

Skatteministeriet
Afgiftsområdet
13. april 2005

J.nr. 2004-221-0032

Supplerende grundnotat
om

-
- Forslag til Rådets direktiv om ændring af direktiv 77/377/EØF (6. momsdirektiv) med henblik på forenklinger af momsforpligtelser,
 - forslag til Rådets direktiv om ordninger for godtgørelse af moms til afgiftspligtige personer, som ikke er etableret på medlemsstatens område, men er etableret i en anden landsstat, og
 - forslag om Rådets forordning om ændring af Rådets forordning 1798/2003 (forordning om administrativt samarbejde) om administrative samarbejdsordninger nødvendige for funktionen af one-stop systemet og godtgørelse af moms til afgiftspligtige personer, som ikke er etableret på medlemsstatens område, men er etableret i en anden medlemsstat.
- KOM(2004)728
-

Resumé

Forslaget, som er fremsat af Kommissionen den 29. oktober 2004, indebærer ændring i 6. momsdirektiv, ændring i forordningen om administrativt momssamarbejde samt forslag om et nyt direktiv om en ordning for momsgodtgørelser. Forslaget i sin helhed sigter mod at lette de administrative byrder for virksomheder, der ikke er etableret i det medlemsland, hvor de foretager momspligtige aktiviteter og indeholder følgende elementer:

- A. Udvidet brug af omvendt betalingspligt (B2B)
- B. Indførsel af et one-stop system
- C. Indførsel af godtgørelsessystem til afløsning af 8. momsdirektiv
- D. Harmonisering af fradragsretten
- E. Forenkling af fjernsalgsreglerne
- F. Ændringer i særordningen for små virksomheder.

I forhold til grundnotatet oversendt den 7. december 2004 er dette notat revideret for så vidt angår punkterne:

- 1. Baggrund og indhold – i Ad punkt C
- 3. Høring
- 5. Samfundsøkonomiske, administrative og statsfinansielle konsekvenser (nu 5. Økonomiske konsekvenser)
- 6. Administrative og økonomiske konsekvenser for erhvervslivet. (nu Administrative konsekvenser) (nu 6. Administrative konsekvenser)
- 8. Tidligere forelæggelser for Folketinget

De reviderede afsnit er gråmarkeret.

1. Baggrund og indhold

Kommissionen vurderer, at virksomheder med momsforpligtelser i andre medlemslande end deres eget har betydelige administrative byrder. Endvidere er reglerne i 8. momsdirektiv for godtgørelse af

købsmoms afholdt i et andet medlemsland så administrativt omfattende, at mange virksomheder ikke anmoder om godtgørelsen.

Forslaget sigter mod at lette de administrative byrder for virksomheder, der ikke er etableret i det medlemsland, hvor de foretager momspligtige aktiviteter. Forslaget indeholder følgende elementer:

- A. Udvidet brug af omvendt betalingspligt
- B. Indførsel af et one-stop system
- C. Indførsel af et godtgørelsessystem til afløsning af 8. momsdirektiv
- D. Harmonisering af fradragsretten
- E. Forenkling af fjernsalgsreglerne
- F. Ændringer i særordningen for små virksomheder.

Forslaget indebærer ændringer i 6. momsdirektiv for så vidt angår punkt A, B, D, E og F. Derudover foreslås et nyt direktiv til erstatning af 8. momsdirektiv, punkt C. Endelig vil en gennemførelse af punkt B og C også kræve ændringer i forordningen om administrativt momssamarbejde.

Nedenfor præsenteres de enkelte elementer i detaljer.

Ad. A. Udvidet brug af omvendt betalingspligt, business-to-business (B2B)

Der er i dag omvendt betalingspligt ved en del transaktioner mellem afgiftspligtige personer (B2B) i forskellige EU-lande. Det vil sige, at køber – i stedet for sælger - skal indbetale moms i købers hjemland (forbrugslandet). Fordelen ved omvendt betalingspligt er, at sælger fritages for at skulle momsregistreres og indbetale momsen i købers hjemland.

For visse typer af B2B-transaktioner er det obligatorisk for medlemslandene at anvende omvendt betalingspligt, for andre typer er det frivilligt.

