

SKATTEMINISTERIET  
Departementet  
Afgiftsområdet  
3. oktober 2005

J.nr. 03-221-25

## Revideret grundnotat om

### **Forslag til Rådets direktiv om ændring af direktiv 77/388/EØF vedrørende moms på grænseoverskridende salg af tjenesteydelser, KOM (2003) 822 og ændringsforslag KOM(2005) 334.**

#### **Resumé**

I overensstemmelse med momsstrategien fra 2000, som er ajourført i 2003, fremlagde Kommissionen den 23. december 2003 et forslag om ændrede regler for, hvor moms skal betales af grænseoverskridende handel i EU af ydelser leveret mellem erhvervsdrivende (det såkaldte B2B forslag). Ifølge dette forslag bliver hovedreglen for beskatningsstedet ændret fra leverandørens land (oprindelseslandet) til kundens land (forbrugslandet). Der vil dog være visse undtagelser herfra.

B2B forslaget blev i form af et formandskabskompromis fremlagt for Rådet (ECOFIN) den 7. december 2004. Der blev imidlertid ikke opnået enighed.

Kommissionen har den 20. juli 2005 fremlagt et ændret forslag, som udbygger det oprindelige (B2B) forslag med ændrede regler for beskatning i de tilfælde, hvor kunden dels er bosiddende i et andet EU land dels er en ikke afgiftspligtig person (privat) (B2C handel). De ændrede B2C-regler beskrives i dette notats punkt 4.

Kommissionen foreslår, at den nuværende generelle regel om, at B2C leverancer momses i leverandørens land opretholdes. I dag findes visse undtagelser fra den generelle regel og ud over at foreslå hovedparten af disse opretholdt foreslår Kommissionen, at ydelser der leveres via fjernsalg fremover skal momses i det land, hvor kunden er etableret. Disse ydelser er elektronisk leverede ydelser, radio- og tv-spredningstjenester, teleydelser og fjernundervisning.

Kommissionen mener, at de foreslåede regler på linie med de tidligere foreslåede ændringer af B2B reglerne sikrer, at beskatningen tilfalder forbrugslandet i videst muligt omfang.

#### **1. Baggrund**

Under de nuværende regler for grænseoverskridende salg af tjenesteydelser til afgiftspligtige personer (primært virksomheder) skal en ydelse som hovedregel momses i oprindelseslandet. Øget samhandel og den teknologiske udvikling har imidlertid ændret omfanget af og mønsteret for handel med ydelser, således at de eksisterende regler medfører grænsehandelsproblemer, tolkningsproblemer - der til tider løses ved domstolene - og væsentlige administrative byrder.

Hovedreglen om momsbetaling i oprindelseslandet giver desuden særligt store problemer i forbindelse med ydelser, der relativt let kan sælges til private forbrugere i andre EU lande. De private forbrugere kan ikke fratække momsen, som derfor bliver en indtægt i det land den forfalder. Når momsen skal betales i sælgers land, og køber bor i et andet EU land, tilfalder momsindtægten derfor ikke forbrugslandet.

De væsentligste problemer vedrører:

- Fradragsret

Hovedreglen om at momsen skal indbetales af leverandøren i oprindelseslandet betyder, at afgiftspligtige købere fra andre lande ikke kan fratække momsen i deres regnskab med egne myndigheder, men må anmode om tilbagebetaling af momsen fra myndighederne i oprindelseslandet gennem 8. eller 13. momsdirektiv. Disse regler for godtgørelse af købsmoms er så administrativt omfattende, at mange virksomheder enten ikke anmoder om godtgørelsen eller sammen med leverandøren bliver enige om (imod gældende regler) at bruge omvendt betalingspligt således, at køber indbetaler og fradrager momsen i eget land.

- Udlejning af motorkøretøjer

Gældende regler er således, at beskatningsstedet for udlejning af "transportmidler" er oprindelseslandet. Forskellige regler for fradragsret for biler i medlemslandene giver anledning til spekulation hos afgiftspligtige personer i nogle medlemslande (herunder Østrig og Danmark) med ingen eller lille fradragsret, idet de lejer (ofte som langtidsleje) køretøjer i lande med høj fradragsret. Herefter kan de via 8. momsdirektiv få momsen tilbagebetalt efter de favorable regler i udlejers land.

- Momsregistrering i andre medlemslande

I visse tilfælde, f.eks. arbejde på løsørengstande, skal momsen betales der, hvor arbejdet udføres, uden at der er obligatorisk brug af reglerne om omvendt betalingspligt. Det kan betyde, at virksomheder der udfører arbejde på løsørengstande, skal momsregistreres i alle de lande, hvor de udfører arbejde, hvilket er en betydelig administrativ belastning for virksomhederne.

- Fortolkning af undtagelser i art. 9, stk. 2, litra e

I denne bestemmelse er listet en række ydelser, hvor beskatningsstedet er kundens land, og hvor der er obligatorisk brug af omvendt betalingspligt. I praksis har definitionen af disse specifikke ydelser været uklar og det er derfor blevet stadig vanskeligere for såvel myndigheder som virksomheder at administrere reglerne. Således afgøres spørgsmål om beskatningssted for ydelser ofte af domstolene. De komplekse regler kan føre til, at en ydelse utilsigtet momsbeses to gange eller slet ikke pålignes moms.

- Sammensatte leverancer

Delydelser, der ved leveringen er samlet til én ydelse, kan være omfattet af forskellige regler. I praksis søger de afgiftspligtige personer – til tider uretmæssigt - at anvende regler (f.eks. art. 9, stk. 2, litra e), hvor leveringsstedet er kundens land og hvor der kan bruges omvendt betalingspligt.

