

Skatteministeriet

Udkast

15. januar 2015

J. nr. 14-448452

Forslag

til

Lov om ændring af momsloven

(Indførelse af omvendt betalingspligt for indenlandsk handel med gas, elektricitet og tilhørende certifikater)

§ 1

I momsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 106 af 23. januar 2013, som ændret bl.a. ved § 2 i lov nr. 1637 af 26. december 2013 og § 1 i lov nr. 554 af 2. juni 2014 og senest ved § 19 i lov nr. 1532 af 27. december 2014, foretages følgende ændringer:

1. I § 11, stk. 4, 2. pkt., ændres »§ 46, stk. 5« til: »§ 46, stk. 6«.

2. I § 14 indsættes som stk. 2:

»Stk. 2. En afgiftspligtig videreforhandler efter stk. 1, nr. 5, er en afgiftspligtig person hvis hovedbeskæftigelse i forbindelse med køb af gas eller elektricitet er at videresælge disse varer, og hvis eget forbrug af disse varer er ubetydeligt.«

3. I § 46, stk. 1, nr. 6, ændres »CO₂-kvoter eller CO₂-kreditter« til: »CO₂-kvoter, CO₂-kreditter eller gas- og elektricitetscertifikater«.

4. I § 46, stk. 1, nr. 9, ændres », eller« til: »,«.

5. I § 46, stk. 1, nr. 10, ændres »etableret her i landet.« til: »etableret her i landet, eller«.

6. I § 46, stk. 1, indsættes som nr. 11:

»11) aftageren er en afgiftspligtig person her i landet, der er videreforhandler af gas eller elektricitet, jf. § 14, stk. 2, og som modtager denne gas eller elektricitet fra en virksomhed etableret her i landet.«

7. I § 46 indsættes efter stk. 2 som nyt stykke:

»Stk. 3. Afgiftspligtige personer med produktion af gas eller elektricitet, og som i henhold til § 47, stk. 3, 2. pkt., har en særskilt registreret virksomhed, som er videreforhandler af sådanne varer, kan efter anmodning få tilladelse af told- og skatteforvaltningen til ikke at anvende stk. 1, nr. 11, ved

salg af gas eller elektricitet til denne videreforhandler. Told- og skatteforvaltningen kan nægte at give tilladelse og tilbagekalde en given tilladelse, såfremt SKAT er i besiddelse af oplysninger m.v., som indikerer, at tilladelsen vil blive benyttet til momsunddragelse.«

Stk. 3-14 bliver herefter stk. 4-15.

8. I § 46, stk. 9, nr. 2, der bliver stk. 10, nr. 2, ændres »stk. 10« til: »stk. 11«.

9. I § 46, stk. 10, der bliver stk. 11, ændres »stk. 9, 1. og 2. pkt.« til: »stk. 10, 1. og 2. pkt.«

10. I § 46, stk. 12, 13 og 14, der bliver stk. 13, 14 og 15, ændres »§ stk. 11« til: »stk. 12«.

11. I § 50, 1. pkt., ændres »§ 46, stk. 3« til: »§ 46, stk. 4«.

12. I § 50 b ændres »omfattet af § 46, stk. 1, nr. 6-10« til: »omfattet af § 46, stk. 1, nr. 6-11«.

§ 2

Loven træder i kraft den 1. juli 2015.

Bemærkninger til lovforslaget

Almindelige bemærkninger

1. Indledning

Ved lovforslaget foreslås det at indføre omvendt betalingspligt på indenlandsk salg af gas og elektricitet til afgiftspligtige videreforskere af disse varer samt ved levering af gas- og elektricitetscertifikater til alle afgiftspligtige personer. Forslaget berører ikke salg af gas eller elektricitet til private forbrugere og almindelige erhvervsvirksomheder, der køber gas eller elektricitet til forbrug i deres virksomheder, og som ikke er videreforskere af gas eller elektricitet.

