

Godkendte afgiftspligtige personer og momsregistreringsnummerets rolle i overgangsfasen til det endelige momssystem

Cecilie Mejer Helwig Rasmussen*

Resumé: Den 4. oktober 2017 præsenterede Kommissionen en lovpakke, som introducere de forskellige grundlæggende elementer i overgangsfasen til det endelige fælles europæiske momssystem. I det følgende diskuteres Kommissionens introduktion af begrebet »godkendte afgiftspligtige personer« og momsregistreringsnummerets indflydelse på momsfrigørelse, samt retstilstanden i overgangsfasen til det endelige momssystem.

Nøgleord: Momsregler, afgiftspligtig person, grænseoverskridende varer og ydelser, erhvervsmoms, momsfrigørelse, omvendt betalingspligt, godkendte afgiftspligtige personer, momsregistreringsnummer.

* Kandidatstuderende ved Det Juridiske Fakultet på Københavns Universitet. Kontakt: jgh162@alumni.ku.dk.

1. Kommissionens nye lovpakke på momsområdet

På trods af utallige forsøg gennem de seneste år er det endnu ikke lykkedes for EU's medlemsstater at opnå fuldstændig enighed om den endelige udformning af et fælles system for beskatning af grænseoverskridende varer og tjenesteydelser. Derfor blev der i januar 1993 etableret et overgangssystem for pålæggelse af moms. Overgangsordningen opstod ved vedtagelsen af direktiv 91/680/EØF, som stadig eksisterer mere end 25 år senere. På EU-plan arbejdes der fortsat henimod et endeligt momssystem baseret på beskatning i bestemmelsesmedlemsstaten.¹

Kommissionen præsenterede i meddelelse COM (2017) 569 en lovpakke, som introducerede fire konkrete *quick fixes*, der gør det nuværende momssystem mere velfungerende, indtil det endelige momssystem måtte blive gennemført. Lovpakken skal sikre fælles regler for:

- Konsignationslagre
- Kædetransaktioner
- Momsregistreringsnummerets rolle i forbindelse med momsfrigivelse af vareleverancer
- Bevisbyrden i forbindelse med momsfrigivelse af grænseoverskridende handel.

Fælles for flere af forslagene i lovpakken er en ny retlig konstruktion for »godkendte afgiftspligtige personer«, som vil kunne spille en afgørende rolle i overgangsfasen og i forbindelse med det endelige momssystem.²

Kommissionen foreslår, at det alene er virksomheder, der tildeles denne status som godkendt afgiftspligtig person, der har mulighed for at anvende de foreslåede *quick fixes*. Formålet med lovpakken er at udføre en række forbedringer i overgangsfasen, særligt for så vidt angår momssvig. Grænseoverskridende momssvig kan blandt andet bekæmpes gennem fælles regulering af administrative forenklinger og harmonisering af momsreglerne. Lovpakkens forslag er fremsat med

1. Europa-Parlamentet, »Momssystemets fremtid: Europa-Parlamentets beslutning af 13. oktober 2011 om momssystemets fremtid« (2011/2082(INI)) <<https://www.europarl.europa.eu/sides/getDoc.do?pubRef=-//EP//TEXT+TA+P7-TA-2011-0436+0+DOC+XML+V0//DA>>; Council of the European Union, »Council conclusions on the future of VAT: 3167th ECONOMIC and FINANCIAL AFFAIRS Council meeting Brussels, 15 May 2012« <http://www.consilium.europa.eu/uedocs/cms_data/docs/pressdata/en/ecofin/130257.pdf> (tilgået d. 30. oktober 2020).
2. Henrik Stensgaard, »Kommentarer til udvalgte afgørelser - 'Quick fixes' vedrørende det momsmæssige leveringssted for varer« (RR.SM.2018.5) s. 1.

hjemmel i Traktaten om Den Europæiske Unions funktionsmåde (TEUF) artikel 113, som kræver høring af Europa-Parlamentet og Det Økonomiske og Sociale Udvalg, samt enstemmig vedtagelse af EU-medlemsstaterne.

Forhandlingerne af lovpakken i COM (2017) 569 resulterede i bred enighed i at udskyde drøftelser, om hvorvidt der i et eventuelt overgangssystem skal anvendes »godkendte afgiftspligtige personer«. Diskussionen af begrebet kunne genoptages, så snart Kommissionen præsenterede sit forslag til teknisk gennemførelse af det endelige moms-system.

