



Notat

6. februar 2018
J.nr. 2017 - 6413

Kontor:
Moms, afgifter og told

Initialer:
MLJ, MNL

Grund- og nærhedsnotat om forslag til Rådets direktiv om ændring af direktiv 2006/112/EF om det fælles merværdiafgiftssystem for så vidt angår særordningen for små virksomheder, KOM(2018) 21

1. Resumé

Kommissionen har den 18. januar 2018 præsenteret et forslag, der skal reducere momsforpligtelser og efterlevelselsomkostninger for SMV'er, herunder særligt de små virksomheder. Det bemærkes, at tiltagene er begrænset til (små) virksomheder, hvis årlige omsætning i EU's indre marked ikke overstiger 2 mio. EUR.

Baggrunden for forslaget er, at SMV'er ifølge Kommissionen fortsat rammes af uforholdsmæssigt store efterlevelselsomkostninger på momsområdet. Herudover peger Kommissionen på, at det nuværende moms-system skaber ugunstige konkurrenceforvridninger i EU og i de nationale markeder, bl.a. fordi momsfritagelserne i den nuværende SMV-ordning kun er tilgængelige for virksomheder, der er etableret i den pågældende medlemsstat.

Forslaget består overordnet af fire elementer for små virksomheder: i) fastsættelse af maksimal niveau for nationale momsfritagelsestærskler, ii) mulighed for at små virksomheder kan benytte de nationale momsfritagelser for små virksomheder, uanset om de er etableret i en anden medlemsstat end dér, hvor momsfritagelsen er tilgængelig, iii) indførelse af en overgangsperiode, hvori små virksomheder, som midlertidigt overskrider momsfritagelsestærsklen, kan fortsætte med at gøre brug af fritagelsen og iv) indførelse af forenklede momsforpligtelser for både fritagne små virksomheder og ikke-fritagne små virksomheder.

Regeringen er som udgangspunkt positiv over for forslaget, som medfører administrative lettelser for erhvervslivet og forbedrer det nuværende moms-system for små virksomheder. Det bemærkes dog, at der er tale om et kompliceret og uklart forslag, og der er tvivl om, hvorvidt flere af tiltagene reelt vil føre til administrative lettelser for det danske erhvervsliv. Fra dansk side vil man arbejde for at få præciseret forslaget, førend der kan tages endelig stilling til de enkelte elementer af forslaget.

2. Baggrund

Kommissionen har ved KOM(2018)21 af 18. januar 2018 fremsendt et forslag om ændring af direktiv 2006/112/EF (momsdirektivet) for så vidt angår særordningen for små virksomheder. Forslaget er oversendt til Rådet den 18. januar 2018 i dansk sprogversion. Forslaget er fremsat med hjemmel i artikel 113 i traktaten om Den Europæiske Unions funktionsmåde (TEUF), der kræver høring af Europa-Parlamentet og Det Økonomiske og Sociale Udvalg samt enstemmig vedtagelse af medlemsstaterne.

Ændringsforslaget er en del af EU-Kommissionens momshandlingsplan¹, der blev præsenteret den 7. april 2016. Momshandlingsplanen indeholder Kommissionens planer for et endeligt momssystem. Forslaget supplerer især to andre lovgivningsinitiativer, som følger af momshandlingsplanen: i) e-handelsforslaget, som blev vedtaget i december 2016 og ii) forslaget om det endelige momssystem.

Momsforpligtelser er særligt belastende for små virksomheder, eftersom deres ressourcer er mere begrænsede sammenlignet med store virksomheder. Det gældende momsdirektiv indeholder af den grund flere bestemmelser, der har til hensigt at lette byrderne for SMV'er, herunder små virksomheder. Medlemsstaterne kan bl.a. fritage SMV'er med en årlig omsætning under en vis tærskel for moms (momsregistreringsgrænsen) og anvende forenkledede momsforpligtelser i medfør af det gældende direktiv. På trods af, at medlemsstaterne har disse muligheder, peger Kommissionen på, at SMV'er fortsat rammes af uforholdsmæssigt store efterlevelseseomkostninger på momsområdet.