- Ydelser, der kan præsteres på afstand

Hovedreglen om moms i leverandørens land medfører ikke forbrugslandsbeskatning i de tilfælde, hvor ydelser sælges til kunder i andre lande. Visse ydelser, bl.a. teleydelser, er lette at sælge til kunder i andre lande. Specielt når der sælges til private forbrugere uden fradragsret for momsen

betyder momssatsens niveau meget. Dette tilskynder leverandører til at etablere sig i et land med lav momssats, når de skal sælge ydelser til private kunder i lande med højere momssatser.

## 2. B2B forslagens indhold

For at løse problemerne foreslås en grundlæggende ændring af reglerne om beskatningssted ved grænseoverskridende salg af ydelser mellem afgiftspligtige personer (B2B). Kommissionen anfører, at enhver ændring i reglerne om beskatning af ydelser i videst muligt omfang bør resultere i, at ydelserne moms i det land, hvor forbruget reelt finder sted. Det er desuden vigtigt, at der er balance mellem administrationernes behov for kontrol og de erhvervsdrivendes administrative forpligtelser. Kommissionens ændrede forslag ændrer ikke det oprindelige forslag for så vidt angår B2B.

### *Leveringsstedsregler*

Ændringerne i forslaget vedrører leverancer mellem afgiftspligtige personer (B2B-leverancer). Nedenfor er en uddybning af de enkelte dele af den nye artikel 9, som omfatter hovedreglerne for leveringssted og dermed beskatningssted:

#### *Artikel 9*

Det foreslås, at *hovedreglen* for salg mellem afgiftspligtige personer (B2B-salg) bliver, at leveringsstedet fastlægges ud fra, hvor kunden er etableret. Reglen kombineres med brug af omvendt betalingspligt, således at kunden er betalingspligtig for momsen og leverandøren ikke skal momsregistreres i kundens land. (Jf. forslaget til ændring af artikel 21, stk. 1, litra b).

En "afgiftspligtig person" defineres som en enhed, der udfører aktiviteter omfattet af momsloven. Af hensyn til administrativ forenkling foreslås, at en "afgiftspligtig person" er underlagt hovedreglen for alle dennes aktiviteter (både momspligtige og momsfri), undtagen når ydelserne er beregnet til eget (privat) brug eller til virksomhedens personale.

#### *Artikel 9a*

Reglen i gældende art. 9, stk. 2, litra a opretholdes, således at leveringsstedet for ydelser vedrørende fast ejendom er det sted, hvor ejendommen er beliggende. Det vurderes, at det generelt fører til beskatning der, hvor ydelsen forbruges.

#### *Artikel 9b*

Reglen i gældende art. 9, stk. 2, litra b opretholdes, således at leveringsstedet for passagerbefordring er det sted, hvor befordringen finder sted opgjort ud fra de tilbagelagte strækninger. Kommissionen er opmærksom på vanskelighederne ved administrationen af denne bestemmelse.

#### *Artikel 9c*

Reglen i art. 9, stk. 2, litra c opretholdes, således at leveringsstedet for ydelser i forbindelse med kulturelle aktiviteter, sport, kunst, underholdning mv. er det sted, hvor ydelsen reelt udføres. Bestemmelsen fører generelt til beskatning der, hvor ydelsen forbruges. Dog ændres leveringsstedet til virksomheder (B2B) for ydelser inden for videnskab og undervisning således, at disse fremover beskattes i købers land med mulighed for omvendt betalingspligt.

### *Artikel 9d*

Som en væsentlig undtagelse fra hovedreglen for B2B-leveringer om beskatning i købers hjemland foreslås, at leveringsstedet for ”materielle ydelser” til afgiftspligtige personer er oprindelseslandet. Ved ”materielle ydelser” forstås ydelser:

- som præsteres i det land, hvor leverandøren er etableret, og
- hvor kunden og leverandøren er fysisk til stede, og
- hvor ydelsen leveres direkte til forbrug.

Det gælder f.eks. måltider på en restaurant og hårklipning. Reglen vil bevirke, at disse ydelser beskattes, hvor de reelt forbruges.

Langtidsudlejning eller –leasing af løsøregenstande er udtrykkeligt ikke omfattet af denne bestemmelse, og vil i stedet være omfattet af de generelle bestemmelse i art. 9. Langtidsudlejning eller -leasing er defineret som udleje/leasing i en periode på over 30 dage.

### *Artikel 9k (artikel 9j i det ændrede forslag)*

Medlemslandene har efter gældende regler visse muligheder for – ved handel med lande uden for EU - at flytte beskatningsstedet til det faktiske forbrugsland, hvis reglerne om oprindelseslandsbeskatning medfører en risiko for dobbelt påligning eller ikke-påligning af moms eller hvis reglerne medfører konkurrenceforvridning. I dag gælder disse regler kun for visse leveringer til ikke-afgiftspligtige personer (B2C) og alle transportydelser, men det foreslås, at de kommer til at gælde for leveringer til både afgiftspligtige og ikke-afgiftspligtige personer.

### *Udvidelse af momsinformationssystemet VIES*

VIES-systemet indeholder i dag oplysninger om leveringer af varer til afgiftspligtige personer i EU, hvor køber indbetaler moms. Afgiftspligtige personer, der foretager leveringer af varer inden for Fællesskabet, skal hvert kvartal indberette om leveringerne til deres nationale skattemyndigheder. Oplysningerne sendes herefter til skatteadministrationen i købers land, som derefter kan kontrollere om køber anvender reglerne for omvendt betalingspligt korrekt og om køber har momsangivet varerne.

