

Grønlands Revisionskontor A/S

Statsautoriserede revisorer

Grønlands Erhverv
Att.: Karsten Klausen

Imaneq 18
Postboks 319
3900 Nuuk
Grønland
Telefon +299 32 31 33
Telefax +299 32 30 66

Nuuk, den 14/02/2018

Momsrefusion vedrørende køb, der er forbrugt i Danmark

Reglerne findes i momsbekendtgørelsens § 45 og uddybet i Momsvejledningen afsnit K.

Der er tale om en omfattende vejledning, så jeg har plukket visse centrale afsnit heri, idet hele vejledningen vedlægges til behagelig læsning.

Nummereringen nedenfor er mine og fremgår ikke af vejledningen

- 1) Godtgørelsen kan kun indrømmes for indkøb af den art, som registrerede virksomheder her i landet efter loven kan fradrage ved opgørelsen af momstilsvaret efter lovens §§ 37-42.
- 1) Virksomheder, der ikke er etableret i Danmark, skal ved ansøgningen om godtgørelse udfylde en særlig blanket, og ansøgningen skal bl.a. indeholde oplysninger om anvendelsen af de indkøb, der søges godtgørelse for.
- 2) Endvidere skal udenlandske virksomheder afgive erklæring om, at de ikke har udøvet registreringspligtig virksomhed her i landet i det tidsrum, ansøgningen vedrører.
- 3) Ansøgningen skal omfatte køb mv. af varer og ydelser for en periode på mindst 3 måneder og højst et kalenderår. Det momsbeløb, der søges godtgørelse for i dette tilfælde, skal være mindst kr. 1.500. Perioden kan dog være kortere end 3 måneder, når det drejer sig om den sidste del af et kalenderår. I så fald skal godtgørelsesbeløbet være mindst kr. 200.
- 4) Virksomheden skal sammen med ansøgningen indsende originalfakturaer, toldkvitteringer mm. med angivelse af de momsbeløb, som er betalt.
- 5) For virksomheder hjemmehørende uden for EU skal en kompetent (offentlig) myndighed attestere, at virksomheden udøver erhvervsvirksomhed i hjemlandet.

- 6) Den første ansøgning skal vedlægges en erklæring om, at virksomheden driver momspligtig virksomhed/erhvervsvirksomhed i sit hjemland. Erklæringen gælder 1 år fra udstedelsesdagen.
- 7) Hvis ansøgningen og den tilhørende dokumentation er modtaget til tiden, tilbagebetales momsbeløbet senest 6 måneder efter, at ansøgningen er modtaget. Omkostninger ved udbetaling af beløb uden for Danmark påhviler virksomheden.
- 8) Ansøgninger om momsgødtgørelse skal være SKAT (Skattecenter Tønder) i hænde senest den 30. juni efter det år, som ansøgningen vedrører.

Bestemmelsen i punkt 6 om, at en betingelse for at kunne tilbagesøge moms er, at en tilsvarende virksomhed i Danmark ville være momspligtig, medfører at Grønlands Erhvervs så vidt jeg kan bedømme ikke kan tilbagesøge moms betalt i Danmark for, f.eks. kursusdeltagelse, hotelovernatning, taxakørsel mv ikke kan tilbagesøges.

Det fremgår af momsloven at "foreninger og organisationers levering af ydelser og varer i nær tilknytning hertil, til deres medlemmer, i disses fælles interesser og mod et kontingent, er fritaget for moms. Så hvis GE var en dansk forening ville man ikke være momspligtig og derfor heller ikke have mulighed for at afløfte indgående moms.

Moms på købte varer, der udføres til Grønland kan fortsat sælges momsfrit, dvs. enten faktureres uden moms, hvis sælger sender varen til Grønland, eller refunderes af sælger mod modtagelse af toldstemplet faktura. Dette forhold er ikke reguleret i § 45.

Venlig hilsen


Knud Østergaard

Bilag Momsvejledning afsnit K



Afsnit K Momsgodtgørelse § 45

Under visse forudsætninger kan momspligtige personer og andre få godtgørelse for moms, som er betalt her i landet. Det drejer sig om momspligtige personer, der ikke er etableret her i landet (§ 45, stk. 1). Herudover ydes momsgodtgørelse til fremmede staters herværende ambassader, internationale organisationer mv. (§ 45, stk. 2), transportvirksomheder (§ 45, stk. 3), forsikrings- og genforsikringsvirksomhed og finansielle aktiviteter (§ 45, stk. 4), humanitære organisationer (§ 45, stk. 5) og ved indførsel, hvor betingelserne for toldgodtgørelse er til stede (§ 45, stk. 6). Der er i momsbekendtgørelsens kapitel 8 fastsat nærmere regler vedrørende udbetaling af godtgørelsen efter lovens § 45, stk. 1 og stk. 3-5.

