Yttrande från Ekonomiska och sociala kommittén om ”Förslag till rådets direktiv om ändring av direktiv 77/388/EEG om bestämning av vilka personer som skall vara betalningsskyldiga för mervärdesskatt”

(1999/C 116/04)

Den 22 december 1998 beslutade rådet att i enlighet med artikel 99 i EG-fördraget rådfråga Ekonomiska och sociala kommittén om ovannämnda förslag.

Sektionen för ekonomiska och monetära unionen, ekonomisk och social sammanhållning som svarat för det förberedande arbetet i ärendet antog sitt yttrande den 8 februari 1999. Föredragande var Kenneth Walker.

Vid sin 361:a plenarsession den 24-25 februari 1999 (sammanträdet den 24 februari) antog Ekonomiska och sociala kommittén följande yttrande med 64 röster för, 6 röster emot och 6 nedlagda röster.

1. **Inledning**

1.1. Det nuvarande momssystemet är uppbyggt så att skatteintäkterna direkt uppbärs av den medlemsstat på vars territorium en vara eller tjänst antas ha konsumerats. För att säkerställa att skatten på detta sätt påförs direkt har komplicerade regler utarbetats för att fastställa på vilken plats en viss typ av varuleverans eller tjänstetillhandahållande skall anses vara slutförd och där den följaktligen bör beskattas.

1.2. Det framgår av de mekanismer som införts till följd av denna ordning att näringsidkare med ekonomisk verksamhet i flera medlemsstater ofta ställs inför skattemässiga skyldigheter i fråga om identifikation, avgivande av skattedeklarationer och verkställande av skattebetalningar i flera medlemsstater. Dessa skyldigheter uppfattas vanligen som hinder för den fria rörlighet för varor och tjänster som är en grundläggande princip för inre marknaden.

1.3. I enlighet med den princip som anges i artikel 21 i sjätte mervärdesskattedirektivet är den skattskyldige person som genomför skattepliktiga transaktioner i ett visst land själv ansvarig för inbetalning av skatten till myndigheterna i det landet.

1.3.1. Det finns två väsentliga undantag från denna allmänna princip för den gemenskapsinterna handeln: inom ramen för trepartshandel[1] är mottagaren av varuleveransen obligatoriskt betalningsskyldig för mervärdesskatten, och när det gäller vissa typer av tjänster (bokföringstjänster, marknadsundersökningar, advokattjänster, gemenskapsinterna varutransporttjänster osv.) är den person till vilken tjänsten tillhandahålls betalningsskyldig för mervärdesskatten.

1.3.1.1. Bortsett från dessa undantag är den allmänna principen att den person som genomför den skattepliktiga transaktionen, oavsett om denna person är etablerad inom landet eller ej, är betalningsskyldig.

1.4. När den skattskyldige personen i fråga inte är etablerad i den medlemsstat där denne genomför de skattepliktiga transaktionerna, ges emellertid medlemsstaterna en möjlighet enligt ovan nämnda artikel 21 att föreskriva att skatten skall betalas av någon annan. Ett skatteombud eller mottagaren av varuleveransen eller den person till vilken tjänsten tillhandahålls kan bland annat utses för detta ändamål.

1.4.1. Denna möjlighet har tillkommit av två skäl: För det första för att ge möjlighet för utländska skattskyldiga personer som kanske inte är förtrogna med lagstiftningen, språket, förvaltningens uppbyggnad och de administrativa förfarandena i det berörda landet att delegera de skyldigheter som följer av momslagstiftningen till en tredje man eller till mottagaren av varuleveransen eller till den person till vilken tjänsten tillhandahålls. För det andra ges den berörda medlemsstaten härigenom möjlighet att erhålla garantier för att dessa skyldigheter verkligen fullgörs.

1.5. Enligt artikel 21 får medlemsstaten även föreskriva att någon annan än den betalningsskyldige skall vara solidariskt ansvarig för betalningen av skatten.

