

Referat fra møde i Momskontaktudvalget den 7. marts 2016



Dato for udgivelse
18 Apr 2016 13:16

Eksterne deltagere

Kaare Friis Petersen, HORESTA
Morten Pernø, Dansk Transport og Logistik (DTL)
Bo Sandberg, Dansk Byggeri
Rikke Sharp, Danmarks Statistik
Robert Mikelsons, Advokatrådet
Sune Hein Bertelsen, Dansk Industri
Jess Thiersen, Danske Advokater
Ulla Brandt, Dansk Erhverv
Torsten Schiøler, Forsikring og Pension
Frederik Hans-Christian Stæhr og Michael Kirkegaard Nielsen, Finansrådet
Lars Loftager Jørgensen og Randi Christiansen, FSR
Bente Nøhr og Rasmus Tengvad, Dansk Energi
Katarina Johannesen, Danmarks Rederiforening
Peter Fenger, Bryggeriforeningen
Jesper Sebbelin, Danmarks Skibsmæglerforening
Henrik Laust Poulsen, Investeringsfundsbranchen
Jacob Ravn, Dansk Erhverv

Deltagere fra SKAT:

Ingeborg Gade, Jura
Annette Olesen, Juridisk Administration
Susanne Reinholdt, Jura
Kristian Jørgensen, Afgørelser - Moms og afgifter
Per Jacobsen, Virksomheds- og afgiftskontrol
Karin Rasmussen, Jura
Betina Schack Adler Kristensen, Jura
Lars Rendboe, Jura
Søren Jensen, Jura
Stig Jacobsen, Jura
Anita Amalie Davidsen, Jura
Jens Peter Licht, Jura
Eva Damm, Jura
Tine Lysgaard Thygesen, Jura

1. Velkomst

Ingeborg Gade bød velkommen.

Ingeborg bød særligt velkommen til de nye deltagere: fra Finansrådet, Michael Kirkegaard Nielsen, fra Håndværksrådet, Frank Korsholm og fra Landbrug & Fødevarer, Frederik Waaben.

2. Godkendelse af dagsorden

Der var ikke bemærkninger til dagsordenen.

3. Styresignaler og afgørelser m.v. af særlig interesse (SKAT)

En oversigt over styresignaler blev delt rundt inden mødet. Oversigten indeholder de styresignaler, der er sendt ud siden sidste møde i juni 2015, og udkast til styresignaler, der enten er i høring eller hvor høringen er afsluttet.

Nogle af styresignalerne (og udkast til styresignaler) behandles særskilt under de senere punkter.

Lars Rendboe oplyste, at Østre Landsret i **SKM2015.740.ØLR** og **SKM2015.806.ØLR** har truffet afgørelse om, at betingelserne for udstedelse af sektorpåbud i henhold til momslovens § 38, stk. 3, var opfyldt i to sager vedrørende henholdsvis en finansiell fællesregistrering og en fællesregistrering med persontransport.

I den finansielle virksomhed faldt fradragsretten fra mellem 19 - 26 pct. til mellem 3 - 5 pct. I persontransportvirksomheden faldt fradragsretten i et udvalgt år fra 27 pct. til 17 pct.

Susanne Reinholdt oplyste, at Landsskatteretten i fire sager har truffet afgørelse om moms på fast ejendom. Tre sager vedrører spørgsmålet om økonomisk virksomhed. En sag vedrører spørgsmålet, om den faste ejendom skal anses som byggegrund.

I **SKM2015.571.LSR** stadfæstede Landsskatteretten Skatterådets bindende svar, hvorefter klager blev anset for at drive økonomisk virksomhed ved salget af et areal, der blev frastykket klagerens landbrugs ejendom.

I **SKM2015.619.LSR** stadfæstede Landsskatteretten SKATs bindende svar, hvorefter klager blev anset for at drive økonomisk virksomhed ved salg af 7 byggegrunde, som klager havde frastykket sin private ejendom og byggemodnet.

I **SKM2015.627.LSR** stadfæstede Landsskatteretten Skatterådets bindende svar, hvorefter klager blev anset for at drive økonomisk virksomhed salg af byggegrunde, som klager havde udstykket og byggemodnet fra en fast ejendom, som tidligere havde været anvendt til udlejning.

I **SKM2016.82.LSR** ændrede Landsskatteretten Skatterådets bindende svar. Landsskatteretten anser ikke salg af fast ejendom for salg af en byggegrund, uanset at det fremgår af købsaftalen, at den eksisterende bygning skal nedrives.

Denne afgørelse indbringes for domstolene.

3a) Orientering om kommende styresignaler (FSR)

FSR havde anmodet om, at SKAT gennemgik kommende styresignaler, samt status for styresignaler der havde været i høring.

Ingeborg Gade oplyste, at der ikke var styresignaler under udarbejdelse, som SKAT kunne orientere om på mødet.

Der var ikke umiddelbart spørgsmål til de udkast til styresignaler, hvor høringen var afsluttet, men hvor der endnu ikke var udarbejdet et styresignal, idet to af udkastene til styresignaler dog blev behandlet særskilt under pkt. 3d og 4c.

3b) Momsfradragsret for holdingselskaber SKM2015.711.SKAT (DI)

DI havde bedt om en status for dette styresignal.

Lars Rendboe oplyste, at SKAT har modtaget 17 anmodninger om genoptagelse. Det samlede krav udgør 12.818.790 kr.

Lars Loftager anførte, at SKAT tilsyneladende gik meget direkte efter ny praksis for holdingselskaber. Der kræves dokumentation for, at selskabet er direkte involveret i

datterselskabets aktiviteter. Det er ikke set før. Selv om selskaberne er 100 % momspligtige, begrænser SKAT fradragsretten. Vil SKAT gøre noget ved det?

Lars Rendboe svarede, at der er modtaget en række spørgsmål, som Jura nu skal vurdere. Det er endnu ikke afklaret, hvordan Jura vil forholde sig til problemstillingen eller hvordan Juras holdning skal videreformidles.

Lars Loftager tilkendegav, at der aktuelt bliver skabt sager i SKAT. SKAT slår ned på betingelser, som der aldrig tidligere er rørt ved i forhold til holdingselskaber.

