

COM (73) 950

DE EUROPÆISKE FÆLLESSKABER

Bruxelles, den 6. juli 1973

Rådet

R/1746/73 (FIN 427)

OVERSÆTTELSE

<u>Skrivelse fra:</u>	Kommissionen for De europæiske Fællesskaber underskrevet af Carlo SCARASCIA MUGNOZZA, næstformand
<u>dateret den:</u>	29. juni 1973
<u>til:</u>	Renaat VAN ELSLANDE, formand for Rådet for De europæiske Fællesskaber
<u>vedr.:</u>	Forslag til det sjette rådsdirektiv om harmonisering af medlemsstaternes lovgivninger om omsætningsafgifter - Fælles ordning om merværdiomsætningsafgift: ensartet grundlag

Hr. Formand,

Jeg har den ære hermed at fremsende et forslag til sjette rådsdirektiv om harmonisering af medlemsstaternes lovgivninger om omsætningsafgifter - Fælles ordning om merværdiomsætningsafgift: Ensartet grundlag.

Da iværksættelsen af de i dette direktiv fastsatte forskrifter for visse medlemsstater gør en ændring af deres retsfor skrifter påkrævet, skal Europa-Parlamentet og Det økonomiske og sociale Udvalg høres, i overensstemmelse med artikel 100 i traktaten om oprettelse af Det europæiske økonomiske Fællesskab.

(Højhedsformel)

(sign.) Carlo SCARASCIA MUGNOZZA

Bilag: dok. COM (73) 950 endelig udg.

R/1746 dk/73 (FIN 427) ib
EGF

KOM(73) 950 slutdok.

Bruxelles, den 20. juni 1973

Forslag
til
Rådets sjette direktiv
om harmonisering af medlemsstaternes
lovgivning om omsætningsafgifter

- En fælles ordning om merværdiomsætningsafgift:

Ensartet grundlag

(forelagt Rådet af Kommissionen)

KOM(73) 950 slutdok.

Forslag til Rådets sjette direktiv om harmonisering
af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter.

INDHOLDSFORTEGNELSE.

<i>Betragtninger</i> Bemærkninger		s. 40 til 43
Indledende bestemmelser	Artikel 1	s. 44
Afgiftspligtens omfang	Artikel 2	s. 45
Territorialitet	Artikel 3	s. 46
Afgiftspligtige	Artikel 4	s. 47
Skattepligtig omsætning		
- Afgiftspligtige varer og ydelser	Artikel 5	s. 49
- Byggearbejder	Artikel 6	s. 51
- Tjenstydelser	Artikel 7	s. 52
- Indførsel	Artikel 8	s. 52
Stedet for den afgiftspligtige virksomhed		
- Levering af ting	Artikel 9	s. 53
- Tjenstydelser	Artikel 10	s. 53
Afgiftspligtens indtræden og afgiftens forfaldstid	Artikel 11	s. 54 til 55
Beskatningsgrundlaget	Artikel 12	s. 56 til 58
Satser	Artikel 13	s. 59
Fritagelser	Artikel 14	s. 60 til 63
- Fritagelser i indlandet	Artikel 14	s. 60 til 63
- Fritagelser ved indførsel	Artikel 15	s. 63a til 65
- Fritagelse af udførselsvirksomhed, virksomhed i tilknytning hertil samt internationale transporter	Artikel 16	s. 65 til 68
Fradrag		
- Indtræden og uistrækning af fradraget	Artikel 17	s. 69 og 70

- Fremgangsmåde for udøvelse af fradragsretten	Artikel 18	s. 71
- Beregning af pro-rata fradraget	Artikel 19	s. 72
- Berigtigelse af fradragene	Artikel 20	s. 73
Hvem afgiftsskylden påhviler:		
- Hvem afgiftsskylden påhviler i forhold til statskassen	Artikel 21	s. 74
Afgiftsskyldens konstatering og dens forfald til betaling.		
Forpligtelser for dem som afgiftspligten påhviler:		
- Forpligtelser ved indenlandsk omsætning	Artikel 23	s. 76 og 77
- Forpligtelser ved indførslen	Artikel 24	s. 77
Særlige ordninger:		
- Særlig ordning for små virksomheder	Artikel 25	s. 78 og 79
- Særlig ordning for brugte ting	Artikel 26	s. 79 og 80
- Særlig fælles enhedssatsordning for landbrugere	Artikel 27	s. 80 til 86
Overgangsforanstaltninger		
Udvalget vedrørende nerværdiafgiften		
Forskellige bestemmelser		
Bilag A : Liste over former for landsbrugsmæssig virksomhed.	Artikel 28	s. 87
Bilag B : Liste over landbrugs-tjenesteydelser.	Artikel 29 til 31	s. 88 og 89
Bilag C : Fælles beregningsmetode	Artikel 32 til 36	s. 90
		s. 91
		s. 92
		s. 93 til 105

KOM (73) 950 endelig udg./2

Bruxelles, den 20. juni 1973

B E G R U N D E L S E

Forslag

til

Rådets sjette direktiv
om harmonisering af medlemsstaternes
lovgivning om omsætningsafgifter

- Fælles regler om merværdiafgiften:

Fælles beskatningsgrundlag

(forelagt Rådet af Kommissionen)

KOM (73) 950 endelig udg./2

(Begrundelse)

BEGRUNDELSE

Dette direktivforslags formål og rækkevidde.

Dette forslag til sjette direktiv om fælles regler om merværdiafgift - fælles beskatningsgrundlag - tilsigter realiseringen af en række målsætninger, som allerede er blevet defineret i forskellige retsakter vedtaget af Rådet.

De to direktiver af 11. april 1967 om harmonisering af omsætningsafgifter fastlagde grundprincipperne for den fælles ordning om merværdiafgift, men der var dog stadig mulighed for mange og vigtige afvigelser med hensyn til afgiftspligtens omfang. Artikel 19 i det andet direktiv fastsætter kun, at sådanne afvigelser gradvist skulle begrænses eller afskaffes.

Det første skridt i denne retning blev taget den 9. december 1969, da Rådet vedtog en afgørelse, hvori understregedes nødvendigheden af at inddrage detailhandelen under afgiftspligten straks fra indførelsen af merværdiafgiften i hver medlemsstat samt nødvendigheden af at anvende et meget begrænset antal afgiftssatser.

Derefter vedtog Rådet den 21. april 1970¹⁾ at udskifte medlemsstaternes finansielle bidrag til Fællesskabernes budget med Fællesskabernes egne indtægter. Artikel 4 i denne afgørelse bestemmer, at fra 1. januar 1975 skal de egne indtægter ud over opkrævede toldbeløb, landbrugsafgifter og eventuelt provenu fra andre afgifter optaget på Fællesskabernes budget omfatte indtægter, der hidrører fra merværdiafgiften, og som fremkommer ved at anvende en sats, der ikke kan overstige 1 %, på et beregningsgrundlag, der i medfør af fællesskabsretlige bestemmelser fastlægges ensartet for alle medlemsstaterne.

Med henblik på at opnå en retfærdig og sammenlignelig fordeling af byrderne mellem medlemsstaterne vedtoges det, at harmoniseringen af beskatningsgrundlaget skal bestå i fastsættelsen af fælles regler, således at de egne indtægter hidrørende fra merværdiafgiften svarer til det beløb,

1) EFT nr. L 94 af 28.4.1970, s. 19

som fremkommer ved anvendelsen af "fællesskabssatsen" på den reelle afgiftspligtige omsætning i sidste afgiftspligtige omsætningsled, d.v.s. på salgsprisen, merværdiafgiften ikke medregnet, for leverancer og tjenesteydelser til den endelige forbruger, der ikke har nogen ret til fradrag af indgående afgift.

Med andre ord består etableringen af disse fælles regler i at bestemme omfanget af afgiftsplikten i henhold til merværdiafgiften identisk i hver national lovgivning, især hvad angår de afgiftspligtige virksomheder, de afgiftspligtige eller afgiftsfritagne omsætninger, metoderne til beregning af den afgiftspligtige omsætnings omfang og de særlige ordninger.

I forbindelse med harmonisering af merværdiafgiften må endelig nævnes den vigtige afgørelse, der blev truffet den 22 marts 1971 (1) af Rådet og repræsentanterne for medlemsstaternes regeringer vedrørende den etapevise gennemførelse af en økonomisk og monetær union med det formål at fremskynde den effektive frigørelse af bevægelserne for personer, varer, tjenesteydelser og kapital.

De to målsætninger: en ensartet afgift og sammensmeltning af økonomierne er uadskillige, således som det også fremgår af formuleringen af afsnit III, punkt 2, i den ovennævnte afgørelse af 22 marts 1971, hvor det anføres, at sammensmeltningen set fra et fiskalt synspunkt bør gennemføres på en afbalanceret måde ved fastsættelsen af fællesskabsregler til bestemmelse af et fælles beskatningsgrundlag for merværdiafgiften i henhold til afgørelsen af 21. april 1970.

På grundlag af disse retsakter, der er vedtaget af Rådet, er nærværende forslag til direktiv blevet udarbejdet. Det bør ses i sammenhæng ikke alene med opkrævningen af de egne indtægter hidrørende fra merværdiafgiften, men også med gennemførelsen

af den økonomiske og monetære union, og denne harmonisering er kun en del af den økonomiske integrations videre perspektiv.

For klarhedens skyld har Kommissionen besluttet at forelægge sit forslag i form af en fuldstændig tekst, hvori indgår de bestemmelser i det andet direktiv, for hvilke der ikke foreslås ændringer.

(1) EFT nr. C 28 af 27.3.1971, s.1

Historical Archives of the European Commission

Ad artikel 1 : Indledende bestemmelser

Ved vedtagelsen af dette direktiv opfordres medlemsstaterne til at træffe de nødvendige foranstaltninger for at tilpasse deres regler om merværdiafgift til bestemmelserne i dette direktiv med det formål at sikre opkrævningen af de egne indtægter hidrørende fra merværdiafgiften efter fællesskabsregler.

Ad artikel 2 : Afgiftspligtens omfang

Denne artikel gentager bestemmelserne i artikel 2 i det andet direktiv af 11. april 1967 vedrørende afgift af levering af ting og tjenesteydelser samt indførsel af ting. Artiklen fastsætter endvidere, at opnåelse af visse tjenesteydelser til personer etableret i Fællesskabet er afgiftspligtig. Dette nye tilfælde af afgiftspligt bør ses i sammenhæng med den situation, som opstår ved anvendelsen af bestemmelserne i artikel 10 om stedet for tjenesteydelser og den i artikel 16, punkt 10, forudsætte fritagelse. Denne beskatning kan i visse tilfælde være vanskelig at gennemføre i praksis, men formålet med at beskatte modtageren af disse tjenesteydelser, der ydes af personer med hjemsted uden for Fællesskabet, er at gøre det umuligt lovligt at modtage ydelser til forbrug i en medlemsstat uden at have betalt merværdiafgift.

Ad artikel 3 : Territorialitet

Under hensyn til dette spørgsmåls vigtighed for Fællesskabets egne indtægter er det fundet nødvendigt på ensartet måde for alle medlemsstaterne at fastsætte det territorium, hvor merværdiafgiften skal anvendes. Undtagelser vil dog kunne gives til medlemsstater, der - især af historiske grunde - måtte ønske fortsat at anvende merværdiafgiften på et mere begrænset territorium, herunder de territoriale vande.

Ad artikel 4 : Afgiftspligtige

Denne nye definition af de afgiftspligtige vidner om bestræbelserne for i overensstemmelse med merværdiafgiftens karakter af en almindelig afgift at udstrække afgiftspligtens omfang til alle økonomiske aktiviteter, uanset stedet hvor de udøves, samt til andre former for virksomhed, der også henhører blandt de økonomiske aktiviteter, men som udøves isoleret eller lejlighedsvis. Beskatningen af sådanne former for virksomhed er nødvendig af hensyn til afgiftens neutralitet, navnlig med hensyn til levering af fast ejendom.

Definitionen af de afgiftspligtige anvendes ganske vist kun i medlemsstaterne, men den rækker ud over Fællesskabets grænser for at sikre den størst mulige neutralitet af afgiften, uanset hvor virksomhederne udøver deres virksomhed.

Den nye definition af de afgiftspligtige bør navnlig ses i sammenhæng med artikel 21, stykke 1, (hvem afgiftspligten påhviler i indlandet) og med artikel 17, stykke 2 og 3, (udstrækning af fradragsretten).

Endvidere synes det hensigtsmæssigt i stykke 4 at foreslå en mere fleksibel formulering, der giver medlemsstaterne mulighed for at undlade en systematisk sammeholdning af begrebet afgiftspligt med begrebet juridisk uafhængighed; dette kan være ønskeligt dels af administrative grunde, dels for at undgå visse former for misbrug (for eksempel opdelingen af en virksomhed mellem flere afgiftspligtige personer for at kunne nyde godt af særlige ordninger).

Endelig bestemmes det, at offentlige organer bør anses som afgiftspligtige i det omfang hvor de udfører økonomisk virksomhed, som ikke vedrører deres egenskab af offentlig myndighed, d.v.s. virksomhed, der også ville kunne udøves af private uden at anfægte udførelsen af de grundlæggende opgaver eller beføjelser for staterne, provinserne, kommunerne og de andre offentligretlige organer med hensyn til forvaltning, retsvæsen, sikkerhed eller nationalt forsvar.

Det følger i særdeleshed af denne definition, at udnyttelsen af motorveje, indre vandveje og installationer i havne udgør afgiftspligtig økonomisk virksomhed.

Ad artikel 5 : Levering af afgiftspligtige ting

Stykke 1

Den almindelige definition af levering af en ting er den samme som i det andet direktiv. Den anvendes derfor både på omsætning af rørlige ting og fast ejendom.

Fast ejendom behandles i nærværende direktiv på to måder:

- 1) som varer, der ved afslutningen af et økonomisk kredsløb leveres til en privat forbruger;
- 2) som produktionsmidler, hvor omkostningerne har indflydelse på priserne for varer og tjenesteydelser.

Historical Archives of the European Commission

Set fra denne synsvinkel er det principielt nødvendigt, at enhver opførelse eller salg af nye bygninger er afgiftspligtig, uanset i hvilken egenskab sælgeren optræder. For at løse enhver vanskelighed ved afgrænsningen mellem nye og gamle bygninger har man fastlagt tidspunktet for den første ibrugtagning som kriterium for, hvornår bygningen forlader produktionsprocessen og bliver et forbrugsgode, d.v.s. når ejeren eller en lejer tager bygningen i brug.

For så vidt angår gamle bygninger må der skelnes mellem beboelsesbygninger og andre bygninger. Beboelsesbygninger er i princippet undtaget fra afgiftspligten i henhold til merværdiafgiften i medfør af deres karakter af at være goder, der blev forbrugt ved den første ibrugtagning. Salget af en sådan bygning til en afgiftspligtig, for eksempel til en ejendomshandler, vil dog bevirke, at bygningen på ny indgår i handelskredsløbet. For at tage hensyn til denne nye omsætning af bygningen; som ville medføre en for stor afgiftsbelastning for ejendomshandlerne, var det nødvendigt at afvige fra de almindelige principper for beskatningen og i artikel 12 A, punkt 1, litra d, at fastsætte, at medlemsstaterne kan beregne beskatningsgrundlaget som forskellen mellem købsprisen og salgsprisen.

Med hensyn til levering af gamle bygninger, som ikke er beboelsesbygninger, er disse omsætninger afgiftspligtige, fordi sælgeren sædvanligvis er en afgiftspligtig person, der udfører en økonomisk virksomhed, der er omfattet af artikel 4, stykke 2, og enhver vederlagsfri overdragelse er afgiftspligtig. De fritagelser, der er nævnt i artikel 14 B, litra l) og m) foretager de nødvendige korrektioner til de almindelige principper for beskatningen.

Når merværdiafgiften anses for at være en afgift på forbruget, som anvendes på ethvert trin af produktions- og forhandlingsprocessen, forekommer jord at være uegnet til at være omfattet af afgiftspligten, idet jord hverken produceres eller forbruges. Men selv om jorden ikke kan produceres, kan den dog være genstand for visse former for økonomisk fremstillingsvirksomhed, som tilføjer den en vis værdi: en byggemodnet byggegrund har større værdi end et ubehandlet jordstykke, og det er den økonomiske aktivitet, der er årsagen til værdiforskellen. Salgsprisen opdeles ikke i prisen for jorden og prisen for det arbejde, der er blevet udført på jorden. Såfremt levering af jord er undtaget fra merværdiafgiften,

fritager man samtidig det arbejde, der kan have bidraget til jordens værdi, såfremt salget sker til en privat person; tilsvarende vil man få en dobbeltbeskatning, såfremt salget sker til en erhvervsdrivende. Sondringen mellem en byggemodnet grund (arbejde i forbindelse med infrastruktur, vejanlæg, nivellering, nedlægning af vand- og kloakledninger, elektriske installationer, m.v.) og en bebygget grund er fuldstændig kunstig, for i begge tilfælde er der tale om, at en vis mængde arbejde på uadskillig måde er blevet udført på jorden. Jordstykker synes at være "råvare" for økonomisk virksomhed. Selv om man måtte mene, at jord ikke kan være genstand for forbrug i dette ords snævre betydning, kan jord dog anvendes, dels til dækning af privatpersoners behov (beboelseshuse), i hvilket tilfælde jorden har karakter af forbrugsgode, dels til dækning af erhvervsvirksomheders behov, i hvilket tilfælde der er tale om en investering.

Af de ovennævnte grunde synes det nødvendigt at pålægge byggegrunde afgiftspligt i henhold til merværdiafgiften.

Et af kendetegnene for fast ejendom i privatretten er eksistensen af tinglige rettigheder, som giver deres indehaver en ret til økonomisk udnyttelse af den faste ejendom, som de vedrører (brugsret, byggeret, o.s.v.); overdragelse af en sådan rettighed indebærer overdragelse af beføjelsen til at råde over tingene som ejer inden for de ^{af}rettigheden afstukne rammer. På den anden side kan besiddelsen af andele og aktier i ejendoms-selskaber rent faktisk svare til besiddelsen af en fast ejendom eller en del af en fast ejendom.

Beskatningen af leveringen af nye bygninger eller af byggegrunde bør imidlertid ikke medføre en forøgelse af afgiftsbelastningen på disse former for omsætning. Det er derfor nødvendigt af sociale grunde, at medlemsstaterne ihvertfald hvad angår visse af disse former for omsætning undgår at pålægge registreringsafgifter og kun pålægger merværdiafgift efter en reduceret sats.

Stykke 2

I forhold til de tilsvarende bestemmelser i det andet direktiv af 11.april 1967 er begrebet levering af en ting blevet suppleret med en bestemmelse vedrørende visse kontrakter om overgivelse af rørlig ting eller fast ejendom (litra b). Disse kontrakter medfører i reglen overdragelse af ejendomsretten ved deres udløb som følge af, at brugeren udnytter sin køberet. Det forekommer nødvendigt af hensyn til bevarelsen af afgiftens neutralitet at anse overgivelse af en ting til brugeren i henhold til sådanne kontrakter for at være afgiftspligtig efter nærværende direktiv, idet det, der reelt er foregået, kan beskrives som et salg på afbetaling.

Historical Archives of the European Commission

stykke 3:

De tilfælde som sidestilles med afgiftspligtige leveringer suppleres af en ny bestemmelse (stykke 3c); for at undgå uberettigede fordele for afgiftspligtige personer, som har foretaget fradrag for indgående afgift, sidestilles udtagelse af ting og overførsel af ting fra en afgiftspligtig virksomhed til et ikke afgiftspligtigt formål med afgiftspligtige leveringer.

Det samme mål kunne være nået ved at foretage en regulering af allerede foretagne fradrag, men af hensyn til afgiftens neutralitet og for at forenkle reglerne valgtes det at sidestille disse tilfælde med afgiftspligtige leveringer.

stykke 4:

Idet overdragelse i form af anbringelse af værdier i et selskab kan anses som levering mod vederlag og derfor undergivet afgiftspligt, og idet visse overdragelser uden modydelse er blevet sidestillet med afgiftspligtige leveringer, har medlemsstaterne mulighed for at give afkald på beskatningen; denne mulighed er indført dels ud fra et ønske om forenkling, dels for ikke at belaste den overdragende virksomhed for hårdt. Muligheden er navnlig til brug for de tilfælde, hvor den modtagende virksomhed anvender de pågældende ting i en afgiftspligtig virksomhed.

Ad artikel 6 : Byggearbejder

Det andet direktiv anser som levering af ting "afleveringen af byggearbejder herunder sådanne ydelser, som vedrører indbygningen af rørlige genstande i fast ejendom" (artikel 5, stykke 2, litra e)). Bilag A, punkt 5, i dette direktiv indeholder, uden at definere begrebet "byggearbejde", en fortegnelse over forskellige typer af omsætninger, der anses som byggearbejder og gør det som en undtagelsesordning muligt at henføre de ydelser, der af nationale grunde ikke kan anses som leveringer, som tjenesteydelser. Det har imidlertid vist sig, at en forskel i henførslen kan være en kilde til fordrejning hvad angår beskatningsgrundlaget, afgiftens forfaldstid, afgiftssatsen og opkrævningsmetoderne. På den anden side støder defineringen af en kontrakt vedrørende udførelse af et byggearbejde, hvorved man kunne løse visse problemer, på vanskeligheder som følge af forskelle i begrebsbestemmelsen i de nationale lovgivninger. For at fjerne enhver kilde til fordrejning viste det sig ønskeligt at udarbejde en liste over de former for omsætning, der skal anses som byggearbejder, for hvilke modaliteterne for anvendelsen af afgiften er de samme som for levering af ting.

Ad artikel 7 : Afgiftspligtige tjenesteydelser

Bestemmelserne i denne artikel sammenholdt med ophævelsen af artikel 6, stykke 2, og bilag B i det andet direktiv af 11. april 1967 medfører, at alle tjenesteydelser herefter er afgiftspligtige, dog med undtagelse af dem, der er omfattet af fritagelserne i nærværende direktiv.

I stykke 2 er der af hensyn til bevarelsen af afgiftens neutralitet forudset to tilfælde, hvor der sker en sidestilling med afgiftspligtige tjenesteydelser. I det første tilfælde (udtagelse af en ting fra virksomheden til formål uden for denne) ligesom hvor det drejer sig om eget forbrug som defineret i artikel 5, stykke 3, litra a), kræves der kun beskatning, hvis den forbrugte ting har givet ret til fradrag af den ved erhvervelsen betalte afgift; denne bestemmelse er fastsat for at undgå, at der ingen beskatning finder sted. I det andet tilfælde (tjenesteydelser mellem personer, der anses som en afgiftspligtig) kræves der ikke beskatning, når modtageren ville have haft ret til fuldt fradrag af afgiften, hvis ydelsen var blevet udført af en anden afgiftspligtig.

Ad artikel 9 : Tings leveringssted

I forhold til de tilsvarende bestemmelser i det andet direktiv af 11. april 1967 indeholder denne artikel en ny bestemmelse vedrørende det tilfælde, hvor den leverede ting skal installeres eller monteres af leverandøren. Denne bestemmelse har vist sig at være

nødvendig for at undgå vanskeligheder, der ellers kunne opstå som følge af forskelle i visse nationale lovgivninger.

Såfremt leverandøren af en ting eksporterer denne ting i adskilt stand og monterer den i et andet land, medfører den nye bestemmelse, at leveringsstedet anses for at være det sted, hvor montagen foretages. Leverandøren beskattes ved indførslen af delenes værdi; han bliver på ny beskattet af tingens samlede værdi indbefattet montagen i det land, hvor han bliver afgiftspligtig, og han kan fradrage den ved indførslen betalte afgift.

I det særlige tilfælde, hvor leverandøren leverer adskilte dele og ejendomsretten hertil overgår til køberen f.eks. ved fraførslen fra fabrikken, hvorefter leverandøren foretager montage, berører denne særlige fremgangsmåde ikke reglen om tings leveringssted, der stadig er det sted, hvor montagen foretages.

