

ΕΠΙΤΡΟΠΗ ΤΩΝ ΕΥΡΩΠΑΪΚΩΝ ΚΟΙΝΟΤΗΤΩΝ

COM(92) 591 τελικό
Βρυξέλλες, 22 Δεκεμβρίου 1992

ΕΚΘΕΣΗ ΤΗΣ ΕΠΙΤΡΟΠΗΣ ΣΤΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ
ΠΟΥ ΥΠΟΒΑΛΛΕΤΑΙ ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΟ ΑΡΘΡΟ 2 ΤΗΣ
ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΤΟΥ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟΥ 89/488/ΕΟΚ
ΤΗΣ 28ΗΣ ΙΟΥΛΙΟΥ 1989

(Εφαρμογή μέτρου παρέκκλισης από το άρθρο 17, παράγραφος 2 της
έκτης οδηγίας 77/388/ΕΟΚ περί εναρμονίσεως των νομοθεσιών των
κρατών μελών των σχετικών με τους φόρους κύκλου εργασιών)

Πρόταση

ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΤΟΥ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟΥ

που επιτρέπει στη Γαλλική Δημοκρατία να παρατείνει την εφαρμογή ενός μέτρου
παρέκκλισης από το άρθρο 17, παράγραφος 2 της έκτης οδηγίας 77/388/ΕΟΚ
περί εναρμονίσεως των νομοθεσιών των κρατών μελών των σχετικών
με τους φόρους κύκλου εργασιών

(υποβληθείσες από την Επιτροπή)

1

**ΕΚΘΕΣΗ ΤΗΣ ΕΠΙΤΡΟΠΗΣ ΣΤΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ
ΠΟΥ ΥΠΟΒΑΛΛΕΤΑΙ ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΟ ΑΡΘΡΟ 2 ΤΗΣ
ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΤΟΥ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟΥ 89/488/ΕΟΚ
ΤΗΣ 28ΗΣ ΙΟΥΛΙΟΥ 1989**

(Εφαρμογή μέτρου παρέκκλισης από το άρθρο 17, παράγραφος 2 της
έκτης οδηγίας 77/388/ΕΟΚ περί εναρμονίσεως των νομοθεσιών των
κρατών μελών των σχετικών με τους φόρους κύκλου εργασιών)

I. ΕΙΣΑΓΩΓΗ

1 bis

Με απόφαση του Συμβουλίου των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων αριθ. 89/488/ΕΟΚ της 28ης Ιουλίου 1989⁽¹⁾ και σύμφωνα με το άρθρο 27 της έκτης οδηγίας ΕΟΚ που ισχύει επί του παρόντος, είχε επιτραπεί στη Γαλλική Δημοκρατία να εφαρμόσει παρέκκλιση από τις διατάξεις του άρθρου 17, παράγραφος 2 της έκτης οδηγίας.

Η παρέκκλιση αυτή συνίσταται στην πλήρη εξαίρεση από το δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ που επιβάλλεται στις δαπάνες σχετικά με αγαθά και υπηρεσίες όταν το ποσοστό ιδιωτικής χρησιμοποίησης αυτών των αγαθών και υπηρεσιών είναι μεγαλύτερο από το 90% της συνολικής τους χρησιμοποίησης.

Η ανωτέρω απόφαση του Συμβουλίου επέτρεπε την εφαρμογή της παρέκκλισης αυτής μέχρι την 31η Δεκεμβρίου 1992. Το άρθρο 2 της απόφασης αυτής ορίζει ότι η Επιτροπή υποβάλλει στο Συμβούλιο, πριν από την ημερομηνία κατά την οποία λήγει η ισχύς της παρέκκλισης, έκθεση για την εφαρμογή της εν λόγω παρέκκλισης, που θα συνοδεύεται ενδεχομένως από πρόταση απόφασης προς το Συμβούλιο με την οποία προτείνεται η παράτασή της.

Η παρούσα έκθεση έχει ως αντικείμενο την εκτίμηση της εφαρμογής της παρούσας παρέκκλισης και την εξέταση της αίτησης παράτασής της που υποβλήθηκε από τη Γαλλική Δημοκρατία με συστημένη επιστολή προς την Γενική Γραμματεία της Επιτροπής στις 22 Οκτωβρίου 1992.

II. ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΗΣ ΠΑΡΕΚΚΛΙΣΗΣ

1. Ιστορικό της παρέκκλισης

Στις 3 Φεβρουαρίου 1989, το γαλλικό συμβούλιο επικρατείας εξέδωσε καταδικαστική απόφαση στην υπόθεση "ALITALIA" σχετικά με τις διατάξεις του άρθρου 230-1 του παραρτήματος II του γενικού κώδικα φόρων της Γαλλίας, οι οποίες εξαιρούσαν από το δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ που επιβάλλεται στα αγαθά και τις υπηρεσίες που δεν χρησιμοποιούνται αποκλειστικά για τη λειτουργία της επιχείρησης του υποκείμενου στο φόρο.

