EUROPA-
KOMMISSIONEN

Bruxelles, den 22.6.2020
COM(2020) 243 final

MEDDELELSE FRA KOMMISSIONEN TIL RÅDET

I overensstemmelse med artikel 395 i Rådets direktiv 2006/112/EF

1. BAGGRUND

I henhold til artikel 395 i Rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem[1] (momsdirektivet) kan Rådet med enstemmighed på forslag af Kommissionen give en medlemsstat tilladelse til at indføre særlige foranstaltninger, der fraviger bestemmelserne i dette direktiv, for at forenkle momsopkrævningen eller for at forhindre visse former for momsunddragelse eller momsundgåelse. Da denne procedure indebærer fravigelse af de generelle momsprincipper, skal nationale foranstaltninger, som fraviger momsdirektivet, og som er omhandlet i direktivets artikel 395 og er tilladt "for at forenkle afgiftsopkrævningen eller for at forhindre visse former for momsunddragelse eller momsundgåelse", i henhold til Den Europæiske Unions Domstols (Domstolen) faste retspraksis fortolkes strengt, og de skal desuden være nødvendige og egnede for gennemførelsen af det særlige formål, der forfølges hermed, og påvirke momsdirektivets mål og principper mindst muligt[2].

Ved brev registreret i Kommissionen den 17. december 2019 anmodede Italien om tilladelse til at anvende en foranstaltning, der fraviger momsdirektivets artikel 193. I overensstemmelse med momsdirektivets artikel 395, stk. 2, underrettede Kommissionen ved brev af 5. maj 2020 de øvrige medlemsstater om Italiens anmodning. Kommissionen meddelte ved brev af 6. maj 2020 Italien, at den rådede over alle de oplysninger, som den fandt nødvendige for at kunne vurdere anmodningen.

I henhold til momsdirektivets artikel 193 påhviler den moms, der skal betales til skattemyndighederne, som hovedregel den afgiftspligtige person, som foretager levering af varerne eller ydelserne. Formålet med den fravigelse, Italien har anmodet om, er at lægge momspligten over på den afgiftspligtige person, der modtager leveringen (den såkaldte ordning for omvendt betalingspligt), hvad angår alle kontrakter, der vedrører atypisk levering af personale, dvs. levering af ydelser gennem offentlige kontrakter, underleverance, overdragelse til konsortier eller andre virksomhedssammenslutninger, som kendetegnes ved overvejende udnyttelse af arbejdskraft på kundens driftssted under anvendelse af kapitalgoder, der ejes af kunden, eller som under alle omstændigheder kan tilregnes denne. Målet med den fravigelse, der anmodes om, er at bekæmpe svig.

2. OMVENDT BETALINGSPLIGT

I henhold til artikel 193 i momsdirektivet påhviler momsen den afgiftspligtige person, der foretager den afgiftspligtige levering af varerne eller ydelserne. Formålet med ordningen for omvendt betalingspligt er at lægge afgiftspligten over på den afgiftspligtige person, som modtager leveringen. Den omvendte betalingspligt anvendes typisk til at bekæmpe momssvig i udvalgte sektorer af økonomien, som navnlig opstår gennem såkaldte "missing trader"-strukturer.

[1] EUT L 347 af 11.12.2006, s. 1.
[2] Jf. Domstolens dom af 27. januar 2011 i *Vandoorne*, C-489/09, EU:C:2011:33, præmis 27.

Missing trader-svig opstår, når en forhandler sælger varer eller ydelser og opkræver moms af sine kunder for derefter at forsvinde uden at afregne den opkrævede moms fra kunderne til skattemyndighederne. Ved i sådanne tilfælde at udpege den person, der modtager varerne eller ydelserne, som betalingspligtig for momsen, kan den nationale ordning for omvendt betalingspligt fjerne muligheden for at indlade sig på denne form for skatteunddragelse.