Ad artikel 10 : Stedet for en tjenesteydelse

For alle tjenesteydelser undtagen tjenesteydelser vedrørende fast ejendom og transportydelser anses stedet for en tjenesteydelse for at være, hvor hjemstedet for yderens erhvervsmæssige virksomhed er beliggende. Dette valg er truffet navnlig ud fra forenklingssyn og for at undgå de fortolkningsvanskeligheder, som ville blive følgen af begreber som stedet, hvor tjenesteydelsen bruges eller udnyttes. I sammenhæng med dette valg og for at undgå dobbeltbeskatning, som ville være til skade for de nationale ydere af tjenesteydelser, er det nødvendigt at forudse et vist antal fritagelser for tjenesteydelser til modtagere med hjemsted uden for det land, hvor leverandøren har hjemsted (artikel 16). Når de fiskale grænser i Fællesskabet bliver afskaffet, vil disse fritagelser kun kunne anvendes for modtagere med hjemsted uden for Fællesskabet; det nu trufne valg vedrørende stedet for en tjenesteydelse vil således bevare sin fulde værdi.

For så vidt angår transportydelser og under hensyntagen til disse ydelsers særlige karakter synes det at være at foretrække at anse stedet for disse at være det område, hvor transporten finder sted med hensyntagen til den gennemkørte strækning. I henhold til dette princip vil alle transporter, der udføres i en medlemsstat, være pålagt merværdiafgift.

For så vidt angår tjenesteydelser i forbindelse med fast ejendom, som f.eks. oplagring af varer, udlejning af bygninger og udlejning af bankbokse, synes det at være at foretrække at knytte beskatningen til det sted, hvor ejendommen er beliggende.

Ad artikel 11 : Afgiftspligtens indtræden og afgiftens
forfaldstid

Bestemmelse af de omstændigheder, som medfører, at afgiftsskylden opstår (afgiftspligtens indtræden) og bestemmelsen af det tidspunkt, hvor statskassen kan gøre sit krav på denne afgiftsskyld gældende (afgiftens forfaldstid) samt det tidspunkt, hvor afgiftsskylden skal betales (forfald til betaling) har været årsag til adskillige uoverensstemmelser. I henhold til lovgivningen i de fleste af medlemsstaterne kan det tidspunkt, hvor afgiftspligten indtræder ikke adskilles fra det, hvor afgiftens forfaldstid indtræder. Derimod indtræder afgiftens forfald til betaling i almindelighed af praktiske grunde på et senere tidspunkt.

Selvom forskellene mellem lovgivningen i medlemsstaterne med hensyn til bestemmelsen af disse begreber og af det nøjagtige tidspunkt, hvor de indtræder, ikke måtte udgøre nogen hindring for en afbalanceret opkrævning af den del af de egne indtægter, der fra den 1. januar 1975 skal hidrøre fra merværdiafgiften, er bestemmelsen af det tidspunkt, hvor afgiftsskylden opstår og forfaldstiden indtræder dog vigtig for:

- 1) fastsættelse af frister for udstedelse af faktura,
- 2) fastsættelse af tidspunktet for fradragsrettens indtræden,
- 3) bestemmelse af i hvilken afgiftsperiode en afgiftspligtig omsætning har fundet sted,
- 4) bestemmelse af det tidspunkt, hvor der skal ske betaling af afgiften til statskassen, idet denne betaling er afhængig af afgiftsangivelsen,
- 5) bestemmelse af om en omsætning i tilfælde af ændring af reglerne eller afgiftssatsen er afgiftspligtig eller ej i henhold til de nye regler eller den nye sats.

Det syntes derfor nødvendigt i teksten vedrørende det fælles beskatningsgrundlag for merværdiafgiften at optage definitioner af begreberne "afgiftspligtens indtræden", "afgiftens forfaldstid", "afgiftsskyldens konstatering" ¹⁾ og "forfald til betaling" ¹⁾, især på grund af disse begrebers betydning for forpligtelserne for de afgiftspligtige, som under merværdiafgiftens system optræder som skatteopkrævere.

Tidspunkterne, på hvilke disse begreber indtræder, er blevet fastsat under hensyntagen til følgende betragtninger:

Ved indenlandsk omsætning:

I almindelighed gælder det, at afgiftspligten ind-

træder ved hver levering af en ting eller en tjenesteydelse, men noget tilsvarende gælder ikke for afgiftens forfaldstid. Der er adskillige argumenter, der taler for det synspunkt, at afgiftens forfaldstid skal indtræde på et tidspunkt, der kan være et andet end det, hvor afgiftspligten indtræder. Man kunne således anse afgiftens forfaldstid for at indtræde:

- a) for omsætninger mellem afgiftspligtige på tidspunktet for den obligatoriske udstedelse af faktura, der bekræfter (eller bekendtgør) leveringen af varer eller tjenesteydelser eller, hvis udstedelse af faktura ikke sker, på tidspunktet, hvor fristen for udstedelse af faktura udløber,

-
- 1) Defineringen af afgiftsskyldens konstatering og reglerne vedrørende betaling af afgiften, både ved indenlandsk omsætning og indførsel, er optaget i afsnit XIII, artikel 22.

b) i alle andre tilfælde på tidspunktet for modtagelse af modydelsen.

Denne løsning er ikke blot tiltrækkende på grund af sin enkelhed, men den tillader også retfærdighed ved anvendelsen af afgiften ved at fastslå det princip, at afgiftens forfaldstid ikke bør indtræde før det tidspunkt, hvor fradragsretten kan udøves. Reglen om modtagelse af modydelsen muliggør endvidere, at de små virksomheder, der har størstedelen af deres omsætning ved leverancer til private, undgår praktiske vanskeligheder og undgår at skulle finansiere afgiften for deres kunder.

Denne løsning synes imidlertid ikke fuldt ud at være blevet accepteret i visse staters lovgivning, idet man har frygtet ikke alene kontrolmæssige vanskeligheder, men tillige forsinkelse af indbetalingen af afgifter i forhold til den nuværende situation på grund af muligheden for fakturaudstedelse og betalinger på et senere tidspunkt end det, hvor den afgiftspligtige omsætning fandt sted. Handelssædvaner gør det i øvrigt ikke muligt at kræve, at der ved enhver levering af ting eller tjenesteydelser skal ske udstedelse af faktura eller betaling.

Af de sidstnævnte grunde syntes det at være at foretrække at bevare det princip, der er fastlagt i det andet direktiv, hvorved det tidspunkt, hvor afgiftspligten indtræder, er det samme som det, hvor afgiftens forfaldstid indtræder, idet man dog forudser en mulighed for medlemsstaterne til at knytte forfaldstidens indtræden til udstedelse af faktura eller modtagelse af modydelsen.

Såfremt der imidlertid modtages à conto betalinger før afgiftspligten indtræder, medfører modtagelsen af disse beløb, at afgiften forfalder, idet de kontraherende parter på denne måde bekendtgør deres hensigt om på forhånd

at påtage sig alle de finansielle konsekvenser af afgiftspligtens indtræden.

Ved indførsel:

For så vidt angår indførsel, er det i det andet direktiv indeholdte princip ligeledes blevet respekteret.

I almindelighed sker afgiftspligtens indtræden på det tidspunkt, hvor tingen kommer ind i indlandet, og afgiften forfalder på samme tidspunkt. Af praktiske grunde er merværdiafgiftsskyldens opståen imidlertid knyttet til toldskyldens, udligningsafgiftsskyldens eller andre indførselsafgifters opståen i de tilfælde, hvor indførslen er pålagt told, landbrugsafgifter eller afgifter med tilsvarende virkning, der opkræves indenfor rammerne af en fælles politik. Denne tilknytning er ikke længere fakultativ,

som i det andet direktiv, men er nu obligatorisk. Formålet hermed er navnlig at undgå de tekniske vanskeligheder, der kunne opstå for administrationen, hvis f. eks. tolden, som indgår i den afgiftspligtige værdi, først forfaldt efter at merværdiafgiften var forfaldet. På den anden side er der ved omsætning inden for Fællesskabet ikke længere nogen grund til at fortsætte med at knytte reglerne for merværdiafgiften til et ikke-eksisterende tidspunkt for toldskyldens indtræden eller forfaldstid. Visse medlemsstater har i øvrigt allerede afskaffet ikke alene toldtarifgrænserne, men tillige toldgrænserne mellem sig. Det er derfor på dette område nødvendigt at anvende merværdiafgiftens egne principper og regler. Såfremt tingene straks ved indførslen i indlandet undergives toldkontrol og (eller) afgiftsmæssig kontrol (herunder reglerne om fællesskabsforsendelse) kan medlemsstaterne dog fastsætte, at afgiftens forfaldstid først indtræder på det tidspunkt, hvor tingene frigives fra denne kontrol for at blive bragt i fri omsætning (se tillige artikel 13 vedrørende den sats, der skal anvendes).

Ad artikel 12: Beskatningsgrundlaget

Som det er tilfældet for afgiftspligtens indtræden, gælder definitionen af beskatningsgrundlaget for hver enkelt levering eller indførsel af ting og af tjenesteydelser.

Beskatningsgrundlaget ved indenlandsk omsætning

Definitionen af beskatningsgrundlaget skal kunne bruges på ethvert omsætningstrin (d.v.s. med hensyn til hver delvis betaling af merværdiafgiften). Definitionen må dog først og fremmest udformes med henblik på merværdiafgiftens karakter af afgift på det endelige forbrug og kun i mindre grad under hensyntagen til karakteren af den omsætning, som sker mellem afgiftspligtige.

Definitionen af beskatningsgrundlaget synes derfor frem for alt at burde være en definition, der er let anvendelig i det sidste omsætningsled, hvor merværdiafgiften fuldt ud opkræves hos de endelige forbrugere. På dette omsætningstrin er det nødvendigt at have en enkel definition, der kan forstås og anvendes af den store mængde afgiftspligtige.

Historical Archives of the European Commission

I langt de fleste tilfælde er modydelsen for en levering af ting eller tjenesteydelser udtrykt i en pris, d.v.s. i et pengebeløb, der forlanges af leverandøren. Det synes derfor logisk at basere definitionen af beskatningsgrundlaget først og fremmest på prisen - et begreb, der er velkendt for enhver erhvervsdrivende - naturligvis forudsat at der er tale om en reel pris, der udgør den eneste modydelse for leverancen. I de tilfælde, hvor prisen ikke udgør den eneste modydelse for leverancen (f. eks. i tilfælde af byttehandel, såfremt leverandøren udover prisen opnår andre "fordele", eller såfremt administrationen kan bevise, at prisen ikke er reel) er det nødvendigt at foretage en vurdering af beskatningsgrundlaget ved at basere sig på en mere teoretisk definition (normalværdien), der derefter må omskrives til tal for hvert konkret tilfælde.

Formålet er ikke radikalt at ændre det, der allerede er blevet fastsat i det andet direktiv om beskatningsgrundlaget, men simpelthen i teksten at bekræfte en allerede eksisterende faktisk tilstand. Da det i det andet direktiv anvendte begreb "modværdien" i næsten alle tilfælde når det kommer til stykket ikke er andet end prisen, syntes det mere logisk at bestemme, at beskatningsgrundlaget først og fremmest skal bestemmes ved henvisning til "prisen" og subsidiært ved henvisning til "normalværdien".

Hvad der skal beskattes er forbrugernes reelle udgifter og ikke en teoretisk værdi for ting og tjenesteydelser.

Stykke 3 bestemmer, at visse faktorer ikke skal medregnes til beskatningsgrundlaget; der er blandt andet tale om renter, der skal betales for ydelse af kredit eller på grund af for sen betaling, samt omkostninger vedrørende returemballage.

Undtagelsen af renter, der skal betales for ydelse

af kredit, skal ses i sammenhæng med fritagelsen af virksomhed vedrørende ydelse af kredit, nævnt i artikel 14 - B, litra j).

Undtagelsen af renter, der skal betales på grund af for sen betaling, retfærdiggøres af sådanne renters karakter af kontraktuel bod, der er uden sammenhæng med en normal forretningsmæssig omsætning.

Undtagelsen af returemballage har til formål at undgå et stort antal rettelser af beskatningsgrundlaget, hvor der sker en sædvanlig returnering af emballage fra kunden.

Beskatningsgrundlaget ved indførsel

Bestemmelserne i det andet direktiv om beskatningsgrundlaget ved indførsel er uklare og af og til modstridende.

På den ene side bestemmer artikel 8 c) i dette direktiv, at beskatningsgrundlaget ved indførsel af ting udgøres af toldværdien, også i de tilfælde hvor tingen er toldfri (f. eks. alle ting hidrørende fra andre medlemsstater) eller hvor tingen ikke er pålagt værditold. På den anden side skal medlemsstaterne i henhold til bilag A ad artikel 8 c) bestrebe sig på for så vidt angår indførsel af ting fra de andre medlemsstater at anvende et beskatningsgrundlag, der svarer til det, som anvendes ved indenlandsk omsætning (hvilket beskatningsgrundlag bestemt ikke er toldværdien). Endvidere har hver medlemsstat mulighed for ved indførsel af ting fra tredielande at anvende et beskatningsgrundlag, der ligeledes svarer til det, der anvendes ved indenlandsk omsætning, i stedet for toldværdien. Endelig blev det i forbindelse med vedtagelsen af det andet direktiv ad artikel 8 c) forudset, at Kommissionen snarest belejligt ville fremlægge forslag for Rådet for at fastsætte fælles kriterier vedrørende beskatningsgrundlaget, der kunne anvendes både for omsætning inden for Fællesskabet og for indførsel af ting fra tredielande, for så vidt som en eller flere medlemsstater for disse indførsler gjorde brug af den mulighed, der var fastsat i det andet afsnit under punkt 14 i bilag A i det andet direktiv.

For at klargøre situationen har man søgt at skabe fuldstændig parallelitet mellem begreberne beskatningsgrundlaget ved indenlandsk omsætning på den ene side og ved indførsel på den anden side, idet man på samme tid har søgt at forene disse begreber med begrebet toldværdi i de tilfælde, hvor tingene er toldpligtige. Det er derfor definitionen "normalværdien", der kan anvendes både ved indenlandsk om-

sætning og ved indførsel, er blevet formuleret på en sådan måde, at den praktisk taget svarer til definitionen af "toldværdien". Definitionen af "normalværdien" anvendes i øvrigt kun ved indførsel, på samme måde som det sker ved toldværdien, i de særlige tilfælde, hvor definitionen "den pris, som er betalt eller som skal betales" ikke kan anvendes. I de tilfælde hvor toldværdien skal bestemmes (indførsel af værditoldpligtige ting fra tredielande) er det for en sikkerheds skyld blevet bestemt, at beskatningsgrundlaget vedrørende merværdiafgiften i intet tilfælde kan være lavere end toldværdien.

Andre bestemmelser

Det er bestemt, at det oprindelige beskatningsgrundlag kan nedsættes, når prisen for en levering af ting eller tjenesteydelser definitivt ikke bliver betalt (helt eller delvis). For at undgå misbrug skal medlemsstaterne dog fastlægge nærmere betingelser for anvendelsen af denne bestemmelse.

Endelig er der en almindelig bestemmelse, der kan anvendes både ved indenlandsk omsætning og ved indførsel, og som tillader medlemsstaterne at beholde eller indføre gennemsnits- eller minimalbeskatningsgrundlag på betingelse af at der rettes henvendelse til udvalget vedrørende merværdiafgiften.

Ad artikel 13 : Sætser

Bestemmelserne i artikel 9 i det andet direktiv er optaget i stykkerne 2, 3 og 4. Kun stykke 1 indeholder nye bestemmelser, der er nødvendige i forbindelse med opkrævningen af Fællesskabernes egne indtægter:

Ad afsnit X : Fritagelser

Artikel 10, stykke 3, i det andet direktiv stillede medlemsstaterne fuldstændig frit med hensyn til hvilke fritagelser de ønskede at have, på betingelse af at den i artikel 16 i det nævnte direktiv omhandlede konsultation fandt sted; bestemmelse af et fælles beskatningsgrundlag, der er nødvendigt for at sikre en ligelig opkrævning af Fællesskabernes egne indtægter i de forskellige medlemsstater, gør imidlertid også en fælles bestemmelse af fritagelserne nødvendig.

Listen over fritagelser er blevet udarbejdet under hensyntagen til på den ene side de fritagelser, der allerede findes i medlemsstaterne og på den anden side nødvendigheden

af at antallet af fritagelser er så lille som muligt. Denne nødvendighed hænger sammen med ønsket om i videst mulig udstrækning at undgå undtagelser fra hovedreglen om afgiftspligt i et system med almindelig afgift på forbruget, men den er også begrundet i de ulemper, der er forbundet med sådanne fritagelser; der tænkes især på det forhold, at fritagelse medfører, at afgiftsbelastningen på indkøb ikke kan fradrages, medmindre der er tale om international omsætning.

Historical Archives of the European Commission

Ad artikel 14 : Fritagelser ved indenlandsk omsætning

Fritagelserne i indlandet er foreslået af forskellige grunde. De i artikel 14-A omhandlede fritagelser anvendes allerede i de fleste af medlemsstaterne. Der er især tale om fritagelser vedrørende postvæsenet a), sundhedsvæsenet b), c), d), e) og f), socialhjælp g), oplæring og uddannelse h) og i), sport j) samt fritagelser til fordel for institutioner, der har social, kulturel eller uddannelsesmæssig karakter. k).

De andre fritagelser, der er nævnt i artikel 14-B, vedrører forskellige former for virksomhed såsom forsikringsvirksomhed, kreditydelse, monetær omsætning og børsvirksomhed, hvor de synes at være retfærdiggjort ud fra almindelige politiske overvejelser, der er fælles for alle medlemsstaterne.

For så vidt angår litra d) må det bemærkes, at udlejning af fast ejendom i medlemsstaterne almindeligvis er fritaget ud fra tekniske, økonomiske og sociale hensyn. De argumenter, der taler for fritagelse af udlejning af boliger og forpagtning af fast ejendom, er imidlertid ikke gyldige, når der er tale om udleje inden for hotelbranchen eller om udleje til industrielle eller handelsmæssige formål.

Den under litra k) nævnte fritagelse af hasardspil og lotterier skyldes udelukkende praktiske hensyn. Disse former for virksomhed er ikke velegnede til at være merværdiafgiftspligtige, og det vil være mere effektivt at pålægge dem særlige afgifter.

Den under litra l) og m) nævnte fritagelse udgør det nødvendige supplement til de bestemmelser, der er forudset i artikel 4 og 5 vedrørende levering af bygninger og byggegrunde. Formålet er at undgå beskatning af visse leverancer, også selvom de udføres af afgiftspligtige personer, der udfører afgiftspligtig virksomhed omhandlet i artikel 4, stykke 2.

Fritagelsen er begrundet:

- enten ved at der ved erhvervelsen af den faste ejendom ikke indtrådte nogen ret til fradrag af afgift (ejendom allerede udenfor afgiftspligten i henhold til merværdiafgiften eller ejendom erhvervet under betaling af merværdiafgift men uden fradragsret),
- eller ved at der ikke er tale om en byggegrund som omhandlet i artikel 4, stykke 3, litra c).

Ad artikel 15 : Fritagelser ved indførsel

Fritagelserne ved indførsel er ligeledes foreslået af forskellige grunde. De vedrører især ting, der er fritaget ved indenlandsk omsætning, men der er også blevet taget hensyn til toldlovgivningens almindelige principper for at koordinere reglerne vedrørende merværdiafgift og told og derved forenkle det administrative arbejde. Det må indrømmes, at de overvejelser, der ligger til grund for toldfritagelser, ikke nødvendigvis er de samme for merværdiafgiften, men i adskillige tilfælde (franchise for diplomater, midlertidig indførsel, transit og oplagring, franchise for rejsende, småforsendelser o.s.v.) er det tilstræbte mål og den økonomiske begrundelse identiske.

Punkterne 1, 2, 3, 6, 7, 8, 10 og 11 kræver ingen særlige forklaringer, medens der til de øvrige punkter er behov for ydeligere uddybende bemærkninger. Den i punkt 4 omhandlede fritagelse vedrører ting, der er berettiget til ikke-tarifmæssig fritagelse for told, d.v.s. toldfritagelse i henhold til de indledende bemærkninger i de nationale toldtariffer på de af den pågældende medlemsstat fastsatte betingelser (f.eks. flyttegods, bryllupsgaver samt frugt og afgrøder dyrket i grænseegne).

For at undgå hyppige tilfælde af dobbeltbeskatning er bestemmelserne i punkt 5 om genindførsel af ting i samme stand som ved udførslen udvidet til også at omfatte genindførsel af biler, som er gået i stykker i en anden medlemsstat, og der har måttet bringes i køreklar stand.

Ligeledes for at undgå dobbeltbeskatning omfatter punkt 9 indførsel af brugte ting, der ikke er omfattet af nogen anden fritagelse i artiklen. Det er f.eks. tilfældet for automobiler, både o.s.v. tilhørende privatpersoner, der flytter fra en medlemsstat til en anden, og hvor der ved indkøbet i den første medlemsstat blev betalt afgift uden at der indtrådte nogen fradragsret; ved indførslen i den nye medlemsstat ville der normalt skulle betales merværdiafgift endnu en gang. Det synes ønskeligt at begrænse beskatningen af disse ting til de tilfælde, hvor forskelle i afgiftssatserne i de to berørte medlemsstater kunne føre til afgiftsunddragelser.

Ad artikel 16 : Fritagelse af udførselsvirksomhed,
virksomhed i tilknytning hertil samt
internationale transporter

I overensstemmelse med de grundlæggende principper i systemet, hvorefter eksportleverancer skal være fri for enhver belastning af merværdiafgiften, opregner artikel 16 de former for omsætning, der er fritaget for merværdiafgiften, men som alligevel giver ret til fradrag af den tidligere pålagte merværdiafgift. Flertallet af de nævnte fritagelser kræver ingen nærmere begrundelse, idet der er tale om fritagelser, der allerede anvendes i medlemsstaterne. Dette er f.eks. tilfældet for leverancer af ting, der forsendes eller transporteres uden for det nationale territorium, jfr. punkterne 1, 2 og 3 samt hermed sidestillede leverancer, jfr. punkterne 4, 5, 6, 7, 8, 9, 11 og 12.

Undtagelsen for lystbåde fra fritagelsen vedrørende levering af skibe og af ting og tjenesteydelser til skibe er begrundet i karakteren af denne form for omsætning, hvor der er tale om levering af varer og tjenesteydelser til forbrugere, og hvor der derfor må være afgiftspligt i henhold til merværdiafgiften.

Den i artikel 10 omhandlede fritagelse for tjenesteydelser er et nødvendigt korrektiv til bestemmelserne i artikel 10.

Stedet for en tjenesteydelse fastsættes i artikel 10 som yderens hjemsted. Det følger heraf, at en tjenesteydelse, der ydes til en person i en anden medlemsstat eller udenfor Fællesskabet i princippet skal beskattes i det land, hvor yderen har hjemsted.

Anvendelsen af denne regel på de i punkt 10 nævnte tjenesteydelser forekommer ikke ønskelig.

For så vidt angår tjenesteydelser, der ydes til en person, som er etableret i et andet land end leverandøren, ville anvendelsen af den almindelige regel, således som den er fastsat i artikel 10, medføre, at leverandører i Fællesskabet blev udsat for forvridding af konkurrencen i forhold til leverandører i tredjelande; der ville desuden også forekomme konkurrenceforvridding inden for Fællesskabet mellem leverandører i forskellige medlemsstater på grund af forskelle i medlemsstaternes afgiftssatser.

Det er derfor bestemt, at de i artikel 10 omhandlede leverancer er fritaget i leverandørens land, på betingelse af at han beviser, at kunden er etableret uden for Fællesskabet; det er ikke nødvendigt at bevise, at kunden er en afgiftspligtig som defineret i artikel 4. Hvis kunden derimod er etableret i en anden medlemsstat skal leverandøren, for at man kan undgå tilfælde af ikke-beskatning, bevise, at kunden er en afgiftspligtig person;

den sidstnævnte er i øvrigt i medfør af artikel 2, punkt 3, og artikel 23, punkt 8, forpligtet til at angive den modtagne tjenesteydelse overfor de nationale afgiftsmyndigheder.

Fritagelsen af internationale transportere behandles i punkt 13.

Litra a) vedrører fritagelse af transport af indførte ting indtil deres første bestemmelsessted, der i almindelighed er det sted, der fremgår af det transportdokument, der følger med tingene ved deres ankomst fra udlandet. Der er kun tale om en rent teknisk fritagelse for at lette anvendelsen af afgiften. I praksis er omkostningerne ved den således "fritagne" transport indbefattet i beskatningsgrundlaget ved indførsel af ting, jfr. artikel 12B, stykke 2, litra b).

Litra b) vedrører transport af ting, hvis bestemmelsessted er beliggende uden for det nationale territorium, eller til et udførselsfrilager eller som toldgods. Afgiftsfritagelsen, der er begrundet i økonomiske hensyn, er knyttet til fritagelsen af de transporterede ting.

