



## **Supplerende grundnotat om rapport fra Kommissionen til Rådet om beskatningsstedet for levering af varer og ydelser, herunder restaurationsydelser, til passagerer om bord på skibe, fly, tog eller busser (KOM(2012) 605).**

### **1. Resumé**

*Kommissionen har den 22. oktober 2012 fremsendt en rapport om beskatningsstedet for levering af varer og ydelser, herunder restaurationsydelser, til passagerer om bord på skibe, tog, eller busser. Rapporten er udfærdiget i henhold til artikel 37, stk. 2, i Rådets direktiv 2006/112/EF (momssystemdirektivet).*

*En ekspertundersøgelse foretaget af Price Waterhouse Coopers (pwc) viser blandt andet, at der i medlemslandene er meget uensartet anvendelse af eksisterende regler, herunder fritagelsesmuligheder, og uens fortolkning af såvel regler som begreber. Dette medfører blandt andet, at virksomhedernes administrative byrder øges.*

*Kommissionen anfører i rapporten, at selv om der skabes øget ensartet fortolkning og anvendelse af direktivets regler, er det tvivlsomt, at dette vil sikre beskatning af de omhandlede transaktioner på en måde, som er i overensstemmelse med målene i den nye strategi for momssystemets fremtid – nemlig at reglerne skal være enkle og neutrale. Desuden mener Kommissionen, at problemstillingerne vedrørende beskatningsstedet for varer og ydelser til forbrug om bord på transportmidler er nært beslægtede med problemer for beskatningen af persontransport. I henhold til Kommissionens meddelelse om momssystemets fremtid vil der blive fremsat forslag om en mere enkel og neutral momsramme for persontransportaktiviteter.*

*Kommissionen konkluderer i rapporten, at forslag til ændringer for beskatningen af varer og ydelser til forbrug om bord på transportmidler bør stilles og behandles sammen med de forslag, der bliver fremlagt for persontransport.*

*Fra dansk side kan vi støtte konklusionen i rapporten.*

## 2. Baggrund

I henhold til artikel 37, stk. 3 i momssystemdirektivet skal Kommissionen forelægge en rapport for Rådet ”der, hvis det er relevant, ledsages af passende forslag om beskatningsstedet for levering af varer, der er beregnet til forbrug om bord, og for ydelser, herunder servering af mad og drikkevarer, der præsteres over for passagerer på et skib, et fly eller et tog”.

Endvidere blev Rådets direktiv 2008/8/EF af 12. februar 2008, som ændrede momssystemets bestemmelser om leveringsstedet for ydelser, ledsaget af en erklæring fra Rådet og Kommissionen om, at ændringerne ikke berører kravet til rapporten nævnt i artikel 37, stk. 3, og at kravet til rapporten også omfatter ydelser, der leveres om bord på skibe (herunder krydstogtskibe), hvis leveringssted med direktiv 2008/8/EF fastsættes i artikel 57.

## 3. Formål og indhold

Rapporten fokuserer på forhold vedrørende leveringsstedet (beskatningsstedet) for varer og ydelser til forbrug om bord på skibe, fly og tog, sådan som foreskrevet i direktivbestemmelsen. For at skabe et helhedsbillede er andre relevante spørgsmål også inkluderet, herunder behandling af varer leveret om bord, og som medtages til senere forbrug, levering i busser, samt fritagelser, der anvendes på området.

Til brug for rapporten har Kommissionen hørt medlemslandene om deres anvendelse af gældende regler og bud på eventuelle mulige løsninger, givet virksomheder i sektoren mulighed for at udtale sig om de problemstillinger, som de ser, samt fået gennemført en ekspertundersøgelse (foretaget af pwc).

Rapporten indeholder

- A. En beskrivelse af de eksisterende bestemmelser.
- B. De væsentligste problemer.
- C. Forslag til det videre forløb.

### Ad A. De eksisterende bestemmelser

Det anføres, at fordi det fysiske leveringssted for varer og ydelser, der forbruges om bord på et transportmiddel, i modsætning til anden levering af varer og ydelser, ændrer sig samtidig med transportmidlets bevægelse, er der behov for særlige regler på området.

Målet med de særlige regler er så vidt muligt at sikre beskatning på det sted, hvor forbruget finder sted.

