



10. maj 2016

Samlenotat vedrørende rådsmødet (ECOFIN) den 25. maj 2016

1) Direktiv om skatteundgåelse mv. - <i>Rådskonklusioner mv.</i> <i>KOM(2016) 26</i> Materialet er udarbejdet af Finansministeriet og Skatteministeriet	2
2) Status for bankunionen - <i>Status</i> <i>KOM-dokument foreligger ikke</i> Materialet er udarbejdet af Finansministeriet og Erhvervs- og Vækstministeriet	
3) Kommissionens handlingsplan på momsområdet - <i>Rådskonklusioner</i> <i>KOM(2016) 148</i> Materialet er udarbejdet af Finansministeriet og Skatteministeriet	24
4) Europæisk semester: Landerapporter - <i>Rådskonklusioner</i> <i>KOM(2016) 95</i> Materialet er udarbejdet af Finansministeriet	
5) Forordning om pengemarkedsforeninger - <i>Tidlig forelæggelse</i> <i>KOM(2013) 615</i> Materialet er udarbejdet af Finansministeriet og Erhvervs- og Vækstministeriet	

Dagsordenspunkt 1: Direktiv om skatteundgåelse mv.

KOM(2016) 26

1. Resume

Kommissionen har 28. januar 2016 fremlagt en pakke med tiltag rettet mod skatteundgåelse på selskabsskatteområdet. Pakken indeholder bl.a. et direktivforslag om regler til bekæmpelse af metoder til skatteundgåelse ("skatteundgåelsesdirektivet").

Direktivforslaget indeholder seks specifikke regler, der skal imødegå de mest udbredte former for selskabsskatteundgåelse: 1) fradragbegrænsning for rentebetalinger, 2) exitbeskatning, 3) switch-over-klausul, 4) generel anti-misbrugsregel, 5) kontrollerede udenlandske selskaber og 6) hybride mismatch. Der forhandles på teknisk niveau om et kompromisforslag med justeringer af direktivforslaget. Der er endnu ikke enighed om udformningen af nogle af de konkrete regler (især regel 1, 3 og 5). Der ventes enighed om tekniske justeringer af de øvrige regler. Det er uklart, om der kan opnås politisk enighed om direktivet på det kommende ECOFIN.

Forslaget til et skatteundgåelsesdirektiv er langt hen af vejen på linje med danske regler på området, men vil medføre behov for tilpasninger af dansk selskabsskattelovgivning. På nogle områder er de danske regler dog strammere end direktivets ventede regler (fx CFC-beskatning), mens direktivets regler på andre områder er strammere end de danske regler (fx switch-over klausulen). Der er tale om et minimumsdirektiv, og de enkelte EU-lande kan have mere restriktive regler. Det er dermed ikke nødvendigt at lempe gældende danske regler, som er mere stramme end EU-reglerne, men nødvendigt at stramme gældende danske regler, som er mindre stramme end EU-reglerne.

Pakken med tiltag mod skatteundgåelse¹ omfatter derudover en meddelelse om en ekstern strategi for effektiv selskabsbeskatning i forhold til tredjelande samt en henstilling vedrørende indholdet af de enkelte EU-landes dobbeltbeskatningsoverenskomster. Disse ventes behandlet i rådskonklusioner på det kommende ECOFIN.

2. Baggrund

I globalt regi har der gennem de senere år været stor fokus på selskabsskatteområdet, og OECD og G20 færdiggjorde i november 2015 såkaldte BEPS-anbefalinger ("Base Erosion and Profit Shifting") om bekæmpelse af selskabsskatteundgåelse. Kommissionen har ligeledes stor fokus på generelt at sikre mere fair og effektiv selskabsbeskatning og fremlagde i juni 2015 en handlingsplan. Forslaget til skatteundgåelsesdirektiv implementerer blandt andet BEPS-anbefalingerne i EU.

¹ Et sidste element i Kommissionens skatteundgåelsespakke fra januar er forslaget om ændring af direktivet om administrativt samarbejde (DAC4), som indfører krav om automatisk og obligatorisk udveksling af "land-for-land-rapporter" for store multinationale koncerner. Der blev opnået enighed om DAC4 på ECOFIN 8. marts 2016. Der henvises til samlenotatet af 25. februar 2016 herom.

3. Formål og indhold

Forslaget til et skatteundgåelsesdirektiv indeholder forslag til seks regler, der ifølge Kommissionen skal imødegå de mest udbredte former for selskabsskatteundgåelse: *Fradragsbegrænsning for rentebetalinger, exitbeskatning, switch over-klausul, generel anti-misbrugsregel, kontrollerede udenlandske selskaber og hybride mismatch, jf. nedenfor og bilag 1.* Der er tale om et minimumsdirektiv, så det enkelte EU-land kan tilpasse reglerne og have mere restriktive regler, men ikke mindre restriktive regler. Formandskabet har med sit kompromisforslag i vid udstrækning søgt at følge OECD's BEPS-anbefalinger.

Direktivet omfatter alle selskabsskattepligtige enheder underlagt selskabsskat i et eller flere EU-lande. Det omfatter også datterselskaber samt filialer og faste driftsteder i EU-lande af (moder)selskaber hjemmehørende uden for EU. Forslaget til et skatteundgåelsesdirektiv har hjemmel i TEUF art. 115, hvorefter Rådet vedtager forslaget med enstemmighed efter høring af Europa-Parlamentet.

Fradragsbegrænsning for rentebetalinger

Reglen skal forhindre en koncern i at trække uforholdsmæssigt store renteudgifter fra i skat, *jf. bilag 1 (afsnit 1).* Det kan for eksempel være, hvis et moderselskab etablerer et datterselskab (uden for EU), og placerer egenkapital i datterselskabet, hvorefter datterselskabet yder et lån (med høje renter) til moderselskabet i EU – og moderselskabet dermed kan få et stort fradrag i sin skattepligtige indkomst. Reglen indebærer grænser for, hvor meget koncerner kan fradrage nettofinansieringsudgifter såsom renteudgifter målt i forhold til deres skattepligtige indkomst. EU-landene er endnu ikke enige om, præcist hvor stram reglen for rentefradragsbegrænsninger skal være.

Exitbeskatning

Reglen skal imødegå, at indkomstskabende aktiver flyttes ud af et EU-land uden beskatning. Reglen sikrer et EU-land beskatningsret, når fx selskaber laver en intern overførsel af aktiver til en filial i udlandet. Aktivets indkomst skal beskattes i forhold til markedsværdien på overførselstidspunktet, *jf. bilag 1 (afsnit 2).* Reglen finder anvendelse, uanset om aktiverne flyttes til et andet EU-land eller til et land uden for EU. Der foreslås dog nogle særregler ved flytning af aktiver internt i EU. Der ventes enighed mellem EU-landene om kompromisforslaget, der indeholder nogle mindre tekniske justeringer til Kommissionens forslag til regler for exitbeskatning.

Switch-over klausul

Reglen skal imødegå, at ubeskattet eller lavt beskattet indkomst fra tredjelande kommer ind i EU uden beskatning, *jf. bilag 1 (afsnit 3).* De nuværende regler i mange EU-lande medfører, at der fx gives skattefrihed til selskaber for udbytte og aktieavancer fra aktiebesiddelser i tredjelande uanset skatteniveauet i tredjelandet. Reglen indebærer, at sådanne indkomster genereret i tredjelande bliver skattepligtige ved indførelsen i EU (under visse betingelser, afhængig af bl.a. hvor lav skatten er i de pågældende tredjelande), hvor der pålægges skat efter reglerne i det relevante EU-land. Der er endnu ikke enighed mellem EU-landene. Formands-

skabet har foreslået nogle ændringer i forhold til Kommissionens forslag, som begrænser rækkevidden af reglen.

Generel anti-misbrugsregel

Omgåelsesklausulen skal imødegå misbrug, der ikke er omfattet af de specifikke værnsregler, der er indsat i direktivforslaget eller i øvrigt fremgår af national ret. Klausulen indebærer, at der i beskatningen skal ses bort fra arrangementer, der er indgået med det formål at opnå en skattefordel og således ikke er tilrettelagt af velbegrundede kommercielle årsager. Der synes generelt at være relativ bred enighed mellem EU-landene om dette element.

Kontrollerede udenlandske selskaber

Der foreslås endvidere regler for beskatning af udenlandske datterselskaber (såkaldte CFC-regler – Controlled Foreign Company). Det skal imødegå, at koncernforbundne selskaber kan undgå selskabsbeskatning ved at flytte indkomstkabende aktiver (fx finansielle aktiver) og dermed overskud fra et højt beskattet moderselskab i et EU-land til et lavere beskattet udenlandsk datterselskab i et land uden for EU. Det foreslås, at moderselskaber i EU-lande beskattes af overskud i udenlandsk kontrollerede selskaber under visse betingelser, herunder om beskatningen er relativt lav i datterselskabets land sammenlignet med moderselskabets land, *jf. bilag 1 (afsnit 4)*. Der er endnu ikke enighed mellem EU-landene om den præcise regel.

Hybride mismatch

Her er tale om regler rettet mod situationer, hvor to EU-lande skattemæssigt vurderer (skatteretligt ”kvalificerer”) selskabenheder eller finansielle instrumenter forskelligt. Når to lande har forskellige skattemæssige vurderinger, opstår der risiko for, at ingen af landene opkræver skat (dvs. dobbelt ikke-beskatning) eller at et selskab opnår fradrag for den samme renteudgift i to EU-lande (dobbelt fradrag), *jf. bilag 1 (afsnit 5)*. Det foreslås, at hvis de skattemæssige vurderinger i to EU-lande er forskellige så skal dobbelt ikke-beskatning eller dobbelt fradrag forhindres. Formandskabet har foreslået nogle præciseringer, herunder at reglen alene skal finde anvendelse på hybride mismatch mellem associerede selskaber. Der ventes enighed mellem EU-landene.

Rådskonklusioner om Kommissionens øvrige udspil

ECOFIN ventes også at vedtage konklusioner om Kommissionens meddelelse om en *ekstern strategi for effektiv selskabsbeskatning i forhold til tredjelande* samt om Kommissionens henstilling vedrørende indholdet af de enkelte *EU-landes dobbeltbeskatningsoverenskomster*.

Rådskonklusionerne støtter etableringen af en *fælles EU-sortliste over skattely* baseret på efterlevelse af globale standarder for transparens og informationsudveksling samt på hvorvidt der eksisterer skadelige ordninger på selskabsområdet, som defineret i EU’s adfærdskodeks. EU’s adfærdskodeksgruppe opfordres til at påbegynde udarbejdelsen af sortlisten mhp. godkendelse i Rådet i 2017.

Konklusionerne imødeser også iværksættelsen af et pilotprojekt om *automatisk udveksling mellem EU-lande af oplysninger om endeligt ejerskab af selskaber mv.*, som støttet af alle EU-lande. Desuden opfordres til videre arbejde med Kommissionens forslag om *offentlighed af visse selskabsoplysninger*². Endelig noterer konklusionerne sig om Kommissionens anbefalinger vedr. de enkelte EU-landes dobbeltbeskatningsoverenskomster og erklærer sig enig i hensynet til at undgå dobbelt-ikke-beskatning, som imidlertid kan nås på flere forskellige måder inden for rammerne af OECD's BEPS-anbefalinger.³

4. Europa-Parlamentets holdning

Europa-Parlamentet skal i overensstemmelse med proceduren i TEUF artikel 115 udtale sig om skatteundgåelsesdirektivet. Udtalelsen foreligger endnu ikke.

5. Nærhedsprincippet

Den danske regering er enig med Kommissionens vurdering af, at skatteundgåelsesdirektivet er i overensstemmelse med nærhedsprincippet. Det vurderes, at skatteundgåelse reducerer skatteprovenuet og forvrider konkurrencen mellem selskaber, hvilket kan mindskes med fælles minimumsstandarder som foreslået.

6. Gældende dansk ret og lovgivningsmæssige konsekvenser

Danmark har allerede værneregler vedrørende de elementer, der indgår i skatteundgåelsesdirektivforslaget. Det vil være nødvendigt at justere nogle af de danske værneregler, idet nogle af de ventede EU-regler (også i formandskabets seneste forslag) er strammere end de eksisterende danske værneregler. Der skal omvendt ikke foretages lempelser af gældende danske regler, som er strammere end de ventede EU-regler, idet der er tale om et minimumsdirektiv. Den overordnede vurdering af de ventede EU-regler i forhold til de danske regler er flg. (Der henvises til *bilag 1* for uddybning):

- *fradragsbegrænsning for rentebetalinger*: De ventede EU-regler er baseret på samme principper som de gældende danske regler, men vurderes at kunne være mere eller mindre stramme end de danske regler (pga. tekniske forskelle), afhængig af den konkrete virksomheds forhold.
- *exitbeskatning*: De ventede EU-regler ligger på linje med de gældende danske regler, som det alene vurderes nødvendigt at ændre i begrænset omfang.
- *Switch-over klausul*: De ventede EU-regler er strammere end de gældende danske regler i nogle tilfælde, og skattepligten for danske selskaber vil således skulle udvides for indkomst fra visse aktiebesiddelser i særligt lavskattelande.
- *generel anti-misbrugsregel*: De ventede EU-regler er strammere end de gældende danske regler i den forstand, at de danske regler aktuelt har omgåelsesklausuler vedr. konkrete EU-selskabsskattedirektiver og dobbeltbeskatningsoverens-

² KOM(2016)198 som vedrører ændringer i regnskabsdirektivet, og behandles af konkurrenceevneminstrene (COMPET)

³ Konklusionerne opfordrer desuden adfærdskodeksgruppen til at se på mulige referencer til good governance på skatteområdet i EU's aftaler med tredjelande, og vigtigheden understreges af at hjælpe udviklingslande med at leve op til good governance på skatteområdet.

komster, men først i medfør af direktivet skal indføre en helt generel omgængelsesklausul.

