KOMMISSIONEN FOR DE EUROPÆISKE FÆLLESSKABER

Bruxelles, den 17.06.1998
KOM(1998) 377 endelig udg.

98/0209 (CNS)
98/0210 (CNS)

Forslag til
RÅDETS DIREKTIV
om ændring af direktiv 77/388/EØF
med hensyn til ordningen for fradrag af merværdiafgift

Forslag til

RÅDETS FORORDNING (EF)

om de for anvendelsen af direktiv 98/xxx/EF nødvendige kontrolforanstaltninger, foranstaltninger vedrørende refusionssystemet og foranstaltninger vedrørende administrativt samarbejde

---

(forelagt af Kommissionen)

BEGRUNDELSE

Med de tilpasninger, som overgangsordningen tilførte det fælles merværdiafgiftssystem, var det muligt pr. 1. januar 1993 at afskaffe kontrollen og de administrative procedurer i forbindelse med transaktioner på tværs af de indre grænser i Den Europæiske Union. Med denne ordning blev en lang række valgmuligheder og beføjelser for medlemsstaterne samtidig opretholdt. Dette betød, at medlemsstaterne i vid udstrækning autonomt kunne fastsætte den nationale merværdiafgiftsordning.

Afskaffelsen af de fysiske hindringer har imidlertid tydeliggjort de ikke fysiske hindringer, der lægges i vejen for de tværnationale økonomiske aktiviteter.

De mange forskellige regler for fastlæggelsen af beskatningsstedet og dermed af stedet for fradrag eller tilbagebetaling af afgiften samt den manglende ensartethed i anvendelsen af det nuværende merværdiafgiftssystem fører til en opsplitning af det indre marked i femten fiskale områder. For de erhvervsdrivende betyder dette en juridisk usikkerhed. Disse skal således have et godt kendskab til lovgivningen og ikke mindst til måden, denne er gennemført i hver enkelt medlemsstat, hvor de foretager afgiftspligtige transaktioner og i de medlemsstater, hvor de alene afholder merværdiafgiftsbelastede udgifter.

Desuden udnyttes forskellene mellem de nationale lovgivninger af de erhvervsdrivende gennem skattetænkning, hvilket bidrager til at fordreje enhver form for loyal konkurrence på det indre marked.

I juli 1996 forelagde Kommissionen et arbejdsprogram og en tilhørende tidsplan for indførelsen af et fælles merværdiafgiftssystem, der virkelig er tilpasset det indre marked. Dette program omfatter en fælles aktion på tre hovedområder: en mere ensartet anvendelse af afgiften, modernisering af ordningen og en ændring af beskatningssystemet (beskatningsstedet).

Uafhængigt af overgangen til en ordning baseret på princippet om beskatning i oprindelseslandet er det dog nødvendigt at modernisere de generelle bestemmelser i det eksisterende system og at nå frem til en mere ensartet anvendelse. I arbejdsprogrammet udgør denne fase den absolutte prioritet.

Kommissionen har desuden i et arbejdsdokument af 14. maj 1997 peget på merværdiafgiftssystemet og de hermed forbundne forpligtelser som et af de områder, der skal tages op i anden fase af SLIM-initiativet (enklere lovgivning for det indre marked). Kommissionen har således anset det for nødvendigt allerede nu at overveje forskellige forenklingstiltag, som vil kunne lette byrderne for virksomhederne på kort sigt og samtidig bane vejen for indførelsen af det nye merværdiafgiftssystem.

Den i denne forbindelse nedsatte arbejdsgruppe har bl.a. påpeget nødvendigheden af en forenkling af den i ottende momsdirektiv omhandlede procedure for tilbagebetaling af afgiften.

I forlængelse af arbejdsgruppens overvejelser anbefaler Kommissionen i sin rapport om SLIM-initiativet, der blev vedtaget af Rådet (indre marked) den 27. november 1997, at undersøge mulighederne for en gennemgribende ændring af den i ottende direktiv omhandlede tilbagebetalingsprocedure.

Den første del af nærværende forslag er et resultat af disse overvejelser. Formålet med de foreslåede foranstaltninger er at forenkle den procedure, der tillader afgiftspligtige personer, der er etableret i Fællesskabet, at få godtgjort en afgift, der er erlagt i en medlemsstat, hvor de ikke er etableret.

Den anden del af forslaget vedrører de udgifter, som ikke giver ret til fuldt fradrag for merværdiafgift. Denne del udgør et led i bestræbelserne på at modernisere det nuværende system og fremme en mere ensartet anvendelse heraf. De foreslåede foranstaltninger tager sigte på en tilnærmelse af de i øjeblikket yderst uensartede nationale bestemmelser.

De to omhandlede dele af forslaget, der umiddelbart kan forekomme at være uafhængige af hinanden, er i realiteten uadskillelige, hvis princippet om afgiftens neutralitet skal kunne håndhæves.

En ændring af reglerne for tilbagebetaling/fradrag af merværdiafgift erlagt i en medlemsstat, hvor den afgiftspligtige person ikke er etableret, uden en samtidig tilnærmelse af reglerne for udøvelse af fradragsretten bidrager ganske vist til at løse nogle af de eksisterende problemer, der fører til konkurrencefordrejning. Det ville imidlertid føre til nye former for fordrejning, navnlig for tjenesteydere, der konkurrerer på en given medlemsstats marked, og som ville være underlagt uensartede fradragsregler.

Eksempel: tjenesteydelser leveret af 3 forskellige regnskabseksperter etableret i hver sin medlemsstat (A, B og C) til en afgiftspligtig person, der er etableret i medlemsstat D, skal alle beskattes i medlemsstat D. Men med det foreslåede system er den merværdiafgift, der betales i medlemsstat D på udgifter til logi, mad og drikkevarer, brændstof osv., og som afholdes i forbindelse med tjenesteydernes besøg hos deres klienter, fradragsberettiget i den medlemsstat, hvor den afgiftspligtige person er etableret i henhold til de regler, der anvendes i den pågældende medlemsstat (under forudsætning af at regnskabseksperterne ikke er udpeget som merværdiafgiftspligtige i medlemsstat D for andre økonomiske aktiviteter). Da den ikke-fradragsberettigede merværdiafgift indgår i kostprisen for en ydelse, fører alt for forskellige fradragsregler til konkurrencefordrejning.

De foreslåede regler vedrørende de udgifter, som ikke giver ret til fuldt fradrag af merværdiafgiften, overlader imidlertid et vist skøn til medlemsstaterne. Med den foreslåede ændring af tilbagebetalingsproceduren kan det undgås, at de forskelle, der måtte opstå som følge af denne skønsmulighed, udnyttes af virksomhederne og dermed fører til illoyal konkurrence.

I det følgende gives en detaljeret beskrivelse af de to af forslaget omhandlede dele.

1. FRADRAG AF MERVÆRDIAFGIFT ERLAGT I EN MEDLEMSSTAT, HVOR DEN AFGIFTSPLIGTIGE PERSON IKKE ER ETABLERET

Indledning

I sjette momsdirektiv fastsættes det princip, at enhver afgiftspligtig person har ret til fradrag for eller tilbagebetaling af merværdiafgift, uanset i hvilken medlemsstat han har afholdt de afgiftsbelastede udgifter. I henhold til den nugældende fællesskabsret kan den afgiftspligtige person imidlertid kun udøve retten til fradrag eller tilbagebetaling i den medlemsstat, hvor transaktionen er beskattet.

På fællesskabsniveau er reglerne for tilbagebetaling af merværdiafgift til afgiftspligtige personer, der ikke er etableret i indlandet, blevet harmoniseret med ottende momsdirektiv. Direktivet tager først og fremmest sigte på at sætte afgiftspligtige personer, der ikke er etableret i den medlemsstat, hvor de erlægger merværdiafgift, på samme fod som de i den pågældende medlemsstat etablerede afgiftspligtige personer, som dér udøver deres fradragsret ved direkte modregning i deres periodiske angivelser.

Problemer forbundet med anvendelsen af ottende direktiv

I praksis skaber den i ottende direktiv omhandlede tilbagebetalingsprocedure betydelige problemer, såvel for virksomheder som for de nationale administrationer.

Proceduren har således givet anledning til mange klager fra virksomheder, navnlig hvad angår:

- de byrdefulde administrative formaliteter (ansøgningen skal udformes på et sprog, der i tilbagebetalingslandet er anerkendt som officielt sprog, dokumenterne skal indsendes inden for bestemte tidsfrister m.v.). Ofte må virksomheder søge bistand hos lokale rådgivere for at kunne opfylde alle de formelle krav;

- manglende overholdelse af den i direktivet fastsatte tilbagebetalingsfrist i et stigende antal medlemsstater. Virksomhederne må derfor forhåndsfinansiere afgiften og bære udgiften hertil i lange perioder, hvilket kan udgøre en betydelig finansiel byrde. Usikkerheden omkring, hvornår afgiften vil blive tilbagebetalt, og dermed vedrørende den finansielle byrdes faktiske størrelse skaber usikkerhed med hensyn til, hvor store omkostninger de erhvervsdrivende skal lægge over på deres kunder;

- de nationale administrationers ekstremt formalistiske anvendelse af bestemmelserne i ottende direktiv. De hyppige afslag på ansøgninger om tilbagebetaling er ofte begrundet i, at de formelle krav ikke er opfyldt. Dette giver erhvervsdrivende indtryk af, at de nationale administrationer bevidst forsøger at afskrække dem fra at gøre brug af tilbagebetalingsproceduren.

Som følge af de store byrder og omkostninger, der er forbundet med de administrative formaliteter, samt forsinkelserne i tilbagebetalingen, giver de afgiftspligtige personer, der har ret til at få tilbagebetalt merværdiafgift, hyppigt afkald på at udøve denne ret.

Alle disse vanskeligheder, som de afgiftspligtige personer støder på i praksis, anfægter selve princippet om retten til fradrag for afgiften, uanset i hvilken medlemsstat leveringen har fundet sted, og dermed afgiftens neutralitet.

Også for de ansvarlige nationale administrationer skaber tilbagebetalingsproceduren store problemer. Dette skyldes, at den har vist sig vanskeligere at forvalte end forudset. Enhver ansøgning om tilbagebetaling kræver således en fysisk indsats fra de kompetente myndigheder i den medlemsstat, der foretager tilbagebetalingen (som for eksempel forpligtelsen til at påtegne alle fakturaer og importdokumenter og at tilbagesende dem inden for en måned). Medlemsstaterne må derfor afsætte et betydeligt antal embedsmænd til at varetage en opgave, der anses for utaknemmelig, for så vidt som den består i at tilbagebetale en på deres nationale område opkrævet afgift til udenlandske afgiftspligtige personer.

Et endnu større problem er den manglende mulighed for effektivt at kontrollere, hvorvidt en ansøgning om tilbagebetaling og det beløb, der begæres tilbagebetalt, er berettiget, idet den ansvarlige administration kun råder over meget få oplysninger som grundlag for at vurdere retten til tilbagebetaling.

De oplysninger, som er disponible, giver rent faktisk kun mulighed for at kontrollere følgende:

- ansøgerens egenskab af at være en afgiftspligtig person (på grundlag af den attestation, der er udstedt af administrationen i etableringsmedlemsstaten);

- fakturaens eller importdokumentets korrekte udfyldelse;

- den korrekte anvendelse af de gældende fradragsregler i den stat, der foretager tilbagebetalingen (hvor afgiften er erlagt).

Tilbagebetalingsmedlemsstaten mangler til gengæld oplysninger om udgifternes faktiske fordeling på afgiftsbelastede og afgiftsfritagne transaktioner og transaktioner, der falder uden for merværdiafgiftens anvendelsesområde, og om de nærmere betingelser for udøvelsen af fradragsretten (efter pro rata-satssystemet eller reel påligning). Denne medlemsstat kan således ikke tage højde for den afgiftspligtige persons samlede afgiftsmæssige situation og er nødsaget til at træffe beslutninger på grundlag af fragmentariske oplysninger.

