



**RÅDET FOR
DEN EUROPÆISKE UNION**

**Bruxelles, den 24. juli 2006
(OR. en)**

11918/06

FISC 105

FØLGESKRIVELSE

fra: Jordi AYET PUIGARNAU, direktør, på vegne af generalsekretæren for
Europa-Kommissionen

modtaget den: 20. juli 2006

til: Javier SOLANA, generalsekretær/højtstående repræsentant

Vedr.: MEDDELELSE FRA KOMMISSIONEN TIL RÅDET i henhold til
artikel 27, stk. 3, i direktiv 77/388/EØF

Hermed følger til delegationerne Kommissionens dokument - KOM(2006) 404 endelig.

Bilag: KOM(2006) 404 endelig



KOMMISSIONEN FOR DE EUROPÆISKE FÆLLESSKABER

Bruxelles, den 19.7.2006
KOM(2006) 404 endelig

MEDDELELSE FRA KOMMISSIONEN TIL RÅDET

i henhold til artikel 27, stk. 3, i direktiv 77/388/EØF

1. BAGGRUND

I henhold til artikel 27, stk. 1, i Rådets sjette direktiv 77/388/EØF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter - Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag¹, kan Rådet med enstemmighed på forslag af Kommissionen give en medlemsstat tilladelse til at indføre særlige foranstaltninger, der fraviger bestemmelserne i direktivet, for at forenkle afgiftsopkrævningen eller for at undgå visse former for skattesvig eller -unddragelse. **Da denne procedure omfatter undtagelser fra de harmoniserede generelle momsprincipper, skal nævnte undtagelser i henhold til EF-Domstolens faste retspraksis være begrænsede og stå i rimeligt forhold til målet dermed.**

Ved brev registreret i Kommissionens Generalsekretariat den 27. oktober 2005 anmodede Republikken Østrig om bemyndigelse til at indføre foranstaltninger, der fraviger artikel 21 i direktiv 77/388/EØF. I overensstemmelse med artikel 27, stk. 2, i direktiv 77/388/EØF underrettede Kommissionen ved brev af 8. juni 2006 de øvrige medlemsstater om Østrigs anmodning. Kommissionen underrettede ved brev af 9. juni 2006 Østrig om, at den rådede over alle de oplysninger, som den fandt nødvendige for at kunne vurdere anmodningen.

Ved brev registreret i Kommissionens Generalsekretariat den 18. april 2006 anmodede Forbundsrepublikken Tyskland om bemyndigelse til at indføre foranstaltninger, der fraviger artikel 21 i direktiv 77/388/EØF. I overensstemmelse med artikel 27, stk. 2, i direktiv 77/388/EØF underrettede Kommissionen ved brev af 7. juni 2006 de øvrige medlemsstater om Tysklands anmodning. Kommissionen underrettede ved brev af 8. juni 2006 Tyskland om, at den rådede over alle de oplysninger, som den fandt nødvendige for at kunne vurdere anmodningen.

2. RESUMÉ AF ANMODNINGERNE

2.1. Anmodningen fra Østrig

Østrig ønsker at indføre reverse charge (omvendt momspligt) for alle leverancer mellem erhvervsvirksomheder (Business to Business (B2B)) af varer eller tjenesteydelser, når fakturaværdien andrager mere end 10 000 EUR. Hvis værdien af en individuel faktura ikke andrager mere end 10 000 EUR, finder reverse charge anvendelse, når leverancerne til en kunde andrager mere end 40 000 EUR i regnskabsperioden.

Østrigs begrundelse for at indgive denne anmodning er, at foranstaltningen er et godt middel til at håndtere svig efter karruselmodellen eller svig i forbindelse med forsvundne forhandlere, og at landet har haft positive erfaringer med indførelse af reverse charge i byggesektoren. Efter Østrigs mening kan momssvig, navnlig svig efter karruselmodellen og svig ved hjælp af fiktive fakturaer, ikke længere forhindres med konventionelle metoder. Landet mener, at en sådan foranstaltning vil forhindre visse typer skatteunddragelse og -svig såsom kun delvis betaling af den moms, der

¹ EFT L 145 af 13.6.1977, s. 1. Senest ændret ved direktiv 2006/18/EF (EUT L 51 af 22.2.2006, s. 12).

fremgår af en faktura, eller manglende betaling af den moms, der fremgår af en faktura, fordi de momspligtige personer forsvinder uden at betale det skyldige beløb til statskassen. Østrig mener også, at anvendelsen af reverse charge vil formindske byrden for skatteadministrationerne, som ellers ville være nødt til at inddrive den moms, der skyldes af svigagtige momspligtige, eller foretage inspektioner, før der tilbagebetales moms. Efter Østrigs mening vil reverse charge være til gavn for erhvervslivet, fordi det ikke længere skal forudfinansiere² moms. For at modvirke mulige nye besvigelser ønsker Østrig at pålægge erhvervslivet en forpligtelse til at fremlægge månedlige samlede omsætningstal for individuelle erhvervs kunder.