### Regler for leveringssted

For den del af en personbefordring (”fællesskabsdelen”), der finder sted inden for EU, anses leveringsstedet for levering af varer og restaurations- og cateringydelser om bord på skibe, fly eller tog, for at være afgangsstedet for personbefordringen. Reglen gælder alt salg af varer (uanset hvor det forbruges), mens kun restaurations- og cateringydelser, der fysisk udføres om bord, har afgangsstedet som leveringssted. Andre ydelser har leveringssted efter momsdirektivets

hovedregel eller andre særregler, hvilket fx for en frisørydelse vil sige, at leveringsstedet er der, hvor sælger af ydelsen er etableret, og fx for en underholdningsydelse, er det stedet, hvor ydelsen faktisk leveres.

Desuden gælder disse regler ikke for busser. Her er leveringsstedet for varer det sted, hvor varen leveres, og for restaurations- og catering ydelser det sted, hvor ydelsen udføres – hvilket ofte er sammenfaldende.

For den del af en personbefordring, der foregår uden for EU, er leveringsstedet for varesalg og restaurations- og cateringydelser ikke i EU, mens det fx for en frisørydelse er det sted, hvor sælger af ydelsen er etableret. Medlemslandet, hvor sælgeren af frisørydelsen er etableret, kan dog bestemme, at såfremt ydelsen faktisk forbruges uden for EU, er leveringsstedet alligevel ikke i medlemslandet, men uden for EU.

### Fritagelser

Medlemslandene kan momsfritage (uden at dette berører fradragsretten) salg af varer til forbrug om bord på skibe, tog og fly, indtil der er vedtaget forslag på området, der reviderer/ændrer gældende regler.

Desuden kan medlemslandene momsfritage ydelser i forbindelse med personbefordring, hvis befordringen af disse personer er momsfri, og har været det fra før ikrafttrædelsen af sjette momsdirektiv 1. januar 1978. Det anføres i rapporten, at mens disse fritagelsesbestemmelser kan begrunde, at restaurant- og cateringydelser kan fritages, kan andre ydelser, såsom frisørydelser under et krydstogt, ikke kvalificeres som ”ydelser i forbindelse med personbefordring”.

### Ad B. De væsentligste problemer.

#### *Implementering af opfattelse af visse begreber*

De i sig selv komplicerede regler samt uensartet fortolkning af både regler, visse begreber og fritagelserne, giver komplikationer og øgede administrative byrder for virksomhederne. Manglen på harmonisering af fritagelserne kan også føre til konkurrenceforvridning.

Et væsentligt begreb, der fortolkes forskelligt i medlemslandene, er ifølge rapporten ”fællesskabsdelen”. I direktivet defineres begrebet som ” den del af en befordring, som uden ophold uden for Fællesskabet foretages mellem afgangsstedet og ankomststedet for personbefordringen”. Begreberne ”afgangssted” og ”ankomststed” er defineret i gennemførelsesforordningen 282/2011. Direktiv og forordningsteksterne skaber dog ikke den nødvendige klarhed, idet der i medlemslandene er forskellige fortolkninger af så vel ”ophold” som ”afgangssted” og ”ankomststed”.

En konsekvens af forskellige fortolkninger af reglerne kan være, at to medlemslande har forskellig opfattelse af, hvor leveringsstedet for leverancen af en vare eller ydelse er. Dette kan føre til dobbeltbeskatning eller ingen beskatning.

I rapporten anføres desuden, at der er visse problemer i fortolkningen af ”forbrug om bord”, og til en vis grad af ”restaurant- og cateringydelser”.

#### *Andre ydelser end restaurant- og cateringydelser*

Andre ydelser end restaurant- og cateringydelser, der leveres om bord på skibe, fly eller tog, skal behandles ens uanset, om de leveres på transportmidler eller ikke. Det anføres i rapporten, at der er opstået problemer i relation til fx frisørydelser og skønhedspleje, men det har ikke endnu været muligt tydeligt at udpege de ydelser, der måtte kræve særlige bestemmelser.

#### *Anvendelsesområdet for fritagelser*

Det anføres i rapporten, at den foretagne ekspertundersøgelse har vist, at fritagelserne anvendes meget forskelligt i medlemslandene.

Det anføres endvidere, at fritagelserne i visse tilfælde efter Kommissionens opfattelse anvendes fejlagtigt, og enkelte medlemslande anvender endvidere reglerne for momsens geografiske område forkert, på en måde som indebærer, at visse ydelser leveret om bord på skibe og fly ikke momses i EU. Disse, efter Kommissionens opfattelse, forkerte anvendelser af reglerne vedrører kun skibe og fly.

Det anføres i rapporten, at forskellen i den aktuelle beskatning mellem medlemslandene er et af hovedproblemerne under de nuværende forhold, da det kan have betydelige konsekvenser for de berørte virksomheder og fordrejer konkurrencen, især mellem konkurrenter, der er etableret inden for og uden for EU.