Medlemsstaterne er i øvrigt opmærksomme på denne situation. I 1993 fik den komplekse og bekostelige tilbagebetalingsprocedure således 11 af de daværende 12 medlemsstater til at ansøge om fravigelser i henhold til artikel 27 med henblik på indførelse af særforanstaltninger til beskatning af tjenesteydelser i form af bearbejdning af løsøregenstande og nationale transportydelser i tilknytning til transport af goder inden for Fællesskabet. Hensigten hermed var at undgå en systematisk anvendelse af ottende direktiv.

Disse ved rådsbeslutninger bemyndigede fravigelser var begrundet i, at en udbredt anvendelse af tilbagebetalingsproceduren kunne udgøre en hindring for udviklingen af samhandelen inden for Fællesskabet inden for visse tjenesteydelsesområder.

Rådet har desuden ændret Kommissionens femten forslag til beslutning vedrørende særforanstaltninger til beskatning af telekommunikationstjenester med henblik på at forenkle opkrævningen af afgiften for at undgå anvendelsen af den i ottende direktiv omhandlede procedure.

På baggrund af det ovenfor anførte var det ikke uventet, at den i ottende direktiv omhandlede tilbagebetalingsprocedure inden for rammerne af SLIM-initiativet var genstand for en henstilling, som vandt støtte hos både de erhvervsdrivende og de nationale administrationer.

Kommissionens reaktion på SLIM-arbejdsgruppens henstilling

Det skal indledningsvis understreges, at de ovennævnte problemer vil blive endegyldigt løst med indførelsen af det nye fælles merværdiafgiftssystem, sådan som dette er udviklet i det arbejdsprogram, som Kommissionen vedtog i juli 1996.

Efter den nye ordning, der er baseret på princippet om et enkelt beskatnings- og fradragssted, vil enhver afgiftspligtig person kunne fratrække merværdiafgift, der er erlagt i tidligere led, ét enkelt sted, selv om transaktionen er blevet beskattet i en anden medlemsstat. Dermed bliver proceduren i ottende direktiv overflødig.

Kommissionen har under alle omstændigheder besluttet at reagere omgående på den henstilling, der er fremsat inden for rammerne af SLIM-initiativet, selv om den er sig bevidst, at ethvert lovgivningsinitiativ på dette område kun kan være af midlertidig karakter og kun gælde, indtil det nye fælles merværdiafgiftssystem træder i kraft.

Følgelig er formålet med nærværende forslag på kort sigt at forbedre den måde, hvorpå det nuværende merværdiafgiftssystem virker, gennem en forenkling af en procedure, som af de erhvervsdrivende opfattes som en hindring for, at det indre marked kan fungere efter hensigten. Dette forslag anfægter dog ikke videreførelsen af den i arbejdsprogrammet foreslåede tidsplan for forelæggelse af forslag med henblik på indførelse af et nyt fælles merværdiafgiftssystem.

Visse elementer i dette forslag kan derfor tænkes blive revideret i takt med forelæggelsen af forslag med henblik på indførelsen af det nye system.

På kontrolområdet foreslår Kommissionen supplerende foranstaltninger, hvis berettigelse og nødvendighed regelmæssigt vil blive taget op til revision. Formålet hermed er udelukkende - i mangel af et tilfredsstillende samarbejde mellem medlemsstaterne på kontrolområdet - her og nu at skabe de fornødne betingelser for en tilstrækkelig kontrol med anvendelsen af fradragsordningen.

Som en logisk følge heraf vil Kommissionen, såfremt Rådet ikke er i stand til at vedtage nærværende forslag inden for en rimelig frist, se sig nødsaget til at trække det tilbage for at undgå, at Rådet fortsætter med at drøfte et forslag, hvis målsætning - en snarlig forenkling af den nuværende procedure - dermed i sagens natur ikke vil kunne opfyldes, og som, hvis det vedtages for sent, vil kunne bringe overgangen til det nye fælles system i fare.

Principperne i det foreslåede system

Fradragsrettens udøvelse

Det er Kommissionens opfattelse, at den eneste ændring, der effektivt kan bidrage til en væsentlig forenkling af det fælles merværdiafgiftssystem i almindelighed og af tilbagebetalingsproceduren i særdeleshed, består i at give den afgiftspligtige person tilladelse til at fradrage merværdiafgift, der er erlagt i en medlemsstat, hvor han ikke er etableret. Det tænkes sket ved modregning i hans periodiske angivelse af det merværdiafgiftsbeløb, han skylder i en medlemsstat, hvor han foretager de afgiftspligtige transaktioner, hvortil de afgiftsbelastede goder og tjenesteydelser anvendes.

Nærværende forslag tager sigte på at indføre denne fradragsret i artikel 17 i sjette direktiv, hvilket medfører, at den særlige tilbagebetalingsprocedure for afgiftspligtige personer, der er etableret i Unionen (dvs. den i ottende direktiv omhandlede procedure), afskaffes.

De foreslåede foranstaltninger, der retligt udmøntes ved en ændring af stk. 3 og indsættelse af et nyt stk. 3a i artikel 17, får følgende resultat, for så vidt angår afgiftspligtige personer, der er etableret i Det Europæiske Fællesskab:

- den pågældende person er udpeget som afgiftspligtig i en enkelt medlemsstat:

  merværdiafgiften fradrages i denne medlemsstat, uanset i hvilken medlemsstat han har afholdt de afgiftsbelastede udgifter;

- den pågældende person er udpeget som afgiftspligtig i flere medlemsstater:

  a) han er udpeget som afgiftspligtig i den medlemsstat, hvor han har afholdt de afgiftsbelastede udgifter:

     merværdiafgiften fradrages i denne medlemsstat (ingen ændring i forhold til den nuværende situation);

  b) han er ikke udpeget som afgiftspligtig i den medlemsstat, hvor han har afholdt de afgiftsbelastede udgifter:

     merværdiafgiften fradrages i den medlemsstat, hvor han foretager levering af de goder og tjenesteydelser, i forbindelse med hvilke udgifterne afholdes.

Det er en logisk følge af denne ændring af artikel 17, at det merværdiafgiftsbeløb, der giver ret til fradrag, fremover fastsættes efter de regler, der gælder i etableringsmedlemsstaten, og ikke længere efter reglerne i den medlemsstat, som har opkrævet afgiften, som det ellers i øjeblikket er tilfældet.

Hvad angår formaliteterne, fastsættes det i nærværende forslag, at den afgiftspligtige person skal vedlægge dennes periodiske angivelse et særskilt dokument, hvori den afgiftspligtige person angiver de i andre medlemsstater erlagte merværdiafgiftsbeløb, for hvilke han udøver sin fradragsret. Disse beløb skal være opdelt på de enkelte medlemsstater. Som dokumentation skal der dertil vedlægges en genpart af fakturaer eller importdokumenter.

Et bilateralt refusions- og udligningssystem

Ovennævnte dokument skal indeholde de oplysninger, der er nødvendige for at iværksætte en refusionsordning mellem medlemsstaterne, der gør det muligt for den medlemsstat, hvor fradragsretten udøves (fradragsmedlemsstaten), at få refunderet det fradragsberettigede merværdiafgiftsbeløb i den medlemsstat, hvor den omhandlede afgift er betalt (købsmedlemsstaten). Dette refusions- og udligningssystem samt de kontrolforanstaltninger, der i den forbindelse skal iværksættes i den enkelte medlemsstat, er emnet for det vedlagte forslag til forordning.

Forslaget til forordning omhandler indførelsen af et bilateralt refusions- og udligningssystem mellem medlemsstaterne. Til det formål meddeler den enkelte medlemsstat hvert halve år hver af de andre medlemsstater størrelsen af det i det forudgående halvår fratrukne merværdiafgiftsbeløb, som købsmedlemsstaten skal refundere den pågældende medlemsstat.

Det beløb, som skal meddeles, er det merværdiafgiftsbeløb, der reelt er fradraget, dvs. det beløb, der fremkommer efter pro rata-beregningen, når den afgiftspligtige person udøver såvel aktiviteter, der giver ret til fradrag, som aktiviteter, der ikke giver ret til fradrag, og efter anvendelsen af de fradragsregler, der er gældende i fradragsmedlemsstaten med dér gældende begrænsninger.

På denne måde kan enhver medlemsstat fastsætte det saldobeløb, der skal betales til eller modtages fra de øvrige medlemsstater. Den faktiske betaling af disse restbeløb foregår senere, da der kan ske berigtigelser i forbindelse med den i forordningen omhandlede kontrol. Medlemsstaterne kan dog gennem bilaterale aftaler fravige den i forordningen nævnte frist og i stedet fastsætte andre frister eller på visse betingelser overføre saldoen til den efterfølgende periode.

Kontrolforanstaltninger

Inden for rammerne af det nuværende merværdiafgiftssystem er den enkelte medlemsstat ansvarlig for påligning, kontrol og opkrævning af afgiften, som indgår umiddelbart i dennes nationale budget. Et af de grundlæggende principper i dette system er, at fradraget udøves i den medlemsstat, hvor afgiften skyldes og/eller er erlagt. Én og samme medlemsstat er således ansvarlig for kontrollen med såvel betalingen som fradraget af afgiften.

Med nærværende forslag fraviges ovennævnte princip i de tilfælde, der aktuelt er omfattet af ottende direktiv.

Det følger af den foreslåede ordning, at kontrollen med betalingen af den i forbindelse med de omhandlede transaktioner erlagte merværdiafgift påhviler købsmedlemsstaten, medens kontrollen med fradraget af denne afgift påhviler fradragsmedlemsstaten.

Den foreslåede kontrolordning bør som enhver anden form for kontrol være baseret på afgiftsadministrationens kendskab til den afgiftspligtige persons afgiftsmæssige situation, på en vurdering af dennes pålidelighed og risikoen for skattesvig samt et omfattende og effektivt samarbejde med de øvrige medlemsstaters administrationer. I stedet for en systematisk fremsendelse af genparter af fakturaer og importdokumenter, som betyder en ekstra byrde for både de afgiftspligtige personer og de ansvarlige administrationer, forudsætter en effektiv kontrol i det indre marked, at der etableres fælles kriterier for vurdering af risikoen for skattesvig i forbindelse med de behandlede sager. Alle de berørte administrationer vil have interesse i at modtage oplysninger om de på grundlag af sådanne fælles kriterier identificerede tilfælde af skattesvig, som kræver en mere gennemgribende kontrol. De berørte administrationer vil have en fælles interesse i et effektivt samarbejde, som vil gøre det muligt at udnytte de oplysninger og erfaringer, de sidder inde med, fuldt ud.

Direktiv 77/799/EØF om gensidig bistand giver medlemsstaterne mulighed for at udveksle alle de fornødne oplysninger for udøvelsen af deres respektive kontrolbeføjelser. Erfaringen viser imidlertid, at medlemsstaterne endnu ikke i fuldt omfang udnytter de muligheder, som dette fællesskabsinstrument åbner op for.

På baggrund af disse erfaringer og i betragtning af karakteren af den foreslåede ordning til forbedring af det nugældende merværdiafgiftssystem ser Kommissionen sig nødsaget til at foreslå, at ordningen følges op af supplerende kontrolforanstaltninger.

De foreslåede supplerende foranstaltninger vil svække forenklingseffekten af den ændrede fradragsordning og er kun acceptable på kort sigt. Deres anvendelsesperiode bør begrænses til den periode, der er strengt nødvendig for at forbedre samarbejdet mellem medlemsstaterne.