Fritagelsen i litra c) vedrører den nationale del af international transport af personer ad sø- eller luftvejen. Fritagelsen blev anset for ønskelig for at undgå de praktiske vanskeligheder, som under de nuværende forhold ville opstå, hvis der skete en pludselig ændring af afgiftsreglerne for disse transportere. Fritagelsen er imidlertid i modstrid med det grundlæggende princip i den fælles ordning for merværdiafgiften, der skal føre til afgiftsmæssig ligestilling for alle transportformer.

Fritagelsen er derfor tidsmæssigt begrænset til 1. januar 1977 (jfr. artikel 28), og Kommissionen skal i løbet af dette tidsrum undersøge de praktiske muligheder for at lægge afgift på al persontransport i Fællesskabet uanset nationaliteten af transportvirksomhederne.

I tilknytning til de fritagelser, der er nævnt i artiklen, er der en bestemmelse om godtgørelse af indgående afgift vedrørende de fritagne leverancer.

Ad artikel 17 : Indtræden og udstrækning af fradragsretten

Stykke 1

Dette stykke bestemmer det tidspunkt, hvor fradragsretten indtræder og som en konsekvens heraf den afgiftsperiode, i hvilken retten bør udøves. En afgiftspligtig kan kun udnytte sin fradragsret, hvis afgiften på den forudgående omsætning er forfaldet.

Stykke 2

Første led i dette stykke svarer i hovedsagen til artikel 11, stykke 1, i det andet direktiv, som fastsætter i hvilke tilfælde der kan ske fradrag af afgift. Man har bevaret princippet om, at der ikke kan ske fradrag af den merværdiafgift, som hviler på ting og tjenesteydelser, der anvendes til gennemførelse af ikke afgiftspligtige eller afgiftsfri omsætninger (undtagen for så vidt angår omsætninger, der gennemføres i udlandet, og udførsler). Man har tilføjet et fjerde tilfælde, hvor der kan ske fradrag, nemlig hvor afgift er betalt eller skal betales af modtageren af en tjenesteydelse, som ydes af en udenlandsk leverandør i overensstemmelse med bestemmelserne i artikel 2, punkt 3, på betingelse af, at modtageren er afgiftspligtig.

Stykke 3

I medfør af denne tekst bliver det, der i punkt 21 i bilag A til det andet direktiv alene var fakultativt for medlemsstaterne, gjort obligatorisk.

Stykke 4

Denne bestemmelse er indført for at undgå, at en afgiftspligtig, som er etableret i udlandet, endeligt skal betale merværdiafgift, der faktureres ham i udlandet. Dette er for eksempel tilfældet for en entreprenør, som deltager i en udstilling i udlandet, eller en transportvirksomhed, hvis lastbil skal repareres i udlandet. Man undgår på denne måde en økonomisk dobbeltbeskatning.

Stykke 5

Dette stykke gentager stort set de tilsvarende bestemmelser i det andet direktiv (artikel 11, 2. stykke,

3.led og bilag A, punkt 22) vedrørende den almindelige pro-rata regel. Det indeholder dog i tredje led en ny bestemmelse, der er indført for at undgå uligheder i forbindelse med anvendelsen af afgiften. Sådanne uligheder kan såvel være til fordel som til skade for den afgiftspligtige som følge af, at der ved den generelle pro-rata regel fastsættes et gennemsnit, som kan føre til fradrag, der er større eller mindre end dem, der ville følge af den faktiske afgiftsbelastning. Staterne kan derfor bemyndige eller påbyde en afgiftspligtig at fastsætte særlige pro-rata satser og at foretage fradraget i overensstemmelse med den faktiske anvendelse af alle eller af nogle af tingene eller tjenesteydelserne i den afgiftspligtige virksomhed, i det omfang, hvor han kan godtgøre en sådan anvendelse ved hjælp af særskilte regnskaber.

Stykke 6

Det har vist sig, at visse udgifter, der afholdes inden for rammerne af normal erhvervsvirksomhed, tillige vedrører private formål, og opdelingen af sådanne udgifter i en forretningsmæssig og en privat del kan ikke underkastes nogen egentlig kontrol.

For at sikre en ensartet opkrævning af de egne indtægter og samtidig undgå misbrug og afgiftssvig har man fastsat, at de i stykke 6 opregnede kategorier af udgifter ikke giver fradragsret.

Ad artikel 18 : Udøvelse af fradragsretten

Stykke 1

Dette stykke fastsætter de rent formelle betingelser, der skal være opfyldt, for at fradragsretten kan udøves (besiddelse af en faktura eller et tolddokument eller opfyldelse af andre formaliteter).

Det må imidlertid præciseres, at fakturaen ikke i sig selv giver fradragsret; såfrem der ikke foreligger nogen reel omsætning (levering af en ting eller tjenesteydelse) kan der ikke foretages noget fradrag.

Stykke 2

I dette stykke har man opretholdt princippet om øjeblikkeligt fradrag, der allerede var fastlagt i artikel 11, stykke 3, første led, i det andet direktiv.

Den afgift, der er fradragsberettiget i henhold til stykke 1, skal fradrages for samme afgiftsperiode som den, hvor fradragsretten er opstået i henhold til bestemmelserne i artikel 17, stykke 1.

Der er kun en enkelt undtagelse til dette princip, nemlig for så vidt angår personer, som kun bliver afgiftspligtige på grund af lejlighedsvis omsætninger som de, der er nævnt i artikel 4, stykke 3, litra b) og c). Begrundelsen herfor er, at det må undgås, at der gives fradrag, sålænge det ikke kan godtgøres, at der foreligger et konkret tilfælde af afgiftspligtig omsætning.

Man har endvidere skønnet det hensigtsmæssigt at fastsætte en regel, hvorefter en afgiftspligtig, som ikke har kunnet udøve sin fradragsret på det foreskrevne tidspunkt, kan udøve fradragsretten inden udløbet af en vis frist.

Stykke 3

Formålet med de i stykke 3 fastsatte regler er at undgå, at der sker en delvis beskatning af en afgiftspligtig som følge af, at de tilladte fradrag i en afgiftsperiode er større end den afgift, der skal betales af den afgiftspligtige omsætning i perioden.

Ad artikel 19 : Beregning af pro-rata fradraget

Stykke 1 og 3

For at undgå enhver forskel i de nationale lovgivninger hvad angår bestemmelse og beregning af de faktorer, der skal tages i betragtning ved defineringen af den normale pro-rata sats har det vist sig nødvendigt at fastsætte nærmere regler herom.

Stykke 2

De faktorer, der er omhandlet i dette stykke, skal ikke medtages ved beregningen af pro-rata satsen, idet de ikke afspejler den afgiftspligtiges erhvervsmæssige virksomhed og derfor ville kunne berøve pro-rata satsen nogen reel betydning. Dette er tilfældet hvad angår salg af investeringsgoder, omsætning af fast ejendom og omsætning af finansiel karakter, der kun har accessorisk karakter, d.v.s. der har en underordnet eller tilfældig karakter i forhold til virksomhedens samlede omsætning. Disse former for omsætning er i øvrigt kun undtaget, hvis de ikke er en del af den afgiftspligtiges regelmæssige erhvervsaktiviteter.

Ad artikel 20 : Berigtigelse af fradragene

Stykke 1

Frdrag, der allerede er foretaget, skal berigtiges, såfremt de ikke er foretaget på korrekt måde på tidspunktet for afgivelse af afgiftsangivelsen, eller såfremt en senere indtrædende begivenhed ændrer den oprindeligt foreliggende situation. På grund af de finansielle konsekvenser, som en berigtigelse af fradragene medfører, er det nødvendigt at fastlægge fælles regler herfor.

Der skal ske berigtigelse af fradragene:

-a) når de oprindeligt foretagne fradrag viser sig at være større eller mindre end dem, som den afgiftspligtige var berettiget til at foretage på tidspunktet for afgivelse af afgiftsangivelsen,

enten på grund af en fejltagelse eller fordi der var sket en over- eller undervurdering af den procentsats af fradraget, som vedrører den afgiftspligtige virksomhed (for så vidt angår ting og tjenesteydelser, der på samme tid vedrører både afgiftspligtig virksomhed og ikke- afgiftspligtig virksomhed),

eller ved ændring af de pro-rata satser, der er fastsat for de forskellige sektorer i den afgiftspligtiges virksomhed i overensstemmelse med artikel 17, stykke 5, litra a);

-b) når forskellen mellem den endelige pro-rata sats og den foreløbige pro-rata sats efter artikel 19 er større end ti procent-points;

-c) når der efter angivelsens udfærdigelse sker ændringer af de omstændigheder, der er taget i betragtning ved beregningen af fradragsbeløbet.

Dette kan især være tilfældet:

- når en afgiftspligtig, som allerede har foretaget fradrag af afgiften på et indkøb, annullerer købet eller opnår en nedsættelse af den oprindeligt aftalte pris;

- ved ikke behørigt retfærdiggjort bortkomst af ting, for hvilke den afgiftspligtige allerede har foretaget fradrag af afgiftsbelastningen. For at undgå at der til et økonomisk tab skal føje sig et tab af fiskal karakter har det dog vist sig nødvendigt at bestemme, at der ikke skal ske berigtigelse af fradragene, hvis der i overensstemmelse med regler, som fastsættes af medlemsstaterne, føres bevis for destruktions, tabet eller tyveriet;

-d) når den afgiftspligtige overgår fra de normale regler for anvendelsen af afgiften til de særlige ordninger for små virksomheder (artikel 25, stykke 1, litra a)) og for landbrugere (artikel 27). Anvendelsen af de normale regler muliggør et fuldstændigt og omgående fradrag af afgiftsbelastningen på indkøb, herunder for så vidt angår investeringer, og dette er ikke muligt inden for rammerne af de særlige ordninger. Det er derfor nødvendigt at fastsætte, at der skal ske berigtigelse af de fradrag, som den afgiftspligtige har foretaget i henhold til de normale regler, således at den afgiftspligtige ikke ved at vælge en af de særlige ordninger kan opnå en fradragsmæssig fordel i forhold til de andre afgiftspligtige under den samme ordning.

Stykke 2

Dette stykke gentager i en mere præcis formulering reglen indeholdt i artikel 11, stykke 3, tredje afsnit, i det andet direktiv, hvor det bestemmes, at fradraget af afgift på investeringsgoder kan reguleres i en periode på fem år.

I lighed med hvad der er blevet fastsat i artikel 20, stykke 1, litra b) har man anset det for hensigtsmæssigt at tilføje, at der ikke skal foretages nogen regulering, såfremt svingningerne i pro-rata satsen er mindre end ti procent-points.

Ad artikel 21 : Hvem afgiftsskylden påhviler

Man har anset det for nødvendigt at præcisere, hvem afgiftsskylden påhviler i forhold til statskassen, idet ikke blot afgiftspligtige personer, jfr. artikel 4, men også andre personer kan være forpligtet til at betale merværdi-afgiften.

Den meget vide definition af den afgiftspligtige, der gives i artikel 4, gør det i særdeleshed muligt på det nationale territorium at beskatte lejlighedsvis eller enkeltstående omsætninger, der udføres af en person, hvis økonomiske aktivitet udøves i udlandet.

Visse tjenesteydelser er fritaget i henhold til artikel 16 i yderens land, når modtageren er etableret i udlandet. Hvis det skal undgås, at omsætningen ikke pålægges afgift i modtagerens land, er det nødvendigt at anse modtageren for at hæfte for afgiften.

Endvidere må enhver person, som anfører merværdi-afgiftsbeløb i en faktura, anses for at hæfte for afgiften, idet den pågældende faktura kan give den afgiftspligtige køber eller modtager ret til at foretage fradrag.

Ved indførsel påhviler afgiftsskylden modtageren af tingene. Når varer indføres for at blive bragt i fri omsætning, vil der i almindelighed være tale om den person, som

på indførelstidspunktet kan disponere over varerne som ejer.

Ad artikel 22 : Afgiftsskyldens konstatering og dens forfald til betaling.

Påligning af en skat omfatter nødvendigvis følgende:

- identifikation og hvor nødvendigt eftersøgning af den person, som afgiftsskylden påhviler;
- konstatering af afgiftsskylden, hvilket nødvendiggør konstatering af afgiftspligtens indtræden og beskatningsgrundlaget,

d.v.s. konstateringen og vurderingen af det, der er afgiftspligtigt;

- beregning af afgiftsskylden.

De ovennævnte operationer fører derefter til betaling eller inddrivelse (eventuelt tvangsmæssigt) af afgiftsskylden.

Selv om afgiftspligten indtræder og afgiftsskylden forfalder til betaling, hver gang der sker en levering af ting eller tjenesteydelser, er det i praksis ikke muligt for de myndigheder, der administrerer merværdiafgiften, at undersøge og konstatere en mængde afgiftspligtige omsætninger, efterhånden som de finder sted. Det er derfor fastsat, at den afgiftspligtige skal afgive en angivelse, der skal omfatte alle omsætninger i en vis periode, for at gøre det muligt for de myndigheder, der administrerer merværdiafgiften, at konstatere afgiftsskylden, kræve betaling heraf og foretage efterfølgende kontrol.

Ad afsnit XIV : Forpligtelser for dem, som afgiftsskylden påhviler

Som det er angivet i afsnit XIII er formålet med forpligtelserne for dem, som afgiftsskylden påhviler, at gøre det muligt at konstatere afgiftsskylden og betalingen heraf.

I forhold til det andet direktiv og bilaget hertil er der kun foretaget et minimum af ændringer; disse er begrundet dels i ønsket om at tilsikre en ensartet opkrævning af den del af merværdiafgiften, der skal bidrage til Fællesskabernes egne indtægter, dels i ønsket om at undgå at belaste de afgiftspligtige med yderligere administrative formaliteter.

Ad artikel 23 : Forpligtelser ved indenlandsk omsætning

Stykke 1

Dette stykke indeholder blot en bekræftelse af det faktum, at det i alle medlemsstaterne er sådan, at en afgifts-

pligtig skal anmelde påbegyndelse, ændring og ophør af sin virksomhed som afgiftspligtig.

Stykke 2

Der er ikke foretaget nogen ændring af teksten i det andet direktiv om forpligtelsen til at føre regnskaber.

Historical Archives of the European Commission

Stykke 3

Selv om fakturaen er det nøgledokument, der gør det muligt for den afgiftspligtige at udøve sin fradragsret (se artikel 18), har man ikke anset det for nødvendigt at harmonisere de mange og detaljerede nationale forskrifter vedrørende udstedelse af fakturaer. Disse forskrifter vedrører ikke alene skatteretten, men også og navnlig handelsretten. Bestemmelserne i det andet direktiv er dog på visse punkter blevet præciseret.

Stykke 4 og 5

Teksten vedrørende periodiske angivelser, hvor det er bestemt, at enhver afgiftspligtig i sin angivelse skal anføre "alle nødvendige oplysninger til beregning af afgiften og de fradrag, som skal foretages", er blevet kompletteret, således at afgiftsmyndighederne til sin tid kan have de nødvendige oplysninger til rådighed for beregningen af den del af indtægterne fra merværdiafgiften, der skal gå til de egne indtægter.

Stykke 6

Betalingen af merværdiafgiften skal stadig ske samtidig med afgivelsen af afgiftsangivelsen.

Stykke 7

Der er ikke foretaget nogen ændring for så vidt angår den eventuelle afgivelse af en reguleringsangivelse i løbet af det første halvår i hvert år.

Stykke 8

Forpligtelsen til at afgive afgiftsangivelse, der er pålagt aftagere af visse ydelser, der er fritaget i leverandørens hjemland, er en følge af det i artikel 21 fastlagte princip, hvorefter aftageren anses for at hæfte for afgiften på sådanne tjenesteydelser.

Stykke 9

Idet langt den største del af indtægterne fra merværdiafgiften også efter at reglerne om Fællesskabernes egne indtægter er blevet indført fortsat vil gå til de nationale budgetter, er det blevet bestemt, at medlemsstaterne bevarer muligheden for at fastsætte yderligere forpligtelser for deres afgiftspligtige, hvis de mener, at sådanne forpligtelser er nødvendige af hensyn til opkrævningen af afgiften eller for at bekæmpe afgiftsunddragelser.

Ad artikel 24 : Forpligtelser ved indførslen

Fiskale forskelle er ikke de eneste årsager til, at der fortsat sker toldkontrol ved de indre grænser i Fællesskabet. Forpligtelsen for importører til at afgive en toldangivelse ved indførslen er tillige begrundet i et stort antal nationale bestemmelser af ikke-fiskal karakter.

De fiskale forskelle^{alene}/medfører på den anden side ikke, at det i alle tilfælde er nødvendigt at foretage en fysisk kontrol af varerne ved grænserne. For så vidt angår merværdiafgiften forlanger de fleste medlemsstater dog fortsat en angivelse i hvert enkelt tilfælde, således som det også er tilfældet for toldens vedkommende. Når disse angivelser vedrører indførsler, der foretages af afgiftspligtige, er der imidlertid i realiteten alene tale om "for-angivelser", som gør det muligt at konstatere og opkræve den skyldige afgift, der i disse tilfælde uden videre er fradragsberettiget. Erfaringen har vist, at det i høj grad er muligt at forenkle angivelserne og grænsekontrollen i hvert fald hvad merværdiafgiften angår og i givet fald forlægge den til indlandet. Muligheden for at afskaffe grænsekontrollen må ikke forveksles med afskaffelsen af de fiskale grænser (afskaffelse af afgiftsfritagelse ved udførsel og beskatning ved indførsel). Den førte dog til, at man i direktivet optog bestemmelser om, at medlemsstaterne kan indføre eller fortsætte med at anvende regler, hvorefter der kan ske en "udskydelse" eller "suspension" af betalingen af merværdiafgiften ved indførslen. Disse bestemmelser har i princippet ingen indflydelse på merværdiafgiftens beskatningsgrundlag. De vedrører kun modaliteterne for de afgiftspligtiges betaling af afgift ved indførslen - som i øvrigt er fradragsberettiget - og skulle heller ikke have nogen indvirkning på Fællesskabets egne indtægter.

Artikel 24 er blevet affattet på denne baggrund og også for at imødekomme det især af Europa-parlamentet udtrykte ønske om at se kontrollen ved de indre grænser i Fællesskabet afskaffet.

Ad artikel 25 : Små virksomheder

Allerede artikel 14 i det andet direktiv fastsatte, at hver medlemsstat må, med forbehold af en konsultations-procedure, for mindre virksomheder, hvor anvendelsen af den normale merværdiafgiftsordning ville støde på vanskeligheder, anvende sådanne særordninger, som bedst passer til de nationale krav og muligheder..

Historical Archives of the European Commission

Til trods for de videregående krav, som udarbejdelsen af et fælles beskatningsgrundlag for merværdiafgiften stiller, forbliver denne bestemmelse dog til en vis grad forenelig med dette mål, på betingelse af at den kan forenes med behovet for en fælles politik for de små virksomheder.

En sådan fælles politik skal hindre, at nationale forskrifter på grund af for stor indbyrdes forskellighed truer afgiftens gennemsigtighed og neutralitet samt dens ligelige bidrag til Fællesskabernes egne indtægter.

Det synes i denne henseende tilstrækkeligt inden for en fælles ramme at fastsætte et antal muligheder, som medlemsstaterne kan benytte sig af for at imødegå problemer, som de møder ved anvendelsen af merværdiafgiften på de små virksomheder.

Artikel 25, stykke 1, litra a), i forslaget åbner for det første mulighed for at give afgiftsfritagelse for afgiftspligtige, hvis årlige omsætning uden afgift ikke overstiger 4.000 regningsenheder.

Dernæst åbnes der mulighed for at give en gradvist aftagende nedsættelse af afgiften (dekort) for afgiftspligtige, hvis årlige omsætning uden afgift ikke overstiger 12.500 regningsenheder. Denne bestemmelse supplerer den foregående. Den skal tillade de medlemsstater, der ønsker at give en afgiftsfritagelse, at sikre en smidig og retfærdig overgang til den normale afgiftsordning. Men det må understreges, at en dekort kun kan eksistere som et komplement til en afgiftsfritagelse. Hvis den kunne eksistere selvstændigt, ville den udelukkende udgøre en subventionering af de pågældende af-

giftspligtige. Som en sådan ville den ikke have nogen eksistensberettigelse.

Hvad angår valget af kriterier for afgrænsningen af eventuel afgiftsfritagelse og dekort har man til slut lagt sig fast på omsætningens størrelse. Det er nemlig den størrelse, som det frembyder færrest vanskeligheder at beregne for den afgiftspligtige og at kontrollere for administrationen.

Hver medlemsstat, der anvender en afgiftsfritagelse og en dekort, skal fastsætte begrænsningerne og betingelserne efter sit eget behov inden for den fælles ramme. Den skal altså navnlig bestemme:

- om de nationale begrænsninger, inden for hvilke afgiftsfritagelsen og dekorten eventuelt anvendes, skal gå op til det højst tilladte niveau eller være under dette;

- om de nationale begrænsninger skal være udtrykt ved omsætningens størrelse eller ved værditilvæksten, idet det sidstnævnte kriterium naturligvis skal være foreneligt med fællesskabskriteriet udtrykt i omsætningen uden afgift;
- om afgiftsfritagelsen og dekorten skal være identiske eller forskellige for leverandører af tjenesteydelser og producenter/handlende, eventuelt efter arten af deres virksomhed;
- den referenceperiode, i hvilken den afgiftspligtige skal opfylde betingelserne for at opnå afgiftsfritagelsen.

Afgiftsfritagelsen og dekorten kan spille en vis rolle ved løsningen af de problemer, som de mindste virksomheder kan støde på ved anvendelsen af merværdiafgiften. De kan endvidere forenkle arbejdet for afgiftsmyndighederne. Det gælder dog fortsat, at et system med afgiftsfritagelse og dekort ikke kan anses for at være normalt inden for rammerne af en generel afgift på forbruget som merværdiafgiften. Desuden kan den samtidige eksistens af forskellige nationale særregler udgøre en hindring for afskaffelsen af de fiskale grænser. Det er den væsentlige grund til at de foreslåede bestemmelser har karakter af overgangsordninger.

Artikel 25, stykke 1, litra b), bestemmer, at hver medlemsstat kan indføre forenklede regler for pålæggelse og opkrævning af afgiften; virkningen heraf må dog ikke føre til afgiftslettelser. Med dette forbehold kan hver medlemsstat fastsætte modaliteterne for sine forenklede regler i overensstemmelse med de nationale opfattelser og muligheder.

Stykke 2 i artikel 25 fastlægger metoden for bestemmelsen af den omsætning, der tjener som reference ved

anvendelsen af en afgiftsfritagelse og en dekort. Omsætninger af mere eller mindre lejlighedsvis karakter, der kan ændre omsætningens størrelse voldsomt fra det ene år til det andet, tages dog ikke i betragtning. Bestemmelsen bortser også fra omsætninger, der, som ved overdragelse af tilgodehavender, ikke er udtryk for virksomhedens reelle størrelse. Bestemmelsen i stykke 3 i artikel 25 udelukker i øvrigt alle disse former for omsætning fra at være omfattet af afgiftsfritagelsen og dekorten. De skal derfor behandles i overensstemmelse med de regler om beskatning eller fritagelse, som gælder for dem.

Reference-omsætningstallet beregnes uden afgift. Det påhviler medlemsstaterne at udarbejde nøgler, hvorefter der kan foretages en omregning af et omsætningstal indbefattet afgift til et omsætningstal uden afgift, med henblik på at gøre det muligt for afgiftspligtige, der kan være omfattet af afgiftsfritagelsen - de eneste, for hvem der er noget problem - uden vanskeligheder at beregne, om deres omsætning er under det loft, der er fastsat for anvendelsen af afgiftsfritagelsen.

Stykke 4 i artikel 25 gør det muligt for afgiftspligtige, som er omfattet af afgiftsfritagelsen, at vælge at anvende de normale regler vedrørende merværdiafgiften og eventuelt nyde godt af den gradvist aftagende nedsættelse af afgiften. Der ligger heri, at de berørte medlemsstater skal sidestille de pågældende med de afgiftspligtige, der befinder sig på det laveste trin for den gradvist aftagende nedsættelse af afgiften.

