


Skatteministeriet

Notat

28. juni 2018
J.nr. 2018 - 3718

Kontor:
Moms, afgifter og told

Initialer:
MNL, LLJ

Grund- og nærhedsnotat om forslag til Rådets direktiv om ændring af direktiv 2006/112/EF om det fælles merværdiafgiftssystem til fastlæggelse af de nærmere tekniske bestemmelser, der er nødvendige for indførelse af det endelige moms-system

KOM(2018)329 final

Nyt notat

1. Resumé

Kommissionen har den 25. maj 2018 præsenteret et forslag, der skal fastlægge de nærmere tekniske bestemmelser, der er nødvendige for indførelse af det såkaldte 'endelige moms-system'. Forslaget er en del af en pakke af forslag på momsområdet, som skal introducere det endelige moms-system for grænseoverskridende handel med varer mellem virksomheder i EU. Forslaget er endnu ikke oversendt til Rådet i en dansk sprogversion.

Formålet med forslaget er at gennemføre de nærmere tekniske bestemmelser vedrørende grænseoverskridende handel med varer mellem virksomheder i EU, der er nødvendige for indførelse af det endelige moms-system. Forslaget indeholder således de ledsagende gennemførelsesbestemmelser til fastlæggelse af de grundlæggende elementer, som blev forudsat introduceret i Kommissionens forslag om forbedringer af det gældende moms-system ('quick fixes') og grundstenene i det endelige system. Det bemærkes, at Rådet har besluttet, at udskyde drøftelserne af de grundlæggende elementer til drøftelserne af nærværende tekniske forslag.

Forslaget kan inddeles i tre emner: i) overgang til princippet om beskatning i destinationslandet/forbrugslandet, ii) konceptet 'godkendt afgiftspligtig person' i en eventuel overgangsordning og iii) udvidelse af One Stop Shop-systemet til området for varer for handel mellem virksomheder (B2B-salg). Forslaget er omfattende og indeholder ændringer til 174 bestemmelser i det nugældende momsdirektiv. For en del af ændringerens vedkommende er der dog tale om ændringer af teknisk eller redaktionel karakter.

Regeringen støtter generelt, at det nuværende moms-system ændres til et endeligt moms-system baseret på forbrugslandsbeskatning, hvor leverandøren er betalingspligtig og kan foretage momsangivelse og betaling gennem et One Stop Shop-system. Regeringen er skeptisk overfor anvendelse af konceptet godkendt afgiftspligtig person – også i en overgangsperiode – idet dette vil komplicere reglerne og bewirke, at der opereres med to systemer på samme tid.

2. Baggrund

Kommissionen har ved KOM(2018)329 af 29. maj 2018 fremsendt et forslag om ændring af direktiv 2006/112/EF (momsdirektivet) til fastlæggelse af de nærmere tekniske bestemmelser, der er nødvendige for indførelse af det endelige moms-system. Forslaget er

endnu ikke oversendt til Rådet i dansk sprogversion, hvorfor fristen på 4 uger for oversendelse af grund- og nærhedsnotat til Folketinget ikke er påbegyndt endnu. Grundet den forestående sommerferie oversendes notatet dog nu.

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.

Forslaget er en del af en pakke af forslag, som skal introducere det såkaldte 'endelige momssystem' for grænseoverskridende handel med varer mellem virksomheder i EU. Selvom det nuværende momssystem har eksisteret i mange år, var det ved vedtagelsen alene tænkt som et midlertidigt momssystem. Ambitionen var, at det endelige momssystem skulle fungere på samme vis, uanset om handlen var grænseoverskridende eller indenrigs, hvilket ikke er tilfældet i dag.

Den 7. april 2016 præsenterede EU-Kommissionen en momshandlingsplan¹, hvorved Kommissionen fremlagde sine planer for det endelige momssystem. Ifølge momshandlingsplanen skal det endelige momssystem være baseret på beskatning i forbrugslandet. Rådet har tiltrådt denne tilgang i rådskonklusioner af 25. maj 2016.

Kommissionen anfører i sin opfølgning på handlingsplanen for moms², at for at give skatteforvaltningerne og virksomhederne en glidende overgang til det endelige momssystem, bør overgangen til det endelige momssystem ske i etaper.