I forbindelse med godtgørelse af merværdiafgiften på passagen af den faste forbindelse over Øresund er der indgået aftale med Sverige om, at tilbagebetaling af såvel den danske som den svenske merværdiafgift til udenlandske virksomheder skal ske i Sverige (§ 45, stk. 8 og bekendtgørelse nr. 30 af 24. maj 2000).

K.1 Godtgørelse ved erhvervsmæssig brug og anden anvendelse

K.1.1 Udenlandske virksomheder § 45, stk. 1 og 8

Momspligtige personer, der ikke er etableret her i landet, kan få godtgjort den moms, som er betalt her for varer og ydelser til virksomhedens erhvervsmæssige brug.

Hvad der skal forstås ved momspligtige personer, se C.1.1.

Godtgørelsen kan kun indrømmes for indkøb af den art, som registrerede virksomheder her i landet efter loven kan fradrage ved opgørelsen af momstilsvaret efter lovens §§ 37-42. Det er således uden betydning, at den udenlandske virksomhed ville kunne medregne moms af tilsvarende udgifter til den indgående moms i sit hjemland.

Styrelsen har i TfS 1998, 416 truffet afgørelse om, at udenlandske virksomheder ikke er berettigede til momsrefusion, når den momsbelagte leverance skulle have været leveret uden moms. Se endvidere i denne forbindelse EF-domstolens dom i sag C-35/05, Reemtsma Cigarettenfabriken GmbH, hvor domstolen har fastslået, at principperne for fradragsretten som de fremgår af dommen i sagen Genius Holding, sag C 342/87, også finder anvendelse i tilfælde af tilbagebetaling af moms efter reglerne i 8. momsdirektiv til momspligtige personer, som ikke er etableret i indlandet. Se J.1.1.9.

Udenlandske virksomheders muligheder for at opnå godtgørelse fremgår af §§ 27-30 i momsbekendtgørelsen. Disse bestemmelser er baseret på de EU-retlige regler i 8. og 13. momsdirektiv. Tilbagebetalingen sker efter momslovens § 45, stk. 1 og stk. 3-4.

Virksomheder, der ikke er etableret i Danmark, skal ved ansøgningen om godtgørelse udfylde en særlig blanket, og ansøgningen skal bl.a. indeholde oplysninger om anvendelsen af de indkøb, der søges godtgørelse for.

Endvidere skal udenlandske virksomheder afgive erklæring om, at de ikke har udøvet registreringspligtig virksomhed her i landet i det tidsrum, ansøgningen vedrører. Registreringspligtig virksomhed omfatter ikke levering af ydelser, herunder transportydelser og hertil tilknyttede transaktioner, når ydelsen er direkte

knyttet til udførsel af varer til steder uden for EU eller til indførsel af varer, der befinder sig under ordninger vedrørende fællesskabsforsendelse mv., se D.10., samt for erhvervsmæssig passagerkørsel med busser indregistreret i udlandet.

Ansøgningen skal omfatte køb mv. af varer og ydelser for en periode på mindst 3 måneder og højst et kalenderår. Det momsbeløb, der søges godtgørelse for i dette tilfælde, skal være mindst kr. 1.500. Perioden kan dog være kortere end 3 måneder, når det drejer sig om den sidste del af et kalenderår. I så fald skal godtgørelsesbeløbet være mindst kr. 200.

Virksomheden kan også ansøge om at medtage køb mv., som ikke var medtaget i tidligere ansøgninger for det pågældende kalenderår.

Virksomheden skal sammen med ansøgningen indsende originalfakturaer, toldkvitteringer mm. med angivelse af de momsbeløb, som er betalt.

EF-domstolen har i dommen i sag C-361/96, Société générale des grandes sources d'eaux minérales françaises, udtalt, at artikel 3, litra a), i 8. momsdirektiv skal fortolkes således, at den ikke er til hinder for, at en medlemsstat i sin nationale lovgivning giver mulighed for, at en afgiftspligtig person, som ikke er etableret i medlemsstaten, i tilfælde af bortkomst af en faktura eller et importdokument, som ikke kan tilregnes vedkommende, dokumenterer sin ret til tilbagebetaling ved fremlæggelse af en afskrift af fakturaen eller det pågældende importdokument, såfremt den transaktion, som ligger til grund for ansøgningen om tilbagebetaling, har fundet sted, og såfremt der ikke består risiko for yderligere ansøgninger om tilbagebetaling.

Domstolen udtaler videre, at når en afgiftspligtig person, som er etableret i en medlemsstat, har mulighed for at godtgøre sin ret til tilbagebetaling af merværdiafgiften ved at fremlægge en afskrift eller en fotokopi af fakturaen, når vedkommende har modtaget originaldokumentet, som senere er bortkommet, uden at denne bortkomst kan tilregnes den afgiftspligtige person, følger det af princippet om forbud mod forskelsbehandling i EF-traktatens artikel 6, der er gentaget i femte betragtning til 8. momsdirektiv, at denne mulighed også skal indrømmes en afgiftspligtig person, som ikke er etableret i denne medlemsstat, såfremt den transaktion, som ligger til grund for ansøgningen om tilbagebetaling, har fundet sted, og såfremt der ikke består risiko for yderligere ansøgninger om tilbagebetaling.

