Det Økonomiske og Sociale Udvalgs udtalelse om »Forslag til Rådets direktiv om ændring af direktiv 77/388/EØF for så vidt angår bestemmelse af betalingspligten for merværdiafgiften«

(1999/C 116/04)

Rådet for Den Europæiske Union besluttede den 22. december 1998 under henvisning til EF-traktatens artikel 99 at anmode om Det Økonomiske og Sociale Udvalgs udtalelse om det ovennævnte emne.

Det forberedende arbejde henvistes til ØSU's Sektion for Den Økonomiske og Monetære Union og Økonomisk og Social Samhørighed, som udpegede Kenneth Walker til ordfører. Sektionen vedtog sin udtalelse den 8. februar 1999.

Det Økonomiske og Sociale Udvalg vedtog på sin 361. plenarforsamling af 24-25. februar 1999, mødet den 24. februar 1999, følgende udtalelse med 64 stemmer for, 6 imod og 6 hverken for eller imod.

1. **Indledning**

1.1. Det nuværende momssystem er således indrettet, at afgiftsprovenuet opkræves direkte af den medlemsstat, på hvis område forbruget af de solgte varer eller tjenesteydelser formodes at finde sted. En direkte allokering af afgiftsprovenuet sikres gennem komplekse regler, der fastlægger stedet, hvor en særlig levering af varer eller tjenesteydelser antages at være forbrugt, og hvor beskatningen derfor skal finde sted.

1.2. Systemets indbyggede mekanismer medfører, at erhvervsdrivende, der udøver økonomisk aktivitet inden for Fællesskabet, ofte af afgiftsmæssige årsager er forpligtet til at lade sig registrere og angive og betale afgift i flere medlemsstater. Disse forpligtelser opfattes ofte som en hindring for den fri bevægelighed for varer og tjenesteydelser — et af de grundlæggende principper for det indre marked.

1.3. Efter sjette momsdirektivs artikel 21 påhviler pligten til at erlægge afgiften til statskassen som hovedregel den erhvervsdrivende, som udfører afgiftspligtige transaktioner i den pågældende medlemsstat.

1.3.1. Af praktiske årsager gælder der to vigtige undtagelser fra denne hovedregel i forbindelse med handel mellem EU's medlemsstater, nemlig ved trekantshandel([1]), hvor aftageren af en levering af goder obligatorisk bliver betalingspligtig, og ved visse former for tjenesteydelser (undersøgelser, advokatydelser, varetransport inden for Fællesskabet osv.), hvor aftageren er betalingspligtig.

1.3.1.1. Når bortses fra disse undtagelsestilfælde, er det grundlæggende princip, at betalingspligten påhviler den afgiftspligtige person, der udfører den afgiftspligtige transaktion. Det gælder, uanset om denne er etableret i indlandet eller ej.

1.4. Er den pågældende erhvervsdrivende ikke etableret i den medlemsstat, hvor han udfører den afgiftspligtige transaktion, giver artikel 21 imidlertid medlemsstaterne mulighed for at lade en anden person være pligtig til at betale den pågældende afgift. En fiskal repræsentant eller aftageren af den pågældende levering af goder eller tjenesteydelser kan udpeges til dette formål.

1.4.1. Der er to årsager til, at man har ladet denne mulighed stå åben. For det første skal den ikke-etablerede afgiftspligtige person, som ikke altid har kendskab til lovgivning, sprog, administrative strukturer og procedurer i det land, hvor denne udøver aktiviteten, have mulighed for at delegere de forpligtelser, der følger af momslovgivningen, til tredjemand eller til aftageren af de leverede goder eller tjenesteydelser. For det andet skal den pågældende medlemsstat kunne sikre sig, at de pågældende forpligtelser faktisk opfyldes.

1.5. Artikel 21 giver endvidere medlemsstaterne mulighed for at lade en anden person end den betalingspligtige hæfte solidarisk for afgiftens erlæggelse.

