



Skatteministeriet

Notat

9. februar 2017
J.nr. 2017-351

Moms, Afgifter og Told
MLJ

Grund- og nærhedsnotat om forslag til Rådets direktiv om ændring af momssystemdirektivet (direktiv 2006/112/EF) for så vidt angår midlertidig anvendelse af en generel ordning for omvendt betalingspligt ved levering af varer og tjenesteydelser over en bestemt værdi, KOM(2016) 811

1. Resumé

Kommissionen har den 21. december 2016 fremsat sit forslag til Rådets direktiv om ændring af momssystemdirektivet (direktiv 2006/112/EF) for så vidt angår midlertidig anvendelse af en generel ordning for omvendt betalingspligt ved levering af varer og tjenesteydelser over en bestemt tærskel, KOM(2016) 811. Forslaget er modtaget i dansk sprogversion den 11. januar 2017.

Forslaget bevirker, at det bliver muligt for visse medlemslande at indføre generel omvendt betalingspligt for moms på leveringer over 10.000 euro som en midlertidig ordning.

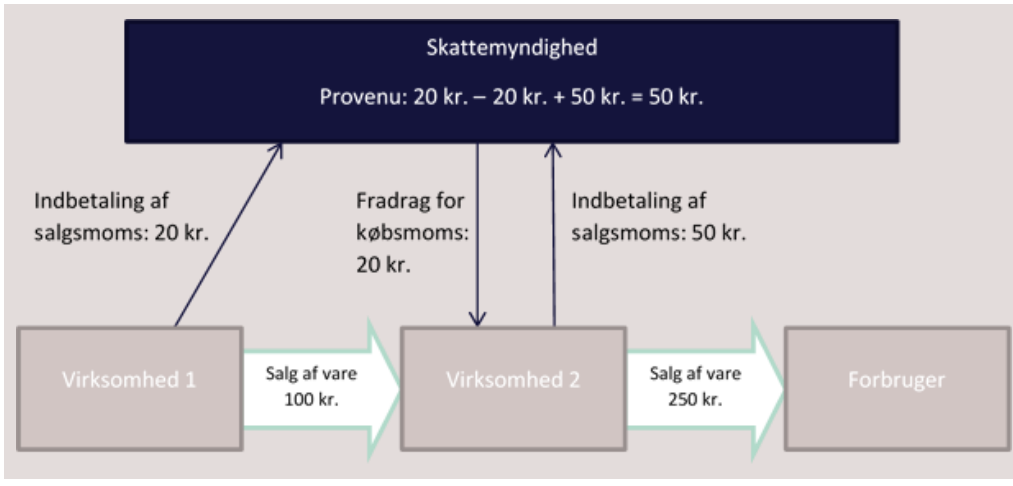
Regeringen er som udgangspunkt skeptisk overfor brugen af generel indenlandsk omvendt betalingspligt. Det er vigtigt, at der findes en løsning, hvor forslaget anvendes på hensigtsmæssig vis begrænset til lande, som har store problemer med momskarruselsvåg og evt. nabolande, der påvirkes af, at der indføres generel omvendt betalingspligt. Der bør være sikkerhedsmekanismer, som sikrer, at virkningerne for det indre marked og momssvåg i andre medlemslande overvåges, og tilladelser om generel omvendt betalingspligt skal kunne trækkes tilbage.

2. Baggrund

Kommissionen har ved KOM(2016) 811 af 21. december 2016 fremsat forslag om ændring af momssystemdirektivet (direktiv 2006/112/EF) for så vidt angår midlertidig anvendelse af en generel ordning for omvendt betalingspligt ved levering af varer og tjenesteydelser over en bestemt værdi. Forslaget er oversendt til Rådet den 11. januar 2017 i dansk sprogversion. Forslaget er fremsat med hjemmel i traktaten om Den Europæiske Unions funktionsmåde (TEUF) artikel 113, der kræver høring af Europa-Parlamentet og Det Økonomiske og Sociale Udvalg samt enstemmig vedtagelse af medlemslandene.

