

Forslag

til

Lov om ændring af merværdiafgiftsloven¹ og lov om afgift af lønsum m.v.
(Ophævelse af visse momsfritlegelser og udvidet lønsumsafgift for den finansielle sektor m.v.)

§ 1

I lov om merværdiafgift (momsloven), jf. lovbekendtgørelse nr. 966 af 14. oktober 2005, som ændret ved § 6 i lov nr. 1416 af 21. december 2005, § 1 i lov nr. 408 af 8. maj 2006, § 14 i lov nr. 515 af 7. juni 2006, § 1 i lov nr. 517 af 7. juni 2006, § 1 i lov nr. 518 af 7. juni 2006, § 1 i lov nr. 524 af 17. juni 2008, § 1 i lov nr. 525 af 17. juni 2008 og senest § 3 i lov nr. 1344 af 19. december 2008, foretages følgende ændringer:

1. I § 7 indsættes som *stk. 3*:

»*Stk. 3.* Der betales afgift af afgiftspligtige personer, der for egen regning forestår administration af egen fast ejendom eller udfører viceværtarbejde i tilknytning til egen fast ejendom.«.

2. I § 13, *stk. 1, nr. 8*, udgår ”Administration,”.

3. I § 13, *stk. 1, nr. 8, 1. pkt.*, ændres ”udlejning” til ”Udlejning”.

4. § 13, *stk. 1, nr. 9*, affattes således:

”9) Levering af fast ejendom. Fritagelsen omfatter dog ikke:

- a) Levering af en ny bygning eller en ny bygning med tilhørende jord.
- b) Levering af en byggegrund, uanset om den er byggemodnet eller ikke samt særskilt levering af en bebygget grund.”

5. § 13, *stk. 1, nr. 16*, ophæves.

6. Efter § 13, *stk. 2*, indsættes som nyt stykke:

”Stk. 3. Skatteministeren kan fastsætte nærmere regler om, hvorledes det afgiftspligtige

¹ Gennemfører Rådets direktiv af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem (2006/112) jf. EU-tidende L 347/1 af 11. december 2006 med senere ændringer.

område i henhold til stk. 1, nr. 9, afgrænses.”

7. I § 28, stk. 3, indsættes som 4. pkt.:

»Tilsvarende gælder tillige ydelser, hvoraf der skal betales afgift efter § 7, stk. 3.«

8. § 43, stk. 3, nr. 4, affattes således:

”4) Ved levering af fast ejendom, som er fritaget for afgift efter § 13, stk. 1, nr. 9. Leveringen sidestilles med den faste ejendoms overgang til ikke fradragsberettiget anvendelse.

Regulering kan dog undlades i det omfang, køberen overtager reguleringsforpligtelsen.”

9. § 51, stk. 1, 4. pkt., ophæves.

10. § 51, stk. 1, 5. pkt., (som bliver 4. pkt.) affattes således:

”Der kan tilsvarende gives tilladelse til frivillig registrering af køb og opførelse m.v. af fast ejendom, som er fritaget for afgift jf. § 13, stk. 1, nr. 9, med henblik på salg til en registreret virksomhed.”

11. Efter § 66 indsættes som nyt "*Kapitel 16A*" "*Særordning for rejsebureauer*".

12. § 67 affattes således:

»§ 67. Særordningen i dette kapitel finder anvendelse på transaktioner udført af rejsebureauer, der handler i eget navn over for den rejsende og til rejsens gennemførelse anvender leveringer af varer og ydelser, der foretages af andre afgiftspligtige personer.

Stk. 2. Særordningen finder ikke anvendelse på rejsebureauer, der udelukkende fungerer som formidler, og for hvem § 27, stk. 3, nr. 3 om udlæg finder anvendelse.

Stk. 3. Ved anvendelsen af dette kapitel betragtes rejsearrangører som rejsebureauer.

13. Efter § 67 indsættes som nye §§ 67a til 67d:

§ 67a. De transaktioner, der på de i § 67, stk. 1, fastsatte betingelser udføres af rejsebureauer med henblik på gennemførelse af en rejse, anses som én enkelt ydelse.

§ 67b. Leveringsstedet for enkeltydelsen, jf. § 67a, fastsættes i overensstemmelse med § 15, stk. 1.

§ 67c. Afgiftsgrundlaget for enkeltydelsen, jf. § 67a, er rejsebureauets fortjenstmargen, dvs. forskellen mellem det samlede beløb uden moms, der skal betales af den rejsende, og rejsebureauets faktiske omkostninger til de af andre afgiftspligtige personer foretagne leveringer af varer og ydelser (bureauets fortjenstmargen), når disse leveringer direkte kommer den rejsende til gode.

§ 67d. Hvis de transaktioner, som udføres for rejsebureauet af andre afgiftspligtige personer, gennemføres af sidstnævnte uden for EU, sidestilles bureauets ydelser med virksomhed som formidler, der handler i en andens navn og for en andens regning, og som i medfør af § 34, stk. 1, nr. 17, er fritaget for afgift.

Stk. 2. Hvis de i stk. 1 omhandlede transaktioner gennemføres såvel inden for som uden for EU, skal kun den del af rejsebureauets ydelser, der vedrører de uden for EU gennemførte transaktioner, anses som afgiftsfri.

14. § 68 affattes således:

§ 68. De momsbeløb, som andre afgiftspligtige personer fakturerer rejsebureauet for de i § 67a omhandlede transaktioner, der direkte kommer den rejsende til gode, berettiger hverken til fradrag eller godtgørelse.

15. Som ny § 68a indsættes:

§ 68a. Når kunden er en afgiftspligtig person eller en ikke-afgiftspligtig juridisk person skal faktura udstedes i henhold til § 52.

Stk. 2. Hvis kunden ikke er en af de i stk. 1 nævnte personer, kan rejsebureauet i fakturaen undlade at oplyse afgiftsbeløb og afgiftsgrundlag.

Stk. 3. Skatteministeren kan fastsætte nærmere regler for fakturakrav og regnskabsføring.

§ 2

I lov om afgift af lønsum m.v. (lønsumsafgiftsloven), jf. lovbekendtgørelse nr. 466 af 22. maj 2006, som ændret ved § 2 i lov nr. 517 af 7. juni 2006, § 1 i lov nr. 526 af 17. juni 2008 og senest ved § 20 i lov nr. 1344 af 19. december 2008, foretages følgende ændringer:

1. I § 1, *stk. 1*, udgår "nr. 8" og "nr. 15-17" ændres til: "nr. 15, nr. 17".

2. § 1, *stk. 2, nr. 6*, udgår.

3. I § 2, *stk. 3*, ændres "§ 4, stk. 2," til: "§ 4, stk. 2 og 3,".

4. I § 4, *stk. 1, 1. pkt.*, ændres "stk. 2 og 5." til: "stk. 2, 3 og 6.".

5. § 4, *stk. 2*, affattes således:

"Afgiftsgrundlaget er virksomhedens lønsum med tillæg af virksomhedens overskud for virksomheder inden for den finansielle sektor, der er skattepligtige efter selskabsskatte-

loven. Overskuddet opgøres som positiv skattepligtig indkomst inden eventuel sambeskatning, jf. selskabsskattelovens §§ 31 og 31 A. Afgiftsgrundlaget er virksomhedens lønsum for virksomheder inden for den finansielle sektor, der ikke skattepligtige efter selskabsskatteloven. Virksomheder inden for den finansielle sektor er virksomheder med aktiviteter vedrørende forsikring, ind- og udlån, kreditformidling, pensionsopsparing, investeringsforvaltning, betalingsformidling samt handel med værdipapirer eller valuta.

6. Efter § 4, stk. 2, indsættes et nyt stykke 3:

”Stk. 3. Afgiftsgrundlaget er virksomhedens lønsum for følgende virksomheder:

- 1) Lotterier, Tipstjenesten og lign. Til disse virksomheders afgiftsgrundlag medregnes også lotterikollektioner og indleveringssteder for tips mv. for så vidt angår virksomheden med lodsedler, tips mv.
 - 2) Organisationer, fonde, foreninger, herunder almennyttige boligselskaber, logger mv.
- Stk. 3 – 6 bliver herefter stk. 4 – 7.

7. I § 4, stk. 4, der bliver stk. 5, ændres ”stk. 1 og stk. 2,” til: ”stk. 1 – 3,”.

8. § 5, stk. 2, affattes således:

”For virksomheder omfattet af § 4, stk. 2, 1. pkt., er afgiften 9,13 pct. af virksomhedens lønsum med tillæg af 1,25 pct. af virksomhedens overskud. For virksomheder omfattet af § 4, stk. 2, 3. pkt., er afgiften 10,5 pct. af virksomhedens lønsum.”

9. § 5, stk. 3, affattes således:

”For virksomheder omfattet af § 4, stk. 3, er afgiften 5,33 pct. af virksomhedens lønsum.”

10. I § 5, stk. 4, ændres ”§ 4, stk. 5,” til: § 4, stk. 6,”

11. § 5, stk. 5, affattes således:

”For offentlige virksomheder, der ikke omfattes af § 4, stk. 1, er afgiftssatsen 5,33 pct. af virksomhedens lønsum.”

12. I § 6, stk. 2, slettes: ”, nr. 1”.

13. I § 6a, stk. 1, indsættes efter ”§ 4, stk. 1”: ”og stk. 2, 1. pkt.” og efter ”kvartalet” indsættes: ”for virksomheder omfattet af § 4, stk. 1, og måneden for virksomheder omfattet af § 4, stk. 2, 1. pkt.”.

14. I § 6b, stk. 1, indsættes efter ”4, stk. 1”: ”og stk. 2, 1. pkt.”.

15. I § 6c, ændres ”§ 4, stk. 4, 2. pkt.” til: ”§ 4, stk. 5, 2. pkt.” og ”§ 4, stk. 1” til: ”§ 4, stk. 1 og 2, 1. pkt.” samt ” § 4, stk. 2” til: ”§ 4, stk. 2 og 3”.

§ 3

Stk. 1. § 1 træder i kraft 1. januar 2011 undtagen nr. 9, der træder i kraft 1. juli 2009.

Stk. 2. § 2, nr. 1 og 2 træder i kraft 2011. Resten af § 2 træder i kraft den 1. januar 2013.

Stk. 3. I forbindelse med levering af byggegrunde fastsættes en overgangsordning. I det omfang en leverandør af en grund har haft udgifter til byggemodning, advokat, revisor mv. inden lovens ikrafttrædelse, sælger denne med afgift efter lovens ikrafttrædelse, kan afgiften af fradragsberettigede byggemodningsudgifter mv., der ikke tidligere er fradraget, godtgøres hos told- og skatteforvaltningen. Godtgørelse kan indrømmes i forbindelse med salg, der sker senest 5 år efter lovens ikrafttrædelse. Anmodningen om godtgørelse skal indsendes samtidig med angivelsen af afgift vedrørende salget. En anmodning om godtgørelse skal kunne dokumenteres ved bilag.

Bemærkninger til lovforslaget

Almindelige bemærkninger

1. Indledning

Regeringen (Venstre og det Konservative Folkeparti) og Dansk Folkeparti har den 1. marts 2009 indgået en aftale om "Forårspakke 2.0". Der henvises i den forbindelse til indledningen i de almindelige bemærkninger i forslag til lov om ændring af personskatteloven og andre love (Forårspakke 2.0 – vækst, klima, lavere skat).

For så vidt angår dette forslag fremgår følgende af aftaleteksten:

"Der eksisterer i dag en række særregler på momsområdet. Forskellige former for erhvervsaktivitet, som er fritaget for moms, medfører en konkurrencemæssig begunstigelse i forhold til beslægtede aktiviteter.

Parterne blev derfor enige om pr. 1. januar 2011 at ophæve momsfrigtagelsen for følgende erhvervsaktiviteter:

- Levering af fast ejendom
- Rejsebureauer m.v.
- Ejendomsadministration"

Parterne blev endvidere enige om at øge lønsumsafgiften for selskaber i den finansielle sektor:

"Den finansielle sektor er fritaget for moms, men betaler til gengæld lønsumsafgift.

Parterne er enige om at udvide grundlaget for betaling af lønsumsafgift for den finansielle sektor med virksomhedens over-/underskud opgjort efter reglerne for skattepligtig indkomst. Lønsumsafgiften for virksomheder i den finansielle sektor, som er selskabsskattepligtige, vil herefter skulle beregnes som i alt 9,13 pct. af lønsummen plus 1,25 pct. af virksomhedens overskud opgjort efter reglerne for skattepligtig indkomst.

Initiativet træder i kraft 1. januar 2013."

Endelig foreslås en forenkling af reglerne vedrørende momsregistrering for udlejning af fast ejendom til erhvervsformål. Dette forslag er ikke en del af aftalen om "Forårspakke 2.0", men er en del af Skatteministeriets systematiske regelforenkling på baggrund af den såkaldte AMVAB måling af Skatteministeriet.

I forbindelse med en systematisk gennemgang af momsloven blev Skatteministeriet opmærksom på, at lovens krav om indhentelse af samtykkeerklæringer fra lejerne i

forbindelse med udlejers frivillige momsregistrering for udlejning af lejemål til erhvervsformål, tidsmæssigt udgjorde en stor administrativ byrde ved udfyldelsen af momsregistreringsblanketten.

2. Lovforslagets enkelte elementer

2.1. Levering af fast ejendom

2.1.1. Gældende ret

Levering af fast ejendom er momsfritaget ifølge momsloven. Der er ingen undtagelser herfra. Der skal således i ingen tilfælde betales moms ved salg af fast ejendom.

Fast ejendom er typisk bygninger eller grunde. Som fast ejendom anses eksempelvis parkeringspladser, transformatorstationer og broer. Som fast ejendom anses også træer og avl på roden, hegn, brønde, anlæg og bygningstilbehør, så længe det er grundfaste konstruktioner og således anbragt i eller på bygningen eller på grunden. Som eksempler på sædvanligt bygningstilbehør kan nævnes varmeanlæg til opvarmning af rum, olietanke til varmeanlæg, faste ventilatorer til ventilation af rum og sprinkleranlæg.

Den danske momsfritagelse for levering af fast ejendom er mere vidtgående end momsfritagelsen for levering af fast ejendom i momssystemdirektivet.

Momssystemdirektivet har ligesom momsloven regler om momsfritagelse for levering af fast ejendom, men i direktivet er der fastsat undtagelser til momsfritagelsen.

Følgende er omfattet af momsfritagelsen i momssystemdirektivet:

- Levering af bygninger eller dele heraf med tilhørende jord med undtagelse af levering af en bygning eller en del af en bygning med tilhørende jord inden første indflytning.
- Levering af ubebygget fast ejendom med undtagelse af levering af en byggegrund.

Følgende transaktioner er således momspligtige ifølge momssystemdirektivet:

- Levering af en bygning eller en del af en bygning med tilhørende jord inden første indflytning.
- Levering af en byggegrund.
- Levering af bebyggede grunde.

Ved en bygning forstås enhver grundfast konstruktion. Medlemsstaterne kan fastlægge de nærmere betingelser for anvendelsen af de anførte kriterier for momspligtig levering af en bygning m.v. på ombygninger og definere begrebet ”tilhørende jord”. Medlemsstaterne kan

anvende andre kriterier end første indflytning, som f.eks. perioden mellem dagen for bygnings færdiggørelse og dagen for første levering, eller perioden mellem dagen for første indflytning og dagen for senere levering, såfremt disse to perioder ikke overstiger henholdsvis fem og to år.

