

Udskriftsdato: 13. december 2025

KEN nr 9393 af 24/03/2010 (Gældende)

Landsskatteretskendelse vedr. leveringssted – sambeskatning

Ministerium: Skatteministeriet

Journalnummer: Skattemin.
Landsskatteretten, j. nr. 09-02339

Landsskatteretskendelse vedr. leveringssted – sambeskatning

Resumé

Leveringsstedet for salg af nye og brugte både blev anset for at være i Danmark, og der skulle derefter svares moms af salgene.

Klagens skyldes, at skattecentret har anset leveringsstedet for salg af nye og brugte både til private kunder for at være i Danmark, hvorfor der er opkrævet dansk moms af salgene.

Landsskatterettens afgørelse

Skattecentrets afgørelse stadfæstes.

Sagens oplysninger

H1 A/S' (herefter benævnt selskabet) aktivitet består i salg af såvel nye som brugte både samt salg af udstyr/tilbehør til både og opbevaring af både for kunder. Herudover udfører selskabet værkstedsarbejde i forbindelse med service, vedligeholdelse og reparation af både.

Selskabet anvender kalenderår til aflæggelse af årsrapport.

Selskabets ejerkreds ejer også et tysk selskab, G1 GmbH (herefter benævnt det tyske selskab), hvilket er stiftet den 27. januar 2005. Selskabet og det tyske selskab er sambeskattet.

Skattecentrets afgørelse

Skattecentret har den 22. juni 2009 truffet afgørelse, hvorefter selskabets afgiftstilsvar for perioden 1. juli 2006 til 31. december 2008 forhøjes med 12.577.866 kr.

Leveringsstedet for salg af nye og brugte både, samt udstyr hertil til private kunder med beregning af tysk moms, er i Danmark, hvorfor der skal opkræves dansk moms af salgene.

Skattecentret har ved afgørelse lagt følgende til grund vedrørende selskabets forretningsgang ved salg af både med beregning af tysk moms:

- Der er stiftet et selskab i Tyskland med samme ejerkreds som selskabet.
- Det tyske selskab har hjemme i et lejet lokale på ca. 10-12 kvadratmeter. Selskabet har oplyst, at lokalet er udstyret med skrivebord, telefon, computer samt diverse kataloger. Selskabet har endvidere oplyst, at det drejer sig om et stort kontorhus, som udelukkende udlejes til danske virksomheder.
- Det tyske selskab har ingen ansatte. Gennemgang af balancer for perioden 1. juli 2006 til 31. december 2008 viser, at det tyske selskab ikke har haft lønudgifter eller udgifter til administration.
- Det tyske selskab har hverken udstillingslokaler eller værksted. Det er ikke muligt at købe en båd ved direkte henvendelse til det tyske selskabs adresse i Tyskland. De både som sælges med beregning af tysk moms er på forhånd bestilt/betalt i Danmark hos selskabet.
- Det tyske selskab har bankkonto i en dansk bank. Alle ind/udbetalinger i forbindelse med det tyske selskabs aktiviteter foretages ved brug af denne konto. Det er oplyst, at denne forretningsgang anvendes for at sparre de danske kunder for gebyr, som de bliver pålagt, hvis de skal overføre penge til en konto i en udenlandsk bank.
- Administrationen (bogføring, fakturering, momsangivelse til de tyske myndigheder) foretages af selskabet fra Danmark. Det tyske selskab har en tysk revisor og aflægger regnskab til det tyske skattevæsen.

- Udstillingslokalerne er beliggende i Danmark. Salgspriser er annonceret med både dansk og tysk moms. Hvis en potentiel kunde er interesseret i at købe en båd med betaling af tysk moms, bliver han/hun oplyst om, at båden skal hentes i Tyskland.
- Når en handel med betaling af tysk moms er en realitet, udarbejdes der slutseddel, og man sørger for, at kunden betaler fuld pris eller depositum inden overdragelse af båden. Pengene overføres på det tyske selskabs konto. Det hele foretages før, transporten af båden til Tyskland påbegyndes. Slutsedlen udarbejdes i Danmark, og der går flere dage, inden båden bliver transporteret til Tyskland. Salgsfakturaen, som udstedes af det tyske selskab til den private danske kunde, dateres med den dato, der svarer til leveringsdatoen i Tyskland.
- Når handlen er indgået, fakturerer selskabet værdien af båden til det tyske selskab. Denne handel indberettes som EU-salg. Det tyske selskab betaler fakturaen ved overførsel af penge fra egen konto. Den fakturerede værdi er ca. 3.000 kr. lavere end den, som det tyske selskab vil fakturere til den danske kunde. De 3.000 kr. er det tyske selskabs fortjeneste ved handlen.
- Efter indgåelse af handlen, underskrivelse af de nødvendige salgsdokumenter samt pengeoverførsel transporteres båden til Tyskland. Selskabet står for transporten.
- Overdragelse af båden foretages på en parkeringsplads ved nogle af de store grænsehandelscentre i Tyskland. I den forbindelse tager man et billede af båden som dokumentation for, at båden er overdraget i Tyskland. Kunden underskriver kvittering, som dokumentation for at en bestemt båd er udleveret i Tyskland og garantierklæring, hvor kunden accepterer, at alt i forbindelse med garantiforpligtelser og reklamationer ordnes ved henvendelse til selskabet.
- Som led i handlen tages der i nogle tilfælde en brugt båd i bytte. Værdien registreres som køb i det tyske selskab, men den fysiske aflevering af båden sker til selskabet i Danmark. Disse både sælges senere til selskabet, ved dette videresalg beregnes brugtmoms.
- Hvis en båd, som efter regler for EU-handel betragtes som transportmiddel, sælges med tysk moms, bliver kunden gjort opmærksom på, at båden skal være mindst tre måneder i udlandet, og motoren skal sejle mindst 100 timer, før båden må sejle ind i dansk farvand, uden der skal betales moms til den danske stat. Transporten sker med lastbil, eller man sejler til Tyskland.

