

Baggrundsnotat

Beskrivelse af momssystemet

1. Indledning

5 Danmark har en enhedsmoms på 25 pct. på næsten alle varer og tjenester. Hovedparten af momsprovenuet kommer fra privatforbrug, som udgør ca. 55 pct. Investeringer tegner sig for ca. 15-20. pct., råstofanvendelse fra erhverv udgør omkring 25 pct., hvoraf ca. 11 pct. stammer fra offentlige erhverv. Den resterende del af momsprovenuet stammer fra den offentlige sektor.

10

Selvom det danske momssystem er kendetegnet ved en enhedsmomssats er der enkelte varer og ydelser, for hvilke der er en nedsat momssats. Disse er aviser, hvor der er tale om en nulmomssats, og kunstneres førstegangssalg af egne kunstværker, hvor momssatsen reelt er 5 pct., mens der stadig er fuldt fradrag for moms af indkøbte varer og ydelser. Herudover er der en række varer og ydelser, der er fritaget fra moms, hvilket betyder, at der ikke betales moms ved salg af varen eller ydelser, til gengæld er der heller ikke fradrag for moms af indkøbte varer og ydelser. Der er forskellige begrundelser for disse fritagelser og en del af fritagelserne har baggrund i EU-regler.

20

Det danske momssystem er baseret på fælles EU-momsregler, som er gældende i alle 27 medlemslande. En række momsfritagelser er obligatoriske for medlemslandene, såsom hospitalsbehandling, lægevirksomhed, social forsorg og bistand, skoleundervisning m.m. En ændring af disse fritagelser vil kræve tilslutning fra samtlige 27 medlemslande.

25

Derudover findes der også en række undtagelser, som medlemslandene har fået lov til at beholde, fordi de havde disse undtagelser, da de gik ind i EU, eller allerede var i kraft i medlemslandene, da sjette momsdirektiv trådte i kraft i 1978. Disse undtagelser afviger fra det almindelige momssystem og varierer fra medlemsstat til medlemsstat. En medlemsstat som benytter en sådan særlig undtagelse, kan altid vælge at anvende momssystemets almindelige regler, men har man først givet afkald på en særregel, kan man ikke genindføre den.

30

Endelig findes der en række varer og ydelser, som medlemslandene kan vælge at belægge med en nedsat momssats, eksempelvis fødevarer.

35

Nedenfor følger en gennemgang af de eksisterende danske momsfratagelser, herunder overvejelser om provenu.

40

Tabel 1. Provenuvirkninger ved afskaffelse af momsfratagelser mv.		
Afsnit	Umiddelbar provenuvirkning (mio. kr.)	Varig provenuvirkning (mio. kr.)
2) Entre ved amatørsportsarrangementer	-	-
3) Forfatter og komponistvirksomhed samt anden kunstnerisk virksomhed	-	-
4) Levering af fast ejendom, når der er tale om nye ejendomme samt byggegrunde	900	900
5) Ejendomsadministration	180	180
6) Ydelser i direkte tilknytning til bisættelser	25	20
7) Rejsebureauvirksomhed m.m.	125	125
8) Turistkontorers oplysnings- og informationsvirksomhed	30	30
9) Personbefordring, korrigeret ¹	500	500
10) Særordning for kunstnere (nedsat grundlag)	200	200
10) Særordning for kunstnere (omsætningsgrænse)	5	5
11) Særordning for indførsel af kunst mv.	-	-
12) Særordning for blinde	3	3
13) Nulsats for aviser	1.200	1.200
I alt	3.170	3.170

Anm.: Den umiddelbare provenuvirkning er den direkte provenuvirkning for tilbageløb i 2015 (ekskl. adfærd). Den varige provenuvirkning er angivet for tilbageløb.

45 I det følgende beskrives de danske særregler (*jf. underafsnit A*). Momsen startede som en almindelig omsætningsafgift (merværdiafgift) på varer og visse ydelser, men blev i 1978 ved gennemførelsen af EF's 6. momsdirektiv udvidet til en generel momspligt for varer og ydelser bortset fra enkelte ydelser, som eksplicit er fritaget i momsloven. I *underafsnit B* beskrives kort virkningerne af at ophæve særreglen.

50

En afskaffelse af de danske særregler har helt overordnet den fordel, at momssystemet bliver mere neutralt, idet de danske regler i højere grad vil være i overensstemmelse med formålet med EU's momsregler.

55 For så vidt angår provenuskønnene (*jf. underafsnit C*) stammer disse fra de årlige reguleringer af Danmarks indbetaling af moms til EU's egne indtægter. Alle medlemsstater indbetaler til egne indtægter ud fra EU's momsregler. Momsgrundlaget

reguleres imidlertid for den enkelte medlemsstats særregler, således at særregler ikke reducerer medlemsstatens indbetaling af egne indtægter. Provenutallene er derfor behæftet med en betydelig usikkerhed.

I de oplyste provenutal er der foretaget modregning af statens provenutab som følge af bortfald af lønsumsafgift, da det er forudsat, at virksomhedernes lønsumsafgiftspligt bortfalder, hvis deres aktivitet gøres momspligtig.

2. Entré ved amatørsportsarrangementer

A. Beskrivelse af reglen

Fritagelsen for moms af entré ved sportsarrangementer skal ses i sammenhæng med fritagelsen for moms for ydelser i nær tilknytning til udøvelsen af sport eller fysisk træning, der præsteres af virksomheder, der ikke drives med gevinst for øje, til fordel for sports- og idrætsudøvere. Fritagelsen omfatter dog ikke arrangementer, hvor der deltager professionelle sports- og idrætsudøvere, fodboldkampe dog kun, når der deltager professionelle på begge hold.