Ved byggegrund forstås en grund, hvad enten den er byggemodnet eller ikke, når medlemsstaten anser grunden for at være en sådan.

Endvidere kan medlemsstaterne anse enhver, der lejlighedsvis udfører en af disse momspligtige transaktioner vedrørende fast ejendom, som en afgiftspligtig person.

Danmark har med hjemmel i overgangsreglerne i momssystemdirektivet kunnet opretholde momsfritagelsen for disse transaktioner vedrørende fast ejendom, som ellers er momspligtige ifølge direktivet. Hvis Danmark gør transaktionerne momspligtige, vil det nationalt ikke være muligt at genindføre momsfritagelsen på et senere tidspunkt.

Mens salg af fast ejendom er undtaget fra momspligt ifølge momsloven, gælder der almindelig momspligt for salg af byggeydelser vedrørende fast ejendom (byggeri for fremmed regning). Der skal således moms på salg af byggearbejde, herunder projekteringsarbejde og lignende samt de anvendte materialer. Byggevirksomheder kan til forskel herfra for egen regning på egen, lejet eller lejers grund opføre bygninger til salg eller udlejning (byggeri for egen regning).

Den virksomhed, som bygger for egen regning, med henblik på at foretage en leverance af f.eks. fast ejendom, skal betale såkaldt pålægsmoms af den byggeydelse, som virksomheden selv har udført. Pålægsmomsen er en særlig moms, da den ikke beregnes af virksomhedens omsætning. Pålægsmomsen beregnes som 25 pct. af et momsgrundlag, som udgøres af byggeydelsens normale værdi, inklusive avance. Værdien af det håndværksarbejde m.v., som virksomheden betaler fremmede underleverandører for, skal ikke indgå ved opgørelsen af momsgrundlaget for byggeriet. Endvidere medregnes ikke værdien af byggeydelser, som virksomhedens indehaver selv har udført (f.eks. murermesterens eget arbejde), når bygningen efter opførelsen m.v. anvendes til privat brug for virksomhedens indehaver.

Der skal i praksis sondres mellem byggeri for fremmed regning og for egen regning. Hvis byggearbejdet (f.eks. indledende støbning af fundament), er påbegyndt efter handelens indgåelse, er der tale om byggeri for fremmed regning. Hvis byggearbejdet er påbegyndt før handelens indgåelse, er der tale om byggeri for egen regning.

Den virksomhed, som bygger for fremmed regning, hvor der skal moms på salget af byggearbejde og projekteringsarbejde og lignende, kan fradrage momsen af de udgifter, som

kan henføres til salget, efter momslovens almindelige regler.

Den virksomhed, som bygger for egen regning, og som skal betale pålægsmoms, kan fradrage moms af udgifter, som kan henføres til byggeydelsen, hvoraf der skal betales pålægsmoms. Virksomheden kan ikke fradrage momsen af udgifter til fremmede underleverandører, som har bidraget til byggeriet. Hvis virksomhedens byggeydelser vedrører en momspligtig transaktion, vil den imidlertid kunne fradrage såvel pålægsmomsen af byggeydelser som momsen af udgifter til fremmede underleverandører efter momslovens almindelige regler. Det vil f.eks. gælde, hvis virksomheden er frivilligt registreret for køb og opførelse m.v. af fast ejendom samt byggemodning af jord med henblik på salg til en momsregistreret virksomhed. Det er en betingelse herfor, at køberen overfor told- og skatteforvaltningen erklærer sig indforstået med at overtage sælgers momsreguleringsforpligtelse (der gælder særlige regler om regulering af momsfradrag vedrørende fast ejendom).

Momslovens regler vedrørende byggeri og levering af fast ejendom gælder for afgiftspligtige personer. Ved afgiftspligtige personer forstås 1) enhver juridisk eller fysisk person, der driver selvstændig økonomisk virksomhed, 2) offentlige forsyningsvirksomheder og 3) andre statslige, regionale og kommunale institutioner, for så vidt de leverer varer og ydelser i konkurrence med erhvervsvirksomheder. De to sidstnævnte typer afgiftspligtige personer er dog undtaget fra reglerne om pålægsmoms ved byggeri for egen regning. F.eks. er kommunerne undtaget.

Ved begrebet økonomisk virksomhed i direktivet forstås alle former for virksomhed som producent, handlende eller leverandør af ydelser samt virksomhed indenfor liberale erhverv og dermed sidestillede erhverv, uanset formålet med eller resultatet af virksomheden. Både den regelmæssige virksomhedsdrift og de mere lejlighedsvis transaktioner er omfattet af begrebet økonomisk virksomhed i momsloven. Salg af egne private genstande er ikke erhvervsmæssigt salg og anses ikke for økonomisk virksomhed.

Momsbeskatningsstedet for levering af fast ejendom og tjenesteydelser, som vedrører fast ejendom, er her i landet, når den faste ejendom er beliggende her i landet.

2.1.2. Forslagets indhold

Med dette lovforslag foreslås ophævelse af momsfritagelsen for levering af nye bygninger med tilhørende jord og byggegrunde herunder særskilt levering af bebyggede grunde. Med andre ord foreslås, at der indføres moms på erhvervsmæssigt salg af fast ejendom i form af nye bygninger med tilhørende jord og byggegrunde. Anden levering af fast ejendom vil fortsat være momsfrataget.

Ophævelsen af momsfritagelsen for levering af nye bygninger med tilhørende jord og bygge-

grunde betyder, at de danske momsregler på dette område bringes i overensstemmelse med de almindelige regler i Rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem (momssystemdirektivet). Det vil ikke være muligt nationalt at genindføre momsfrigørelsen på et senere tidspunkt.

Ophævelsen af momsfrigørelsen indebærer, at den værdiskabelse, som realiseres i forbindelse med salget af nye bygninger med tilhørende jord og byggegrunde, i alle tilfælde pålægges moms. Der er tale om, at en begunstiggelse ophæves, hvilket vil medføre mere effektivt allokering af ressourcerne i ejendoms- og byggebranchen.

Ophævelsen af momsfrigørelsen for levering af nye bygninger m.v. og byggegrunde betyder, at leverandørerne får ret til at fradrage moms af udgifter til fremmede byggeydelser m.v., som kan henføres til leveringen.

Som konsekvens af ophævelsen af momsfrigørelsen overflødiggøres reglerne om frivillig momsregistrering i forbindelse med levering af nye bygninger m.v. og byggegrunde til momsregistrerede virksomheder. Derfor foreslås disse regler ophævet.

Der foreslås endvidere en overgangsregel for grunde, når en leverandør af grunde har haft udgifter til byggemodning, advokat, revisor mv. i relation til grunden inden lovens ikrafttrædelse, som først sælges efter lovens ikrafttrædelse. Årsagen hertil er, at lovforslaget indfører moms på salg af grunde, og for at undgå at sælger belastes af købsmoms, kan denne få godtgjort moms på udgifterne, som ikke allerede er fradraget. Godtgørelse kan indrømmes i indtil 5 år efter lovens ikrafttrædelse.

Der er ikke foreslået en overgangsordning for nye ejendomme, idet loven kun har virkning for nye ejendomme, hvor byggeriet eller til-/ombyggeriet påbegyndes efter lovens ikrafttrædelse.

Endelig foreslås det at bemyndige Skatteministeren til at fastsætte nærmere regler for, hvorledes det afgiftspligtige område defineres, idet fast ejendom kan være mange ting, og idet der nu skal sondres mellem ”nye” og ”gamle” ejendomme m.v.

Skatteministeren vil fastsætte det afgiftspligtige område i overensstemmelse med det nedenfor anførte i en senere ændring af momsbekendtgørelsen.

Bygninger

Ved en bygning forstås enhver grundfast konstruktion. Levering af dele heraf anses for at være levering af en bygning.

En bygning er ny inden første indflytning, dvs. før bygningen tages i brug. Hvis dette

kriterium på en ny bygning var det eneste kriterium, ville sælger have mulighed for at omgå momsens ved at sørge for, at bygningen tages i brug inden første levering, hvorpå bygningen umiddelbart kan sælges uden moms. For at undgå denne situation anses en bygning også for at være ny på dagen for første levering af bygningen, når leveringen sker mindre end fem år efter dagen for bygningens færdiggørelse.

Til- og ombygninger

En bygning, hvorpå der i væsentligt omfang er udført til- og ombygningsarbejde, og som sættes til salg, vil være i direkte konkurrence med nye bygninger til salg, som efter forslaget skal leveres med moms. På den baggrund anses en bygning, på hvilken der i væsentligt omfang er udført til- og ombygningsarbejde, også for at være en ny bygning, når den til-/ombyggede bygning leveres inden første indflytning, dvs. før bygningen tages i brug. For igen at undgå omgåelse af momsreglerne anses bygningen også for ny på dagen for første levering af bygningen, når leveringen sker mindre end fem år efter dagen for til-/ombygningens færdiggørelse.

Med til- og ombygningsarbejde i væsentlig omfang menes, når værdien af til- og ombygningsarbejdet overstiger 50 pct. af salgssummen ved en første levering af en bygning eller 25 pct. af salgssummen ved en første levering af en bygning med tilhørende jord.

Værdien af til- eller ombygningsarbejdet fastsættes som summen af en normalværdi af virksomhedens eget arbejde og materialerne vedrørende bygningen inklusiv almindelig avance, jf. momslovens § 28, stk. 3, og værdien af det håndværksarbejde m.v., som virksomheden har fået leveret af andre leverandører.

For bygninger, der er ibrugtaget, reduceres værdien af til- og ombygningsarbejdet opgjort på anskaffelses- eller ibrugtagningstidspunktet med 1/10 for hvert påbegyndt efterfølgende regnskabsår indtil det år, hvor ejendommen sælges.

Det betyder, at der kan gives nedslag i værdien i det år, hvor ejendommen sælges, men ikke i anskaffelses- eller ibrugtagningsåret.

Byggegrund

Ved en byggegrund forstås et ubebygget areal, som efter lov om planlægning (planloven) eller forskrifter udstedt i medfør heraf, er udlagt til formål, som muliggør opførelse af bygninger, jf. det nye litra a).

Øvrige omfattede områder

Overdragelse af tinglige rettigheder, som giver indehaveren heraf brugsret til en ny bygning med eventuel tilhørende jord eller til en byggegrund samt overdragelse af andele og aktier,

når besiddelsen heraf retligt eller faktisk sikrer rettigheder som ejer eller bruger over en ny bygning med eventuel tilhørende jord eller over en byggegrund, anses for at være levering af en ny bygning med eventuel tilhørende jord.

Eksempler

Nedenfor gives dels et eksempel på konsekvenserne ved salg af en byggegrund og dels et eksempel på konsekvenserne ved salg af et enfamiliehus ved de nuværende regler og ved de foreslåede nye momsregler.

En virksomhed eller en kommune sælger en byggegrund, som er byggemodnet. Det forudsættes, at den øgede momsbelastning overvæltes fuldt ud i højere priser.

| Kr. | Nuværende momsregler | Nye momsregler |
|-----------------------------|----------------------|----------------|
| Byggegrund før byggemodning | 231.250 | 231.250 |
| Udgifter til byggemodning, | 175.000 | 175.000 |
| 25 pct. købsmoms herpå | 43.750 | 43.750 |
| Momsfradrag | 0 | - 43.750 |
| Avance | 50.000 | 50.000 |
| Salgspris uden moms | 500.000 | 456.250 |
| 25 pct. salgsmoms heraf | 0 | 114.063 |
| Salgspris | 500.000 | 570.313 |

En virksomhed køber ovennævnte byggegrund og opfører et enfamiliehus på grunden. Det forudsættes, at den øgede momsbelastning overvæltes fuldt ud i højere priser.

| Kr. | Nuværende momsregler | Nye momsregler |
|---|----------------------|----------------|
| Køb af byggemodnet byggegrund | 500.000 | 456.250 |
| 25 pct. købsmoms herpå | 0 | 114.063 |
| Køb fra underleverandører | 800.000 | 800.000 |
| 25 pct. købsmoms herpå | 200.000 | 200.000 |
| Momsfradrag | 0 | -314.063 |
| Entreprenørens eget arbejde | 200.000 | 200.000 |
| Avance | 237.500 | 237.500 |
| 25 pct. pålægsmoms af summen af eget arbejde på 200.000 og en normalavance på 50.000 (fiktiv normalværdi) | 62.500 | 0 |
| Salgspris uden moms | 2.000.000 | 1.693.750 |
| 25 pct. salgsmoms herpå | 0 | 423.438 |

| | | |
|-----------|-----------|-----------|
| Salgspris | 2.000.000 | 2.117.188 |
|-----------|-----------|-----------|

Det ses, at momsbelastningen øges med ca. 70.000 kr. i eksemplet på salg af byggegrund svarende til en prisstigning på ca. 14 pct. I eksemplet på salg af et nyt enfamiliehus øges momsbelastningen med ca. 117.000 svarende til en prisstigning på ca. 6 pct.

2.2. Rejsebureauer, turistkontorer m.v.

2.2.1. Gældende ret

Rejsebureauers leveringer af varer og ydelser er som udgangspunkt momspligtig i henhold til artikel 306 – 310 i Rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem (momssystemdirektivet), dog således at rejsebureauydelse vedrørende rejser til destinationer uden for EU og rejser mellem destinationer uden for EU er omfattet af reglerne om nulsats. (Nulsats betyder, at der er fradragsret for købsmoms, men at der ikke skal betales salgsmoms).

Hvis rejsebureauydelsen leveres i forbindelse med rejser til destinationer såvel inden for som uden for EU, skal kun den del af rejsebureauydelsen, der relaterer sig til rejser uden for EU, anses for at være momsfri efter momssystemdirektivet.

Det bemærkes, at EU's geografiske område ikke er helt identisk med det territoriale anvendelsesområde for momssystemdirektivet. For eksempel er De Kanariske Øer en del af Spanien, mens de ikke er omfattet af EU's momsregler. Tilsvarende kunne for Finlands og Storbritanniens vedkommende nævnes Ålandsøerne og Kanaløerne. Rejsebureauydelse i relation til rejser til sådanne destinationer bliver derfor momsmæssigt betragtet som rejser til lande uden for EU.

Momssystemdirektivet indeholder dog en række overgangsbestemmelser i tilknytning hertil. Således benytter Danmark sig i dag af en overgangsordning, en såkaldt ”stand-still” klausul, hvorefter Danmark kan opretholde de nationale fritagelsesbestemmelser, som var gældende, allerede da sytten momsdirektiv trådte i kraft i 1978.

Den nugældende momsfritagelse for rejsebureauvirksomhed omfatter ikke alle former for rejsebureauvirksomhed.

Fritagelsen omfatter for det første rejsebureauvirksomhed, hvor rejsebureauet handler i eget navn over for den rejsende og til rejsens gennemførelse anvender leveringer af varer og ydelser, der foretages af andre afgiftspligtige personer. Denne del af fritagelsen omfatter både rejser til destinationer inden for EU og uden for EU.

Som rejsebureauvirksomhed betragtes også den virksomhed, som en rejsearrangør udfører

med planlægning, tilrettelæggelse og gennemførelse af turistrejser.

Som eksempel på fritagne rejsearrangørydelser kan nævnes færdigpakkede charterrejser, der sælges af arrangøren i eget navn direkte til den rejsende, og hvor arrangøren indkøber alle rejsens elementer fra andre virksomheder.

Som et andet eksempel kan nævnes et tilfælde, hvor en rejsekunde besøger et rejsebureaus hjemmeside og sammensætter en pakke bestående af flere dele, f.eks. hotel, fly og underholdning på destinationen, som sælges af bureauet i eget navn, men som indkøbes hos underleverandører.

