

Fjármála- og efnahagsráðuneytið
Skattaskrifstofa
Arnarhvoli við Lindargötu
101 Reykjavík
Sent á Samráðsgátt

Reykjavík, 12. ágúst 2025.

Umsögn KPMG Law ehf. um „frumvarp til laga um uppbótarskatt á skattstofna innan samstæðna sem sæta lægri skatti en lágmarksskatti“, mál nr. S-101/2025 á Samráðsgátt.

KPMG Law ehf. hefur kynnt sér framangreint frumvarp og sér ástæðu til að koma á framfæri eftirfarandi ábendingum og tillögum um atriði sem betur mættu fara.

3. gr. frumvarpsins - Meðhöndlun skattafrádráttar vegna samþykktra rannsóknar- og þróunarverkefna við útreikning á skattstofni

Í 3. grein frumvarpsins er að finna skilgreiningu á hæfum endurkræfum skattaafslætti (e. qualified refundable tax credit – QRTC) og óhæfum endurgreiðanlegum skattaafslætti (e. non-qualified refundable tax credit – non-QRTC). Skattafrádráttur Rannís virðist falla undir skilgreininguna á hæfum endurkræfum skattaafslætti en til að auka skýrleika laganna, fækka álitaefnum og auðvelda skattaðilum að fylgja þeim, þá væri gagnlegt ef greinargerð með lögnum myndi tilgreina hvernig ætti að meðhöndla skattafrádráttinn við útreikninga á skattstofni skv. frumvarpinu.

43. gr. frumvarpsins – Viðurlög

Í 43. grein frumvarpsins er kveðið á um að hver sá sem lætur hjá líða að sinna upplýsingagjöf til skattayfirvalda í tengslum við lögin um uppbótarskatt skuli sæta sektum allt að 100.000 evrum (um kr. 14.300.000 samkvæmt núverandi gengi). Sektarfjárhæðin í frumvarpinu er umfram aðrar sektarfjárhæðir í íslenskum skattalögum, til að mynda vegna skjölunarskyldu í tengslum við milliverðlagningu, sbr. 6. – 10. mgr. 57. gr. laga um tekjuskatt. Hámark slíkra sekta nemur kr. 3.000.000 á ári og nemur því tillögð sektarfjárhæð í frumvarpinu nær fimmfalt hærri fjárhæð.

Hvorki reglur OECD eða ESB-tilskipun nr. 2022/2523 kveða á um nákvæma fjárhæð sekta vegna reglna um uppbótarskatt og er því undir hverju og einu ríki komið að ákvarða sektarfjárhæðina út frá eigin sjónarmiðum um áætluð varnaðaráhrif og viðeigandi refsingu. Til eru dæmi um sambærilega löggjöf í öðrum Evrópuríkjum sem kveða á um mun lægri sektarfjárhæð. Til dæmis virðist sektin í Þýskalandi fyrir að leggja ekki tilskyld gögn vegna reglna um lágmarksskatt vera 30.000 evrur.

Telja verður eðlilegt að hámarkssekt vegna vanrækslu á upplýsingagjöf samkvæmt frumvarpinu verði ákveðin í samræmi við þá sektarfjárhæð sem þegar gildir í íslenskum rétti vegna

skjölunarskyldu í tengslum við milliverðlagningu, sbr. 6.–10. mgr. 57. gr. tekjuskattslaga. Slík nálgun tryggir samræmi innan íslenska refsikerfisins á sviði skatta, enda eiga viðurlögin bæði við um brot á upplýsingarskyldu frekar en rangri eða villandi upplýsingagjöf.

Þá gæti einnig talist málefnaleg nálgun að tengja sektarákvörðunina við fjárhagslegt vægi brots þegar vanrækslan leiðir til rangrar álagningar eða vangreiðslu skatta, líkt og er gert með flest önnur skattalagabrot. Í slíkum tilvikum er eðlilegt að sektarfjárhæð miðast við tiltekið hlutfall af vangreiddum skatti (þ.e. uppbótarskatti samkvæmt frumvarpinu), í stað þess að byggja á tilteknum fjárhæðarmörkum. Hlutfallsleg tenging tryggir að væg brot leiði ekki til ósanngjarnra sekta en að ásetnings- eða stórfellt gáleysisbrot beri raunveruleg varnaðaráhrif.

49. gr. frumvarpsins - Gildistaka

Í 49. gr. frumvarpsins er fjallað um gildistöku laganna. En samkvæmt ákvæðinu koma lögin til framkvæmda tekjuárið 2026, fyrir reikningsár sem hefjast eftir 31. desember 2025.

KPMG vill leggja til breytingu á ákvæðinu þar sem bætt verði við ákvæðið heimild fyrir aðila að ákvæðið komi til framkvæmda fyrir reikningsár sem hefjast eftir 1. janúar 2025.