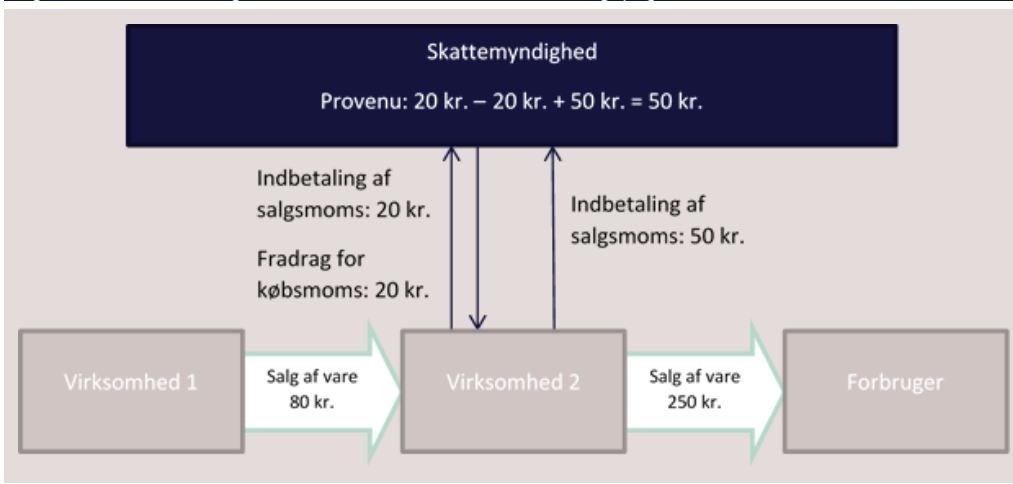
I det nuværende momssystem er momsbetalingspligten i forbindelse med indenlandske handler mellem to virksomheder, jf. figur 1, som udgangspunkt pålagt den sælgende virksomhed (virksomhed 1), som opkræver moms for sine salg og indbetaler salgsmomsen til skattemyndighederne. Den købende virksomhed (virksomhed 2) kan herefter fradrage den købsmoms, som virksomheden har betalt for sine køb, når den indbetaler momsen på salget til den endelige forbruger.

Figur 1. Illustration af det nuværende momssystem for indenlandske handel



Omvendt betalingspligt indebærer i stedet, jf. figur 2, at den sælgende virksomhed (virksomhed 1) ikke længere opkræver og betaler moms ved sit salg til den købende virksomhed (virksomhed 2). Den købende virksomhed (virksomhed 2) opgør og betaler i stedet salgsmomsen (på 20 kr.) for sit køb fra virksomhed 1 direkte til skattemyndighederne samtidig med, at virksomheden tager fradrag for købsmomsen (ligeledes 20 kr.). Herved udligner salg- og købsmomsen hinanden, således at salget mellem virksomhederne i praksis sker uden moms.

Figur 2. Illustration af generel indenlandsk omvendt betalingspligt



Når virksomhed 2 videresælger varen til en endelig forbruger, opkræver virksomhed 2 moms og indbetaler den til myndighederne som i det normale momssystem. Det samlede momsprovenu til skattemyndigheden er uændret.

Det nuværende momssystemets robusthed består i, at momsen opkræves af merværdien, og angives og indbetales i hvert led af handelskæden. Henset til at det er forskellige virksomheder, som står for henholdsvis indbetalingen og fradraget af momsen, kan den enkelte virksomhed potentielt kun besvige skattemyndighederne for enten indbetalingen af momsen for en leverance eller for fradraget af en leverance. Svig i forhold til indbetaling af salgsmomsen kan fx ske ved, at virksomheden opkræver salgsmoms hos sin kunde, men forsvinder, inden momsen indbetales til skattemyndighederne. Svig med fradrag kan fx ske ved, at en virksomhed angiver et større fradrag, end den er berettiget til.