For det andet omfatter den nuværende fritagelse for rejsebureauvirksomhed, ydelser leveret af rejsebureauer, der handler i den rejsendes navn og for dennes regning ved rejser inden for EU. Som eksempel kan nævnes et tilfælde, hvor et rejsebureau først rådgiver en kunde og dernæst på kundens vegne og i kundens navn bestiller hotel, fly, rundvisning mv. hos lokale leverandører på rejsemålet.

En stor del af rejsebureauerne er efter de gældende regler momspligtige af en del af deres ydelser. Salg af pakkerejser, hvor rejsearrangøren selv ejer fly og hoteller på destinationen vil således være momspligtige, fordi arrangøren ikke har anvendt ydelser leveret af underleverandører. Der vil momsmæssigt være beskatningssted (leveringssted) for de leverede ydelser efter de almindelige momsregler. Ophold på hotel vil derfor være momspligtigt der, hvor hotellet er beliggende. Flytransport har leveringssted i de lande, som overflyves.

Udenrigsflytransport af passagerer er dog i de fleste lande momspligtigt til nulsats. I Danmark er udenrigsflytransport af passagerer momsfrit, men flyselskaberne har ret til en særlig momsgodtgørelse.

Hvis kun en del af pakkerejsen produceres af arrangøren selv, medens andre ydelser købes af underleverandører, skal pakkens pris fordeles mellem en momsfri del (ydelserne leveret af underleverandører) og en momspligtig del (de egne ydelser).

Salg af pakkerejser til andre rejsebureauer er ligeledes momspligtigt efter de almindelige momsregler, fordi pakkerejsen så ikke anses for solgt til den rejsende.

Rejsebureauer, der optræder som formidler af en anden virksomheds ydelser (agent for andre virksomheder), er ligeledes momspligtige. For eksempel er formidling af flybilletter mod provision fra flyselskaberne (agentprovision) en momspligtig ydelse, mens det er flyselskaberne, som bærer såvel den økonomiske som den transportmæssige risiko for gennemførelse af flyrejserne. Derimod er modtagelse af gebyrer o. lign. direkte fra den rejsende som nævnt momsfri for rejsebureauet.

Rejsebureauer, der udelukkende fungerer som formidlere, og dermed udelukkende handler i transportvirksomheds navn og for dennes regning, er således i dag fuldt momspligtige efter momslovens hovedregel om levering af momspligtige ydelser.

Hvor formidlingsydelser leveres i relation til rejser til destinationer uden for EU, eller mellem destinationer uden for EU, er formidlingsydelsen omfattet af reglerne om afgiftsfritagelse for ydelser, der udføres af formidlere, som handler i andres navn og for andres regning, når de medvirker ved transaktioner, som udføres uden for EU, jf. momslovens § 34, stk. 1, nr. 17. Dvs. fritagelse med fradragsret (nulsats). Dette gælder, uanset om rejsebureauet leverer sin formidlingsydelse til den rejsende eller til flyselskaber m.v.

Endvidere er turistkontorers oplysnings- og informationsvirksomhed fritaget for moms.

De gældende regler giver dog allerede i dag mulighed for, at et turistkontor kan vælge at være momsregistreret og dermed svare moms af vederlaget for kontorets oplysnings- og informationsvirksomheden.

Turistkontorers øvrige levering af varer og ydelser er til gengæld momspligtig. Eksempelvis er annonceindtægter fra turistbrochurer momspligtig, og på den samme måde er indtægter fra salg af varer og ydelser ved sommerfester, udlejning af cykler m.v. også momspligtig.

2.2.2. Forslagets indhold

Med lovforslaget ophæves momsfrigtagelsen for rejsebureauvirksomhed, således at der indføres momspligt, hvor rejsebureauet enten handler i eget navn over for den rejsende og til rejsens gennemførelse anvender leveringer af varer og ydelser, der foretages af andre afgiftspligtige personer, eller hvor rejsebureauet handler i den rejsendes navn og for dennes regning i forbindelse med rejser inden for EU.

Der er i momssystemdirektivets artikel 306 til 310 særlige regler for opgørelse af den momspligtige værdi for salg af pakkerejser. Hvor rejsebureauet handler i eget navn over for den rejsende og anvender varer og ydelser, der præsteres af andre virksomheder, skal rejsebureauet betale moms i den medlemsstat, hvor rejsebureauet har etableret hjemstedet for sin økonomiske virksomhed eller har et fast forretningssted, hvorfra ydelsen præsteres af bureauet. Den momspligtige værdi er bureauets fortjenstmargen, dvs. forskellen mellem det samlede beløb uden moms, der skal betales af den rejsende og bureauets faktiske omkostninger til andre virksomheder, når disse leverancer direkte kommer den rejsende til gode.

I tilfælde, hvor pakkerejsen anvendes til brug for momspligtige formål, vil køber have

fradragsret for momsbeløbet i overensstemmelse med momslovens almindelige regler for fradrag. Virksomhederne har således alene fradragsret for moms af rejsebureauydelse, når der er tale om udgifter af streng erhvervsmæssig karakter til brug for momspligtig virksomhed.

Samtidig med lovforslaget ophæves lønsumsafgiftspligten for rejsebureauvirksomhed omfattet af den nugældende momsfritagelse.

Med lovforslaget ophæves endvidere momsfritagelsen for turistkontorers oplysnings- og informationsvirksomhed, således at disse ydelser fremover bliver omfattet af momslovens hovedregel om levering af momspligtige varer og ydelser.

Samtidig ophæves lønsumsafgiftspligten for turistkontorers oplysnings- og informationsvirksomhed.

2.3. Ejendomsadministration

2.3.1. Gældende ret

I dag er administration sammen med udlejning og bortforpagtning af fast ejendom fritaget for moms, jf. momslovens § 13, stk. 1, nr. 8.

Fritagelsen for moms for administration af fast ejendom gælder både i relation til administration af udlejningsejendomme og administration af ejerlejligheds- og andelsboligforeninger.

Til gengæld er administration af fast ejendom i dag omfattet af pligten til at betale lønsumsafgift, jf. lønsumsafgiftslovens § 1, stk. 1.

Typiske opgaver for en administrator af fast ejendom kan være at:

- føre regnskab over ejendommens indtægter og udgifter herunder indberetning til Grundejernes investeringsfond, samt udfærdigelse af varme- og skatteregnskab
- stå for den løbende udlejning, udfærdigelse af lejekontrakter, opkrævning af leje, rykning i tilfælde af manglende betaling m.v.
- tage initiativ til, at reparations- og vedligeholdelsesarbejder udføres på ejendommen, samt for betaling heraf. Administrator betaler også regninger for skat, brændsel, vand, el mv. Administrator ansætter og afskediger samt betaler vicevært, varmemester m.fl. samt træffer mere væsentlige dispositioner vedrørende ejendommens renholdelse. Under administrators ansættelse og afskedigelse af vicevært, varmemester m.fl. henhører tillige administrators instruktion/ledelse af de pågældende (inspektøropgaver) og administrators tilvejebringelse af viceværts afløser under ferie, sygdom og lign.

Derimod er f.eks. viceværtarbejde mod vederlag ikke en af de opgaver, som administrator kan udføre som momsfritaget ejendomsadministration. Her er i stedet tale om levering af momspligtige ydelser.

Administration af fast ejendom kan også udføres uden at der erlægges et vederlag herfor mellem to parter. Det er eksempelvis tilfældet, når en udlejer udfører administration af fast ejendom vedrørende egne ejendomme, og omkostningerne hertil indregnes i den momsfrie husleje. Disse egne ydelser indgår i dag ikke i afgiftsgrundlaget.

2.3.2. Forslagets indhold

Den nuværende fritagelse for moms af administration af fast ejendom ophæves, således at levering af ydelser mod vederlag omfattende administration af fast ejendom bliver momspligtig efter momslovens hovedregel om levering af afgiftspligtige ydelser.

Hvis administration af fast ejendom mod vederlag gøres momspligtig, vil dette således ikke i sig selv medføre moms på egne administrationsydelser, idet der ikke erlægges et vederlag. Dette vil generelt give udlejere et momsmæssigt incitament til selv at udføre administration af fast ejendom uden moms i stedet for at købe ydelsen med moms, der ikke er fradragsberettiget.

For at undgå konkurrenceforvridning mellem på den ene side administratorer, der leverer ydelser mod et momspligtigt vederlag og på den anden side udlejere, ejerlejligheds- eller andelsboligforeninger, som ønsker selv at forestå administration af egen fast ejendom, foreslås det følgelig, at der indføres momspligt for disse udlejere og foreninger, når de for egen regning selv ønsker at forestå administration af egen fast ejendom.

Dette vil også omfatte momspligt for viceværtysdelser udført af en boligorganisations egne medarbejdere i tilknytning til boligorganisationens ejendomme. Tilsvarende vil gælde for viceværtysdelser leveret af en person ansat af for eksempel en ejerlejligheds- eller andelsboligforening til at servicere boligerne i den pågældende forening.

Ved levering af administrationsydelser, viceværtsydelser m.v. mod et vederlag er afgiftsgrundlaget det erlagte vederlag. Hvor en udlejer, ejerlejligheds- eller andelsboligforening selv ønsker at forestå administration af egen fast ejendom eller at levere viceværtsydelser gennem egne ansatte medarbejdere fastsættes afgiftsgrundlaget til normalværdien for sådanne ydelser. Ved normalværdien forstås det beløb, som en udlejer, ejerlejligheds- eller andelsboligforening i samme situation under frie konkurrencevilkår skulle have betalt til en selvstændig leverandør for tilsvarende ydelser.

Ændringerne i lønsumsafgiftsloven er udelukkende konsekvensændringer som følge af ind-

førelse af momspligt, idet lønsumsafgiftspligten ophæves.

2.4. Lønsumsafgift for den finansielle sektor

2.4.1. Gældende ret

Som udgangspunkt betaler virksomheder, der har momsfrie aktiviteter, lønsumsafgift.

Der findes 4 forskellige metoder/satser til beregning af lønsumsafgiften. Metoden afhænger af, hvilken type virksomhed, der er tale om. Metoderne er beskrevet i nedenstående oversigt.

| Metode | Beregningsgrundlag/sats | Virksomhedstype |
|---------------|---|--|
| 1 | 3,08 pct. af lønsummen + 2,5 pct. af 90 pct. af lønsummen. | Lotterier, Tipstjenesten o.lign., turistkontorers oplysnings- og informationsvirksomhed, organisationer, fonde, foreninger, herunder almennyttige boligselskaber, loger m.v. Offentlige virksomheder, der ikke er omfattet af metode 4. |
| 2 | 5,08 pct. af lønsummen + 4,5 pct. af 90 pct. af lønsummen. | Virksomheder indenfor den finansielle sektor, der omfatter virksomheder med aktiviteter vedrørende forsikring, ind- og udlån, kreditformidling, pensionsopsparing, investeringsforvaltning, betalingsformidling samt handel med værdipapirer eller valuta. |
| 3 | 2,5 pct. af værdien af avissalget. | Virksomheder der udgiver eller importerer aviser. |
| 4 | 3,08 pct. af lønsummen med tillæg af overskud eller med fradrag af underskud. Overskud/underskud som defineret i § 4, stk. 1. | Øvrige lønsumsafgiftspligtige virksomheder. |

2.4.2. Forslagets indhold

Det foreslås at udvide lønsumsafgiftsgrundlaget for den finansielle sektor (metode 2), således at virksomhedernes overskud indgår i beregningsgrundlaget i lighed med metode 4.

Overskuddet opgøres dog anderledes end det overskud, der indgår i metode 4, idet der ikke er fradrag for henlæggelser, rente- og udbytteindtægter m.m.

Konkret foreslås en udvidelse af lønsumsafgiftsgrundlaget, således at afgiften fremover bliver 9,13 pct. af virksomhedens lønsum, med tillæg af 1,25 pct. af virksomhedens overskud opgjort efter reglerne for selskabsskattepligtig indkomst.

Overskuddet opgøres som positiv skattepligtig indkomst inden fradrag af lønsumsafgiften. Endvidere opgøres overskuddet inden eventuel sambeskatning med andre selskaber efter selskabsskattelovens §§ 31 og 31 A. Det indebærer, at over- eller underskud, der hidrører fra virksomhed i udlandet, ikke medregnes i overskuddet.

Det bemærkes, at der kun betales tillæg med 1,25 pct. af overskuddet i de år, der er overskud. I det omfang en virksomhed ikke har overskud, men underskud (negativ skattepligtig indkomst), kan afgiftsgrundlaget ikke blive negativt, idet underskud ikke indgår i beregningsgrundlaget. Virksomhederne skal altså, selv om de har underskud, jf. opgørelsen af deres selskabsskattepligtige indkomst, fortsat betale lønsumsafgift af lønsummen som hidtil.

Ved at inddrage overskuddet i beregningsgrundlaget forventes virksomhederne at bidrage med et større provenu. Provenuet vil være konjunkturfølsomt, således at de år, hvor den finansielle sektor ikke har så store overskud, skal den ikke betale så meget i lønsumsafgift, hvorimod sektoren skal betale mere i lønsumsafgift de år, der er store overskud.

Det er kun nogle finansielle virksomheder, der er selskabsskattepligtige, og derfor opgør et overskud efter reglerne for selskabsskattepligtig indkomst (eksempelvis banker, realkreditinstitutter og forsikringsselskaber herunder også udenlandske virksomheder, der har fast driftssted i Danmark). På den baggrund foreslås det at forhøje lønsumsafgiftssatsen for virksomheder, der ikke betaler selskabsskat (eksempelvis pensionskasser, visse investeringsforeninger og investeringsselskaber).

For disse virksomheder foreslås således en forhøjelse af den "effektive" sats fra 9,13 pct. af lønsummen til 10,5 pct. af lønsummen. Hermed opnås en vis ligestilling af virksomhederne i den finansielle sektor, uanset om de er selskabsskattepligtige eller ej.

Beregningsgrundlaget for disse vil fremover være 6,45 pct. af den del af afgiftsgrundlaget, der udgøres af virksomhedens lønsum, med tillæg af 4,50 pct. af 90 pct. af lønsummen eller en samlet effektiv sats på 10,5 pct. af lønsummen.

Virksomheder indenfor den finansielle sektor, der både udøver lønsumsafgiftspligtige aktiviteter og andre aktiviteter, skal på grundlag af en sektoropdeling foretage en fordeling af virksomhedens lønsum og overskud på den afgiftspligtige del af virksomheden og den øvrige del af virksomheden.

Med lovforslaget lægges endvidere de nuværende satser sammen til "effektive" satser for at forenkle lønsumsafgiften. Sammenlægningen af satser medfører ingen afgiftsstigning.

2.5. Forenkling af momsregistreringen ved udlejning af fast ejendom

2.5.1. Gældende ret

I henhold til gældende regler kan SKAT give tilladelse til frivillig registrering af erhvervs-mæssig udlejning, herunder bortforpagtning, af fast ejendom eller dele heraf. Kun lokaler, der udlejes eller forsøges udlejet, omfattes af den frivillige registrering. Den frivillige registrering kan ikke omfatte udlejning til boligformål, og den kan endvidere ikke omfatte allerede indgåede erhvervslejemål, medmindre lejerer er indforstået hermed.

Sidstnævnte betingelse medfører en administrativ byrde for udlejerne.