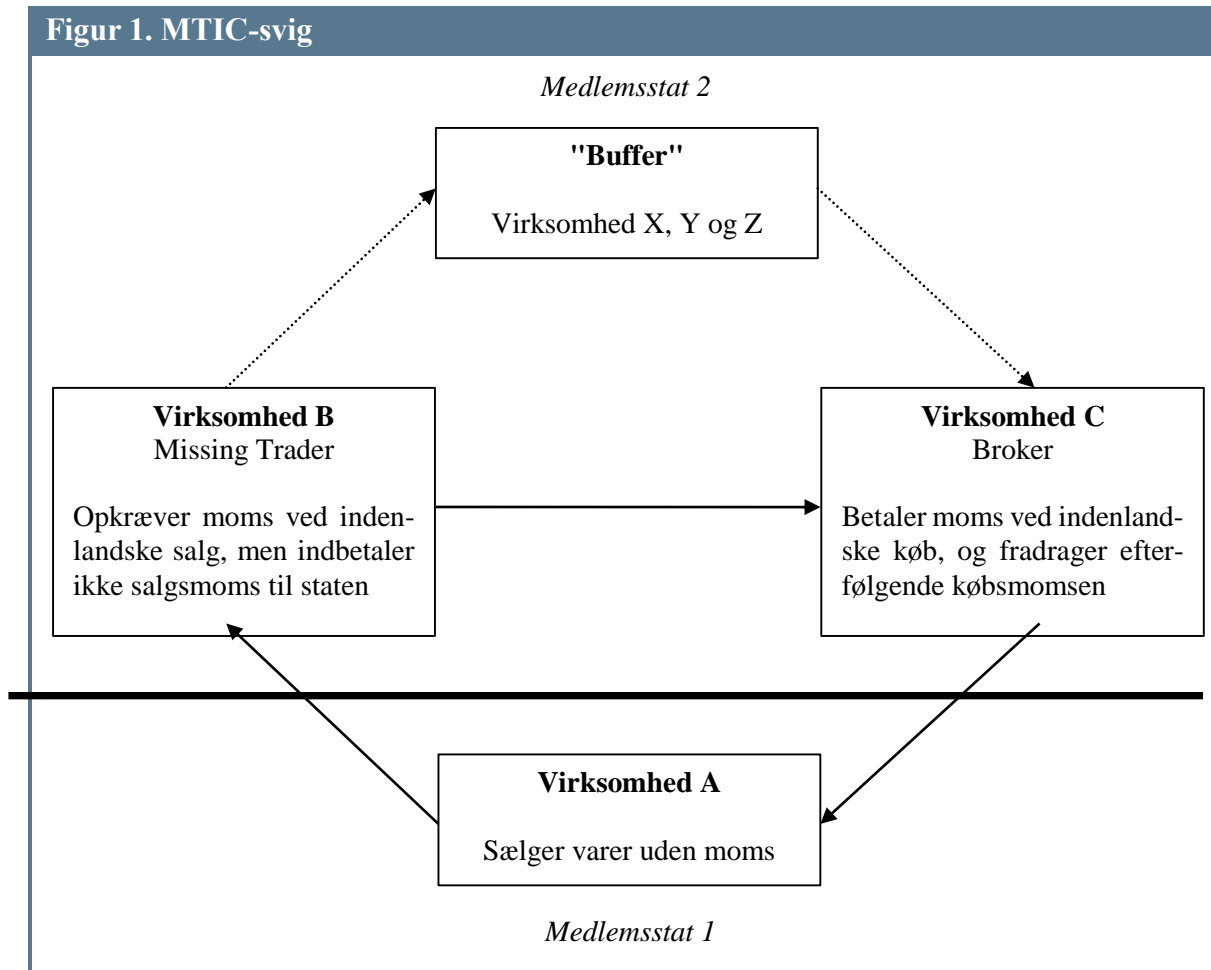
Ved forslaget gennemføres artikel 199 a, stk. 1, litra e og f, i momssystemdirektivet (Rådets direktiv 2006/112/EF som ændret ved direktiv 2013/43/EU af 22. juli 2013 om ændring af momssystemdirektivet for så vidt angår en fakultativ og midlertidig anvendelse af ordningen for omvendt betalingspligt ved levering af bestemte varer og tjenesteydelser, som kan være udsat for svig).

2. Lovforslagets formål og baggrund

Lovforslaget har til formål at forebygge og mindske statens risiko for tab ved den type af organiseret svig med moms, som kendes som MTIC-svig (Missing Trader Intra-Community fraud), dvs. momskaruselsvig. Lovforslaget omfatter indenlandsk salg af gas og elektricitet til videreforskere af disse varer samt handel med tilhørende certifikater. MTIC-svig er konstateret i flere EU-lande med momstab som følge. Uanset at der endnu ikke her i landet er konstateret svig, hvor den danske statskasse har lidt tab, er risikoen herfor til stede.

MTIC-svig er den mest brugte svigform i international handel. Svindlere søger at udnytte momssystemets regler ved at kombinere indenlandske transaktioner med EU-transaktioner. MTIC-svig er mulig, fordi der ved grænseoverskridende transaktioner mellem momsregistrerede virksomheder inden for EU ikke betales moms i sælgers land. Når en dansk momsregistreret virksomhed køber varer fra en tysk momsregistreret virksomhed, udsteder den tyske sælger således en faktura uden moms til den danske køber. Den danske virksomhed skal som køber beregne dansk moms af købet.

Reglerne om, at der ved EU-transaktioner ikke betales moms i sælgers land, er fastsat for at lette den almindelige handel mellem momsregistrerede virksomheder inden for EU. Reglerne skal sikre, at momsindtægterne tilfalder den EU-medlemsstat, hvor det endelige forbrug finder sted, uden at det er nødvendigt for udenlandske virksomheder, som sælger varer til andre EU-lande, at lade sig momsregistrere i disse lande. En ulempe ved reglerne er imidlertid, at de bevirker et ”brud” i momskæden, når der handles på tværs af grænserne i EU. Det er dette brud i momskæden, som kan udnyttes ved MTIC-svig, hvilket nedenstående eksempel illustrerer, jf. figur 1.



Virksomhed A sælger varer til virksomhed B, og da der er tale om en grænseoverskridende transaktion mellem to virksomheder inden for EU, udsteder A en faktura uden moms til B. B skal beregne moms i eget land af fakturabeløbet, men denne moms kan samtidig fratrækkes som købsmoms, og den er derfor neutral for B.

B sælger herefter varerne videre til C til en pris, der oftest er under markedsprisen. Den lave pris gør, at varerne kan afsættes meget hurtigt, og dermed mindskes risikoen for, at svigen opdages. Da der er tale om et indenlandsk salg, opkræver B almindelig salgsmoms af salget. B har pligt til at indbetale salgsmomsen til myndighederne, men gør det ikke. I stedet bruger B en del af den skyldige salgsmoms til at dække omkostningerne ved underpris m.v. Resten af salgsmomsen finansierer en avance til svindlerne samt evt. vederlag til øvrige aktører i handelsforløbet.

C har fradragsret for den moms, som virksomheden har betalt til B. C har derfor et negativt momstilsvær, som virksomheden får udbetalt fra myndighederne. Statens mindreprovenu svarer således i dette eksempel til den moms, som C har betalt til B og fået refunderet af staten, men som B undlader at indbetale til staten.

Herefter kan C sælge varerne tilbage til A, og da der er tale om en grænseoverskridende transaktion mellem to virksomheder inden for EU, er salget uden moms. A kan herefter igen foretage en momsfri levering inden for EU til B, hvorefter mønstret gentager sig, hvilket forklarer betegnelsen ”momskarrusel”.