1.6. Det som med andra ord främst kännetecknar den nuvarande lagstiftningen när det gäller att bestämma vilka som är betalningsskyldiga för mervärdesskatten är följaktligen å ena sidan lagstiftningens oerhörda komplexitet och å andra sidan de skillnader som till följd av de många valmöjligheter som lämnats medlemsstaterna finns vad beträffar den konkreta tillämpningen av lagen.

1.7. Den första svårighet som uppstår sammanhänger med bestämningen av vilka som är betalningsskyldiga för mervärdesskatt för varje transaktion, eftersom såväl slaget av transaktion som den medlemsstat i vilken transaktionen genomförs avgör vem som skall vara betalningsskyldig för mervärdesskatten.

1.7.1. Den andra svårigheten rör de olika skyldigheter som åligger skatteombudet i de fall det föreskrivs av medlemsstaten att ett ombud skall utses. I vissa medlemsstater måste detta skatteombud godkännas av skattemyndigheterna, och det begärs ibland också att ombudet betalar en garantisumma. Själva begreppet skatteombud uppfattas mycket olika i de skilda medlemsstaterna beroende på att de konkreta skyldigheter som åläggs ombudet inte är desamma.

[1] Med trepartshandel avses en transaktion där ett företag A etablerat i medlemsstaten A säljer en vara till ett företag B etablerat i medlemsstaten B som i sin tur säljer varan till ett företag C etablerat i medlemsstaten C och där varan i fråga transporteras direkt från medlemsstaten A till medlemsstaten C. I detta fall och under vissa förutsättningar befrias företag B från skyldigheten att registrera sig till mervärdesskatt i medlemsstat C, och företaget C utses således som betalningsskyldigt för mervärdesskatten.

1.7.2. Slutligen är näringsidkarens kostnad för att utse ett skatteombud inte heller försumbar. Ett ombud godtar nämligen bara mot ekonomisk ersättning att ikläda sig den skattskyldiges skyldigheter och ansvar.

1.8. Även om dessa svårigheter inte är nya, utgör de inom ramen för inre marknaden ett betydande hinder för utvecklingen av handeln inom gemenskapen, och de är särskilt betungande för de små och medelstora företagen. Sedan gränskontrollerna avskaffats har medlemsstaternas krav på att skatteombud skall utses dessutom ökat.

1.9. Därför utpekade kommissionen i ett arbetsdokument av den 14 maj 1997 skyldigheterna i samband med mervärdesbeskattning som ett område som bör granskas inom ramen för den andra etappen av SLIM-projektet (initiativet om en förenklad lagstiftning för den inre marknaden). Kommissionen gjorde nämligen bedömningen att det fanns anledning att utan dröjsmål överväga förenklingsåtgärder som skulle kunna minska företagens administrativa arbetsbörda på kort sikt.

1.9.1. Resultaten av det arbete som utförts beskrivs i kommissionens rapport om SLIMinitiativet, som godkändes av rådet (inre marknaden) den 27 november 1997. Denna rapport innehåller bland annat en rekommendation om ändring av de regler som gäller för skatteombud.

2. **Kommissionens förslag**

2.1. Utgångspunkten för det föreliggande förslaget till direktiv är att det endast bör finnas en betalningsskyldig person för varje slag av transaktion, oavsett i vilken medlemsstat den genomförs.

2.1.1. I förslaget uppställs som allmän princip att den skattskyldige person som genomför skattepliktiga transaktioner bör vara den betalningsskyldige för skatten, oavsett om den skattskyldige i fråga är bosatt i den medlemsstat där transaktionen genomförs eller ej.

2.1.2. Kommissionen anser att den huvudsakliga fördelen med detta är den enkelhet som uppnås genom en mer harmoniserad gemenskapslagstiftning. Denna skulle vara begriplig för samtliga näringsidkare och dessa skulle därför inte längre behöva tveka om vem som är betalningsskyldig för skatten. Kommissionen menar också att detta dessutom skulle innebära en betydande förbättring i form av en minskning av de administrativa bördor som läggs på näringsidkarna och i synnerhet små och medelstora företag.