Με την απόφαση αυτή, και σύμφωνα με το κοινοτικό δίκαιο, η αποκλειστική χρησιμοποίηση έπαυσε να είναι στη Γαλλία ένας από τους όρους του δικαιώματος έκπτωσης. Στο εξής, σε περίπτωση μερικής χρησιμοποίησης για μη επαγγελματικούς σκοπούς, η έκπτωση του φόρου πραγματοποιείται πλήρως αλλά ως αντιστάθμιση, η ιδιωτική χρησιμοποίηση του αγαθού ή της υπηρεσίας φορολογείται με βάση το άρθρο 6, παράγραφος 2 της έκτης οδηγίας.

(1) ΕΕ αριθ. L 239 της 16.08.1989.

Η Γαλλική Δημοκρατία είχε ζητήσει από το Συμβούλιο, για λόγους απλούστευσης, την άδεια να διατηρήσει προσωρινά την εξαίρεση από το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου που επιβάλλεται στα αγαθά και τις υπηρεσίες των οποίων το ποσοστό ιδιωτικής χρησιμοποίησης υπερβαίνει το 90% της συνολικής τους χρησιμοποίησης. Σκοπός της διάταξης αυτής είναι να αποφευχθεί η φορολόγηση μιας παροχής υπηρεσιών προς εαυτόν, φορολόγηση που θα προκαλούσε δυσχέρειες δεδομένου ότι η βάση επιβολής του φόρου θα προέκυπτε από την εκτίμηση της αξίας της παροχής υπηρεσιών προς εαυτόν που απορρέει από την ιδιωτική χρησιμοποίηση του αγαθού.

2. Εναρξη ισχύος στη Γαλλία

Το 1ο, 3ο και 5ο άρθρο του διατάγματος αριθ. 89-885 της 14ης Δεκεμβρίου 1989 που δημοσιεύθηκε στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως της Γαλλικής Δημοκρατίας της 15ης Δεκεμβρίου 1989 (σ. 15578) μεταφέρουν στο εσωτερικό δίκαιο την απόφαση του Συμβουλίου. Το διάταγμα αυτό άρχισε να ισχύει στο Παρίσι στις 17 Δεκεμβρίου 1989 και την επαρχία κατ'αρχήν στις 18 Δεκεμβρίου 1989. Οδήγησε στη θέσπιση του νέου άρθρου 230-1 του γενικού κώδικα φόρων και επεξηγήθηκε σε διοικητική οδηγία της 21ης Φεβρουαρίου 1990, που δημοσιεύθηκε στο επίσημο δελτίο των φόρων με τα στοιχεία 3 D-3-90, και περιελήφθη στην διοικητική τεκμηρίωση με τα στοιχεία 3-D-1512 (ενημέρωση της 01.05.1990).

3. Ποσοστική εκτίμηση της ιδιωτικής χρησιμοποίησης (κατώτατο όριο ύψους 90%)

Η εκτίμηση αυτή πραγματοποιείται λαμβάνοντας υπόψη τα εξής σημεία:

- φύση του αγαθού ή της υπηρεσίας
- σκοπός του αγαθού ή της υπηρεσίας
- πιθανή χρήση του αγαθού ή της υπηρεσίας στην εξεταζόμενη επιχείρηση
- κατανομή του χρόνου χρησιμοποίησης του εξεταζόμενου αγαθού ή της υπηρεσίας εντός του ημερολογιακού έτους ή ανά τμήμα του ημερολογιακού έτους όταν η πιθανή συνολική χρησιμοποίηση είναι εκ των πραγμάτων εποχιακή (π.χ. : σκάφη αναψυχής).

4. Πρακτική εφαρμογή της παρέκκλισης από τη Γαλλία

Η εν προκειμένω εξεταζόμενη παρέκκλιση φαίνεται να εφαρμόζεται στις ακόλουθες περιπτώσεις:

- αγορές αγαθών και υπηρεσιών από μία επιχείρηση για να τεθούν αμέσως στη διάθεση ή να χρησιμοποιηθούν κατά κύριο λόγο από τον υπεύθυνο της επιχείρησης, τα διοικητικά στελέχη, το προσωπικό ή τρίτο πρόσωπο. Στην περίπτωση αυτή εφαρμόζεται αμέσως η εξαίρεση από το δικαίωμα έκπτωσης.

Παράδειγμα:

- αγορά ή χρηματοδοτική μίσθωση μιας συσκευής βίντεο για χρήση του διευθύνοντος την επιχείρηση και χρησιμοποιούμενη εκτάκτως στο πλαίσιο εσωτερικής επαγγελματικής εκπαίδευσης·
- σκάφος αναψυχής που χρησιμοποιείται κατά κύριο λόγο σε ιδιωτική βάση αλλά που ενοικιάζεται μία εβδομάδα το έτος.
- Αγορές αγαθών και υπηρεσιών που πραγματοποιούνται συνήθως για την κάλυψη αναγκών της επιχείρησης αλλά που στην πραγματικότητα, μετά το πρώτο έτος χρησιμοποίησής τους αποδεικνύεται ότι διατέθηκαν για ιδιωτική χρήση σε ποσοστό που υπερβαίνει το 90% της συνολικής χρησιμοποίησής τους. Στην περίπτωση αυτή, μετά τη λήξη αυτού του πρώτου έτους χρησιμοποίησης, η επιχείρηση θα πρέπει να προβεί σε διακανονισμό του ΦΠΑ που είχε αρχικά εκπέσει. Ο διακανονισμός αυτός πραγματοποιείται με την καταβολή του συνολικού φόρου που είχε εκπέσει.