Skattecentret har i forbindelse med revisionen foretaget en gennemgang af en stor del af såvel salgsfakturaer udstedt af selskabet til det tyske selskab som af salgsfakturaer udstedt fra det tyske selskab til private danske kunder. Formålet har været at følge transaktionssporet vedrørende udstedelse af salgsfakturaer, underskrivelse af slutsedler og pengeoverførsler og på baggrund af transaktionssporet at fastlægge leveringsstedet. Det er konstateret, at transaktionssporet på de udvalgte transaktioner er i fuld overensstemmelse med ovenstående beskrivelse af forretningsgangen. Slutsedlen underskrives i Danmark, og der sker fuld eller delvis betaling, inden båden transporteres til Tyskland. Brugte både leveres til selskabet i Danmark, og eventuelle reklamationer rettes mod selskabet.

SKATs smuglerikontrol har ved en rutinekontrol den 18. juli 2007 standset en varebil. Efterfølgende undersøgelse har vist, at bilen ejes af selskabet. Føreren har oplyst, at han har transporteret en båd, som hans kammerat har købt hos selskabet til Tyskland. Formålet med transporten til Tyskland og retur til Danmark har været opnåelse af momsbesparelse.

Klagerens påstand og argumenter

Selskabets repræsentant har nedlagt påstand om, at forhøjelsen af momstilsvaret for perioden 1. juli 2006 til 31. december 2008 nedsættes med 12.577.866 kr.

Subsidiært har repræsentanten nedlagt påstand om, at afgiftstilsvaret nedsættes med et mindre beløb.

Til støtte for den principale påstand har repræsentanten bl.a. anført, at der er ansat 2 personer i det tyske selskab, SJ og SS. Det tyske selskab markedsfører også salg af både direkte over for tyske forbrugere. Forretningsstedet er etableret med mødelokaler, udstillingsplads samt bådpladser i en tysk

havn, ligesom markedsføring sker via selskabets egen hjemmeside. Det tyske selskab har endvidere agenturretighederne til eneforhandlingsretten til salg af et bestemt mærke af både på det tyske marked.

Videre har repræsentanten anført, at bådene ofte udstilles og fremvises i en tysk havn, hvortil der betales leje. De både, som sælges og faktureres med tysk moms, bestilles hos det tyske selskab og betales direkte hertil. Det tyske selskab har bankkonti dels i Tyskland, dels i Danmark. I starten foregik alle ind- og udbetalinger i forbindelse med det tyske selskabs aktiviteter via den tyske bank, men i dag benyttes også den danske. Moms, skat og andre betalinger til Tyskland trækkes dog altid fra den tyske konto.

Repræsentanten har endvidere anført, at de tyske skattemyndigheder har godkendt, at forretningsstedet er i Tyskland og har godkendt, at varerne sælges inklusiv tysk moms. Det tyske selskabs formål er ifølge vedtægterne handel med både.

Leveringsstedet for alle transaktioner er Tyskland, hvorfor omsætningen ikke kan anses som momspligtig i Danmark, jf. momslovens § 4, stk. 1 og § 14, nr. 2. Der henvises herved til, at selskabets forretningssted primært fungerer som showroom for kunder, der ønsker at købe båd hos det tyske selskab, at det tyske selskabs forretningssted i Tyskland må anses som værende et fast forretningssted, idet det tyske selskabs virksomhed, lokaler og beliggenhed er etableret således, at det er egnet til at omfatte salg til bl.a. tyske kunder. Ejendomsretten til bådene overgår først fra det tyske selskab til køber, når køber har betalt købesummen til det tyske selskab, og rådighedsretten til bådene overgår til køber, når båden udleveres hos det tyske selskab i Tyskland. Der er generelt tale om et genussalg, idet stelnummer og lign. først påføres slutsedlen efterfølgende af det tyske selskab i forbindelse med fakturaudstedelsen, og køberne forestår selv transporten fra Tyskland til egen bopæl i Danmark.