- *kontrollerede udenlandske selskaber*: De ventede EU-regler er mindre stramme end de gældende danske regler, idet EU-reglerne kun anvendes på aktiver overført til lande med relativt lav beskatning, mens de danske regler finder anvendelse på alle lande. Det vil være nødvendigt at lave en mindre justering af de typer af indkomster, der omfattes af CFC-beskatningen. De danske regler vil ikke skulle lempes.
- *hybride mismatch*: De ventede EU-regler er på nogle områder strammere end de danske (hybride mismatch mellem Danmark og et EU-land), mens de danske regler på andre områder er strammere (hybride mismatch mellem Danmark og et tredjeland). De eksisterende danske regler vil derfor skulle strammes i forhold førstnævnte. Mens de danske regler på vil kunne opretholdes i forhold til lande uden for EU.

7. Økonomiske konsekvenser

Statsfinansielle konsekvenser

Overordnet set vil en implementering af direktivforslaget medvirke til at reducere virksomhedernes muligheder for skatteundgåelse og fjerne eventuelle skattemæssige incitamenter til at placere aktivitet i andre lande end Danmark. Set fra et dansk perspektiv vil dette trække i retning af et større provenu. Det er umiddelbart ikke muligt at kvantificere størrelsen heraf. Der vil dog skulle foretages en nærmere vurdering i forbindelse med fremsættelse af et eventuelt lovforslag.

Samfundsøkonomisk og erhvervsøkonomiske konsekvenser

Erhvervsstyrelsen vurderer, at direktivet medfører administrative konsekvenser under 4 mio. kr. årligt. De bliver derfor ikke kvantificeret yderligere. Erhvervsstyrelsen vil i forbindelse med implementering af direktivet foretage nærmere kvantificering af de administrative konsekvenser. I forhold til en implementering af direktivets øvrige elementer vurderes dette samlet set ikke at have nævneværdige økonomiske eller administrative omkostninger for erhvervslivet i Danmark, da Danmark allerede har værnsregler på direktivets område.

8. Høring

Der henvises til bilag 2.

9. Generelle forventninger til andre landes holdninger

Der er generel opbakning til skatteundgåelsesdirektivets formål. EU-landene har i OECD bakket op om BEPS-anbefalingerne og den 8. december 2015 konkluderede ECOFIN, at anbefalingerne fortrinsvist bør gennemføres gennem EU-direktiver. En række lande støtter direktivet med justeringer på linje med forslaget fra formandsskabet, om end der udestår enighed på nogle punkter, særligt switch-over klausulen, reglen om kontrollerede udenlandske selskaber, og reglen om fradragsbegrænsning for rentebetalinger. Det er uklart, om der kan opnås politisk enighed om direktivet på det kommende ECOFIN.

10. Regeringens generelle holdning

Regeringen støtter skatteundgåelsesdirektivet og fokus på at dæmme op for skatteundgåelse og udvanding af de enkelte landes skattegrundlag samt at sikre fair og lige konkurrencevilkår for virksomheder i EU. Regeringen lægger vægt på, at skatteundgåelsesdirektivet - som der også er lagt op til - bliver et minimumsdirektiv, således at de enkelte lande selv kan have højere standarder.

Regeringen støtter formandskabets kompromisforslag, men kan acceptere de løsninger, der kan opnås enighed om.

Danmark kan støtte rådskonklusionerne. Fra dansk side arbejdes der på, at definitionen af et skattelyland i relation til sortlisten baseres på objektive kriterier, der drejer sig om hvorvidt, et land automatisk vil udveksle oplysninger med alle EU-lande eller ej, og ikke baseres på beskatningens størrelse o.l. mere subjektive kriterier, der kan forhindre hurtig enighed om en fælles EU-sortliste.

11. Tidligere forelæggelser for Folketingets Europaudvalg

Kommissionens skatteundgåelsespakke blev 11. februar 2016 forelagt til orientering for Folketingets Europaudvalg forud for ECOFIN-mødet 12. februar 2016.

Bilag 1: Regler i forslaget til et skatteundgåelsesdirektiv

1. Begrænsning af koncerners rentefradrag

Kommissionens forslag

Reglen vil eksempelvis finde anvendelse, hvis en koncerns eksterne gæld placeres i selskaber i EU-lande, mens egenkapitalen placeres uden for EU (med en lavere beskatning af afkastet), *jf. figur 1*.

Det foreslås, at selskaber som udgangspunkt ikke kan fradrage låneomkostninger (herunder renteudgifter, kurstab på gæld og renteelementet i leasingkontrakter), der overstiger 30 pct. af den skattepligtige indkomst før fradrag for renter, skatter, og af- og nedskrivninger (såkaldt EBITDA-indkomst). Det fremgår af OECD's anbefalinger, at en overgrænse på 30 pct. vil medføre, at ca. 87 pct. af koncernerne i princippet ville kunne opnå fradrag for deres eksterne renteudgifter, hvis renteudgifterne fordeles mellem koncernselskaberne i forhold til EBITDA-indkomsten. Overgrænsen på 30 pct. er derfor i anbefalingerne fundet passende som den højeste anvendelige overgrænse. OECD anbefaler således, at grænsen skal være mellem 10 og 30 pct.

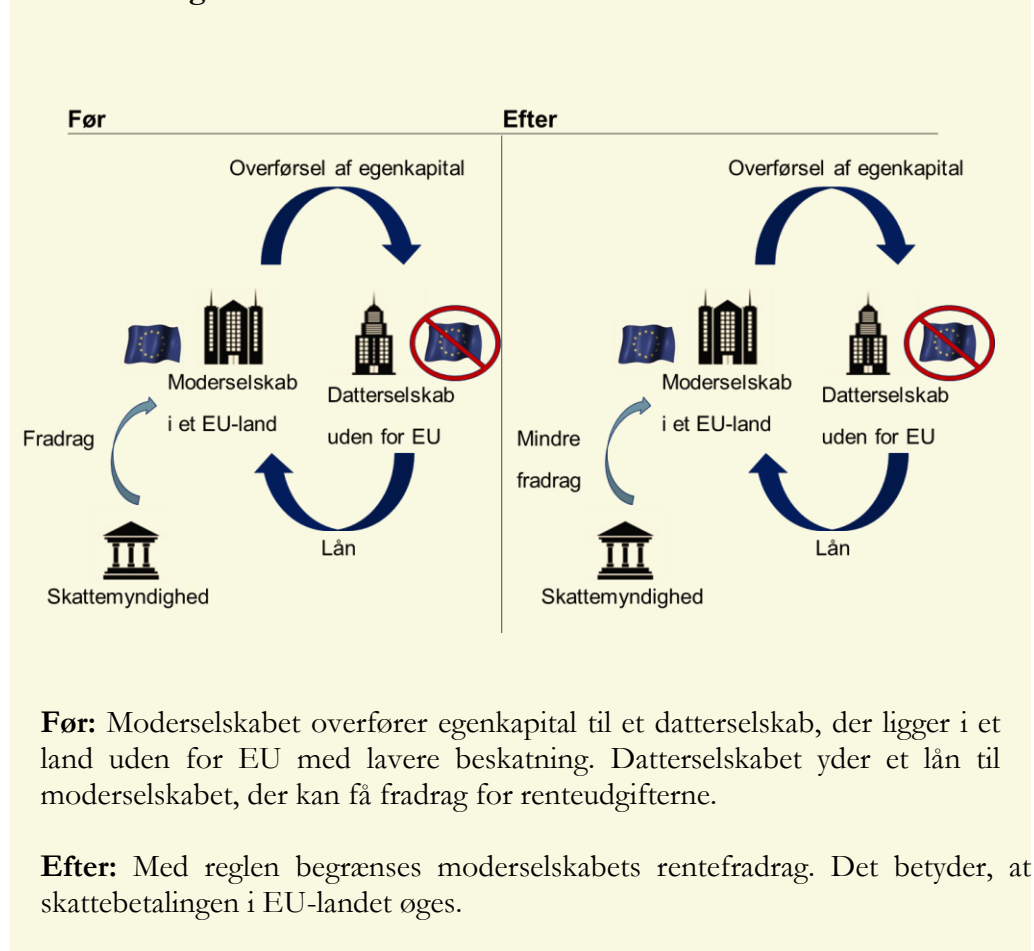
Uanset bestemmelsen vil selskaber dog altid kunne fradrage nettofinansieringsudgifter på 7,5 mio. kr. (1 mio. EUR). Formålet med denne bundgrænse er at undtage små og mellemstore selskaber fra reglen, da det vurderes, at risikoen for aggressiv skatteplanlægning er mindre for disse selskaber.

Yderligere foreslår Kommissionen regler, som skal imødekomme periodiske udsving i koncernernes indkomst. For det første foreslås det, at finansieringsudgifter, hvor der er nægtet fradrag som følge af reglen, kan fremføres til fremtidige indkomstår, hvor renteudgifterne kan fradrages, hvis de samlede renteudgifter for indkomståret er mindre end 30 pct. af EBITDA-indkomsten. Desuden kan der ske fremførelse af overskydende EBITDA-indkomst, der ikke er anvendt til dækning af nettofinansieringsudgifter.

Kommissionen foreslår desuden, at reglen for begrænsning af koncerners rentefradrag ikke skal finde anvendelse, hvis selskabets egenkapitalandel svarer til eller er højere end koncernens samlede egenkapitalandel. Denne undtagelse skal ligeledes håndtere de periodiske udsving i indkomsten. Undtagelsen skal også ses i lyset af reglens overordnede formål om at forhindre, at koncernens gæld placeres i høj-skattelande. Hvis eksempelvis et datterselskabs egenkapitalniveau svarer til koncernens egenkapitalniveau, vil der ikke være tale om, at koncernen har placeret uforholdsmæssig megen gæld i det pågældende datterselskab. Ved opgørelsen af egenkapitalen skal aktiver og passiver værdiansættes efter den samme metode, der anvendes i det konsoliderede regnskab. Undtagelsen finder dog alene anvendelse, hvis en række betingelser er opfyldte, herunder at rentebetalinger til tilknyttede selskaber ikke overstiger 10 pct. af koncernens samlede nettorenteudgifter.

De foreslåede regler for rentefradragsbegrænsning skal ikke finde anvendelse på finansielle selskaber. Dette skyldes, at der endnu ikke er opnået international enighed om, hvordan regler for rentefradragsbegrænsning skal udformes for finansielle selskaber, men der arbejdes på emnet i OECD.

Figur 1
Illustrativt eksempel af regel om begrænsning af koncerners rentefradrag



Formandskabets ændringer af forslaget

Formandsskabet har foreslået, at rentefradragsbegrænsningen kan opgøres på koncernniveau, hvis EU-landet anvender sambeskatningsregler eller lignende, som medfører, at underskud kan overføres mellem koncernforbundne selskaber. Dette svarer til princippet i de danske regler.

Formandsskabet har derudover i overensstemmelse med BEPS-anbefalingerne foreslået visse justeringer, som vil give mulighed for, at EU-landene kan lempe reglen om fradragbegrænsning for rentebetalinger, *jf. nedenfor*.

Der er bl.a. foreslået, at:

- Der altid vil kunne fradrages nettofinansieringsudgifter på 3 mio. euro (dvs. 22,5 mio. kr.), hvilket tilnærmelsesvis svarer til den danske beløbsgrænse på 21,3 mio. kr.
- Enkeltstående selskaber, der ikke er en del af en koncern og ikke har faste driftssteder i andre lande, kan fritages fra reglen, idet risikoen for aggressiv skatteplanlægning anses for at være begrænset.
- Der kan indføres en overgangsregel, der fritager renter på eksisterende lån til ikke-koncernforbundne selskaber. Der er endnu uvished om, hvorvidt formandskabet vil foreslå, at overgangsreglen maksimalt skal gælde i de første 5 år eller længere.
- Der kan ske undtagelser (og dermed ingen begrænsning af rentefradrag) for langsigtede offentlige infrastrukturprojekter vedrørende store aktiver, der anses for at være i offentlighedens interesse.
- Det er oprindeligt foreslået, at reglen ikke skal finde anvendelse, hvis selskabets egenkapitalandel mindst svarer til koncernens samlede egenkapitalandel. Formandskabet foreslår at supplere med en alternativ regel. Den betyder, at EU-landene kan tillade fradrag for et selskabs nettofinansieringsudgifter, i det omfang forholdet mellem koncernens nettofinansieringsudgifter og EBITDA-indkomst er højere end selskabets. Hensigten er at selskabet ikke skal straffes unødigt ved at få beskåret rentefradraget, når selskabet relativt set ikke har større renteudgifter end koncernen har generelt. Det tyder op, at koncernen dermed ikke har placeret uforholdsmæssig meget af sin gæld i selskabet.

Endelig foreslår formandsskabet en ændring af regler for fremførsel af rentefradrag. Hensigten er at imødegå de periodiske udsving i koncernernes indkomst. I Kommissionens oprindelige direktivforslag kan EU-landene tillade, at der sker uendelig fremføring af overskydende EBITDA-indkomst, der ikke er anvendt til dækning af nettofinansieringsudgifter. Formandsskabet foreslår, at denne fremførsel maksimalt kan være på 5 år, således at selskabet de næste 5 år kan opnå fradrag for flere renteudgifter. Samtidigt foreslås det, at EU-landene alternativt kan tillade at tilbageføre renteudgifter i op til 3 år og dermed opnå større rentefradrag (ved at genåbne tidligere regnskaber). Hensigten er at tage hensyn til at indkomsten og renteudgifterne svinger fra år til år.

Danske regler

Der er visse tekniske forskelle på de danske regler for begrænsning af rentefradrag og reglen i Kommissionens forslag og Formandskabets kompromisforslag.

Den danske indkomstbaserede rentefradragsbegrænsningsregel beregnes på baggrund af indkomsten før renter og skatter (EBIT), hvorimod den regel, der er foreslået af Kommissionen, beregnes på baggrund af indkomsten før fradrag for renter, skatter og af- og nedskrivninger (EBITDA). Procentsatsen i den danske regel er også højere (80 pct. mod 30 pct.), men beregnes således også af et lavere beløb, idet indkomsten i den danske regel er inklusive af- og nedskrivninger. Det

vurderes, at det vil afhænge af den enkelte virksomheds forhold om den ene eller den anden er strammest.