Ad artikel 26 : Brugte ting

Ved anvendelsen af de normale regler for beskatningen vil levering af ting - nye eller brugte -, der foretages i indlandet mod vederlag af en afgiftspligtig, være omfattet af merværdiafgiften i forhold til tingenes pris. Hvis der ikke blev fastsat særlige bestemmelser, ville dette medføre, at en ting, der fra det endelige forbrugertrin igen blev bragt ind i det økonomiske kredsløb, på ny i fuldt omfang ville blive pålagt merværdiafgift, hvilket kunne undgås, såfremt den endelige forbruger ville sælge de brugte ting ved at henvende sig direkte til en anden endelig forbruger.

For at begrænse den kumulative virkning af en sådan fornyet beskatning, der vil tilskynde til at undgå de normale handelskanaler, har man anset det for nødvendigt at give afgiftspligtige, der har købt sådanne ting med henblik på yderesalg, adgang til at fradrage et vist beløb, der anses for at svare til den indgående afgift. Denne særlige ordning må dog begrænses til at omfatte alene de brugte ting, hvor anvendelsen af den normale ordning ville medføre en for stor risiko for en sådan fordrejning af handelen.

Dette fradrag skal beregnes på grundlag af tingens indkøbspris efter den sats, der gjaldt på købstidspunktet.

Dette system med fradrag af indgående afgift er blevet valgt, fordi det frembyder den fordel, at det ikke afslører sælgerens fortjenestmargin og gør det muligt at udføre tingen uden afgiftsbelastning.

På grund af de med denne særlige undtagelsesordning forbundne muligheder for afgiftsunddragelse, er anvendelsen af ordningen ledsaget af visse sikkerhedsforskrifter, ligesom den af medlemsstaterne kan gøres betinget af overholdelsen af særlige tilladelser.

Ad artikel 27 : Særlig fælles enhedssatsordning for landbrugere

Stykke 1

Den særlige fælles enhedssatsordning for landbrugere er kun et teknisk og praktisk hjælpemiddel ved anvendelsen af merværdiafgiften, hvorved man vil yde landbrugere en enhedssats-godtgørelse for den fradragsberettigede afgift på deres indkøb og på de tjenesteydelser, som de modtager.

For at sikre en ligelig opkrævning af de egne indtægter og undgå konkurrenceforøring forårsaget af anvendelsen af merværdiafgiften i de forskellige medlemsstater, må den særlige fælles enhedssatsordning ikke medføre økonomiske fordele eller ulemper for det samlede antal landbrugere under ordningen i de medlemsstater, der anvender den.

Stykke 2

- Første og anden tankestreg : "landbruger", "landbrugs-, "skovbrugs- eller "fiskerivirksomhed"

Idet en særlig fælles enhedssatsordning er fastsat for landbrugerne, synes det nødvendigt, at medlemsstaterne til brug i afgiftsmæssig henseende vedtager en fælles definition af ordet "landbruger". De former for virksomhed, der kan medføre, at en afgiftspligtig anses for at være "landbruger", er opregnet i listen i bilag A, der er udarbejdet på grundlag af "classification internationale type, par industrie, de toutes les branches d'activité économique" udgivet af de Forenede Nationers statistiske kontor.¹⁾ Det ville selvsagt have været at foretrække, hvis man havde kunnet give en fælles definition af "landbrugs-, skovbrugs- eller fiskerivirksomhed", men da man har givet afkald på at give en fælles definition af det generelle begreb "virksomhed" ville det have været meget vanskeligt, hvis ikke umuligt, at give en fælles definition af de særlige begreber "landbrugs-, skovbrugs- eller fiskerivirksomhed". Det påhviler derfor medlemsstaterne at definere disse begreber i deres lovgivning.

- Fjerde og femte tankestreg : "landbrugsprodukter"
- "landbrugstjenesteydelser"

Formålet med den særlige fælles enhedssatsordning er at give de landbrugere, der er omfattet af den, en enhedssatsgodtgørelse for den indgående merværdiafgift i forbindelse med deres salg af landbrugsprodukter og præstation af landbrugstjenesteydelser.

1) Etudes statistiques, serie M, nr. 4, Rev. 1, New York 1958

Historical Archives of the European Commission

Det er klart, at anvendelsen af denne ordning ikke ville have samme konsekvenser hvad angår opkrævningen af de egne indtægter og konkurrenceforholdene mellem de forskellige medlemsstaters landbrugere, hvis enhedssatslandbrugerne i et af disse lande kunne opnå enhedssatsgodtgørelsen i forbindelse med deres salg af landbrugsprodukter eller præstation af tjenesteydelser, for hvilke enhedssatslandbrugerne i andre lande ikke havde krav på godtgørelse. Den bedste måde til at undgå en sådan forskel i behandlingen af enhedssatslandbrugerne består i at udarbejde en fælles liste over ting og tjenesteydelser, der givet ret til betaling af enhedssatsgodtgørelsen.

På grund af de tekniske vanskeligheder ved at udarbejde en udtømmende liste over landbrugsprodukterne fra europæiske landbrug har man foretrukket at give afkald på en sådan liste og har i stedet fastsat de nødvendige kriterier for formuleringen af en fælles definition af landbrugsprodukter, der kan være anvendelig i afgiftsmæssig henseende.

Den definition af "landbrugsprodukter", der er givet i fjerde tankestreg i stykke 2, fjerner ikke fuldstændigt risikoen for visse fortolkningsforskelle navnlig hvad angår bestemmelsen af landbrugsprodukter, der er et resultat af de i punkt V i bilag A nævnte former for forarbejdningsvirksomhed. Den gør det dog muligt at holde alle de ikke-landbrugsprodukter, der kunne leveres af en landbruger, uden for anvendelsesområdet for enhedssatsordningen.

Hvad angår landbrugstjenesteydelser er listen i bilag A uundværlig på grund af det umulige i at fastsætte fælles simple og klare kriterier for afgrænsningen mellem brug af landbrugerens arbejdskraft og

de normale produktionsmidler for hans landbrugsvirksomhed til landbrugsmæssige formål på den ene side og til ikke-landbrugsmæssige formål på den anden side.

- Sjette tankestreg : "afgiftsbelastningen på indkøb"

Den særlige fælles enhedssatsordning skal kun medføre godtgørelse af merværdiafgiften på enhedssatslandbrugernes indkøb af ting og tjenesteydelser til formål inden for deres landbrugs-, skovbrugs- eller fiskerivirksomhed. Beregningen af afgiftsbelastningen på indkøb bør derfor alene vedrøre de afgiftsbeløb, der ville have været fradragsberettigede for en landbruger, der er omfattet af den normale ordning vedrørende fradrag, der er fastsat i nærværende direktiv.

I betragtningen af at afgiftsbelastningen på indkøb for det samlede antal skovbrugsvirksomheder er lavere end den vedrørende det samlede antal landbrugsvirksomheder, hvilket er blevet konstateret i de medlemsstater, der allerede anvender en enhedssatsordning for landbrugere, er det hensigtsmæssigt inden for rammerne af den særlige fælles enhedssatsordning at bestemme, at afgiftsbelastningen på indkøb i hver medlemsstat skal fastsættes for det samlede antal landbrugs- og fiskerivirksomheder på den ene side og for det samlede antal skovbrugsvirksomheder på den anden side.

Stykke 3

Den i dette stykke fastlagte procedure for beregningen og fastsættelsen af størrelsen af afgiftsbelastningen på indkøb i hver medlemsstat har frem for alt til formål at sikre, at den i bilag C beskrevne fælles beregningsmetode anvendes på ensartet måde i alle de lande, der anvender den fælles enhedssatsordning. Det er derfor bestemt, at Kommissionen skal foretage de nødvendige beregninger inden for rammerne af den fælles beregningsmetode af størrelsen af afgiftsbelastningen på indkøb i de forskellige medlemsstater på basis af makro-økonomiske oplysninger, som de pågældende medlemsstater skal afgive med henblik på anvendelsen af denne metode. Den således beregnede størrelse af afgiftsbelastningen på indkøb skal forelægges for udvalget vedrørende merværdiafgiften efter den i artikel 31 omhandlede procedure.

A jourføringen hvert tredje år gør det muligt at forene de modstridende krav om på den ene side at følge udviklingen i den reelle situation og på den anden side at undgå for hyppige ændringer i national lovgivning.

Stykke 4 og 5

Der efter reglerne i stykke 3 beregnede og fastsatte størrelser af afgiftsbelastningen på indkøb skal i princippet udgøre øvre grænser, under hvilke medlemsstaterne frit kan fastsætte de procentsatser for enhedssatsgodtgørelsen, som de ønsker at anvende på deres territorium.

Historical Archives of the European Commission

Det må imidlertid erindres, at den fælles beregningsmetode indebærer, at beregningen af størrelsen af afgiftsbelastningen på indkøb er baseret på input og output for landbrugsbranchen som helhed. Det er allerede i dag således i visse medlemsstater, at et stadigt stigende antal landbrugere, som mener, at den nationale enhedsordning giver en utilstrækkelig godtgørelse af afgiftsbelastningen på indkøb, vælger den normale ordning for anvendelsen af merværdiafgiften for at få fuldstændigt og omgående fradrag af afgiftsbelastningen på indkøb; det må derfor ventes, at antallet af landbrugere, som vælger den normale ordning for anvendelsen af merværdiafgiften, bliver endnu større efter ikrafttrædelsen af den fælles enhedsordning.

Hvis på den ene side afgiftsbelastningen på indkøb beregnes for det samlede antal landbrugere og på den anden side et betydeligt antal landbrugere, som har en afgiftsbelastning på indkøb over gennemsnittet, vælger den normale ordning for anvendelsen, vil det medføre, at den således beregnede afgiftsbelastning på indkøb vil være højere end den, der alene vedrører enhedslandslandbrugerne.

For at undgå at enhedslandslandbrugerne får en godtgørelse, der er større end deres afgiftsbelastning på indkøb, er det fastsat, at de øvre grænser for procent-satserne for godtgørelsen på tidspunktet for ikrafttrædelsen af nærværende direktiv ikke kan overstige 90 % af den i overensstemmelse med bestemmelserne i stykke 3 vedtagne størrelse af afgiftsbelastningen på indkøb.

Da antallet af landbrugere, som er undergivet den normale ordning for merværdiafgiften, vil blive større og større i årenes løb, ikke alene af fiskale grunde, men også som en følge af moderniseringen af landbrugsstrukturen i Fællesskabet, er det ønskeligt at fastsætte bestemmelser om

yderligere reduktioner af de øvre grænser for procent-satserne for godtgørelsen; dette er sket i stykke 5.

Stykke 6

Den særlige fælles enhedssatsordning har til formål at sikre de landbrugere, som er omfattet af den, en enhedssats-godtgørelse af deres afgiftsbelastning på indkøb, og at fritage dem for de forpligtelser vedrørende regnskab, udstedelse af fakturaer, afgivelse af angivelser og betaling af afgift, som påhviler andre afgiftspligtige.

Da det er et af Kommissionens mål, at hovedparten af de europæiske landbrugere efterhånden skal gå over til anvendelse af den normale merværdiafgiftsordning, ville det have været i modstrid hermed at forhindre de medlemsstater, der ønsker det, i at påbyde deres enhedssats-landbrugere at opfylde nogle af de i artikel 23 nævnte forpligtelser. Sådanne bestemmelser, der ikke har nogen betydning for den særlige fælles enhedssatsordnings funktion, kan jo kun lette valget for enhedssats-landbrugerne med hensyn til anvendelse af den normale merværdiafgiftsordning. Medlemsstaterne har derfor mulighed for, og ikke en forpligtelse til, at fritage enhedssats-landbrugerne for de forpligtelser, som påhviler andre afgiftspligtige.

Stykke 7, 8 og 9

De vigtigste modaliteter for den særlige fælles enhedssatsordning er fastlagt i disse stykker og kan resumeres således:

- enhedssats-landbrugerne har ret til godtgørelse af afgiftsbelastningen på indkøb i forhold til deres leverancer af landbrugsprodukter og tjenesteydelser, idet godtgørelsen bestemmes ved at anvende den til dette formål fastsatte enhedsprocentsats på prisen uden afgift for disse leverancer;
- hvis modtageren af en enhedssats-landbrugers leverancer af ting eller tjenesteydelser er en afgiftspligtig, der ikke er enhedssats-landbruger, kan betalingen i henhold til enhedsprocentsatsen ske enten af den afgiftspligtige køber eller modtager eller af det offentlige, afhængig af hvilket system den enkelte medlemsstat har valgt;
- hvis køberen eller modtageren af disse leverancer af ting eller tjenesteydelser er en anden enhedssats-landbruger eller en ikke afgiftspligtig skal betalingen i henhold

til enhedsprocentsatsen foretages af køberen eller aftageren.

Det må dog bemærkes, at enhedssats-landbrugeren i det sidstnævnte tilfælde kun vil kunne forhøje sin salgspris med et beløb svarende til enhedssatsgodtgørelsen, såfremt markedsforholdene tillader det.

Historical Archives of the European Commission

Stykke 10

Formålet med de i dette stykke fastsatte fælles-skabsbestemmelser er at overføre et vist antal forpligtelser, der er nødvendige af kontrolmæssige grunde og normalt påhviler den afgiftspligtige sælger, til den afgiftspligtige køber eller aftager og samtidig at sikre den tekniske funktion af de to løsninger, som medlemsstaterne kan vælge imellem i henhold til artikel 8, når der er tale om en enheds-sats-landbrugers leverancer til en afgiftspligtig, der ikke er enhedssats-landbruger.

I begge tilfælde - betaling af enhedssatsgodtgørelsen af den afgiftspligtige køber eller af det offentlige - må der sikres de nationale afgiftsmyndigheder mulighed for at kontrollere størrelsen af de beløb, der fradrages af den afgiftspligtige køber, eller af de beløb, der afkræves det offentlige af enhedssats-landbrugeren.

Stykke 11

Den særlige fælles enhedssatsordning er blevet udarbejdet for at sikre landbrugere under ordningen tilbagebetaling af afgiftsbelastningen på indkøb. Denne afgiftsbelastning bestemmes i øvrigt i overensstemmelse med den fælles beregningsmetode og vedrører den samlede mængde leverancer af landbrugsprodukter og landbrugstjenesteydelser.

I overensstemmelse med den særlige fælles enhedssatsordnings logik og mål er det nødvendigt at bestemme, at leverancer af ikke-landbrugsprodukter og ikke-landbrugstjenesteydelser, der foretages af en enhedssats-landbruger, ikke giver ret til betaling af enhedssatsgodtgørelsen. Hvis det ikke var sådan, ville alle enhedssatslandbrugere kunne opnå en overkompensation for afgifts-

belastningen på indkøb, hvilket ville svare til at give dem en økonomisk støtte, som de afgiftspligtige under den normale merværdiafgiftsordning ikke ville kunne opnå.

Med hensyn til udførsel, der foretages af enheds-satslandbrugere nødvendiggøres udelukkelsen af retten til enhedssatsgodtgørelse af den i det første merværdiafgifts-direktiv, artikel 1, sidste stykke, fastsatte regel, hvorefter ingen medlemsstat efter ikrafttrædelsen af de fælles regler om merværdiafgiften må opretholde eller indføre nogen udligningsordning for indførslen eller udførslen efter standardsatser med hensyn til omsætningsafgiften i handelssamkvemet mellem medlemsstaterne.

Historical Archives of the European Commission

Stykke 12 og 13

For at bevare den særlige fælles enhedssatsordnings karakter af at være en ordning, der er specielt tilpasset behovet hos de små landbrugere, der må anses for i hvert fald foreløbig ikke at kunne indpasses i den normale ordning for anvendelsen af merværdiafgiften, har man skønnet det nødvendigt at fastsætte visse obligatoriske undtagelser fra ordningen.

Det almindelige sigte med de af denne grund i artikel 12 fastlagte kriterier er at udelukke visse leverancer fra enhedssatsordningen, idet de selv om de udføres af en landbruger ikke kan anses for at udgøre en typisk landbrugsmæssig aktivitet: leverancer af landbrugsprodukter, som foretages af enhedssats-landbrugere, der optræder som handlende, eller som vedrører landbrugsprodukter, der er blevet forarbejdet med hjælpemidler, der snarere er industrielle end landbrugsmæssige, eller som vedrører produkter, som landbrugeren har købt med henblik på videresalg; tjenesteydelser, der præsteres regelmæssigt og/eller med hjælpemidler, der må anses for at gå ud over den pågældende landbrugsvirksomheds behov, størrelse og kendetegn.

Ved at udføre sådanne leverancer anses enhedssatslandbrugeren for at gå i konkurrence med handlende, industri-drivende og ydere af tjenesteydelser; enhedssatslandbrugeren bør derfor hvad disse omsætninger angår være undergivet den normale merværdiafgiftsordning eller ordningen for små virksomheder, medens han forbliver under enhedssatsordningen med hensyn til sine landbrugsmæssige aktiviteter.

Stykke 13 har til formål at udelukke alle de landbrugere fra enhedssatsordningen, som på grund af deres aktiviteter og omfanget af deres virksomhed samt dens regnskabsmæssige muligheder ikke kan anses for at være små landbrugere ude af stand til at klare de administrative formaliteter, som

den normale merværdiafgiftsordning kræver eller de reducerede formaliteter i henhold til de forenkledede regler nævnt i artikel 25, stykke 1, litra b).

Stykke 16

Inden for rammerne af nærværende direktiv må den særlige fælles enhedssatsordning anses for at være en overgangsordning. Hvis man nemlig går ud fra, at denne ordning taget som helhed ikke indebærer støtteelementer eller hjælp for de landbrugere, der er omfattet af ordningen, og hvis man tager den gradvise modernisering af Fællesskabets landbrugsstruktur i betragtning, må det ventes, at antallet og den økonomiske betydning af landbrugere under den normale merværdiafgiftsordning i medlemsstaterne vil blive øget i årene efter ikrafttrædelsen af nærværende direktiv.

Det vil således blive nødvendigt at genoverveje spørgsmålet om, hvilken merværdiafgiftsordning, der skal anvendes for en kategori, nemlig de små landbrugere, som sandsynligvis i Fællesskabet som helhed vil være langt mindre betydningsfuld end i dag, enten i henseendetil antal eller til omsætning.

Det er derfor bestemt, at Kommissionen skal fremlægge nye forslag for Rådet på dette område, hvori der tages hensyn tillige til de i mellemtiden skete fremskridt vedrørende harmoniseringen af skatter og afgifter i Fællesskabet.

Ad artikel 28 : Overgangsforanstaltninger

For at sikre opkrævningen af de af Fællesskabets egne indtægter, der skal hidrøre fra merværdiafgiften, er det nødvendigt, at man ophører med at anvende de regler, som eventuelt er blevet indført af medlemsstaterne inden for rammerne af artikel 17 i det andet direktiv af 11. april 1967.

Af økonomiske og sociale grunde synes det dog ikke muligt at afskaffe nul-satsen i løbet af meget kort tid. Bevarelsen af en sådan regel på de samme betingelser som dem, der var fastsat i den ovennævnte artikel, som en overgangsforanstaltning og længst indtil afskaffelsen af de fiskale grænser bør dog være gjort udtrykkeligt betinget af, at den ikke må berøre bestemmelsen af Fællesskabets egne indtægter, hverken hvad angår deres beløb eller beregningsmetode. Dette er grunden til, at det er blevet bestemt, at de berørte medlemsstater skal træffe de nødvendige foranstaltninger for at sikre, at de afgiftspligtige opgiver det reelle beløb af den omsætning, der er omfattet af en nul-sats, hvorved reglerne i artikel 22 og artikel 23, stykke 4, vedrørende henholdsvis afgiftsskyldens konstatering

og forpligtelserne for de afgiftspligtige anvendes analogt.

Ad afsnit XVII : Udvalget vedrørende merværdiafgiften
(artikel 29 til 31)

Det nærværende direktivforslag fastsætter et stort antal generelle principper og regler, der skal anvendes på ensartet måde. Udarbejdelsen af de nærmere regler for anvendelsen af disse fælles principper og fælles regler henhører dog fortsat under de enkelte medlemsstaters kompetence. Efterhånden som nærværende direktiv anvendes kan det vise sig nødvendigt, at nogle af disse anvendelsesregler harmoniseres eller ligefrem gøres ensartede, ikke alene for at sikre konkurrenceneutraliteten mellem medlemsstaterne og lette den frie bevægelighed for varer mellem disse stater, men frem for alt for at garantere en afbalanceret og retfærdig opkrævning af de egne indtægter hidrørende fra merværdiafgiften.

Det kan forekomme, at disse anvendelsesregler skal fastsættes hurtigt. Dette ville ikke kunne ske, hvis de skulle fastsættes i overensstemmelse med direktivets sædvanlige procedure. Da reglerne i øvrigt er af ren teknisk karakter er de i reglen ikke et lovgivningsanliggende, men fastsættes ved bekendtgørelser. Der bør derfor fastsættes en forenklet og fremskyndet Fællesskabsprocedure for fastsættelsen af disse regler og til dette formål oprette et udvalg vedrørende merværdiafgiften.

Rollen for udvalget vedrørende merværdiafgiften er at være et "regelgivende udvalg", idet det er klart, at anvendelsesreglerne, som skal fastsættes af Kommissionen eller af Rådet, på ingen måde kan ændre ved principperne i retsakterne vedtaget af Rådet om merværdiafgift.

Bestemmelserne fastsættes af Kommissionen, såfremt de er i overensstemmelse med udvalgets udtalelse og ellers af Rådet; såfremt Rådet ikke træffer nogen afgørelse, fastsættes de dog af Kommissionen.

Udvalget fungerer i øvrigt også som et rådgivende udvalg; som sådant kan det undersøge ethvert spørgsmål om anvendelsen af fællesskabsretsregler vedrørende merværdiafgiften.

Ad bilag C

1. Formålet med metoden er at bestemme afgiftsbelastningen på indkøb pr. regningsenhed af værdien af den i direktivforslagets bilag C under punkt 1 nævnte produktion inden for henholdsvis sektorerne "landbrug og jagt" og "uforarbejdet træ".
2. Den endelige produktion er den centrale værdi i O.S.C.E.'s aktuelle landøkonomiske regnskaber; den modificeres ved, at der til de tal, der fremkommer ved anvendelsen af den aktuelle beregningsmetode for sektorerne, lægges tallene for de landbrugsprodukter, der forarbejdes i landbruget samt det løbende forbrug og bruttoansamlingen af anlægskapital, hvilke størrelser ligeledes er nødvendige for beregningen af den modificerede endelige produktion.

Inden for rammerne af den fælles beregningsmetode er det af statistiske grunde nødvendigt at basere sig på den endelige produktion som beskrevet ovenfor, på det løbende forbrug forhøjet i konsekvens heraf samt på bruttoansamlingen af anlægskapital.

3. Ved beregningen af afgiftsbelastningen på indkøb som angivet ovenfor under punkt 1 skal værdien af produk-

tionen bestemmes med fradrag af den merværdiafgift, der påhviler den; endvidere skal afgiftsbelastningen på det løbende forbrug og bruttoansamlingen af anlægskapital bestemmes særskilt.

4. Afgiftsbelastningen på indkøb vil således fremtræde som en brøk. Tælleren udgøres af afgiftsbelastningen på det løbende forbrug og bruttoansamlingen af anlægskapital. Nævneren udgøres af værdien af produktionen (output) uden afgift.

x

x

x

Historical Archives of the European Commission

Forslag til Rådets sjette direktiv af
om harmonisering af medlemsstaternes lov-
givning om omsætningsafgifter
- Fælles regler om merværdiafgiften:

fælles beskatningsgrundlag

RÅDET FOR DE EUROPÆISKE FÆLLESSKABER HAR -

under henvisning til traktaten om oprettelse af Det europæ-
iske økonomiske Fællesskab, særlig artiklerne 99 og 100,

under henvisning til forslag fra Kommissionen,

under henvisning til udtalelse fra Det europæiske Parlament

under henvisning til udtalelse fra Det økonomiske og
sociale Udvalg, og

ud fra følgende betragtninger:

Alle medlemsstaterne har vedtaget regler om merværdiafgift
i overensstemmelse med Rådets første og andet direktiv af
11. april 1967 om harmonisering af medlemsstaternes lovgiv-
ning om omsætningsafgifter ¹⁾;

ved anvendelsen af Rådets beslutning af 21. april 1970 om
erstatningen af medlemsstaternes finansielle bidrag med
Fællesskabets egne indtægter ²⁾ bliver Fællesskabets budget,
uden at andre indtægter berøres, fuldt ud finansieret af
Fællesskabets egne indtægter; disse indtægter omfatter blandt
andet indtægter hidrørende fra merværdiafgiften opnået ved
anvendelsen af en fælles sats på et beskatningsgrundlag, som
er bestemt på ensartet måde efter fælles regler;

det er hensigtsmæssigt at fremskynde den effektive frigørelse af bevøgelserne for personer, varer, tjenesteydelser og kapital samt at fremskynde sammensmeltningen af økonomierne set i forbindelse med den etapevise gennemførelse af en økonomisk og monetær union;

i sin egenskab af almindelig afgift på forbruget er merværdi-afgiften blevet valgt som et af de mest hensigtsmæssige midler til at udtrykke staternes bidragsmæssige formåen, og afgiftspligten bør derfor i princippet omfatte alle leverancer og al indførsel af varer og tillige alle tjenesteydelser;

1) EFT nr. 71 af 14.4.1967, s. 1.

