


Skatteministeriet

Notat

29. august 2024

J.nr. 2024 - 5341

Kontor: IKO/MAT

Initialer: AOv/SPL

Grund- og nærhedsnotat til Folketingets Europaudvalg

Forslag til Rådets direktiv om ændring af direktiv 2006/112/EF for så vidt angår den elektroniske momsfrigørelsesattest, jf. KOM (2024) 278 og forslag til ændring af gennemførelsesforordningen (Rådets gennemførelsesforordning (EU) nr. 282/2011, jf. KOM (2024) 279 samt et bilag til forordningen.

Der er tale om et nyt notat. Notatet oversendes også til Folketingets Skatteudvalg.

1. Resumé

EU-Kommissionen har den 8. juli 2024 fremsat forslag om ændring af momsreglerne. Der er tale om en teknisk forslagspakke, der samlet set har til formål at indføre elektroniske momsfrigørelsesattester som erstatning for de nuværende papirbaserede attester, som anvendes af diplomater, NATO-udsendte m.fl. i forbindelse med momsfrigørelse. Forslaget indebærer, at Kommissionen skal vedtage gennemførelsesforanstaltninger, der fastsætter de nærmere tekniske specifikationer vedrørende attesterne og systemet, der skal behandle attesterne. Derudover tilføjes med forslaget en ny bestemmelse, der præciserer, at i tilfælde, hvor det efter et momsfrit salg viser sig, at betingelserne for fritagelsen ikke er opfyldt eller ophører med at finde anvendelse, har det berettigede organ/den berettigede person, der har udstedt attesten, pligt til at betale den skyldige moms.

I Danmark administreres momsfrigørelse primært ved godtgørelse af den berettigedes betalte moms. Godtgørelsesordningen administreres af hhv. Udenrigsministeriet, Forsvarsministeriet og Skatteforvaltningen alt efter om der er tale om diplomater, NATO-udsendte, honorære konsuler m.v.

Systemet påtænkes indrettet til at behandle fritagelsesattester, men kan ifølge forslaget ligeledes anvendes, hvis der i stedet for momsfrigørelse ved købet sker godtgørelse for momsen. Det er uklart, hvordan sidstnævnte skal behandles i systemet. Under forudsætning af, at systemet kun skal bruges til fritagelse – og således ikke godtgørelse – har Udviklings- og Forenklingsstyrelsen vurderet med stor usikkerhed, at forslaget medfører omkostninger til systemudvikling for ca. 15-35 mio. kr. inklusiv usikkerhedstillæg på 100 procent, renter og driftsudgifter. Skattestyrelsen vurderer, at forslaget medfører administrative konsekvenser svarende til 0,5 årsværk (0,4 mio. kr.) til procesjoberopgaver i år 2025.

Forslaget lægger op til, at de nye regler finder anvendelse fra den 1. juli 2026. Den hidtil anvendte papirudgave af fritagelsesattesten vil kunne anvendes i en overgangsperiode indtil den 30. juni 2030.

De foreslåede direktivændringer vil kræve dansk implementering, herunder ændringer i momsloven.

Regeringen støtter generelt en modernisering og forbedring af det nuværende moms-system og fælles harmoniserede EU-momsregler. Regeringens endelige stillingtagen afventer dog en nærmere afklaring af udformningen af systemet, herunder især systemets tiltænkte anvendelighed på godtgørelser.

2. Baggrund

EU-Kommissionen har den 8. juli 2024 fremsat forslag om ændring af momsreglerne. Der er tale om en forslagspakke, der samlet set omhandler regler om at indføre en elektronisk momsfrigtagelsesattest som erstatning for den nuværende papirbaserede attest. Pakken består af et forslag til ændringer af momssystemdirektivet (Rådets direktiv 2006/112/EF), et forslag til ændring af gennemførelsesforordningen (Rådets gennemførelsesforordning (EU) nr. 282/2011) og et bilag til forordningen.

