



COMMISSIE VAN DE EUROPESE GEMEENSCHAPPEN

Brussel, 17.06.1998
COM(1998) 377 def.

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

Voorstel voor een

RICHTLIJN VAN DE RAAD

tot wijziging van Richtlijn 77/388/EEG

met betrekking tot de regeling voor het recht op aftrek
van de belasting over de toegevoegde waarde

Voorstel voor een

VERORDENING (EG) VAN DE RAAD

houdende controlemaatregelen en maatregelen inzake
het restitutiestelsel en de administratieve samenwerking
noodzakelijk voor de toepassing van Richtlijn 98/xxx/EG

(door de Commissie ingediend)

TOELICHTING

Dankzij de aanpassingen die de overgangsregeling heeft aangebracht in het gemeenschappelijk BTW-stelsel, konden per 1 januari 1993 de controles en administratieve formaliteiten die voorafgaan aan of gepaard gaan met het overschrijden van een binnengrens van de Europese Unie, worden afgeschaft, terwijl de Lid-Staten niettemin zoveel mogelijk de vrijheid hebben behouden om hun nationale BTW-regeling vast te stellen, met name door de handhaving van een groot aantal keuzemogelijkheden en facultatieve regelingen in de richtlijn.

Door de afschaffing van de fysieke belemmeringen is evenwel veel meer de nadruk komen te vallen op de immateriële obstakels voor grensoverschrijdende activiteiten, waarmee ondernemers worden geconfronteerd.

De vele regels voor de bepaling van de plaats van heffing, en bijgevolg de plaats van aftrek of teruggaaf van de belasting, alsmede het gebrek aan uniformiteit in de toepassing van de bepalingen van het huidige BTW-stelsel, hebben ertoe geleid dat de interne markt in 15 afzonderlijke belastingterritoria is opgesplitst, met als gevolg rechtsonzekerheid voor de ondernemers. Zo moeten zij niet alleen bekend zijn met de wetgeving en de toepassing ervan in elke Lid-Staat waar zij belastbare handelingen verrichten, maar ook met die van de Lid-Staten waar zij uitgaven doen waarin BTW is begrepen.

Bovendien buiten ondernemers deze verschillen in de toepassing uit door hun toevlucht te nemen tot belastingconstructies die de concurrentieverhoudingen op de interne markt kunnen verstoren.

In juli 1996 heeft de Commissie een werkprogramma ingediend met een tijdschema voor de indiening van voorstellen voor de invoering van een echt gemeenschappelijk BTW-stelsel dat voldoet aan de eisen van de interne markt. Dit programma voorziet in communautaire maatregelen op drie gebieden: een uniformere toepassing van de belasting, modernisering van de belasting en wijziging van het stelsel van heffing (plaats van belastingheffing).

In afwachting evenwel van de overschakeling op een stelsel van heffing op de plaats van oorsprong is het zaak om nu reeds de algemene bepalingen van het huidige stelsel te moderniseren en tot een uniformere toepassing te komen. Deze fase geniet absolute prioriteit in het werkprogramma.

Voorts heeft de Commissie in een werkdocument van 14 mei 1997 verklaard dat de BTW-verplichtingen in aanmerking komen voor nader onderzoek in het kader van de tweede fase van het SLIM-initiatief (Simpler legislation for the internal market). De Commissie acht het namelijk dienstig om nu reeds na te denken over vereenvoudigingsmaatregelen die op korte termijn de lasten voor het bedrijfsleven zouden verlichten en tegelijkertijd de weg zouden bereiden voor de invoering van het nieuwe BTW-stelsel.

De werkgroep die gevormd is voor het onderzoek van dit vraagstuk, heeft geconcludeerd dat de procedure voor de teruggaaf van de BTW die in de Achtste BTW-Richtlijn is voorzien, een van de zaken is die dringend vereenvoudiging behoeft.

In het verslag van de Commissie over het SLIM-initiatief dat op 27 november 1997 door de Raad Interne Markt is goedgekeurd, wordt naar aanleiding van de werkzaamheden van

deze werkgroep aanbevelen de mogelijkheden en middelen te bestuderen om de teruggaafregeling die thans in de Achtste Richtlijn is voorzien, grondig te hervormen.

Het eerste deel van dit voorstel is de neerslag van deze studie. Het doel van de voorgestelde maatregelen is de vereenvoudiging van de procedures voor de teruggaaf aan in de Gemeenschap gevestigde belastingplichtigen van de belasting die zij hebben voldaan in een Lid-Staat waar zij niet zijn gevestigd.

Het tweede deel van dit voorstel heeft betrekking op de uitgaven waarvoor geen volledig recht op aftrek van de BTW bestaat. Dit onderdeel moet worden gezien in het kader van de modernisering en uniformere toepassing van het huidige stelsel. Met de voorgestelde maatregelen wordt namelijk een onderlinge aanpassing beoogd van de thans sterk uiteenlopende nationale regelingen op dit gebied.

De twee onderdelen van het voorstel, die op het eerste gezicht op zichzelf staan, kunnen in feite niet los van elkaar worden gezien wanneer het erom gaat de neutraliteit van de belasting te handhaven.

Wanneer namelijk de regels inzake teruggaaf/aftrek van de belasting die voldaan is in een Lid-Staat waar de belastingplichtige niet gevestigd is, zouden worden gewijzigd zonder een onderlinge aanpassing van het recht op aftrek, zou dit weliswaar een oplossing betekenen voor bestaande situaties van concurrentievervalsing, maar zouden er nieuwe distorsies ontstaan, met name voor dienstverrichters - die rechtstreeks concurreren op de markt van een bepaalde Lid-Staat - die aan verschillende aftrekregels zouden zijn onderworpen.

Voorbeeld: De diensten van drie accountants die in drie verschillende Lid-Staten gevestigd zijn (A, B en C), aan een belastingplichtige in Lid-Staat D, moeten allemaal belast worden in Lid-Staat D. De BTW die zij in Lid-Staat D hebben voldaan over hun uitgaven voor logies, eten, brandstof enz. tijdens bezoeken aan hun cliënten, is evenwel bij het voorgestelde stelsel aftrekbaar in de Lid-Staat waar zij gevestigd zijn overeenkomstig de daar geldende limieten (op voorwaarde dat de accountants niet in verband met andere activiteiten voor BTW-doeleinden geïdentificeerd zijn in Lid-Staat D). Aangezien de niet-aftrekbare BTW een bestanddeel is van de kostprijs van een dienstverrichting, zou een te groot verschil in de aftrekregels tot concurrentievervalsing leiden.

De regels die worden voorgesteld voor uitgaven die geen volledig recht op aftrek van de BTW geven, laten overigens nog een zekere speelruimte voor de Lid-Staten. Door de wijziging van de teruggaafprocedure kan worden voorkomen dat de verschillen die nog kunnen voortvloeien uit die speelruimte, zodanig worden uitgebuit door ondernemers dat dit tot oneerlijke concurrentie kan leiden.

De twee delen van het voorstel worden hierna uitvoerig beschreven.

1. ATREK VAN DE BTW DIE VOLDAAN IS IN EEN LIDSTAAT WAAR DE BELASTINGPLICHTIGE NIET GEVESTIGD IS

Inleiding

In de Zesde BTW-Richtlijn is het principe vervat dat elke belastingplichtige recht heeft op aftrek of teruggaaf van de BTW, ongeacht de Lid-Staat waar hij de met BTW belaste uitgaven heeft gedaan. Bij de huidige stand van het Gemeenschapsrecht kan de belastingplichtige dit recht op aftrek of op teruggaaf alleen uitoefenen in de Lid-Staat waar de handeling belast is.

De Achtste BTW-Richtlijn behelst de harmonisatie voor de hele Gemeenschap van de regeling voor de teruggaaf van de BTW aan belastingplichtigen die in een andere Lid-Staat gevestigd zijn dan die waar tot teruggaaf wordt overgegaan. Het voornaamste oogmerk van deze richtlijn is ervoor te zorgen dat belastingplichtigen die niet gevestigd zijn in de Lid-Staat waar zij BTW voldoen, op gelijke voet belastingplichtigen van die Lid-Staat, die hun recht op aftrek uitoefenen door deze rechtstreeks in mindering te brengen op hun periodieke aangiften.

Problemen bij de toepassing van de Achtste Richtlijn

In de praktijk blijkt de teruggaafprocedure van de Achtste Richtlijn aanzienlijke problemen op te leveren, zowel voor de bedrijven als voor de belastingdiensten van de Lid-Statens.

Er zijn talrijke klachten over deze procedure ingediend door bedrijven, met name betreffende:

- de administratieve rompslomp (het verzoek moet worden ingediend in een officiële taal van het land van teruggaaf, de bescheiden die binnen de gestelde termijnen moeten worden ingediend, ...). In de praktijk zijn bedrijven vaak genoodzaakt hiervoor een beroep te doen op plaatselijke adviseurs;
- het feit dat de termijn die in de richtlijn voor de teruggaaf is voorzien, door een groeiend aantal Lid-Statens niet in acht wordt genomen. Zo worden bedrijven gedwongen tot voorfinanciering van de belasting over lange perioden, hetgeen een aanzienlijke financiële last kan betekenen. Doordat de bedrijven geen zekerheid hebben omtrent de termijn voor de teruggaaf, en bijgevolg ook niet omtrent de omvang van de te dragen financiële lasten weten zij niet welke kosten zij aan hun klanten moeten doorberekenen;
- de uiterst formalistische toepassing van de bepalingen van de Achtste Richtlijn door de nationale belastingdiensten die, door veelvuldige afwijzing van aanvragen wegens niet-inachtneming van de vormvoorschriften, de indruk wekken bij de bedrijven dat zij de toepassing van de teruggaafprocedure willen ontmoedigen.

Door de rompslomp en de kosten van de administratieve formaliteiten en de termijn voor de teruggaaf zien belastingplichtigen ervan af om hun recht op teruggaaf van de BTW uit te oefenen.

De moeilijkheden waarmee belastingplichtigen in de praktijk worden geconfronteerd ondermijnen bijgevolg het principe van de aftrekbaarheid van de belasting en dus ook de

neutraliteit van de belasting, naargelang de Lid-Staat waar de goederen of diensten betrokken worden.

Voorts levert de teruggaafprocedure aanzienlijke problemen op voor de bevoegde nationale diensten, aangezien deze meer rompslomp meebrengt dan verwacht. Voor elk verzoek om teruggaaf moet de dienst van het land van teruggaaf namelijk concrete stappen ondernemen (alle ingediende facturen en invoerdocumenten moeten namelijk geïncasseerd worden en binnen een maand worden teruggegeven). De Lid-Staten moeten derhalve een niet te verwaarlozen aantal personeelsleden inzetten voor werkzaamheden die ondankbaar worden bevonden omdat deze ten doel hebben belasting die op het nationale grondgebied is geïncasseerd, terug te geven aan buitenlandse belastingplichtigen.

Maar belangrijker is nog dat de belastingdienst de gegrondheid van een verzoek om teruggaaf en het terug te betalen bedrag niet afdoende kan controleren, aangezien zij daartoe slechts over weinig informatie beschikt.

Aan de hand van de beschikbare informatie kunnen namelijk alleen de volgende gegevens worden nagegaan:

- de hoedanigheid van belastingplichtige van de verzoeker (aan de hand van de verklaring van de Lid-Staat waar hij gevestigd is);
- de conformiteit van de factuur of van het invoerdocument;
- de juiste toepassing van de beperkingen ten aanzien van het recht op aftrek die bestaan in de Lid-Staat van teruggaaf (waar de belasting is voldaan).

De Lid-Staat van teruggaaf beschikt daarentegen niet over de nodige informatie om te bepalen of de uitgaven in feite gedaan zijn voor belaste, vrijgestelde dan wel buiten de werkingssfeer vallende activiteiten, en wat de voorwaarden zijn voor de uitoefening van het recht op aftrek (toepassing van het pro rata of berekening van de werkelijke bedragen van de aftrek). Op die manier kan deze Lid-Staat geen rekening houden met de algemene fiscale situatie van de belastingplichtige en moet hij beslissingen nemen op basis van fragmentarische informatie.

De Lid-Staten zien dit overigens heel duidelijk in aangezien in 1993 elf van de destijds twaalf Lid-Staten verzocht hebben om een afwijking op grond van artikel 27 vanwege de complexiteit en de kosten van de teruggaafprocedure teneinde bijzondere maatregelen te kunnen invoeren voor de belasting van diensten bestaande in werkzaamheden die betrekking hebben op roerende lichamelijke zaken en nationale vervoersdiensten die rechtstreeks verband houden met intracommunautaire goederenvervoerdiensten, teneinde te voorkomen dat bedrijven systematisch een beroep doen op de Achtste Richtlijn.