For virksomheder hjemmehørende i et andet EU-land skal den kompetente offentlige myndighed (normalt den lokale skatte- og afgiftsforvaltning eller toldforvaltning) attestere, at virksomheden er momspligtig. Endvidere attesteres virksomhedens registreringsnummer.

For virksomheder hjemmehørende uden for EU skal en kompetent (offentlig) myndighed attestere, at virksomheden udøver erhvervsvirksomhed i hjemlandet.

Den første ansøgning skal vedlægges en erklæring om, at virksomheden driver momspligtig virksomhed/erhvervsvirksomhed i sit hjemland. Erklæringen gælder 1 år fra udstedelsesdagen.

Hvis ansøgningen og den tilhørende dokumentation er modtaget til tiden, tilbagebetales momsbeløbet senest 6 måneder efter, at ansøgningen er modtaget. Omkostninger ved udbetaling af beløb uden for Danmark påhviler virksomheden.

Ansøgningsfrist

Ansøgninger om momsgodtgørelse skal være SKAT (Skattecenter Tønder) i hænde senest den 30. juni efter det år, som ansøgningen vedrører.

Øresund § 45, stk. 8

Tilbagebetaling til udenlandske virksomheder af merværdiafgiften på passageafgiften vedrørende den faste vejforbindelse over Øresund skal dog ske hos de svenske skattemyndigheder.

Virksomheder fra Østrig, Den Tjekkiske Republik, Færøerne, Tyskland, Grønland, Island, Polen, Slovakiet, Slovenien - skal henvende sig hos:

Skatteverket, Utlandsenheten, SE-205-31 Malmö, E-post: skattekontor1@malmo.se

Virksomheder fra andre lande skal henvende sig hos:

Skatteverket, Utlandsenheden, SE-106 61 Stockholm, E-post:
stockholm@skatteverket.se

Ansøgning om refusion af moms på broafgiften kan således ikke ske ved henvendelse til Skattecenter Tønder.

Tilbagebetaling af moms i andre EU-lande

De øvrige EU-lande har gennemført tilsvarende ordninger vedrørende tilbagebetaling af moms efter EU's 8. momsdirektiv.

De nærmere regler om tilbagebetaling af moms i de andre EU-lande fremgår af vejledninger, som danske virksomheder kan få ved at henvende sig til de enkelte EU-landes kompetente myndigheder eller hos Udenrigsministeriet. Der beregnes gebyr for fremsendelsen.

Til brug ved danske virksomheders ansøgning om tilbagebetaling af moms, der er betalt i andre EU-lande, kan told- og skatteforvaltningen give en erklæring om virksomhedens momsmæssige status.

Særordningen for elektroniske ydelser

Tredjelandsvirksomheder, der har valgt at benytte sig af særordningen for levering af elektroniske tjenesteydelser til private i EU, kan få godtgjort moms i henhold til § 45, stk. 1. Det betyder, at selv om en tredjelandsvirksomhed har valgt at lade sig identificere i Danmark, kan den få godtgjort den moms, som er betalt her for varer og ydelser til virksomhedens erhvervsmæssige brug.

Fremgangsmåden er den samme, som gælder for andre virksomheder, der kan få godtgjort moms i henhold til bestemmelsen. Om særordningen henvises til afsnit U.

K.1.2 Ambassader mv. § 45, stk. 2

Virksomheder, der sælger varer og momspligtige ydelser til diplomatiske udsendinge mv. og internationale organisationer her i landet, skal beregne moms efter lovens almindelige regler. For at friholde sådanne leverancer for en direkte momsbelastning er der etableret forskellige godtgørelsesordninger for diplomatiske udsendinge mv.

Af praktiske grunde kan der dog for punktafgiftspligtige varer samt for teleydelser fastsættes en fritagelsesordning. Om fritagelsesordningen, se K.1.2.2.

K.1.2.1 Godtgørelsesordninger

Diplomatiske repræsentationer og visse internationale organisationer samt tilknyttede personer med diplomatisk status kan på visse betingelser få godtgjort moms, der er betalt her i landet.

Godtgørelsesordningen vedrørende diplomatiske repræsentationer administreres af Udenrigsministeriet, hvorefter det på betingelser fastsat af ministeriet er muligt for herboende diplomater m.fl. at få godtgjort den betalte moms. Hvad der kan opnås godtgørelse for, fremgår af Udenrigsministeriets publikation: *Diplomat in Denmark*, January 2009.

