

## Generelt om momsen:

- Moms er en transaktionsbærende afgift som betyder at der i princippet skal betales moms i hvert led i en transaktionskæde.
  - Momsregistrerede virksomheder kan dog fratække købsmomsen.
- De danske momsregler er baseret på EU's momsdirektiv.
- Virksomheder der mod vederlag leverer varer og ydelser, der er fritaget for moms efter momslovens § 13 skal betale lønsumsafgift.
  - Forskellige procentsatser af medarbejderes samlede lønudbetaling alt efter hvilken aktivitet virksomheden udøver.
- Skats juridiske vejledning og momsudvalgets guidelines er vigtige elementer i fortolkningen af momsen.
- **Man er afgiftspligtig hvis man er en privat eller juridisk person der udøver selvstændig økonomisk virksomhed.**
  - **Momssystemdirektivet art. 9** indeholder en yderligere præcisering af begrebet afgiftspligtig person.

## Momslovens opbygning:

- Kapitel 1 – virkeområde: Momsloven omfatter de danske landområder, søterritorier og luftterritorier. Færøerne og Grønland er ikke omfattede.
- Kapitel 2 – subjektiv momspligt: Fastlæggelse af hvilke personer, der er omfattet af momslovens regler, rettigheder og forpligtelser.
- Kapitel 3 – objektiv momspligt: Fastlæggelse af hvilke aktiviteter/ transaktioner, der er momsfrie (ML § 13) og momspligtige.
- Samlet kan det siges at: **Momssubjektet er den afgiftspligtige person, som driver selvstændig økonomisk virksomhed.**
  - U: Hvis man udfører momsfrie aktiviteter, jf. ML § 13.
- Kapitel 4 – leveringsstedet: Afhænger af typen af varer/ydelser, om køber er en afgiftspligtig person og hvordan ydelsen/varen benyttes.
- Kapitel 5 – afgiftspligtens indtræden: Hvilken begivenhed medfører af afgiftspligten indtræder.
- Kapitel 6 – afgiftsgrundlaget: Hvilket beløb skal momsen beregnes af?
  - I de fleste tilfælde vederlaget.
- Kapitel 7 – afgiftssatsen: Momssatsen er på 25% (dog 0% på aviser).
- Kapitel 8 – afgiftsfritagelse: Undtagelser til momspligten - foreskriver bl.a. momsfri eksport og salg af varer til virksomheder i andre EU-lande.
  - **ML § 13 vs. afgiftsfritagelse efter kap. 8: Udfører en virksomhed momsfrie ydelser efter § 13 fortabes momsfradragets retten til udgifter for ydelserne/varerne**

- Skattemæssig virkning → Ophørsbeskatning.
- Afgiftspligtig person → ja det kan fortsat være et momssubjekt under likvidationsperioden, men udgifterne skal dog kunne henføres til den tidligere momspligtige aktivitet for at kunne fradrages.

Selskaber mv. under stiftelse:

- Skattemæssig virkning → Indkomstbeskattes af indtægter under stiftelsesperioden og kan derfor være et skattesubjekt.
- Afgiftspligtig person → ja.
  - Momspligt kan opstå alene på baggrund af en erklæret hensigt om stiftelse af en virksomhed som myndighederne kan kræve bestyrket på grundlag af objektive kriterier.
    - Ved momsregistrering kan derfor allerede ved stiftelsen kræves momsfradrag for udgifter, jf. C-110/94.

Selvstændig erhvervsdrivende:

- Selvstændigt skattesubjekt → Ja hvis der er tale om en erhvervsdrivende.
- Afgiftspligtig person → ja, hvis vedkommende driver selvstændig økonomisk virksomhed. Vurderes ved en sontring mellem en lønmodtager og en selvstændig erhvervsdrivende (C-202/90).

## Generelt om kapitalfonde:

- En kapitalfond er en investeringsenhed som opkøber virksomheder og forsøger at skabe bedst muligt afkast af de indskudte midler i virksomhederne.
  - Kapitalfonde kan være et K/S, et I/S eller et P/S.
    - Disse er derfor omfattet af lovens almindelige momsbestemmelser.

