

SKAT

Jura, Afgifter og Lovkoordinering
Østbanegade 123
2100 København Ø

Pr. mail: juraskat@skat.dk

17. januar 2017

Høringssvar – Udkast til styresignal om moms – personalets private brug af virksomhedens aktiver

SKAT har den 22. december 2016 sendt et udkast til styresignal vedrørende moms og personalets private brug af virksomhedens aktiver i høring.

Generelle bemærkninger

Baggrunden for udkastet til styresignal er ifølge SKAT, at Danmarks tiltrædelse af en ikke juridisk bindende retningslinje fra EU-Kommissionens Momskomiteé nødvendiggør en praksisændring i forhold til anvendelsen af de eksisterende momsfradragsregler i momslovens §§ 37 og 38.

Ifølge SKAT ændres den eksisterende praksis, således at ansattes private brug af aktiver i modsætning til i dag skal sidestilles med levering af en ydelse mod vederlag, hvoraf der skal betales udtagningsmoms, jf. momslovens § 5, stk. 3.

SKAT lægger op til en ændring af praksis, hvorefter virksomheder ikke længere har delvist momsfradrag efter momslovens § 38, stk. 2, for indkøb af aktiver, der både skal bruges til momspligtige formål og til de ansattes private brug.

Fremover har virksomheder fuld eller delvis momsfradragsret, jf. momslovens § 37, stk. 1, eller § 38, stk. 1, ved indkøb af de pågældende aktiver.

Dansk Erhverv har helt overordnet set vanskeligt ved at forstå baggrunden for, at SKAT finder det nødvendigt med en praksisændring, ligesom SKAT bør overveje, om den foreslåede praksisændring stemmer overens med anvendelsesområdet for og ordlyden af den nugældende momslovs § 38, stk. 2.

Dansk Erhverv ønsker i denne forbindelse en uddybning fra SKAT om den nærmere baggrund for SKATs forslag til praksisændringen, herunder om SKAT finder, at de danske regler er i strid med EU-reglerne, om der er tale om et misbrugshensyn eller lignende?

Da den foreslåede ændrede håndtering af privat anvendelse medfører, at virksomheder først skal tage fuldt momsfradrag og dernæst regulere momsfradraget, er det Dansk Erhvervs vurdering, at risikoen for, at der ikke senere reguleres for den private anvendelse, vil forøges i forhold til i dag, hvor virksomheder på købstidspunktet tager stilling til fradragsretten og med det samme regulerer for den private anvendelse.

Dansk Erhverv opfordrer SKAT til at overveje, hvordan det sikres, at denne praksisændring ikke bliver dyrere for virksomhederne, når reguleringen af momsen nu skal ske ad to omgange (fuldt fradrag og dernæst regulering af salgsmomsen), modsat i dag hvor en automatisk opsætning af momskoder kan beregne det korrekte momsfradrag på købstidspunktet (bogføringstidspunktet).

Udover de overordnede principielle betragtninger, indeholder styresignalet en række uafklarede punkter, som SKAT bør overveje nøje, jf. nærmere nedenfor.

Specifikke bemærkninger

Definitionen af et aktiv

SKAT henviser i styresignalet til et eksempel med en PC til en samlet værdi af 12.500 kr., men en PC er imidlertid hverken et aktiv efter regnskabsreglerne eller efter skattereglerne. I Styresignalets henvisning til EU-kommissionens Momskomiteé, fremgår det, at det er varer, der indgår i virksomhedens aktiver, hvilket antyder, at det ikke er alle varer, men alene varer der aktiveres.

Dansk Erhverv vil tillige opfordre SKAT til at afklare, om manglen på en værdi- eller bagatelgrænse vil medføre, at den nye praksis principielt set vil komme til at gælde for helt små genstande, såsom kuglepenne o.lign.

Afgrænsning over for ydelser

Dansk Erhverv ønsker, at SKAT tager stilling til, om styresignalet alene omfatter medarbejdernes brug af virksomhedens aktiver i form af genstande og dermed ikke ydelser, såsom telefonabonnementer, bredbånd og leasing af biler.

I bekræftende fald om medarbejdernes private brug af virksomhedens ydelser stadig vil være omfattet af momslovens § 38, stk. 2?