VIES omfatter ikke ydelser. At udvide VIES med ydelser kan give et kontrolredskab for de B2B-leveringer, der skal moms ses ved omvendt betalingspligt i købers land. Det vil dog medføre mere administrativt arbejde for både myndigheder og købervirksomheder. Dertil kommer, at det eksisterende system ikke fungerer optimalt, da det er langsomt og til tider upræcist.

Kommissionen foreslog i det oprindelige B2B forslag, at VIES udvides til også at omfatte salg af ydelser fra 1. januar 2008, (jf. artikel 22, stk. 6, litra b (art. 28h)). Kommissionen ville i den mellemliggende tid undersøge hvordan VIES teknisk set kan forbedres samt fremsætte forslag til nødvendige ændringer af forordningen om administrativt samarbejde.

I det ændrede forslag anfører Kommissionen, at tekniske undersøgelser viser, at det teknisk kan lade sig gøre, at lade informationsudveksling om ydelser indgå i det nuværende VIES. Kommissionen foreslår derfor datoen for, hvornår denne informationsudveksling skal starte fastsat til samme dato, som resten af forslaget træder i kraft – nemlig den 1. juli 2006.

### *Virksomhedsinterne ydelser*

Kommissionen foreslår artikel 6, stk. 6 præciseret, således at det tydeliggøres, at ydelser mellem forskellige filialer af en virksomhed eller mellem en filial og hovedsæde normalt falder uden for

momsens anvendelsesområde, forudsat at de pågældende filialer m.v. er en del af samme retlige enhed. Det er tilfældet uanset om forretningsstederne er beliggende i samme medlemsstat eller i flere medlemslande.

### **3. Formandskabets kompromisforslag vedr. B2B**

Forhandlingerne i EU om B2B forslaget startede i januar 2004. På arbejdsgruppeniveau har forslaget været behandlet flere gange.

I det kompromisforslag, der blev fremlagt til Rådsmødet i november 2004, var foretaget en række tekniske ændringer af Kommissionens forslag, hvoraf de vigtigste var:

- Artikel 9, stk. 1.

Kommissionens forslag er udvidet således, at også alle leverancer til en ikke-afgiftspligtig juridisk person (f.eks. en kommune), som i forvejen er momsregistreret for en eller flere momsplichtige aktiviteter, skal anses for B2B-leverancer. Disse "personer" er dermed omfattet af hovedreglen om at leveringssted er forbrugslandet og anvendelsen af omvendt betalingspligt.

- Artikel 9c

Kommissionens forslag er ændret så omfanget af artiklen begrænses således, at det ikke er alle ydelser vedrørende f.eks. kulturelle, kunstneriske, sportslige og videnskabelige arrangementer, der omfattes af bestemmelsen om forbrugslandsbeskatning, men kun moms af adgangsbetaling og dertil knyttede ydelser (som garderobe- og toiletbetaling) til arrangementerne. Bestemmelsen betyder at disse adgangsytelser m.v. momses samme sted uanset om køber er en afgiftspligtig eller en ikke-afgiftspligtig person (privat). Øvrige B2B-leverancer i forbindelse med arrangementerne momses i det land, hvor køber er etableret.

- Artikel 9d

Kommissionens forslag er under forhandlingerne blevet begrænset således, at bestemmelsen kun omfatter følgende tilfælde:

- Korttidsudlejning momses i det land, hvor køretøjet stilles til rådighed (oftest udlejers land)
- Restaurant- og cateringytelser momses i det land, hvor ydelserne fysisk udføres.

Herudover er forslaget om ændring af 6. momsdirektivs artikel 6 om en regel for momsbehandlingen af virksomhedsinterne ydelser udgået. Kommissionens forslag til denne ændring er ikke blevet anset for en væsentlig del af selve forslaget og drøftelserne heraf skal føres videre i anden sammenhæng.

Desuden foreslås det, at bankytelser, finansielle ydelser samt forsikrings- og genforsikringsytelser ikke omfattes af VIES (artikel 21).

Endelig foreslås en delt ikrafttræden for forslaget, således at bestemmelsen om langtidleasing træder i kraft den 1. januar 2006 og resten af forslaget den 1. januar 2007.

### **4. B2C forslagets indhold**

### Artikel 9, stk. 2

Kommissionen foreslår, at hovedreglen for leveringssted ved leverancer til ikke-afgiftspligtige personer (overvejende private, B2C-salg) forbliver uændret – nemlig der, hvor leverandøren er etableret.

Kommissionen er af den opfattelse, at i de fleste tilfælde fører denne regel til beskatning på det faktiske forbrugssted. Det er naturligvis tilfældet, når ydelserne præsteres lokalt. Reglen er desuden let at administrere for virksomhederne, som blot behøver at kende eget lands momsregler, og ikke behøver at kende kundens identitet.

### Artikel 9b

Som omtalt i dette notats punkt 2 foreslår Kommissionen, at reglen i gældende art. 9, stk. 2, litra b opretholdes, således at leveringsstedet for passagerbefordring i forbindelse med salg mellem erhvervsdrivende (B2B) er det sted, hvor befordringen finder sted opgjort ud fra de tilbagelagte strækninger. Kommissionen har i ændringsforslaget foreslået, at den tilsvarende regel også opretholdes ved passagerbefordring til private (B2C).