Kommissionen vil jævnligt undersøge, hvorledes disse foranstaltninger anvendes i medlemsstaterne, og hvilke konkrete virkninger de har. Til dette formål meddeler medlemsstaterne Kommissionen de nødvendige oplysninger. Inden for to år efter iværksættelsen af foranstaltningerne forelægger Kommissionen Rådet en rapport om disses berettigelse og nødvendighed som et led i overvågningen af udviklingen i samarbejdet mellem medlemsstaterne på kontrolområdet, i givet fald med forslag om afskaffelse af de supplerende foranstaltninger.

Hvad angår de i forslaget omhandlede kontrolforanstaltninger, skal det bemærkes, at størstedelen af de udgifter, der i dag fordres tilbagebetalt efter proceduren i ottende direktiv, er af en ganske bestemt art.

Som følge af reglerne vedrørende transaktionernes lokalisering omhandler størstedelen af ansøgningerne om tilbagebetaling generalomkostninger som for eksempel hotel- og restaurationsudgifter, udgifter i tilknytning til deltagelse i messer og internationale transportvirksomheders udgifter til biltransport og brændstof.

Det er derfor lidet sandsynligt, at det foreslåede system, der går ud på at modregne disse beløb i den merværdiafgift, som den afgiftspligtige person skylder, vil føre til en væsentlig stigning i antallet af sager, hvor der skal udbetales store afgiftsgodtgørelser til de erhvervsdrivende, og hvor en mere omfattende administrativ opfølgning som oftest er påkrævet.

Derfor skal det sikres, at de foreslåede kontrolforanstaltninger vedrørende fradragsordningens anvendelse står i et rimeligt forhold til risikoen for fiskale tab for medlemsstaterne.

De i forordningen omhandlede foranstaltninger består i en kontrol i flere faser, idet de berørte medlemsstaters finansielle ansvar fastsættes for hver enkelt fase.

En sådan faseopdelt kontrol har en væsentlig fordel i forhold til det nuværende system, da den ikke kræver en "umiddelbar og kvasidefinitiv" beslutning fra administrationens side, sådan som det er tilfældet i dag.

Afgiftsadministrationen i fradragsmedlemsstaten foretager en første kontrol, når den modtager den periodiske angivelse samt det særlige dokument og bilagene hertil. I modsætning til hvad der er tilfældet for administrationen i tilbagebetalingsstaten i dag, råder den kompetente administration på dette tidspunkt allerede over mere præcise oplysninger om den afgiftspligtige persons afgiftsmæssige situation.

Det beløb, der fremkommer som et resultat af eventuelle berigtigelser i forbindelse med denne første kontrol, er selvsagt ikke medregnet i det merværdiafgiftsbeløb, som fradragsmedlemsstaten ansøger om at få refunderet af købsmedlemsstaten.

Derefter underretter fradragsmedlemsstaten - principielt ad elektronisk vej – købsmedlemsstaten om visse transaktioner, for hvilke der udøves en fradragsret i medfør af artikel 17, stk. 3a.

Dersom købsmedlemsstaten konstaterer uregelmæssigheder vedrørende de transaktioner, for hvilke fradragsretten udøves, meddeler den fradragsmedlemsstaten dette inden for tre måneder efter datoen for modtagelsen af oplysningerne. Købsmedlemsstaten er i så fald ikke forpligtet til at refundere det pågældende merværdiafgiftsbeløb til fradragsmedlemsstaten.

Det påhviler fradragsmedlemsstaten at træffe de fornødne foranstaltninger til inddrivning af de skyldige afgifter, bl.a. under hensyntagen til den afgiftspligtige persons afgiftsmæssige situation (indgivelse af periodiske angivelser, betaling af skyldig afgift, andre fiskale udeståender).

Som led i den programmerede kontrol af den afgiftspligtige persons samlede økonomiske aktiviteter undersøger fradragsmedlemsstaten desuden, om det foretagne fradrag er berettiget. Dette sker uafhængigt af, hvor merværdiafgiften er betalt.

Den i dette forslag omhandlede kontrolprocedure er ikke til hinder for, at de nationale administrationer kan anmode om oplysninger under anvendelse af den procedure, der er fastsat i direktivet om gensidig bistand.

Kommissionen er sig bevidst, at den manglende harmonisering med hensyn til de oplysninger, der skal anføres på fakturaen, kan skabe visse problemer. Det skal imidlertid bemærkes, at dette problem også i dag gør sig gældende i samhandelen inden for Fællesskabet (leveringer/erhvervelser inden for Fællesskabet, transport inden for Fællesskabet m.v.). Den eneste forskel består i, at der efter det nye forslag rent faktisk vil være faktureret en merværdiafgift i købsmedlemsstaten. Rapporten om SLIM-initiativet indeholder i øvrigt en henstilling om en nærmere undersøgelse af denne problematik, som Kommissionen agter at følge op.

I afventning af resultatet af denne undersøgelse er det, hvis det foreslåede system skal kunne fungere, nødvendigt, at medlemsstaterne udviser en vis grad af smidighed. Medlemsstaterne skal således sikre, at en afgiftspligtig person, som er i besiddelse af en faktura, som indeholder de i henhold til sjette direktiv krævede oplysninger, ikke nægtes adgang til at udøve sin fradragsret.

Dette er imidlertid ikke til hinder for, at den ansvarlige administration kan kræve, at den afgiftspligtige person vedlægger en oversættelse af fakturaoplysningerne, såfremt administrationen ellers ikke kan vurdere udgifternes erhvervsmæssige karakter.

Konklusion

Det er berettiget at indføre et krav om, at den afgiftspligtige person forelægger et særskilt dokument, da det hermed bliver muligt at afskaffe alle de af ottende direktiv følgende forpligtelser.

Konkluderende fører dette forslag til en væsentlig forenkling af proceduren for tilbagebetaling af merværdiafgift, der er erlagt i en medlemsstat, hvor den afgiftspligtige person ikke er etableret, og dermed bidrager det til at fjerne en reel hindring for de tværnationale økonomiske aktiviteter. Endvidere skabes der hermed bedre kontrolmuligheder på fællesskabsplan, hvilket bidrager til at forenkle medlemsstaternes administration.

På det juridiske plan kræver den foreslåede ændring af merværdiafgiftssystemet følgende foranstaltninger:

- en ændring af artikel 17 i sjette direktiv for så vidt angår indførelse af fradragsret for merværdiafgift, der er erlagt i en medlemsstat, hvor den afgiftspligtige person ikke er etableret, og af artikel 22 i samme direktiv, for så vidt angår forpligtelsen til at indgive det omtalte særlige dokument og de hertil hørende bilag;

- ikrafttrædelse af en forordning, som regulerer forbindelserne mellem medlemsstaterne, for så vidt angår det bilaterale refusions- og udligningssystem og kontrolforanstaltningerne;

- ophævelse af ottende direktiv.

2. UDGIFTER, DER IKKE GIVER RET TIL FULDT FRADRAG

Indledning

Vedrørende fradragsordningen er der i artikel 17, stk. 6, fastsat følgende:

"*Senest inden udløbet af en periode på fire år fra datoen for dette direktivs ikrafttræden fastsætter Rådet med enstemmighed på forslag af Kommissionen de udgifter, der ikke giver ret til fradrag i merværdiafgiften. Under alle omstændigheder giver udgifter, der ikke er af streng erhvervsmæssig karakter, som for eksempel udgifter til luksusforbrug, underholdning eller repræsentation, ikke adgang til fradrag.*

Indtil de ovenfor omhandlede regler træder i kraft, kan medlemsstaterne opretholde alle de undtagelser, som på tidspunktet for dette direktivs ikrafttræden var gældende i henhold til deres nationale lovgivning."

Ovennævnte bestemmelse omhandler udgifter til transaktioner, som er relateret til den økonomiske virksomhed, men som tillige kan anvendes til privat brug, fordi de har karakter af endeligt forbrug. I sådanne tilfælde kan det være vanskeligt at opdele udgifterne i en erhvervsmæssig del og en privat del, hvilket indebærer en risiko for misbrug eller skattesvig og dermed udgør en kilde til konkurrencefordrejning.

Medlemsstaterne har løst dette problem på forskellige måder.

Størstedelen af landene (B, DK, EL, E, F, IRL, I, A, P, FIN, S, UK) udelukker eller begrænser fradragsretten for de pågældende udgifter. Dette sker for at undgå eller i videst mulig udstrækning forenkle sagsbehandlingen i de tilfælde, hvor det kan være nødvendigt at sondre mellem udgifter, der vedrører den afgiftspligtige persons og andre personers private brug, og udgifter, der er forbundet med den afgiftspligtige persons økonomiske virksomhed. Ifølge disse medlemsstater er denne løsning forbundet med store fordele for administrationen, og endvidere bidrager den til at undgå eller begrænse skattesvig.

De øvrige lande (D, L, NL) indrømmer fuld fradragsret i henhold til artikel 17, stk. 2, for de pågældende udgifter eller for de vigtigste kategorier af disse udgifter. Alene udgifter, der ikke på nogen måde tjener erhvervsmæssige formål, er udelukket fra retten til fradrag.

Et forslag til direktiv om dette spørgsmål blev forelagt Rådet så tidligt som den 25. januar 1983[1]. Men trods forelæggelsen af et ændret forslag[2], som tog hensyn til Europa-Parlamentets ændringsforslag, var det ikke muligt at opnå enighed om forslaget. Da der ikke kunne opnås enstemmighed i Rådet, trak Kommissionen forslaget tilbage den 21. november 1996[3]. Dette var også en logisk følge af, at Kommissionen i juli 1996 vedtog arbejdsprogrammet med henblik på indførelse af et fælles merværdiafgiftssystem tilpasset det indre marked.

Problemer forbundet med den nuværende situation

Den nuværende situation bidrager ikke til at håndhæve principperne om ensartet beregningsgrundlag og afgiftsneutralitet.

Afgiftspligtige personer fra en medlemsstat, som indrømmer fuld fradragsret for alle udgifter med undtagelse af udgifter, der ikke på nogen måde tjener erhvervsmæssige formål, har en fordel i forhold til afgiftspligtige personer fra en medlemsstat, hvor visse udgiftskategorier ikke er omfattet af fradragsretten. En sådan uensartet behandling kan føre til konkurrencefordrejninger i den internationale samhandel med goder og tjenesteydelser, for så vidt som virkningerne heraf indirekte afspejler sig i prisen på goder og tjenesteydelser.

Selv om en sådan uensartethed ikke er et nyt fænomen, er forskellene blevet endnu tydeligere, efter at det indre marked blev etableret den 1. januar 1993. Hermed er der således opstået en mere direkte konkurrence mellem de nationale lovgivninger og medlemsstaternes anvendelse heraf.

Kommissionen mener derfor, at det er nødvendigt at følge det mandat op, der er fastsat i artikel 17, stk. 6, i sjette direktiv, og at indføre en mekanisme til tilnærmelse af de forskellige nugældende nationale regler, idet der samtidig overlades medlemsstaterne en vis skønsmulighed, således at de kan tage hensyn til de særlige forhold, der gør sig gældende i de respektive lande.

Principperne i det foreslåede system

Det skal understreges, at fradragsretten er et grundlæggende element i merværdiafgiftssystemet. Følgelig er enhver undtagelse fra denne ret en undtagelse fra reglen, som kun kan accepteres, hvis den har en helt ganske særlig begrundelse.

Det er således klart, at forslaget skal begrænses til at omfatte de udgiftskategorier, som er relateret til virksomhedens normale drift, men hvoraf en del tillige vedrører privat og endeligt forbrug. Den regnskabsmæssige opdeling af disse udgifter i en erhvervsmæssig og en privat del kan som regel ikke kontrolleres i praksis, og hermed skabes der risiko for misbrug og skattesvig.

---

[1] EFT nr. C 37 af 10.2.1983, s. 8.

[2] EFT nr. C 56 af 29.2.1984, s. 7.

[3] EFT nr. C 2 af 4.1.1997, s. 2.

