæðum toga og viðhorfum í H 1989:230 féllst yfirskattanefnd á með kæranda að ekki hefði verið um atvinnurekstur að ræða. Var ákvörðun skattstjóra því felld úr gildi
- Ekki var tekin afstaða til þess hvort hugsanlegur söluhagnaður vegna bifreiðaviðskipta kæranda félli undir skattfrelsisákvæði 2. mgr. 16. gr. laga nr. 90/2003 ellegar teldist kæranda til skattskyldra tekna á grundvelli 1. mgr. sömu lagagreinar, enda hafði skattstjóri ekki leyst úr hugsanlegum ágreiningi þar að lútandi

- Með úrskurði þessum taldi skattstjóri að virða bæri bifreiðaviðskipti kæranda á árunum 2005 og 2006 sem atvinnurekstur hans í skattalegu tilliti þannig að skattleggja bæri tekjur (söluhagnað) kæranda af sölu bifreiða sem tekjur af atvinnurekstri eða sjálfstæðri starfsemi í merkingu B-liðar 7. gr. laga nr. 90/2003, um tekjuskatt og eignarskatt
- Í úrskurði skattstjóra kom fram að um væri að ræða sölu samtals **21** bifreiðar á árinu 2005 og **28** bifreiða á árinu 2006. Hefði kaupverð bifreiða numið alls 37.520.000 kr. fyrra árið og 47.360.000 kr. það síðara og söluverð numið 37.615.000 kr. fyrra árið og 52.625.000 kr. það síðara
- **Söluhagnaður kæranda hefði því numið 95.000 kr. rekstrarárið 2005 og 5.265.000 kr. rekstrarárið 2006. Þá tók skattstjóri tillit til upplýsinga kæranda um kostnað vegna vátrygginga, bifreiðagjalda og vaxtagjalda í tengslum við bifreiðaviðskipti sem kærandi lagði fram við meðferð málsins á skattstjórastigi. Var um að ræða kostnað að fjárhæð samtals 567.706 kr. á árinu 2005 og að fjárhæð samtals 253.658 kr. á árinu 2006**
- Í úrskurði skattstjóra kom fram að ákvörðun hans hefði í för með sér að rekstrarárið 2005 yrði tap af starfseminni 472.706 kr. sem væri yfirfæranlegt til næsta árs, sbr. 8. tölul. 31. gr. laga nr. 90/2003
- Rekstrarárið 2006 yrði hagnaður af starfseminni 4.538.636 kr. að teknu tilliti til frádráttar ónotaðs rekstrartaps frá fyrra ári. Færði skattstjóri þá fjárhæð til tekna sem hreinar tekjur af eigin atvinnurekstri í reit 62 í skattframtali kæranda árið 2007 að viðbættu 25% álagi samkvæmt 2. mgr. 108. gr. laga nr. 90/2003

Fasteignasali

getur lent í sambærilegum vandræðum

- Fasteignir eru auðvitað töluvert **umfangsmeiri** en bifreiðar. Almennt þarf maður því að selja færri slíkar eignir til að verða talinn fasteignasali en þegar um bifreiðar er að ræða
 - Ég miða við 2 til 3 eignir á ári
- Eins og áður skipta aðstæðurnar við söluna máli. Vinnur maður að kaupum/byggingu eignanna í frítíma sínum. Er hann iðnaðarmaður að atvinnu. Hefur hann leyfi til að selja fasteignir í atvinnuskyni. Er hann lögmaður o.s.frv.

Úrskurður nr. 245/2002

Gjaldár 1998

Eðli

Hver selur

Kærandi var sjálfstætt starfandi lögmaður. Ágreiningur var um hvort hagnaður kæranda af sölu atvinnuhús-næðis teldist til tekna af atvinnurekstri hans eða hvort um væri að ræða eignatekjur sem skattleggja bæri sem fjármagnstekjur utan rekstrar

Umfangið = 9 eignir

Lögmaðurinn seldi alls **níu** eignarhluta í húsnæðinu og voru þeir allir seldir á sama ári

Yfirskattanefnd féllst á með skattstjóra að um væri að ræða tekjur kæranda af atvinnurekstri. Var kröfu kæranda hafnað

Einstök tilvik

- Við andlát föður A kom í ljós að hann átti verðmætt
 - listasafn. Verðmæti talið 10 millj. Ath. upphaflegt kaupverð liggur ekki fyrir
 - frímerkjasafn. Verðmæti talið 25 millj. Ath. upphaflegt kaupverð liggur ekki fyrir. Nafnverð er hins vegar 1.500.000 kr.
- Reiknið út skatta hvors aðila (Db. A og afkomandans) um sig og segið mér svo
 - Hvort dánarbúið eða A á að selja eignirnar

17. gr. TSL

Uppgjör hagnaðar af sölu íbúða

- Hagnaður af sölu íbúðarhúsnæðis telst að fullu til skattskyldra tekna á söluári hafi maður átt hið selda húsnæði **skemur en tvö ár**, en hafi hann átt hið selda **í tvö ár eða lengur** telst söluhagnaðurinn **ekki til skattskyldra tekna**
- Hagnaður af sölu íbúðarhúsnæðis telst mismunur á söluverði og stofnverði að frádregnum áður fengnum söluhagnaði, sbr. 2. mgr. þessarar greinar og 4. mgr. 12. gr.
 - 2. mgr. 17. gr. TSL fjallar um frestun söluhagnaðar o. fl.
 - Af hverju 4. mgr. 12. gr. TSL. Þetta er óskýr tilvitnun. Það sem átt er við er raunverulega það, að endurmeta skuli íbúðarhúsnæði sem keypt var fyrir árslok 2001

Íbúðarhúsnæði

ath. skráninguna

- ✓ Fjallað er um íbúðir í byggingarreglugerð nr. 112/2012. Skv. henni verða íbúðir að fullnægja ákveðnum lágmarkskröfum - en auðvitað er spurning hvort skattalögin séu bundin af því. Sjá nánar 6.7.1. gr. reglugerðarinnar er hljóðar svo:
 - 92.1 Íbúðir skulu þannig hannaðar að þær njóti fullnægjandi dagsbirtu og henti sem best til íbúðar
 - 92.2 Til þess að **vistarvera** teljist **lögleg** íbúð (1)**skal þar vera íbúðarherbergi sem sé að minnsta kosti 18 m² að stærð**, (2)**eldhús**, (3)**baðherbergi og salerni**, **enda séu rými tengd innbyrðis þannig að ekki þurfi að fara um sameign á milli þeirra**. **Auk þess viðeigandi** (4)**geymslurými**, (5)**þvottaherbergi eða aðgangur að því í sameign**
 - 92.3 Í hverri íbúð skal vera reykskynjari og handslökkvitæki af viðurkenndri gerð

Sumarhús

Sjá 1. gr. laga nr. 142/2020

- Ákvæði þessarar greinar (8. mgr 17. gr. TSL) gilda einnig um hagnað af sölu búseturéttar og sölu íbúðarhúsnæðis úr dánarbúi manns enda séu uppfyllt framangreind skilyrði um eignarhaldstíma og stærðarmörk.
- Sama gildir um sölu á frístundahúsnæði, að teknu tilliti til stærðarmarka **sem nýtt hefur verið af eigendum og ekki verið til útleigu gegn endur gjaldi, enda hafi eignarhald varað að lágmarki 7 ár**

Ekki gleyma 8. mgr. 17. gr. TSL

- Ákvæði þessarar greinar gilda um íbúðarhúsnæði **án tillits til byggingarstigs og ná einnig til lóða eða lóðarréttinda sem slíku húsnæði fylgja**, enda sé lóðin innan þeirra stærðarmarka **sem almennt gerist um íbúðarhúsalóðir**
 - Hvað þýðir þetta? Maður kaupir eða fær úthlutaðri lóð gegn greiðslu gatnagerðargjalds. Í framhaldi lætur hann teikna einbýlishús á lóðinni
 - **Kostnaður alls þessa er 5 millj. Vegna efnahagsástandsins neyðist maðurinn að selja byggingarréttinn.** Söluverðið er 10 millj. og ertu beðin að upplýsa hvernig hann skattleggst
 - **Athugið einnig hvort maðurinn hafi einhverja möguleika á að fresta skattlagningu hagnaðarins**

Lóðin

- Lóðin telst til íbúðarinnar svo fremi að hún sé ekki stærri en gengur og gerist
- Um söluhagnað lóðar umfram þessi mörk gilda ákvæði 15. gr.