## Kapitalfonde uden økonomisk aktivitet:

- Kapitalfonde har oftest ingen anden aktivitet udover selve investeringen og i så fald er fonden dermed ikke afgiftspligtig i momsmæssig henseende.
  - Kapitalfonden skal og kan i sådanne tilfælde ikke momsregistreres.
- Kapitalfonden kan dermed ikke opnå momsfradrag for momsbelagte omkostninger.
  - Momspligtige rådgiverydelser og managementydelser vil ikke være fradragberettigede.
- Hvis sælgeren er bosiddende i et EU-land vil der pga. kapitalfondens manglende momsregistrering blive pålagt sælgerlandets momssats. Dette kan være en fordel, da sælgerlandets momssats kan være lavere end den danske momssats.
  - Grunden til dette er at leveringsstedet for ydelser leveret til en ikke-afgiftspligtig person er leverandørens hjemland.
- Nogle rådgiverydelser kan være omfattet af momsfritagelsen om forhandling og formidling af momsfri finansielle ydelser, jf. ML § 13 stk. 1 nr. 11.
- Hvis kapitalfonden indkøber og viderefakturerer momsfrie ydelser til et eller flere underliggende selskaber skal denne viderefakturering tilsvarende være momsfri.
  - Kapitalfonden skal ikke betale lønsumsafgift, da der ikke er tale om økonomisk aktivitet.

## Kapitalfonde med økonomisk aktivitet:

- Ydelser af administrativ karakter er momspligtige.
- Ellers vil ydelsernes momsfrihed eller momsbetaling blive vurderet efter ML § 13.
- Hvis kapitalfondens ydelser vurderes til at være momspligtige skal fonden momsregistreres og den skal ved salg til danske selskaber tillægge sine ydelser moms.
- Ved salg af ydelser til udlandet:
  - Udgangspunktet vil være at ydelser ikke er momspligtige i Danmark og at køberen fra et andet EU-land selv skal beregne momsen i sit land (momssystemdirektivet art. 44)
  - Er køber dog ikke en afgiftspligtig person skal kapitalfonden dog tillægge ydelserne dansk moms (ML § 16 stk. 4)

- Hvis lejer og udlejer er interesseforbudne stilles der oftest store krav til bevisbyrden for at der sker udlejning på markedsvilkår.
- Lejen kan ikke fastsættes efter bindende svar fra SKAT, men man kan lade en uafhængig erhvervsmægler foretage en værdiansættelse af lejemålet eller fastsætte lejemålet på baggrund af de omkostninger der er i forbindelse med ejendomsselskabet, så der er penge til afskrivninger, forretning af egenkapital, lån og vedligeholdelse.
- Der er ikke tale om erhvervsmæssig udlejning i følgende tilfælde
  - Der er ikke tale om erhvervsmæssig udlejning hvis en idrætsforening udlejer et stadionanlæg som er ejet og drevet af betydelige tilskud fra kommunen.
  - Hvis statsligt selvejede gymnasier udlejer lokaler da disse primært er drevet af kommunale tilskud (se dog sag TfS2010,461 med modsatte resultat).
  - Er der tale om en symbolsk leje kan der hellere ikke ske frivillig registrering jf. MN875 marts 1984.

#### Boligformål:

- Der kan ikke ske frivillig registrering når udlejning sker til boligformål.
- Hvad er et boligformål?:
  - TfS1998.708ØL - Udlejning af en ejendom til udlændingestyrelsen som benyttede ejendommen til indkvartering af flygtninge blev ikke anset som være udlejning til boligformål
    - Ejendommen blev brugt til midlertidig indkvartering og beboerne var forpligtede til at flytte ud når opholdstilladelsessagen var afgjort.
  - TfS2007.385SR - Udlejning af fast ejendom til hospiceformål er hellere ikke anset for udlejning til boligformål.
  - TfS2008.1057SR - Ansattes anvendelse af lejlighed i forbindelse med et udstationeringsophold sidestilles med boligformål.

#### ***Momsfradragsret ved udlejning af fast ejendom:***

- For at kunne opnå fradragsret skal udlejer være frivilligt momsregistreret.
  - Hvis ejendommen alene anvendes til erhvervsmæssig udlejning er der fuld momsfradrag for udgifter afholdt til renovering, istandsættelse vedligeholdelse mv.
  - Men hvis ejendommen anvendes blandet altså til både momsmæssig og ikke-momsmæssig aktivitet kan man kun få momsfradrag for udgifter, der relaterer sig til den momspligtige udlejning.
    - Har udlejer afholdt udgifter, der kun relaterer sig til det momsfrie lejemål er der ingen fradragsret for momsen og har udlejer afholdt udgifter der