Όταν τα ανωτέρω γεγονότα βεβαιώνονται κατά τη διάρκεια της περιόδου διακανονισμού που προβλέπεται στο άρθρο 20, παράγραφος 2 της έκτης οδηγίας, η καταβολή του φόρου πραγματοποιείται ανάλογα με τον αριθμό των ετών που παρήλθαν από την περίοδο διακανονισμού: ισούται συνεπώς με το ποσό της προηγούμενης έκπτωσης το οποίο μειώνεται κατά ένα πέμπτο (κινητά αγαθά) ή ένα δέκατο (ακίνητα) ανά έτος που διανύθηκε.

5. Ειδική περίπτωση των οργανισμών τοπικής αυτοδιοίκησης (μη υποκείμενοι στο φόρο θεσμικοί φορείς κατά την έννοια του άρθρου 4, παράγραφος 5 της έκτης οδηγίας)

Στην περίπτωση αυτή, η χρησιμοποίηση των αγαθών και των υπηρεσιών για τις ανάγκες άσκησης μιας δραστηριότητας που δεν υπάγεται στο πεδίο εφαρμογής του ΦΠΑ θεωρείται στη Γαλλία ως ιδιωτική χρησιμοποίηση.

Παράδειγμα:

- υπολογιστής που χρησιμοποιείται από κοινού από μία κοινότητα για τη διαχείριση ενός φορολογητέου τομέα και για τις μη φορολογητέες υπηρεσίες της σχετικά με την οικογενειακή κατάσταση και την κοινωνική αρωγή.

Εξάλλου, η γαλλική διοίκηση διευκρίνισε στις υπηρεσίες της ότι εν πάση περιπτώσει, για λόγους απλούστευσης, δεν υπάρχει λόγος να μεταβληθεί η κατάσταση των οργανισμών τοπικής αυτοδιοίκησης που θεωρούν, όταν ένα επενδυτικό αγαθό χρησιμοποιείται τόσο για τη διενέργεια πράξεων εκτός του πεδίου εφαρμογής όσο και για πράξεις που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής, ότι η χρησιμοποίηση για την πρώτη κατηγορία των πράξεων υπερβαίνει το 90% της συνολικής τους χρησιμοποίησης ακόμη και όταν αυτό δεν συμβαίνει στην πραγματικότητα.

6. Άποψη της γαλλικής διοίκησης για την εφαρμογή της παρέκκλισης

Η γαλλική διοίκηση θεωρεί ότι η χορήγηση της παρέκκλισης αυτής έχει απλουστεύσει τη διαχείριση των φόρων, τόσο για την ίδια όσο και για τις σχετικές επιχειρήσεις. Εξάλλου και σύμφωνα με τα στοιχεία που έχει στη διάθεσή της, δεν φαίνεται να έχει προκύψει καμία διένεξη με τις επιχειρήσεις σχετικά με την εφαρμογή της παρέκκλισης αυτής. Εν πάση περιπτώσει η εφαρμογή της παρέκκλισης αυτής έγινε μέχρι πρόσφατα σε σπάνιες και οριακές περιπτώσεις, που δεν καταγράφονται στατιστικά.

III. ΑΙΤΗΣΗ ΓΙΑ ΤΗΝ ΠΑΡΑΤΑΣΗ ΤΗΣ ΑΔΕΙΑΣ

Σχετικά με το θέμα αυτό η Γαλλία παρατηρεί ότι η εν λόγω παρέκκλιση θα μπορούσε να εφαρμόζεται συχνότερα στο μέλλον, λαμβάνοντας υπόψη το γεγονός ότι ορισμένοι ελεύθεροι επαγγελματίες - δικηγόροι, νομικοί σύμβουλοι του κράτους, μεταφραστές, διερμηνείς ξένων γλωσσών, αθλητές, συγγραφείς και καλλιτέχνες - πραγματοποιούν από το 1991, φορολογούμενες και όχι πλέον απαλλασσόμενες πράξεις.

Εντούτοις, οι φορείς αυτοί, λόγω της ελεύθερης φύσης του επαγγέλματός τους, χρησιμοποιούν συχνά τα αγαθά της επιχείρησής στο πλαίσιο της ιδιωτικής ζωής τους, είτε πρόκειται για διαμέρισμα μικτής χρήσεως, είτε πρόκειται για υπολογιστή, ή ακόμη και για φωτογραφικό υλικό ή συσκευές υψηλής πιστότητας στην περίπτωση ενός καλλιτέχνη. Μία τέτοια ιδιωτική χρησιμοποίηση, εάν δεν υπήρχε η παρέκκλιση αυτή, θα απαιτούσε τη φορολογική παρακολούθηση των υλικών αυτών μέσω καθ' όλη τη διάρκεια της υπηρεσίας, και εν πάσει περιπτώσει, τη φορολόγηση της παροχής προς εαυτόν που προκύπτει από αυτή την ιδιωτική χρησιμοποίηση. Η φορολογική βάση της παροχής αυτής δεν θα ήταν εύκολο να υπολογιστεί και να γίνει αποδεκτή από τον υπόχρεο του φόρου, δεδομένου ότι το άρθρο 11-A, παράγραφος 1, σημείο γ) της έκτης οδηγίας ορίζει στην περίπτωση αυτή ότι η βάση επιβολής του φόρου αποτελείται από το ποσό των εξόδων που αναλήφθηκαν από τον υποκείμενο στο φόρο για την εκτέλεση της παροχής των υπηρεσιών προς εαυτόν που αντιστοιχούν στην ιδιωτική χρησιμοποίηση του αγαθού της επιχείρησής (παράδειγμα στην περίπτωση ενός αυτοκινήτου: αγορά, βενζίνη, επισκευή, συντήρηση, κ.λπ. ...).