Tveggja ára reglan

passið upp á byggingarkostnaðinn

- Hagnaður af sölu íbúðarhúsnæðis er undanþeginn tekju-skatti ef maður er búinn að eiga íbúðina tvö ár og lengur
- **Tveggja ára reglan er dagafjölda regla.** Samkvæmt því telst hagnaður af sölu eignar til tekna ef ekki eru liðnir 2 x 365 dagar frá kaupum eignarinnar
- Þegar maður selur íbúðarhúsnæði, sem hann hefur byggt eða endurbætt, og salan fer fram innan tveggja ára frá því **síðast** var lagt í byggingarkostnað **skal einungis sá hluti söluhagnaðarins teljast skattskyldur sem svarar til þess hlutfalls af heildarbyggingarkostnaði sem í var lagt INNAN tveggja ára frá söludegi**

Eigin Notkun Íbúðarhúsnæðis

- Skattalögin bera þess víða merki að ívilnun í skatti þegar um íbúðarhúsnæði er að ræða sé háð því að maður noti húsnæðið til íbúðar fyrir sig og fjölskyldu sína
 - Eigin vinna – skattfrelsi
 - Leiga gegn leigu – tekjufrádráttur
 - Vaxtabætur – endurgreiðsla
 - ✓ Bændaskattlagning – kaupir íbúð og búi í henni í ákv. tíma
- Vegna þessa liggur beint við að álykta að hið sama hljóti að gilda um söluhagnað af íbúðarhúsnæði –
en svo er ekki

Hvað þýðir þetta?

- A á 3 íbúðir. Býr hann í einni en leigir hinar út fyrir 150 þús. pr. mánuð. Heildar tekjur A af útleigunni eru því $2 \times 1.800.000$ eða 3.600.000 kr. **Hvernig skattleggst A af útleigunni?**
- Kannaðu svo hvort einhverju máli skipti um skattlagninguna hvað A hefur keypt íbúðirnar á
- Íbúðirnar voru keyptar 1990 fyrir 7 millj. hver. Ákveði A að selja íbúðirnar fyrir 45 millj. stykkið hver yrði þá skattur hans? Ath. verðbreytingar stuðullinn er 1,4380

Hagnaður reiknast svo:

Söluverð	Kaupverð	Verðbr.	Uppreiknað Kaufverð	Hagnaður
45.000.000	7.000.000	1,4380	10.066.000	34.934.000
45.000.000	7.000.000	1,4380	10.066.000	34.934.000
45.000.000	7.000.000	1,4380	10.066.000	34.934.000

A hlotnast um 100 millj. hagnaður af sölunni og er hann skattfrjáls

Þarf A að hafa einhverjar áhyggjur af því að salan verði álitin atvinnurekstur

Nei, Já ...

2. mgr. 30. gr. TSL

Breytt

- **Útleiga manns** á íbúðarhúsnæði telst ekki til atvinnurekstrar eða sjálfstæðrar starfsemi í þessu sambandi **nema því** aðeins að heildarfyrningargrunnur **slíks húsnæðis** í eigu hans í árslok nemi **27.000.000 kr.** eða meira ef um einstakling er að ræða, en **54.000.000 kr.** ef hjón, sbr. 62. gr., eiga í hlut. ...

Leiðbeiningar

Skattframtal einstaklinga 2017

Tekjur 2016

- Útleiga á húsnæði sem nýtt er til atvinnurekstrar telst til atvinnurekstrar en útleiga á íbúðarhúsnæði telst ekki til atvinnurekstrar nema fyrningargrunnur þess í árslok nemi a.m.k. 29.324.700 kr. hjá einstaklingi eða 58.649.400 kr. hjá hjónum. Ef um útleigu á íbúðarhúsnæði er að ræða teljast 50% leigu tekna til frádráttar og koma þannig einungis 50% til skattlagningar

Útleiga íbúðarhúsnæðis frá og með 1. jan. 2018

- Frá og með 1. jan. 2018 skattleggst **útleiga á íbúðarhúsnæði** almennt sem atvinnurekstrartekjur
- Þar með er ekki sagt að **íbúðirnar** teljist skilyrðislaust atvinnurekstrareignir og að sala þeirra sé þar af leiðandi skattskyld. Hér þarf maður að passa sig

Búseturéttur

- Með búseturétti er átt við ótímabundinn afnotarétt félagsmanns í húsnæðissamvinnufélagi af búsetuíbúð, sbr. lög nr. 99/2003 = kröfuréttur, ekki eignaréttur
 - Ath. lög nr. 164/2008 er breyta B-lið 68. gr. og 17. gr. TSL
 - Í stað orðanna „eignarhlut í almenntri kaupleiguíbúð skv. 76. gr. laga nr. 97/1993 í 1. mgr. B-liðar (68. gr. TSL) kemur: **búseturéttur samkvæmt lögum nr. 66/2003 og kaup á eignarhlut í almenntri kaupleiguíbúð samkvæmt eldri lögum**
- Við sölu var þessi réttur áður fyrr skattlagður, **sem vextir**, og byggðist það á því að litið var á búseturéttinn sem kröfu. Nú skattleggst hann sem eignahagnaður, sbr. 8. mgr. 17. gr. TSL er hljóðar svo: **Ákvæði þessarar greinar gilda einnig um hagnað af sölu búseturéttar**
 - Ath. hvergi er vikið að eignarhlut í almenntri kaupleiguíbúð samkvæmt eldri lögum í 17. gr. TSL

Dánarbú er ekki maður. Ath. lagabr.

Stærðarreglan

- Ákvæði 17. gr. gilda **AÐEINS** um sölu íbúðarhúsnæðis sem er í eigu **manna** og aðeins að því marki sem heildarrúmmál íbúðarhúsnæðis seljanda fer **EKKI** fram úr 600 m³ á söludegi ef um einstakling er að ræða en 1200 m³ ef hjón, sbr. 62. gr., eiga í hlut
- Stærðarmörk þau sem gilda fyrir hjón gilda einnig um sölu eftirlifandi maka á íbúðarhúsnæði sem var í eigu hjónanna**
 - Sama gildir um aðila í óvígðri sambúð sem skattlögð hafa verið sem hjón og fólk í staðfestri sambúð
 - Um söluhagnað af íbúðarhúsnæði umfram þessi mörk gilda ákvæði 15. gr. Þetta er semsé sama regla og gildir þegar um óvenju stórar lóðir er að ræða
- Samkvæmt því telst hagnaðurinn af umframstærðinni að fullu til tekna. Er því hvorki möguleiki á undanþágu né frestun öfugt við það sem gildir þegar um endurbætur er að ræða

NýKaup og nýByggingar

Sanngirnisregla

- Selji maður íbúðarhúsnæði **innan árs** frá því að hann keypti annað húsnæði eða **innan tveggja ára** frá því að hann hóf byggingu nýs íbúðarhúsnæðis, **skal við ákvörðun á heildarrúmmáli íbúðarhúsnæðis í eigu seljanda við sölu miða við það heildarrúmmál íbúðarhúsnæðis er var í eigu seljanda áður** en hann **keypti** nýrra húsnæðið eða hóf **byggingu þess**, enda sé söluandvirðinu varið til fjármögnunar á hinu nýja húsnæði – **Sp. hvort unnt sé að fylgjast með þessu**
- A og B, sem eru hjón, keyptu sér nýtt íbúðarhúsnæði 1. sept. 2020. Með þessum kaupum fór heildarrúmmál íbúðareignar þeirra í 1.300 rm. Vegna endurbóta á nýja húsinu dróst að selja það gamla. Ef hjónin gætu nú selt húsið fyrir áramót á 70.000.000 kr. Hver yrði þá skattur þeirra miðað við að upphaflegt kaupverð hússins er 50.000.000 kr. Ath. heildarrúmmál gamla hússins er **800** rm og þess nýja **500** rm eða samtals 1.300 rm

