

Mette Juul

Moms på tværs

Momsret i et bredere perspektiv

Mette Juul

Moms på tværs – Momsret i et bredere perspektiv

1. udgave/1. oplag

© Karnov Group Denmark A/S, København 2014

ISBN 978-87-619-3457-4

Omslag: Torben Lundsted, Korsør

Sats og tryk: Specialtrykkeriet Viborg

Mekanisk, fotografisk eller anden gengivelse af denne bog eller dele af den er ikke tilladt ifølge gældende dansk lov om ophavsret. Alle rettigheder forbeholdes.

Indholdsfortegnelse

Forord 5

Forkortelsesliste 15

1. Indledning 17

- 1.1 Transaktionsbaseret afgift 17
- 1.2 Momsreglerne 17
- 1.3 Lønsumsafgift 20
- 1.4 SKATs Juridiske Vejledning 21
- 1.5 Klage til Landsskatteretten 21
- 1.6 Bindende svar 22
 - 1.6.1 Bindende svar for en fællesregistrering 23
- 1.7 Momsudvalget 24
- 1.8 Momslovens opbygning 24
- 1.9 EU-Domstolen 28

2. Særlige selskabsformers momssubjektivitet 29

- 2.1 Indledning 29
- 2.2 Subjektiv momspligt 30
- 2.3 Subjektiv skattepligt 31
- 2.4 Dødsboer 31
- 2.5 Ejerlejlighedsforeninger 31
- 2.6 Europæiske firmagrupper 32
- 2.7 Investeringsforeninger 33
- 2.8 Joint ventures 33
- 2.9 Kommanditselskaber 35
- 2.10 Kommuner 35
- 2.11 Menighedsråd 36
- 2.12 Partrederier 37
- 2.13 Personsselskaber 37
- 2.14 Samejer 38
- 2.15 SE-selskaber 39

INDHOLDSFORTEGNELSE

- 2.16 Selskaber mv. under ophør 39
- 2.17 Selskaber mv. under stiftelse 40
- 2.18 Selvstændigt erhvervsdrivende 41

- 3. Holdingselskaber 44**
 - 3.1. Indledning 44
 - 3.2 Er holdingselskabet en afgiftspligtig person? 44
 - 3.3 Fællesregistrering for moms 46
 - 3.4 Fradragsret i holdingselskabet 47
 - 3.5 Fradragsret ved fællesregistrering 49
 - 3.6 Køb fra udlandet 50
 - 3.6.1 Afgiftspligtig person 50
 - 3.6.2 Ikke afgiftspligtig person 51
 - 3.7 Salg til udlandet 52
 - 3.7.1 Køber en afgiftspligtig person 53
 - 3.7.2 Køber ikke en afgiftspligtig person 55

- 4. Kapitalfonde 56**
 - 4.1 Indledning 56
 - 4.2 Valg af opkøbsstruktur 57
 - 4.3 Kapitalfondens momsforhold 59
 - 4.3.1 Ingen økonomisk aktivitet i kapitalfonden 59
 - 4.3.1.1 Momsfri rådgivningsydelser 60
 - 4.3.1.2 Viderefakturering af indkøbte ydelser 62
 - 4.3.2 Økonomisk aktivitet i kapitalfonden 62
 - 4.3.2.1 Salg af ydelser til udlandet 63
 - 4.3.2.2 Køb af ydelser fra udlandet 64
 - 4.3.2.3 Fradragsret 64
 - 4.3.2.4 Lønsumsafgift 65
 - 4.4 Managementselskabets momsforhold 66
 - 4.4.1 Managementydelser 66
 - 4.4.2 Carried interest 68
 - 4.4.3 Fradrag 69
 - 4.4.4 Lønsumsafgift 70
 - 4.4.5 Fællesregistrering 70
 - 4.5 Exit 71

- 5. Fast forretningssted – fast driftssted 73**
 - 5.1 Definition af fast forretningssted 73

- 5.2 Leveringsstedet 75
- 5.3 EU praksis vedrørende fast forretningssted 76

- 6. Fast ejendom 85**
 - 6.1 Udlejning af fast ejendom 85
 - 6.1.1 Definition af begrebet fast ejendom 86
 - 6.1.2 Definition af begrebet **udlejning** af fast ejendom 91
 - 6.2 Udstyr mv. i tilknytning til fast ejendom 95
 - 6.3 Ydelser i tilknytning til udlejning af fast ejendom 96
 - 6.4 Frivillig momsregistrering for erhvervmæssig udlejning af fast ejendom 98
 - 6.4.1 Erhvervmæssig udlejning 100
 - 6.4.2 Boligformål 101
 - 6.5 Momsfradragret ved udlejning af fast ejendom 101
 - 6.6 Reguleringsforpligtelse 103
 - 6.7 Salg af (ny) fast ejendom 105
 - 6.7.1 Afgiftspligtig person 107
 - 6.7.2 Levering 109
 - 6.7.3 Fast ejendom 110
 - 6.7.4 Nye bygninger 110
 - 6.7.5 Byggegrunde 112
 - 6.8 Fradrag for udgifter i forbindelse med salg af fast ejendom 113
 - 6.9 Handel over landegrænserne 114
 - 6.9.1 Leveringssted 114
 - 6.9.2 Genneførelsesordningen 115
 - 6.9.3 Praksis 118
 - 6.9.4 Betalingspligt for momsen 119
 - 6.10 Lønsumsafgift 119