Deze afwijkingen, die bij beschikking van de Raad zijn toegestaan, waren gerechtvaardigd omdat een veelvuldig beroep op de teruggaafprocedures een belemmering zou kunnen vormen voor het intracommunautaire handelsverkeer in bepaalde sectoren van dienstverlening.

De Raad heeft overigens de 15 ontwerp-beschikkingen van de Commissie betreffende bijzondere maatregelen voor de belasting van telecommunicatiediensten gewijzigd teneinde de inning van de belasting te vereenvoudigen met als doel te voorkomen dat

bedrijven een beroep zouden moeten doen op de teruggaafprocedure van de Achtste Richtlijn.

Gezien het voorgaande kwam het niet als een verrassing dat er ten aanzien van de teruggaafprocedure van de Achtste Richtlijn een aanbeveling werd gedaan in het kader van het SLIM-initiatief, met de steun van zowel vertegenwoordigers van de overheidsdiensten als van het bedrijfsleven.

Reactie van de Commissie op de aanbeveling van het SLIM-team

Allereerst zij erop gewezen dat de hiervoor genoemde moeilijkheden definitief zullen worden opgelost met de invoering van het nieuwe gemeenschappelijke BTW-stelsel, zoals dit is uitgewerkt in het werkprogramma dat de Commissie in juli 1996 heeft aangenomen.

Krachtens deze nieuwe regeling, die gebaseerd is op het beginsel van één enkele plaats van heffing en van aftrek, zal iedere belastingplichtige de in een vorig stadium geheven BTW in één enkele plaats kunnen aftrekken, zelfs wanneer de handeling belast werd in een andere Lid-Staat. De procedure van de Achtste Richtlijn wordt daarmee overbodig.

De Commissie heeft evenwel besloten om onmiddellijk te reageren op de aanbeveling van het SLIM-team, in het besef evenwel dat ieder wettelijke maatregel op dit gebied slechts een tijdelijk karakter kan hebben vanwege de verwachte inwerkingtreding van het nieuwe gemeenschappelijke BTW-stelsel.

Met dit voorstel wordt derhalve beoogd om op korte termijn de werking van het huidige BTW-stelsel te verbeteren door een procedure te vereenvoudigen die door het bedrijfsleven wordt ervaren als een belemmering voor de werking van de interne markt, zonder hierdoor evenwel de voortgang van de werkzaamheden in het kader van het werkprogramma voor het nieuwe gemeenschappelijke BTW-stelsel in gevaar wordt gebracht.

Daarom zullen sommige onderdelen van dit voorstel mettertijd worden herzien naargelang de voorstellen die worden ingediend voor de invoering van het toekomstige stelsel.

Om de controle te verbeteren stelt de Commissie aanvullende maatregelen voor waarvan de rechtvaardiging en de noodzaak regelmatig zullen worden gezien, een en ander met het doel om met onmiddellijke ingang een voldoende controle op de aftrek mogelijk te maken zolang er geen bevredigende samenwerking tussen de Lid-Staten op het gebied van de controle tot stand is gebracht.

Hieruit vloeit eveneens voort dat, indien de Raad er niet in zou slagen dit voorstel binnen een redelijke termijn goed te keuren, de Commissie genoodzaakt zou zijn het in te trekken om te voorkomen dat de Raad zich blijft bezighouden met een voorstel waarvan het doel, namelijk een snelle vereenvoudiging van de huidige procedures, niet kan worden bereikt, en waarvan de laattijdige goedkeuring bijgevolg de overschakeling op het nieuwe gemeenschappelijke BTW-stelsel in gevaar kan brengen.

Grondbeginselen van het voorgestelde stelsel

Recht op aftrek

De Commissie is van mening dat de enige wijziging die daadwerkelijk een aanmerkelijke vereenvoudiging betekent voor het gemeenschappelijke BTW-stelsel in het algemeen en voor de teruggaafprocedure in het bijzonder, daarin bestaat dat de belastingplichtige gemachtigd wordt om de BTW die voldaan is in een Lid-Staat waar hij niet gevestigd is, af te trekken door deze op zijn periodieke aangifte in mindering te brengen op het bedrag van de BTW tot voldoening waarvan bij gehouden is in een Lid-Staat waar hij belastbare handelingen verricht ten behoeve waarvan de met BTW belaste goederen en diensten worden aangewend.

Met dit voorstel wordt beoogd om dit recht op aftrek te verankeren in artikel 17 van de Zesde Richtlijn, wat als gevolg heeft dat de specifieke teruggaafprocedure voor in de Unie gevestigde belastingplichtigen (d.w.z. de procedure van de Achtste Richtlijn) verdwijnt.

De voorgestelde maatregelen, die juridisch gezien hun beslag zullen krijgen door de wijziging van artikel 17, lid 3, en de inlassing van lid 3 bis in dit artikel, behelzen voor in de Europese Gemeenschap gevestigde belastingplichtigen in hoofdzaak het volgende:

- de belastingplichtige is in één enkele Lid-Staat voor BTW-doeleinden geïdentificeerd:
 - de aftrek van de BTW geschiedt in die Lid-Staat, ongeacht in welke Lid-Staat de met BTW belaste uitgaven zijn gedaan.
- de belastingplichtige is in verschillende Lid-Staten voor BTW-doeleinden geïdentificeerd:
 - a) hij is voor de BTW geïdentificeerd in de Lid-Staat waar hij de met BTW belaste uitgaven heeft gedaan:
 - de aftrek van de BTW geschiedt in die Lid-Staat (geen wijziging ten opzichte van de huidige situatie).
 - b) hij is niet voor de BTW geïdentificeerd in de Lid-Staat waar hij de met BTW belaste uitgaven heeft gedaan:
 - de aftrek van de BTW geschiedt in de Lid-Staat waar hij de goederen levert en de diensten verricht ten behoeve waarvan de uitgaven worden gedaan.

Uit deze wijziging van artikel 17 vloeit logischerwijze voort dat het bedrag van de BTW dat recht geeft op aftrek, voortaan zal worden bepaald volgens de regels van de Lid-Staat van vestiging, en niet langer volgens de regels van de Lid-Staat die de belasting heeft geïnd zoals thans het geval is.

Ten aanzien van de te vervullen formaliteiten is in dit voorstel voorzien dat de belastingplichtigen een speciaal formulier indienen dat zij bij hun periodieke aangifte voegen en waarop zij de bedragen van de in andere Lid-Staten betaalde BTW vermelden waarvoor zij hun recht op aftrek willen uitoefenen. Deze bedragen moeten per Lid-Staat

worden uitgesplitst. Ter staving van deze bedragen moeten zij een kopie van de facturen of invoerdocumenten bij dit formulier voegen.

Een bilateraal stelsel voor restitutie en compensatie van schulden

Dit document bevat de nodige informatie voor de invoering van een stelsel van onderlinge restitutie tussen de Lid-Staten onderling, waarbij de Lid-Staat waarin het recht op aftrek wordt uitgeoefend (Lid-Staat van aftrek), zich het bedrag van de aftrekbare BTW kan laten restitueren door de Lid-Staat waar deze BTW is betaald (Lid-Staat van aankoop). Dit stelsel van restitutie en compensatie van schulden wordt, tezamen met de door de Lid-Staten te treffen controlemaatregelen, geregeld in de bijgevoegde voorstel tot verordening.

Het voorstel voor een verordening voorziet in de invoering van een stelsel van restitutie en compensatie van schulden dat op bilaterale grondslag is geregeld. Dit houdt in dat elke Lid-Staat om de zes maanden aan elk van de andere Lid-Staten het bedrag van de BTW mededeelt waarvoor in het voorgaande halfjaar aftrek heeft plaatsgevonden, en dat door de respectieve Lid-Staat van aankoop aan hem dient te worden gerestitueerd.

Het mee te delen bedrag is het bedrag van de BTW dat werkelijk is afgetrokken, d.w.z. na toepassing van het pro rata in gevallen waarin de belastingplichtige zowel activiteiten uitoefent die recht op aftrek geven als activiteiten die geen recht op aftrek geven, en met inachtneming van de in de Lid-Staat van aftrek geldende beperkingen ten aanzien van het recht op aftrek.

Zo kan elke Lid-Staat bepalen wat zijn batig of nadelig saldo is ten opzichte van de andere Lid-Staten. De feitelijke betaling van deze saldi geschiedt later, aangezien deze nog kunnen worden gecorrigeerd naar aanleiding van de bij deze verordening voorziene controles. Er is evenwel voorzien dat de Lid-Staten bilateraal kunnen overeenkomen om van de bij deze verordening vastgestelde termijn af te wijken door andere termijnen vast te stellen of door onder bepaalde voorwaarden het saldo over te brengen naar het volgende tijdvak.

Controlemaatregelen

Onder het huidige BTW-stelsel is elke Lid-Staat verantwoordelijk voor de toepassing, de controle en de inning van de belasting, waarvan de opbrengst rechtstreeks naar zijn nationale begroting gaat. Eén van de grondbeginselen van dit stelsel is dat de aftrek van de BTW plaatsvindt in de Lid-Staat waar de belasting verschuldigd en/of voldaan is. Derhalve is één enkele Lid-Staat belast met de controle op de betaling en de aftrek van de belasting.

Dit voorstel heeft ten doel een afwijking op dit grondbeginsel in te voeren voor de gevallen die thans onder de Achtste Richtlijn vallen.

Uit het voorgestelde stelsel vloeit voort dat de Lid-Staat van aankoop zorg draagt voor de controle op de betaling van de BTW, terwijl de controle op de aftrek van deze belasting bij de Lid-Staat van aftrek berust.

Deze controle dient, net als iedere andere controle, gebaseerd te zijn op de gegevens die de belastingdiensten bekend zijn betreffende hun belastingplichtigen, de beoordeling van de betrouwbaarheid ervan, de analyse van het frauderisico en een vergaande en

doeltreffende samenwerking met de diensten van andere Lid-Staten. In plaats van stelselmatig kopieën van facturen toe te zenden, hetgeen een extra belasting betekent voor zowel de belastingplichtigen als de belastingdiensten dienen, voor een doeltreffende controle op de interne markt, gemeenschappelijke criteria te worden vastgesteld teneinde voor elke belastingplichtige het frauderisico te kunnen inschatten. De gevallen waarin op grond van deze gemeenschappelijke criteria nadere controle vereist is, zouden interessant zijn voor alle betrokken diensten. Gezien het belang dat zij hebben bij een doeltreffende samenwerking, zouden aldus de vergaarde informatie en de opgedane ervaring ten volle kunnen worden uitgebuit.

Richtlijn 77/799/EEG betreffende de wederzijdse bijstand maakt het de betrokken Lid-Staten mogelijk alle informatie uit te wisselen die zij noodzakelijk achten voor de uitoefening van hun respectieve controlebevoegdheden. Uit de ervaringen uit het verleden blijkt evenwel dat de Lid-Staten nog niet ten volle de mogelijkheden benutten die dit communautair instrument biedt.

Gezien deze ervaringen en gezien de bijzondere aard van de regeling die wordt voorgesteld om de werking van het huidige BTW-stelsel te verbeteren, ziet de Commissie zich genoodzaakt om de invoering van deze regeling gepaard te laten gaan met aanvullende controlemaatregelen.

Deze aanvullende maatregelen doen afbreuk aan de vereenvoudiging die met de wijziging van de aftrekregeling wordt beoogd en zijn alleen aanvaardbaar voor de korte termijn. De toepassing ervan moet strikt beperkt blijven tot de tijd die nodig is voor de verbetering van de samenwerking tussen de Lid-Staten.

De Commissie zal de aanwending van deze maatregelen en de concrete resultaten ervan voor de Lid-Staten regelmatig bezien. Hiertoe verstrekken de Lid-Staten de nodige informatie aan de Commissie. De Commissie zal vóór het einde van het tweede jaar van de toepassing van deze maatregelen een verslag indienen bij de Raad over de rechtvaardiging en de noodzaak van deze aanvullende maatregelen, een en ander in het kader van het toezicht op de ontwikkeling van de samenwerking tussen de Lid-Staten op het gebied van controle; in voorkomend geval gaat dit gepaard met voorstellen tot intrekking van deze maatregelen.