Rúmmálsreglan

Skattskyldi parturinn

- Falli sala íbúðarhúsnæðis **bæði** undir ákvæði þessarar greinar og **15. gr.** skal söluhagnaði skipt til skattlagningar:
 - Í **sama hlutfalli** og er milli þess rúmmáls íbúðarhúsnæðis **Teljarinn** ← sem seljandi átti **umfram** 600 m³ eða 1200 m³ á söludegi, eftir því sem við á, sbr. 1. mgr., og **heildarrúmmáls hins selda húsnæðis** → **NEFNARINN**
 - Hlutfallið er því **1300-1200 = 100/800** og **700/800**
- Fjármálaráðherra skal ákveða með reglugerð hvernig reikna skuli út rúmmál íbúðarhúsnæðis samkvæmt þessari grein. Slík reglugerð hefur þó ekki verið sett

Hagnaðurinn yrði því

- Skattfrjáls hagnaður er $700/800$ af $20.000.000$ kr. = $17.500.000$
- Þetta er auðvitað háð því að hjónin séu búin að eiga húsið lengur en 2 ár
 - Ath. frests möguleika
- Skattskyldur hagnaður er hins vegar $100/800$ af $20.000.000$ kr. = $2.500.000$ og skattur til greiðslu því 550.000 kr.

Lög um breytingu á ýmsum lagaákvæðum um skatta og gjöld (ýmsar breytingar) nr. 124/2015.
1. gr. tók gildi 1. jan. 2016

I. KAFLI

Breyting á lögum um tekjuskatt, nr. 90/2003,
með síðari breytingum

1. gr.

Við 2. málsl. 1. mgr. 17. gr. laganna bætist: **þó ekki þegar um er að ræða íbúðarhúsnæði til eigin nota = aðeins útleigt húsnæði fellur því undir stærðarregluna**

YSÚ 377/2012

- Ríkisskattstjóri færði kæranda til tekna söluhagnað vegna sölu íbúðarhúsnæðis á árinu 2009 á þeim grundvelli að heildarrúmmál íbúðarhúsnæðis í eigu kæranda á söludegi hefði verið umfram 600 rúmmetra stærðarmörk
- Yfirskattanefnd féllst á með kæranda að upplýsingar í skattframtali um fasteignaviðskipti kæranda á árinu 2009 bentu frekast til þess að sala umrædds íbúðarhúsnæðis tengdist kaupum annars íbúðarhúsnæðis á sama ári þannig að miða bæri við það heildarrúmmál íbúðarhúsnæðis sem verið hefði í eigu kæranda **fyrir kaup hins nýja húsnæðis**
- Var sá þáttur í úrskurði ríkisskattstjóra, sem laut að því að ákvarða heildarrúmmál íbúðarhúsnæðis í eigu kæranda við sölu umfram rúmmál hins selda íbúðarhúsnæðis, felldur úr gildi vegna annmarka á málsmeðferð ríkisskattstjóra. **Var fallist á kröfu kæranda um að söluhagnaði íbúðarhúsnæðisins yrði skipt til skattlagningar í sama hlutfalli og væri milli þess rúmmáls íbúðarhúsnæðis sem kærandi átti umfram 600 rúmmetra á söludegi og heildarrúmmáls hins selda húsnæðis**

Sumarhús

Sjá 1. gr. laga nr. 142/2020

- Ákvæði þessarar greinar gilda einnig um hagnað af sölu búseturéttar og sölu íbúðarhúsnæðis úr dánarbúi manns enda séu uppfyllt framangreind skilyrði um eignarhaldstíma og stærðarmörk.
- Sama gildir um sölu á frístundahúsnæði, að teknu tilliti til stærðarmarka **sem nýtt hefur verið af eigendum og ekki verið til útleigu gegn endur gjaldi, enda hafi eignarhald varað að lágmarki 7 ár.**

Skattfrjáls eigin vinna

- Til tekna telst ekki, sbr. 4. tölul. 28. gr. TSL
 - Eignaauki sem stafar af aukavinnu sem maður leggur fram **utan venjulegs vinnutíma við byggingu íbúðarhúsnæðis til eigin afnota**
 - Söluhagnaður íbúðarhúsnæðis, sbr. 15. og 17. gr., telst þó sem mismunur heildarandvirðis að frádregnum beinum kostnaði við söluna annars vegar og stofnverðs **ÁN EIGIN AUKAVINNU HINS VEGAR**
 - Með öðrum orðum skal að sleppa eignfærslu eigin vinnunnar
- Þessi regla er svo áréttuð í 7. mgr. 17. gr. TSL er hljóðar svo:
 - Við útreikning á söluhagnaði af íbúðarhúsnæði skal **ekki** telja til stofnverðs eignaauka vegna **vinnu utan venjulegs vinnutíma við byggingu íbúðarhúsnæðis til eigin nota**

Ísland og EES

- Maður getur farið fram á frestun söluhagnaðar um tvenn áramót frá söluðegi. Kaupi hann annað íbúðarhúsnæði eða hefji byggingu íbúðarhúsnæðis **hér á landi eða í öðru aðildarríki á Evrópska efnahagssvæðinu, í aðildarríki stofnsamnings Fríverslunarsamtaka Evrópu eða í Færeyjum** í stað þess selda innan þess tíma færist söluhagnaðurinn til lækkunar stofnverði hinnar nýju eignar
- Sjá lög nr. 164/2008, sbr. athugasemdir við 3. gr. laganna, en þar segir:
 - Í skattframkvæmd hefur verið litið svo á að eingöngu sé hægt að endurfjárfesta í íbúðarhúsnæði **á Íslandi** til lækkunar á stofnverði hinnar nýju eignar og **hafa skattyfirvöld, yfirskattanefnd og dómstólar staðfest þá framkvæmd**. Eftirlitsstofnun EFTA (ESA) telur þessa túlkun ekki samrýmast ákvæðum EES-samningsins um frjálst flæði launþega, réttinn til búsetu og frjálst flæði fjármagns
 - Þannig eigi ekki að skipta máli í hvaða EES-ríki er endurfjárfest. Því er lögð til sú breyting að kveðið verði skýrt á um það að endurfjárfesting við þessar aðstæður geti farið fram hér á landi, í öðru aðildarríki á Evrópska efnahagssvæðinu, í aðildarríki stofnsamnings Fríverslunarsamtaka Evrópu eða í Færeyjum bjóði mönnum svo við að horfa

Úrskurður nr. 300/2002

Gjaldár 2001

- Í máli þessu var deilt um hvort kærendum, sem brugðu búi á árinu 2000 og fluttu erlendis, væri heimilt í skattframtali sínu árið 2001 að færa hagnað af sölu **framleiðsluréttar í landbúnaði** til lækkunar á stofnverði íbúðarhúsnæðis sem þau keyptu **erlendis**
- Yfirskattanefnd hafnaði því að kærendum væri slík meðferð söluhagnaðarins heimil og benti m.a. á að **lagaheimild** til að færa skattskyldan söluhagnað eignar til lækkunar á stofnverði sams konar eignar **eða íbúðarhúsnæðis væri byggð á þeirri forsendu að hagnaður af sölu hinna síðarnefndu eignar, sem endurfjár festing tæki til, félli til skattlagningar hér á landi**
- Þá var ekki fallist á með kærendum að sú niðurstaða bryti gegn banni tvísköttunarsamnings við mismunun á grundvelli ríkisfangs

Hlutabréf

Ákvörðun kaupverðs meðalkaupverðsreglan

- 18. gr. TSL fjallar um hagnað af sölu hlutabréfa. Skv. því telst hagnaður af sölu þeirra
 - að fullu til skattskyldra tekna á söluári og skiptir ekki máli hve lengi skattaðili hefur átt hin seldu hlutabréf
- Hagnaðurinn telst mismunur á söluverði og kaupverði
- Um uppgjör hans er nánar fjallað í 2. mgr. ákvæðisins