Kommissionen foreslår, at udvide den obligatoriske brug af omvendt betalingspligt til også at omfatte transaktioner med:

- varer, der installeres/samles af eller på vegne af sælger,
- ydelser i forbindelse med fast ejendom, art. 9(2)a, herunder ydelser fra ejendomsmæglere, ejendomshandlere og sagkyndige, samt ydelser vedrørende forberedelse eller samordning af byggearbejder,
- transaktioner med en køber, der er en momsregistreret afgiftspligtig person,
- ydelser angivet i art. 9(2)c, som omfatter:
 - virksomhed indenfor kulturel aktivitet, sport, kunst, videnskab, undervisning og underholdning,
 - virksomhed knyttet til transport, såsom lastning, losning og omladning,
 - sagkyndig vurdering af løsørestande og
 - arbejde udført på løsørestande.

Imidlertid medfører omvendt betalingspligt og det forhold, at sælger ikke længere er momsregistreret i købers land, at sælger ikke umiddelbart kan fratække moms af eventuelle indkøb i dette land – men i stedet må søge om godtgørelse efter 8. momsdirektiv. Derfor har Kommissionen foreslået ændrede og forenklede regler for denne godtgørelse, jf. punkt C.

Ad B. Indførsel af et one-stop system

Efter gældende regler skal en virksomhed, der sælger varer eller ydelser, som momsberigtiges i købers land, momsregistreres m.v. i dette land (forbrugslandet) bortset fra i de tilfælde, hvor der bruges omvendt betalingspligt i B2B-salg. Sælger virksomheden til mange forskellige EU-lande vil den skulle registreres i dem alle og leve op til en række forskellige krav i landene.

Siden 2003 har det været muligt for virksomheder i 3. lande, der sælger e-handelsydelser til private forbrugere (Business-to-Consumer, B2C) at registrere virksomheden i ét EU-land, hvorefter virksomheden via myndighederne i dette land elektronisk kan foretage momsangivelser til alle medlemslande i EU. Dette system med én indgang til alle EU-lande kaldes et one-stop system.

Kommissionen foreslår, at one-stop systemet fra medio 2006 udvides til også at omfatte virksomheder i EU-medlemslande, der sælger varer og ydelser, som momsberigtiges i forbrugslandet både for så vidt angår salg til virksomheder og til private, B2B og B2C.

Ligesom i det nuværende one-stop system skal momsangivelser foretages hos én myndighed for salg til alle EU-lande, og for virksomheder i EU gælder, at indgangen til systemet er hjemlandets myndighed. For at undgå omfattende pengeoverførsler mellem medlemslandenes myndigheder foreslår Kommissionen, at virksomhederne selv skal foretage momsbetalingerne direkte til de relevante medlemslandes myndigheder.

Kombinationen af udvidet omvendt betalingspligt, jf. punkt A, og et nyt one-stop system vil betyde, at virksomheder i EU, der foretager momspligtige transaktioner i andre medlemslande end hjemlandet enten vil være omfattet af obligatorisk omvendt betalingspligt, hvor køber er ansvarlig for momsbetalingen, eller have mulighed for at anvende one-stop systemet.

Kommissionen foreslår, at brugen af one-stop systemet bliver valgfrit således, at de virksomheder der ønsker at være momsregistreret i flere EU-lande kan være det.

Kommissionen foreslår endvidere, at der laves et harmoniseret regelsæt for angivelser i one-stop systemet, herunder kvartalsvis angivelse, ensartet angivelsesformular og ensartede regler for betaling og godtgørelser. Kommissionen fremhæver, at de ensartede regler i one-stop systemet ikke nødvendiggør harmonisering af medlemslandenes regler for nationale angivelser m.v.

Indførsel af det nye one-stop system kræver ændringer i 6. momsdirektiv samt for så vidt angår informationsudvekslingen m.v. ændringer i forordningen om administrativt samarbejde.

Ad C. Indførsel af et godtgørelsessystem til afløsning af 8. momsdirektiv

En momspligtig virksomhed, som foretager et indkøb (en momsbelagt omkostning) i et medlemsland, hvor virksomheden ikke er registreret - og derfor ikke har mulighed for at få momsfradrag - kan søge om godtgørelse af momsen på indkøbet i det pågældende land på baggrund af det 8. momsdirektiv. Procedurene omkring godtgørelsesansøgninger efter direktivet er imidlertid så administrativt omfattende, at mange virksomheder ikke søger godtgørelserne.

Kommissionen har tidligere foreslået en grænseoverskridende fradragsret. Der har ikke kunne opnås enighed om forslaget, hovedsagelig fordi det indebærer, at fradragsretten skulle gives efter reglerne i det land, hvor virksomheden er etableret, i stedet for efter forbrugslandets regler.