SKAT bør endvidere tage stilling til, om ydelserne skal bruges som beregningsgrundlag for udtagningsmomsen for medarbejderens løbende brug af virksomhedens aktiver, eller om beregningen af udtagningsmoms kan ske på baggrund af andre værdier (eksempelvis de skattemæssige værdier)?

Levering mod vederlag

Følgende forhold ønskes endvidere afklaret. Hvis medarbejderen ikke a) har foretaget en betaling for godet, b) har opgivet en del af sin kontante aflønning; eller c) har foretaget et valg mellem forskellige fordele tilbudt af virksomheden, hvorefter valget af ét gode har medført afkald på andre fordele, er der så tale om levering mod vederlag?

Behov for lovændring eller styresignal

Dansk Erhverv ønsker en bekræftelse af, at momslovens § 38, stk. 2, fremover stadig er gældende for privatejede virksomheder, da det for sådanne virksomheder ikke giver mening at tale om ”virksomhedens personale”.

Desuden ønskes der en bekræftelse på, at momslovens § 37 skal anvendes, når virksomheden på købstidspunktet ved, at aktivet skal anvendes blandet, når der i lovteksten for § 37 står ”udelukkende til virksomhedens brug”.

Øgede administrative byrder

Dansk Erhverv forudser, at styresignalet i dets nuværende form vil medføre ikke ubetydelige øgede administrative byrder i forhold til den praktiske håndtering af den begrænsede fradragsret, idet den i dag i vidt omfang sker automatisk i virksomhedernes ERP-systemer ved brug af momskoder. Fremadrettet vil beregningen af udtagningsmoms i langt større grad skulle ske ved, at udtagningsmomsen beregnes i et dokument, som herefter skal bogføres.

Altså tilføjes der en yderligere påkrævet manuel handling. Dette betyder potentielt set dels en større fejlkilde, dels en væsentlig større administrativ byrde for virksomhederne.

Derudover er det Dansk Erhvervs opfattelse, at der i en lang overgangsperiode vil være en større byrde for virksomhederne i form af at holde aktiver indkøbt før og efter det foreslåede ikrafttrædelsestidspunkt den 1. april 2017 adskilte.

Det forventes af SKAT, at virksomhederne i en længere periode vil håndtere to forskellige principper, idet der sagtens kan ske en ændret anvendelse i 2018 af aktiver købt i marts 2017 – disse skal håndteres på én måde, mens de aktiver, der også undergår en ændret anvendelse i 2018, men som er købt i juni 2017, skal håndteres på en anden måde.

Virksomheder med delvis fradragsret

En anden problemstilling, som SKAT bør adressere, er, hvordan praksisændringen skal håndteres i virksomheder, der i forvejen opererer med delvis momsfradragsret efter momslovens § 38, stk. 1.

Praksisændringen vil udgøre en helt særlig udfordring i disse virksomheder, idet virksomheder med en lav generel momsfradragssats på eksempelvis 5 eller 10% kan risikere hurtigt at have betalt mere i udtagningsmoms end deres generelle momsfradragssats på få procent.

Kan disse virksomheder alternativt fortsat anvende momslovens § 38, stk. 2, vil der ikke opstå samme problem.

Af hvilken værdi skal udtagningsmomsen beregnes?

SKAT henviser i styresignalet til momslovens § 28, stk. 1, som fastsætter, at afgiftsgrundlaget er indkøbsprisen eller fremstillingsprisen. Efter Dansk Erhvervs opfattelse er det imidlertid en ydelse, som udtages; nemlig brugen af et aktiv. Derfor har virksomhederne ikke en indkøbspris at tage udgangspunkt i.

SKAT bedes tage stilling til, hvilket princip der skal anvendes ved udtagning af en ydelse, der består i medarbejdernes private anvendelse af eksempelvis en mobiltelefon – skal godets anskaffelsespris lægges til grund?

Hvornår og hvor ofte skal udtagningsmomsen afregnes?

SKAT bedes ligeledes redegøre for den korrekte håndtering af en situation, hvor den private anvendelse af eksempelvis en PC ændres. Vil dette medføre, at udtagningsmomsen så korrigeres, eller er det anvendelsen på købstidspunktet, som er gældende?

Skal der ske en efterfølgende korrektion, bedes SKAT tage stilling til, om denne korrektion skal ske på tidspunktet, hvor ændringen konstateres eller ved årets afslutning. Der er ydermere behov for en afklaring af, hvad der gælder, såfremt anvendelsen ændres flere gange i løbet af året?