Den 25. maj 2018 præsenterede Kommissionen forslag COM (2018) 329 af 29 maj 2018, om ændring af direktiv 2006/112/EF (i det følgende er moms-systemdirektivet forkortet »MSD«) til fastlæggelse af de nærmere tekniske bestemmelser i det endelige moms-system. I forslaget blev de nærmere detaljer for status som godkendt afgiftspligtig person fastlagt samtidig med, at momsregistreringsnummeret blev gjort til et materielt krav for moms-fritagelse.

2. Afgiftspligtige personer i moms-systemet

Af artikel 2, stk. 1, litra a og c i MSD fremgår det, at afgiftspligtige personer leverer varer eller ydelser mod vederlag. Forudsætningen for den subjektive moms-pligt er, at den pågældende person kan anses for at drive økonomisk virksomhed i henhold til artikel 9, stk. 1, 2. afsnit.³

Selve begrebet »afgiftspligtig person« er defineret i relation til begrebet økonomisk virksomhed og tager udelukkende sigte på en person, der selvstændigt udøver en form for økonomisk virksomhed uanset formålet eller resultatet af den pågældende virksomhed.

Desuden er den afgiftspligtige person heller ikke betinget af at være i besiddelse af et momsregistreringsnummer.⁴ Et eksempel herpå er blandt andet hospitaler og lægevirksomhed, som omfattes af undtagelsesbestemmelsen i lovbe-kendtgørelse 2019-09-26 nr. 1021 om merværdiafgift (ML) § 13.

Af EU-Domstolens praksis fremgår det, at begrebet »afgiftspligtig person« skal fortolkes udvidende, og bestemmelsen har derfor et bredt anvendelsesområde.⁵ I Danmark er implementeringen af artikel 9, stk. 1, og artikel 10 i MSD sket ganske kortfattet i ML § 3, stk. 1.

3. Sag C-32/03, *Fini H*, præmis 19.

4. Sag C-21/16, *Euro-Tyre*, præmis 31-32; sag C-273/11, *Mecsek-Gabona*, præmis 59; sag C-587/10, *VSTR*, præmis 51.

5. Sag C-235/85, *Kommissionen mod Nederlandene*, præmis 8; sag C-80/95, *Van Tiem*, præmis 17; sag C-276/97, *Kommissionen mod Frankrig*, præmis 31.

2.1. Introduktion af godkendte afgiftspligtige personer

Hensigten med sondringen mellem henholdsvis godkendte og ikke-godkendte afgiftspligtige personer er at skabe en øget retssikkerhed for virksomheder, som handler med grænseoverskridende varer inden for EU. Den nye retlige konstruktion af godkendte afgiftspligtige personer vil fremgå af artikel 13 a i MSD. Af den nye bestemmelse fremgår det, at en afgiftspligtig person, der enten gennemfører eller agter at gennemføre visse relevante grænseoverskridende varertransaktioner, kan anmode skattemyndighederne om at blive tildelt status som godkendt afgiftspligtig person. De relevante transaktioner er i) overførsel af varer til konsignationslagre, ii) erhvervelser af varer, iii) overførsel af varer, samt iv) momsfrigtage EU-interne vareleverancer.⁶

Tildelingen af status som godkendt afgiftspligtig person skal fungere som en form for akkreditering til særligt pålidelige skattebetalere, der skal have adgang til lempeligere administrative ordninger i overgangen til det endelige momssystem, samt mulighed for at anvende de førnævnte fire *quick fixes*.⁷ For at opnå denne status skal den afgiftspligtige person have tilknytning til EU i form af i) hjemsted for den økonomiske virksomhed, ii) fast forretningssted, iii) bopæl, eller iv) sædvanligt opholdssted inden for EU.