IV. ΓΝΩΜΗ ΤΩΝ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ ΤΗΣ ΕΠΙΤΡΟΠΗΣ

1. Σκοπιμότητα παράτασης της παρέκκλισης

Δεδομένου ότι η εν προκειμένω εξεταζόμενη παρέκκλιση έχει ως σκοπό την αποφυγή μιας "αφορολόγητης κατανάλωσης", οι υπηρεσίες της Επιτροπής θεωρούν ότι είναι δικαιολογημένη.

Εντούτοις έχουν παράλληλα επίγνωση του γεγονότος ότι η φορολογία της χρησιμοποίησης για ιδιωτικούς σκοπούς του αγαθού ή της υπηρεσίας, είναι από οικονομική άποψη (σε σχέση με τα συμφέροντα του δημοσίου ταμείου), πιο ευνοϊκή για τον υπόχρεο του φόρου απ'ό,τι ο παντελής αποκλεισμός του δικαιώματος έκπτωσης. Εν πάση περιπτώσει, όταν η ιδιωτική χρησιμοποίηση υπερβαίνει το 90% της συνολικής χρησιμοποίησης, δεν δικαιολογείται το πλεονέκτημα που αποκομίζει το δημόσιο ταμείο, λαμβάνοντας υπόψη το γεγονός ότι η επιχείρηση από μέρους της δεν χρησιμοποιεί στην ουσία το εν λόγω αγαθό ή την υπηρεσία.

2. Περίοδος της παρέκκλισης

Οι υπηρεσίες της Επιτροπής έχουν την άποψη ότι πρέπει να προσδιοριστεί μία ορισμένη περίοδος για την εφαρμογή της παρέκκλισης αυτής έτσι ώστε κατά τη λήξη της περιόδου αυτής να γίνει ένας απολογισμός, με βάση ιδίως την πρόοδο των εργασιών σε κοινοτικό επίπεδο σχετικά με την πρόταση της 12ης οδηγίας ΦΠΑ και την εφαρμογή της παρέκκλισης. Κατά συνέπεια η παρέκκλιση, λαμβάνοντας υπόψη τις παρατηρήσεις που ακολουθούν θα μπορούσε να παραταθεί προσωρινά μέχρι την έκδοση της 12ης οδηγίας ΦΠΑ εάν αυτό γίνει πριν την 31η Δεκεμβρίου 1996. Αν αυτό δεν καταστεί δυνατόν, η παρέκκλιση θα πάψει οπωσδήποτε να ισχύει την 31η Δεκεμβρίου 1996.

3. Εφαρμογή της παρέκκλισης από τη Γαλλία

1.1. Ως προς την εφαρμογή της παρέκκλισης στους οργανισμούς τοπικής αυτοδιοίκησης, οι υπηρεσίες της Επιτροπής διατυπώνουν τις εξής παρατηρήσεις και ερωτήματα:

Είχε επιτραπεί στη Γαλλία να εξαιρεί από το δικαίωμα έκπτωσης του επιβαλλόμενου ΦΠΑ, μόνο "τις δαπάνες σχετικά με αγαθά και υπηρεσίες όταν το ποσοστό ιδιωτικής χρησιμοποίησης αυτών των αγαθών και υπηρεσιών είναι μεγαλύτερο από το 90% της συνολικής τους χρησιμοποίησης".

Πλην όμως, οι υπηρεσίες της Επιτροπής θεωρούν ότι η μερική χρησιμοποίηση ενός αγαθού από ένα οργανισμό τοπικής αυτοδιοίκησης για τις ανάγκες ενός τομέα δραστηριότητας που δεν υπάγεται στο πεδίο εφαρμογής του φόρου με βάση το άρθρο 4, παράγραφος 5 της έκτης οδηγίας, δεν θα μπορούσε να θεωρηθεί ότι συνεπάγεται ιδιωτική χρησιμοποίηση κατά την έννοια του άρθρου 6, παράγραφος 2 της έκτης οδηγίας. Στην περίπτωση αυτή, δεν τίθεται εξάλλου θέμα χρησιμοποίησης για σκοπούς ξένους προς τον οργανισμό τοπικής αυτοδιοίκησης δεδομένου ότι το ίδιο το αντικείμενο του οργανισμού τοπικής αυτοδιοίκησης είναι να πραγματοποιεί πράξεις που υπάγονται στην αρμοδιότητα του δημοσίου.

Πράγματι, είναι σκόπιμο να θεωρηθεί ότι ο οργανισμός τοπικής αυτοδιοίκησης χρησιμοποιεί τα εν λόγω αγαθά εν μέρει για τις ανάγκες ενός "μη υπαγόμενου στο φόρο τομέα".

