

SKAT

Sendt pr. e-mail til juraskat@skat.dk

Dato: 29. juni 2015

Vores ref.: SAG-2012-04786

Tre styresignaler i høring - ATP sagen

Den danske Fondsmæglerforenings bemærkninger til styresignaler vedr ATP-sagen

SKAT den 8. juni 2015 sendt udkast til tre styresignaler som opfølgning på EU-Domstolens dom vedrørende ATP PensionService og det efterfølgende forlig ved Østre Landsret mellem parterne i høring.

Den danske Fondsmæglerforening mener, at der fortsat er uklarheder, som bør konkretiseres nærmere. Det drejer sig særligt om:

Forvaltningsbegrebet: Fondsmæglerforeningen ønsker en mere uddybende beskrivelse af, hvad der er momsfri forvaltning af investeringsforeninger, herunder en afklaring af, om ydelser der leveres i samme form/med samme indhold til andre virksomheder, kan anses for momsfri.

Derudover er der behov for, at SKAT afgrænser i hvilket omfang underleverandører, jf. C-275/11, GfBk, kan anses for leverandører af forvaltning af investeringsforeninger, da medlemmerne leverer forvaltning både direkte og indirekte til investeringsforeninger.

Endelig ønsker Fondsmæglerforeningen en praktisk stillingtagen til fakturering af ydelser, der kun forholdsmæssigt vedrører forvaltning af investeringsforeninger.

Tabsprocent: SKAT henviser til, at der vil komme en særskilt meddelelse om en tabsprocent, der kan anvendes i stedet for en konkret vurdering af kravet. Denne tabsprocent bør foreligge når styresignalerne offentliggøres, idet det kan påvirke beslutningerne omkring indsendelse og opgørelse af krav, og reaktionsfristen for ansøgninger om genoptagelse i øvrigt er kort.

Leverandørens situation i forhold til krav rejst af aftageren direkte mod SKAT:

Fondsmæglerforeningen ønsker en klar og utvetydig understregning af, at SKAT ikke kan forlange en korrektion af leverandørens købsmoms og lønsumsafgift, hvis der sker udbetaling af moms fra SKAT direkte til kunden. Det vil i givet fald være at gennemtvinge en praksisændring til ugunst med tilbagevirkende kraft.

Den danske Fondsmæglerforening

Børsen
1217 København K
Telefon 3374 6000
Telefax 3374 6001
www.fondsmaeglerforeningen.dk
info@fondsmaeglerforeningen.dk



Forældelsesproblematikken: Det er problematisk, at SKAT afskærer kundens genoptagelseskrav til 3 år, idet det forventeligt vil føre til, at leverandøren fortsat også vil være nødsaget til at kræve tilbagebetaling fra SKAT. Kundens mulighed for genoptagelse på grund af en forkert retspraksis bør være den samme som fremgår af Skatteforvaltningslovens regler. Dette er indholdet af EU-Domstolens praksis og Vestre Landsrets dom i sagen Danfoss og Sauer-Danfoss (SKM2014.44.VLR). Dette skal også ses i sammenhæng med, at en aftager, der har købt forvaltningsydelser fra udenlandske forvaltere, kan opnå genoptagelse 10 år tilbage i tid uden konsekvensregulering for fratrukket købsmoms på generalomkostninger og lønsumsafgift, hvilket svækker danske fondsmæglerselskabers konkurrenceevne.

Dette bliver udbygget i det følgende.

Høringssvar til styresignal i udkast: Praksisændring – Investeringsforeninger omfattet af momsfrigagelsen i momsloven § 13, stk. 1, nr. 11. litra f

Det er positivt, at SKAT definerer de omfattede institutter. Indholdet er dog stadig så komplekst, at man som leverandør til disse institutter ofte må stole på kundernes eget udsagn, om hvorvidt de er omfattet af begrebet eller ej. Det er leverandøren, der er betalingspligtig for momsen, og leverandøren vil derfor løbe en risiko ved ikke at opkræve moms på leverancen. Dette fordrer ikke den korrekte anvendelse af momsfrigagelsen.