Det drejer sig særligt om udgifter i forbindelse med personbiler, udgifter til logi, mad og drikkevarer samt udgifter til luksusforbrug, underholdning eller repræsentation.

Hvad angår udgifter i forbindelse med personbiler, må de anses for at omhandle investeringsgoder, for hvilke en ikke-erhvervsmæssig anvendelse ikke kan udelukkes og hvor kontrol heraf navnlig kan være vanskelig.

Med hensyn til udgifter til logi, mad og drikkevarer kan der ikke være tvivl om, at samtidig med at disse udgifter som led i udøvelsen af en erhvervsaktivitet afholdes på visse steder og under visse betingelser, har sådanne udgifter ligeledes en privat karakter, for så vidt som der er tale om udgifter til dækning af basale behov.

Af det grundlæggende princip om indrømmelse af fradrag af afgift på goder og tjenesteydelser, som anvendes i forbindelse med afgiftspligtige transaktioner, følger dog, at det ikke er muligt at fradrage udgifter, som ikke har en strengt erhvervsmæssig karakter, som for eksempel udgifter til luksusforbrug, underholdning eller repræsentation, således som dette også er anført i den nuværende artikel 17, stk. 6.

For at tage højde for de nævnte udgifters særlige karakter inden for rammerne af de afgiftspligtige personers økonomiske virksomhed er der fastsat forskellige ordninger.

Udgifter i forbindelse med personbiler

Principielt gælder de normale fradragsregler for merværdiafgift betalt i forbindelse med personbiler.

Men for de tilfælde, hvor problemerne med at kontrollere den ikke-erhvervsmæssige brug af disse goder er så store, at de i praksis gør det umuligt for en medlemsstat at anvende de normale fradragsregler, er der fastsat en fakultativ ordning med begrænset fradragsret. Denne ordning giver medlemsstaterne mulighed for at anvende en forenklet procedure med hensyn til at opgøre den ikke-erhvervsmæssige anvendelse af personbiler.

En medlemsstat, der benytter sig af denne mulighed, kan således fastsætte en øvre fradragsprocent, der ikke må være mindre end 50% af den afgift, der er betalt i tidligere led, og hvis beløb svarer til den erhvervsmæssige anvendelse, som personbilerne som mest anses for at være brugt til.

Ved at benytte denne mulighed fritages administrationen i en lang række tilfælde for at kontrollere de afgiftspligtige persons regnskabsmæssige opdeling på privat og erhvervsmæssig brug af deres personbiler.

Hvis andelen af den erhvervsmæssige anvendelse derimod ikke når op på den i en given medlemsstat fastsatte tærskelværdi, foretages fradraget efter de normale regler.

Ved at fastsætte en sådan tærskel bliver det muligt på forenklet vis at foretage en sondring mellem den i tidligere led erlagte merværdiafgift, der er betalt henholdsvis i tilknytning til:

- en ikke-erhvervsmæssig anvendelse af bilerne, dvs. anvendelse til privat brug, men ligeledes i tilknytning til transaktioner, der ikke hører ind under merværdiafgiftens anvendelsesområde;

- en erhvervsmæssig anvendelse af bilerne, dvs. anvendelse til transaktioner, der er omfattet af merværdiafgiftens anvendelsesområde, det være sig såvel transaktioner, der giver ret til fradrag, som afgiftsfritagne transaktioner, der ikke giver ret til fradrag.

Når den afgiftspligtige person foretager såvel fradragsberettigede som ikke-fradragsberettigede transaktioner, skal den merværdiafgift, der i et tidligere led er betalt og som er knyttet til den erhvervsmæssige anvendelse af personbilerne, angives særskilt som grundlag for fastsættelsen af den merværdiafgift, der skal svares af de to typer transaktioner.

Når den erhvervsmæssige brug af de omhandlede goder er ubetydelig, vil det opnåede resultat ikke stå i et rimeligt forhold til omfanget af administrationens kontrolforanstaltninger. Derfor er der i forslaget fastsat en total udelukkelse af fradragsretten, såfremt anvendelsen til erhvervsmæssige formål er mindre end 10%.

Der tages særlige hensyn til afgiftspligtige personer, hvis økonomiske virksomhed er baseret på anvendelsen af personbiler, eller for hvilke denne type goder er strengt nødvendige for udøvelsen af den økonomiske virksomhed (for eksempel afgiftspligtige personer, hvis økonomiske virksomhed består i salg eller udlejning af personbiler, taxaer, køreskoler m.v.). I dette tilfælde finder de normale fradragsregler anvendelse, dog kun såfremt den ikke-erhvervsmæssige anvendelse er ubetydelig, dvs. mindre end 10%.

Andre udgifter i den omhandlede kategori

Hvad angår udgifter til logi, mad og drikkevarer kan en udelukkelse af fradragsretten være berettiget på grund af deres karakter af endeligt forbrug. Disse udgifter kan dog i visse situationer være entydigt relateret til en økonomisk virksomhed, for eksempel når de er afholdt i forbindelse med forretningsrejser. Derfor skønnes det rimeligt med en fast fradragsprocent på 50% af merværdiafgiften på udgifter til logi, mad og drikkevarer.

Derimod er udgifter, der ikke har en streng, direkte tilknytning til formålet med de afgiftsbelastede transaktioner, som for eksempel udgifter til luksusforbrug, underholdning og repræsentation, stadig udelukket fra fradragsrettens anvendelsesområde.

3. PRÆSENTATION AF DE ENKELTE BESTEMMELSER I DIREKTIVETS ARTIKEL 1

Ad punkt 1

Artikel 17, stk. 6, ophæves.

Det skal bemærkes, at med ophævelsen af denne bestemmelse bortfalder den nuværende bestemmelse om, at medlemsstaterne kan opretholde alle de undtagelser, som på tidspunktet for sjette direktivs ikrafttræden var gældende i henhold til deres nationale lovgivning.

Følgelig finder de normale regler (som fastsat i artikel 17, stk.1-5) anvendelse på alle de udgifter, som ikke udtrykkeligt er omhandlet i den nye artikel 17a.

Ad punkt 2

Artikel 17a, 17b og 17c indsættes i sjette direktiv.

Med artikel 17a begrænses fradragsretten.

Med bestemmelsens stk. 1, første afsnit, indføres der en fakultativ begrænset fradragsordning for udgifter i tilknytning til personbiler, der ikke udelukkende anvendes til erhvervsformål. Inden for rammerne af denne ordning fastsættes der en øvre fradragsprocent, som tager hensyn til den ikke-erhvervsmæssige anvendelse af disse biler, som vanskeligt kan kontrolleres. Fradragsloftet skal være mindst 50% af den merværdi, der er betalt i tidligere led.

Den omhandlede ordning finder anvendelse på alle udgifter i forbindelse med personbiler: køb, leasing, leje, vedligeholdelse, reparation, køb af brændstof m.v.

Eksempel: medlemsstat A fastsætter fradragsloftet for udgifter vedrørende personbiler til 50%, medens medlemsstat B ikke udnytter den i artikel 17a, stk. 1, omhandlede mulighed.

En afgiftspligtig person i medlemsstat A køber en personbil: han kan fratrække 50% af merværdiafgiften på købsudgifterne.

En afgiftspligtig person i medlemsstat B køber en personbil: han kan fratrække merværdiafgiften på købsudgifterne efter de i artikel 17, stk. 2, omhandlede almindelige regler.

Bestemmelsens stk. 1, andet afsnit, omhandler de tilfælde, hvor personbiler udgør grundlaget for de afgiftspligtige personers erhvervsmæssige aktivitet eller er strengt nødvendige for udøvelsen af den erhvervsmæssige virksomhed. I betragtning af den tætte forbindelse mellem de omhandlede goder og de afgiftspligtige personers virksomhed er det berettiget at anvende de almindelige fradragsregler, forudsat at den ikke-erhvervsmæssige brug af bilerne er ubetydelig, dvs. mindre end 10%.

I nævnte bestemmelses stk. 1, tredje og fjerde afsnit, er begrebet "personbil" og "udgifter i forbindelse med personbiler" nærmere defineret.

I bestemmelsens stk. 2 fastsættes en ordning med et fast fradrag for udgifter til logi, mad og drikkevarer. Det præciseres dog, at der ikke gælder nogen begrænsning i fradragsretten for de økonomiske sektorer, hvis erhvervsmæssige virksomhed består i at levere logi, mad og drikkevarer (hotel- og restaurationsvirksomhed, levnedsmiddelindustri og -handel), under forudsætning af at udgifterne til logi, mad og drikkevarer er afholdt med henblik på at levere goder eller tjenesteydelser mod vederlag.

Denne undtagelse fra den begrænsede fradragsordning er ikke til hinder for anvendelsen af de bestemmelser, der er fastsat i artikel 5, stk. 6, og artikel 6, stk. 2, i sjette direktiv, for eksempel når en restauratør til en privat fest udtager drikkevarer fra sin restaurant.

Med artikel 17b fastsættes det, hvilke udgifter der ikke giver ret til fradrag.

I bestemmelsens stk. 1, litra a), fastsættes, at merværdiafgift på udgifter i forbindelse med personbiler ikke kan fradrages, når disse goders anvendelse til erhvervsformål er mindre

end 10%. I dette tilfælde vil en opdeling på erhvervsmæssig og ikke-erhvervsmæssig anvendelse medføre så store kontrolproblemer, at det ikke står i et rimeligt forhold til resultatet. Denne bestemmelse er bindende for alle medlemsstaterne, uanset om en medlemsstat har besluttet at udnytte den i første afsnit omhandlede valgmulighed eller ej.

Eftersom denne udelukkelse vedrører merværdiafgiften på transaktioner, som i princippet giver ret til fradrag, kan den afgiftspligtige person få reguleret fradraget, såfremt den erhvervsmæssige anvendelse af personbilen i det eller de efterfølgende år overstiger 10%. Betingelsen for at opretholde denne udelukkelse er i så fald ikke længere er opfyldt.

Formålet med den nævnte udelukkelse er at forenkle administrationen af merværdiafgiftsordningen. Når den erhvervsmæssige anvendelse af en personbil bliver mere omfattende, er det selvsagt ikke rimeligt at opretholde denne undtagelse.

Nævnte bestemmelses stk. 1, litra b), udelukker enhver fradragsret for udgifter til luksusforbrug, underholdning og repræsentation.

Det forekommer ikke hensigtsmæssigt at forsøge at opstille en præcis definition af, hvad der skal forstås ved "udgifter til luksusforbrug, underholdning eller repræsentation" i dette direktiv.

Det vil derimod være tilrådeligt at sikre en fælles fortolkning ved hjælp af gennemførelsesforanstaltninger. Kommissionen henleder i den forbindelse opmærksomheden på sit forslag om at omdanne Momsudvalget til et forskriftsudvalg.

På det nuværende stadium er det bedst at begrænse sig til nogle generelle anvisninger af, hvad disse begreber dækker over.

"Udgifter til luksusforbrug" vil navnlig være udgifter, som efter deres art og beløbets størrelse ikke længere kan anses for normale driftsudgifter. Eksempel: en bogholder køber et ægte persisk tæppe til 50 000 ECU til udsmykning af sit kontor.

"Udgifter til underholdning og repræsentation" vil typisk være udgifter, der udelukkende har til formål over for kunder eller potentielle kunder at præsentere et positivt image af den pågældende afgiftspligtige person og hans virksomhed, samt udgifter, der afholdes med det ene formål at tilskynde kunder til at indgå en handel eller ansatte til at gøre en arbejdsindsats. Eksempel: en afgiftspligtig person køber 100 billetter til en fodboldkamp og uddeler dem gratis.

