

Udskriftsdato: 22. december 2025

SKR nr 10308 af 29/11/2019 (Gældende)

Fællesregistreringer i andre EU-lande- moms - praksisændring - genoptagelse - Styresignal

Ministerium: Skatteministeriet

Journalnummer: 17-0838778

Fællesregistreringer i andre EU-lande- moms - praksisændring - genoptagelse - Styresignal

SKM2019. 593. SKTST

1. Sammenfatning

Med baggrund i EU-Domstolens dom i sag C-7/13, Skandia America Corp., ændrer Skattestyrelsen dansk praksis i forhold til, om fællesregistreringer i andre EU-lande kan tillægges betydning ved anvendelsen af reglerne i den danske momslov.

Praksisændringen består i, at det forhold, at en etablering i et andet EU-land indgår i en fællesregistrering i det pågældende EU-land, skal sidestilles med, at etableringen er fællesregistreret efter den danske momslovs § 47, stk. 4, ved anvendelsen af reglerne i momsloven.

2. Det retlige grundlag

Det fremgår af momslovens § 47, stk. 4, 1. punktum at:

”Flere afgiftspligtige personer, der udelukkende driver registreringspligtig virksomhed, kan efter anmodning registreres under ét”.

Det fremgår af momslovens § 3, stk. 3, 1. punktum, at:

”Flere personer, der registreres under ét, jf. § 47, stk. 4, anses som én afgiftspligtig person”.

3. Baggrund og problemstilling

Flere afgiftspligtige personer kan efter anmodning blive fællesregistreret med den konsekvens, at de afgiftspligtige anses som én afgiftspligtig person ved anvendelsen af reglerne i momsloven.

I SKM2007. 295. SR udtalte Skatterådet, at det forhold, at selskaberne indgik i en fællesregistrering i et EØS-land, ikke kunne sidestilles med, at selskaberne kunne anses for fællesregistreret efter den danske momslovs § 47, stk. 4.

EU-Domstolens dom i sag C-7/13, Skandia America Corp., underkender SKM2007. 295. SR med hensyn til, om fællesregistreringer i andre EU-lande kan tillægges betydning ved anvendelsen af reglerne i den danske momslov.

Virksomhederne kan vælge at anmode om genoptagelse, hvis den nye praksis samlet set er til gunst for dem.

4. SKM2007. 295. SR – Særligt om fællesregistreringer i andre EU-lande

Af SKM2007. 295. SR fremgår, at det forhold, at selskaber indgik i en fællesregistrering i et EØS-land, ikke kunne sidestilles med, at selskaberne kunne anses for fællesregistreret efter den danske momslovs § 47, stk. 4. Ved anvendelsen af den danske momslov måtte der derfor lægges vægt på, at selskaberne i den udenlandske fællesregistrering hver især udgjorde selvstændige juridiske personer.

5. EU-Domstolens dom i sag C-7/13, Skandia America Corp.

Ifølge dommen skal medlemmerne af en fællesregistrering i et EU-land anses for at udgøre én og kun én afgiftspligtig person ved fortolkningen af direktivet, og medlemmerne skal momsmæssigt anses for en del

af den afgiftspligtige person. Det fremgår også, at dette tillige gælder i de tilfælde, hvor et medlem af fællesregistreringen er en filial i et EU-land, men hvor selskabets hovedsæde er i et tredjeland.

Skattestyrelsen forstår omstændighederne i dommen således, at filialen udgjorde et fast forretningssted. Se omtalen i Den juridiske vejlednings afsnit D. A. 3.3.1. af guideline om dommen fra EU's Momskomite.

5. Skattestyrelsens opfattelse

Det har hidtil været Skattestyrelsens praksis, at fællesregistreringer i andre EU-lande ikke skulle tillægges betydning ved anvendelsen af reglerne i den danske momslov, jf. SKM2007. 295. SR.