Momsgodtgørelse kan opnås for alle vareindkøb, dog ikke medicin, våben og ammunition. Der gives ikke momsgodtgørelse for biografbilletter, teaterbilletter mm. og broafgifter.

Det forudsættes, at indkøbene anvendes af herboende diplomater mv. og disses familiemedlemmer, og indkøbene skal være i rimelig mængde og skal dække det faktiske behov.

Momsgodtgørelse gives også for el, telefon, opvarmning, vand, olie, gas og renovation.

Godtgørelse gives endvidere for leje af fast eiendom, hvis lejen er momsbelagt, og for lejede genstande, hvis de pågældende genstande ved køb ville være berettiget til momsgodtgørelse. Godtgørelse gives også ved midlertidig hotelindkvartering forudsat, at den pågældende ambassadefunktionær ikke har nogen anden bopæl i Danmark.

Der gives kun momsgodtgørelse for indkøb af nye varer. Der gives således ikke momsgodtgørelse for brugte varer, f.eks. antikviteter, brugte tæpper eller varer, som er købt på auktioner mv.

Hvert køb skal have en værdi på mindst DKK 1.500. Køb af samme dato fra den samme sælger kan dog lægges sammen for at nå minimumsbeløbet.

Ansøgningsskema og fakturaer skal indgives kvartalsvist. Der gives ikke godtgørelse for moms for fakturaer, der er mere end 12 måneder gamle.

Se også I.1.1.5 om salg til diplomater m.fl. i andre EU-lande.

EU-Kommissionen Foretager EU-kommissionens filialkontor i København indkøb af varer og ydelser her i landet, er filialkontoret omfattet af en tilsvarende godtgørelsesordning som diplomater m.fl.

NATO og NATO-personel Forsvarsministeriet administrerer godtgørelsesordningen vedrørende NATO og NATO-personel, hvorefter der i samme omfang og på samme vilkår som for diplomater m.fl., kan ydes godtgørelse af den moms, der er betalt ved køb af varer og momspligtige ydelser bestemt til herværende NATO-personel og til brug ved NATO-hovedkvarter m.v., se også I.1.14 og I.3.7.

ESA For så vidt angår leverancer af varer og momspligtige ydelser til Den Europæiske Rumfartsorganisation (ESA) henvises til I.1.1.5.

K.1.2.1.1 Særlig ordning for honorære konsulere

Ved lov nr. 291 af 15. maj 2002 om ændring af merværdiafgiftsloven blev der, med virkning fra 1. juli 2002, indført en bestemmelse om momsgodtgørelse for honorære konsulers indkøb, der anvendes fuldt ud i forbindelse med den konsulære tjeneste. Ændringen er omtalt i TSS cirkulære 2002-33 af 19 november 2002.

Told- og skatteforvaltningen træffer afgørelse i 1. instans vedrørende ydelse af godtgørelse af afgifter af fremmed staters herværende honorære konsulers indkøb i det omfang de indkøbte varer og ydelser anvendes fuldt ud i forbindelse med den konsulære tjeneste, jf. momslovens § 45, stk. 2, 2. pkt.

Anmodninger om ydelse af godtgørelse skal således fremsendes til told- og skatteforvaltningen.

Momsloven er med virkning fra den 1. juli 2002 ændret således, at der nu i henhold til momslovens § 45, stk. 2, 2. pkt, kan ydes godtgørelse af afgifter af fremmed staters herværende honorære konsulers indkøb i det omfang de indkøbte varer og ydelser anvendes fuldt ud i forbindelse med den konsulære tjeneste.

Honorære konsulere, der efter momslovens § 45, stk. 2, 2. pkt., ønsker at ansøge om godtgørelse af moms, skal anmelde sig til told- og skatteforvaltningen.

Told- og Skatteforvaltningen kan i forbindelse med anmeldelsen undersøge om udnævnelsen som honorær konsul er aktuel, eller om hvervet som honorær konsul er ophørt, hos Udenrigsministeriet eller Corps Consulaire-Danmark. Told- og skatteforvaltningen kan endvidere løbende hos de nævnte undersøge om hvervet som honorær konsul er ophørt.

Anmeldelsen skal indeholde oplysninger om: den honorære konsuls navn og adresse, den honorære konsuls cpr.nr., samt hvilken fremmed stat den honorære konsul repræsenterer.

Det fremgår af forarbejderne til momslovens § 45, stk. 2, 2. pkt., at formålet med momsgodtgørelse for honorære konsulers indkøb her i landet, er at opnå en vis

ligestilling af de momsmæssige forhold for herboende fremmede staters diplomater og honorære konsuler.

At der kun bliver en vis ligestilling hænger sammen med, at godtgørelsen for honorære konsuler er begrænset til momsen af varer og ydelser, der skal anvendes fuldt ud i den konsulære tjeneste, det vil sige som hverken helt eller delvist anvendes til privat eller andet brug.

