

Modtaget via elektronisk post. Der tages forbehold for evt. fejl

Europaudvalget
(Alm. del - bilag 353)
økonomi- og finansministerråd
(Offentligt)

SAU, Alm. del - bilag 160 (Løbenr. 5361)

Medlemmerne af Folketingets Europaudvalg

og deres stedfortrædere

Bilag Journalnummer Kontor

1 400.C.2-0 EU-sekr. 28. november 2000

Under henvisning til Europaudvalgets skrivelse af 17. oktober 2000 (Alm. del – bilag 86) vedlægges Skatteministeriets besvarelse af det deri stillede spørgsmål nr. 10.

5.97-633-0001

L:\5KT\Kh\633-1.1.wpd

Udenrigsministeriet

Asiatisk Plads 2

1448 København K

Folketingets Europaudvalg - alm.del - bilag 86.

./. Vedlagt følger til brug for svar på Folketingets Euro-paudvalgs spørgsmål 10 (alm.del - bilag 86) et af skatteministerens godkendt notat om moms af e-handel.

Endvidere følger til brug for underretning af Europaudvalget skatteministerens svar på Folketingets spørgsmål 17-19 vedrørende moms og elektronisk handel (Skatteudvalget, alm.del - bilag 40).

Med venlig hilsen

Kirsten Hoffmeyer

Notat om moms af e-handel.

Notatet angår moms af ydelser leveret ad elektronisk vej - i det følgende benævnt "digitale tjenesteydelser".

De forskellige problemfelter på området kan sammenfattes under følgende overskrifter:

1. Skal ydelserne beskattes og i bekræftende fald hvordan?
2. Hvor skal ydelserne beskattes?
3. Kontrolspørgsmål.
4. Inddrivelsesspørgsmål.
5. Beskatning af e-handelsvirksomheder.

Ad 1 - Skal ydelserne beskattes og i givet fald hvordan?

I følge principper vedtaget på en international konference i OECD-regi i Ottawa oktober 1998 bør e-handel - hvad enten det drejer sig om levering af fysiske varer bestilt via Internet-tet eller digitale tjenester, der leveres "on-line" - forbrugsbe-skattes på linie med andre varer og tjene-ster.

Fysiske varer bestilt via Internettet behandles som andre va-rer.

Også for de digitale tjenester bør der anvendes sædvanlig forbrugsbeskatning - typisk en-ten moms eller en anden form for omsætningsafgift (alt efter hvad der i forvejen anven-des i et land eller en gruppe af lande). Tanker om skattefrihed eller om en særlig "bit-skat" for digitale tjenester har således ikke nydt fremme internationalt set.

Ad 2. Hvor skal ydelserne beskattes?

Det er karakteristisk for levering af digitale tjenester, at sælger og køber ofte befinder sig i hvert sit land. Køber er enten en erhvervsdrivende eller en privat forbruger.

Spørgsmålet er i disse tilfælde, om beskatningen skal ske i salgslandet eller i købslandet.

Den nævnte konference i Ottawa anbefalede, at beskatningen bør ske, hvor ydelsen for-bruges, dvs. typisk i det land, hvor køber har fast forretningssted eller bopæl.

Det samme fremgår af de konklusioner om moms og e-handel, som ECOFIN vedtog 6. juli 1998 som et led i forberedelsen af Ottawa-konferencen (jf. Europaudvalget, alm.del 1997/98, 2. samling, bilag 489).

I fortsættelse af Ottawa-konferencen har OECD arbejdet videre med forslag til mere de-taille-re anbefalinger vedrørende moms eller anden omsætningsafgift af digitale tjene-ster.

Endvidere har Kommissionen nu fremsat et direktivforslag om momsreglerne for digita-le tjenester. Anvendelsesområdet er "down-loading" af soft-ware, film, musik, adgang til databa-ser samt "pay per view" radio og tv. Forslaget finder således ikke anvendelse på fysiske varer, der bestilles via Internettet. Det finder heller ikke anvendelse på f.eks.

formidling af rådgivningstjenester. Dvs., at en advokatydelse, der bestilles og leveres via en e-mail, behandles på samme måde, som hvis korrespondancen var foregået pr. telefon, fax eller brev.