Lars Rendboe oplyste, at målet er, at SKAT Jura har en holdning, inden fristen for genoptagelse udløber d. 16. maj.

3c) Eventuel opfølgning på Skandia dommen (FSR)

FSR havde ønsket en status for eventuel opfølgning på Skandia dommen (sag C-7/13, Skandia America Corp. (USA)).

Søren Jensen oplyste, at punktet tidligere har været drøftet på Finanskontaktudvalgets møde d. 23. marts 2015, under pkt. 4b. Nogle, men ikke alle, medlemmer af Momskontaktudvalget er også medlemmer af Finanskontaktudvalget.

SKAT oplyste på mødet i finanskontaktudvalget, at SKAT vil deltage i arbejdet i EU's momsudvalgs komité, der vil diskutere sagens konsekvenser på baggrund af et arbejdsdokument fra Kommissionen. SKAT vil efterfølgende vende tilbage vedrørende dette. For så vidt angår de to spørgsmål, som der er taget stilling til i dommen - skal der betales moms og i givet tilfælde af hvem - er dansk praksis allerede i overensstemmelse med dommen. SKAT vil derfor ikke umiddelbart foretage sig noget på baggrund af dommen.

SKAT er dog bekendt med - bl.a. på baggrund af drøftelser med Finansrådet - at dommen giver anledning til en række problemer i andre lande. Ligeledes er SKAT bekendt med, at forskellig praksis vedrørende den momsmæssige behandling af fællesregistreringer i EU-landene giver anledning til uhensigtsmæssigheder. SKAT vil positivt deltage i arbejdet i EU's momsudvalgs komité.

Kommissionen har offentliggjort et arbejdsdokument om konsekvenserne af dommen. SKAT har på møder i momsudvalgs komitéen den 20. april og 26. oktober 2015 tilsluttet sig de synspunkter, som Kommissionen giver udtryk for i papiret. Arbejdet i komitéen er endnu ikke afsluttet. SKAT vil revurdere behovet for et præciserende styresignal, når arbejdet er afsluttet.

På mødet i Finanskontaktudvalget bad Forsikring og Pension om, at SKAT melder ud, hvad der er gældende praksis på området. SKAT har efterfølgende forstået, at Forsikring og Pension især tænker på den momsmæssige virkning i Danmark af udenlandske fællesregistreringer. SKAT kan oplyse, at en virksomhed har bedt om bindende svar om samme spørgsmål. Anmodningen er visiteret til forelæggelse for Skatterådet.

Randi Christiansen efterspurgte en udmelding om gældende praksis, da hun har erfaret, at der træffes afgørelser i SKAT, som ikke er i overensstemmelse med Skandia-dommen.

Susanne Reinholdt svarede, at EU-domme som udgangspunkt bliver skrevet ind i Den Juridiske Vejledning. Derudover kan SKAT Jura kontaktes af SKATs medarbejdere, hvis der er spørgsmål til fortolkning af dommene.

Virksomheder har mulighed for at få svar på deres spørgsmål ved at indgive anmodning om bindende svar. Anmodningerne behandles indenfor få måneder.

Ud fra en realistisk betragtning er det ikke muligt at komme med udmeldinger i forbindelse med alle domme, som EU-domstolen afsiger.

Hvis EU-Domstolen derimod afsiger en dom, der giver anledning til praksisændring, vil der som udgangspunkt blive udsendt et styresignal indenfor 4 måneder efter dommens afsigelse.

Søren Jensen tilføjede, at emnet ville blive taget op på nært forestående netværksmøde i SKAT.

Susanne Reinholdt gjorde opmærksom på, at emnet allerede ved tidligere lejlighed var kanaliseret ud.

Ingeborg Gade svarede, at det ville være fint med konkrete eksempler på afgørelser, som SKAT kunne tage fat på. Samtidig har de faglige netværk i organisationen opmærksomhed på emnet.

Susanne Reinholdt oplyste, at anmodningen om bindende svar forventes behandlet af Skatterådet i april eller maj.

Per Jacobsen anførte, at eftersom det formentlig var controlsager, som Randi Christiansen henviste til, ville han gerne modtage eksempler på disse afgørelser, så han kunne rette henvendelse til de pågældende projektere.

3d) Kantinemoms (DI)

DI havde bedt om en orientering omkring status på det "nye" styresignal vedrørende kantinemoms.

Tine Thygesen oplyste, at styresignalet forventes offentliggjort i indeværende uge. Bemærkningerne i de indkomne hørings svar til styresignalet er så vidt muligt søgt imødekommet.

Den praksis, som tilsyneladende har udviklet sig i nogle virksomheder, hvorefter der tages fuldt fradrag for ydelser leveret fra en ekstern kantineoperatør, men hvor der til momsgrundlaget alene medregnes enkelte dele af leverancen (som råvarer og lønninger), er ikke forenelig med momsloven § 29. SKAT kan derfor ikke "godkende" en sådan praksis i styresignalet.

Der er i hørings svarene fremsat forslag om, at der gives et varsel, så virksomhederne kan indrette sig efter udmeldingen i styresignalet, og dette imødekommes ud fra en konkret vurdering, uanset at der ikke er tale om en praksisændring.

Ligeledes imødekommes forslaget om at præcisere, at 25 % - reglen også kan anvendes, når en ekstern kantineoperatør står for arbejdet med afrydning mv (opretholdelse af frokoststue) .

4. Styresignaler om investeringsforeninger

4a) "Forvaltning" af investeringsforening, SKM2015.734.SKAT,

(Finansrådet)

Finansrådet havde skriftligt fremsat følgende inden mødet:

"ATP-sagen har givet anledning til flere teoretiske og praktiske problemer, og der hersker i markedet en del usikkerhed med hensyn til, hvilke ydelser, der falder under begrebet "forvaltning" af investeringsforening.