*Selv om hovedreglen i de fleste tilfælde fører til moms på det faktisk forbrugssted, så er der dog en række områder, hvor det er nødvendigt med specifikke regler for at sikre, at momsen betales i forbrugslandet. Kommissionen har derfor foreslået følgende:*

### Artikel 9f

Efter de gældende regler er der visse ydelser, der som en undtagelse fra hovedreglen om oprindelseslandsbeskatning, momses det sted, hvor ydelserne faktisk udføres. Der er tale om virksomhed knyttet til transport, såsom lastning, losning og lignende virksomhed, sagkyndig vurdering af løsørengstande og arbejde udført på løsørengstande samt ydelser i forbindelse med virksomhed indenfor videnskab og undervisning.

Kommissionen foreslår, at også restaurant- og cateringvirksomhed - bortset fra, når disse ydelser leveres om bord på transportmidler, hvor beskatningsstedet foreslås at være afgangsstedet - fremover momses det sted, hvor de udføres. Årsagen er, at restauratydelser leveres direkte til forbrug på et let identificerbart sted og bør derfor momses der, hvor ydelsen faktisk præsteres. Ofte er dette sted dér, hvor leverandøren er etableret og den gældende hovedregel for momsning giver derfor forbrugslandsbeskatning i de fleste tilfælde. Men i forbindelse med cateringydelser er der flere og flere tilfælde, hvor ydelsen leveres til forbrugere i et andet EU-land og for at sikre forbrugslandsbeskatning i alle tilfælde foreslår Kommissionen derfor, at ydelserne altid skal momses i det land, hvor ydelsen faktisk udføres.

Kommissionen foreslår desuden, at langtidsudlejning eller -leasing af transportmidler fremover momses i det land, hvor kunden er etableret/bosiddende. Årsagen er, at det er relativt let at lease transportmidler ud til kunder i andre EU lande og hovedreglen om momsbetaling i leverandørens land giver derfor ikke altid en korrekt forbrugslandsbeskatning. Kommissionens forslag vil give ens regler uanset om kunden er afgiftspligtig (B2B) eller privat (B2C).

I modsætning til B2B leverancer, hvor den afgiftspligtige køber kan indbetale momsen i eget land, vil det ved salg til private være sælger, der skal indbetale momsen i kundens land. Dette kræver ved

gældende momsregler, at sælgerne momsregistrerer sig i alle de lande, hvor de har private kunder, hvilket er administrativt besværligt. Kommissionen anfører imidlertid, at dette besvær i vid udstrækning kan undgås ved anvendelse af en one stop mekanisme, hvor sælgerne kan angive alle salg til andre EU lande gennem sine egne myndigheder (jf. Kommissionens forslag af 29. oktober 2004, som er beskrevet ved grundnotat oversendt den 7. december 2004 og supplerende grundnotat af 14. april 2005).

For korttidsudlejning foreslås momsen betalt det sted, hvor transportmidlet i praksis stilles til rådighed for kunden. Herved vil der være ens regler uanset om kunden er afgiftspligtig eller privat, jf. formandskabets kompromisforslag til artikel 9d beskrevet i punkt 3.

#### *Artikel 9g i Kommissionens oprindelige forslag*

Artiklen vedrørte elektronisk leverede ydelser til private, men bestemmelsen udgår, da der foreslås ændrede regler for både disse ydelser og øvrige ydelser, som kan leveres på afstand. Forslaget til de nye regler findes i den nye artikel 9g.

#### *Artikel 9g i Kommissionens ændrede forslag*

Elektronisk leverede ydelser, teletjenester, radio- og tv-spredningstjenester samt fjernundervisning kan leveres og bliver leveret til private personer på afstand. Den gældende regel om, at momsen skal betales i leverandørens land bevirker, at der ved den grænseoverskridende handel ikke forbrugslandsbeskattes.

Kommissionen anfører, at da det er relativt let at levere disse ydelser over grænserne, er der stor risiko for, at leverandøren etablerer sin forretning i et land med lav moms, når han skal sælge til private. På samme måde vil virksomheder uden for EU vælge at blive etableret i et EU land med lav momssats.

Kommissionen anfører, at problemerne kan løses ved at beskatningsstedet for denne type ydelser til det land, hvor forbrugeren er etableret/bosat.

Forbrugslandsbeskatning vil ved gældende momsregler betyde, at sælgerne skal momsregistrere sig i alle de lande, hvor de har private kunder, hvilket er administrativt besværligt. Kommissionen anfører imidlertid, at dette besvær i vid udstrækning kan undgås ved anvendelse af en one stop mekanisme, hvor sælgerne kan angive alle salg til andre EU lande gennem sine egne myndigheder.

Der eksisterer i dag en regel, hvorefter leverandører af e-handels ydelser etableret i lande uden for EU skal betale moms i det EU land, hvor kunden er etableret/bosiddende. For at undgå administrativt besvær for virksomhederne ved at skulle momsregistreres m.v. i alle de EU lande, hvor deres kunder bor, er der lavet en særlig one stop ordning. Ordningen betyder, at virksomhederne kan nøjes med at momsregistrere sig i ét EU land og angive og betale al moms derigennem (det pågældende EU land sender angivelser og momsbeløb videre til de øvrige lande).

Særreglen og den særlige one stop ordning er dog midlertidig og ophører den 30. juni 2006. Med Kommissionens nærværende forslag vil reglerne blive permanente. For at skabe kontinuitet for virksomhederne uden for EU foreslår Kommissionen, at de nye regler B2C træder i kraft den 1. juli 2006.

## Artikel 9h

Når formidlere leverer ydelser til private bliver disse ydelser beskattet på det sted, hvor den hovedtransaktion, som de er knyttet til beskattes. Denne regel er ikke altid let at administrere, men Kommissionen har ikke fundet, at andre regler vil være bedre/lettere. Kommissionen foreslår derfor reglen bibeholdt.