Ten aanzien van de controlemaatregelen die in dit voorstel zijn voorzien, is het van belang rekening te houden met de aard van de meeste uitgaven waarvoor thans een verzoek om teruggaaf volgens de procedure van de Achtste Richtlijn wordt ingediend.

Het merendeel van deze verzoeken heeft namelijk - vanwege de regels die gelden voor de plaats van belastbare handelingen - betrekking op algemene kosten, zoals de kosten van hotel en restaurant, de kosten van de deelname aan een beurs en van het gebruik van een auto, alsmede de brandstofkosten voor internationale vervoersondernemingen.

Het is daarom weinig waarschijnlijk dat de voorgestelde regeling, waarbij de voorbelasting in mindering wordt gebracht op de door de belastingplichtige verschuldigde belasting, de bestaande hoge belastingkredieten van bedrijven aanmerkelijk zal verhogen; deze laatste vereisen meestal veel meer administratief toezicht.

Men moet zich er derhalve van verzekeren dat de voorgestelde controlemaatregelen die specifiek bedoeld zijn voor de aftrekregeling, in verhouding staan tot het risico van belastingderving door de Lid-Staten.

De verordening omvat maatregelen met het oog op een gefaseerde controle, waarbij voor elke fase de financiële verantwoordelijkheid van de betrokken Lid-Staten is vastgelegd.

Deze gefaseerde controle levert een belangrijk voordeel op in vergelijking tot het huidige stelsel, aangezien hierbij niet een “onmiddellijke en nagenoeg definitieve” beslissing van de betrokken diensten vereist is, zoals thans het geval is.

Om te beginnen verricht de belastingdienst van de Lid-Staat van aftrek een eerste controle bij de ontvangst van de periodieke aangifte en het speciale formulier met de daarbij behorende bijlagen. Deze beschikt op dat moment reeds over nauwkeuriger gegevens omtrent de fiscale situatie van de belastingplichtige in tegenstelling tot hetgeen onder de huidige regeling het geval is voor de belastingdienst van de Lid-Staat van teruggaaf.

Het bedrag van de, na deze eerste verificatie vereiste, herzieningen is uiteraard niet begrepen in het bedrag van de BTW waarvoor de Lid-Staat van aftrek om restitutie vraagt van de Lid-Staat van aankoop.

Vervolgens wordt voor sommige handelingen waarvoor het recht op aftrek wordt uitgeoefend krachtens artikel 17, lid 3 bis, informatie doorgezonden, in principe langs elektronische weg, van de Lid-Staat van aftrek naar de Lid-Staat van aankoop.

Wanneer de Lid-Staat van aankoop onregelmatigheden constateert met betrekking tot de handelingen waarvoor het recht op aftrek is uitgeoefend, stelt hij de Lid-Staat van aftrek hiervan in kennis binnen drie maanden na de ontvangst van de informatie. Voorts is de Lid-Staat van aankoop niet gehouden om de onderhavige BTW te restitueren aan de Lid-Staat van aftrek.

Het is aan de Lid-Staat van aftrek om de nodige stappen te nemen met het oog op invordering van de belasting, waarbij met name rekening moet worden gehouden met de fiscale situatie van de betrokken belastingplichtige (indiening van periodieke aangiften, betaling van de verschuldigde belasting, andere bestaande belastingschulden).

Bovendien wordt de gegrondheid van de toegepaste aftrek, ongeacht waar deze BTW is voldaan, onderzocht door de Lid-Staat van aftrek in het kader van de geprogrammeerde controle van de totale activiteiten van de belastingplichtige.

En tenslotte vormt de in dit voorstel vervatte controleprocedure geen beletsel voor de belastingdiensten om inlichtingen in te winnen door middel van de procedure die in de richtlijn betreffende de wederzijdse bijstand is voorzien.

De Commissie is zich er overigens zeer wel van bewust dat het gebrek aan harmonisatie van de vereisten voor de opstelling van facturen bepaalde problemen kan opleveren. Er dient evenwel te worden bedacht dat dit probleem zich reeds voordoet in het gewone intracommunautaire handelsverkeer (intracommunautaire verwervingen/leveringen, intracommunautair vervoer, ...), alleen met dit verschil dat er in dit geval daadwerkelijk BTW in rekening wordt gebracht in de Lid-Staat van aankoop. In het verslag dat in het kader van het SLIM-initiatief is opgesteld, wordt overigens de aanbeveling gedaan om

deze problematiek te bestuderen, en de Commissie zal niet nalaten om hieraan gevolg te geven.

In afwachting van het resultaat van deze werkzaamheden wordt van de Lid-Staten verlangd dat zij een minimum aan soepelheid betrachten om het voorgestelde stelsel te laten werken. De Lid-Staten dienen er namelijk zorg voor te dragen dat aan een belastingplichtige die een factuur heeft waarop tenminste de op grond van de Zesde Richtlijn vereiste gegevens zijn vermeld, niet het recht wordt ontzegd om de aftrek toe te passen.

Dit neemt evenwel niet weg dat een belastingdienst gerechtigd is om van de belastingplichtige een vertaling van de vermeldingen op de factuur te vragen indien het hem onmogelijk is om te beoordelen of de uitgaven voor zakelijke doeleinden zijn gemaakt.

Conclusie

De invoering van de verplichting om een specifiek document over te leggen, is gerechtvaardigd omdat daarmee alle uit hoofde van de Achtste Richtlijn bestaande verplichtingen kunnen worden afgeschaft.

Geconcludeerd mag worden dat het huidige voorstel het aanzienlijk eenvoudiger maakt om de belasting die is voldaan in een Lid-Staat waar de belastingplichtige niet gevestigd is, terug te krijgen; daarmee wordt een einde gemaakt aan een reële belemmering voor grensoverschrijdende activiteiten. Bovendien wordt het administratieve beheer voor de Lid-Staten vergemakkelijkt dankzij betere controlemogelijkheden op communautair niveau.

Juridisch gezien brengt deze wijziging van het BTW-stelsel het volgende mee:

- wijziging van artikel 17 van de Zesde Richtlijn door te voorzien in het recht op aftrek van de BTW die is voldaan in een Lid-Staat waar de belastingplichtige niet gevestigd is, alsmede wijziging van artikel 22 van deze richtlijn door hierin de verplichting op te nemen om het speciale formulier met bijlagen over te leggen;
- inwerkingtreding van een verordening waarbij de betrekkingen tussen de Lid-Staten worden geregeld in verband met het bilaterale restitutie- en compensatiestelsel en de controlemaatregelen;
- intrekking van de Achtste Richtlijn.

2. UITGAVEN WAARVOOR GEEN VOLLEDIG RECHT OP AFTREK BESTAAT

Inleiding

In artikel 17, lid 6, van de Zesde Richtlijn wordt ten aanzien van de aftrekregeling het volgende bepaald:

“Uiterlijk binnen vier jaar te rekenen vanaf de datum van inwerkingtreding van deze richtlijn, bepaalt de Raad, op voorstel van de Commissie, met eenparigheid van stemmen, voor welke uitgaven geen recht op aftrek van de belasting over de toegevoegde waarde

bestaat. De uitgaven die geen strikt professioneel karakter hebben, zoals weelde-uitgaven en uitgaven voor ontspanning of representatie, zijn in elk geval van het recht op aftrek uitgesloten.

Totdat de hierboven bedoelde voorschriften in werking treden kunnen de Lid-Staten elke uitsluiting handhaven waarin hun wetgeving ten tijde van de inwerkingtreding van deze richtlijn voorzag."

Deze bepaling heeft betrekking op die uitgaven die, zelfs wanneer zij gemaakt worden in het kader van de gewone bedrijfsuitoefening, dikwijls eveneens bedoeld zijn om in persoonlijke behoeften te voorzien omdat zij het karakter van eindverbruik hebben. In dergelijke gevallen is het niet altijd gemakkelijk om deze uitgaven uit te splitsen naar zakelijk en naar persoonlijk gebruik en dit brengt het risico van misbruik of van belastingfraude mee, wat weer tot concurrentievervalsing kan leiden.

Dit probleem is op verschillende manieren door de Lid-Staten opgelost.

In de meeste landen (B, DK, EL, E, F, IRL, I, AU, P, FI, S, VK) is het recht op aftrek uitgesloten of beperkt, dit ter vermijding of ter vereenvoudiging van de gevallen waarin een onderscheid moet worden gemaakt tussen enerzijds uitgaven voor de persoonlijke behoeften van de belastingplichtige en van andere personen, en anderzijds uitgaven die verband houden met de economische activiteiten van de belastingplichtige. Volgens de betrokken landen levert deze aanpak voordelen op voor de belastingdienst en helpt hij om belastingfraude te voorkomen of in te dammen.

De overige landen (D, L, NL) geven recht op volledige aftrek, overeenkomstig artikel 17, lid 2, voor de onderhavige uitgaven of voor de belangrijkste categorieën van deze uitgaven, met uitsluiting van alleen die uitgaven die geen zakelijk karakter hebben.

Op 25 januari 1983 was hierover al een voorstel voor een richtlijn ingediend bij de Raad¹. Hoewel er een wijzigingsvoorstel² was ingediend om rekening te houden met de amendementen van het Europees Parlement, was het niet mogelijk overeenstemming te bereiken over dit voorstel. Aangezien de Raad er niet in slaagde met eenparigheid van stemmen een besluit te nemen over dit voorstel, heeft de Commissie tenslotte op 21.11.1996 besloten om het in te trekken³. Deze intrekking is eveneens het logische gevolg van de goedkeuring door de Commissie in juli 1996 van het werkprogramma voor de invoering van een gemeenschappelijk BTW-stelsel dat aangepast is aan de eisen van de interne markt.

Moelijkheden die verband houden met de huidige situatie

Deze situatie beantwoordt niet aan de eisen van uniformiteit van de grondslag en neutraliteit van de belasting.

¹ PB C 37 van 10.2.1983, blz. 8.

² PB C 56 van 29.2.1984, blz. 7.

³ PB C 2 van 4.1.1997, blz. 2.

De belastingplichtigen van een Lid-Staat die volledige aftrek van de belasting toestaat voor alle uitgaven, met uitzondering van die welke totaal geen zakelijk karakter hebben, zijn bevoordeelt ten opzichte van de belastingplichtigen van een Lid-Staat waar sommige categorieën uitgaven uitgesloten zijn van het recht op aftrek. Dit verschil in behandeling kan concurrentievervalsing teweegbrengen in het internationale verkeer van goederen en diensten, aangezien dit indirect zijn weerslag heeft op de prijs van goederen en diensten.

Hoewel dit verschil in behandeling niet nieuw is, is het veel duidelijker naar voren gekomen sedert de totstandkoming van de interne markt op 1 januari 1993, doordat de nationale wetgevingen en de toepassing ervan door de Lid-Staten meer rechtstreeks met elkaar in conflict komen.

De Commissie is derhalve van mening dat er gevolg moet worden gegeven aan het mandaat dat bij artikel 17, lid 6, van de Zesde Richtlijn wordt gegeven, en dat er weer werk moet worden gemaakt van de onderlinge aanpassing van de huidige, uiteenlopende nationale voorschriften, waarbij de Lid-Staten een zekere speelruimte wordt gelaten om aldus rekening te kunnen houden met de specifieke situatie in hun land.

Grondbeginselen van het voorgestelde stelsel

Er mag niet worden vergeten dat het recht op aftrek een fundamenteel bestanddeel vormt van het stelsel van belasting over de toegevoegde waarde. Dit heeft tot gevolg dat iedere uitsluiting van dit recht een uitzondering op de regel is, die alleen aanvaardbaar is wanneer deze duidelijk gerechtvaardigd is.

Het is daarom duidelijk dat het voorstel moet worden beperkt tot die categorieën van uitgaven die, zelfs wanneer ze worden gemaakt in het kader van de gewone bedrijfsuitoefening, meestal tegelijkertijd voor een deel het karakter hebben van particulier eindverbruik. Bovendien kan de uitsplitsing tussen zakelijke en privé-uitgaven over het algemeen niet echt worden gecontroleerd, hetgeen het risico van misbruik of belastingfraude meebrengt.

Het betreft hier in het bijzonder uitgaven voor personenauto's, logies, spijs en drank, luxe-uitgaven en amusements- of representatiekosten.

Ten aanzien van de uitgaven voor personenauto's dient te worden bedacht dat het hier om investeringsgoederen gaat waarvoor het gebruik voor privédoeleinden niet kan worden uitgesloten en vooral niet gemakkelijk controleerbaar is.