2) EFT nr. L 94 af 28.4.1970,

det bør tages i betragtning, at hensigten er at afskaffe beskatning ved indførsel og afgiftsgodtgørelse ved udførsel i handelssamkvemmet mellem medlemsstaterne og at garantere neutraliteten af de fælles regler om merværdiafgiften både hvad angår oprindelsen af varer og tjenesteydelser, for at der med tiden kan gennemføres et fælles marked, hvor der hersker sunde konkurrenceforhold, og som har kendetegn, som svarer til dem i et internt marked;

medlemsstaterne vil kunne begrænse det territoriale anvendelsesområde for afgifter, hvis det ikke berører princippet om afgiftens neutralitet overfor forbrugsvalget og overfor deres bidrag til Fællesskabets egne indtægter;

begrebet "den afgiftspligtige" bør præciseres og bør omfatte visse lejlighedsvisse ydelser, for bedre at tilsikre afgiftens neutralitet;

begrebet "den afgiftspligtige ydelse" har givet anledning til vanskeligheder, navnlig hvad angår ydelser i tilknytning til afgiftspligtige ydelser og byggearbejder, således at det har vist sig nødvendigt at præcisere disse begreber;

ydelsesstedet for afgiftspligtige ydelser har medført kompetencekonflikter mellem medlemsstaterne, navnlig for så vidt angår levering og montering af et formuegode og ydelsesstedet for tjenesteydelser; ydelsesstedet for en tjenesteydelse bør i princippet fastsættes som det sted, hvor leverandøren har hjemsted for sin erhvervsmæssige virksomhed, således at medlemsstaternes lovgivning ikke behøver at blive ændret, når det i artikel 4 i det første direktiv nævnte mål virkeliggøres;

begreberne "afgiftspligtens indtræden" og "forfaldstiden for afgiftsskylden" bør være harmoniserede, for at ikrafttrædelsen og senere ændringer af satsen for den fælles merværdiafgift kan ske på samme dato i alle medlemsstaterne;

beskatningsgrundlaget bør gøres til genstand for harmonisering, for at anvendelsen af den fælles sats for merværdiafgiften på de afgiftspligtige ydelser kan medføre sammenlignelige resultater i alle medlemsstaterne;

de satser, som anvendes i medlemsstaterne, bør tillade normalt fradrag af den afgift, som er opkrævet i det foregående omsatningsled;

der bør etableres en fælles liste over fritagelser med henblik på en sammenlignelig opkrævning af de egne indtægter i alle medlemsstaterne; disse fritagelser bør være så fåtallige som muligt, for at respektere merværdi-afgiftens karakter af at være en almindelig afgift på forbruget;

reglerne om fradrag bør være harmoniserede i det omfang, hvor de har betydning for det virkelige niveau for opkrævningen; listen over varer og ydelser, som ikke giver adgang til fradrag, bør være fælles og pro-rataberegningen af fradrag bør udføres på ensartet måde i alle medlemsstaterne;

det bør præciseres, hvem afgiften påhviler, navnlig hvad angår visse tjenesteydelser, hvor leverandøren har hjemsted i udlandet;

tidspunktet for konstatering af afgiftsskylden og for betaling af afgiften bør være defineret på fælles måde, for at Fællesskabet kan udøve sine rettigheder med hensyn til de egne indtægter på samme tidspunkt i alle medlemsstaterne;

forpligtelserne for dem, som afgiftsskylden påhviler, bør være harmoniserede så meget som muligt, for at sikre et minimum af garanti for den ensartede opkrævning af afgiften i alle medlemsstaterne; de, som afgiften påhviler, bør navnlig periodisk angive det samlede beløb for deres forretninger, både for så vidt angår modtagne som foretagne leverancer, for at muliggøre udøvelsen af kontrol med opkrævningen af de egne indtægter;

der bør ske en harmonisering af de forskellige sømregler som findes; det er imidlertid blevet anset for muligt at overlade til medlemsstaterne at vælge særregler for de små virksomheder, på betingelse af, at der ikke indrømmes afgiftsmæssige lettelser til virksomheder, hvis omsætning overstiger et nærmere fastsat beløb, således at den afgiftsmæssige forskelsbehandling ikke bliver mærkbar på provenuet for de egne indtægter; det er blevet anset for nødvendigt, at lette beskatningen af brugte genstande for ikke at ramme visse erhvervsgræne for hårdt; det er nødvendigt at de stater, som måtte vælge et gennemsnitssystem for at give kompensation for den indgående afgift til de landbrugsvirksomheder, som ikke har valgt at bruge de normale regler for anvendelsen af merværdiafgiften, gør dette på grundlag af fælles regler, for at merværdiafgiften ikke skal medføre en skjult beskatning forskellig fra land til land, og for at den ensartede opkrævning af egne indtægter ikke berøres;

det er af betydning at sikre en koordineret anvendelse af bestemmelserne i nærværende direktiv, og det er derfor nødvendigt at fastsætte en effektivt virkende fælles procedure, som kan muliggøre, at der efter behov og indenfor en passende tidsfrist kan fastsættes de nødvendige gennemførelsesregler; oprettelsen af et udvalg vedrørende merværdiafgiften vil muliggøre organiseringen af et snævert og effektivt samarbejde mellem medlemsstaterne og Kommissionen på dette område;

UDSTEDT FØLGENDE DIREKTIV

Afsnit I : Indledende bestemmelser

Artikel 1

Medlemsstaterne tilpasser deres nuværende regler vedrørende merværdiafgiften til bestemmelserne i de følgende artikler.

De træffer snarest muligt de nødvendige lovgivningsmæssige, reglementariske og administrative bestemmelser, for at deres således ændrede regler kan træde i kraft den 1. januar 1975. []

Afsnit II : Afgiftspligtens omfang

Artikel 2

Merværdiafgiften pålægges:

- 1) levering af ting og tjenesteydelser, som en afgiftspligtig foretager i indlandet mod vederlag.
- 2) Indførsel af ting.
- 3) Opnåelse af tjenesteydelser nævnt i artikel 16, stykke 10, i indlandet til en afgiftspligtig, ydet af en leverandør med hjemsted i udlandet, og ligeledes opnåelsen af de samme ydelser i indlandet til en ikke afgiftspligtig, ydet af en leverandør med hjemsted udenfor Fællesskabet.

Afsnit III : Territorialitet

Artikel 3

1. "Indlandet" omfatter hvert medlemslands hele nationale område, herunder de territoriale vande. Begrebet kan ligeledes omfatte fastlandssokkelen.
2. En medlemsstat, som på tidspunktet for vedtagelsen af direktivet ikke fuldtud anvender princippet som er udtrykt i stykke 1, og som har til hensigt at opretholde dette forhold, skal rette henvendelse til Kommissionen senest tre måneder efter tidspunktet for vedtagelsen af nærværende direktiv.
3. Kommissionen har en frist på seks måneder at regne fra datoen for henvendelsen til at konsultere medlemsstaterne med hensyn til følgerne af anmodningen, navnlig vedrørende konkurrenceneutraliteten og Fællesskabets egne indtægter og til at fremlægge forslag for Rådet, som træffer afgørelse med kvalificeret flertal vedrørende forslagene indenfor en frist på seks måneder.

Hvis Rådet ikke har truffet bestemmelse inden nævnte frist, vedtages de foreslåede regler af Kommissionen.

Så længe en fællesskabsbeslutning ikke er truffet, kan medlemsstaten anvende den ønskede dispensation.

Afsnit IV: Afgiftspligtige

Artikel 4

1. Som afgiftspligtig anses den, som selvstændigt og regelmæssigt og uanset stedet præsterer ydelser, der falder ind under en form for økonomisk virksomhed som er nævnt i stykke 2, eller som lejlighedsvis udfører en af de i stykke 3 nævnte former for virksomhed uanset virksomhedens mål eller resultat.
2. De former for økonomisk virksomhed, som er omhandlet i stykke 1, er producent-, handels- eller tjenesteydelsesvirksomhed, og ligeledes medregnes den af råvareproducenterne, landbrugerne og de frie erhverv udøvede virksomhed.
3. De i stykke 1 omhandlede ydelser omfatter:
 - a) udnyttelsen af et materielt eller immaterielt formuegode med henblik på opnåelse af indtægter af en vis varig karakter;
 - b) levering af en bygning eller en del af en bygning med tilhørende jord, som foretages inden indflytning. Som bygning anses enhver konstruktion opført på jorden;
 - c) levering af en byggegrund. Som byggegrund anses:
 - grunde der^{er} forberedt for bebyggelse eller forsynet med ufærdige bygninger eller med bygninger bestemt til nedrivning, ligeledes rettighederne til tilbygning til en allerede eksisterende bygning;
 - andre grunde end de ovenfor nævnte, når erhververen påtager sig en forpligtelse til at bygge på grunden.

elsen til at opføre en bygning indenfor en frist på fire år.

4. Begrebet "selvstændigt" brugt i stykke 1 fritager for afgiften arbejdstagere og andre personer, der er forpligtede overfor deres arbejdsgiver ved en arbejdskontrakt eller ved lignende kontrakt, som skaber et nært underordningsforhold.

Indtil det i artikel 4 i Rådets første direktiv af 11. april 1967 omhandlede mål bliver virkeliggjort, har enhver medlemsstat frihed til at anse personer, som driver virksomhed på dens nationale område og som juridisk set er uafhængige, for at være en afgiftspligtig, hvis de er indbyrdes forbundne ved finansielle, økonomiske og organisatoriske forhold.

5. Staten, amter og kommuner og andre offentlige organer anses ikke som afgiftspligtige i forbindelse med den virksomhed, de udøver i deres egenskab af offentlig myndighed.

Såfremt de udøver virksomhed som nævnt i stykke 1, bør de for denne virksomheds vedkommende anses for afgiftspligtige. Radio- og fjernsynsselskabernes virksomhed er omfattet af denne bestemmelse, ligesom organerne vedrørende landbrugsmæssig intervention, for så vidt angår ^{deres} deres virksomhed vedrørende landbrugsvarer, som de udøver i forbindelse med anvendelsen af forordningerne om en fælles markedsordning for disse varer.

Afsnit V : Afgiftspligtige varer og ydelser

Artikel 5

Levering af ting

1. Som "levering af en ting" anses overdragelse af retten til som ejer at råde over en fysisk genstand.

Følgende er ligestillet med de ting de vedrører:

- a) enhver reel rettighed som giver indehaveren heraf en brugsret vedrørende en fast ejendom;
 - b) andele og aktier, når besiddelsen heraf giver retlig eller faktisk besiddelse som ejer eller som bruger af en fast ejendom eller en del af en fast ejendom.
2. Som levering efter stykke 1 anses endvidere:
 - a) overgivelsen af en ting ifølge en kontrakt, som vedrører udlejning af en ting i et bestemt tidsrum eller afbetalings- salg af en ting, og som indeholder et forbehold om, at ejendomsretten erhverves senest ved betaling af den sidste forfaldne rate;
 - b) Overgivelsen:
 - af en rørlig ting indenfor rammerne af en kontrakt, som vedrører brugen af tingen i et bestemt tidsrum uden mulighed for ensidig opsigelse af kontrakten fra brugerens side, og som indeholder et forbehold, om at brugeren ved kontraktens udløb har en køberet, når det samlede beløb af de periodiske betalinger, som skal foretages med undtagelse af finansieringsomkostninger, med tilnærmelse svarer til tingens værdi på tidspunktet for dens overgivelse til brugeren;

- af en fast ejendom indenfor rammerne af en kontrakt, som vedrører brugen af ejendommen i et bestemt tidsrum uden mulighed for ensidig opsigelse af kontrakten fra brugerens side, og navnlig enhver kontrakt som indeholder et forbehold, om, at brugeren ved kontraktens udløb har en køberet til jorden og/eller bygningen, når den pris, som skal betales for udøvelsen af køberetten:

- kun er et symbolsk beløb, uden sammenhang med ejendommens økonomiske værdi på tidspunktet for udøvelsen af køberetten;
 - eller repræsenterer jordens værdi, således som den bestemmes på tidspunktet for indgåelsen af kontrakten, og/eller bygningernes residualværdi på tidspunktet for udøvelsen af køberetten;
 - eller fastsættes under hensyntagen til ejendommens reelle værdi på tidspunktet for udøvelsen af køberetten;
- c) overdragelse af en ting ifølge en aftale om indkøbs- eller salgskommission;
- d) afleveringen af en rørlig genstand, der er fremstillet i lønforarbejdning, det vil sige overgivelsen til ordregiveren af en rørlig genstand, som bestillingstageren har fremstillet eller samlet af materialer, der af ordregiveren er udleveret ham til dette formål, uanset om bestillingstageren selv har fremskaffet en del af de anvendte materialer;
- e) afleveringen af byggearbejder som defineret i artikel 6;
- f) overdragelse af ejendomsretten til en ting mod betaling af en erstatningsydelse ifølge en offentlig myndigheds bestemmelse såfremt den frivillige overdragelse af tingen ville have været omfattet af afgiftspligten;
- g) levering af elektricitet, gas, varme kulde og lignende.

3. Med levering mod vederlag sidestilles:

- a) eget forbrug, det vil sige en afgiftspligtigs udtagelse af en ting fra sin virksomhed til privat forbrug eller til vederlagsfri overdragelse, i det omfang, hvor denne ting eller de elementer, den består af, har givet ret til fuldt eller delvist fradrag af merværdiafgiften. Derimod anses udtagelse til vareprøver og gaver af ringe værdi, som afgiftsmæssigt anerkendes som generalomkostninger, ikke som afgiftspligtige leveringer;
- b) en afgiftspligtigs udtagelse til sin virksomhed af en ting, som er produceret, konstrueret eller udvundet i virksomheden, undtagen i de tilfælde, hvor erhvervelsen af en sådan ting hos en afgiftspligtig ville have givet ham ret til fuldt fradrag af merværdiafgiften;

c) en afgiftspligtigs udtagelse af en ting til et ikke afgiftspligtigt formål, i det omfang, hvor denne ting har givet ret til fuldt eller delvist fradrag af merværdi-afgiften på tidspunktet for erhvervelsen eller udtagelsen heraf i overensstemmelse med punkt b) ovenfor.

4. Medlemsstaterne kan i tilfælde af overdragelse i form af samlet eller delvis anbringelse af værdier i et selskab eller andet, samt i tilfælde, hvor overdragelsen sker uden modydelse, anse selskabet eller modtageren som Artikel 6 overdragerens successor.

Byggearbejder

Som byggearbejder efter artikel 5, stykke 2, litra e anses:

- a) alt arbejde i forbindelse med opførelse af bygninger og broer, anlæg af veje og havne samt andre bygværker vedrørende fast ejendom såsom:
- nedrivning
 - opførelse, herunder udførelse af fundament, grundmur og færdiggørelsesarbejde;
 - indføjelsen af en rørlig ting i en fast ejendom og navnlig alt installationsarbejde;
 - udvidelser, forandringer og modernisering;
 - reparationer og vedligeholdelsesarbejder med undtagelse af løbende vedligeholdelse;
- b) alle jordarbejder, såsom infrastrukturarbejde i et industri- eller beboelsesområde, udstykning, nivellering af terræn, nedlægning af vand- og kloakledninger, elektriske installationer, afstivningsmure og anlæg af haver.

Artikel 7

Tjenesteydelser

1. Som "tjenesteydelse" anses enhver ydelse, der ikke er en levering af en ting efter artikel 5.

Denne virksomhed kan bl.a. omfatte:

- overdragelse af et ikke fysisk formuegode;
- forpligtelse til at undlade noget eller til at tolerere en handling eller en situation,
- udførelse af en tjeneste ifølge en offentlig myndigheds bestemmelse.

2. Med tjenesteydelse mod vederlag sidestilles:

- a) brugen af en ting udtaget til virksomheden til formål uden for denne i det omfang, hvor denne ting har givet ret til fuldt eller delvist fradrag af merværdiafgift;
- b) tjenesteydelser mellem personer, der anses som én afgiftspligtig efter artikel 4, stykke 4, andet afsnit, undtagen i de tilfælde, hvor en sådan ydelse ville have givet ret til fuldt fradrag af afgiften, hvis ydelsen var blevet udført af en anden afgiftspligtig.

Artikel 8

Indførsel

"Indførsel af en ting" foreligger, når denne ting er kommet ind i "indlandet", således som dette forstås i artikel 3.

Afsnit VI: Stedet for den afgiftspligtige virksomhed

Artikel 9

Levering af ting

Som tings leveringssted anses:

- a) i tilfælde, hvor tingen forsendes eller transporteres af leverandøren, af erhververen eller af trediemand: det sted hvor tingen befinder sig på tidspunktet for forsendelsens eller transportens påbegyndelse med erhververen som bestemmelsessted. Når tingen, ifølge kontrakten, skal installeres eller monteres, med eller uden prøvekørsel, af leverandøren eller for hans regning, anses leveringsstedet for at være det sted, hvor installationen eller montagen foretages.
- b) i tilfælde, hvor tingen ikke forsendes eller transporteres: det sted, hvor tingen befinder sig på tidspunktet for leveringen.

Artikel 10

Tjenesteydelser

1. Som stedet for en tjenesteydelse anses hjemstedet for yderens erhvervsmæssige virksomhed, og i mangel herpå stedet for hans bopæl.
2. Dog gælder følgende:
 - a) stedet for tjenesteydelser vedrørende fast ejendom

samt ydelser vedrørende forberedelse eller koordinering af byggearbejder, som f.eks. ydelser foretaget af arkitekter og tilsynsførende, er det sted, hvor ejendommen er beliggende;

b) stedet for transportydelser er det område, hvor transporten finder sted med hensyntagen til den gennemkørte strækning.

Afsnit VII : Afgiftspligtens indtræden og afgiftens forfalds-
tid

Artikel 11

1. Ved begrebet:

- a) afgiftspligtens indtræden forstås: de faktiske omstændigheder, som legalt skal være opfyldt, for at afgiftsskylden kan opstå;
- b) afgiftens forfaldstid forstås:
 - dels det krav som statskassen kan gøre gældende vedrørende afgiftsskylden, regnet fra et givet tidspunkt, uanset om betalingen er blevet udskudt;
 - dels forpligtelsen for den, som afgiftspligten påhviler og som opstår på samme tid som statskassens rettighed, til at frigøre sig for afgiftsskylden.

2.

For levering af ting og tjenesteydelser indtræder afgiftspligten på det tidspunkt, på hvilket leveringen eller tjenesteydelsen finder sted.

Afgiftsskylden indtræder på det tidspunkt, hvor afgiftspligten opstår. For levering af ting eller tjenesteydelser, som giver anledning til forudbetalinger før levering er sket, eller tjenesteydelsen er fuldført, opstår afgiftsskylden på tidspunktet for forudbetalingens modtagelse, for et beløb svarende til det modtagne beløb.

Medlemsstaterne har på den anden side mulighed for at bestemme, at afgiftsskyldens opståen kan udsættes indtil tidspunktet for:

- a) modtagelsen af betaling vedrørende de forretninger, som udføres af de små virksomheder efter artikel 25, og for de forretninger, som udføres af ikke

b) udstedelse af faktura efter artikel 23, stykke 3, for forretninger udført mellem afgiftspligtige.

3. Ved indførsel er afgiftspligten indtrådt på det tidspunkt, på hvilket tingen kommer ind i "indlandet", således som dette forstås i artikel 3.

Afgiftsskylden forfalder på det tidspunkt, hvor afgiftspligten indtræder.

Merværdiafgiftsskyldens opståen er imidlertid knyttet til toldskyldens, udligningsafgiftsskyldens eller andre indførselsafgifters opståen i de tilfælde, hvor indførslen er pålagt told i henhold til den fælles toldtarif, landbrugsafgifter eller afgifter med tilsvarende virkning, som opkræves indenfor rammerne af en fælles politik.

I de tilfælde, hvor ting straks ved indførslen undergives regler om forsendelse som toldgods, oplagring eller såfremt der er givet henstand for told og(eller) afgifter under told- og(eller) afgiftsmæssig kontrol, kan medlemsstaterne bestemme, at afgiftsskyldens forfaldstid først indtræder på tidspunktet, hvor tingene angives for at blive bragt i fri omsætning.

Afsnit VIII : Beskatningsgrundlaget

Artikel 12

A. I indlandet

1) Beskatningsgrundlaget er:

a) for levering af ting og tjenesteydelser, bortset fra de under punkterne b),c),d) omhandlede, den pris,udtrykt i et pengebeløb, som opnås eller vil blive opnået af leverandøren, forudsat at dette beløb udgør den eneste virkelige modydelse for leverancen;

b) for leverancer omhandlet i artikel 5, stykke 3, og i artikel 7, stykke 2, for byttemidler og mere generelt, når prisen, udtrykt i et pengebeløb, ikke udgør den eneste modydelse for leveringen af en ting eller for en tjenesteydelse, "normalværdien" af den pågældende leverance.

Ved en tings eller en ydelses "normalværdi", forstås hele det beløb, som en køber eller aftager, der befinder sig i det samme omsætningsled som det, hvori leverancen finder sted, på tidspunktet for leverancen skulle have betalt til en uafhængig leverandør i indlandet under frie konkurrencevilkår for den samme ting eller ydelse;

c) for leverancerne omhandlet i artikel 5, stykke 2, litra b, det samlede beløb for de periodiske betalinger, eventuelt forhøjet med det beløb, der kræves for uøvelsen af køberetten;

d) for leverancer af bygninger eller grunde udover de i artikel 4, stykke 3, litra b) og c), omhandlede, købt af en afgiftspligtig med henblik på videresalg til en ikke afgiftspligtig eller til en afgiftspligtig uden fradragret vedrørende denne bygning eller grund, kan beskatningsgrundlaget beregnes som differencen mellem købsprisen og salgsprisen.

2) Følgende medregnes i beskatningsgrundlaget:

- a) skatter, told, udligningsafgifter og afgifter med undtagelse af selve mervordiaafgiften,
- b) de yderligere omkostninger såsom kommissions-, emballage-, transport- og forsikringsomkostninger, som køberen eller aftageren afkræves af leverandøren; dette gælder uanset om disse yderlige omkostninger er omhandlet i en særskilt aftale.

- 3) Følgende medregnes ikke i beskatningsgrundlaget:
- a) prisnedsættelser i form af kasserabatter;
 - b) rabatter og prisnedsættelser, som ydes til køberen eller til aftageren og som er opnået på det tidspunkt, hvor leverancen finder sted;
 - c) renter som skal betales for ydelse af kredit eller på grund af for sen betaling;
 - d) omkostninger vedrørende returemballage;
 - e) de beløb, der er betalt i køberens eller aftagerens navn og for hans regning, og som af leverandøren bogføres som udlag.

- 4) For leverancer omhandlet i artikel 5 stykke 2 litra f, anses den ydede erstatning, med undtagelse af erstatning i form af genanskaffelse, for at være beskatningsgrundlag.

B. Ved indførsel af ting:

1. Beskatningsgrundlaget er:

- a) den pris udtrykt i et pengebeløb, som er betalt eller som skal betales af importøren, hvis dette beløb udgør den eneste virkelige modydelse for den importerede ting;
- b) "normalværdien" i mangel af en pris eller, hvis den pris, der er betalt eller som skal betales, ikke udgør den eneste modydelse for den importerede ting.

Ved en indført tings normalværdi forstås hele det beløb, med undtagelse af merværdiafgiften, som en importør, der befinder sig i samme omsætningsled som det, hvori indførselen finder sted, skulle have betalt under frie konkurrencevilkår til en uafhængig leverandør i tingens oprindelsesland på det tidspunkt.

hvor afgiften forfalder, for at opnå den samme ting.

2. Følgende medregnes i beskatningsgrundlaget:

- a) skatter, told, udligningsafgifter og afgifter, som betales uden for indførselslandet samt de i anledning af indførslen skyldige skatter og afgifter m.v., med undtagelse af selve merværdi-afgiften;
- b) de yderligere omkostninger såsom kommissions-, emballage-, transport- og forsikringsomkostninger, som opstår indtil tingens første bestemmelsessted i indlandet.