Skatteministeriet synes i den forbindelse at have haft indflydelse på usikkerheden af forvaltningsbegrebet, jf. forelæggelseskendelsen i ATP-sagen for Østre Landsret: "Vedrørende forvaltningsbegrebet gør Skatteministeriet gældende, at de omhandlede ydelser, jf. afsnit 1.2, ikke er forvaltning af investeringsforeninger som nævnt i 6. momsdirektivs art. 13, punkt B, litra d, nr. 6. Dette synspunkt baseres for det første på, at de omhandlede ydelser ikke er omfattet af begrebet forvaltning, og for det andet, at tjenesteydelserne ikke, set under ét, udgør en særskilt helhed og er specifikke og væsentlige for forvaltningen af investeringsforeninger, jf. sag C-169/04, Abbey National, præmis 72."

Der er herudover gennem de senere år sket en ændring af udviklingen i den faktiske måde forvaltningen gennemføres på, herunder med øget brug af underleverandører.

SKAT bedes i lyset af sin sagsbehandling af de mange tilbagebetalingskrav, der er kommet efter ATP-sagen, Skatteministeriets anbringende under forelæggelseskendelsen og udviklingen i den faktiske måde forvaltningen gennemføres på, overveje, hvilke muligheder - ud over skatteyderens ret til at indhente bindende svar - der kan etableres for at skabe hurtig afklaring i markedet, således den korrekte moms bliver faktureret og betalt."

Karin Rasmussen oplyste, at SKAT i genoptagelsesstyresignalet har anført, at begrebet "Forvaltning af investeringsforeninger" ikke udvides eller ændres som følge af dommen.

SKAT er dog klar over virksomhedernes udfordringer med at afgrænse begrebet generelt.

SKAT arbejder derfor på at behandle de indkomne anmodninger om genoptagelse og anmodninger om bindende svar så hurtigt så muligt.

Henrik Poulsen ønskede en afklaring fremadrettet. Så længe man ikke ved, hvilke ydelser der skal momses, er det meget vanskeligt at forhandle med leverandørerne.

Forskellige leverandører har været forbi SKAT og fået forhåndsvurderinger. Det er private afgørelser, som resten af branchen ikke kender noget til. Der er tidligere fremsat forslag om en hurtig adgang til at få bindende svar, men der er ikke sket noget.

Nu er fristen for tilbagesøgning overskredet. Men der er fortsat et problem med fremtidige leverancer.

Karin Rasmussen oplyste, at SKAT opfordrer til at indgive anmodning om bindende svar, hvis der er tvivl. SKAT har 2-3 anmodninger, som behandles hurtigst muligt. De er højt prioriterede. Når sagsbehandlingen i Aarhus kommer godt i gang, overvejes det, om og i hvilket omfang eksempler kan skrives ind i Den juridiske vejledning.

Randi Christiansen spurgte, om SKAT havde en holdning til, om det er aftager eller leverandør, der skal søge. Er der en præference for, at krav samles hos aftager? Kan SKAT oplyse nærmere om, hvordan sagsbehandlingen skal foregå?

Kristian Jørgensen oplyste, at det er første gang, man oplever, at krav om genoptagelse fremsættes fra såvel leverandør som aftager. SKAT kan ikke sige, hvad man foretrækker, idet SKAT er forpligtet til at betale til den part, der har båret afgiftsbyrden.

Randi Christiansen mente, at man kunne operere med nogle modeller, fx kan aftager få transporteret kravet fra leverandøren. Skal leverandøren selv rejse kravet? Eller foretrækkes det, at aftageren samler kravene? Man vil gerne hjælpe.

Kristian Jørgensen svarede, at det ville være dejligt med transport af kravene, men at det ikke er noget, som SKAT kan diktere. SKAT har derfor en stor opgave, dels i at identificere dobbelte krav på samme ydelse fra henholdsvis leverandør og aftager, dels

at afklare, hvem kravet skal betales til. Det er derfor desværre nødvendigt at stille strenge krav til opgørelse og dokumentation.

I den aktuelle fase af sagsbehandlingen vil SKAT forholde sig til situationer, hvor det er åbenbart, at der skal gives afslag. I andre sager vil vi foretage en vurdering af ydelsernes karakter, inden vi stiller krav om en beløbsmæssig opgørelse og dokumentation. Vi forventer især udfordringer vedrørende underleverandørydelser, f.eks. spørgsmålet om, hvornår en IT-ydelse skifter karakter til at blive en forvaltningsydelse.

For nuværende er der 30 direkte krav fra pensionselskaber, som beløber sig til i alt 2,5 mia. Der er ikke fremsat krav fra alle pensionselskaber. SKAT har tidligere i forløbet modtaget anmodninger fra flere pensionselskaber. SKAT skriver nu ud til disse selskaber og beder om at få anmeldt krav.

Kristian Jørgensen takkede for tilsagnet om at ville gøre arbejdet lettere for SKAT.

Henrik Poulsen tilsluttede sig det tidligere anførte, og gjorde opmærksom på, at medlemmerne også havde interesse i at få løst problemerne fremadrettet. Det stillede medlemmerne i en dårlig situation, at der skal indgives anmodning om bindende svar, da det tager for lang tid.

Ydelserne kan deles op i 3-4 grupper, hvoraf nogle med sikkerhed vil være forvaltning af investeringsforeninger. På den måde kan en stor del af sagerne afgøres, og problemet kan løses fremadrettet. De tvivlsomme sager må afgøres på anden måde. Det er efter salamimetoden. SKAT må have et overblik over de sager, som kommer ind.

Det må vurderes, hvad der med sikkerhed er forvaltning af investeringsforeninger, så der kan komme hul på bylden.

Ingeborg Gade syntes, at det var positivt, at deltagerne var interesserede i at hjælpe. Når SKAT peger på muligheden for at få et bindende svar, er det ikke kun af hensyn til den enkelte sag, men også for at få fastlagt praksis og få nogle ledetråde på området. SKAT tager imod de fremsatte tilbud om hjælp, og SKAT vil gerne sætte det på skinner, som kan sættes på skinner.

Randi Christiansen anførte, at når det er afklaret, hvordan man ser på overvæltningsproblemtikken, kan der skilles en stor mængde sager fra.

Susanne Reinholdt svarede, at det er under forudsætning af, at sagerne hurtigt kan identificeres.

Kristian Jørgensen tilføjede, at spørgsmålet om overvæltning er kompliceret, og at der ikke i SKAT er den store erfaring i at håndtere det.