Kompetencen til at tildele status som godkendt afgiftspligtig person tilkommer den medlemsstat, hvor ansøgeren har etableret hjemstedet for sin økonomiske virksomhed. Hvis ansøgeren ikke har hjemsted for den økonomiske virksomhed inden for EU, tilkommer kompetencen i stedet den medlemsstat, hvor ansøgeren har etableret et fast forretningssted. Hvis ansøgeren har flere faste forretningssteder, tilkommer kompetencen den medlemsstat, hvor ansøgeren fører sit skattemæssige bogholderi, eller hvor der er adgang hertil. Såfremt der hverken er etableret et hjemsted eller et fast forretningssted inden for EU, tilkommer kompetencen den medlemsstat, hvor ansøgeren har sin bopæl eller sit sædvanlige opholdssted.⁸

Skattemyndighederne skal tildele status som godkendt afgiftspligtig person, hvis i) en ansøger ikke har begået alvorlige eller gentagne overtrædelser af afgifts- og toldlovgivningen, ii) en ansøger i høj grad kan bevise kontrol over sin virksomhed, og iii) en ansøger kan bevise sin økonomiske solvens. De tre betingelser er kumulative. Ansøgeren har ansvaret for at forelægge tilstrækkelig dokumentation for skattemyndighederne, der herefter vurderer, hvilke oplysninger

6. De oplyste transaktioner vil ligeledes indeholde ændringer, som nævnes i MSD artikel 17a, 20, 21 og 138.

7. Stensgaard, »Kommentarer til udvalgte afgørelser - 'Quick fixes' vedrørende det momsmæssige leveringssted for varer«, s. 1.

8. Europa-Kommissionen, »Forslag til RÅDETS DIREKTIV om ændring af direktiv 2006/112/EF for så vidt angår indførelsen af de detaljerede tekniske foranstaltninger for den konkrete anvendelse af det endelige momssystem for beskatning af handel mellem medlemsstaterne« COM (2018) 329 final, s. 19.

de anser for nødvendige ved afgørelsen af, om ansøgningen kan godkendes. Af artikel 13 a i MSD fremgår det, at såfremt en afgiftspligtig person i forvejen anses som autoriseret økonomisk operatør i medfør af EU-toldkodeks artikel 39, vil de tre nævnte kriterier være opfyldte.

Den nye sondring mellem afgiftspligtige personer og godkendte afgiftspligtige personer, skal imødegå momskaruselsvig for særligt udsatte områder, og muligheden bør kun være til rådighed for pålidelige skattebetalere. Det antages, at bestemte virksomheder vil respektere såvel formelle som materielle regler, og at de ikke vil medvirke til svigagtige dispositioner, hvorfor det giver mening at lempe beviskravene.⁹

I overgangsperioden til det endelige momssystem skal der ligeledes indføres en regel om, at den godkendte afgiftspligtige person bliver betalingspligtig for moms af et køb fra et andet EU-land i stedet for leverandøren. Godkendte afgiftspligtige personer kan dermed fravige princippet om, at leverandøren er ansvarlig for betaling af moms. Betalingspligten for moms i perioden, hvor overgangsordningen gælder, afhænger af, hvorvidt erhververen er en godkendt afgiftspligtig person eller ej.

Kommissionens ændringsforslag indeholder også en række formelle krav, som medlemsstaterne skal overholde, herunder regler om tilstrækkelig begrundelse, når skattemyndighederne giver afslag på status som godkendt afgiftspligtig person. Samtidig skal virksomhederne have mulighed for at påklage et eventuelt afslag.

Hvis en virksomhed opnår status som godkendt afgiftspligtig person, er virksomheden efterfølgende forpligtet til at give myndighederne meddelelse, hvis der sker ændringer i de forhold, som lå til grund for godkendelsen. Det kan eksempelvis være, hvis virksomheden oplever likviditetsmæssige problemer med afledte negative solvensmæssige ændringer.

Hvis virksomheden ikke længere kan leve op til de tre betingelser, kan skattemyndighederne tilbagekalde godkendelsen. En tilstrækkelig standardiseret procedure for tildeling og tilbagekaldelse af denne status skal være med til at sikre en ensartet anvendelse af ordningen i hele EU.

I forlængelse heraf bør det fremhæves, at såfremt en kompetent medlemsstat har tildelt en afgiftspligtig person status som godkendt afgiftspligtig person, skal denne status anerkendes af skattemyndighederne i alle medlemsstater. Det er helt afgørende, at denne status er med til at skabe øget tillid til virksomhederne og ikke åbner op for nye kanaler for momssvindel.