3. I beskatningsgrundlaget medregnes ikke de elementer, som ligeledes ikke medregnes i beskatningsgrundlaget for indenlandske leverancer og som er anført under punkt A, litra a), b), c), og d).
4. For ting, som efter midlertidig udførsel genindføres af udføreren, efter i udlandet for hans regning at have undergået reparation, omdannelse, tilpasning eller forbejdning, er beskatningsgrundlaget prisen for det udførte arbejde og eventuelle materialeleverancer o.lign., med tillæg af skatter, told, udligningsafgifter, afgifter og yderligere omkostninger som nævnt under punkt B 2, litra a) og b).
5. Såfremt de indførte ting er pålagt værditold i henhold til den fælles toldtarif, kan beskatningsgrundlaget i intet tilfælde være mindre end toldværdien, således som denne er bestemt i Rådets forordning (EØF) nr. 803/68 af 27. juni 1968, med tillæg af de under punkt B 2, litra a) og b) nævnte elementer i det omfang, hvor de ikke allerede er medregnet.

C. Andre bestemmelser

- at
1. I tilfælde af leverancer af ting eller tjenesteydelser ikke bliver betalt eller bliver afbestilt, eller såfremt der sker en efterfølgende nedsættelse af prisen, nedsættes beskatningsgrundlaget tilsvarende. Medlemsstaterne fastsætter de nærmere regler for anvendelsen af denne bestemmelse.
 2. Såfremt en medlemsstat, for at forebygge besvigelser eller for at forenkle afgiftsopkrævningen, ønsker at beholde eller at indføre gennemsnits- eller minimalbeskatningsgrundlag, skal den rette henvendelse til

udvalget vedrørende merværdiafgiften i overensstemmelse med den i artikel 31 fastsatte procedure.

3. Såfremt de elementer, som tjener til bestemmelse af beskatningsgrundlaget, er angivet i en anden møntsort end den, som anvendes i den medlemsstat, hvor bestemmelsen af beskatningsgrundlaget sker, fastsættes omregningskursen i overensstemmelse med reglerne i artikel 12 i Rådets forordning (EØF) nr. 803/68 af 27. juni 1968.

Afsnit IX : Sats

Artikel 13

1. Den sats, der skal anvendes på afgiftspligtige leverancer er den, som er gældende på tidspunktet for afgifts- pligtens indtræden. For de i artikel 11, stykke 3, sidste afsnit, nævnte tilfælde gælder dog, at den sats, der skal anvendes, er den der er gældende på det tidspunkt, hvor tingene bliver bragt i fri omsætning.
2. Merværdiafgiftens normalsats fastsættes af hver medlems- stat til en bestemt procentsats af beskatningsgrundlaget ens for leveringer af ting og tjenesteydelser.
3. Bestemte leverancer og bestemte tjenesteydelser kan imidlertid undergives højere eller reducerede satser. Hver reduceret sats fastsættes således, at det normalt er muligt at foretage fradrag for den samlede efter artikel 17 fradragsberettigede merværdiafgift i det afgiftsbeløb, der fremkommer ved anvendelsen af denne sats.
4. Den sats, der skal anvendes ved indførsel af en ting, er den samme, som anvendes ved levering af en tilsvarende ting i indlandet.

Afsnit X : Fritagelser

Artikel 14

Fritagelser i indlandet

A. Fritagelser til fordel for visse former for virksomhed af almen interesse:

I. Medlemsstaterne fritager:

- a) tjenesteydelser og hertil accessoriske leverancer af ting, som udføres af det offentlige post- og telegrafvæsen;
- b) tjenesteydelser vedrørende hospitalsbehandling samt behandlinger og leverancer af ting i tilknytning hertil udført af hospitaler, klinikker, m.v., som drives af:
 - enten offentlige foretagender,
 - eller foretagender uden økonomisk sigte,
 - eller private almennyttige foretagender;
- c) ydelse af behandling af personer, foretaget indenfor rammerne af lovlig udøvelse af medicinsk og lægelig virksomhed;
- d) leveringer af menneskeblod og - mælk;
- e) tjenesteydelser udført af tandteknikere under udøvelsen af deres erhverv samt tandlægers og tandteknikeres levering af tandprotejer;
- f) ydelser, som selvstændige lægelige eller medicinske sammenslutninger udfører for deres medlemmer i forbindelse med disses afgiftsfritagne virksomhed;
- g) tjenesteydelser, som direkte vedrører socialhjælp eller social sikkerhed og som udføres af:

- enten offentlige foretagender,
- eller foretagender uden økonomisk sigte,
- eller private almennyttige foretagender.

- n) tjenesteydelser, som tilsigter beskyttelse eller uddannelse af børn og unge, samt accessoriske leveringer af ting til de nævnte ydelser, som udføres af:
- enten offentlige foretagender
 - eller foretagender uden økonomisk sigte
 - eller private almennyttige foretagender;
- i) tjenesteydelser og accessoriske leveringer af ting til disse ydelser, med et skolemæssigt formål, eller som direkte som formål har uddannelse, oplæring eller erhvervsmæssig omskoling og som udføres af:
- enten offentlige foretagender,
 - eller private uddannelsesinstitutioner, der er under de kompetente offentlige myndigheders tilsyn, og som har beføjelse til at undervise med henblik på opnåelse af skoleafgangsbevis, universitetsdiplom eller svendebrev, som er anerkendt af staten;
- j) tjenesteydelser og accessoriske leveringer af ting til disse ydelser, som ydes til medlemmerne af foretagender uden økonomisk sigte, og som til formål har udøvelse af sport eller gymnastik; nærværende fritagelse vedrører udelukkende den virksomhed, der har en direkte forbindelse med udøvelse af sport eller gymnastik for amatører;
- k) tjenesteydelser, som præsteres af teatre, filmsklubber, koncerter, museer, biblioteker, offentlige parker, botaniske og zoologiske haver, udstillinger af uddannelsesmæssig karakter samt virksomhed, som udføres indenfor rammerne af aktiviteter, som har almen interesse af social, kulturel eller uddannelsesmæssig karakter, og som udøves af:
- enten offentlige foretagender,
 - eller foretagender uden økonomisk sigte,
 - eller private almennyttige foretagender.

2. Følgende anses som:

- a) "foretagende uden økonomisk sigte", ethvert foretagende, der opfylder følgende betingelser:
 - aa) ikke har til formål at søge at opnå fortjeneste,
 - bb) udelukkende anvender den eventuelle fortjeneste til forbedring eller fortsættelse af de præsterede ydelser,

- cc) ikke skaber nogen økonomisk fordel for andre personer end modtagerne eller brugerne af det pågældende foretagende; denne bestemmelse hindrer ikke, at foretagendet har lønnet personale;
- b) "private almennyttige foretagender": ethvert foretagende, hvis virksomhed udøves med formål af almen interesse eller i velgørende øjemed, og som opfylder en af følgende betingelser:
 - aa) enten at de anvendte priser er anerkendt af de kompetente offentlige myndigheder
 - bb) eller at den opnåede fortjeneste anvendes til formål af almen interesse eller til velgørelse, i overensstemmelse med regler, som fastsættes i hver national lovgivning.

B. Andre fritagelser

Medlemsstaterne fritager:

- a) forsikrings- og genforsikringsvirksomhed samt tjenesteydelser vedrørende disse former for virksomhed, som udføres af forsikringsmeglere og andre mellemmænd;
- b) tjenesteydelser, som præsteres af bedemandsforretningen, samt hertil accessoriske leveringer af ting;
- c) leverancer og tjenesteydelser til foretagender, der har til opgave at konstruere, anlægge og vedligeholde kirkegårde, gravsteder og mindesmærker for krigsofre;
- d) bortforpagtning og udlejning af fast ejendom, med undtagelse af:
 - 1) udlejning som foretages indenfor rammerne af hotelsektoren eller som har en tilsvarende

- funktion, ferielejre eller campingpladser;
- 2) udlejning af faste ejendomme, der anvendes til industrielle eller handelsmæssige formål, for eksempel udlejning af fabrikker, butikker eller pladser samt kontrakter vedrørende oplagring i kølehus;
 - 3) udlejning af bankbokse samt parkeringskontrakter;
- e) leverancer af ting til de former for virksomhed, som er fritaget i medfør af nærværende artikel, eller af brugte ting efter artikel 26, hvor der ved anskaffelsen i medfør af artikel 17, stykke 6, ikke har været ret til fradrag;

- f) virksomhed vedrørende fordringer, aktier, obligationer og andre værdipapirer, med undtagelse af adkomst dokumenter vedrørende varer og de i artikel 5, stykke 1, andet afsnit, omhandlede rettigheder eller værdipapirer;
- g) levering af postfrimærker, som kan anvendes til frankering i indlandet, med undtagelse af leveringer som foretages af handlende, der sælger frimærker til samlerbrug;
- h) virksomhed vedrørende pengesedler og - mønter, der ikke har karakter af at være til samlerbrug, eller vedrørende monetært guld, samt overførsler af penge;
- i) levering af fiskale mærker, etiketter, banderoler eller stempelmærker fra fremmede stater, bestemt til anbringelse på varer, der skal udføres til disse stater, eller på fakturaer og konnossementer, der ledsager disse forsendelser;
- j) virksomhed vedrørende ydelse af kredit;
- k) hasardspil og lotterier;
- l) levering af en bygning eller en del af en bygning med tilhørende jord, som foretages efter første indflytning af en afgiftspligtig, som ikke har haft ret til noget fradrag vedrørende denne bygning, eller som ikke har været omfattet af bestemmelserne i artikel 12, A, punkt 1, litra d; ved anvendelsen af nærværende fritagelse, anses de i artikel 27 omhandlede landbrugere, som anvender et enhedssatssystem, for at være afgiftspligtige undergivet de normale regler;
- m) levering af andre grunde end byggegrunde efter artikel 4, stykke 3, litra c).

Artikel 15

Fritagelser ved indførsel

Medlemsstaterne fritager:

- 1) endelig indførsel af ting, såfremt afgiftspligtiges levering heraf er fritaget i indlandet i medfør af bestemmelserne i artikel 14, stykke A 1, litra d) og stykke B, litra c), f), g), h), og i) eller artikel 16, punkt 4 til 7;

- 2) indførsel af ting, der angives til forsendelse som toldgods eller til oplæggelse på frilager, levering af disse ting med bibeholdelse af deres status samt accessoriske tjenesteydelser til disse indførsler og leveringer;
- 3) indførsel af ting, der angives til midlertidig indførsel og som derfor opnår fritagelse for told, eller som ville have opnået fritagelse for told, hvis de var blevet indført fra et tredieland, samt levering af disse ting med bibeholdelse af deres status og accessoriske tjenesteydelser til disse indførsler og leveringer; for at undgå alvorlig forvridning af konkurrencen kan fritagelsen dog udelades, på betingelse af, at den i artikel 31 nævnte procedure iagttages;
- 4) endelig indførsel af ting, som er berettiget til ikke-tarifmæssig fritagelse for told, eller som ville have været berettiget hertil, hvis de var blevet indført fra et tredieland, men med undtagelse af ting, hvis indførsel uden pålæggelse af merværdiafgift ville fordrøje konkurrencen til skade for det interne marked;
- 5) genindførsel af ting i samme stand som ved udførslen under samme betingelser og begrænsninger, som gælder for opnåelse af fritagelse for told, eller som ville have været berettiget hertil, hvis de var blevet indført fra et tredieland; disse bestemmelser anvendes også for automobiler, som man har måttet bringe i køreklar stand i en anden medlemsstat;

6) indførsler:

- a) som foretages indenfor rammerne af diplomatiske og konsulsre forbindelser, og som er berettiget til fritagelse for told, eller ville have været berettiget hertil, hvis de var blevet foretaget fra et tredieland;
- b) som foretages af internationale organisationer, der er anerkendt som sådanne af de offentlige myndigheder i opholdslandet, på de betingelser, som er fastsat i aftalerne vedrørende hjemstedet;

7) indførsel af ting, som medføres af rejsende i deres personlige bagage under de betingelser og begrænsninger, som er fastsat i fællesskabsreglerne;

8) indførsel af ting i småforsendelser under de betingelser og begrænsninger, som er fastsat i fællesskabsreglerne;

- 9) indførsel af brugte ting, der ikke er omfattet af de ovenfor nævnte fritagelser, såfremt besidderen kan bevise, at der ved anskaffelsen i en anden medlemsstat definitivt er blevet pålagt merværdiafgift, og at dette er sket mindst 6 måneder tilbage i tiden; medlemsstaterne kan imidlertid opkræve merværdiafgiften ved af tingens handelsværdi at opkræve forskellen mellem satsen for den nationale afgift og afgiften i den anden medlemsstat på indførselsdagen;
- 10) indførsel, som foretages af havfiskerivirksomheder af deres fiskeriprodukter, der indføres i ubearbejdet stand, eller der kun har undergået behandling af hensyn til deres bevaring med henblik på afsætningen af produkterne;
- 11) tjenesteydelser, bortset fra de i artikel 16, punkt 13, nævnte transportydelser, som vedrører indførslen af ting, og hvis værdi er medregnet i beskatningsgrundlaget i overensstemmelse med bestemmelsen i artikel 12 B, stykke 2, litra b).

Artikel 16

Fritagelse af udførselsvirksomhed, virksomhed i tilknytning hertil samt internationale transporter

Medlemsstaterne fritager under iagttagelse af de betingelser og begrænsninger, som er fastsat i fællesskabsreglerne:

- 1) levering af ting, som af sælgeren eller for hans regning forsendes eller transporteres udenfor det i artikel 3 nævnte område;
- 2) levering af ting, som af en i udlandet etableret køber, eller for hans regning, forsendes eller transporteres udenfor det i artikel 3 nævnte område efter betingelser, som fastsættes af hver medlemsstat;
- 3) levering af ting, som forsendes eller transporteres til et udførselsfrilager under toldkontrol, eller som leveres i et sådant frilager;
- 4) levering af ting til proviantering af skibe efter betingelser, som fastsættes af hver medlemsstat, med undtagelse af leveringer til skibe, uanset deres størrelse eller flag, som ikke udfører transport af passagerer mod betaling, og som ikke anvendes i forbindelse med udøvelsen af handelsmæssig, industriel eller fiskerimæssig virksomhed;

- 5) levering, forandring, reparation, befragtning og udlejning af skibe, samt levering, udlejning og reparation af genstande - herunder fiskeriudstyr - , som er indføjet i disse skibe, eller som bruges ved udnyttelsen heraf, med undtagelse af de skibe, som ikke er berettiget til fritagelse efter punkt 4;
- 6) levering, forandring, reparation, befragtning og udlejning af luftfartøjer, som anvendes i den internationale luftfart af flyselskaber, samt levering, udlejning og reparation af genstande, som er indføjet i disse luftfartøjer, eller som bruges ved udnyttelsen heraf;
- 7) levering af ting til proviantering af de under punkt 6 nævnte luftfartøjer;
- 8) virksomhed som udøves i havneområder af hensyn til de direkte fornødenheder for skibe, med undtagelse af lystfartøjer, samt lodsning, slæbning og bjærgning;
- 9) virksomhed som udøves i internationale lufthavne af hensyn til de direkte fornødenheder for de under punkt 6 nævnte luftfartøjer;
- 10) følgende tjenesteydelser, forudsat at leverandøren fremlægger bevis for, ..
 - enten at modtageren er etableret udenfor Fællesskabet,
 - eller at aftageren er en afgiftspligtig, som er etableret i Fællesskabet, men udenfor leverandørens land:
 - a) overdragelse af patenter, varemærker og andre lignende rettigheder samt overdragelse af licenser;
 - b) arbejdsydelser vedrørende rørlege ting, med undtagelse af lønforarbejdning som omhandlet i artikel 5, stykke 2, litra d);

- c) reklamevirksomhed
- d) udlejning af rørige ting, med undtagelse af automobiler, luftfartøjer og skibe;
- e) ydelser som leveres af rådgivere, ingeniører og konstruktionsstuer samt andre lignende ydelser;
- f) forpligtelser til at udlade helt eller delvist at udeve en erhvervsmaessig virksomhed eller en rettighed som omhandlet i nærværende punkt 10;

- g) bank- og finansieringsvirksomhed, som ikke er omhandlet i artikel 14;
- 11) tjenesteydelser, som leveres af mæglere og andre mellemmænd, som handler i en andens navn og for hans regning, når de foretager virksomhed, som er omhandlet i nærværende artikel; endvidere andre sædvanlige ydelser, som er direkte forbundet med udførelse af ting, som omhandlet under punkt 1, 2 og 3;
- 12) levering af ting og tjenesteydelser bestemt til brug for diplomatiske og konsulære missioner, som er akkrediterede hos hver medlemsstat, eller til brug for internationale organisationer, der er anerkendt som sådanne af opholdslandet.

Nærværende fritagelse anvendes under de betingelser og begrænsninger, som fastsættes af hver medlemsstat, indtil en ensartet regulering måtte blive fastsat efter den i artikel 31 nævnte procedure.

Fritagelsen kan ydes i form af en tilbagebetaling af afgiften.

- 13) Ydelserne bestående af:
 - a) transport af ting fra udlandet indtil deres første bestemmelsessted;
 - b) transport af ting, hvis bestemmelsessted er beliggende udenfor det nationale territorium, eller til et udførselsfrilager, eller som toldgods;
 - c) international transport af personer ad sø- eller luftvejen indenfor den i artikel 28 omhandlede tidsmæssige begrænsning.

Uanset bestemmelserne i litra a) og b) er transport af ting, som er ledsaget af den rejsende, eller ydelser forbundet med transporten af disse personer, for eksempel transport af bagage og automobiler, kun fritaget i det omfang, hvor transporten af disse personer er fritaget.

Afsnit XI : Fradrag

Artikel 17

Indtræden og udstrækning af fradragsretten

1. Fradragsretten indtræder, når den fradragsberettigede afgift forfalder.
2. I det omfang ting og tjenesteydelser er bestemt til at anvendes til den afgiftspligtige virksomheds formål, er den afgiftspligtige berettiget til i den afgift, der påhviler ham, at fradrage følgende beløb:
 - a) den merværdiafgift, som faktureres ham i overensstemmelse med artikel 23, stykke 3, for ting, der er leveret ham, og for tjenesteydelser, der er præsteret for ham;
 - b) den merværdiafgift, som skyldes eller er betalt for ting, der er blevet indført og angivet i overensstemmelse med artikel 24;
 - c) den merværdiafgift, som skyldes i overensstemmelse med artikel 5, stykke 3, litra b) og artikel 7, stykke 2, litra b);
 - d) den merværdiafgift, som skyldes af modtageren af en i artikel 2, punkt 3, omhandlet tjenesteydelse.
3. Medlemsstaterne giver endvidere enhver afgiftspligtig fradrag for eller tilbagebetaling af den merværdiafgift, som faktureres ham for ting, der leveret ham, og for tjenesteydelser, der er præsteret for ham, såfremt disse leverancer er bestemt til at anvendes til formålet for:
 - a) enten hans økonomiske virksomhed eller de i artikel 4

omhandlede ydelser, som udføres i udlandet og som ville være blevet beskattet, såfremt de var blevet udført i indlandet,

b) eller den del af hans økonomiske virksomhed, som er fritaget i overensstemmelse med artikel 16.

4. Medlemsstaterne giver enhver afgiftspligtig, som er etableret i udlandet og som ikke foretager nogen levering af ting eller tjenesteydelser i indlandet, tilbagebetaling af den merværdi-afgift, som faktureres ham for ting, der er leveret ham, og for tjenesteydelser, der er præsteret for ham, såfremt disse ting eller ydelser ville have givet fradragsret, hvis den afgiftspligtige havde udøvet sin virksomhed i indlandet.

Tilbagebetalingen sker i henhold til den afgiftspligtiges begæring. Begæring kan ikke fremsættes for et afgiftsbeløb, som er mindre end et hundrede regningsenheder, men en begæring kan støttes på flere fakturaer.

5. I det omfang ting og ydelser anvendes såvel til omsætninger omhandlet i stykke 2 og 3, for hvilke der består fradraget, som til omsætninger, for hvilke denne ret ikke består, er fradrag kun tilladt for den del af merværdiafgiften, der forholdsmæssigt svarer til den førstnævnte omsætning (generel pro-rata regel).

Pro-rata satsen beregnes for den samlede virksomhed, som udføres af den afgiftspligtige, i overensstemmelse med bestemmelserne i artikel 19.

Medlemsstaterne kan dog, for at undgå uligheder i forbindelse med anvendelsen af afgiften:

- a) bemyndige en afgiftspligtig til at fastsætte en pro-rata sats for hver sektor indenfor sin virksomhed, såfremt der føres særskilte regnskaber for hver af disse sektorer;
- b) påbyde en afgiftspligtig at fastsætte en pro-rata sats for hver sektor indenfor sin virksomhed og at føre særskilte regnskaber for hver af disse sektorer;
- c) bemyndige eller påbyde en afgiftspligtig at foretage fradraget i overensstemmelse med dets reelle, fuldstændige eller delvise, tilknytning til tingene eller ydelserne.

6. Følgende giver ikke fradragetsret for den merværdiafgift, som er blevet pålagt:
- a) udgifter til logi, herberg, restauranter, mad, drikke, underholdning og persontransport, med mindre disse erlægges af virksomheder, der som hoved- eller biformål har udøvelsen af sådan virksomhed;
 - b) luksusudgifter;
 - c) receptionsomkostninger;
 - d) ting som svarer til de ovenfor under litra a), b), c), omhandlede udgifter og omkostninger samt tjenesteydelser vedrørende disse ting, udgifter og omkostninger.

Artikel 18

Frengangsmåde for udøvelse af fradragsretten

1. For at kunne udøve sin fradragsret skal den afgiftspligtige:
 - a) for det i artikel 17, stykke 2, litra a), omhandlede fradrag være i besiddelse af en faktura, som er udfærdiget i overensstemmelse med artikel 23, stykke 3;
 - b) for det i artikel 17, stykke 2, litra b), omhandlede fradrag være i besiddelse af et dokument vedrørende indførslen, som betegner ham som den, til hvem tingen var bestemt, og som muliggør beregninger af det skyldige afgiftsbeløb;
 - c) for det i artikel 17, stykke 2, litra c) og d), omhandlede fradrag opfylde de regler, som fastsættes af hver medlemsstat;

2. Fradraget foretages under ét af den afgiftspligtige, ved i den merværdiafgift, som skyldes for den pågældende afgiftsperiode, at fradrage de afgiftsbeløb, for hvilke, i løbet af samme periode, fradragsretten er opstået og udøves i henhold til stykke 1 ovenfor ((øjeblikkeligt fradrag).

Fradragsretten kan imidlertid ikke, for så vidt angår de afgiftspligtige, som kun lejlighedsvis foretager leverancer, udøves før leveringstidspunktet.

Såfremt den afgiftspligtige ved en fejltagelse eller undladelse ikke har foretaget fradraget i rette tid, kan han udøve sin ret til fradrag indtil den 31. december i året efter det år, hvor fradraget skulle have være foretaget i overensstemmelse med stykke 1. I dette tilfælde foretages fradraget under de betingelser, som var gældende på det tidspunkt, hvor fradragsretten burde have været udøvet.

Den kan udøves i den i artikel 23, stykke 7, omhandlede angivelse.

3. Såfremt beløbet for de tilladte fradrag overstiger det skyldige afgiftsbeløb for en afgiftsperiode, har medlemsstaterne valget mellem at tilbagebetale det overskydende beløb eller at overføre det til den følgende periode.

Det overskydende fradrag, som findes pr. 31. december, skal dog tilbagebetales den afgiftspligtige indenfor 3 måneder, såfremt han fremsætter begæring herom.

Artikel 19

1. Pro-rata fradraget, som er omhandlet i artikel 17, er resultatet af en brøk som:
 - i tælleren har det samlede omsætningstal for kalenderåret, merværdiafgiften ikke medregnet, vedrørende omsætninger for hvilke der består fradragsret i overensstemmelse med artikel 17, stykke 2 og 3;
 - i nævneren det samlede omsætningstal for kalenderåret, merværdiafgiften ikke medregnet, vedrørende de omsætninger, som er opført i tælleren samt de omsætninger, for hvilke der ikke består fradragsret.

Pro-rata satsen beregnes for et kalenderår og fastsættes som et procenttal, der afrundes opad til et helt tal.