- 7. Virksomhedsoverdragelse 120**
 - 7.1 Momsfritagelse 120
 - 7.1.1 Værnsregel 120
 - 7.1.2 Salg af aktiver eller virksomhedsoverdragelse 121
 - 7.1.3 Køber momspligtig 121
 - 7.1.4 Overdragelse i flere led 122
 - 7.2 Reguleringsforpligtelse 124
 - 7.2.1 Ændrede forudsætninger 124
 - 7.3 Tab på debitorer 125
 - 7.4 Due Diligence 126

INDHOLDSFORTEGNELSE

7.4.1	Afdækning af risici	127
7.4.1.1	Import	127
7.4.1.2	Eksport	128
7.4.1.3	Momsfradragprocent	128
7.4.1.4	Momsafstemning	129
7.4.1.5	Eksportmomsordningen	130
7.4.1.6	Procedurer	131
7.4.1.7	Lønsumsafgift	131
7.4.1.8	Fællesregistrering	131
7.4.1.9	Udenlandske forhold	132
7.4.1.10	Genoptagelsesfrister	132
7.4.1.11	Typisk requestliste	133
7.4.1.12	Integration – post deal	133
7.5	Momsfradrag for rådgiverudgifter	134
8.	Omstruktureringer	138
8.1	Fusion, spaltning, tilførsel af aktiver og virksomhedsomdannelse	138
8.2	Apportindskud	141
8.3	Kapitalforhøjelse og børsintroduktion	142
8.4	Fællesregistrering for moms	144
8.5	Momsfradrag for rådgiveromkostninger	145
9.	Momsreguleringsforpligtelse	148
9.1	Definition	149
9.1.1	Maskiner, inventar og andre driftsmidler	149
9.1.2	Fast ejendom	151
9.1.3	Beløbsgrænser	152
9.2	Indtrædelse af reguleringsforpligtelsen	153
9.3	Gennemførelse af reguleringen	154
9.4	Overdragelse af reguleringsforpligtelsen	156
9.4.1	Ændrede forudsætninger	157
9.4.2	Erklæring	158
9.4.3	Sikkerhedsstillelse	158
9.5	Reguleringsforpligtelse ved omdannelser, fusion mv.	159
10.	Rekonstruktion	160
10.1	Betalingsstandsning	160
10.2	Ejendomsforbehold	160
10.3	Konkursbo	160

10.4	Likvidation	162
10.5	Pant	162
10.6	Tvangsakkord	162
10.7	Tvangsauktion	162
10.8	Tab på debitorer	163
10.8.1	Konstateret tab	164
10.8.2	Forventet tab	171
10.9	Momskravs stilling i kreditorordninger	172
11.	Finansielle ydelser	173
11.1	Generelt om bestemmelsen	173
11.1.1	Forhandlinger og formidling	174
11.1.2	Hovedydelser og byddelser	176
11.1.3	Underleverandørydelser	178
11.2	Fritagelserne	180
11.2.1	Långivning – litra a	180
11.2.2	Sikkerhedsstillelse – litra b	182
11.2.3	Anbringelse af midler og kontokurantkonti – litra c	183
11.2.4	Betalingsmidler – litra d	185
11.2.5	Værdipapirer – litra e	185
11.2.6	Investeringsforeninger – litra f	188
11.3	Fradragsret	192
11.3.1	Momsbrøken	192
11.3.2	Opgørelse af omsætningen	193
11.3.2.1	Investeringsgoder	193
11.3.2.2	Bitransaktioner vedrørende fast ejendom	194
11.3.2.3	Passiv kapitalanbringelse	194
11.3.2.4	Omsætningen i den registreringspligtige del af virksomheden	195
11.3.2.5	Den samlede omsætning	196
11.3.3	Foreløbig opgørelse af momsbrøken	197
11.4	Koncernintern handel	197
11.5	Handel med udlandet – momsbeskatningsstedet	199
11.5.1	Køb fra udlandet	200
11.5.2	Salg af ydelser til kunder i udlandet	201
11.5.3	Udnyttelsessted	202
11.6	Lønsumsafgift	205
11.6.1	Lønsum	207
11.6.2	Ansatte	210
11.6.3	Fordeling af lønsummen	211