SKAT opridser i afsnittet **SKATs opfattelse**, at definitionen omfatter:

- ”Institutter for kollektiv investering i værdipapirer som omhandlet i direktivet om investeringsinstitutter (UCITS-direktivet), og
- Institutter, som uden at være omfattet af UCITS-direktivet, besidder lignende kendetegn, som UCITS-investeringsinstitutterne, således at de foretager tilsvarende transaktioner eller besidder sammenlignelige træk i en sådan grad, at de konkurrerer med UCITS-investeringsinstitutterne.

Investeringsinstitutter, som er omfattet af UCITS-direktivet, vil derfor altid blive anset som en investeringsforening i momslovens § 13, stk. 1, nr. 11, litra f’s forstand. Er investeringsinstituttet ikke omfattet af UCITS-direktivet, skal der foretages en konkret vurdering”.

For institutter omfattet af andet punktum er der således behov for en konkret vurdering, som en leverandør ikke altid vil være i stand til at foretage med sikkerhed. Fondsmæglerforeningen ønsker en mere fast definition af, hvornår instituttet kan kvalificere sig som en investeringsforening efter andet punktum, hvilket f.eks. er tilfældet med Generaladvokatens afgørelse i C-595/13, Fiscale Eenheid X.

Her konkluderer Generaladvokaten, at ”et selskab, der er stiftet af flere end én investor med det ene formål at investere den indskudte formue i fast ejendom, kan anses for en ”investeringsforening”, såfremt den pågældende medlemsstat har underlagt selskabet et særligt statsligt tilsyn”.

Det er vores opfattelse, at denne afgrænsning af investeringsforeninger vil sikre et mere fast holdepunkt for, hvilke investeringsinstitutter der kan anses som investeringsforening i momslovens forstand.

Den danske Fondsmæglerforening

Børsen
1217 København k
Telefon 3374 6000
Telefax 3374 6001
www.fondsmaeglerforeningen.dk
info@fondsmaeglerforeningen.dk



Vi har forståelse for, at SKAT på nuværende tidspunkt ikke kan inkludere forventede udfald af EU-Domstolens dom. For at undgå for mange unødvendige diskussioner mellem vores medlemmer, deres kunder og SKAT i forbindelse med anmodninger om bindende svar foreslår vi, at færdiggørelsen af dette styresignal afventer EU-Domstolens dom.

Endelig skal Fondsmæglerforeningen venligst anmode om, at det præciseres, at forvaltning til investeringsforeninger er momsfrataget **uanset om den er ydet direkte eller indirekte** til en investeringsforening, således at subadvisory mandater til investeringsforeninger også er momsfrataget.

Høringsvar til styresignal i udkast: Genoptagelse – Forvaltning af investeringsforeninger – Ydelser til pensionskasser – EU-Domstolens dom i sag C-464/12, ATP PensionService

I styresignalet ændres dansk retspraksis for forvaltning af investeringsforeninger, jf. momslovens § 13, stk. 1, nr. 11, litra f, og hvilke institutter, der kan anses som investeringsforeninger i momsmæssig forstand.

Styresignalet indeholder begrænset information om, hvilke konkrete ydelser der skal anses som forvaltning af investeringsforeninger.

Fondsmæglerforeningen ønsker derfor en mere konkret stillingtagen til, hvilke typiske ydelser der kan momsfrtages som forvaltning af investeringsforeninger, herunder om it ydelser, der er en integreret del af porteføljeplejen er omfattet.

Det forhold, at SKAT afgrænser kundernes mulighed for genoptagelse til 3 år, gør at kunderne fortsat har en stærk interesse i at få leverandøren til at rejse et krav mod SKAT. Vi forventer således, at resultatet af de nuværende styresignaler vil være, at en lang række virksomheder vil stå i en situation, hvor de er tvunget til at ”teste” deres sag ved at opføre og indsende et muligt krav til SKAT, fordi kunderne vil fremsætte krav herom overfor deres leverandører.

SKAT anfører i afsnittet ”Begrebet ”forvaltning af investeringsforeninger” i momsmæssig forstand”, at ved salg af forvaltningsydelser, der delvist kan henføres til investeringsforeningsaktiviteter og delvist til andre formål, skal der ske en forholdsmæssig fritagelse. Der ønskes en mere klar afgrænsning af den praktiske håndtering af en forholdsmæssig opgørelse og hvilke andre formål, der må anses for ikke at kunne falde ind under momsfratagelsen.

