



EUROPEISKA GEMENSKAPERNA KOMMISSION

Bryssel den 17.06.1998
KOM(1998) 377 slutlig

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

Förslag till
RÅDETS DIREKTIV
om ändring av direktiv 77/388/EEG
vad gäller reglerna om avdragsrätt för mervärdesskatt

Förslag till
RÅDETS FÖRORDNING (EG)
om kontrollåtgärder, åtgärder rörande restitutionssystemet
och åtgärder rörande administrativt samarbete
som är nödvändiga för tillämpningen av direktiv 98/xxx/EG

(framlagda av kommissionen)

MOTIVERING

De anpassningar av gemenskapens system för mervärdesbeskattning som tillkommit genom övergångssystemet gjorde det möjligt att den 1 januari 1993 avskaffa de administrativa kontrollerna och förfarandena före eller i samband med passerandet av en inre gräns inom Europeiska unionen, samtidigt som man i största möjliga utsträckning kunde bevara medlemsstaternas frihet att själva utforma sina nationella system för mervärdesbeskattning, framför allt genom att man i direktivet behöll ett stort antal valmöjligheter och frivilliga åtgärder.

Avskaffandet av de fysiska hindren för varuutbytet har emellertid inneburit att de immateriella hindren för gränsöverskridande verksamhet som möter de berörda näringsidkarna mycket tydligare uppmärksammas.

I själva verket har den stora mängden regler för att fastställa platsen för den skattepliktiga transaktionen, och följaktligen var skatten skall dras av eller återbetalas, samt bristen på enhetlighet i tillämpningen av det nuvarande mervärdesskattesystemet lett till att den inre marknaden uppsplittrats i femton skatteområden, vilket har skapat en rättslig osäkerhet för näringsidkarna. Näringsidkarna måste sålunda känna till lagstiftningen och dess tillämpning i varje medlemsstat där man utför skattepliktiga transaktioner samt i de medlemsstater där man bara har mervärdesskattepliktiga utgifter.

Dessutom utnyttjar näringsidkarna skillnaderna i tillämpning mellan de nationella lagstiftningarna för skatteplanering, vilket kan förmodas skapa illojal konkurrens på den inre marknaden.

I juli 1996 lade kommissionen fram ett arbetsprogram åtföljt av en tidsplan för förslag som syftade till att införa ett verkligt gemensamt system för mervärdesbeskattning, och som skulle motsvara den inre marknads krav. Detta program innehåller en gemenskapsinsats på tre fronter: En enhetligare tillämpning av mervärdesskatten, en modernisering av mervärdesskatten och en ändring beskattningssystemet (beskattningsorten).

Oberoende av övergången till ett system med beskattning i ursprungslandet, är det nu nödvändigt att modernisera de allmänna bestämmelserna i nuvarande system och åstadkomma en enhetligare tillämpning. Denna etapp har blivit arbetsprogrammets absoluta prioritet.

I ett arbetsdokument av den 14 maj 1997 pekade kommissionen dessutom ut mervärdesskatteplikten som ett område att granska inom ramen för den andra etappen av initiativet SLIM (Förenklad lagstiftning på den inre marknaden). I själva verket ansåg kommissionen att det hädanefter var lägligt att överväga förenklingsåtgärder som skulle lätta företagens börda på kort sikt, samtidigt som man skulle bereda mark för införandet av ett nytt mervärdesskattesystem.

Den arbetsgrupp som inrättats för att granska denna fråga identifierade det förfarande för återbetalning av mervärdesskatten som anges i det åttonde

mervärdesskattedirektivet som ett av de områden där behovet av en förenkling blivit akut.

Som ett resultat av denna grups arbete rekommenderade kommissionen i sin rapport om SLIM-initiativet, som antogs av rådet för den inre marknaden, den 27 november 1997, att man skulle studera möjligheterna och medlen för en långtgående reform av de återbetalningsförfaranden som för närvarande föreskrivs i det åttonde direktivet.

Den första delen av detta förslag är resultatet av dessa överväganden. Syftet med de föreslagna åtgärderna är att förenkla förfarandena, så att skattskyldiga personer, som är etablerade i gemenskapen, kan få tillbaka skatt som de betalat i en medlemsstat där de inte är etablerade.

Den andra delen av förslaget rör utgifter för vilka hela mervärdesskatten inte är avdragsgill. Denna del är ett led i moderniseringen och i arbetet för en enhetligare tillämpning av nuvarande system. I själva verket är syftet med de föreslagna åtgärderna att närma de för närvarande mycket olikartade nationella reglerna till varandra.

De två delarna av förslaget, som vid en första anblick är oberoende av varandra, är i själva verket oskiljaktiga om man skall respektera principen om en neutral beskattning.

För det första skulle en ändring av reglerna för återbetalning/avdrag av mervärdesskatt som erlagts i en medlemsstat där den skattskyldiga personen inte är etablerad, utan tillnärmning av avdragsrätten, lösa befintliga konkurrenssnedvridningar, men i stället skapa nya snedvridningar – framför allt för dem som i direkt konkurrens tillhandahåller tjänster på marknaden i en viss medlemsstat, eftersom de skulle omfattas av olika avdragsregler.

Exempel: De tjänster som tre revisorer, etablerade i tre olika medlemsstater (A, B och C), tillhandahåller en skattskyldig i medlemsstat D skall i samtliga fall beskattas i medlemsstat D. Den mervärdesskatt som betalas i medlemsstat D på utgifter för logi, kost, bränsle etc i samband med kundbesök, är enligt förslaget avdragsgilla i den medlemsstat där revisorerna är etablerade och då inom de ramar som tillämpas av denna (under förutsättning att revisorerna inte i medlemsstat D är mervärdesskatteregistrerade för annan verksamhet). Då icke-avdragsgill mervärdesskatt är en del av självkostnadspriset för en tjänst, skulle en alltför stor skillnad när det gäller avdragsreglerna leda till konkurrenssnedvridningar.

Eftersom de föreslagna reglerna ifråga om utgifter inte medger en fullständig avdragsrätt för mervärdesskatten, lämnas medlemsstaterna fortfarande ett visst utrymme för skönsmässig bedömning. Ändringen av återbetalningsförfarandet gör det möjligt att undvika att näringsidkarna utnyttjar de skillnader som kan komma att kvarstå till följd av detta utrymme för skönsmässig bedömning. Man undviker därmed situationer med illojal konkurrens.

De två delarna av förslaget beskrivs nedan i detalj.

1. Avdrag för mervärdesskatt som erlagts i en medlemsstat där den skattskyldiga inte är etablerad.

Inledning

I det sjätte mervärdesskattedirektivet fastställs principen att den skattskyldiga har rätt att dra av eller få mervärdesskatt återbetald oavsett i vilken medlemsstat denne har mervärdesskattebelagda utgifter. Enligt nuvarande gemenskapsrätt kan den skattskyldiga endast utöva rätten till avdrag eller återbetalning i den medlemsstat där en viss transaktion har beskattats.

I det åttonde direktivet har man på gemenskapsnivå harmoniserat formerna för återbetalning av mervärdesskatt till skattskyldiga personer som är etablerade i en annan medlemsstat än den där återbetalningen sker. Huvudsyftet med detta direktiv är att likställa skattskyldiga personer som inte är etablerade i den medlemsstat där de erlagt mervärdesskatt med skattskyldiga personer i denna medlemsstat vilka utövar sin avdragsrätt direkt i sina periodiska deklarationer.

Svårigheter i samband med tillämpningen av det åttonde direktivet

I praktiken ställer det återbetalningsförfarande som anges i det åttonde direktivet till avsevärda problem, både för näringsidkarna och för medlemsstaternas myndigheter.

Å ena sidan är förfarandet föremål för ett stort antal klagomål från näringsidkarnas sida, framför allt när det gäller:

- Den administrativa bördan (begäran om återbetalning skall göras på återbetalningslandets officiella språk, dokumenten skall lämnas in inom bestämda tidsgränser etc.). I praktiken är det vanligt att näringsidkarna är tvungna att vända sig till lokala konsulter för att uppfylla dessa formaliteter.
- Bristande respekt i ett växande antal medlemsstater för den återbetalningstid som föreskrivs av direktivet. Näringsidkarna är sålunda tvungna att ligga ute med skatten under långa perioder, vilket kan innebära en avsevärd ekonomisk börda. Osäkerheten i fråga om återbetalningstiden och den därav följande ekonomiska bördan skapar en osäkerhet för näringsidkarna när det gäller vilka kostnader man skall ta ut av sina kunder.
- De nationella myndigheternas extremt formella tillämpning av bestämmelserna i det åttonde direktivet, vilket leder till ofta förekommande avslag på återbetalningsansökningar med hänvisning till formaliteter, ger näringsidkarna intrycket att de nationella myndigheterna vill stävja utnyttjandet av återbetalningsförfarandet.

Den administrativa bördan, dess kostnader och den långa återbetalningstiden leder till att skattskyldiga personer som har rätt till återbetalning av mervärdesskatt avstår från att utnyttja denna rätt.

Resultatet av de svårigheter som de skattskyldiga personerna i praktiken ställs inför blir att själva avdragsrättsprincipen och därmed skatteneutraliteten mellan medlemsstaterna kan ifrågasättas.

Å andra sidan ställer återbetalningsförfarandet till med avsevärda problem för berörda nationella myndigheter eftersom förfarandet har visat sig vara svårare att administrera än väntat. I själva verket kräver varje återbetalningsansökan rent fysiska åtgärder (framför allt skyldigheten att godkänna varje inlämnad faktura och importhandling samt att verkställa återbetalningen inom en månad) av myndigheten i återbetalningslandet. Medlemsstaterna måste därför avsätta ett icke obetydligt antal tjänstemän för uppgifter som inte anses vara lönsamma, och vars syfte är att återbetala skatt som tagits ut i det egna landet till utländska skattskyldiga personer.

Ännu mer betydelsefull är bristen på en effektiv kontroll av huruvida en återbetalningsansökan är välgrundad och av vilket belopp som skall återbetalas, eftersom myndigheten har ett begränsat underlag när det gäller att bedöma rätten till återbetalning.

De tillgängliga uppgifterna ger faktiskt endast möjlighet att kontrollera

- att den sökande är skattskyldig för mervärdesskatt (på grundval av intyg från den medlemsstat i vilken denne är etablerad),
- att fakturan eller importhandlingen är regelenlig, och
- den korrekta tillämpningen av gällande avdragsregler i den återbetalande medlemsstaten (där skatten har erlagts).

Däremot har den återbetalande medlemsstaten inga uppgifter om utgifternas faktiska fördelning på skattepliktiga transaktioner, skattebefriade transaktioner och transaktioner som ligger utanför mervärdesskattens tillämpningsområde, eller om formerna för utövande av avdragsrätten (proportionellt eller i reala termer). Denna medlemsstat kan sålunda inte skaffa sig en fullständig bild av den skattskyldiga personens skattemässiga situation och ser sig tvungen att fatta beslut på grundval av ofullständiga uppgifter.