#### *Særlige problemer, der er fremhævet af interessenter*

Interessenterne har fremhævet, at regler er komplekse og anvendes forskelligt i medlemslandene.

Den foretrukne løsning på området er en harmoniseret momsfrigtagelse.

Herudover anføres, at uklare definitioner, uensartede tekniske krav til fx kasseapparater samt uens momssatser og forskellige valutaer øger kompleksiteten.

Nogle interessenter indrømmer, at de ikke lader sig momsregistrere i alle de lande, som de burde efter reglerne. Interessenterne beklager, at der ikke findes en forenklet ordning for betaling af moms i lande, hvor man ikke er etableret – en one-stop ordning.

#### *Særlige forhold for ydelser leveret om bord på krydstogtskibe*

Det anføres i rapporten, at krydstogtindustrien har særlige kendetegn. For det første ankommer og slutter et krydstogt ofte i same havn, og for det andet er personbefordring ikke det primære formål. Krydstogtskibe har desuden ofte langt flere varer og ydelser til salg om bord end almindelige skibe. Specielt for ydelsers vedkommende, hvor mange ydelser har særlige leveringsstedsregler (fx har underholdning, uddannelsesaktiviteter og restaurant- og cateringydelser særlige regler, mens fx frisørydelser og skønhedspleje momses efter hovedreglen), er momsforholdene meget komplicerede.

Krydstogtbranchen har anført, at der er stærk konkurrence på markedet, især mellem konkurrenter, der er etableret inden for og uden for EU.

Branchen har foreslået, at levering af alle varer og ydelser om bord bør være moms fritaget.

#### Ad C. Forslag til det videre forløb

Kommissionen anfører i rapporten, at rent principielt kan det forhold, at varer og ydelser leveres om bord på visse transportmidler, ikke i tilstrækkelig grad berettige en moms fritagelse af disse varer inden for EU.

Dette samt det forhold, at momsen har til formål at give medlemslandene indtægter og beskatte forbruget, betyder, at målet for fremtiden bør være beskatning og ikke moms fritagelse.

Kommissionen anerkender kompleksiteten i de gældende regler. Kommissionen anfører, at visse af fortolkningsproblemerne kan drøftes i momsudvalget og søges løst gennem udarbejdelse af fælles retningslinjer.

Kommissionen anfører desuden, at den vil vurdere, hvorvidt der bør indledes overtrædelsesprocedurer over for visse medlemslande.

Det er dog Kommissionens opfattelse, at selv om der på denne måde kan løses enkelte problemstillinger, vil reglerne fortsat være komplekse for virksomhederne og i mange tilfælde besværlige og sågar umulige for skatteforvaltningerne at kontrollere.

Kommissionen mener, at området skal ses i lyset af den nylige meddelelse om moms systemets fremtid. Det er Kommissionens opfattelse, at spørgsmålene i relation til salg om bord skal ses i et bredere perspektiv, og lovændringer bør vedtages sammen med de forslag, der som opfølgning på meddelelsen om moms systemets fremtid, vil blive fremsat for personbefordring. Forslagene bør sikre, at beskatningen af leverancer om bord på transportmidler bliver enkel og neutral.

Kommissionen anfører, at hvis de regler man vedtager, betyder, at virksomhederne skal betales moms i lande, hvor de ikke er etableret, bør det undersøges, om ikke en form for one-stop shop skal indføres. Erfaringer fra den one stop ordning, der 1. januar 2015 indføres for telekommunikation, tv- og radiospredning og e-handelsydelser leveret til de endelige forbrugere, kan indgå i undersøgelsen.

Kommissionens konkluderer derfor, at det ikke er passende at lade denne rapport ledsage af specifikke lovgivningsforslag.

## **4. Europa-Parlamentets udtalelser**

Europa-Parlamentet skal ikke høres.

## **5. Nærhedsprincippet**

Spørgsmål om nærhedsprincippet er ikke relevant.

## **6. Gældende dansk ret**

Meddelelsen indeholder ikke konkrete lovgivningsinitiativer.

## **7. Konsekvenser**

Rapporten har ingen umiddelbare konsekvenser for dansk lovgivning eller praksis.

## **8. Høring**

Rapporten har med høringsfrist den 8. januar 2013 været sendt til høring i Specialudvalget for Skatter og Afgifter samt relevante organisationer.