Det vil bero på en konkret bedømmelse hvilke varer og ydelser, der kan antages at være anvendt i den konsulære tjeneste, ligesom det vil bero på en konkret vurdering om varerne og ydelserne er anvendt fuldt ud.

Der kan ydes godtgørelse af moms på indkøb af husleje, translatørydelser, udgifter i forbindelse med almindeligt kontorhold og lignende, når indkøbene udelukkende er anvendt i den konsulære tjeneste.

Ansøgning om godtgørelse af afgift kan ske på en særlig blanket. Blanketten kan rekvireres hos told- og skatteforvaltningen. Den kan endvidere udskrives fra SKATs hjemmeside på Internettet. Blanketten har nummer 31.032.

I ansøgningen skal den honorære konsul angive oplysninger til identifikation af ansøgeren.

Anmodningen skal omfatte køb mv. af varer eller ydelser for en periode på mindst 3 måneder og højst et kalenderår. Ansøgeren skal foretage en sammentælling af det momsbeløb, der søges godtgjort. Beløbet skal angives i danske kroner.

Det beløb, der søges godtgjort skal udgøre mindst 200 kr. Beløb under 200 kr. vil ikke blive udbetalt.

Udbetaling af godtgørelse kan enten finde sted til den honorære konsuls bankkonto, girokonto, eller godtgørelsen kan udbetales via check.

I ansøgningen skal den honorære konsul afgive en erklæring om anvendelsen af de indkøb, for hvilke der søges om afgiftsgodtgørelse, herunder om indkøbene er anvendt fuldt ud i den konsulære tjeneste.

Ansøgningen skal være told- og skatteforvaltningen i hænde senest 3 måneder efter udløbet af den periode eller det kalenderår ansøgningen vedrører. Behandling af rettidigt modtagne og behørigt dokumenterede ansøgninger afsluttes senest 3 måneder efter, at told- og skatteforvaltningen har modtaget anmodningen.

Anmodningen skal ledsages af originale fakturaer med angivelse af de afgiftsbeløb, som ansøgeren har betalt. Disse dokumenter tilbagesendes ansøgeren i påtegnet stand inden en måned.

Fakturaer, der danner grundlag for ansøgningen, skal være forsynet med fortløbende nummer eller tilsvarende identifikation, fakturadato og indeholde oplysning om sælgers navn, registreringsnummer, (det vil sige det relevante CVR eller SE-nummer) og adresse, købers navn og adresse samt leverancens art, omfang og pris. Endvidere skal afgiftsbeløbets størrelse være angivet på fakturaen, eller det skal af denne fremgå, at afgiften udgør 20 pct. af det samlede beløb. Såfremt en faktura også omfatter afgiftsfritagne leverancer, skal det af fakturaen fremgå, hvilke leverancer der er pålagt afgift. Sådanne leverancer skal opføres for sig med særskilt sammentælling.

Hvis en faktura indeholder leverancer, som ikke anvendes fuldt ud i den konsulære tjeneste, og derfor ikke berettiger til godtgørelse i henhold til momslovens § 45, stk. 2, 2. pkt, skal dette fremgå tydeligt af anmodningen, ligesom de pågældende poster i fakturaen skal markeres.

Oplysningerne i henhold til den enkelte honorære konsuls ansøgning om godtgørelse af moms vil, hvis den pågældende konsul giver skriftligt samtykke hertil, blive videregivet til Corps Consulaire - Danmark.

Told- og skatteforvaltningens afgørelse kan påklages til Landsskatteretten, jf. skatteforvaltningslovens § 11. Fristen er for så vidt andet ikke er bestemt 3 måneder, jf. skatteforvaltningslovens § 42.

I Materialet på TAX.DK har alene til formål at informere generelt om udvalgte retsregler. Har du behov for at træffe beslutning om, hvornår - og i hvilket fald - du skal handle, et konkret tilfælde, bør du altid søge bistand hos en skatterådgiver eller anden faglig kompetent person. SKAT.

Skatteministeriet har efter forhandling med Udenrigsministeriet besluttet, at kørtøj, vin, spiritus og tobaksvarer, som diplomater og deres familier har købt i udlandet, kan købes fra punktafgiftsregistrerede virksomheder uden punktafgift, men med moms, for fremtiden kan leveres momsfrit.

Andre varer

Fra den 1. januar 2004 kan indenlandske leveringer af andre punktafgiftspligtige varer til ambassader, tilknyttet personale m.fl. her i landet ske momsfrit på visse betingelser.

Efter momsbekendtgørelsens § 32, jf. momslovens § 45, stk. 2, kan fremmede staters herværende ambassader mv., internationale organisationer samt tilknyttet personale her i landet momsfrit indkøbe varer fra punktafgiftsregistrerede virksomheder i samme omfang, som disse varer kan købes punktafgiftsfrit. De nærmere regler og kontrolforanstaltninger fastsættes af told- og skatteforvaltningen.