Forslaget om at indføre en elektronisk fritagelsesattest var oprindeligt et element i et tidligere ”købs- og donationsforslag” fra april 2021, som skulle adressere momsproblemstillinger forbundet med covid-19-pandemien. Elementet vedrørende en elektronisk fritagelsesattest blev taget ud af forslaget, idet mange medlemslande ønskede en bedre analyse af gennemførelsesaspekterne, systemets konkrete udformning og de økonomiske, herunder it-mæssige, omkostninger forbundet med implementering og drift af systemet. Den foreliggende forslagspakke er således resultatet af en analyse af implementeringsmæssige implikationer og omkostningerne ved at indføre en elektronisk fritagelsesattest.

Efter at der ved det 36. møde i Gruppen vedrørende Momssystemets Fremtid (GFV) i december 2021 blev udtrykt bred støtte til omdannelse af den papirbaserede fritagelsesattest til et elektronisk format, gav ekspertgruppen ”Det Stående Udvalg for Administrativt Samarbejde” (SCAC) i maj 2022 sit underudvalg vedrørende IT-anliggender (SCIT) mandat til at undersøge en sådan elektronisk løsning nærmere.

På det 43. møde i GFV, der blev afholdt i november 2023, støttede flertallet af EU-landene en digital løsning for fritagelsesattesten baseret på en PDF-formular ledsaget af en fuldt elektronisk sagsbehandling uden behov for fysisk fremmøde.

Forslag om ændring af momssystemdirektivet (Rådets direktiv 2006/112/EF) er fremsat med 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 medlemslandene. Forslag om ændring af gennemførelsesforordningen (Rådets gennemførelsesforordning (EU) nr. 282/2011) er fremsat med hjemmel i momssystemdirektivet, særligt artikel 397, der kræver enstemmig vedtagelse af medlemslandene.

Forslaget er fremsat i dansk sprogversion den 8. juli 2024.

3. Formål og indhold

I dag bliver momsfrigtagelsesattester håndteret på papir og skal underskrives i hånden. For at gøre det muligt for medlemslandene at holde trit med de stigende krav i den digitale tidsalder foreslås det, at der indføres en elektronisk fritagelsesattest.

Forslaget vil betyde, at medlemslandene skal anvende en elektronisk attest til at bekræfte, at en transaktion opfylder betingelserne for en fritagelse. Der vil ved anvendelse af den elektroniske fritagelsesattest ikke blive skelnet mellem indenlandske og grænseoverskridende transaktioner, ligesom den elektroniske attest vil blive anvendt i de tilfælde, hvor fritagelsen indrømmes som efterfølgende godtgørelse.

Der foreslås indsat hjemmel til, at Kommissionen kan vedtage gennemførelsesforanstaltninger, der fastsætter de tekniske detaljer og specifikationer vedrørende attestens elektroniske format og den måde, hvorpå den skal behandles elektronisk. De respektive gennemførelsesretsakter forudsættes vedtages i samråd med SCAC der er nedsat ved artikel 58 i Rådets forordning (EU) nr. 904/20105, og efter undersøgelsesproceduren i artikel 5 i forordning (EU) nr. 182/20116.

Derudover tilføjes med forslaget en ny bestemmelse, der præciserer, at det i tilfælde, hvor betingelserne for fritagelse ikke er opfyldt eller ophører med at finde anvendelse, er det fritagelsesberettigede organ/den fritagelsesberettigede enkeltperson, der har udstedt attesten, som er forpligtet til at betale den skyldige moms.

Forslaget lægger op til, at de nye regler skal finde anvendelse fra den 1. juli 2026. Den hidtil anvendte papirbaserede fritagelsesattest vil kunne anvendes i en overgangsperiode indtil 30. juni 2030.

4. Europa-Parlamentets udtalelser

Forslaget om ændring af momssystemdirektivet (Rådets direktiv 2006/112/EF) kræver høring af Europa-Parlamentet. Der foreligger på nuværende tidspunkt ikke udtalelser fra Europa-Parlamentet.

5. Nærhedsprincippet

Kommissionen anfører i forslaget om ændring af momssystemdirektivet, at der i overensstemmelse med nærhedsprincippet kun kan handles på EU-niveau, hvis de påtænkte mål ikke i tilstrækkelig grad kan opfyldes af medlemslandene alene og bedre kan gennemføres på EU-plan på grund af omfanget eller virkningerne af den foreslåede handling. Kommissionen anfører videre, at det nuværende momsdirektiv forhindrer medlemslandene i at indføre og anvende en elektronisk moms fritagelsesattest.