I første etape skal det fastlægges, hvordan leveringen af varer mellem virksomheder inden for EU skal behandles momsmæssigt. Dette indebærer, at der for det første skal fastlægges de grundlæggende elementer (grundstenene) i det endelige momssystem for handel med varer mellem virksomheder inden for EU, herunder konceptet '*godkendt afgiftspligtig person*'. For det andet skal der gennemføres de nødvendige tekniske ændringer af momsdirektivet.

I forbindelse med drøftelserne af grundstenene vil der skulle tages stilling til om, systemet skal baseres på ét system uden overgangsordning, hvor leverandøren er betalingspligtig for momsen af salg til andre lande og kan bruge et One Stop Shop-system til momsbetaling i erhververnes lande, eller om der f.eks. i en overgangsfase er behov for et ekstra system, hvor godkendte afgiftspligtige personer som erhververe bliver ansvarlige for momsbetalingen i eget land.

I en efterfølgende anden etape er det hensigten, at de nye regler for momsbehandlingen udvides til at omfatte alle grænseoverskridende leveringer, dvs. også levering af ydelser.

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

² KOM(2017) 566

Tiltagene i anden etape vil først blive foreslået, når Kommissionen har foretaget en evaluering af første etape, som er planlagt til at træde i kraft 1. januar 2022. Evalueringen er planlagt til at finde sted 5 år efter, at første etape er trådt i kraft.

3. Formål og indhold

Formålet med forslaget er at introducere de nærmere tekniske bestemmelser vedrørende grænseoverskridende handel med varer mellem virksomheder i EU, der er nødvendige for indførelse af det endelige momssystem. Forslaget indeholder de ledsagende tekniske bestemmelser til fastlæggelse af de grundlæggende elementer (teknisk udmøntning), som blev forsøgt introduceret i et tidligere forslag. Det bemærkes, at Rådet har besluttet at udskyde drøftelserne vedrørende de grundlæggende elementer til drøftelserne af nærværende forslag. De grundlæggende elementer er: beskatning i forbrugslandet (hvilket Rådet har accepteret), leverandøren er ansvarlig for momsbetalingen i forbrugslandet gennem One Stop Shop-systemet, og – i en ikke nærmere defineret overgangsfase – et parallelt system, hvor erhververen gennem omvendt betalingspligt er ansvarlig for momsbetalingen i eget land, hvis denne som erhverver er en godkendt afgiftspligtig person.

Forslaget kan overordnet inddeles i tre emner:

1. Overgang til princippet om beskatning i forbrugslandet
2. Omvendt betalingspligt, hvis erhververen er 'godkendt afgiftspligtig person' (overgangsordning)
3. Udvidelse af One-Stop-Shop-systemet til området for handel med varer mellem virksomheder (B2B-salg)

Ad 1) Overgang til princippet om beskatning i forbrugslandet

I henhold til de nuværende regler for grænseoverskridende handel med varer mellem virksomheder deles en grænseoverskridende handel i momsmæssig henseende op i to transaktioner:

- 1) en momsfritaget levering i det EU-land hvorfra varen sælges og
- 2) en erhvervelse inden for EU, som er momspligtig i bestemmelsesmedlemslandet, og hvor erhververen betaler erhvervelsesmoms.

I modsætning hertil anses en national handel som én handel, hvor leverandøren er betalingspligtig.

Ovennævnte konstruktion af den grænseoverskridende handel indebærer, at erhververen både indberetter leverandørens salgsmoms og fratrækker sin egen købsmoms, hvormed momsen på den pågældende handel bliver nul. Denne konstruktion har vist sig at være forbundet med en række problemer. Dels øges muligheden for momssvig, når varer kan købes uden moms, dels er systemets grundlæggende kompleksitet en hindring for grænseoverskridende handel.

Forslaget introducerer en teknisk udmøntning af princippet om beskatning i forbrugslandet som et grundlæggende princip i momssystemet. Princippet indebærer, at en grænseoverskridende handel med varer mellem virksomheder udgør én transaktion i momsmæssig henseende, og som hovedregel behandles den på samme måde som en national handel. Det vil sige, at en grænseoverskridende erhvervelse af varer inden for EU vil være momspligtig i bestemmelsesmedlemslandet, og at leverandøren som hovedregel bliver ansvarlig for betalingen af momsen (betalingspligtig).