3. ANMODNINGEN

Italien anmoder i henhold til momsdirektivets artikel 395 om, at Rådet på forslag af Kommissionen giver Italien tilladelse til at anvende en særlig foranstaltning, som fraviger momsdirektivets artikel 193, hvad angår anvendelsen af omvendt betalingspligt for indenlandske leveringer af ydelser vedrørende atypisk levering af personale.

Anmodningen vedrører således levering af ydelser gennem offentlige kontrakter, underleverance, overdragelse til konsortier eller andre virksomhedssammenslutninger, som kendetegnes ved overvejende udnyttelse af arbejdskraft på kundens driftssted under anvendelse af kapitalgoder, der ejes af kunden, eller som under alle omstændigheder kan tilregnes denne. Anmodningen vedrører ikke levering af ydelser til offentlige forvaltninger eller arbejdsudlejning formidlet gennem *Agenzie per il lavoro* (certificerede arbejdsformidlinger), som reguleres ved lovdekret nr. 276 af 10. september 2003 og har tilladelse til at foretage arbejdsformidling og udlejning, rekruttering og genplacering af personale.

Italien anfører, at fravigelsesforanstaltningen er nødvendig for at bekæmpe svig i sektoren for atypisk levering af personale. Ifølge anmodningen involverer svigen flere aktører, nemlig leverandørerne af personale, som er produktions- og arbejdskooperativer, og kunderne, som typisk er veletablerede virksomheder, der indgår aftaler om underleverance af den arbejdskraft, de har behov for til at udføre deres aktiviteter. Mellem disse parter er der konsortier, der fungerer som mellemled mellem leverandørerne og kunderne.

Konsortierne fakturerer de leverede ydelser (levering af personale) og opkræver moms af de samlede omkostninger af den leverede ydelse. I betragtning af arten af de leverede ydelser (primært arbejdskraft) består virksomhedernes primære omkostninger i betaling af løn til deres medarbejdere, hvilket ikke indebærer nogen indgående moms. Derfor betaler de samlet set meget lav moms. Disse virksomheder har som regel derfor kun en lav indgående moms, som de kan fratrække i den udgående moms. Dette bør normalt føre til momsgæld over for statskassen. Man har imidlertid konstateret, at mange af disse leverandører af personale i praksis ikke indbetaler moms til skattemyndighederne. I nogle tilfælde hæver de kunstigt deres indgående moms for at opnå tilgodehavender gennem ikkeeksisterende indgående transaktioner. Disse fiktive tilgodehavender anvendes til at modregne[3] skattegæld i forbindelse med moms, socialsikringsbidrag og andre afgifter,

[3] Reglerne for modregning af tilgodehavender er fastsat i medlemsstaternes nationale lovgivning.

som disse virksomheder skal tilbageholde. I andre tilfælde underangiver de den skyldige moms eller undlader blot at betale den skyldige moms.

Ifølge de overslag, der er indeholdt i anmodningen, kan svigen i 30 % af tilfældene tilskrives manglende betaling af moms af de virksomheder, der beskæftiger sig med atypisk levering af personale, hvilket den omvendte betalingspligt ventes at råde bod på, mens 70 % af tilfældene skyldes falsk angivelse af indgående moms, som udnyttes til betaling af socialsikringsbidrag og kildeskat på det kontraherede personales løn ved hjælp af en modregningsmekanisme.

Italien ønsker at bekæmpe denne form for svig i sektoren for atypisk levering af personale ved at udpege den person, ydelserne leveres til, som betalingspligtig for momsen.

Foruden ordningen for omvendt betalingspligt vil Italien indføre andre foranstaltninger til bekæmpelse af svig i forbindelse med andre direkte skatter. Landet vil navnlig indføre en ordning, hvorved skattegælden tilfalder kunden i stedet for den virksomhed, der stiller arbejdstagere til rådighed, og som ligner den ordning, der anvendes ved socialsikringsbidrag. Endelig indføres der også en foranstaltning, som forbyder modregning af tilgodehavender (herunder momstilgodehavender) i forbindelse med betaling af socialsikringsbidrag og kildeskat. Denne foranstaltning vil forhindre, at kunstigt opståede momstilgodehavender anvendes til betaling af skyldige socialsikringsbidrag eller skyldig kildeskat.