Kommissionens foreslår nu en modernisering af godtgørelsesprocedurerne i 8. momsdirektiv, således at fradragsretten stadig følger reglerne i forbrugslandet.

Herudover foreslår Kommissionen dog indsat en bestemmelse om, at virksomheder med blandet momspligtig og momsfri omsætning kun kan få godtgjort moms svarende til den andel, den momspligtige omsætning udgør af den samlede momspligtige omsætning. Det vil blandt andet få betydning for danske virksomheders leasing af transportmidler i f.eks. Tyskland. I stedet for fuld momsgodtgørelse vil transportvirksomhederne efter forslaget få begrænset godtgørelsen til den andel, den momspligtige virksomhed udgør af den samlede virksomhed.

Teknisk set vil godtgørelsessystemet fungere ved, at den involverede virksomhed sender en elektronisk anmodning til myndighederne i hjemlandet, med oplysninger om relevante faktura. Myndighederne verificerer, at virksomheden er momspligtig og videresender anmodningen til forbrugslandets myndighed, som sender det anmodede beløb direkte til virksomheden.

Ønsker forbrugslandets myndighed at foretage yderligere kontrol af anmodningen, herunder kontrol af de originale fakturaer m.v. vil dette skulle ske gennem reglerne for administrativt samarbejde mellem medlemslandene.

Moderniseringen kræver – ligesom one-stop systemet under punkt B - ændringer i forordning om administrativt samarbejde (1798/2003), idet der skal laves et elektronisk system for elektroniske udvekslinger af de relevante dokumenter og informationer. Det elektroniske system går under benævnelsen VIES II.

Ad D. Harmonisering af fradragsretten for momsudgifter

Der er store forskelle i medlemslandenes regler for fradragsret af momsudgifter i forbindelse med specielt personbiler, hotelophold, bispisning, luksusvarer, underholdning og repræsentation. Dertil kommer, at de lande, der havde begrænsninger i fradragsretten ved vedtagelsen af 6. momsdirektiv med de gældende regler har haft mulighed for at bibeholde dem (stand still). Dog kan landene ikke vedtage yderligere begrænsninger, og hvis et land en gang har lempet en begrænsning (givet mere i fradragsret) kan den begrænsede fradragsretsregel ikke genindføres. Kommissionen har tidligere fremsat forslag til en harmonisering af fradragsretsreglerne i EU, men der har ikke kunnet opnås enighed.

Kommissionen anfører, at det i det foreslåede moderniserede godtgørelsessystem, jf. punkt C, ikke er nødvendigt med en harmonisering af fradragsretsreglerne. Imidlertid vil det være fordelagtigt at afgrænse de udgiftsområder, hvor fradragsretten kan variere mellem medlemslandene. For alle andre udgifter vil de normale fradragsretsregler gælde i alle EU-lande, og eventuelle stand still bestemmelser vil bortfalde.

Kommissionen foreslår, at medlemslandene selv kan fastsætte og ændre fradragsretten for udgifter til :

- biler, både og fly,
- rejser, overnatninger, mad og drikke,
- luksusvarer, underholdning og repræsentation,

- varer og ydelser, hvor over 90 pct. af den samlede anvendelse af dette gode er privat eller uvedkommende for driften af virksomheden på anden vis.

Ad E. Forenkling af fjernsalgsreglerne for salg til private og ikke-momsregistrerede virksomheder (B2C)

Med det indre marked i 1993 blev der - for at undgå konkurrenceforvriddning som følge af medlemslandenes forskellige momssatser – vedtaget særlige fjernsalgsregler. De medfører, at varesalg til privatpersoner og ikke-momsregistrerede virksomheder i et andet EU-land er momspligtigt i købers land (forbrugslandet). Der er to undtagelser fra denne hovedregel:

- hvis det årlige varesalg til et andet EU-land er mindre end et nationalt fastlagt beløb på mellem 35.000 og 100.000 Euro, kan sælger vælge mellem at momsberigtige salget i oprindelses- eller forbrugslandet.
- hvis varerne er punktafgiftspligtige, dvs. alkohol, vin mv. Her skal al moms betales i købers land.

Kommissionen vurderer, at virksomheder med salg til en række EU-lande må bruge betydelige administrative ressourcer på at overvåge salget til de enkelte lande og sikre, at salget ikke overstiger de nationale fjernsalgsgrænser.