2. Uanset stykke 1 ovenfor bortses der ved beregningen af pro-rata satsen fra det omsætningsbeløb, som vedrører dels de i artikel 14 B, litra f, nævnte former for virksomhed, dels salg af investeringsgoder, som den afgiftspligtige har anvendt i sin virksomhed; endvidere bortses der fra accessoriske ydelser vedrørende fast ejendom eller finansiering, medmindre disse ydelser vedrører en erhvervsmæssig virksomhed, som den afgiftspligtige regelmæssigt udøver.

3. Pro-rata satsen fastsættes foreløbigt for et kalenderår på grundlag af ^{omsætningen} i det forudgående kalenderår. Såfremt et sådant grundlag ikke foreligger eller ikke er anvendeligt, fastsætter den afgiftspligtige, under kontrol af administrationen, pro-rata satsen skønsmæssigt efter hvad han forventer.

Den endelige pro-rata sats beregnes for hvert kalenderår i løbet af det følgende kalenderår, og der foretages berigtigelse af de fradrag, som er foretaget i medfør af den foreløbigt anvendte pro-rata sats.

Artikel 20

Berigtigelse af fradragene

1. Den afgiftspligtige skal berigtige foretagne fradrag såfremt:
 - a) fradraget er større eller mindre end det, som han var berettiget til at foretage i overensstemmelse med artiklerne 17 og 18 samt i givet fald artikel 26;
 - b) forskellen mellem den endelige pro-rata sats og den foreløbige pro-rata sats efter artikel 19 er større end ti procent-points;
 - c) der efter angivelsens udfærdigelse sker ændringer af de omstændigheder, som er taget i betragtning ved fastsettelsen af det i artikel 18, stykke 2, nævnte fradragbeløb, især i tilfælde af annullering af indkøb eller opnåelse af rabatter; der skal dog ikke ske berigtigelse i tilfælde af behørigt godtgjorte eller retfærdiggjorte destruktions- eller tyverier eller i de i artikel 5, stykke 3, nævnte tilfælde;
 - d) han overgår fra de normale regler for anvendelsen af afgiften til de i artiklerne 25, stykke 1, litra a) og 27 nævnte særlige regler. Medlemsstaterne fastsætter de nødvendige gennemførelsesbestemmelser, for at hindre, at den afgiftspligtige inden for rammerne af disse særlige regler opnår uretmæssige fordele som følge af fradrag, der er foretaget inden for rammerne af de normale regler.

For investeringsgoder foretages en regulering over et tidsrum på 5 år, indbefattet erhvervsåret. Den omfatter for hvert år kun en femtedel af den afgift, hvormed investeringsgoderne var belastet. Denne regulering foretages på grundlag af de svingninger, den endelige pro-rata sats undergår i løbet af de fire år, som følger efter erhvervsåret, i forhold til den endelige pro-rata sats for erhvervsåret. Der foretages dog ikke nogen regulering, såfremt den konstaterede forskel er mindre end ti procent-points.

Afsnit XII : Hvem afgiftsskylden påhviler

Artikel 21

Hvem afgiftsskylden påhviler i forhold til statskassen

Merværdiafgiften påhviler:

1. ved indenlandsk omsætning:
 - a) en afgiftspligtig, som præsterer en afgiftspligtig ydelse, eller repræsentanten for en i udlandet etableret afgiftspligtig, som præsterer en afgiftspligtig ydelse;
 - b) aftageren af en ydelse omhandlet i artikel 2, punkt 3;
 - c) enhver person, som anfører merværdiafgiftsbeløb i en faktura eller et andet dokument, som træder i stedet herfor.

2. ved indførsel: den person, som i indførselsdokumenterne er angivet som modtager; såfremt sådanne dokumenter eller angivelser ikke foreligger, påhviler merværdiafgiften den person, som foretager indførslen. Modtageren, den som angiver varerne ved indførslen og hans mandant hæfter solidarisk for afgiften.

Afsnit XIII : Afgiftsskyldens konstatering og dens
forfald til betaling

Artikel 22

1. Afgiftsskyldens konstatering foretages af administrationen på grundlag af en angivelse fra den, som afgiftsskylden påhviler. Denne angivelse kan kontrolleres af afgiftsmyndighederne og kan derefter medføre en ny konstatering. Såfremt der ikke foreligger nogen angivelse, kan konstateringen foretages ex officio.

2. Afgiftsskyldens forfald til betaling består i forpligtelsen til at betale afgiftsbeløbet ved udløbet af det legalt fastsatte tidsrum som følger efter enten angivelsen af angivelsen eller konstateringen af afgiftsskylden.

Afsnit XIV : Forpligtelser for dem, som afgifts-
skylden påhviler

Artikel 23

Forpligtelser ved indenlandsk omsætning

1. Hver afgiftspligtig skal anmelde påbegyndelse, ændring og ophør af sin virksomhed som afgiftspligtig.
2. Hver afgiftspligtig skal føre regnskaber, der er tilstrækkeligt detaljerede til at muliggøre merværdiafgiftens anvendelse og afgiftsmyndighedernes kontrol.
3. a) Hver afgiftspligtig skal udstede regning over leverancer af ting til andre afgiftspligtige og over tjenesteydelser præsteret for andre afgiftspligtige og opbevare en kopi af samtlige udstedte regninger.
Hver afgiftspligtig skal ligeledes udstede regning for de a conto betalinger, han modtager fra en anden afgiftspligtig før leverancen har fundet sted eller tjenesteydelsen er blevet præsteret.
b) I regninger skal særskilt anføres prisen uden afgift, afgiften svarende til de enkelte afgiftssatser, og i givet fald fritagelsen.
c) Såfremt en medlemsstat udnytter den i artikel 11, stykke 2, litra b), nævnte mulighed, skal regningen udstedes inden tredive dage efter afgiftspligtens indtræden.
4. Hver afgiftspligtig, som er undergivet de normale regler for afgiften, skal hver måned afgive en angivelse over de omsætninger, hvor afgiften er forfaldet i løbet af den forudgående måned; angivelsen skal indholde alle nødvendige oplysninger til beregning af afgiften og de fradrag, som skal foretages, herunder det samlede beløb for omsætningen vedrørende disse afgifter og fradrag samt det samlede beløb

for de afgiftsfritagne omsætninger.

5. De afgiftspligtige, som er omfattet af en af de særlige ordninger nævnt i artiklerne 25 og 27, kan af medlemsstaterne bemyndiges til at afgive angivelser for hvert kvartal, halvår eller år; angivelserne skal indeholde de samme oplysninger som dem, der er nævnt ovenfor i stykke 4.

6. Hver afgiftspligtig skal ved afgivelsen af afgiftsangivelsen indbetale det hertil svarende merværdiafgiftsbeløb.
7. I løbet af det første halvår i hvert år skal den afgiftspligtige i givet fald afgive en angivelse vedrørende alle foretagne omsætninger i det forudgående år, indeholdende alle nødvendige oplysninger til brug for eventuelle berigtigelser.
8. Hver aftager af en ydelse omhandlet i artikel 2, punkt 3, skal til sine nationale afgiftsmyndigheder angive genstanden for tjenesteydelsen, den pris, som skal betales eller er betalt samt det skyldige afgiftsbeløb, og i givet fald indbetale beløbet.
9. Medlemsstaterne kan fastsætte andre forpligtelser, som måtte vise sig nødvendige, for at sikre afgiftens betaling og til forebyggelse af besvigelser.
10. Medlemsstaterne kan fritage afgiftspligtige, som udelukkende foretager afgiftsfritagne omsætninger, fra visse af forpligtelserne.

Artikel 24

Forpligtelser ved indførslen

Hver medlemsstat fastsætter nærmere regler vedrørende indførsel af ting og fremgangsmåden ved angivelse og betaling, som skal finde sted.

Medlemsstaterne kan navnlig bestemme, at der i tilfælde af indførsel af ting foretaget af visse grupper af afgiftspligtige skal være mulighed for, at den i anledning af indførslen skyldige merværdiafgift ikke betales på indførselstidspunktet, på betingelse af, at den anføres som afgift, der skyldes som følge af indførsel, i den periodiske angivelse, som den afgiftspligtige skal udfærdige i overensstemmelse med bestemmelserne i artikel 23, stykke 4.

Afsnit XV : Særlige ordninger

Artikel 25

Særlig ordning for små virksomheder

1. For så vidt angår små virksomheder, hvor henførelse under afgiftspligten i henhold til de normale regler for afgiften ville støde på vanskeligheder, kan hver medlemsstat inden for de begrænsninger og på de betingelser, den fastsætter, men dog under forudsætning af at den i artikel 30 foreskrevne konsultation af merværdiafgiftsudvalget iagttages, anvende:

a) indtil det tidspunkt hvor det i artikel 4 i det første direktiv (67/227/EØF af 11. april 1967) nævnte mål virkeliggøres:

aa) afgiftsfritagelse for afgiftspligtige, hvis årlige omsætning ikke overstiger 4.000 regningsenheder og

bb) i givet fald en gradvist aftagende nedsættelse af afgiften for afgiftspligtige, hvis årlige omsætning overstiger det af denne stat fastsatte maksimumbeløb for anvendelsen af afgiftsfritagelsen, men ikke overstiger 12500 regningsenheder.

b) forenklede regler for pålæggelse og opkrævning af afgifter; virkningen heraf må dog ikke føre til afgiftslettelser.

2. Det omsætningstal, som lægges til grund ved anvendelsen af de i stykke 1, litra a), fastsatte bestemmelser, udgøres af det samlede beløb uden afgift for de foretagne leverancer af ting og tjenesteydelser, som defineret i artiklerne 5 og 7, heri medregnet afgiftsfritagne leverancer og leverancer, som er foretaget i udlandet.

Overdragelse af fysiske og immaterielle investeringsgoder, som udgjorde en del af virksomhedens faste aktiver, leverancer af bygninger og byggegrunde, samt de i artikel 14.B, litra d) og f), nævnte leverancer og udlejning af fast ejendom tages dog ikke i betragtning ved bestemmelsen af omsætningstallet.

3. Bestemmelserne i stykke 1, litra a), anvendes ikke for så vidt angår afgiftspligtige, hvis hoved- eller biformål er at drive virksomhed vedrørende fast ejendom og heller ikke for så vidt angår de i stykke 2, andet afsnit, nævnte former for virksomhed.

4. De afgiftspligtige, som er afgiftsfritagne, har ikke fradragsret for den afgift, som faktureres dem, og må ikke anføre afgift i deres fakturaer eller i andre dokumenter, som træder i stedet herfor. De kan imidlertid vælge at anvende de normale regler vedrørende merværdiafgiften og kan eventuelt nyde godt af den i stykke 1, litra a), omhandlede gradvist aftagende nedsættelse.
5. De afgiftspligtige, der nyder godt af den gradvist aftagende nedsættelse, anses som afgiftspligtige undergivet de normale regler for merværdiafgiften med forbehold af anvendelse af bestemmelserne i stykke 1, litra b), i nærværende artikel.

Artikel 26

1. Ved brugte ting forstås brugte rørlige ting, der kan anvendes igen som de er eller efter reparation - med undtagelse af originale kunstværker udført i hånden af kunstneren, antikviteter og samlerobjekter, frimærker til samlerbrug samt gamle mønter.
2. Følgende gælder uanset bestemmelserne i artiklerne 17 og 18:
 - a) en ikke afgiftspligtigs levering af en brugt ting til en afgiftspligtig med henblik på videresalg giver erhververen ret til et fradrag af merværdiafgiften beregnet på grundlag af tingens købspris ved anvendelse af den sats, der gælder på tidspunktet for erhvervelsen, medmindre den afgiftspligtige nyder godt af den særlige ordning, som er omhandlet i artikel 25, stykke 1, litra a);

b) en afgiftspligtigs levering af en brugt ting, som ikke har givet fradragret i overensstemmelse med artikel 17, stykke 6, giver ligeledes erhververen ret til et fradrag af merværdiafgiften beregnet som anført under litra a), såfremt erhververen er en afgiftspligtig, der agter at videresælge tingen.

3. De i stykke 2 nævnte fradrag kan ikke overstige $\frac{4}{5}$ af det skyldige afgiftsbeløb vedrørende videresalget. Der skal i givet fald foretages berigtigelse af det oprindeligt foretagne fradrag, når videresalget har fundet sted.
4. Medlemsstaterne kan betinge anvendelsen af de i stykke 2 og 3 fastsatte bestemmelser af overholdelsen af særlige administrative forpligtelser.

Artikel 27

Særlig fælles enhedssatsordning for landbrugere

1. Medlemsstaterne kan for landbrugere, hvor anvendelsen af den normale merværdiafgiftsordning eller i givet fald den i artikel 25, stykke 1, litra b) omhandlede særlige ordning ville støde på vanskeligheder, anvende den særlige fælles enhedssatsordning, som er omhandlet i de følgende stykker.
2. I nærværende artikel forstås:
 - ved "landbruger" en afgiftspligtig, som indenfor rammerne af sin landbrugs-, skovbrugs- eller fiskerivirksomhed udøver de i bilag A anførte former for produktionsvirksomhed;
 - ved "landbrugs-, skovbrugs- eller fiskerivirksomhed" de virksomheder, der anses som sådanne i hver medlemsstat;
 - ved "enhedssats-landbruger" en landbruger, for hvem den nedenfor i stykke 7 og følgende omhandlede enhedssatsordning finder anvendelse;

- ved "landbrugsprodukter" de ting, der som et resultat af de i bilag A anførte former for virksomhed produceres af landbrugs-, skovbrugs- eller fiskerivirksomhederne i hver medlemsstat;
- ved "landbrugstjenesteydelser" de tjenesteydelser, som er anført i bilag B, og som præsteres af en landbruger ved hans egen arbejdsindsats og/eller de normale produktionsmidler for hans landbrugs-, skovbrugs- eller fiskerivirksomhed;
- ved "afgiftsbelastningen på indkøb" det totale merværdiafgiftsbeløb, som beregnet i overensstemmelse med de nedenfor i stykke 3 anførte bestemmelser, er blevet pålagt de ting og ydelser, som dels er blevet indkøbt af alle landbrugs- og fiskerivirksomheder,

dels af alle skovbrugsvirksomheder i hver medlemsstat, i den udstrækning afgiften ville have været fradragsberettiget efter artikel 17 for en landbruger, som er undergivet den normale merværdi-afgiftsordning;

- ved "enhedsprocentsatser for godtgørelse" de procentsatser, som medlemsstaterne fastsætter i overensstemmelse med bestemmelserne i stykke 4, og som de anvender i de i stykke 7 omhandlede tilfælde for at gøre det muligt for enhedssats-landbrugere at opnå enhedssatsgodtgørelsen for afgiftsbelastningen på indkøb.

3. Det overlades til Kommissionen at beregne størrelsen af afgiftsbelastningen på indkøb i hver medlemsstat efter den i bilag C beskrevne fælles beregningsmetode. Disse beregninger foretages på basis af de makro-økonomiske oplysninger, som gives af hver medlemsstat for de sidste to år med henblik på anvendelsen af den i bilag C beskrevne fælles beregningsmetode.

Beregningerne å jourføres af Kommissionen hvert tredje år og tillige, hvis der sker en ændring af de afgifts-satser, der er gældende i hver medlemsstat, eller af listerne over produkter og ydelser, for hvilke satserne anvendes, hvis disse ændringer kan have indvirkning på størrelsen af afgiftsbelastningen på indkøb i en eller flere medlemsstater.

På basis af disse beregninger, hvis resultater afrundes nedad til en tiendedel procent, bestemmes størrelsen af afgiftsbelastningen på indkøb efter den i artikel 31 omhandlede procedure, således at den kan vedtages:

- første gang senest den 30. september 1974,
- ved den treårige å jourføring senest den 30. september i det tredje år,
- snarest muligt i tilfælde af ændringer, som kan have indvirkning på størrelsen af afgiftsbelastningen på indkøb.

Medlemsstaterne giver Kommissionen de makro-økonomiske og andre oplysninger, som er nødvendige for anvendelsen af den fælles beregningsmetode:

- første gang senest den 30. maj 1974,
- ved den treårige å jourføring senest den 30. juni i det tredje år,

- snarest muligt i tilfælde af ændringer, som kan have indvirkning på størrelsen af afgiftsbelastningen på indkøb.

4. Medlemsstaterne fastsætter to enhedsprocentsatser for godtgørelse, som dog ikke kan overstige 90% af den i overensstemmelse med bestemmelserne i stykke 3 vedtagne størrelse af afgiftsbelastningen på indkøb:
- a) den ene bestemt til at godtgøre afgiftsbelastningen på indkøb for landbrugs- og fiskerivirksomheder og anvendelig på leverancer af landbrugsprodukter fra landbrug og fiskeri samt på landbrugstjenesteydelser, som præsteres af en enhedsatts-landbruger.
 - b) den anden bestemt til at godtgøre afgiftsbelastningen på indkøb for skovbrugsvirksomheder og anvendelig på leverancer af landbrugsprodukter fra skovbrug, som præsteres af en enhedsatts-landbruger.

Medlemsstaterne kan, på betingelse af at den i artikel 30 omhandlede konsultation af merværdi-afgiftsudvalget iagttages, fastsætte den under a) nævnte enhedsprocentsats for godtgørelse forskelligt for de enkelte former for landbrugsvirksomhed eller for den egentlige landbrugsvirksomhed og for fiskerivirksomhed. I så fald skal de anvende de forskellige enhedsprocentsatser for godtgørelsen på landbrugsprodukter fra de enkelte arter af landbrugsvirksomhed eller fra den egentlige landbrugsvirksomhed eller fra fiskerivirksomhed. Ingen af disse forskellige enhedsprocentsatser for godtgørelsen kan overstige den under a) nævnte enhedsatts.

5. Med henblik på enhedssats-landbrugernes progressive overgang til anvendelse af den normale merværdiafgiftsordning eller i givet fald af den forenklede ordning efter artikel 25, stykke 1, litra b), kan de enhedsprocentsatser for godtgørelsen, som anvendes i hver medlemsstat ikke overstige:
 - fra det fjerde år efter ikrafttrædelsen af nærværende direktiv 80 % af den i overensstemmelse med bestemmelserne i stykke 3 vedtagne afgiftsbelastning på indkøb;
 - fra det syvende år efter ikrafttrædelsen af nærværende direktiv 70 % af den i overensstemmelse med bestemmelserne i stykke 3 vedtagne afgiftsbelastning på indkøb.
6. Medlemsstaterne kan fritage enhedssats-landbrugerne for de forpligtelser, som i medfør af artikel 23 påhviler afgiftspligtige.
7. Enhedssats-landbrugerne har på de i de følgende stykker fastsatte betingelser ret til godtgørelse af afgiftsbelastningen på indkøb ved anvendelse af den i stykke 4 omhandlede enhedsprocentsats på prisen uden afgift for de landbrugsprodukter, som de har leveret, og de landbrugstjenesteydelser, som de har præsteret. Denne godtgørelse udelukker enhver anden form for fradrag.
8. For de leverancer af landbrugsprodukter og landbrugstjenesteydelser, som en enhedssats-landbruger præsterer til en afgiftspligtig, der ikke er enhedssats-landbruger, kan medlemsstaterne bestemme, at betalingen i henhold til enhedsprocentsatsen sker:
 - a) enten af den afgiftspligtige køber eller modtager,
 - b) eller af det offentlige.
9. For alle andre leverancer af landbrugsprodukter og land

brugstjenesteydelser end de under stykke 8 nævnte sker betalingen i henhold til enhedsprocentsatsen af køberen eller aftageren.

10. For de i stykke 8 omhandlede leverancer gælder, at den afgiftspligtige køber eller aftager:

- skal udfærdige et købsdokument i to eksemplarer, som træder i stedet for en regning og som blandt andet skal indeholde særskilt anførsel af prisen uden afgift og, i det i stykke 8, litra a), omhandlede tilfælde det beløb svarende

til enhedsprocentsatsen for godtgørelsen, som han har betalt til enhedssats-landbrugeren; den afgiftspligtige køber eller aftager kan dog udfærdige et sammenfattende købsdokument, som for et bestemt tidsrum angiver de af samme enhedssats-landbruger præsterede leverancer;

- skal tilstille enhedssats-landbrugeren et eksemplar af dette købsdokument;
- skal opbevare et eksemplar, som er underskrevet af landbrugeren i overensstemmelse med de bestemmelser, der fastsættes af medlemsstaterne;
- er berettiget til i de i stykke 8, litra a), omhandlede tilfælde i det merværdiafgiftsbeløb, som påhviler ham, at fradrage det beløb svarende til enhedsprocentsatsen for godtgørelsen, som han har betalt til enhedssats-landbrugeren og som er anført i købsdokumentet.

11. Enhedssats-landbrugeren har ikke krav på betaling af enhedsprocentsatsen for godtgørelsen for følgende leverancer:

- a) udførsler som foretages af en enhedssats-landbruger,
- b) leverancer af produkter, der ikke er landbrugsprodukter, og tjenesteydelser, der ikke er landbrugstjenesteydelser, som præsteres af en enhedssats-landbruger.

12. Følgende leverancer er udelukket fra enhedssatsordningen:

- a) leverancer som foretages af en enhedssats-landbruger, der optræder som handlende, eller som vedrører:
 - dels landbrugsprodukter, som er blevet forarbejdet

med hjælpemidler, der ikke normalt anvendes i landbrugs-, skovbrugs- eller fiskerivirksomheder,

- dels ting, som ikke er blevet produceret i den pågældende enhedssats-landbrugers landbrugs-, skovbrugs- eller fiskerivirksomhed, såfremt der sker overskridelse af en af medlemsstaterne under iagttagelse af den i artikel 30 omhandlede konsultation af merværdiafgiftsudvalget fastsat begrænsning;

b) tjenesteydelser, som en enhedssats-landbruger præsterer regelmæssigt og/eller med hjælpemidler, der ikke er normale, set i forhold til kendetegnene for hans landbrugs-, skovbrugs- eller fiskerivirksomhed.

For disse leverancers vedkommende er enhedssatslandbrugeren undergivet den normale merværdiafgiftsordning eller i givet fald den forenkede ordning, som er omhandlet i artikel 25, stykke 1, litra b).

Medlemsstaterne fastsætter de nærmere anvendelsesregler for bestemmelserne i nærværende stykke.

13. Følgende er udelukket fra enhedssatsordningen og undergivet den normale merværdiafgiftsordning eller i givet fald den forenkede ordning, som er omhandlet i artikel 25, stykke 1, litra b) :

a) landbrugere som tillige udøver en økonomisk virksomhed, der ikke er landbrugsvirksomhed, for hvilken de allerede er undergivet den normale merværdiafgiftsordning eller den forenkede ordning, som er omhandlet i artikel 25, stykke 1, litra b) ;

b) landbrugere som opfylder et af følgende kriterier:

- den årlige omsætning i deres landbrugs-, skovbrugs- eller fiskerivirksomhed overstiger 50.000 regningsenheder;

udgør → {
- det dyrkede areal i deres landbrugsvirksomhed overstiger 100 ha;
- det dyrkede areal i deres skovbrugsvirksomhed overstiger 250 ha;

c) landbrugs-, skovbrugs- og fiskerivirksomheder, der juridisk har form af et selskab af personer eller et kapital-selskab;

udgør (H.F. fra alle (kvarter)) → {
d) landbrugere, sammensluttede landbrugere uanset den juridiske form for sammenslutningen, landbrugskooperativer, producentsammenslutninger og andre producentorganisationer samt disses forbund, som i henhold til de forskellige

11/10/72

nationale lovgivninger er forpligtet til at føre regnskaber eller som påtager sig at føre regnskaber som omhandlet i artikel 11 i Rådets direktiv (EØF) nr. 159/72 af 17. april 1972.

14. Hver medlemsstat kan udelukke visse arter af landbrugere fra enhedsordningen og ligeledes de landbrugere, for hvem anvendelsen af den normale merværdiafgiftsordning eller i givet fald den forenkede ordning efter artikel 25, stykke 1, litra b), ikke frembyder administrative vanskeligheder.

15. Hver enhedssats-landbruger har ret til at vælge at anvende den normale merværdiafgiftsordning eller i givet fald den forenklede ordning efter artikel 25, stykke 1, litra b), i overensstemmelse med de nærmere regler og betingelser, som fastsættes af hver medlemsstat.
16. Før udløbet af det sjette år efter ikrafttrædelsen af nærværende direktiv forelægger Kommissionen nye forslag for Rådet vedrørende anvendelsen af merværdiafgiften på leverancer angående landbrugsprodukter og -tjenesteydelser.
17. Bilagene A, B og C, som er nævnt i nærværende artikel, kan ændres i overensstemmelse med den i artikel 31 fastlagte procedure.