Fritagelsen gælder således kun for amatørsportsarrangementer. Entréindtægter ved sportsarrangementer med professionelle sportsudøvere er allerede i dag momspligtige.

B. Virkninger ved en afskaffelse

Klubberne vil som andre momsregistrerede skulle føre momsregnskab, angive og afregne moms, såfremt deres årlige momspligtige omsætning overstiger 50.000 kr. Klubbernes indtægter fra kontingenter og velgørende arrangementer vil stadig være momsfritagne. Samlet vil klubberne således både skulle administrere momspligtige og moms fritagne indtægter.

Moms på billetterne vil alt andet lige fordyre amatørsportsarrangementer, idet salget sker til endelige forbrugere, hvilket vil medføre færre tilskuere. Det kan også tænkes, at momsen medfører lavere priser før moms. I begge tilfælde vil det medføre færre indtægter i sportsklubberne.

C. Provenu

De samlede provenumæssige konsekvenser og konsekvenserne for idrætsklubberne i alt er dog noget mere usikre, da momspligten i et eller andet omfang bør suppleres med fradragsret for købsmoms i klubberne. Alt efter den konkrete afgrænsning af denne, kan de samlede provenumæssige konsekvenser muligvis blive negative.

Der er primært to årsager til at købsmomsen kan overstige værdien af salgsmomsen. 1) For det første er der typisk en meget ringe værditilvækst i amatørsportsklubber. 2) For det andet vil klubberne fortsat have store momsfritagne indtægter fra kontingent, velgørende arrangementer mv.

3. Forfatter- og komponistvirksomhed samt anden kunstnerisk virksomhed

A. Beskrivelse af reglen

Forfatter- og komponistvirksomhed samt anden kunstnerisk virksomhed er fritaget for moms. Fritagelsen gælder de udøvedes aktiviteter, hvilket vil sige selve frembringelsen af et værk – til illustration omfatter fritagelsen mere konkret bl.a.:

- selvstændig journalistisk bearbejdelse af et emne og anmeldelse af produkter og bøger, foredragsvirksomhed m.v.
- skrivning af bøger
- illustrators salg af egne tegninger og gengivelsesrettigheder
- tegners salg af tegninger til aviser, bogomslag m.v. (Reklame-, mønster og modetegninger er dog momspligtige)
- manuskripter til slægtsbøger lavet af en slægtsforsker
- oversættelsesvirksomhed når oversættelsen er ”fri” således at der sker en vis gendigtning af teksten (direkte oversættelse af f.eks. teknisk og kommercielt materiale er derimod momspligtig)
- honorarer til udøvende musikere (både egentlige koncerter og sølvbryllupsmusik).

B. Virkningerne ved en afskaffelse

En ophævelse vil medføre administrative byrder på linje med andre momspligtige virksomheder, idet det vil medføre pligt til at udarbejde momsregnskab, angive og afregne moms, hvilket disse virksomheder ikke har gjort hidtil.

C. Provenu

Skøn over de provenumæssige konsekvenser er forbundet med usikkerhed. Det vurderes, at provenugevinsten ved en ophævelse vil være meget beskeden på grund af følgende:

1. En væsentlig del af salget går til momspligtige virksomheder (der er moms på koncertbilletter, cd'er, bøger, aviser mv.). Moms på salget til momspligtige virksomheder vil isoleret set medføre et provenutab, da virksomhederne i alle led – i modsætning til nu – vil få fradrag for indgående moms.

2. En del af det salg, der går direkte til endeligt forbrug, vil falde inden for omsætningsgrænsen på 50.000 kr.
- 140 3. En del af omsætningen på dette område må antages at blive udført sort, hvis aktiviteterne pålægges moms.

En ophævelse af fritagelsen bør ses i sammenhæng med ophævelse af særordningerne for kunstnere henholdsvis for indførsel af kunst m.v., se nedenfor under punkterne 10 og 11.

145

4. Levering af fast ejendom – nye ejendomme og byggegrunde

A. Beskrivelse af reglen

Omfattet af den obligatoriske momsfritagelse er:

- 150 • Levering af bygninger eller dele heraf med tilhørende jord, dog ikke når leveringen sker inden første indflytning, og
- Levering af en ubebygget fast ejendom, dog ikke byggegrunde, uanset om den er byggemodnet.

155 Danmark har valgt at fritage al levering af fast ejendom, men kan således inden for EU's rammer vælge at indføre momspligt på:

- levering af bygninger eller dele heraf med tilhørende jord, når levering finder sted inden første indflytning, og
- 160 • levering af byggegrunde

Som fast ejendom anses såvel grundstykket samt træer, avl på roden, hegn, brønde, anlæg og bygningstilbehør, så længe det er grundfaste konstruktioner og således anbragt på grunden eller bygningen. Som eksempler på sædvanligt bygnings-
 165 tilbehør kan nævnes varmeanlæg til rumopvarmning, olietanke til varmeanlæg, faste ventilatorer i forbindelse med rumventilation og sprinkleranlæg. Som fast ejendom anses også eksempelvis parkeringspladser, vindmøller, transformatorstationer og broer.

170 *Sideløbende særregel vedr. frivillig registrering:*

Af hensyn til momsens neutralitet (muligheden for at momsregistrerede virksomheder kan få godtgjort den betalte købsmoms af udgifter, der kan henføres til momspligtige aktiviteter) findes der mulighed for frivillig registrering for køb og opførsel m.v. af fast ejendom samt byggemodning af jord med henblik på salg til
 175 en registreret virksomhed. Efter disse regler kan den virksomhed, der køber eller opfører ejendommen få momsen af de dertil henførbare udgifter godtgjort mod at den momsregistrerede køber, der overtager ejendommen, anvender ejendommen

180 til momspligtige formål og påtager sig den reguleringsforpligtelse, der vil påhvile
ejendommen. En reguleringsforpligtelse vil sige, at der skal ske regulering af det
foretagne momsfradrag, såfremt der sker en ændret anvendelse af ejendommen
indenfor en periode på 10 år fra momspligtige til ikke-momspligtige formål.