Hoewel uit hoofde van de beroepsuitoefening in bepaalde plaatsen en onder bepaalde omstandigheden kosten kunnen worden gemaakt voor logies, spijs en drank, bestaat er geen twijfel over dat deze kosten eveneens een privé-karakter hebben aangezien ze bedoeld zijn om in de eerste levensbehoeften te voorzien.

Het ware aangewezen er aan te herinneren dat het fundamentele beginsel van het recht op aftrek van de belasting die is voldaan over goederen en diensten die worden aangewend ten behoeve van belastbare handelingen, als consequentie heeft dat deze aftrek niet geldt voor uitgaven die geen strikt professioneel karakter hebben, zoals weelde-uitgaven en uitgaven voor ontspanning of representatie, zoals reeds is vermeld in artikel 17, lid 6, in de huidige versie.

Teneinde rekening te houden met de specifieke aard van deze uitgaven die in het kader van de beroepsuitoefening door belastingplichtigen worden gedaan, zijn er verschillende regelingen ingevoerd.

Uitgaven voor personenauto's

In principe gelden de normale aftrekregels voor de BTW die is begrepen in de kosten van personenauto's.

Voor gevallen waarin de moeilijkheden bij de controle op het niet-zakelijke gebruik van deze goederen van een dergelijke omvang zijn dat zij een Lid-Staat beletten om de normale aftrekregels in de praktijk toe te passen, is er een facultatieve regeling tot beperking van de aftrek voorzien, op grond waarvan de Lid-Staten desgewenst een vereenvoudigde methode kunnen invoeren voor de vaststelling van het niet-zakelijke gebruik van personenauto's.

Een Lid-Staat die gebruik maakt van deze mogelijkheid kan namelijk een maximumpercentage vaststellen voor de aftrek die ten minste 50% van de voorbelasting moet bedragen en waarvan het bedrag overeenkomt met het veronderstelde, maximale zakelijke gebruik van de personenauto's.

Aldus wordt de belastingdienst voor het overgrote deel van de belastingplichtigen ontheven van haar taak om de boekhoudkundige uitsplitsing van de uitgaven voor het particuliere en het zakelijke gebruik van personenauto's te controleren.

Wanneer daarentegen het percentage van zakelijke gebruik onder het maximumpercentage ligt dat door de Lid-Staat van aftrek is vastgesteld, vindt de aftrek plaats volgens de gewone regels.

Door de toepassing van het maximumpercentage kan op eenvoudige wijze een onderscheid gemaakt worden tussen de voorbelasting:

- die verband houdt met het niet-zakelijke gebruik van auto's, d.w.z. het gebruik voor privédoeleinden maar ook voor handelingen die buiten de werkingssfeer van de BTW vallen;
- die verband houden met het zakelijke gebruik van auto's, d.w.z. voor handelingen die onder de werkingssfeer van de BTW vallen, zowel handelingen waarvoor recht op aftrek bestaat als vrijgestelde handelingen waarvoor geen recht op aftrek bestaat.

Wanneer de belastingplichtige zowel handelingen verricht waarvoor recht op aftrek bestaat als handelingen waarvoor geen recht op aftrek bestaat, moet derhalve het gedeelte van de voorbelasting dat verband houdt met het zakelijke gebruik van personenauto's (vastgesteld aan de hand van het maximumpercentage) nog verder worden uitgesplitst tussen de BTW die verband houdt met de eerste categorie handelingen en met de tweede categorie handelingen.

Wanneer tenslotte het zakelijke gebruik van de onderhavige goederen te verwaarlozen valt, zullen de inspanningen die de belastingdiensten moeten doen om hierop controle uit te oefenen, niet gerechtvaardigd worden door het resultaat. Daarom wordt in het voorstel volledige uitsluiting van het recht op aftrek voorzien indien het zakelijke gebruik minder dan 10% bedraagt.

Er wordt bijzondere aandacht besteed aan belastingplichtigen die hun bedrijf hebben gemaakt van de exploitatie van personenauto's of voor wie dit soort goederen strikt noodzakelijk is voor de bedrijfsuitoefening (bv. belastingplichtigen wier economische activiteit bestaat uit de verkoop of de verhuur van personenauto's, of de exploitatie van taxi's, rijsscholen, ...). In dat geval worden de gewone aftrekregels toegepast, maar alleen indien het eventuele niet-zakelijke gebruik te verwaarlozen valt, d.w.z. minder dan 10% bedraagt.

Andere uitgaven

De uitsluiting van het recht op aftrek van de uitgaven voor logies, spijzen en dranken valt te rechtvaardigen, aangezien deze het karakter van eindverbruik hebben. Deze uitgaven kunnen evenwel gedaan worden uit hoofde van beroepsactiviteiten, bijvoorbeeld tijdens een zakenreis. Daarom werd het billijk geacht een forfaitaire beperking van de aftrek in te voeren van 50% van de belasting over de toegevoegde waarde die begrepen is in de uitgaven voor logies, spijzen en dranken.

De uitgaven die niet rechtstreeks en uitsluitend verband houden met de belaste handelingen, d.w.z. luxe-uitgaven en amusements- of representatiekosten, blijven daarentegen volledig uitgesloten van het recht op aftrek.

3. TOELICHTING BIJ ELK VAN DE BEPALINGEN VAN ARTIKEL 1 VAN DE RICHTLIJN

Ad punt 1

Artikel 17, lid 6, wordt opgeheven.

Er zij op gewezen dat met de opheffing van artikel 17, lid 6, de huidige bepaling op grond waarvan Lid-Staten elke uitsluiting kunnen handhaven waarin hun wetgeving ten tijde van de inwerkingtreding van de Zesde Richtlijn voorzag, komt te vervallen.

Bijgevolg zijn de gewone regels (die zijn opgenomen in artikel 17, leden 1 tot en met 5) van toepassing op alle uitgaven die niet uitdrukkelijk onder de nieuwe artikelen 17 bis en 17 ter vallen.

Ad punt 2

De artikelen 17 bis, 17 ter en 17 quater worden ingevoegd in de zesde BTW-richtlijn.

In artikel 17 bis worden de beperkingen van het recht op aftrek bepaald.

De eerste alinea van lid 1 van artikel 17 bis betreft de invoering van een facultatieve regeling ter beperking van de aftrek voor uitgaven in verband met personenauto's die niet uitsluitend voor zakelijke doeleinden worden gebruikt. Deze regeling houdt in dat er een plafond voor de aftrek wordt vastgesteld vanwege het gebruik voor andere dan zakelijke doeleinden waarvoor de controle te veel moeilijkheden meebrengt. Het plafond moet tenminste 50% van de voorbelasting bedragen.

Deze regeling geldt voor alle uitgaven voor personenauto's: aankoop, leasing, huur, onderhoud, reparatie, brandstof, enz.

Voorbeeld: Lid-Staat A stelt het plafond voor de aftrek van de uitgaven voor personenauto's op 50% en Lid-Staat B maakt geen gebruik van de mogelijkheid die in artikel 17 bis, lid 1, is voorzien.

Een belastingplichtige van Lid-Staat A koopt een personenauto: hij kan 50% van de belasting die in deze aankoop is begrepen, aftrekken.

Een belastingplichtige van Lid-Staat B koopt een personenauto: hij kan de belasting die in de aankoop is begrepen, aftrekken volgens de algemene regels van artikel 17, lid 2.

De tweede alinea van lid 1 van artikel 17 bis heeft betrekking op de gevallen waarin de bedrijfsactiviteit bestaat uit de exploitatie van personenauto's of waarin personenauto's een strikt noodzakelijk middel zijn voor de uitoefening van de bedrijfsactiviteit. Vanwege het verband tussen de onderhavige goederen en de bedrijfsactiviteit van de belastingplichtigen is de toepassing van de algemene aftrekkeregels gerechtvaardigd, op voorwaarde dat het niet-zakelijke gebruik van de auto's te verwaarlozen is, dat wil zeggen minder dan 10% bedraagt.

De derde en vierde alinea van lid 1 van artikel 17 bis betreffen de definities van de begrippen "personenauto's" en "uitgaven in verband met personenauto's".

Bij lid 2 van artikel 17 bis wordt een forfaitaire aftrek vastgesteld voor de kosten van logies, spijzen en dranken. Er wordt evenwel verduidelijkt dat er geen enkele beperking van het recht op aftrek geldt voor de bedrijfssectoren waarvan de activiteit bestaat in het verstrekken van logies, spijzen en dranken (hotels, restaurants, levensmiddelenindustrie en -handel), op voorwaarde dat deze kosten zijn gemaakt met het oog op de verrichting van leveringen of diensten onder bezwarende titel.

Deze uitzondering op de forfaitaire beperking van het recht op aftrek vormt overigens geen beletsel voor de toepassing van de bepalingen van artikel 5, lid 6, en van artikel 6, lid 2, van de Zesde Richtlijn, bijvoorbeeld wanneer een restaurateur dranken onttrekt aan zijn restaurant voor een privé-feest.

Artikel 17 ter bepaalt de uitsluitingen van het recht op aftrek.

In punt a), lid 1 van artikel 17 ter wordt bepaald dat de BTW die begrepen is in de uitgaven voor personenauto's, niet aftrekbaar is wanneer het zakelijke gebruik van deze goederen minder dan 10% bedraagt. In een dergelijk geval zou namelijk de controle op de uitsplitsing van de uitgaven tussen zakelijk en niet-zakelijk gebruik dusdanige problemen opleveren dat deze niet in verhouding zouden staan tot de resultaten. Deze bepaling is verplicht voor alle Lid-Staten, ongeacht of zij besloten hebben om al dan niet gebruik te maken van de mogelijkheid van de eerste alinea.

Aangezien deze uitsluiting betrekking heeft op de BTW in verband met handelingen waarvoor in principe recht op aftrek bestaat, kan de belastingplichtige de aftrek herzien wanneer de personenauto in het of de daaropvolgende jaren voor meer dan 10% voor zakelijke doeleinden wordt gebruikt, aangezien dan is voldaan aan de voorwaarde die tot uitsluiting leidt, niet langer bestaat.

Deze uitsluiting is namelijk bedoeld om het administratieve beheer van het BTW-stelsel te vereenvoudigen. Wanneer derhalve een auto vaker gebruikt wordt voor zakelijke doeleinden is het uiteraard niet gerechtvaardigd om deze uitsluiting te handhaven.

Bij punt b), lid 1 van artikel 17 ter worden weelde-uitgaven en uitgaven voor ontspanning of representatie volledig uitgesloten van het recht op aftrek.

Het lijkt niet wenselijk om te trachten nauwkeurig te omschrijven wat wordt verstaan onder "weelde-uitgaven en uitgaven voor ontspanning en representatie" in de zin van deze richtlijn.

Het verdient namelijk de voorkeur om gemeenschappelijke interpretaties te verzekeren door middel van uitvoeringsbepalingen. De Commissie herinnert in dit verband aan haar voorstel om de status van het BTW-comité te wijzigen door het om te zetten in een regelgevend comité.

Het is in dit stadium derhalve beter om alleen in enkele algemene bewoordingen aan te geven wat onder deze termen zou moeten vallen.

"Weelde-uitgaven" betreffen met name die uitgaven die door de aard en het bedrag ervan niet langer als gewone bedrijfsuitgaven kunnen worden beschouwd. Bij voorbeeld: een boekhouder koopt een oosters tapijt van 50.000 ecu ter decoratie van zijn kantoor.

"Uitgaven voor ontspanning en representatie" betreffen uitgaven die bedoeld zijn om klanten of potentiële klanten een positief beeld van de belastingplichtige en van zijn activiteit te geven, alsmede uitgaven die alleen worden gedaan om klanten ertoe te bewegen transacties af te sluiten en om de werknemers te motiveren hun werk goed te doen. Bij voorbeeld: een belastingplichtige koopt 100 toegangkaartjes voor een voetbalwedstrijd met de bedoeling deze weg te geven.

In artikel 17 quater, dat een overgangsbepaling invoert, wordt bepaald dat de nieuwe regeling inzake de beperking van de aftrek voor personenauto's en de uitgaven voor logies, spijzen en dranken, alsmede de uitsluiting van het recht op aftrek voor weelde-uitgaven en uitgaven voor ontspanning of representatie, niet van toepassing is op gevallen die zich hebben voorgedaan toen de vorige wetgeving van toepassing was (d.w.z. uitsluiting van het recht op aftrek) maar alleen op handelingen die zijn verricht na de inwerkingtreding ervan.