Randi Christiansen vurderede, at i 90 % af tilfældene kan man hurtigt afgøre, om det er leverandør eller aftager. Der kan være enkelte afvigelser.

Susanne Reinholdt svarede, at SKAT ville se på det.

Kristian Jørgensen foreslog, at hvis parterne var enige om, hvem der havde kravet, kunne de måske fremsætte erklæring herom overfor SKAT, så det blev afklaret på den måde.

Susanne Reinholdt tilføjede, at det skulle undersøges nærmere.

4b) ATP-dommen SKM2015.734.SKAT (DI)

DI havde bedt om en status for ovennævnte styresignal, herunder hvorvidt SKAT har modtaget krav om tilbagebetaling af moms.

Kristian Jørgensen oplyste, at SKAT har modtaget 435 foreløbige anmodninger om genoptagelse.

De rådgivere/virksomheder, som har indsendt en anmodning om genoptagelse, har efterfølgende modtaget et "Standardbrev". I brevet bliver virksomhederne blandt andet bedt om, at gøre deres krav endeligt op.

Den videre sagsbehandling afventer dog i flere tilfælde offentliggørelsen af SKATs styresignal om "Definitionen af investeringsforeninger".

Torsten Schiøler anførte, at det ikke var nogen ønskesituation. Skatteministeriet har opgivet planen om at fremsætte lovforslag på området. Lovforslaget skulle efter planen have været sendt i høring i januar. Torsten Schiøler spurgte, om SKAT har hørt fra Departementet i den forbindelse.

Susanne Reinholdt svarede, at hun ikke havde hørt noget. Hun var bekendt med, at Skatteministeriet havde været meget optaget af nye initiativer vedrørende retssikkerhed.

Kristian Jørgensen oplyste, at nogle af kravene er åbenbart ubegrundede, og de er allerede frafaldet.

Styresignalerne opererer med en 3- og en 6-måneders frist. Vedrørende 3-måneders fristen er der kommet en række krav, og der afventes modtagelse af flere. Vedrørende 6-måneders fristen er der ikke modtaget mange leverandørkrav.

Det er indtrykket, at mange har anmeldt krav uden at vide, om de er omfattet. SKAT kender derfor endnu ikke det reelle omfang af kravene.

4c) Styresignal for investeringsforeninger omfattet af momsfrigørelse (FSR)

FSR beder om en status for dette styresignal.

Betina Kristensen oplyste, at der har været afholdt stormøder med henblik på at tilrette styresignalerne. På møderne tilkendegav deltagerne, at de gerne så, at SKAT afventede EU-domstolens domsafsigelse i sag C-595/13, Fiscale Eenheid X.

Den 9. december 2015 traf EU-domstolen afgørelse i sagen. Dommen har betydning for den endelige udformning af styresignalet.

I dommen, Fiscale Eenheid X, udtalte EU-Domstolen sig nærmere om betingelserne for at fonde, der ikke er omfattet af UCITS-direktivet, kan anses for en investeringsforening, som er omfattet af momsfrigørelsen. Det er EU-Domstolens vurdering, at det alene er "...investeringsforeninger, der er underlagt et særligt statsligt tilsyn, som kan være undergivet de samme konkurrencevilkår og henvende sig til den samme kreds af investorer".

SKAT har i januar måned holdt møde med Finanstilsynet med henblik på at få afklaret, hvilke "enheders investeringer, der er underlagt et særligt statsligt tilsyn". Mødet resulterede i, at Finanstilsynet ville foretage en nærmere vurdering af problemstillingen. SKAT har den 1. marts 2016 bedt Finanstilsynet om en status. Finanstilsynet har oplyst, at der er tale om et kompliceret emne, og det vil tage et stykke tid, inden de vender tilbage.

Udsendelse af styresignalet om investeringsforeninger omfattet af momsfrigørelsen og et eventuelt genoptagelsesstyresignal som følge af EU-Dommen, Fiscale Eenheid X, afventer således Finanstilsynets vurdering af begrebet "særligt statsligt tilsyn".

Henrik Poulsen tilkendegav, at han var uenig i, at der skulle være et bestemt antal investorer. Henrik Poulsen oplyste, at IFBs europæiske søsterorganisation allerede havde arbejdet med problemstillingen omkring, hvordan man fortolker det kollektive element.

Han oplyste, at IFB fredag d. 26. februar havde sendt oplysninger herom til Skatteministeriet, og disse oplysninger måtte gerne inddrages i SKATs arbejde.

Betina Kristensen bekræftede, at oplysningerne var modtaget fra Skatteministeriet.

Betina Kristensen præciserede, at det var en misforståelse, at der skulle være et bestemt antal investorer. Der skal være tale om en enhed, som foretager kollektiv investering.

Høringsparterne havde ønsket at få en definition af, hvad der skulle forstås med begrebet "kollektiv investering". På den baggrund havde SKAT derfor meldt ud, at otte investorer betød "safe haven". Men SKAT anerkender, at der godt kan være færre end otte. Praksis må udvikles gennem bindende svar mv. Fiscale Eenheid-dommen kan ikke bidrage til fortolkningen af dette spørgsmål.

Henrik Poulsen mente, at SKATs udmelding af antallet otte var med til at normere retstilstanden. Der skal foretages en konkret vurdering i tilfælde, hvor tallet er under otte. Problemstillingen hører ikke under momssystemdirektivet. Det er regler som hører under Finanstilsynets område. Spørgsmålet om "et kollektivt element" kan søges afklaret med Finanstilsynet på samme tid som spørgsmålet om "et særligt statsligt tilsyn".

Betina Kristensen oplyste, at når der er mere end otte investorer holdes det uden for tvivlsområdet. Vedrørende andre tilfælde må praksis afgøre det videre forløb.

Henrik Poulsen gjorde opmærksom på, at i Fiscale Eenheid X-dommen blev der spurgt om tilfælde med to investorer eller mere, og det vil altid være kollektivt. Det kan ikke være afgørende, at der er otte investorer.

Susanne Reinholdt svarede, at SKAT ikke sætter kravet op til otte investorer. SKAT melder ud, at er der mindst otte investorer, er der ingen tvivl om, at der foretages kollektiv investering.

Ingeborg Gade tilføjede, at antallet otte var en bevisregel.

