

SKATTEMINISTERIET  
Departementet  
Afgift  
12. december 2007

## Grundnotat om

Forslag til Rådets direktiv om ændring af direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem, KOM(2007)677

---

### *Resumé*

*Kommissionens forslag indeholder ændringer af momsdirektivet for så vidt angår:*

- *Teknisk ændring af momssystemet for naturgas og el samt udvidelse af systemet til at gælde varme og kulde.*
- *Udvidelse af moms fritagelsen for internationale organisationer til at omfatte visse fællesforetagende og andre strukturer, der er nødvendige til gennemførelse af Fællesskabets programmer for forskning, teknologi og demonstration.*
- *Teknisk ændring der afspejler tilladelser til Bulgarien og Rumænien til at fravige momsdirektivets regler for små og mellemstore virksomheder og for international personbefordring.*
- *Ændring af reglerne for fradragsret for indkøbsmoms i forbindelse med indkøb til brug for fast ejendom, hvor anvendelsen er både erhvervsmæssig og ikke-erhvervsmæssig, således at fradrag kun kan tages for den erhvervsmæssige del.*

### **1. Baggrund**

Forslaget fremsættes på baggrund af henvendelser fra erhvervslivet og medlemslandene, der har vist behov for visse ændringer af momsdirektivet (Rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006). Ingen af forslagene skønnes at røkke ved grundprincipperne i momsdirektivet og er derfor samlet i ét forslag.

### **2. Forslagets indhold**

Forslaget indeholder følgende ændringer:

- A. Momssystemet for naturgas, el, varme og kulde
- B. Momssystemet for fællesforetagende
- C. Ændringer som følge af udvidelsen med Bulgarien og Rumænien
- D. Regler for fradragsret i relation til visse former for fast ejendom

#### Ad A. Momssystemet for naturgas, el, varme og kulde

Som følge af liberalisering af markederne for naturgas og elektricitet og problemer med konkret af at følge de grænseoverskridende bevægelser af disse varer, vedtog Rådet med direktiv 2003/92/EF af 7. oktober 2003 en særlig momsordning for levering og indførsel af naturgas og elektricitet. Ordningen betød i det væsentlige, at momsen skal betales i forbrugslandet.

Imidlertid betyder ordvalget i direktivteksten for naturgassens vedkommende, at kun gas leveret eller indført gennem ”distributionssystemet for naturgas” omfattes. Det har efterfølgende vist sig, at levering og import via store gasrørledninger (pipelines) derfor utilsigtet ikke omfattes.

Forslaget retter op på denne utilsigtede virkning ved at lade systemet for naturgas omfatte naturgas leveret og importeret gennem alle typer gasrørledninger i ordningen (artikel 17, stk. 2, litra d), artikel 38, artikel 39 og artikel 143, litra l) og konsekvensrettelse i artikel 2, stk. 3).

Kommissionen foreslår endvidere, at også naturgas der leveres eller importeres via gastankskibe omfattes af ordningen. Forslaget er begrundet med, at der er tale om den samme typer naturgas uanset om det er i rørledninger eller tankskibe (artikel 17, stk. 2, litra d), artikel 38, artikel 39, artikel 143, litra l) og konsekvensrettelse i artikel 2, stk. 3).

Momsordningen for naturgas og el indebærer også, at moms af ydelser i forbindelse med adgang til samt transport eller transmission af naturgas og el gennem distributionssystemerne for disse varer og andre ydelser direkte forbundet hermed, skal betales det land, hvor den afgiftspligtige køber er etableret. Også her foreslår Kommissionen bestemmelsen udvidet til varme og kulde (artikel 56, stk. 1, litra h). Desuden blev indført omvendt betalingspligt (køber er ansvarlig for momsens indbetaling) for så vidt angår ydelserne i forbindelse med adgang eller transmission gennem distributionssystemet, men ikke for ydelser i forbindelse med adgang og transmission gennem transportsystemet. Kommissionen foreslår, at der også indføres omvendt betalingspligt for alle ydelser forbundet med tilrådighedsstillelse af adgang net for naturgas, el, varme og kulde (artikel 56, stk. 1, litra h).

Kommissionen foreslår desuden, at varme og kulde leveret eller indført gennem varme- og kuldenet omfattes af samme regler som de, der gælder for naturgas og el. Årsagen er, at der er etableret de første grænseoverskridende net til levering af varme og kulde, og de problemer med konkret at følge varen som kendetegner naturgas og el også er til stede for kulde og varme (artikel 17, stk. 2, litra d), artikel 38, artikel 39, artikel 56, stk. 1, litra h), artikel 143, litra l) og konsekvensrettelse i artikel 2, stk. 3).