Gennemførelsen af ovennævnte princip medfører indførelse af nye regler og tekniske tilpasninger af en række af de nuværende regler, herunder regler om afgiftspligtige transaktioner, leveringssted, betalingspligt, registrering, ret til fradrag samt afgiftspligtens indtræden og forfald. Hertil kommer, at der indføres et nyt begreb – 'Intra Unions-leveringer' – som definerer grænseoverskridende leverancer/erhvervelser inden for EU.

Forslaget ophæver samtidig reglen om momsfri grænseoverskridende handel og dermed den gældende risiko for grænseoverskridende svig, som momsfritagelsen indebærer. Desuden vil kompleksiteten i momssystemet blive mindre, når national og grænseoverskridende handel i større omfang behandles ens.

Ad 2. Omvendt betalingspligt, hvis status som 'godkendt afgiftspligtig person' (overgangsordning)

Kommissionen foreslår desuden, at der etableres en overgangsordning, indtil det endelige momssystem er fuldt indfaset og ud over varehandel er udvidet til handel med ydelser i anden etape. I overgangsordningen foreslås introduceret konceptet 'godkendt afgiftspligtig person' som et nyt element i momsdirektivet. Konceptet skal fungere som en form for akkreditering, hvorefter en konkret virksomhed globalt kan anses som en pålidelig skattebetaler.

For de virksomheder, som opnår status som en godkendt afgiftspligtig person, skal der i overgangen til det endelige momssystem gælde visse lempelige ordninger i momssystemet og ikke mindst fravigelse af princippet om, at leverandøren er ansvarlig for betalingen af momsen, jf. ovenfor. Overgangsordningen skal angiveligt gælde, indtil det endelige momssystem er fuldt indfaset i anden etape.

Som anført ovenfor, foreslår Kommissionen bl.a., at det nuværende momssystem ændres således, at de to transaktioner (momsfrit grænseoverskridende salg og momspligtig erhvervelse) erstattes af én levering, hvor momsen skal betales i det EU-land, som varerne ankommer til. Kommissionen foreslår imidlertid, at betalingspligten for momsen i perioden, hvor overgangsordningen gælder, afhænger af, om erhververen er en godkendt afgiftspligtig person eller ikke.

Såfremt erhververen er en godkendt afgiftspligtig person', vil denne være betalingspligtig for momsen, dvs. at salget sker med såkaldt 'omvendt betalingspligt'. Dette svarer i praksis til det nuværende momssystem, hvor det grænseoverskridende salg er momsfrit og erhververen betaler erhvervelsesmoms. Såfremt erhververen ikke er en godkendt afgiftspligtig

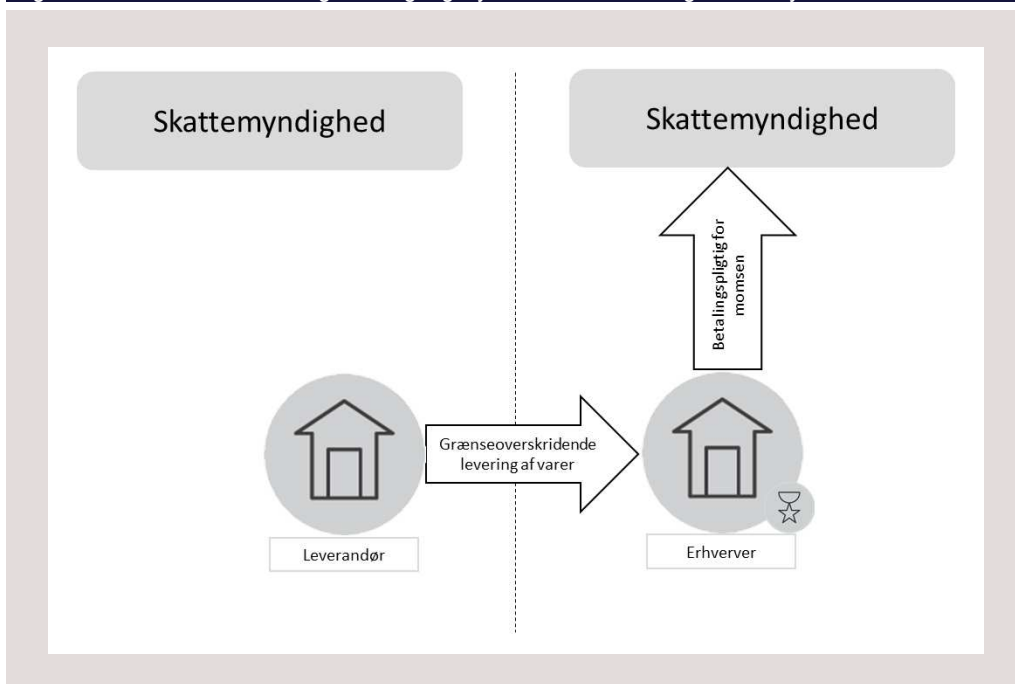
person, er leverandøren betalingspligtig for momsen, ligesom det i dag er tilfældet for nationalt salg og salg til ikke-afgiftspligtige personer (typisk forbrugere) Det vil således ikke være muligt at sælge varer eller ydelser momsfrit til en virksomhed, som ikke er en godkendt afgiftspligtig person.