Medlemsstaterna är för övrigt väl medvetna om denna situation eftersom komplexiteten i och kostnaderna för återbetalningsförfarandet under 1993 ledde till att elva av de tolv dåvarande medlemsstaterna begärde undantag på grundval av artikel 27 för att kunna vidta särskilda skatteåtgärder för tjänstetillhandahållanden i form av bearbetning av materiell lös egendom och nationella transporttjänster som var direkt förknippade med varutransport inom gemenskapen. Syftet med detta var att undvika att näringsidkare systematiskt utnyttjade det åttonde direktivet.

Dessa undantag, som godkändes genom beslut av rådet, motiverades av att den stora ökningen av antalet fall där återbetalningsförfarandet används skulle kunna hindra utvecklingen av handeln med vissa tjänster inom gemenskapen.

För övrigt ändrade rådet kommissionens femton förslag till beslut rörande särskilda åtgärder för beskattning av telejänster i syfte att förenkla skatteuppbörden så att näringsidkare inte skulle tvingas tillämpa förfarandet enligt det åttonde direktivet.

Mot denna bakgrund var det inte förvånande att det återbetalningsförfarande som föreskrivs av det åttonde direktivet blev föremål för en rekommendation inom ramen för SLIM-initiativet, vilken fått stöd av både nationella myndigheter och näringsidkare.

Kommissionens reaktion på rekommendationen från SLIM-initiativet

För det första bör det understrykas att de problem som påtalats ovan slutgiltigt kommer att lösas då man inför ett nytt gemensamt mervärdesskattesystem, såsom det utvecklats genom det arbetsprogram som antogs av kommissionen i juli 1996.

Med det nya systemet, som grundas på principen om samma land för beskattning och avdrag, kommer alla skattskyldiga personer att kunna dra av ingående mervärdesskatt i ett enda land även om transaktionen har beskattats i en annan medlemsstat. Följaktligen blir det förfarande som föreskrivs av det åttonde direktivet betydelselöst.

Kommissionen har dock ändå beslutat att omedelbart reagera på den rekommendation som gjorts inom ramen för SLIM-initiativet, även om varje rättsligt initiativ som tas inom detta område bara kan vara tillfälligt i avvaktan på det nya gemensamma mervärdesskattesystemet.

Syftet med detta förslag är därför att snabbt förbättra det nuvarande mervärdesskattesystemets funktion genom att förenkla det förfarande som näringsidkarna upplever som ett hinder på den inre marknaden. Detta förslag innebär dock inte att man ifrågasätter arbetsgruppens fortsatta arbete för ett nytt gemensamt system.

Följaktligen kommer vissa delar av detta förslag att ses över efter hand som nya förslag rörande införandet av det framtida systemet presenteras.

När det gäller kontroller föreslår kommissionen kompletterande åtgärder, vars berättigande och nödvändighet regelbundet kommer att ses över. Det enda syftet med detta är att omedelbart möjliggöra en tillräcklig kontroll av avdragen i brist på ett tillfredsställande kontrollsamarbete mellan medlemsstaterna.

Av detta följer också att kommissionen – om rådet inte lyckas enas om detta förslag inom rimlig tid – blir tvingad att dra tillbaka förslaget för att undvika att rådet fortsätter att diskutera ett förslag vars syfte, som är att snabbt förenkla nuvarande förfaranden, inte kan uppnås. Ett försenat godkännande skulle i själva verket äventyra övergången till det nya gemensamma systemet.

Principerna för det föreslagna systemet

Utövandet av avdragsrätten

Kommissionen anser att den enda ändring som verkligen kan ge en verklig och generell förenkling av det gemensamma mervärdesskattesystemet – och då framför allt av återbetalningsförfarandet – består i att låta den skattskyldiga personen dra av mervärdesskatt, som erlagts i en medlemsstat där denne inte är etablerad, i sin periodiska mervärdesskattedeklaration, från det mervärdesskattebelopp som utgår i den medlemsstat där denne utför beskattningsbara transaktioner för vilka mervärdesskattepliktiga varor och tjänster används.

Detta förslag syftar till att införa denna avdragsrätt i artikel 17 i det sjätte direktivet, vilket skulle resultera i att det särskilda återbetalningsförfarandet för skattskyldiga personer etablerade i Europeiska unionen (det vill säga det förfarande som föreskrivs av det åttonde direktivet) försvinner.

I huvudsak kommer de föreslagna åtgärderna, som på det rättsliga planet konkretiseras i ändringen av punkt 3 och införandet av en ny punkt 3a i artikel 17, att innebära följande för de skattskyldiga personer som är etablerade i Europeiska gemenskapen:

- Den skattskyldiga personen är registrerad till mervärdesskatt i en enda medlemsstat:

Mervärdesskatten dras av i denna medlemsstat oberoende av i vilken medlemsstat den skattskyldiga personen har erlagt mervärdesskatt.

- Den skattskyldiga personen är registrerad till mervärdesskatt i flera medlemsstater:

- a) Den skattskyldiga personen är registrerad i den medlemsstat där denne har erlagt mervärdesskatt:

Mervärdesskatten dras av i denna medlemsstat (ingen förändring jämfört med nuvarande situation).

- b) Den skattskyldiga personen är inte registrerad i den medlemsstat där denne har erlagt mervärdesskatt:

Mervärdesskatten dras av i den medlemsstat där denne levererar de varor eller tillhandahåller de tjänster för vilka de mervärdesskattepliktiga utgifterna används.

Av denna ändring av artikel 17 följer rent logiskt att det mervärdesskattebelopp som är avdragsgillt nu kommer att avgöras av reglerna i den medlemsstat där den skattskyldiga personen är etablerad och inte längre av reglerna i den medlemsstat som har uppburit skatten, vilket för närvarande är fallet.

När det gäller formaliteterna föreskrivs i detta förslag att de skattskyldiga personerna är skyldiga att förete ett särskilt dokument, som skall bifogas deras periodiska deklarationer, och på vilket de skattskyldiga personerna redovisar de mervärdesskattebelopp som erlagts i andra medlemsstater och för vilka de vill utnyttja sin avdragsrätt. Dessa belopp skall fördelas per medlemsstat. För att styrka beloppen skall kopior av fakturor eller importhandlingar bifogas detta särskilda dokument.

Ett bilateralt system för restitution och kompensation

Detta dokument innehåller information som är nödvändig för att upprätta en ordning för restitution mellan medlemsstaterna, vilket skall medge den medlemsstat i vilken avdraget gjorts (avdragsmedlemsstat) att få det avdragsgilla mervärdesskattebeloppet restituerat av den medlemsstat där denna mervärdesskatt har erlagts (inköpsmedlemsstat). Detta system för restitution och kompensation för skulder är tillsammans med de kontrollåtgärder som skall vidtas av medlemsstaterna föremål för bifogad förslag till förordning.

I förslaget till förordning föreskrivs att det skall införas ett system för restitution och kompensation för skulder som fungerar bilateralt mellan medlemsstaterna. I detta syfte skall varje medlemsstat var sjätte månad för var och en av övriga medlemsstater redovisa det totala mervärdesskattebelopp som dragits av under föregående halvår och som inköpsmedlemsstaten är skyldig att restituera den ifrågavarande medlemsstaten.

Det belopp som skall redovisas motsvarar det mervärdesskattebelopp som verkligen dragits av, det vill säga proportionellt i de fall då den skattskyldiga personen samtidigt utövar avdragsgill och icke-avdragsgill verksamhet, och med tillämpning av de ramar för avdragsrätten som gäller i den medlemsstat där avdragen gjorts.

Varje medlemsstat kan sålunda fastställa det nettobelopp som skall betalas till eller erhållas från övriga medlemsstater. Den faktiska betalningen av dessa nettobelopp görs senare, eftersom de ännu kan komma att bli föremål för korrigeringar till följd av de i denna förordning föreskrivna kontrollerna. Det föreskrivs dock att medlemsstaterna genom bilaterala avtal kan göra avsteg från den tidsgräns som föreskrivs i förordningen genom att fastställa andra tidsgränser eller genom att under vissa förutsättningar överföra nettobeloppet till nästa period.

Kontrollåtgärder

Med det nuvarande mervärdesskattesystemet är varje medlemsstat ansvarig för tillämpningen, kontrollen och uppbörden av skatten, som går direkt in i den nationella budgeten. En av grundprinciperna för detta system är att mervärdesskatteavdrag görs i den medlemsstat där skatten uttagits eller erlagts. En enda medlemsstat ansvarar därmed för kontrollen av både betalningen av utgående mervärdesskatt och avdraget för ingående mervärdesskatt.

Detta förslag syftar till att införa en avvikelse från denna princip för de fall som idag omfattas av det åttonde direktivet.

Enligt den föreslagna ordningen skall kontrollen av betalningen av mervärdesskatten för sådana transaktioner åligga inköpsmedlemsstaten, medan kontrollen av mervärdesskatteavdraget skall åligga avdragsmedlemsstaten.

Denna kontroll bör som alla andra kontroller grunda sig på den kännedom som skattemyndigheterna har om sina skattskyldiga personer, på en utvärdering av deras trovärdighet, på en riskanalys i fråga om eventuella bedrägerier från de skattskyldiga personernas sida och på ett nära och effektivt samarbete med myndigheterna i övriga medlemsstater. En effektiv kontroll inom den inre marknaden förutsätter snarare att man upprättar gemensamma kriterier för att bedöma risken att en skattskyldig person skall undandra skatt än att man systematiskt skickar kopior av fakturor, vilket utgör en ytterligare belastning både för de skattskyldiga personerna och skattemyndigheterna. De fall som identifieras genom de gemensamma kriterierna måste kontrolleras närmare och är av intresse för alla berörda myndigheter. Ett effektivt samarbete ligger i alla berörda myndigheters intresse och skall möjliggöra att man till fullo utnyttjar den information och de erfarenheter som myndigheterna besitter.

Genom direktiv 77/799/EEG om ömsesidigt bistånd ges medlemsstaterna möjlighet att utbyta all den information som de anser vara nödvändig för att fullgöra sina respektive kontrolluppgifter. Tidigare erfarenheter visar dock att medlemsstaterna ännu inte helt utnyttjar de möjligheter som detta gemenskapsinstrument ger.

Med tanke på dessa erfarenheter och på det föreslagna systemets särskilda syfte att förbättra det nuvarande mervärdesskattesystemet, ser sig kommissionen tvingad att föreskriva kompletterande kontrollåtgärder i samband med att detta system införs.

Dessa kompletterade åtgärder kommer att försvaga förenklingseffekten av ändringen av avdragsordningen och är bara godtagbara på kort sikt. Deras varaktighet bör begränsas till den tid som är strikt nödvändig för att förbättra samarbetet mellan medlemsstaterna.

Kommissionen kommer regelbundet att analysera tillämpningen av dessa åtgärder och vilka konkreta verkningar de får i medlemsstaterna. I detta syfte skall medlemsstaterna delge kommissionen erforderlig information. Före utgången av det andra årets tillämpning av dessa åtgärder skall kommissionen för rådet lägga fram en rapport om deras berättigande och nödvändighet inom ramen för kommissionens uppföljning av hur medlemsstaternas samarbete på kontrollområdet utvecklas, i förekommande fall åtföljd av förslag om upphävande av de kompletterande åtgärderna.