2.2. Anmodningen fra Forbundsrepublikken Tyskland

Tyskland ønsker at indføre reverse charge (omvendt momspligt) for alle leverancer mellem erhvervs virksomheder (Business to Business (B2B)) af varer eller tjenesteydelser, når fakturaværdien andrager mere end 5 000 EUR. Den momspligtige, der foretager leverancen, skal bekræfte gyldigheden af kundens særlige momsnummer, før der foretages en leverance med reverse charge. Denne bekræftelse af gyldigheden skal foregå elektronisk og online. Når det er slået fast, at kundenummeret er gyldigt, skal leverandøren ikke beregne moms af leverancen, men køberen skal give myndighederne oplysning om sin momsskyld, som han under normale omstændigheder også kan angive som fradragsberettiget indgående moms. Ud over at efterprøve kundens nummer skal den momspligtige, der foretager leverancen med reverse charge, give skattemyndighederne elektronisk meddelelse, hver gang han foretager en ikke-momsberigtiget leverance, og give oplysning om leverancens værdi. Kunden skal særskilt i sin angivelse anføre de modtagne leverancer med reverse charge. Skattemyndigheden foretager krydskontrol af de oplysninger, der modtages elektronisk fra leverandøren, og de af køberen afgivne oplysninger. På denne måde ønsker Tyskland at beskytte sig mod de nye muligheder for svig, som reverse charge-systemet frembyder.

Tysklands begrundelse for at indgive denne anmodning har meget til fælles med Østrigs anmodning, men i modsætning til denne forudsætter det tyske system, at de momspligtige afgiver betydeligt flere oplysninger end hidtil.

3. BAGGRUNDEN FOR ANMODNINGERNE – PROBLEMET MED MOMSSVIG

Momssvig har længe givet anledning til betænkeligheder i Kommissionen i sammenhæng med bestræbelserne for at sikre, at medlemsstaterne træffer alle fornødne foranstaltninger mod svigagtige personer for at undgå, at konkurrencen på det indre marked fordrejes. Som følge af de seneste budgetproblemer er momssvig blev et vigtigt anliggende for en række medlemsstater.

Kommissionen er glad for, at Tyskland og Østrig retter søgelyset mod en særlig type momssvig kendt som "svig efter karruselmetoden" eller "svig i forbindelse med forsvundne forhandlere". Denne type svig øver indflydelse på momsindtægterne, idet en momspligtig overfører fradragsberettiget moms til en anden momspligtig og derefter forsvinder uden at betale momsen. Tyskland og Østrig mener, at dette

² Afhængigt af de lånevilkår, der tilbydes kunderne, og momsangivelsernes periodicitet skal de momspligtige ofte betale momsen til statskassen, før de har opkrævet den hos deres kunder.

problem kan løses ved at anvende reverse charge mellem momspligtige i forbindelse med indenlandske leverancer i de enkelte medlemsstater. Dette vil gøre svigets umuligt, fordi den potentielle "forsvundne forhandler" ikke vil have nogen momsskyld. Det er dog en tommelfingerregel i samtlige medlemsstater, at 80 % af momsen betales af mindre end 10 % af de momspligtige. Dette er ensbetydende med, at medlemsstaternes skatteadministrationer via en beskeden kontrolindsats kan sikre langt størstedelen af deres momsindtægter.