Het recht op aftrek voor investeringsgoederen ontstaat bij de aankoop ervan door de belastingplichtige, maar krachtens artikel 20 van de Zesde Richtlijn wordt deze aftrek jaarlijks herzien tijdens de periode van herziening. Zo zou een wetwijziging waarbij een, al is het maar gedeeltelijk, recht op aftrek wordt ingevoerd, aanleiding geven tot een herziening van de aftrek voor investeringsgoederen afhankelijk van het aantal jaren dat nog te gaan is tot aan het einde van de herzieningsperiode, hetgeen zeer aanzienlijke budgettaire gevolgen zou kunnen hebben voor de Lid-Statens waar voorheen geen enkel recht op aftrek bestond.

Ad punt 3

Met de uitbreiding van de toepassing van artikel 20, lid 3, wordt beoogd de mogelijkheid van dubbele belasting uit te sluiten in geval van wederverkoop van een personenauto waarvoor een beperkt recht op aftrek bestond overeenkomstig artikel 17 bis.

Ter voorkoming van het risico van belastingvermijding wordt het bedrag van de herziening evenwel beperkt tot het bedrag van de belasting dat wordt verkregen door op de maatstaf van heffing van de wederverkoop het voor personenauto's geldende belastingtarief tarief toe te passen.

Zonder deze beperking zou er sprake kunnen zijn van belastingvermijden wanneer een bedrijfsauto na slechts enkele maanden gebruik wordt doorverkocht aan een particulier tegen een kunstmatig lage prijs. Door deze maatregel zal het bedrag van de herziening niet hoger zijn dan het bedrag van de belasting die verschuldigd is bij wederverkoop, of indien de wederverkoop is vrijgesteld (vb. een intracommunautaire levering), tot het bedrag van de belasting die verschuldigd zou zijn indien de wederverkoop niet was vrijgesteld.

Ad punt 4

In punt 4 worden een aantal wijzigingen van artikel 28 septies bepaald.

Ad punt 4 a)

Deze wijziging heeft ten doel om het principe van het recht op teruggaaf van de BTW die is voldaan in een Lid-Staat waar de belastingplichtige niet is gevestigd, uit te sluiten van artikel 17, lid 3, zoals gewijzigd bij artikel 28 septies, voor zover de belastingplichtige in de Gemeenschap is gevestigd.

Ad punt 4 b)

In artikel 17, zoals gewijzigd bij artikel 28 septies, wordt een nieuw lid 3 bis, lid 3 ter en 3 quater ingelast, waarin wordt bepaald dat in de Gemeenschap gevestigde belastingplichtigen recht op aftrek hebben van de BTW die is voldaan in een Lid-Staat waar zij niet gevestigd zijn.

In de eerste alinea van lid 3 bis is het recht op aftrek vastgelegd.

In de tweede alinea wordt geregeld in welke Lid-Staat de belastingplichtige de BTW kan aftrekken, indien hij in verschillende Lid-Staten voor BTW-doeleinden is geïdentificeerd. Deze bepaling is uiteraard alleen van belang wanneer het om één en dezelfde persoon gaat (dezelfde rechtspersoon) die voor BTW-doeleinden in verschillende Lid-Staten is geïdentificeerd.

Voorbeeld: een belastingplichtige heeft de zetel van zijn bedrijfsuitoefening in Lid-Staat A gevestigd. Bovendien heeft hij vaste inrichtingen van waaruit belastbare handelingen worden verricht in de Lid-Staten B en C. De BTW die in Lid-Staat D is voldaan voor de kosten van logies door het personeel van de vaste inrichting in Lid-Staat B, is aftrekbaar in Lid-Staat B volgens de daar geldende regels.

De eerste alinea van lid 3 ter bevat de definitie van een niet in het binnenland gevestigde belastingplichtige. Het betreft hier de definitie die is opgenomen in artikel 1 van de Achtste Richtlijn, aangevuld met de bepaling die bij Richtlijn 92/111/EEG aan artikel 17, lid 4, is toegevoegd.

De tweede alinea van lid 3 ter bevat een bepaling inzake de wisselkoers die moet worden gebruikt voor de berekening van de aftrekbare BTW. Deze bepaling is uiteraard alleen van toepassing indien het bedrag van de betaalde BTW is uitgedrukt in de munteenheid van een land dat niet de euro als nationale munteenheid gebruikt (BTW gefactureerd in dollars), of indien de Lid-Staat waar de aftrek plaatsvindt, niet de euro als nationale munteenheid heeft ingevoerd.

Aangezien de communautaire bepalingen inzake de douanewaarde al eens eerder zijn gehanteerd in de context van het gemeenschappelijke BTW-stelsel, lijkt dit de meest geschikte oplossing voor de toepassing van lid 3 bis.

En tenslotte de derde alinea van lid 3 ter bevat een bepaling die moet verzekeren dat het gebrek aan harmonisatie op communautair niveau van de gegevens die vermeld moeten worden op facturen, geen belemmering vormt voor de uitoefening van het recht op aftrek door een belastingplichtige.

Een belastingplichtige die in het bezit is van een factuur die volgens de regels van de Lid-Staat van aankoop is opgesteld, mag namelijk niet de uitoefening van zijn recht op aftrek worden ontzegd alleen omdat deze factuur niet alle vermeldingen bevat die in de Lid-Staat van aftrek verplicht zijn.

In afwachting van het onderzoek dat naar aanleiding van de aanbeveling in het kader van het SLIM-initiatief dienaangaande zal worden verricht, moeten de Lid-Staten het nodige in het werk stellen om ervoor te zorgen dat de belastingdienst van de Lid-Staat van aftrek een belastingplichtige toestaat zijn recht op aftrek uit te oefenen wanneer hij in het bezit is van een factuur waarop tenminste de in artikel 22, lid 3, onder b), bedoelde gegevens zijn vermeld.

In lid 3 quater wordt bepaald dat de Raad de nodige maatregelen inzake het restitutiestelsel en de administratieve samenwerking zal vaststellen met het oog op de goede werking van de in de leden 3 bis en 3 ter bedoelde aftrekregeling.

Deze maatregelen zijn vastgelegd in het voorstel voor een verordening dat tegelijk met dit voorstel voor een richtlijn is ingediend.

Ad punt 4 c)

Artikel 17, lid 4, van de Zesde Richtlijn, zoals gewijzigd bij artikel 28 septies van deze richtlijn, wordt in die zin gewijzigd dat deze alleen verwijzingen bevat naar de teruggaafprocedure van de Dertiende Richtlijn, aangezien alle verwijzingen naar de procedure van de Achtste Richtlijn niet meer van toepassing zijn.

Ad punt 5

De invoering van het recht op aftrek van de BTW die voldaan is in een Lid-Staat waar de belastingplichtige niet gevestigd is, brengt de noodzaak mee een nieuwe verplichting op

te nemen in artikel 22 van de Zesde Richtlijn, zoals gewijzigd bij artikel 28 nonies van deze richtlijn.

Omwille van de goede werking van en de controle op het stelsel van onderlinge restitutie tussen de Lid-Staten, wordt een punt d) toegevoegd aan artikel 22, lid 4. Hierbij wordt de verplichting ingevoerd voor de belastingplichtige die aanspraak maakt op aftrek van de BTW die voldaan is in een Lid-Staat waar hij niet gevestigd is, om bij zijn periodieke aangifte een specifiek document te voegen.

Op dit document vermeldt de belastingplichtige per Lid-Staat het bedrag van de aftrekbare belasting. Ter staving van deze bedragen moet een kopie van de facturen of van de invoerdocumenten bij dit speciale formulier worden gevoegd.

Door het gebruik van een speciaal formulier voor deze handelingen kan worden voorkomen dat onnodige aangifteformulieren moeten worden ingevuld in gevallen waarin de belastingplichtige in het betreffende belastingtijdvak geen uitgaven heeft gedaan in Lid-Staten waar hij niet gevestigd is.

Met het oog op de controle dient dit document ook een schriftelijke verklaring van de belastingplichtige te bevatten dat hij niet voor BTW-doeleinden is geïdentificeerd in elk van de Lid-Staten waar hij BTW heeft voldaan waarvoor hij met het onderhavige document zijn recht op aftrek uitoefent.

4. TOELICHTING BIJ DE BEPALINGEN VAN DE VERORDENING

Ad artikel 1

In dit artikel is de strekking van de verordening aangegeven.

Ad artikel 2

In lid 1 wordt een definitie gegeven van enkele begrippen die in de verordening worden gebruikt.

Bij lid 2 wordt bepaald dat elke Lid-Staat de voor de toepassing van deze verordening bevoegde autoriteit of autoriteiten aanwijst en de andere Lid-Staten en de Commissie hiervan in kennis stelt.

Ad artikel 3

In artikel 3 wordt beschreven welke verificatie vereist is bij de indiening van de periodieke aangifte waarop de aftrek wordt toegepast.

Voor iedere onregelmatigheid die bij deze verificatie wordt geconstateerd, gaat de Lid-Staat van aftrek over tot herziening.

Indien er bij deze verificatie blijkt dat er belastbare handelingen zijn verricht op het grondgebied van een andere Lid-Staat, stelt de Lid-Staat van aftrek bovendien de betrokken Lid-Staat hiervan op de hoogte. In een dergelijk geval is namelijk niet voldaan aan de voorwaarden voor aftrek op grond van artikel 17, lid 3 bis, van de Zesde Richtlijn,

aangezien de betrokken belastingplichtige dan niet langer wordt beschouwd als een niet in de Lid-Staat van aankoop gevestigde belastingplichtige.

Door deze verificatie bij de indiening van de aangifte kunnen de belastingdiensten onmiddellijk reageren op de onregelmatigheden die zij ontdekken en de BTW op dergelijke transacties onmiddellijk uitsluiten van het stelsel van onderlinge restitutie tussen de Lid-Staten.

Ad artikel 4

In lid 1 is het principe vastgelegd dat de Lid-Staat van aftrek het bedrag van de krachtens artikel 17, lid 3 bis, aftrekbare BTW gerestitueerd wordt door de Lid-Staat van aankoop.

De herzieningen die plaatsvinden naar aanleiding van de onregelmatigheden die zijn geconstateerd bij de verificatie waarvan sprake is in artikel 3, worden uiteraard uitgesloten van het bedrag van de restitutie.

In lid 2 wordt bepaald dat elke Lid-Staat om de zes maanden aan alle andere Lid-Staten het bedrag, uitgedrukt in euro's, mededeelt van de belasting waarvoor hij recht heeft op restitutie volgens het in het eerste lid vastgelegde principe.

Dit bedrag dient in euro's te worden uitgedrukt opdat het kan worden verrekend met het bedrag dat aan de respectieve Lid-Staten moet worden gerestitueerd.

In het derde lid wordt ten aanzien van de Lid-Staten die niet de euro als nationale munteenheid hebben ingevoerd, bepaald dat het bedrag van de BTW, uitgedrukt in de nationale munteenheid, waarvoor een Lid-Staat aanspraak kan maken op restitutie, wordt omgerekend in euro's volgens de geldende communautaire bepalingen voor de berekening van de douanewaarde, aangezien deze bepalingen al eerder zijn gehanteerd in het kader van het gemeenschappelijke BTW-stelsel.

Ad artikel 5

Aan de hand van de in artikel 4 bedoelde mededelingen kan bilateraal het saldo tussen Lid-Staten worden bepaald.

Het betreft hier evenwel een voorlopig saldo aangezien het nog kan worden gecorrigeerd als gevolg van de toepassing van de procedure die wordt beschreven in de artikelen 6, 7 en 8.

Ad artikel 6

In lid 1 is het principe vastgelegd dat de Lid-Staat van aftrek nadere informatie kan verstrekken aan de Lid-Staat van aankoop over sommige handelingen, te weten de handelingen die een frauderisico inhouden, waarvoor krachtens artikel 17, lid 3 bis, het recht op aftrek wordt uitgeoefend.

Deze informatie dient uiterlijk te worden meegedeeld op de 15e van de maand die volgt op de maand van indiening van de periodieke aangifte waarbij het speciale formulier en de kopieën van de facturen of invoerdocumenten zijn gevoegd, opdat de Lid-Staat van aankoop snel stappen kan ondernemen.

Er zij opgemerkt dat, omwille van de doeltreffendheid van de controle, de criteria aan de hand waarvan wordt bepaald over welke transacties informatie wordt verstrekt, niet bekend zijn bij de bedrijven en dat er voorts een snelle en soepele procedure bestaat om deze criteria te wijzigen wanneer dit blijkt de praktijkervaringen van de Lid-Staten nodig mocht zijn.