185 Disse regler har samme momsmæssige effekt som var der moms på levering af
fast ejendom til momsregistrerede virksomheder til brug for disses momspligtige
formål.

Sideløbende særregel vedr. pålægsmoms af byggeydelse:

190 Hvor levering af fast ejendom er moms fritaget, er alle byggeydelser på jord, byg-
ninger og anden fast ejendom derimod momspligtige. Det betyder, at opførelse,
ombygning, modernisering, reparation og vedligeholdelse af bygninger, lokaler og
anden fast ejendom er omfattet af momspligten. Endvidere er jordbearbejdning,
udgravning, pilotering og planering momspligtig. Af hensyn til ønsket om at und-
gå konkurrencefordrejning mellem moms frit salg af fast ejendom og momspligtigt
195 salg af byggeydelser, findes der regler for beregning af moms på byggeri m.v. for
egen regning, den såkaldte ”pålægsmoms” eller ”byggemoms”.

Nærmere om momsgrundlaget:

200 Det momsgrundlag virksomheden skal afregne pålægsmoms af, er virksomhedens
almindelige salgspris for en tilsvarende leverance til tredjemand (også kaldet nor-
malværdien). Hvis en almindelig salgspris ikke findes, skal virksomheden beregne
moms af en kalkuleret salgspris, der består af indkøbs- eller fremstillingsprisen og
den avance, der i almindelighed indgår ved levering af varer og ydelser af den på-
gældende art.

205 Ikke desto mindre er der stadig visse elementer i forbindelse med salg af fast ejen-
dom, som fortsat er omfattet af fritagelsen:

- a. ubebyggede grunde
- b. nyopførte erhvervsmæssigt solgte enfamiliehuse, ejerlejligheder og som-
merhuse, for så vidt angår den af sælgeren opnåede fortjeneste samt de
210 priselementer, der ikke er afgiftsbelagte
- c. nyopførte bygninger, der er bygget for og solgt af bygherrer til de ”afgifts-
frie sektorer”, for så vidt angår de samme fortjeneste- og priselementer
som nævnt under pkt. b.

215 Den pris, som køber betaler for den færdige nye ejendom, er altså ikke den pris,
der indeholder 100 pct. grundpris og 25 pct. moms heraf. Tanken bag det hele er,
at den samlede levering til køberen af den færdige nye ejendom rummer to dele,

dels en momspligtig byggeydelse, hvis værdi skal pålægges moms, og dels levering af momsfrigaget fast ejendom, hvis værdi ikke skal momses. For så vidt angår salget af grunddelen vil moms på salget medføre nedvæltning af momsen.

Virksomheder, der for egen regning opfører fast ejendom med henblik på fx salg, kan fuldt ud fradrage købsmomsen af de materialer, som de anvender til opførelsen og købsmomsen af de omkostninger, der indgår i kalkulationen og købsmomsen af materialer. Er virksomheden frivillig registreret for køb og opførelse af fast ejendom med henblik på salg til registreret virksomhed, kan virksomheden fradrage pålægsmomsen som købsmoms.

B. Virkninger ved en afskaffelse

Ved en afskaffelse af momsfrigagelsen vil der skulle udarbejdes momsregnskab mv. på linie med andre momsregistrerede virksomheder. En ophævelse af momsfrigagelsen for salg af fast ejendom, inden første indflytning, og salg af byggegrunde (nye ejendomme), ville desuden få den konsekvens, at reglerne om beregning af pålægsmoms af disse leverancer bør ophøre for at undgå dobbeltmoms. Det må formodes, at den ekstra salgsmoms (den moms der er på værditilvæksten i form af den avance der lægges på salget af ejendommen) vil blive overvæltet på køberen.

Er køberen en privatperson eller ikke momsregistreret virksomhed, vil momsen ikke kunne fratrækkes og vil derfor være en indtægt for staten. Ejendommen vil blive dyrere, hvilket må forventes at reducere efterspørgslen efter nye ejendomme. Da prisen på gamle ejendomme som udgangspunkt påvirkes af prisen på nye ejendomme (ejendommene er i direkte konkurrence med hinanden på markedet), vil en højere pris på nye ejendomme smitte af på prisen for gamle ejendomme til gavn for ejerne af disse.

Er køberen en momsregistreret virksomhed, ville momsen kunne fratrækkes af købsvirksomheden – dette ville ikke medføre et provenu til staten. Det skal tilføjes, at i det omfang køber er momsregistreret, må det forudsættes, at sælger med de nugældende regler lader sig frivillig momsregistrere for køb og opførelse med henblik på salg for at lade fradragsretten komme køber til gode. Dermed vil der i disse situationer reelt ikke være nogen forskel.

C. Provenu

En ophævelse vil medføre et skønnet merprovenu på ca. 900 mio. kr. Beregningerne er baseret på tal fra 2007. Der er nogen usikkerhed forbundet med skønnet, da ejendoms- og byggebranchen er konjunkturfølsom.

5. Ejendomsadministration

A. Beskrivelse af reglen

260 Udlejning og bortforpagtning af fast ejendom er en obligatorisk momsfrigtagelse.
Danmark har valgt tillige at fritage ejendomsadministration.

Momsfrigtagelsen omfatter administration af fast ejendom mod vederlag. Vederlaget kan f.eks. være et bestemt beløb pr. lejlighed.

265

I forbindelse med f.eks. momsfri udlejning af lejligheder vil der som oftest være tilknyttet en ejendomsadministrator, der tager sig af ejendommens administration som et hele. Der forekommer også ejendomsadministration af ejerboliger.