Er der givet tilladelse til frivillig registrering for udlejning af fast ejendom, kan udlejer fratrække momsudgifter på indkøb, der vedrører opførelse, ombygning, modernisering, reparation, vedligeholdelse, drift og administration af den faste ejendom efter momslovens almindelige regler.

2.5.2. Forslagets indhold

Det foreslås, at ophæve det nævnte krav om udlejers indhentelse af samtykkeerklæringer, når der er tale om allerede indgåede erhvervslejemål. Der ses ikke at være fiskale hensyn bag kravet. Idet der er tale om udlejning til erhvervslejemål (og ikke boligformål), er der heller ikke særlige hensyn til boliglejerne (hvilket der var da reglen blev indført). Det bemærkes dog, at ikke-momspligtige og delvist momspligtige virksomheder formentlig vil opleve en fordyrelse af huslejen, fordi de ikke har fradrag eller kun har delvist fradrag for momsudgiften.

De fleste erhvervslejemål vil være udlejet til momspligtige virksomheder. Disse vil have fordel af, at der kommer moms på huslejen, idet de kan fratrække momsudgiften i deres momsregnskab i modsætning til i dag, hvor huslejen indeholder såkaldt "skjult" moms. Huslejen indeholder i dag "skjult" moms, hvis udlejer ikke er frivilligt registreret for udlejning af fast ejendom, fordi udlejer ikke kan fratrække momsudgifter på sine indkøb til vedligeholdelse, drift m.m. Disse momsudgifter indgår derfor i prisfastsættelsen af huslejen, og dermed indgår momsen i huslejen, dog uden at den fremgår af regningen. Når momsen ikke fremgår af direkte af regningen, kan den ikke fratrækkes af en momspligtig virksomhed. For ordens skyld bemærkes, at en virksomhed med blandede momspligtige/ikke-momspligtige

aktiviteter, vil have delvis fradragsret for momsudgiften ligesom for sine øvrige momsudgifter.

Virksomheder, der ikke er momspligtige, såsom tandlæger, læger m.v. vil ikke kunne fratrække moms på huslejen. Huslejen vil for deres vedkommende derfor formentlig blive dyrere, idet det forudsættes at momsudgiften helt eller delvist overvæltes på lejeren. Huslejen vil dog ikke fordyres med den fulde moms på 25 pct., idet udlejer ved en momsregistrering opnår fradrag for sine momsudgifter på vedligeholdelse, drift m.m. Momsfordyrelsen vil således alene være den værditilvækst, der sker hos udlejer som fortrinsvis bestå af en avance, der vil blive lagt oveni de almindelige omkostninger ved ejendommen (som jo er blevet fradragsberettigede ved momsregistreringen).

3. Kommunikationsplan

Lovforslaget er en del af »Forårspakke 2.0«, og det vil indgå i en samlet kommunikationsplan for »Forårspakke 2.0« med undtagelse af forslaget om forenkling af den frivillige registrering for udlejning.

I det omfang at det er muligt at udsøge målgrupperne udsendes et nyhedsbrev. Derudover lægges et nyhedsbrev på SKAT's hjemmeside (www.skat.dk) på en særlig temaside om skattereformen. Endelige tilrettes relevante vejledninger.

4. Økonomiske konsekvenser for det offentlige

Alle medlemsstater i EU indbetaler til EU's egne indtægter ud fra EU's momsregler. Det enkelte medlemslands momsgrundlag reguleres imidlertid for den enkelte medlemsstats særregler, således at særregler ikke reducerer medlemslandenes indbetaling af egne indtægter. Provenuskønnene vedrørende ophævelserne af momsfritagelserne er derfor baseret på den seneste regulering i 2007 af Danmarks indbetaling til EU.

På den baggrund kan det skønnes, at forslaget samlet set vil medføre et varigt provenu efter tilbageløb og adfærd på ca. 1.595 mio. kr., jf. tabel 1. Heraf udgør ophævelse af momsfritagelserne samlet ca. 1.215 mio. kr. fordelt med ca. 885 mio. fra levering af fast ejendom, ca. 155 mio. kr. fra rejsebureauvirksomhed mv. og ca. 175 mio. kr. fra ejendomsadministration, mens den øgede lønsumsafgift for den finansielle sektor udgør ca. 380 mio.kr

Ophævelse af momsfritagelserne indebærer, at de skatteudgifter der er forbundet med momsfritagelserne bortfalder. Ligeledes vil den øgede lønsumsafgift for den finansielle sektor indebære, at skatteudgiften, som følge af momsfritagelsen for den finansielle sektor, reduceres med et beløb svarende til provenuet.

| Tabel 1. Provenuvirkninger af forslagene | | | | | | | | | | |
|---|-------------------|------|--------------|--------------|--------------|--------------|--------------|-----|--------------|--|
| Mio. kr. og 2009-niveau | Varig virkning | 2010 | 2011 | 2012 | 2013 | 2014 | 2015 | ... | 2019 | Konsekvens for erhvervene, pct. |
| Provenu på konto | | | | | | | | | | |
| Levering af fast ejendom | 885 | - | 900 | 900 | 900 | 900 | 900 | ... | 900 | 0 |
| Rejsebureauvirksomhed mv. | 185 | - | 190 | 190 | 190 | 190 | 190 | ... | 190 | 0 |
| Ejendomsadministration | 235 | - | 240 | 240 | 240 | 240 | 240 | ... | 240 | 0 |
| Øget lønsumsafgift | 475 | - | - | - | 500 | 500 | 500 | ... | 500 | 100 |
| <i>I alt</i> | <i>1.780</i> | - | <i>1.330</i> | <i>1.330</i> | <i>1.830</i> | <i>1.830</i> | <i>1.830</i> | ... | <i>1.830</i> | |
| Provenu inkl. virkning på andre konti | | | | | | | | | | |
| Levering af fast ejendom | 885 | - | 900 | 900 | 900 | 900 | 900 | ... | 900 | |
| Rejsebureauvirksomhed mv. | 155 | - | 160 | 160 | 160 | 160 | 160 | ... | 160 | |
| Ejendomsadministration | 175 | - | 180 | 180 | 180 | 180 | 180 | ... | 180 | |
| Øget lønsumsafgift | 475 | - | - | - | 500 | 500 | 500 | ... | 500 | |
| <i>I alt</i> | <i>1.690</i> | - | <i>1.240</i> | <i>1.240</i> | <i>1.740</i> | <i>1.740</i> | <i>1.740</i> | | <i>1.740</i> | |
| Provenu efter tilbageløbskorrektur | | | | | | | | | | |
| Levering af fast ejendom | 885 | - | 900 | 900 | 900 | 900 | 900 | ... | 900 | |
| Rejsebureauvirksomhed | 155 | - | 160 | 160 | 160 | 160 | 160 | ... | 160 | |
| Ejendomsadministration | 175 | - | 180 | 180 | 180 | 180 | 180 | ... | 180 | |
| Øget lønsumsafgift | 380 | - | - | - | 400 | 400 | 400 | ... | 400 | |
| <i>I alt</i> | <i>1.595</i> | - | <i>1.240</i> | <i>1.240</i> | <i>1.640</i> | <i>1.640</i> | <i>1.640</i> | | <i>1.640</i> | |
| Provenu efter tilbageløbskorrektur og adfærd | | | | | | | | | | |
| Levering af fast ejendom | 885 | - | 900 | 900 | 900 | 900 | 900 | ... | 900 | |
| Rejsebureauvirksomhed | 155 | - | 160 | 160 | 160 | 160 | 160 | ... | 160 | |
| Ejendomsadministration | 175 | - | 180 | 180 | 180 | 180 | 180 | ... | 180 | |
| Øget lønsumsafgift | 380 | - | - | - | 400 | 400 | 400 | ... | 400 | |
| <i>I alt</i> | <i>1.595</i> | - | <i>1.240</i> | <i>1.240</i> | <i>1.640</i> | <i>1.640</i> | <i>1.640</i> | | <i>1.640</i> | |

4.1. Levering af fast ejendom

Provenuskønnet vedr. levering af fast ejendom er bl.a. baseret på oplysninger fra Danmarks Statistik, Dansk Byggeri og SKAT, og indførelse af den foreslåede momspligt for levering af nye bygninger med tilhørende jord og byggegrunde kan således skønnes at medføre et varigt provenu på ca. 885 mio. kr., jf. tabel 1. Der forventes ikke at være direkte afledte effekter på andre konti, jf. tabel 1.

Det varige merprovenu er korrigeret for tilbageløbet hos husholdningerne og provenuet på 885 mio. kr. svarer således til finansieringsbidraget til at nedsætte indkomstskatterne. Det varige finansieringsbidrag på 885 mio. efter tilbageløb er ca. 15 mio. kr. lavere end det der følger af Skattekommisionens rapport, hvilket skyldes at forslaget først træder i kraft i 2011.

Det er lagt til grund, at ændringen af momspligten ikke vil føre til ændringer i det samlede privatforbrug. Et reduceret forbrug af fast ejendom som følge af momspligten vil dermed indebære, at andet forbrug med et gennemsnitligt afgiftsindhold på 24,5 pct. forøges. Det er

derfor skønnet, at adfærdsændringerne ikke påvirker provenuet, og den varige virkning inkl. tilbageløb og adfærd skønnes således til ca. 885 mio. kr. årligt. Finansårseffekten i 2011 skønnes vedr. momsen at udgøre ca. 750 mio. kr.

I det omfang momsen ikke overvælttes, men f.eks. nedvælttes i priserne på byggegrunde, vil det offentlige i det omfang det sælger byggegrunde kunne komme til at bære en del af det skønnede provenu. Udgangspunktet er dog, at der vil ske overvæltning.

Den gældende momsfritagelse for levering af fast ejendom er en skatteudgift og forslaget indebærer således at denne skatteudgift ophører.

4.2. Rejsebureauer, turistkontorer m.v.

Provenuskønnet vedr. rejsebureauvirksomhed mm. er baseret på oplysninger fra Danmarks Statistik. På baggrund af disse oplysninger kan det skønnes, at ophævelsen af momsfritagelsen vil medføre et samlet varigt merprovenu på ca. 185 mio. kr., jf. tabel 1, hvoraf ca. 150 mio. kr. stammer fra den udvidede momspligt på rejsebureauudgifter, og ca. 30 mio. kr. stammer fra momspligt på turistkontorers oplysnings- og informationsvirksomhed. Da lønsumsafgiftspligten samtidig ophæves skal provenutabet på ca. 30 mio. kr. herved modregnes, således at det varige provenu inkl. virkning på andre konti udgør 155 mio. kr.

Det varige merprovenu er korrigeret for tilbageløbet hos husholdningerne. Provenuet på ca. 155 mio. kr. svarer således til finansieringsbidraget til at nedsætte indkomstskatterne. Det varige finansieringsbidrag på 155 mio. efter tilbageløb er ca. 5 mio. kr. lavere end det der følger af Skattekommissionens rapport, hvilket skyldes at forslaget først træder i kraft i 2011.

Det er lagt til grund, at ændringen af momspligten ikke vil føre til ændringer i det samlede privatforbrug. Et reduceret forbrug af ydelser fra rejsebureauer mv. som følge af momspligten vil dermed indebære, at andet forbrug med et gennemsnitligt afgiftsindhold på 24,5 pct. forøges. Det er derfor skønnet, at adfærdsændringerne ikke påvirker provenuet, og den varige virkning inkl. tilbageløb og adfærd skønnes således til ca. 155 mio. kr. årligt. Finansårseffekten i 2011 skønnes vedr. momsen at udgøre ca. 150 mio. kr. og vedr. lønsumsafgiften ca. -25 mio. kr.

Den gældende momsfritagelse for rejsebureauer, turistkontorer mv. er en skatteudgift og forslaget indebærer således, at denne skatteudgift ophører.

4.3. Ejendomsadministration

Provenuskønnet er baseret på oplysninger fra Danmarks Statistik om antallet af privatudlejede boliger og et normtal for administrationsomkostningerne pr. lejlighed. Det herved beregnede grundlag korrigeres for det momsbelagte indkøb, der som følge fritagelsen ikke er fradragsret

for, og kan i 2009 skønnes at udgøre ca. 950 mio. kr. svarende til et momsprovenu på ca. 235 mio. kr. i varig virkning, jf. tabel 1. Da lønsumsafgiftspligten samtidig ophæves skal provenutabet på ca. 60 mio. kr. herved modregnes, således at provenuet inkl. virkning på andre konti udgør ca. 175 mio. kr. i varig virkning.

Det varige merprovenu er korrigeret for tilbageløbet hos husholdningerne. Provenuet på ca. 175 mio. kr. svarer således til finansieringsbidraget til at nedsætte indkomstskatterne. Det varige finansieringsbidrag på ca. 175 mio. efter tilbageløb er ca. 5 mio. kr. lavere end det der følger af Skattekommisionens rapport, hvilket skyldes at forslaget først træder i kraft i 2011.

Det er lagt til grund, at ændringen af momspligten ikke vil føre til ændringer i det samlede privatforbrug. Et reduceret forbrug som følge af momspligten vil dermed indebære, at andet forbrug med et gennemsnitligt afgiftsindhold på 24,5 pct. forøges. Det er derfor skønnet, at adfærdsændringerne ikke påvirker provenuet, og den varige virkning inkl. tilbageløb og adfærd skønnes således til ca. 175 mio. kr. årligt. Finansårseffekten i 2011 skønnes vedr. momsen at udgøre ca. 200 mio. kr. og vedr. lønsumsafgiften ca. – 40 mio. kr.

Den gældende momsfritagelse for ejendomsadministration er en skatteudgift og forslaget indebærer således at denne skatteudgift ophører.

4.4. Øget lønsumsafgift for den finansielle sektor

Provenuskønnet er udarbejdet på baggrund af tal for selskabsskatten. Det strukturelle niveau for selskabsskatten skønnes til ca. 2,2 pct. af BNP svarende til omkring 40 mia. kr. i 2009 niveau. Den finansielle sektor bidrager med ca. 25 pct. heraf svarende til 10 mia. kr. og dermed et strukturelt overskud omkring 40 mia. kr.

Ved en sats på 1,25 pct. af overskuddet opnås et merprovenu på ca. 500 mio. kr., jf. tabel 1. Da det strukturelle niveau er et ligevægtsniveau vil forslaget indebære, at provenuet vil ligge under de ca. 500 mio. kr. i lavkonjunkturer, hvor overskuddene er lavere end det strukturelle niveau. Omvendt vil provenuet i højkonjunkturer ligge over de ca. 500 mio. kr. Idet forslaget først træder i kraft i 2013 skønnes, at forslaget medfører et varigt provenu på ca. 475 mio. kr. Der forventes ikke at være direkte afledte effekter på andre konti, jf. tabel 1.

Forslaget indebærer, at grundlaget for selskabsskatten reduceres og tilbageløbet på denne indkomst skønnes at udgøre 40 pct. Da der også er et tilbageløb på 24,5 pct. på indkomstskattelettelserne omregnes provenuet efter tilbageløb til finansieringsbidrag til indkomstskattelettelser ved at dividere med 0,755, svarende til et varigt finansieringsbidrag på ca. 380 mio. kr. efter korrektion for forskelle i tilbageløb. Det bemærkes, at finansieringsbidraget er ca. 20 mio. kr. lavere end det der følger af Skattekommisionens rapport, hvilket skyldes at forslaget først træder i kraft i 2013.