Derhalve wordt in lid 2 bepaald dat de bevoegdheid om deze criteria vast te stellen bij het Permanent Comité inzake administratieve samenwerking op het gebied van de indirecte belastingen berust, dat daarbij in de hoedanigheid van "regelgevend comité" optreedt.

Bij lid 3 wordt de Lid-Staten de mogelijkheid ingeruimd om bij bilaterale overeenkomsten aanvullende criteria vast te stellen.

Bij lid 4 worden de Lid-Staten verplicht om de Commissie alle inlichtingen te verschaffen over het gebruik van de uitgewisselde informatie te verschaffen, die de Commissie nuttig acht voor de opstelling van het in artikel 12 bedoelde verslag.

Artikel 7

Wanneer de Lid-Staat van aankoop aan de hand van de uit hoofde van artikel 6 ontvangen informatie vaststelt dat de handeling waarvoor krachtens artikel 17, lid 3 bis, aftrek plaatsvindt, niet rechtmatig is verlopen, stelt deze Lid-Staat de Lid-Staat van aftrek hiervan in kennis binnen een termijn van drie maanden vanaf de datum van ontvangst van de informatie.

Het gaat hierbij met name om gevallen waarin de Lid-Staat van aankoop vaststelt dat ofwel de bewuste handeling fictief is (fictieve belastingplichtige, handeling van een bestaande belastingplichtige die evenwel niet overeenstemt met zijn economische activiteit), ofwel de bewuste belastingplichtige belastbare handelingen verricht op zijn grondgebied. In dit laatste geval moet aftrek op grond van artikel 17, lid 3 bis, worden geweigerd, zelfs wanneer het wel degelijk gaat om kosten die gemaakt zijn in het kader van de bedrijfsuitoefening door de belastingplichtige. Deze weigering is namelijk een doeltreffend middel voor de Lid-Staat van aankoop om de belastingplichtige in kwestie te verplichten de formaliteiten inzake identificatie, aangifte en voldoening van de belasting te vervullen.

De eenvoudige vaststelling dat de belastingschuldige niet de over de betreffende handeling verschuldigde belasting aan de fiscus heeft voldaan, is daarentegen niet voldoende reden om de regelmatigheid van de handeling die recht geeft op aftrek van de belasting in een andere Lid-Staat, in twijfel te trekken.

Artikel 8

Indien de Lid-Staat van aankoop de Lid-Staat van aftrek binnen de hiervoor gestelde termijn van drie maanden in kennis stelt van de geconstateerde onregelmatigheden, wordt het bedrag in kwestie niet gerestitueerd door de Lid-Staat van aankoop aan de Lid-Staat van aftrek.

Dit betekent in de praktijk dat de financiële consequenties van de niet-inning van het onderhavige bedrag voor rekening van de Lid-Staat van aftrek zijn.

Wanneer daarentegen de termijn van drie maanden is verstreken, is de Lid-Staat van aankoop niet langer gerechtigd om de belasting die op de onregelmatige handelingen geheven is, in mindering te brengen op het bedrag van de belasting waarvoor de Lid-Staat van aftrek om restitutie vraagt.

Ad artikel 9

In lid 1 zijn de data vastgelegd waarop het tussen de Lid-Staten onderling verschuldigde definitieve saldo wordt vastgesteld.

Indien het voorlopige saldo nog niet is vastgesteld op het moment waarop de Lid-Staat van aankoop binnen de gestelde termijn de Lid-Staat van aftrek in kennis stelt van een onregelmatigheid, wordt het bedrag van de desbetreffende belasting niet in het voorlopige saldo begrepen.

Wanneer daarentegen het voorlopige saldo reeds is vastgesteld op het moment waarop de Lid-Staat van aankoop binnen de gestelde termijn de Lid-Staat van aftrek in kennis stelt van een onregelmatigheid, moet het voorlopige saldo worden gecorrigeerd.

Daarom wordt bepaald dat het saldo op 30 april en op 31 oktober wordt vastgesteld zodat er een termijn van vier maanden ligt tussen het einde van de periode waarin de aangiften worden ingediend en de vaststelling van het definitieve saldo.

In lid 2 wordt bepaald dat het saldo 15 dagen na de vaststelling van het definitieve saldo moet worden overgemaakt.

In lid 3 wordt bepaald dat deze betaling in euro's geschiedt, aangezien het saldo reeds in die munteenheid wordt uitgedrukt.

Lid 4 voorziet in de mogelijkheid voor de Lid-Staten om onderling andere termijnen overeen te komen. Zo kunnen bijvoorbeeld twee Lid-Staten die slechts geringe bedragen te restitueren hebben, er belang bij hebben om de administratieve procedure te vereenvoudigen door overeen te komen dat het saldo wordt overgedragen naar de volgende periode totdat een zekere drempel bereikt wordt.

Ad artikel 10

Bij dit artikel worden nieuwe bevoegdheden verleend aan het Permanent Comité inzake administratieve samenwerking op het gebied van de indirecte belastingen, ingesteld bij artikel 10 van Verordening (EEG) nr. 218/92 van de Raad van 27 januari 1992.

Alle, voor de toepassing van deze verordening noodzakelijke maatregelen, zullen worden besproken door dit comité, dat daarbij als regelgevend comité optreedt. Er zij aan herinnerd dat in artikel 10, leden 3 en 4, van Verordening nr. 218/92, reeds in dit stadium wordt bepaald dat het Comité als regelgevend comité optreedt voor sommige vraagstukken betreffende de toepassing van deze verordening.

Ad artikel 11

In dit artikel wordt bepaald dat de Lid-Staten de Commissie in kennis stellen van de bilaterale overeenkomsten die zij op grond van de artikelen 6 en 9 van deze verordening sluiten.

Ad artikel 12

In dit artikel wordt bepaald dat de Commissie vóór het einde van het tweede jaar van de toepassing van aanvullende controlemaatregelen een verslag zal indienen bij de Raad over de noodzaak en de rechtvaardiging hiervan, alsmede over de ontwikkeling van de samenwerking tussen de Lid-Staten op het gebied van de controle, in voorkomend geval vergezeld van voorstellen tot intrekking van de aanvullende maatregelen.

Ad artikel 13

In dit artikel wordt bepaald dat deze verordening met ingang van 1 januari 1999 van toepassing is.

Voorstel voor een
RICHTLIJN VAN DE RAAD
tot wijziging van Richtlijn 77/388/EEG
met betrekking tot de regeling voor het recht op aftrek
van de belasting over de toegevoegde waarde

98/0209 (CNS)

DE RAAD VAN DE EUROPESE UNIE,

Gelet op het Verdrag tot oprichting van de Europese Gemeenschap, inzonderheid op artikel 99,

Gezien het voorstel van de Commissie¹,

Gezien het advies van het Europees Parlement²,

Gezien het advies van het Economisch en Sociaal Comité³,

Overwegende dat de regeling voor de teruggaaf van belasting aan niet in het binnenland gevestigde belastingplichtigen die voorzien is in de Achtste BTW-Richtlijn (79/1072/EEG) van de Raad van 6 december 1979⁴, laatstelijk gewijzigd bij de Akte betreffende de toetredingsvoorwaarden voor het Koninkrijk Noorwegen, de Republiek Oostenrijk, de Republiek Finland en het Koninkrijk Zweden en de aanpassing van de Verdragen waarop de Europese Unie is gegrond, in de praktijk aanzienlijke problemen oplevert zowel voor bedrijven als voor de nationale belastingdiensten van de Lid-Staten;

Overwegende dat in het verslag van de Commissie betreffende de tweede fase van het SLIM-initiatief wordt aanbevolen de mogelijkheden en middelen te bestuderen om de teruggaafregeling die thans in de Achtste Richtlijn is voorzien, grondig te hervormen;

Overwegende dat de enige wijziging die daadwerkelijk een aanmerkelijke vereenvoudiging kan aanbrengen in het gemeenschappelijk BTW-stelsel in het algemeen en in de teruggaafprocedure in het bijzonder, erin bestaat dat de belastingplichtige gemachtigd wordt om de BTW die voldaan is in een Lid-Staat waar hij niet gevestigd is, af te trekken door deze rechtstreeks in mindering te brengen op het bedrag van de BTW die hij verschuldigd is in een Lid-Staat waar hij handelingen verricht waarvoor recht op aftrek bestaat;

¹ PB C

² PB C

³ PB C

⁴ PB L 331 van 27.12.1979, blz. 11.

Overwegende dat, teneinde iedere in de Gemeenschap gevestigde belastingplichtige recht op aftrek te geven van de BTW die voldaan is in een Lid-Staat waar hij niet gevestigd is, een wijziging noodzakelijk is van voornamelijk artikel 17 van de Zesde Richtlijn (77/388/EEG) van de Raad van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der Lid-Staten inzake omzetbelasting - gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde: uniforme grondslag⁵;

Overwegende dat deze wijziging de noodzaak meebrengt om een stelsel van onderlinge restitutie tussen de Lid-Staten in te voeren die het de Lid-Staat waar de belastingplichtige gevestigd is, mogelijk maakt om het bedrag van de afgetrokken BTW terug te krijgen van de Lid-Staat waar deze BTW voldaan is;

Overwegende dat, ten behoeve van het restitutiestelsel en ten behoeve van de controle, de verplichting dient te worden ingevoerd voor belastingplichtigen om samen met hun periodieke aangifte een speciaal formulier in te dienen, waarop zij per Lid-Staat het bedrag van de in andere Lid-Staten voldane BTW vermelden waarvoor zij hun recht op aftrek uitoefenen, een en ander vergezeld van een kopie van de facturen of van de invoerdocumenten;

Overwegende dat anderzijds alle administratieve formaliteiten die in de Achtste Richtlijn zijn voorzien, niet langer van toepassing zijn en dat derhalve deze nieuwe verplichting geen afbreuk doet aan het doel van vereenvoudiging van de hele procedure, noch aan de opportuniteit om de huidige achtste richtlijn af te schaffen;

Overwegende dat de stappen die bedrijven moeten ondernemen om de BTW terug te krijgen in een Lid-Staat waar zij niet gevestigd zijn, aanzienlijk worden vereenvoudigd;

Overwegende dat bovendien het administratieve beheer wordt vereenvoudigd terwijl tevens de controlemogelijkheden worden verbeterd;

Overwegende dat deze wijzigingen evenwel slechts een tijdelijk karakter hebben, aangezien deze niet meer van toepassing zullen zijn bij de inwerkingtreding van het nieuwe gemeenschappelijke BTW-stelsel dat gebaseerd is op het principe van één enkele plaats van heffing en van aftrek;

Overwegende dat het omwille van de neutraliteit van de belasting dienstig is dat de vereenvoudiging van de procedure voor de teruggaaf van de belasting die voldaan is in een andere Lid-Staat dan waar de belastingplichtige gevestigd is, gepaard gaat met een onderlinge aanpassing van de regels inzake de beperking van het recht op aftrek;

Overwegende dat in de aanbeveling die gedaan is in het verslag van de Commissie in het kader van het SLIM-initiatief, eveneens een verband wordt gelegd tussen deze twee aspecten;

⁵ PB L 145 van 13.6.1977, blz. 1. Richtlijn laatstelijk gewijzigd bij Richtlijn 96/95/EG (PB L 338 van 28.12.1996, blz. 89).

