

SKAT
Østbanegade 123
2100 København Ø
juraskat@skat.dk

Vesterbrogade 32
1620 København V

Telefon 33 43 70 00
mail@danskeadvokater.dk
www.danskeadvokater.dk

22. august 2014

Høring vedrørende udkast til styresignal - Moms - EU-handel med varer - dokumentationskrav ved afhentningskøb

SKAT har den 8. juli 2014 sendt udkast til styresignal – Moms – EU-handel med varer – dokumentationskrav ved afhentningskøb i høring med høringsfrist den 15. august 2014.

Udkastet har været behandlet i Danmarks Skatteadvokaters bestyrelse, der fungerer som Danske Advokaters skattefagudvalg.

Danske Advokater har følgende bemærkninger til udkastet:

Styresignalet gælder alene i de tilfælde, hvor sælger kræver betaling før eller i forbindelse med købers afhentning af varerne. Styresignalet omfatter ikke kreditkøb.

SKAT betinger i udkastet momsfrigørelsen i afhentningskøb af dels dokumentation for fysisk forsendelse eller transport, dels dokumentation for købers identitet, herunder verifikation af momsnummer m.v.

Særligt for så vidt angår kravene til dokumentation for den fysiske forsendelse eller transport skal der som minimum foreligge en erklæring fra køber med oplysning om:

- At varen er forsendt eller transporteret fra Danmark
- Varens bestemmelsessted
- Transportmiddel og registreringsnummer på transportmidlet
- At varen er modtaget på leveringsadressen

Når det er relevant, skal der vedlægges dokumentation for selve transporten, f.eks. i form af færgebilletter, brokvittering eller lign.

Dokumentationen skal foreligge inden for en nærmere angivet tidsfrist, det vil sige senest 3 måneder efter udløbet af den måned, hvor leveringen har fundet sted. Overholdes tidsfristen ikke, opfylder sælger i følge styresignalet ikke betingelserne for momsfrihed.

Herudover skal sælger sikre sig, at den person, der henter varerne, allerede i forbindelse med udleveringen af varerne skal forsyne sælger med supplerende oplysninger, som f.eks. kopi af kørekort eller lign., der gør det muligt at identificere

den, der henter varerne. SKAT kræver i tillæg hertil fuldmagt fra køber til at hente varerne, medmindre varerne hentes af indehaveren af den udenlandske virksomhed.

Endelig skal sælger sikre sig, at køber er momsregistreret i et andet EU-land, ligesom sælger skal sikre verificere det momsnummer, køber har oplyst.

Momsfritagelsen for de såkaldte EU-varesalg fremgår af momslovens § 34, stk. 1, nr. 1, der er en implementering af Momssystemdirektivets artikel 138.

Hverken momsloven eller Momssystemdirektivet stiller krav til de beviser, den afgiftspligtige skal fremlægge for at opnå momsfrigørelse.

Medlemsstaterne har i følge Momssystemdirektivets artikel 131 imidlertid adgang til at fastsætte betingelser for at sikre en korrekt og enkel anvendelse af de pågældende fritagelser og hindre enhver form for unddragelse, undgåelse og misbrug, jf. Momssystemdirektivets artikel 131.

Det fremgår af domstolens faste praksis, at de foranstaltninger, medlemsstaterne kan fastsætte, skal anvendes på en måde, så de ikke anfægter de grundlæggende principper om momsens neutralitet og proportionalitet samt retssikkerhedsprincippet.

EU-domstolen har allerede fastslået, at medlemsstaterne ikke er berettiget til at opstille supplerende betingelser end de betingelser, der fremgår direkte af Momssystemdirektivets artikel 138. Medlemsstaterne kan ved vurderingen af retten til momsfrigørelse efter denne bestemmelse derfor alene stille krav til modtagers status samt den fysiske gennemførelse af transporten fra en medlemsstat til en anden.

EU-domstolen har videre fastslået, at medlemsstaterne er afskåret fra at fastsætte absolutte tidsfrister. Den manglende overholdelse af en intern tidsfrist kan derfor ikke i sig selv medføre, at den afgiftspligtige nægtes fritagelse.

EU-domstolen har i samme forbindelse fastslået, at medlemsstaterne ved deres vurdering ikke må betinge momsfrigørelse af formelle krav uden skelen til, om de materielle betingelser for fritagelse er opfyldt. Kan der fremlægges andet sikkert bevis, må dette bevis godkendes.

Pligten til at fremlægge dokumentation for, at betingelserne for momsfrihed er opfyldt, hviler på sælger. Har sælger en gang opfyldt de betingelser, der er sat op af en medlemsstat, vil det være i strid med retssikkerhedsprincippet at nægte sælger fritagelse for moms, hvis det efterfølgende viser sig, at dokumenterne er falske på grund af svig fra købers side. Det er herved naturligt forudsat, at sælger er i god tro.