Henrik Poulsen mente, at det var en urimelig situation for medlemmerne, og sagsbehandlingstiden for bindende svar var for lang.

Susanne Reinholdt oplyste, at sagsbehandlingstiden ikke er specielt lang. Det vil som regel være få måneder, der er tale om.

Henrik Poulsen henviste til, at det i sin tid var det høje antal af bindende svar, som gav anledning til styresignalerne. SKAT kunne se på praksis i andre lande.

Randi Christiansen henviste til at Fiscale Eenheid-dommen også vedrørte aktivtyperne.

Betina Kristensen oplyste, at det spørgsmål kommer med i styresignalet, som er rettet i overensstemmelse med EU-dommen.

5. Moms på ferskvand for skibe i udenrigsfart (Dansk Skibsmæglerforening)

Danmarks Skibsmæglerforening havde forud for mødet fremsendt følgende:

"En konkret dansk havn er begyndt at påregne moms for køb af ferskvand til skibe i udenrigsfart, og man henviser til en SKAT afgørelse fra Rømø.

Danmarks Skibsmæglerforening er ikke bekendt med denne afgørelse og har heller ikke modtaget informationer eller styresignaler, der peger i retning af, at danske havne pludselig skal fakturere moms på købt ferskvand til skibe i Udenrigsfart.

Vi skal derfor anmode om SKATs kommentar, samt en henvisning til hvor vi kan finde informationen om, at denne regel skulle være trådt i kraft pr. 1. januar 2016."

Jesper Sebbelin oplyste, at Skibsmæglerforeningens medlemmer undrer sig over, at der pålægges moms på ferskvand solgt til skibe i udenrigsfart. Vand er nødvendigt udstyr, jf. Momslovens §34 stk. 1, nr. 8, ligesom brændstof til skibe.

Lars Rendboe oplyste, at han er bekendt med, at SKAT har truffet afgørelse om, at en havn skal opkræve moms ved levering af el og vand til skibe i udenrigsfart.

Afgørelsen har givet anledning til flere henvendelser, herunder har en havn anmodet om et bindende svar vedrørende spørgsmålet. Anmodningen er visiteret til forelæggelse for Skatterådet og forventes behandlet på Skatterådets møde den 24. maj 2016.

6. Styresignal om moms og donation af overskudsfødevarer SKM2015.664.SKAT (Dansk Erhverv)

Dansk Erhverv havde forud for mødet fremsendt følgende:

"Flere af Dansk Erhvervs medlemmer er i tvivl om, hvordan SKATs styresignal **SKM2015.664.SKAT** skal afgrænses i forhold til omfattede varetyper. Da styresignalet alene omtaler overskudsfødevarer, overskudsvarer og fødevarer, ønskes det afklaret, hvorvidt principperne i styresignalet tillige finder anvendelse på andre varekategorier såsom tøj og øvrige non-food varer. SKAT lægger i styresignalet vægt på, at der er tale om varer, som for producenterne m.fl. udgør "overskudsvarer", dvs. varer, som virksomheden normalt ville destruere, og hvorved varerne udgør en negativ værdi for virksomheden. Disse hensyn gør sig ofte gældende bl.a. i relation til tøj og øvrige non-food varer."

Ulla Brandt tilføjede, at medlemsvirksomhederne spørger til rækkevidden af det udmærkede styresignal.

Lars Rendboe oplyste, at en virksomhed har anmodet om bindende svar vedrørende spørgsmålet om styresignalet, **SKM2015.664.SKAT**, om salg (donation) af fødevarer finder anvendelse på andre varekategorier. Anmodningen er visiteret til forelæggelse for Skatterådet og forventes behandlet på Skatterådets møde den 26. april 2016.

7. SKATs kontrolindsats på moms- og afgiftsområdet (SKAT)

7a) Orientering om indsatsstrategi i forhold til momskontrol (DI)

DI har forstået, at SKAT i 2016 vil prioritere kontrol af moms i store og mellemstore virksomheder. DI skal bede om en orientering omkring SKATs prioritering af indsatsen i 2016, herunder hvilke risici SKAT er særligt fokuseret på i 2016.

Per Jacobsen præsenterede på mødet SKATs kontrolplan for 2016, herunder proces, eksekvering og udvalgte aktiviteter. Kontrolplanen er led i finanslovens målsætning om som minimum at fastholde skattegabet på nuværende niveau.

Det samlede skatte- og afgifts provenu vurderes at være på knap 1.000 mia. kr. Heraf kommer ca. 940 mia. kr. "ind ad fordøren". Skattegabet er opgjort til knap 23 mia. kr.

Skattegabet er segmenteret i 22 segmenter, som igen er segmenteret i delsegmenter. Skattegabet er beskrevet i for eksempel Rockwool Fondens analyser og regeringens grænsehandelsrapporter, som må anses for meget valide dokumenter. Danmark er således langt fremme i forhold til sammenlignelige lande. Alligevel er der et uafdækket skattegab, som måske er på 30 mia. kr.

Kontrollen er i høj grad data- og analyse baseret, og der udvikles modeller for gennemførelse af kontrollen, således at data anvendes på en intelligent måde.

Kontrollen er baseret på en prioriteringsmodel. I 2016 er der prioriteret 106 projekter. Det er større og længevarende projekter, som er landsdækkende.

Prioriteringsmodellen kan illustreres som fire tandhjul:

Det første er skattegabseffekten. Skattegabets skal som minimum holdes på nuværende niveau.

Det andet er bindinger, som SKAT er pålagt, eksempelvis kontrol af social dumping.

Det tredje er analyser, som SKAT kan basere målrettede kontroller på, for eksempel i forbindelse med deleøkonomi.

Det fjerde tandhjul er synligheden. Der er projekter i alle 22 segmenter, idet der er behov for at være til stede i alle segmenter.

Regelefterlevelsen er bedst på borgerområdet, hvor 93 % er uden fejl.

På virksomhedsområdet er 44 % uden fejl. 46 % af virksomhederne kommer til at lave fejl - det kan for eksempel skyldes kompliceret lovgivning eller at virksomheden ikke har de rette kompetencer. Det vurderes, at 10 % af virksomhederne bevidst omgår reglerne.