Kommissionens forslag er oversendt til udvalget, jf. Europaudvalget, alm.del 1999/2000, bilag 1390.

Med hensyn til beskatningsstedsregler foreslår Kommissionen, at salg ud af EU af digitale ydelser momsfrtages (ydelserne kan så i givet fald beskattes i købslandet). Det foreslås samtidig, at salg fra tredielande til EU skal beskattes i EU. Er EU-køberen en erhvervs-drivende, sker beskatningen i det land, hvor kunden har fast forretningssted (kunden angiver momsen og indbetaler den eller trækker den fra i momsregnskabet, hvis kunden er momsregistreret og køber er omfattet af fradragsret). Er EU-køberen privatkunde, skal salget momsberigtiges af sælgervirksomheden. Sælger skal således momsregistreres i et af de EU-lande (efter sælgers eget valg) og med det EU-lands momssats, hvortil sælger har salg. Sælger kan således under en momsregistrering i et EU-land også momsberigtige salg til privatkunder i de øvrige 14 medlemslande.

Kommissionens begrundelse for dette forslag er at gøre de administrative forpligtelser for tredielandsleverandører så enkle som muligt (jf. bemærkningerne til Kommissionens forslag, side 7, 3. sidste afsnit.)

Vedrørende salg over EU-grænserne foreslår Kommissionen ved salg til erhvervs-kunder samme regler som ved salg fra et tredieland (køber afregner momsen). Ved salg til privatkunder foreslås det, at sælger skal afregne momsen i sit hjemland (altså moms i salgs-landet). Kommissionen henviser til, at det svarer til gældende regler for salg af grænse-overskridende tjenesteydelser inden for EU (jf. bemærkningerne til Kommissionens forslag, side 7, 4. sidste afsnit).

Under forhandlingerne har det været gjort gældende, at de foreslåede regler for salg til privatkunder i EU ikke i tilstrækkelig grad tilgodeser princippet om beskatning i forbrugslandet. Der er derfor fremlagt forskellige skitser til ændringsforslag, som drøftes i øjeblikket.

Ad 3. Kontrolspørgsmål.

Håndhævelsen af momsregler sker gennem en løbende kontrol af, at der er overensstemmelse mellem betalingsstrømme, papirgange (fakturering) og strømmen af varer og tjenesteydelser.

a. Kontrol af virksomheder.

Danske virksomheder, der køber digitale tjenesteydelser fra et andet EU-land eller fra tredielande skal selv efter de foreslåede regler afregne momsen. Denne afregningsform kendes fra andre områder af momssystemet og er således ikke en nyskabelse.

Køb af momspligtige varer og ydelser indgår i virksomhedens momsregnskab, dette gælder således også for køb af digitale tjenester. Kontrollen af, at der overensstemmelse mellem momsangivelse og de faktiske køb og salg foregår ved kontrol af virksomhedens regnskaber mv.

b. Kontrol af grænseoverskridende handel med private.

De sædvanlige kontrolforanstaltninger ved grænseoverskridende salg af varer indebærer fysisk kontrol af postforsendelser ved grænsen eller på varens vej til kunden.

Muligheden for fysisk kontrol af en leverance til en dansk forbruger er ikke tilstede ved downloading af digitale tjenesteydelser.

c. Internationale overvejelser.

Da on-line levering således byder på nye udfordringer for kontrolarbejdet er der både på EU- og på OECD-plan sat et arbejde i gang med at finde modeller for nye kontrolforanstaltninger.

Overvejelserne baseres blandt andet på de karakteristika, som e-handlen har.

Ved levering af digitale tjenester befinder sælger og køber sig som allerede nævnt ofte i hvert sit land.

Et andet kendetegn ved e-handel er, at betaling for køb via Internettet betales med kredit- eller betalingskort. Ved hjælp af kreditkortnummeret og betalingsformidleren vil det være teknisk muligt at individualisere sælgeren. Man kan på denne måde kontrollere, om sælgeren opererer på det danske marked.

Et tredje kendetegn ved e-handel er, at internetvirksomhederne henvender sig til offentligheden via Internettet. Det vil sige, at kontrolmyndighederne ved hjælp af søgemaskiner i nogle tilfælde kan finde ud af, om en virksomhed henvender sig til danske forbrugere. Det er den samme teknik som anvendes, når en kunde vil sætte sig i forbindelse med en internetvirksomhed.