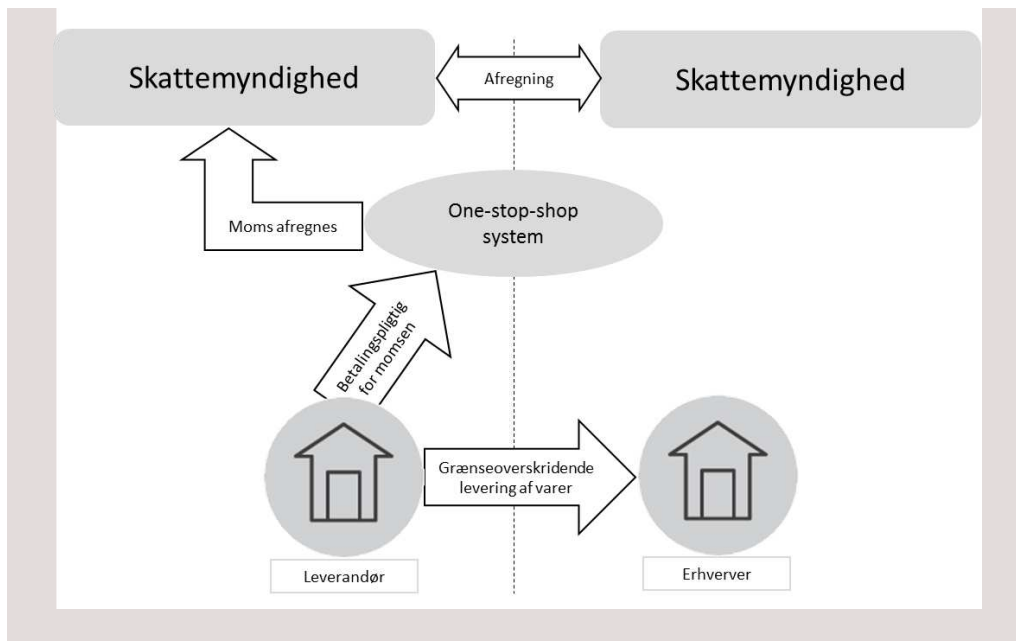
Såfremt en betalingspligtig leverandør ikke er etableret i det EU-land, hvor momsen skal betales, vil denne kunne opfylde sine indberetnings- og betalingsforpligtelser ved hjælp af One-Stop-Shop-systemet, dvs. leverandøren afregner moms til egen skattemyndighed, som herefter sender momsen videre til skattemyndigheden i erhververens land (forbrugslandet).

Sammenfattende vil overgangsordningen i praksis indebære, at der vil skulle sameksistere to parallelle og forskellige momssystemer. Hvilket momssystem, der vil være gældende for en konkret levering, vil afhænge af, om erhververen er en godkendt afgiftspligtig person eller ej. Kommissionens forslag til overgangsordningen med to parallelle og forskellige momssystemer er illustreret i figur 1, nedenfor.