Når man ser på virksomhedernes kompleksitet udgør mikro virksomheder og små virksomheder langt det største antal, men deres andel af provenuet er begrænset. De store virksomheder er provenumæssigt de mest interessante.

Ud af den samlede udbetaling af moms går 70 % af udbetalingerne til 1 % af virksomhederne.

Mikro virksomheder har en omsætning på under 500.000 kr.

Små virksomheder har en omsætning på mellem 500.000 og 14.000.000 kr.

Mellemstore og store virksomheder har en omsætning på mellem 14.000.000 og 500.000.000 kr.

De mindste virksomheder har størst problemer med regelefterlevelsen, men provenumæssigt betyder det ikke så meget.

Tilgangen til virksomhederne sker i dialog med kundeservice. Der arbejdes med flere forskellige tilgange.

- En til mange tilgang
- Formaliserede samarbejder med fx brancheorganisationer for at nå ud til medlemsvirksomhederne, idet alle har fordel af et styrket samarbejde
- Kontroller - der blev sidste år gennemført 70.000 kontroller
- Strukturelle løsninger, fx pop-up løsninger og feltløsninger, som fratager muligheden for at indberette forkert

Kontrolindsatsen i 2016 er sammensat af 106 aktiviteter (19 analyseprojekter og 87 målrettede kontrolprojekter).

På borgerområdet er fokus blandt andet på at sikre at tredjepartsdata er korrekte, da provenu på ca. 495 mia. indberettes som tredjepartsdata.

På virksomhedsområdet er kontrolindsatsen rettet mod alle typer virksomheder.

Antisvindel-enheden skal forebygge og stoppe svindel og kriminalitet, der indebærer angreb på skattebasen. Dette er en del af "SKAT ud af krisen" planen.

Antisvindel-enheden analyserer og dokumenterer internationale og nationale trends og risici i forhold til bevidst skatte- og afgiftsunddragelse.

Kontrol af moms og afgifter optager i 2016 ca. 200 årsværk. Eksempler på kontrolaktiviteter er blandt andet udbetalingskontrol af moms og afgifter, organiseret kædesvig, illegal import af punktafgiftspligtige varer og momskarruselsvig.

Som eksempel på kontrolaktiviteter vedrørende moms i mellemstore og store virksomheder kan nævnes:

- Internethandel - sikre regelefterlevelse ved salg af varer og/eller ydelser i DK via internettet
- Revisorforbehold - kontrol af anførte revisorforbehold i regnskaberne, herunder vedrørende momsafregning
- Selskaber med omsætning over 100 mio kr. - sikre regelefterlevelse og udvikle intelligente udsøgninger - opfølgning på complianceresultater
- Analyse af specielle risikoområder - køb og salg af fast ejendom - rejsebureauvirksomhed - ydelseskøb i EU ved momsfrie virksomheder
- Udbetalingskontrol moms - overvågning og kontrol af de største momsudbetalinger

Som eksempel på kontrolaktiviteter vedrørende moms i de største virksomheder (med en omsætning på mere end 500 mio. kr.) kan nævnes:

- Finansielle virksomheder - opgørelse af omsætning der medgår ved beregning af delvis fradragsret for moms
- Fast ejendom - køb og salg af fast ejendom - fradragsret ved køb, opførelse, reguleringsforpligtelser m.v.
- Holdingselskaber - fradragsbegrænsninger, herunder undersøgelse af "rette omkostningsbærer"
- Fokus på specielle brancher - sikre regelefterlevelsen i de mindste koncerner i de største virksomheder
- Internationale transaktioner - køb af ydelser i udlandet og fradragsretten heraf, herunder fokus på varer og ydelser i eksportdelregistrering
- Kontrol af virksomheders forretningsgange - fokus på forretningsgange, systemopsætninger og egenkontroller

Kaare Friis Petersen spurgte til tidsperspektivet i projekt om deleøkonomi.

Per Jacobsen svarede, at det er et lille projekt med et par mand. Det var planlagt til efter sommerferien, men er nu fremskudt til 1. april. Det vurderes, at skattegabseffekten vedrørende projektet ikke er stort, men det følges med interesse. Den første afrapportering skal finde sted i 2016. Endelig afrapportering skal finde sted i andet halvår 2017.

Kaare Friis Petersen spurgte, om der først vil blive iværksat kontroller på området i 2018.

Per Jacobsen svarede, at det godt kan blive før 2018. Man skal beskrive de forskellige typer af virksomheder og reglerne på området. Der skal indhentes kontrolmateriale. Mange af udbyderne er udenlandske virksomheder.

Kaare Friis Petersen ville gerne kvittere for, at der udarbejdes et juridisk fundament, inden kontrollerne sættes i værk.

Jacob Ravn spurgte, om der ikke er mulighed for udveksling af oplysninger, når der er tale om udenlandske virksomheder.

Per Jacobsen svarede, at det er man i gang med at undersøge, ligesom det fx undersøges, om de udenlandske virksomheder har fast driftssted i DK.

Jacob Ravn spurgte til skattegabsanalysen.

Per Jacobsen oplyste, at ved udgangen er 2016 foreligger der skattegabsanalyse på samtlige segmenter. Der er imidlertid en statistisk udfordring med beregning af skattegab, når populationen er lille.

7b) Kontrol af udenlandske netbutikker (Dansk Erhverv)

Er det med i SKAT's indsatsstrategi - vil SKAT give en tilbagemelding til kontaktudvalget om, hvordan det går, hvor mange ressourcer er der afsat?

Per Jacobsen oplyste, at den nye hjemmel i momslovens § 75, stk. 5, giver SKAT mulighed for, med Skatterådets tilladelse, at pålægge udbydere af betalingstjenester at levere betalingsoplysninger til brug for kontrolarbejdet.

Hjemlen omfatter 2 situationer:

1) Varer, der sælges ved fjernsalg,

d.v.s. kontrol af om EU virksomheder bliver momspligtige til Danmark, fordi de leverer varer til ikke afgiftspligtige personer i Danmark for mere end 280.000 kr. pr. kalenderår.

2) Elektronisk leverede ydelser solgt til ikke afgiftspligtige personer,

d.v.s kontrol af om udenlandske virksomheder leverer f.eks. software, streaming tjenester, mobilapplikationer og andre elektroniske ydelser til ikke afgiftspligtige personer i Danmark.