Virksomhed B vil typisk være en nystartet virksomhed, som i tiden frem til sin første momsangivelse kan nå at være gennemløbselskab for et stort antal handler og på ganske kort tid generere et meget stort beløb i skyldig salgsmoms. Af samme grund er det svært for myndighederne at identificere B i tide, fordi virksomheden først tiltrækker sig opmærksomhed, når den skyldige moms ikke afregnes. På dette tidspunkt er B tømt for likviditet, og bagmændene er forsvundet.

I praksis konstrueres handelskæderne ved MTIC-svig på en langt mere kompliceret måde, og bagmændene anvender forskellige metoder til at komplicere forløbet og sløre svindlen. Karrusellen kan f.eks. udvides ved at indskyde flere indenlandske virksomheder (”bufferne” X, Y og Z), som ikke nødvendigvis er vidende om, at en virksomhed i kædens tidligere led ikke har til hensigt at afregne salgsmoms. Karrusellen kan også udvides ved at indskyde handler mellem flere lande både i og uden for EU.

Mulighederne for at sløre svindlen er mange, men den underliggende mekanisme i MTIC-svig er, at ét led i kæden (B) genererer store beløb i skyldig salgsmoms, der efterfølgende ikke afregnes, mens et andet led i kæden (C), som godt kan være en legal virksomhed, får en stor negativ momsudbetaling. Typisk er det letomsættelige varer med høj værdi og lav volumen, der er genstand for MTIC-svig, således at der hurtigt kan genereres et stort beløb i skyldig salgsmoms.

MTIC-svig er et reelt problem i alle EU-lande, og indenlandsk omvendt betalingspligt for moms er det til dato mest effektive værktøj, som kendes i EU-systemet, til at bekæmpe denne form for svig. Omvendt betalingspligt betyder, at det er køberen – og ikke som normalt sælgeren – der skal afregne moms til skattemyndighederne. Omvendt betalingspligt fjerner derfor selve muligheden for at begå MTIC-svig, fordi pligten til at angive salgsmoms og retten til at fradrage købsmoms samles hos én og samme virksomhed på samme måde, som det er tilfældet med EU-erhvervs moms eller omvendt betalingspligt ved grænseoverskridende handler. Derved forsvinder muligheden for at parkere forpligtelsen til at afregne salgsmoms hos en ”Missing Trader”.

Lovforslaget har til formål at gennemføre de bestemmelser i Rådets direktiv af 22. juli 2013, hvorefter der i følge momssystemdirektivets artikel 199a, stk. 1, litra e og f, gives medlemslandene mulighed for at indføre omvendt betalingspligt for moms ved indenlandsk levering af gas og elektricitet til en afgiftspligtig videreforhandler samt ved levering af gas- og elektricitetscertifikater til alle afgiftspligtige personer. Flere lande i EU har allerede indført indenlandsk omvendt betalingspligt på levering af gas og elektricitet. Frankrig fra 1. april 2012, Tyskland og Rumænien fra 1. september 2013, Østrig fra 1. januar 2014, England fra 1. juli 2014 og Italien fra 1. januar 2015. Østrig, Rumænien, England og Italien har endvidere indført omvendt betalingspligt på indenlandsk levering af gas- og elektricitetscertifikater.

Erfaringer fra andre områder, hvor der har været karruselsvig, viser, at svigen flytter til de lande, hvor der ikke er omvendt betalingspligt. Jo flere andre lande, der indfører omvendt betalingspligt på gas, elektricitet og certifikater, jo større vil risikoen være for, at der opstår svig i Danmark, hvis reglen ikke indføres. Taberen bliver i første omgang den danske statskasse, men en omfattende karruselhandel påvirker også den lovlige del af branchen. Den lovlige del af branchen udsættes for en unfair konkurrence, idet den ikke har mulighed for at sælge til de kunstigt lave priser, som forhandlere af karruselvarer kan, idet de lovlige virksomheder afregner moms af deres salg.

Der er endnu ikke konstateret svig med tab for den danske stat til følge i forbindelse med handel med gas, elektricitet og tilhørende certifikater. SKAT har imidlertid tvangsafmeldt enkelte danske virksomheder fra momsregistrering grundet mistanke om, at virksomhederne ville momsregistreres med henblik på at agere "Missing Trader" i forbindelse med el-handler på det tyske marked. En virksomhed nåede at unddrage det tyske energimarked for ca. 10 mio. euro i moms ved at gennemføre handel på det tyske energimarked i et tidsrum på lidt over 1 døgn. SKAT deltager desuden i en multilateral kontrol, hvor et dansk selskab er del af en række handelskæder, hvori det faktiske tab ligger i andre EU-lande. Kontrollen blev startet primo 2014, og indtil nu er der opgjort et tab på 22 mio. euro i ét EU-land, mens tabet i et andet ikke er opgjort.

Gennemførelse af den såkaldte engrosmodel, som vedrører salget af elektricitet til slutforbrugerne, skønnes ikke at påvirke risikoen for momskarruselsvig ved handel med elektricitet nævneværdigt.

3. Gældende ret

I momsloven, som bl.a. implementerer EU's fælles momssystemdirektiv, er der fastsat regler for, hvem der har pligt til at indbetale moms af en given transaktion.

Hovedreglen i momsloven er, at det er leverandøren (den sælgende virksomhed), der er ansvarlig for, at der bliver indbetalt moms til staten af enhver momsplichtig transaktion. Dog findes der flere undtagelser til hovedreglen, hvor det i stedet for sælgeren er aftageren af en vare eller ydelse (den købende virksomhed), som er betalingspligtig for momsen. Hermed bliver det samme virksomhed, der skal indbetale salgsmomsen og fradrage købsmomsen. I disse situationer taler man om omvendt betalingspligt for moms.

De fleste regler i momsloven om omvendt betalingspligt vedrører grænseoverskridende transaktioner inden for EU, dvs. situationer, hvor den købende og den sælgende virksomhed er hjemmehørende i forskellige lande. Der findes dog også i momsloven regler om omvendt betalingspligt for ren indenlandsk handel med visse varer og ydelser, som erfaringsmæssigt kan være udsat for svig. Der er tale om metalskrot, CO₂-kvoter, CO₂-kreditter og senest fra 1. juli 2014 mobiltelefoner, integrerede kredsløbsanordninger, spillekonsoller, tablet-pc'er og bærbare computere.