2.2. Mottagaren av varuleveransen eller den person till vilken tjänsten tillhandahålls skulle inte längre kunna anses vara betalningsskyldig för skatten. Detta motsvarar en av kommissionen ständigt formulerad önskan att inte utveckla ett system med ”omvänt betalningsansvar”, eftersom ett sådant strider mot principen om mervärdesskattens betalning i flera led.

2.2.1. Det finns dock undantag till denna allmänna regel:

a) Mottagare av en sådan trepartsbetalning som avses i artikel 28c avdelning E.3.

b) Köpare av en sådan tjänst som avses i artikel 9.2 e.

c) Köpare (momsregistrerad inom landet) av en sådan tjänst som avses i artikel 28.b avdelning C, D, E och F.

Dessa är alltjämt skyldiga att betala in moms.

2.2.2. Dessutom skulle medlemsstaterna alltjämt ha möjlighet att utse någon annan än den skattskyldige att vara solidariskt ansvarig för betalningen av skatten. Det preciseras hädanefter endast att denna möjlighet inte får ta sig uttryck i bestämmelser som specifikt missgynnar skattskyldiga som inte är bosatta i landet.

2.3. Mot bakgrund av den rättslig ram som anges direktiv 76/308/EEG och 77/799/EEG, vilka reglerar ömsesidigt bistånd mellan medlemsstaterna, är bestämmelser om överföring av den skattskyldiges samtliga skyldigheter till en tredje man (skatteombud) inte längre motiverade. Kommissionen konstaterar att medlemsstaterna ännu i mycket liten utsträckning utnyttjar dessa biståndsmekanismer. Kommissionen har därför nyligen lagt fram ett förslag som syftar till att avsevärt förbättra dess funktion([1]). Detta bör underlätta uppbörden av mervärdesskatt som skall betalas av en skattskyldig som inte är etablerad inom landets territorium.

2.3.1. Medlemsstaterna kommer att behålla möjligheten att kräva att ett skatteombud utses i ett begränsat antal noga definierade fall. Medlemsstaterna kan fortsätta att kräva att ett skatteombud utses som skall vara betalningsskyldig för skatten i den utländske skattskyldige personens ställe i fråga om skattskyldiga som inte är etablerade i den ifrågavarande medlemsstaten och som är bosatta i länder med vilka det inte finns avtal om förfaranden för ömsesidigt bistånd liknande dem som existerar inom gemenskapen och som definieras genom direktiven 76/308/EEG och 77/799/EEG. Denna möjlighet skulle emellertid inte betraktas som motiverad i de fall den skattskyldige personen i fråga endast bedriver verksamhet som i enlighet med artiklarna 13 och 15 i sjätte direktivet är undantagen från skatteplikt, det vill säga om det inte är fråga om faktisk uppbörd av en skatteskuld.

2.4. Principen enligt vilken en utländsk skattskyldig person skall vara den betalningsskyldige för mervärdesskatten skulle inte hindra att denne (eller en skattskyldig som är bosatt i landet) kan utse en fullmaktshavare med uppgift att i hans eller hennes ställe fullgöra de skyldigheter som föreskrivs i artikel 22 i det sjätte direktivet om vederbörande inte har möjlighet att själv fullgöra dem med hänvisning till språkliga, administrativa eller organisationsmässiga hinder. Av hänsyn till öppenhet och överblickbarhet måste den skattskyldige meddela skattemyndigheterna namnet på fullmaktshavaren, och den skattskyldige skall alltid själv vara ansvarig för fullmaktshavarens handlingar gentemot myndigheterna.

([1]) KOM(1998) 364 slutlig, 25.6.1998.

3. **Allmänna kommentarer**

3.1. ESK har i yttrande efter yttrande upprepat sitt stöd till SLIM-initiativet. Kommittén ställer sig även här bakom detta och välkomnar därför kommissionens förslag, som ligger helt i linje med målen för SLIM-projektet.