Kun få medlemsstater fremlægger tal for tab af moms som følge af svig. Østrig anslår, at de samlede tab som følge af momssvig udgør 4,4 % af de samlede momsindtægter, men landet har ikke noget nøjagtigt overslag over, hvor stor en del af dette der kan tilskrives MTIC-svig (Missing Trader Intra-Community). Tyskland anslår, at landet mister rundt regnet 2 % af sine momsindtægter som følge af svig af typen "forsvundne forhandlere". Disse tal er ganske store og viser klart, hvor stor betydning der skal tillægges momssvig og i særdeleshed MTIC-svig. Kommissionen erkender for sin del fuldt ud skattesvigets betydning. En formindskelse af skattesviget er derfor et vigtigt mål for Lissabon-strategien, eftersom skattesvig ikke kun formindsker de indtægter, som medlemsstaterne skal bruge til at betale den offentlige service på nationalt niveau, men også skaber illoyal konkurrence mellem de erhvervsdrivende. I den sammenhæng agter Kommission senere på året at forelægge Rådet og Europa-Parlamentet en meddelelse med det formål at udvikle en ny strategi til bekæmpelse af svig på EU-plan. Momssvig og i særdeleshed MTIC-svig vil lægge beslag på en stor del af denne meddelelse.

Dog skal tallene for svig i forbindelse med forsvundne forhandlere ses i en større sammenhæng, navnlig når en påtænkt ændring i beskatningssystemet både har virkninger for de lovlydige forhandlere og for de svigagtige personer, der udnytter skattemyndighedernes manglende evne til at imødegå dem hurtigt og permanent.

Det må forventes, at der vil opstå nye former og systemer for svig efter indførelsen af et mere generaliseret reverse charge-system. En forskydning af momstilsvaret til senere led i omsætningskæden vil gøre det mere tillokkende for denne kædes sidste led at forsvinde. Desuden skal det understreges, at reverse charge-mekanismen ikke forbedrer mulighederne for at gribe ind over for "sorte salg" (dvs. salg, der ikke registreres nogen steder), som vedblivende er uden for det officielle kredsløb. For en momspligtig, der skal pålægge moms sidst i omsætningskæden, vil incitamentet til at modtage "sorte" leverancer vokse, fordi han skal afregne det fulde momsbeløb og ikke længere blot den lille del, der vedrører hans "merværdi".

4. REVERSE CHARGE (OMVENDT MOMSPLIGT) SOM KONCEPT

Som hovedregel er det leverandøren, der pålægger moms ved leverancer af varer og tjenesteydelser inden for en medlemsstat. Hvis kunden er en momspligtig person, kan denne få den pålagte moms tilbagebetalt ved at angive den indgående moms i sin periodiske momsangivelse. Fradraget har direkte virkning, dvs. at det ikke er betinget af, at leverandøren forudgående har betalt momsen til statskassen. Problemet er, at hvis den person, der udsteder fakturaen, ikke betaler momsen til statskassen, kommer statskassen til at indrømme fradrag af indgående moms, som den aldrig har modtaget. Ud over likvidationer/konkurser har medlemsstaterne haft problemer med forhandlere, der kun er erhvervsaktive i en kort periode, pålægger moms og derefter

forsvinder uden at betale momsen, men i langt de fleste tilfælde (90-95 % i hver medlemsstat) betales det korrekte momsbeløb rettidigt til myndighederne.

I øjeblikket betales en betydelig del af den moms, som den enkelte medlemsstat opkræver, af en meget lille gruppe store momspligtige, som overholder reglerne. En anvendelse af en generaliseret reverse charge er ensbetydende med, at momsen skal opkræves hos en langt større gruppe skatteydere, hvilket vanskeliggør kontrollen en del.

En anvendelse af reverse charge af den type, som Tyskland og Østrig overvejer at indføre, kræver, at leverandøren undersøger kundens momsmæssige status med henblik på at slå fast, om denne er momspligtig, og derfor om der skal opkræves moms eller ej. Det nuværende momssystem kræver ikke, at der foretages en sådan efterprøvning, da momsen som hovedregel pålægges uafhængigt af kundens momsmæssige status. Tilsvarende vil kravene om fremlæggelse af samlede månedlige omsætningstal for individuelle erhvervs kunder (for Østrigs vedkommende) og om elektronisk anmeldelse til skattemyndighederne og anmeldelse af værdien af hver enkelt ikke-momsberigtiget leverance (for Tysklands vedkommende) være nye og supplerende krav.