Kommissionen foreslår, at der fastsættes én samlet grænse for fjernsalg til andre EU-lande på 150.000 Euro pr. virksomhed. Overskrides denne grænse skal virksomheden indbetale moms i forbrugslandene. Kommissionen foreslår endvidere, at virksomhederne fortsat skal have mulighed for at vælge forbrugslandbeskatning uanset salgets størrelse.

Forslaget indebærer, at hvis virksomheden skal betale moms i forbrugslandet, må virksomheden - som i dag - sørge for indbetaling af moms i de EU-lande, hvor den ikke er etableret, f.eks. ved brug af one-stop systemet, jf. punkt B.

Man kunne argumentere for, at introduktionen af et one-stop system kan fjerne behovet for fjernsalgsgrænsen, idet systemet medfører, at der kan ske elektroniske momsbetalinger via eget lands myndighed og dermed kan momsregistrering i forbrugslandene undgås. Kommissionen vurderer, at det er hensigtsmæssigt at bibeholde en grænse af hensyn til de små virksomheder, der kan have begrænset adgang til elektroniske løsninger. De vil dermed kunne fortsætte med kun at betale moms i eget land.

Ad F. Ændringer i samordningen for små virksomheder

Der findes i dag regler for momsfratagelse af små virksomheder i 6. momsdirektiv. Reglerne for, hvornår en virksomhed anses for lille ses i forhold til virksomhedens samlede årlige omsætning. Der er stor variation i definitionen af en lille virksomhed mellem de forskellige EU-lande. Således har nogle medlemslande en lav omsætningsgrænse, f.eks. Danmark med 50.000 kr., mens andre lande har en relativ høj omsætningsgrænse, f.eks. UK med knap 700.000 kr. Dertil kommer, at visse lande kan pri-stalsregulere deres grænse, mens andre ikke kan. Med de gældende regler, er der ulige vilkår for medlemslandene til at definere størrelsen af en lille virksomhed, der kan momsfratages.

Kommissionen foreslår, at der fastsættes en øvre grænse for den årlige omsætning i momsfratagne virksomheder på 100.000 Euro (743.260 kr.). Medlemslandene vil have mulighed for at fastlægge et lavere niveau og for at fastsætte forskellige grænser for forskellige grupper af afgiftspligtige.

2. Retsgrundlag

Alle tre forslag er fremsat i henhold til Traktatens artikel 93. Det indebærer, at forslagene skal vedtages med enstemmighed.

3. Høring

Forslagene er sendt i høring hos relevante erhvervsorganisationer og de modtagne høringssvarer er kort gengivet nedenfor.

Dansk Industri (DI) anfører, at forslaget vil lette de administrative byrder for virksomhederne, hvorfor man generelt kan støtte forslaget. Til de enkelte delforslag bemærkes blandt andet følgende:

Omkring indførelse af et one-stop system er DI positiv og anfører specielt, at det vigtigt, at systemet skal gælde både for salg til erhvervsdrivende og private. Herudover anfører DI, at forslaget om kvartalsvis afregning med 20 dages angivelses- og betalingsfrist betyder en forkortelse af betalingsfristen for små og mellemstore virksomheder. DI ser derfor gerne en længere betalingsfrist.

DI ønsker desuden en harmonisering af også de nationale angivelses- og betalingsfrister. For at lette virksomhedernes administrative byrder, foreslår DI desuden, at man i beregningerne af omsætningsgrænserne i forbindelse med de nationale angivelses- og betalingsfrister udelukkende opgør den indenlandske momspligtige omsætning, således at virksomheder med stor eksportandel og en indenlandsk omsætning på under 15 mio. årligt ikke skal lave månedsafregning.

DI støtter delforslaget om modernisering af 8. momsdirektiv, men mener dog ikke fradragsretten skal afspejle omfanget af virksomhedens momspligtige aktiviteter i hjemlandet.

Til forslaget om udvidet brug af omvendt betalingspligt anbefaler DI, at hæftelsesreglerne præciseres nærmere, således at det fremgår, hvad sælger skal iagttage for ikke at hæfte for en afregning.

DI udtrykker betænkelighed ved fastsættelse af én (høj) fjernsalgsgrænse, idet dette vil indebære en betydelig konkurrencemæssig fordel for fjernsalgsvirksomhederne i forhold til lokalt salg.