Um kaupverð hlutabréfa

Stofnun félaga

Hækkun / Lækkun hlutafjár

- Almennt
 - Hagnaður af sölu hlutabréfa **telst mismunur á söluverði þeirra annars vegar og KAUPVERÐI þeirra hins vegar, sbr. þó 4. mgr.** Þó skal kaupverð hlutabréfa **í eigu rekstraraðila**, þar með talið einstaklinga, í árslok 2001, ákvarðast sem upphaflegt kaupverð þeirra þegar það hefur verið hækkað samkvæmt verðbreytingarstuðli fyrir hvert ár til ársloka 2001, enda séu hlutabréfin eignfærð í atvinnurekstrinum
- Sérstakar reglur
 - Kaupverð hlutabréfa, sem skattaðili hefur eignast við samruna hlutafélaga skv. 51. gr., skal ákvarðast **jafnt kaupverði þeirra hlutabréfa er hann lét af hendi - samfelldnisreglan**
 - Ekkert er fjallað um kaupverð bréfa sam maður öðlast við skiptingu. Sjá 52. gr. TSL
 - Kaupverð hlutabréfa í B-deild stofnsjóðs samvinnufélags sem skattaðili hefur eignast við **sértækt endurmat** A-deildar stofnsjóðs samkvæmt bráðabirgðaákvæði í lögum um samvinnufélög skal **ákvarðast jafnt fjárhæð hækkunar séreignarsjóðshluta A-deildar yfirfærðs stofnsjóðs**
 - **Hækkunin er semsé skattfrjáls. Sjá 11. gr. TSL**
 - Kaupverð hlutabréfa, sem seljandi hefur eignast vegna kaupréttar skv. 9. gr., skal **ákvarðast jafnt gangverði því sem lagt var til grundvallar við ákvörðun tekna** samkvæmt því ákvæði
 - **Kemur í veg fyrir tvískattlagningu**

Hlutabréf, sjá 18. gr. TSL

- Hagnaður telst mismunur á söluverði og kaupverði. Muna ártölin 1996 annars vegar og 2001 hins vegar
- **Meginregla: Kaupverð telst það verð sem hluthafi greiddi fyrir bréfin**
 - nafnverð x gengi. Ef gengið er 1 er kaupverðið jafnt og nafnverð
- Kaupverð við samruna. **Skipti.** Samfelldnisreglan. Kaupverð hlutabréfa í B-deild stofnsjóðs í samvinnufélögum. Ath. sértækt endurmat. Starfsmannahlutabréf. Sjá 9. gr. TSL

Um kaupverðið nánar

- Frá 1996/2001 hefur hagnaður af sölu hluta bréfa verið fundinn út með því að draga hið sögulega kaupverð frá söluverði
- **Fyrir þann tíma** bar hins vegar að miða kaupverðið við það sem hærra var af öðru tveggja
 - **Kaupverði** að teknu tilliti til verðbreytinga eða
 - **Nafnverði** að teknu tilliti til verðbreytinga og að viðbættri mögulegri heimild til útgáfu skattfrjálsra jöfnunarhlutabréfa → jöfnunarstuðull

Hér er jöfnunarstuðullinn 181
 $90.500.000/500.000=181$

	Eignir	Skuldir
Fasteign	10.000.000	500.000
		9.500.000
Eignir alls	10.000.000	10.000.000

Skv. þessu er augljóst að ég get hækkað hlutaféð um 9,5 millj. með yfirfærslu af óráðstöfuðu eigin fé í hlutafé

Hlutafé

Óráðstaðafað eigið fé

Skuldir og

Fram til 1997 taldist hækkun hlutafjár til kaupverðs. Frá og með 1997 gerir hún það ekki

Ef raunverulegt verðmæti fasteignarinnar er 100 millj. get ég endurmetið hana úr 10 millj. í 100 millj. eða um 90 millj. (1972 og 1979)

Þessi hækkun var bókfærð svo: Debet fasteignareikningur og kredit endurmatsreikningur

Ekkert var heldur til fyrir stöðu að hækka hlutaféð beint. Þessi hækkun var skattfrjáls sem þýddi að ákvæði hlutafélagið að lækka hlutaféð með útgreiðslu til hluthafa var móttaka lækkunarfjárhæðarinnar skattfrjáls

Hækkun hlutafjár með útgáfu jöfnunarhlutabréfa

- Eigið fé hlutafélags er $9.500.000 + 500.000$ eða $10.000.000$
- Fjöldi nafnverðshluta í félaginu er 500.000
þannig að verðmæti hvers hlutar er $10.000/500 = 20$
- Nú hækka ég hlutaféð um $9.500.000$ það er úr 500.000 kr. í $10.000.000$
- Verðmæti hvers hlutar lækkar því úr 20 í 1 kr.
($10.000/10.000=1$)

Jöfnunarstuðull

<https://www.rsk.is/media/efni-med-greinum/jofnunarstudlar.pdf>

- Jöfnunarverðmæti hlutabréfa hjá þeim félögum sem skráð voru, sbr. 1. tölul. 1. mgr. 2. gr., **í árslok 1996** skal vera nafnverð hlutabréfanna í árslok 1996 **að viðbætti þeirri fjárhæð sem heimilt væri að gefa út af jöfnunarhlutabréfum samkvæmt þeim reglum sem giltu í árslok 1996**
- Hafi hlutafélag ekki gefið út jöfnunarhlutabréf eða, ef um einka-hlutafélag er að ræða, tilkynnt nýtt nafnverð til hlutafélagaskrár, eða gert skattstjóra grein fyrir útreikningi jöfnunarverðmætis í síðasta lagi í árslok 1999, skal jöfnunarverðmætið við sölu bréfanna vera nafnverð hlutabréfanna í árslok 1996
- Ríkisskattstjóri skal **birta** með aðgengilegum hætti jöfnunarstuðul fyrir hlutabréf eða hluti í félögum, þ.e. hlutfall jöfnunarverðmætis, sem skattstjóri hefur staðfest samkvæmt þessari grein, og nafn verðs hlutabréfa eða hluta í félögum

RSK

<https://www.rsk.is/media/efni-med-greinum/jofnunarstudlar.pdf>

Austurleið hf.	430169-7509	2,3707
Austurstræti 6 ehf.	610244-0179	1.714,5733
Austurstræti 9 ehf.	520995-2779	1,0342
Austurströnd ehf	660189-2039	1,1526
Axið ehf	480992-2029	1,1274
Axis-húsgverslun Axels Eyj ehf	490384-0659	19,2272
Á.Á. ehf	640872-0129	77,5374
Á Á Eignarhaldsfélag ehf	410169-6069	2.5499

ÚRSKURÐUR NR. 29/2010

GJALDÁR 2002-2005

Í máli þessu var deilt um söluhagnað hlutabréfa í X hf. sem kærendur höfðu eignast fyrir árslok 1996 og seldu á árinu 2003. **Ekki lá fyrir að skattstjóra hefði verið gerð grein fyrir útreikningi jöfnunarverðmætis hlutabréfa í X hf. í síðasta lagi í árslok 1999**

Samkvæmt fortakslausum fyrirmælum laga bæri því að telja jöfnunarverðmæti við sölu hlutabréfanna í X hf. því vera nafnverð þeirra í árslok 1996 að teknu tilliti til útgáfu jöfnunarhlutabréfa á árunum 1989-1996 og sölu hlutabréfa á árinu 1997

Var skattstjóri talinn hafa ákvarðað skattskyldan söluhagnað hlutabréfanna í samræmi við lög. Þá var ekki fallist á kröfu kærenda um niðurfellingu 25% álags

Muna árin 1996 og 2001

- Einstaklingar

- Við sölu á hlutabréfum, sem seljandi hefur eignast fyrir árslok 1996, skal skattskyldur söluhagnaður vera söluverð þeirra að frádregnu **jöfnunarverðmæti**, sbr. 3. mgr., eða **upphaflegu kaupverði hlutabréfanna** þegar það hefur verið **hækkað samkvæmt verðbreytingarstuðli** fyrir hvert ár til ársloka **1996** ef það er hærra

- Atvinnurekandi

- Þó skal kaupverð hlutabréfa í eigu rekstraraðila, þar með talið einstaklinga, í árslok 1996, ákvarðast sem **upphaflegt kaupverð þeirra** eða **jöfnunarverðmæti** þegar það hefur verið **hækkað samkvæmt verðbreytingarstuðli** (ef það er hærra) fyrir hvert ár til ársloka **2001**, enda séu hlutabréfin eignfærð í atvinnurekstrinum