Der skønnes ikke at være nævneværdige adfærdsændringer som følge af forslaget, og den varige virkning inkl. tilbageløb og adfærd skønnes således også til ca. 380 mio. kr. årligt. Der er ingen finansårseffekt i 2013, idet det skattepligtige overskud og dermed betaling først opgøres i løbet af 2014 og evt. 2015, hvis der er forskudt indkomstår.

Momsfritagelsen for den finansielle sektor er en skatteudgift på lige fod med de øvrige moms-fritagelser og den forøgede lønsumsafgift for den finansielle sektor reducerer således skatteudgiften med et beløb svarende til statens provenu.

4.5. Forenkling af momsregistreringen ved udlejning af fast ejendom

Forslaget medfører ingen økonomiske konsekvenser for det offentlige.

4.6 Økonomiske konsekvenser for borgerne

Det er forventningen, at momsbelastningen som følge af ophævelserne af momsfritagelserne på sigt vil blive overvæltet i priserne. Vedrørende levering af fast ejendom forventes det derfor, at momspligten vil slå igennem som højere priser på nybyggede boliger og allerede opførte boliger, da de er i konkurrence med hinanden. Det vil således primært være nye købere af ejerboliger, der vil blive belastet af momspligten, da nuværende boligejere må forventes at få en gevinst som følge af de prisstigninger på allerede opførte boliger som momspligten forventes at medføre. For så vidt angår ophævelse af momsfritagelsen for rejsebureauer mv. vil momsbelastningen blive overvæltet til køberne af rejser mv. indenfor EU. Med hensyn til ophævelse af momsfritagelsen for ejendomsadministration vil det være lejerne/ejerne, der vil komme til at bære momsbelastningen.

Den øgede lønsumsafgift for den finansielle sektor indebærer, at overskuddet reduceres og herved vil udbytter mv. til aktionærene også blive reduceret. Forslaget vil herigennem komme til at belaste aktionærene i virksomheder i den finansielle sektor.

5. Administrative konsekvenser for det offentlige

Forslaget vil i forhold til SKAT's langsigtede vejlednings- og kontrolindsats ikke kræve en ressourcetilførsel til SKAT. Området vil indgå i SKAT's risikovurdering, som er grundlag for den konkrete tilrettelæggelse af SKAT's samlede vejlednings- og kontrolindsats.

Der skønnes en administrativ omkostning til porto på i alt 35.000 kr. i forbindelse med udsendelse af nyhedsbreve.

For så vidt angår forslaget om øget lønsumsafgift for den finansielle sektor skønnes endvidere en udgift på ca. 500.000 kr. til systemtilretning, idet det bliver nødvendigt at opdele virksomhederne inden for den finansielle sektor, idet der fremover vil være to beregningsgrundlag for

disse afhængig af, om de er selskabsskattepligtige eller ikke.

6. Økonomiske konsekvenser for erhvervslivet

6.1. Levering af fast ejendom

Det forventes, at momsbelastningen på 900 mio. kr. på langt sigt vil blive overvæltet og dermed ikke vil belaste erhvervene.

6.2. Rejsebureauer, turistkontorer m.v.

Det forventes, at momsbelastningen på 160 mio. kr. på langt sigt vil blive overvæltet på kunderne.

For erhvervslivets indkøb af rejsebureauydelser i relation til virksomhedernes momspligtige aktiviteter vil der blive tale om besparelser. I dag betaler erhvervslivet en ”skjult” moms hos rejsebureauerne, idet disse i deres indkøb af varer og ydelser ikke har fradrag for den indgående moms, hvorfor vederlaget til bureauet nødvendigvis må indeholde dele af bureauets indgående moms. Med forslaget vil momspligtige virksomheder kunne opnå en besparelse.

Bureauet kan ved at anvende momslovens udlægsordning udelade den indgående moms, som leverandørerne i stedet fakturerer direkte til erhvervskunderne. De momspligtige virksomheder kan igen fratrække denne moms som indgående moms. Med andre ord vil momspligtige virksomheder fremover kunne købe rejse- og bureauydelser ”renset” for moms.

Ved køb af pakkerejser vil momspligtige virksomheder i stedet have fradragsret efter lovens almindelige regler for momsen af bureauets fortjenstmargen.

Ophævelse af momsfrigtagelsen medfører ikke en forhøjelse på 25 pct. af salgspriserne hos rejsebureauer, turistkontorer m.v., idet disse virksomheder opnår fradrag for de generelle omkostninger samtidig med fritagelsen for at beregne lønsumsafgift. Alene fritagelsen for lønsumsafgift betyder en lettelse for branchen på ca. 30 mio. kr.

6.3. Ejendomsadministration

Det forventes, at momsbelastningen på 180 mio. kr. vil blive overvæltet på de leje- og ejerboliger, som administrationen af fast ejendom og viceværtigheder vedrører, således at det i sidste ende vil være lejerne/ejerne, der bærer momsen.

Ophævelse af momsfrigtagelsen for administration af fast ejendom betyder ikke en forhøjelse af udgifterne hertil med 25 pct., dels fordi ejendomsadministratorer bliver lettet for betaling af ca. 60 mio. kr. i lønsum, og dels fordi den hidtidige ”skjulte moms” på indkøb af momsbelagte varer og ydelser bliver fradragsberettiget.

6.4. Øget lønsumsafgift for den finansielle sektor

Forslaget vil indebære, at selskaberne i den finansielle sektor vil blive belastet ca. 500 mio. kr. mere i lønsumsafgift, som vil reducere deres overskud tilsvarende.

6.5. Forenkling af momsregistreringen ved udlejning af fast ejendom

Forslaget medfører ingen økonomiske konsekvenser for udlejerne, men ikke momspligtige virksomheder eller delvist momspligtige virksomheder vil formentlig få en fordyrelse af deres leje, når udlejer kan blive frivilligt momsregistreret for udlejning af fast ejendom til erhvervsformål uden forudgående samtykke fra erhvervslejerne.

7. Administrative konsekvenser for erhvervslivet

7.1. Levering af fast ejendom

Enkelte tilpasninger af IT-systemer må forventes, når der kommer moms på levering af visse former for fast ejendom.

7.2. Rejsebureauer, turistkontorer m.v.

Enkelte tilpasninger af IT-systemer må forventes hos rejsebureauerne og turistkontorerne, når momspligten afløser lønsumsafgiftspligten.

7.3. Ejendomsadministration

Momspligten vil være en forenkling for erhvervslivet, når der ikke i samme udstrækning skal sondres mellem momspligtige og momsfrie henholdsvis lønsumsafgiftspligtige ydelser. Herudover må forventes enkelte engangstilpasninger af IT-systemer.

7.4. Øget lønsumsafgift for den finansielle sektor

Forslaget medfører en mindre administrativ byrde for de virksomheder, som er selskabsskattepligtige, idet de skal beregne 1,25 pct. af det selskabsskattepligtige overskud (som i forvejen opgøres) og lægge tallet sammen med de øvrige beregninger med henblik på at komme frem til det samlede afgiftsbeløb.

7.5. Forenkling af momsregistreringen ved udlejning af fast ejendom

Forslaget medfører en reduktion af de administrative byrder for udlejningsvirksomheder, der ønsker at blive frivilligt momsregistreret for udlejning af fast ejendom i forbindelse med allerede indgåede erhvervslejemål.

Af AMVAB-målingen fremgår, at udlejerne bruger ca. 2 timer på at udfylde registreringsblanketten, hvoraf halvdelen af tiden går med indhentelse af accept fra lejerne i ejendommen. Udlejer bruger i gennemsnit 1 time pr. ejendom pr. indberetning. En afskaffelse af samtykkekravet vil altså halvere tiden til udfyldelse af registreringsblanketten. Det koster med andre ord i dag virksomhederne ca. 1,4 mio. kr. at udfylde registreringsblanketten, og en

forenkling, som foreslået, vil derfor reducere deres omkostninger med ca. 700.000 kr. Forenklingen medfører kun en lille reduktion i Skatteministeriets samlede byrderegnskab, da det kun er et mindre antal virksomheder, der vil have glæde af forenklingen, men forenklingen vil dog have stor betydning for de berørte.

8. Administrative konsekvenser for borgerne

Forslaget medfører samlet set ingen administrative konsekvenser for borgerne.

9. Miljømæssige konsekvenser

Forslaget medfører samlet set ingen miljømæssige konsekvenser.

10. Forholdet til EU-retten

10.1. Levering af fast ejendom

Momsfritagelsen for levering af nye bygninger med tilhørende jord og byggegrunde har hjemmel i momssystemdirektivet (direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006), artikel 371, jf. bilag X, Del B, nr. 9, vedrørende transaktioner, som medlemsstaterne kan fortsætte med at fritage for afgift.

Momsfritagelsen er en såkaldt ”stand-still” klausul, som Danmark kan opretholde på de betingelser, som var gældende, da sjette momsdirektiv trådte i kraft. Indskrænkes eller ophæves fritagelsen, kan den ikke senere udvides eller genoptages igen.

Den foreslåede indførelse af momspligt for levering af nye bygninger med tilhørende jord og byggegrunde har hjemmel i momssystemdirektivets artikel 135, stk. 1, litra j og k, sammenholdt med direktivets artikel 12.

10.2. Rejsebureauer, turistkontorer m.v.

Rejsebureauvirksomhed er som udgangspunkt momspligtig i henhold til Rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem (momssystemdirektivet), der i afsnit XII om særordninger, kapitel 3, artikel 306 – 310 indeholder en særordning for rejsebureauer.

Momssystemdirektivet indeholder dog i artikel 371, jf. bilag X, del B, en række varer og ydelser, som medlemsstaterne kan fortsætte med at fritage for afgift, og i bilag X, del B, nr. 13, bestemmes, at medlemsstaterne kan fortsætte med at fritage for afgift ydelser leveret af rejsebureauer.

Den nævnte fritagelse for moms vedrører ydelser leveret af rejsebureauer, der handler i eget navn over for den rejsende og til rejsens gennemførelse anvender leveringer af varer og ydelser, der foretages af andre afgiftspligtige virksomheder, samt rejsebureauer, der handler i den

rejsendes navn og for dennes regning i forbindelse med rejser inden for EU.

Tilsvarende giver artikel 374 mulighed for, at medlemsstaterne fortsat kan fritage ydelser leveret af rejsebureauer, der handler i eget navn over for den rejsende og til rejsens gennemførelse anvender leveringer af varer og ydelser, der foretages af andre afgiftspligtige virksomheder i forbindelse med rejser uden for EU.

Momsfritagelsen er en såkaldt "stand-still" klausul i henhold til hvilken Danmark kan opretholde på de nationale betingelser, som var gældende, da sjette momsdirektiv trådte i kraft i 1978. Indskrænkes eller ophæves fritagelsen, kan den ikke senere udvides eller genoptages igen.

Turistkontorers oplysnings- og informationsvirksomhed er ikke nævnt i momssystemdirektivet, og momsforlignelsen for denne form for virksomhed er derfor ikke i overensstemmelse med direktivet.

10.3. Ejendomsadministration

Fritagelsen for moms for administration af fast ejendom har hjemmel i momslovens § 13, stk. 1, nr. 8, hvor Danmark i henhold til momssystemdirektivet (direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006), artikel 371, jf. bilag X, del B, nr. 2, benytter adgangen til at fortsætte med at fritage for afgift visse ydelser leveret af personer i liberale erhverv.

Momsforlignelsen er en såkaldt "stand-still" klausul, som Danmark kan opretholde på de betingelser, som var gældende, da sjette momsdirektiv trådte i kraft. Indskrænkes eller ophæves fritagelsen, kan den ikke senere udvides eller genoptages igen.

Indførelse af momspligt for administration af egne faste ejendomme og viceværdtydelser i relation til egne faste ejendomme («pålægsmoms») har hjemmel i momssystemdirektivets artikel 27, hvoraf det også fremgår, at ikrafttrædelse af forslaget forudsætter høring i EU's Momsudvalg. Det følger af momssystemdirektivets artikel 77, at ved levering af de i artikel 27 omhandlede ydelser, som af en afgiftspligtig person udføres til brug for dennes virksomhed, er afgiftsgrundlaget normalværdien af den pågældende transaktion. Definition af normalværdien fremgår af artikel 72 i samme direktiv.

10.4. Øget lønsumsafgift for den finansielle sektor

Forslaget er i overensstemmelse med EU-retten. Der findes ikke tilsvarende EU-regler på området.

10.5. Forenkling af momsregistreringen ved udlejning af fast ejendom

I henhold til EU's momssystemdirektiv kan medlemsstaterne tillade frivillig momsregistrering

for udlejning af fast ejendom til erhvervsformål, men den praktiske udmøntning af bestemmelsen er overladt til medlemsstaterne. Forslaget er i overensstemmelse med EU-retten.

11. Hørte myndigheder og organisationer m.v.

Advokatsamfundet, Arbejderbevægelsens Erhvervsråd, Boligselskabernes Landsforening, CEPOS, Danmarks Lejerforening, Danmarks Rejsebureau Forening, Dansk Arbejdsgiverforening, Dansk Byggeri, Dansk Erhverv, Dansk Industri, Dansk Told- og Skatteforbund, Dansk Transport og Logistik, Danske Regioner, Datatilsynet, Den Danske Dommerforening, Ejendomsforeningen Danmark, Finansforbundet, Finansministeriet, Finans og Leasing, Finansrådet, Finanstilsynet, Foreningen af Danske Revisorer, Foreningen af Politimestre i Danmark, Foreningen af Registrerede Revisorer, Foreningen af Statsautoriserede Revisorer, Forsikring & Pension, Frederiksberg Kommune, Håndværksrådet, Justitsministeriet, Kommunernes Landsforening, Københavns Kommune, Landbrugsrådet, Landsorganisationen i Danmark (LO), Landsskatteretten, Lejernes LO, Politidirektøren i København, Rejsearrangørforeningen i Danmark, Rigsadvokaten, Rigspolitichefen, Samvirkende danske Turistforeninger, Skatterevisorforeningen, Statsministeriet, Trafikselskaberne i Danmark, ØEM-Center for kvalitet i Reguleringen, Økonomi- og Erhvervsministeriet.

12. Sammenfattende skema

Samlet vurdering af konsekvenser af lovforslaget

| | Positive konsekvenser/mindre udgifter | Negative konsekvenser/merudgifter |
|--|---|--|
| Økonomiske konsekvenser for det offentlige | Varigt årligt merprovenu på samlet set ca. 1.595 mio. kr. | Ingen |
| Administrative konsekvenser for det offentlige | Ingen | I alt ca. 35.000 kr. til porto. Endvidere ca. 500.000 kr. til systemmæssige tilpasninger som følge af opdelingen af den finansielle sektor i to beregningsgrundlag. |
| Økonomiske konsekvenser for erhvervslivet | Ingen | En større momsbelastning på ca. 1.240 mio. kr., men denne momsbetaling forudsættes overvæltet på kunderne. Lønsumsafgiftsbelastningen på 500 mio. kr. for den finansielle sektor forventes dog ikke overvæltet og vil derfor belaste sektoren. |
| Administrative | Forslaget om forenkling af | Samlet set medfører ophævel- |

| | | |
|--|---|---|
| konsekvenser for erhvervslivet | momsregistreringen for udlejning af fast ejendom til erhvervsformål medfører en administrativ lettelse for omfattede udlejere på ca. 1 time pr. ejendom pr. blanket eller ca. 700.000 kr. | se af moms fritagelserne en omstillingsbyrde, idet de berørte virksomheders regnskabssystemer skal indrettes til momsbetaling i stedet for ingen momsbetaling eller lønsumsafgiftsbetaling. Fsva. lønsumsafgiftsforslaget skal visse finansielle virksomheder beregne et ekstra tal (1,25 pct. af overskuddet) i de år, der er overskud i virksomheden. |
| Administrative konsekvenser for borgerne | Ingen | Ingen |
| Miljømæssige konsekvenser | Ingen | Ingen |
| Forholdet til EU-retten | Forslagene om ophævelse af de særlige danske moms fritagelser bringer de danske momsregler i overensstemmelse med EU's momssystem på de pågældende områder. | |

Bemærkninger til lovforslagets enkelte bestemmelser

Til § 1

Til nr. 1

For at forhindre konkurrenceforvridning mellem administratorer, der fremover leverer ydelser mod et momspligtigt vederlag og udlejere, ejerlejligheds- og andelsboligforeninger, som selv ønsker at forestå administrationen af den faste ejendom, foreslås det, at disse udlejere og foreninger skal betale såkaldt »pålægsmoms« for administration af egen fast ejendom.