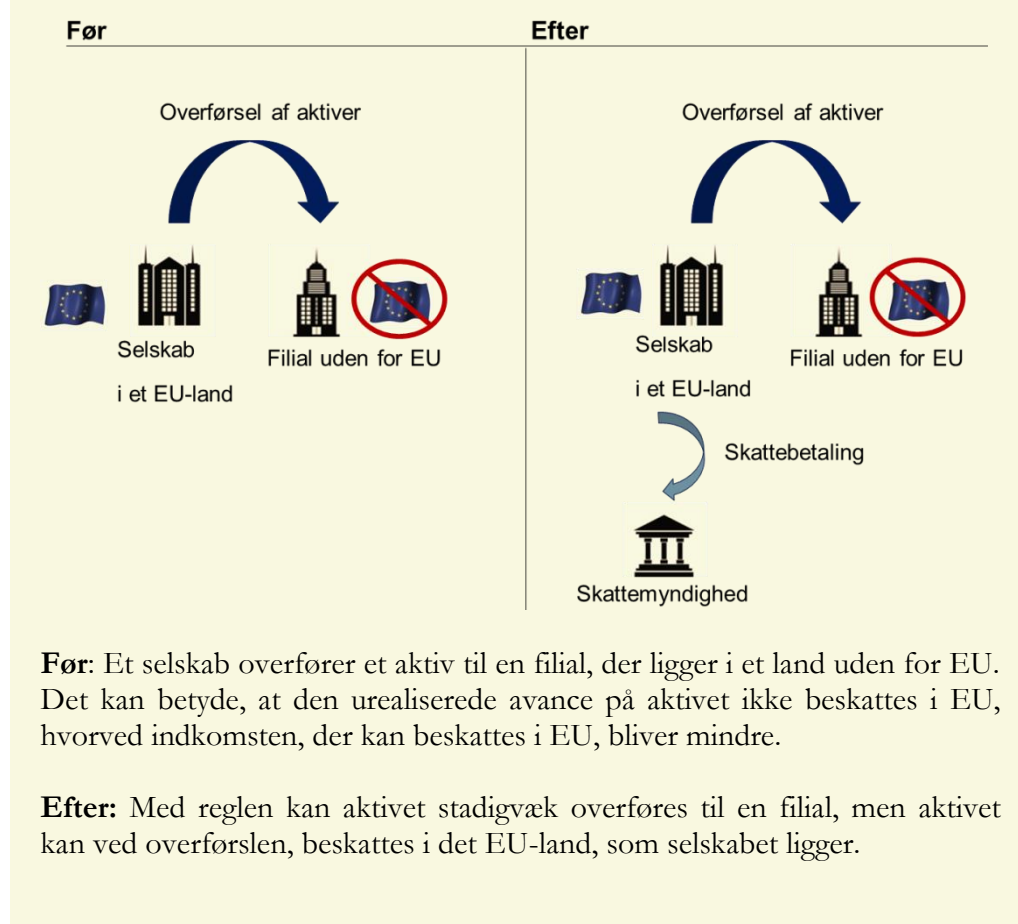
Ifølge de danske regler kan der endvidere ske fradragsbegrænsning af renter på koncernintern gæld, hvis et selskabs samlede gæld er mindst 4 gange større end egenkapitalen. Derudover kan en koncern alene fradrage nettofinanseringsudgifter i det omfang, at udgifterne ikke overstiger en standardforrentning (3,4 pct. i 2016) af koncernens skattepligtige aktiver.

2. Exitbeskatning

Kommissionens forslag

Det foreslås, at EU-lande skal beskatte, når selskaber foretager en intern overførsel af aktiver til eller fra en filial i udlandet, hvorved aktivet dermed ikke længere kan beskattes i oprindelseslandet, *jf. figur 2*. Bestemmelsen vil finde tilsvarende anvendelse, hvis selskabet overgår til at blive hjemmehørende i udlandet. Reglen skal imødegå situationer, hvor indkomstskabende aktiver med urealiserede skattepligtige avancer flyttes ud af et EU-land uden beskatning. Aktivets skal beskattes i forhold til markedsværdien på overførselstidspunktet. Hvis aktivet flyttes til et andet EU-land, skal markedsværdien anvendes som aktivets skattemæssige indgangsværdi i det EU-land, hvor aktivet overføres til.

Figur 2
Illustrativt eksempel af regel om exitbeskatning af aktiver



Ved overførsler til andre EU/EØS-lande opgøres skatten ved overførslen, men selskabet kan få henstand med betalingen af skatten. Skattebetalingen skal i stedet afdrages i rater over mindst 5 år. Der kan opkræves renter på henstandsbeløbet. Det kan endvidere i visse situationer kræves, at der stilles sikkerhed for henstandsbeløbet. Ved overførsler til lande uden for EU/EØS er der ikke mulighed for henstand, hvorfor betalingen af skatten skal ske i forbindelse med overførslen.

Formandskabets ændringer af forslaget

Formandskabet har foreslået, at henstandsperioden skal være ”fem år” i stedet for ”mindst 5 år”, således at der bliver ens regler i EU på dette område. Danmark kan støtte denne mindre stramning af bestemmelsen, selvom det medfører, at Danmark skal justere lovgivningen, idet ændringen er i overensstemmelse med EU-Domstolens retspraksis. Der er ikke foreslået andre væsentlige ændringer af Kommissionens oprindelige forslag.

Danske regler

I de eksisterende danske regler skal henstandsbeløbet afdrages i takt med løbende afkast fra de overførte aktiver eller over 7 år. De danske regler minder i stor stil om forslaget i skatteundgåelsesdirektivet. Det vil dog være nødvendigt at ændre henstandsperioden fra 7 år til 5 år. Ændringen vurderes ikke at have nævneværdige provenumæssige konsekvenser.

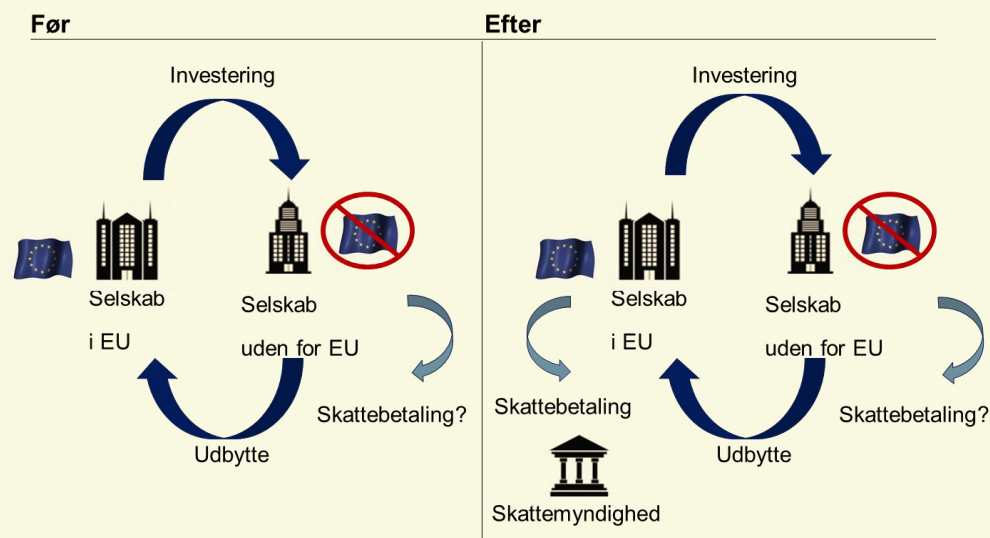
3. Switch-over klausul

Kommissionens forslag

Det foreslås, at udbytter og aktieavancer fra aktiebesiddelser i tredjelandet og overskud i faste driftssteder beliggende i tredjelande skal være skattepligtige for selskaber i EU-lande. Indkomsten vil dermed blive pålagt skat efter reglerne i det pågældende EU-land, hvor indkomsten indføres, *jf. figur 3*. Det skal dog alene gælde, hvis selskabsskattesatsen i tredjelandet er mindre end 40 pct. af det pågældende EU-lands selskabsskattesats. Der skal gives nedslag for den skat, der er betalt i tredjelandet (såkaldt creditempelse).

Figur 3

Illustrativt eksempel af switch-over klausul



Før: Et selskab i EU investerer i et selskab, der ligger i et land uden for EU. Det udenlandske selskab betaler et udbytte tilbage til selskabet i EU. EU-landet kan anse udbyttet som skattefrit med henblik på at undgå dobbeltbeskatning af indkomsten optjent i det udenlandske selskab, men der er kun i meget begrænset omfang sket beskatning af indkomsten.

Efter: Med reglen kan skattemyndigheden i EU-landet beskatte udbyttet, der kommer fra det udenlandske selskab. Evt. skat, der er betalt uden for EU, kan modregnes.

Formandskabets ændringer af forslaget

Formandsskabet har foreslået fire væsentlige ændringer, som begrænser rækkevidden af reglen.

For det første skal reglen ikke anvendes på udenlandsk indkomst fra tredjelande, hvis indkomsten stammer fra en såkaldt aktiv virksomhedsaktivitet. Aktiv virksomhedsaktivitet er ikke nærmere defineret, men vil skulle fortolkes i modsætning til passiv virksomhed, der traditionelt bl.a. omfatter investeringer i aktier og udlånsvirksomhed, som ikke er et led i bankvirksomhed.

For det andet skal reglen ikke anvendes, hvis der er en dobbeltbeskatningsoverenskomst mellem EU-landet, hvor skatteyderen er hjemmehørende, og tredjelandet. Dette skal ses i lyset af, at EU-lande ved at indgå overenskomster med de pågældende lande uden for EU/EØS anerkender, at der er risiko for dobbeltbeskatning mellem landene, hvorfor der ikke burde være tale om lavskattelande.

Formandsskabet har for det tredje foreslået, at faste driftssteder tages ud af bestemmelsen. Reglen om kontrollerede udenlandske selskaber (CFC-reglen) suppleres i stedet med en beskatning af faste driftssteder i lavskattelande, som ville være omfattet af CFC-reglen, hvis det var et selvstændigt selskab. Løsningen indebærer en ligestilling af datterselskaber og faste driftssteder, hvilket er positivt, idet skatteyderen frit kan vælge, om der sker etablering via et datterselskab eller et fast driftssted. Det er derfor reelt ikke muligt at have strammere værnsregler for faste driftssteder end for datterselskaber, idet de ikke vil være effektive.

De tre første forslag vil bringe direktivet tættere på de eksisterende danske regler, og Danmark kan støtte disse ændringer.

Danske regler

Danmark har ikke nogen switch-over klausul, som er afhængig af beskatningsniveauet. Det medfører midlertidig ikke, at indkomst fra udenlandske faste driftssteder eller aktiebesiddelser i udlandet efter de danske regler altid vil være skattefrie.

Den nuværende danske CFC-beskatningsregel finder anvendelse på både kontrollerede udenlandske datterselskaber og danske selskabers faste driftssteder i udlandet. Herudover er danske moderselskaber skattepligtige af afkast fra aktier i selskaber, hvor der ejes mindst 10 pct. af aktiekapitalen, når selskabet er hjemmehørende uden for EU i et land, der ikke har en dobbeltbeskatningsoverenskomst med Danmark. Danske selskaber er også skattepligtige af afkast fra noterede porteføljeaktier (ejer mindre end 10 pct. af aktiekapitalen). Endelig medregnes 70 pct. af udbyttebeløbet fra unoterede porteføljeaktier i den skattepligtige indkomst.

Kommissionens oprindelige forslag til ”switch-over” klausul er strammere end de eksisterende danske regler for så vidt angår lande, hvor selskabsbeskatningen er

lavere end 40 pct. af den danske selskabsbeskatning på 22 pct. (dvs. lavere end 8,8 pct.-point). Skattepligten for danske selskaber vil skulle udvides, således at de altid er skattepligtige af indkomst fra aktiebesiddelser og faste driftssteder i disse lande. Formandskabets kompromisforslag lempet reglerne på en række områder, men det vurderes dog fortsat at forslaget på nogle områder er strammere end de danske regler fx vedr. beskatning af avancer for unoterede porteføljeaktier.

4. Generel anti-misbrugsregel

Kommissionens forslag

I direktivforslaget indgår der også en generel omgåelsesklausul til at undgå misbrug. Dette indebærer, at skattemyndighederne skal se bort fra arrangementer, der ikke er reelle, og hvis hovedformål at opnå en utilsigtet skattefordel. Ved ikke-reelle arrangementer forstås arrangementer, der ikke er tilrettelagt af såkaldt velbegrundede kommercielle årsager, der afspejler den økonomiske virkelighed.

Formandskabets ændringer af forslaget

Formandskabet foreslår, at ordlyden tilpasses den ordlyd, som Rådet vedtog for så vidt angår moder-/datterselskabsdirektivet i januar 2015. Danmark kan støtte formandskabets forslag.

Danske regler

Der findes ikke nogen generel omgåelsesklausul for selskabsbeskatning. I den danske lovgivning findes en omgåelsesklausul, der alene vedrører omgåelse af moder-/datterselskabsdirektivet, rente-/royaltydirektivet og fusionsskattedirektivet. Derudover findes der en omgåelsesklausul vedrørende dobbeltbeskatningsoverenskomsterne.