Følgende har anført, at de ikke har bemærkninger til rapporten:

Advokatrådet, Dansk Told & Skatteforbund, Datatilsynet, SFR Skattefaglig Forening og Vin og Spiritus Organisationen i Danmark.

Nedenfor er kort refereret de indkomne bemærkninger fra høringen:

Danmarks Rederiforening ser ikke behov for at ændre den gældende situation, hvor salg til forbrug om bord på skibe i trafik mellem dansk og udenlandsk havn ikke momsbes. Rederiforeningen mener, at en ændring af gældende regler vil påvirke rederiernes økonomi og beskæftigelse negativt. Foreningen opfordrer derfor til, at Kommissionen foretager brede konsekvensanalyser, før den på et senere tidspunkt fremlægger eventuelle forslag til ændringer.

Foreningen støtter rapportens konklusion om, at forbrug om bord ikke adresseres særskilt, men som en del af den bredere problematik om grænseoverskridende personbefordring.

Danmarks Rejsebureauforening understreger, at den meget forskellige gennemførelse af de omhandlede EU-regler i medlemslandene ikke kun giver konkurrencefordrejning i relation til den grænseoverskridende handel, men også fx mellem restauranter i lufthavne og flyselskabernes ydelser om bord. Da den danske gennemførelse af EU-regler som regel er stram i forhold til direktivteksterne, stilles danske virksomheder ofte dårligere end i andre lande.

Danmarks Rejsebureauforening støtter derfor ambitionerne om at skabe et EU-momssystem, som kan sikre en ensartet og neutral momsafregning af bl.a. grænseoverskridende ydelser.

Dansk Industri finder såvel reglerne som den forskelligartede gennemførelse af disse i medlemslandene for uhensigtsmæssig. Specielt anfører Dansk Industri, at den grænseoverskridende transport kompliceres yderligere af punktafgiftsregler, der følger andre kriterier end momsreglerne.

Dansk Industri beklager, at rapporten ikke giver konkrete løsningsforslag. Dansk Industri ser gerne forbedringer på området og understreger, at et nyt regime skal være enkelt at administrere, samt koordineres med punktafgifterne, således at virksomhederne vil møde færrest mulige kombinationer af afgifts- og momssatser. Som forenkling for virksomhederne nævnes, at det vil være hensigtsmæssigt om en One-Stop-Shop løsning kan anvendes af virksomhederne til betaling af moms i andre lande gennem virksomhedens hjemland.

FSR Danske Revisorer anfører, at selv om der er tale om komplekse regler fungerer de fornuftigt i Danmark, og det vil ikke på nuværende tidspunkt være hensigtsmæssigt at lave ændrede regler. FSR støtter derfor Kommissionens fokus på at få medlemslande, der anvender reglerne forkert, til at anvende dem korrekt. FSR opfordrer til, at det fremtidige arbejde med at udforme nye regler for salg af varer og ydelser om bord på transportmidler og for passagertransport, sker i tæt samarbejde med de relevante brancher. FSR anfører, at det ikke er givet, at beskatningsstedet for ydelser i forbindelse med passagertransport skal være det samme som for selve transporten.

HORESTA anfører, at de gældende regler og den uens fortolkning af dem også giver anledning til konkurrencefordrejning mellem ”land og luft”, idet flypassagerer kan vælge at købe momspligtig mad i en restaurant i lufthavnen eller momsfri mad om bord på flyet.

HORESTA bakker derfor op om målsætningen om at skabe et momssystem, som kan sikre en ensartet og neutral momsafregning af denne type ydelser.

## **9. Generelle forventninger til andre landes holdninger**

På nuværende tidspunkt er vi ikke bekendt med andre landes holdninger.

## **10. Foreløbig dansk holdning**

Som rapporten og den bagvedliggende ekspertundersøgelse viser, er reglerne på området for levering af varer og ydelser om bord på transportmidler meget komplicerede og fortolkes og anvendes uensartet i medlemslandene. Fra dansk side er vi derfor enige med Kommissionen i, at de gældende regler ikke lever op til målet i meddelelsen om det fremtidige momssystem om, at lovgivningen skal være enkel og neutral.

Fra dansk side er vi desuden enige med Kommissionen i, at det vil være hensigtsmæssigt at udforme nye regler for levering af varer og ydelser om bord på transportmidler i sammenhæng med nye regler for personbefordring.

## **11. Tidligere forelæggelse for Folketingets Europaudvalg**

Folketingets Europaudvalg og Skatteudvalg er tidligere orienteret om sagen med oversendelse af grund- og nærhedsnotat den 3. januar 2013.