5. KOMMISSIONENS MENING OM ANMODNINGERNE

Når Kommissionen modtager anmodninger i henhold til artikel 27, undersøger den disse anmodninger for at forvisse sig om, at de grundlæggende betingelser for at imødekomme dem er opfyldt, dvs. at den foreslåede **særlige foranstaltning** forenkler procedurerne for momspligtige personer og/eller skatteadministrationen, eller at forslaget forhindrer **visse typer skatteunddragelse eller -svig**. I den sammenhæng har Kommissionen altid valgt en begrænset og forsigtig approach for at sikre, at undtagelserne ikke undergraver det generelle momssystems funktionsmåde. Det var på denne baggrund, at den i 2005 fremsatte et ændringsforslag³ til direktiv 77/388/EØF med hensyn til visse foranstaltninger, der skal forenkle momsopkrævningen og hjælpe med til at bekæmpe svig og unddragelse, og om ophævelse af visse beslutninger om at tillade fravigelser, som skulle gøre det muligt for alle medlemsstaterne at anvende undtagelser, der havde vist sig nyttige og effektive.

Medens den særordning for guld, der er omhandlet i artikel 26b i sjette momsdirektiv, kan beskrives som en klar reverse charge, har anvendelsen af disse bestemmelser et anvendelsesområde og et omfang, der er omhyggeligt målrettet og begrænset, og de kan derfor ikke sammenlignes med de foreliggende anmodninger.

5.1. Anmodningerne fra Forbundsrepublikken Tyskland og Østrig

Efter Kommissionens opfattelse tilstræbes det ved de anmodninger, der er modtaget fra Tyskland og Østrig, at anvende artikel 27 i sjette momsdirektiv med det formål at foretage en grundlæggende omlægning af momssystemet og derved at fjerne et af dets karakteristika, nemlig betalingen i flere led. Baggrunden for disse anmodninger

³ KOM(2005) 89 af 16.3.2005.

er Tysklands og Østrigs tilsyneladende utilstrækkelige evne til at kontrollere de erhvervsvirksomheder, der gør sig skyldige i svig i forbindelse med "forsvundne forhandlere", som fører til anslåede tab i Tyskland og Østrig på op til 2 % af de samlede momsindtægter. Tyskland og Østrig mener, at hvis det ikke gøres muligt for en erhvervsvirksomhed at pålægge forudgående moms, bortvejres incitamentet til at "forsvinde".

Østrig mener, at en anvendelse af en begrænset generaliseret reverse charge på østrigske momspligtige ville have indvirkning på 7 millioner fakturaer udstedt i Østrig, medens Tyskland anslår, at dette lands forslag ville have indvirkning på 0,5 % af alle fakturaer udstedt i Tyskland, hvilket trods alt svarer til ca. 130 millioner fakturaer. Under alle omstændigheder vil alle momspligtige sandsynligvis blive påvirket af ordningen og forpligtet til at anvende reverse charge sideløbende med de "normale" momsregler.

6. KONKLUSION

Ved anmodningerne fra Tyskland og Østrig tilstræbes det at anvende artikel 27 med det formål at foretage en grundlæggende omlægning af momssystemet i retning af en generaliseret reverse charge og derved at fjerne et af dets karakteristika, nemlig betalingen i flere led. Desuden indebærer de, at de momspligtige rent faktisk skal håndtere tre forskellige momsordninger:

- det "klassiske" momssystem
- reverse charge-systemet for B2B-leverancer, hvor visse kriterier er opfyldt
- systemet for handel mellem medlemsstaterne.

Derved lægges der et yderligere lag vanskeligheder oven i de regnskabsmæssige byrder, som i forvejen pålægges erhvervslivet. Tilsvarende pålægges der ærlige forhandlere, som arbejder på områder, hvor det ikke er almindeligt med svig, yderligere byrder for at sikre overholdelsen af bestemmelserne (efterprøvning af kundernes momsmæssige status og indberetning af transaktioner). Desuden ville det blive nødvendigt for de tyske og de østrigske skatteadministrationer at sætte betydeligt flere ressourcer ind på momskontrollen, fordi antallet af momspligtige, som tegner sig for størstedelen af momsbetalingerne, skifter fra et mindretal af de momspligtige til et flertal.

Efter Kommissionens opfattelse **opfylder disse anmodninger ikke de betingelser, der er fastsat i artikel 27**, eftersom de snarere gør livet mere kompliceret end enklere for såvel de momspligtige som skatteadministrationerne og derudover snarere skaber større end mindre muligheder for momssvig.