När det gäller de kontrollåtgärder som föreskrivs i detta förslag är det viktigt att hålla i minnet att huvuddelen av de kostnader som idag är föremål för en ansökan om återbetalning enligt det förfarande som föreskrivs av det åttonde direktivet är av ett ganska bestämt slag.

Till följd av reglerna om platsen för de skattepliktiga transaktionerna, rör lejonparten av dessa ansökningar i själva verket allmänna omkostnader såsom kostnader för kost och logi, kostnader för deltagande i mässor, fraktkostnader samt internationella transportörers bränslekostnader.

Det är därför inte troligt att det föreslagna systemet, enligt vilket dessa belopp skall avräknas mot den mervärdesskatt som de skattskyldiga personerna har att erlägga, kommer att leda till någon större ökning av de situationer där näringsidkarna skall tillgodogöras större skattebelopp, och som kräver en mer omfattande administrativ uppföljning.

Följaktligen måste man säkerställa att de kontrollåtgärder som specifikt föreslås för avdragssystemet står i rimlig proportion till risken att medlemsstaterna skall gå miste om skatteintäkter.

De åtgärder som föreskrivs i förordningen kommer att innebära en kontroll i flera etapper, där man för varje etapp klargör de berörda medlemsstaternas ekonomiska ansvar.

Denna etappvisa kontroll innebär en stor fördel i förhållande till nuvarande system eftersom den inte kräver något ingripande i form av ett "omedelbart och näst intill definitivt" beslut från myndighetens sida, vilket är fallet idag.

För det första skall avdragsmedlemsstaten göra en första kontroll då man får in den periodiska deklarationen tillsammans med det särskilda dokumentet och dess bilagor. I motsats till vad som gäller för återbetalningslandets myndighet inom det nuvarande systemet, kommer den behöriga myndigheten redan vid denna tidpunkt att förfoga över mer precisa uppgifter om den skattskyldiga personens skattemässiga situation.

Det är självklart att det jämningsbelopp som följer av denna första granskning inte räknas med i det mervärdesskattbelopp för vilket avdragsmedlemsstaten begär restitution från inköpsmedlemsstaten.

Vidare förser avdragsmedlemsstaten inköpsmedlemsstaten med information, i princip på elektronisk väg, om vissa transaktioner för vilka avdrag görs enligt artikel 17.3a.

Då inköpsmedlemsstaten konstaterar oegentligheter i fråga om transaktioner för vilka avdrag har gjorts, skall denna meddela avdragsmedlemsstaten om detta inom tre månader från den dag då inköpsmedlemsstaten erhöll aktuell information. Dessutom är inköpsmedlemsstaten inte skyldig att restituera mervärdesskattbeloppet i fråga till avdragsmedlemsstaten.

Det åligger avdragsmedlemsstaten att vidta vad man anser vara lämpliga åtgärder för att återvinna detta belopp, och man skall då framför allt beakta den skattskyldiga personens skattemässiga situation (inlämnande av periodiska deklarationer, betalning av upplupna skatter, andra befintliga skatteskulder).

Dessutom skall avdragsmedlemsstaten, inom ramen för den kontroll som görs av den skattskyldiga personens verksamhet, granska huruvida aktuellt avdrag är välgrundat, oberoende av i vilken medlemsstat den mervärdesskatt som ligger till grund för avdraget har erlagts.

Slutligen hindrar inte det kontrollförfarande som föreskrivs av detta förslag myndigheterna att begära information med hänvisning till direktivet om ömsesidigt bistånd.

För övrigt är kommissionen väl medveten om att bristen på harmonisering av obligatoriska fakturauppgifter riskerar att orsaka vissa problem. Man bör dock betänka att detta problem redan existerar i den löpande handeln inom gemenskapen (leveranser/inköp, transporter etc.) med den enda skillnaden att det i detta fall rör sig om mervärdesskatt som faktiskt har fakturerats i inköpsmedlemsstaten. Rapporten om SLIM-initiativet innehåller för övrigt en rekommendation om att detta problem skall granskas. Kommissionen lovar att följa denna rekommendation.

I avvaktan på resultatet av detta arbete förutsätter det föreslagna systemet en viss flexibilitet från medlemsstaternas sida. Medlemsstaterna måste i själva verket försäkra sig om att en skattskyldig person som uppvisar en faktura - som åtminstone innehåller de uppgifter som krävs enligt det sjätte direktivet - inte nekas att utnyttja sin avdragsrätt.

Detta innebär dock inte att en myndighet inte har rätt att begära att den skattskyldiga personen låter översätta uppgifterna på fakturan i de fall då myndigheten inte har någon möjlighet att bedöma om det rör sig om yrkesmässiga utgifter.

Slutsats

Införandet av skyldigheten att presentera ett särskilt dokument är motiverat eftersom detta gör det möjligt att avskaffa de skyldigheter som idag föreskrivs i det åttonde direktivet.

Man kan sluta sig till att detta förslag avsevärt förenklar återbetalningen av mervärdesskatt som har erlagts i en medlemsstat där den skattskyldiga personen inte är etablerad och att man därmed undanröjer ett verkligt hinder för gränsöverskridande verksamhet. Dessutom bidrar det till att förenkla administrationen i medlemsstaterna genom att skapa bättre kontrollmöjligheter på gemenskapsnivå.

På det rent juridiska planet kräver den förelagda ändringen i mervärdesskattesystemet följande åtgärder:

- En ändring av artikel 17 i det sjätte direktivet genom att man inför rätten att dra av mervärdesskatt som erlagts i en medlemsstat där den skattskyldiga personen inte är etablerad och av artikel 22 i samma direktiv när det gäller skyldigheten att lägga fram det specifika dokumentet och dess bilagor.
- Införande av en förordning som styr förhållandet mellan medlemsstaterna när det gäller det bilaterala restitution- och kompensationsystemet samt kontrollåtgärder.
- Upphävande av det åttonde direktivet.

2. Utgifter som inte ger rätt att dra av hela mervärdesskatten

Inledning

I artikel 17.6 i det nuvarande systemet för avdrag av mervärdesskatt fastställs att:

"Inom fyra år efter det att detta direktiv har trätt i kraft skall rådet enhälligt på kommissionens förslag besluta vilka utgifter som inte skall berättiga till avdrag av mervärdesskatt. Mervärdesskatt skall under inga förhållanden vara avdragsgill på utgifter som inte strikt är rörelseutgifter, t.ex. sådana som hänför sig till lyxartiklar, nöjen eller underhållning.

Till dess att ovanstående regler träder i kraft får medlemsstaterna behålla alla de undantag som föreskrivs i deras nationella lagstifning när detta direktiv träder i kraft."

Bestämmelsen avser utgifter som, när de har uppstått till följd av företagets normala verksamhet, ofta även kan gälla privat bruk, eftersom utgifterna har karaktären av slutlig förbrukning. I dessa fall är det inte alltid lätt att fördela utgifterna mellan yrkesmässig respektive privat konsumtion. Detta kan medföra risker för missbruk eller skatteundandragande, vilket är en källa till konkurrenssnedvridning.

I medlemsstaterna har man löst detta problem på olika sätt.

De flesta av medlemsstaterna (B, DK, EL, E, F, IRL, I, AU, P, FI, S, UK) har valt att göra undantag eller begränsningar av avdragsrätten för att undvika eller i hög grad förenkla de fall där man måste särskilja utgifter som rör den skattskyldiga personens eller andra personers privata behov från utgifter som sammanhänger med den skattskyldiga personens ekonomiska verksamhet. Detta innebär, enligt dessa medlemsländer, fördelar för myndigheten och gör det möjligt att undvika eller begränsa skattefusk.

Övriga medlemsstater (D, L, NL) medger fullständig avdragsrätt i enlighet med artikel 17.2 för dessa utgifter eller för de viktigaste av dessa utgiftstyper, och utesluter bara sådana utgifter som inte är av yrkesmässig karaktär.

Ett förslag till direktiv på detta område lades fram för rådet redan den 25 januari 1983¹. Trots att man lade fram ett modifierat förslag² för att beakta Europaparlamentets ändringsförslag, var det emellertid inte möjligt att nå samförstånd kring detta förslag. Rådet lyckades inte fatta ett enhälligt beslut om förslaget, varför kommissionen slutligen beslöt att dra tillbaka förslaget den 21 november 1996³. Detta var också en logisk följd av att kommissionen i juli 1996 antog ett arbetsprogram för att skapa ett gemensamt mervärdesskattesystem anpassat till den inre marknadens krav.

¹ EGT nr C 37, 10.2.1983, s.8.

² EGT nr C 56, 29.2.1984, s.7.

³ EGT nr C 2, 4.1.1997, s.2.

Problem som sammanhänger med den nuvarande situation

Den rådande situationen motsvarar inte kraven på enhetlig beräkningsgrund och skattemässig neutralitet.

Skattskyldiga personer i en medlemsstat som medger fullt avdragsrätt för alla utgifter med undantag av dem som inte har någon som helst yrkesmässig karaktär, åtnjuter en fördel jämfört med skattskyldiga personer i medlemsstater där vissa utgiftstyper inte ger rätt till mervärdesskatteavdrag. Denna skiljaktiga skattemässiga behandling kan ge upphov till snedvridning av konkurrensen i den internationella handeln med varor och tjänster i den utsträckning de indirekta effekterna av detta avspeglas i priserna på dessa varor och tjänster.

Även om dessa skillnader inte är ett nytt fenomen, blev de mycket mera uppenbara i och med fullbordandet av den inre marknaden den 1 januari 1993 genom att det därmed uppstod ett mer direkt konkurrensförhållande mellan de olika medlemsstaternas lagstiftning och rättspraxis.

Kommissionen anser därför att det är nödvändigt att genomföra dess mandat enligt artikel 17.6 i det sjätte direktivet att inleda en harmonisering av de befintliga nationella reglerna, samtidigt som medlemsstaterna lämnas ett visst utrymme för skönsmässig bedömning för att kunna beakta nationella förhållanden.

Principerna för det föreslagna systemet

Man får inte glömma att avdragsrätten utgör en grundläggande del av mervärdesskattesystemet. Detta får till följd att varje undantag från denna rätt utgör ett undantag från regeln vilket endast kan godtas om det åtföljs av en mycket precis motivering.

Det står följaktligen klart att förslaget bör begränsas till utgiftstyper som, även när de uppstår till följd av företagets normala verksamhet, i de flesta fall samtidigt innehåller ett inslag privat slutlig konsumtion. Dessutom kan man i allmänhet inte göra en verklig kontroll av dessa utgifters fördelning mellan yrkesmässig respektive privat konsumtion, vilket skapar risker för missbruk eller skatteundandragande.

Det rör sig om utgifter som särskilt kan hänföras till personbilar, logi, mat och dryck samt utgifter till lyxartiklar, nöjen eller underhållning.