Viðbætur við texta ákvæðisins gætu verið eftirfarandi:

„Þrátt fyrir almenna gildistöku laga þessara geta íslenskar einingar sem tilheyra samstæðu kosið að beita ákvæðum laganna vegna reikningsára sem hefjast 1. janúar 2025 eða síðar. Slík ákvörðun skal vera óafturkræf fyrir viðkomandi reikningsár og skal tilkynnt skattyfirvöldum.“

Frumvarpsdrögin sem nú liggja fyrir kveða á um að regluverk stoðar tvö (Pillar Two) taki gildi frá og með árinu 2026. Markmið þessa tímaramma er að veita íslenskum fyrirtækjum og skattyfirvöldum nægan aðlögunartíma til að bregðast við nýjum kröfum, þróa nauðsynleg kerfi og tryggja hnökralausa innleiðingu. Þessi nálgun leiðir hugsanlega til margvíslegra áskorana fyrir íslensk fjölþjóðafyrirtæki, sérstaklega þau sem hafa starfsemi í ríkjum sem hafa nú þegar eða hyggjast innleiða reglurnar fyrr, þar á meðal ríkjum innan Evrópusambandsins og annarra mikilvægra viðskiptalanda sem hafa sett árið 2025 sem gildistökuár. Fyrir þessi íslensku fyrirtæki felur mismunandi innleiðing reglnanna í sér að þau þurfa að uppfylla skilyrði hins nýja lágmarksskattkerfis í sumum ríkjum áður en skylda til slíks tekur gildi hér á landi.

Þessi staða getur skapað flóknar og íþyngjandi aðstæður fyrir þessa aðila. Þrátt fyrir að þetta hafi ekki í för með sér aukna skattbyrði að þá munu íslensk fjölþjóðafyrirtæki þurfa að undirbúa og skila útreikningum og skattframtölum samkvæmt stoð tvö í mörgum ríkjum vegna reikningsársins 2025. Þetta getur margfaldað skattahlítingu með tilheyrandi kostnaði.

Þessi byrði eykst enn frekar þar sem samhæfing við alþjóðleg skattateymi, ytri ráðgjafa og heimastjórnvöld í hverju ríki er nauðsynleg. Fyrir íslensk fjölþjóðafyrirtæki gæti þetta leitt til aukins kostnaðar vegna skattskila, erfiðleika við mönnun verkefna og möguleika á viðurlögum eða ágreiningi ef skil eru metin sem ófullnægjandi eða villandi.

Heimild til sjálfviljugrar beitingar hins nýja lágmarksskattkerfis árið 2025 er í fullu samræmi við bæði fyrirmyndarreglur OECD um stoð tvö og sveigjanleika samkvæmt tilskipun ESB nr.

2022/2523. Reglurnar eru til að setja lágmarksskattastaðla á heimsvísu, en bannar ekki einstökum ríkjum að innleiða reglurnar fyrr en tilgreindur viðmiðunartími segir til um. Þvert á móti eru GloBE-reglurnar þannig úr garði gerðar að þær taka mið af því að ríki innleiði þær á ólíkum tímum, svo framarlega sem meginreglur og útreikningsaðferðir séu virtar.

Á sama hátt kveður tilskipun ESB nr. 2022/2523 á um lágmarksinnleiðingarstaðal fyrir stoð tvö innan Evrópusambandsins og setur tímamörk til innleiðingar, en takmarkar ekki aðildarríki í því að taka reglurnar upp fyrr. Orðalag tilskipunarinnar heimilar slíka fyrirfram innleiðingu, svo lengi sem framkvæmdin samræmist markmiðum tilskipunarinnar og skapar hvorki hindranir fyrir innri markað né stangast á við reglur ESB-réttar.

Heimild fyrir íslensk fjölþjóðafyrirtæki til að kjósa sjálfviljug að beita reglunum að því er varðar reikningsár sem hefjast 1. janúar 2025 eða síðar ættu því að vera heimil. Slík fyrirfram beiting er viðurkennd í alþjóðlegum skattarétti, sérstaklega þegar hún dregur úr tvíþættri skýrslugjöf og öðrum stjórnsýslubyrðum í mörgum lögsögum. Þá er það þekkt úr íslenskri skattframkvæmd að afturvirkni skattalega hefur verið heimiluð sé það til ívilnunar fyrir skattaðila. Með því að heimila valkvæðan aðgang að regluverkinu frá og með 2025 myndi Ísland styðja við íslensk fyrirtæki í að samræma alþjóðleg skattskil, draga úr flækjustigi og tryggja hnökralausa aðlögun að nýju kerfi.

Virðingarfyllt,

KPMG Law ehf.

Ágúst Karl Guðmundsson, lögmaður, eigandi