9. Europa-Kommissionen, »Forslag til RÅDETS DIREKTIV om ændring af direktiv 2006/112/EF for så vidt angår harmonisering og forenkling af visse regler i det fælles merværdiafgiftssystem og om indførelse af det endelige system for beskatning af samhandlen mellem medlemsstaterne« COM (2017) 569 final, s. 9.

3. Momsregistreringsnummerets rolle

Et af de oplistede *quick fixes* er betydningen af momsregistreringsnummeret i forbindelse med momsfrigørelse af varesalg i EU.

I sag C-21/16 Euro-Tyre fremhæver EU-Domstolen, at et momsregistreringsnummer er en formel betingelse og ikke kan tillægges betydning i forhold til momsfrigørelsen. Identifikationen af en momspligtig person ved individuelle momsregistreringsnumre er alene med til at lette fastlæggelsen for medlemsstaten, hvor det endelige forbrug af de leverede varer eller ydelser finder sted.¹⁰ Selvom køber ikke har et momsregistreringsnummer, vil sælger stadig have ret til momsfrigørelse. Dette er også i overensstemmelse med artikel 138 i MSD, hvor der alene stilles krav om, at erhververen er en afgiftspligtig person. Denne betragtning står dog i direkte modstrid til ML § 34, stk. 1, nr. 1, hvor det af bestemmelsens ordlyd fremgår, at erhververen skal være registreret i et andet EU-land. Samtidig er det en betingelse for momsfrigørelse, at den registrerede erhverver har oplyst sit momsregistreringsnummer til leverandøren.

Spørgsmålet om, hvorvidt momsregistrering kan anses for et materielt krav, førend momsfrigørelse kan indrømmes, blev prøvet af Vestre Landsret i SKM2005.161. Sagen angik, hvorvidt et tysk selskab, der drev virksomhed med salg af mobiltelefoner, var momspligtigt i Danmark og blev efterfølgende anket til Højesteret. Det fremgår af sagen i SKM 2007.128 HR, at Højesteret ikke fandt, at der forelå tvivl om, at medlemsstaterne kan betinge momsfrigørelse af, at erhververen er momsregistreret. I forlængelse heraf afslog Højesteret en anmodning om forelæggelse af spørgsmålet for EU-Domstolen med den begrundelse, at der ikke var tvivl om gældende ret.

Højesterets praksis stemmer dog ikke overens med EU-Domstolens udtalelser i sag C-21/16 Euro-Tyre, hvor erhververens opnåelse af et gyldigt momsregistreringsnummer og dennes registrering i VIES-systemet,¹¹ ikke kan anses som en materiel betingelse for momsfrigørelse. Der er derimod tale om formelle krav, som ikke kan rejse tvivl om sælgers ret til momsfrigørelse, når de materielle betingelser for levering inden for EU er opfyldt.¹²

Henset til sagens udfald i SKM2007.128 HR, synes retsstillingen i Danmark imidlertid at være en anden, hvorfor Højesterets begrundelse ikke kan anses for at være i overensstemmelse med EU-retten.

Det må anses for retssikkerhedsmæssigt betænkeligt, at der ikke er overensstemmelse mellem Højesterets praksis og EU-Domstolens udtalelser. Dette un-

10. Sag C-273/11, *Mecsek-Gabona*, præmis 57; sag C-527/11, *Ablissio*, præmis 19.

11. The VAT Information Exchange System <https://ec.europa.eu/taxation_customs/vies/> tilgængeligt d. 30. oktober 2020.

12. Sag C-21/16, *Euro Tyre*, præmis 32; sag C-273/11, *Mecsek-Gabona*, præmis 60; sag C-587/10, *VSTR*, præmis 51; sag C-24/15, *Plöckl*, præmis 40.

derstøttes yderligere af de sproglige uoverensstemmelser mellem § 34 i ML og artikel 138 i MSD, som søges ændret med Kommissionen forslag til ændring af momssystemdirektivet.

I COM (2017)569 fremgår det, at Kommissionen vil gøre købers momsregistreringsnummer til en materiel betingelse for momsfrigørelse i artikel 138, stk. 1, litra b i MSD. Artiklen er i dens nuværende udformning et væsentligt omdrejningspunkt for momskarruselssvig. I et forsøg på at afværge dette vil momsregistrering derfor ikke længere kun være en formel betingelse, men derimod en materiel betingelse. En manglende momsregistrering vil herefter kunne fratage en virksomhed momsfrigørelsen.