Denne »pålægsmoms« vil også omfatte vicevært ydelser udført af en boligorganisations egne medarbejdere i tilknytning til boligorganisationens ejendomme. Tilsvarende vil gælde for vicevært ydelser leveret af en person ansat af for eksempel en ejerlejligheds- eller andelsboligforening til at servicere boligerne i den pågældende forening.

Til nr. 2

Det foreslås, at fritagelsen for moms af administration af fast ejendom ophæves, således at levering mod vederlag af administration af fast ejendom bliver momspligtig efter momslovens hovedregel om levering af afgiftspligtige ydelser.

Til nr. 3

I forbindelse med ophævelsen af fritagelsen skal paragraffens ordlyd teknisk tilpasses.

Til nr. 4

Efter den gældende bestemmelse om momsfrigtagelse for levering af fast ejendom i momslovens § 13, stk. 1, nr. 9, er al levering af fast ejendom momsfrigtaget. Ved den foreslåede affattelse af bestemmelsen ophæves fritagelsen for levering af en ny bygning eller en ny bygning med tilhørende jord og byggegrunde. Det betyder, at afgiftspligtige personer, som i denne egenskab leverer nye bygninger med eventuel tilhørende jord eller byggegrunde, samt særskilt levering af en bebygget grund, skal lægge moms på salget.

Til nr. 5

Med bestemmelsen ophæves momsfrigtagelsen for rejsebureauvirksomhed og turistkontorers oplysnings- og informationsvirksomhed.

Til nr. 6

I bestemmelsen foreslås en bemyndigelse til skatteministeren til at fastsætte nærmere regler om afgrænsningen af det afgiftspligtige område. Fast ejendom er et vidt begreb og for at afklare eventuelle usikkerheder påtænkes det at indsætte nedenstående definitioner i en ændring til momsbekendtgørelsen.

Ved en bygning forstås enhver grundfast konstruktion. Udtrykket ”bygninger” omfatter en hel bygning eller dele af en bygning.

En bygning er ny inden første indflytning, dvs. før bygningen tages i brug. En bygning er også ny på dagen for første levering af bygningen, når leveringen sker mindre end fem år efter dagen for bygningens færdiggørelse. En bygning, hvorpå der i væsentligt omfang er udført til- og ombygningsarbejde, anses også for at være en ny bygning, hvis der i væsentligt omfang er udført til- og ombygningsarbejde på bygningen, når den til-/ombyggede bygning leveres inden første indflytning. Endvidere anses bygningen for ny på dagen for første levering af bygningen, når leveringen sker mindre end fem år efter dagen for til-/ombygningens færdiggørelse.

Som udgangspunkt er der i væsentligt omfang udført til- og ombygningsarbejde på en bygning, når værdien heraf overstiger 50 pct. eller 25 pct. af salgssummen ved den efterfølgende første levering af bygningen som henholdsvis ny bygning og ny bygning med tilhørende jord. Værdien af til-/ombygningsarbejdet opgøres som summen af normalværdien af virksomhedens egne byggeydelse, inklusive avance, og værdien af det håndværksarbejde m.v., som virksomheden har fået leveret af fremmede underleverandører. Denne normalværdi opgøres efter de gældende regler herom i momslovens § 28, stk. 3. Ved opgørelsen reduceres normalværdien af virksomhedens eget arbejde m.v. med en tiendedel for hvert påbegyndt

efterfølgende regnskabsår, hvis bygningen har været i brug indtil påbegyndelsen af året. Endvidere reduceres ved opgørelsen værdien af det håndværksarbejde m.v., som virksomheden har fået leveret af andre leverandører, med en tiendedel for hvert påbegyndt efterfølgende regnskabsår, hvis bygningen har været i brug indtil påbegyndelsen af året.

Ved en byggegrund forstås som hovedregel et ubebygget areal, som efter lov om planlægning (planloven) eller forskrifter udstedt i medfør heraf er udlagt til formål, som muliggør opførelse af bygninger.

Det er muligt at levere en ny bygning uden at den tilhørende jord indgår i leveringen af bygningen. At den tilhørende jord ikke indgår i leveringen kan f.eks. skyldes, at sælger af bygningen ejer jorden, men agter at levere den selvstændigt (adskilt fra leveringen af bygningen) på et andet tidspunkt, eller at køber allerede ejer denne jord. Det bemærkes, at særskilt salg af bebyggede grunde altid er momspligtigt.

Ved levering af en ny bygning med eventuel tilhørende jord eller en byggegrund forstås overdragelse af retten til som ejer at råde over den nye bygning med eventuel tilhørende jord eller byggegrunden.

Overdragelse af tinglige rettigheder, som giver indehaveren heraf brugsret til henholdsvis en ny bygning med eventuel tilhørende jord eller en byggegrund, anses også for at være levering af en ny bygning med eventuel tilhørende jord eller en byggegrund. Overdragelse af andele og aktier, når besiddelsen heraf retligt eller faktisk sikrer rettigheder som ejer eller bruger over en ny bygning med eventuel tilhørende jord eller en byggegrund, anses også for at være levering af en ny bygning med eventuel tilhørende jord eller en byggegrund.

Hvis en virksomhed er momsregistreret for momspligtig levering af en ny bygning med eventuel tilhørende jord eller en byggegrund, og virksomheden f.eks. ikke kan sælge denne faste ejendom og opgiver at forsøge her på, og den faste ejendom overgår til ikke momspligtig anvendelse, finder momsreguleringsreglerne i momslovens § 43 og § 44 anvendelse.

I afsnit 2.1.1 i de almindelige bemærkninger er der givet taleksempler, der belyser konsekvenserne af de nye momsregler. Nedenfor gives yderligere eksempler.

Eksempel A

En virksomhed påbegynder opførelsen af 40 ejerlejligheder til boligformål i år 1. Under opførelsen forsøger virksomheden at få fat i købere til ejerlejlighederne.

Salget af lejlighederne vil som udgangspunkt være omfattet af momspligt. Virksomheden skal være momsregistreret for aktiviteten. Virksomheden skal betale (beregne) pålægsmoms af

egne byggeydelser, men kan fradrage denne pålægsmoms samt momsen af udgifter vedrørende opførelsen m.v.

Lejlighederne er færdigopført i år 3, hvor de 37 lejligheder sælges for første gang. Salget pålægges moms (lejlighederne er solgt inden første indflytning eller solgt første gang inden 5 år efter færdigopførelsen).

I år 4 opgiver virksomheden at forsøge at sælge de resterende 3 lejligheder, og samme år udlejes de som boliger. Hermed anvendes lejlighederne til momsfritaget formål, da udlejning af boliger er momsfritaget.

Hver enkelt lejlighed er som fast ejendom et investeringsgode og omfattes af momslovens regler om regulering af fradragsberettiget moms, hvis der sker ændret anvendelse af investeringsgoder, jf. momslovens § 43 og § 44. I dette tilfælde overgår hver af de tre lejligheder fra anvendelse, der giver ret til momsfradrag, til anvendelse, der ikke giver ret til momsfradrag. Det betyder, at der skal ske momsregulering vedrørende de tre lejligheder.

Den 10-årige momsreguleringsperiode begynder i år 3, hvor de tre lejligheder er færdigopførte. I år 3 anvendes lejlighederne til momspligtigt formål, da de forsøges solgt. I år 4, hvor lejlighederne anvendes til momsfri udlejning, skal virksomheden regulere (i dette tilfælde tilbagebetale til told- og skatteforvaltningen) en tiendedel af summen af den beregnede pålægsmoms, der er fradraget vedrørende de 3 lejligheder, og momsen af udgifter til fremmede underleverandører, som har bidraget til byggeriet, og som vedrører de tre lejligheder. Det samme gælder for de efterfølgende 8 år, hvis lejlighederne fortsat anvendes til momsfri udlejning.

Hvis f.eks. en af de 3 lejligheder sælges første gang inden for 5 år efter færdiggørelsen, som var i år 3, er der tale om et momspligtigt salg af ny bygning. Virksomheden skal derefter ikke foretage yderligere momsregulering.

Hvis denne lejlighed derimod sælges første gang senere end 5 år efter færdiggørelsen, er der tale om et momsfritaget salg af fast ejendom (lejligheden er hverken solgt første gang inden 5 år efter færdigopførelsen eller solgt inden første indflytning). Lejligheden overgår hermed endeligt til ikke fradragsberettiget anvendelse, og den resterende del af momsreguleringsforpligtelsen skal afregnes til told- og skatteforvaltningen.

Eksempel B

En virksomhed får i år 1 udført ombygningsarbejde af sin bygning. Udgifterne hertil udgør 500.000 kr. (eksklusive momsen). Efter ombygningen anvendes bygningen af virksomheden til februar måned i år 4, hvorefter den står tom, mens virksomheden forsøger at sælge den. I år

5 bliver bygningen med tilhørende jord solgt.

Som udgangspunkt er der tale om en momspligtig levering af en ny bygning, hvis værdien af ombygningen (eksklusive moms) overstiger 25 pct. af salgssummen (eksklusive moms). Men ved denne opgørelse reduceres værdien af ombygningen med en tiendedel for hvert år, hvor bygningen efter ombygningen har været i brug.

Værdien af ombygningen er reduceret med 10 % i år 2 og 10 % i år 3, og 10 % i år 4, men reduceres ikke i år 5, hvor den ikke er blevet anvendt, da den har stået tom. Værdien er derfor reduceret til 350.000 kr.

Hvis ejendommen sælges for mindre end 1.400.000 kr., udgør den reducerede værdi af ombygningsudgiften mere end 25 %, og der er dermed tale om salg af momspligtig ny bygning med tilhørende jord, og der skal opkræves moms af salgssummen.

Sælges ejendommen for 1.400.000 kr. eller mere, udgør den reducerede værdi af ombygningsudgiften mindre end 25 %, og der er dermed ikke tale om salg af en ny bygning med tilhørende jord, og der skal derfor ikke opkræves moms af salget.

Til nr. 7

Det foreslås, at afgiftsgrundlaget for ydelser, som en afgiftspligtig person anvender til administration af egen fast ejendom eller udfører som viceværtarbejde i tilknytning til egen fast ejendom opgøres til normalværdien. Ved normalværdien forstås et beløb svarende til det vederlag, som skulle betales mellem på den ene side en uafhængig leverandør af disse ydelser og på den anden side en udlejer henholdsvis en ejerlejligheds- eller andelsboligforening m.v. Hvis normalværdien ikke kan fastsættes, er afgiftsgrundlaget indkøbs- eller fremstillingsprisen, jf. § 28, stk. 1, og den avance, der i almindelighed indgår ved levering af ydelser af den pågældende art.

Til nr. 8

For investeringsgoder skal der efter de gældende regler i momslovens § 43 ske regulering af den fradragsberettigede moms, hvis der sker ændringer i anvendelsen efter anskaffelsen af godet. Som investeringsgoder anses bl.a. fast ejendom, herunder tilbygning og ombygning. Efter reglen i momslovens § 43, stk. 3, nr. 4, skal registreringspligtige virksomheder som udgangspunkt foretage regulering ved salg af fast ejendom, idet salget sidestilles med den faste ejendoms overgang til ikke-fradragsberettiget anvendelse.

Ved den foreslåede nyaffattelse af § 43, stk. 3, nr. 4, er bestemmelsens anvendelsesområde indsnævret, således at levering af fast ejendom, som er momspligtig som følge af de fore-

slåede bestemmelser, ikke omfattes. Det skyldes, at salget qua momspligten har karakter af fradragsberettiget anvendelse, hvorfor salget ikke længere skal sidestilles med ikke fradragsberettiget anvendelse. For en nærmere omtale af den foreslåede momspligt for visse leveringer af fast ejendom henvises der til bemærkningerne til lovforslagets § 1, nr. 1.

Til nr. 9

Med bestemmelsen tilsigtes en ophævelse af kravet om indhentelse af samtykke hos lejere, når udlejere af allerede indgåede erhvervslejemål ønsker at blive frivilligt momsregistreret for udlejningen.

I dag er det en betingelse for at blive frivilligt registreret for udlejning af allerede indgåede erhvervslejemål, at lejer er indforstået med momsregistreringen. Med bestemmelsen ophæves denne betingelse, således at udlejer ikke længere skal indhente samtykkeerklæringer fra lejere i allerede indgåede erhvervslejemål.

Rent teknisk ophæves 4. pkt. i § 51, stk. 1, og 5. pkt. bliver derefter til det 4. og sidste punktum i stykket.

Til nr. 10

Efter den gældende bestemmelse i momslovens § 51, stk. 1, kan virksomheder blive momsregistreret for køb og opførelse m.v. af fast ejendom samt byggemodning af jord med henblik på salg til en momsregistreret virksomhed. Efter den gældende bestemmelse i momslovens § 13, stk. 1, nr. 9, er sådant salg moms fritaget.

Ved den foreslåede nye affattelse af 5. punktum i momslovens § 51, stk. 1, udelukkes, at der kan ske frivillig registrering for køb og opførelse m.v. af fast ejendom samt byggemodning af jord med henblik på salg til en momsregistreret virksomhed, hvis der er tale om en levering af fast ejendom, som er momspligtig som følge af bestemmelser i dette lovforslag. Dette skyldes, at det er overflødigt med en bestemmelse om frivillig registrering af en aktivitet, når aktiviteten allerede omfattes af almindelig momspligt. For en nærmere omtale af den foreslåede momspligt for visse leveringer af fast ejendom henvises der til bemærkningerne til lovforslagets § 1, nr. 4.

Til nr. 11

Særordningen for rejsebureauer indsættes i momsloven som et nyt kapitel 16A efter kapitel 16.

Til nr. 12

Med bestemmelserne i den nye affattelse af § 67 vælger Danmark at ophøre med at benytte bemyndigelsen i artikel 371 i momssystemdirektivet, jf. bilag X, del B, nr. 13, og artikel 374

til at anvende særregler til at fritage visse ydelser leveret af rejsebureauer for afgift.

Med lovforslaget vælger Danmark i stedet at implementere momssystemdirektivets særordning for opgørelsen af afgiftsgrundlaget for rejsebureauer, således der indføres momspligt på transaktioner udført af rejsebureauer, der handler i eget navn over for den rejsende og til rejsens gennemførelse anvender leveringer af varer og ydelser, der foretages af andre afgiftspligtige personer.

Til nr. 13

Med de nye §§ 67a og 67b præciseres det i loven, at en rejsearrangør momsmæssigt betragtes som et rejsebureau, og at en flerhed af ydelser fra rejsebureauet til den rejsende betragtes som en samlet enkeltydelse. Leveringsstedet for sådanne samlede enkeltydelser fastsættes i overensstemmelse med § 15, stk. 1.