Ud over de ovennævnte ændringer indeholder Kommissionens ændrede forslag en række konsekvensændringer.

### 5. Retsgrundlag

Forslaget er baseret på traktatens art. 93, som kræver vedtagelse med enstemmighed efter høring af Europa-Parlamentet.

### 6. Høring

Kommissionens oprindelige forslag vedrørende B2B ændringer blev sendt i høring i starten af 2004. Disse høringssvar gengives nedenfor.

Høringssvarene til B2B forslaget:

Af de organisationer der har afgivet høringssvar har Dansk Industri, Finansrådet og Foreningen af Statsautoriserede Revisorer (FSR) givet udtryk for en positiv holdning til principperne i forslagets ændring af leveringsstedsreglerne og anført, at forslaget vil lette mange virksomheders hverdag, blandt andet ved øget anvendelse af omvendt betalingspligt og færre undtagelser fra hovedreglen. Både Finansrådet og FSR er desuden meget positive over for den foreslåede præcisering omkring virksomhedsinterne ydelser i tilfælde, hvor forretningssteder ligger i mere end et land. De anfører, at det ligeledes bør præciseres, at der også er tale om virksomhedsinterne ydelser hvis et af forretningsstederne samtidig indgår i en fælles moms-registrering med en anden virksomhed.

Advokatrådet og Registrerede Revisorer har ingen bemærkninger.

Handel, Transport og Serviceerhvervene (HTS) er samlet imod Kommissionens forslag.

HTS, Amtsrådsforeningen, Danske Busvognmænd, Brancheforeningen Dansk Kollektiv Trafik og HUR finder det problematisk, at leveringsstedet for langtidleasing af køretøjer ændres fra at være leasingfirmaets land til at være kundens land, idet momsfordelen ved finansiell og operationel leasing i andre EU lande bortfalder. Det anføres, at de fleste busser til rutekørsel i dag leases i andre EU-lande med lavere moms og mere fordelagtige fradragsretsregler end Danmark. Forslaget vil betyde, at leasingydelsen skal momsbes i forbrugslandet og forbrugslandets fradragsretsregler bruges. Dansk Kollektiv Trafik har skønnet meromkostningerne for denne del af forslaget at ligge på ca. 300 mio. kr. Omkostninger vil blive væltet over på amter, kommuner og HUR, idet buserhvervet vil være afhængig af fuld kompensation. Amtsrådsforeningen og Kommunernes Landsforening anfører, at man vil kræve økonomisk kompensation (DUT) og HUR anfører, at meromkostningerne vil betyde nye ekstraordinære takststigninger og/eller yderligere nedskæringer i busdriften. Amtsrådsforeningen anfører desuden, at ændring af leveringssted for leasingydelser vil betyde administrative merudgifter i forbindelse med genforhandling af kontrakter – disse udgifter kan undgås, hvis der laves en lang (6 år) overgangsordning. Skatteministeren tilkendegav i foråret 2004, at regeringen har besluttet, at der skal gives kompensation for de forøgede momsudgifter i forbindelse med rutekørsel med bus som følge af direktivændringen.



Dansk Industri anfører, at virksomheder der har leaset hvidpladebiler i et andet EU-land også vil få øgede omkostninger, idet der skal beregnes dansk moms og bruges de ufordelagtige danske fradragsretsregler.

Dansk Industri, Finansrådet, FSR og HTS anfører, at en udvidelse af VIES til at omfatte ydelser, vil påføre virksomhederne administrative byrder. I høringssvarerne stilles spørgsmålstejn ved kontrolnyttens af VIES. Finansrådet understreger, at ændringen i hvert fald ikke bør gælde momsfri ydelser og foreslår i øvrigt at der laves en bagatelgrænse på f.eks. 10.000 euro for, hvornår VIES skal bruges (hvis overhovedet).

Herudover anfører Dansk Industri, at definitionen af ”materielle ydelser” er uklar og at forslaget ikke løser problemet med salg af ”pakke-løsninger”, hvor de enkelte dele i pakken har forskelligt leveringssted.

Foreningen af Statsautoriserede Revisorer (FSR) mener, at ydelser vedr. messer og udstillinger bør omfattes af hovedreglen for leveringssted og ikke den nye art. 9c.

Både Dansk Industri og FSR anfører, at teleoperatører m.fl. selv efter forslaget fortsat vil have et problem med, at begrebet tjenester vedr. fast ejendom kan fortolkes forskelligt.

Det ændrede forslag, som ændrer reglerne for B2C, blev sendt i høring den 28. august 2005 og nedenfor gengives de indtil nu indkomne høringssvar:

Dansk Industri (DI) og Handel, Transport og Serviceerhvervenes Interesseorganisation (HTS-I) støtter generelt forslaget, idet det vil forbedre danske virksomheders konkurrenceevne. Det understreges dog, at den øgede forbrugslandsbeskatning vil give virksomhederne større administrative byrder, hvis der ikke samtidig sker vedtagelse af Kommissionens forslag om et One-Stop system. Herudover bemærkes:

- DI og HTS-I anfører, at det er vigtigt med en klar definition af ”aftager”. DI mener, at ”aftageren” skal knyttes til faktureringsadresse eller brugeren – men ikke den juridiske ejer. Endvidere bør der laves klare regler for, hvorledes ”pakke-løsninger” med flere slags ydelser skal behandles – specielt reglerne for leveringssted for elektroniske ydelser, dataforbindelser og telekommunikation bør harmoniseres. HTS-I anfører, at det bør sikres, at virksomheder ikke straffes for forkert afregning, når det er begrundet i kundens momsspekulationer (f.eks. hvis en kunde oplyser et forkert bopælsland).
- DI ønsker en mere klar definition af udtrykket ”fast ejendom”.
- DI støtter den foreslåede ændring af beskatningsstedet for udlejning af transportmidler, således at udlejningen kommer til at skulle momsbes i forbrugslandet. Man gør imidlertid opmærksom på, at dette vil betyde, at en dansk virksomhed, der lejer transportmidler i f.eks. Tyskland skal momsbes i DK og mister den momsgodtgørelse de i dag får fra Tyskland. DI anfører, at det må sikres, at danske virksomheder ikke stilles ringere med nye end gamle regler, hvilket eksempelvis kan ske ved at indrømme fradragsret for dansk moms.
- DI mener i særdeleshed, at en gennemførelse af de foreslåede ændringer af godtgørelsesreglerne i 8. momsdirektiv er vigtig for virksomhederne.
- DI mener, at der bør ske en harmonisering af reglerne for tab på debitorer.

IT-Brancheforeningen (ITB) har erklæret sig enig med i holdningerne fremført af HTS-I.

Bilfærgernes Rederiforening og Danmarks Rederiforening anfører, at forslaget om at ændre leveringsstedet for restaurandydelser om bord på færger til afganglandet vil betyde, at der fremover skal betales moms af ydelserne i modsætning til i dag. Foreningerne anfører, at dette vil betyde et tab for rederierne på over 100 mio. kr. om året. [På baggrund af høringsvaret tog Skatteministeriet kontakt med foreningerne og forklarede, at forslaget alene ændrer stedet for, hvor momsen skal betales, hvis den skal betales. Men realiteten er, at der i dag ikke betales moms af disse ydelser (med hjemmel i 6. momsdirektiv artikel 8, stk. 1, litra c) og forslaget vil ikke ændre dette. Skal der i fremtiden indføres momspligt for restaurandydelser om bord på skibe vil denne beslutning skulle tages direkte af Rådet og ikke skjult i en ændring af leveringsstedet].

Advokatrådets Skatteudvalg har ikke bemærkninger til indholdet af forslaget, men har påpeget to tilfælde af uhensigtsmæssig sprogbrug.

Landbrugsrådet har ikke bemærkninger til forslaget.

#### *Kommissionens høringer*

Kommissionen sendte den 7. maj 2003 et oplæg til ændringer af B2B reglerne i høring. Der indkom 57 høringsbidrag. Af disse bidrag kom 33 fra nationale og europæiske foreninger og sammenslutninger, 22 kom fra erhvervslivet, og 2 fra enkeltpersoner.

Hovedparten af bidragene støttede den foreslåede ramme for reglerne, som indebærer en ændring fra oprindelsesprincip til bestemmelsesprincip hvad angår beskatningsstedet for B2B leverancer af ydelser. Der var dog en række forbehold over for de foreslåede undtagelser fra den generelle regel.

Enkelte mente oprindelsesprincippet skal bevares kombineret med et system til omfordeling af momsen, så den overføres til den medlemsstat, hvor kunden er etableret.

Af dem, der forholdt sig til udvidelsen af VIES, var langt hovedparten imod denne idé, idet systemet ikke blev anset for et effektivt værktøj til bekæmpelse af svig.

Kommissionen sendte 3. februar 2005 et oplæg til ændringer af B2C reglerne i høring. Der indkom over 70 skriftlige svar.

Høringsvarerne betød, at Kommissionen har udeladt nogle påtænkte ændringer. Således opretholdes gældende regler for beskatningssted for personbefordring og for formidlere.

De fleste af svarerne havde relation til den del af forslaget, der ændrer reglerne om beskatningssted for ydelser leveret på afstand. Der blev påpeget af de ændrede regler som betyder beskatning i kundens land vil øge de administrative byrder.

Biludlejnings- og leasingfirmaerne gik stærkt ind for, at der skal være samme regler uanset om kunden er privat eller momsregistreret virksomhed. Sektoren anerkendte behovet for at differentiere mellem korttidsudlejning og langtidsleasing.

Restaurant- og cateringsektoren støttede hovedsageligt Kommissionens ændringer.

## **7. Danmarks og andre landes holdning**

Formandskabets kompromisforslag vedrørende Kommissionens oprindelige B2B forslag blev drøftet på et Rådsmøde (ECOFIN) den 7. december 2004. Der blev imidlertid ikke opnået enighed.

På Rådsmødet fremsatte Danmark sammen med Sverige – og støttet af en række andre lande (Finland, Irland, Belgien, Slovakiet, Slovenien, Tjekkiet og UK) - en erklæring om, at øget grænseoverskridende handel B2C med bl.a. teleydelser gør det nødvendigt, at Kommissionen hurtigt fremsætter forslag om ændrede regler for, hvor ydelser, der kan leveres på afstand, skal moms.

Hovedparten af medlemslandene udtrykte generel støtte til hovedlinierne i forslaget vedrørende B2C handel, men enkelte lande har indtil videre taget generelt forbehold.

## **8. Nærhedsprincippet**

Kommissionen mener, at der er behov for de foreslåede EU-regler, idet de

- vil sikre at ydelser i større omfang beskattes i forbrugslandet
- vil mindske mulighederne for dobbelt påligning af moms eller utilsigtet ikke-påligning af moms ved grænseoverskridende handel med ydelser
- løser en række sammenhængende spørgsmål, f.eks. i forbindelse med materielle og immaterielle ydelser.