Handel, Transport og Serviceerhvervene (HTS) anfører, at forslaget vil lette de administrative byrder for virksomhederne, hvorfor man generelt kan støtte forslaget. Til forslaget vedrørende etablering af et one-stop system anføres, at det synes uhensigtsmæssigt, at virksomhederne selv skal foretage momsindbetalingen direkte til de relevante myndigheder, da dette giver virksomhederne administrative byrder og undergraver det ellers gode one-stop system.

HTS stiller sig skeptisk overfor den foreslåede ændring af fjernsalgsreglerne, som man mener kan medføre konkurrenceforvridning i forhold til danske virksomheder.

Advokatrådet og Registrerede Revisorer (FRR) har oplyst, at forslaget ikke giver rådet anledning til bemærkninger.

Håndværksrådet mener, at forslaget samlet set vil medføre betydelige lettelser for virksomhederne og støtter derfor forslaget. I forbindelse med delforslaget om harmonisering af fradragsretten for momsudgifter foreslås det, at der for at lette virksomhederne udarbejdes en liste over EU-landenes fradragsretsregler.

Landbrugsrådet er generelt positiv overfor forslaget, men har følgende bemærkninger til de enkelte delforslag:

Landbrugsrådet finder det vigtigt at udvidet brug af omvendt betalingspligt ikke indføres før muligheden for elektronisk tilbagesøgning af købsmoms (forslaget om ændring af 8. direktiv) er gennemført. Man opfordrer desuden til, at forslaget følges op af en fradragsretsharmonisering på alle områder med omvendt betalingspligt.

For så vidt angår one-stop systemet anfører Landbrugsrådet, at systemet skal være fleksibelt og nemt at anvende. Landbrugsrådet mener, at det for at undgå spekulation i likviditet vil være nødvendigt på et tidspunkt at harmonisere de nationale angivelsesfrister.

For så vidt angår forslaget om ændring af fjernsalgsgrænsen foreslår Landbrugsrådet forslaget ændret, således at kun virksomheder med manglende adgang til elektronisk anvendelse af one-stop systemet fortsat skal kunne bruge fjernsalgsregler – alle andre virksomheder bør kunne momse alt salg i forbrugslandet.

4. Proportionalitets- og nærhedsprincippet

Der er tale om forslag, der har til hensigt at lette virksomhedernes grænseoverskridende handel og dermed funktionen af det indre marked. Kommissionen vurderer, at forslagene er i overensstemmelse med nærheds- og proportionalitetsprincippet. Regeringen er enig i denne vurdering.

5. Økonomiske konsekvenser

Forslaget skønnes at give staten et varigt provenutab på 120 mio. kr., hvoraf halvdelen stammer fra forslaget om ændrede fjernsalgsregler i delforslag E. Det resterende provenutab relaterer sig hovedsagelig til delforslag C, der indebærer, at flere udenlandske virksomheder skønnes at ville søge om moms godtgørelse.

Forslaget skønnes at give virksomhederne et tab på i alt 90 mio. kr. årligt. Tabet er en følge af delforslag C, som betyder, at virksomhederne fremover kun kan få moms godtgørelse svarende til den afgiftspligtige del af omsætningen.

Som bilag er vedlagt den supplerende besvarelse af spørgsmål 118, alm. del., stillet af Skatteudvalget den 12. november 2004, hvor der findes en mere detaljeret redegørelse for de økonomiske konsekvenser af forslaget.

6. Administrative konsekvenser

For så vidt angår administrative konsekvenser, skønnes, at ToldSkat får engangsudgifter til etablering af one-stop systemet og det tilknyttede informationsudvekslingssystem. Eventuelle merudgifter forventes afholdt inden for de eksisterende rammer.

Der er endnu ikke foretaget konkret skøn over konsekvenserne for erhvervslivet. Imidlertid må det, jf. høringssvarerne, antages, at såvel forslaget om one-stop systemet og nye regler for godtgørelse vil lette virksomhederne administrativt, øge momsfradragene og gøre EU-handel mere attraktivt.

7. Lovgivningsmæssige konsekvenser

Forslagene vil kræve ændringer i momslovens regler for godtgørelse af moms til udenlandske virksomheder, i reglerne for fjernsalg af varer og i visse af reglerne for omvendt betalingspligt.

8. Tidligere forelæggelser for Folketinget

Forslagene har været forelagt Folketingets Europaudvalg og Skatteudvalget forud for forslagenes præsentation på ECOFIN den 16. november 2004 .

Grundnotat er oversendt den 7. december 2004.