1.6. De gældende forskrifter for bestemmelse af den betalingspligtige er derfor meget komplekse, og medlemsstaternes mange valgmuligheder medfører, at reglerne konkret anvendes meget forskelligt.

1.7. Den første kilde til problemer er identificeringen af den person, som er betalingspligtig for hver enkelt transaktion. Det skyldes, at identificering heraf afhænger såvel af den pågældende transaktionstype, som den medlemsstat, hvori transaktionen udføres.

1.7.1. En anden kilde til problemer er de meget forskellige forpligtelser, som pålægges den fiskale repræsentant, når medlemsstaten kræver, at der skal udpeges en sådan. I en række medlemsstater skal den fiskale repræsentant godkendes af myndighederne og skal i visse tilfælde indbetale et kautionsbeløb. Selv begrebet fiskal repræsentant fortolkes meget forskelligt fra den ene medlemsstat til den anden. Det betyder, at de konkrete forpligtelser er forskellige.

([1]) Der er tale om trekantshandel, når virksomhed A, der er etableret i medlemsstat A, sælger en vare til virksomhed B, der er etableret i medlemsstat B, som dernæst sælger varen videre til virksomhed C, der er etableret i medlemsstat C, og varen transporteres direkte fra medlemsstat A til medlemsstat C. I dette tilfælde kan virksomhed B under visse betingelser fritages fra at lade sig momsregistrere i medlemsstat C. I stedet udpeges virksomhed C som betalingspligtig person.

1.7.2. Udpegelsen af en fiskal repræsentant medfører endvidere omkostninger for den erhvervsdrivende, som ikke må undervurderes. En fiskal repræsentant vil således betinge sig et honorar for at påtage sig de forpligtelser og det ansvar, der hviler på den afgiftspligtige person.

1.8. Selv om disse vanskeligheder ikke er nye, er de i forbindelse med det indre marked en væsentlig hindring for udviklingen af samhandelen inden for Fællesskabet, og er en tung byrde for især de små og mellemstore virksomheder. Efter afskaffelsen af grænsekontrollen stiller medlemsstaterne desuden hyppigere krav om, at der udpeges fiskale repræsentanter.

1.9. Af samme grund pegede Kommissionen i et arbejdsdokument af 14. maj 1997 på de afgiftsmæssige forpligtelser som et spørgsmål, der må undersøges nærmere i forbindelse med anden fase af SLIM-initiativet (forenkling af lovgivningen om det indre marked). Kommissionen vurderede, at tiden var inde til at gøre sig overvejelser om, hvilke forenklingstiltag, der kan lette virksomhedernes byrder på kort sigt.

1.9.1. Resultaterne af arbejdet er beskrevet i Kommissionens rapport om SLIM-initiativet, som Rådet (det indre marked) godkendte den 27. november 1997. I rapporten anbefales det bl.a. at ændre reglerne om den fiskale repræsentant.

2. **Kommissionens forslag**

2.1. Tanken om, at der for hver enkel type transaktion kun bør være én betalingspligtig person, uanset i hvilken medlemsstat den pågældende transaktion udføres, er opretholdt i nærværende forslag til direktiv.

2.1.1. Der tages udgangspunkt i det overordnede princip, at den afgiftspligtige person, der udfører den afgiftspligtige transaktion, ligeledes bør være betalingspligtig, uanset om den afgiftspligtige person er etableret i den medlemsstat, hvor transaktionen finder sted.

2.1.2. Efter Kommissionens opfattelse er den største fordel ved dette princip en mere enkel og harmoniseret fællesskabslovgivning, som umiddelbart kan forstås af alle erhvervsdrivende, således at disse ikke skal bekymre sig om at fastslå, hvem der er den betalingspligtige person. Kommissionen mener også, at det betegner et væsentligt skridt i retning af en lettelse af de erhvervsdrivendes, især for SMV'ernes administrative byrder.