4. KOMMISSIONENS HOLDNING

Når Kommissionen modtager anmodninger efter momsdirektivets artikel 395, undersøger den disse for at forvisse sig om, at de grundlæggende betingelser for at imødekomme dem er opfyldt, dvs. om den foreslåede særlige foranstaltning forenkler procedurerne for momspligtige personer og/eller skatteforvaltningen, eller om forslaget forhindrer visse former for afgiftsunddragelse eller -undgåelse. I den forbindelse har Kommissionen altid anvendt en restriktiv og forsigtig tilgang for at sikre, at fravigelserne ikke underminerer det almindelige momssystem, og at de er af begrænset omfang, nødvendige og rimelige.

Enhver fravigelse af systemet med betalinger over flere omgange må derfor være en sidste udvej og en nødforanstaltning, og der skal stilles garantier for fravigelsens nødvendige og udsædvanlige karakter. Disse betingelser lader ikke til at være opfyldt i det pågældende tilfælde af de årsager, der er anført nedenfor.

I henhold til artikel 199, stk. 1, litra b), i momsdirektivet kan medlemsstaterne anvende ordningen for omvendt betalingspligt i forbindelse med levering af personale til bygge- og anlægssektoren; Italien har allerede benyttet sig af denne mulighed. Den anmodning, som Italien har indgivet vedrørende levering af personale, rækker langt videre, idet det vil være en tværgående foranstaltning, der potentielt vil berøre adskillige sektorer af økonomien, og som vil gælde i forskellige produktions- og distributionsfaser. Det skal

bemærkes, at foranstaltningen kan berøre alle virksomheder i alle sektorer, der modtager den pågældende ydelse, når de beslutter at outsource den arbejdskraft, de har behov for til at udføre en konkret opgave. En virksomhed, der leverer personale som led i sin økonomiske virksomhed, bør desuden undersøge, om den opfylder betingelserne for at fastslå, hvornår en virksomhed beskæftiger sig med atypisk levering af personale og derfor er omfattet af ordningen for omvendt betalingspligt. Der er derfor tale om en generel foranstaltning, der ikke lader til at være tilstrækkeligt målrettet mod bekæmpelse af en bestemt form for svig.

Det bemærkes, at Italien allerede har fået tilladelse til at anvende to generelle særforanstaltninger til at bekæmpe momssvig: ordningen for opdelte betalinger[4] i forbindelse med levering af varer og ydelser til offentlige myndigheder, virksomheder, der kontrolleres af offentlige myndigheder, og børsnoterede virksomheder, der indgår i FTSE-MIB-indekset, samt ordningen for almen elektronisk fakturering[5]. Hvis der gives tilladelse til endnu en særforanstaltning som den, der anmodes om, vil det italienske momssystem adskille sig endnu mere fra det fælles momssystem, der er indført ved momsdirektivet, og det vil skabe endnu større vanskeligheder for virksomhederne ved at øge deres administrative byrde. Foranstaltningen vil derfor gå ud over, hvad der er nødvendigt for at bekæmpe den pågældende svig. Hvad angår leverandørerne vil de først skulle undersøge, om den virksomhed, de leverer ydelser til, er omfattet af ordningen for opdelte betalinger. Hvis dette ikke er tilfældet, vil de skulle undersøge, om leveringen af den pågældende ydelse kan kvalificeres som atypisk levering af personale. Hvis det er tilfældet, vil de skulle anvende ordningen for omvendt betalingspligt, i modsat fald finder den almindelige momsordning anvendelse. De risikerer derfor at skulle opkræve moms af deres daglige drift på tre forskellige måder, hvilket øger risikoen for fejl, retstvister og sanktioner. Hvad angår modtagere af ydelsen vil de også skulle undersøge, om den modtagne ydelse kan kvalificeres som atypisk levering af personale, hvilket potentielt skaber de samme problemer med hensyn til fejl, retstvister og sanktioner.