Det står desuden hen i det uvisse, om der skal afregnes udtagningsmoms én gang årligt, eller i henhold til virksomhedernes momsregistreringsperioder?

Hvis udtagningsmoms skal beregnes flere gange for det samme aktiv, ønsker Dansk Erhverv en afklaring af, hvorvidt en virksomhed så kan risikere, at udtagningsmomsen på et tidspunkt reelt overstiger købsmoms af aktivet.

Hvordan skal virksomheder forholde sig til aktiver med ændret anvendelse?

Der kan være aktiver, der på indkøbstidspunktet var tiltænkt virksomhedens brug, men som efterfølgende ændres til blandet erhvervsmæssig og privat benyttelse.

SKAT bedes afklare, om der alene skal beregnes udtagningsmoms ved efterfølgende ændret anvendelse, hvis aktivet er at anse som et investeringsgode i momslovens forstand?

Administrative standardordninger for de mest gængse aktiver

Som det fremgår af ovenstående, er der mange uafklarede forhold i relation til fortolkningen af SKATs udkast til styresignal, hvortil kommer, at håndteringen vil medføre betydelig mere administration for virksomhederne.

Hvis SKAT fortsat ønsker at ændre praksis på baggrund af ikke juridisk bindende retningslinier fra EU, bør SKAT overveje at indføre forenklede administrative ordninger for de mest gængse aktiver, som bliver omfattet af den ændrede praksis. Disse standardordninger bør drøftes med erhvervsorganisationer og virksomheder, således at den administrative byrde mindskes.

Praktiske eksempler

Dansk Erhverv har opstillet et par eksempler i et forsøg på at illustrere SKATs oplæg til praksisændring.

Indkøb af PC

- Indkøb og løbende brug af PC med blandet anvendelse til en indkøbspris på 8.000 kr. ekskl. moms og et løbende flat rate-abonnement på internet i hjemmet til 120 kr. ekskl.

moms.

- Indkøb af pc til brug for blandet anvendelse: fuld fradragsret på købstidspunktet = 2.000 kr.
- Beregning af udtagningsmoms for privat anvendelse – vurderet af virksomheden til 95% erhverv og 5% privat: *Beregning af udtagningsmoms på køb af hardware: 100 kr. i udtagningsmoms (manuel beregning)*
- Skal der ske korrektion af den beregnede udtagningsmoms, hvis PC'en året efter vurderes at blive anvendt hhv. mere eller mindre privat?

Indkøb af løbende internetabonnement (en ydelse)

- 1) Fuld fradragsret på indkøbstidspunktet eller
- 2) Skønsmæssig fradragsret, jf. momslovens § 38, stk. 2, da ydelser ikke er omfattet af styresignalet?

Hvis 1), skal værdien af udtagningsmoms dernæst beregnes på baggrund af den skønsmæssige andel af ydelsens private brug, eller skal udtagningsmomsen eksempelvis beregnes på baggrund af den værdi, som medarbejderen beskattes af for den private benyttelse?

Hvis 2), så er det ikke nødvendigt at foretage en efterfølgende korrektion via udtagningsmomsen.

Dansk Erhverv opfordrer SKAT til at give en række praktiske og konkrete tal eksempler på de mest gængse personalegoder, herunder eksempelvis fri bil.

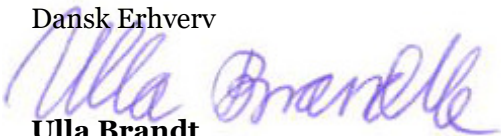
Herudover ønskes der, at SKAT's bekræftelse af, at leasede biler, som en virksomhed anvender til medarbejderens delvise private anvendelse, ikke er omfattet af udtagningsmoms beskrevet i styresignalet, eftersom der ikke er tale om et "aktiv" der ejes af virksomheden.

Samme bekræftelse ønskes der for f.eks. telefoner, som leases af virksomheden, såfremt SKAT definerer "aktiver" anderledes end den regnskabsmæssige definition.

Dansk Erhverv står naturligvis til rådighed for en uddybning af ovenstående og opfordrer til, at SKAT indbyder til en dialog med relevante virksomheder og erhvervsorganisationer.

Med venlig hilsen

Dansk Erhverv



Ulla Brandt

Fagchef for moms, regnskab og revision