

Medlemmerne af Folketingets Europaudvalg
og deres stedfortrædere

Asiatisk Plads 2
DK-1448 København K
Tel. +45 33 92 00 00
Fax +45 32 54 05 33
E-mail: um@um.dk
Telex 31292 ETR DK
Telegr. adr. Etrangeres
Girokonto 300-1806



Bilag
1

Journalnummer
400.C.2-0

EUK

16. januar 2004

Til underretning for Folketingets Europaudvalg vedlægges Skatteministeriets grundnotat om forslag til Rådets direktiv om ændring af direktiv 77/388/EØF med hensyn til leveringsstedet for tjenesteydelser, KOM(2003) 822.

P. B. Orskov

Grundnotat
om

Forslag til Rådets direktiv om ændring af direktiv 77/388/EØF med hensyn til leveringsstedet for tjenesteydelser, KOM (2003) 822.

Resumé

I overensstemmelse med momsstrategien fra 2000, som er ajourført i 2003, har Kommissionen den 23. december 2003 fremlagt det første led i moderniseringen af leveringsstedsreglerne for ydelser, der handles over grænserne i EU. Dette første led vil betyde, at hovedreglen for handel mellem afgiftspligtige personer (B2B) ændres til beskatning i forbrugslandet i stedet for som nu i oprindelseslandet. At ændre beskatningen til det sted, hvor kunden er etableret vil i højere grad afspejle situationen, som den er nu i ydelsessektoren, og give større sikkerhed for alle berørte parter. Det vil stadig være nødvendigt med visse undtagelser.

I tilknytning til, at momsen for en ydelse skal beskattes i købers land vil også reglerne for, hvem der er ansvarlig for momsens betaling blive ændret, således at den afgiftspligtige køber bliver ansvarlig gennem udvidet anvendelse af reglerne for omvendt betalingspligt (reverse charge).

Af kontrolhensyn foreslås det, at sælgervirksomhederne fra 1. januar 2008 skal indberette B2B salg til myndighederne gennem det såkaldte momslistesystem (VIIES), der i dag anvendes for B2B varehandler.

Andet led i moderniseringen af reglerne er tilfælde, hvor kunden i det andet EU-land er en ikke-afgiftspligtig person (privat)(B2C-leverancer), og Kommissionen anfører, at dette vil blive behandlet senere.

1. Baggrund

Under de nuværende regler for leveringssted for ydelser (det sted, hvor en ydelse skal momses) skal en ydelse momses i det land, hvor leverandøren er etableret, med mindre det specifikt er defineret, at den momses i andet land. Stigende globalisering og øget teknologisk udvikling har ændret omfanget af og mønsteret i handel for ydelser, og det er i stigende omfang blevet muligt at fjernelevere et antal ydelser. Dette har gjort det nødvendigt at indføre at en række undtagelser om at specifikke ydelser beskattes hvor kunden er. Det har dog vist sig svært at definere sådanne undtagelser klart og det er blevet stadig vanskeligere for såvel administrationer som virksomheder at administrere reglerne - og samtidig afgøres spørgsmål om leveringssted for ydelser ofte af domstolene.

I de gældende bestemmelser er der 21 forskellige regler til fastsættelse af leveringsstedet for ydelser. Hovedreglen er, at momsen skal betales i leverandørens land. 14 af undtagelserne fra denne hovedregel anvender kundens forretningssted til bestemmelsen af leveringsstedet. I forbindelse med nogle af de 14 regler er det således, at der anvendes obligatorisk reverse charge, dvs. at i stedet for at sælger skal momsregistreres og indbetale momsen i kundens land, overgår betalingsforpligtelsen til kunden, der så skal indbetale momsen (i eget land). Kunden, der indbetaler momsen, har herefter fradragsret for momsen i overensstemmelse med eget lands regler.

Der er en række problemer med reglerne – både de 14 der allerede er baseret på forbrugslandsbeskatning, idet det ofte er uklart og dårligt defineret hvilke ydelser der egentlig er tale om, og de øvrige regler, der anvender andre kriterier for leveringsstedet, herunder leverandørens land.

Følgende problemer nævnes som de væsentligste:

- Fradragsret

Hovedreglen i artikel 9, stk. 1, om at momsen skal betales af leverandøren i leverandørens land betyder, at afgiftspligtige købere fra andre lande skal anmode om tilbagebetaling af momsen gennem 8. eller 13. momsdirektiv. Årsagen er, at momsen som køber betaler til sælger jo er indgående moms for køberen, men da der ikke findes regler om grænseoverskridende direkte fradragsret kan køber ikke fratække momsen i sit normale momsregnskab men må søge om at få den tilbage fra det land, hvor momsen er indbetalt – dvs. i leverandørens land. Disse regler er meget administrativt besværlige for virksomhederne at anvende og fører ofte til at virksomheder opgiver at søge om tilbagebetaling eller at der på uretmæssig vis anvendes reverse charge.