Med artikel 17c fastsættes en overgangsordning, hvorefter nye ordning vedrørende begrænset fradragsret for personbiler og udgifter til logi, mad og drikkevarer og udelukkelse af fradragsret for udgifter til luksusforbrug, underholdning og repræsentation ikke finder anvendelse på forhold, der er opstået, medens den tidligere lovgivning var gældende (hvor disse områder var udelukket fra fradragsordningens anvendelsesområde), men kun på transaktioner, der er foretaget, efter at den nye ordning er iværksat.

Fradragsretten for investeringsgoder indtræder i forbindelse med den afgiftspligtige persons erhvervelse af disse goder. I henhold til artikel 20 i sjette direktiv foretages der imidlertid hvert år i berigtigelsesperioden en berigtigelse af fradraget. Hvis der således ved en lovgivningsmæssig ændring indføres fuld eller delvis fradragsret for disse investeringsgoder, vil fradraget herfor skulle berigtiges for de resterende år frem til berigti-

gelsesperiodens afslutning. Dette ville kunne få betydelige budgetmæssige følger for de medlemsstater, som ikke indrømmer nogen form for fradragsret.

Ad punkt 3

Udvidelsen af anvendelsesområdet for artikel 20, stk. 3, har til formål at løse problemet med eventuel dobbeltbeskatning i forbindelse med videresalg af en personbil, som har givet ret til et begrænset fradrag i henhold til artikel 17a.

For at forebygge risikoen for skatteunddragelse er berigtigelsesbeløbet begrænset til det afgiftsbeløb, der fremkommer ved i forbindelse med afgiftsgrundlaget for personbiler, der videresælges, at anvende den gældende merværdiafgiftssats.

Uden en sådan foranstaltning ville der være mulighed for skatteunddragelse, såfremt en firmabil efter blot nogle få måneders brug videresælges til en privatperson til en kunstigt lav pris. Med den ovennævnte foranstaltning vil berigtigelsesbeløbet være begrænset til det afgiftsbeløb, der skal betales i forbindelse med videresalget, eller, dersom dette salg er fritaget for afgift (som det f.eks. er tilfældet ved levering af goder inden for Fællesskabet) til den afgift, der skulle erlægges, hvis videresalget ikke var afgiftsfritaget.

Ad punkt 4

Med dette punkt ændres artikel 28f.

Ad punkt 4 a)

Med denne ændring udelukkes fra artikel 17, stk. 3, som ændret ved artikel 28f, den principielle ret til tilbagebetaling af merværdiafgift, der er erlagt i en medlemsstat, hvor den afgiftspligtige person ikke er etableret, forudsat at denne er etableret på Fællesskabets område.

Ad punkt 4 b)

I artikel 17, som ændret ved artikel 28f, indsættes et nyt stk. 3a, 3b og 3c, hvori det fastsættes, at enhver afgiftspligtig person, der er etableret på Fællesskabets område, har ret til fradrag for merværdiafgift, der er erlagt i en medlemsstat, hvor han ikke er etableret.

I det første afsnit af stk. 3a fastsættes fradragsprincippet.

Det andet afsnit af samme bestemmelse præciserer, i hvilken medlemsstat den afgiftspligtige person kan fratrække merværdiafgiften, når han er udpeget som afgiftspligtig i flere medlemsstater. Denne bestemmelse har selvsagt kun betydning, såfremt én og samme person (samme juridiske person) er udpeget som merværdiafgiftspligtig i flere medlemsstater.

Eksempel: en afgiftspligtig person har hjemsted for sin økonomiske virksomhed i medlemsstat A. Derudover har han fast forretningssted i henholdsvis medlemsstat B og C, hvorfra der foretages afgiftspligtige transaktioner. Den merværdiafgift, der i medlemsstat D er erlagt på hoteludgifter til personalet tilhørende det faste forretningssted i medlemsstat B, er fradragsberettiget i medlemsstat B efter de gældende regler i denne medlemsstat.

Det første afsnit af stk. 3b indeholder definitionen på en ikke-etableret afgiftspligtig person. Denne definition er den i artikel 1 i ottende direktiv fastsatte suppleret med det arrangement, som ved direktiv 92/111/EØF er tilføjet til artikel 17, stk. 4.

I det andet afsnit af denne bestemmelse fastsættes reglen om den omregningskurs, der skal anvendes til beregning af den fradragsberettigede merværdiafgift. Denne bestemmelse finder selvsagt kun anvendelse i de tilfælde, hvor det betalte merværdiafgiftsbeløb enten er opgivet i valutaen i et land, der ikke anvender euroen som national valuta (merværdiafgift faktureret i dollars), eller såfremt den medlemsstat, hvor fradraget foretages, ikke har indført euroen som national valuta.

Eftersom anvendelsen af fællesskabsbestemmelserne på toldværdiområdet ikke er et ukendt princip i den fælles merværdiafgiftsordning, forekommer anvendelsen af disse bestemmelser med henblik på gennemførelsen af det nye stk. 3a at være den bedst egnede løsning.

Det tredje afsnit i nævnte bestemmelse indeholder en bestemmelse, som skal sikre, at den manglende harmonisering på fællesskabsplan af de oplysninger, der skal angives i fakturaen, ikke hindrer en afgiftspligtig person i at udøve sin fradragsret.

En afgiftspligtig person, som er i besiddelse af en faktura, der er udformet efter de gældende regler i købsmedlemsstaten, kan ikke hindres i at udøve sin fradragsret under henvisning til, at fakturaen ikke indeholder alle de oplysninger, som lovgivningen i fradragsmedlemsstaten påbyder.

I afventning af undersøgelsen af dette spørgsmål i forlængelse af den henstilling, der er fremsat inden for rammerne af SLIM-initiativet, bør medlemsstaterne træffe de nødvendige foranstaltninger til at sikre, at den kompetente administration i fradragsmedlemsstaten accepterer, at en afgiftspligtig person udøver sin fradragsret, når han er i besiddelse af en faktura, der som minimum indeholder de i artikel 22, stk. 3, litra b), omtalte oplysninger.

Ifølge stk. 3c skal Rådet fastsætte de foranstaltninger vedrørende refusionssystemet og det administrative samarbejde mellem medlemsstaterne, som er nødvendige for, at den i stk. 3a og 3b omhandlede fradragsordning kan fungere.

Disse foranstaltninger er omfattet af det forslag til forordning, der forelægges sammen med nærværende forslag til direktiv.

Ad punkt 4 c)

Det sjette direktivs artikel 17, stk. 4, som ændret ved artikel 28f, ændres, således at den alene henviser til den i trettende direktiv fastsatte tilbagebetalingsprocedure, idet enhver henvisning til proceduren i ottende direktiv er blevet formålsløs.

Ad punkt 5

Indførelsen af retten til at fradrage merværdiafgift, der er erlagt i en medlemsstat, hvor den afgiftspligtige person ikke er etableret, nødvendiggør indførelsen af en ny forpligtelse i artikel 22 i sjette direktiv som ændret ved artikel 28g.

Af hensyn til refusionsordningen mellem medlemsstaterne og af kontrolhensyn tilføjes et litra d) til artikel 22, stk. 4. Heri fastsættes det, at en afgiftspligtig person, som udøver fradragsretten for merværdiafgift, der er erlagt i en medlemsstat, hvor han ikke er etableret, skal supplere den periodiske angivelse med et særligt dokument.

I dette dokument angiver den afgiftspligtige person det fradragsberettigede afgiftsbeløb opdelt efter medlemsstat. Som dokumentation for disse beløb skal der til dette særlige dokument vedlægges en genpart af fakturaerne eller importdokumenterne.

Med vedlæggelsen af et særligt dokument i forbindelse med disse transaktioner bliver det muligt at undgå en unødig udvidelse af antallet af rubrikker på angivelsen, som ikke vil skulle anvendes i de tilfælde, hvor den afgiftspligtige person i afgiftsperioden ikke har afholdt udgifter i medlemsstater, hvor han ikke er etableret.

Det omtalte dokument skal desuden af kontrolhensyn indeholde en skriftlig erklæring fra den afgiftspligtige person om, at han ikke er momsregistreret i de medlemsstater, hvor han har erlagt merværdiafgift, for hvilken han med det pågældende dokument udøver sin fradragsret.

4. PRÆSENTATION AF DE ENKELTE BESTEMMELSER I FORORDNINGEN

Ad artikel 1

I denne artikel fastsættes forordningens anvendelsesområde.

Ad artikel 2

Stk. 1 indeholder en definition af de begreber, der anvendes i forordningen.

I stk. 2 fastsættes det, at hver enkelt medlemsstat definerer den eller de myndigheder, der er ansvarlige for gennemførelsen af denne forordning, og meddeler listen over disse til de øvrige medlemsstater og Kommissionen.

Ad artikel 3

I artikel 3 fastsættes de kontrolforanstaltninger, der skal træffes ved modtagelsen af den periodiske angivelse, hvori fradraget foretages.

Enhver uregelmæssighed, der konstateres i forbindelse med denne kontrol, berigtiges af den medlemsstat, hvor fradraget foretages.

Fradragsmedlemsstaten underretter den berørte medlemsstat om en foretaget berigtigelse og den underretter ligeledes denne medlemsstat, såfremt det af kontrollen fremgår, at der er foretaget afgiftspligtige transaktioner på en anden medlemsstats område. I så fald er de i artikel 17, stk. 3a, i sjette direktiv omhandlede betingelser for indrømmelse af fradraget ikke længere opfyldt, idet den afgiftspligtige person da må betragtes som værende etableret i købsmedlemsstaten.

Denne kontrol i forbindelse med modtagelsen af angivelsen gør det muligt for afgiftsadministrationer at reagere omgående på afslørede uregelmæssigheder og forlods

udelukke merværdiafgiften på disse transaktioner fra refusionssystemet mellem medlemsstaterne.

Ad artikel 4

I stk. 1 fastsættes det princip, at fradragsmedlemsstaten får den i medfør af artikel 17, stk. 3a, fradragsberettigede merværdiafgift refunderet af købsmedlemsstaten.

De beløb, der fremkommer ved berigtigelser, der foretages som følge af konstaterede uregelmæssigheder i forbindelse med den i artikel 3 omhandlede kontrol, indgår naturligvis ikke i de refunderede beløb.

I stk. 2 fastsættes det, at den enkelte medlemsstat hver sjette måned meddeler de øvrige medlemsstater det afgiftsbeløb, angivet i euro, den er berettiget til at få refunderet ifølge det i stk. 1 fastsatte princip.

Beløbet angives i euro, således at det bliver muligt at modregne det beløb, der skal refunderes til en given medlemsstat, i det beløb, der skal refunderes af denne anden medlemsstat.

I stk. 3 bestemmes det, at de medlemsstater, der ikke har indført euroen som national valuta, omregner den merværdiafgift, i national valuta, som en medlemsstat skal have refunderet, til euro efter de gældende fællesskabsbestemmelser for beregning af toldværdien. Denne løsning er valgt, eftersom disse bestemmelser ikke er fremmede for den fælles merværdiafgiftsordning.

Ad artikel 5

På grundlag af de i artikel 4 omhandlede meddelelser kan medlemsstaterne bilateralt fastsætte et saldobeløb.

Dette saldobeløb er dog af midlertidig karakter, for så vidt som det senere kan blive berigtiget efter den i artikel 6, 7 og 8 omhandlede procedure.

Ad artikel 6

I stk. 1 fastsættes det princip, at fradragsmedlemsstaten underretter købsmedlemsstaten om visse af de transaktioner, for hvilke der i henhold til artikel 17, stk. 3a, udøves en fradragsret. Dette gælder navnlig de transaktioner, der i særlig grad udgør en risiko med hensyn til skatteunddragelse.

Fremsendelsen af disse meddelelser skal ske inden den 15. i den måned, der følger efter den måned, hvor den periodiske angivelse, vedlagt det særlige dokument og genparter af fakturaer og importdokumenter, er indgivet, således at købsmedlemsstaten hurtigt kan gribe ind.