5. Beskatning af udenlandske datterselskaber (CFC-regler)

Kommissionens forslag

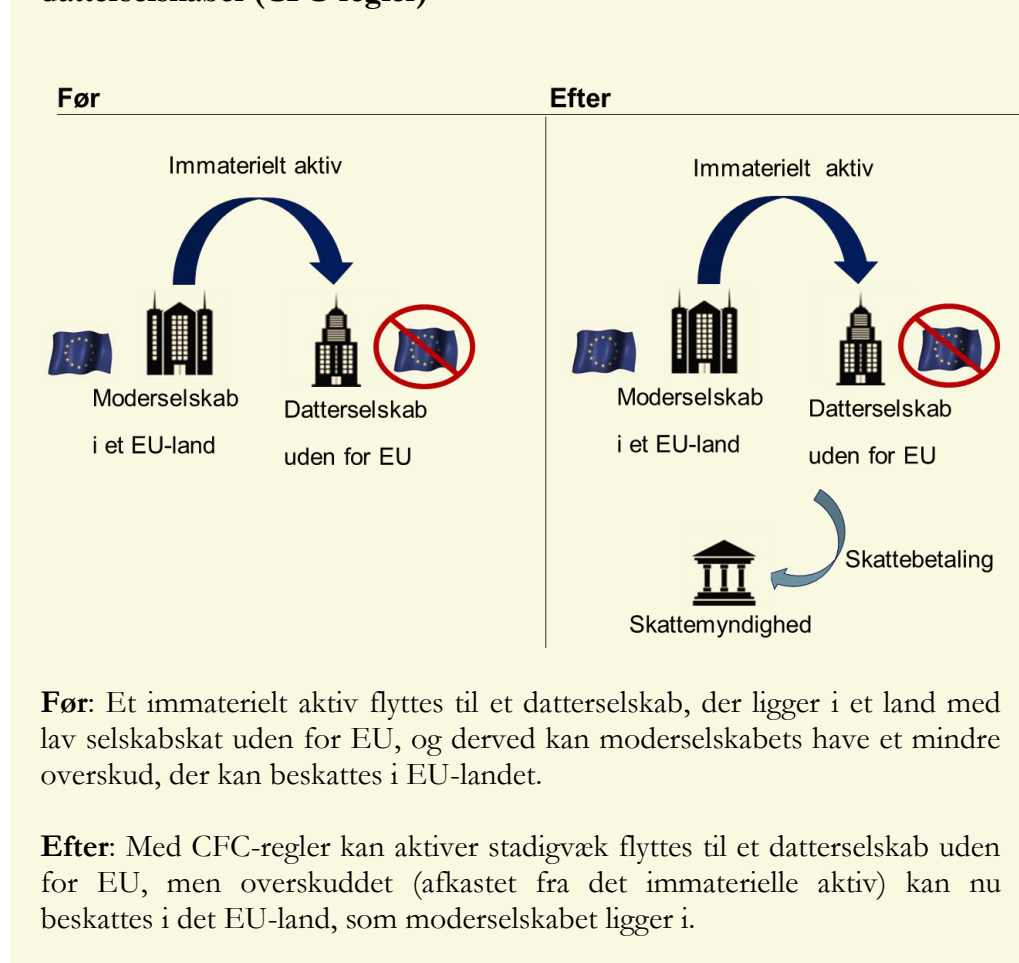
Det foreslås, at moderselskaber i EU-lande beskattes af overskud i et udenlandsk kontrolleret selskab hvis følgende betingelser alle er opfyldt:

- 1) Der er tale om kontrolleret datterselskab (dvs. der ejes mere end 50 pct. af stemmerne, af kapitalen eller af fortjenesten i datterselskabet).
- 2) Den effektive selskabsbeskatning i datterselskabslandet er lavere end 40 pct. af den effektive selskabsbeskatning i EU-landet, hvor moderselskabet er hjemmehørende.
- 3) Mere end 50 pct. af indkomsten i datterselskabet er renter, indkomst fra immaterielle aktiver, udbytter, finansiel leasing, visse indkomster fra fast ejendom, finansiel virksomhedsindkomst samt indkomst fra levering af tjenester til moderselskabet eller dets tilknyttede selskaber (for finansielle selskaber skal mere end 50 pct. af disse indkomster stamme fra transaktioner med moderselskabet og dets tilknyttede selskaber).
- 4) Datterselskabet er ikke børsnoteret, dvs. dets primære aktieklasse handles ikke jævnlige på et anerkendt børsmarked.

Hvis datterselskabet er hjemmehørende i et andet EU/EØS-land skal reglerne dog alene gælde i omgængelsituationer, dvs. i tilfælde af kunstige driftssteder eller ikke-reelle arrangementer.

Figur 4

Illustrativt eksempel af regler for beskatning af udenlandske datterselskaber (CFC-regler)



Formandskabets ændringer af forslaget

Formandsskabet har opstillet to mulige modeller for CFC-beskatning.

Den første model svarer til Kommissionens forslag med nogle tekniske justeringer, jf. nedenfor.

Det foreslås, at

- CFC-beskatning gælder, når mere end 1/3 af indkomsten i datterselskabet er CFC-indkomst m.v. I Kommissionens oprindelige forslag var kravet

mere end 50 pct. Det betyder, at betingelserne for at være omfattet af CFC-beskatning er strammet

- der ikke skal være en undtagelse for børsnoterede datterselskaber.
- begrænse listen over de typer af indkomster, der er omfattet af CFC-beskatning, så der ikke inkluderes visse indkomster fra fast ejendom. (For finansielle selskaber skal mere end 1/3 af disse indkomster stamme fra transaktioner med associerede selskaber).

Den anden model vil begrænse CFC-beskatning til indkomst fra ikke-reelle arrangementet.

Formandsskabet har endvidere foreslået, at faste driftssteder omfattes af CFC-beskatningen i stedet for af reglen om switch-over klausul. Det vil ligeledes trække i retning af mere lempelig beskatning end foreslået af Kommissionen.

Danske regler

Der er forskelle mellem den eksisterende danske CFC-beskatningsregel og Kommissionens/formandsskabets (model 1) forslag, men de overordnede principper for de centrale definitioner af kontrol og indkomstarter, der anses for at være mobil indkomst ("CFC-indkomst"), er ensartede.

Den danske CFC-beskatningsregel medfører, at danske moderselskaber beskattes af indkomsten i kontrollerede datterselskaber, der har mobile finansielle indkomster. Den danske CFC-beskatningsregel finder tilsvarende anvendelse på danske selskabers faste driftssteder i udlandet. I Kommissionens og formandsskabets forslag inkluderes også indkomst fra levering af visse tjenester ved køb og salg mellem selskaber i en koncern. Disse er ikke omfattet af de danske regler.

En anden væsentlig forskel på reglerne er, at Kommissionens og formandsskabets forslag alene finder anvendelse på lande, der har en effektiv selskabsbeskatning, der er lavere end 8,8 pct. (40 pct. af det danske beskatningsniveau), mens den danske CFC-beskatningsregel finder anvendelse, uanset hvor datterselskabet er hjemmehørende. Denne forskel vil imidlertid ikke have betydning for dansk lovgivning, idet den danske regel er strammere end direktivforslaget og der vil være tale om et minimumsdirektiv.

6. Hybride mismatch

Kommissionens forslag

Der indføres også en regel, som skal håndtere såkaldte hybride mismatches, der opstår som følge af forskellige skattemæssige vurderinger på tværs af EU-landene. Et eksempel er forskellige skattemæssige vurderinger af betalinger på et finansielt instrument mellem et moder- og et datterselskab, hvor ét land karakteriserer betalingen som "udbytte", men som et andet land opfatter den som en "rente". Den situation kan forekomme, hvis et moderselskab indskyder kapital i et dattersel-

skab. Overførslen anses i moderselskabets hjemland for at være et indskud af egenkapital i datterselskabet. Det betyder, at datterselskabets betalinger på det finansielle instrument til moderselskabet betragtes som et udbytte, der ikke betales skat af. Hvorimod datterselskabets hjemland anser kapitalindskuddet som et lån. Det betyder, at datterselskabets betalinger til moderselskabet betragtes som renteudgifter, der er fradragsberettiget, *jf. figur 5*.

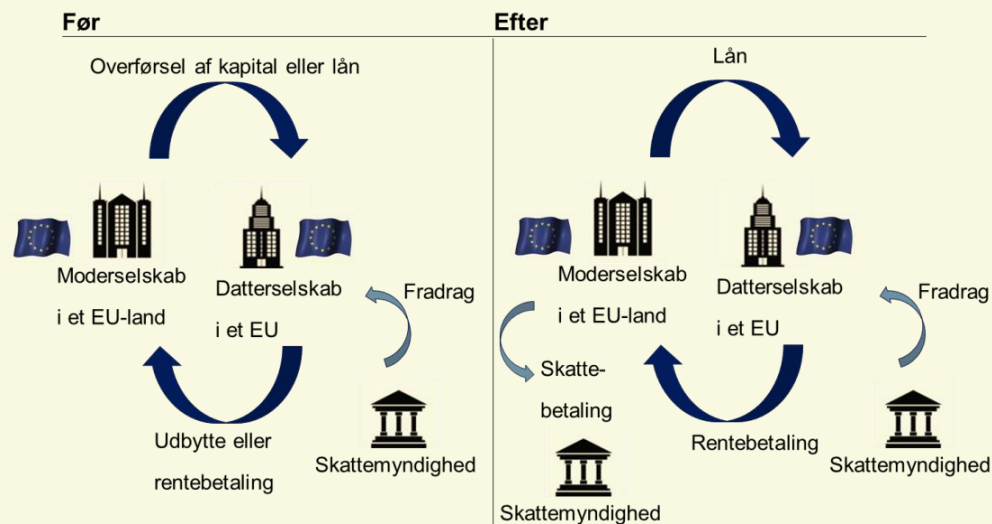
Det foreslås, at hvis der opstår dobbelt ikke-beskatning, fordi to EU-lande har forskellige skattemæssige vurderinger (skatteretlige kvalificeringer) af et finansielt instrument, så skal uoverensstemmelsen fjernes ved at begge lande følger vurderingen i det EU-land, hvor betalingen stammer fra (dvs. kildelandet). I ovenstående eksempel ville betalingerne fra datterselskabet til moderselskabet dermed blive betragtet som renteindtægter, som moderselskabet ville blive beskattet af.

Forskellig skattemæssig vurdering af selskabsenheder opstår i situationer, hvor det ene land betragter en given selskabsenhed som et selvstændigt skattesubjekt (dvs. en skattepligtig enhed), mens selskabsenheden i det andet land betragtes som en såkaldt transparent enhed. Ved en transparent enhed forstås en enhed, der ikke er et selvstændigt skattesubjekt (hvorved ejerne af den transparente enhed beskattes af enhedens indkomst).

Det foreslås, at hvis to EU-landes forskellige kvalificering af en selskabsenhed (eller et fast driftssted) medfører dobbelt ikke-beskatning eller dobbelt fradrag, skal den skattemæssige vurdering i de to EU-lande ensrettes. Det foreslås, at kvalifikationen i det EU-land, hvor betalingen stammer fra, udgifterne pådrages eller tabene lides (dvs. kildelandet), skal anvendes af det andet EU-land.

Figur 5

Illustrativt eksempel af regler for hybride mismatches (dobbeltdrag)



Før: Et moderselskab overfører kapital til et datterselskab i et andet EU-land. I det ene EU-land betragtes overførslen som et indskud af kapital, og dermed er datterselskabets betalinger retur til moderselskabet et (skattefrit) udbytte. I det andet EU-land betragtes overførslen af kapital som et lån til datterselskabet, og dermed er betalingerne retur til moderselskabet renteudgifter. Datterselskabet kan derved få et fradrag for renteudgifterne.

Efter: Med reglen fjernes uoverensstemmelserne mellem de to EU-lande, og overførslen betragtes som et lån fra moderselskabet til datterselskabet. Betalingerne retur fra datterselskabet til moderselskabet betragtes i begge lande som rentebetalinger. Det betyder, at moderselskabets beskattes af renteindtægten og datterselskabet får et fradrag for renteudgifterne.

Formandskabets ændringer af forslaget

Formandskabet foreslår markante tekniske ændringer af reglen mod hybride mismatch. Formandskabet foreslår en regel, der i højere grad svarer til BEPS-anbefalingerne end Kommissionens oprindelige forslag. Formandskabets forslag indebærer, at hvis et selskab opnår fradrag i et EU-land, så skal kildelandet ikke også yde fradrag. Derudover må kildelandet ikke yde fradrag for renteudgifter, såfremt at et andet EU-land ikke har beskattet indkomsten. Det vil sikre, at hybride mismatch ikke medføre dobbelt fradrag eller fradrag uden korresponderende beskatning. Formandskabet har endvidere i tråd med BEPS-anbefalingerne foreslået, at reglen skal begrænses, således at den alene finder anvendelse på hybride mismatch mellem såkaldt associerede selskaber, hvor risikoen for skatteundgåelse er størst.

Ved et associeret selskab forstås:

- et datterselskab, hvori skatteydelselskabet direkte eller indirekte ejer mindst 25 pct. af stemmerne eller kapitalen,
- et moderselskab, som direkte eller indirekte ejer mindst 25 pct. af stemmerne eller kapitalen i skatteydelselskabet, eller
- et søsterselskab, dvs. hvor en fysisk person eller et selskab direkte eller indirekte ejer mindst 25 pct. af stemmerne eller kapitalen i både den pågældende virksomhed og skatteydelselskabet.

Danske regler

De danske regler om hybride enheder medfører, at Danmark – som enhedens hjemland (kildelandet) – følger kvalifikationen i aktionærens/ejerens hjemland. Kommissionen foreslår imidlertid, at aktionærens/ejerens hjemland skal følge kvalifikationen i kildelandet. Direktivforslaget vil derfor medføre, at Danmark vil skulle indføre en regel svarende til Kommissionens forslag, der dog alene finder anvendelse mellem EU-lande. De eksisterende danske regler er indført for at modvirke hybridsituationer, hvor Danmark er enhedens hjemland. Direktivforslagets regler vil ikke kunne modvirke disse hybridsituationer. De eksisterende regler vil derfor skulle opretholdes med henblik på at håndtere mismatch situationer i forhold til lande uden for EU.