Momslovens regler om omvendt betalingspligt finder i alle tilfælde kun anvendelse på salg til afgiftspligtige personer, dvs. virksomheder, hvor det efterfølgende er muligt at gennemføre en moms-kontrol. Private købere er således ikke omfattet af reglerne. Herudover er salg af mobiltelefoner m.v. fra momsregistrerede virksomheder, hvis afsætning udelukkende eller overvejende sker til private forbrugere, undtaget fra reglen om omvendt betalingspligt.

Ved grænseoverskridende handel med gas, elektricitet og tilhørende certifikater er der allerede i de gældende EU-regler indført obligatorisk omvendt betalingspligt. Salget foregår således uden moms, idet køber er gjort ansvarlig for momsbetalingen. Derimod pålægges indenlandsk salg moms af sælger, og der er dermed mulighed for MTIC-svig. I de fleste EU-lande skal virksomheder, der handler med gas og elektricitet, registreres i særlige energiregistre hos myndighederne. Her i landet skal alle virksomheder, der sælger elektricitet til slutforbrugere her i landet, registreres hos Energinet.dk. Virksomheder, der agerer som videreforhandlere af elektricitet og ikke afsætter til slutforbrugere, skal imidlertid ikke registreres hos Energinet.dk. Der findes ikke et tilsvarende register for handel med gas.

Registrering af elektricitetscertifikaterne og handlen med disse foregår i et register med driftssted i Finland. Registrering af gascertifikater og handel med disse foregår gennem Energinet.dk. Registrering anses dog ikke for at være effektive til at hindre momskaruselsvig, idet der ikke i dem er indbygget mekanismer, der stopper mistænkelige handler eller hurtigt videregiver informationer om sådanne til myndighederne. SKAT har ikke direkte adgang til oplysninger i registrene. Selvom SKAT fik direkte adgang til registrene, ville det forudsætte en konstant overvågning, hvis karrusel-svig skal kunne opdages via oplysninger fra registrene.

4. Lovforslaget

Det foreslås, at momslovens regler om omvendt betalingspligt udvides til også at omfatte indenlandske leverancer af gas og elektricitet til videreforhandlere af varerne samt for handel med gas- og elektricitetscertifikater. På den måde bliver omvendt betalingspligt hovedreglen for handel med de pågældende varer og certifikater, både når der er tale om handel internt i Danmark og handel over grænserne i EU. Salg af gas og elektricitet til slutforbrugere, dvs. detailhandlen, berøres ikke af forslaget.

Ved omvendt betalingspligt flyttes pligten til at afregne salgsmoms fra den sælgende til den kø-bende virksomhed, således at kunden overtager sælgerens forpligtelse til at betale salgsmoms. På den måde beskyttes staten mod finansielle tab, som skyldes manglende afregning af salgsmoms hos en »Missing Trader«, når virksomheder i kædens efterfølgende led har taget fradrag for købsmomsen.

De foreslåede regler betyder, at køberen på samme tid i momsregnskabet både skal angive salgsmoms og tage fradrag for købsmoms. Derved samles pligten til at angive salgsmoms og retten til at fradrage købsmoms hos én og samme virksomhed, hvorved muligheden for MTIC-svig elimineres.

De nærmere regler om angivelse og indberetning af moms for indenlandske handler med omvendt betalingspligt fremgår af momsbekendtgørelsen. Efter lovforslagets vedtagelse, skal momsbekendtgørelsen ændres, således at momsbekendtgørelsens § 63, § 76, stk. 3, og § 76, stk. 10, nr. 3, også kommer til at gælde for handler med gas, elektricitet samt gas- og elektricitetscertifikater.

MTIC-svig er kendetegnet ved meget komplekse handelsmønstre, som har til formål at sløre svindlen over for myndighederne, og det kan derfor være svært for lovlydige virksomheder at følge varens gang gennem alle tidligere handelsled. Dermed er det også svært for virksomhederne at sikre sig imod, at de ikke aftager varer, som i tidligere led har været genstand for MTIC-svig. De foreslåede regler om omvendt betalingspligt for moms vurderes generelt at styrke aftagervirksomhedernes retssikkerhed, fordi hver enkelt køber selv bliver ansvarlig for afregningen af moms og dermed kan undgå at blive involveret i sager, hvor en »Missing Trader« i tidligere led har genereret store beløb i salgsmoms, som ikke er blevet afregnet.

Efter gældende regler kan afgiftspligtige personer få tilladelse til at skille en eller flere områder af deres virksomhed ud i momsmæssigt selvstændige delregistreringer for at håndtere momsrapportering mest effektivt. Det gælder f.eks. i situationer, hvor en virksomhed producerer eller sælger forskellige produkter, der eventuelt produceres på forskellige lokaliteter, og hvor der af praktiske hensyn føres særskilt regnskab med produktion, salg og markedsføring m.v.

Inden for handel med elektricitet kan delregistrering f.eks. være relevant for en landmand, der ejer en vindmølle, og som også har en aktivitet, hvor denne elektricitet leveres til andre end landmanden selv. Her kan det via en delregistrering give god mening at opdele landbrug, el-produktion og el-handel i 3 selvstændige aktivitetsområder i forhold til momsrapporteringen til SKAT. Herudover udskiller virksomheder med stor eksport ofte eksportenheden i en delregistrering. Produktionsvirksomheden sælger gas eller elektricitet med moms til eksportdelregistreringen, som har fradragsret for købsmoms, men ikke skal betale moms af eksportsalget. Eksportdelregistreringen har derfor negativt momstilsvær. En ordning, der stammer tilbage fra 1980, indebærer, at delregistreringerne kan få udbetalt et beløb, som svarer til virksomhedens gennemsnitlige tilgodehavende af overskydende moms hos SKAT. Beløbet udbetales én gang årligt og reguleres årligt.