Af hensyn til kontrollens effektivitet præciseres det, at kriterierne for udvælgelse af de transaktioner, hvorom der fremsendes oplysninger, for det første ikke skal være de erhvervsdrivende bekendt, og for det andet at disse kriterier skal kunne ændres ved en hurtig og smidig procedure, såfremt medlemsstaternes praktiske erfaringer viser et behov herfor.

Af disse grunde fastsættes det i artikel 6, stk. 2, at kompetencen til at fastsætte de ovennævnte kriterier henhører under Det Stående Udvalg for Administrativt Samarbejde inden for Området Indirekte Skatter, som i den forbindelse optræder som et såkaldt "forskriftsudvalg".

Stk. 3 giver medlemsstaterne mulighed for gennem bilaterale aftaler at fastsætte yderligere kriterier.

I stk. 4 fastsættes en forpligtelse for medlemsstaterne til at tilstille Kommissionen alle de oplysninger vedrørende anvendelsen af de udvekslede oplysninger, som Kommissionen skønner nødvendig for udarbejdelsen af den i artikel 12 omhandlede rapport.

Ad artikel 7

Såfremt købsmedlemsstaten på grundlag af de oplysninger, den modtager i henhold til artikel 6, kan fastslå, at den i medfør af artikel 17, stk. 3a, fradragsberettigede transaktion er uretmæssig, underretter den fradragsmedlemsstaten herom inden for tre måneder fra tidspunktet for modtagelsen af oplysningerne.

Det drejer sig mere præcist om sager, hvor købsmedlemsstaten konstaterer, at den omhandlede transaktion enten er fiktiv (for eksempel en fiktiv afgiftspligtig person, eller en faktisk eksisterende afgiftspligtig person, hvor transaktionen ikke svarer til hans økonomiske aktivitet), eller at den afgiftspligtige person foretager afgiftspligtige transaktioner på denne medlemsstats område. I sidstnævnte tilfælde skal fradrag i henhold til artikel 17, stk. 3a afslås, selv om den omhandlede udgift er afholdt inden for rammerne af den afgiftspligtige persons erhvervsmæssige virksomhed. Med et sådant afslag får købsmedlemsstaten et effektivt middel i hænde til at tvinge den pågældende afgiftspligtige person til at opfylde de formelle krav med hensyn til identifikation, angivelse og betaling af afgiften.

En konstatering af, at det beløb, der skal betales i forbindelse med den omhandlede transaktion, ikke er blevet indbetalt til statskassen, er derimod ikke tilstrækkeligt til at anfægte retmæssigheden af den transaktion, der giver ret til fradrag af merværdiafgiften i en anden medlemsstat.

Ad artikel 8

Dersom købsmedlemsstaten underretter fradragsmedlemsstaten om konstaterede uregelmæssigheder inden for den fastsatte frist på tre måneder, skal købsmedlemsstaten ikke refundere det pågældende beløb til fradragsmedlemsstaten.

I praksis betyder det, at den finansielle byrde ved manglende inddrivelse af det omhandlede beløb påhviler fradragsmedlemsstaten

Når den fastsatte frist på tre måneder derimod er overskredet, har købsmedlemsstaten ikke længere ret til at nedsætte det afgiftsbeløb, som fradragsmedlemsstaten fordrer refunderet, gennem modregning af den afgift, der er forbundet med de uretmæssige transaktioner.

Ad artikel 9

I stk. 1 fastsættes datoerne for opgørelsen af den endelige saldo, der skal afregnes medlemsstaterne imellem.

Dersom den foreløbige saldo endnu ikke er fastsat på det tidspunkt, hvor købsmedlemsstaten inden for den fastsatte frist underretter fradragsmedlemsstaten om en uregelmæssighed, medtages det pågældende afgiftsbeløb ikke i den foreløbige saldo.

Er den foreløbige saldo derimod allerede er fastsat på det tidspunkt, hvor købsmedlemsstaten inden for den fastsatte frist underretter fradragsmedlemsstaten om en uregelmæssighed, korrigeres den foreløbige saldo.

Derfor er det fastsat, at saldoen opgøres pr. 30. april og pr. 31. oktober, idet der således bliver en frist på fire måneder mellem den periode, i løbet af hvilken angivelserne indgives, og fastsættelsen af den endelige saldo.

I stk. 2 fastsættes datoen for afregningen af saldoen til 15 dage efter fastsættelsen af den endelige saldo.

I stk. 3 fastsættes det, at afregningen foretages i euro, idet saldoen på forhånd er angivet i denne valuta.

I stk. 4 fastsættes det, at medlemsstaterne indbyrdes kan aftale andre frister. For eksempel kan to medlemsstater med et ubetydeligt mellemværende have en interesse i at forenkle den administrative procedure og udskyde betalingstidspunktet, indtil saldobeløbet er af en vis størrelse.

Ad artikel 10

I denne artikel fastsættes der nye beføjelser for Det Stående Udvalg for Administrativt Samarbejde på Området Indirekte Skatter, som er oprettet i henhold til artikel 10 i Rådets forordning (EØF) nr. 218/92 af 27. januar 1992.

De foranstaltninger, der er nødvendige for anvendelsen af nærværende forordning, vil blive behandlet i udvalget, der fungerer som forskriftsudvalg i disse spørgsmål. Det skal bemærkes, at det i artikel 10, stk. 3 og 4, i Rådets forordning (EØF) nr. 218/92 er anført, at udvalget kan fungere som forskriftsudvalg i visse spørgsmål vedrørende anvendelsen af nævnte forordning.

Ad artikel 11

I denne artikel fastsættes det, at såfremt medlemsstaterne indgår bilaterale aftaler på grundlag af artikel 6 og 9 i nærværende forordning, skal de underrette Kommissionen herom.

Ad artikel 12

Med denne artikel fastsættes det, at Kommissionen inden to år efter iværksættelsen af de supplerende kontrolforanstaltninger forelægger Rådet en rapport om foranstaltningernes berettigelse og nødvendighed og om udviklingen i samarbejdet mellem medlemsstaterne

på kontrolområdet, i givet fald med forslag om ophævelse af de supplerende foranstaltninger.

Ad artikel 13

I denne artikel fastsættes det, at nærværende forordning får virkning fra den 1. januar 1999.

Forslag til
RÅDETS DIREKTIV
om ændring af direktiv 77/388/EØF
med hensyn til ordningen for fradrag af merværdiafgift

98/0209 (CNS)

RÅDET FOR DEN EUROPÆISKE UNION HAR -

under henvisning til traktaten om oprettelse af Det Europæiske Fællesskab, særlig artikel 99,

under henvisning til forslag fra Kommissionen[1],

under henvisning til udtalelse fra Europa-Parlamentet[2],

under henvisning til udtalelse fra Det Økonomiske og Sociale Udvalg[3], og

ud fra følgende betragtninger:

De i Raadets ottende direktiv 79/1072/EØF af 6. December 1979[4], som senest ændret ved akten vedrørende vilkårene for Kongeriget Norges, Republikken Østrigs, Republikken Finlands og Kongeriget Sveriges tiltrædelse og tilpasningerne af de traktater, der danner grundlag for Den Europæiske Union, fastsatte regler for tilbagebetaling af merværdiafgift til afgiftspligtige personer, der ikke er etableret i indlandet, skaber i praksis betydelige problemer såvel for virksomheder som for de nationale administrationer;

i Kommissionens rapport om resultaterne af anden fase af SLIM-initiativet anbefales det, at mulighederne for og metoderne til en gennemgribende revision af de i ottende direktiv omhandlede regler for tilbagebetaling undersøges;

den eneste ændring, der effektivt kan bidrage til en væsentlig forenkling af det fælles merværdiafgiftssystem i almindelighed og af tilbagebetalingsproceduren i særdeleshed, består i at give den afgiftspligtige person tilladelse til at fradrage merværdiafgift, der er erlagt i en medlemsstat, hvor han ikke er etableret, ved en direkte modregning i det afgiftspligtige beløb i en medlemsstat, hvor han foretager fradragsberettigede transaktioner;

med henblik på at indføre retten til for enhver afgiftspligtig person, der er etableret i Fællesskabet, at fratrække merværdiafgift, der er erlagt i en medlemsstat, hvor han ikke er etableret, er det nødvendigt at ændre artikel 17 i Rådets sjette direktiv (77/388/EØF) af

---

1 EFT nr. C

2 EFT nr. C

3 EFT nr. C

4 EFT nr. L 331 af 27.12.1979, s. 11.

17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter - Det fælles merværdisystem: ensartet beregningsgrundlag[5];

denne ændring nødvendiggør, at der indføres et refusionssystem mellem medlemsstaterne, der gør det muligt for den medlemsstat, hvor den afgiftspligtige person er etableret, at få refunderet det fratrukne merværdiafgiftsbeløb i den medlemsstat, hvor afgiften er betalt;

af hensyn til refusions- og kontrolsystemet er det nødvendigt at pålægge de afgiftspligtige personer en bindende forpligtelse til at supplere deres periodiske angivelser med et særligt dokument, hvori de opdelt efter medlemsstat angiver de merværdiafgiftsbeløb, der er erlagt i andre medlemsstater, og for hvilke de udøver deres fradragsret, samt som bilag til dette særlige dokument at vedlægge en genpart af fakturaerne eller importdokumenterne;

alle de i ottende direktiv fastsatte administrative formaliteter bliver til gengæld formålsløse, og derfor er denne nye forpligtelse ikke i strid med målsætningen om en forenkling af den samlede procedure ligesom den heller ikke berører ophævelsen af ottende direktiv;

der sker en væsentlig forenkling af de foranstaltninger, som de afgiftspligtige personer skal træffe for at få tilbagebetalt merværdiafgiften erlagt i en medlemsstat, hvor de ikke er etableret;

desuden forenkles administrationen af ordningen, samtidig med at der tilvejebringes bedre kontrolmuligheder;

disse ændringer er under alle omstændigheder kun af midlertidig karakter, eftersom de bliver formålsløse med ikrafttrædelsen af det nye fælles merværdiafgiftssystem, der er baseret på princippet om et enkelt beskatnings- og fradragssted;

for at sikre en fortsat respekt af princippet om merværdiafgiftens neutralitet er det nødvendigt, at forenklingen af proceduren for tilbagebetaling af den afgift, der er betalt i en anden medlemsstat end den, hvor den afgiftspligtige person er etableret, gennemføres sideløbende med en tilnærmelse af bestemmelserne vedrørende fradragsretten;

den henstilling, der er indeholdt i Kommissionens rapport om SLIM-initiativet, etablerer ligeledes en forbindelse mellem disse to temaer;

visse udgifter, der afholdes i forbindelse med transaktioner, der er relateret til virksomhedens normale drift, er i mange tilfælde tillige bestemt til privat brug og har dermed karakter af at være endeligt forbrug;

opdelingen af afholdte udgifter i udgifter, der anvendes til erhvervsmæssige formål, og udgifter, der anvendes til privat brug, kan ikke altid kontrolleres præcist og dette indebærer en risiko for misbrug og skattesvig;

---

5 EFT nr. L 145 af 13.6.1977, s. 1. Direktivet er senest ændret ved direktiv 96/95/EF (EFT nr. L 338 af 28.12.1996, s. 89).

