

RÅDETS ANDET DIREKTIV

af 11. april 1967

om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter – Det fælles merværdiafgiftssystemets struktur og de nærmere regler for dets anvendelse

(67/228/EØF)

RÅDET FOR DET EUROPÆISKE ØKONOMISKE FÆLLESSKAB HAR

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

under henvisning til Rådets første direktiv af 11. april 1967 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgift¹⁾,

under henvisning til forslag fra Kommissionen,

under henvisning til udtalelse fra Det europæiske Parlament,

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

ud fra følgende betragtninger:

Indførelse af et fælles merværdiafgiftssystem i stedet for de for tiden i medlemsstaterne gældende omsætningsafgifter har til formål at virkeliggøre de i første direktiv opstillede mål:

indtil beskatning ved indførslen og afgiftsgodtgørelse ved udførslen afskaffes, bevarer medlemsstaterne en vidtrækkende selvbestemmelsesret med hensyn til fastsættelsen af afgiftssatsen eller differentieringen af afgiftssatserne;

i en overgangsperiode kan endvidere visse forskelle i de nærmere regler for medlemsstaternes anvendelse af afgiften tillades; der må imidlertid fastsættes egnede metoder for på den ene side at sikre konkurrenceneutraliteten mellem medlemsstaterne, og for på den anden side gradvis at begrænse eller fjerne de pågældende forskelle, for til sidst at opnå overensstemmelse mellem de nationale merværdiafgiftssystemer og dermed forberede virkeliggørelsen af de i artikel 4 i første direktiv nævnte mål;

for at systemet kan blive enkelt og neutralt anvendt og for at den normale afgiftssats kan holdes inden for rimelige grænser, må særordninger og undtagelsesforanstaltninger begrænses;

efter merværdiafgiftssystemet er det ganske vist muligt i påkommende tilfælde af sociale eller økonomiske grunde at nedsætte, henholdsvis forhøje, den afgift, der pålægges bestemte ting eller tjenesteydelser, ved at differentiere afgiftssatserne. Indførelse af nul-satser er imidlertid forbundet med vanskeligheder, og det forekommer derfor meget ønskeligt at begrænse fritagelsestilfældene mest muligt og indføre de lempelser, der anses nødvendige, ved at anvende reducerede afgiftssatser, der er høje nok til i almindelighed at give mulighed for fradrag af de i tidligere led betalte afgifter; dette fører i øvrigt i almindelighed til samme resultat, som opnås ved anvendelse af fritagelser under de kumulative flerledsaftgiftssystemer;

det har vist sig, at det kan overlades til medlemsstaterne selv at fastsætte bestemmelserne for det store antal tjenesteydelser, for hvilke omkostningerne ikke har indflydelse på tingenes priser, samt selv at fastsætte de bestemmelser, der kan anvendes på små virksomheder, i sidstnævnte tilfælde dog efter forudgående konsultation;

det har vist sig nødvendigt at fastsætte særordninger for merværdiafgiftens anvendelse på landbrugssektoren og at pålægge Kommissionen snarest muligt at forelægge Rådet forslag herom;

det er påkrævet at fastsætte et temmeligt stort antal detaljbestemmelser, der fastlægger fortolkning, afvigelser og udførlige regler for anvendelsen, samt at opstille en liste over de tjenesteydelser, for hvilke det fælles system er bindende; disse bestemmelser og den nævnte liste bør optages i bilag, som udgør en integrerende del af dette direktiv,

UDSTEDT FØLGENDE DIREKTIV:

Artikel 1

Medlemsstaterne indfører efter et fælles system en om-

¹⁾ EFT af 14. april 1967, s. 1301/67

sætningsafgift, som i det følgende benævnes »merværdiafgift«.

Denne afgifts struktur og de nærmere regler for dens anvendelse fastlægges af medlemsstaterne i overensstemmelse med de følgende artikler samt bilag A og B.

Artikel 2

Merværdiafgiften pålægges:

- a) Levering af ting og tjenesteydelser, som en afgiftspligtig foretager i indlandet mod vederlag;
- b) Indførsel af ting.

Artikel 3

Som »indland« anses det område, inden for hvilket den pågældende stat anvender merværdiafgiften; det nævnte område bør principielt omfatte den enkelte stats samlede område, herunder de territoriale vande.