3.2. Kommittén har också ofta — med hänvisning till skillnaderna mellan de olika medlemsstaternas momssystem — tagit upp problemet med att inre marknaden i själva verket är uppdelad i 15 olika skatteområden. ESK har vid flera tillfällen påpekat att skillnader mellan medlemsstaterna vad gäller förfaranden samt tolkning och tillämpning av EU:s momsregler skapar större svårigheter för företagen och utgör ett större hinder för handeln inom gemenskapen än skillnader i momssatserna.

3.2.1. Av detta skäl välkomnar kommittén alla förslag vilka — på samma sätt som det aktuella förslaget — är avsedda att leda till förbättringar, om än små, av denna situation.

3.3. Sådana åtgärder skulle minska företagens kostnader för att efterleva reglerna, och genom högre grad av enhetlighet skapas en större säkerhet för såväl näringsidkare som medlemsstaternas förvaltningar. Dessa åtgärder bidrar därför till att utveckla inre marknaden.

3.4. ESK godtar förslaget att den skattskyldige som genomför en skattepliktig transaktion följaktligen också bör vara betalningsskyldig för skatten. Kommittén anser att det är önskvärt att så få undantag som möjligt görs från denna allmänna regel.

4. **Särskilda kommentarer**

4.1. Enligt direktivförslaget skulle mottagaren av varuleveransen eller den person till vilken tjänsten tillhandahålls inte längre kunna anses vara betalningsskyldig för skatten, förutom under vissa särskilt angivna omständigheter.

4.1.1. Kommittén ser inga problem med detta rent generellt men noterar att kommissionen vill undvika att mekanismen med ”omvänt betalningsansvar” stärks och att man fäster vikt vid att ”fortsätta att följa principen om mervärdesskattens betalning i flera led”.

4.1.2. I sitt yttrande om ”Ett gemensamt momssystem”([1]) framhöll kommittén följande: ”ESK menar att även om det till slut fattas ett beslut om att bibehålla systemet för delbetalningar, bör man överväga olika alternativ, i synnerhet eftersom några av dem mycket väl kan komma att öka de små och medelstora företagens likviditet.” Kommittén håller fast vid denna ståndpunkt.

4.1.3. Att låta transaktioner mellan registrerade näringsidkare ske momsfritt skulle utgöra en än större förenkling och bidra mer till att minska företagens arbetsbörda vid kontroll av överensstämmelse än någon annan tänkbar reform. ESK är medveten om att det finns betydande problem som måste lösas för att utforma ett system med lämpliga skyddsmekanismer och inser att dessa svårigheter till sist kan komma att visa sig vara oöverstigliga, men kommittén menar att detta inte skall tas för givet och anser att alla genomförbara alternativ bör undersökas ingående innan det slutliga beslutet fattas.

4.1.4. Det är troligt att många av de svårigheter som kan tänkas uppkomma om man överger principen om delbetalningar skulle kunna mildras, eller rentav undanröjas, genom en ökad tillnärmning av momssatserna. Eftersom en tillnärmning i alla fall kommer att vara en avgörande förutsättning för EU:s nya momssystem grundat på beskattning i ursprungslandet, kan man tänka sig möjligheten att en sådan ordning integreras i EU:s nya momssystem, och kommittén uppmanar kommissionen att ingående undersöka denna möjlighet vid lämplig tidpunkt.

4.2. ESK inser att de undantag kommissionen gör från den allmänna principen är nödvändiga, nämligen att mottagaren av varuleveransen eller den person till vilken tjänsten tillhandahålls inte kan vara betalningsskyldig för skatten, och kommittén håller med kommissionen om att det inte är sannolikt att dessa undantag — eftersom de är tydligt definierade och obligatoriska för medlemsstaterna — kommer att utgöra ett onödigt hinder för ett harmoniserat genomförande av lagstiftningen.

4.3. Kommittén anser att den övervägande majoriteten av näringsidkare som genomför beskattningsbara transaktioner i ett land där de inte är etablerade även fortsättningsvis kommer att tvingas anlita en fullmaktshavare för att fullgöra sina skyldigheter gentemot skattemyndigheterna i det landet, till följd av deras bristande kunskaper vad gäller språk, sedvanor, förfaranden, lagstiftning och förvaltningens uppbyggnad. Detta gäller särskilt små och medelstora företag.