Om motorkøretøjer, se Q.2.12.2.

K.1.2.2.1 Indførsel

Med henblik på opfyldelse af traktatretlige forpligtelser kan der opnås momsfritagelse for levering af varer, der er betalt af midler stillet til rådighed af De Forende Staters regeringer som led i det fælles forsvar og forsvarsmateriel til organisationer, der er tilsluttet NATO, samt materialer og ydelser i forbindelse med fællesfinansierede infrastrukturprogrammer under NATO, se I.3.8. Tilsvarende kan der opnås momsfrihed ved indførsel af varer mv. fra steder uden for EU, når varerne og materiel er indført med henblik på opfyldelse af de traktatretlige forpligtelser, se nærmere I.3.7.

I samme omfang og under samme betingelser som fastsat for toldfrihed kan der opnås momsfrihed for varer, der indføres fra steder uden for EU, til fremmede staters herværende diplomatiske og konsulære repræsentationer og dertil knyttede personer med diplomatiske rettigheder samt til internationale organisationer og dertil knyttede personer, der tilstås diplomatiske rettigheder, se nærmere I.3.7.

K.1.3 Transportvirksomheder § 45, stk. 3

Transportvirksomheder, som har betalt moms her i landet i forbindelse med befordring til udlandet af personer med ledsagende bagage og transportmidler, kan få godtgørelse for momsen. Udlandet omfatter EU-lande og tredielande. Ledsagende transportmidler omfatter f.eks. cykler, motorcykler, personbiler samt busser med passager. Derimod er lastbiler og tomme busser ikke omfattet af bestemmelsen.

For at være omfattet af godtgørelsesordningen skal virksomheden lade sig anmelde og føre et regnskab, som kan danne grundlag for opgørelsen af momsen, som ønskes godtgjort, jf. § 31 i momsbekendtgørelsen.

Udenrigs

personbefordring med fly eller skib Registrerede flyselskaber og rederier kan herefter - med de begrænsninger, der følger af lovens § 42, stk. 1 - få godtgjort momsen af køb mv., som vedrører udenrigs befordring med fly eller skib.

Flyselskaber og rederier, der ikke er registreret for salg mv. af varer og momspligtige ydelser, men som udfører udenrigs personbefordring, kan efter anmodning lade sig anmelde og derved få godtgørelse for moms af køb mv.

Told- og Skattestyrelsen har i TfS 1994, 854 truffet afgørelse om, at luftfartsselskaber fra den 1. oktober 1994 som udenrigsbefordring kan medregne strækningen mellem to indenrigslufthavne, når billetterne udstedes fra en provinslufthavn via Kastrup til en udenrigsdestination. Det er en betingelse, at der

sker et umiddelbart skift fra indenrigsfly til udenrigsfly, at eventuel bagage indcheckes fra start, samt at et gennemgående boarding card udstedes fra start. Umiddelbart skift anses at foreligge, hvis skiftet finder sted inden for 24 timer. Dette fremgår også af dommen SKM2002.117.ØLR.

Ligeledes kan moms af udgifter til drift af lounge godtgøres, hvis loungen er beliggende i udenrigsterminalen, og loungen kun kan benyttes af passagerer med gyldig billet til udenrigsdestination, idet udgifterne til driften af loungen anses for en integreret del af den momsfrie udenrigs befordring.

Flyselskabers, herunder charterselskabers, udgift til bespisning af passagerer på landjorden i tilfælde af forsinkelser eller aflysninger i flytrafikken kan normalt ikke regnes med ved opgørelsen af købsmomsen. Udgiften kan dog medregnes, hvis selskaberne er forpligtet hertil enten i henhold til internationale aftaler eller i henhold til indgået kontrakt. Udgifter i andre tilfælde, f.eks. hvor bespisningen ydes som kulance fra flyselskabets side, kan ikke medregnes.

Flyselskaber kan normalt ikke få godtgørelse for købsmomsen vedrørende udgifter til hotelophold, underholdning, restaurationsydelser, repræsentation og gaver. Flyselskaberne kan dog få godtgjort 25 pct. af købsmomsen på hotel- og restaurationsydelser, hvis de afholdte udgifter er af strengt erhvervsmæssig karakter, se nærmere J.3.1.5.

Registrerede flyselskaber m.fl. er i øvrigt omfattet af de almindelige kontrol- og regnskabsbestemmelser.