- Udlejning af motorkøretøjer

Gældende regler er således, at leveringsstedet for udlejning af "transportmidler" er der, hvor udlejer har sit faste forretningssted. Forskellige regler for fradragsret for biler i medlemslandene giver anledning til spekulation hos afgiftspligtige personer i nogle medlemslande (herunder Østrig og Danmark) med ingen eller lille fradragsret, idet de lejer – ofte som langtidsleje – køretøjer i lande med høj fradragsret. Herefter kan de via 8. momsdirektiv få momsen tilbagebetalt efter de favorable regler i udlejerens land.

- Momsregistrering i andre medlemslande

I visse tilfælde, f.eks. arbejde på løsøregenstande, er det således at momsen skal betales der, hvor arbejdet udføres, dog uden at der er obligatorisk brug af reglerne om reverse charge. Dette kan betyde, at virksomheder der udfører arbejde på løsøregenstande, skal momsregistreres i alle de lande, hvor de udfører arbejde, hvilket er en administrativ belastning.

- Fortolkning af undtagelser i art. 9, stk. 2, litra e

I denne bestemmelse er listet en række ydelser, hvor leveringsstedet er kundens land, og hvor der er obligatorisk brug af reverse charge. Det har dog vist sig svært at afgrænse disse undtagelser klart og det er blevet stadig vanskeligere for såvel administrationer som virksomheder at administrerer reglerne - og samtidig afgøres spørgsmål om leveringssted for ydelser ofte af domstolene. Problemerne kan føre til, at en ydelse utilsigtet momses to gange

- eller slet ikke, og ofte med efterfølgende besværlige tilbagebetalinger gennem 8. eller 13. momsdirektiv.

- **Sammensatte leverancer**

De nuværende regler dækker ikke rigtig ydelser, der er sat sammen af flere forskellige delydelser, som kan være omfattet af forskellige regler. Dette fører tit til, at de afgiftspligtige personer vil søge at anvende f.eks. art. 9, stk. 2. litra e, hvor leveringsstedet er kundens land og hvor der skal bruges reverse charge – problemet er blot, at falder kun nogle dele af den sammensatte ydelse ind under denne regel skal hovedreglen anvendes (leveringssted er leverandørens land).

2. Forslagets indhold

For at løse disse problemer foreslås en grundlæggende ændring af reglerne om leveringssted/beskatningssted ved grænseoverskridende salg inden for EU af gas og elektricitet til afgiftspligtige personer (dvs. erhvervsdrivende). Kommissionen anfører, at enhver ændring i reglerne om beskatning af ydelser i videst muligt omfang bør resultere i, at ydelserne momsnes i det land, hvor forbruget faktisk finder sted. Det er desuden vigtigt, at der er balance mellem administrationernes behov for kontrol og de erhvervsdrivendes administrative forpligtelser.

Leveringsstedsregler

Forslaget vedrører alene leverancer mellem afgiftspligtige personer (B2B-leverancer). Nedenfor er de enkelte dele af den nye artikel 9 (hovedreglerne for leveringssted) og foreslåede undtagelser m.v. i ny art. 9a – 9k forklaret:

Art 9

Stk. 1

Det foreslås, at hovedreglen bliver, at leveringsstedet fastlægges ud fra, hvor kunden er etableret. Reglen kombineres med brug af reverse charge, således at kunden er betalingspligtig for momsen og leverandøren ikke skal momsregistreres i kundens land, jf. forslaget til ændring af artikel 21, stk. 1, litra b.

Stk. 2

Hovedreglen for B2C-leverancers leveringssted (leverancer til private) er uændret der, hvor leverandøren er etableret.

Stk. 3

Af hensyn til administrativ forenkling foreslås, at leveringsstedsreglerne for en afgiftspligtig person skal gælde for alle dennes leveringer, dvs. såvel leveringer til brug for momspligtig og momsfri virksomhed som til brug til en virksomhed, der ikke ligger inden for momsdirektivets anvendelsesområde, undtagen når ydelserne er beregnet til hans personale. Dette vil blandt andet sige, at køber en person med momsfratagne aktiviteter en ydelse fra et andet EU-land, skal denne indbetale momsen på ydelsen. Der er dog ingen fradragsret, idet indkøb til en momsfri aktivitet ikke giver ret til fradrag.

Art. 9a

Reglen i gældende art. 9, stk. 2, litra a om, at leveringsstedet for ydelser vedrørende fast ejendom er det sted, hvor ejendommen er beliggende, opretholdes idet den generelt fører til beskatning der, hvor ydelsen forbruges.