YSÚ 280/2005

samfelldnisreglan

- Ágreiningur málsins laut að því hvort kæranda væri heimilt að draga frá skattskyldum hagnaði af sölu hlutabréfa árið 2003 skattfrjálsan hagnað samkvæmt **6. mgr. 18.** gr. laga nr. 90/2003 vegna sérstakra hlutabréfa sem kærandi kvaðst hafa eignast fyrir **erfð** árið 1990
- Skattstjóri hafnaði kröfu kæranda á þeim forsendum að umrætt ákvæði ætti ekki við í málinu þar sem kærandi hefði tekið hlutabréfin í **arf** en ekki keypt þau
- Yfirsattanefnd benti á að afstaða skattstjóra væri í andstöðu við verklagsreglur ríkisskattstjóra frá árinu 1996. Var skattstjóri talinn hafa byggt á röngum forsendum varðandi grundvallaratriði málsins þess efnis **að erfingi sé almennt í sömu stöðu í skattalegu tilliti og arfleifandi.** Var ákvörðun skattstjóra því hnekk

YSÚ 46/2021

Stofnverð hlutabréfa sem maður erfir

- Í máli þessu var deilt um ákvörðun skattskylds söluhagnaðar kæranda vegna sölu hlutabréfa á árinu 2019, en hin seldu hlutabréf hafði kærandi fengið í arf á árinu 2014. Fram kom í úrskurði yfirskattanefndar að þar sem kærandi hefði eignast hlutabréfin við arftöku yrði að telja að kærandi hafi almennt verið í **sömu stöðu í skattalegu tilliti** við sölu hlutabréfanna og arfleifandi hefði verið ef arfleifandi hefði selt bréfin, sbr. m.a. 44. gr. laga nr. 90/2003, **sem gæfi vísbendingu um þessa reglu, og úrskurðaframkvæmd**. Við ákvörðun hagnaðar af sölu hlutabréfanna bæri að fara eftir reglum 4. mgr. 18. gr. laga nr. 90/2003, enda hefði arfleifandi eignast bréfin fyrir árslok 1996. Var ekki fallist á með kæranda að stofnverð hlutabréfanna yrði ákvarðað til samræmis við verðmæti þeirra sem byggt hefði verið á við ákvörðun **erfðafjárskatts** á árinu 2015.

Ákvörðun kaupverðs, yfirlit

- **Einstaklingar**
 - Til og með 1996
 - Kaupverð eða
 - Nafnverð x
jöfnunarstuðull og
 - Verðbreytingarfærsla
 - Frá og með 1997
 - Kaupverð
- **Fyrirtæki**
 - Til og með 2001
 - Kaupverð eða
 - Nafnverð x
jöfnunarstuðull í
árslok 1996 og
 - Verðbreytingarfærsla
 - Frá og með 2002
 - Kaupverð

Skattlagning hagnaðar af sölu hlutabréfa

- **Einstaklingar utan rek**
 - Allur hagnaður skattskyldur á söluári
- **Undanþága frá skatti**
 - Nema hagnaður af sölu hlutabréfa sem maður keypti á árunum 1990-1996
 - ... Sjá 6. mgr. 18. gr.
- **Lögaðilar**
 - Hagnaður lítur sömu meðferð og arður
 - Sjá lög nr. 61/2008
- **Einstaklingar í atv.**
 - Allur hagnaður skattskyldur á söluári
 - Sjá 5. mgr. 18. gr. TSL

Meðaltalsaðferðin

- Oft kaupir maður hlutabréf í sama fyrirtæki á ólíku gengi. Vegna þessa er eðlilegt að spurt sé:
 - Getur maður ákveðið í hvaða röð keypt bréf eru seld og ef svo er **ekki**
 - Hvernig ber að ákveða kaupverðið þegar svo stendur á. Þessu svarar lokamálsliður 2. mgr. 18. TSL svo:
 - Þegar ákveða skal hagnað af sölu hlutabréfa skal kaupverð hvers hlutabréfs teljast jafnt **meðalkaup-verði** allra hlutabréfa sömu tegundar (í sama fyrirtæki) á hendi sama eiganda

Útreikningur hagnaðar

Hlutabréf	Ár	Fjöldi hluta	Gengi	Kaupverð	Söluverð	Meðal kaupverð	Hagnaður
Kaup	2015	250.000	1	250.000			
Kaup	2016	100.000	10	1.000.000			
Kaup	2017	500.000	15	7.500.000			
Kaup	2018	50.000	35	1.750.000			
Kaup	2019	100.000	9	900.000			
Uppgjör. Samtals		1.000.000		11.400.000		11,40	
Sala	2021	200.000	15		3.000.000	2.280.000	720.000

REIKNNA

Jöfnunarhlutabréf teljast **ekki** til verðs
skv. gildandi lögum

- A er aðaleigandi hlutafélagsins G ehf. Upphaflegt hlutafé félagsins er 500.000 kr. Í fyrra ákvað F að hækka hlutafé G ehf. um 2.000.000 kr. með útgáfu jöfnunar hlutabréfa. Nánar tiltekið var um að ræða færslu af reikningi fyrir óráðstafað eigið fé á hlutafjárreikning
- Ef A myndi nú selja félagið fyrir 5 millj. kr. hver yrði þá hagnaður hans af sölunni? Hann yrði 5.000.000 – **500.000** eða 4,5 millj.

Hutabréfa og aflaheimildir

SAMANBURÐUR

- Hlutabréf
 - meðaltalsaðferðin
- Hafi seljandi keypt hlutabréf í sama félagi á ólíku gengi telst kaupverð seldra bréfa jafnt og meðalkaupverð allra hlutabréfa hans í félaginu
- Aflaheimildir
 - FiFo - reglan
- Keyptar aflaheimildir teljast seldar á undan úthlutuðum aflaheimildum
- Við sölu á keyptum aflaheimildum telst skattaðili selja fyrst keyptu aflaheimildirnar (kg) fyrst

Fyrst keyptu eignirnar teljast fyrst seldar = FIFO.
 Lagerinn samanstendur því af yngstu eignunum
Þetta gildir um sölu á aflaheimildum

Fisktegund	Úthlutað	Keypt	Magn (kg)	Kr. pr. kg	Alls
Þorskur	1. jan.89		150.000	0	0
Þorskur		1. ágú.90	15.000	150	2.250.000
Þorskur		1. des.95	30.000	200	6.000.000
Þorskur	150.000	1. mar.99	15.000	250	3.750.000
Þorskur		1. jún.04	30.000	350	10.500.000
Þorskur		1. sept.11	60.000	300	18.000.000
Alls			300.000		40.500.000

Nú sel ég 150.000 kg. fyrir 50.000.000 kr. Hvort er ég þá að selja það sem ég hef keypt eða fengið úthlutað. Lögin segja að keyptar aflaheimildir skuli taldar vera seldar fyrst og hafi ég keypt aflaheimildir oftar en einu sinni teljast fyrst keyptu aflaheimildirnar taldar fyrst seldar. **Til skatts koma því 50.000.000 – 40.500.000 = 9.500.000 kr. Ef ég væri að selja 15.000 kg. fyrir 6.000.000 yrði hagnaðurinn fundinn svona: 6.000.000 – 2.250.000 = 3.750.000**

Hvað með fullvirðisrétt

Eignarhlutir í sameignarfélagum, sjá 19. gr.