Den danske regel om beskatning af datterselskabsudbytter, der har været fradragsberettigede for datterselskabet, medfører samme resultat som Kommissionens direktivforslag vedrørende hybride instrumenter, nemlig beskatning af indkomsten. Metoden til at opnå resultatet er dog forskellig, idet der – i modsætning til den danske regel – sker omkvalificering af instrumentet i Kommissionens direktivforslag.

Formandsskabets forslag svarer til princippet i den danske værnsregel, der skal forhindre dobbeltfradrag ved betaling mellem koncernforbundne selskaber. Denne værnsregel vil dog skulle tilpasses i lyset af formandsskabets forslag, således at der fx ikke ydes fradrag, når den korresponderende indkomst ikke beskattes i det andet EU-land. Desuden ville de danske regler skulle tilpasses, da formandsskabets foreslår en definition af associerede selskaber, som betyder, at der anvendes en ejerskabsgrænse på 25. pct. i modsætning til den gældende danske grænse på 50. pct.

Bilag 2: Høringssvar

Forslaget til skatteundgåelsesdirektiv blev den 5. februar 2016 sendt i høring med frist den 7. marts 2016 hos Advokatsamfundet, Arbejderbevægelsens Erhvervsråd, Borger- og Retssikkerhedschefen, CEPOS, Cevea, Danmarks Rederiforening, Dansk Aktionærforening, Dansk Erhverv, Danske Advokater, DI, DVCA, Erhvervsstyrelsen – Team Effektiv Regulering, Finansrådet, Forsikring & Pension, FSR – danske revisorer, IBIS, Kraka, Landsskatteretten, Mellemfolkeligt Samvirke, Realkreditforeningen, Realkreditrådet, Skatteankestyrelsen og SRF Skattefaglig Forening.

Der er modtaget høringssvar fra Advokatrådet, Dansk Byggeri, Dansk Erhverv, DI, Erhvervsstyrelsen – Team Effektiv Regulering, FSR – danske revisorer og SRF Skattefaglig Forening. Sidstnævnte havde ingen bemærkninger.

Advokatrådet skriver, at de danske skatteregler vil skulle tilpasses, hvis direktivet vedtages. Advokatrådet finder, at implementeringen af en bredt formuleret omgængelsesklausul af mere politisk karakter som foreslået af Kommissionen er særdeles problematisk. Hermed udhules legalitetsprincippet. Vedtagelsen vil ifølge Advokatrådet indebære en betydelig retsikkerhed, som først kan forventes afklaret, når domstolene har haft lejlighed til at tage stilling til et større antal sager. De første sager kan ikke forventes endeligt afgjort af Højesteret inden for de næste 10-12 år.

Dansk Byggeri kan som udgangspunkt ikke støtte Kommissionens direktivforslag. Forslaget vurderes at være for vidtgående, byrdefuldt og unødigt usikkerhedsskabende i lyset af hvor stor en del af selskabsskatteindtægterne, der er fejlallokerede.

Dansk Erhverv er overordnet positiv over for, at der kommer flere fælles direkte skatteregler i EU. Dansk Erhverv mener, at en fælles selskabsskattebase (CCCTB-direktivforslaget) på en mere enkel måde kunne bekæmpe skatteunddragelse, samtidig med at der ville være administrative gevinster. I stedet har man valgt en administrativ tung løsning, hvor de eksisterende forskelle mellem skattesystemerne kan spænde ben for at løse skatteunddragelsesproblemerne. Dansk Erhverv er betænkelig ved, at man på EU-niveau indfører skrappere skatteregler end i landene uden for EU. Dansk Erhverv advarer mod, at Danmark vil gå endnu videre, da dette entydigt vil skade dansk erhvervsliv. Dansk Erhverv mener ikke, at direktivet bør fremmes, førend der er udarbejdet en grundig konsekvensanalyse.

DI påpeger, at forslaget lægger op til, at EU-landene skal indføre restriktive og kontroversielle regler på væsentlige områder, som ikke er omfattet af OECD's anbefalinger. DI finder, at en vedtagelse af direktivet vil få en særlig varig karakter som følge af beslutnings-proceduren for skatteforslag (enstemmighed). Dette vil kunne stå i vejen for andre skatteforslag i EU og skattereformer i landene. DI mener, at forslaget tilsigter at begrænse skatteplanlægningen for nogle forholdsvis få store virksomheder, men påfører øget regulering og skaber usikkerhed for langt

flere virksomheder. Mere restriktive regler rettet mod opgørelsen af selskabsskat kan have en negativ betydning for virksomhedernes øvrige skatte- og afgiftsbidrag til statskassen. DI mener, at det er vigtigt med en grundig behandling af forslaget, herunder i forhold til de økonomiske konsekvenser. Det gælder i særdeleshed, i det omfang forslaget går længere end OECD's anbefalinger. Hverken EU eller OECD har fuldt ud foretaget sådanne økonomiske konsekvensanalyser. DI støtter, at OECD og EU-landene arbejder for, at det internationale skattesystem afspejler den øgede internationalisering. Det er afgørende, at EU ikke vedtager regulering, som risikerer at skade erhvervslivets konkurrenceevne eller investeringsklimaet.

FSR er som udgangspunkt enige i, at det kan være nødvendigt og formålstjeneligt med skatteregler, der så vidt muligt sikrer, at virksomheder ud fra en skattemæssig betragtning kan handle på lige vilkår. Samtidigt er det fornuftigt, at det med direktivet forsøges at koordinere BEPS implementeringen inden for EU. En ukoordineret implementering vil indebære en betydelig risiko for, at virksomhederne vil opleve en urimelig administrativ byrde som følge af store forskelle i reglerne fra land til land. FSR mener dog, at det er vigtigt, at værnsreglerne ikke i unødigt grad påvirker virksomhederne i negativ retning. Direktivforslaget er ifølge FSR meget vidtgående og vil indebære en hel del ændringer i dansk skattelovgivning. Dette gælder navnlig som følge af de foreslåede regler om en generel omgåelsesklausul, rentefradragsbegrænsningsreglen og reglen om exitbeskatning. Desuden vil der med forslaget om switch-over-klausulen ske en delvis ophævelse af territorialprincippet for selskaber. FSR henstiller til, at der arbejdes for en så begrænset ændring som overhovedet muligt af de allerede gældende danske skatteregler. FSR opfordrer endvidere til, at der i forbindelse med en implementering af direktivet foretages en grundig vurdering af, i hvilket omfang eksisterende værnsregler kan "saneres", således at direktivet ikke blot føjer yderligere et lag af kompleksitet til allerede overordentligt komplicerede regelsæt.

Skatteministeren har kommenteret høringssvarene i forbindelse med oversendelsen af et *opdateret* grund- og nærhedsnotat til Folketinget Europaudvalg den 27. april 2016⁴. Det fremgår bl.a. af kommentarerne:

"Det er korrekt, at direktivforslaget både indeholder elementer, der er taget direkte fra OECD's BEPS anbefalinger, og elementer, der er taget fra EU-Kommissionens direktivforslag om en fælles konsolideret selskabsskattebase (CCCTB). De sidstnævnte elementer er medtaget af Kommissionen, da de ligeledes kan medvirke til bekæmpelse af skatteundgåelse."

"Elementerne i direktivforslaget er analyseret enten i forbindelse med OECD's BEPS arbejde eller i forbindelse med Kommissionens CCCTB-direktivforslag. Det er samtidigt nødvendigt med hurtige fremskridt på området, hvis der skal

⁴ Der blev oversendt grund- og nærhedsnotat om skatteundgåelsesdirektivet den 25. februar 2016.

sikres en koordineret implementering af tiltagene til bekæmpelse af skatteundgåelse. Der er således EU-lande, der allerede er i gang med deres egen implementering af BEPS-anbefalingerne, herunder fx Storbritannien.”

”Forslaget vil bidrage til at mindske mulighederne for selskabsskatteundgåelse i EU. Herved undgås, at enkeltstående selskaber opnår en unfair konkurrencefordel via skatteundgåelse. Forslaget vil således bidrage til mere ensartede konkurrenceforhold i EU, og det er på denne baggrund, at forslaget kan have en positiv strukturvirkning.”

”Direktivforslaget vil bl.a. have den effekt, at der skabes mere lige vilkår for virksomhederne i EU. Det vil således kunne gavne dansk erhvervslivs konkurrenceevne, at der indføres en minimumsstandard for værneregler i EU.”

”Implementeringen af direktivet og dets betydning for eksisterende danske værneregler vil afhænge af den endelige udformning af et vedtaget direktiv og vil blive vurderet efter en evt. vedtagelse. Vedtagelsen af en minimumsstandard bør dog ikke medføre, at hensigtsmæssige og nødvendige værneregler fjernes i Danmark.”

Dagsordenspunkt 3: Kommissionens handlingsplan på momsområdet

KOM(2016) 148

1. Resume

ECOFIN skal drøfte forslag til rådskonklusioner om moms, herunder bekæmpelse af moms-svindler, i lys af blandt andet Kommissionens handlingsplan på momsområdet af 7. april 2016. Rådskonklusionerne vil danne grundlag for Kommissionens arbejde og lovgivningsforslag i de kommende par år.

Der foreligger endnu ikke et endeligt udkast til rådskonklusioner. Der ventes generel opbakning til konklusioner om at imødekomme momssvig og modernisere det europæiske moms-system. EU-landene ventes dog at have forskellige holdninger på en række områder, herunder om udformningen af det endelige moms-system og muligheden for mere fleksibilitet til at fastsætte differentierede momssatser.

Kommissionen har fremlagt en undersøgelse af et fælles projekt om "Transaction Network Analysis" (TNA), som er et analyseværktøj til bekæmpelse af momssvig. Undersøgelsen omhandler værktøjets udvikling og anvendelse, herunder bl.a. data og software samt en række juridiske aspekter. Undersøgelsen vil danne grundlag for fremtidige drøftelser af TNA på teknisk niveau.

2. Baggrund

Kommissionen fremsatte den 7. april 2016 en handlingsplan for momsområdet. Handlingsplanen indeholder forslag til konkrete tiltag og en række hensigtserklæringer samt forslag til på længere sigt at ændre momssystemet i EU mere grundlæggende, jf. tabel 1 og bilag 1.

Tabel 1

Forventet tidsplan for tiltag i Kommissionens handlingsplan om moms

1. Tilpasning af momssystemet til den digitale økonomi og små og mellemstore virksomheder SMV'ers behov

2016	Forslag til modernisering og simplificering af moms på grænseoverskridende e-handel
2017	En momspakke for små og mellemstore virksomheder (SMV'er).

2. Mod et robust fælles momsområde

2016	Forslag til forbedring af samarbejde mellem skatte-, told- og retshåndhævende myndigheder.
2016	Evaluering af direktivet om gensidig bistand ved inddrivelse af fordringer i forbindelse med skatter, afgifter og andre foranstaltninger.
2017	Forslag til øget momssamarbejde og Eurofisc (samarbejde mellem skattemyndighederne).
2017	Forslag til det endelige momssystem ved grænseoverskridende handel – første skridt mod et fælles europæisk momsområde.

3. Mod en moderniseret fastsættelse af momssatser

2017	Reform af momssatser – øget fleksibilitet for landene til at fastsætte differentierede momssatser.
------	--

Kilde: EU-Kommissionen.

Den Europæiske Revisionsret offentliggjorde i marts 2016 en særberetning vedrørende bekæmpelse af momssvig inden for EU, som indeholder en række anbefalinger til både Kommissionen, Rådet og EU-landene, jf. bilag 2.

3. Formål og indhold

Rådets konklusioner om momshandlingsplanen skal give Kommissionen politiske retningslinjer for det kommende arbejde på området, herunder hvilke lovgivningsmæssige forslag der skal fremsættes og prioriteres.

Det nederlandske formandskab lægger op til, at Rådet vedtager konklusioner om handlingsplanen, som fokuserer på fire områder:

1. *Hastende foranstaltninger til bekæmpelse af momssvig samt håndtering af momsgab⁵*
2. *Foranstaltninger på kort og mellemlang sigt på momsområdet samt for SMV'er*
3. *Det endelige moms-system*
4. *Momssatser*

1. *Hastende foranstaltninger til håndtering af momsgabet*

Det foreløbige udkast til konklusioner på dette område omhandler:

- *administrativt samarbejde og informationsudveksling mellem skattemyndigheder*
- *midlertidige undtagelser fra det generelle moms-system.*

Administrativt samarbejde og informationsudveksling mellem skattemyndigheder

Kommissionen og Den Europæiske Revisionsret har fremhævet, at der i kampen mod momssvindler er behov for at forbedre det administrative samarbejde om moms mellem skattemyndighederne i EU.

Kommissionen foreslår i sin handlingsplan, *jf. bilag (afsnit 2)*, at forbedre samarbejdet mellem skatte-, told- og retshåndhævende myndigheder i og mellem EU-landene, så kriminelle netværk kan bekæmpes effektivt. Kommissionen vil i løbet af 2017 stille et konkret lovgivningsforslag herom. Forslaget ventes bl.a. at indeholde en udvidelse af det administrative samarbejde mellem skattemyndighederne i Eurofisc⁶ og implementering af et analyseværktøj kaldet *"Transaction Network Analysis"* (TNA), *jf. bilag 1 (afsnit 2)*. TNA er et analyseværktøj til bekæmpelse af momssvig, som kan bidrage til at afsløre mistænkelige mønstre i momstransaktionerne.

EU-landene ventes at bakke op om dette. Konklusionsudkastet anfører således, at automatisk udveksling af oplysninger er et vigtigt redskab til bekæmpelse af momssvig, og fremhæver behovet for at have en bred tilgang til metoder og tiltag for udveksling af oplysninger, samt at analyser af momssvig skal forbedres. I konklusionsudkastet anføres det, at yderligere tiltag på dette område skal bygge på allerede eksisterende tiltag og overholde de høje standarder for datasikkerhed.