2.2. Aftageren af goderne eller tjenesteydelserne kan ikke længere udpeges som betalingspligtig. Det sker ud fra en betragtning, som Kommissionen til stadighed har givet udtryk for, at der ikke bør udvikles et system med »reverse charge«, da det er i strid med princippet om betaling i flere led.

2.2.1. Der er dog en række undtagelser fra denne regel:

a) den endelige varemodtager i en trekantshandel, som omhandlet i artikel 28c, punkt E, stk. 3;

b) aftageren af en tjenesteydelse som omhandlet i artikel 9, stk. 2, litra e);

c) den i indlandet momsregistrerede aftager af en tjenesteydelse som omfattet af artikel 28b, punkt C, D, E og F.

Disse personer er alle fortsat ansvarlige for afgifternes erlæggelse.

2.2.2. Dertil kommer, at medlemsstaterne fortsat vil have mulighed for at lade en anden end den betalingspligtige person hæfte solidarisk for afgiftens erlæggelse. Den eneste ændring er en understregning af, at muligheden ikke bør give anledning til forskelsbehandling, særlig af ikkeetablerede afgiftspligtige personer.

2.3. De retlige rammer fastlagt i direktiv 76/308/EØF og 77/799/EØF om gensidig bistand mellem medlemsstaterne fjerner begrundelsen for bestemmelser, der overfører samtlige de forpligtelser, der påhviler den ikke-etablerede afgiftspligtige person, til tredjemand (den fiskale repræsentant). Kommissionen gør dog opmærksom på, at medlemsstaterne på nuværende tidspunkt gør meget lidt brug af disse bistandsmekanismer. Derfor har Kommissionen for nylig forelagt et forslag, der sigter på at forbedre disse betydeligt[1]. Dette vil lette opkrævningen af forfaldne afgiftsbeløb hos en ikke-etableret afgiftspligtig person.

2.3.1. Muligheden for at udpege en fiskal repræsentant opretholdes i et begrænset antal behørigt begrundede tilfælde. For ikke-etablerede afgiftspligtige personer fra lande, med hvilke der ikke er indgået en aftale om gensidig bistand på linje med Fællesskabets regler fastlagt i direktiv 76/308/EØF og 77/799/EØF, kan medlemsstaten således opretholde muligheden for at kræve en fiskal repræsentant udpeget som betalingspligtig i den ikke-etablerede afgiftspligtige persons sted. Denne mulighed synes imidlertid ikke berettiget, når det drejer sig om en afgiftspligtig person, som kun udøver aktiviteter, der er fritaget for afgifter i henhold til sjette direktivs artikel 13 og 15, det vil sige, når en egentlig opkrævning og inddrivelse af afgift ikke kommer på tale.

2.4. Princippet om, at den ikke-etablerede afgiftspligtige person bør være betalingspligtig, er ikke til hinder for, at denne (eller en etableret afgiftspligtig person) kan give fuldmagt til tredjemand, der da skal opfylde de forpligtelser, der i henhold til sjette direktivs artikel 22 påhviler den afgiftspligtige, for det tilfælde denne af sproglige, administrative eller organisatoriske årsager ikke selv er i stand hertil. Af hensyn til gennemsigtigheden skal navnet på en sådan befuldmægtiget person meddeles afgiftsmyndighederne, og den afgiftspligtige er over for myndighederne ansvarlig for denne befuldmægtigedes handlinger.

---

[1] KOM(1998) 364 endelig udg. af 25.6.1998 .

3. **Generelle bemærkninger**

3.1. ØSU har i den ene udtalelse efter den anden konsekvent givet udtryk for sin støtte til SLIM-initiativet. ØSU gentager nu endnu engang dette standpunkt og ser derfor positivt på Kommissionens forslag, der helt og holdent er i overensstemmelse med tankerne bag SLIM-initiativet.

3.2. ØSU har også ofte givet udtryk for sin bekymring over, at medlemsstaternes forskellige anvendelse og forvaltning af momsbestemmelserne fører til, at det indre marked i praksis bliver opsplittet i 15 forskellige fiskale områder. ØSU har mange gange påpeget, at forskelle i procedurerne, fortolkningerne og anvendelsen af de fælles momsregler fra den ene medlemsstat til den anden skaber større vanskeligheder for virksomhederne og er en større hindring for handlen mellem EU-landene end forskellene i momssatserne.