Den nye § 67c indeholder bestemmelser om indførelse af fortjenstmargen for rejsebureauer ved opgørelse af afgiftsgrundlaget. Fortjenstmargenen opgøres som forskellen mellem det samlede beløb uden moms, der skal betales af den rejsende og bureauets faktiske omkostninger til andre virksomheder, når disse leverancer direkte kommer den rejsende til gode.

Den nye § 67d bestemmer, at transaktioner, som udføres for rejsebureauet, men gennemføres af andre virksomheder uden for EU, skal sidestilles med ydelser, som bureauet leverer som formidler, der handler i en andens navn og for en andens regning. Disse ydelser er i medfør af § 34, stk. 1, nr. 17, fritaget for afgift. Gennemføres disse ydelser både inden for og uden for EU, skal kun den del, som gennemføres uden for EU anses for afgiftsfri.

Til nr. 14

Det følger af den nye affattelse af § 68, at de momsbeløb, som andre virksomheder fakturerer rejsebureauet for transaktioner, der direkte kommer den rejsende til gode, hverken berettiger til fradrag eller godtgørelse.

Momspligten af pakkerejser indebærer derimod, at rejsebureauerne har fradragsret for moms af bureauernes generelle omkostninger.

Til nr. 15

Endelig fremgår det af den nye § 68a, at momslovens almindelige faktureringsbestemmelser gælder, når kunden er en afgiftspligtig person eller en ikke-afgiftspligtig juridisk person, men at rejsebureauet kan undlade at oplyse afgiftsbeløb og afgiftsgrundlag i fakturaen, når kunden ikke er en af de nævnte personer.

Samtidig bemyndiges skatteministeren til at kunne fastsætte nærmere regler for fakturakrav

og regnskabsføring.

Til § 2

Til nr. 1

Ændringen er en konsekvens af ophævelsen af momsfritagelsen for rejsebureauvirksomhed, turistkontorers oplysnings- og informationsvirksomhed samt administration af fast ejendom. I det de pågældende aktiviteter bliver momspligtige, skal der ikke længere betales lønsums-afgift.

Til nr. 2

Ændringen er en konsekvens af ophævelsen af momsfritagelsen for administration af fast ejendom, se bemærkningerne ovenfor under nr. 1.

Til nr. 3

Ændringen er en konsekvensrettelse af henvisninger grundet indsættelsen af det nye stk. 3, jf. ændringsforslagets § 2, nr. 6.

Til nr. 4

Ændringen er en konsekvensrettelse af henvisninger grundet indsættelsen af det nye stk. 3, jf. ændringsforslagets § 2, nr. 6.

Til nr. 5

Med bestemmelsen tilsigtes et udvidet lønsumsafgiftsgrundlag/øget afgiftssats for den finansielle sektor, som defineret i den gældende lønsumsafgiftslovs § 4, stk. 2, nr. 1.

Bestemmelsen affattes på ny og består af to dele. For det første et udvidet afgiftsgrundlag for virksomheder, der er skattepligtige efter selskabsskatteloven, og som opgør over-/underskud efter reglerne for opgørelse af selskabsskattepligtig indkomst. For det andet en forhøjelse af satsen for virksomheder, der ikke er selskabsskattepligtige og dermed ikke opgør over-/underskud efter reglerne for selskabsskattepligtig indkomst.

For virksomheder indenfor den finansielle sektor (1. pkt. i ændringsforslaget), og som er selskabsskattepligtige, vil afgiften fremover være 9,13 pct. af virksomhedens lønsum, med tillæg af 1,25 pct. af virksomhedens overskud opgjort efter reglerne for skattepligtig indkomst. De 9,13 pct. fremkommer ved en sammenlægning af de nuværende to satser (5,08 pct. plus 4,5 pct. af 90 pct. af grundlaget).

Virksomheder, der er selskabsskattepligtige er f.eks. banker, realkreditinstitutter og forsik-

ringsselskaber. Også udenlandske virksomheder, der har fast driftssted i Danmark er selskabs-skattepligtige i Danmark.

Det er kun overskud (positiv skattepligtig indkomst), der indgår i det udvidede lønsumsafgiftsgrundlag. Har en virksomhed underskud indgår dette ikke i beregningsgrundlaget, idet det ikke kan fradrages i det positivt opgjorte lønsumsgrundlag. Afgiftsgrundlaget kan altså ikke blive negativt og dermed kan et negativt beregnet afgiftsgrundlag heller ikke modregnes i positive afgiftsbeløb i efterfølgende indkomstår. En virksomhed, der har underskud, skal som hidtil afregne afgift af lønsummen med 9,13 pct.

Overskuddet (den skattepligtige indkomst) opgøres inden eventuel sambeskatning efter reglerne i selskabsskattelovens §§ 31 og 31 A og over- eller underskud, der hidrører fra andre selskaber/virksomheder og selskabets egen virksomhed i udlandet medregnes derfor ikke i overskuddet. Endelig bemærkes, at den skattepligtige indkomst opgøres før fradrag for lønsumsafgift.

Finansielle virksomheder, der ikke er skattepligtige efter selskabsskatteloven, såsom pensionskasser, visse investeringsforeninger og investeringsselskaber opgør ikke et overskud efter reglerne om selskabsskattepligtig indkomst, og derfor foreslås i stedet en forhøjelse af den effektive lønsumsafgiftssats fra 9,13 pct. til 10,5 pct. (tidligere 5,08 pct. plus 4,5 pct. af 90 pct. af grundlaget, som med forslaget stiger til 6,45 pct. plus 4,5 pct. af 90 pct. af grundlaget).

For virksomheder indenfor den finansielle sektor (3. pkt. i ændringsforslaget), og som ikke er selskabsskattepligtige efter selskabsskatteloven, vil afgiftssatsen således fremover være 10,5 pct.

Metoden for opgørelse af lønsummen ændres ikke, ligesom definitionen af den finansielle sektor ikke ændres.

Til nr. 6

Grundet nyaffattelsen af § 4, stk. 2, om virksomheder indenfor den finansielle sektor, er resten af det nugældende stk. 2, placeret i et nyt stk. 3.

Samtidig er den nuværende nr. 3 om turistkontorers oplysnings- og informationsvirksomhed ophævet, idet ændringsforslagets § 1, nr. 5 indfører momspligt for turistkontorers oplysnings- og informationsvirksomhed. I henhold til principperne bag lønsumsafgiften er der kun lønsumsafgift på momsfrie aktiviteter. Idet området gøres momspligtigt, skal der ikke længere betales lønsumsafgift.

Stk. 3 – 6 bliver herefter stk. 4 – 7.

Til nr. 7

I bestemmelsen tilføjes en henvisning til stk. 3, idet en del af det gældende stk. 2, er flyttet til det nye stk. 3. Der er således ingen ændring i praksis. Virksomheder med blandede aktiviteter skal fortsat lave sektoropdeling m.v.

Til nr. 8

Afgiftssatserne fremgår af lovens § 5 og med bestemmelsen affattes § 5, stk. 2 på ny. For det første lægges satserne sammen (5,08 pct. plus 4,5 pct. af 90 pct. af grundlaget) til 9,13 pct. for de virksomheder, som omfattes af § 4, stk. 2, 1. pkt. samtidig med at der skal betales 1,25 pct. af disse virksomheders overskud.

For det andet forhøjes satsen for de virksomheder, som omfattes af § 4, stk. 2, 3. pkt. samtidig med at satserne lægges sammen. Dvs. at den nuværende sats på 5,08 pct. plus 4,5 pct. af 90 pct. af grundlaget forhøjes til 6,45 pct. plus 4,5 pct. af 90 pct. af grundlaget – samlet set en stigning fra 9,13 pct. til 10,5 pct.

Til nr. 9

For at forenkle satserne foreslås det at lægge dem sammen, således at satsen fremover bliver 5,33 pct. (3,08 pct. plus 2,5 pct. af 90 pct. af grundlaget). Dette medfører ingen afgiftsstigning.

Til nr. 10

Forslaget er en konsekvensrettelse af ændringsforslagets § 2, nr. 6, idet numrene forrykkes med indsættelsen af et nyt stk. 3.

Til nr. 11

For at forenkle satserne foreslås det at lægge dem sammen, således at satsen fremover bliver 5,33 pct. (3,08 pct. plus 2,5 pct. af 90 pct. af grundlaget). Dette medfører ingen afgiftsstigning.

Til nr. 12

Forslaget er en konsekvens af ændringsforslagets § 2, nr. 5, idet § 4, stk. 2, ikke længere er opdelt i numre.

Til nr. 13

I bestemmelsen tilføjes en henvisning til § 4, stk. 2, nr. 1, (ændringsforslagets § 2, nr. 5), idet bestemmelsen også skal gælde for de virksomheder indenfor den finansielle sektor, hvis afgiftsgrundlag udvides med 1,25 pct. af overskuddet. Disse skal, i lighed med de virksom-

heder der beregner lønsumsafgift efter metode 4, hvor overskud også indgår i beregningen, kun foretage en foreløbig opgørelse og indbetaling af afgiften på grundlag af lønsummen. Endvidere tilføjes, at opgørelsesperioden for den foreløbige opgørelse for virksomheder omfattet af § 4, stk. 2, 1. pkt., er måneden jf. § 6, stk. 2. Beregningen af de 1,25 pct. af overskuddet skal altså angives og betales sammen med den endelige opgørelse og indbetaling af afgiften, jf. lovens §§ 6 og 6b.

Til nr. 14

I fortsættelse af bemærkningerne til nr. 13 ovenfor tilføjes også i § 6b en henvisning til § 4, stk. 2, 1. pkt., idet virksomhederne indenfor den finansielle sektor skal regulere den endelige angivelse og betaling.

Til nr. 15

Den første ændring er en konsekvens af ændringsforslagets § 2, nr. 6, idet numrene forrykkes grundet indsættelsen af det nye stk. 3. Endvidere tilføjes en henvisning til § 4, stk. 2, 1. pkt., jf. bemærkningerne til nr. 13 og 14. Grundet den ændrede formulering af § 4, stk. 2, og det nye stk. 3, ændres henvisningen til § 4, stk. 2 og 3.

Til § 3

Til stk. 1.

§ 1 træder i kraft 1. januar 2011 undtagen nr. 9, der træder i kraft 1. juli 2009.

Ikrafttrædelsestidspunktet for ophævelse af momsfritagelserne er fastsat i "Forårspakke 2.0" til 1. januar 2011.

Nr. 9, som er en forenkling af momsreglerne, kan træde i kraft tidligere. Det foreslås at lade denne ændring træde i kraft den 1. juli 2009, idet det er mest hensigtsmæssigt at give ændringer i momsloven virkning fra et halvår (enten 1. januar eller 1. juli) grundet angivelsesperioderne, som enten er månedsvis, kvartalvis eller halvårlig. Med en virkningsdato til et halvår får det virkning for en ny angivelsesperiode for alle momsregistrerede virksomheder, således at ændringerne ikke sker midt i en angivelsesperiode.

Til stk. 2.

§ 2, nr. 1 og 2 træder i kraft den 1. januar 2011. Resten af § 2 træder i kraft 1. januar 2013.

Ikrafttrædelsestidspunktet for § 2, nr. 1 og 2 hænger sammen med ophævelserne af momsfritagelserne, idet der ikke skal betales lønsumsafgift af de fremover momspligtige aktiviteter,

og derfor følges de to ikrafttrædelsestidspunkter ad.

For så vidt angår ikrafttrædelsestidspunktet for resten af § 2, som vedrører øget lønsumsafgift for den finansielle sektor, følger dette af "Forårspakke 2.0". Ikrafttrædelsestidspunktet den 1. januar 2013 gælder for indkomstår, der påbegyndes den 1. januar 2013 eller senere.

Størstedelen af virksomhederne inden for den finansielle sektor følger kalenderåret i forbindelse med deres regnskabsaflæggelse, og derfor vil de blive omfattet af forslaget fsva. overskud første gang hidrørende fra perioden 1/1 til 31/12 2013. Virksomheder, hvis regnskab ikke følger kalenderåret, vil blive omfattet af de nye regler, når deres indkomstår påbegyndes i 2013.

Til stk. 3.

I forbindelse med levering af byggegrunde fastsættes en overgangordning. I det omfang en leverandør af en grund har haft udgifter til byggemodning, advokat, revisor mv. inden lovens ikrafttrædelse, sælger denne med afgift efter lovens ikrafttrædelse, kan afgiften af fradragsberettigede byggemodningsudgifter mv., der ikke tidligere er fradraget, godtgøres hos told- og skatteforvaltningen. Godtgørelse kan indrømmes i forbindelse med salg, der sker senest 5 år efter lovens ikrafttrædelse. Anmodningen om godtgørelse skal indsendes samtidig med angivelsen af afgift vedrørende salget. En anmodning om godtgørelse skal kunne dokumenteres ved bilag.

Bilag

Bilag 1 – Høringsnotat

Bilag 2 – Parallelttekster

Bilag 1

Høringssvar og kommentarer hertil

| Organisationer | Bemærkninger i høringssvar | Kommentar til bemærkninger |
|-----------------------|-----------------------------------|-----------------------------------|
| Organisation A | | |
| Organisation B | | |
| Organisation C | | |

Lovforslaget sammenholdt med gældende lov

Gældende formulering

Lovforslaget

§ 1

I lov om merværdiafgift (momsloven), jf. lovbekendtgørelse nr. 966 af 14. oktober 2005, som ændret ved § 6 i lov nr. 1416 af 21. december 2005, § 1 i lov nr. 408 af 8. maj 2006, § 14 i lov nr. 515 af 7. juni 2006, § 1 i lov nr. 517 af 7. juni 2006, § 1 i lov nr. 518 af 7. juni 2006, § 1 i lov nr. 524 af 17. juni 2008, § 1 i lov nr. 525 af 17. juni 2008 og senest § 3 i lov nr. 1344 af 19. december 2008, foretages følgende ændringer:

1. I § 7 indsættes som *stk. 3*:

»*Stk. 3.* Der betales afgift af afgiftspligtige personer, der for egen regning forestår administration af egen fast ejendom eller udfører viceværtarbejde i tilknytning til egen fast ejendom.«.

§ 13, stk. 1

8) Administration, udlejning og bortforpagtning af fast ejendom, herunder levering af gas, vand, elektricitet og varme som led i udlejningen eller bortforpagtningen. Fritagelsen omfatter dog ikke udlejning af værelser i hoteller og lign., udlejning af værelser i virksomheder, der udlejer for kortere tidsrum end 1 måned, udlejning af camping-, parkerings- og reklameplads, samt udlejning af opbevaringsbokse.

2. I § 13, *stk. 1, nr. 8*, udgår ”Administration,”.

3. I § 13, *stk. 1, nr. 8, 1. pkt.*, ændres ”udlejning” til ”Udlejning”.

4. § 13, *stk. 1, nr. 9*, affattes således:

”9) Levering af fast ejendom.

Fritagelsen omfatter dog ikke:

a) Levering af en ny bygning eller en ny bygning med tilhørende

§ 13, stk. 1,

9) Levering af fast ejendom.

§ 13. Følgende varer og ydelser er fritaget for afgift:

Stk. 1.