Efter Kommissionens opfattelse er **artikel 27 ikke et korrekt retsgrundlag** for et forslag til en generaliseret reverse charge af den type, der foreslås af Tyskland og Østrig. Kommissionen har tidligere foreslået Rådet, at det tillades medlemsstaterne at anvende reverse charge, men de tidligere anvendelser var generelt anderledes, fordi de gjaldt for **særlige sektorer** (byggeri, affald, træ osv.), og fordi reverse charge altid **befandt sig på et tidligt punkt i omsætningskæden** (hvorved kun det svage niveau

ved kædens begyndelse blev elimineret), således at de mere risikobetonede små og tvivlsomme erhvervsvirksomheder ikke pålagde moms, idet dette arbejde blev udført af større erhvervsvirksomheder, som var lettere at kontrollere. Det eneste eksempel på en råvare er guld, men selv denne råvare er en enkelt råvare og ikke et helt udvalg af varer, som vedrører forskellige sektorer. Desuden vil de foranstaltninger, som Tyskland og Østrig har i tankerne, omfatte transaktioner i samtlige økonomiske sektorer, også sektorer, hvor der aldrig har været mistanke om "svig i forbindelse med forsvundne forhandlere" eller "svig efter karruselmodellen". Efter Kommissionens opfattelse respekterer undtagelser som dem, Tyskland og Østrig anmoder om, ikke proportionalitetsprincippet, således som det er omhandlet i en lang række sager ved Domstolen.

Desuden ville det forhold, at det tillades individuelle medlemsstater at træffe særlige foranstaltninger af et sådant omfang og med sådanne virkninger for erhvervslivet, være ensbetydende med en opløsning af det indre marked i momsmæssig henseende. Alt efter leverancens værdi, produkttypen eller et hvilket som helst andet kriterium, der kunne komme på tale, ville erhvervslivet rent faktisk komme til at stå over for uensartede regler og procedurer i forbindelse med de interne leverancer i forskellige medlemsstater. Af disse årsager er disse foranstaltninger langt mere vidtrækkende end anvendelsesområdet for artikel 27 i sjette momsdirektiv.

Under reverse charge-systemet overføres den finansielle risiko i tilfælde af manglende betaling af moms desuden fra statskassen til erhvervslivet. Det er den enkelte virksomhed, som bærer risikoen, når den beslutter, om den skal pålægge moms baseret på en vurdering af kundens status som ægte momspligtig. En sådan overvæltning af ansvaret fra skatteadministrationen til erhvervslivet med potentielle omkostninger for dette til følge strider mod Lissabon-målene.

Derudover er et reverse charge-system ensbetydende med en følelig svækkelse af kontrollen i omsætningskædens sidste led. Det vil derfor være nødvendigt, at skatteadministrationerne drastisk øger antallet af inspektører til at håndtere den større risiko, der følger af, at momsskylden spredes over et større antal momspligtige. Endvidere bevirker en udvidelse af reverse charge som foreslået af Tyskland og Østrig, at der rent faktisk indføres et langt mere kompliceret alternativt system til den normale momsordning.

Ved de anmodninger, der er modtaget fra Tyskland og Østrig, tilstræbes det at anvende artikel 27 med det formål at foretage en grundlæggende omlægning af momssystemet og derved at fjerne et af dets karakteristika, nemlig betalingen i flere led. Anmodningerne baseres på den antagelse, at hvis det ikke gøres muligt for en erhvervsvirksomhed at pålægge forudgående moms, bortvejres incitamentet til at "forsvinde", hvilket fører til større momsindtægter.

Selv om det fortsat er Kommissionens opfattelse, at løsningen på problemet med svig i forbindelse med forsvundne forhandlere snarere findes i forstærket moms kontrol baseret på risikoanalyse end i en ændring af de grundlæggende skatteregler, modsætter den sig ikke en undersøgelse af supplerende eller endog alternative instrumenter. Eftersom Østrig og Tyskland mener, at der rent faktisk er visse svagheder ved det nuværende momssystem, vil Kommissionen udføre et yderligere arbejde med det formål at slå fast, om en mere generel aktion inden for rammerne af sjette momsdirektiv er påkrævet.

På dette grundlag mener Kommissionen, at det korrekte retsgrundlag, som gør det muligt for medlemsstaterne at træffe meget generelle foranstaltninger med henblik på at modvirke momssvig og -unddragelse, er traktatens artikel 93.

Kommissionen drager den konklusion heraf, at anmodningerne fra Tyskland og Østrig ikke er omfattet af anvendelsesområdet for artikel 27 i sjette momsdirektiv, og **Kommissionen modsætter sig derfor de undtagelser, som der anmodes om.**