I et momssystem med generel omvendt betalingspligt fjernes denne flerleddetmekanisme. Salgs- og købsmomsen udligner herved hinanden, således at salget i praksis sker uden moms. Den samlede momsbetaling for den foregående handelskæde sker således først, når salget skal pålægges moms efter de almindelige momsregler, fx når salget sker til forbrugere. I figur 2 vil hele risikoen for, at momsen indbetales således være hos virksomhed 2. Hvis denne virksomhed vil begå momssvig, kan virksomheden opkræve momsen fra sin kunde, men undlade at indbetale momsen til skattemyndighederne, og da virksomheden ikke har betalt moms for sit køb, vil virksomheden ikke have incitament til at kontakte skattemyndighederne med henblik på at få fradrag. Incitamentet til, at virksomhed 2 snyder med salgsmoms, øges derfor.

Enkelte medlemslande har udtrykt stort ønske om at få mulighed for at afprøve generel omvendt betalingspligt for moms på indenlandske handler mellem virksomheder for at bekæmpe momssvig mellem virksomheder i en kæde.

Det skal ses i lyset af, at muligheden for, at den købende virksomhed får et fradrag for købsmomsen, men den sælgende virksomhed ikke indbetaler den skyldige salgsmoms til skattemyndighederne, i teorien udelukkes med generel omvendt betalingspligt. Den sælgende virksomhed ligger således ikke inde med momsbetalinger, som kan forsvinde uafhængigt af, at den købende virksomhed opnår fradrag herfor. Derimod kan virksomheder i slutningen af handelskæden (virksomhed 2 i eksemplet) forsvinde, inden den opkrævede moms indbetales, jf. forklaringen ovenfor. Samtidig bliver momssystemet mere kompliceret både for erhvervslivet og skattemyndighederne, hvis der sideløbende eksisterer både normal og omvendt betalingspligt indenfor ét land (fx transaktioner under hhv. over 10.000 euro) eller på tværs af lande.

Kommissionen har fremsat forslaget på baggrund af konklusioner fra ECOFIN i 2016, hvor enkelte medlemslande udtrykte et stort politisk ønske om, at Kommissionen skulle fremsætte et forslag om generel omvendt betalingspligt. I Kommissionens handlingsplan for momsområdet har Kommissionen derimod foreslået, at momssystemet ændres mere grundlæggende, således at grænseoverskridende leveringer mellem virksomheder behandles momsmæssigt på samme vis som indenlandske handler mellem virksomheder.

Omvendt betalingspligt for moms kan i dag indføres på bestemte sektorer i en midlertidig periode frem til den 31. december 2018.

3. Formål og indhold

Formålet med forslaget er at give medlemslande med særligt store problemer med momskaruselsvig en mulighed for at afprøve generel indenlandsk omvendt betalingspligt for moms som et værn mod svindlen.

Det foreslås, at medlemslande får mulighed for at ansøge Kommissionen om tilladelse til midlertidigt at indføre generel omvendt betalingspligt for moms på indenlandske leverancer mellem virksomheder, der overstiger 10.000 euro pr. faktura. Dvs. at der indføres omvendt betalingspligt for momsen på alle varegrupper/tjenester, når fakturaerne overstiger 10.000 euro.

Det vil som udgangspunkt kun være muligt at indføre generel omvendt betalingspligt midlertidigt i et medlemsland, som er særligt ramt af momssvig, herunder momskaruselsvig. Kommissionen foreslår, at landet skal opfylde følgende kriterier:

- 1) landet har et momsgab¹, som er mindst 5 pct. point højere end medianmomsgabet i EU²,
- 2) momskaruselsvig udgør mindst 25 pct. af landets samlede momsgab, og
- 3) medlemslandet kan godtgøre, at andre kontrolforanstaltninger ikke er tilstrækkelige til at bekæmpe karuselsvig.