Indførelse af omvendt betalingspligt i forbindelse med salg til en virksomheds egen delregistrering ville medføre øgede administrative byrder, og i forhold til salg til en eksportdelregistrering ville reglen betyde, at eksportvirksomheden ikke længere ville have negativt momstilsvær.

Brug af omvendt betalingspligt giver virksomhederne visse administrative byrder, idet it- og bogføringssystemer skal indrettes til at håndtere en anden fakturering og momsrapportering end ved normal indenlandsk handel, og derfor bør reglen kun anvendes, hvor det skønnes nødvendigt af hensyn til svigbekæmpelse.

Virksomheder med produktion af gas eller elektricitet er fast etableret på det danske marked og dermed kendte af SKAT. Disse virksomheder vurderes ikke at udgøre en nævneværdig risiko i forbindelse med momskarruselsvig. Da muligheden for delregistrering netop er beregnet til at lette virksomhedernes momsrapporteringer m.v., foreslås det, at SKAT efter anmodning kan give disse virksomheder tilladelse til ikke at bruge omvendt betalingspligt ved salg til egne delregistreringer, der er videreforhandlere af gas eller elektricitet.

5. Økonomiske konsekvenser for det offentlige

Forslaget om omvendt betalingspligt på indenlandske leverancer af gas, elektricitet og gas- og elektricitetscertifikater har til formål at hindre momskarruselsvig på området og dermed forhindre et utilsigtet provenutab for statskassen.

6. Administrative konsekvenser for det offentlige

Lovforslaget skønnes ikke at have nævneværdige konsekvenser for det offentlige.

7. Økonomiske konsekvenser for erhvervslivet

Forslaget kan medføre, at der sker en likviditetsforskydning mellem momsregistrerede sælgere og købere. Fortegnet og størrelsesordenen på likviditetsforskydningen afhænger af forholdet mellem kredittiderne ved indbetaling og refusion af moms og den kredittid, der gives mellem de handlende parter.

8. Administrative konsekvenser for erhvervslivet

Forslaget er forelagt Erhvervsstyrelsens Team Effektiv Regulering (TER) til vurdering.

9. Administrative konsekvenser for borgerne

Forslaget har ingen administrative konsekvenser for borgerne.

10. Miljømæssige konsekvenser

Forslaget har ingen miljømæssige konsekvenser.

11. Forholdet til EU-retten

Momssystemdirektivets artikel 199 a, stk. 1, litra e og f, giver medlemslandene mulighed for at indføre omvendt betalingspligt for moms ved indenlandsk levering af gas og elektricitet til afgiftspligtige videreforhandlere samt ved levering af gas- og elektricitetscertifikater til alle afgiftspligtige personer.

Lovændringen kan gennemføres uden forudgående godkendelse fra EU. Danmark skal dog underrette EU's Momsudvalg, jf. direktivets artikel 398, om den gennemførte foranstaltning om omvendt betalingspligt, jf. artikel 199 a, stk. 2.

12. Hørte myndigheder og organisationer m.v.

Et udkast til lovforslaget har i perioden xx. yyyy – zz.ææææ 2015 været sendt i høring hos følgende myndigheder og organisationer m.v.:

13. Sammenfattende skema

Samlet vurdering af konsekvenser af lovforslaget

	Positive konsekvenser/ mindre udgifter	Negative konsekvenser/merudgifter
Økonomiske konsekvenser for det offentlige	Forslaget om omvendt betalingspligt på indenlandske leverancer af gas og elektricitet til afgiftspligtige viderefornhandlere af varerne samt på gas og elektricitetscertifikater har til formål at hindre momskaruselsvig på området og dermed forhindre et utilsigtet provenutab for statskassen.	Ingen.
Administrative konsekvenser for det offentlige	Ingen nævneværdige.	Ingen nævneværdige.
Økonomiske konsekvenser for erhvervslivet	Nogle virksomheder kan få en likviditetsgevinst.	Nogle virksomheder kan få et likviditetstab.
Administrative konsekvenser for erhvervslivet		
Administrative konsekvenser for borgerne	Ingen.	Ingen.
Miljømæssige konsekvenser	Ingen.	Ingen.
Forholdet til EU-retten	Momssystemdirektivet giver medlemslandene mulighed for at indføre omvendt betalingspligt for moms ved levering af gas og elektricitet til afgiftspligtige viderefornhandlere samt for handel med gas- og elektricitetscertifikater. Lovændringen kan gennemføres uden godkendelse fra EU. Danmark skal dog underrette EU's Momsudvalg om gennemførelsen.	

*Bemærkninger til lovforslagets enkelte bestemmelser**Til § 1*

Til nr. 1 og 8-11

De foreslåede ændringer er konsekvensændringer som følge af den foreslåede ændring i lovforslagets § 1, nr. 7.

Til nr. 2

Momssystemdirektivet indeholder i artikel 38, stk. 2, en definition af en afgiftspligtig videreforsandler med gas eller elektricitet. I henhold til definitionen er en afgiftspligtig videreforsandler en afgiftspligtig person, hvis hovedbeskæftigelse i forbindelse med køb af gas eller elektricitet er at videresælge disse varer, og hvis eget forbrug af disse varer er ubetydeligt. Et ubetydeligt forbrug vil i denne sammenhæng betyde, at den afgiftspligtige videreforsandler alene bruger den mængde indkøbt gas eller elektricitet til eget forbrug, som er nødvendig for driften af virksomheden.

Da det netop er levering til sådanne afgiftspligtige videreforsandlere, som direktivet giver mulighed for, at medlemslandene kan indføre omvendt betalingspligt på, foreslås definitionen indsat i momsloven. Herved afgrænses omfanget af den omvendte betalingspligt, som foreslås indført, jf. bemærkningerne til nr. 7.