## ***Fusion, spaltning, tilførsel af aktiver og virksomhedsomdannelse:***

- Fusion, spaltning, tilførsel af aktiver og virksomhedsomdannelse behandles efter ML § 8 stk. 1, 3 pkt. som en virksomhedsoverdragelse.
- Omdannelse fra et kommanditselskab til aktieselskab anses for en virksomhedsoverdragelse i hh. ML § 8 stk. 1.
- En fusion og en spaltning være momsfri når det fortsættende selskab skal fortsætte driften af momspligtige aktiviteter.
- Hvis der ved en fejl opkræves moms i forbindelse med en fusion eller en spaltning har det fortsættende selskab ikke fradrag for momsen, da momsen er uretmæssigt opkrævet.
- I tilfælde hvor der er sket fusion/spaltning og hvor en evt. reguleringsforpligtelse opstår kan et sådan forpligtelse undgås ved opfyldelse af betingelserne: 1) Den nye virksomhed har samme fradragsret som den/de gamle virksomheder, 2) Den nye virksomhed erklærer at den overtager reguleringsforpligtelsen og 3) Regnskabsmaterialet altid vil være tilgængeligt for det nye selskab så reguleringsforpligtelsen altid senere vil kunne opgøres.
- Det er et krav for, at køber kan succedere i sælgers reguleringsforpligtelse, at køber som minimum har samme momsfradrag som sælger.
  - Hvis ikke kan køber kun overtage sælgers reguleringsforpligtelse svarende til købers momsfradragsprocent mens sælger må indbetale det resterende beløb.
- Ved en fusion eller spaltning skal man være opmærksom på at momsfradragsretten/lønsumsafgiften kan ændre sig pga. fusionen/spaltningen.
- En fusion, spaltning ol. kan ikke tillægges tilbagevirkende kraft momsretligt. Den momsmæssig virkning indtræder derfor den dag hvor beslutningen om fusion, spaltning mv. blev truffet og SEL § 250's betingelser er opfyldt.
- Apportindskud er momspligtigt.

## ***Kapitalforhøjelse og børsintroduktion:***

- Kapitalforhøjelse og børsintroduktioner anses ikke som værende omfattet af momslovens retsområde, jf. sag C-465/03.
  - Udgifter til rådgivere i forbindelse med kapitalforhøjelse og børsintroduktioner er dog fradragsberettigede, jf. TfS2006.1013.
    - Virksomheden skal drive momspligtig aktivitet for at man kan opnå fuld fradragsret for disse udgifter.

## ***Fællesregistrering for moms:***

- Ved en fællesregistrering vil omstruktureringer mellem fællesregistrerede selskaber ikke have momsmæssige konsekvenser.
  - Men dog kan selve fællesregistreringen medføre en momsreguleringsforpligtelse.
- ML § 47 stk. 4 foreskriver hvilke virksomheder som kan indgå en fællesregistrering:

- Virksomheden skal have dokumentation/kunne sandsynliggøre at personen registreret som køber ikke er identiteten på den reelle køber.
- Virksomheden skal have indgivet politianmeldelse om forholdet.
  - Fradraget kan foretages ved eller efter anmeldelse til politiet.

#### *Konkurs og dødsboer:*

- Der er konstateret et tab når det ved afslutning af konkurs og dødsboer dokumenteres, at der ikke er opnået fuld dækning for det anmeldte krav.
  - En forudsætning for at kunne fradrage i momsgrundlaget er, at det af det foreliggende regnskabsmateriale mv. fremgå hvordan fordringerne er blevet behandlet og at regnskabet føres på en måde, der sikrer at de fradragne beløb momsberigtiges i det omfang de senere måtte indgå, jf. AFG1980.738DEP.

#### *Tvangsakkord og likvidationsakkord (rekonstruktion):*

- Når et tilgodehavende ved tvangsakkord er nedskrevet med en bestemt andel af fordringen anses tabet for konstateret.
  - En forudsætning for at kunne fradrage i momsgrundlaget er, at det af det foreliggende regnskabsmateriale mv. fremgå hvordan fordringerne er blevet behandlet og at regnskabet føres på en måde, der sikrer at de fradragne beløb momsberigtiges i det omfang de senere måtte indgå, jf. AFG1980.738DEP.
- Når akkordordningen er stadfæstet i skifteretten kan der tillige ske momsmæssig regulering.
  - Omfatter ikke betalingsudsættelse.

#### *Frivillig akkord:*

- Tab i forbindelse med frivilligt akkord kan berettige til fradrag for tab på debitorer hvis kreditor reducerer sit krav med det formål at opnå størst mulig dækning af fordringen.
  - Der skal være dokumentation for akkorden og for størrelsen af dividenden opnået ved tvangsakkord.
    - En forudsætning for at kunne fradrage i momsgrundlaget er, at det af det foreliggende regnskabsmateriale mv. fremgå hvordan fordringerne er blevet behandlet og at regnskabet føres på en måde, der sikrer at de fradragne beløb momsberigtiges i det omfang de senere måtte indgå, jf. AFG1980.738DEP.
- Vedrører kreditors fordring både lån og momspligtige leverancer skal der ske en forholdsmæssig fordeling af det konstaterede tab.

#### *Forgæves fogedforretning:*