⁵ Momsgabet er forskellen mellem den moms, der faktisk opkræves, og det samlede momsgrundlag. Et momsgab skyldes provenutab som følge af fx svindel, omgåelse og konkurser. Kommissionen skønner, at det samlede momsgab i EU er i størrelsesordenen 170 mia. euro, heraf udgør grænseoverskridende momssvindler i EU skønsmæssigt 50 mia. euro årligt. Sidstnævnte skøn er dog beregnet på et yderst usikkert grundlag. Kommissionen vurderer yderligere, at størrelsen af momsgabet varierer fra 5 pct. til 40 pct. på tværs af EU-landene. Kommissionen skønner, at momsgabet i Danmark er 9,3 pct. i 2013.

⁶ Eurofisc er et netværk af embedsmænd i EU, der udveksler information om momssvindler.

Midlertidige undtagelser fra det normale moms-system

Kommissionen anerkender i handlingsplanen behovet for at finde praktiske metoder på kort sigt til at takle momssvindler. Kommissionen har bebudet, at de kommer med en situationsrapport over igangværende nationale tiltag, som afviger fra det generelle moms-system.

Udkastet til rådskonklusioner opfordrer Kommissionen til at præsentere en grundig analyse vedrørende mulige midlertidige undtagelser fra det generelle moms-system på ECOFIN-mødet 17. juni. Det skal bl.a. ses i lyset af nogle landes ønske om øget anvendelse af 'omvendt betalingspligt' for moms (hvor momsen på leverancer mellem virksomheder indbetales af den køvende virksomhed i stedet for – som normalt – den sælgende virksomhed), som blev drøftet på ECOFIN 15. januar 2016.

2. Foranstaltninger på kort og mellemlang sigt på momsområdet og for SMV'er

Konklusionsudkastet udtrykker støtte til at arbejde for at reducere de administrative byrder for virksomheder (især SMV'er) i forbindelse med moms på grænseoverskridende handel. Hensigten er at nedbringe de administrative byrder til et niveau, der er tættere på de administrative byrder ved indenlandsk handel.

Rådet ventes yderligere at fremhæve, at byrderne for mikro-SMV'er i forbindelse med moms-systemet ligeledes overvejes med henblik på at fremme vækst og beskæftigelse uden at indføre konkurrenceforvridninger.

I udkastet til rådskonklusioner anerkender Rådet behovet for at simplificere momsreglerne for grænseoverskridende e-handel med varer, og Kommissionens intention om at udvide den såkaldte "One-Stop-Shop" for momsregistrering.

Den nuværende "One-Stop-Shop"-ordning indebærer, at moms på en række specifikke ydelser solgt til endelige forbrugere (B2C) i EU-lande, der pålægges moms i de respektive lande (forbrugslandsbeskatning), rent praktisk kan afregnes i et enkelt EU-land. Ordningen gælder pt. for salg af elektroniske ydelser, teleydelser og radio- og tv-spredningstjenester (fx ydelser fra virksomheden Netflix).

Kommissionen foreslår at udvide "One-Stop-Shop"-ordningen til at omfatte virksomheders online-salg af alle typer *fysiske* varer til *endeligt forbrug*, jf. bilag 1 (afsnit 1). Udvidelsen skal gælde for både sælgere i EU-lande og tredjelande.

Rådet opfordrer i konklusionsudkastet til, at der udføres yderligere analyser, herunder af mulighederne for at fastsætte en EU-registreringsgrænse (en fælles fjernsalgsgrænse⁷) som erstatning for de nationale grænser for hvornår, der skal pålægges moms ved grænseoverskridende handel mellem EU-lande.

⁷ I dag er fjernsalgsgrænserne forskellig i EU-landene. I Danmark er fjernsalgsgrænsen 280.000 kr. årligt. Såfremt fjernsalgsgrænsen ikke overskrides, så vil salget blive behandlet efter de regler, der gælder i virksomhedens hjemland.

3. Det endelige momssystem

Konklusionsudkastet noterer, at Kommissionen i sin handlingsplan annoncerer et forslag om et 'endeligt momssystem' i 2017. Kommissionen lægger op til et generelt princip om forbrugslandsbeskatning.

Forbrugslandsbeskatning gælder i dag kun for *salg fra virksomheder til endelige forbrugere (B2C)* (ved salg over fjernsalgsgrænsen), dvs. at en vare, som fx forbruges i Danmark, pålægges dansk moms, uanset om varen kommer fra Danmark eller et andet land.

Forbrugslandsbeskatning gælder i dag ikke grænseoverskridende salg fra virksomhed til virksomhed (B2B). Salget sker i dag uden moms, og den køvende virksomhed sælger varen videre til den endelige forbruger og indbetaler salgsmomsen. Kommissionens ønske om at indføre forbrugslandsbeskatning på grænseoverskridende B2B-salg vil fx betyde, at der altid vil blive opkrævet dansk moms på en vare, som sælges fra en virksomhed i et andet EU-land til en virksomhed i Danmark (virksomheden i det andet EU-land indbetaler så salgsmomsen til de danske myndigheder, mens virksomheden i Danmark, der så køber inklusive dansk moms, også får dansk momsfradrag og fortsat sælger med dansk moms, som indbetales), *jf. bilag 1 (afsnit 2)*.

Kommissionen vurderer, at fuld forbrugslandsbeskatning vil sikre en ensartet behandling af nationale og grænseoverskridende salg samt mindske risikoen for grænseoverskridende momssvig. Kommissionen ønsker at kombinere forbrugslandsbeskatning med en udvidelse af "One-Stop-Shop"-ordningen for grænseoverskridende handel mellem virksomheder, så virksomheden kan afregne moms på dens salg til andre EU-lande ét sted (i virksomhedens eget land).

Konklusionsudkastet giver udtryk for et behov for, at der er fortsatte analyser og drøftelser mhp. udviklingen af EU's momssystem. Det afspejler, at EU-landene har forskellige holdninger til momssystemet på kort og længere sigt. Nogle EU-lande støtter en overgang til fuld forbrugslandsbeskatning, så princippet også gælder grænseoverskridende salg til virksomheder (B2B) og ikke kun salg til forbrugere (B2C) over fjernsalgsgrænsen i overensstemmelse med Kommissionens forslag.

Andre EU-lande mener, at det er mere hensigtsmæssigt at forbedre det nuværende system. Nogle EU-lande mener, at momssystemet skal ændres grundlæggende og overgå til såkaldt generel omvendt betalingspligt (hvor momsen på leverancer mellem virksomheder indbetales af den køvende virksomhed i stedet for – som normalt – den sælgende virksomhed).

4. Momssatser

Konklusionsudkastet noterer, at Kommissionen i sin handlingsplan annoncerer et forslag i 2017 om nye principper for differentierede momssatser, som skal give

EU-landene mere fleksibilitet til at fastsætte differentierede momssatser (de fleste lande har en 'standardsats', og et begrænset antal nedsatte momssatser eller nulsatser), jf. bilag 1 (afsnit 3).

En mulighed er, at Kommissionen skal fremsætte et forslag, som giver EU-landene en større fleksibilitet vedr. momssatser, hvor allerede gældende særordninger i EU-landene om reducerede satser og nulsatser kan anvendes af alle EU-lande. En sådan løsningsmodel skal have et tilstrækkeligt harmoniseringsniveau og skal være omhyggeligt afbalanceret, således at konkurrenceforvridende effekter, øgede omkostninger til erhvervslivet og negative konsekvenser for det indre marked undgås.

Konklusionsudkastet ventes at opfordre Kommissionen til at integrere et forslag om momssatser på e-publikationer i det kommende lovgivningsforslag om det digitale indre marked, som forventes fremsat i slutningen af 2016. Udkastet ventes også at opfordre Kommissionen til at fremsætte et forslag så tidligt som muligt, der skal gøre det muligt at indføre nulmomssats på hygiejneprodukter til kvinder, jf. konklusionerne fra Det Europæiske Råd 17.-18. marts 2016.

4. Europa-Parlamentets holdning

Europa-Parlamentet skal ikke udtale sig.

5. Nærhedsprincippet

Ikke relevant.

6. Gældende dansk ret og forslaget's konsekvenser

Rådskonklusionerne om handlingsplanen på momsområdet skal give politisk retning til Kommissionens videre arbejde på området de kommende år. Der er således på nuværende tidspunkt ikke tale om egentlige lovgivningsforslag, der får konsekvenser for dansk ret.

7. Økonomiske konsekvenser

Handlingsplanen har ikke i sig selv statsfinansielle, erhvervs- eller samfundsøkonomiske konsekvenser. Det vil blive foretaget vurderinger heraf, når der fremsættes konkrete forslag.

8. Høring

Sagen har ikke været i ekstern høring.

9. Generelle forventninger til andre landes holdninger

1. Hastende foranstaltninger til håndtering af momsgabet

Der forventes at være bred støtte til bedre samarbejde mellem skattemyndigheder og udveksling af oplysninger. Det er uklart, hvad der kan opnås enighed om mht. konklusioner vedrørende midlertidige undtagelser (fx indførsel af generel omvendt betalingspligt) fra momssystemet. På ECOFIN 15. januar 2016 var der dog bred politisk opbakning blandt EU-landene til at imødekomme bl.a. Tjekkiets

ønske om at gennemføre et pilotprojekt, der indfører generel omvendt betalingspligt for moms på indenlandsk handlede varer i Tjekkiet.

2. Foranstaltninger på kort og mellemlang sigt på momsområdet og for SMV'er

Der forventes overordnet enighed blandt EU-landene om, at de administrative byrder for virksomhederne forbundet med momssystemet skal reduceres.

3. Det endelige moms-system

Det forventes, at EU-landene generelt vil være delte i spørgsmålet om udformningen af det endelige moms-system, og at der vil blive lagt op til opfølgende drøftelser i de kommende år.

4. Momssatser

EU-landene ventes generelt at være delte i spørgsmålet om mere fleksibilitet til at fastsætte nationale momssatser.

10. Regeringens generelle holdning

Overordnet holdning

Fra dansk side støttes overordnet rådskonklusioner om moms på linje med udkastet, og Danmark kan bakke op om det forslag, som der kan opnås enighed om. Danmark vil tage konkret stilling til de enkelte lovgivningsmæssige forslag, når de fremsættes, og når der foreligger nærmere konsekvensanalyser.

1. Hastende foranstaltninger til håndtering af momsgabet

Danmark støtter generelt tiltag på EU-plan for at bekæmpe momssvig, herunder øget samarbejde og udveksling af oplysninger mellem skattemyndighederne. Fra dansk side støttes også det konkrete forslag om, at der udvikles et fælles analyseværktøj (TNA), som ventes at være et nyttigt værktøj mod momssvig i Danmark og øvrige EU-lande.

Danmark kan acceptere, at Tjekkiet ønsker om et pilotprojekt vedr. generel omvendt betalingspligt for moms imødekommes, hvis der er flertal for det.

2. Foranstaltninger på kort og mellemlang sigt på momsområdet og for SMV'er

Fra dansk side støttes de ventede konklusioner, herunder at muligheden for at bruge "One-Stop-Shop"-ordningen udvides til at gælde virksomheders grænseoverskridende online-salg af alle typer fysiske varer til endeligt forbrug (B2C).

3. Det endelige moms-system

Danmark støtter Kommissionens forslag om, at der arbejdes hen mod et system med fuld forbrugslandsbeskatning, så princippet også gælder grænseoverskridende handel mellem virksomheder (B2B) og ikke kun salg til forbrugere (B2C) over fjernsalgsgrænsen, sammen med forslaget om en udvidelse af "One-Stop-Shop"-ordningen for grænseoverskridende handel mellem virksomheder (B2B). En overgang til forbrugslandsbeskatning også for B2B-salg vil betyde, at leverancer fra virksomheder i andre EU-lande til virksomheder i Danmark skal pålægges dansk

moms, uanset i hvilket EU-land en sælgende virksomhed er etableret. Fra dansk side noterer man, at der er forskellige holdninger til udviklingen af EU's momssystem blandt landene, og kan støtte fortsatte drøftelser mhp. at undersøge muligheden for løsninger.

4. Momssatser

Danmark mener, at man bør være varsom med at indføre mere fleksibilitet til at fastsætte reducerede momssatser i de enkelte EU-lande. Det skyldes, at differentierede momssatser skaber forbrugsvridninger og efficienstab samt provenutab, hvilket er et principielt argument for snarere at gå i retning af mere homogen moms i alle lande. Det er dansk holdning, at brugen af reducerede (og dermed differentierede) momssatser i det nuværende momssystem generelt er uhensigtsmæssig.

Danmark vil dog have mindre imod forslagene om mere fleksible momssatser, såfremt der opnås enighed blandt EU-landene om at overgå til generel forbrugslandsbeskatning og en udvidelse af "One-Stop-Shop"-ordningen for grænseoverskridende handel mellem virksomheder (B2B). Det skyldes, at generel forbrugslandsbeskatning betyder, at reducerede momssatser i andre EU-lande ikke får den nuværende konkurrenceforvridende effekt til ugunst for de danske virksomheder, som konkurrerer med virksomheder, der leverer varer til endeligt forbrug under den såkaldte fjernsalgsgrænse (dvs. uden dansk moms).

Danmark kan acceptere de konklusioner om momssatser, som der kan opnås enighed om, men vil foretrække, hvis Kommissionen ikke opfordres til at stille forslag, der indebærer øget brug af reducerede momssatser.

11. Tidligere forelæggelser for Folketingets Europaudvalg

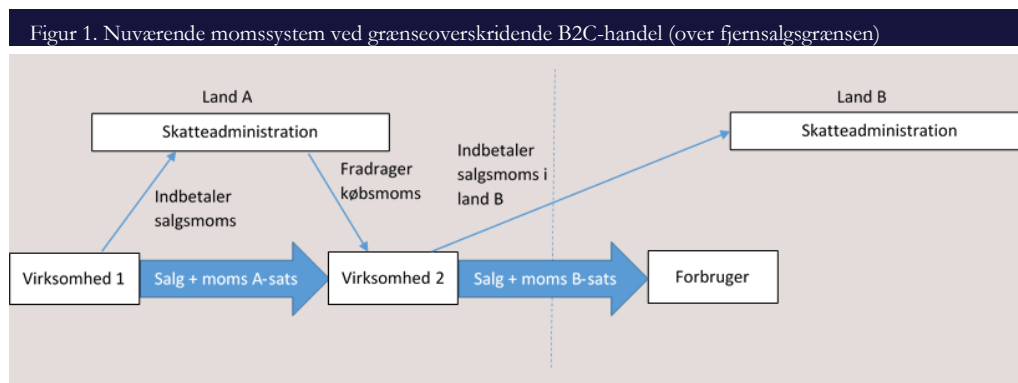
Sagen har ikke tidligere været forelagt Folketingets Europaudvalg.