Til nr. 3

Efter den gældende regel er der omvendt betalingspligt på indenlandsk levering af CO₂-kvoter og CO₂-kreditter. Reglen blev indført i 2010, efter at der var konstateret omfattende karruselsvig i mange EU-lande med statslige momstab til følge – herunder i Danmark. Gas- og elektricitetscertifikater handles på tilsvarende måde som CO₂-kvoter og CO₂-kreditter, og der er som følge deraf en tilsvarende risiko for momssvig, såfremt der ikke indføres omvendt betalingspligt.

Den foreslåede ændring i § 46, stk. 1, nr. 6, indebærer, at der indføres omvendt betalingspligt på indenlandsk levering af gas- og elektricitetscertifikater til afgiftspligtige personer.

Virksomheder, der producerer grøn gas eller elektricitet (fra vindmøller, solceller, biogasanlæg m.v.) får af staten tildelt et antal certifikater svarende til deres produktion. Normalt beholder producenterne certifikater svarende til deres eget energiforbrug, og sælger resten til slutforbrugere af gas eller elektricitet. Almindelige virksomheder kan således købe certifikater og markedsføre sig med, at de støtter grøn energi. Certifikaterne kan sælges videre inden for gyldighedsperioden, som oftest er 1 år.

SKAT vil udarbejde og offentliggøre en liste over de konkrete certifikater, som kan handles på det danske marked og dermed omfattes af reglen om omvendt betalingspligt. Listen opdateres, såfremt nye certifikater kommer på markedet.

Til nr. 4, 5 og 12

De foreslåede ændringer er konsekvensændringer som følge af den foreslåede ændring i lovforslagets § 1, nr. 6.

Til nr. 6

Af hensyn til bekæmpelse af MTIC-svig foreslås det at indføre omvendt betalingspligt på indenlandsk handel med gas og elektricitet til afgiftspligtige viderefornhandlere af varerne.

Hovedreglen i momsloven § 46, stk. 1, er, at det er sælgeren af en vare eller ydelse, der er ansvarlig for at indbetale moms til staten. Dog findes der adskillige undtagelser til hovedreglen, hvor det er køberen af en vare eller en ydelse, som er gjort betalingspligtig for moms. Når køber er forpligtet til at indbetale moms til staten i stedet for som normalt sælger, kaldes det omvendt betalingspligt. I den gældende momslov er der regler om omvendt betalingspligt for køb af varer og ydelser fra udlandet (§ 46, stk. 1, nr. 1, 2 og 3, samt § 46, stk. 2), køb af investeringsguld m.v. (§ 46, stk. 1, nr. 4), køb af gas og elektricitet fra en udenlandsk leverandør (§ 46, stk. 1, nr. 5), køb af CO₂-kvoter og CO₂-kreditter fra en virksomhed etableret her i landet (§ 46, stk. 1, nr. 6), køb af metalkrot fra en virksomhed etableret her i landet (§ 46, stk. 1, nr. 7), køb af mobiltelefoner fra en virksomhed etableret her i landet (§ 46, stk. 1, nr. 8), køb af integrerede kredsløbsanordninger fra en virksomhed etableret her i landet (§ 46, stk. 1, nr. 9) og køb af spillekonsoller, tablet-pc'er eller bærbare computere fra en virksomhed etableret her i landet (§ 46, stk. 1, nr. 10).

Det foreslås med et nyt § 46, stk. 1, nr. 11, at de gældende bestemmelser i momsloven om omvendt betalingspligt udvides med køb af gas og elektricitet, når disse varer handles mellem virksomheder etableret her i landet, og køber er en afgiftspligtig viderefornhandler af varerne. En viderefornhandler er en virksomhed, hvis hovedbeskæftigelse i forbindelse med køb af gas eller elektricitet er at videre-sælge disse varer, og hvis eget forbrug af disse varer er ubetydeligt, jf. bemærkningerne til § 1, nr. 7. Forslaget om at begrænse omfanget af brugen af omvendt betalingspligt til salg til afgiftspligtige viderefornhandlere svarer til bestemmelsen i artikel 199a, stk. 1, litra f, i momssystemdirektivet og de regler, som de EU-lande, der indtil nu har indført omvendt betalingspligt på området, har besluttet at indføre.

En yderligere brug af omvendt betalingspligt til at omfatte viderefornhandlers leverancer til virksomheder, der som slutforbrugere i deres produktion af andre varer eller ydelser anvender gas og elektricitet, vil kræve særlig EU-tilladelse. Virksomheder, der som viderefornhandlere af gas eller elektricitet køber gas eller elektricitet med henblik på salg til slutforbrugere, vurderes imidlertid ikke at være specielt svigudsatte. Disse viderefornhandlere vil typisk være relativt fast etablerede på markedet samtidig med, at deres mulighed for salgsvolumen er afhængig af eksistensen af faktiske kunder (slutforbrugere). Viderefornhandlere, der sælger til slutforbrugere, vil desuden være registreret hos Energinet.dk. Det vurderes derfor ikke nødvendigt at lade omvendt betalingspligt omfatte leverancer til slutforbrugere.

Som yderligere begrænsning i anvendelsesområdet foreslås det, at visse afgiftspligtige personer, der har delregistreret den del af deres virksomhed, der er viderefornhandler af gas eller elektricitet, kan

få tilladelse fra SKAT til ikke at anvende omvendt betalingspligt ved leverance til en sådan delregistrering, jf. bemærkningerne til § 1, nr. 7.

Til nr. 7

Brugen af omvendt betalingspligt giver virksomhederne visse administrative byrder, idet it- og bogføringssystemer skal indrettes til at håndtere en anden fakturering og momsrapportering end ved normal indenlandsk handel. Derfor bør brugen af omvendt betalingspligt begrænses mest muligt.