Forslaget giver også medlemslande, der ikke opfylder ovenstående kriterier, mulighed for at indføre generel omvendt betalingspligt, hvis

- 1) landet grænser op til et land, der har valgt at indføre generel omvendt betalingspligt midlertidigt,
- 2) der er en alvorlig risiko for overførsel af svig fra nabomedlemslandet, der har indført generel omvendt betalingspligt og
- 3) medlemslandet kan godtgøre, at andre kontrolforanstaltninger ikke er tilstrækkelige til at bekæmpe karuselsvig.

Kommissionen foreslår, at medlemslande, som indfører generel indenlandsk omvendt betalingspligt for moms, skal etablere nødvendige og effektive elektroniske rapporteringskrav til alle momspligtige personer, herunder især i forhold til momspligtige personer som vil være berørt af den omvendte betalingspligt for moms.

Det foreslås, at generel omvendt betalingspligt kun kan indføres på baggrund af en ansøgning, som Kommissionen skal godkende.

Kommissionen foreslår desuden, at Kommissionen skal kunne trække tilladelser tilbage, såfremt det viser sig, at den generelle omvendt betalingspligt i et medlemsland har en betydelig negativ effekt på det indre marked. Fx hvis indførsel af generel omvendt beta-

¹ Momsgabet opgøres som forskellen mellem den moms, der faktisk opkræves og det samlede forventede momsgrundlag. Et momsgab kan bl.a. skyldes virksomhedskonkurs, fejlrapportering, momsundgåelse og svig mv.

² Kommissionen skønner, at det gennemsnitlige momsgab for EU27 er 10,4 pct. i 2014

lingspligt for moms i ét land betyder, at momssvigen flytter til andre lande, som ikke har indført generel omvendt betalingspligt.

Forslaget medfører en række rapporteringsforpligtelser frem til 2022 om effekterne af brugen af generel omvendt betalingspligt, både for de lande, som vælger at indføre generel omvendt betalingspligt og for de lande, som ikke indfører generel omvendt betalingspligt. Et medlemsland, som anvender generel omvendt betalingspligt, skal således indsende en foreløbig rapport (inden for to år fra ordningen er begyndt) og en endelig rapport (senest tre måneder efter ordningen er udløbet) til Kommissionen om ordningens effektivitet og samlede virkninger. De medlemslande, som vælger ikke at indføre generel omvendt betalingspligt, skal indsende lignende rapporter. Rapporternes evalueringskriterier foreslås ligeledes fastsat i direktivet. Medlemslandene skal således kunne redegøre for udviklingen i momsgabet, udviklingen i omfanget af momssvig, niveauet for overførsel af svig fra medlemslande, der anvender generel omvendt betalingspligt, udviklingen i afgiftspligtige personers administrative byrder og udviklingen i skatteforvaltningens administrative omkostninger.

Kommissionen foreslår, at muligheden for at anvende generel indenlandsk omvendt betalingspligt for moms skal være en midlertidig ordning, som skal gælde fra 20 dage efter en evt. vedtagelse og frem til den 30. juni 2022, mens direktivet udløber den 30. september 2022.

I de lande, som vælger at indføre generel omvendt betalingspligt for momsen, vil det konkret betyde, at alle indenlandske handler mellem virksomheder over 10.000 euro pålægges omvendt betalingspligt, hvorved den køvende virksomhed indbetaler momsen samtidig med, at der tages fradrag for købsmomsen, hvorved disse handler i praksis ikke pålægges moms. Handler under 10.000 euro samt alle salg til forbrugere vil derimod blive behandlet efter det normale momssystem, hvorefter den sælgende virksomhed opkræver moms og indbetaler denne til skattemyndighederne, mens den køvende virksomhed kan fradrage den betalte købsmoms.

4. Europa-Parlamentets udtalelser

Kommissionens forslag kræver høring af Europa-Parlamentet. Der foreligger på nuværende tidspunkt ikke en udtalelse fra Europa-Parlamentet.