270 En ejendomsadministrator udfører typisk bl.a. følgende opgaver:

- Fører regnskab over ejendommens indtægter og udgifter herunder indberetning til Grundejernes investeringsfond og udfærdiger eventuelt varme- og skatteregnskab for ejendommen.
- Står for den løbende udlejning, udfærdiger lejekontrakter, opkræver leje, 275 sørger for at rykke i tilfælde af manglende betaling og tager skridt til fogedforretning, hvis påkrav ikke giver resultat.
- Drager omsorg for, 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 280 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 285 lign.

Derimod er f.eks. viceværtarbejde mod vederlag ikke en af de opgaver, som administrator kan udføre som momsfrigtaget ejendomsadministration.

290 Ejendomsadministration kan udføres uden at der forekommer et vederlag herfor mellem to parter. Det er tilfældet, når en udlejer udfører ejendomsadministration vedrørende egne ejendomme og omkostningerne hertil indregnes i den momsfrie husleje. Disse egne ydelser pålægges derfor ikke moms. Hvis ejendomsadministration mod vederlag gøres momspligtig, vil det således ikke i sig selv medføre moms 295 på disse egne ejendomsadministrationsydelser. Dette vil generelt give udlejere et momsmæssigt incitament til selv at udføre ejendomsadministration uden moms i stedet for at købe ydelsen med moms, som ikke er fradragsberettiget.

300 Hvis ejendomsadministration mod vederlag gøres momspligtig, har Danmark ifølge artikel 27 i momssystemdirektivet dog mulighed for også at opkræve moms af ejendomsadministration af egne ejendomme med henblik på at modvirke konkurrenceforvridning (pålægsmoms). Det er en betingelse, at Momsudvalget i EU høres.

305 **B. Virkninger ved en afskaffelse**

Indførelse af momspligt for ejendomsadministration mod vederlag sammen med moms af ejendomsadministration af egne ejendomme (pålægsmoms) har den fordel, at momssystemet bliver mere neutralt.

310 Eventuel pålægsmoms på ejendomsadministration af egne ejendomme vil give anledning til øgede administrative byrder for virksomhederne.

Hvis der indføres momspligt for ejendomsadministration uden at der skal moms på ejendomsadministration af egne ejendomme, vil dette give udlejere momsmæssigt incitament til selv at udføre ejendomsadministration uden moms i stedet for 315 at købe ydelsen med moms, som ikke er fradragsberettiget. Dette vil være konkurrenceforvridende.

C. Provenu

320 Det er skønnet, at en ophævelse af fritagelsen vil medføre et merprovenu på ca. 180 mio. kr., hvis der indføres momspligt for ejendomsadministration mod vederlag sammen med pålægsmoms af ejendomsadministration af egne ejendomme.

325 Såfremt der ikke lægges pålægsmoms på ejendomsadministration vil der være konkurrenceforvridning mellem administration af fremmede og egne ejendomme. Det forudsættes dermed, at momssystemdirektivets artikel 27 kan anvendes til at lægge pålægsmoms på administration af egne ejendomme.

6. Ydelser i direkte tilknytning til bisættelser

330 **A. Beskrivelse af reglen**

Danmark har valgt at fortsætte med sin momsfrigivelse for ydelser, der er i direkte tilknytning til bisættelser.

335 En bedemandforretning skal dermed ikke betale moms af salg af sine ydelser i forbindelse med en bisættelse, men har heller ikke fradrag for momsudgifter på sine indkøb. Den er derimod lønsumsafgiftspligtig.

Som ydelser, der anses leveret i direkte tilknytning til bisættelser, betragtes udlejning af gravsted og kapel, erhvervelse og fornyelse af retten til et gravsted, ligbrænding, gravning og tilkastning af grav, nedsætning af urne, flytning af kister og 340 urner, ligbæring, ligvognskørsel, klokkeringning samt orgelspil og anden musik og sang i kapellet. Endvidere er ordning af papirer og assistance i forbindelse med bisættelse omfattet af bestemmelsen.

Bestemmelsen omfatter kun tjenesteydelser, og der skal således betales moms i forbindelse med levering af varer mv. i tilknytning til bisættelser, f.eks. kiste, ligklæder, lys i kirken, blomster til udsmykning, trykte sange og lign. Der skal endvidere betales moms af betaling for anlæg, tilplantning, vedligeholdelse og grandækning af gravsteder. 345

Der er dog fradrag for afgift ved anskaffelses- og driftsudgifter ved rustvogne, jf. en Landsskatterets kendelse om bedemænds delvise fradragsret for anskaffelses- og driftsudgifterne til en rustvogn. 350

355 **B. Virkninger ved en afskaffelse**

Ophæves særreglen vil de danske momsregler være i overensstemmelse med formålet med EU's momsregler på dette punkt.

Det synes ulogisk, at man i dag sondrer mellem de forskellige bisættelsesprodukter – ingen moms på den sidste køretur i rustvognen, men fuld moms på kisten. 360

En ophævelse af fritagelsen, således at der kommer fuld moms på ydelserne, vil fordyre de ydelser, der er omfattet af fritagelsen i dag. Idet det er privatpersoner, der køber ydelserne vil der ikke være fradragsret for momsudgiften. 365

Da bedemandsforretningerne allerede i dag vant til at håndtere moms på varer som kister, blomster m.v. kan fuld momspligt reelt blive opfattet som en lettelse, fordi virksomheden slipper for at opgøre en delvis fradragsret. En bisættelse er en samlet pakke indeholdende både ydelser og varer. 370

C. Provenu

Merprovenuet ved en ophævelse af fritagelsen skønnes at udgøre ca. 25 mio. kr.