Der arbejdes i øjeblikket i OECD med forskellige mulige anbefalinger vedrørende nye tiltag på kontrolsiden, og det er planlagt, at en arbejdsgruppe nedsat i OECD præsenterer en rapport med resultatet af disse overvejelser i løbet af 2001.

Foruden arbejdet med overvejelserne om nye tiltag er der i OECD enighed om, at der er behov for et øget administrativt samarbejde mellem landene. Et øget samarbejde kan sikre, at der ved grænseoverskridende transaktioner kan foretages en effektiv kontrol såvel i salgslandet som i købslandet.

Ad 4. Inddrivelsesspørgsmål.

Inndrivelsesspørgsmålet rejses, når der er konstateret et momstilsvær. Den hæftende kan enten være etableret i Danmark eller i udlandet.

a. Hæftende etableret i Danmark.

For så vidt angår danske virksomheder vil de sædvanlige instrumenter kunne tages i brug. Det vil i praksis sige, at der om nødvendigt kan foretages udpantning for kravet.

b. Hæftende etableret i udlandet.

Når der opstår et krav mod en udenlandsk virksomhed, er der mulighed for at inddrive kravet med hjælp fra det pågældende lands egne myndigheder. Dette kan ske, hvis der eksisterer en aftale om gensidig administrativ bistand med det pågældende land. Danmark har bistandsaftaler med en række - fortrinsvis europæiske - lande.

Inddrivelsen kan også ske ved, at der rejses krav mod virksomhedens fiske repræsentant i Danmark. Virksomheder fra lande Danmark ikke har aftaler om gensidig bistand med, og som ikke er etableret i Danmark, men som skal momsregistreres her, skal ifølge de gældende regler udpege en herboende solidarisk hæftende fiskal repræsentant.

Ydermere kan der ved momsregistreringen stilles krav om sikkerhedsstillelse til dækning af evt. momsrestancer.

Inddrivelse af moms krav fra virksomheder, der ikke er etableret her i landet, og som ikke har en fiskal repræsentant kan således kun ske ad rettens vej i virksomhedens etableringsland, hvis Danmark ikke har indgået en aftale om gensidig bistand med det pågældende land.

Inddrivelse af moms krav mod e-handelsvirksomheder forventes at ville kunne ske på samme måde som ovenfor beskrevet. Når en dansk erhvervs virksomhed køber digitale tjenester via Internettet, vil den danske virksomhed efter det foreliggende direktivforslag hæfte for momsen. Kravet kan således inddrives på sædvanlig vis af de danske myndigheder.

c. Internationale overvejelser.

Spørgsmål om muligheden for inddrivelse af moms er også under overvejelse internationalt, herunder i OECD.

Det overvejes som på kontrolsiden at benytte de særlige teknologiske muligheder, som Internettet giver. I den forbindelse ses der på mulighederne for eventuelt at involvere en "tredie-part" i momsafregningen. Denne tredje part kan være betalingsformidleren, som typisk er en bank eller et kreditkortselskab. Betalingsformidleren vil have teknisk mulighed for via egne edb-systemer at spore transaktioner over Internettet, når der sker betaling.

Der peges fra international side også på at udbygge samarbejdet mellem de enkelte landes forvaltninger gennem indgåelse af aftaler om gensidig bistand.

Status på dette område er således ligeledes, at der arbejdes med forskellige overvejelser, og at OECD planlægger at intensivere arbejdet i 2001.

Til

Folketingets Skatteudvalg

Hermed fremsendes svar på spørgsmål nr. 17 - 19 af 13. oktober 2000.

(Alm. del - bilag 40).

Ole Stavad

/K. Aasberg Karlsen

Spørgsmål 17: Ad samrådet den 12. oktober 2000 om samrådsspørgsmål A (fiskale EU-forslag), jf. alm. del - bilag 11, og det aktuelle notat af 10. oktober 2000 om elektronisk handel (moms), jf. alm. del - bilag 35.