Efter en evaluering af overgangsordningen, der skal foretages 5 år efter reglernes ikrafttræden, foreslår Kommissionen, at alle grænseoverskridende leveringer af varer og ydelser mellem afgiftspligtige personer skal være momspligtige, og momsen skal betales af leverandøren i erhververens etableringsmedlemsstat, dvs. fuld indfasning af princippet om beskattning i forbrugslandet med leverandøren som betalingspligtig. Angivelse og betaling skal kunne ske gennem One-Stop-Shop-systemet. Dette system svarer til den nederste illustration i figur 1, nedenfor. Når disse tiltag er gennemført, vil det endelige momssystem være gennemført fuldt ud.

Figur 1. Kommissionens forslag til overgangssystemet til det endelige momssystem





Ad 3. Udvidelse af One Stop Shop-systemet til varer og tjenesteydelser for virksomheder, som ikke er etableret i den medlemsstat, hvor leverancen finder sted

Kommissionen foreslår som omtalt ovenfor, at One Stop Shop-systemet udvides til området for handel med varer mellem virksomheder (B2B-salg), når leverandøren ikke er etableret i den medlemsstat, hvor leverancen finder sted, og erhververen ikke er en godkendt afgiftspligtig person.

One Stop Shop-systemet udvides således til at omfatte handel med varer og ydelser mellem virksomheder (B2B-salg), såfremt den betalingspligtige ikke er etableret i den medlemsstat, hvor leverancen finder sted, og det vil være muligt for leverandøren at foretage angivelse og betaling gennem systemet samt foretage fradrag for moms i systemet. Endvidere foreslår Kommissionen, at systemet i visse tilfælde skal åbnes for virksomheder, som ikke er etableret i EU.

Gennemførelsen af ovennævnte medfører indførelse af nye regler og tekniske tilpasninger af en række af de nuværende regler, herunder regler om momsangivelse og skatteperioder, registrering, betalingspligt, omfattede transaktioner og anvendelsesområde samt ikke mindst nye bestemmelser om ret til fradrag.

I henhold til de nuværende regler omfatter One Stop Shop-systemet alene handel med visse elektroniske ydelser til forbrugere (B2C-salg). Fra 2021 vil systemet blive udvidet til at omfatte alle ydelser og varer til solgt til forbrugere i et andet EU-land end der, hvor leverandøren er etableret.

4. Europa-Parlamentets udtalelser

Kommissionens forslag har 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 EU-landene.

Der foreligger på nuværende tidspunkt ikke en udtalelse fra Europa-Parlamentet.

5. Nærhedsprincippet

Kommissionen anfører i forslaget, at forslaget er i overensstemmelse med nærhedsprincippet. Kommissionen udtaler i den forbindelse, at momsreglerne for grænseoverskridende handel inden for EU i sagens natur ikke kan vedtages af de enkelte medlemsstater på egen hånd, da det uvægerligt vedrører flere medlemsstater. Momsen er desuden en afgift, der er harmoniseret på EU-niveau, og derfor skal ethvert initiativ til at indføre et endeligt moms-system for grænseoverskridende levering af varer tage udgangspunkt i et forslag fra Kommissionen om ændring af momsdirektivet.

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

6. Gældende dansk ret

Momsområdet er EU-harmoniseret og implementeringen af de fælles EU-regler findes i den danske momslov samt momsbekendtgørelsen. Det vurderes, at den danske lovgivning og praksis på de områder, som forslaget berører, er i overensstemmelse med gældende EU-ret på området.

7. Konsekvenser

Lovgivningsmæssige konsekvenser

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

Økonomiske konsekvenser

Kommissionen vurderer, at den løsning, som forslaget er med til at gennemføre, vil reducere grænseoverskridende momssvig i EU med ca. 41 mia. EUR årligt og reducere efterlevelsesomkostninger for virksomheder med ca. 938 mio. EUR årligt på EU-plan efter implementeringsåret, hvilket vil have positive statsfinansielle konsekvenser for EU-landene.

Fra dansk side vurderer man dog umiddelbart ikke, at forslaget vil have væsentlige positive statsfinansielle konsekvenser for Danmark, idet omfanget af den nævnte momssvig i Danmark vurderes at være forholdsvist lavt.

Administrative konsekvenser for erhvervslivet

Forslagets del om, at det ikke vil være muligt at sælge varer eller ydelser momsfrit til en virksomhed, som ikke er en godkendt afgiftspligtig person, vurderes umiddelbart at ville kunne få økonomiske konsekvenser for virksomheder, som i dag handler med virksomheder, som er etableret i andre EU-lande. Endvidere vurderes det umiddelbart at medføre

økonomiske og administrative byrder for erhvervslivet, at der i en overgangsordningen hen imod det endelige momssystem skal opereres med to parallelle systemer.