7. Rejsebureauvirksomhed m.m.

375 **A. Beskrivelse af reglen**

Danmark har valgt at fortsætte med sin momsfrigørelse for rejsebureauvirksomhed. Ved et rejsebureau forstås som udgangspunkt en rejsearrangør. Ved rejsebu-

reauvirksomhed forstås især organisering af rejser, hvor rejsebureauet i eget navn leverer ydelser, navnlig persontransport og indkvartering, der præsteres direkte overfor den rejsende, men hvor disse ydelser udføres af andre virksomheder (f.eks. flyselskaber og hoteller).

Rejsearrangører, som udelukkende fungerer som formidlere, omfattes ikke af fritagelsen for rejsebureauer.

Hvis momsfritagelsen for rejsebureauvirksomhed ophæves i sin helhed, vil det betyde, at rejsebureauerne typisk omfattes af momspligten i henhold til særordningen for rejsebureauer i momssystemdirektivet.

Ifølge særordningen for rejsebureauer beregnes momsen ved margenbeskatning. Salgsmomsen beregnes således af et momsgrundlag, som udgøres af forskellen mellem det samlede beløb uden moms, som den rejsende betaler for rejsen til bureauet, og bureauets faktiske udgifter, inkl. evt. moms, vedrørende leverancer fra andre virksomheder, når disse leverancer kommer den rejsende til gode. Bureauet vil på normal vis kunne fradrage moms af indkøb vedrørende egne momspligtige aktiviteter.

Ifølge særordningen gælder der dog nulsats vedrørende rejser til lande udenfor EU og rejser mellem lande udenfor EU. For rejser såvel indenfor som udenfor EU skal der foretages en opdeling af momsgrundlaget, således at der kun betales moms af den del, der vedrører rejser, som må henføres til EU.

Momsregistrerede virksomheder, som ved køb af erhvervmæssige rejser betaler moms til rejsebureauer (på grundlag af margenbeskatning), vil kunne fradrage momsen efter de almindelige momsfradragsregler.

B. Virkninger ved en afskaffelse

Indførelse af rejsebureauoms har den fordel, at momssystemet bliver mere neutralt, herunder at de momsregistrerede virksomheder ikke længere skal belastes med indirekte moms og lønsumsafgift, når de køber rejsebureauydelse.

Rejsebureauomsen vil kun betyde administrative byrder på rejsebureauer nogenlunde på linje med dem, som gælder for andre momspligtige dog under forudsætning af, at der udformes forenklede momsregler, således at moms ikke skal opgøres for den enkelte rejsende.

En ophævelse af fritagelsen vil overvejende sandsynligt fordyre salg, inkl. moms, af rejser indenfor EU til andre end de momsregistrerede virksomheder.

420 Det er sandsynligt, at rejserne udenfor EU omvendt bliver lidt billigere, da der her gælder nulsats, og det er forudsat, at lønsumsafgiften på rejsebureauvirksomhed ophæves.

C. Provenu

425 En ophævelse af fritagelsen skønnes at medføre et merprovenu på ca. 125 mio. kr.

8. Turistkontorers oplysnings- og informationsvirksomhed

A. Beskrivelse af reglen

430 Danmark har valgt at fortsætte med sin fritagelse for turistkontorers oplysnings- og informationsvirksomhed. Turistkontorer kan dog vælge at være momspligtige af eventuelle vederlag for deres oplysnings- og informationsvirksomhed, jf. en Landsskatteretskendelse i 2006, der fastslog, at fritagelsen ikke er i overensstemmelse med EU's momsregler. Turistkontorer kan således benytte den danske fritagelsesbestemmelse, men de kan også støtte ret på EU's momsdirektiv og vælge
435 at være momspligtige. Nogle turistkontorer er allerede momsregistreret i dag.

Fritagelsen gælder kun turistkontorers oplysnings- og informationsvirksomhed, og derfor er turistkontorer momspligtige af fx udlejning af cykler og lignende, salg af varer og ydelser på loppemarkeder, ved sommerfester mv., som de arrangerer til
440 fordel for foreningens almindelige oplysningsvirksomhed samt af annonceindtægter i turistbrochurer.

B. Virkninger ved en afskaffelse

445 De danske momsregler vil blive bragt i overensstemmelse med EU's momsregler på dette punkt og man vil få ligestillet de turistkontorer, der i dag er momsfri med de turistkontorer, som har valgt at blive momsregistreret i overensstemmelse med EU-reglerne.

450 Afskaffelse af momsfrigtagelsen medfører, at der skal udarbejdes momsregnskab, -angivelser, -indbetalinger m.m. på linie med andre momsregistrerede virksomheder. Men som det fremgår af beskrivelsen må det antages, at der er meget få eller ingen turistkontorer, der er 100 pct. momsfritaget, idet de også vil have en vis grad af momspligtige aktiviteter. Med andre ord er turistkontorerne allerede i dag vant til at håndtere moms og derfor kan momspligt på deres oplysnings- og in-
455 formationsvirksomhed opfattes som en administrativ lettelse, idet de slipper for at håndtere delvis fradragsret.

Ved momspligt slipper turistkontorerne derudover også for at håndtere lønsums-afgiften.

460 **C. Provenu**

En ophævelse af fritagelsen skønnes at medføre et merprovenu på op til ca. 30 mio. kr.

9. Personbefordring

465 **A. Beskrivelse af reglen**

Omfattet af momsfrigtagelsen er al indenrigs personbefordring uanset transportform, dvs. sejlads og flyvning samt befordring med cykel (såkaldte rickshaws), tog, taxa og bus, dog ikke andet erhvervsmæssig passagerkørsel med bus end rutekørsel.

470

I henhold til direktivet er transport af medfølgende bagage og transportmidler også omfattet af momsfrigtagelsen for personbefordring. Indføres der moms på personbefordring i Danmark, skal transport af medfølgende bagage og transportmidler således også gøres momspligtig.