När det gäller utgifter för personbilar bör man beakta att det rör sig om investeringsvaror vars utnyttjande för privat bruk inte kan uteslutas och framför allt kan vara svårt att kontrollera.

När det gäller utgifter för logi, mat och dryck råder det inget tvivel om att dessa – även om de uppstår på en viss plats och under vissa betingelser till följd av den yrkesmässiga verksamheten – också är av privat karaktär eftersom det rör sig om utgifter för att täcka grundläggande behov.

Slutligen bör erinras om att den grundläggande principen om att avdragsrätt föreligger endast för skatt på varor och tjänster som används för ändamål inom en beskattad verksamhet, innebär att avdragsrätten inte omfattar utgifter som inte är av strikt yrkesmässig karaktär, såsom utgifter som hänför sig till lyxartiklar, nöjen eller underhållning. Detta preciseras i artikel 17.6 redan i dess nuvarande form.

För att beakta dessa utgifters specifika karaktär jämfört med den skattskyldiga personens övriga verksamhet har olika skattemässiga ordningar införts.

Utgifter för personbilar

I princip gäller normala avdragsregler för mervärdesskatt på utgifter för personbilar.

För de fall svårigheterna att kontrollera ett icke-yrkesmässigt bruk av dessa är så omfattande att de hindrar en medlemsstat från att i praktiken tillämpa normala avdragsregler, har man dock infört en frivillig begränsning av avdragsrätten, vilken möjliggör för de medlemsstater som så önskar att tillämpa ett förenklat förfarande för beskattning av icke-yrkesmässig användning av personbilar.

En medlemsstat som utnyttjar denna möjlighet kan således fastställa en maximal avdragsprocent som inte får understiga 50 % av ingående skatt och vars belopp motsvarar den antagna maximala yrkesmässiga användningen av personbilarna.

Genom att utnyttja denna möjlighet kommer myndigheten i de flesta fall att besparas att kontrollera hur de skattskyldiga gör den redovisningsmässiga uppdelningen mellan privat och yrkesmässigt bruk av sina personbilar.

I de fall där det yrkesmässiga nyttjandet inte uppgår till det procentuella avdragstaket för avdragsgill mervärdesskatt som fastställts i den medlemsstat där avdraget görs, skall avdrag däremot göras enligt de normala reglerna.

Tillämpningen av den högsta möjliga avdragsprocenten gör det möjligt att på ett förenklat sätt särskilja den ingående mervärdesskatt

- som avser icke-yrkesmässigt bruk av bilarna, det vill säga privat bruk, men också bruk inom verksamheter som inte omfattas av mervärdesskattens tillämpningsområde.
- som rör yrkesmässigt bruk, det vill säga verksamhet som är mervärdesskattepliktig, och då både sådan verksamhet som ger avdragsrätt och sådan verksamhet som är undantagen från mervärdesskatt och inte ger rätt till avdrag.

Då den skattskyldiga personen samtidigt utför transaktioner som ger avdragsrätt och sådana som inte ger avdragsrätt, skall följaktligen den del av den ingående mervärdesskatten som avser ett yrkesmässigt bruk av personbilarna uppdelas för att fastställa mervärdesskatten för den avdragsgilla respektive för den icke-avdragsgilla verksamheten.

I de fall då det yrkesmässiga bruket av bilarna är försumbart kommer det uppnådda resultatet inte stå i rimligt förhållande till omfattningen av myndigheternas kontrollinsatser. Det är därför som man i förslaget fastställer ett totalt uteslutande av avdragsrätten om det yrkesmässiga nyttjandet understiger 10 %.

Särskild uppmärksamhet har fästs vid skattskyldiga personer vars affärsverksamhet är baserad på personbilar eller för vilkas verksamhet personbilar är helt nödvändiga (till exempel skattskyldiga personer vars ekonomiska verksamhet består i att sälja eller hyra ut personbilar, taxiverksamhet, bilskolor etc.). I dessa fall skall normala avdragsregler tillämpas förutsatt att det eventuella icke-yrkesmässiga bruket av bilarna är försumbart, det vill säga understiger 10 %.

Övriga utgifter

När det gäller utgifter för logi, mat och dryck kan deras karaktär av varor eller tjänster för slutlig konsumtion motivera ett uteslutande av avdragsrätten. Dessa utgifter kan dock i vissa situationer vara föranledda av den yrkesmässiga verksamheten, till exempel utgifter i samband med affärsresor. Man har därför ansett det vara skäligt att tillämpa en schablonmässig inskränkning av avdragsrätten genom att fastställa ett schablonmässigt avdrag på 50 % av den mervärdesskatt som erläggs för logi, mat och dryck.

Man har däremot bibehållit det totala uteslutandet av avdragsrätten i fråga om utgifter som inte har ett direkt och strikt samband med den beskattade verksamheten, det vill säga utgifter som hänför sig till lyxartiklar, nöjen och underhållning.

3. Presentation av de enskilda bestämmelserna i artikel 1 i direktivet

Punkt 1

Artikel 17.6 har slopats.

Det bör påpekas att slopandet av artikel 17.6, som då det sjätte direktivet trädde i kraft gav medlemsstaterna möjlighet att behålla de undantag som vid den tidpunkten gällde enligt deras nationella lagstiftning, innebär att denna rätt försvinner.

Följaktligen skall de normala reglerna (enligt artikel 17.1-17.5) tillämpas på alla utgifter som inte uttryckligen avses i den nya artikeln 17.6.

Punkt 2

Artiklarna 17a, 17b och 17c införs i det sjätte direktivet.

Artikel 17a reglerar begränsning av avdragsrätten.

Första stycket under artikel 17a.1 syftar till att införa ett frivilligt system för att begränsa avdragsrätten för utgifter avseende personbilar som inte uteslutande används yrkesmässigt. Detta system består i att man fastställer ett tak för avdraget för att

beakta det icke-yrkesmässiga bruket när en kontroll av detta är alltför svår att genomföra. Taket bör fastställas till minst 50 % av ingående skatt.

Detta system tillämpas på alla utgifter som avser personbilar: inköp, leasing, hyra, underhåll, reparationer, bränsle etc.

Exempel: Medlemsstat A har fastställt taket för avdrag för utgifter avseende personbilar till 50 %, medan medlemsstat B inte har utnyttjat den möjlighet som ges av artikel 17a.1.

En skattskyldig person i medlemsstat A köper en personbil och kan då dra av 50 % av mervärdesskatten på inköpspriset.

En skattskyldig person i medlemsstat B köper en personbil och kan då dra av mervärdesskatten på inköpspriset enligt de allmänna reglerna i artikel 17.2.

Det andra stycket i artikel 17a.1 syftar på de fall då personbilar utgör basen för de skattskyldiga personernas yrkesmässiga verksamhet eller i strikt bemärkelse nödvändiga tillgångar för utövandet av verksamheten. Sambandet mellan bilarna och de skattskyldiga personernas verksamhet motiverar att man tillämpar de allmänna avdragsreglerna under förutsättning att det icke-yrkesmässiga bruket av bilarna är försumbart, det vill säga understiger 10 %.

Det tredje och fjärde stycket i artikel 17a.1 innehåller definitioner av begreppen ”personbil” samt ”kostnader hänförliga till personbilar”.

I artikel 17a.2 fastställs ett schablonmässigt avdrag för utgifter för logi, mat och dryck. Det stadgas emellertid att begränsningarna inte omfattar avdragsrätten inom de ekonomiska sektorer som rör tillhandahållande av logi, mat och dryck (hotell och restauration eller livsmedelsindustri och livsmedelshandel) under förutsättning att utgifterna för logi, mat och dryck uppstår då man mot ersättning tillhandahåller dessa varor och tjänster.

Detta undantag från den schablonmässiga begränsningen av avdragsrätten utgör dock inget hinder för tillämpning av bestämmelserna i artiklarna 5.6 och 6.2 i det sjätte direktivet, till exempel när en restaurangidkare tar drycker från sin restaurang för att använda dem för en privat fest.

Artikel 17b innehåller bestämmelser om avdragsbegränsning.

Artikel 17b.1.a föreskriver att mervärdesskatt på utgifter för personbilar inte är avdragsgill då det yrkesmässiga bruket av bilarna understiger 10 %. I detta fall antas svårigheterna att kontrollera fördelningen mellan yrkesmässigt respektive icke-yrkesmässigt bruk av bilarna inte motiveras av resultaten av dessa kontroller. Denna bestämmelse är obligatorisk för alla medlemsstater och därmed oberoende av om en medlemsstat har beslutat att utnyttja möjligheten i det första stycket eller inte.

Eftersom detta undantag från avdragsrätt rör mervärdesskatt som erläggs i verksamhet för vilken avdragsrätt i allmänhet föreligger, kan den skattskyldiga personen senare

justera sin avdragsrätt så snart det yrkesmässiga bruket av bilen överstiger 10 %, eftersom villkoret för undantag från avdragsrätt inte längre är uppfyllt.

I själva verket handlar det om ett uteslutande av avdragsrätten i syfte att göra det lättare att administrera mervärdesskattesystemet. Då det yrkesmässiga bruket av en bil blir tillräckligt stort är det sålunda uppenbart att det inte längre är motiverat att vidmakthålla effekterna av detta avsteg.

Artikel 17b.1.b utesluter all avdragsrätt för utgifter som hänför sig till lyxartiklar, nöjen eller underhållning.

Det förefaller inte vara ändamålsenligt att försöka fastställa en exakt definition av vad som avses med "utgifter för lyxartiklar, nöjen och underhållning eller representation" inom ramen för detta direktiv.

Det vore däremot bättre att säkerställa gemensamma tolkningar med hjälp av tillämpningsföreskrifter. Kommissionen påminner i detta sammanhang om sitt förslag om att ändra mervärdesskattekommitténs ställning genom att omforma den till en normgivningskommitté.

Det är sålunda lämpligt att på nuvarande stadium begränsa sig till några generella anvisningar om vad som bör omfattas av dessa begrepp.

"Utgifter för lyxartiklar" bör särskilt vara utgifter som med hänsyn till sin art eller till sitt belopp inte längre kan anses som normala driftsutgifter. Till exempel: en revisor köper en äkta persisk matta för 50 000 ecu som dekoration för sitt kontor.

"Utgifter för nöjen och underhållning eller representation" bör gälla utgifter som syftar till att gentemot kunder eller potentiella kunder skapa ett positivt intryck av den skattskyldige i fråga och dennes verksamhet, samt utgifter som endast har till syfte att göra kunderna välvilligt inställda till att ingå affärsavtal eller de anställda till att göra en arbetsinsats. Till exempel: En skattskyldig person köper 100 biljetter till en fotbollsmatch för att sedan dela ut dem gratis.

Artikel 17c om införande av övergångsbestämmelser, slår fast att det nya systemet med begränsning av avdragsrätten för personbilar och utgifter för logi, mat och dryck, likaväl som uteslutandet av avdragsrätten för utgifter som hänför sig till lyxartiklar, nöjen eller underhållning, inte beaktar de situationer som uppstod då den tidigare lagstiftningen var gällande, utan bara aktiviteter som utövas efter att det trädde i kraft.