i den nuværende situation er de forskellige medlemsstaters bestemmelser om undtagelser fra og begrænsninger af fradragsretten yderst uensartede, hvilket kan føre til konkurrencefordrejning;

denne uensartethed er ikke et nyt fænomen, men med det indre markeds iværksættelse i 1993 blev det endnu tydeligere, at denne uensartethed kan føre til konkurrencefordrejning i den internationale samhandel, for så vidt som virkningerne heraf afspejles i prisen på goder og tjenesteydelser;

problemet vedrørende såvel den blandede erhvervsmæssige som den private karakter af disse udgifter og de hermed forbundne kontrolproblemer gør sig især gældende for udgifter i forbindelse med personbiler, udgifter til logi, mad og drikkevarer samt udgifter til luksusforbrug, underholdning og repræsentation;

under hensyntagen til de forskelligartede erhvervsformål og de forskelligartede kontrolproblemer er det hensigtsmæssigt at fastsætte forskellige ordninger for de ovennævnte udgiftskategorier; idet de normale fradragsregler finder anvendelse for udgifter, for hvilke der ikke i direktivet er fastlagt særlige regler;

for så vidt angår udgifter i forbindelse med personbiler er det hensigtsmæssigt at fastsætte en fakultativ ordning, der giver medlemsstaterne mulighed for at anvende en forenklet procedure til at fastslå den ikke-erhvervsmæssige anvendelse af personbiler, idet de overlades et vist skøn inden for rammerne af den fakultative ordning;

hvad angår udgifter til logi, mad og drikkevarer skønnes en ordning med et fast begrænset fradragsret at være den mest hensigtsmæssige metode til at tage højde for disse udgifters på én gang erhvervsmæssige og private karakter;

udgifter til luksusforbrug, underholdning eller repræsentation bør udelukkes fra fradragsret, eftersom sådanne udgifter ikke er af streng erhvervsmæssig karakter;

tilnærmelsen af de nationale lovgivninger vedrørende de udgifter, der er omhandlet i nærværende direktiv, har til formål at stadfæste den generelle fradragsordning som fastsat i sjette direktiv (77/388/EØF) gennem en begrænsning af undtagelserne til de udtrykkeligt omhandlede tilfælde -

UDSTEDT FØLGENDE DIREKTIV:

Artikel 1

I direktiv 77/388/EØF foretages følgende ændringer :

1) Artikel 17, stk. 6, ophæves.

2) Følgende artikel 17a, 17b og 17c indsættes:

"Artikel 17a
Begrænsninger af fradragsretten

1. For udgifter i tilknytning til personbiler, der ikke udelukkende anvendes til erhvervsformål, kan medlemsstaterne fastsætte en øvre procentsats for fradrag i merværdiafgiften, som ikke må være mindre end 50% af denne afgift.

De i det foregående afsnit omhandlede bestemmelser finder ikke anvendelse på personbiler, som udgør grundlaget for den afgiftspligtige persons erhvervsmæssige virksomhed, eller som er strengt nødvendige for udøvelsen af den erhvervsmæssig virksomhed, og heller ikke på goder eller tjenesteydelser i tilknytning til disse biler, såfremt den erhvervsmæssige anvendelse af køretøjerne er mindre end 10%.

Som "personbil" anses ethvert andet vejtransportkøretøj, herunder et påhængskøretøj, end de køretøjer, for hvilke det af konstruktionstypen eller udstyret fremgår, at de udelukkende er beregnet til transport af varer, til industrielle eller landbrugsmæssige formål, eller som har mere end ni siddepladser, iberegnet førerens plads.

Som "udgifter i tilknytning til personbiler" betragtes navnlig udgifter til erhvervelse, herunder lønforarbejdningsydelser og tilsvarende, fremstilling, indførsel, leasing, leje, brug, ombygning, reparation og vedligeholdelse samt udgifter til køb eller tjenesteydelser i tilknytning til de ovennævnte køretøjer.

2. For så vidt angår andre udgifter til logi, mad og drikkevarer end de udgifter, som en afgiftspligtig person afholder i forbindelse med levering af logi, mad og drikkevarer mod vederlag, fastsættes fradraget til 50% af den hermed erlagte merværdiafgift.

3. De i stk. 1 og 2 fastsatte bestemmelser finder anvendelse med forbehold af artikel 17, stk. 5.

Artikel 17b
Udelukkelse af fradragsret

1. Følgende udgifter er udelukket fra retten til fradrag:

a) Udgifter i tilknytning til personbiler, når den erhvervsmæssige anvendelse heraf er mindre end 10% som fastsat i artikel 17a, stk. 1;

b) udgifter til luksusforbrug, underholdning eller repræsentation.

Artikel 17c
Overgangsforanstaltning

De i artikel 17a og 17b omhandlede bestemmelser finder kun anvendelse i de tilfælde, hvor merværdiafgiften forfalder, efter at de nævnte bestemmelser er trådt i kraft i den pågældende medlemsstat."

3) I artikel 20, stk. 3, tilføjes et tredje og fjerde afsnit:

"Den i første afsnit omhandlede berigtigelse finder ligeledes anvendelse ved videresalg af en personbil, hvor den afgiftspligtige person i forbindelse med den ved anskaffelsen, fremstillingen eller indførslen erlagte afgift alene har været berettiget til at fradrage afgiften i henhold til artikel 17a, stk. 1.

Det beløb, der fremkommer ved den i det foregående afsnit omhandlede berigtigelse, kan under ingen omstændigheder overskride det beløb, der fremkommer ved anvendelse af den gældende sats for personbiler på beskatningsgrundlaget for videresalget."

4) I artikel 28f, stk.1, foretages følgende ændringer:

a) artikel 17, stk. 3, første punktum, affattes således :

"Under forbehold af stk. 3a indrømmer medlemsstaterne ligeledes enhver afgiftspligtig person fradrag for eller tilbagebetaling af den i stk. 2 omhandlede merværdiafgift, dersom goderne og tjenesteydelserne anvendes til følgende formål:";

b) stk. 3a, 3b og 3c indsættes i artikel 17:

"3a. I det omfang goder og tjenesteydelser anvendes i forbindelse med afgiftspligtige transaktioner eller transaktioner omhandlet i stk. 3, indrømmer medlemsstaterne ligeledes enhver afgiftspligtig person fradrag for:

a) den merværdiafgift, som skyldes eller er erlagt i en medlemsstat, hvor den afgiftspligtige person ikke er etableret, for goder og tjenesteydelser, der er eller vil blive leveret til ham af en anden afgiftspligtig person;

b) den merværdiafgift, som skyldes eller er erlagt for goder indført i en medlemsstat, hvor den afgiftspligtige person ikke er etableret.

Når den afgiftspligtige person er udpeget som afgiftspligtig i flere medlemsstater, indrømmes fradragsretten i den medlemsstat, hvor de afgiftsbelagte transaktioner eller de i stk. 3 omhandlede transaktioner, i forbindelse med hvilke goderne og tjenesteydelserne anvendes, foretages. Når goderne og tjenesteydelserne anvendes inden for rammerne af den afgiftspligtige persons erhvervsmæssige virksomhed, og de ikke kan henregnes til de beskattede transaktioner eller de i stk. 3 omhandlede transaktioner, indrømmes fradragsretten i den medlemsstat, hvor den afgiftspligtige person har hjemsted for sin erhvervsmæssige virksomhed.

3b. Med henblik på anvendelsen af den foregående bestemmelse forstås ved "afgiftspligtig person, der ikke er etableret i indlandet", enhver afgiftspligtig

person, som på det pågældende område hverken har haft hjemsted for sin økonomiske virksomhed eller et fast forretningssted, hvorfra der foretages levering af goder eller tjenesteydelser, eller, i mangel af et sådant hjemsted eller fast forretningssted, sin bopæl eller sit sædvanlige opholdssted, og som ikke har leveret sådanne goder eller tjenesteydelser, der må betragtes som leveret i den omhandlede medlemsstat, med undtagelse af:

a) transportydelser og tjenesteydelser i tilknytning til disse transportydelser, som i medfør af artikel 14, stk. 1, litra i), artikel 15 eller artikel 16, stk. 1, punkt B, C og D, er fritaget for afgift;

b) levering af goder eller tjenesteydelser, for hvilke aftageren af disse transaktioner er udpeget som betalingspligtig i henhold til artikel 21, stk. 1, litra a);

c) levering af tjenesteydelser, når afgiften i henhold til artikel 21, stk.1, litra b), alene påhviler aftageren heraf.

Når den merværdiafgift, som den afgiftspligtige person i medfør af stk. 3a er berettiget til at fradrage, er angivet i en anden valuta end den af den medlemsstat, hvor fradragsretten er indtrådt, anvendte valuta, og dersom en af de to berørte medlemsstater ikke anvender euroen som national valuta, fastsættes omregningskursen på det tidspunkt, hvor afgiften indtræder, efter de gældende fællesskabsbestemmelser for beregning af toldværdien.

Ved anvendelsen af henholdsvis stk. 3a og nærværende stykkes første og andet afsnit sikrer medlemsstaterne, at en afgiftspligtig person ikke udelukkes fra retten til fradrag i sådanne tilfælde, hvor han er i besiddelse af en faktura, der indeholder alle de i artikel 22, stk. 3, litra b), nævnte oplysninger.

3c. Rådet, der træffer afgørelse efter den i artikel 99 i traktaten fastsatte procedure, vedtager de foranstaltninger vedrørende refusionssystemet og det administrative samarbejde mellem medlemsstaterne, som er nødvendige for, at den i stk. 3a og 3b omhandlede fradragsordning kan fungere.";

c) artikel 17, stk. 4, affattes således:

"4. Den i stk. 3 omhandlede tilbagebetaling af merværdiafgift foretages til afgiftspligtige personer, der ikke er etableret i Fællesskabet, i henhold til de gennemførelsesbestemmelser, der er fastsat i direktiv 86/560/EØF.

De i artikel 1 i direktiv 86/560/EØF omhandlede afgiftspligtige personer, der i indlandet kun har foretaget leveringer af goder eller tjenesteydelser, for hvilke aftageren af disse transaktioner er udpeget som betalingspligtig i overensstemmelse med artikel 21, nr. 1, litra a), skal ligeledes i forbindelse med anvendelsen af nævnte direktiv betragtes som afgiftspligtige personer, der ikke er etableret i Fællesskabet.

Direktiv 86/560/EØF finder ikke anvendelse på levering af goder, der er eller kan fritages for afgift i henhold til artikel 28c, punkt A, når de således leverede goder forsendes eller transporteres af erhververen eller for hans regning."

5) I artikel 28h foretages følgende ændring:

Følgende litra d) indsættes i artikel 22, stk. 4:

"d) Dersom den afgiftspligtige person udøver en fradragsret i medfør af artikel 17, stk. 3a, skal denne til angivelsen føje et særligt dokument, hvori er anført beløbet for de fradrag, der skal foretages, opdelt efter medlemsstat.

Som dokumentation for disse beløb skal den afgiftspligtige person som bilag til dette særlige dokument vedlægge en genpart af fakturaer eller importdokumenter.

Det særlige dokument skal ligeledes indeholde en skriftlig erklæring fra den afgiftspligtige person om, at han ikke er momsregistreret i de medlemsstater, hvor den i henhold til artikel 17, stk. 3a, fradragsberettigede merværdiafgift skyldes eller er erlagt."

Artikel 2

Direktiv 79/1072/EØF ophører med at have retsvirkning fra den 1. januar 1999.

Artikel 3

1. Medlemsstaterne vedtager de love og administrative bestemmelser, der er nødvendige med henblik på gennemførelsen af dette direktiv med virkning fra den 1. januar 1999. De underretter Kommissionen herom.

Når medlemsstaterne vedtager disse love og administrative bestemmelser, skal de indeholde en henvisning til dette direktiv, eller de skal ved offentliggørelsen ledsages af en sådan henvisning. De nærmere regler for denne henvisning fastsættes af medlemsstaterne.

2. Medlemsstaterne underretter Kommissionen om de love og administrative bestemmelser, de vedtager med henblik på anvendelsen af dette direktiv.

Artikel 4

Dette direktiv træder i kraft på tyvendedagen følgende offentliggørelsen i De Europæiske Fællesskabers Tidende.

Artikel 5

Dette direktiv er rettet til medlemsstaterne.