4. Lovforslagets positive økonomiske konsekvenser i EU

Kommissionen har udarbejdet en konsekvensanalyse i forbindelse med fremlæggelsen af tiltagene i lovpakkerne. I analysen fremgår det, at grænseoverskridende momssvig vil reduceres med op til 41 mia. EUR om året ved blandt andet at gøre momsregistreringsnummeret til et materielt krav for momsfrigørelse og introducere begrebet godkendte afgiftspligtige personer.¹³ Ligeledes vil virksomhedernes efterlevelselsesomkostninger reduceres med 938 mio. EUR om året.

Kommissionen forventer positive samfundsøkonomiske påvirkninger, da tiltagene vil mindske grænseoverskridende momssvig, uden samtidig at skabe uforholdsmæssige store erhvervsøkonomiske eller administrative byrder. Ifølge Kommissionen har tiltagene ingen negative virkninger for EU's budget, og det forventes, at den enkelte medlemsstats samlede årlige momsindtægter vil stige.¹⁴ Desuden vurderer Erhvervsstyrelsen, at den del af lovforslaget, som vedrører godkendte afgiftspligtige personer, vil medføre administrative konsekvenser for mindre end 4 mio. kr. årligt.¹⁵

5. To parallelle systemer

I sin meddelelse COM (2017) 566 meddelte Kommissionen, at overgangen til det endelige momssystem skulle ske i forskellige *etaper* for at sikre, at skattemyndig-

13. European Commission, »COMMISSION STAFF WORKING DOCUMENT: IMPACT ASSESSMENT: Accompanying the document: Proposal for a Council Directive: amending Directive 2006/112/EC as regards harmonising and simplifying certain rules in the value added tax system and introducing the definitive system for the taxation of trade between Member States« SWD (2017) 325 final, s. 59 og 6.

14. COM (2018) 329 final, s. 5.

15. Finansministeriet, »Samlenotat vedrørende rådsmødet (ECOFIN) den 2. oktober 2018«, s. 14.

hederne og virksomhederne får en mere glidende overgang til det endelige moms-system.

I første etape skal det fastlægges, hvordan leveringen af varer mellem virksomheder i EU skal behandles momsmæssigt. Dette kræver, at grundelementerne for handel med varer mellem virksomheder inden for EU fastlægges. Kommissionen foreslår, at erhververen, som en undtagelse til det generelle princip, skal være betalingspligtig for momsen under forudsætning af, at virksomheden er en godkendt afgiftspligtig person. I øvrige handler vil leverandøren være betalingspligtig for momsen, som kan betales ved brug af *One-Stop-Shop systemet*. Kommissionen forventer, at disse ændringer kan træde i kraft i 2022.

I anden etape skal de nye regler for momsbehandlingen udvides til at omfatte alle grænseoverskridende leveringer. Leverandøren skal herefter svare moms af alle varer og ydelser, der købes i andre EU-lande. Initiativerne i anden etape bliver foreslået, når Kommissionen har foretaget en evaluering fem år efter, at reglerne i første etape er trådt i kraft. Overgangsordningen skal gælde, indtil det endelige moms-system er fuldt indfaset i anden etape.¹⁶ Overgangsordningen vil i praksis indebære, at der vil eksistere to parallelle og forskellige moms-systemer.

De forskellige etaper kan illustreres med følgende model.

2017-2018
Step 1.1. Introduktion af de <i>fire quick fixes</i> og begrebet »godkendt afgiftspligtig person«. Sidstnævnte ventes udskudt. Step 1.2. Tekniske drøftelser af overgangsordningerne og introduktion af begrebet »godkendt afgiftspligtig person«
2019
Step 1.1. Gennemføres
2022
Step 1.2. Gennemføres
2027
Step 2. Kommissionen evaluerer step 1.2 og fremsætter på baggrund heraf forslag til det endelige moms-system

*Egen tilvirkning på baggrund af EU Kommissionens forslag.¹⁷

16. *ibid*, s.17.

17. Rådet for Den Europæiske Union, »Økofinrådets rapport til Det Europæiske Råd om beskatningsspørgsmål« (FISC 519, ECOFIN 1158, 2018) s. 17.