Avdragsrätten för investeringsvaror inträder i själva verket i samband med att de förvärvas av den skattskyldiga personen, men enligt artikel 20 i det sjätte direktivet företas en jämkning varje år under jämkningstiden. Om den lagstiftning som gett upphov till avdragsrätten skulle ändras, om än bara delvis, skall avdraget för anläggningstillgångarna sålunda jämkas i förhållande till återstående jämkningstid, vilket kan ge mycket stora budgetkonsekvenser för de medlemsstater som inte medgivit någon avdragsrätt.

Punkt 3

Den utökade tillämpningen av artikel 20.3 syftar till att lösa problem med eventuell dubbelbeskattning vid vidareförsäljning av en personbil som vid inköpet endast berättigat till ett begränsat avdrag i enlighet med artikel 17.a.

För att undvika risken för skatteflykt får jämningsbeloppet inte överstiga summan av den skatt som erhålls vid tillämpning av gällande skattesats för personbilar vid vidareförsäljningen av bilen.

Utan denna åtgärd skulle det uppstå möjligheter att undgå beskattning om en företagsbil efter bara några månaders användning säljs vidare till en privatperson till ett onaturligt lågt pris. Genom denna åtgärd begränsas jämningsbeloppet till det skattebelopp som skall erläggas vid vidareförsäljningen eller, i det fall att försäljningen är skattebefriad (t.ex. gemenskapsintern försäljning), till det skattebelopp som skulle ha erlagts om försäljningen inte varit skattebefriad.

Punkt 4

Punkt 4 innehåller ändringar av artikel 28f.

Punkt 4 a)

Denna ändring syftar till att i artikel 17.3, såsom den ändrats genom artikel 28f, avskaffa principen om rätten till återbetalning av mervärdesskatt som erlagts i en medlemsstat där den skattskyldiga personen inte är etablerad, förutsatt att den skattskyldige är etablerad i Europeiska unionen.

Punkt 4 b)

Nya punkter 3a, 3b och 3c införs i artikel 17 såsom denna artikel ändrats genom artikel 28f, vilken ger skattskyldiga personer etablerade i gemenskapen rätt att dra av mervärdesskatt som erlagts i en medlemsstat där denne inte är etablerad.

I det första stycket i punkten 3a anges principen för detta avdrag.

Det andra stycket syftar till att precisera i vilken medlemsstat en skattskyldig person som är mervärdesskatteregistrerad i flera medlemsstater kan dra av mervärdesskatten. Denna bestämmelse har naturligtvis bara betydelse om en och samma person (samma juridiska person) är mervärdesskatteregistrerad i flera medlemsstater.

Exempel: En skattskyldig person har sitt verksamhetssäte i medlemsstat A. Denne har dessutom varaktig skattepliktig verksamhet i medlemsstaterna B och C. Den mervärdesskatt som erläggs i medlemsstat D i samband med hotellutgifter för personal från medlemsstat B är avdragsgill i medlemsstat B enligt de regler som gäller i denna medlemsstat.

I första stycket av punkt 3b definieras en skattskyldig person som inte är etablerad i gemenskapen. Denna definition motsvarar den som anges i artikel 1 i det åttonde

direktivet kompletterad med den bestämmelse som genom direktiv 92/111/EEG införts i artikel 17.4.

Andra stycket av punkt 3b reglerar vilken växelkurs som skall användas för att beräkna den avdragsgilla mervärdesskatten. Det är uppenbart att denna bestämmelse bara är tillämplig i de fall erlagt mervärdesskattebelopp redovisas uttryckt som valutan i ett land som inte har euron som nationell valuta (mervärdesskatt fakturerad i dollar) eller då den medlemsstat i vilket avdraget skall göras inte har infört euron som nationell valuta.

Eftersom tillämpningen av gemenskapsbestämmelserna för beräkning av är en välkänd princip inom det gemensamma mervärdesskattesystemet, förefaller den lämpligaste lösningen vara att använda dessa bestämmelser för tillämpningen av den nya punkten 17.3a i artikel 17.

Det tredje stycket i punkt 3b, slutligen, innehåller en bestämmelse som skall säkerställa att det faktum att den information som skall anges i fakturorna inte har harmoniserats på gemenskapsnivå inte kommer att utgöra ett hinder för den skattskyldiga personen att utnyttja sin avdragsrätt.

I själva verket kan en skattskyldig person som har en faktura utformad enligt regler som är tillämpliga i inköpsmedlemsstaten inte nekas att utöva sin avdragsrätt med hänvisning till att denna faktura inte innehåller alla de uppgifter som krävs av lagstiftningen i den medlemsstat där avdraget skall göras.

I avvaktan på den granskning som på detta område skall göras till följd av rekommendationen inom ramen för SLIM-initiativet, bör medlemsstaterna vidta nödvändiga åtgärder för att säkerställa att myndigheten i den medlemsstat där avdraget skall göras godtar att en skattskyldig person utövar sin avdragsrätt då denne innehar en faktura som åtminstone innehåller de uppgifter som anges i artikel 22.3 b.

Enligt punkt 3c skall rådet fastställa de åtgärder beträffande restitutionssystemet och det administrativa samarbetet som krävs för att den i punkterna 3a och 3b beskrivna avdragsordningen skall fungera.

Dessa åtgärder är föremål för det förslag till förordning som läggs fram samtidigt med detta direktivförslag.

Punkt 4 c)

Artikel 17.4 i det sjätte direktivet, såsom denna ändrats av artikel 28f i nämnda direktiv, ändras så att den inte längre innehåller några hänvisningar till det återbetalningsförfarande som föreskrivs av det trettonde direktivet, då varje hänvisning till förfarandet i det åttonde direktivet blivit betydelselöst.

Punkt 5

Införandet av rätten att dra av mervärdesskatt som erlagts i en medlemsstat där den skattskyldiga personen inte är etablerad förutsätter att man inför en ny skyldighet i

artikel 22 i det sjätte direktivet, såsom denna artikel ändrats genom artikel 28g i nämnda direktiv.

Av praktiska skäl som rör systemet för restitution mellan medlemsstaterna och i kontrollsyfte läggs en punkt d till i artikel 22.4. I denna föreskrivs att en skattskyldig person som vill utnyttja sin avdragsrätt för mervärdesskatt som erlagts i en medlemsstat där denne inte är etablerad måste komplettera sin periodiska deklaration med ett särskilt dokument.

I detta dokument skall den skattskyldiga personen redovisa avdragsgill mervärdesskatt, fördelad efter medlemsstat. För att rättfärdiga dessa belopp skall kopior av fakturor eller importhandlingar bifogas detta särskilda dokument.

Användningen av ett särskilt dokument för denna verksamhet skall göra det möjligt att undvika en onödig utökning av deklaraionsblanketterna i alla de fall då den skattskyldiga personen inte under deklaraionsperioden har haft några utgifter i medlemsstater där denne inte är etablerad.

Detta dokument skall i kontrollsyfte också innehålla ett skriftligt intyg från den skattskyldiga personen att denne inte är mervärdesskatteregistrerad i någon av de medlemsstater där denne erlagt den mervärdesskatt för vilken han utnyttjar sin avdragsrätt genom dokumentet i fråga.

4. Presentation av varje bestämmelse i förordningen

Artikel 1

I denna artikel definieras förordningens räckvidd.

Artikel 2

I punkt 1 definieras vissa termer som används i förordningen.

I punkt 2 föreskrivs att varje medlemsstat skall utse den myndighet eller de myndigheter som skall ansvara för tillämpningen av denna förordning och delge övriga medlemsstater och kommissionen denna förteckning.

Artikel 3

I artikel 3 definieras de kontrollåtgärder som skall vidtas vid inlämnandet av den periodiska deklaration i vilken avdragen har gjorts.

Varje oegentlighet som konstateras vid denna kontroll skall jämkas av den medlemsstat i vilken avdraget gjorts.

Förutom nödvändig jämkning skall den medlemsstat i vilken avdraget gjorts informera berörd medlemsstat om denna kontroll visar att det förekommer skattepliktiga transaktioner inom en annan medlemsstats territorium. I dessa fall är villkoren för avdrag enligt artikel 17.3a i det sjätte direktivet i själva verket inte längre

uppfyllda, eftersom den skattskyldiga personen då inte kan anses vara en skattskyldig som inte är etablerad i inköpsmedlemsstaten.

Kontrollen i samband med inlämnandet av deklarationen skall göra det möjligt för skattemyndigheterna att snabbt reagera på upptäckta oriktigheter och omgående lyfta mervärdesskatten för dessa transaktioner ur systemet för restitution mellan medlemsstaterna.

Artikel 4

I den första punkten fastställs principen att inköpsmedlemsstaten skall restituera det mervärdesskattebelopp som är avdragsgillt enligt artikel 17.3a till den medlemsstat där avdraget görs.

De jämkningar som följer av oriktigheter konstaterade i samband med den kontroll som avses i artikel 3 skall uppenbarligen lyftas ur restitutionsbeloppen.

I den andra punkten föreskrivs att varje medlemsstat var sjätte månad skall meddela alla övriga medlemsstater det restitutionsbelopp, uttryckt i euro, till vilket den förstnämnda medlemsstaten har rätt enligt den princip som fastställs i punkt 1.

Detta meddelande skall uttryckas i euro för att restitutionsbeloppet till en medlemsstat kan avräknas mot den summa som denna medlemsstat är förpliktigad att restituera till den andra medlemsstaten.

För de medlemsstater som inte har infört euro som nationell valuta föreskrivs i den tredje punkten att det mervärdesskattebelopp i nationell valuta, för vilket en medlemsstat skall ersättas, skall räknas om till euro enligt gemenskapens gällande bestämmelser för beräkning av tullvärde. Dessa bestämmelser är inte främmande för det gemensamma systemet för mervärdesbeskattning.

Artikel 5

De uppgifter som avses i artikel 4 skall göra det möjligt att på ett ömsesidigt sätt fastställa nettoskulder mellan medlemsstaterna.

Detta nettobelopp skall dock betraktas som preliminärt i den mån som det ännu kan bli föremål för korrigeringar till följd av tillämpningen av det förfarande som föreskrivs i artikel 6–8.

Artikel 6

I den första punkten fastställs principen att vissa transaktioner för vilka avdrag kan göras enligt artikel 17.3a skall vara föremål för en avisering från den medlemsstat där avdraget görs till den medlemsstat där inköpet gjorts, i synnerhet de transaktioner vilka kan innebära risk för skatteundandragande.

Denna avisering skall göras den femtonde dagen i den månad som följer den månad under vilken den periodiska deklaration bifogad med det särskilda dokumentet och

kopior av fakturor eller importhandlingar lämnades in. Detta skall medge inköpsmedlemsstaterna att snabbt reagera.