Bilag 1. Kommissionens handlingsplan om moms

1. Tilpasning af momssystemet til den digitale økonomi og SMV'ers behov (tiltag på kort sigt)

Forslag til modernisering og simplificering af moms på grænseoverskridende e-handel (2016)

Det nuværende momssystem ved grænseoverskridende salg fra virksomheder til forbrugere (B2C) indebærer såkaldt forbrugslandsbeskatning over den såkaldte fjernsalgsgrænse⁸, jf. figur 1.



Kilde: Skatteministeriet

Når det gælder grænseoverskridende e-handel vurderer Kommissionen, at det nuværende momssystem er komplekst og administrativt tungt både for myndigheder og virksomheder. Kommissionen vil fremsætte et lovgivningsforslag i slutningen af 2016, som skal modernisere og simplificere momsopkrævningen på grænseoverskridende e-handel med varer.

Boks 2

Den nuværende "One-Stop-Shop"-ordning for moms

Den nuværende "One-Stop-Shop"-ordning indebærer, at moms på en række specifikke ydelser solgt til endelige forbrugere (B2C) i EU-lande rent praktisk kan afregnes i et enkelt EU-land. Ordningen gælder pt. for salg af elektroniske ydelser, teleydelser og radio- og tv-spredningstjenester (fx de ydelser som tilbydes af virksomheder som Netflix).

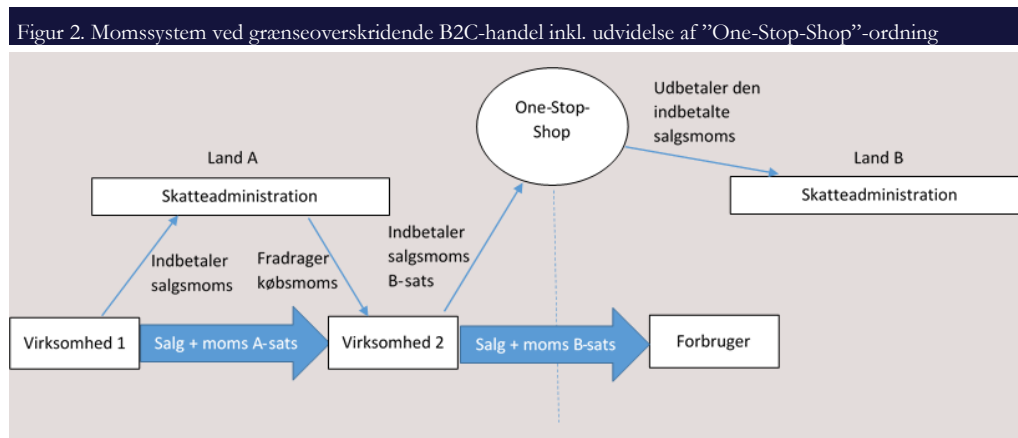
Eksempelvis vil et teleselskab i Tyskland, der sælger en teleydelse til en forbruger i Danmark, skulle pålægge ydelsen dansk moms, hvilket normalt kræver, at virksomheden momsregistreres i Danmark. "One-Stop-Shop"-ordningen betyder, at det tyske teleselskab kan registrere sig i "One-Stop-Shoppen" og derigennem afregne danske moms til de danske skattemyndigheder uden at momsregistrere sig i Danmark. Ordningen betyder, at virksomheder undgår at skulle momsregistreres i alle de EU-lande, hvor denne har kunder.

Kilde: Skatteministeriet.

⁸ Fjernsalgsgrænsen er forskellig i EU-landene. I Danmark er fjernsalgsgrænsen 280.000 kr. årligt. Såfremt fjernsalgsgrænsen ikke overskrides, så vil salget blive behandlet efter de regler, der gælder i virksomhedens hjemland.

Udvidelse af "One-Stop-Shop"-ordningen til EU-landes og tredjelandes online-salg af fysiske varer til endelig forbruger

Kommissionen foreslår bl.a., at udvide "One-Stop-Shop"-ordningen til at omfatte virksomheders online-salg af *alle typer af fysiske varer* til *endelige forbrugere*, samt at udvidelsen skal gælde for både sælgere i EU-lande og tredjelande, jf. figur 2.



Kilde: Skatteministeriet

Indførelse af en fælles EU "momstærskel" for at hjælpe små e-handelsvirksomheder i opstartsfasen

Kommissionen foreslår, at indføre en fælles EU-registreringsgrænse (en såkaldt "momstærskel") for hvornår små e-handelsvirksomheder skal momsregistreres i det EU-land, som ydelserne sælges til (eller i "One-Stop-Shoppen"). Det vil være en administrativ lettelse, hvis virksomhederne ikke længere skal momsregistreres og dermed kan sælge varer (op til en vis grænse) momsfrit.

Fjernelse af momsundtagelsen for import af småforsendelser fra tredjelande

Virksomheder etableret udenfor EU kan i dag sende småforsendelser (dvs. varer af mindre værdi) momsfrit til forbrugere i EU. Definitionen af en småforsendelse varierer på tværs af EU-landene. I Danmark betragtes en vare til 80 kr. eller derunder som en småforsendelse.

Kommissionen foreslår, at fjerne momsundtagelsen for småforsendelser fra tredjelande. Det vil betyde, at småforsendelser skal pålægges moms efter reglerne i det EU-land varen importeres til. Dermed fjernes den konkurrencefordel, som småforsendelser (uden moms) fra virksomheder i tredjelande har i dag. Det vurderes, at tiltaget primært vil komme mindre virksomheder i EU til gavn.

Samtidig findes der en registreringsgrænse (den såkaldte fjernsalgsgrænse) for salg fra en virksomhed i et EU-land til en endelig forbruger i et andet EU-land. Ved salg over fjernsalgsgrænsen pålægges der moms efter forbrugslandets regler. Ved salg under fjernsalgsgrænsen pålægges der moms efter oprindelseslandets regler. Det medfører, at virksomheder registreret i et EU-land med en lav momssats, i et vist omfang (op til fjernsalgsgrænsen) kan sælge varer til forbrugere i andre EU-

lande til en potentielt lavere momsats, som gælder i virksomhedens oprindelsesland. Det er et forstærkende problem, at det er op til oprindelseslandet at fastsætte fjernsalgsgrænsen, herunder at fastsætte høje grænser.

En momspakke for SMV'er (2017)

Kommissionen vil yderligere i løbet af 2017 præsentere en SMV-pakke, som skal skabe bedre konkurrencevilkår for SMV'er. Kommissionen vil bl.a. revidere den eksisterende særordning for små virksomheder. Særordningen indebærer bl.a. at EU-landene kan fastsætte en registreringsgrænse for, hvornår små virksomheder behøver at blive registeret i andre EU-lande, og dermed kan handle momsfrit. Det vil være forbundet med administrative lettelser for virksomhederne, hvis ikke de skal momsregistreres ved grænseoverskridende handel. Registreringsgrænsen varierer på tværs af EU-landene. I Danmark er registreringsgrænsen 50.000 kr. årligt. Kommissionen har ikke på nuværende tidspunkt et forslag til det nærmere indhold af SMV-pakken, da dette vil afhænge af resultatet af en undersøgelse, som Kommission har igangsat.

2. Mod et robust fælles europæisk momsområde

Forslag til forbedring af samarbejde mellem skatte-, told- og retshåndhavende myndigheder samt øget administrativt momssamarbejde og Eurofisc (2017) (Tiltag på kort sigt)

Kommissionen foreslår en række tiltag og skitserer mulighederne for øget samarbejder og tiltag, der sigter mod at reducere momsgabet på kort og mellemlangt sigt.

På kort sigt fremhæver Kommissionen behovet for tiltag under fire områder:

- *bedre samarbejde inden for EU og i forhold til tredjelande*
- *mere effektive skatteforvaltninger*
- *større frivillig efterlevelse af reglerne*
- *ny tilgang til skatteopkrævning af e-handel*

Bedre samarbejde inden for EU og i forhold til tredjelande

Kommissionen foreslår en række tiltag, herunder at forbedre samarbejdet mellem skatte-, told- og retshåndhavende myndigheder i og mellem EU-landene, således at kriminelle netværk kan bekæmpes effektivt. Derudover vil Kommissionen i løbet af 2017 stille forslag om at udvide det administrative samarbejde mellem skattemyndighederne i Eurofisc. Det kan fx gælde samarbejde om analyseværktøjer samt fælles kontroller og assistance til skatteopkrævning. Konkret udvikler Kommissionen i samarbejde med EU-landenes skatteadministrationer et IT-værktøj kaldet ”Transaction Network Analysis” (TNA), *jf. boks 3*.

Boks 3

Transaction Network Analysis (TNA)

TNA er en metode til at foretage risikoanalyser på baggrund af data mining, hvorved mønstre og forbindelser mellem personer i et netværk (eller en gruppe) kortlægges. Det ventes, at TNA kommer til at baseres på data, der i forvejen udveksles mellem EU-landene (i Eurofisc-netværket). Det er ambitionen, at skatteadministrationer med TNA hurtigere end i dag vil kunne identificere og dermed reagere på bl.a. momskarruselsvig. Fra dansk side deltager SKAT i arbejdsgruppen om TNA.

Kilde: Skatteministeriet.

Mere effektive skatteforvaltninger

Der er forskelle på, hvordan EU-landenes skatteadministrationer fungerer, hvilket påvirker skatteopkrævningen og virksomhederne. Kommissionen foreslår en række tiltag, herunder at EU-landenes skattemyndigheder udvikler en fælles strategi og minimumsstandarder for kerneopgaver inden for skatteadministration.

Større frivillig efterlevelse af reglerne

Kommissionen vil fremme samarbejdet mellem virksomheder og skatteadministrationer, da det er vigtigt for at forbedre den frivillige efterlevelse af reglerne. Konkret foreslår Kommissionen en række tiltag, herunder at gennemføre eller sponsorere projekter om fx effektiv tvistforebyggelse eller tvistbilæggelse samt fremme at der laves aftaler mellem skatteforvaltninger og erhvervssektorer.

Skatteopkrævning af e-handel

Kommissionen opfordrer til, at EU-landene arbejder sammen for at fastlægge og udveksle bedste praksis i forhold til at håndtere e-handel, deleøkonomi og andre nye former for virksomhed.

Øvrige tiltag på kort sigt

Kommissionen anerkender behovet for at finde praktiske metoder på kort sigt til at tackle momssvind. Kommissionen vil analysere forslag fra EU-lande, som ønsker at indføre nationale tiltag til bekæmpelse af momssvig, der afviger fra det fælles moms system. Eksempelvis har Tjekkiet tidligere stillet forslag om at gennemføre et pilotprojekt, der indfører generel omvendt betalingspligt for moms på indenlandsk handlede varer i Tjekkiet.

I et generelt system med omvendt betalingspligt "suspenderes" momsen i hele handelskæden og opkræves først hos forbrugeren. Det betyder, at hele momsopkrævningen flyttes over på detailledet, *jf. boks 4*.

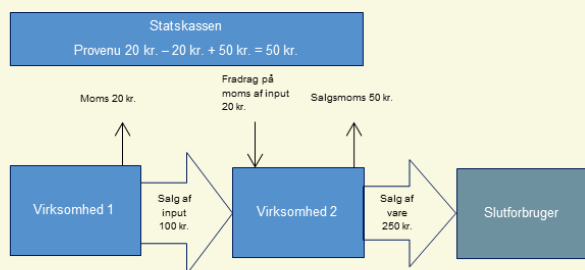
Boks 4

Illustrativ skitsering af forskellen på normal og omvendt betalingspligt for moms

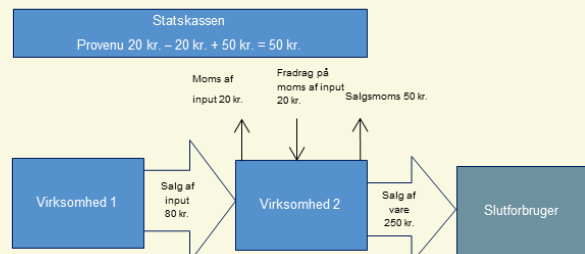
Som hovedregel afregner en momsregistreret virksomhed moms ved sit salg af varer eller tjenesteydelser, men har samtidig fradrag for moms betalt til leverandører for varer og tjenesteydelser (input) solgt til virksomheden.

”Omvendt” betalingspligt indebærer, at den virksomhed, der køber en vare, køber varen uden at betale momsen til den sælgende virksomhed, men til gengæld selv betaler momsen af sine input direkte til skattemyndighederne og fortsat får fradrag, mens den virksomhed, der sælger, ikke modtager eller afregner momsen.