4.3.1. Till följd av att fullmaktshavaren vanligen måste vara medborgare i det land där transaktionen genomförts, kommer näringsidkare även fortsättningsvis att drabbas av extra utgifter och administrativa omkostnader, men kommittén inser att dessa kostnader kommer att vara lägre än i nuläget, när ett skatteombud måste anlitas för att fullgöra näringsidkarens skyldigheter.

4.4. Kommittén ser positivt på att medlemsstaterna inte längre kommer att kunna kräva att skatteombud utses, förutom under begränsade och klart angivna villkor, men noterar att de alltjämt har möjlighet att utse någon annan än den skattskyldige att vara solidariskt ansvarig för betalningen av skatten. Den enda begränsningen av denna möjlighet är en formulering med innebörden att detta inte får leda till bestämmelser som specifikt missgynnar skattskyldiga som inte är bosatta i landet.

([1]) EGT C 296, 29.9.1997, s. 51.

4.4.1. Kommittén undrar om denna möjlighet verkligen måste finnas kvar och hoppas att medlemsstaterna inte kommer att utnyttja den för att motverka effekterna av detta direktivförslag genom att stipulera att i de fall då en näringsidkare utser en fullmaktshavare — oavsett om denna är en person eller ett företag — med uppgift att fullgöra näringsidkarens skyldigheter gentemot skattemyndigheterna, skall fullmaktshavaren tillsammans med näringsidkaren vara solidariskt ansvarig för betalning av skatten, oavsett om näringsidkaren är etablerad i medlemsstaten eller ej.

4.4.2. Kommittén menar också att den möjlighet medlemsstaterna ges att utse någon annan än den skattskyldige att vara solidariskt ansvarig för betalningen av skatten är alltför omfattande och att den bör avgränsas tydligare.

4.5. Kommittén noterar med tillfredsställelse att förslaget till direktiv inte avser att begränsa medlemsstaternas handlingsfrihet när det gäller att bestämma vilka som skall vara betalningsskyldiga för mervärdesskatt vid import.

5. **Slutsatser**

5.1. ESK välkomnar direktivförslaget som en grundläggande förbättring av den nuvarande situationen. Detta kommer att minska företagens arbetsbörda vid kontroll av överensstämmelse, underlätta utvecklingen av inre marknaden, skapa större säkerhet för såväl näringsidkare som nationella förvaltningar och förbereda införandet av det nya gemensamma momssystemet.

5.2. Kommittén hyser vissa farhågor för att dessa fördelar kan komma att försvagas eller upphävas om medlemsstaterna använder sig av sin möjlighet att utse någon annan än den skattskyldige att vara solidariskt ansvarig för betalningen av skatten på ett sådant sätt att detta förvandlas till ett generellt krav på alla näringsidkare, såväl inhemska som utländska, som utsett en fullmaktshavare med uppgift att fullgöra näringsidkarens lagstadgade skyldigheter. Kommittén hoppas att medlemsstaterna inte kommer att agera på detta sätt.

5.3. Kommittén stöder det aktuella förslaget, som skulle medföra en förbättring av den nuvarande situationen, men upprepar den ståndpunkt man framfört i flera tidigare yttranden och som går ut på att modifieringar av det befintliga övergångssystemet endast skulle resultera i en bristfällig lösning. För att nå fram till en heltäckande och slutlig lösning på dessa problem måste man införa ett nytt, slutgiltigt momssystem. Än en gång vill kommittén uttrycka sin oro över den långa tid det tar att åstadkomma detta och uppmanar medlemsstaterna att vinnlägga sig om ett konstruktivt och samarbetsinriktat synsätt när det gäller reformeringen av momssystemet.

Bryssel den 24 februari 1999.

Ekonomiska och sociala kommitténs

ordförande

Beatrice RANGONI MACHIAVELLI