Det må formodes, at Kommissionen på denne baggrund vurderer, at nærhedsprincippet er overholdt.

Regeringen er enig i Kommissionens vurdering af, at nærhedsprincippet er overholdt. Regeringen bemærker desuden i den henseende, at momssystemet på de væsentlige punkter er og bør være harmoniseret både af hensyn til virksomheder, der driver grænseoverskridende virksomhed og af hensyn til skattemyndighedernes kontrol mv.

For så vidt angår forslaget til ændring af gennemførelsesforordningen anfører Kommissionen, at indførelse af den elektroniske momsfrigørelsesattest i henhold til momsdirektivets artikel 151, stk. 1 a, kræver, at gennemførelsesforordningen tilpasses i overensstemmelse hermed. Kommissionen anfører videre, at dette ikke kan ske ved, at medlemslandene handler alene, og at tilpasningen forudsætter et forslag fra Kommissionen om ændring af gennemførelsesforordningen.

6. Gældende dansk ret

De gældende momsfrigørelsesregler administreres som udgangspunkt ved hjælp af en papirbaseret frigørelsesformular, der er attesteret af den kompetente myndighed, og hvoraf det fremgår, at værtslandet tillader momsfrigørelse for de omhandlede varer.

Når der er tale om indenlandske transaktioner, anvendes der i Danmark en godtgørelsesordning, hvorefter det frigørelsesberettigede organ/den frigørelsesberettigede enkeltperson ydes momsfrigørelse for varer og ydelser købt her i landet.

Godtgørelsesordningen administreres af tre forskellige kompetente myndigheder.

Godtgørelsesordningen administreres således af Udenrigsministeriet for så vidt angår afgift, som er betalt ved indkøb af varer og ydelser her i landet af fremmede staters herværende ambassader og personale, der er diplomatisk anmeldt, fremmede staters herværende konsulære repræsentationer med udsendt og konsulært anmeldt personale samt herværende internationale organisationer og tilknyttet personale, der i henhold til den enkelte organisations værtskabsaftale er omtalt som godtgørelsesberettiget.

Forsvarsministeriet administrerer ordningen for så vidt angår afgift, som personale, som ifølge aftale med NATO er udsendt til tjeneste her i landet, har betalt ved indkøb af varer og ydelser her i landet. Forsvarsministeriet administrerer ligeledes ordningen for så vidt angår levering af varer og ydelser, som foretages her i landet, og som er bestemt til væbnede styrker fra andre EU-lande hhv. lande, der er parter i NATO, til brug for disse styrker eller det civile personale, der ledsager disse, eller til forsyning af deres messer og kantiner, når disse styrker deltager i en forsvarsindsats, der udføres med henblik på gennemførelsen af en EU-aktivitet under den fælles sikkerheds- og forsvarspolitik hhv. når disse styrker udgør et led i det fælles forsvar.

Told- og skatteforvaltningen administrerer godtgørelsesordningen for honorære konsuler.

Godtgørelsen opgøres per kvartal og skal være indgivet senest den 20. i måneden efter kvartalets udløb.

De foreslåede direktivændringer vil kræve dansk implementering, herunder ændringer i momsloven.

7. Konsekvenser

Det fremsatte forslag til ændringer i momsdirektivet vil, i den form som det vedtages i, skulle gennemføres ved ændringer af momsloven.

Statsfinansielle konsekvenser

Kommissionen anfører, at de fleste af omkostningerne til gennemførelse og drift af den digitale løsning, der anslås til 2,9 mio. EUR, vil blive afholdt af Kommissionen og blive finansieret fuldt ud under et EU-program (Fiscalis) i den nuværende flerårige finansielle ramme.

Det fremgår endvidere, at it-løsningen skal kunne anvendes både for så vidt angår fritagelse og godtgørelse. Skatteforvaltningen har dog vurderet, at den foreslåede løsning ikke kan håndtere momsgodtgørelse, da løsningen ikke kan håndtere de bilag for foretagne køb, der skal medsendes ved momsgodtgørelse.