Det er Fondsmæglerforeningens opfattelse, at tabsprocenten, jf. afsnittet ”Virkningstidspunkt, frist for genoptagelse, reaktionsfrist og ophævelse” skal fremgå af selve styresignalet omkring genoptagelse. Ifølge Den juridiske vejlednings afsnit A.A.15.3 skal tabsprocenten fremgå af den genoptagelsesmeddelelse, som Skatteministeriet udsender som styresignal. Dette krav må overholdes, da leverandørerne ellers mister tid i forhold til reaktionsfristen på 6 måneder for at indsende krav.

I afsnittet ”Krav rejst af efterfølgende omsætningsled/aftagere” fremgår det vedrørende dokumentation, at hvis pensionsinstituttet i sin egenskab af aftager af ydelser gør krav gældende, skal denne kunne dokumentere opgørelsen af tilbagebetalingskravet gennem relevant regnskabsmateriale og andet relevant bilagsmateriale.

Fondsmæglerforeningen mener ikke, det bør pålægges hverken leverandør eller

Den danske Fondsmæglerforening

Børsen
1217 København K
Telefon 3374 6000
Telefax 3374 6001
www.fondsmaeglerforeningen.dk
info@fondsmaeglerforeningen.dk



kunde at dokumentere retskrav, som man ikke er direkte involveret i. Det bør således understreges, at SKAT ikke kan fremsætte krav om, at tilbagebetaling af moms til kunden fører til en tvangsmæssig regulering af købsmoms og lønsumsafgift hos leverandøren, da dette vil efterlade leverandøren med et tab og kunden med en gevinst. En sådan regulering vil være at gennemtvinge en praksisændring til ugunst med tilbagevirkende kraft over for leverandøren.

Vi foreslår på den baggrund, at afsnit 3.1.2.2 Overvæltning og dokumentation begrænses til følgende:

”Det er en betingelse for tilbagebetaling, at byrden ved afgiften er endelig båret af aftageren.

Hvis aftagers krav er et krav om tilbagebetaling af moms, og hvis aftageren oprindeligt har foretaget fradrag for den af leverandørens fakturerede moms, har aftageren pligt til at berigtige det oprindeligt foretagne fradrag”.

Kunden skal kunne gøre krav mod SKAT på opkrævet og betalt moms fratrukket egen konsekvensregulering af købsmoms. Dette ønskes præciseret i afsnittet.

Høringsvar til styresignal i udkast: SKATs retningslinjer for tilbagebetaling af beløb opkrævet i strid med EU-retten – udkast til styresignal

Med styresignalet præciseres de regler, der finder anvendelse for så vidt angår SKATs behandling af krav på beløb opkrævet i strid med EU-retten.

Overordnet set bemærkes det, at styresignalet kun i meget lille omfang belyser emnet, og indholdet rejser flere problemer end det løser. En af konsekvenserne af styresignalet er bl.a., at danske virksomheder nu er nødt til ved indgåelsen af kontakter og aftaler med leverandører/kunder, aktivt skal forholde sig til, om leverandøren er forpligtiget til at tilbagebetale evt. ulovligt opkrævede skatter og afgifter til kunderne, for så vil kravet være omfattet af en 10 årig forældelse. Alternativt skal kunden selv anmode om tilbagebetaling, men da vil kravet have en 3 årig forældelse.

Fondsmæglerforeningen bemærker, at et styresignal ikke synes at være den korrekte form at fastsætte reglerne om genoptagelse ved tilbagebetaling af beløb opkrævet i strid med EU-retten. Regler af en sådan karakter bør vedtages ved lov.

EU-Domstolen konkluderede i præmis 28 i dom C-94/10 Sauer-Danfoss, *”Hvis tilbagebetalingen fra den afgiftspligtige viser sig at være umulig eller uforholdsmæssigt vanskelig, navnlig i tilfælde af sidstnævntes insolvens, kræver effektivitetsprincippet imidlertid, at køberen skal være i stand til at rette sit krav om tilbagebetaling direkte mod skattemyndighederne, og at medlemsstaten skal indføre de instrumenter og processuelle regler, som er nødvendige herfor (jf. Reemtsma Cigarettenfabriken-dommen, præmis 41”.*