De gældende momsregler indebærer, at medlemslandene kan indføre nedsat moms på gas, el, varme og kulde, når dette ikke medfører risiko for konkurrenceforvridning. Kommissionen anfører, at momssystemet for gas og el – og efter forslaget for varme og kulde – medfører, at momsen betales i forbrugslandet og derfor er der ikke risiko for konkurrenceforvridning mellem medlemslandene. Da det imidlertid skønnes vigtigt, at Kommission og medlemslande informeres om gennemførelser af nedsatte satser for disse varer, foreslår Kommissionen, at medlemslandene fremover kan indføre nedsatte momssatser for disse varer efter samråd i Momsudvalget (artikel 102).

#### Ad B. Momssystemet for fællesforetagende

Momsdirektivet indeholder en momsfritagelse for internationale organisationer, som er oprettet af mindst to medlemslande eller en eksisterende international organisation, som forfølger legitime mål, der ikke nødvendigvis er af økonomisk karakter.

Rådet fastslog i beslutning 2006/971/EF af 19. december 2006, at man med henblik på gennemførelse af rammeprogrammet for forskning, teknologisk udvikling og demonstration (2007-2013) kunne oprette fællesforetagender og andre strukturer. Disse foretagender m.v. finansieres ved

hjælp af fællesskabsmidler og medlemslandenes statsbudgetter, og har til formål at gennemføre fællesskabspolitikken fastlagt i rammeprogrammet.

Fællesforetagender m.v. udfører ikke momspligtig virksomhed og har derfor ikke fradragsret for købsmoms efter gældende regler. For at undgå at momsen belaster fællesforetagenderne foreslår Kommissionen, at disse fællesforetagender og andre strukturer ligestilles med internationale organisationer rent momsmæssigt, såfremt de ikke udøver økonomisk virksomhed (artikel 151a og en konsekvensændring i § 13, stk. 2). Momsfritagelsen skal ikke gælde indkøb beregnet til privat brug for deltagerne i fællesforetagenderne og de andre strukturer.

#### Ad C. Ændringer som følge af udvidelsen med Bulgarien og Rumænien

I forbindelse med optagelse af Bulgarien og Rumænien fik disse to lande tilladelse til at indrømme små og mellemstore virksomheder afgiftsfritagelse og til fortsat at momsfritage international personbefordring.

Af klarheds- og gennemsigtighedshensyn forslår kommissionen, at undtagelserne indarbejdes i momsdirektivet (artikel 287 og artikel 390a og 390b samt konsekvensændringer i artikel 136, litra a), artikel 221, stk. 2 og artikel 391).

#### Ad D. Regler for fradragsret i relation til visse former for fast ejendom

Et grundprincip i momssystemer er, at en afgiftspligtig person har ret til at fradrage moms af indkøb i det omfang de indkøbte varer og ydelser anvendes til momspligtige aktiviteter.

EU-domstolen har for nylig slået fast, at en afgiftspligtig person, der skal anvende et indkøb til både momspligtig og ikke-momspligtig virksomhed, kan vælge at anse hele indkøbet for at tilhøre den momspligtige virksomhed og først i det øjeblik indkøbet konkret anvendes til ikke-momspligtig aktivitet skal der betales udtagningsmoms. Dette indebærer en likviditetsfordel for virksomheden.

I forbindelse med fast ejendom, hvor såvel byggeri og køb, repræsenterer høje værdier, og hvor det er relativt normalt, at ejendommen skal anvendes til både momspligtige og ikke-momspligtige samt privat formål, giver muligheden for at få fradrag for moms på alle indkøb virksomhederne en væsentligt økonomisk fordel – og et tilsvarende tab for medlemslandenes statskasser.

Kommissionen foreslår derfor, at der indsættes en bestemmelse i momsdirektivet om, at fradrag i forbindelse med erhvervelse, opførsel, renovering og væsentlige ombygninger af fast ejendom begrænses således at det oprindelige fradrag svarer afspejler den faktiske benyttelse af ejendommen. Ved blandet brug af ejendommen vil et derfor ikke længere være muligt straks at fradrage hele købsmomsen (artikel 168a, 1. afsnit).