En ensidig placering af risikoen for momssvig på sælger uden skelen til, om denne har været involveret i momssvigen eller ej, vil ganske enkelt ikke være i overensstemmelse med proportionalitetsprincippet.

Der henvises bl.a. til følgende praksis fra EU-domstolen: Collée, C-146/05, Twoh, C-184/05, Netto Supermarkt, C-271/06 og Teleos, C-409/04.

SKATs udkast til styresignal forekommer ikke uproblematisk set i forhold til den foreliggende EU-domstolspraksis.

Fastlæggelse af betingelser for momsfrihed med henblik på at undgå enhver form for unddragelse, undgåelse og misbrug er ikke blot et lovligt formål, men ligeledes ønskeligt for erhvervslivet med henblik på at sikre forudsigelighed, om den momsmæssige håndtering i den daglige samhandel på tværs af landegrænser.

De betingelser, der fastlægges, skal imidlertid overholde de almindelige retsprincipper som fastsat af EU-domstolen.

SKATs udkast til styresignal fastlægger krav til indholdet af de oplysninger, som køber skal indarbejde i sin modtagelseserklæring. De indholdsmæssige krav synes ikke at være forbundet med udfordringer i forhold til EU-retten.

Styresignalet forholder sig imidlertid ikke til sælgers retsstilling, hvis køber udsteder den påkrævede erklæring med de ønskede oplysninger, men erklæringen efterfølgende viser sig at være enten falsk eller indeholde ukorrekte oplysninger. Sælger kan i dette tilfælde ikke nægtes fritagelse, forudsat sælger er i god tro herom.

Kravet om køber erklæring fremstår i styresignalet som et minimumskrav. EU-domstolen stiller i sin praksis krav om anerkendelse af ethvert form for sikkert bevis. Det bør derfor i styresignalet præciseres, at sælger vil kunne fremlægge andet sikkert bevis i form af f.eks. fragtbrev eller en fragterklæring i de tilfælde, hvor tredjemand forestår fragten på vegne af køber.

Styresignalet stiller videre krav om, at sælgers erklæring m.v. skal fremlægges senest 3 måneder efter udløbet af den måned, hvor leveringen er gennemført. Retten til momsfrigørelse er betinget af overholdelse af fristen.

EU-domstolen har allerede fastslået, at medlemsstaterne ikke kan opstille absolutte tidsfrister, der afskærer den afgiftspligtige fra momsfrigørelse.

Kan den afgiftspligtige efter udløbet af den angivne 3 måneders frist fremlægge behørig dokumentation for transportens gennemførelse må momsfrigørelsen nødvendigvis kunne opretholdes. Danske Advokater skal derfor foreslå en tilpasning af styresignalet i overensstemmelse med.

Udover de skærpede dokumentationskrav for forsendelse af transporten stiller det foreliggende udkast til styresignal krav til dokumentation for identiteten af den person, der henter varerne hos sælger (når disse hentes af tredjemand).

Hentes varerne af enten en fragtfører eller en ansat skal der således fremlægges dokumentation for den pågældendes identitet samt behørig fuldmagt fra køber.

Kravet synes hverken at udspringe af direktivet eller være påkrævet i forbindelse med vurderingen af den faktiske transport af varerne ud af Danmark.

Kravet er derfor næppe i overensstemmelse med proportionalitetsprincippet eller EU-domstolens praksis i øvrigt. Den manglende opfyldelse af denne betingelse kan derfor næppe resultere i en nægtelse af momsfrigørelse. Danske Advokater skal derfor foreslå at kravet udgår af styresignalet.

Endelig kan det konstateres, at SKATs oprindelige styresignal blev udsat på overvejelser om lempelse af dokumentationskravene i forbindelse med salg til faste samarbejdspartner samt koncernselskaber. Danske Advokater skal foreslå at styresignalet tilføjes denne lempelse med henblik på at undgå unødige administrative opgaver for erhvervslivet.

Det er sammenfattende Danske Advokaters vurdering, at styresignalet i den foreliggende form fremstår som absolut med hensyn til både formkrav samt tidsfrister. Styresignalet går herved længere end påkrævet med hensyn til at sikre overholdelsen af de materielle betingelser for momsfrigørelse.

Det sene svar beklages.

Med venlig hilsen


Paul Møllerup

Administrerende direktør

pmo@danskeadvokater.dk



Christian Bachmann

formand for Danmarks Skatteadvokater

chb@delacour.dk