Virksomheder kan få tilladelse til at skille en eller flere områder af deres virksomhed ud i momsmæssigt selvstændige delregistreringer for at håndtere momsrapportering mest effektivt. Det gælder f.eks. i situationer, hvor en virksomhed producerer og/eller sælger forskellige produkter, der eventuelt produceres på forskellige lokaliteter, og hvor der af praktiske hensyn føres særskilt regnskab med produktion, salg og markedsføring mv. Herudover udskiller virksomheder med stor eksport ofte eksportenheden i en delregistrering.

Omvendt betalingspligt i forbindelse med salg til en virksomheds egen delregistrering ville medføre øgede administrative byrder, og i forhold til salg til en eksportdelregistrering ville reglen betyde, at eksportvirksomheden ikke længere ville have negativt momstilsvær. Herved vil der ikke længere blive udbetalt forskudsmoms.

Da virksomheder, der producerer gas eller elektricitet ikke vurderes at være særlig svigudsatte, foreslås det, at brugen af omvendt betalingspligt begrænses, således at sådanne afgiftspligtige personer med delregistreringer, efter anmodning kan få tilladelse af SKAT til ikke at bruge reglen ved leverancer til egne delregistreringer, der er videreforhandlere af gas eller elektricitet. Det foreslås, at SKAT både kan nægte at give tilladelse, og tilbagekalde en given tilladelse, såfremt der er mistanke om, at tilladelsen vil blive anvendt i svigøjemed.

Forslaget til nyt § 46, stk. 3, betyder, at afgiftspligtige personer med produktion af gas og elektricitet, i forbindelse med egne delregistreringer, der er videreforhandlere af sådanne varer, vil kunne undgå de administrative byrder, der ellers følger af brugen af omvendt betalingspligt, og at eksportdelregistreringer fortsat vil kunne få udbetalt forskudsmoms.

Til § 2

Det foreslås, at loven træder i kraft den 1. juli 2015, hvorfor leveringer foretaget fra og med denne dato vil være omfattet af reglen om omvendt betalingspligt. Virksomhederne skønnes hermed at have tilstrækkelig tid til at indrette sig på reglerne.

Bilag 1**Lovforslaget sammenholdt med gældende lov***Gældende formulering**Lovforslaget***§ 1**

I momsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 106 af 23. januar 2013, som ændret bl.a. ved § 2 i lov nr. 1637 af 26. december 2013, § 1 i lov nr. 554 af 2. juni 2014 og senest ved § 19 i lov nr. 1532 af 27. december 2014, foretages følgende ændringer:

§ 11...

Stk. 4. Når varer, der erhverves af en ikkeafgiftspligtig juridisk person, forsendes eller transporteres fra steder uden for EU og den samme ikkeafgiftspligtige juridiske person indfører varerne i et andet EU-land end EU-landet, hvor forsendelsen eller transporten af varerne afsluttes, anses varerne, jf. reglerne i stk. 2, for at være forsendt eller transporteret fra EU-landet, hvor varerne blev indført i EU. Når varerne indføres her i landet og forsendelsen eller transporten af varerne afsluttes i et andet EU-land, kan importøren hos told- og skatteforvaltningen få godtgjort afgift, der efter § 46, stk. 5, er betalt ved indførslen af varerne, hvis importøren over for told- og skatteforvaltningen dokumenterer, at der er betalt afgift ved erhvervelsen af varerne i det andet EU-land.

1. I § 11, stk. 4, 2. pkt., ændres »§ 46, stk. 5« til: »§ 46, stk. 6«.

§ 14. Leveringsstedet for varer er her i landet i følgende tilfælde:

1) -4)...

5) Når der leveres gas gennem et naturgassystem på EU's område eller ethvert net, der er forbundet med et sådant system, eller når der leveres elektricitet eller varme eller kulde via varme- eller koldenet til en afgiftspligtig videreforhandler, som

her i landet har etableret stedet for sin økonomiske virksomhed eller har et fast forretningssted, hvortil varerne leveres, eller, i mangel af et sådant her i landet, hvis videreforhandleren har sin bopæl eller sit sædvanlige opholdssted her.

6)...

§ 46. Betaling af afgift påhviler den afgiftspligtige person, som foretager en afgiftspligtig levering af varer og ydelser her i landet. Afgiften påhviler dog aftageren af varer eller ydelser, når 1)-5)...

6) aftageren er en afgiftspligtig person her i landet, der modtager CO₂-kvoter eller CO₂-kreditter fra en virksomhed etableret her i landet, 7)-8)...

9) aftageren er en afgiftspligtig person her i landet, der modtager integrerede kredsløbsanordninger i den tilstand, som de er i, inden de integreres i slutbrugerprodukter fra en virksomhed etableret her i landet, eller

10) aftageren er en afgiftspligtig person her i landet, der modtager spillekonsoller, tablet-pc'er eller bærbare computere fra en virksomhed etableret her i landet.

Stk. 2. Bestemmelserne i stk. 1, nr. 8-10, gælder ikke for salg fra registrerede virksomheder, hvis afsætning sker udelukkende eller overvejende til private forbrugere.

2. I § 14 indsættes som *stk. 2*:

»*Stk. 2.* En afgiftspligtig videreforhandler efter stk. 1, nr. 5, er en afgiftspligtig person hvis hovedbeskæftigelse i forbindelse med køb af gas eller elektricitet er at videresælge disse varer, og hvis eget forbrug af disse varer er ubetydeligt.»

3. I § 46, *stk. 1, nr. 6*, ændres »CO₂-kvoter eller CO₂-kreditter« til: »CO₂-kvoter, CO₂-kreditter eller gas- og elektricitetscertifikater«.