For de elektroniske ydelser er der ingen bundgrænse, og de udenlandske leverandører skal dermed betale dansk moms af alle leverancer.

Loven trådte i kraft 1. januar 2016, og SKAT har endnu ikke udnyttet beføjelsen i praksis.

SKAT har et igangværende projekt rettet imod kontrol af internethandel, hvor vi har ca. 9 årsværk og det vil primært være dette projekt, der i praksis skal gøre brug af den nye hjemmel.

8. Spørgsmål vedrørende chokoladeafgiften (Dansk Erhverv)

Dansk Erhverv havde forud for mødet fremsendt følgende:

"Flere af Dansk Erhvervs medlemsvirksomheder oplever, at der er stort fokus fra SKATs side på forskellige produkter under chokoladeafgiften, men at beskeden fra SKAT ikke er ensartet, men varierer fra skattemedarbejder til skattemedarbejder. Er der en overordnet koordination fra SKAT, så man sikrer, at virksomheder ikke bliver behandlet forskelligt? SKAT bør på dette område og andre områder hurtigst muligt udarbejde vejledninger m.m. således at det sikres at alle berørte virksomheder behandles ens.

Der er rygter fremme om, at SKAT Jura mener, at dele af chokoladeafgiften indeholder ulovlig statsstøtte, men alligevel bliver de menige skattemedarbejdere ved med at administrere loven. SKAT bedes redegøre for, hvad retningslinjerne er for SKAT, hvis man mener, at en lov muligvis er i strid med EU-retten?"

Jacob Ravn tilføjede, at flere medlemsvirksomheder har haft besøg af SKAT, som har foretaget kontrol på produkter, som ikke har været kontrolleret i mange år. Ændringer som følge af kontrollen går tre år tilbage og kan ikke overvælttes på forbrugerne. Jacob

Ravn påpegede, at der er et konkurrencemæssigt problem for de virksomheder, som kontrolleres, og som oplever, at konkurrerende virksomheder ikke udsættes for samme kontrol.

Jacob Ravn påpegede endvidere, at SKAT må forholde sig konkret til chokoladeafgiften. Dele af SKAT Jura mener, at afgiften er i strid med EU-lovgivningen, men alligevel administrerer SKAT som hidtil. Det virker betænkeligt.

Susanne Reinholdt oplyste, at hun ikke har fået forelagt EU-retlige problemer i forhold til chokoladeafgiften. Såfremt det var tilfældet, ville det blive drøftet med Departementet og eventuelt ville Kammeradvokaten blive inddraget. Susanne Reinholdt opfordrede til, at eventuelle konkrete problemstillinger lægges åbent frem. Det er en lov fra 1922, så det kan ikke afvises, at der kan være en problematik i forhold til EU-lovgivningen.

Jacob Ravn oplyste, at han havde en mailkorrespondance fra SKAT, som viste, at SKAT Jura er af den opfattelse, at chokoladeafgiften strider mod EU-lovgivningen.

Susanne Reinholdt svarede, at SKAT måtte have det konkrete forhold forelagt og herefter tage stilling. At en medarbejder i SKAT har en personlig mening i forhold til en problemstilling, er ikke ensbetydende med, at det er SKATs officielle holdning.

Per Jacobsen tilføjede, at der var tale om landsdækkende projekter, og han havde ikke kendskab til en uensartet behandling. Hvis der var eksempler herpå, ville han gerne bede om at se dem. Der er tale om en lille gruppe medarbejdere, som løser opgaven på landsplan.

9. Misbrugsprincip SKM2015.530.SR (FSR)

FSR havde anmodet om, at SKAT på mødet redegør for rækkevidden af misbrugsprincippet i sagen, og hvornår den almindelige praksis kan tilsidesættes under dette hensyn.

Susanne Reinholdt oplyste, at misbrugsprincippet er beskrevet i Den juridiske vejledning, afsnit **D.A.3.4**. Misbrugsklausulen er udviklet af EU-Domstolen i sag C-255/02, Halifax.

Misbrug foreligger, når der vil blive opnået en momsfordel, som det ville stride mod formålet med de relevante bestemmelser at tildele, selv om disse bestemmelser formelt er overholdt.

Misbrugsprincippet kan til en vis grad sammenlignes med, når man indenfor skatteretten taler om omgåelse af reglerne. Der er således tale om, at reglerne formelt set er overholdt, men at formålet med reglerne ikke tilgodeses ved dispositionen. EU-Domstolens misbrugsklausul er dog unik for momsretten.

Randi Christiansen spurgte, om der var tale om en opstramning af misbrugsbegrebet.

Susanne Reinholdt svarede, at man i SKAT har set nogle sager, som leder tankerne hen på misbrug af reglerne. Hvis omstændighederne er til det og betingelserne for anvendelse af misbrugsklausulen er opfyldt, kan det være det kort, som skal trækkes. Det er ikke et kort, som SKAT ofte ønsker at trække, men kun når sagen giver anledning til det. Muligheden for at gøre misbrugsprincippet gældende har hele tiden været til stede.

Randi Christiansen anførte, at SKAT ikke havde gjort misbrugsprincippet gældende tidligere, men at SKAT indtil nu havde fundet en anden anledning til at foretage regulering. Der er retssikkerhedsmæssige udfordringer forbundet med anvendelse af misbrugsprincippet.

Susanne Reinholdt bekræftede, at misbrugsbegrebet ikke er hyppigt anvendt - heller ikke af Landsskatteretten. Men det kendes også fra skatteretten, at der anvendes omgængelsesbetragtninger.

Sune Hein Bertelsen anførte, at det kunne inspirere SKATs sagsbehandlere, når Skatterådet anvendte misbrugsprincippet. Det var en udfordring for virksomhedernes retssikkerhed. Det kendte man også fra skatteområdet, og derfor var man ked af at misbrugsprincippet var taget i anvendelse.

Susanne Reinholdt oplyste, at misbrugsprincippet i lang tid havde været meldt ud i Den juridiske vejledning.