Afsnit XVI: Overgangsforanstaltninger

Artikel 28

1. Den i artikel 16, punkt 13, litra o), omhandlede fritagelse kan anvendes indtil 1. januar 1977.

Kommissionen forelægger på et passende tidspunkt forslag for Rådet vedrørende den afgiftsmæssige ordning, som skal anvendes for international persontransport ad sø- eller luftvejen fra den 1. januar 1977.

2. De regler som eventuelt er blevet indført af medlemsstaterne inden for rammerne af de i artikel 17 i Rådets andet direktiv (EØF) nr. 228/67 af 11. april 1967 omhandlede valgmuligheder, kan ikke anvendes efter den 1. januar 1975.

Dog kan de medlemsstater, som har benyttet sig af den mulighed, som er fastsat i sidste led i ovennævnte artikel vedrørende fritagelse med eventuel godtgørelse for den af det tidligere omsætningsled betalte afgift, indtil en dato, som vil blive fastsat af Rådet på forslag fra Kommissionen, men som ikke må være senere end afskaffelsen af beskatning ved indførsel og afgiftsgodtgørelse ved udførsel i handelssankvemmet mellem medlemsstaterne, opretholde de fritagelser, som eksisterer pr. 1. april 1975. Medlemsstaterne træffer de nødvendige foranstaltninger for at sikre, at de pågældende opgiver det reelle beløb af den omsætning, der således fritages for afgift, og som fastsættes i overensstemmelse med dette direktiv.

⊗ eller på ikrafttrædelsesdagen for Rådets andet direktiv nr. 67/228/EØF af 11. april 1967

3. se vedhæftede oversatte tilføjelse.

side - 87 - vedlagt tilføjes:

3. De medlemsstater, som gør brug af de i andet afsnit af stk. 2 fastsatte bestemmelser, foretager hvert andet år og første gang inden 30. juni 1975 for Kommissionen sådanne oplysninger, der vil ~~gøre~~^{muliggøre} en vurdering af, om de betingelser, der har begrundet de i dette afsnit omhandlede indlægningsforanstaltninger, forbrat er opfyldt. Kommissionen tager hensyn til disse oplysninger i de i artikel 32 omhandlede beslutninger og afgør ved denne lejlighed ~~henset til~~^{foruden} med særlig på en gradvis indflydelse af økonomiske indlæggelser fra de forpligtede, de følger af gennemførelsen af Den økonomiske og monetære Union.

Afsnit XVII : Udvalget vedrørende merværdiafgiften

Artikel 29

1. Der oprettes et udvalg vedrørende merværdiafgiften, herefter benævnt "udvalget", som sammensættes af repræsentanter for medlemsstaterne; formandskabet varetages af en repræsentant for Kommissionen.
2. Udvalget fastsætter selv sin forretningsorden.

Artikel 30

Udvalget kan uafhængigt af de obligatoriske konsultationer, som er omhandlet i artiklerne 25 og 27, undersøge ethvert spørgsmål om anvendelsen af fællesskabsretsregler vedrørende merværdiafgiften, som rejses af udvalgets formand, enten på hans eget initiativ eller efter anmodning fra en medlemsstats repræsentant.

Artikel 31

1. Uanset bestemmelserne i artiklerne 12, 15, 16 og 27 fastsættes de bestemmelser, som er nødvendige for anvendelsen af nærværende direktiv, i overensstemmelse med den i stykke 2 og 3 omhandlede procedure.
2. Kommissionens repræsentant forelægger udvalget udkast til de bestemmelser, der skal fastsættes, idet navnlig tages hensyn til de følger, de vil kunne have for konkurrenceneutraliteten, både nationalt og internationalt, og for Fællesskabets egne indtægter. Udvalget afgiver sin udtalelse i overensstemmelse med et flertal på enogfyrre stemmer, idet medlemsstaternes stemmer tildes den vægt, som er fastsat i Traktatens artikel 148, stykke 2. Formanden deltager ikke i afstemningen.

3. a) Kommissionen fastsætter de foreslåede bestemmelser, såfremt de er i overensstemmelse med udvalgets udtalelse.
- b) Såfremt de foreslåede bestemmelser ikke er i overensstemmelse med udvalgets udtalelse, eller såfremt der ikke foreligger nogen udtalelse, forelægger Kommissionen uopholdeligt et forslag for Rådet vedrørende de bestemmelser, som skal fastsættes. Rådet træffer afgørelse med kvalificeret flertal.
- c) Såfremt Rådet ikke har truffet afgørelse inden tre måneder efter forelæggelsen, kan Kommissionen fastsætte de foreslåede bestemmelser.

Afsnit XVIII : Forskellige bestemmelser

Artikel 32

Kommissionen forelægger efter høring af medlemsstaterne Rådet beretning om det fælles merværdiafgiftssystems funktion i medlemsstaterne, første gang 1. januar 1976 og derefter hvert andet år.

Artikel 33

Rådet vedtager til sin tid i det fælles markeds interesse efter forslag fra Kommissionen passende direktiver, som sigter mod at fuldstændiggøre det fælles merværdiafgiftssystem og særlig mod gradvis at begrænse eller afskaffe de afvigende forholdsregler i medlemsstaterne, således at der til sidst opnås overensstemmelse mellem de nationale merværdiafgiftssystemer; og hvorved virkeliggørelsen af de i artikel 4 i første direktiv nævnte mål forberedes.

Artikel 34

Følgende bestemmelser i Rådets første direktiv (EØF) nr. 227/67 af 11. april 1967 ophæves:

- a) artikel 2, fjerde afsnit;
- b) artikel 5.

Artikel 35

Rådets andet direktiv (EØF) nr. 228/67 af 11. april 1967 ophæves ^{med udhævelse fra 31/12 1974.} Bestemmelserne heri forbliver dog i kraft for

udgår { hver medlemsstat, indtil bestemmelserne i nærværende direktiv gennemføres i den pågældende medlemsstat. }

Artikel 36

Dette direktiv er rettet til medlemsstaterne.

Liste over former for landbrugsmæssig virksomhed

I. Agerbruget omfatter:

1. Almindeligt agerbrug, heri medregnet vinavl
2. Frugtavl (heri medregnet olivendyrkning) og grønt-, blomster- og prydblantegartneri - også i drivhus
3. Produktion af champignon og krydderier, frø- og planteavl og planteskoledrift.

II. Opdrætning i forbindelse med agerbrug

1. Kvægavl
2. Fjerkræavl
3. Kaninavl
4. Biavl
5. Silkeormopdræt
6. Snegleavl

III. Skovbrug

IV. Fiskeri

1. Ferskvandsfiskeri
2. Dambrug
3. Muslingeavl, østersavl og avl af andre bløddyr og skaldyr
4. Opdræt af frøer

V. Som landbrugsmæssig virksomhed anses også den forarbejdningsvirksomhed, som en landbruger foretager på de produkter, der hovedsagelig hidrører fra hans landbrugsvirksomhed, i det omfang forarbejdningen sker ved anvendelse af hjælpemidler, som normalt anvendes i landbrugs-, skovbrugs- og fiskerivirksomheder.

Liste over landbrugstjenesteydelser

- Dyrkning, høstning, tærskning, presning, opsamling og indkørsel, samt tilsåning og tilplantning;
- Emballering og behandling såsom tørring, rensning, knusning, desinficering og ensilering af landbrugsprodukter;
- Opmagasinerung af landbrugsprodukter;
- Pasning, opdrætning eller opfødning af dyr;
- Udlejning af landbrugsmaskiner;
- Teknisk assistance;
- Destruktion af fordærvede planter og dyr, samt sprøjtning af planter og jord;
- Virksomhed vedrørende overrislingsanlæg;
- Beskæring af træer, skovhugst og andre ydelser vedrørende skovbrug.

Fælles beregningsmetode

I. Ved beregningen af afgiftsbelastningen på indkøb dels for den samlede landbrugs- og fiskerivirksomhed, dels for den samlede skovbrugsvirksomhed i hver medlemsstat tages følgende i betragtning:

- 1) den endelige produktion uden merværdiafgift i erhvervssektorerne "landbrug og jagt" og "uforarbejdet træ", som er anført nedenfor i punkt III og IV, hvortil tillægges de produkter, som hidrører fra de i bilag A, punkt V, nævnte former for forarbejdningsvirksomhed;
- 2) det løbende forbrug, som er nødvendigt for den under 1) omhandlede værdi af produktionen;
- 3) den bruttoansamling af kapital som finder sted i forbindelse med de i bilag A nævnte former for virksomhed.

II. Afgiftsbelastningen på indkøb udtrykkes ved forholdet mellem dels summen af de i medfør af artikel 17 i nærværende direktiv fradragsberettigede merværdiafgiftsbeløb vedrørende det løbende forbrug, som er omhandlet under 2), og den under 3) nævnte bruttoansamling af kapital, dels den samlede værdi uden merværdiafgift af den endelige produktion omhandlet under 1).

III. Landbrugsprodukter og jagtudbytte

O. S. C. E.'s
Kode-nummer

Korn (undtagen ris)

Hvede og spelthvede

Blød hvede og spelthvede

10.01.11 1

10.01.19 1

Vinterhvede (herunder spelthvede)	-
Vårhvede	-
Hård hvede	10.01.51
	10.01.59
Vinterhvede	-
Vårhvede	-

(1) De betegnelser, der anvendes i nærværende bilag, er dem, som anvendes i O.S.C.E.'s landøkonomiske regnskaber.

Rug og blandsæd		
Rug	10.02.00	
Vinterrug	-	
Vårrug	-	
Blandsæd	10.01.11	2
"	10.01.19	2
Byg	10.03.10	
"	10.03.90	
Vinterbyg	-	
Vårbyg	-	
Havre og blandinger af vårkorn		
Havre	10.04.10	
"	10.04.90	
Blandinger af vårkorn	-	
Majskorn	10.05.10	
"	10.05.92	
Andre kornsorter(undtagen ris)		
Boghvede	10.07.10	
Hirse	10.07.91	
Sorghum	10.07.95	
Kanariegræs	10.07.96	
Andre kornsorter(undtagen ris)	10.07.99	
<u>Uafskallet ris</u>	10.06.11	

Tørrede grøntsager

Tørrede arter og foderarter 07.05.11

 " Tørrede arter, undtagen foderarter -

 Tørrede arter (undtagen kikerarter) -

 Kikerarter -

 Foderarter -

Tørrede bønner, foderbønner og hestebønner

 Tørrede bønner 07.05.15

 Foderbønner og hestebønner 07.05.95

Planter til industriel brug

Olieholdige frø og frugter(undtagen oliven)

Rapsfrø og rybsfrø	12.01.91
Vinterraps	-
Sommerraps	-
Ryps	-
Solsikkefrø	12.01.95
Soyabønner	12.01.40
Ricinusfrø	12.01.50
Hørfrø	12.01.61
	12.01.69

Sesamfrø, hampefrø, sennepsfrø, valmuefrø	
Sesamfrø	12.01.97
Hampefrø	12.01.94
Sennepsfrø	12.01.92
Valmuefrø	12.01.93
Tekstilplanter	
Hør	54.01.10
Hamp	57.01.10
Råtabak(også tørret)	24.01.10
	24.01.90
Humle	12.06.00
Andre planter til industriel brug	
Cikorie	12.05.00
Planter til medicinsk brug, aroma- og krydderplanter	
Safran	09.10.31
Kommen	)07.01.82
Andre planter til medicinsk brug, aroma og krydderplanter	)09.09(11,13,15,17,18))09.10(11,20-51-55-71-))12.07(10-20-30-40-50- 60-70-80-91-99)
<u>Friske grentsager</u>	
Kål	
Blomkål	07.01.21
	07.01.22
Andre kål	
Rosenkål	07.01.26
Hvidkål	) 07.01.23
Rødkål)
Savojkål(eller ribbekål))
Grønkål	) 07.01.27
Andre kål)

Grøntsager med blade og stængel,
undtagen kål

Knoldselleri og bladselleri

o7.01.51

o7.01.53

o7.01.97

2

Porrer

o7.01.68

Hovedsalat

o7.01.31

o7.01.33

Smalbladet og bredbladet endivie	07.01.36	1
Spinat	07.01.29	
Asparges	07.01.71	
Wittloof-cikorie(endivier)	07.01.34	
Artiskokker	07.01.73	
Andre grøntsager med blade og stængel		
Tandfri forårssalat	07.01.36	2
Bladbeder og kardoner	07.01.37	
Fennikel	07.01.91	
Rabarber)	
Karse)	
Persille	) 07.01.97	1
Roe-broccoli)	
Andre grøntsager med blade og stængel)		
Grøntsager, som dyrkes for frugtens skyld		
Tomater	07.01.75	
	07.01.77	
Agurker og asier	07.01.83	
	07.01.85	
Meloner	08.09.10	
Auberginer, græskar	07.01.95	
Spansk peber	07.01.93	
Andre grøntsager, som dyrkes for frugtens skyld	07.01.97	3
Rodfrugter, løg og rodknolde		
Knudekål	07.01.27	2
Kakkenturnipa)	
Gulerødder	) 07.01.54	
Hvidløg	07.01.67	
Løg og skalotteløg	07.01(62-63-66)	
Rødbeder)	
Havrerødder og skorzoner	) 07.01.56	
Andre rodfrugter, løg og rodknolde)	
(puriløg, rødiser, turkiser)	07.01.57	

Bælgfrugter

Grønærter

o7.01.41

o7.01.43

Bønner

o7.01.45

o7.01.47

Andre bælgfrugter

o7.01.49

Champignon, dyrkede

o7.01.87

Friske frugter, herunder citrus-
frugter, undtagen druer og oliven

Spiseæbler og spisepærer

Spiseæbler

08.06.(13-15-17)

Spisepærer

08.06.(36-38)

Æbler til fremstilling af æblecider
eller æblesaft og pærer til fremstilling
af pærecider eller pæresaft

Æbler til fremstilling af
æblecider eller æblesaft

08.06.11

Pærer til fremstilling af
pærecider eller pæresaft

08.06.32

Stenfrugter

08.

Ferskener

08.07.32

Abrikoser

08.07.10

Kirsebær

08.07.(51-55)

Blommer, herunder mirabeller og
reineclauder; svedskeblommer

08.07.(71-75)

Andre stenfrugter

08.07.90

Nødder

Valnødder

08.05.31

Hasselnødder

08.05.91

Mandler

08.05.11

08.05.19

Spiselige kastanjer

08.05.50

Andre nødder(undtagen tropiske)

Pistachenødder

08.05.70

Andre nødder(undtagen tropiske)

08.05.97

1

Andre frugter af træagtige planter

Figner

08.03.10

Kvæder

08.06.50

Andre frugter af træagtige planter
(undtagen tropiske)

08.09.90

1

08.08(11-15)

Jordbær

Bær

Ribs og solbær

Solbær

08.08.41

Ribs

) 08.08.49 1

Hindbær

)

Stikkelsbær

)

Andre bær(f.eks.dyrkede morbær)

) 08.08.90 1

undtagen vilde morbær

) 08.09.90 2

Citrusfrugter

Appelsiner og pomeranser	08.02(21-22-24-27)
Mandariner og clementiner	08.02(32-36)
Citroner	08.02.50
Grapefrugter	08.02.70
Andre citrusfrugter	08.02.90
Sukat	-
Limetter	-
Bergamotcitroner	-
Andre citrusfrugter	-

Druer og oliven

Druer

Druer til spisebrug	08.04(21-23)
Andre druer (til vinfremstilling, til fremstilling af saft eller til fremstilling af tørrede druer)	08.04(25-27)

Oliven

Oliven til spisebrug	07.01.78
Andre oliven(til fremstilling af olie)	07.01.79

Andre vegetabiliske produkter

Foderplanter 1)

12.10.99 1

Planteskoleplanter

Frugttræer og buske	06.02(19-40-51-55)
Vinplanter	06.02(10-30)
Prydtræer og buske	06.02(71-75-79-98)
Forstplanter	06.02.60

Flettematerialer

Vidjer, rør, spanskrør	14.01(11-19-51-59)
Siv og bambus	14.01(31-39)
Andre flettematerialer	14.01.90

-99 a-

Blomster, prydeplanter og juletræer

Blomsterløg og blomster rod-og

stængelknolde

06.01.10

(1) f.eks. høg, kløver (undtagen foderkål)

Prydplanter	)	06.01(31-39)	
Blomster til afskæring, blomstergrønt	)	06.03(11-15-90)	
og blade	)	06.04(20-40-50)	
Juletræer	)	06.04.90	
Flerårige frilandsstauder	)	06.02.92	
Frø			
Frø af landbrugsprodukter 1)		06.02.95	
		12.03(11-19-35-	
		39-44-46-	
		84-86-89)	
		12.03.31	1
		12.03.49	1
Blomsterfrø		12.03.81	
Produkter fra frugthøst(plukning) 2)		07.01(88-89)	
		08.05.97	2
		08.08.31	
		08.08.35	
		08.08.90	2
		23.06.10	1
		08.08.49	2
Restprodukter 3)			
Restprodukter fra dyrkning af korn	)	12.08(10-31)	
(undtagen ris)	)	12.08.90	
Restprodukter fra dyrkning af ris	)	12.09.00	
Restprodukter fra dyrkning af grøntsager,	)	13.03.12	
der er tørrede	)	14.02(10-21-23-25-29)	
Restprodukter fra dyrkning af planter,	)	14.03.00	
der kræver konstant løsnet jord	)	14.04.00	
Restprodukter fra dyrkning af planter	)	14.05(11-19)	
til industriel brug	)	15.16.10	
Restprodukter fra dyrkning af friske	)	23.06.10	2
grøntsager)		
Restprodukter fra dyrkning af frugter og)		
citrusfrugter)		

Restprodukter fra dyrkning af druer	)	23.06.30
og oliven	)	13.01.00
Andre restprodukter fra dyrkning)	
af planter)	
Andre vegetabiliske produkter)	

- 1) undtagen frø af korn, ris og kartofler
- 2) F.eks. vilde champignon, tyttebær, blåbær, vilde morbær, vilde hindbær m.v.
- 3) F.eks. halm, blade, ærtebølge og bønnebølge.

Druesaft og vin

Druesaft	22.04.00
Vin	22.05(21-25-31-35- 41-44-45-47- 51-57-59-61-69)
Restprodukter fra vinfremstilling ¹⁾	23.05.00

Olivenolie

Jomfruolie ²⁾	15.07.06
Olivenolie, ikke rafineret ²⁾	15.07(07-08)
Restprodukter fra udvinding af olivenolie ³⁾	23.04.05

Hornkvæg

Tænkvæg	01.02(11-13-14-15-17)
Kalve	-
Andet tænkvæg, ikke et år gammelt	-
Kvier	-
Køer	-
Tyre til avlsbrug	-
Tyre til avlsbrug mellem 1 og 2 år gamle	-
Tyre til avlsbrug, over 2 år gamle	-
Hornkvæg til slagtning og til opfedning	-
Hornkvæg til slagtning og til op- fedning, mellem 1 og 2 år gammelt	-
Hornkvæg til slagtning og til op- fedning, over 2 år gammelt	-

Svin

Tæmsvin	01.03(11-15-17)
Pattegrise	-

1) F.eks. vinbærme, rå vinsten m.v.

2) De to produkter adskiller sig ikke ved forskellige produktionsstadier, men ved forarbejdningemetoden

3) F.eks. oliekrager og andre restprodukter fra udvinding af olivenolie

Unge svin	-	
Svin til opfødning	-	
Søer til avlsbrug	-	
Omner til avlsbrug	-	
<u>Enhovede dyr</u>		
Heste	01.01(11-15-19)	
Esler	01.01.31	
Mulesler og muldyr	01.01.50	
<u>Får og geder</u>		
Tamfår	01.04(11-13)	
Tamgeder	01.04.15	
<u>Fjerkræ, kaniner, duer og andre dyr</u>		
Høns	01.05(10-91)	
Ænder	01.05.93	
Gæs	01.05.95	
Kalkuner	01.05.97	
Tamkaniner	01.06.10	
Tamduer	01.06.30	
Andre dyr		
Bier	-	
Silkeorme	-	
Pelsdyr	-	
Snegle (undtagen havsnegle)	03.03.66	
Andre dyr	01.06.99	
	02.04.99	1
<u>Vildt og kød af vildt</u>		
Vildt 1)	01.01.39	
	01.02.90	
	01.03.90	
	01.04.90	
	01.06.91	
Kød af vildt	02.04.30	

1) Levende vildt omfatter kun opdrættet vildt og vildt i fangenskab.

Mælk til videreforarbejdning

Komælk	-
Fåremælk	-
Gedemælk	-
Bøffelkomælk	-

Æg

Hønsæg		
Rugehønsæg	04.05.12	1
Andre hønsæg	04.05.14	
Andre æg end hønsæg		
Andre rugeæg end hønsæg	04.05.12	2
Andre æg end hønsæg	04.05.16	
	04.05.18	

Andre animalske produkter

Uld (herunder dyrehår) ¹⁾	53.01(10-20)	
	53.02(93-95)	
Honning	04.06.00	
Kokoner	50.01.00	
Restprodukter fra animalske produkter	) 15.15.10	
Andre animalske produkter	) 43.01(10-20-30-90)	
	) 53.02.97	

Landbrugsmæssigt lønarbejde ³⁾

Landbrugsprodukter, som næsten udelukkende indføres

Olieholdige frø og frugter	
Jordnødfø	12.01.11
	12.01.15
Kopra	12.01.20
Dværgpalmenødder og -kerner	12.01.30
Bomuldsfrø	12.01.96
Andre olieholdige frø og frugter	12.01.99

- (1) På betingelse af at de udgør de vigtigste produkter
- (2) F. eks. huder, dyrehår, pelsskind af slagtet vildt, voks, gødning, ajle
- (3) D.v.s. tjenesteydelser, som normalt præsteres af landbrugsvirksomhederne selv, for eksempel pløjning, høstning, tærskning af korn, tørring af tobak, klipning af får, pasning af dyr

Tropiske tekstilplanter

Bomuld 55.01.00

Andre tekstilplanter

Manila 57.02.00

Jute 57.03.10

Sisal 57.04.10

Kokos 57.04.30

Ramie 54.02.00

Andre tekstilplanter 57.04.50

Andre tropiske planter til industriel brug

Kaffe 09.01.11

Kakao 18.01.00

Sukkerrør 12.04.30

Tropiske frugter

Tropiske frugter med skal

Kokosnødder 08.01.75

Akajounødder 08.01.77

Paranødder 08.01.80

Pekannødder 08.05.80

Andre tropiske frugter

Dadler 08.01.10

Bananer 08.01(31-35)

Ananas 08.01.50

Melontræsfrugter (papaya) 08.08.50

Andre tropiske frugter 08.01.60-99)

Råt elfenben 05.10.00

IV. UFORARBEJDET TRÆ

Harpiksholdigt bygningstømmer og gavntømmer

Harpiksholdigt rundtømmer (nåletræ)

- 1 Uafbarket

(1) Rødgran, hvidgran, douglas.

(2) Fyr, lørk

- 2 Minetræ

(1) Rødgran, hvidgran, douglas.

-104 a-

(2) Fyr, lærk

- 3 Andet rundtømmer

(1) Rødgran, hvidgran, douglas

(2) Fyr, lærk

Harpiksholdigt træ (nåletræ) til papirmasse

- 1 Rødgran, hvidgran, douglas

- 2 Fyr, lærk

Brænde af harpiksholdigt træ (nåletræ)

Rødgran, hvidgran, douglas

Fyr, lærk

Bygningstømmer og gavntømmer af løvtræ

Rundtømmer af løvtræ

- 1 Uafbarket

(1) Eg

(2) Bøg

(3) Poppel

(4) Andre

- 2 Minetræ

(1) Eg

(2) Andre

- 3 Andet rundtømmer

(1) Eg

(2) Bøg

(3) Poppel

(4) Andre

Løvtræ til papirmasse

- 1 Eg

- 2 Bøg

- 3 Poppel

- 4 Andre

Brænde af løvtræ

Eg

Bøg

Poppel

Andre

Tjenesteydelser vedrørende skovbrug 1)

Andre produkter (f. eks. bark, kork, harpiks)

(1) D.v.s. tjenesteydelser vedrørende skovbrug som normalt præsteres af skovbrugsvirksomhederne selv (f. eks. fældning af træer)

x x x
 x