EU-Domstolen udtaler endvidere i dommens præmis 26, at *”[...]hvis den endelige køber i medfør af national ret hos den afgiftspligtige kan få tilbagebetalt det afgiftsbeløb, der er overvæltet på ham, skal den afgiftspligtige herefter kunne kræve beløbet tilbagebetalt af de nationale myndigheder”.*

I Vestre Landsrets dom vedrørende sagen, SKM2014.44VLR, fremgår, at Landsretten anser, at disse instrumenter og processuelle regler skal vedtages ved lov: *”tilbagebetaling kan ske inden for de rammer, som ved lov måtte blive fastlagt for den nærmere procedure herfor,*

Den danske Fondsmæglerforening

Børsen
1217 København K
Telefon 3374 6000
Telefax 3374 6001
www.fondsmaeglerforeningen.dk
info@fondsmaeglerforeningen.dk



herunder eventuelle søgsmålsfrister” (egen fremhævning).

Det er derfor tvivlsomt om styresignalet i dets nuværende form overholder EU-rettens krav, og om det er i overensstemmelse med Vestre Landsrets bemærkninger om, at tilbagebetaling af ulovligt opkrævede afgifter bør reguleres ved lov.

I den forbindelse mangler der især en tilkendegivelse fra SKAT om, at leverandører til enhver tid af statskassen kan få dækket krav rejst mod dem af kunder, der mener at have et krav på 10 års tilbagebetaling af moms, selvom det måtte være kundens eller SKATs første vurdering, at kunden ikke kan rette et sådant civilretligt krav.

Med andre ord. Det fremgår relativt klart af Vestre Landsrets dom vedrørende Danfoss og Sauer-Danfoss, at det på nuværende tidspunkt er uafklaret i dansk ret, hvorvidt en kunde kan rette et krav direkte mod leverandøren. Det er derfor vigtigt for leverandøren at få en vished for, at hvis dette bliver anerkendt, så kan leverandørerne rejse et tilsvarende krav mod SKAT.

SKAT opstiller som forudsætning for kundens direkte krav mod SKAT, at det ikke følger af indgåede aftaler, at aftageren kan rette krav mod leverandøren, såfremt det efterfølgende viser sig, at der med urette er opkrævet et beløb.

Der kan i praksis opstå en usikkerhed om, hvad der aftalemæssigt skal til for, at ”det ikke følger af de indgåede aftaler mellem leverandøren og den pågældende aftager, at aftageren kan rette et krav mod leverandøren”. En aftale med generelle aftaleklausuler om at leverandøren opkræver moms i henhold til gældende regler, bør ikke afskære en aftager fra at rejse krav direkte mod SKAT. Modsat bør en sådan generel aftaleklausul uden specifik henvisning til specifik retspraksis ikke medføre, at det alene er aftager, der kan rejse et krav, idet der kan være tale om en overvæltningssituation.

Det er i øvrigt af konkurrencemæssige årsager uholdbart, at kunder, der har købt ydelser fra udlandet, kan søge genoptagelse direkte fra SKAT i 10 år, hvorimod en kunde, der har købt den fuldstændig samme ydelse fra en dansk leverandør, alene kan rejse et krav direkte mod SKAT for de seneste 3 år. Der bør ikke være forskelle i mulighederne i for tilbagebetaling alt efter, hvem og hvordan den endelige afgiftsbelastede har handlet med.

Ved ansøgningen om tilbagebetaling skal virksomheden dokumentere, hvilken afgift den har betalt, samt om der er sket overvæltning. Da der imidlertid kun findes en forpligtelse til at gemme regnskabsmaterialet i 5 år, vil tilbagesøgningsretten i mange tilfælde reelt begrænses til 5 år afhængigt af hvilke dokumentationskrav SKAT stiller i det konkrete styresignal om underkendt praksis. Dokumentationskravet kan således reelt fungere som en begrænsning af periode der kan søges tilbage for til 5 år. Dette problem adresseres beklageligvis ikke i styresignalet.

Med venlig hilsen

Den danske Fondsmæglerforening


Lene Bech McCormick
Sekretariatschef, advokat

Den danske Fondsmæglerforening

Børsen
1217 København K
Telefon 3374 6000
Telefax 3374 6001
www.fondsmaeglerforeningen.dk
info@fondsmaeglerforeningen.dk