Udfærdiget i Bruxelles, den 1998

På Rådets vegne
Formand

Forslag til
RÅDETS FORORDNING (EF)
om de for anvendelsen af direktiv 98/xxx/EF nødvendige kontrolforanstaltninger, foranstaltninger vedrørende refusionssystemet og foranstaltninger vedrørende administrativt samarbejde

(forelagt af Kommissionen) 98/0210 (CNS)

RÅDET FOR DEN EUROPÆISKE UNION HAR -

under henvisning til traktaten om oprettelse af Det Europæiske Fællesskab, særlig artikel 99,

under henvisning til forslag fra Kommissionen[1],

under henvisning til udtalelse fra Europa-Parlamentet[2],

under henvisning til udtalelse fra Det Økonomiske og Sociale Udvalg[3], og

ud fra følgende betragtninger:

Ændringen af sjette momsdirektiv, der medfører, at en afgiftspligtig person kan fratrække merværdiafgift, der skyldes eller er erlagt i en medlemsstat, hvor han ikke er etableret, nødvendiggør, at der indføres et bilateralt refusions- og udligningssystem mellem medlemsstaterne, som gør det muligt for den medlemsstat, hvor fradraget i henhold til artikel 17, stk. 3a, i sjette direktiv er foretaget, at ansøge om refusion af dette beløb fra den medlemsstat, hvor merværdiafgiften skyldes eller er erlagt;

hvis dette refusions- og udligningssystem skal kunne fungere i praksis, er det nødvendigt at indføre fælles regler, navnlig hvad angår omregningskurs, dato for fastsættelse af saldoen mellem to medlemsstater og tidspunkt for den endelige afregning;

medlemsstaterne kan gennem bilaterale aftaler beslutte at fastsætte særlige bestemmelser til fravigelse af fristen for afregning af saldoen og antallet af de dokumenter, der af kontrolhensyn skal fremsendes de kontraherende medlemsstater imellem;

på kontrolområdet er samarbejdet mellem medlemsstaterne endnu ikke af en sådan kvalitet eller et sådant omfang, at det kan sikre en effektiv kontrol med de fradrag, der udøves i medfør af artikel 17, stk. 3a, i sjette momsdirektiv (77/388/EØF), og det er derfor nødvendigt midlertidigt at indføre supplerende kontrolforanstaltninger;

---

[1] EFT nr. C

[2] EFT nr. C

[3] EFT nr. C

disse supplerende kontrolforanstaltninger afsvækker forenklingseffekten af den med Rådets direktiv 98/xxx/EF af xx. xx 1998 indførte ændring af fradragsordningen for merværdiafgift, der er erlagt i en medlemsstat, hvor den afgiftspligtige person ikke er etableret; derfor bør nødvendigheden og berettigelsen af foranstaltningerne jævnligt tages op til revision;

Kommissionen forelægger inden to år efter iværksættelsen af de supplerende foranstaltninger Rådet en rapport om berettigelsen og nødvendigheden af disse foranstaltninger og om udviklingen i samarbejdet mellem medlemsstaterne på kontrolområdet, i givet fald med forslag om ophævelse af de supplerende foranstaltninger; til det formål fremsender medlemsstaterne de nødvendige oplysninger til Kommissionen;

det er hensigtsmæssigt at give Det Stående Udvalg for Administrativt Samarbejde inden for Området Indirekte Skatter, der er oprettet i medfør af artikel 10 i Rådets forordning (EØF) nr. 218/92 af 27. januar 1992, kompetence til i sin egenskab af forskriftsudvalg at træffe foranstaltninger til gennemførelsen af denne forordning -

UDSTEDT FØLGENDE FORORDNING :

Artikel 1
Formål

Ved denne forordning fastsættes de kontrolforanstaltninger, foranstaltninger vedrørende refusionssystemet og foranstaltninger til administrativt samarbejde mellem medlemsstaterne, som er nødvendige til gennemførelse af direktiv 98/xxx/EF.

Artikel 2
Definitioner

1. I denne forordning forstås ved :

- "fradragsmedlemsstaten": den medlemsstat, hvor en afgiftspligtig person udøver sin fradragsret i henhold til artikel 17, stk. 3a, i sjette direktiv;

- "købsmedlemsstaten": den medlemsstat, hvor den merværdiafgift, der i henhold til artikel 17, stk. 3a, i sjette direktiv giver ret til fradrag, skyldes eller er erlagt.

2. Hver enkelt medlemsstat meddeler de øvrige medlemsstater og Kommissionen, hvilke kompetente myndigheder der er udpeget i forbindelse med anvendelsen af denne forordning.

Artikel 3
Kontrol i fradragsmedlemsstaten

1. Fradragsmedlemsstaten foretager ved modtagelsen af den periodiske angivelse, der er vedlagt det særlige dokument og genparter af fakturaer og importdokumenter, en første kontrol, navnlig af den korrekte anvendelse af begrænsninger i fradragsretten og i givet fald af beregningen af pro rata-satsen for fradraget. Desuden kontrollerer den, at udgifternes art og karakter ikke lader formode, at den afgiftspligtige person foretager afgiftspligtige transaktioner på købsmedlemsstatens område, for hvilke han er betalingspligtig.

2. Såfremt der konstateres uregelmæssigheder, foretager fradragsmedlemsstaten ufortøvet de nødvendige berigtigelser.

3. Såfremt udgifterne efter fradragsmedlemsstatens opfattelse lader formode, at den afgiftspligtige person foretager afgiftspligtige transaktioner på købsmedlemsstatens område, underretter fradragsmedlemsstaten straks denne herom.

Artikel 4
Udligning mellem medlemsstaterne

1. Fradragsmedlemsstaten er berettiget til af købsmedlemsstaten at få refunderet det fratrukne merværdiafgiftsbeløb under hensyntagen til eventuelle berigtigelser foretaget på grundlag af den i artikel 3 omhandlede kontrol.

2. Hver enkelt medlemsstat meddeler de øvrige medlemsstater det samlede merværdiafgiftsbeløb, angivet i euro, der skal refunderes i henhold til det foregående stykke. Denne meddelelse fremsendes senest den 31. juli hvert år, for så vidt angår den merværdiafgift, der er fratrukket i de angivelser, der er indgivet i den første halvdel af året, og senest den 31. januar hvert år, for så vidt angår den merværdiafgift, der er fratrukket i de angivelser, der er indgivet i løbet af anden halvdel af det foregående år.

3. Om nødvendigt fastsættes omregningskursen hvert år henholdsvis pr. 31. januar og 31. juli i overensstemmelse med de gældende fællesskabsbestemmelser for beregning af toldværdien.

Artikel 5
Foreløbige saldobeløb

På grundlag af de i medfør af artikel 4, stk. 2, fremsendte meddelelser fastsætter medlemsstaterne bilateralt pr. 31. januar og pr. 31. juli de foreløbige saldobeløb, som de henholdsvis skal refundere og have refunderet.

Artikel 6
Udveksling af oplysninger

1. Fradragsmedlemsstaten fremsender oplysninger til købsmedlemsstaten om visse afgiftspligtige transaktioner, der med hensyn til den i henhold til artikel 17, stk. 3a, i sjette direktiv udøvede fradragsret udgør en særlig risiko. Denne meddelelse fremsendes senest den 15. i den måned, der følger efter den måned, i hvilken den periodiske angivelse, vedlagt det særlige dokument og genparter af fakturaer og importdokumenter, er indgivet.

2. Kriterierne for udvælgelse af de transaktioner, hvorom der fremsendes oplysninger, fastsættes i henhold tiil den i artikel 10 omhandlede procedure.

3. Medlemsstaterne kan dog ved bilaterale aftaler fastsætte yderligere kriterier.

4. Medlemsstaterne meddeler Kommissionen alle de oplysninger vedrørende anvendelsen af de udvekslede oplysninger, som Kommissionen skønner nødvendige for udarbejdelsen af den i artikel 12 omhandlede rapport.

Artikel 7
Kontrol i købsmedlemsstaten

Købsmedlemsstaten underretter inden for tre måneder efter modtagelsen af de i artikel 6 omhandlede oplysninger fradragsmedlemsstaten om de konstaterede uregelmæssigheder, der giver anledning til at fastslå, at den omhandlede afgiftspligtige transaktion enten er fiktiv eller foretaget inden for rammerne af den afgiftspligtige persons afgiftspligtige aktiviteter i købsmedlemsstaten.

Den afgiftspligtige person er i det tilfælde udelukket fra at udøve fradragsret efter de i artikel 17, stk. 3a, i sjette direktiv fastsatte regler.

Artikel 8
Tidsfrist for ændring af det foreløbige saldobeløb

1. Hvis den i artikel 7 fastsatte frist på tre måneder er overholdt, udelukkes den merværdiafgift, der vedrører de transaktioner, for hvilke købsmedlemsstaten har konstateret uregelmæssigheder, fra det beløb, som fradragsmedlemsstaten i medfør af artikel 4 er berettiget til at få refunderet.

2. Efter udløbet af de i artikel 7 omhandlede tre måneder kan fradragsmedlemsstaten ikke gøre krav på at få ændret det beløb, der skal refunderes.

Artikel 9
Afregning af saldoen

1. Den endelige saldo opgøres henholdsvis pr. 30. april og pr. 31. oktober. Er den foreløbige saldo allerede fastsat, korrigeres den foreløbige saldo ved modregning af den merværdiafgift, der vedrører de ved anvendelse af den i artikel 6 og 7 omhandlede procedure konstaterede uregelmæssigheder.

2. Det endelige saldobeløb, som en medlemsstat skal refundere til en anden medlemsstat, betales senest den 15. maj, for så vidt angår den endelige saldo opgjort pr. 30. april, og senest den 15. november, for så vidt angår den endelige saldo opgjort pr. 31. oktober.

3. Betalingen af saldoen foretages i euro.

4. Medlemsstaterne kan ved indgåelse af bilaterale aftaler fravige nærværende artikel. De kan navnlig fastsætte en anden frist for betaling af saldoen eller aftale, at betalingen af saldoen under visse omstændigheder kan udsættes.

Artikel 10
Gennemførelsesforanstaltninger

1. Foranstaltninger til gennemførelse af denne forordning vedtages af Kommissionen i overensstemmelse med den i artikel 10, stk. 3 og 4, i Rådets forordning (EØF) nr. 218/92 af 27. januar 1992 omhandlede procedure.

2. I denne forbindelse bistås Kommissionen af Det Stående Udvalg for Administrativt Samarbejde inden for Området Indirekte Skatter, som er oprettet i henhold til artikel 10 i nævnte forordning.

Artikel 11
Underretning om indgåede bilaterale aftaler

Medlemsstaterne underretter Kommissionen om bilaterale aftaler, der er indgået under henvisning til bestemmelserne i artikel 6 og 9.

Artikel 12
Rapport

Kommissionen forelægger inden to år efter iværksættelsen af de i artikel 6 og 7 omhandlede kontrolforanstaltninger Rådet en rapport om foranstaltningernes berettigelse og nødvendighed og om udviklingen i samarbejdet mellem medlemsstaterne på kontrolområdet, i givet fald med forslag om ophævelse af de supplerende foranstaltninger.

Artikel 13
Afsluttende bestemmelser

Denne forordning træder i kraft på tyvendedagen efter offentliggørelsen i De Europæiske Fællesskabers Tidende.

Den får virkning fra og med den 1. januar 1999.

Denne forordning er bindende i alle enkeltheder og gælder umiddelbart i hver medlemsstat.

Udfærdiget i Bruxelles, den .....

På Rådets vegne
Formand

ISSN 0254-1459

KOM(98) 377 endelig udg.

DOKUMENTER

DA 09 01 06

Katalognummer : CB-CO-98-387-DA-C

ISBN 92-78-37190-4

Kontoret for De Europæiske Fællesskabers Officielle Publikationer

L-2985 Luxembourg

37