Ministeren bedes så vidt muligt senest medio november 2000 tilsende udvalget et udførligt notat, som indeholder en opdatering af sagen indeholdende bl.a. en beskrivelse af hvilke løsningsmodeller, der eventuelt er fremkommet fra medlemsstaterne, herunder hvilke løsningsmodeller regeringen overvejer.

Spørgsmål 18: Vil ministeren løbende orientere udvalget om udviklingen i sagen og regeringens overvejelser, herunder orientere udvalget inden regeringen fastlægger sin holdning i sagen?

Svar: Jeg kan i øjeblikket oplyse følgende med henblik på at uddybe og opdatere sagen:

Kommissionens forslag angår momsreglerne for ydelser leveret ad elektronisk vej - i det følgende forkortet som "digitale tjenesteydelser". Forslaget er oversendt til udvalget, jf. alm.del (1999/2000), bilag 623.

Ifølge principper, der blev lagt frem på en international konference i OECD-regi i Ottawa oktober 1998, bør sådanne ydelser forbrugsbeskattes på linje med andre varer og tjenester. Beskatningen bør ske, hvor ydelsen forbruges. Den nærmere udmøntning af dette princip er hovedspørgsmålet i relation til de kommende regler.

Kommissionen har for EU's vedkommende foreslået følgende:

1. Salg fra virksomheder i EU-lande til såvel erhvervs kunder som private i tredjelande momsfrtages.

2. Salg fra virksomheder i tredjelande til såvel erhvervs kunder som privatkunder i EU-lande skal momsbelægges i EU.

Under forhandlingerne - der hidtil alene er foregået på embedsmandsplan - har der været tilslutning til punkt 1 og 2.

3. Salg fra virksomheder i tredjelande til erhvervs kunder i EU-lande skal moms-

berigtiges i det EU-land, hvor kunden har fast forretningssted. Det skal ske på den måde, at kunden angiver momsen. Endvidere indbetaler kun den momsen - eller trækker momsen fra i momsregnskabet, hvis kunden er momsregistreret, og købet er omfattet af fradragsret.

Salg fra virksomheder i et EU-land til en erhvervs kunde i et andet EU-land skal følge tilsvarende regler.

Punkt 3 har der også været tilslutning til.

Kommissionen foreslår endvidere:

4 a. Salg fra virksomheder i tredjelande til privatkunder i EU skal momsberigtiges af sælgervirksomheden. Sælger skal således momsregistreres i EU. Det kan ske i et af de EU-lande (efter sælgers eget valg) og med det EU-lands momssats, hvortil sælger har salg. Sælger kan således under en momsregi-strering i et EU-land også momsberigtige salg til privatkunder i de øvrige medlemslande.

Kommissionens begrundelse for dette forslag er at gøre de administrative forpligtelser for tredjelandslieferandører så enkle som muligt (dette fremgår af bemærkningerne til Kommissionens forslag, side 7, 3. sidste afsnit).

Endelig foreslår Kommissionen, at salg fra virksomheder i et EU-land til privat-

kunder i andre EU-lande skal følge samme regler (dvs. momsberigtigelse i salgslandet). Kommissionen henviser til, at det svarer til gældende regler for moms af

grænseoverskridende tjenesteydelser til private inden for EU (dette fremgår af bemærkningerne til Kommissionens forslag, side 7, 4. sidste afsnit).

Under forhandlingerne har det været anført, at Kommissionens forslag ikke i tilstrækkelig grad tilgodeser princippet fra ECOFIN's konklusioner af 6. juli 1998 om moms og e-handel, jf. alm. del (1997/98), bilag 232. Det hedder her, at beskatning bør ske i forbrugslandet.

Derfor er der fremsat følgende ændringsforslag:

4 b. Virksomheder i tredjelande, der sælger til private i EU-lande, skal momsregistreres og afregne moms i alle de EU-lande, hvortil de har salg. Derimod skal salg fra virksomheder i et EU-land til private i andre EU-lande (fortsat) momsberigtiges i salgslandet.