Det er Skattestyrelsens opfattelse, at dansk praksis dannet med det bindende svar, SKM2007. 295. SR, må anses for underkendt ved EU-Domstolens dom i sag C-7/13, Skandia America Corp. På baggrund af EU-dommen ændres dansk praksis således, at fællesregistreringer i andre EU-lande og fællesregistreringer i Danmark momsmæssigt skal behandles ens ved anvendelsen af reglerne i momsloven.

Praksisændringen har betydning for to forhold:

- Fradragsret for danske virksomheder, der ikke har indgået i en dansk fællesregistrering, men samtidig har haft en etablering (hjemsted for den økonomiske virksomhed eller et fast forretningssted) i et andet EU-land, der har deltaget i en udenlandsk fællesregistrering.
- Pligt til at betale moms ved modtagelse af ydelser fra fællesregistreringer i andre EU-lande, når virksomheden ikke samtidig har deltaget i en dansk fællesregistrering.

6. Konsekvenser af praksisændringen

6.1 Fradragsret for danske virksomheder, der ikke har indgået i en dansk fællesregistrering, men samtidig har haft en etablering i et andet EU-land, der har deltaget i en fællesregistrering i det andet EU-land

Skattestyrelsen har i visse tilfælde nægtet fradragsret for købsmomsen i forbindelse med leverancer fra et hovedkontor eller en filial i Danmark til henholdsvis en filial eller et hovedkontor i et andet EU-land og hvor hovedkontoret/filialen i Danmark:

- Ikke har indgået i en dansk fællesregistrering

og

- Hvor henholdsvis filialen, hovedkontoret eller andre filialer af samme hovedkontor, beliggende i det andet EU-land, hvortil leverancen er sket, indgår i en fællesregistrering i det pågældende EU-land.

Hvis betingelserne i øvrigt er opfyldt, har det danske hovedkontor/ den danske filial, på baggrund af dommen i sag C-7/13, Skandia America Corp., ret til fradrag efter momslovens almindelige regler i forbindelse med leverancer til fællesregistreringen i det andet EU-land. Se Den juridiske vejlednings afsnit D. A. 11.

6.2 Modtagelse af ydelser fra fællesregistreringer i andre EU-lande, når virksomheden ikke samtidig har deltaget i en dansk fællesregistrering

Etableringer i Danmark, som får leveret ydelser fra fællesregistreringer i andre EU-lande og for hvem praksisændringen er til ugunst, kan støtte ret på hidtidig praksis efter SKM2007. 295. SR, når:

- Etableringen i Danmark ikke har indgået i en dansk fællesregistrering

og

- Hovedetableringen/ en anden filial af samme hovedetablering har deltaget i en fællesregistrering i det pågældende EU-land.

Der kan støttes ret på hidtidig praksis efter SKM2007. 295. SR indtil 6 måneder efter offentliggørelsen af nærværende styresignal på skat.dk.

7. Genoptagelse

Adgang til genoptagelse

Der kan anmodes om genoptagelse af momstilsvaret, hvis hidtidig dansk praksis samlet set har været til ugunst for virksomheden. Hvis der anmodes om genoptagelse, skal anmodningen omfatte alle de afgiftsperioder, der kan ske genoptagelse for. Der kan ikke anmode om genoptagelse alene for udvalgte perioder.

Ordinær genoptagelse

I henhold til skatteforvaltningens § 31, stk. 2, kan der ske ordinær genoptagelse, hvis anmodning herom fremsættes senest 3 år efter angivelsesfristens udløb.

Ekstraordinær genoptagelse

Hvis fristen i skatteforvaltningslovens § 31, stk. 2, er udløbet, kan der i henhold til skatteforvaltningslovens § 32, stk. 1, nr. 1, 2. led, efter anmodning ske ekstraordinær genoptagelse til gunst for den afgiftspligtige for afgiftsperioder, der er helt eller delvist sammenfaldende med den afgiftsperiode, der var til prøvelse i den første sag, der resulterede i underkendelse af praksis.