16) Rejsebureauvirksomhed og turistkontorers oplysnings- og informationsvirksomhed og lign. 17) – 22)

§ 28

Stk. 3. For varer og ydelser, som en virksomhed anvender ved byggeri m.v., og hvoraf der skal betales afgift efter §§ 6 og 7, er afgiftsgrundlaget normalværdien fastsat som hele det beløb, som en kunde i samme omsætningsled som det, hvori leveringen af ydelser finder sted, under frie konkurrencevilkår skulle have betalt på dette tidspunkt for de pågældende varer eller ydelser til en selvstændig leverandør her i landet. Hvis der ikke kan fastsættes nogen sammenlignelig levering af varer eller ydelser, er afgiftsgrundlaget indkøbs- eller fremstillingsprisen, jf. stk. 1, og den avance, der i almindelighed indgår ved levering af varer og ydelser af den pågældende art. Tilsvarende gælder for varer og ydelser, hvoraf der skal betales afgift ved udtagning efter § 5, stk. 4, når udtagningen sker til andre formål end privat brug for virksomhedens indehaver eller dennes personale.

§ 43, stk. 3,

4) Ved salg af fast ejendom. Salget

jord.

b) Levering af en byggegrund, uanset om den er byggemodnet eller ikke samt særskilt levering af en bebygget grund.”

5. § 13, stk. 1, nr. 16, ophæves.

6. Efter § 13, stk. 2, indsættes som nyt stykke:

”Stk. 3. Skatteministeren kan fastsætte nærmere regler om, hvorledes det afgiftspligtige område i henhold til stk. 1, nr. 9, afgrænses.”

7. I § 28, stk. 3, indsættes som 4. pkt.:

»Tilsvarende gælder tillige ydelser, hvoraf der skal betales afgift efter § 7, stk. 3.«

8. § 43, stk. 3, nr. 4, affattes således:

”4) Ved levering af fast ejendom, som er fritaget for afgift efter § 13, stk. 1, nr. 9. Leveringen sidestilles med den faste ejendoms overgang til ikke fradragsberettiget anvendelse. Regulering kan dog undlades i det omfang, køberen overtager reguleringsforpligtelsen.”

9. § 51, stk. 1, 4. pkt., ophæves.

10. § 51, stk. 1, 5. pkt., (som bliver 4. pkt.) affattes således:

”Der kan tilsvarende gives tilladelse til frivillig registrering af køb og opførelse m.v. af fast ejendom, som er fritaget for afgift jf. § 13, stk. 1, nr. 9, med henblik på salg til en registreret

sidestilles med den faste ejendoms overgang til ikke fradragsberettiget anvendelse. Regulering kan dog undlades i det omfang, køberen overtager reguleringsforpligtelsen.

§ 51. Told- og skatteforvaltningen kan give tilladelse til frivillig registrering af erhvervsmæssig udlejning, herunder bortforpagtning, af fast ejendom eller dele heraf. Kun lokaler, der udlejes eller forsøges udlejet, omfattes af den frivillige registrering. Den frivillige registrering kan ikke omfatte udlejning til boligformål. Den frivillige registrering kan heller ikke omfatte allerede indgåede erhvervslejemål, medmindre lejerens er indforstået hermed. Der kan tilsvarende gives tilladelse til frivillig registrering af køb og opførelse mv. af fast ejendom samt byggemodning af jord med henblik på salg til en registreret virksomhed.

§§ 67 og 68 anvendes ikke.

virksomhed.”

11. Efter § 66 indsættes som nyt "*Kapitel 16A*" "*Særordning for rejsebureauer*".

12. § 67 affattes således:

»**§ 67.** Særordningen i dette kapitel finder anvendelse på transaktioner udført af rejsebureauer, der handler i eget navn over for den rejsende og til rejsens gennemførelse anvender leveringer af varer og ydelser, der foretages af andre afgiftspligtige personer.

Stk. 2. Særordningen finder ikke anvendelse på rejsebureauer, der udelukkende fungerer som formidler, og for hvem § 27, stk. 3, nr. 3 om udlæg finder anvendelse.

Stk. 3. Ved anvendelsen af dette kapitel betragtes rejsearrangører som rejsebureauer.

13. Efter § 67 indsættes som nye §§ *67a til 67d*:

§ 67a. De transaktioner, der på de i § 67, stk. 1, fastsatte betingelser udføres af rejsebureauer med henblik på gennemførelse af en rejse, anses som én enkelt ydelse.

§ 67b. Leveringsstedet for enkeltydelsen, jf. § 67a, fastsættes i overensstemmelse med § 15, stk. 1.

§ 67c. Afgiftsgrundlaget for enkeltydelsen, jf. § 67a, er

rejsebureauets fortjenstmargen, dvs. forskellen mellem det samlede beløb uden moms, der skal betales af den rejsende, og rejsebureauets faktiske omkostninger til de af andre afgiftspligtige personer foretagne leveringer af varer og ydelser (bureauets fortjenstmargen), når disse leveringer direkte kommer den rejsende til gode.

§ 67d. Hvis de transaktioner, som udføres for rejsebureauet af andre afgiftspligtige personer, gennemføres af sidstnævnte uden for EU, sidestilles bureauets ydelser med virksomhed som formidler, der handler i en andens navn og for en andens regning, og som i medfør af § 34, stk. 1, nr. 17, er fritaget for afgift.

Stk. 2. Hvis de i stk. 1 omhandlede transaktioner gennemføres såvel inden for som uden for EU, skal kun den del af rejsebureauets ydelser, der vedrører de uden for EU gennemførte transaktioner, anses som afgiftsfri.

14. § 68 affattes således:

§ 68. De momsbeløb, som andre afgiftspligtige personer fakturerer rejsebureauet for de i § 67a omhandlede transaktioner, der direkte kommer den rejsende til gode, berettiger hverken til fradrag eller godtgørelse.

15. Som ny § 68a indsættes:

§ 68a. Når kunden er en afgiftspligtig person eller en ikke-afgiftspligtig

juridisk person skal faktura udstedes i henhold til § 52.

Stk. 2. Hvis kunden ikke er en af de i stk. 1 nævnte personer, kan rejsebureauet i fakturaen undlade at oplyse afgiftsbeløb og afgiftsgrundlag.

Stk. 3. Skatteministeren kan fastsætte nærmere regler for fakturakrav og regnskabsføring.

§ 2

I lønsumsafgiftsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 466 af 22.05.2006, som ændret ved lov nr. 517 af 07.06.2006, lov nr. 526 af 17.06.2008 og senest ved lov nr. 1344 af 19.12.2008, foretages følgende ændringer:

§ 1. Der betales en afgift til statskassen af virksomheder, der mod vederlag leverer varer og ydelser, der er fritaget for afgift efter merværdiafgiftslovens § 13, stk. 1, nr. 1, nr. 3, nr. 5 og 6, nr. 8, nr. 10-12, nr. 15-17 og nr. 20, jf. dog nedenfor stk. 2 og 3, og af virksomheder med anden økonomisk virksomhed, der mod vederlag leverer ydelser, der ikke er afgiftspligtige efter merværdiafgiftsloven. Der betales tillige afgift af virksomheder, der udgiver eller importerer aviser.

Stk. 2.

6) udlejning og bortforpagtning af fast ejendom,

§ 2.

Stk. 3. Virksomheder omfattet af § 1, stk. 1, 1. pkt., der opgør afgiftsgrundlaget efter § 4, stk. 2, skal kun anmeldes til registrering, hvis de beskæftiger lønnet arbejdskraft.

§ 4. Afgiftsgrundlaget er virksom-

1. I § 1, *stk. 1*, udgår "nr. 8" og "nr. 15-17" ændres til: "nr. 15, nr. 17".

2. § 1, *stk. 2, nr. 6*, udgår.

3. I § 2, *stk. 3*, ændres "§ 4, stk. 2," til: "§ 4, stk. 2 og 3,".

4. I § 4, *stk. 1, 1. pkt.*, ændres "stk. 2 og 5." til: "stk. 2, 3 og 6.".

5. § 4, *stk. 2*, affattes således:

"Afgiftsgrundlaget er virksomhedens lønsum med tillæg af virksomhedens overskud for virksomheder inden for den finansielle sektor, der er skattepligtige efter selskabsskatteloven. Overskuddet opgøres som positiv skattepligtig indkomst inden eventuel sambeskatning, jf. selskabsskattelovens §§ 31 og 31

hedens lønsum med tillæg af overskud eller med fradrag af underskud af selvstændig erhvervsvirksomhed i indkomståret opgjort efter reglerne i 2. til 4. pkt., jf. dog stk. 2 og 5. Virksomhedens overskud eller underskud opgøres efter reglerne for opgørelse af skattepligtig indkomst før fradrag for henlæggelse til konjunkturudligning efter virksomhedsskattelovens § 22 b. Til virksomhedens overskud eller underskud opgjort efter 2. pkt. tillægges renteudgifter og kurstab på fordringer og gæld og fradrages rente- og udbytteindtægter samt kursgevinst på fordringer og gæld, som indgår i opgørelsen af virksomhedens overskud eller underskud. Til virksomhedens overskud eller underskud opgjort efter 2. og 3. pkt. medregnes ikke overskud eller underskud, der hidrører fra virksomhed i udlandet.

Stk. 2. Afgiftsgrundlaget er virksomhedens lønsum med tillæg af 90 pct. for følgende virksomheder:

1) Virksomheder inden for den finansielle sektor, der omfatter virksomheder med aktiviteter vedrørende forsikring, ind- og udlån, kreditformidling, pensionsopsparing, investeringsforvaltning, betalingsformidling samt handel med værdipapirer eller valuta.

2) Lotterier, Tipstjenesten og lign. Til disse virksomheders afgiftsgrundlag medregnes også lotterikollektioner og indleveringssteder for tips m.v., for så vidt angår virksomheden med lodsedler, tips m.v.

3) Turistkontorers oplysnings- og informationsvirksomhed.

4) Organisationer, fonde, foreninger, herunder almennyttige boligselskaber, logger m.v.

...

Stk. 4. Virksomheder, der både udøver aktiviteter efter § 1, stk. 1, 1. pkt., og

A. Afgiftsgrundlaget er virksomhedens lønsum for virksomheder inden for den finansielle sektor, der ikke skattepligtige efter selskabsskatteloven. Virksomheder inden for den finansielle sektor er virksomheder med aktiviteter vedrørende forsikring, ind- og udlån, kreditformidling, pensionsopsparing, investeringsforvaltning, betalingsformidling samt handel med værdipapirer eller valuta.”

6. Efter § 4, *stk. 2*, indsættes et nyt stykke 3:

”*Stk. 3.* Afgiftsgrundlaget er virksomhedens lønsum for følgende virksomheder:

1) Lotterier, Tipstjenesten og lign.

Til disse virksomheders afgiftsgrundlag medregnes også lotterikollektioner og indleveringssteder for tips mv. for så vidt angår virksomheden med lodsedler, tips mv.

2) Organisationer, fonde, foreninger, herunder almennyttige boligselskaber, logger mv.

Stk. 3 – 6 bliver herefter *stk. 4 – 7*.

7. I § 4, *stk. 4*, der bliver *stk. 5*, ændres ”*stk. 1* og *stk. 2*,” til: ”*stk. 1 – 3*,”.

8. § 5, *stk. 2*, affattes således:

”For virksomheder omfattet af § 4, *stk. 2*, 1. pkt., er afgiften 9,13 pct. af virksomhedens lønsum med

andre aktiviteter, skal på grundlag af en sektoropdeling af virksomheden foretage en fordeling af virksomhedens lønsum og overskud eller underskud, der vedrører den afgiftspligtige del af virksomheden henholdsvis den øvrige del af virksomheden. For virksomheder, der både skal opgøre afgiftsgrundlaget efter stk. 1 og stk. 2, skal der foretages en tilsvarende fordeling. Skatteministeren kan fastsætte nærmere regler for opgørelsen af afgiftsgrundlaget efter 1. og 2. pkt.

§ 5

Stk. 2. For virksomheder, omfattet af § 4, stk. 2, nr. 1, er afgiften 5,08 pct. af den del af afgiftsgrundlaget, der udgøres af virksomhedens lønsum, med tillæg af 4,50 pct. af 90 pct. af lønsummen.

Stk. 3. For virksomheder omfattet af § 4, stk. 2, nr. 2, 3 eller 4, er afgiften 3,08 pct. af den del af afgiftsgrundlaget, der udgøres af virksomhedens lønsum, med tillæg af 2,50 pct. af 90 pct. af lønsummen.

Stk. 4. For virksomheder omfattet af § 4, stk. 5, er afgiften 2,50 pct. af afgiftsgrundlaget.

Stk. 5. For offentlige virksomheder, der ikke omfattes af § 4, stk. 1, er afgiftssatsen 3,08 pct. af den del af afgiftsgrundlaget, der udgøres af virksomhedens lønsum, med tillæg af 2,50 pct. af 90 pct. af lønsummen.

§ 6.

Stk. 2. § 2, stk. 1, i lov om opkrævning af skatter og afgifter m.v. finder tilsvarende anvendelse for virksomheder, der er omfattet af § 4, stk. 2, nr. 1.

tillæg af 1,25 pct. af virksomhedens overskud. For virksomheder omfattet af § 4, stk. 2, 3. pkt., er afgiften 10,5 pct. af virksomhedens lønsum.”

9. § 5, *stk. 3*, affattes således:

”For virksomheder omfattet af § 4, stk. 3, er afgiften 5,33 pct. af virksomhedens lønsum.”

10. I § 5, *stk. 4*, ændres ”§ 4, stk. 5,” til: § 4, stk. 6,”

11. § 5, *stk. 5*, affattes således:

”For offentlige virksomheder, der ikke omfattes af § 4, stk. 1, er afgiftssatsen 5,33 pct. af virksomhedens lønsum.”

12. I § 6, *stk. 2*, slettes: ”, nr. 1”.

13. I § 6a, *stk. 1*, indsættes efter ”§ 4, stk. 1”: ”og stk. 2, 1. pkt.” og efter ”kvartalet” indsættes: ”for virksomheder omfattet af § 4, stk. 1, og måneden for virksomheder omfattet af § 4, stk. 2, 1. pkt.”.

14. I § 6b, *stk. 1*, indsættes efter ”4, stk. 1”: ”og stk. 2, 1. pkt.”.

15. I § 6c, ændres ”§ 4, stk. 4, 2. pkt.” til: ”§ 4, stk. 5, 2. pkt.” og ”§ 4, stk. 1” til: ”§ 4, stk. 1 og 2, 1. pkt.” samt ” § 4, stk. 2” til: ”§ 4, stk. 2 og 3”.

§ 6 a. For virksomheder, der opgør afgiftsgrundlaget efter § 4, stk. 1, skal der foretages en foreløbig opgørelse og indbetaling af afgiften alene på grundlag af virksomhedens lønsum. Opgørelsesperioden for den foreløbige opgørelse er kvartalet. Den endelige opgørelse og indbetaling af afgiften på grundlag af virksomhedens samlede afgiftsgrundlag skal foretages efter reglerne i § 6 b.

§ 6 b. Den foreløbige opgørelse og indbetaling af afgift efter § 6 a skal reguleres i forhold til virksomhedens samlede afgiftsgrundlag efter § 4, stk. 1. Reguleringen skal foretages efter udløbet af virksomhedens indkomstår. Ved den endelige opgørelse og indbetaling af afgiften er opgørelsesperioden virksomhedens indkomstår.

§ 6 c. For virksomheder omfattet af § 4, stk. 4, 2. pkt., gælder reglerne i § 6 a og § 6 b for afgift, der beregnes efter § 4, stk. 1. Reglerne i § 6 gælder for afgift, der beregnes efter § 4, stk. 2.