475

Medfølgende bagage er i dag omfattet af momsfrigtagelsen, medmindre der opkræves særskilt betaling herfor. I praksis vil transporten af bagage som oftest kun blive pålagt moms, hvis den netop sker uledsaget.

480

Momsfrigtagelsen omfatter i henhold til praksis også medfølgende transportmidler, når transporten sker til og fra udlandet. Er der tale om indenrigstransport, opkræves der imidlertid moms heraf (fx biler, motorcykler, cykler og busser på indenrigs færgeoverfarter).

485

Transport af syge og tilskadekomne personer er i henhold til direktivet underlagt en obligatorisk momsfrigtagelse, når transporten foregår med transportmidler, der er specielt indrettet hertil, og foretages af behørigt anerkendte organer. Disse slags befordringer skal således fortsat være momsfrie, selvom der indføres momspligt på ”almindelig” personbefordring.

490

Personbefordring er omfattet af lønsumsafgiftsplikten. Dette gælder dog ikke for virksomheder, der er overvejende offentlig finansieret og for befordring direkte til og fra udlandet. Ved indførsel af momspligt bortfalder lønsumsafgiftsplikten.

495 **B. Virkninger ved en afskaffelse**

Ophør af fritagelsen for personbefordring vil fordyre befordringen for borgerne, mens momspligtige virksomheder vil have en fordel, idet de vil kunne fradrage momsen og dermed opleve et nettoprisfald.

500

Det må forventes, at der skal udarbejdes en kompensationsordning – i det mindste for dele af den kollektive trafik. En sådan kompensationsordning skal være i overensstemmelse med statsstøttereglerne.

505

Mange transportvirksomheder har i dag delvis fradragsret, da de både har momsfri personbefordring og momspligtig personbefordring (turistbuskørsel), momspligtig godstransport, momspligtigt salg af varer om bord, reklameindtægter, salg af fx reparationsydelser, reservedele og olie til andre virksomheder. Ved indførelse af fuld momspligt på personbefordring vil disse virksomheder fremover ikke skulle

510

operere med flere fradragsprocenter. Alle flyselskaber ligestilles for så vidt angår indenrigspersonbefordring i forhold til i dag, hvor de flyselskaber, der flyver over 55 % i udenrigsfart har 0-sats på indenrigsflyvningerne, mens andre flyselskaber ikke har fradragsret for moms af indkøb.

515

Transportvirksomhederne vil ikke længere have incitament til at bruge egne værksteder mv., idet de får fradragsret for moms af reparationsydelser mv. købt fra en anden virksomhed. Dette vil løse konkurrenceforvridningsproblemet, som i dag findes især i relation til tog og busser.

520

Færgeselskaberne vil ikke længere være tilbøjelige til at lave kunstig prisfastsættelse for at begrænse momsbetalingen. I dag kan de sætte prisen på de momsfrie passagerer højt, mens prisen for den momspligtige biloverførsel sættes lavt.

525

Korrektionerne for fly er bl.a. baseret på udmeldinger fra luftfartselskabet og lufthavne om erhvervsandel på 75 på indenrigsflyvning. For taxi er korrektionen bl.a. baseret på foreløbige sammenligninger af forbrugerundersøgelsen og nationalregnskabet.

530

Der er moms på brobilletter. Ved opførelse af momsfrigørelsen ligestilles færgeoverfarter og brooverfarter derved momsmæssigt. Der findes en aftale om, at priserne på transport over Storebælt skal være tilnærmelsesvis lige høje, hvilket betyder, at en del af færgeruter (fx Spodsbjerg – Tårs) får statstilskud. En ophævelse af momsfrigørelsen for personbefordring med færge kan derfor bevirke, at statstilskuddet skal øges.

535

De nuværende afgrænsningsproblemer mellem momsfri rutekørsel med bus og anden momspligtig buskørsel forsvinder ved en indførelse af moms på al buskørsel.

540

Skævvridningen fra lønsumsafgiften, der kun betales af virksomheder, som ikke overvejende er offentlig finansieret, ophører. De administrative byrder vedrørende afregningen af lønsumsafgiften ophører. En stor del af branchen er i forvejen (delvis) momspligtige, så byrden med at afregne moms af hele omsætningen er ikke tilsvarende større.

545

Private og erhvervskunder uden fradragsret for moms (banker, forsikringsselskaber, visse foreninger, sundhedssektoren) får dyrere personbefordring. Der erindres dog om, at forvridningen i forhold til det almindelige momssystem fjernes, når der lægges moms på personbefordring.

550

Ønsker man at undgå prisstigninger i den kollektive offentlige trafik, kan man overveje en kompensation i medfør af "takststigningsloftet", der er fastsat ved lov.

555

Ved færge- og flybefordring til Bornholm foretages transporten delvist i internationalt farvand, hvilket ikke er momspligtigt. Ophæves momsfrigørelsen, vil virksomheder med befordring til Bornholm få nye administrative omkostninger.

560

C. Provenu

Den umiddelbare direkte provenugevinst ved at lægge moms på personbefordring skønnes til ca. 4 mia. kr. Tallet er bl.a. skønnet under forudsætning af, at de offentlige tilskud til busser og tog gøres momspligtige, og at den offentlige transport ikke kompenseres. Hvis den offentlige transport skal kompenseres og der tages højde for, at en væsentlig del af omsætningen for indenrigsflyvning og taxikørsel bliver betalt af momspligtige kunder og det offentlige, bliver det direkte merprovenu reduceret til ca. 500 mio. kr.