Fra dansk side har man gjort sig den overvejelse, at virksomheder i tredjelande, der blot har salg af noget omfang til flere EU-lande, vil vælge at etablere sig i et EU-land. Herved undgår virksomheden at skulle momsregistreres i alle de EU-lande, hvortil den har salg. Endvidere kan virksomheden som etableret i EU sælge til privatkunder i alle de øvrige EU-lande med momsregistreringslandets momssats (jf. forslag 4 a og 4 b). Fra dansk side er det derfor gjort gældende, at forslag 4 a men også forslag 4 b ikke i tilstrækkelig grad sikrer det allerede vedtagne princip om moms i forbrugslandet. Derfor er der fra dansk side foreslået følgende:

4 c. Virksomheder i såvel tredjelande som i andre EU-lande skal momsregistreres og afregne moms i alle de EU-lande, hvortil de har salg til private.

Andre lande har ud fra tilsvarende overvejelser skitseret følgende forslag:

4 d. Tredjelandsvirksomheder kan vælge momsregistrering i ét EU-land også for salg til øvrige EU-lande. Der skal så ske fordeling af momsindtægterne mellem "forbrugslandene" efter nærmere regler, der ikke er fremlagt forslag til endnu (herunder f.eks. om momsregistreringslandets eller de enkelte "forbrugslandes" momssatser skal anvendes).

ECOFIN har på møde den 17. oktober 2000 taget en statusrapport fra formandskabet om forhandlingerne på embedsmandsplan til efterretning.

Jeg forventer i november yderligere møder på embedsmandsplan, hvor bl.a. løsningsmodel 4 c og 4 d skal drøftes nærmere.

I relation til det videre forløb skal jeg gerne orientere udvalget løbende og også inden regeringen søger tilslutning til endelig dansk holdning i sagen.

Spørgsmål 19: Ministeren bedes redegøre for, hvilke overvejelser og initiativer, der foregår på skatteområdet vedrørende elektronisk handel på globalt niveau, herunder f.eks. i OECD eller WTO-regi.

Svar: Nedenfor omtales såvel moms som direkte beskatning.

Moms.

I fortsættelse af konferencen i Ottawa oktober 1998 (omtalt i svaret på spørgsmål 17 -18) har OECD arbejdet med et sæt uddybende anbefalede fremgangsmåder for moms (forbrugsbeskatning) af ydelser leveret ad elektronisk vej (digitale produkter eller - ydelser). Arbejdet hermed forventes afsluttet i løbet af få måneder.

Ifølge et foreløbigt udkast anbefales det overordnet, at levering af digitale produkter i henseende til forbrugsbeskatning anses som levering af tjenesteydelser, at der ved grænseoverskridende levering af digitale produkter sker beskatning i det land, hvor forbruget finder sted, og at erhvervskøbere af digitale produkter får mulighed

for selv at beregne og indbetale momsen, når ydelsen leveres fra en virksomhed i et andet land.

Mere detaljeret forventes OECD i relation til grænseoverskridende leverancer til private at anbefale, at forbrugsstedet er det land, hvor privatkunden har sin sædvanlige bopæl.

Endvidere forventes en anbefaling om, at momsen ved grænseoverskridende salg til private skal opkræves og indbetales til myndighederne i forbindelse med, at sælgervirksomheden bliver momsregistreret i forbrugslandet. - i hvert fald som en løsning på kortere sigt. OECD's medlemslande er samtidig indstillet på fortsatte undersøgelser af, om der som led i den teknologiske udvikling kan findes nogle mere avancerede måder, hvorpå momsen ved grænseoverskridende leverancer til private kan opkræves (således at der ikke bliver behov for at momsregistrere den udenlandske sælger i forbrugslandet).

Det overvejes således både på kontrol- og inddrivelsessiden at benytte de særlige teknologiske muligheder som Internettet giver. I den forbindelse undersøges muligheden for eventuelt at involvere en "trediepart" i momsafregningen. Denne trediepart kan være betalingsformidleren som typisk er en bank eller et kreditkort-selskab. Betalingsformidleren vil have mulighed for via software at spore transaktioner over Internettet, når der sker betaling.

OECD's arbejde hermed forventes intensiveret i løbet af 2001.

I øvrigt - i forbindelse med anbefalingen af momsregistrering af den udenlandske sælger i forbrugslandet - forventes OECD at anbefale, at de administrative procedurer i forbindelse hermed gøres så enkle som muligt. OECD anbefaler videre momsfrigørelse og fritagelse for pligt til momsregistrering, hvis salget til et land ikke overstiger en given omsætningsgrænse.