Οι υπηρεσίες της Επιτροπής παρατηρούν ότι από αυστηρά νομική άποψη η έκτη οδηγία δεν παρέχει παρά μία δυνατότητα φορολόγησης μόνο για "τη διάθεση αγαθού από υποκείμενους στο φόρο σε τομέα δραστηριότητας μη υπαγόμενο στο φόρο", εν προκειμένω όταν υπάρχει παράδοση αγαθών προς εαυτόν. Σε περίπτωση χρησιμοποίησης για τις ανάγκες ενός μη υπαγόμενου στο φόρο τομέα, η έκτη οδηγία δεν προβλέπει, ούτε προαιρετικά, ούτε υποχρεωτικά, "παράλληλη" διάταξη με εκείνη του άρθρου 5, παράγραφος 7, σημείο β) που να επιτρέπει να συμπεριληφθεί η παροχή υπηρεσιών προς εαυτόν.

Όμως σε μια τέτοια περίπτωση, είναι αναμφισβήτητο ότι οι οργανισμοί τοπικής αυτοδιοίκησης πρέπει να αντιμετωπιστούν ως εξ ολοκλήρου υποκείμενοι στο φόρο και ότι όταν χρησιμοποιούν αγαθά ή υπηρεσίες εν μέρει για τις ανάγκες ενός μη υπαγόμενου στο φόρο τομέα, πρέπει να φορολογηθεί η χρησιμοποίηση αυτή όταν προηγουμένως έχει δημιουργηθεί δικαίωμα έκπτωσης για τα εν λόγω αγαθά και

υπηρεσίες. Για το σκοπό αυτό, θα ήταν σκόπιμο τα κράτη μέλη να αποδεχθούν να εξομοιώσουν αυτό το είδος χρησιμοποίησης με τη χρησιμοποίηση για σκοπούς ξένους προς την επιχείρηση κατά την έννοια του άρθρου 6, παράγραφος 2 της έκτης οδηγίας. Η εξομοίωση αυτή θα μπορούσε να αποφασιστεί από την Επιτροπή ΦΠΑ.

Οι υπηρεσίες της Επιτροπής προτείνουν συνεπώς να προσαρμοστούν οι νομοθετικές διατάξεις της παρέκκλισης που χορηγείται στη Γαλλία έτσι ώστε να θεσπιστεί σαφώς ότι καλύπτει επίσης και το εν λόγω είδος χρησιμοποίησης: με τον τρόπο αυτό θα επιτρέπεται στη Γαλλία να "εξαιρεί από το δικαίωμα έκπτωσης του προηγουμένως επιβληθέντος φόρου προστιθέμενης αξίας, τις δαπάνες σχετικά με αγαθά και υπηρεσίες όταν το ποσοστό ιδιωτικής χρησιμοποίησής τους για τις ανάγκες ενός τομέα δραστηριότητας μη υπαγόμενου στο φόρο είναι μεγαλύτερο από το 90% της συνολικής χρησιμοποίησής τους".

- 1.2. Γενικότερα, οι υπηρεσίες της Επιτροπής διαπιστώνουν ότι η Γαλλία κάνει ευρεία χρήση της παρέκκλισης που της χορηγήθηκε δεδομένου ότι την εφαρμόζει εφόσον η χρησιμοποίηση για μη επαγγελματικούς σκοπούς υπερβαίνει το 90% της συνολικής χρησιμοποίησης. Πλην όμως, το πρώτο άρθρο της απόφασης του Συμβουλίου με την οποία επιτρέπεται η παρέκκλιση, προβλέπει μόνο την περίπτωση κατά την οποία ποσοστό ιδιωτικής χρησιμοποίησης είναι μεγαλύτερο από το 90% της συνολικής χρησιμοποίησης. Συνεπώς η παρέκκλιση δεν προβλέπει ρητά άλλες χρησιμοποίησεις εκτός από εκείνες που αφορούν τις ιδιωτικές ανάγκες του υποκείμενου στο φόρο ή του προσωπικού του. Μεταξύ άλλων, δεν προβλέπεται η περίπτωση ιδιωτικής χρησιμοποίησης από πρόσωπο τρίτο προς την επιχείρηση.

Οι υπηρεσίες της Επιτροπής, επιθυμώντας να διασφαλίσουν την διατήρηση της ουδετερότητας του ΦΠΑ και θεωρώντας ότι θα πρέπει να αποφευχθεί οποιαδήποτε κατανάλωση χωρίς φόρο, προτείνουν για το σκοπό αυτό να βελτιωθούν οι νομοθετικές διατάξεις της παρέκκλισης επαναφέροντας την αντιστοιχία με το άρθρο 6, παράγραφος 2 της έκτης οδηγίας, το οποίο, όταν δεν προβλέπεται παρέκκλιση, θα πρέπει να εφαρμόζεται ως προς όλα τα στοιχεία του. Με τον τρόπο αυτό η παρέκκλιση θα μπορεί να εφαρμόζεται σε όλες τις περιπτώσεις στις οποίες υπάρχει οποιαδήποτε χρησιμοποίηση για σκοπούς ξένους προς την επιχείρηση.