3.2.1. Derfor ser ØSU positivt på alle forslag, herunder det foreliggende, der er udarbejdet med henblik på at rette op på situationen, uanset hvor små skridt, der måtte være tale om.

3.3. Sådanne foranstaltninger reducerer virksomhedernes administrative omkostninger og ved i højere grad at gøre vilkårene ensartede skaber de klarere rammer, både for virksomhederne og myndighederne. På den måde bidrager de til udviklingen af det indre marked.

3.4. ØSU er enig i forslaget om, at den afgiftspligtige person, der gennemfører en transaktion, logisk set må have pligt til at betale afgiften. ØSU mener, at det er bedst, hvis der er så få undtagelser fra denne hovedregel som muligt.

4. **Særlige bemærkninger**

4.1. I henhold til direktivforslaget kan aftageren af en levering af goder eller tjenesteydelser ikke længere udpeges som betalingspligtig, bortset fra i en række særlig omtalte tilfælde.

4.1.1. ØSU ser ingen problemer i dette overordnede princip, men bemærker Kommissionens understregning af, at der ikke bør udvikles et system med »reverse charge«, samt at Kommissionen lægger vægt på »at opretholde princippet om betaling i flere led«.

4.1.2. I sin udtalelse »Et fælles momssystem — Et program for det indre marked«([1]) har ØSU slået fast, at »selv om der i sidste instans måtte blive taget en beslutning om at fastholde det flerleddede betalingssystem, synes ØSU, at man bør overveje alternativer, specielt eftersom nogle af dem meget vel kunne forbedre SMV'ernes likviditet.« ØSU er fortsat af denne opfattelse.

4.1.3. Hvis man tillod, at transaktionerne mellem registrerede erhvervsdrivende kunne afvikles momsfrit, ville det være en foranstaltning, som ville medføre mere forenkling og lette virksomhedernes administrative omkostninger mere end nogen anden reform, man kan forestille sig. ØSU er opmærksom på, at der er store problemer, som skal løses, hvis man skal udarbejde et system med passende sikkerhedsforanstaltninger. ØSU er opmærksom på muligheden af, at vanskelighederne måske ikke kan overvindes, men mener, at det ikke skal tages for givet, og at alle tænkelige alternativer bør undersøges, inden man træffer en endelig beslutning.

4.1.4. Det er sandsynligt, at mange af de vanskeligheder, man støder på, når man afviger fra princippet om flerleddede betalinger, vil blive mindre eller endog forsvinde, hvis momssatserne i højere grad tilnærmes indbyrdes. Eftersom en sådan tilnærmelse under alle omstændigheder er en nødvendig forudsætning for det nye fælles momssystem, der bygger på beskatning i oprindelseslandet, er det muligt, at en sådan foranstaltning måske kan indarbejdes i det ny fælles momssystem, og ØSU opfordrer indtrængende Kommissionen til at undersøge muligheden fuldt ud, når det bliver relevant.

4.2. ØSU anerkender nødvendigheden af de undtagelser fra hovedreglen om, at aftageren af goder eller tjenesteydelser ikke længere kan udpeges som betalingspligtig, som Kommissionen har valgt at give hjemmel til. Eftersom disse undtagelser er klart defineret og obligatoriske for medlemsstaterne, er ØSU enig med Kommissionen i, at det er usandsynligt, de i urimeligt omfang vil stå i vejen for en harmoniseret gennemførelse af bestemmelserne.

4.3. ØSU er af den opfattelse, at langt størstedelen af de erhvervsdrivende, der gennemfører afgiftspligtige transaktioner i et land, hvor de ikke er etableret, forsat vil være tvunget til at betale en tredjemand for at opfylde deres forpligtelser over for skattemyndighederne i det pågældende land, fordi de ikke har tilstrækkeligt kendskab til sproget, til skik og brug, de anvendte fremgangsmåder, lovgivningen og den offentlige forvaltnings opbygning. Det gælder særlig for SMV'erne.