Regeringen vurderer, at forslaget er i overensstemmelse med nærhedsprincippet.

## **9. Samfundsøkonomiske, administrative og statsfinansielle konsekvenser**

For så vidt angår konsekvenserne som følge af B2B ændringerne kan oplyses:

Da Danmark har begrænset fradragsret for biler samt moms fritaget personbefordring og dermed ingen fradragsret på transportmidler er der i dag en stor mængde biler, busser og tog der langtidsleases i andre EU-lande med mere favorable fradragsregler. Forslaget vil betyde, at danske virksomheders langtidsleasing af transportmidler skal moms i Danmark og virksomhederne vil dermed kun få fradragsret efter danske regler.

Samlet set skønnes statens varige momsprovenu – med stor usikkerhed - at stige med ca. 282 mio. kr. om året før skat. Heraf vil ca. 279 mio. kr. komme fra ekstra momsbetalinger fra operatører inden for moms fritaget kollektiv trafik og anden offentlig finansieret persontransport.

Det forventes, at DSB's udgifter til dansk moms øges med 28 mio. kr. før skat. Desuden må ekstraudgifterne til moms for andre operatører, der udfører moms fritaget kollektiv trafik forventes at medføre et udgiftspres på den samlede offentlige sektor. Især skal det nævnes, at busvognmændene har genforhandlingsklausuler i deres kontrakter.

Provenukonsekvenserne for operatørerne inden for momsfrataget kollektiv trafik er før-skat-beregninger. Det vil sige, at det er operatørernes direkte udgifter. Disse udgifter vil altid være større end operatørernes nettobelastning. Forskellen er afhængig af, om de øgede omkostninger kan overvælttes i operatørernes priser. Ved fuld overvæltning (og uændret adfærd) vil operatørernes nettobelastning være 0 kr. Uden overvæltning vil operatørernes nettobelastning også være mindre end før-skat-beregningerne, da de øgede udgifter vil give større skattemæssige fradrag. Forskellen på før-skat- og efter-skat-provenuet kan maksimalt blive 30 pct. af før-skat-provenuet – svarende til 84 mio. kr. for momsfrataget kollektiv trafik. Dermed vil den skønnede efter-skat belastning ved fuldt fradrag og uden overvæltning i priserne være knap 200 mio.kr.

**Tabel 1. Skøn for momsbetalinger som følge af forslaget (B2B), varige konsekvenser**

	Mio. kr.
Ekstra momsudgifter personbiler, før skat	3
Ekstra momsudgifter tog, før skat	46
Busser, før skat	233
Statens direkte momsprovenu i alt	282
Statens provenu i alt (efter fuldt fradrag på 30 pct.)	ca.200

Endelig skønnes ændringerne ikke at have statsfinansielle konsekvenser af betydning for afgiftspligtige virksomheder med normal fuld fradragsret, idet de vil have fradragsret for den moms, der betales her i landet.

En udvidet brug af omvendt betalingspligt skønnes at give en administrativ besparelse for told- og skattemyndighederne, idet der undgås nogle af de relativt ressourcekrævende anmodninger om tilbagebetalinger efter 8. og 13. momsdirektiv. Endvidere undgås administrative omkostninger forbundet med momsregistrering af en række virksomheder fra andre EU-lande.

Udvidelsen af VIES med ydelser vil isoleret set betyde en lille administrativ byrde for ToldSkat, idet flere oplysninger skal udveksles med de øvrige EU-lande. Anvendelsen af VIES derimod giver myndighederne mulighed for at foretage en kontrol af leveringerne, som er væsentlig mindre ressourcekrævende end den kontrol, der udføres under reglerne for administrativt samarbejde.

For så vidt angår B2C ændringerne fremgår de skønnede økonomiske konsekvenser af nedenstående skema:

**Tabel 2 – Provenumæssige konsekvenser ved de foreslåede B2C ændringer**

Forslag	Provenumæssige konsekvenser
Restaurant- og cateringydelser om bord på skibe, fly og tog	Forslaget får ingen provenumæssige konsekvenser. For øjeblikket momsbes disse ydelser ikke, og beskatningsstedet får først reel betydning, hvis momsfriheden ophører. Spørgsmålet om, hvorvidt ydelserne overhovedet skal momsbes afventer i første omgang en rapport fra Kommissionen om problemstillingen (jf. Artikel 8, litra c, hvor det fremgår, at rapporten egentlig skulle have været fremlagt i 1993).
Øvrige restaurant- og	Forslaget vil give en mindre provenugevinst fra ikke