4. I § 46, *stk. 1, nr. 9*, ændres », eller« til: »,«.

5. I § 46, *stk. 1, nr. 10*, ændres »etableret her i landet.« til: »etableret her i landet, eller«.

6. I § 46, *stk. 1*, indsættes som nr. 11:

»11) aftageren er en afgiftspligtig person her i landet, der er videreforhandler af gas eller elektricitet, jf. § 14, *stk. 2*, og som modtager denne gas eller elektricitet fra en virksomhed etableret her i landet.«

7. I § 46 indsættes efter *stk. 2* som nyt stykke:
»*Stk. 3.* Afgiftspligtige personer med produktion af gas eller elektricitet, og som i henhold til § 47, *stk. 3, 2. pkt.*, har en særskilt registreret virksomhed,

Stk. 3-8...

Stk. 9. En virksomhed, der leverer varer med leveringssted her i landet, jf. kapitel 4, som den har købt af en virksomhed, som har erhvervet varerne fra udlandet, jf. kapitel 3, eller som den har købt af enhver anden virksomhed i senere indenlandske transaktionsled, hæfter solidarisk for betaling af afgiften. Virksomheden hæfter solidarisk med den virksomhed, som er betalingspligtig for afgiften af det indenlandske salg, når denne forsætligt eller groft uagtsomt ikke er blevet afregnet til told- og skatteforvaltningen, jf. kapitel 15. Hæftelsen er dog betinget af, at

- 1) told- og skatteforvaltningen har konstateret, at den pågældende virksomhed tidligere har købt varer som beskrevet i 1. og 2. pkt., hvor afgiften af det indenlandske salg ikke er blevet afregnet,
- 2) den pågældende virksomhed har modtaget en notifikation fra told- og skatteforvaltningen efter stk. 10 og
- 3) den pågældende virksomhed groft uagtsomt eller forsætligt ikke har overholdt påbuddene i en gældende notifikation.

Stk. 10. Såfremt told- og skatteforvaltningen vurderer, at en virksomhed har deltaget i en handel, som beskrevet i stk. 8, 1. og 2. pkt., kan told- og skatteforvaltningen udstede en notifikation, der gennem konkrete påbud pålægger virksomheden at udvise større agtpågivenhed ved sine handler. Notifikationen gives til virksomheden og den personkreds, som er nævnt i opkrævningslovens § 11, stk. 2, 2. pkt. Notifikationen gives for en tidsbegrænset periode på 5 år og bortfalder herefter. Notifikationen kan gives for en ny periode på 5 år, såfremt der er grundlag herfor. Oplysninger om notifikationen registreres i kontrolinformati- onsregisteret efter skattekontrollovens § 6 F.

som er videreforsandler af sådanne varer, kan efter anmodning få tilladelse af told- og skatteforvaltningen til ikke at anvende stk. 1, nr. 11, ved salg af gas eller elektricitet til denne videreforsandler. Told- og skatteforvaltningen kan nægte at give tilladelse og tilbagekalde en given tilladelse, såfremt SKAT er i besiddelse af oplysninger m.v., som indikerer, at tilladelsen vil blive benyttet til momsunddragelse.«

Stk. 3-14 bliver herefter stk. 4-15.

8. I § 46, *stk. 9, nr. 2*, der bliver *stk. 10, nr. 2*, ændres »stk. 10« til: »stk. 11«.

9. I § 46, *stk. 10*, der bliver *stk. 11*, ændres »stk. 9, 1. og 2. pkt.« til: »stk. 10, 1. og 2. pkt.«

Stk. 11. ...

Stk. 12. Flere betalinger, som vedrører samme leverance, ydelse, kontrakt el. lign., anses som én betaling i forhold til beløbsgrænsen i stk. 11. Ved løbende ydelser eller periodiske ydelser skal flere faktureringer og betalinger ses som én samlet leverance i forhold til beløbsgrænsen i stk. 11, når de sker inden for samme kalenderår.

Stk. 13. Hvis en virksomhed ikke har mulighed for at betale via et pengeinstitut eller betalingsinstitut som anført i stk. 11, kan aftageren frigøre sig for et hæftelsesansvar ved på told- og skatteforvaltningens hjemmeside at indberette oplysninger om det foretagne køb, herunder fakturaoplysninger, der entydigt identificerer leverandøren, og betalingen heraf. Denne indberetning skal ske senest 14 dage efter betaling, dog senest 1 måned efter fakturaens modtagelse.

Stk. 14. Skatteministeren kan fastsætte nærmere regler om dokumentation for, at aftageren er betalingspligtig efter stk. 1 eller 11.

§ 50. Ikkeafgiftspligtige juridiske personer og afgiftspligtige personer, der ikke er registreringspligtige efter § 47, jf. § 48, og som ikke har ladet sig registrere efter §§ 49, 51 eller 51 a, skal ligeledes registreres hos told- og skatteforvaltningen, når de er betalingspligtige for erhvervelser fra andre EU-lande efter § 46, stk. 3. Der skal dog ikke ske registrering, når den samlede værdi af erhvervelserne hverken i det løbende eller i det foregående kalenderår overstiger 80.000 kr. og erhvervelserne ikke omfatter punktafgiftspligtige varer, jf. § 34, stk. 1, nr. 3.

§ 50 b. Afgiftspligtige personer, der ikke er registreringspligtige efter § 47, jf. § 48, eller efter § 50, og som ikke har ladet sig registrere efter § 49, § 50 a, § 51 eller § 51 a, skal ligeledes registreres hos told- og skatteforvaltningen, når de er betalingspligtige for køb af varer og ydelser fra udenlandske virksomheder efter § 46, stk. 1, nr. 2 og 3, eller for køb omfattet af § 46, stk. 1, nr. 6-10.

10. I § 46, stk. 12, 13 og 14, der bliver stk. 13, 14 og 15, ændres »§ stk. 11« til: »stk. 12«.

11. I § 50, 1. pkt., ændres »§ 46, stk. 3« til: »§ 46, stk. 4«.

12. I § 50 b ændres »omfattet af § 46, stk. 1, nr. 6-10« til: »omfattet af § 46, stk. 1, nr. 6-11«.