Derudover anfører Kommissionen, at det nuværende momssystem skaber konkurrenceforvriddinger i EU og i de nationale markeder, idet de nationale momsfritagelser under en vis omsætningsgrænse kun er tilgængelig for virksomheder etableret i den pågældende medlemsstat. Dette har en negativ indvirkning på konkurrencesituationen for virksomheder, der er etableret i andre medlemsstater, og som leverer til det samme marked. Kommissionen mener tillige, at konkurrencesituationen vil blive yderligere forværret, når varer med det endelige momssystem i højere grad skal pålægges moms i forbrugslandet. I de enkelte nationale markeder opstår der konkurrenceforvriddinger, idet de forenkledede momsforpligtelser i mange medlemsstater er knyttet sammen med momsfritagelsen. Dette kan resultere i en såkaldt "tærskleffekt", hvor SMV'er reducerer deres vækst for at undgå at overskride tærsklen for momsfritagelsen i den pågældende medlemsstat, hvor de er etableret.

Kommissionen har på den baggrund vurderet, at der er behov for en revision af momsforpligtelserne i det gældende momsdirektiv for så vidt angår små virksomheder.

3. Formål og indhold

Formålet med ændringsforslaget er at skabe en moderne, forenklet SMV-ordning, der sigter mod at reducere momsforpligtelser og efterlevelseseomkostninger for små virksomheder. Det bemærkes, at tiltagene er begrænset til (små) virksomheder, hvis årlige omsætning i EU's indre marked ikke overstiger 2 mio. EUR.

Forslaget består overordnet af fire elementer for små virksomheder:

- 1) fastsættelse af et maksbeløb for nationale momsfritagelsestærskler (momsregistreringsgrænser),

¹ KOM (2016) 148, Mod et fælles europæisk momsområde – De svære valg.

- 2) mulighed for at små virksomheder kan benytte de nationale momsfratagelser for små virksomheder, uanset om de er etableret i en anden medlemsstat end dér, hvor momsfratagelsen er tilgængelig,
- 3) indførelse af en overgangsperiode, hvori små virksomheder, som midlertidigt overskrider fritagelsestærsklen, kan fortsætte med at gøre brug af fritagelsen,
- 4) indførelse af forenkede momsforpligtelser for både fritagne små virksomheder og ikke-fritagne små virksomheder.

Ad 1 Niveau for nationale fritagelser

Kommissionen foreslår, at medlemsstaterne fortsat kan momsfratage små virksomheder under en vis omsætningstærskel, som medlemsstaten selv fastsætter. For at sikre, at fritagelsesområdet er begrænset til de mindste virksomheder og for at begrænse de eventuelle forvridende virkninger af fritagelsen, fastsætter forslaget imidlertid et maksimalt niveau på 85.000 EUR, som er fælles for alle medlemsstater.

Kommissionen foreslår desuden, at medlemsstaterne kan fastsætte forskellige tærskler for forskellige erhvervssektorer på grundlag af objektive kriterier.

Ad 2 Fratagelse for alle berettigede virksomheder i EU (uanset etableringsland)

Kommissionen foreslår, at for de medlemsstater, der vælger at gøre brug af momsfratagelser, jf. ovenfor under pkt. 1, skal fritagelserne gælde for alle berettigede virksomheder i EU, uanset om de er etableret i den medlemsstat, hvor de foretager momspligtige leverancer, eller i en anden medlemsstat.

En lille virksomhed skal opfylde to betingelser for at kunne benytte fritagelsen i en medlemsstat, hvor den ikke er etableret: i) virksomhedens årlige omsætning i medlemsstaten skal være under den fritagelsestærskel, der er gældende i medlemsstaten, og ii) den samlede årlige omsætning i EU må ikke overstige 100.000 EUR.

Tærsklen på 100.000 EUR skal forhindre, at store virksomheder misbruger ordningen, idet de uden denne tærskel ville kunne levere varer og ydelser momsfrit i flere medlemsstater på trods af, at de samlet set har en stor omsætning.

Ad 3 Overgangsperiode for små virksomheder, der midlertidigt overskrider fritagelsesgrænsen

Kommissionen foreslår, at der indføres en overgangsperiode for små virksomheder, som gør brug af momsfratagelser, og hvis omsætning overstiger en national fritagelsestærskel i et givent år. Sådanne virksomheder må fortsat anvende fritagelsen i det pågældende år og land, forudsat at deres omsætning ikke overstiger tærsklen med mere end 50 pct. i det pågældende år.