5. Nærhedsprincippet

Kommissionen har anført, at momsdirektivet forhindrer medlemslandene i at kunne anvende generel indenlandsk omvendt betalingspligt. Det er kun muligt, at give medlemslande mulighed for at anvende generel omvendt betalings ved et lovgivningsinitiativ på EU-plan, som ændrer direktivet.

Kommissionen anser derfor forslaget for at være i overensstemmelse med nærhedsprincippet, hvilket også er regeringens vurdering.

6. Gældende dansk ret

I det nuværende momssystem er momsbetalingspligten i forbindelse med *indenlandske* handler mellem to virksomheder som udgangspunkt pålagt den *sælgende* virksomhed, som opkræver moms for sine salg og indbetaler salgsmomsen til skattemyndighederne. Den *købende* virksomhed kan herefter fradrage den købsmoms, som virksomheden har betalt for sine køb, når den indbetaler salgsmoms.

Momsdirektivet giver mulighed for at indføre omvendt betalingspligt på indenlandske handler mellem virksomheder på bestemte områder. I Danmark er der i forskelligt omfang omvendt betalingspligt på guld, gas, elektricitet, CO₂-kvoter, CO₂-kreditter, gas- og elektricitetscertifikater, metalskrot, mobiltelefoner, computerchips, spillekonsoller, tablet-pc'er og bærbare computere. Der blev indført omvendt betalingspligt på disse områder, da der i de fleste tilfælde blev konstateret omfattende organiseret svig med disse varegrupper. Det bemærkes, at effekten af disse foranstaltninger skal evalueres i løbet af 2017, hvorefter Kommissionen skal aflægge en rapport om brugen af omvendt betalingspligt i bestemte sektorer inden den 1. januar 2018.

7. Konsekvenser

En vedtagelse af forslaget har ingen lovgivningsmæssige konsekvenser, idet forslaget blot giver bestemte medlemslande mulighed for at indføre generel omvendt betalingspligt midlertidigt. Danmark opfylder ikke de foreslåede betingelser for at indføre generel omvendt betalingspligt. Tyskland og Sverige, som deler grænse med Danmark, opfylder heller ikke betingelserne for at indføre generel omvendt betalingspligt.

Erhvervsøkonomiske konsekvenser

Forslaget vil ikke i sig selv have erhvervsøkonomiske konsekvenser for virksomheder i Danmark. Såfremt andre medlemslande vælger at indføre generel omvendt betalingspligt vil det dog få erhvervsøkonomiske konsekvenser for virksomheder etableret i disse lande.

Statsfinansielle konsekvenser

Kommissionen anfører i sin konsekvensanalyse til forslaget, at et momssystem med omvendt betalingspligt kan øge eksisterende svigformer, som forventes at blive mere udbredt i detailleret af handelskæden. Muligheden for at købe varer og tjenesteydelser med omvendt betalingspligt (og dermed i praksis uden moms) forventes at øge incitamentet til at misbruge andres momsnumre. Herved kan virksomheder eller personer, som ellers ikke er berettiget til at købe varer eller tjenesteydelser med omvendt betalingspligt, få mulighed for i praksis at erhverve disse varer og tjenesteydelser uden moms.

I det nuværende momssystem sker grænseoverskridende handler mellem virksomheder med omvendt betalingspligt. Det har medført, at der er opstået et svigkoncept, hvorved virksomheder kan købe varer fra andre lande uden moms og sælge disse varer videre med moms. Virksomheden forsvinder dog uden at indbetale den opkrævede salgsmoms til skattemyndighederne. Kommissionen anfører, at dette koncept vil kunne overføres på nationalt niveau i de lande, der indfører generel omvendt betalingspligt.

Kommissionen anfører ligeledes, at incitamentet til at sælge varer videre uden moms på det sorte marked vil øges.