Endelig lægger OECD op til, at et forbedret administrativt samarbejde mellem landene bør være det måske vigtigste redskab til at sikre overholdelse af reglerne. Et øget samarbejde kan sikre, at der ved grænseoverskridende transaktioner kan foretages en effektiv kontrol såvel i salgslandet som i købslandet.

Direkte beskatning af e-handelsvirksomheder.

For så vidt angår direkte beskatning vedrørende elektronisk handel på globalt niveau, skal fortjenesten ved handlen beskattes i overensstemmelse med de internationale dobbeltbeskatningsoverenskomster.

De bilaterale overenskomster mellem to lande er typisk opbygget over en model-overenskomst fra OECD, som også har bemærkninger, der forklarer indholdet af overenskomstens forskellige artikler.

Efter OECD-modellens artikel 7 kan et foretagendes fortjeneste ved erhvervsudøvelse i virksomhed som udgangspunkt kun beskattes i den stat, hvor foretagendet er hjemmehørende (bopælsstaten). Hvis et foretagende fra en stat sælger varer til en kunde i en anden stat, kan fortjenesten ved denne handel altså som udgangspunkt kun beskattes i den førstnævnte stat.

Hvis et foretagende fra en stat imidlertid driver erhvervsudøvelse fra et såkaldt fast driftssted i en anden stat, kan denne anden stat også beskatte foretagendet af den fortjeneste, som det har erhvervet gennem virksomheden i det faste driftssted. Foretagendets bopælsstat kan stadig beskatte fortjenesten, men skal i så fald lempe for dobbeltbeskatning.

Udtrykket fast driftssted er defineret i OECD-modellens artikel 5 som et fast forretningssted, gennem hvilket et foretagendes virksomhed helt eller delvis udøves. Udtrykket omfatter bl.a. en filial (herunder en butik) og et kontor.

OECD har undersøgt, hvilken betydning bestemmelserne i den gældende model-overenskomst har for elektronisk handel. Udgangspunktet er altså, at et foretagendes fortjeneste ved elektronisk handel kun kan beskattes i den stat, hvor foretagendet er hjemmehørende. Men hvis et foretagende fra en stat sælger varer gennem computerudstyr i en anden stat, har der været nogen debat om, hvorvidt computerudstyret kan siges at danne fast driftssted i den anden stat med den virkning, at denne stat kan beskatte fortjenesten.

OECD har udarbejdet ændringer til bemærkningerne til artikel 5, som forventes indsat i OECD-modellen ved den førstkommande revision af denne. Nedenfor er en meget kort omtale af ændringerne.

Det er almindeligt, at et foretagende, som driver elektronisk handel, anvender en hjemmeside, der er placeret på en server, som er ejet af et andet foretagende (en såkaldt Internet Service Provider).

En internet hjemmeside danner ikke et fast driftssted i sig selv, da den ikke udgør et fast forretningssted.

Hvis et foretagende udøver virksomhed gennem en hjemmeside på en server, som det har til sin egen rådighed (f.eks. fordi det ejer serveren), kan det sted, hvor serveren er placeret, udgøre et fast driftssted. Dette forudsætter dog, at serveren er placeret på samme sted i tilstrækkelig tid for, at den kan siges at være et fast forretningssted.

Fast driftsstedets land kan dog alene beskatte et foretagende fra en anden stat af fortjeneste ved virksomhed, der er udøvet på det sted, hvor serveren er placeret. Spørgsmålet om, hvorvidt et foretagendes virksomhed helt eller delvis er udøvet gennem sådant udstyr, må afgøres fra sag til sag.

De foreslåede ændringer til OECD-modellens bemærkninger angår udelukkende fortolkningen af, hvorledes de nuværende overenskomsters bestemmelser for beskatning af erhvervsmæssig fortjeneste kan anvendes for elektronisk handel. OECD fortsætter arbejdet med undersøgelsen af bestemmelserne i de nuværende dobbeltbeskatningsoverenskomster, for så vidt angår elektronisk handel, og en undersøgelse af forslag til alternative bestemmelser .