Under forudsætning af, at systemet kun skal bruges til fritagelse – og således ikke godtgørelse – vurderes det med stor usikkerhed, at initiativet vil medføre omkostninger til systemudvikling for i alt 5-10 mio. kr. uden usikkerhedstillæg, renter og driftsudgifter. De samlede omkostninger for Udviklings- og Forenklingsstyrelsen til systemudvikling vurderes at udgøre 15-35 mio. kr. inklusiv usikkerhedstillæg på 100 procent, renter og driftsudgifter. Forslaget vil medføre administrative konsekvenser for Skattestyrelsen svarende til 0,5 årsværk (0,4 mio. kr.) i år 2025. Dette er under forudsætning af, at systemunderstøttelsen er færdigudviklet til den 1. juli 2026. Der vil derudover være opgaver relateret til vejledning og håndtering af brugeradgange. I dag varetager både Skatteforvaltningen, Forsvarsministeriet og Udenrigsministeriet sagsbehandling i forbindelse med fritagelsesattester. Såfremt Skatteforvaltningen skal udvikle et samlet system til håndtering af fritagelser, bør det desuden beslutes, om sagsbehandling i forbindelse med fritagelser fortsat skal varetages af alle tre myndigheder eller forankres hos én myndighed.

Omkostningsskønnet fra Udviklings- og Forenklingsstyrelsen er forbundet med stor usikkerhed, da der fortsat er uklarhed omkring den centrale EU-løsning, og fordi de tekniske specifikationer endnu ikke er fastlagt i direktivet. Det bør herunder afdækkes, hvilke interessenter der kan have adgang til systemet, herunder om systemet skal kunne anvendes på eventuelle tilfælde, som ikke er dækket af forslaget. Siden der er tale om ny funktionalitet som følge af digitaliseringen af processerne, forventes det, at den planlagte it-løsning skal nyudvikles.

Der vil med forslaget ikke være mulighed for undtagelsesvist at anvende den papirbaserede fritagelsesattest i værtsmedlemstaten, fx i tilfælde af it-nedbrud, fejl eller andre særlige væsentlige forhold. Skattestyrelsen bemærker, at det kan have implementeringskonsekvenser, da der fx kan være nationale lovbestemte frister og periodiseringer på moms- og afgiftsområdet, der kræver, at oplysninger skal være registreret på bestemte tidspunkter. Sådanne forsinkelser kan derfor få betydning for beregninger af øvrige moms- og afgiftsforhold i andre af Skatteforvaltningens it-systemer. Dette kan være særligt relevant, da der lægges op til, at Kommissionen kan vedtage gennemførelsesforanstaltninger, der fastsætter de

tekniske detaljer og specifikationer vedrørende attestens elektroniske format og den måde, som den skal behandles elektronisk på.

Der skal gøres særlige overvejelser om den automatiske sagsbehandling, der potentielt kan betragtes som forvaltningsretlige afgørelser, da der både træffes beslutninger til gunst (godkendelse af attest) og ugunst (afslag på attest) i løsningen.

Det fremgår af materialet, at direktivet skal træde i kraft den 1. juli 2026. Det vurderes, at systemunderstøttelsen kan udvikles i perioden fra den 1. juli 2025 til den 1. juli 2026. Direktivet kan dermed understøttes til den forventede ikrafttrædelsesdato, hvis den danske lovgivning vedtages senest den 1. juli 2025.

Udenrigsministeriets nuværende administration af godtgørelsesordningen er i dag elektronisk. En eventuel merværdi af det foreslåede system bør – såfremt det både skal bruges til fritagelse og godtgørelse - derfor overvejes, herunder ud fra en betragtning om, at den foreslåede løsning ikke må gøre det vanskeligere for de berettigede at få godtgørelse.

Desuden skal det inden en implementering afdækkes, hvorvidt integrationen i en fælles platform for både myndigheder, privatpersoner, virksomheder m.m. kan kompromittere sikkerheden for brugerne – herunder bl.a. give uvedkommende indsigt i militære styrkers operative forhold. I bekræftende fald skal der findes en løsning på dette, så sikkerheden ikke kompromitteres.

Forslaget vurderes ikke at have provenumæssige konsekvenser for Danmark.