- Hagnaður telst mismunur á söluverði og kaupverði
- Kaupverð telst jafnt og það verð sem seljandi greiddi fyrir eignarhlutdeildina eða hlutur hans í eigin fé fyrirtækisins í ársbyrjun [að viðbættu eiginfjár framlagi hans en] að frádreginni eigin úttekt seljanda ef það er hærra
- Ath. muna eftir verðbreytingarfærslunni sem miðast við árslok 2001 bæði hjá mönnum og fyrirtækjum

Stofnbréf í sparisjóðum

- Sjá 124. gr. TSL er hljóðar svo: Ákvæði laga þessara um hlutabréf og jöfnunarhlutabréf skulu gilda með sama hætti um **samvinnuhlutabréf**, sbr. lög um samvinnufélög, og **stofnfjárbréf** í sparisjóðum, sbr. lög um fjármálafyrirtæki, eftir því sem við á

Frestun skattlagningar

- Samkvæmt eftirfarandi ákvæðum er unnt að fresta skattlagningu söluhagnaðar:
 - 1. mgr. 14. gr. Fyrnanlegar eignir. Niðurfærsla og frestun. **Ekki lengur bundið við Ísland. Sjá ákvarðandi bréf**
 - 4. mgr. 15. gr. Lönd og ófyrnanleg náttúruauðæfi bújarða. Frestun. **Ekki lengur bundið við Ísland. Sjá ákvarðandi bréf**
 - 5-6. mgr. 15. gr. Aflaheimildir. Niðurfærsla og frestun
 - 2. mgr. 17. gr. Íbúðarhúsnæði. Frestun. Ekki bundið við Ísland. EES og Færeyjar. Sjá lög
 - 22. gr. Altjón og eignarnám. Dreifing og frestun

Fyrnanlegar eignir

Á því ári sem skattskyldur söluhagnaður eigna skv. 13. gr. færist til tekna er skattaðila heimilt **að fyrna eignir**, sem fyrnanlegar eru skv. 33. gr., um fjárhæð sem nemur hinum skattskylda söluhagnaði Eigi skattaðili ekki eignir, sem hann getur fyrnt á þennan hátt á því ári þegar sala fer fram, getur hann farið fram á **frestun** skattlagningar á söluhagnaði **um tvenn áramót**, enda **afl**i hann sér **eigna sem fyrna má skv. 33. gr innan þess tíma** og fyrni þær um fjárhæð sem nemur hinum skattskylda söluhagnaði

Ef eignanna er ekki aflað innan tilskilins tíma telst söluhagnaðurinn með skattskyldum tekjum **á öðru ári frá því er hann myndaðist** að viðbættu 10% álagi. **FRÁ MERKIR FRÁ - EKKI FRÁ OG MEÐ Fyrning eða frestun** tekjufærslu samkvæmt þessari málsgrein kemur því aðeins til greina að yfirfæranleg rekstrartöp hafi verið jöfnuð

Hvernig virkar þetta?

tekjuár, gjaldár ...

- Árið 2020 (31. des.) seldi A atvinnuhúsnæði sitt. Af sölunni varð 20 millj. hagnaður
- Við framtal til skatts árið 2021 var gerð grein fyrir hagnaðinum og óskað eftir frestun á skatt lagningu hans
- Samkvæmt upplýsingum endurskoðanda A þarf hann ekki að kaupa nýja fyrnanlega eign fyrr en 2023. Hvað heldur þú um það?

HVAÐ MERKIR:

„EIGNA SEM FYRNA MÁ SKV. 33. GR“

- Eignin sem færa á niður verður að vera fyrnanleg, það er fullnægja þeim skilyrðum sem fjallað er um í 33. gr. (fyrnanleg eign)
- Hins vegar er ekki skilyrði að fyrning hennar sé hafin og helgast það af því að í greininni er **ekki** vitnað til 34. gr. (upphaf fyrningar)
- Vegna þessa er ekkert til fyrirstöðu að færa niður byggingarkostnað fyrnanlegrar eignar í smíðum

Lönd bújarða

„að tengjast búskaparlokum“

- Skattaðili getur farið fram á **FRESTUN** skattlagningar söluhagnaðar af **LANDI** bújarða og **ÓFYRNANLEGUM NÁTTÚRUAUÐÆFUM** á bújörðum um **tvenn áramót** frá söluþegi, **enda afli hann sér sams konar eignar eða íbúðarhúsnæðis til eigin nota** í stað hinnar seldu **innan þess tíma** og færist þá söluhagnaðurinn til lækkunar stofnverði hinnar nýju eignar
- Nemi stofnverð (kaupverð, framleiðsluverð) hinnar nýju eignar lægri fjárhæð en söluhagnaðinum telst mismunurinn til skattskyldra tekna
- Þessi meðferð söluhagnaðar er því aðeins heimil að seljandi hafi haft búrekstur á hinni **seldu eign** að aðalstarfi í **a.m.k. fimm ár á síðastliðnum átta árum** næst á undan **söluþegi** og stundi búrekstur á sama hátt á hinni keyptu bújörð eða noti hið keypta húsnæði fyrir eigin íbúð í a.m.k. tvö ár eftir kaupdag
- Ef þessum skilyrðum er ekki fullnægt telst söluhagnaðurinn með skattskyldum tekjum þess árs **þegar skilyrðið er rofið**, að viðbættu 10% álagi
- **Frestun** tekjufærslu kemur því aðeins til greina að yfirfæranleg rekstrartöp hafi verið jöfnuð

Hvað merkir?

- Land bújarða? Þetta er hinn óræktaði hluti bújarðarinnar
- Ófyrnanleg náttúruauðæfi á bújörðum?
Hér er um að ræða auðæfi sem endurnýja sig sjálf svo sem
 - Laxveiðihlunnindi, reki, dúntekja, eggjavarp o. fl.

Úrskurður nr. 118/2004

Gjaldár 2002 – Farið varlega

- Í máli þessu var deilt um það hvort kærendum, sem seldu bújörð ásamt heitavatnsréttindum, væri heimilt að færa hagnað af sölunni til lækkunar á stofnverði íbúðarhúsnæðis sem þau keyptu í staðinn
- Í úrskurði yfirséttanefndar kom fram að eðli málsins samkvæmt og að virtum tilgangi með frestunar- og niðurfærsluheimild 4. mgr. 14. gr. laga nr. 75/1981 yrði að telja að almennt hlyti slík endurfjárfesting í íbúðarhúsnæði, sem lagaákvæðið fjallaði um, **að tengjast búskaparlokum**
- Búrekstrarlokum var ekki fyrir að fara í tilviki kærenda, enda höfðu þau stundað búrekstur áfram á **annarri jörð í sinni eigu** með lögheimili þar, en hin keypta íbúð var **nýtt af börnum kærenda**. Var ekkert komið fram af hálfu kærenda um að þau ráðgerðu að taka íbúðina til varanlegrar búsetu í nágrenni framtíð í tengslum við lok búskapar
- Yfirséttanefnd hafnaði því kröfu kærenda. Varakröfu kærenda þess efnis að söluhagnaðurinn yrði færður til lækkunar á stofnverði íbúðarhúsnæðis og lands síðarnefndrar jarðar kærenda, þ.e. eigna **sem fyrir voru í eigu kærenda**, var sömuleiðis hafnað þar sem talið var að heimild 4. mgr. 14. gr. laga nr. 75/1981 **væri bundin við endurfjárfestingu í sams konar eignum eða íbúðarhúsnæði til eigin nota**
- Í atkvæði minnihluta yfirséttanefndar var talið að taka ætti aðalkröfu kærenda til greina á þeim forsendum að ríkisskattstjóri hefði í bréfi til tilgreindrar endurskoðunarstofu fallist á þá lagatúlkun sem kærundur héldu fram í málinu

YSÚ 29/2017

- Í máli þessu var deilt um það hvort kærendum, sem seldu bújörð ásamt hlunnindum, væri heimilt að færa hagnað af sölunni til lækkunar stofnverði íbúðarhúsnæðis í byggingu á jörðinni
- Þar sem talið var að lagaskilyrði um að seljandi hefði haft búrekstur á hinni seldu eign að aðalstarfi í a.m.k. fimm ár á síðastliðnum átta árum næst á undan söludegi væri ekki uppfyllt í tilviki kærenda var kröfu þeirra hafnað

Aflaheimildir

Aflahlutdeild
ekki aflamark

- Á því ári sem skattskyldur hagnaður af sölu aflahlutdeilda eða sambærilegra réttinda í sjávarútvegi skv. 5. mgr. færist til tekna er skattaðila heimilt **að færa niður** stofnverð aflahlutdeilda, **sem keypt hefur verið á tekjuárinu eða á síðustu 12 mánuðum áður en salan fór fram**, um fjárhæð sem nemur hinum skattskylda söluhagnaði
- Þá getur skattaðili farið fram á **frestun** skattlagningar söluhagnaðarins um **tvenn áramót**, enda kaupi hann **aflahlutdeild í sjávarútvegi** innan þess tíma og færi hana niður um fjárhæð sem nemur hinum skattskylda söluhagnaði
- Ef aflahlutdeild er ekki keypt innan tilskilins tíma samkvæmt þessari málsgrein telst söluhagnaðurinn með skattskyldum tekjum **á öðru ári** frá því er hann myndaðist, að viðbættu 10% álagi
- **Niðurfærsla eða frestun** tekjufærslu samkvæmt þessari málsgrein er því aðeins heimil að yfirfæranleg rekstrartöp hafi verið jöfnuð