Πρόταση

ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΤΟΥ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟΥ

που επιτρέπει στη Γαλλική Δημοκρατία
να παρατείνει την εφαρμογή ενός μέτρου παρέκκλισης
από το άρθρου 17, παράγραφος 2
της έκτης οδηγίας 77/388/ΕΟΚ περί εναρμονίσεως των νομοθεσιών
των κρατών μελών, των σχετικών με τους φόρους κύκλου εργασιών

ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΚΗ ΕΚΘΕΣΗ

1. Με συστημένη επιστολή της 22ας Οκτωβρίου 1992 προς τη Γενική Γραμματεία της Επιτροπής, η κυβέρνηση της Γαλλικής Δημοκρατίας υπέβαλε αίτηση για την παράταση της παρέκκλισης που της έχει χορηγηθεί για περιορισμένο χρονικό διάστημα με απόφαση του Συμβουλίου των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων αριθ. 89/488/ΕΟΚ της 28ης Ιουλίου 1989⁽¹⁾. Η απόφαση είχε ληφθεί με βάση το άρθρο 27 της έκτης οδηγίας ΦΠΑ του Συμβουλίου⁽²⁾ με σκοπό να αποτραπούν περιπτώσεις φοροδιαφυγής και φοροαποφυγής.

Η εν λόγω παρέκκλιση από το άρθρο 17, παράγραφος 2 της έκτης οδηγίας ΦΠΑ⁽²⁾ συνίσταται στον παντελή αποκλεισμό του δικαιώματος έκπτωσης του ΦΠΑ ο οποίος επιβάλλεται στις δαπάνες σχετικά με αγαθά και υπηρεσίες όταν το ποσοστό ιδιωτικής χρησιμοποίησής τους είναι μεγαλύτερο από το 90% της συνολικής τους χρησιμοποίησης.

2. Η ανωτέρω απόφαση του Συμβουλίου επιτρέπει την εφαρμογή της παρέκκλισης αυτής μέχρι την 31η Δεκεμβρίου 1992. Στο άρθρο 2 της απόφασης προβλέπεται ότι η Επιτροπή παρουσιάζει στο Συμβούλιο, πριν από την ημερομηνία κατά την οποία εκπνέει η ισχύς της παρέκκλισης, έκθεση σχετικά με την εφαρμογή της εν λόγω παρέκκλισης η οποία θα συνοδεύεται ενδεχομένως, από πρόταση απόφασης του Συμβουλίου για την παράτασή της.

3. Η Γαλλική Κυβέρνηση υποστηρίζει σχετικά με την αίτηση παράτασης που υπέβαλε ότι η εν λόγω παρέκκλιση θα εφαρμόζεται πιθανότατα πιο συχνά στο μέλλον λαμβάνοντας υπόψη το γεγονός ότι ορισμένοι ελεύθεροι επαγγελματίες - δικηγόροι, νομικοί σύμβουλοι, μεταφραστές, διερμηνείς ξένων γλωσσών, αθλητές, συγγραφείς και καλλιτέχνες πραγματοποιούν από το 1991, με βάση τη 18η οδηγία ΦΠΑ⁽³⁾ φορολογούμενες και όχι πλέον απαλλασσόμενες πράξεις, πλην όμως, οι φορείς αυτοί, λόγω της ελεύθερης φύσεως του επαγγέλματός του, χρησιμοποιούν τα αγαθά της επιχείρησης στο πλαίσιο της ιδιωτικής τους ζωής. Μια τέτοια ιδιωτική χρησιμοποίηση, εάν δεν υπήρχε η παρέκκλιση, θα απαιτούσε τη φορολογική παρακολούθηση αυτών των αγαθών καθ'όλη τη διάρκεια της υπηρεσίας τους και, εν πάση περιπτώσει, τη φορολόγηση της παροχής υπηρεσίας προς εαυτόν που

(1) ΕΕ αριθ. L 239, 16.08.1989.

(2) ΕΕ αριθ. L 145, 13.06.1977.

(3) ΕΕ αριθ. L 226, 03.08.1989.

προκύπτει από την εν λόγω ιδιωτική χρησιμοποίηση. Εν τούτοις, η βάση επιβολής του φόρου για την παροχή αυτή δεν θα ήταν εύκολο να υπολογιστεί και να γίνει αποδεκτή από τον υπόχρεο του φόρου. Σε μία τέτοια κατάσταση, φαίνεται σκόπιμο να αποκλειστεί κάθε δικαίωμα έκπτωσης παρά να φορολογηθεί μια παροχή υπηρεσίας προς εαυτόν, ιδίως για να αποτραπούν περιπτώσεις φοροδιαφυγής ή φοροαποφυγής που θα ήταν εύκολο να παρεισφρύσουν.

Πάντως, η έκθεση που συνέταξε η Επιτροπή σχετικά με την εφαρμογή της παρέκκλισης για την περίοδο 1990-1992 έδειξε ότι θα ήταν σκόπιμο να προσαρμοστούν οι νομοθετικές διατάξεις που αφορούν την παρέκκλιση έτσι ώστε να καλύπτονται οι οργανισμοί τοπικής αυτοδιοίκησης και όλες οι δυνατές μορφές χρησιμοποίησης για σκοπούς ξένους προς την επιχείρηση. Η πρόταση απόφασης που επεξεργάστηκε η Επιτροπή ορίζει επίσης μια ορισμένη χρονική περίοδο για την οποία παρατείνεται η παρέκκλιση έτσι ώστε να γίνει ένας νέος απολογισμός της εφαρμογής της σε τέσσερα έτη.