Det fremgår af budgetvejledningen, at udgifter som følge af EU-retsakter, der medfører statslige merudgifter, skal afholdes inden for eksisterende bevillinger.

Erhvervsøkonomiske konsekvenser

Erhvervsstyrelsen – Administration og digitalisering (ERST) har modtaget ovennævnte forslagspakke med dertilhørende høringsbrev i høring. ERST har en generel kommentar vedrørende dataformatet for certifikatet og krav til digital signatur.

ERST anfører, at det i høringsforslaget foreslås, at moms fritagelsescertifikater skal udformes i pdf-format med brug af tre forskellige kvalificerede digitale signaturer. I tråd med Erhvervsstyrelsens indsatser for at fremme en smidig og sikker datadeling mellem virksomheder og myndigheder foreslår ERST, at løsningen baseres på de eksisterende og fælles europæiske digitale byggeklodser i CEF Digital (f.eks. eDelivery, eID og eSignature), der netop skal understøtte sikker og smidig dataudveksling mellem virksomheder og myndigheder.

ERST anfører videre, at dette ikke mindst gælder for virksomheder, der opererer i flere medlemslande og dermed slipper for at skulle forholde sig til flere forskellige signatur- og dataformater.

Samfundsøkonomiske konsekvenser

Forslaget vurderes ikke at have samfundsøkonomiske konsekvenser for Danmark.

Andre konsekvenser og beskyttelsesniveauet

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

8. Høring

Forslagspakken er sendt i høring hos interessenter og erhvervslivet den 12. juli 2024 med frist for afgivelse af høringssvar den 16. august 2024. Høringen er foretaget på baggrund af den engelske sprogversion af forslaget.

Der er modtaget høringssvar fra Dansk Industri vedrørende den foreslåede bestemmelse, der præciserer, at det i tilfælde, hvor betingelserne for fritagelse ikke er opfyldt eller ophører med at finde anvendelse, er den fritagelsesberettigede, der er forpligtet til at betale den skyldige moms. Dansk Industri opfordrer i denne forbindelse til retningslinjer for, hvordan en sådan moms skal betales, når den fritagelsesberettigede ikke er underlagt krav om momsregistrering.

9. Generelle forventninger til andre landes holdninger

Der er endnu ikke kendskab til andre landes holdninger til forslaget.

10. Regeringens foreløbige generelle holdning

Regeringen støtter generelt en modernisering og forbedring af det nuværende momssystem og fælles harmoniserede EU-momsregler. En øget digitalisering og administrativ forenkling af momssystemet vil alt andet lige føre til færre administrative byrder både for virksomheder og myndigheder, øget efterrettelighed fra virksomhedernes side og tættere samarbejde mellem de nationale skattemyndigheder.

Forslaget overlader umiddelbart udformningen af de konkrete bestemmelser om, hvordan behandlingen af og arbejdsgangene i forbindelse med anmodninger og udstedelse af fritagelsesattesterne samt ansvarsfordeling – bl.a. for opbygning mv. af fx de IT-mæssige strukturer – mellem Kommissionen og de enkelte medlemslande, til Kommissionen i samråd med SCAC.

I Danmark er der et relativt begrænset omfang af grænseoverskridende tilfælde af fritagelsesansøgninger. Det vil sige anmodninger om momsfrigørelser, hvor to EU-lande er involveret, fordi fx en diplomat bosiddende i et andet EU-land køber varer her i landet, som opfylder betingelserne for momsfrigørelse. Langt hovedparten af anmodningerne er nationale, hvor ansøgeren er bosiddende her i landet og varer er købt her. I sidstnævnte tilfælde anvendes hovedsagelig godtgørelse og ikke direkte fritagelse ved indkøbet. Administrationen af de nationale anmodninger vurderes at være velfungerende. Andre EU-lande kan have andre systemer for den nationale ordning.

Regeringens endelige stillingtagen afventer en nærmere afklaring af udformningen af systemet, herunder især systemets tiltænkte anvendelighed på godtgørelser, herunder særligt de nationale anmodninger om godtgørelse.

11. Tidligere forelæggelse for Folketingets Europaudvalg

Sagen har ikke tidligere været forelagt for Folketingets Europaudvalg.