Det bemærkes, at forslaget ikke har været sendt i høring, hvilket vil ske når der foreligger en dansk sprogversion. Afsnittet vil blive revideret, når høringssvarene foreligger.

Administrative konsekvenser for myndighederne

Forslaget om anvendelse af godkendte afgiftspligtige personer vil medføre væsentlige administrative omkostninger for SKAT. Udover at hver enkelt virksomhed skal vurderes med henblik på at afklare, om de opfylder kravene til en godkendt afgiftspligtig person, skal SKAT tilpasse det nuværende VIES-system. Det skyldes, at VIES-systemet skal anvendes af virksomhederne til at slå op, om en virksomhed er en godkendt afgiftspligtig person eller ej, da dette har betydning for, hvem der skal afregne momsen. SKAT vurderer med væsentlig usikkerhed, at indførelsen af ordningen med godkendte afgiftspligtige personer vil medføre engangsomkostninger på ca. 84 mio. kr., hvoraf ca. 2 mio. kr. vil gå til systemtilretninger og ca. 82 mio. kr. svarer til ca. 106 årsværk. Derudover vil der være varige omkostninger på ca. 175 årsværk svarende til ca. 132 mio. kr. SKAT bemærker, at skønnet hviler på en række antagelser om tidsforbrug i sagsbehandlingen og omfanget af virksomheder i ordningen, som vil skulle konsolideres yderligere. Det vil dog kræve nærmere analyse samt afklaring af direktivets konkrete udformning.

Forslaget vil indebære øvrige administrative omkostninger, herunder til udbygning af den nuværende One Stop Shop-system. Disse omkostninger vil afhænge af forslagets endelige udformning, men foreløbige skøn er ved at blive beregnet.

Andre konsekvenser og beskyttelsesniveauet

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

8. Høring

Forslaget vil blive sendt i høring, når forslaget foreligger i en dansk sprogversion.

Høringssvar vil blive beskrevet i et revideret notat.

9. Generelle forventninger til andre landes holdninger

Forslaget har ikke været drøftet på teknisk niveau. Det forventes, at der især omkring behovet for en overgangsordning med godkendte afgiftspligtige personer, vil være delte meninger om det hensigtsmæssige heri.

10. Regeringens foreløbige generelle holdning

Regeringen støtter generelt, at det nuværende momssystem forbedres på de foreslåede områder. Regeringen finder generelt, at det endelige momssystem skal være baseret på forbrugslandsbeskatning, hvor leverandøren er betalingspligtig. Regeringen finder imidlertid, at konceptet godkendt afgiftspligtig person vil komplicere reglerne og bevirke, at der opereres med to systemer. Regeringen finder det vigtigt, at der ikke indføres et overgangssystem med anvendelse af konceptet, eller at konceptet indføres på en måde, der er

så enkel som muligt, Regeringen er desuden bekymret over, at længden af en sådan eventuel overgangsordning bliver unødigt lang.

11. Tidligere forelæggelse for Folketingets Europaudvalg

Forslaget har ikke tidligere været forelagt for Folketingets Europaudvalg.

Folketingets Europaudvalg blev i forbindelse med ECOFIN den 25. maj 2016 orienteret om rådskonklusionerne vedr. Kommissionens handlingsplan på momsområdet.

Hvad angår forslagens del om indførelsen af ordningen med godkendte afgiftspligtige personer indgik dette oprindeligt i forslaget til Rådets direktiv om ændring af direktiv 2006/112/EF for så vidt angår harmonisering og forenkling af visse regler i det fælles merværdiafgiftssystem ('quick fixes') og om indførelse af det endelige system for beskatning af samhandlen mellem medlemsstaterne, KOM(2017) 569. Dette forslag blev senest forelagt for Folketingets Europaudvalg den 20. juni 2018 2018. På Rådsmødet ECOFIN den 22. juni 2018 besluttedes det at udskyde drøftelserne af behovet for en ordning med godkendte afgiftspligtige personer til drøftelserne af nærværende tekniske forslag.