4. Η Επιτροπή ενημέρωσε τα άλλα κράτη μέλη με επιστολή της 20ης Νοεμβρίου 1992 σχετικά με την αίτηση παράτασης της παρέκκλισης που υπέβαλε η Γαλλία.

Πρόταση
ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΤΟΥ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟΥ
που επιτρέπει στη Γαλλική Δημοκρατία
να παρατείνει την εφαρμογή ενός μέτρου παρέκκλισης
από το άρθρο 17, παράγραφος 2
της έκτης οδηγίας 77/388/ΕΟΚ περί εναρμονίσεως των νομοθεσιών
των κρατών μελών, των σχετικών με τους φόρους κύκλου εργασιών

ΤΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΤΩΝ ΕΥΡΩΠΑΪΚΩΝ ΚΟΙΝΟΤΗΤΩΝ,

Έχοντας υπόψη:

τη Συνθήκη για την ίδρυση της Ευρωπαϊκής Οικονομικής Κοινότητας·

την έκτη οδηγία του Συμβουλίου της 17ης Μαΐου 1977 περί εναρμονίσεως των νομοθεσιών των κρατών μελών των σχετικών με τους φόρους κύκλου εργασιών κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας: ομοιόμορφη φορολογική βάση⁽¹⁾, όπως τροποποιήθηκε τελευταία από την οδηγία του Συμβουλίου της 16ης Δεκεμβρίου 1991 για την κατάργηση των φορολογικών συνόρων⁽²⁾·

την πρόταση της Επιτροπής, η οποία συνοδεύει την έκθεσή της για την εφαρμογή από τη Γαλλία της απόφασης του Συμβουλίου αριθ. 89/488/ΕΟΚ της 28ης Ιουλίου 1989·

Εκτιμώντας:

ότι βάσει του άρθρου 27, παράγραφος 1 της οδηγίας 77/388/ΕΟΚ, το Συμβούλιο, αποφασίζοντας ομόφωνα μετά από πρόταση της Επιτροπής, μπορεί να επιτρέπει σε κράτος μέλος να λαμβάνει ειδικά μέτρα κατά παρέκκλιση από την εν λόγω οδηγία, με σκοπό την απλοποίηση της εισπραξης του φόρου ή την αποφυγή ορισμένων περιπτώσεων φοροδιαφυγής ή φοροαποφυγής·

(1) ΕΕ αριθ. L ¹⁴⁵ 13.06.1977, σ. 1.

(2) ΕΕ αριθ. L ³⁷⁶ 31.12.1991., σ. 1.

ότι η Γαλλική Δημοκρατία, με συστημένη επιστολή της 22ας Οκτωβρίου 1992 προς τη Γενική Γραμματεία της Επιτροπής, ζήτησε την άδεια να παραταθεί η εφαρμογή της παρέκκλισης που της είχε χορηγηθεί προηγουμένως για ένα περιορισμένο χρονικό διάστημα με απόφαση του Συμβουλίου των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων αριθ. 89/488/ΕΟΚ της 28ης Αυγούστου 1989⁽³⁾ με βάση το άρθρο 27 της οδηγίας 77/388/ΕΟΚ.

ότι το εν λόγω μέτρο συνίσταται στον παντελή αποκλεισμό του δικαιώματος έκπτωσης του ΦΠΑ που επιβάλλεται στις δαπάνες σχετικά με αγαθά και υπηρεσίες όταν το ποσοστό ιδιωτικής χρησιμοποίησης αυτών είναι μεγαλύτερο από το 90% της συνολικής τους χρησιμοποίησης, έτσι ώστε να μην είναι αναγκαίο να φορολογείται μία παροχή υπηρεσίας προς εαυτόν, της οποίας ο προσδιορισμός της φορολογικής βάσης παρουσιάζει ιδιαίτερες δυσχέρειες υπό τις συνθήκες αυτές.

ότι το εν λόγω μέτρο είναι εξάλλου πρόσφορο για την αποτροπή ορισμένων περιπτώσεων φοροδιαφυγής ή φοροαποφυγής και ότι εν πάση περιπτώσει συμβάλλει στην καταπολέμηση ορισμένων μορφών κατανάλωσης χωρίς φόρο απλουστεύοντας συγχρόνως την αντιμετώπιση του ΦΠΑ για ορισμένες πράξεις.

ότι το εν λόγω μέτρο αποτελεί παρέκκλιση από το άρθρο 17, παράγραφος 2 της έκτης οδηγίας, σύμφωνα με το οποίο εφόσον τα αγαθά ή οι υπηρεσίες χρησιμοποιούνται για την πραγματοποίηση των φορολογουμένων πράξεών του, ο υποκείμενος στο φόρο δικαιούται να εκπίπτει το φόρο που τα έχει επιβαρύνει.