Kommissionen foreslår desuden, at det fastsættes, at såfremt den konkrete anvendelse af den faste ejendom senere ændre sig og den afgiftspligtige person reelt skulle have haft mere eller mindre fradragsret, skal der ske en korrektion efter de normale regler for regulering af investeringsgoder (artikel 168a, 2. og 3. afsnit).

### **3. Retsgrundlag**

EF-traktatens art 93, der kræver høring af Europa-Parlamentet og enstemmig vedtagelse af medlemslandene.

#### **4. Nærhedsprincippet**

Kommissionen anfører, at forslaget ændrer eksisterende fællesskabslovgivning, der kun kan ændres ved ny fællesskabslovgivning. Da forslaget endvidere begrænser sig til en tilpasning af de eksisterende bestemmelser, der har vist sig uegnede, er forslaget i overensstemmelse med nærhedsprincippet.

Af samme grunde mener også regeringen, at forslaget er i overensstemmelse med nærhedsprincippet.

#### **5. Høring**

Specialudvalget for Skatter og Afgifter har den 10. december 2007 godkendt grundnotatet. Forslaget vil endvidere blive sendt i høring hos relevante erhvervsorganisationer.

#### **6. Regeringens foreløbige holdning**

Regeringen er generelt set positiv overfor forslagene.

Forslaget vedrørende reglerne om Bulgarien og Rumænien har udelukkende teknisk karakter.

Det vurderes endvidere, at forslagene vedrørende gas, el, kulde og varme samt forslaget vedrørende fradragsretsregler for visse faste ejendomme ikke vil få nævneværdig praktisk betydning i Danmark.

Dette skyldes for det første, at man fra dansk side (ligesom tilfældet er i andre EU-lande) hidtil har fortolket reglerne for naturgas udvidende, således at også leveringer og import af naturgas i rørledninger i praksis er omfattet af reglerne for gas. Derved er praksis i overensstemmelse med forslaget.

For det andet er der i den danske momslov en fradragsbegrænsning for byggeri m.v. i forbindelse med fast ejendom, der anvendes til såvel momspligtig som ikke-momspligtig formål. Hjemlen til denne bestemmelse er momsdirektivets artikel 176 (som dog ikke alle lande bruger/kan bruge).

Regeringen er skeptisk overfor forslaget om at udvide momsfrigtagelsen for internationale organisationer til fællesforetagender og andre strukturer, idet man principielt set ikke finder momsfrigtagelser hensigtsmæssige og som minimum må det sikres, at udvidelsen er helt klar afgrænset.

#### **7. Generelle forventninger til andre medlemsstaters holdninger**

Der er foretaget en kort indledende behandling af forslaget. Medlemslandene havde generelt set en positiv holdning til forslaget, idet flere lande dog ønskede forslaget om fradragsbegrænsning for fast ejendom udvidet til at omfatte løsører mere generelt, og der var desuden udbredt skepsis over for forslaget om momsfrigtagelse af fællesforetagender.

#### **8. Samfundsøkonomiske og statsfinansielle konsekvenser**

Forslaget skønnes ikke at have nævneværdige statsfinansielle eller samfundsøkonomiske konsekvenser for Danmark.

#### **9. Administrative og økonomiske konsekvenser for erhvervslivet**

Forslaget skønnes ikke at have administrative eller økonomiske konsekvenser for erhvervslivet.

## **10. Lovgivningsmæssige konsekvenser**

A. Momssystemet for naturgas, el, varme og kulde.

Der vil skulle ske tilsvarende bestemmelser af momslovens regler om gas og el, og disse skal udvides til at omfatte kulde og varme.

B. Momssystemet for fællesforetagende.

Momslovens regler for momsfritagelse for internationale organisationer skal udvides til at omfatte fællesforetagender og andre strukturer.

C. Ændringer som følge af udvidelsen med Bulgarien og Rumænien

Dette forslag kræver ikke lovændring.

D. Regler for fradragsret i relation til visse former for fast ejendom

Dette forslag kræver ikke lovændring, da Danmark i den gældende lov har bestemmelser svarende til de foreslåede. De gældende danske regler har været gældende siden før vedtagelsen af 6. momsdirektiv har hjemmel i gældende momsdirektivets artikel 176 (stand-still bestemmelse).

## **11. Tidligere forelæggelser for Folketingets Europaudvalg.**

Forslaget har ikke tidligere været forelagt Folketingets Europaudvalg.