INDHOLDSFORTEGNELSE

12 Forsikringsvirksomhed	213
12.1 Indledning	213
12.2 Forsikringsmæglere og -formidlere	215
12.3 Momsfradraget	217
12.4 Lønsumsafgift	218
12.5 Handel med udlandet	219
12.6 Koncernintern handel	219
12.7 Forsikringsselskabers salg af visse varer	220
13. Fonde og foreninger	221
13.1 Afgiftspligtig person	221
13.1.1 Afgiftspligtige fonde og foreninger	222
13.1.2 Ikke afgiftspligtige fonde og foreninger	223
13.2 Levering mod vederlag	225
13.3 Momsfritaget aktivitet	226
13.3.1 Organisationer	227
13.3.2 Finansieret af kontingent	228
13.3.3 Levering i nær tilknytning til foreningens formål	228
13.3.4 Politisk formål	229
13.3.5 Fagforeningsmæssigt formål	230
13.3.6 Religiøst formål	234
13.3.7 Patriotisk formål	234
13.3.8 Filosofisk formål	234
13.3.9 Filantropisk	235
13.3.10 Formål, som vedrører borgerlige rettigheder	235
13.4 Velgørende foreninger	236
13.5 Momslovens § 13, stk. 1, nr. 17	237
13.5.1 Velgørende eller almennyttige formål	238
13.5.2 Kortere varighed	239
13.5.3 Arrangørens regning og risiko	240
13.5.4 Opgørelse af overskuddet	240
13.5.5 Udlodning	241
13.5.6 Indsamling og salg af varer af ringe værdi	241
13.6 Momslovens § 13, stk. 1, nr. 21	242
13.6.1 Betingelser for momsfrigørelse	243
13.6.2 Manglende opfyldelse af betingelserne	249
13.6.3 Påklage	249
13.6.4 Åbningsskrivelse mod Danmark	250

13.7	Momsfradrag	250
13.8	Momskompensationsordningen	251
13.8.1	Regelsættet	251
13.8.2	Ansøgningsproceduren	254
13.9	Tilskud	254
13.10	Fællessekretariatsydelser	257
13.10.1	Indledning	257
13.10.2	Formålet med bestemmelsen	258
13.10.3	Betingelser	259
13.11	Køb fra udlandet	265
13.11.1	Ikke afgiftspligtig person	266
13.11.2	Afgiftspligtig person	267
13.12	Lønsumsafgift	268
14.	Koncerninterne salg	271
14.1	Koncernintern handel	271
14.2	Momsgrundlaget	274
14.3	Interesseforbundne parter	275
14.4	Normalværdi	276
15.	Erstatninger	278
15.1	Godtgørelse for unkladelse	279
15.2	Ophør af leasingaftaler før tid	280
15.3	Misligholdelse af en lejekontrakt	280
15.4	Ændring af aftaler	281
15.5	Erstatning for annullering af aftaler	281
15.6	Erstatning fra forsikringsselskaber	281
15.7	Erstatning for ekspropriation	282
15.8	Udeblivelsesgebyr	282
15.9	Bod i entreprisekontrakter	282
15.10	A Meta-salærer	283
15.11	Erstatning for tab	284
15.12	Garantibeløb	284
16.	Sagsomkostninger	285
17.	Supplerende litteratur	286

Forkortelsesliste

BKG	Bekendtgørelse
Dep	Skatteministeriets Departement
DBSL	Dødsboskatteloven – bekendtgørelse af lov om beskatning ved dødsfald LBK nr. 333 af 24. april 2012
GA	Generaladvokaten
HR	Højesteret
JV	Juridisk Vejledning 2013-2
KOM	EU-Kommissionen
LAL	Lønsumsafgiftsloven – bekendtgørelse af lov om afgift af lønsum LBK nr. 1079 af 31. august 2013
LEV	Lov om visse erhvervsdrivende virksomheder – LBK nr. 559 af 19. maj 2010
LL	Ligningsloven – bekendtgørelse af lov om påligningen af indkomstskat til staten LBK nr. 405 af 22. april 2013
LSR	Landsskatteretten
ML	Momsloven – bekendtgørelse af lov om merværdiafgift LBK nr. 106 af 23. januar 2013
MNA	Momsnævnet
MSD	Momssystemdirektivet Rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006
OECD	Organization for Economic Cooperation and Development
SEL	Selskabsskatteloven – bekendtgørelse af lov om indkomstbeskatning af aktieselskaber mv. LBK nr. 1082 af 14. november 2012
SKAT	Told- og skatteforvaltningen
SKM	Reference til afgørelser på www.skat.dk
SKR	Skrivelse
SR	Skatterådet
SU	Skat Udland
SØL	Søloven – LBK nr. 856 af 1. juli 2010
TfS	Tidsskrift for Skatter og Afgifter
TSS	Told- og Skattestyrelsen
VLR	Vestre Landsret
ØLR	Østre Landsret