ότι το εν λόγω μέτρο αποτελεί επίσης, όπως αποδεικνύεται στην έκθεση της Επιτροπής σχετικά με την εφαρμογή της παρέκκλισης για την περίοδο 1990-1992, παρέκκλιση από το άρθρο 6, παράγραφος 2 της έκτης οδηγίας δυνάμει του οποίου εξομοιούνται υποχρεωτικά προς παροχές υπηρεσιών εξ επαχθούς αιτίας η χρησιμοποίηση αγαθού το οποίο κατέχει η επιχείρηση, για τις ίδιες ανάγκες του υποκειμένου στο φόρο ή του προσωπικού του ή, γενικότερα, για σκοπούς ξένους προς την επιχείρηση, εφόσον το αγαθό αυτό δημιούργησε δικαίωμα προς ολική ή μερική έκπτωση του φόρου προστιθέμενης αξίας.

ότι η αίτηση παράτασης του εν λόγω μέτρου μπορεί να γίνει αποδεκτή υπό ορισμένους όρους και εφόσον γίνουν ορισμένες προσαρμογές των νομοθετικών διατάξεων σύμφωνα με τις παρατηρήσεις που διατύπωσε η Επιτροπή σχετικά με την εφαρμογή της παρέκκλισης για την περίοδο 1990-1992.

ότι η παράταση του εν λόγω μέτρου δεν μπορεί να επιτραπεί χωρίς τη νέα έγκριση του Συμβουλίου με βάση πρόταση της Επιτροπής μετά την 31η Δεκεμβρίου 1996, ενώ η Επιτροπή θα υποβάλει πριν από την ημερομηνία αυτή έκθεση στο Συμβούλιο σχετικά με την εφαρμογή της παρέκκλισης.

(3) ΕΕ αριθ. L 239, 16.08.1989.

ότι η προσωρινή παράταση του εν λόγω μέτρου παρέκκλισης δεν επηρεάζει, à priori, το ποσό του φόρου που οφείλεται κατά το στάδιο της τελικής κατανάλωσης λαμβάνοντας υπόψη τις διατάξεις του άρθρου 11-A, παράγραφος 1, σημείο β) της οδηγίας 77/388/ΕΟΚ οι οποίες ορίζουν τη βάση επιβολής του φόρου για τις παροχές υπηρεσιών προς εαυτών που υπάγονται στο άρθρο 6, παράγραφος 2 της εν λόγω οδηγίας·

ότι το μέτρο αυτό δεν θα έχει αρνητικές συνέπειες για τους ίδιους πόρους των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων που προέρχονται από το φόρο προστιθέμενης αξίας·

ότι τα άλλα κράτη μέλη ενημερώθηκαν στις 20 Νοεμβρίου 1992 σχετικά με την αίτηση παράτασης του εν λόγω μέτρου παρέκκλισης που υπέβαλε η κυβέρνηση της Γαλλικής Δημοκρατίας·

ΕΞΕΔΩΣΕ ΤΗΝ ΠΑΡΟΥΣΑ ΑΠΟΦΑΣΗ:

Άρθρο 1

Κατά παρέκκλιση των διατάξεων του άρθρου 6, παράγραφος 2 και του άρθρου 17, παράγραφος 2 της έκτης οδηγίας ΦΠΑ του Συμβουλίου 77/388/ΕΟΚ όπως τροποποιήθηκε τελευταία από την οδηγία 91/680/ΕΟΚ, επιτρέπεται στη Γαλλική Δημοκρατία, έως την 31η Δεκεμβρίου 1996, να εξαιρεί από το δικαίωμα έκπτωσης του προηγούμενως επιβληθέντος φόρου προστιθέμενης αξίας, τις δαπάνες σχετικά με αγαθά και υπηρεσίες, όταν το ποσοστό χρησιμοποίησής τους για τις ίδιες ανάγκες του υποκειμένου στο φόρο ή του προσωπικού του ή,

γενικότερα, για σκοπούς ξένους προς την επιχείρηση υπερβαίνει το 90% της συνολικής τους χρησιμοποίησης. Επίσης, μέχρι την 31η Δεκεμβρίου 1996, επιτρέπεται στη Γαλλική Δημοκρατία να εξαιρεί από το δικαίωμα έκπτωσης του προηγούμενος επιβληθέντος φόρου προστιθέμενης αξίας, τις δαπάνες σχετικά με αγαθά και υπηρεσίες όταν το ποσοστό της χρησιμοποίησής τους για τις ανάγκες ενός τομέα δραστηριότητας μη υπαγόμενου στο φόρο υπερβαίνει το 90% της συνολικής χρησιμοποίησής τους.

Άρθρο 2

Με βάση έκθεση της Επιτροπής για την εφαρμογή των αδειών που αναφέρονται στο άρθρο 1, η οποία θα συνοδεύεται, εφόσον χρειαστεί, από πρόταση απόφασης, το Συμβούλιο θα αποφασίσει, με βάση την πρόταση αυτή και πριν από τις 31 Δεκεμβρίου 1996, αν θα παραταθούν οι εν λόγω άδειες.

Άρθρο 3

Η παρούσα απόφαση απευθύνεται στη Γαλλική Δημοκρατία.

Βρυξέλλες, Για το Συμβούλιο,

Ο Πρόεδρος

14

ISSN 0254-1483

COM(92) 591 τελικό

ΕΓΓΡΑΦΑ

GR

09

Αριθ. καταλόγου: CB-CO-92-618-GR-C

ISBN 92-77-51311-X

Υπηρεσία Επισήμων Εκδόσεων των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων

L-2985 Luxembourg