Den af nærværende styresignal omhandlede praksis må anses for underkendt ved EU-Domstolens dom af 17. september 2014 i sag C-7/13, Skandia America Corp. Dommen vedrørte virksomhedens momsansættelsen for 2007 og 2008.

Skatterådet traf imidlertid først afgørelse i SKM2007. 295. SR den 24. april 2007. Den praksis, der senere blev underkendt af EU-domstolen i C-7/13, blev dermed først skabt den 24. april 2007. Idet der ikke forud for Skatterådets afgørelse eksisterede en praksis på området, kan der kun gives genoptagelse fra tidspunktet for Skatterådets afgørelse.

Hvis betingelserne er opfyldt, kan der derfor ske ekstraordinær genoptagelse for afgiftsperioder, der er påbegyndt, men ikke udløbet den 24. april 2007.

Reaktionsfrist

Anmodning om ekstraordinær genoptagelse i henhold til skatteforvaltningslovens § 32, stk. 1, nr. 1, skal fremsættes under iagttagelse af bestemmelsen i skatteforvaltningslovens § 32, stk. 2. Det vil sige, at anmodningen om genoptagelse skal fremsættes senest 6 måneder efter, at den afgiftspligtige er kommet til kendskab om det forhold, der begrunder afvigelsen af den ordinære genoptagelsesfrist i skatteforvaltningslovens § 31, stk. 2.

Reaktionsfristen på 6 måneder regnes fra offentliggørelsen af dette styresignal på Skatteforvaltningens hjemmeside, SKAT.dk

Anmodning om genoptagelse

Anmodning om genoptagelse skal indgives til Skattestyrelsen via SKAT.dk eller til adressen: Skattestyrelsen, Nykøbingvej 76, 4990 Sakskøbing.

Anmodningen skal indeholde oplysninger om navn, adresse og CVR-nr., samt en specificeret opgørelse af kravet på tilbagebetaling.

Dokumentation

Virksomheden skal kunne dokumentere opgørelsen af tilbagebetalingskravet gennem relevant regnskabsmateriale og andet relevant bilagsmateriale, som efter virksomhedens opfattelse kan bidrage til at dokumentere kravet.

Skattestyrelsen forbeholder sig ret til at anmode virksomheden om yderligere dokumentation og oplysninger til brug for vurderingen af anmodningen om genoptagelse og tilbagebetaling af moms.

Virksomheden bør opbevare det relevante regnskabsmateriale, indtil der er truffet endelig afgørelse om tilbagebetaling, selv om det 5-årige opbevaringskrav, der er fastsat i § 95 i bekendtgørelse nr. 808 af 30. juni 2015 (momsbekendtgørelsen), udløber forinden. Det skal være muligt for Skattestyrelsen på ethvert tidspunkt under behandlingen af tilbagebetalingskravet at efterprøve virksomhedens oplysninger.

I det omfang virksomheden for perioder, der ligger længere end fem år tilbage i tid, ikke længere er besiddelse af det relevante regnskabsmateriale mv., skal virksomheden på anden vis kunne dokumentere sit krav.

8. Gyldighed

I det omfang praksisændringen samlet set er til gunst for virksomheden, har praksisændringen virkning fra datoen for offentliggørelsen af dette styresignal.

I det omfang praksisændringen samlet set er til ugunst for virksomheden, har praksisændringen virkning 6 måneder fra offentliggørelsen af styresignalet.

Den ændrede praksis, som er indeholdt i styresignalet, vil blive indarbejdet i Den juridiske vejledning 2020-1.

Efter offentliggørelsen i Den juridiske vejledning 2020-1 og udløbet af reaktionsfristen, jf. ovenfor, er styresignalet ophævet.

Skatteministeriet, den 29. november 2019

MORTEN BØDSKOV