Landsretten fandt i SKM2005.37.ØLR, at den aktivitet som et selskab udøvede, reelt havde karakter af formidling af salg af flybilletter mellem flyselskaber og selskabets datterselskaber, og at en sådan aktivitet ikke kan betegnes som transportvirksomhed. Transportvirksomhed som omhandlet i momslovens § 45, stk. 3, må således efter en sproglig forståelse og lovbestemmelsens forarbejder anses for at være den virksomhed, der består i selv at forestå befordringen til udlandet af personer med ledsagende bagage og transportmidler. At sagsøgeren er anset for omfattet af momsfritagelsesbestemmelsen i momslovens § 13, stk. 1, nr. 15, om personbefordring, findes ikke at indebære, at selskabet samtidig er en transportvirksomhed omfattet af momslovens § 45, stk. 3. Herefter og da det ikke er godtgjort, at sagsøgeren ved ikke at få momsgodtgørelse efter momslovens § 45, stk. 3, i konkurrencemæssig henseende stilles ringere end andre virksomheder svarende til sagsøgerens, tages sagsøgtes (Skatteministeriets) frifindelsepåstand til følge. Det fremgår af dommen, at selskabets væsentligste aktivitet består i at indgå aftaler med flyselskaber om selskabets ret til at disponere over nærmere angivne antal flysæder og at videresælge disse rettigheder til egne datterselskaber, der driver rejsebureauvirksomhed. Datterselskaberne foretager på denne baggrund direkte booking af flybilletter hos vedkommende flyselskab. Når en kunde har betalt et datterselskab for flybilletten, afregner datterselskabet overfor selskabet, og efter at kunden har benyttet flybilletten, sender flyselskabet en faktura til selskabet, der derpå afregner over for flyselskabet.

SKAT har i SKM2006.395.SKAT udtalt, at hvis formidling af transport inden for EU sker i transportvirksomhedens navn (formidlingsydelsen må anses for leveret til transportvirksomheden), vil transportvirksomheden være berettiget til godtgørelse af moms på formidlingsprovisionen efter § 45, stk. 3, hvis der er tale om formidling af personbefordring til og fra udlandet. Er der tale om indenrigspersonbefordring vil transportvirksomheden ikke være berettiget til fradrag eller godtgørelse.

Rutekørsel med bus til udlandet

Registrerede virksomheder, der af Færdselsstyrelsen eller tilsvarende udenlandsk myndighed har fået tilladelse til rutekørsel til udlandet med bus i henhold til Rådets forordning nr. 684/92, kan - med de begrænsninger, der følger af lovens § 42, stk. 1, se J.3.1, - få godtgjort moms af indkøb mv., som vedrører udenrigs personbefordring ved rutekørsel med bus.

Virksomheder, der ikke er registreret for salg mv. af varer og momspligtige ydelser, men som udfører udenrigs personbefordring ved rutekørsel med bus, kan efter anmodning anmeldes og få godtgørelse for moms af køb mv.

Told- og Skattestyrelsen traf i TfS 1995, 510 afgørelse om, at et busselskab, der kører i rutefart mellem Danmark og Sverige er berettiget til godtgørelse af momsen af hele strækningen, dvs. både den udenlandske og indenlandske kørselsstrækning. Det er dog betingelse, at selskabet følger rutetilladelsen fra Færdselsstyrelsen, som ikke tillader intern transport af passagerer mellem steder i Danmark.

I rutetilladelser til rutekørsel med bus over den dansk-tyske grænse tillades tillige intern transport af passagerer mellem steder i Danmark. Der vil kunne opnås godtgørelse af moms af indkøb mv., for den andel som vedrører udenrigsbefordringen.

K.1.4 Forsikrings- og genforsikringsvirksomhed og finansielle aktiviteter § 45, stk. 4

Der ydes godtgørelse af moms, som er betalt i forbindelse med transaktioner, der er omfattet af § 13, stk. 1, nr. 10 (forsikrings- og genforsikringsvirksomhed) og nr. 11, litra a-e (finansielle aktiviteter), se D.11.10 og D.11.11, når ydelserne leveres til aftagere uden for EU, eller de pågældende ydelser er knyttet direkte til varer, som udføres til steder uden for EU.

For at være berettiget til momsgodtgørelse skal forsikringsselskaberne lade sig anmelde, jf. momsbekendtgørelsens § 31. Med de begrænsninger, der følger af § 42, stk. 1, se J.3.1, kan selskaberne få godtgjort moms på køb af varer og momspligtige ydelser her i landet efter følgende regler:

Som godtgørelsesberettiget moms anses en andel af et års samlede moms på købte varer og momspligtige ydelser, svarende til forholdet i det pågældende år mellem præmieindtægter hidrørende fra forsikringsvirksomhed uden for EU og de samlede præmieindtægter.

Som præmieindtægter hidrørende fra forsikringsvirksomhed uden for EU anses:

- præmieindtægter for direkte forsikringer med forsikringstagere, der er etableret uden for EU. Indtægter fra selskabernes agenturer, der er oprettet uden for EU, kan dog kun medregnes med 25 pct.,
- præmieindtægter for genforsikringskontrakter, der indgås med selskaber, der er etableret uden for EU, og
- præmieindtægter fra forsikring af varer, der transporteres til steder uden for EU. Selskaberne kan vælge at opgøre denne indtægt som 25 pct. af de samlede præmieindtægter fra vareforsikring.