Muna líka 48. gr. TSL

Gjaldfærslumöguleiki

- Um hagnað vegna sölu á ófyrnanlegum réttindum skv. 1. mgr. fer skv. 5. og 6. mgr. 15. gr. TSL
- Verðmæti keyptra réttinda sem ekki er heimilt að fyrna er **eigi** heimilt að færa til frádráttar skattskyldum tekjum
- Þó skal heimilt að telja til rekstrarkostnaðar skv. 31. gr. verðmæti þessara réttinda ef þau **falla niður** eða hlutfallslega ef þau eru **skert verulega** lögum samkvæmt

YSÚ 218/2006

Ákvörðun stofnverðs við kaup

Þetta mál gekk til dómstólanna

- Kærandi, sem var eignarhaldsfélag um kvóta, keypti bát ásamt veiðiheimildum, þ.e. **aflahlutdeild og aflamarki fyrir yfirstandandi fiskveiðiár**, og færði aflamarkið, sem selt var aftur innan sama árs, til gjalda í skattskilum sínum
- Skattstjóri felldi þá gjaldfærslu niður á þeim forsendum að virða bæri aflamarkið **sem ósérgreindan hluta af varanlegri aflahlutdeild**, sem hvorki væri heimilt að fyrna né gjaldfæra, þegar skip væri selt ásamt aflahlutdeild og eftirstöðvum aflamarks yfirstandandi fiskveiðiárs
- Í úrskurði yfirskattanefndar kom fram að samkvæmt lögum um stjórn fiskveiða væri ljóst að aflamark leiddi af þeim réttindum sem fylgdu aflahlutdeild, enda réði aflahlutdeild mestu um það magn sem í hlut skips félli. Lagaákvæði um skattalega meðferð aflahlutdeildar yrði því að skýra svo, í ljósi skipunar laga um stjórn fiskveiða, að ákvæðið tæki til aflamarks þegar svo stæði á að aflamark yfirstandandi fiskveiðiárs fylgdi framsali aflahlutdeildar. Var sala kæranda á greindu aflamarki á sama ári og kaup þess fóru fram ekki talin geta breytt neinu í þessu sambandi
- Var kröfu kæranda um gjaldfærslu aflamarks því hafnað

Dómur dags. 26. apríl 2016 í málinu nr. 263/2011. Ísl. ríkið gegn Dóra

- D ehf. höfðaði mál gegn Í og krafðist meðal annars ógildingar á úrskurði skattstjóra þess efnis að D ehf. hefði ekki verið heimilt **að telja kaupverð aflamarks fram til tekjuskatts sem frádráttarbæran rekstrarkostnað**
- Með vísan til þess að aflamark væri tímabundinn nýtingarréttur var hafnað þeirri röksemd Í, sem byggt var á í úrskurði skattstjóra, að kaup D ehf. á aflamarki hefðu verið **hluti af kaupum félagsins á aflahlutdeild** og að fella bæri viðskiptin í heild undir 1. mgr. 48. gr. laga nr. 90/2003 um tekjuskatt
- Var því fallist á kröfu D ehf. um að ógilda úrskurð skattstjóra

YSÚ 100/2005

- Skattstjóri færði kæranda til tekna í skattframtali árið 2003 hagnað af sölu aflahlutdeildar sem myndast hafði á árinu 2000 og frestað hafði verið að skattleggja
- Yfirskattanefnd hafnaði kröfu kæranda um að færa niður kaupverð **grásleppuveiðileyfis**, sem kærandi hafði keypt á árinu 1996, á móti tekjufærslu á hinum skattskylda söluhagnaði **þar sem talið var að lagaskilyrði um endurfjárfestingu væri ekki fullnægt vegna þess leyfis**
- Þá var kröfu kæranda um niðurfellingu 25% álags, sem skattstjóri bætti við hækkun skattstofna kæranda sem af tekjufærslu söluhagnaðarins leiddi, hafnað og bent á að kærandi hefði hvorki fært söluhagnaðinn til tekna né gert grein fyrir ráðstöfun hans með niðurfærslu samkvæmt skattskilum sínum

Íbúðarhúsnæði

- Maður getur farið fram á **frestun** söluhagnaðar um **tvenn áramót** frá söludegi. Kaupi hann annað **íbúðarhúsnæði** eða **hefji byggingu íbúðarhúsnæðis** [hér á landi eða í öðru aðildarríki á Evrópska efnahagssvæðinu, í aðildarríki stofnsamnings Fríverslunarsamtaka Evrópu eða í Færeyjum]¹⁾ í stað þess selda **innan þess tíma** færist söluhagnaðurinn til lækkunar stofnverði hinnar nýju eignar
- Nemi stofnverð hinnar nýju eignar lægri fjárhæð en söluhagnaðinum **innan þessara tímamarka** telst mismunurinn til skattskyldra tekna **á kaupári** hinnar nýju eignar
- Ef eignarinnar er ekki aflað innan tilskilins tíma telst söluhagnaðurinn með skattskyldum tekjum **á öðru ári frá** því er hann myndaðist

YSÚ 528/2012

- Hjónin A og B seldu íbúðarhúsnæði á árinu 2007 og óskuðu eftir frestun á skattlagningu söluhagnaðar vegna sölu húsnæðisins í skattframtali árið 2008. **A og B skildu á árinu 2009**
- Þar sem íbúðarhúsnæðið var að hálfu í eigu A var ríkisskattstjóra talið rétt að færa helming frestaðs söluhagnaðar til tekna í skattframtali A vegna tekju ársins 2009, enda áttu ákvæði um tekjuskattsstofn hjóna ekki við í tilviki A á því tekjuári
- Þá voru eftirstöðvar áhvílandi lána við sölu íbúðar húsnæðisins ekki taldar hafa neina þýðingu við útreikning söluhagnaðarins

YSÚ 256/2004

- Kærendur seldu neðri hæð húseignar sinnar á árinu 1999 með skattskyldum söluhagnaði
- Yfirséttanefnd féllst á kröfu þeirra um að söluhagnaðurinn yrði færður til lækkunar á stofnverði viðbyggingar við efri hæð sömu húseignar

Altjón og eignarnám

3. másl. 22. gr. TSL

- Ef um er að ræða eign sem ekki er heimilt að fyrna er heimilt að verja söluhagnaðinum til öflunar **sams konar eignar innan þriggja ára**
 - Hvað þýðir þetta: Innan 3 x 365 daga
- Söluhagnaðurinn telst þá ekki til tekna **en færist til lækkunar stofnverði hinnar nýju eignar**
 - Ath. orðalagið: Bendir til skyldu
- Nemi stofnverð hinnar nýju eignar lægri fjárhæð en söluhagnaðinum telst mismunurinn **til skattskyldra tekna**
 - Hvenær?

YSÚ 52/2021

- Í máli þessu var ágreiningur um skattalega meðferð bóta sem Vegagerðinni var gert að greiða kæranda með úrskurði matsnefndar eignarnámsbóta á árinu 2019 vegna eignarnáms á landi kæranda. Taldi kærandi að sá hluti greiðslu Vegagerðarinnar, sem fól í sér bætur vegna verðrýrnunar aðliggjandi lands, þ.e. sjávarmegin þess lands sem eignarnámið tók til, gæti ekki talist til bóta vegna altjóns eða eignarnáms í skilningi 22. gr. laga nr. 90/2003
- Yfirskattanefnd benti á að sá þáttur bótanna stæði í órjúfanlegum tengslum við þær bætur sem kæranda hefðu verið ákveðnar fyrir hið eignarnumda land. Var því fallist á með ríkisskattstjóra að þann hluta bótanna bæri að telja til bóta vegna eignarnáms í skilningi skattalaga. Á hinn bóginn var fallist á með kæranda að telja bætur **vegna rasks og óþæginda á framkvæmdatíma** til skattfrjálsra miskabóta, enda þótti ekki fara á milli mála að um bætur fyrir ófjárhagslegt tjón væri að ræða vegna vegaframkvæmda í landi kæranda.