Overwegende dat bepaalde uitgaven, zelfs wanneer zij gedaan worden in het kader van de gewone bedrijfsuitoefening, eveneens vatbaar zijn om in persoonlijke behoeften te voorzien en derhalve het karakter van eindverbruik hebben;

Overwegende dat de uitsplitsing van deze uitgaven tussen zakelijk en privé-gebruik niet altijd precies kan worden gecontroleerd, hetgeen het risico van misbruik of belastingfraude meebrengt;

Overwegende dat momenteel de in de Lid-Staten bestaande uitsluitingen en beperkingen van het recht op aftrek sterk uiteenlopen, hetgeen aanleiding kan geven tot concurrentievervalsing;

Overwegende dat deze verscheidenheid geen nieuw fenomeen is maar dat door de werking van de interne markt sedert 1993 veel duidelijker naar voren is gekomen dat deze verscheidenheid tot concurrentievervalsing in het internationale handelsverkeer kan leiden aangezien de gevolgen hiervan hun weerslag hebben op de prijs van goederen en diensten;

Overwegende dat het probleem van uitgaven met zowel een zakelijk als een privé-karakter en de daaruit voortvloeiende problemen met de controle, zich met name voordoet bij de uitgaven voor personenauto's, de kosten van logies, spijzen of dranken, alsmede weelde-uitgaven, en uitgaven voor ontspanning of representatie;

Overwegende dat, aangezien de mogelijkheden van bestemming voor beroepsdoeleinden en de problemen met de controle verschillen, er verschillende regelingen moeten worden ingevoerd voor de bovengenoemde categorieën uitgaven maar dat, anderzijds, de normale regels van aftrek toepasselijk zijn op alle uitgaven waarvoor deze richtlijn geen specifieke regels bepaalt;

Overwegende dat er een facultatieve regeling voor de uitgaven voor personenauto's dient te worden ingevoerd die de Lid-Staten in staat stelt om desgewenst een vereenvoudigde methode in te voeren voor de vaststelling van het deel van het niet-zakelijke gebruik van personenauto's, waarbij hen tevens een zekere speelruimte wordt gelaten;

Overwegende dat een forfaitaire beperking van het recht op aftrek van de kosten van logies, spijzen en dranken het meest geschikt werd geacht om rekening te houden met het feit dat deze uitgaven zowel een zakelijk als een persoonlijk karakter hebben;

Overwegende dat weelde-uitgaven en uitgaven voor ontspanning of representatie, in elk geval van het recht op aftrek moeten worden uitgesloten, vermits die uitgaven geen strikt zakelijk karakter hebben;

Overwegende dat de onderlinge aanpassing van de nationale wetgevingen inzake de in de huidige richtlijn bedoelde uitgaven ten doel heeft de algemene aftrekgeregeling zoals deze voortvloeit uit de richtlijn 77/388/CEE, te bestendigen door de uitzonderingen hierop te beperken tot de gevallen die uitdrukkelijk worden genoemd,

HEEFT DE VOLGENDE RICHTLIJN VASTGESTELD:

Artikel 1

Richtlijn 77/388/EEG wordt als volgt gewijzigd:

1. Artikel 17, lid 6, wordt opgeheven.
2. De volgende artikelen 17 bis, 17 ter en 17 quater worden ingevoegd:

“Artikel 17 bis

Beperkingen van het recht op aftrek

- “1. Ten aanzien van de uitgaven voor personenauto's die niet uitsluitend voor zakelijke doeleinden worden gebruikt, kunnen de Lid-Staten bepalen dat de aftrek van de in deze uitgaven begrepen belasting over de toegevoegde waarde wordt gebonden aan een door de Lid-Staten vast te stellen plafond van ten minste 50% van de voornoemde belasting.

Het bepaalde in de eerste alinea is niet van toepassing op personenwagens die tot de bedrijfsmiddelen van de belastingplichtige horen of die strikt noodzakelijk zijn voor de uitoefening van de beroepswerkzaamheden, noch op goederen en diensten die verband houden met deze auto's indien het gebruik ervan voor niet-zakelijke doeleinden minder dan 10% bedraagt.

Onder “personenwagen” wordt verstaan ieder wegvoertuig, met inbegrip van aanhangwagen, ander dan die welke op grond van constructietype of uitrusting uitsluitend voor het vervoer van goederen of voor industrieel of agrarisch gebruik bestemd zijn, of met meer dan negen zitplaatsen, met inbegrip van die van de bestuurder, zijn uitgerust.

Onder “uitgaven voor personenauto's” wordt verstaan met name die uitgaven beschouwd die betrekking hebben op de aankoop, onder andere in het kader van loonveredelingscontracten en dergelijke, fabricage of invoer, leasing of huur, gebruik, verbouwing, reparatie en onderhoud, alsmede de uitgaven voor aankopen of diensten die in verband met de bedoelde auto's zijn verricht.

2. Het recht op aftrek van de belasting over de toegevoegde waarde die begrepen is in de kosten van logies, spijzen of dranken, andere dan die welke gemaakt worden door een belastingplichtige voor de verstrekking onder bezwarende titel door deze belastingplichtige van logies, spijzen of dranken, is beperkt tot 50% van de bedoelde belasting.
3. De bepalingen van lid 1 en lid 2 zijn van toepassing onverminderd artikel 17 lid 5.

Artikel 17 ter

Uitsluitingen van het recht op aftrek

De volgen de uitgaven zijn uitgesloten van het recht op aftrek:

- a) de uitgaven voor personenwagens, zoals gedefinieerd in artikel 17 bis lid 1, wanneer het zakelijke gebruik van de personenauto's, minder dan 10% bedraagt;
- b) weelde-uitgaven en uitgaven voor ontspanning of representatie.

Artikel 17 quater

Overgangsbepaling

De bepalingen van de artikelen 17 bis en 17ter zijn alleen van toepassing op de belasting over de toegevoegde waarde die verschuldigd is geworden na de inwerkingtreding van deze bepalingen in de betrokken Lid-Staat."

3. Aan artikel 20, lid 3, worden de volgende derde en vierde alinea toegevoegd:

"De in de eerste alinea bedoelde herziening is eveneens van toepassing bij wederverkoop van een personenauto waarvoor de belasting die begrepen is in de aankoop, fabricage of invoer, onderworpen is aan een beperking van het recht op aftrek overeenkomstig artikel 17 bis, lid 1, eerste alinea.

De in de vorige alinea bedoelde herziening kan in ieder geval niet meer bedragen dan het bedrag van de belasting dat wordt verkregen door op de maatstaf van heffing van de wederverkoop het voor personenauto's geldende belastingtarief toe te passen."

4. Artikel 28 septies, lid 1, wordt als volgt gewijzigd:

- a) De beginzin van artikel 17, lid 3, wordt vervangen door de volgende tekst:

"Behoudens het bepaalde in lid 3 bis, verlenen de Lid-Staten eveneens aan iedere belastingplichtige recht op aftrek of op teruggaaf van de in lid 2 bedoelde belasting over de toegevoegde waarde, voor zover de goederen en diensten worden gebruikt voor:"

- b) In artikel 17 wordt een lid 3 bis, lid 3 ter en lid 3 quater ingelast:

“3 bis. Voor zover de goederen en de diensten worden gebruikt voor het verrichten van belaste handelingen of de in lid 3 bedoelde handelingen, verlenen de Lid-Staten aan iedere belastingplichtige recht op aftrek van:

- a) de belasting over de toegevoegde waarde welke verschuldigd of voldaan is in een Lid-Staat waar deze belastingplichtige niet gevestigd is voor door een andere belastingplichtige geleverde of te leveren goederen en te zijnen behoeve verrichte of te verrichten diensten;
- b) de belasting over de toegevoegde waarde welke verschuldigd of voldaan is voor goederen die zijn ingevoerd in een Lid-Staat waar deze belastingplichtige niet gevestigd is;

Wanneer de belastingplichtige in verschillende Lid-Staten voor BTW-doeleinden geïdentificeerd is, wordt het recht op aftrek verleend in de Lid-Staat waar de belaste handelingen of de in lid 3 bedoelde handelingen worden verricht ten behoeve waarvan de goederen en diensten worden aangewend. Voor zover de goederen en de diensten worden gebruikt in het algemene kader van de economische activiteit van de belastingplichtige en niet kunnen worden toegerekend aan belaste handelingen of de in lid 3 bedoelde handelingen, wordt het recht op aftrek verleend in de Lid-Staat waar de belastingplichtige de zetel van zijn bedrijfsuitoefening heeft gevestigd.

3 ter Voor de toepassing van voorafgaand lid wordt als een “niet in het binnenland gevestigde belastingplichtige” beschouwd de belastingplichtige die in het betrokken land noch de zetel van zijn bedrijfsuitoefening noch een vaste inrichting heeft gehad van waaruit de leveringen van goederen of diensten worden verricht noch, bij gebreke van een dergelijke zetel of vaste inrichting, aldaar zijn woonplaats of zijn gebruikelijke verblijfplaats heeft gehad, en die geen leveringen van goederen of diensten heeft verricht waarvan de plaats geacht wordt in het betrokken land te zijn gelegen, met uitzondering van:

- a) vervoerdiensten en daarmee samenhangende diensten die zijn vrijgesteld uit hoofde van artikel 14, lid 1, onder i), artikel 15 of artikel 16, lid 1, sub B, C en D;
- b) leveringen van goederen of diensten waarvoor degene voor wie deze handelingen bestemd zijn, overeenkomstig artikel 21, punt 1a), werd aangewezen als degene die tot voldoening van de belasting is gehouden;
- c) diensten in de gevallen waarin de belasting uitsluitend verschuldigd is door de ontvanger, overeenkomstig artikel 21, lid 1, onder b).

Wanneer de BTW die de belastingplichtige krachtens lid 3 bis gerechtigd is af te trekken, is uitgedrukt in een andere munteenheid dan die van de Lid-Staat waar het recht op aftrek is ontstaan, en voor zover een van beide Lid-Staten niet de euro als nationale munt gebruikt, wordt de wisselkoers

vastgesteld op het tijdstip waarop het belastbaar feit ontstaat aan de hand van de bestaande communautaire bepalingen voor de berekening van de douanewaarde.

De Lid-Staten dragen er bij de toepassing van lid 3 bis en de eerste en tweede alinea van dit lid zorg voor dat een belastingplichtige niet zijn recht op aftrek wordt ontzegd wanneer hij in het bezit is van een factuur die tenminste alle in artikel 22, lid 3, onder b), genoemde vermeldingen bevat.

3 quater De Raad stelt, overeenkomstig de procedure van artikel 99 van het Verdrag, de nodige maatregelen inzake het restitutiestelsel en de administratieve samenwerking vast met het oog op de goede werking van de in de leden 3 bis en 3 ter bedoelde aftrekregeling.”

c) Artikel 17, lid 4 wordt vervangen door:

“4. Teruggaaf van de in lid 3 bedoelde belasting over de toegevoegde waarde vindt plaats aan belastingplichtigen die niet op het grondgebied van de Gemeenschap zijn gevestigd volgens de regeling die is vastgesteld in Richtlijn 86/560/EEG.

De in artikel 1 van Richtlijn 86/560/EEG bedoelde belastingplichtigen die in het binnenland alleen leveringen van goederen of diensten hebben verricht waarvoor degene voor wie deze handelingen bestemd zijn, is aangewezen als tot voldoening van de belasting gehouden persoon overeenkomstig artikel 21, lid 1, onder a), worden voor de toepassing van deze richtlijn eveneens beschouwd als niet in de Gemeenschap gevestigde belastingplichtigen.

Richtlijn 86/560/EEG is niet van toepassing op leveringen van goederen die zijn vrijgesteld, of die kunnen worden vrijgesteld krachtens artikel 28 quater, punt A, wanneer de aldus geleverde goederen door de afnemer of voor zijn rekening worden verzonden of vervoerd.”

5. Artikel 28 nonies wordt als volgt gewijzigd :

Aan artikel 22, lid 4, wordt het volgende punt d) toegevoegd :

“d) Wanneer de belastingplichtige een recht op aftrek uitoefent dat is ontstaan krachtens artikel 17, lid 3 bis dient de belastingplichtige de aangifte aan te vullen met een speciaal formulier waarop per Lid-Staat het bedrag van de te verrichten aftrek wordt vermeld.

Ter staving van deze bedragen dient de belastingplichtige een kopie van de facturen of van de invoerdocumenten bij dit speciale formulier te voegen.

De belastingplichtige dient in het document bedoeld in de eerste alinea te verklaren dat hij geen BTW-identificatienummer heeft in de Lid-Staten

waar de krachtens artikel 17, lid 3 bis, aftrekbare BTW is verschuldigd of voldaan.”

Artikel 2

Richtlijn 79/1072/EEG wordt met ingang op 1 januari 1999 ingetrokken.

Artikel 3

1. De Lid-Staten laten de nodige wettelijke en bestuursrechtelijke bepalingen in werking treden teneinde zich te conformeren aan deze richtlijn op 1 januari 1999. Zij informeren hierover onmiddellijk de Commissie.

Wanneer de Lid-Staten deze bepalingen aannemen, wordt in die bepalingen naar de onderhavige richtlijn verwezen of wordt hiernaar verwezen bij de officiële bekendmaking van die bepalingen. De regels voor deze verwijzing worden vastgesteld door de Lid-Staten.

2. De Lid-Staten delen de Commissie de tekst van de bepalingen van intern recht mede die zij op het onder deze richtlijn vallende gebied vaststellen.

Artikel 4

Deze richtlijn treedt in werking op de twintigste dag volgend op deze van haar publicatie in het Officieel Publicatieblad van de Europese Gemeenschappen.

Artikel 5

Deze richtlijn is gericht tot de Lid-Staten.