För en effektiv kontroll preciseras att de kriterier som gäller vid fastställandet av de transaktioner som är föremål för en avisering inte är kända av näringsidkarna och att de kan ändras genom ett snabbt och smidigt förfarande när detta motiveras av medlemsstaternas praktiska erfarenheter.

Av denna anledning föreskrivs i artikel 6.2 att den ständiga kommittén för administrativt samarbete inom området indirekta skatter skall vara behörig att agera i denna fråga inom ramen för förfarandet för ”tillsynskommittén”.

I den tredje punkten ges medlemsstaterna möjlighet att genom bilaterala avtal föreskriva kompletterande kriterier.

I den fjärde punkten åläggs medlemsstaterna att delge kommissionen alla uppgifter om användningen av utbytt information som kommissionen anser vara nödvändiga för att upprätta den rapport som föreskrivs i artikel 12.

Artikel 7

Då de uppgifter som erhållits enligt artikel 6 medger inköpsmedlemsstaten att konstatera att den transaktion som gett upphov till avdraget enligt artikel 17.3a är oriktig, skall denna medlemsstat meddela detta till den medlemsstat där avdraget gjorts inom tre månader från den dag då uppgifterna erhöles.

Det handlar framför allt om fall där inköpsmedlemsstaten konstaterar antingen att transaktionen i fråga är fiktiv (fiktiv skattskyldig person, den skattskyldiga personen är en faktiskt existerande person men transaktionen motsvarar inte dennes yrkesmässiga verksamhet) eller att den skattskyldiga personen i fråga utövar skattepliktig verksamhet inom dess territorium. I det senare fallet skall avdragsyrkandet enligt artikel 17.3a avslås, även om det rör sig om en utgift inom ramen för den skattskyldiga personens yrkesmässiga verksamhet. Detta avslag är i själva verket ett effektivt medel för inköpsmedlemsstaten att tvinga den skattskyldiga personen i fråga att uppfylla gällande krav rörande registrering, deklaration och betalning av skatt.

Att man däremot bara konstaterar att den skatt som skall betalas in till följd av transaktionen i fråga inte har kommit skattemyndigheten tillhanda räcker inte för att betvivla riktigheten hos den transaktion som har gett upphov till ett skatteavdrag i en annan medlemsstat.

Artikel 8

I den mån som inköpsmedlemsstaten informerar den medlemsstat i vilken avdraget gjorts om konstaterade oriktigheter inom den tidsgräns på tre månader som föreskrivs i detta syfte, skall inköpsmedlemsstaten inte restituera beloppet i fråga till den medlemsstat där avdraget gjorts.

Detta innebär i praktiken att det icke-återvinningsbara beloppet skall belasta den medlemsstat där avdraget gjorts.

Om tidsgränsen på tre månader har överskridits har inköpsmedlemsstaten däremot inte längre rätt att minska skattebeloppet, för vilket den medlemsstat där avdraget har gjorts begärt restitution, genom att räkna av skatt som rör oriktiga transaktioner.

Artikel 9

I den första punkten fastställs de datum då det definitiva nettomellanhavandet mellan medlemsstaterna fastställs.

I den mån som det preliminära nettobeloppet ännu inte har fastställts då inköpsmedlemsstaten inom stipulerad tidsgräns informerar avdragsmedlemsstaten om en oegentlighet skall skattebeloppet i fråga inte tas med i det preliminära nettobeloppet.

Om det preliminära nettobeloppet däremot redan har fastställts då inköpsmedlemsstaten inom föreskriven tidsgräns informerar den medlemsstat där avdraget har gjorts om oriktigheter skall det preliminära nettobeloppet justeras.

Av denna anledning föreskrivs att nettobeloppet skall fastställas den 30 april och den 31 oktober, vilket ger en tidsfrist på fyra månader mellan slutet av den period under vilken deklarationerna inlämnats och fastställandet av det slutgiltiga nettobeloppet.

I den andra punkten fastställs dagen för den faktiska överföringen av nettobeloppet till den femtonde dagen efter fastställandet av det slutliga nettobeloppet.

I den tredje punkten föreskrivs att denna överföring skall göras i euro, eftersom nettobeloppet redan har fastställts i denna valuta.

I den fjärde punkten föreskrivs att medlemsstaterna har möjlighet att komma överens om andra tidsgränser. Framför allt kan medlemsstater mellan vilka restitutionsbeloppen är små ha intresse av att förenkla det administrativa förfarandet, exempelvis genom att skjuta fram betalningen till dess att nettomellanhavandet har nått en viss nivå.

Artikel 10

I denna artikel fastställs nya befogenheter för den ständiga kommittén för administrativt samarbete på området för indirekt beskattning, vilken inrättades i enlighet med artikel 10 i rådets förordning (EEG) nr 218/92 av den 27 januari 1992.

De åtgärder som är nödvändiga för tillämpningen av denna förordning kommer att diskuteras inom kommittén som fungerar som tillsynskommitté i dessa frågor. Det bör påminnas om att det i artikel 10.3 och 10.4 i rådets förordning nr 218/92 redan nu föreskrivs att kommittén skall fungera som tillsynskommitté i vissa frågor som rör tillämpningen av den nämnda förordningen.

Artikel 11

I denna artikel föreskrivs att medlemsstaterna, om de sluter bilaterala avtal om tillämpningen av artiklarna 6 och 9 i denna förordning, skall informera kommissionen om detta.

Artikel 12

Denna artikel föreskriver att kommissionen, före slutet av de kompletterande kontrollåtgärdernas andra tillämpningsår, för rådet skall lägga fram en rapport om dessa åtgärders berättigande och nödvändighet samt om utvecklingen av det administrativa samarbetet mellan medlemsstaterna i fråga om kontroller, om så är lämpligt åtföljt av förslag om upphävande av de kompletterande åtgärderna.

Artikel 13

I denna artikel fastställs denna förordnings ikraftträdande till den 1 januari 1999.

Förslag till
RÅDETS DIREKTIV
om ändring av direktiv 77/388/EEG
vad gäller reglerna om avdragsrätt för mervärdesskatt

58/0209 (CNS)

EUROPEISKA UNIONENS RÅD HAR ANTAGIT DETTA DIREKTIV

med beaktande av Fördraget om upprättandet av Europeiska gemenskapen, särskilt artikel 99 i detta,

med beaktande av kommissionens förslag¹,

med beaktande av Europaparlamentets yttrande²,

med beaktande av Ekonomiska och sociala kommitténs yttrande³, och

med beaktande av följande:

De former för återbetalning av mervärdesskatt till skattskyldiga personer enligt det Rådets åttonde mervärdesskattedirektivet 79/1072/EEG an den 6 december 1979⁴, som senast ändrades genom akten rörande anslutningsvillkoren för Konungariket Norge, Republiken Österrike, Republiken Finland och Konungariket Sverige och rörande ändringar av de fördrag på vilka Europeiska unionen är grundad, orsakar i praktiken avsevärda problem, både för näringsidkare och för medlemsstaternas nationella myndigheter.

I sin rapport om den andra etappen av SLIM-initiativet rekommenderade kommissionen att man skulle granska möjligheterna och medlen för en långtgående reform av de återbetalningsförfaranden som för närvarande föreskrivs i det åttonde direktivet.

Den enda ändring som verkligen kan ge en verklig, långtgående och generell förenkling av det gemensamma mervärdesskattesystemet – och då framför allt av återbetalningsförfarandet – består i att låta den skattskyldiga personen dra av mervärdesskatt, som erlagts i en medlemsstat där denne inte är etablerad, direkt från det mervärdesskattbelopp som utgår i en medlemsstat där denne utövar avdragsgill verksamhet.

För att ge alla skattskyldiga personer som är etablerade i gemenskapen rätt att dra av mervärdesskatt som erlagts i en medlemsstat där denne inte är etablerad, är det nödvändigt att ändra artikel 17 i rådets sjätte mervärdesskattedirektiv (77/388/EEG) av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande

¹ EGT nr C

² EGT nr C

³ EGT nr C

⁴ EGT nr L 331, 27.12.1979, s.11.

omsättningsskatter Gemensamt system för mervärdesskatt: enhetlig beräkningsgrund⁵.

Denna ändring kräver att det införs ett system för återbetalning av mervärdesskatt mellan medlemsstaterna, vilket skall medge den medlemsstat i vilken den skattskyldiga personen är etablerad att få det avdragna mervärdesskattebeloppet återbetalat av den medlemsstat där denna mervärdesskatt har erlagts.

Med avseende på återbetalnings- och kontrollsystemet är det lämpligt att föreskriva att de skattskyldiga personerna måste förevisa ett särskilt dokument tillsammans med sina periodiska deklarationer, där de uppdelat efter medlemsstat skall redovisa de mervärdesskattebelopp som erlagts i andra medlemsstater och för vilka de vill utnyttja sin avdragsrätt samt som bilaga till detta särskilda dokument bifoga kopior av fakturor eller importhandlingar.

Alla de formaliteter som föreskrivs av det åttonde direktivet blir å andra sidan överflödiga. Denna nya skyldighet innebär därför inte att man undergräver målet att förenkla hela processen eller möjligheten att slopa det nu gällande 8:e direktivet.

De åtgärder som näringsidkare måste vidta för att få tillbaka mervärdesskatt som erlagts i en medlemsstat där de inte är registrerade förenklas därmed avsevärt.

Dessutom förenklas den administrativa styrningen genom att det ges bättre kontrollmöjligheter.

Dessa ändringar är dock bara av tillfällig karaktär, eftersom de kommer att bli betydelselösa då man inför ett nytt gemensamt mervärdesskattesystem, grundat på principen om ett enda land för både beskattning och avdrag.

För att respektera principen om neutral beskattning är det lämpligt att förenklingen av förfarandet för återbetalning av skatt som erlagts i en annan medlemsstat än den där den skattskyldiga personen är etablerad samtidigt åtföljs av en tillnärmning av reglerna rörande begränsningar i avdragsrätten.

I rekommendationen i kommissionens rapport om SLIM-initiativet görs också en koppling mellan dessa två frågor.

Vissa kostnader kan också tendera att motsvara privata behov och därför ha karaktären av privatkonsumtion, även då de uppstått i samband med den vanliga verksamheten.

Dessa utgifters fördelning mellan yrkesmässig och privat konsumtion kan inte alltid kontrolleras i detalj, vilket medför risker för missbruk eller skatteundandragande.

I nuläget är skillnaderna mellan medlemsstaternas avdragsförbud eller inskränkningar av avdragsrätten mycket stora, vilket utgör en källa till konkurrenssnedvridning.

⁵ EGT nr L 145, 13.6.1977, s.1. Detta direktiv ändrades senast genom direktiv 96/95/EG (EGT nr L 338, 28.12.1996, s.89).

Dessa skillnader är inte ett nytt fenomen, men i och med genomförandet av den inre marknaden från och med 1993 kom det att bli mycket tydligare att skillnaderna kan medföra snedvridning av konkurrensen i den internationella handeln i den mån som de får effekter på prissättningen av varor och tjänster.