Nánar um 10% álagið

- Við frestun leggst 10% álag við hagnaðinn strax og hann fer yfir áramótin
- Og þarf að greiða skatt af því með venjulegum hætti. Álagið tengist því ekki hagnaðinum á neinn hátt
- Ekki er því hægt að fresta skattlagningu álagsins með niðurfærslu

Úrskurður nr. 285/2010

Gjaldár 2009

- Í máli þessu var m.a fjallað um ákvörðun 10% álags vegna frestaðs söluhagnaðar
- Fallist var á með ríkisskattstjóra að við mat á svigrúmi kæranda til sérstakra fyrninga fasteignar bæri að taka tillit til **almennt fyrninga** sömu eignar í skattskilum kæranda, enda væru hinar síðarnefndu fyrningar skyldubundnar
- Þá var kröfu um hækkun sérstakra fyrninga á móti tekjufærslu álags hafnað þar sem hún var talin andstæð 14. gr. laga nr. 90/2003

Frestun, sala og endurkaup

- Yfirleitt er gert ráð fyrir að **ný** eign sé keypt í kjölfar sölu. Hagnaðurinn myndast semsé fyrst
- Almennt er því óheimilt að færa niður eign sem skattaðili á fyrir
 - Þetta gildir þó ekki um fyrnanlegar eignir og aflaheimildir
- **Sérstakar aðstæður kunna líka að vera fyrir hendi, sem réttlætt geta frávik**
 - Bújörð hefur verið til sölu um langan tíma. Samt tekst ekki að selja hana. Um síðir verður bóndi að bregða búi og flytja í bæinn. Í framhaldi kaupir hann sér íbúð
 - Loks berst tilboð í bújörðina og er því tekið
 - Við slíkar aðstæður hefur verið talið heimilt að færa hagnað af sölu lands og ófyrnanlegra náttúruauðæfa til lækkunar á kaupverði íbúðarinnar

Hið keypta verður að vera sams konar eign, nema

- Sala á fyrnanlegri eign. Kaupa ber aðra fyrnanlega eign
 - Sú eign þarf ekki að vera eins og hin selda
- Sala á bújörð, þar með talið **fullvirðisrétti**, landi og ófyrnanlegum náttúruauðæfum. Kaupa ber aðra bújörð, þar með talið ... **eða íbúð**
- Sala á aflaheimildum. Kaupa ber aflahlutdeild í sjávarútvegi
- Sala á íbúð. Kaupa ber eða byggja aðra íbúð
- Tjón/eignarnám. Afla ber sams konar eignar

Almenn dreifing söluhagnaðar

Venjulega ber að greiða skatt á söluári ...

27. gr. TSL

Selji skattaðili eign með skattskyldum söluhagnaði og hluti söluandvirðis hennar er greiddur með skuldaviðurkenningum til þriggja ára eða lengri tíma má hann telja það **HLUTFALL** af söluhagnaðinum, sem svarar til hlutdeildar skuldaviðukenninganna af heildarsöluverðmætinu, til tekna hlutfallslega eftir afborgunartíma skuldaviðurkenninganna, þó ekki á lengri tíma en sjö árum

Rök fyrir dreifingu

Byggist á greiðslugetureglunni

- Dreifingarhlufall ákvarðast svona:

Skuldaviður
kenning í kr.

x

Söluhagnaður

Heildar Söluverð
allra seldra eigna
í kr.

Lágmarksdreifing er 3 ár og hámarksdreifing er 7 ár

Hvað er skuldaviðurkenning

- Til skuldaviðurkenninga í þessu sambandi teljast **ekki** þær skuldir sem hvíla á hinni seldu eign og kaupandi tekur að sér að greiða. **Þetta kemur fram í greininni**
- Þær skuldaviðurkenningar sem skapa rétt á dreifingu eru því umfram allt þær sem kaupandi **GEFUR ÚT SJÁLFUR** í tilefni kaupanna
- **Greiðslutími skuldaviðurkenningarinnar má ekki heldur vera skemmri en þrjú ár**
- **Með skuldaviðurkenningu er annars átt við loforð um að greiða til baka lán í peningum**
- Aðrar skyldur svo sem loforð um afhendingu eða smíði á eign teljast því ekki skuldaviðurkenning í þessu sambandi

Dreifingartíminn

- Samkvæmt 27. gr. TSL er heimilt að dreifa hagnaði til skattlagningar á 7 ár
- Dreifa skal hagnaði til skattlagningar **hlutfallslega eftir afborgunartíma**. Dreifingin er því í sjálfu sér óháð greiðslu skuldbindingarinnar
- Söluár eignar er fyrsta ár dreifingartímans. Hagnaði af sölu eignar sem seld er 2017 má því mest dreifa á sjö ár, það er árin 2017-2022
- Dreifing fellur niður þegar skuldaviðurkenning hefur verið efnd eða í síðasta lagi á áttunda ári frá sölu. Sama gildir ef skuldaviðurkenning er seld á þeim tíma sem heimilt er að dreifa söluhagnaði

Takmörk á dreifingu

- Skattaðili getur aðeins viðhaft dreifingu að því marki sem hann **hefur ekki getað notað** hinn skattskylda söluhagnað til að **FLÝTI FYRNA** aðrar eignir, eða **LÆKKA** stofnverð sams konar eigna, í samræmi við ákvæði þessara laga
 - Niðurfærslan hefur því forgang gagnvart dreifingu
- Sé dreifing notuð kemur hún í stað annarra heimilda til frestunar á skattlagningu söluhagnaðar
 - Skv. því má ekki nota heimildirnar saman. Ekki er heldur unnt að breyta um aðferð eftir að dreifing eða frestun er hafin. Skattframkvæmdin krefst nefnilega festu
- Síðast en ekki síst má ekki leyfa dreifingu í atvinnurekstri nema yfirfæranleg töp hafa verið jöfnuð og er það hefðbundið skilyrði í þessu sambandi

Útreikningur dreifingarinnar

- Dreifingin ákvarðast sem hlutfall skuldaviður kenningar af heildarsöluverðinu. Með heildar söluverðinu er átt við **SAMTÖLU KAUPVERÐS ALLRA EIGNA** sem eigendaskipti verða á við söluna
- Þegar bújarðir eru annars vegar er því innifalið í verðinu heildarverð allra eigna bóndans, það er gripir, framleiðsluréttur (mjólk og kjöt), vélar og tæki, útihús, jörð, það er ræktað og óræktað land svo og hlunnindi og síðast en ekki síst íbúð

Sérstök dreifing söluhagnaðar

22. gr. TSL

Bætur vegna alþjóns eða eignarnáms teljast söluverð eigna og reiknast söluhagnaður og fer um meðferð hans eftir ákvæðum 12.–27. gr. eftir því sem við á

Í slíkum tilvikum er skattaðila þó heimilt að færa skattskyldan söluhagnað til tekna með jöfnum fjárhæðum á allt að fimm árum, í fyrsta sinn á söluári

Andlát

- Frestun eða dreifing skattlagningar hagnaðar er bundin við seljanda það er ákveðinn mann
- Vegna þessa er eðlilegt að spurt sé hvað gerist ef hann andast áður en frests/dreifingar tíminn er útrunninn
- Ekki þarf að hafa áhyggjur ef seljandinn var í hjónabandi/staðfestri samvist og langlífari makinn fær leyfi til setu í óskiptu búi
- Sé því ekki fyrir að fara flyst skuldbindingin yfir til dánarbús hans skv. lögum um skipti dánarbúa
- **En hvað með erfingjana? Geta þeir yfirtekið skuldbindinguna**

Leseefni

- Tekjuhugtakið. Ath. glærur, lög og Skattur á menn
- Einstakar tekjur. Ath. glærur, lög, Skattur á menn og Skattur á fjármagnstekjur og eignir svo og Skattur á fyrirtæki
- Ekki gleyma heldur excel skjalinu

Takk fyrir