cateringydelse	momspligtige, der får leveret sådanne restaurant- og cateringydelse i Danmark fra andre EU-lande. Efterspørgslen efter disse ydelse leveret fra andre EU-lande forventes dog at være meget begrænset pga. af transportomkostninger m.v.
Udlejning af transportmidler	Forslaget vedrørende transportmidler forventes ikke at få væsentlige provenumæssige konsekvenser, da færdselsloven som udgangspunkt kræver, at personer, der er bosat i Danmark, kun må køre i dansk indregistrerede biler. Der vil dog kunne komme en mindre provenugevinst fra personer, der er bosat i Danmark, som langtidsleaser dansk indregistrerede biler i andre EU-lande.
Ydelse der kan præsteres på afstand (teleydelse og lignende)	<p>Provenueeffekten ved at lægge dansk moms på de ydelse, hvor der i dag betales moms i et andet EU-land forventes at være relativt begrænsede ved det nuværende niveau – sandsynligvis under 20 mio. kr. for telefoni, internetforbrug og -abonnement. Skatteministeriet har dog ikke skønnet over provenueffekterne fra andre ydelse pga. mangel på statistisk grundlag. ”Andre ydelse” kunne eksempelvis være: (momspligtig) fjernundervisning, informations- og nyhedsformidling, film, musik, porno, computerspil og software leveret fra et andet land via internettet eller lignende. Men hver krone (målt i forbrugerpriser), der flyttes til afgiftsbelægning i Danmark vil give 20 ører mere i moms til staten. Bruger danskerne eksempelvis for 50 mio. kr. (inkl. dansk moms) på ydelse, der skal afgiftspålægges i Danmark, vil provenugevinsten således være 10 mio. kr.</p> <p>Hvis praksis <i>ikke</i> ændres på dette område, kan der dog forventes væsentligt større provenueffekter. I teorien er det muligt at flytte leveringen og dermed momsbetalingen af telefoni, internet og andre ydelse til et andet EU-land. Såfremt al telefoni, internetforbrug og -abonnement flyttes til andre EU-lande, vil det med det nuværende omfang og prisniveau give et provenutab på over 2 mia. kr. Et tab på denne størrelse vil dog kræve, at samtlige kunder uanset alder m.v. ville skifte til udenlandsk etablerede selskaber. Det forekommer hverken sandsynligt på kort eller mellemlangt sigt, selv om der formentlig kan forventes en betydelig vækst. Desuden forekommer det sandsynligt, med en betydelig vækst i forbruget af ”andre ydelse” inden for en relativ kort periode som følge af teknologisk udvikling og udbredelse.</p>
Ydelse præsteret af formidlere	Da der ikke sker ændringer – men kun præciseringer – af de nuværende regler, forventes forslaget ikke at have provenumæssige konsekvenser.

Anm.: Alle provenueffekter er opgjort som varige årlige direkte ændringer af momsindtægterne ved forslaget. De samlede effekter på de offentlige finanser vil være lidt mindre, hvis forbrugerne finder pengene til differencen mellem dansk og udenlandsk moms ved at reducere andet forbrug, der i forvejen er belagt med danske afgifter.

## 10. Administrative og økonomiske konsekvenser for erhvervslivet

Beregninger af ændringerne der vedrører B2C vil blive foretaget hurtigst muligt. Det skønnes, at B2C forslaget isoleret set vil øge virksomhedernes administrative byrder, men at en samtidig vedtagelse af Kommissionens forslag til et one stop system vil betyde, at de administrative byrder ikke øges væsentligt.

For så vidt angår B2B kan følgende oplyses:

Virksomheder der i dag langtidsleaser transportmidler i andre EU-lande med fordelagtige fradragsregler vil få en økonomisk meromkostning på størrelse med statens merprovenu ca. 282 mio. kr. mio. om året før skat, jf. tidligere.

Hertil kan komme administrative udgifter til eventuelle genforhandling af leasingkontrakter. Kontrakterne løber typisk 4 – 6 år og Amtsrådsforeningen skønner, at der alene på deres område skal genforhandles ca. 200 kontrakter ved en umiddelbar gennemførelse af forslaget.

En test foretaget af Erhvervs- og Selskabsstyrelsen på 419 virksomheder viser, at 31 - ca. 7% - forventes at blive berørt af forslaget. Blandt disse forventer 25 virksomheder (ca. 81%) at forslaget vil give administrative konsekvenser.

Tabellen nedenfor viser de væsentligste administrative konsekvenser for de berørte virksomheder – samlet tal for byrder og lettelser:

**Tabel 3. Virksomheder, der forventer administrative omkostninger**

	Antal	Andel af alle spurgte virksomheder (Pct.)	Gennemsnitlig forventet byrde, blandt de, der forventer en byrde.
Intern administration, omstillingsbyrder	8	25	18 timer
Intern administration, løbende byrder årligt	15	48	16 timer
Ekstern bistand, omstillingsbyrder	10	32	9.500 kr.
Ekstern bistand, løbende byrder årligt	2	6	7.500 kr.
Uddannelse, omstillingsbyrder	5	16	6.300 kr.

Kilde: Erhvervs- og selskabsstyrelsen.

De fleste af de 8 virksomheder, der har anført kategorien ”omstillingsbyrder”, og de 15 virksomheder, der har anført ”løbende administrative byrder”, oplyser at byrderne er forbundet med de forventede indberetninger til VIES-systemet.

Forslaget vil betyde, at nogle virksomheder, der leverer ydelser til afgiftspligtige personer i andre EU-lande, vil undgå at skulle søge om tilbagebetalinger af moms i andre lande. I testen har en enkelt virksomhed angivet at den samlet set forventer en løbende administrativ lettelse, idet den ikke længere skal søge momsrefusion i udlandet. Herudover vil nogle virksomheder på grund af udvidet anvendelse af omvendt betalingspligt undgå omkostninger, som de i dag har til

momsregistreringer i andre lande – i testen oplyste 4 virksomheder, at de i dag er momsregistreret i et andet EU-land.

### **11. Lovgivningsmæssige konsekvenser**

Momsloven skal ændres i overensstemmelse med de foreslåede ændringer i 6. momsdirektiv.

### **12. Tidligere forelæggelser**

Grundnotat om Kommissionens oprindelige forslag blev oversendt til Folketingets Europaudvalg den 16. januar 2004 og supplerende grundnotat blev oversendt den 14. april 2004. Desuden blev det oprindelige forslag forelagt til forhandlingsoplæg forud for Rådsmødet (ECOFIN) 7. december 2004.