Afslutningsvis har repræsentanten anført, at betingelserne for EU-varehandel er opfyldt, da varerne fysisk er blevet transporteret til Tyskland, transaktionen er sket mellem to registrerede virksomheder, og betalingsstrømmen er kontinuerlig.

Landsskatterettens bemærkninger og begrundelse

Ifølge momslovens § 1, 1. led, er erhvervsmæssig levering af varer og ydelser med leveringssted i Danmark afgiftspligtig efter denne lov.

Af momslovens § 4, stk. 1 fremgår:

»Der betales afgift af varer og ydelser, der leveres mod vederlag her i landet. Ved levering af en vare forstås overdragelse af retten til som ejer at råde over et materielt gode (...)«.

Bestemmelsens 2. led implementerer 6. momsdirektivs artikel 5, stk. 1, nu momssystemdirektivets artikel 14, stk. 1.

EF-domstolen har vedrørende begrebet levering af et gode udtalt, at begrebet omfatter enhver form for overdragelse af et materielt gode foretaget af en afgiftspligtig person, som bemyndiger en anden person til faktisk at råde over godet, som om den pågældende var ejer af det, jf. herved C-185/01 (Auto Lease Holland BV), præmis 32.

Af momslovens § 14 fremgår:

»Leveringsstedet for varer er her i landet i følgende tilfælde:

- 1) Når varen ikke forsendes eller transporteres og varen befinder sig her i landet på leveringstidspunktet.
- 2) Når varen forsendes eller transporteres og varen befinder sig her i landet på det tidspunkt, hvor forsendelsen eller transporten til aftageren påbegyndes. Leveringsstedet er dog ikke her i landet, når varen installeres eller monteres i udlandet af leverandøren eller for dennes regning, eller når varen sælges ved fjernsalg til andre EU-lande og virksomheden er registreringspligtig for dette salg i det andet EU-land. Ved fjernsalg forstås salg af varer, bortset fra varer afgiftsberigtiget som brugte varer m.v. efter reglerne i kapitel 17 eller efter tilsvarende regler i et andet EU-land, fra et EU-land til et andet EU-land,

hvor varerne direkte eller indirekte forsendes eller transporteres af sælgeren eller på dennes vegne til en køber, der ikke er registreret.

(...)«.

Bestemmelsen implementerer 6. momsdirektivs artikel 8, nu momssystemdirektivets artikel 31 til 39.

Der skal i nærværende sag tages stilling til, om der retmæssigt kan faktureres med tysk moms ved salg af nye og brugte både, der sælges i Danmark af et dansk selskab på vegne af et tysk selskab til danske kunder med afhentning i Tyskland.

EF-domstolen har i sag C-185/01 (Auto Lease Holland BV) foretaget en samlet vurdering af de pågældende transaktioner på baggrund af transaktionernes økonomiske realiteter frem for deres formelle fremtræden, hvorefter Domstolen i præmis 36 udtalte: »Aftalen om brændstofadministration er således ikke en kontrakt om levering af brændstof, men nærmere en kontrakt om finansiering af køb af brændstof (...)«.

For at nærværende salg kan have leveringssted i Tyskland i henhold til princippet i momssystemdirektivets artikel 31, forudsættes det, at det tyske selskab sælger varen til den danske kunde, hvorfor det tyske selskab skal have ret til at råde over varen, før det tyske selskab kan videresælge den. I nærværende tilfælde er købekontrakten mellem den danske kunde og det tyske selskab allerede indgået af det danske selskab før overdragelsen mellem det danske selskab og det tyske selskab, hvorfor det tyske selskab aldrig reelt opnår nogen ret til at råde over godet.

Retten finder, således som sagen foreligger oplyst, at det danske selskab ikke agerer som mellemmand ved aftaleindgåelsen, men er den reelle sælger. Leveringsstedet for varen er i Danmark, da varen forsendes til Tyskland med henblik på udlevering der til køberen, og varen befinder sig her i landet på det tidspunkt, hvor forsendelsen til aftageren påbegyndes, jf. momslovens § 14, nr. 2, 1. led.

Retten bemærker herved, at det tyske selskab i realiteten aldrig har haft den faktiske ret til at råde over godet. jf. herved momslovens § 4, stk. 1, 2. pkt., idet varen ved overførslen fra det danske selskab til det tyske selskab allerede er solgt til den endelige danske forbruger. Videre bemærkes det, at det tyske selskab ikke synes at have haft nogen reel økonomisk risiko ved transaktionerne. Der er herved bl.a. henset til, at reklamationer skal rettes til det danske selskab, uanset at det tyske selskab er anført som sælger i købsaftalen.

Skattecentrets afgørelse stadfæstes dermed.