10. Eventuelt

Ingeborg Gade oplyste, at det sidste møde, som havde været planlagt til oktober 2015, blev aflyst. Der var blevet sendt besvarelser ud til de punkter, som var kommet ind. I overensstemmelse med hidtidig praksis offentliggøres besvarelserne i forlængelse af referatet fra dette møde.

Næste møde er den 5. september 2016.

SKAT Jura besvarer i det følgende tre spørgsmål, som var rejst til dagsordenen til det aflyste møde i oktober 2015:

1. Godtgørelse af momsbelagte udgifter vedrørende byggemodning m.v. for usolgte byggegrunde (SEGES)

I forbindelse med indførelsen af moms på salg af byggegrunde blev der i L 2009-06-12 nr. 520 § 3, stk. 3, 4. pkt. vedtaget en overgangsregel, der siger, at for grunde, der ikke er solgt 5 år efter den 1. januar 2011, kan godtgørelse af momsbelagte udgifter, afholdt forud for indførelsen af moms på salg af byggegrunde, gives ved udgangen af 2015. Spørgsmålet er herefter, om en virksomhed har mulighed for at søge om en ordinær genoptagelse efter reglerne i skatteforvaltningslovens § 31, hvis virksomheden i sommeren 2016 opdager, at de har glemt at medregne godtgørelsen i den sidste momsperiode for 2015. Det er SEGES's opfattelse, at de almindelige forældelsesregler i skatteforvaltningslovens § 31 og § 32 er gældende på godtgørelse af moms efter overgangsbestemmelsen i ændringslovens § 3, stk. 3, 4. pkt., således at den ordinære forældelsesfrist i skatteforvaltningslovens § 31, stk. 2 begynder at løbe med udløbet af angivelsesfristen for sidste momsperiode for 2015. Er SKAT enig i dette synspunkt? Hvis det ikke er tilfældet, hvad er så begrundelsen?

SKATs besvarelse:

SKAT er ved at udarbejde et styresignal, hvori vi vil redegøre for SKATs holdning til overgangsreglen, hvorefter virksomhederne kan anmode om godtgørelse af moms af byggemodningsudgifter mv., som virksomheden har betalt før ikrafttrædelsestidspunktet den 1. januar 2011 for ophævelse af momsfristtagelsen for levering af byggegrunde, herunder særligt betydningen af fristen den 31. december 2015. Udkastet til styresignal forventes udsendt i høring ultimo oktober 2015.

2. Styresignal om "Præcisering af praksis vedrørende elvarmesats i elopvarmede helårsboliger med solceller" (SEGES)

Hvad er tidshorisonten for udsendelsen af styresignalet? Og vil SKAT i styresignalet forholde sig til, hvorledes blandende ejendomme (erhverv og privat bolig) skal

allokere den egenproducerede strøm i forbindelse med opgørelsen af de 4.000 kWh, idet eksemplerne i udkastet til styresignal tager udgangspunkt i en ejendom, hvor der alene er en boligdel. Allokeringen af den egenproducerede strøm bliver aktuel for opgørelsen af de 4.000 kWh i blandede ejendomme, da det fremgår af den juridiske vejledning 2015-2, afsnit E.A.4.34, at det er SKATs opfattelse, at det ikke er muligt at allokere den egenproducerede strøm, så den først anses for at være anvendt i f.eks. privat regi.

SKATs besvarelse:

SKAT udsendte det endelige styresignal den 28. september 2015 med titlen: Præcisering af praksis fastlagt i **SKM2014.7.SR** vedrørende elvarmesats i elopvarmede helårsboliger med solceller - genoptagelse efter principperne i skatteforvaltningslovens § 31 - styresignal (**SKM2015.622.SKAT**).

Styresignalet præciserer den praksis, der blev fastlagt i **SKM2014.7.SR**. I den sag var der ikke tale om en blandet ejendom, derfor indeholder styresignalet ikke SKATs opfattelse omkring fordelingen af solcelleel på en blandet ejendom, eller har eksempler herpå.

SKAT har for god ordens skyld gennemgået vores sagsmappe, for at sikre, at vi ikke har overset et høringssvar fra SEGES til udkastet til styresignalet, hvor der er gjort opmærksom på den beskrevne problemstilling. Vi mener ikke dette er tilfældet.

Har I medlemmer der har blandede ejendomme med et solcelleanlæg, skal vi henvise til muligheden for at anmode om et bindende svar. SKAT vil i det bindende svar, nøjagtigt kunne svare på de afgiftsmæssige konsekvenser af et præcist beskrevet forhold

3. Afgørelse I Fast Bunkering Klaipeda C-526/13 (Danmarks Rederiforening)

Ifølge dommen kan salg af bunkerolie via en mellemmand, som handler i eget navn, under visse omstændigheder opfylde betingelserne for moms fritagelsen i art. 148,1(a). Det forudsætter bl.a. at overdragelse til mellemmanden først sker når olien allerede er i skibets tank. Ifølge dommen sker en direkte leverance fra leverandør til skibsoperatør. Dommen går ikke nærmere ind på hvordan transaktionerne, som involverer mellemmanden, skal håndteres - som en ydelse (momspligtig/momfritaget?) eller som et kommissionssalg (dvs. to varetransaktioner, som begge er fritaget for moms) eller noget helt andet. Vi har allerede modtaget forskellige bud på fortolkning afhængig af Medlemsstat.

Spørgsmål: Er dette blevet drøftet internt i SKAT, og vil SKAT opdatere den juridiske vejledning med hvordan en mellemmands transaktioner skal håndteres?

SKATs besvarelse:

Under de omstændigheder, hvor olien skal anses for leveret direkte fra leverandøren til skibsoperatøren, og ikke fra leverandøren til mellemmanden og derefter fra mellemmanden til skibsoperatøren, er det SKATs opfattelse, at mellemmanden skal anses for at have leveret en formidlingsydelse. I de tilfælde, hvor formidlingsydelsen har leveringssted i Danmark, vil ydelsen efter SKATs opfattelse være moms fritaget efter momslovens § 34, stk. 1, nr. 17, såfremt olieleverancen sker til et skib i udenrigsfart, jf. § 34, stk. 1, nr. 8 og 9.

SKAT vil indarbejde svaret i Den juridiske vejledning.