Art. 9b

Reglen i gældende art. 9, stk. 2, litra b om, at leveringsstedet for passagerbefordring er det sted, hvor befordringen finder sted i rimeligt forhold til de tilbagelagte strækninger opretholdes. Uanset at bestemmelsen er vanskelig at administrere finder Kommissionen ikke, at den alene kan ændres for leveringer mellem afgiftspligtige personer og bestemmelsen tages derfor op i forbindelse med de kommende ændringer af B2C-leveringsstedsreglerne.

Art. 9c

Reglen i art. 9, stk. 2, litra c om, at leveringsstedet for ydelser i forbindelse med kulturelle aktiviteter, sport, kunst, underholdning mv. er det sted, hvor ydelsen faktisk udføres opretholdes. Bestemmelsen fører generelt til beskatning der, hvor ydelsen forbruges.

Denne regel gælder i dag også ydelser inden for videnskab og undervisning, men det foreslås, at hovedreglen fremover kommer til at gælde for ydelser på dette område til afgiftspligtige personer, således at ydelsen beskattes i købers land og at der anvendes reverse charge. For så vidt angår ydelser til ikke-afgiftspligtige personer (private) bliver beskatningen fortsat dér, hvor ydelsen faktisk udføres, jf. ny art. 9f.

Art. 9d

Som en væsentlig undtagelse fra hovedreglen for B2B-leveringer foreslås, at leveringsstedet for "materielle ydelser" til afgiftspligtige personer er det sted, hvor leverandøren er etableret. Ved materielle ydelser" forstås ydelser:

- som præsteres i det land, hvor leverandøren er etableret, og
- hvor leverandøren er fysisk til stede, eller at det middel, der benyttes til at levere ydelsen, er materielt til stede, og samtidig at kunden er fysisk til stede, og at
- ydelsen leveres direkte til forbrug.

Der er tale om f.eks. måltider på en restaurant og håarklipping og reglen vil bevirke, at disse ydelser beskattes hvor de faktisk forbruges.

Langtidsudlejning eller -leasing af løsørengstande er udtrykkeligt ikke omfattet af bestemmelsen, og vil i stedet være omfattet af de generelle bestemmelse i art. 9, stk. 1 eller 2. "Langtidsudlejning eller -leasing er defineret som udleje/leasing i en periode på over 30 dage.

Art. 9e – 9j

Hovedreglen for B2C-leveringer (leveringer til ikke afgiftspligtige personer) er og bliver fortsat at leveringsstedet er der, hvor leverandøren er etableret. Artikel 9e til 9j indeholder de undtagelser, som der i dag er fra denne hovedregel.

Art. 9k

Medlemslandene har efter gældende regler visse muligheder for at tilsidesætte reglerne om leveringssted, hvis det er nødvendigt for at undgå dobbelt påligning eller ikke-påligning af moms eller konkurrenceforvridning. I dag gælder disse regler kun for visse leveringer til ikke-afgiftspligtige personer, men det foreslås, at de kommer til at gælde for leveringer til både afgiftspligtige og ikke-afgiftspligtige personer.

Udvidelse af momsinformationssystemet VIES

For øjeblikket giver VIES-systemet oplysninger om leveringer inden for Fællesskabet af varer, hvor køber betaler erhvervsmoms. Systemet omfatter ikke ydelser, idet den gældende hovedregel for leveringsstedet for ydelser mellem afgiftspligtige personer er, at momsen betales i leverandørens land, hvorfor leverancerne af ydelser ikke foregår "afgiftsfrit" forstået på den måde, at køber betaler momsen i sit eget land.

Afgiftspligtige personer, der foretager leveringer af varer inden for Fællesskabet, skal kvartalsvis give informationer om leveringerne til deres nationale skattemyndigheder. Oplysningerne sendes til skatteadministrationen i erhververens land, som så bruger dem til kontrol af, at erhververen af varerne anvender reverse charge mekanismen korrekt og har momsangivet varerne.

At udvide VIES med ydelser vil give et kontrolredskab for de B2B-leveringer, der skal momses via reverse charge i købers land. Det vil dog give både myndigheder og virksomhederne lidt administrative byrder og det er desuden blevet anført, at systemet ikke fungerer særligt optimalt, idet det er for langsomt og ikke så pålideligt.

Kommissionen foreslår, at VIES udvides til ydelser fra 1. januar 2008, jf. den foreslåede ændring af artikel 22, stk. 6, litra b (art. 28h). Kommissionen vil i den mellemliggende tid foretage en undersøgelse af, hvordan VIES teknisk set kan forbedres samt fremsætte forslag til nødvendige ændringer af forordningen om administrativt samarbejde.