Frågan huruvida utgifterna är av yrkesmässig eller privat karaktär och svårigheterna att kontrollera detta förhållande gäller särskilt kostnader för personbilar, utgifter för logi, mat och dryck samt utgifter som hänför sig till lyxartiklar, nöjen och underhållning.

Med tanke på de olika möjligheterna i fråga om yrkesmässiga ändamål och de olika kontrollproblemen bör man skapa olika system för ovannämnda utgiftstyper. De normala avdragsreglerna måste emellertid tillämpas för kostnader vilka inte omfattas av de särskilda reglerna i detta direktiv.

När det gäller kostnader för personbilar är det lämpligt att införa en frivillig ordning som ger de medlemsstater som så önskar möjlighet att tillämpa ett förenklat förfarande för att bestämma den delen av den icke-yrkesmässiga användningen av personbilar, samtidigt som de medges ett visst utrymme för egen bedömning inom ramen för denna frivilliga ordning.

När det gäller utgifter för logi, mat och dryck har man ansett en schablonmässig begränsning för avdragsrätten vara det rimligaste sättet att beakta att dessa utgifter samtidigt kan vara både av yrkesmässig och privat karaktär.

Utgifter som hänför sig till lyxartiklar, nöjen och underhållning medför under inga omständigheter avdragsrätt förutsatt att dessa är av strikt yrkesmässig karaktär.

Tillnärmningen av de nationella lagstiftningarna i fråga om de utgifter som avses i detta direktiv syftar till att bekräfta de allmänna reglerna för avdrag som följer av det sjätte direktivet 77/388/EEG genom att begränsa undantagen till de fall som uttryckligen anges.

HÄRIGENOM FÖRESKRIVS FÖLJANDE.

Artikel 1

Direktiv 77/388/EEG ändras på följande sätt:

- 1) Artikel 17.6 upphävs;
- 2) Följande artiklar 17a, 17b och 17c införs;

”Artikel 17a

Begränsning av avdragsrätten

1. När det gäller utgifter som hänför sig personbilar som inte enbart används yrkesmässigt kan medlemsstaterna fastställa en högsta procentsats för avdraget av den mervärdesskatt som belastar dessa kostnader, som inte får vara mindre än 50 % av ovannämnda skatt.

Bestämmelserna i föregående stycke skall inte tillämpas på personbilar som utgör grunden för den skattskyldiga personens yrkesmässiga verksamhet, eller som är strikt nödvändiga för yrkesverksamheten, eller på varor och tjänster som hänför sig till dessa bilar om de utnyttjas för privat bruk i en omfattning som understiger 10 %.

Med ”personbil” avses alla fordon avsedda för vägtrafik, inklusive släpvagn, förutom fordon som beroende på konstruktion och utrustning är avsedda enbart för varutransport, eller som är avsedda för användning inom industri eller jordbruk, eller som har fler än nio sittplatser inklusive förarplatsen.

Med ”utgifter som hänför sig till personbilar” avses framför allt utgifter för förvärv, inklusive beställningskontrakt och liknande, tillverkning eller import, leasing eller hyra, drift, ombyggnad, reparationer och underhåll samt utgifter som hänför sig till tjänster som tillhandahålls i fråga om ovannämnda personbilar.

2. När det gäller utgifter som hänför sig till logi, mat och dryck, förutom de utgifter för logi, mat och dryck som den skattskyldiga personen tillhandahåller mot vederlag, skall avdragsrätten i fråga om den mervärdesskatt som belastar dessa utgifter fastställas till 50 % av ovannämnda skatt.
3. Reglerna i punkterna 1 och 2 gäller utan att det påverkar tillämpningen av artikel 17.5.

Artikel 17b

Undantag från rätt till avdrag

1. Följande utgifter medför ej rätt till avdrag:
 - a) utgifter hänförliga till personbilar, såsom de definieras i artikel 17a.1, om den yrkesmässiga användningen av personbilarna understiger 10 %.

- b) utgifter för lyxartiklar, nöjen och underhållning.

Artikel 17c

Övergångsbestämmelser

Bestämmelserna under artiklarna 17a och 17b skall bara tillämpas på mervärdesskatt som förfaller till betalning efter det att dessa bestämmelser träder i kraft i den berörda medlemsstaten.”

- (3) I artikel 20.3 skall följande läggas till som stycke tre och fyra:

”Den jämkning som avses i det första stycket skall också tillämpas vid vidareförsäljning av en personbil för vilken avdragsrätt erhållits för den mervärdesskatt som betalats vid förvärv, tillverkning eller import i enlighet med första stycket i artikel 17a.1.

Den jämkning som avses i föregående stycke får under inga omständigheter överstiga det skattebelopp som erhålls genom tillämpningen av gällande skattesats för personbilar på beskattningsunderlaget vid vidareförsäljningen.”

- (4) Artikel 28f ändras enligt följande:

- a) Inledningsfrasen i artikel 17.3 ersätts med följande:

”Med förbehåll för punkt 3a skall medlemsstaterna också medge varje skattskyldig person rätt till avdrag eller återbetalning av den mervärdesskatt som avses i punkt 2 i den mån som varorna eller tjänsterna används till ändamålen för de skattepliktiga transaktionerna.”

- b) Punkterna 3a, 3b och 3c införs i artikel 17:

”3a I den mån som varor eller tjänster används för skattepliktig verksamhet eller för transaktioner som avses i punkt 3 skall medlemsstaterna också medge varje skattskyldig person rätt till avdrag för

- a) mervärdesskatt som skall betalas eller har betalats i en medlemsstat där denna person inte är etablerad för varor eller tjänster som har tillhandahållits eller skall tillhandahållas denna person av någon annan skattskyldig person, och

- b) mervärdesskatt som skall betalas eller har betalats för varor som importerats till en medlemsstat där denna person inte är etablerad.

Om den skattskyldiga personen är registrerad till mervärdesskatt i flera medlemsstater skall rätten att dra av mervärdesskatt medges i den medlemsstat där beskattade transaktioner eller transaktioner som avses i punkt 3, och för

vilka varorna eller tjänsterna används, utförs. När varorna och tjänsterna används inom ramen för den skattskyldiga personens yrkesmässiga verksamhet och de inte kan hänföras till de beskattade transaktionerna eller de transaktioner som avses i punkt 3, skall rätten till avdrag medges i den medlemsstat där den skattskyldiga personen har etablerat sätet för sin yrkesmässiga verksamhet.

3b Med avseende på tillämpningen av föregående bestämmelse avses med 'en skattskyldig person som inte är etablerad i den medlemsstaten' varje skattskyldig person som i detta land vare sig haft sätet för sin yrkesmässiga verksamhet eller ett fast driftställe varifrån det tillhandahålls varor eller tjänster, eller som i detta land, i avsaknad av ett sådant säte eller ett sådant fast driftställe, inte har sin hemvist eller är varaktigt bosatt, och som inte kan anses ha tillhandahållit några varor eller tjänster i detta land, med undantag för:

- a) Transporttjänster och tjänster som har anknytning till dessa transporttjänster, som är undantagna enligt artiklarna 14.1 i, 15 eller 16.1 B-D.
- b) Varor eller tjänster för vilka mottagaren anses vara skattskyldig enligt artikel 21.1 a.
- c) Tjänster i de fall som skatten bara skall betalas av köparen enligt artikel 21.1 b.

Då den mervärdesskatt som den skattskyldiga personen har rätt att dra av enligt punkt 3a uttrycks i en annan valuta än den nationella valutan i den medlemsstat där avdragsrätten inträtt, och om en av de två berörda medlemsstaterna inte använder euron som nationell valuta, skall omräkningskursen fastställas vid tidpunkten för skattskyldighetens inträde enligt gällande gemenskapsbestämmelser för beräkning av tullvärde.

För tillämpningen av punkten 3a och första och andra styckena av denna punkt, skall medlemsstaterna säkerställa att den skattskyldiga personen inte hindras att utöva sin avdragsrätt då denne innehar en faktura som åtminstone innehåller de uppgifter som anges i artikel 22.3 b."

3c Rådet skall i enlighet med förfarandet i artikel 99 i fördraget fastställa de åtgärder beträffande restitutionssystemet och det administrativa samarbetet som krävs för att den i punkt 3a och 3b beskrivna avdragsordningen skall fungera."

c) Artikel 17.4 skall ersättas med följande:

"4. Återbetalning av den mervärdesskatt som avses i punkt 3 skall göras till de skattskyldiga personer som inte är etablerade inom gemenskapens territorium i enlighet med de tillämpningsföreskrifter som fastställs i direktiv 86/560/EEG.

De skattskyldiga personer som avses i artikel 1 i direktiv 86/560/EEG och som inom landet endast har tillhandahållit varor eller tjänster för vilka mottagaren utpekats som skattskyldig enligt artikel 21.1a,, skall också med avseende på tillämpningen av detta direktiv anses vara skattskyldiga personer som inte är etablerade inom gemenskapen.

Direktiv 86/560/EEG skall inte tillämpas på varuleveranser som är undantagna från mervärdesskatt eller kan komma att undantas enligt artikel 28c avdelning A, när de således levererade varorna har expedierats eller transporterats av köparen eller för dennes räkning.”

5) Artikel 28h ändras enligt följande:

Följande punkt d läggs till artikel 22.4:

”d) I den mån som den skattepliktiga personen använder den avdragsrätt som inträder enligt artikel 17.3a skall den skattskyldiga personen komplettera deklarationen med ett särskilt dokument i vilket avdragsbeloppen skall redovisas fördelade per medlemsstat.

Den skattskyldiga personen skall för att styrka dessa belopp bifoga kopior av fakturor eller importhandlingar till det särskilda dokumentet.

Den skattskyldiga personen skall intyga i det särskilda dokumentet som framgår av första stycket att han inte är registrerad till mervärdesskatt i de medlemsstater där den mervärdesskatt som är avdragsgill enligt artikel 17.3a skall betalas eller har betalats.”

Artikel 2

Direktiv 79/1072/EEG upphävs från den 1 januari 1999.

Artikel 3

1. Medlemsstaterna skall anpassa sina lagar, förordningar och administrativa bestämmelser för att rätta sig efter detta direktiv, med verkan från 1 januari 1999. De skall genast informera kommissionen härom.

När medlemsstaterna vidtar dessa åtgärder, skall besluten innehålla en hänvisning till detta direktiv eller åtföljas av sådan hänvisning i samband med offentliggörandet. Metoderna för denna hänvisning beslutas av medlemsstaterna.

2. Medlemsstaterna skall till kommissionen överlämna texterna till centrala bestämmelser i nationell lagstiftning som de antar inom det område som omfattas av detta direktiv.

Artikel 4

Detta direktiv träder i kraft på den 20:e dagen som följer efter dess offentliggörande i de Europeiska gemenskaperna officiella tidning

Artikel 5

Detta direktiv riktar sig till medlemsstaterna.

Utfärdat i Bryssel den 1998.