Normal betalingspligt



Omvendt betalingspligt



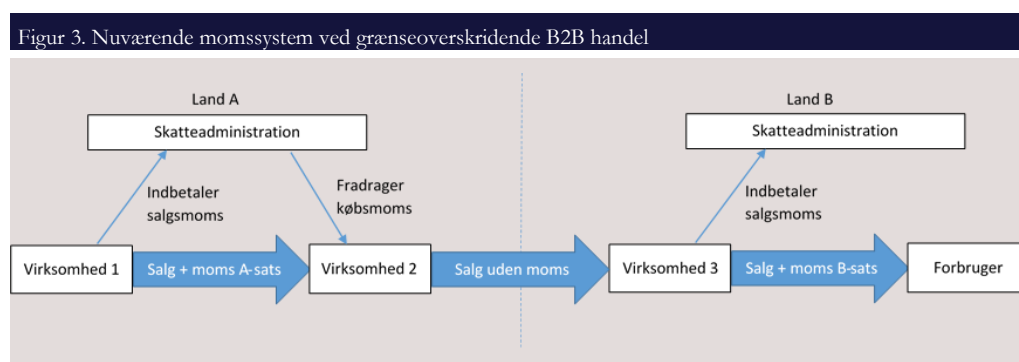
Kommissionen argumenterer i handlingsplanen for, at et momssystem med generel omvendt betalingspligt ikke har den samme grad af egenkontrol, som det nuværende system, hvor momsbetalingen sker i flere led. Derudover kan der opstå andre former for svig, f.eks. svindlere som hævder at være momspligtige personer, således at de momsfrit kan erhverve varer, der er bestemt til endeligt forbrug. Kommissionens vurderer samlet set, at der er en risiko for en stigning i forekomsten af svig og tilfælde, hvor privat forbrug ikke momsbelægges.

Kommissionen understreger dog, at det er vigtigt, at de politiske, juridiske og økonomiske konsekvenser ved konkrete forslag gennemanalyseres dybdegående. Derudover vil Kommissionen stå til rådighed for de EU-lande, som har behov for assistance til at forbedre deres inddrivelse- og kontrolområde. Kommissionen påpeger, at det er nødvendigt med fælles EU-tiltag for at bekæmpe grænseoverskridende momssvindler.

Forslag om det endelige momssystem for grænseoverskridende handel (fælles europæisk momsområde) (Tiltag på mellemlangt sigt)

På den lidt længere bane (i 2017) vil Kommissionen komme med et forslag til et fælles og ensartet momssystem for grænseoverskridende handel *mellem virksomheder*.

I det nuværende momssystem bliver der ikke pålagt moms ved grænseoverskridende handel *mellem virksomheder* (B2B) inden for EU, *jf. figur 3*.



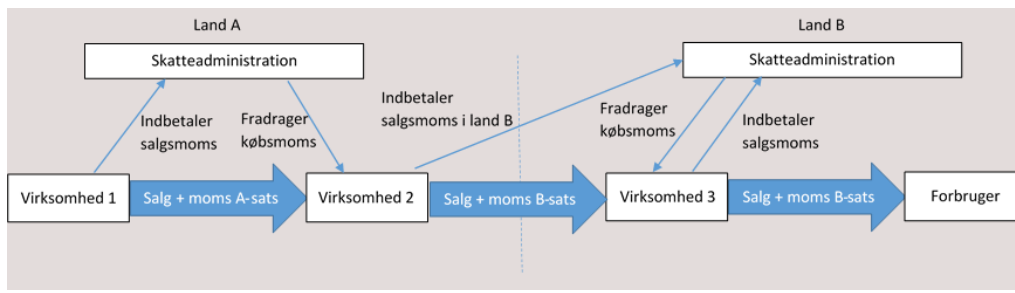
Kilde: Skatteministeriet

Kommissionen anfører, at dette er en indbygget svaghed ved det nuværende momssystem, hvilket er roden til grænseoverskridende momssvig. Kommissionen foreslår derfor, at ”forbrugslandsbeskatning” for grænseoverskridende leverancer *mellem virksomheder* indføres fuldt ud.

Forbrugslandsbeskatning er det bærende princip i det europæiske momssystem, men gælder i dag bl.a. på grund af tekniske begrænsninger, kun fuldt ud for grænseoverskridende handel til *endeligt forbrug* over fjernsalgsgrænsen, *jf. ovenfor*. Der vil derfor være tale om en gennemgribende ændring af momssystemet for grænseoverskridende handel *mellem virksomheder*.

Forbrugslandsbeskatning ved grænseoverskridende leverancer *mellem virksomheder* betyder, at når virksomhed 2 (i land A) leverer varer eller ydelser til virksomhed 3 i et andet EU-land (land B), så skal der opkræves moms i henhold til reglerne i land B, *jf. figur 4*. Virksomhed 2 skal dermed indbetale momsen til skattemyndighederne i land B.

Figur 4. Momssystem med ”forbrugslandsbeskatning” ved grænseoverskridende B2B-handel

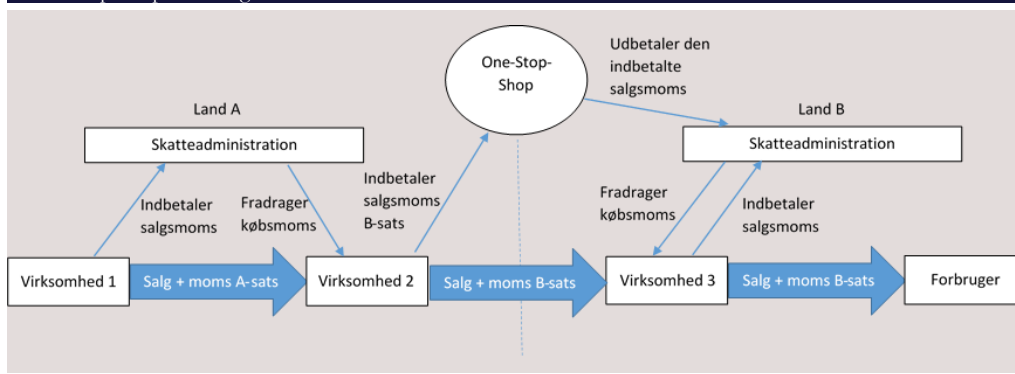


Kilde: Skatteministeriet

Dette system vil kræve, at en virksomhed skal momsregistreres i alle de EU-lande, hvortil den leverer varer eller ydelser, hvilket vil være meget byrdefuldt for virksomheder. Kommissionen foreslår derfor, at en omstilling til fuld forbrugslandsbeskatning for grænseoverskridende B2B-handel skal ledsages af en udvidelse af ”One-Stop-Shop”-ordningen.

Det betyder, at virksomhederne kan vælge at lade sig registrere i ”One-Stop-Shoppen” i deres hjemland og indbetale momsen herigennem. Det medfører, at virksomheden ikke vil skulle registrere sig i alle EU-lande, hvortil der leveres varer og ydelser, *jf. figur 5*.

Figur 5. Momssystem med ”forbrugslandsbeskatning” ved grænseoverskridende B2B-handel inkl. udvidelse af ”One-Stop-Shop”-ordning



Kilde: Skatteministeriet

Det foreslåede momssystem med forbrugslandsbeskatning af grænseoverskridende leverancer *mellem virksomheder* vil sikre ensartet behandling af nationale og grænseoverskridende leverancer i hele produktions- og distributionskæden. Samtidig vil systemet genindføre de grundlæggende egenskaber ved moms i grænseoverskridende handel, dvs. et system med betaling i flere led med karakter af egenkontrol. Det er Kommissionens vurdering, at denne ændring vil kunne mindske grænseoverskridende momssvig betydeligt (ca. 40 mia. euro om året i EU). Det vurderes, at der er tale om et meget usikkert skøn.

Et sådant system vil kræve større tillid og mere samarbejde mellem EU-landenes skatteforvaltninger, da det EU-land, hvortil varerne ankommer, vil skulle stole på, at afsenderlandets skatteforvaltning via ”One-Stop-Shop”-ordningen opkræver den skyldige moms.

Kommissionen lægger derfor op til, at en evt. overgang til et nyt momssystem og udvidelse af ”One-stop-Shoppen” for grænseoverskridende B2B-handel skal ske gradvist og i takt med, at samarbejdet mellem skattemyndighederne i EU styrkes.

I det nuværende system sker grænseoverskridende handel mellem virksomheder momsfrit. Det betyder, at der er mulighed for svig fx ved at en virksomhed foregiver at have transporteret varer til et andet EU-land, men varerne i virkeligheden forbruges momsfrit lokalt.

3. Modernisering af momssatserne - Reform af momssatser (2017)

Det nuværende momssystem har været i brug siden 1993. Kommissionen vurderer, at de nuværende regler om momssatser ikke i tilstrækkelig grad har fulgt med den teknologiske og økonomiske udvikling, fx har bøger og aviser reducerede momssatser i mange lande, mens elektroniske alternativer ikke har det. I det nuværende momssystem skal EU-landene have en standardmomssats på mindst 15 pct. Derudover er det muligt at have op til to reducerede momssatser på mindst 5 pct. på visse varer og ydelser. I Danmark anvendes som udgangspunkt kun én sats på 25 pct., dvs. at der forekommer ikke reducerede satser i det danske momssystem. Der er nogle fritagelser og undtagelser, herunder for aviser og dagblade, som er pålagt en såkaldt nulmoms. Dette er teknisk set ikke en reduceret momssats, men derimod en undtagelse Danmark har fået lov til at benytte for så vidt angår aviser.

Kommissionen opfordrer derfor til en politisk diskussion af mulighederne for at gøre det mere fleksibelt for EU-landene at fastsætte nationale momssatser.

Kommissionen er dog stadig af den opfattelse, at brugen af differentierede momssatser er uhensigtsmæssig, samt at det ikke er effektivt værktøj til at påvirke forbrugsadfærd.

Det skyldes for det første, at reducerede momssatser i det nuværende momssystem har en konkurrenceforvridende effekt på virksomhederne. For det andet indebærer et system med differentierede momssatser øgede administrationsomkostninger både for virksomheder og myndigheder. For det tredje kan muligheden for at indføre reducerede momssatser føre til, at udvalgte sektorer tilkæmper sig fordele, der ligeledes kan have konkurrenceforvridende virkning på markedet. Slutteligt kan det nævnes, at reducerede momssatser vil være forbundet med et mindreprovenu og på længere sigt kan føre til udhuling af skattebasen.

I det nuværende momssystem kan virksomheder have en konkurrencefordel ved at etablere sig i et land med lav moms og herfra sælge til forbrugere i lande med en højere moms. Virksomheder etableret i fx Tyskland kan sælge varer til forbru-

gere i Danmark til den lavere tyske momssats, såfremt virksomhedens samlede salg til Danmark er under den danske fjernsalgsgrænse. Danske momsplichtige virksomheder skal derimod sælge med den højere danske momssats til danske forbrugere. Kommissionen bemærker, at hvis momssystemet ændres til fuld forbrugslandsbeskatning, så vil virksomheder ikke have nævneværdige fordele ved at etablere sig i lande med lav moms. Det skyldes, at ved forbrugslandsbeskatning vil leverancer altid skulle pålægges den nationale momssats, hvor leverancen forbruges. Dvs. at leverancer til Danmark altid vil skulle pålægges dansk moms. Herved vil det i mindre grad have indflydelse på danske virksomheders konkurrenceevne, hvilke momssatser der er i andre EU-lande, hvilket gør det mindre problematisk end nu at give EU-landene mere fleksibilitet til at fastsætte momssatser. Dog kan reducerede momssatser fortsat påvirke omfanget af grænsehandel på tværs af EU-landene.

Bilag 2. Den Europæiske Revisionsrets særberetning vedr. bekæmpelse af momssvindler inden for EU

Revisionsrettens hovedanbefalinger er:

EU-Kommissionen bør:

- a) tage initiativ til en koordineret indsats fra EU-landenes side for at etablere et fælles system til indsamling af statistik om momssvig inden for EU.
- b) foreslå lovgivningsmæssige ændringer, der kan gøre det muligt at foretage effektiv krydskontrol mellem told- og momsoplysninger.
- c) Tage initiativ og tilskynde EU-landene til at afhjælpe svagheder ved Eurofisc.
- d) tilskynde at EU-landene i højere grad at koordinere deres regler om omvendt betalingspligt.
- e) som led i evalueringen af ordningerne for administrativt samarbejde fokuserer på at forbedre rettidigheden af EU-landenes svar på anmodninger om oplysninger, pålideligheden af oplysninger i VIES⁹ og opfølgningen på resultaterne fra tidligere rapporter om det administrative samarbejde.
- f) sammen med EU-landene fjerne lovgivningsmæssige hindringer for udveksling af oplysninger mellem de administrative, juridiske og retshåndhævende myndigheder på nationalt niveau og på EU-niveau. Navnlige bør OLAF¹⁰ og Europol have adgang til oplysninger fra VIES og Eurofisc, og EU-landene bør få gavn af de oplysninger, som de leverer.

EU-landene bør bekæmpe ulovlige aktiviteter, der skader EU's finansielle interesser, ved hjælp af foranstaltninger, som virker afskrækkende og effektivt, herunder lovgivningsmæssige foranstaltninger. Rådet bør navnlig:

- a) godkende Kommissionens forslag om solidarisk hæftelse¹¹.
- b) bemyndige Kommissionen til at forhandle aftaler om gensidig bistand med de lande, hvor de fleste udbydere af digitale tjenester (eksempelvis iTunes eller Netflix) er etableret, og indgå disse aftaler.

Med henblik på effektivt at beskytte EU's finansielle interesser bør Europa-Parlamentet og Rådet:

- a) Sørge for, at moms bliver omfattet af direktivet om bekæmpelse af svig (PIF-direktivet) og forordningen om Den Europæiske Anklagemyndighed
- b) Give OLAF klare beføjelser og værktøjer til at efterforske momssvig inden for EU.

⁹ VIES er et IT-system til udveksling af oplysninger om momsregistrering (dvs. om gyldigheden af momsnumre) for EU-registrerede selskaber. Desuden benytter EU-landenes skattemyndigheder også VIES til at udveksle oplysninger om leveringer inden for EU.

¹⁰ OLAF er EU's anti-svindler enhed, som undersøger svig begået mod EU's budget, korruption og alvorlige tjenesteforselser inden for EU's institutioner samt udvikler EU-Kommissionens anti-svindler strategi.

¹¹ Forslaget vedrører indførelse af grænseoverskridende solidarisk hæftelse mellem sælger og køber for betaling af moms ved en vareleverance inden for EU.