Ifølge anmodningen består den svig, som foranstaltningen søger at bekæmpe, af to elementer. I 30 % af tilfældene kan svigen tilskrives manglende betaling af moms af de virksomheder, der beskæftiger sig med atypisk levering af personale, mens 70 % af tilfældene skyldes falsk angivelse af indgående moms, som udnyttes til betaling af socialsikringsbidrag og kildeskat på det kontraherede personales løn ved hjælp af en modregningsmekanisme. Anvendelsen af ordningen for omvendt betalingspligt i forbindelse med atypisk levering af personale vil kun hjælpe til at bekæmpe 30 % af tilfældene, nemlig svig som følge af manglende betaling. Den vil dog ikke forhindre

[4] Rådets gennemførelsesafgørelse (EU) 2017/784 af 25. april 2017 om tilladelse til Den Italienske Republik til at anvende en særlig foranstaltning, der fraviger artikel 206 og 226 i direktiv 2006/112/EF om det fælles merværdiafgiftssystem og om ophævelse af gennemførelsesafgørelse (EU) 2015/1401 (EUT L 118 af 6.5.2017, s. 17).

[5] Rådets gennemførelsesafgørelse (EU) 2018/593 af 16. april 2018 om at give Den Italienske Republik tilladelse til at indføre en særlig foranstaltning, der fraviger artikel 218 og 232 i direktiv 2006/112/EF om det fælles merværdiafgiftssystem (EUT L 99 af 19.4.2018, s. 14).

virksomhederne i kunstigt at øge den indgående moms til at opnå uberettigede momstilgodehavender med henblik på at dække socialsikringsbidrag eller kildeskat, og 70 % at tilfældene af svig vil således ikke blive berørt.

Ifølge de oplysninger, som Italien har fremlagt, vil der i forbindelse med direkte skatter blive indført en ordning, hvorved skattegælden tilfalder kunden i stedet for den virksomhed, der stiller arbejdstagere til rådighed, og som ligner den ordning, der anvendes ved socialsikringsbidrag. Endvidere vil der blive gennemført en foranstaltning, som forbyder modregning af tilgodehavender (herunder momstilgodehavender) i forbindelse med betaling af socialsikringsbidrag og kildeskat. Eftersom disse foranstaltninger ventes at imødegå broderparten af den momssvig, der knytter sig til atypisk levering af personale, er det vanskeligt at finde en begrundelse for at indføre en særordning som omvendt betalingspligt.

Hvad angår den første form for svig, dvs. manglende betaling af moms af virksomheder, der beskæftiger sig med atypisk levering af personale, er dette et problem, der bør løses ved hjælp af konventionelle foranstaltninger såsom rutinemæssig inspektion og revision. I den forbindelse bør den obligatoriske ordning for almen elektronisk fakturering være et yderst virksomt middel til på et tidligt stadie at afsløre svig og imødegå den.

Den foranstaltning, Italien har anmodet om tilladelse til at anvende, lader derfor ikke til at have et begrænset anvendelsesområde eller til at være nødvendig og rimelig med hensyn til at bekæmpe den særlige form for svig, der knytter sig til atypisk levering af personale. Det ville være hensigtsmæssigt først at analysere resultatet af de foranstaltninger, der gennemføres med hensyn til direkte skatter og tilgodehavender, sammen med anvendelsen af obligatorisk elektronisk fakturering og andre kontrolforanstaltninger i sektoren.

5. KONKLUSION

På baggrund af de ovennævnte forhold stiller Kommissionen sig afvisende over for Italiens anmodning.