6. Bekymringer hos medlemsstaterne

En drøftelse af lovforslaget på et teknisk niveau viser, at nogle af medlemsstaterne er kritiske overfor indførelsen af »godkendte afgiftspligtige personer«. Bekymringerne skyldes store administrative omkostninger for skattemyndighederne og risikoen for, at to parallelle systemer vil øge risikoen for fejl og skabe nye muligheder for moms svig.

Nogle af EU-medlemsstaterne fremhævede desuden, at introduktionen af begrebet godkendte afgiftspligtige personer er den mindst effektive måde at forhindre momskarruselsvig på. For at ordningen skal være attraktiv for virksomheder, bør »den godkendte afgiftspligtige person«, udover at have lempede administrative ordninger, kunne drage fordel af i) færre auditeringer, ii) nedsatte sanktioner, og iii) hurtigere tilbagebetaling af momsfradrag. Desuden insisterede en del af EU-medlemsstaterne på, at betingelserne for at opnå status som godkendt afgiftspligtig person skal være præcis de samme og anerkendes i alle medlemsstater.¹⁸

Med indførelsen af begrebet godkendte afgiftspligtige personer kan der argumenteres for, at der opstilles unødige og ikke-proportionale barrierer for erhvervslivet i form af tunge administrative byrder. Dog fremhæver Kommissionen, at begrebet »godkendte afgiftspligtige personer« er i overensstemmelse med proportionalitetsprincippet, da det ikke går ud over, hvad der er nødvendigt for at nå målene i traktaterne, særligt i forhold til at sikre et velfungerende indre marked.¹⁹ I overensstemmelse med nærhedsprincippet er det helt overordnede udgangspunkt, at medlemsstaterne ikke kan sætte ind mod udfordringer, såsom svig og kompleksitet, uden en ændring af momsdirektivet.

Andre medlemslande støtter imidlertid indførelsen af begrebet godkendte afgiftspligtige personer og en overgangsordning med to parallelle systemer.²⁰ Det er et let tiltag på kort sigt og kræver mindst investering, da der ikke laves nogle reelle ændringer i selve momssystemet. Hvis erhververen er en godkendt afgiftspligtig person, vil denne være betalingspligtig for momsen, dvs. at salget sker med omvendt betalingspligt. Dette svarer i praksis til det nuværende momssystem, hvor det grænseoverskridende salg er momsfrit, og erhververen betaler erhvervelsesmoms.

18. SWD (2017) 325 final, s. 90.

19. COM (2018) 329, s. 3.

20. SWD (2017) 325 final, s. 97.

Regeringen i Danmark er dog skeptisk over for Kommissionens forslag om, at et overgangssystem mod det endelige moms-system skal indeholde to systemer. Hvis det alligevel viser sig, at hovedparten af medlemslandene ønsker en sådan overgangsordning, mener regeringen, at ordningen bør være så kort som mulig.²¹

6.1. Administrative omkostninger

Skattemyndighederne har med væsentlig usikkerhed skønnet, at indførelsen af ordningen med godkendte afgiftspligtige personer vil medføre engangsomkostninger på ca. 84 mio. kr., hvoraf ca. 2 mio. kr. går til systemtilretninger og ca. 82 mio. kr. går til administration i relation til godkendelsesproceduren. Derudover vil der være varige omkostninger på ca. 132 mio. kr. til den løbende administration af ordningen. Skattemyndighedernes skøn hviler på en række antagelser om tidsforbrug i sagsbehandlingen og selve omfanget af virksomheder, der deltager i ordningen.²²

Skattemyndighederne skal dog ikke nødvendigvis selv foretage alle nødvendige undersøgelser, men kan nøjes med at verificere de modtagne oplysninger og afklare, om virksomhederne kan opnå status som godkendt afgiftspligtig person. Dog må det forventes, at skatteforvaltningen samlet set skal anvende ganske betydelige ressourcer med henblik på at afgøre, hvilke ansøgere, der kan opnå den ønskede status. Efterfølgende skal der foretages opfølgende kontrol og overvågning med henblik på at vurdere, om godkendelsen fortsat kan opretholdes.