565

Ca. 60 pct. af provenuet vedrører den kollektive transport med bus og tog. De resterende 40 pct. vedrører personbefordring med fly, færge og taxi. Taxi alene udgør omkring 30 pct.. Hvis det beregningsteknisk forudsættes, at inputandel og lønsumsafgift er ens for alle former for persontransport, vil en kompensation til busser og tog således skulle udgøre omkring 2,4 mia. kr., og det direkte provenu vil herefter være ca. 1,6 mia. kr.

575

580 Dette nettoprovenu skal korrigeres for, at en væsentlig del af persontransporten ikke går til endeligt forbrug hos private kunder. En væsentlig del af både taxi- og flybefordring bliver betalt af momspligtige erhverv, der vil få fradragsret for momsen. Momspligt på dette salg vil afskaffe den nuværende indirekte akkumulerede moms. Dertil kommer, at det offentlige betaler for en væsentlig del af taxikørslen, og den offentlige sektor vil derfor selv komme til at indbetale en betydelig del af et eventuelt momsprovenu.

585 Det har ikke været muligt at fremskaffe statistik over fordelingen af kunderne for fly og taxi. Men på baggrund af foreløbige undersøgelser skønnes det, at korrektioner for betaling fra momspligtige virksomheder og den offentlige sektor samt korrektioner for transport til Bornholm (noget af transporten foregår i internationalt og dermed momsfrit farvand/lufrum) tilsammen at reducere den direkte provenueffekt fra taxier og fly med omkring 2/3. Den korrigerede umiddelbare provenuvirkning kan således anslås til ca. 500 mio. kr.

10. Særordning for kunstnere – nedsat grundlag og særlig omsætningsgrænse

A. Beskrivelse af reglen

595 Kunstnere eller disses arvinger kan ved førstegangssalg af kunstnerens egne kunstgenstande momsberigtige de pågældende genstande på er reduceret grundlag svarende til 20 pct. af momsgrundlaget.

600 Endvidere skal der ikke ske registrering og betales moms af kunstneres eller disses arvingers førstegangssalg af kunstnerens egne kunstgenstande, når salget hverken i det løbende eller i det foregående kalenderår overstiger 300.000 kr. Der skal alene betales moms af det salg, som finder sted efter registreringspligtens indtræden.

605 Når registreringspligten er indtrådt, er virkningen af særordningen for en kunstner eller dennes arvinger, at der ved salg af kunstgenstande reelt bliver opkrævet 5 pct. moms.

Reglerne gælder kun for kunstnere bosat i Danmark.

610 B. Virkninger ved en afskaffelse

Ophæves særordningen fordyres kunstneres og disses arvingers salg af kunstgenstande. Der erindres dog om, at forvridningen i forhold til det almindelige moms-system fjernes, når der lægges moms på salget. Hvis særordningen ophæves bliver salget fuldt momspligtigt, når den årlige omsætning overstiger den generelle om-

615 sætningsgrænse på 50.000 kr. og den moms der skal betales bliver 25 pct. mod i
dag 5 pct.

Der vil fortsat være momsfradrag for udgifterne på indkøb såsom lærreder, maling
og andre materialer.

620

Grundet det lave momsgrundlag udbetales der i dag en del negativ moms til
kunstnere med en omsætning over de 300.000 kr., fordi de har fuldt momsfradrag,
men kun afregner moms af det reducerede momsgrundlag (svarende til 5 pct.
moms).

625

En ophævelse af disse særordninger vil give en administrativ byrde til de kunstne-
re som har en omsætning under den gældende omsætningsgrænse, men med en
omsætning på over 50.000 kr. årligt, idet de skal udarbejde momsregnskab og an-
give og afregne moms.

630

C. Provenu

Merprovenuet ved at ophæve særreglen om det reducerede momsgrundlag for
kunstnere skønnes at udgøre omkring 200 mio. kr. Merprovenuet ved at ophæve
den særlige omsætningsgrænse for kunstnere skønnes at udgøre 5 mio. kr. Prove-
nuskønnene er relativt usikre.

635

11. Særordning for indførsel af kunst m.v.

A. Beskrivelse af reglen

Ved indførsel af kunstgenstande, samlere objekter og antikviteter fra steder uden
640 for EU er momsgrundlaget lig med toldværdien tillagt eventuel told og andre af-
gifter og omkostninger, der er foranlediget af indførslen, reduceret til 20 pct.

Ved kunstgenstande forstås:

645

1. Malerier, tegninger og pasteller, der udelukkende er fremstillet som hånd-
arbejde, samt originale stik, tryk og litografier
2. Originale skulpturer, uanset materialets art, udført af kunstneren, herunder
afstøbninger af skulpturer i et antal på højst otte eksemplarer kontrolleret
af kunstneren eller dennes arvinger
3. Tapisserier og vægtekstiler udført i hånden på grundlag af kunstnerens
650 originale tegninger, såfremt der ikke findes mere end otte eksemplarer af
hver
4. Keramiske unika udført af kunstneren og signeret af denne
5. Emaljearbejder på kobber udelukkende udført i hånden i et antal på højst
otte eksemplarer, som nummereres og signeres af kunstneren eller af

- 655 kunstnerens atelier, bortset fra bijouterivarer og guld- og sølvsmedearbej-
der
6. Fotografier taget af kunstneren, aftrykt af denne eller under dennes tilsyn,
signeret og nummereret i et antal på op til 30 eksemplarer, uanset formater
og underlag

660

Ved samlerobjekter forstås:

1. Frimærker, stempelmærker, førstedagskuverter, helsager og lign., makule-
rede eller umakulerede
2. Zoologiske, botaniske, mineralogiske, anatomiske, historiske, arkæologi-
ske, palæontologiske, etnografiske eller numismatiske samlinger og sam-
lerobjekter

665

Ved antikviteter forstås:

1. Genstande, der er over 100 år gamle

670

Definitioner og afgrænsninger er ikke udtømmende.