Ad 4 Forenkede momsforpligtelser for små virksomheder

Kommissionen foreslår endelig, at medlemsstaterne indfører visse forenklinger for både momsfratagne små virksomheder og ikke-momsfratagne små virksomheder. Disse forenklinger omfatter bl.a. lettere registrering, enklere regnskabsføring og længere afgiftsperioder, hvor sidstnævnte vil resultere i en mindre hyppig indberetning af moms.

For så vidt angår momsfritagne små virksomheder foreslår Kommissionen mere specifikt, at medlemsstaterne skal friholde små virksomheder for forpligtelserne til at udstede fakturaer.

Endvidere foreslår Kommissionen, at medlemsstaterne i varierende omfang kan friholde virksomhederne for momsdirektivets forpligtelser til at registrere deres virksomhed, føre regnskab og indgive momsangivelse. I det omfang en medlemsstat ikke gør brug af denne mulighed, foreslår Kommissionen, at medlemsstaterne – som minimum – skal indføre en *forenklet procedure* for den givne forpligtelse.

Det bemærkes dog, at forslaget kræver, at små fritagne virksomheder – som ikke udelukkende udfører transaktioner i den pågældende medlemsstat, hvor de er etableret – skal registrere sig og indsende årlige indberetninger/angivelser over salg.

For så vidt angår ikke-momsfritagne små virksomheder foreslår Kommissionen mere specifikt, at medlemsstaterne skal indføre forenklede procedurer for registrering, opbevaring af fakturaer og fastsættelse af afgiftsperioden til et kalenderår. Derudover må medlemsstaterne ikke kræve, at små virksomheder indbetaler acontobeløb.

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 anfører i direktivforslaget, at forslaget er i overensstemmelse med nærhedsprincippet. Kommissionen anfører som begrundelse følgende:

”De primære problemer, der er blevet identificeret (høje efterlevelseseffektiviteter, konkurrenceforvridende virkninger osv.), udløses af reglerne i det eksisterende momsdirektiv. En forenkling med henblik på at reducere SMV'ernes efterlevelseseffektiviteter kræver, at Kommissionen fremlægger et forslag om ændring af momsdirektivet. Medlemsstaterne har meget lidt spillerum i forbindelse med direktivet. Derfor kan der med dette forslag helt klart opnås langt mere, end hvad der kan opnås på nationalt plan.”

Kommissionen anfører endvidere, at forslaget er i overensstemmelse med proportionalitetsprincippet med følgende begrundelse:

”Forslaget er i overensstemmelse med proportionalitetsprincippet, idet det ikke går ud over, hvad der er nødvendigt for at nå målene i traktaterne, navnlig med henblik på et vel fungerende indre marked. Ligesom med nærhedsprincippet er det ikke muligt for medlemsstaterne at løse de problemer, som SMV'er står overfor, der udløses af eksisterende momsregler, uden et forslag om at ændre momsdirektivet. De foreslåede forbedringer er begrænset til et lille antal momsbestemmelser, der er hovedårsagen til de identificerede problemer.”

Den danske regering er enig i, at forslaget er i overensstemmelse med nærhedsprincippet og proportionalitetsprincippet.

6. Gældende dansk ret

Momsområdet er EU-harmoniseret og implementeringen af de fælles EU-regler findes i den danske momslov samt momsbekendtgørelsen.

Ad momsfrigørelse og momsregistrering

I henhold til de gældende danske regler, er virksomheder, hvis årlige momspligtige leverancer ikke overstiger 50.000 kr. årligt, momsfrigørelse, hvis de er etableret i Danmark. Sælger en sådan virksomhed varer eller ydelser til andre EU-lande, og momsen skal betales i disse lande, skal virksomheden momsregistreres dér. Hvis der er tale om elektroniske ydelser kan de dog tilmelde sig den såkaldte 'One Stop Shop' og gennem dette system betale momsen i de andre lande. Fra 1. januar 2019 indføres en EU-regel om, at hvis salget af de elektroniske ydelser til de andre EU-lande er under 10.000 euro årligt, kan virksomhederne vælge at anse disse som nationalt salg. Fra 1. januar 2021 udvides reglen om anvendelse af One Stop Shop og 10.000 euro-grænsen til at omfatte alle ydelser og varer. Virksomheder med en årlig omsætning under 50.000 kr. årligt er ligeledes – i modsætning til flere andre EU-lande - fritaget for at blive registreret. Fritagne virksomheder skal ikke registreres eller angive størrelsen af deres salg. Virksomheder, der er etableret i Danmark, kan dog frivilligt vælge at lade sig registrere og afregne moms af deres leverancer, selvom deres årlige omsætning er under 50.000 kr.