De samlede præmieindtægter er selskabets samlede ikke reserveregulerede bruttopræmier, Dep. 652. Hvis der måtte være eventuelle ændringer af den fradragsret, som selskabet havde ved købet af et investeringsgode, anvendes reglerne om delvis fradragsret og om regulering af købsmoms for investeringsgoder, se J.4. Det gælder f.eks. ændringen af omsætningsfordelingen samt ved salg af driftsmidler og investeringsgoder, for hvilke der er taget helt eller delvis momsfradrag.

Pengeinstitutter kan opgøre den godtgørelsesberettigede moms som en andel af et års samlede moms på købte varer og momspligtige ydelser, svarende til forholdet mellem renteindtægter hidrørende fra kunder bosiddende i lande uden for EU og de samlede renteindtægter, TfS 1997, 374.

Registrerede forsikringsselskaber og pengeinstitutter er i øvrigt omfattet af de almindelige kontrol- og regnskabsbestemmelser.

>Skatterådet fandt i SKM2009.119.SR, at et selskabs filial i et land uden for EU ikke kunne anses for et fast forretningssted i momslovens forstand. Selvom selskabet indgik i en fællesregistrering kunne filialen og fællesregistreringen derfor anses for én og samme momspligtige person. Filialen kunne ikke anses for et agentur for selskabet, men derimod for et repræsentationskontor for selskabet. Forsikringspræmier vedrørende forsikringsaftaler med kunder i det pågældende land kunne derfor indgå fuldt ud ved beregningen af godtgørelse af købsmoms vedrørende forsikringsydelser leveret til aftagere i tredjelande, selvom filialen medvirkede til indgåelsen af forsikringsaftalerne.<

Afrunding

Told- og Skattestyrelsen har i cirkulære nr. 2003-20 af 9. juli 2003 præciseret praksis vedrørende § 45, stk. 4. Se også afsnit J.2.1.1.

Reglerne om fradrag og godtgørelse fremgår af artikel 17, stk. 3 og 5, og artikel 19 i 6. momsdirektiv. Artikel 17, stk. 5, og artikel 19, omhandler ikke godtgørelse, men alene delvis fradragsret.

Godtgørelse er omhandlet i artikel 17, stk. 3, litra c, og der er i direktivet givet valgfrihed med hensyn til at udmønte bestemmelsen i en fradragsordning eller en godtgørelsesordning. Da Danmark har valgt at udmønte artikel 17, stk. 3, litra c, i en godtgørelsesordning, finder pro-rata satsen i artikel 19 ikke anvendelse. Fradragsprocenten efter momslovens § 38, og godtgørelsen efter momslovens § 45, stk. 4, beregnes herefter hver for sig.

På denne baggrund kan det lægges til grund, at

- Den delvise fradragsprocent i henhold til § 38, stk. 1, i momsloven kan rundes op til nærmeste hele procent.
- Der kan ikke ske oprunding til nærmeste hele procent af godtgørelsesprocenten i henhold til momslovens § 45, stk. 4. Der regnes med to decimaler efter de almindelige afrundingsregler.

Såfremt en virksomhed skal opgøre sin delvise fradragsprocent efter momslovens § 38, stk. 1, og samtidig har krav på godtgørelse af afgift efter momslovens § 45, stk. 4, kan virksomheden ikke lægge fradragsprocenten og godtgørelsesprocenten sammen og herefter foretage oprunding af procenten til nærmeste hele procent.

Præciseringen har virkning fra den 9. juli 2003, hvor cirkulæret blev offentliggjort.

I den nye momsbekendtgørelse (bekendtgørelse nr. 898 af 6. november 2003) er præciseringen indarbejdet i bekendtgørelsens §§ 16 og 31.

K.1.5 Humanitære organisationer m.v. § 45, stk. 5

Humanitære organisationer m.v., der udfører varer til steder uden for EU, kan få godtgørelse af den moms, som er betalt for varerne her i landet, jf. § 31 i momsbekendtgørelsen. Der kan ligeledes ydes godtgørelse af den moms, som er betalt her i landet i forbindelse med varernes direkte udførsel.

K.1.6 Godtgørelse ved indførsel fra steder uden for EU § 45, stk. 6

I tilfælde, hvor betingelserne for toldgodtgørelse efter EU's toldkodeks er opfyldt, ydes momsgodtgørelse i samme omfang som toldgodtgørelse. Ligeledes ydes momsgodtgørelse, hvor det er åbenbart, at forudsætningerne for momsfrihed har foreligget ved indførslen.

Om betingelserne for toldgodtgørelse, se Toldvejledningen, afsnit A.21.

Kilde: Skat