4.3.1. Da det normalt vil være en nødvendighed, at den tredjeperson, som udpeges, er statsborger i det land, hvor transaktionerne har fundet sted, vil de erhvervsdrivende fortsat blive påført merudgifter og faste administrative omkostninger. ØSU accepterer imidlertid, at det vil ske i mindre omfang end nu, hvor det kræves, at der udpeges en fiskal repræsentant, som påtager sig den erhvervsdrivendes forpligtelser.

4.4. ØSU ser positivt på, at medlemsstaterne ikke længere kan kræve, at der udpeges en fiskal repræsentant, undtagen i nogle afgrænsede og veldefinerede tilfælde. Det konstaterer imidlertid, at de stadig kan udpege en anden end den betalingspligtige til at hæfte solidarisk for afgiftens erlæggelse. Den eneste restriktion på muligheden for at vælge denne løsning er kravet om, at det ikke må give anledning til forskelsbehandling, særlig af ikke-etablerede afgiftspligtige personer.

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

4.4.1. ØSU sætter spørgsmålstegn ved behovet for at bevare denne mulighed og håber, at medlemsstaterne ikke vil udnytte den til at ophæve direktivforslagets virkning ved at kræve, at når de erhvervsdrivende udpeger en tredjeperson — hvad enten det er en person eller et firma — der på deres vegne varetager forpligtelserne over for skattemyndighederne, skal denne tredjeperson hæfte solidarisk for afgiftens erlæggelse, uanset om den erhvervsdrivende er etableret i medlemsstaten eller ej.

4.4.2. ØSU mener også, at den mulighed, som medlemsstaterne får for at udpege andre end den betalingspligtige til at hæfte solidarisk for erlæggelsen af afgiften, er temmelig vidtgående, og at den bør afgrænses klarere.

4.5. ØSU konstaterer til sin tilfredshed, at direktivforslaget ikke har til hensigt at indskrænke medlemsstaternes frihed til at bestemme, hvem der er betalingspligtig for importafgift.

5. **Konklusioner**

5.1. ØSU ser positivt på direktivforslaget, der er en afgørende forbedring i forhold til den nuværende situation. Direktivet vil mindske de byrder, som administrative omkostninger udgør for erhvervslivet, fremme udviklingen af det indre marked, skabe klarere rammer for de erhvervsdrivende og de offentlige myndigheder og bane vejen for indførelsen af nyt, fælles momssystem.

5.2. ØSU er bekymret for, at disse positive virkninger vil blive svækket eller helt forsvinde, hvis medlemsstaterne gør brug af deres mulighed for at udpege en anden end den betalingspligtige til at hæfte solidarisk for afgiftens erlæggelse, ved at dette bliver gjort til et generelt krav for alle erhvervsdrivende, både etablerede og ikke-etablerede, der udpeger en tredjeperson til på deres vegne at opfylde de lovbestemte forpligtelser. ØSU håber, at medlemstaterne ikke vil handle på den måde.

5.3. ØSU støtter det foreliggende forslag, der er en forbedring i forhold til den nuværende situation, men gentager det synspunkt, som det har givet udtryk for i en lang række tidligere udtalelser, nemlig at ændringer af den nuværende momsovergangsordning blot er lappeløsninger på problemer, der kun kan løses i fuldt omfang ved, at man indfører et nyt, endeligt momssystem. ØSU giver endnu engang udtryk for sin bekymring over, at det tager så lang tid at gennemføre et sådant system, og opfordrer indtrængende medlemsstaterne til at gå ind i et konstruktivt samarbejde om gennemførelsen af reformen af momssystemet.

Bruxelles, den 24. februar 1999.

Beatrice RANGONI MACHIAVELLI

Formand for

Det Økonomiske og Sociale Udvalg