Virksomhedsinterne ydelser

Kommissionen foreslår det præciseret i artikel 6, stk. 6, at ydelser mellem forskellige filialer af en virksomhed eller mellem en filial og hovedsæde normalt falder uden for momsens anvendelsesområde, forudsat at de pågældende filialer m.v. er en del af samme retlige enhed. Det er tilfældet uanset om forretningsstederne er beliggende i samme medlemsstat eller i mere end et land.

3. Retsgrundlag

Forslaget er baseret på traktatens art. 93, som kræver vedtagelse med enstemmighed.

4. Høring

Forslaget vil blive sendt i høring hos de væsentligste erhvervsorganisationer.

Kommissionen sendte den 7. maj 2003 et oplæg til ændringer i høring. Der indkom 57 høringsbidrag. Af disse bidrag kom 33 fra nationale og europæiske foreninger og sammenslutninger, 22 kom fra erhvervslivet, og 2 fra enkeltpersoner.

Hovedparten af bidragene støttede den foreslåede ramme for reglerne, som indebærer en ændring fra oprindelsesprincip til bestemmelsesprincip hvad angår beskatningsstedet for B2B leverancer af ydelser. Der var dog en række forbehold over for de foreslåede undtagelser fra den generelle regel.

Enkelte mente oprindelsesprincippet skal bevares kombineret med et system til omfordeling af momsen, så den overføres til den medlemsstat, hvor kunden er etableret.

Af dem, der forholdt sig til udvidelsen af VIES, var lang hovedparten imod denne idé, idet systemet ikke blev anset for et effektivt værktøj til bekæmpelse af svig.

5. Proportionalitets- og nærhedsprincippet

Kommissionen mener, at der er behov for de foreslåede EU-regler

- idet de vil sikre at beskatning af ydelser i princippet finder sted, hvor det faktiske forbrug finder sted,
- idet de vil mindske mulighederne for dobbelt påligning af moms eller utilsigtet ikke-påligning af moms ved grænseoverskridende handel med ydelser,
- idet det løser en række sammenhængende spørgsmål, f.eks. i forbindelse med materielle og immaterielle ydelser.

6. Samfundsøkonomiske, administrative og statsfinansielle konsekvenser

Specielt fordi Danmark har begrænset fradragsret for biler samt moms fritaget personbefordring med deraf følgende mangel på fradragsret er der i dag en vis mængde transportmidler (biler, busser og tog) der langtidsleases i andre EU-lande med mere favorable fradragsregler. Forslaget vil betyde, at danske virksomheders langtidsleasing af transportmidler skal momses i Danmark og virksomhederne vil dermed kun få fradragsret efter vores regler. Dette forventes at give et merprovenu for staten. Et konkret skøn er endnu ikke foretaget.

Herudover skønnes ændringerne ikke at medføre statsfinansielle konsekvenser af betydning, idet de afgiftspligtige virksomheder med normal fuld fradragsret vil have fradragsret for den moms der betales her i landet.

En udvidet brug af reverse charge skønnes at give en administrativ besparelse for told- og skattemyndighederne, idet der undgås nogle af de relativt ressourcekrævende anmodninger om tilbagebetalinger efter 8. og 13. momsdirektiv. Endvidere undgås administrative omkostninger forbundet med momsregistrering af en række virksomheder fra andre EU-lande. Konkret skøn er endnu ikke foretaget.

Udvidelsen af VIES med ydelser vil isoleret set betyde en lille administrativ byrde for ToldSkat, som dog også lettes for en administrative byrde på grund af færre anmodninger om tilbagebetalinger af moms fra udenlandske virksomheder og endelig vil antallet af momsregistreringer m.v. af virksomheder fra andre EU-lande falde. Desuden giver udvidelsen af VIES myndighederne mulighed for kontrol af leveringerne.

7. Administrative og økonomiske konsekvenser for erhvervslivet

Virksomheder der i dag langtidsleaser transportmidler i andre EU-lande med fordelagtige fradragsregler vil få en økonomisk meromkostning på størrelse på statens merprovenu omtalt ovenfor.

Mange virksomheder, der leverer ydelser til afgiftspligtige personer i andre EU-lande, vil undgå at skulle søge om tilbagebetalinger af moms i andre lande, og nogle vil undgå omkostninger de i dag har til momsregistreringer i andre lande på grund af udvidet anvendelse af reverse charge.

Udvidelse af VIES vil give mindre omkostninger til indberetninger af oplysninger til myndighederne.

De lettelse virksomhederne skønnes at få skønnes at være større end de mindre øgede administrative omkostninger, idet de få fordi der skal indberettes til VIES-systemet.

De konkrete skøn er endnu ikke foretaget.

8. Lovgivningsmæssige konsekvenser

Momslovens skal ændres i overensstemmelse med de foreslåede ændringer i 6. momsdirektiv

9. Tidligere forelæggelse for Folketinget

Folketinget har ikke tidligere været orienteret om forslaget.