Ad afgiftsperioder

I Danmark anvendes tre afgiftsperioder for momsregistrerede virksomheder, der som udgangspunkt afhænger af omfanget af virksomhedens momspligtige leverancer. Virksomheder, som har momspligtige leverancer for over 50 mio. kr. årligt, har kalendermåneden som afgiftsperiode. For virksomheder, som har momspligtige leverancer for mellem 5 og 50 mio. kr. årligt, er afgiftsperioden kvartalet. Virksomheder, som har momspligtige leverancer for under 5 mio. kr. årligt, har halvårslige afgiftsperioder.

Ad faktura

Jf. momsreglerne i Danmark skal momsregistrerede virksomheder, der leverer varer og ydelser til erhvervsdrivende eller forbruger, udstede en faktura. Der er dog lempelser til fakturakravet. Virksomheder kan i visse situationer udstede såkaldte 'forenklede fakturaer'. Reglerne om brugen af forenklede fakturaer er ikke knyttet til virksomhedens størrelse, men reglerne finder bl.a. anvendelse ved virksomheders salg til forbrugere.

Ad regnskabsforpligtelser og acontobeløb

I henhold til gældende regler skal momsregistrerede virksomheder føre et regnskab for hver afgiftsperiode. Momsregistrerede virksomheder skal ligeledes opfylde bogføringslovens krav. I visse tilfælde kan SKAT foreløbigt fastsætte afgiftsbeløbet, herunder opkræve et acontobeløb.

7. Konsekvenser

Lovgivningsmæssige konsekvenser

Det vurderes, at en vedtagelse af det nuværende forslag vil kræve ændring af den danske momslov og eventuelt momsbekendtgørelsen.

For så vidt angår små momsfrigitagne virksomheder vil forslaget bl.a. kræve, at den danske momsfrigitagelsestærskel (momsregistreringsgrænse) på 50.000 kr. gøres tilgængelig for virksomheder, der er etableret i andre EU-lande. Denne gruppe af virksomheder vil desuden skulle fritages for forpligtelsen til at udstede fakturaer på linje med de dansk etablerede små momsfrigitagne virksomheder.

Det bemærkes, at forslaget vil kræve, at der indføres momsforpligtelser, herunder registrering og årlige indberetninger/angivelser over salg, for dansk etablerede små fritagne virksomheder, som ikke udelukkende sælger varer eller ydelser her i landet.

For så vidt angår små ikke-momsfrigitagne virksomheder vil forslaget kræve, at der bl.a. indføres en forenklet procedure til udstedelse af et momsregistreringsnummer og forenkede forpligtelser til opbevaring af fakturaer. Derudover skal afgiftsperioden udvides til kalenderåret for små virksomheder.

Økonomiske konsekvenser

En udvidelse af afgiftsperioden til kalenderåret vil medføre økonomiske konsekvenser for staten i form af rentetab, da det må forventes, at virksomhederne vil udnytte den længere afgiftsperiode og derved opnå en likviditetsfordel.

Den gældende fjernsalgsgrænse for varesalg på 280.000 kr. erstattes i 2019 af en ny og fælles EU-fjernsalgsgrænse på 10.000 EUR². Nærværende forslags mulighed for at udenlandske små virksomheder under visse forudsætninger vil kunne sælge varer momsfrit i Danmark under den danske fritagelsestærskel udgør dermed til en vis grad en lempelse og vurderes at ville medføre et mindreprovenu for Danmark. Mindreprovenuet vurderes dog at være begrænset, idet ændringen kun omfatter meget små udenlandske virksomheder, både målt i forhold til omsætning i Danmark og målt i forhold til omsætning i hele EU.