På rådets vägnar
Ordförande

Förslag till
RÅDETS FÖRORDNING (EG)
om kontrollåtgärder,
åtgärder rörande restitutionssystemet
och åtgärder rörande administrativt samarbete
som är nödvändiga för tillämpningen av direktiv 98/xxx/EG

98/0210 (CNS)

(framlagt av kommissionen)

EUROPEISKA UNIONENS RÅD HAR ANTAGIT DENNA FÖRORDNING

med beaktande av Fördraget om upprättandet av Europeiska gemenskapen, särskilt artikel 99 i detta,

med beaktande av kommissionens förslag¹,

med beaktande av Europaparlamentets yttrande²,

med beaktande av Ekonomiska och sociala kommitténs yttrande³, och

med beaktande av följande:

Ändringen av det sjätte mervärdesskattedirektivet, som syftar till att medge en skattskyldig person att dra av mervärdesskatt som skall betalas eller har betalats i en medlemsstat där denne inte är etablerad, kräver att det skapas ett system för restitution och ömsesidig skuldkompensation mellan medlemsstaterna. Detta skall medge den medlemsstat där avdrag görs enligt artikel 17.3a i det sjätte direktivet att begära restitution för denna summa från den medlemsstat där mervärdesskatten skall betalas eller har betalats.

För att detta system för restitution och skuldkompensation skall fungera i praktiken krävs att man tillämpar gemenskapens regler framför allt i fråga om växelkurser, datum för fastställande av nettobelopp mellan två medlemsstater och datum för verkställande av betalningen av detta nettobelopp.

Medlemsstaterna kan sluta bilaterala avtal med särskilda regler mellan kontraktsslutande medlemsstater som avviker från förordningen i fråga om tidsfrister för betalningen av nettobeloppet likaväl som när det gäller de dokument som i kontrollsyfte skall förmedlas mellan de medlemsstater som sluter avtalet.

Samarbetet på kontrollområdet mellan medlemsstaterna har ännu inte uppnått den kvalitet eller omfattning som krävs för en effektiv kontroll av de avdrag som görs

¹ EGT nr C
² EGT nr C
³ EGT nr C

enligt artikel 17.3a i det sjätte mervärdesskattedirektivet (77/388/EEG). Det är därför nödvändigt att tillfälligtvis föreskriva kompletterande kontrollåtgärder.

Dessa kompletterande kontrollåtgärder reducerar den förenklingseffekt som följer av ändringen genom rådets direktiv 98/xxx/EG av den xx xx 1998 av rätten att dra av mervärdesskatt som erlagts i en medlemsstat där den skattskyldiga personen inte är etablerad. Dessa åtgärders berättigande och nödvändighet bör följaktligen regelbundet ses över.

Inom två år efter genomförandet av dessa åtgärder skall kommissionen för rådet lägga fram en rapport om dessa åtgärders berättigande och nödvändighet samt om utvecklingen av det administrativa samarbetet på kontrollområdet mellan medlemsstaterna, vid behov åtföljt av förslag om upphävande av de kompletterande åtgärderna. Medlemsstaterna skall delge kommissionen de uppgifter som är nödvändiga i detta syfte.

Den ständiga kommittén för administrativt samarbete inom området indirekta skatter, vilken inrättades enligt artikel 10 i rådets förordning (EEG) nr 218/92 av den 27 januari 1992, bör ges behörighet att anta åtgärder för genomförandet av denna förordning.

HÄRIGENOM FÖRESKRIVS FÖLJANDE:

Artikel 1

Motiv

I denna förordning fastställs kontrollåtgärder, åtgärder rörande restitutionssystemet samt åtgärder rörande administrativt samarbete mellan medlemsstaterna, som vidtas för tillämpningen av direktiv 98/xxx/EG.

Artikel 2

Definitioner

1. I denna förordning avses med:

”Avdragsmedlemsstat”: Den medlemsstat i vilken den skattskyldiga personen utövar sin avdragsrätt enligt artikel 17.3a i det sjätte direktivet.

”Inköpsmedlemsstat”: Den medlemsstat i vilken mervärdesskatt som ger upphov till avdragsrätt enligt artikel 17.3a skall betalas eller har betalats.

2. Varje medlemsstat skall informera övriga medlemsstater och kommissionen om de myndigheter man utsett för tillämpningen av denna förordning.

Artikel 3

Medlemsstaternas kontroll av avdragen

1. Varje avdragsmedlemsstat skall, i samband med inlämnandet av en periodisk deklaration bifogad med det särskilda dokumentet och kopior av fakturor eller importhandlingar, göra en första kontroll framför allt av huruvida ramarna för avdragsrätten och, i förekommande fall, för avdragets proportionalitet är korrekt tillämpade. Dessutom skall denna medlemsstat kontrollera att utgifternas karaktär inte ger anledning att anta att den skattskyldiga personen utför skattepliktiga transaktioner inom inköpsmedlemsstatens territorium.

2. I den mån som oriktigheter konstateras skall avdragsmedlemsstaten omedelbart genomföra nödvändiga jämkningar.

3. Om avdragsmedlemsstaten anser att utgifterna som presenteras av den skattskyldiga personen tyder på att skattepliktiga transaktioner utförs på inköpsmedlemsstatens territorium skall avdragsmedlemsstaten omedelbart informera inköpsmedlemsstaten om detta.

Artikel 4

Kompensation mellan medlemsstaterna

1. Avdragsmedlemsstaten har rätt att av inköpsmedlemsstaten erhålla restitution för den mervärdesskatt som dragits av med beaktande av de eventuella jämkningar som följer av den kontroll som avses i artikel 3.
2. Varje medlemsstat skall avisera övriga medlemsstater om det totala belopp, uttryckt i euro, för vilket de skall erhålla restitution enligt föregående punkt. Denna avisering skall göras senast den 31 juli varje år när det gäller mervärdesskatt som dragits av i deklARATIONER inlämnade under första halvåret och senast den 31 januari varje år när det gäller mervärdesskatt som dragits av i deklARATIONER inlämnade under andra halvåret av föregående år.
3. I förekommande fall skall växelkursen fastställas den 31 januari och den 31 juli varje år enligt gemenskapens gällande bestämmelser för beräkning av tullvärde.

Artikel 5

Preliminärt nettobelopp

På grundval av de uppgifter som aviseras enligt artikel 4.2 skall medlemsstaterna bilateralt den 31 januari och den 31 juli fastställa det preliminära nettot mellan de belopp som skall betalas ut och de belopp för vilka de skall erhålla restitution.

Artikel 6

Utbyte av information

1. Avdragsmedlemsstaten skall underrätta inköpsmedlemsstaten om sådana skattepliktiga transaktioner som kan innebära risk för skatteundandragande och för vilka mervärdesskatt har dragits av enligt 17.3a i det sjätte direktivet. Sådan information skall sändas senast den 15 dagen i den månad som följer på den under vilken den periodiska deklARATIONEN bifogad med det särskilda dokumentet och kopior av fakturor eller inköpsdokument lämnats in.
2. Urvalskriterierna för de transaktioner som skall vara föremål för underrättelse skall fastställas enligt det förfarande som föreskrivs i artikel 10.
3. Medlemsstaterna kan dock genom bilaterala avtal komma överens om ytterligare kriterier.
4. Medlemsstaterna skall delge kommissionen alla de uppgifter rörande användningen av utväxlad information som kommissionen anser vara nödvändiga för utarbetandet av den rapport som föreskrivs i artikel 12 nedan.

Artikel 7

Inköpsmedlemsstatens kontroll

Inköpsmedlemsstaten skall inom tre månader från mottagandet av den information som avses i artikel 6 informera avdragsmedlemsstaten om de fall där man konstaterat oriktigheter och som lett till att man slagit fast att den skattskyldigas transaktion antingen var fiktiv eller att transaktionen utförts som ett led i den skattskyldiga personens verksamhet på dess territorium.

I sådana situationer får den skattskyldiga personen inte utöva sin avdragsrätt enligt artikel 17.3a i det sjätte direktivet.

Artikel 8

Tidsfrist för ändring i det preliminära nettobeloppet

1. Under förutsättning att den tidsfrist på tre månader som avses i artikel 7 har respekterats skall de mervärdesskattebelopp för vilka inköpsmedlemsstaten har konstaterat oriktigheter utlämnas från det belopp för vilket avdragsmedlemsstaten kan erhålla restitution enligt artikel 4.
2. Efter den tidsfrist på tre månader som avses i artikel 7 kan avdragsmedlemsstaten inte längre begära att restitutionsbeloppet skall ändras.

Artikel 9

Betalning av nettobelopp mellan medlemsstaterna

1. Det slutgiltiga nettobeloppet skall bestämmas den 30 april och den 31 oktober. I den mån som det preliminära nettobeloppet redan har fastställts skall detta korrigeras genom påförande av mervärdesskattebeloppen för transaktioner som konstaterats vara oriktiga vid tillämpningen av artiklarna 6 och 7.
2. Det slutgiltiga restitutionsbeloppet från en medlemsstat till en annan skall överföras senast den 15 maj när det gäller ett slutgiltigt nettobelopp som bestämts den 30 april och senast den 15 november när det gäller ett slutgiltigt nettobelopp som bestämts den 31 oktober.
3. Nettobeloppet skall överföras i euro.
4. Medlemsstaterna kan dock genom bilaterala avtal avvika från denna artikel. De kan framför allt komma överens om en annan tidsgräns för betalning av nettobeloppet eller under vissa förutsättningar föreskriva att betalningen av nettobeloppet skjuts fram.

Artikel 10

Genomförandeåtgärder

1. Kommissionen skall vidta de åtgärder som krävs för att tillämpa denna förordning i enlighet med det förfarande som föreskrivs i artikel 10.3 och 10.4 i rådets förordning (EEG) nr 218/92 av den 27 januari 1992.
2. För detta ändamål skall kommissionen biträdas av Ständiga kommittén för administrativt samarbete, som inrättats i enlighet med artikel 10.1 i nämnda förordning.

Artikel 11

Meddelande om bilaterala åtgärder

Medlemsstaterna skall informera kommissionen om eventuella bilaterala avtal som sluts enligt artiklarna 6 och 9.

Artikel 12

Rapport

Före utgången av det andra årets tillämpning av de kontrollåtgärder som avses i artiklarna 6 och 7 skall kommissionen för rådet lägga fram en rapport om deras berättigande och nödvändighet och om hur medlemsstaternas samarbete på kontrollområdet utvecklas. Om så är lämpligt skall rapporten åtföljas av förslag om upphävande av de kompletterande åtgärderna.

Artikel 13

Avslutande bestämmelser

Denna förordning träder i kraft den tjugonde dagen efter det att den har offentliggjorts i Europeiska gemenskapernas officiella tidning.

Den skall tillämpas från och med den 1 januari 1999.

Denna förordning skall vara bindande i sin helhet och direkt tillämplig i alla medlemsstater.

Utfärdad i Bryssel den

På rådets vägnar
Ordförande

ISSN 1024-4506

KOM(98) 377 slutlig

DOKUMENT

SV

09 01 06

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

ISBN 92-78-37199-8

Byrån för Europeiska gemenskapernas officiella publikationer

L-2985 Luxemburg