6.2. Tilpasningen af VIES-systemet

Hvis Kommissionens lovforslag bliver gennemført, skal Rådet vedtage en gennemførelsesordning i medfør af artikel 397 i MSD. Lovforslaget kræver nemlig en ændring af forordningen om administrativt samarbejde for at integrere status som godkendt afgiftspligtig person i VIES-systemet. Det er vigtigt i forhold til afregning af moms, at virksomheder og skattemyndigheder ved brug af digitale midler kan kontrollere en bestemt virksomheds status.

Godkendte afgiftspligtige personer vil herefter få tildelt et ekstra præfiks (f.eks. CTP »Certified Taxable Person«) til deres momsregistreringsnummer af den medlemsstat, som har godkendt virksomheden. Et sådant præfiks skal gøre det muligt for leverandører at identificere virksomhederne.²³ Ligeledes bliver det også

21. Skatteministeriet, »Grund- og nærhedsnotat om forslag til Rådets direktiv om ændring af direktiv 2006/112/EF om det fælles merværdiafgiftssystem til fastlæggelse af de nærmere tekniske bestemmelser, der er nødvendige for indførelse af det endelige moms-system« (j.nr. 2018-3718) s. 8.

22. *ibid*

23. European Commission, »Definitive VAT regime for intra-EU trade: First step: Issues to be examined (VAT Expert Group, 14th meeting - 19 September 2016)« VEG No 057, s. 8.

en materiel betingelse for sælgers ret til momsfrigørelse, at sælgerne indgiver oplysninger om den pågældende transaktion til VIES-systemet.

Dansk Erhverv stiller sig dog tvivlende over for den praktiske gennemførelse af denne del af Kommissionens forslag. Dette skyldes blandt andet, at VIES-systemet allerede lider af en række mangler i forhold til kvaliteten af de oplysninger, som medlemsstaternes virksomheder kan finde i systemet. En af de helt store svagheder i VIES-systemet er, at der er tale om en portal, som linker til de enkelte medlemslandes underliggende systemer. Det betyder, at det alene er de enkelte medlemslande, som er ansvarlige for at stille informationerne til rådighed.

Set i lyset heraf kan det give anledning til forbehold, at Kommissionen vælger at udføre den praktiske håndtering af artikel 13, litra a i MSD i et forvejen mindre velfungerende system, og de mulige konsekvenser må derfor vurderes. Hvis systemet ikke fungerer optimalt, vil det ikke blot resultere i flere administrative byrder, men også kunne føre til, at virksomhederne risikere at ende med nægtelse af momsfradrag eller udsættes for andre sanktioner.²⁴

7. Afslutning

Samlet set kan det konstateres, at forslagene til den nye retlige konstruktion af godkendte afgiftspligtige personer har delt vandene blandt medlemsstaterne. Langt de fleste EU-medlemsstater er enige i, at bekæmpelse af momssvig kræver en fælles indsats, som skal ydes på internationalt plan ved hjælp af fælles regulering. Samtidig ytres bekymringer ved indførelsen af godkendte afgiftspligtige personer på grund af store administrative byrder og større risiko for momssvig ved indførelsen af to parallelle systemer. Henset hertil vil det være mest nærliggende ikke at introducere den nye retlige konstruktion i hverken overgangsfasen eller det endelige momssystem.

Mest hensigtsmæssigt synes at gennemføre de fire forslåede *quick fixes* og særligt i forhold til momsregistreringsnummeret, hvorefter købers momsregistreringsnummer og indberetningerne i VIES-systemet gøres til en materiel betingelse for momsfrigørelse. En ensretning af momsregistreringsnummerets betydning for momsfrigørelse i alle EU-medlemsstaterne vil dermed afværge uoverensstemmelser mellem national og EU-ret.

24. Ulla Brandt, »Høringssvar – Kommissionens forslag til det endelige momssystem – grænseoverskridende handel mellem virksomheder« (2017) <<https://www.danskerhverv.dk/siteassets/mediafolder/dokumenter/02-horingssvar/2017/momssystem.pdf>> tilgået d. 30. oktober 2020.

Medlemsstaterne afventer nu kun Kommissionens evaluering af overgangsordningen, der skal foretages fem år efter reglernes ikrafttræden. En vedtagelse af forslaget kræver ændringer af den danske momslov og eventuelt BEK nr. 808 af 30/06/2015 (momsbekendtgørelsen), så nationale regler bringes i overensstemmelse med de nye EU-regler.