Administrative konsekvenser for erhvervslivet

Kommissionen forventer, at forslaget på EU-plan vil reducere små virksomheders efterlevelsesomkostninger med 18 pct.

Forslaget indebærer imidlertid, at dansk etablerede små fritagne virksomheder fremover vil skulle registreres og indsende årlige opgørelser/angivelser over såvel salg i Danmark som i andre EU-lande, medmindre de udelukkende har salg af varer og ydelser her i landet. Dette skønnes at øge de administrative byrder for små fritagne danske virksomheder.

² Rådets direktiv 2017/2455 af 5. december 2017 om ændring af direktiv 2006/112/EF og 2009/132/EF for så vidt angår visse momsforpligtelser i forbindelse med levering af ydelser og fjernsalg af varer.

Administrative konsekvenser for myndighederne

Det vurderes, at indførelse af yderligere procedurer vil medføre administrative omkostninger for SKAT. SKAT's vurdering af de administrative konsekvenser udestår dog på nuværende tidspunkt, hvorfor SKAT's vurdering først kan indarbejdes i et revideret grund- og nærhedsnotat.

Andre konsekvenser og beskyttelsesniveauet

En vedtagelse af forslaget skønnes ikke at berøre beskyttelsesniveauet i Danmark.

8. Høring

Direktivforslaget er sendt i høring fra den 25. januar til den 22. februar 2018 hos Advokatsamfundet, Arbejderbevægelsens Erhvervsråd, CEPOS, Cevea, Dansk Byggeri, Dansk Erhverv, Dansk Iværksætterforening, Danske Advokater, Danske Speditører, DI, FDIH, Finans Danmark, FSR - danske revisorer, IBIS, Justitia, Kraka, Mellempfolkelig Samvirke, SMVdanmark, SRF Skattefaglig Forening. Forslaget er efterfølgende sendt i høring hos Danske Speditører.

Høringsvar vil blive beskrevet i et revideret grund- og nærhedsnotat.

9. Generelle forventninger til andre landes holdninger

Medlemsstaterne forventes generelt at være positivt indstillet overfor lettelse af de administrative byrder for små virksomheder.

Forslaget har endnu ikke været drøftet på teknisk niveau.

10. Regeringens foreløbige generelle holdning

Regeringen er som udgangspunkt positiv over for forslag, som medfører administrative lettelser for erhvervslivet, herunder at dansk etablerede virksomheder vil kunne benytte de nationale momsfravigelser i andre EU-lande. Det bemærkes dog, at der er tale om et kompliceret og uklart forslag, og der er tvivl om, hvorvidt flere af tiltagene reelt vil føre til administrative lettelser for det danske erhvervsliv. Fra dansk side vil man arbejde for at få præciseret forslaget, førend der tages endelig stilling til de enkelte elementer af forslaget.

Regeringen er af den opfattelse, at de gældende momsforpligtelser i dansk ret generelt ikke er unødigt byrdefulde, og at dele af disse forpligtelser næppe vil kunne forenkles yderligere, medmindre forpligtelserne afskaffes helt. Regeringen lægger endvidere generelt vægt på, at der skal være en balance mellem på den ene side hensynet til, at det skal være attraktivt at drive virksomhed i Danmark, og på den anden side hensynet til myndighedernes mulighed for at føre kontrol.

Regeringen er skeptisk overfor at pålægge de helt små virksomheder med en årlig omsætning på under 50.000 kr., som har salg i andre EU-lande, administrative byrder i form af registrering og årlige indberetninger/angivelser over salg, hvilket de ikke er pålagt i dag.

Regeringen er endvidere skeptisk overfor længere afgiftsperioder, da det vil resultere i en mindre hyppig indberetning af moms, og dermed vil myndighedernes kontrolmuligheder – specielt i relation til nystartede virksomheder - forringes, hvorved risikoen for moms-svig øges. Regeringen finder derfor, at eksisterende afgiftsperioder for momsregistrerede små virksomheder bør kunne fastholdes.

11. Tidligere forelæggelse for Folketingets Europaudvalg

Forslaget har ikke tidligere været forelagt for Folketingets Europaudvalg.