Gedaan te Brussel, 1998

Voor de Raad
De Voorzitter

Voorstel voor een
VERORDENING (EG) VAN DE RAAD
houdende controlemaatregelen en maatregelen
inzake het restitutiestelsel en de administratieve samenwerking
noodzakelijk voor de toepassing van Richtlijn 98/xxx/EG

(ingediend door de Commissie)

98/0210 (CNS)

DE RAAD VAN DE EUROPESE UNIE,

Gelet op het Verdrag tot oprichting van de Europese Gemeenschap, inzonderheid op artikel 99,

Gezien het voorstel van de Commissie¹,

Gezien het advies van het Europees Parlement²,

Gezien het advies van het Economisch en Sociaal Comité³,

Overwegende dat de wijziging van de Zesde BTW-Richtlijn waarbij belastingplichtigen de mogelijkheid wordt geboden van aftrek van de BTW die verschuldigd of voldaan is in een Lid-Staat waar zij niet gevestigd zijn, de invoering noodzakelijk maakt van een stelsel van bilaterale restitutie en compensatie van tussen de Lid-Staten onderling verschuldigde bedragen, op grond waarvan de Lid-Staat waar krachtens artikel 17, lid 3 bis, van de Zesde Richtlijn de aftrek wordt verricht, kan verzoeken om restitutie van dit bedrag door de Lid-Staat waar deze BTW verschuldigd of voldaan is;

Overwegende dat voor de goede werking van dit restitutie- en compensatiestelsel gemeenschappelijke regels moeten worden gehanteerd, met name ten aanzien van de wisselkoersen, de datum van vaststelling tussen twee Lid-Staten van het saldo dat zij aan elkaar dienen te restitueren, alsmede het tijdstip van de feitelijke betaling van het saldo;

Overwegende dat de Lid-Staten bilaterale overeenkomsten kunnen sluiten waarbij kan worden afgeweken van de voorschriften inzake de termijn voor de betaling van het saldo en inzake de hoeveelheid documenten die de bij de overeenkomst betrokken Lid-Staten aan elkaar toezenden met het oog op de controle;

Overwegende dat de samenwerking tussen de Lid-Staten op het gebied van de controle nog niet van een dusdanige kwaliteit en omvang is om een doeltreffende controle mogelijk te maken op de aftrek die plaatsvindt krachtens artikel 17, lid 3 bis, van de

¹ P B C

² P B C

³ P B C

Zesde BTW-Richtlijn (77/388/EEG), en dat het derhalve noodzakelijk is tijdelijk aanvullende controlemaatregelen te treffen;

Overwegende dat deze aanvullende controlemaatregelen afbreuk doen aan de vereenvoudiging die wordt beoogd met richtlijn ../../1998 van de Raad van ../../1998 tot wijziging van de aftrekregeling voor de BTW die voldaan is in een Lid-Staat waar de belastingplichtige niet gevestigd is, en dat het derhalve aangewezen is regelmatig een herziening van deze maatregelen te voorzien ten einde de noodzaak en de rechtvaardiging ervan te evalueren;

Overwegende dat de Commissie voor het einde van het tweede jaar van de toepassing van deze maatregelen een verslag zal indienen bij de Raad over de rechtvaardiging en de noodzaak ervan en over de ontwikkeling van de samenwerking tussen de Lid-Staten op het gebied van de controle, in voorkomend geval vergezeld van voorstellen tot opheffing van deze aanvullende maatregelen; Overwegende dat de Lid-Staten hiertoe de nodige informatie aan de Commissie zullen verstrekken;

Overwegende dat aan de Commissie, bijgestaan door het Permanent Comité inzake administratieve samenwerking op het gebied van de indirecte belastingen, dat ingesteld is krachtens artikel 10 van Verordening (EEG) nr. 218/92 van de Raad van 27 januari 1992, de bevoegdheid dient te worden verleend om de maatregelen noodzakelijk voor de toepassing van deze verordening te bepalen;

HEEFT DE VOLGENDE VERORDENING VASTGESTELD:

Artikel 1

Voorwerp

Bij deze verordening worden controlemaatregelen en maatregelen inzake het restitutiestelsel en de administratieve samenwerking tussen de Lid-Staten vastgesteld die noodzakelijk zijn voor de toepassing van richtlijn 98/xxx/EG.

Artikel 2

Definities

1. In de zin van deze verordening wordt verstaan onder:
 - "Lid-Staat van aftrek": de Lid-Staat waar een belastingplichtige zijn recht op aftrek uit hoofde van artikel 17, lid 3 bis, van de Zesde Richtlijn, uitoefent;
 - "Lid-Staat van aankoop": de Lid-Staat waar de BTW, waarvoor uit hoofde van artikel 17, lid 3 bis, recht op aftrek bestaat, verschuldigd of voldaan is.
2. Elke Lid-Staat deelt aan de andere Lid-Staten en aan de Commissie mee welke autoriteiten verantwoordelijk zijn voor de toepassing van deze verordening.

Artikel 3

Verificatie door de Lid-Staat van aftrek

1. De Lid-Staat van aftrek verricht bij de indiening van de periodieke aangifte waarbij het speciale formulier en de kopieën van de facturen of invoerdocumenten zijn gevoegd, een eerste verificatie teneinde met name na te gaan of de beperkingen van het recht op aftrek, en in voorkomend geval het pro rata voor de toepassing van de aftrek, in acht zijn genomen. Voorts gaat hij na of de aard en de omstandigheden van de uitgaven niet doen vermoeden dat de belastingplichtige belastbare handelingen verricht op het grondgebied van de Lid-Staat van aankoop, waarvoor hij belasting verschuldigd is.
2. Indien er onregelmatigheden worden geconstateerd, gaat de Lid-Staat van aftrek onmiddellijk over tot de nodige herzieningen.
3. Indien de Lid-Staat van aftrek oordeelt dat de door de belastingplichtige gedane uitgaven wijzen op het bestaan van belastbare handelingen op het grondgebied van de Lid-Staat van aankoop, stelt hij die Lid-Staat hiervan onmiddellijk in kennis.

Artikel 4

Compensatie tussen de Lid-Staten onderling

1. De Lid-Staat van aftrek verkrijgt van de Lid-Staat van aankoop restitutie van het bedrag van de afgetrokken BTW, rekening houdend met de herzieningen naar aanleiding van de in artikel 3 bedoelde verificatie.
2. Elke Lid-Staat stelt de overige Lid-Staten in kennis van het totale bedrag, uitgedrukt in euro's, van de BTW die op grond van de vorige alinea aan hem moet worden gerestitueerd. Dit geschiedt uiterlijk op 31 juli van elk jaar voor de BTW die is afgetrokken op de aangifte die in de eerste helft van het jaar zijn ingediend, en uiterlijk op 31 januari van elk jaar voor de BTW die is afgetrokken op de aangiften die in de tweede helft van het voorgaande jaar zijn ingediend.
3. De wisselkoers wordt in voorkomend geval vastgesteld op 31 januari en 31 juli van elk jaar volgens de communautaire bepalingen die gelden voor de berekening van de douanewaarde.

Artikel 5

Voorlopig saldo

Aan de hand van de kennisgevingen die op grond van artikel 4, lid 2, zijn gedaan, stellen de Lid-Staten op 31 januari en 31 juli bilateraal het voorlopig saldo vast van de door hen en aan hen te restitueren bedragen.

Artikel 6

Compensatie tussen de Lid-Staten onderling

1. De belastbare handelingen waarvoor op grond van artikel 17, lid 3 bis, van de Zesde Richtlijn, het recht op aftrek van de BTW wordt uitgeoefend en die een frauderisico kunnen inhouden, zijn voor de Lid-Staat van aftrek aanleiding tot het verstrekken van informatie aan de Lid-Staat van aankoop. Deze informatie wordt uiterlijk medegedeeld op de 15e van de maand die volgt op de maand van indiening van de periodieke aangifte waarbij het speciale formulier en de kopieën van de facturen of invoerdocumenten zijn gevoegd.
2. De criteria voor de keuze van de handelingen waarover informatie wordt verstrekt, worden vastgesteld volgens de procedure van artikel 10.
3. De Lid-Staten kunnen evenwel bilaterale overeenkomsten sluiten waarbij aanvullende criteria worden vastgesteld.

4. De Lid-Staten delen de Commissie alle informatie over het gebruik van de uitgewisselde inlichtingen mede die zij nodig acht voor de opstelling van het in artikel 12 bedoelde verslag.

Artikel 7

Verificatie door de Lid-Staat van aankoop

De Lid-Staat van aankoop stelt de Lid-Staat van aftrek binnen drie maanden na de ontvangst van de in artikel 6 bedoelde inlichtingen op de hoogte van de gevallen waarin hij onregelmatigheden heeft geconstateerd waaruit kan worden afgeleid dat de onderhavige belastbare handeling ofwel fictief was ofwel was verricht in het kader van belastbare activiteiten van de belastingplichtige op zijn grondgebied.

In het tweede geval kan de belastingplichtige geen recht op aftrek vervat in artikel 17, lid 3 bis, van de Zesde Richtlijn uitoefenen.

Artikel 8

Termijn voor het wijzigen van het voorlopig saldo

1. Op voorwaarde dat de in artikel 7 bedoelde termijn van drie maanden in acht is genomen, wordt het bedrag van de BTW die geheven is op de handelingen waarvoor de Lid-Staat van aankoop onregelmatigheden heeft geconstateerd, uitgesloten van het bedrag waarvoor de Lid-Staat van aftrek restitutie kan verkrijgen op grond van artikel 4.

2. Na het verstrijken van de in artikel 7 bedoelde termijn van drie maanden kan de Lid-Staat van aftrek niet meer om een wijziging van het te restitueren bedrag verzoeken.

Artikel 9

Betaling van het saldo tussen de Lid-Staten onderling

1. Het definitieve saldo wordt vastgesteld op 30 april en 31 oktober. Indien het voorlopige saldo reeds is vastgesteld, wordt dat gecorrigeerd door hierop de BTW in mindering te brengen die betrekking heeft op de onregelmatigheden die zijn geconstateerd door toepassing van de procedure van de artikelen 6 en 7.

2. Het op 30 april vastgestelde definitieve saldo dat een Lid-Staat aan een andere moet restitueren, wordt uiterlijk op 15 mei betaald en het op 31 oktober vastgestelde definitieve saldo wordt uiterlijk op 15 november betaald.

3. De betaling van het saldo geschiedt in euro's.
4. De Lid-Staten kunnen evenwel bilaterale overeenkomsten sluiten die in een afwijking van dit artikel voorzien. Zij kunnen met name een andere termijn voor de betaling van het saldo overeenkomen of bepalen dat onder bepaalde voorwaarden de betaling van het saldo wordt uitgesteld.

Artikel 10

Uitvoeringsmaatregelen

1. De maatregelen die noodzakelijk zijn voor de toepassing van deze verordening, worden door de Commissie goedgekeurd volgens de procedure van artikel 10, leden 3 en 4, van Verordening nr. 218/92 van de Raad van 27 januari 1992.
2. Hiertoe wordt de Commissie bijgestaan door het Permanent Comité inzake administratieve samenwerking, ingesteld bij artikel 10, lid 1, van genoemde verordening.

Artikel 11

Communicatie van de bilaterale overeenkomsten

De Lid-Staten stellen de Commissie in kennis van de bilaterale overeenkomsten die zij op grond van de artikelen 6 en 9 sluiten.

Artikel 12

Verslag

De Commissie dient voor het einde van het tweede jaar van toepassing van de in de artikelen 6 en 7 bedoelde controlemaatregelen een verslag in bij de Raad over de rechtvaardiging en noodzaak ervan en over de ontwikkeling van de samenwerking tussen de Lid-Staten op het gebied van de controle, in voorkomend geval vergezeld van voorstellen tot intrekking van deze maatregelen.

Artikel 13

Slofbepaling

Deze verordening treedt in werking op de derde dag volgende op die van haar bekendmaking in het Publicatieblad van de Europese Gemeenschappen.

Zij is van toepassing met ingang van 1 januari 1999.

Deze verordening is verbindend in al haar onderdelen en is rechtstreeks toepasselijk in elke Lid-Staat.

Gedaan te Brussel, ...

Voor de Raad
De Voorzitter

ISSN 0254-1513

COM(98) 377 def.

DOCUMENTEN

NL

09 01 06

Catalogusnummer : CB-CO-98-387-NL-C

ISBN 92-78-37196-3

Bureau voor officiële publikaties der Europese Gemeenschappen

L-2985 Luxemburg