Erfaringerne fra at indføre omvendt betalingspligt på bestemte sektorer viste, at svigen blot flyttede til andre sektorer eller medlemslande, som endnu ikke havde indført omvendt betalingspligt. Kommissionen anfører, at der er risiko for, at det samme vil ske i forbindelse med, at enkelte lande indfører generel omvendt betalingspligt for moms.

Endelig må det forventes, at de, der vil omgå systemet, kunstigt vil opdele fakturaerne, så de kommer under 10.000 euro.

På denne baggrund kan det ikke udelukkes, at forslaget gennemførelse kan få statsfinansielle konsekvenser for Danmark, såfremt andre medlemslande indfører generel omvendt betalingspligt.

8. Høring

Forslaget er sendt i høring hos interessenter og erhvervslivet. Høringsfristen er fastsat til den 20. februar 2017. Der vil blive fremsendt et supplerende notat om resultatet af høringen.

9. Generelle forventninger til andre landes holdninger/forhandlingssituation

Medlemslandene har tidligere været delte i spørgsmålet om, hvorvidt enkelte EU-lande skal have mulighed for at indføre generel omvendt betalingspligt for moms.

Det konkrete forslag har været drøftet på et teknisk møde, hvor mange delegationer endnu kun havde foreløbige holdninger til forslaget. På det tekniske møde blev det bekræftet, at landene er delte i spørgsmålet. Der tegnede sig et billede af, at medlemslandene er uenige om, hvilke krav der skal stilles til de medlemslande, der ønsker at afprøve generel omvendt betalingspligt, samt hvordan tilladelser til medlemslande kan gives og trækkes tilbage.

10. Regeringens foreløbige generelle holdning

Fra dansk side er det vigtigt, at momssystemet tilrettelægges, så det indebærer færrest muligt administrative byrder for virksomheder, samt at risikoen for svindel minimeres.

Regeringen er som udgangspunkt skeptisk overfor brugen af generel indenlandsk omvendt betalingspligt. Fra dansk side har man derfor heller ikke et ønske om at indføre generel omvendt betalingspligt for moms i Danmark. Det skyldes, at erfaringerne fra at indføre omvendt betalingspligt på bestemte sektorer viste, at svigen blot flyttede til andre sektorer eller medlemslande, som endnu ikke havde indført omvendt betalingspligt.

Formålet med forslaget er at give medlemslande, der har særlig store problemer med momssvig mulighed for at afprøve generel indenlandsk omvendt betalingspligt. Det er vigtigt, at der findes en løsning, hvor forslaget anvendelsesområde på hensigtsmæssig vis

begrænses til lande, som har store problemer med momskarruselsvig og evt. nabolande, der påvirkes af, at der indføres generel omvendt betalingspligt.

Af hensyn til at bevarelsen af lige konkurrencevilkår i det indre marked, samt at andre medlemslande, kan blive påvirket af, at andre lande indfører generel omvendt betalingspligt midlertidigt, bør der være sikkerhedsmekanismer, som sikrer, at virkningerne for det indre marked og momssvig i andre medlemslande overvåges, og tilladelser om generel omvendt betalingspligt skal kunne trækkes tilbage.

11. Tidligere forelæggelse for Folketingets Europaudvalg

Forslaget har ikke tidligere været forelagt for Folketingets Europaudvalg. Folketingets Europaudvalg blev i forbindelse med ECOFIN den 15. januar 2016 og ECOFIN den 25. maj 2016 orienteret om Tjekkiet's ønske om et at indføre indenlandsk omvendt betalingspligt for moms på varer og tjenesteydelser som et pilotprojekt. Udvalget blev i forbindelse med ECOFIN den 17. juni 2016 orienteret om, at Kommissionen præsenterede sin analyse af muligheden for at indføre generel omvendt betalingspligt midlertidigt. Udvalget blev orienteret om forslaget i forbindelse med ECOFIN den 27. januar 2017.