B. Virkninger ved en afskaffelse

Såfremt man ophæver særordningen for kunstnere for så vidt angår det reducerede
675 momsgrundlag, kan (det er muligt, at EU-Kommissionen vil mene, at man ikke
kun kan, men skal) man også ophæve det reducerede momsgrundlag for indførsel
af kunstgenstande. Bestemmelsen vedrørende indførsel omfatter dog mere, idet
den også omfatter samlerobjekter og antikviteter.

680 En sådan ophævelse vil medføre en fordyrelse af indførslen af sådanne varer, men
man ligestiller samtidig indenlandsk solgt kunst med kunst, der indføres fra tredje-
lande for så vidt angår beregningen af momsgrundlaget.

C. Provenu

685 Provenuet vurderes at være af ikke nævneværdig størrelse.

12. Særordning for blinde

A. Beskrivelse af reglen

Der skal ikke betales moms af blindes salg af varer og ydelser, når salget ikke
690 overstiger 170.000 årligt.

Blinde kan altså sælge for indtil 170.000 kr. uden pligt til at lade sig momsregistre-
re, angive og betale moms.

695 Blinde kan dog vælge at blive registreret alligevel. Det vil f.eks. være en fordel, hvis de for det meste sælger til momsregistrerede virksomheder.

C. Virkninger ved en afskaffelse

700 Hvis særordningen ophæves bliver de blinde momspligtige og skal derfor afregne moms af deres salg, men de får dog samtidig mulighed for at fradrage momsudgifterne på deres indkøb. I det omfang de blinde har indkøb i forbindelse med deres momspligtige aktiviteter, vil dette fradrag reducere den fordyrelse på 25 pct., der ellers vil ske ved salget af deres varer og ydelser.

705 Ophæves særordningen vil blinde med et salg over beløbsgrænsen på 50.000 kr. derfor få øgede administrative byrder i form af udarbejdelse af momsregnskab, momsangivelser og afregning af momsen.

710 For at fjerne særordningen taler, at ordningen og dens hensyn synes forældet grundet udviklingen af tekniske hjælpemidler. Derudover kan påpeges, at andre handicapgrupper såsom døve, stumme m.fl. ikke er privilegerede med en tilsvarende særstilling, og dermed skal betale moms, såfremt de ønsker at være selvstændige. Det bemærkes, at ved indkomstbeskatning beskattes alle uanset handicap.

715

C. Provenu

Merprovenuet skønnes at udgøre ca. 3 mio. kr.

13. Nulsats for aviser

720 A. Beskrivelse af reglen

Danmark har valgt at fortsætte med nulsatsen på aviser. Ved nulsats er der fuldt fradrag for momsudgifterne på indkøb, mens der ikke skal betales moms af salget i modsætning til en momsfritaget virksomhed, som heller ikke skal betale moms af sit salg, men som så heller ikke har fradrag for sine momsudgifter.

725

Nulsatsen gælder levering af aviser, der normalt udkommer med mindst et nummer månedligt. Fritagelsen gælder også udbringningsgebyr for aviser og den avancerede kiosker, supermarkeder m.fl. opnår ved deres salg af aviser.

730 Aviser er den eneste type vare, som sælges på det indenlandske marked, der er omfattet af den fordelagtige nulsats.

Ved afgørelsen af, om en publikation i momsmæssig henseende kan anses for en avis, lægges vægt på, at følgende forudsætninger er opfyldt:

735

- om publikationen primært læses på grund af sit indhold af aktuelt nyhedsstof
- om den henvender sig til en videre (almen) kreds af læsere
- om den behandler et bredt emneområde.

740

Derudover kan der tages hensyn til:

745

- om den anses for at fremtræde som avislignende i teknisk og typografisk henseende (papirkvalitet, tryk, layout m.v.)
- om den sælges i løssalg eller kun til abonnenter
- oplagets størrelse
- om redaktionen er godkendt til at uddanne journalister.

750

Med andre ord omfatter nulsatsen kun trykte aviser og ikke net-aviser eller on-line nyheder, som anses for at være en momspligtig elektronisk ydelse. Trykte aviser har altså en fordel i forhold til momspligtige tidsskrifter og netaviser/on-line nyheder. De sidstnævnte er dog typisk gratisydelse eller omfattet af et abonnement for en trykt avis (nulsats).

755

De trykte gratisaviser, som må formodes at være overvejende finansieret ved salg af annoncer og reklamer til momsregistrerede virksomheder, som fradrager momsen på indkøb, vil kun i begrænset omfang være momsbelastet.

B. Virkninger ved en afskaffelse

760

Først og fremmest erindres om, at forvridningen i forhold til det almindelige momssystem fjernes, når der lægges moms på trykte aviser eller med andre ord fjernes det statstilskud på ca. 1,2 mia. kr., som branchen nyder godt af i dag (udover de ca. 400 mio. kr. som modtages i distributionsstøtte).

765

En afskaffelse af nulsatsen og dermed indførelse af 25 pct. moms på salget af aviser kan væltes over i avispriserne eller ned i produktionsomkostningerne og dermed reduceres overskud og/eller lønninger m.v. En nedvæltning i lønningerne skal dog ses i sammenhæng med en samlet skattereform, hvor nedsættelse af skatten på arbejdsindkomst vil kompensere evt. lavere lønninger indenfor branchen, samtidig er det sandsynligt, at den indirekte støtte i form af nulsatsen allerede kan være nedvæltet i lønninger m.v.

770

En afskaffelse vil medføre en konkurrencemæssig ligestilling for trykte aviser i forhold til netaviser, on-line nyheder og andre momspligtige trykte medier.

775

C. Provenu

Merprovenuet ved en ophævelse af nulsatsen (og lønsumsafgiften) for aviser skønnes at udgøre ca. 1,2 mia. kr.

780