Artikel 4

Som »afgiftspligtig« anses den, som regelmæssigt med eller uden fortjeneste for øje selvstændigt præsterer ydelser, som falder ind under producent-, handels- eller tjenesteydelsesvirksomhed.

Artikel 5

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

2. Som levering efter stk. 1 anses endvidere:

- a) Overgivelsen af en ting ifølge en kontrakt, som vedrører udlejning af en ting i et bestemt tidsrum eller afbetalingssalg af en ting, og som indeholder et forbehold om, at ejendomsretten erhverves senest ved betaling af den sidst forfaldne rate;
- b) Overdragelsen af ejendomsretten til en ting mod betaling af en erstatningsydelse ifølge en offentlig myndigheds bestemmelse;
- c) Overdragelsen af en ting ifølge en aftale om indkøbs- eller salgskommission;
- d) Afleveringen af en rørlig genstand, der er fremstillet i lønforarbejdning, det vil sige overgivelsen til ordregiveren af en rørlig genstand, som bestillingstageren har fremstillet af materialer, der af ordregiveren er udleveret ham til dette formål, uanset om bestillingstageren selv har fremskaffet en del af de anvendte materialer;
- e) Afleveringen af byggearbejder herunder sådanne ydelser, som vedrører indbygningen af rørlige genstande i fast ejendom.

3. Med levering mod vederlag sidestilles:

- a) En afgiftspligtigs udtagelse af en ting fra sin virksomhed til privat forbrug eller til vederlagsfri overdragelse;
- b) En afgiftspligtigs anvendelse til virksomhedens formål af en ting fremstillet eller udvundet af den pågældende selv eller af tredjemand for hans regning.

4. Som leveringssted anses:

- a) I tilfælde, hvor tingen forsendes eller transporteres af leverandøren, af erhververen eller af tredjemand: det sted, hvor tingen befinder sig på tidspunktet for forsendelsens eller transportens påbegyndelse;
- b) I tilfælde, hvor tingen ikke forsendes eller transporteres: det sted, hvor tingen befinder sig på tidspunktet for leveringen.

5. Afgiftspligten indtræder på det tidspunkt, på hvilket leveringen finder sted. Er der sket forudbetaling inden leveringen, kan det imidlertid bestemmes, at afgiftspligten er indtrådt allerede på tidspunktet for fakturaens udstedelse eller senest på tidspunktet for forudbetalingens modtagelse, og nærmere bestemt for et beløb svarende til fakturaens pålydende eller det modtagne beløb.

Artikel 6

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

2. De i dette direktiv indeholdte bestemmelser om beskattningen af tjenesteydelser er kun bindende for de i bilag B anførte tjenesteydelser.

3. Som stedet for en tjenesteydelse anses principielt stedet, på hvilket den ydede tjeneste, den afståede eller overladte rettighed eller den udlejede ting anvendes eller udnyttes.

4. Afgiftspligten indtræder på det tidspunkt, hvor tjenesten er præsteret. For tjenesteydelser af ubestemt varighed eller tjenesteydelser, som overskrider et bestemt tidsrum eller giver anledning til forudbetalinger, kan det dog bestemmes, at afgiftspligten er indtrådt allerede på tidspunktet for fakturaens udstedelse eller senest på tidspunktet for forudbetalingens modtagelse, og nærmere bestemt for et beløb svarende til fakturaens pålydende eller det modtagne beløb.

Artikel 7

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

2. Ved indførsel er afgiftspligten indtrådt på det tidspunkt, på hvilket tingen kommer ind i »indlandet«. Medlemsstaterne kan imidlertid frit knytte merværdiafgiftsskyldens opståen til toldskyldens, udligningsafgiftsskyld-

dens eller andre indførelsesafgifters opståen, ligesom forfaldstiden for merværdiafgiftsskylden kan knyttes til toldskyldens, udligningsafgiftsskyldens eller andre indførelsesafgifters forfaldstid.

Merværdiafgiftsskyldens opståen og dens forfaldstid kan på samme måde knyttes sammen, for så vidt angår leverance af indførte ting, for hvilke der er givet henstand for told (herunder udligningsafgifter) og andre afgifter.

Artikel 8

Beskatningsgrundlaget er:

- a) Ved leverancer og tjenesteydelser, alt hvad der udgør modværdi for levering af tingen eller tjenesteydelser, indbefattet omkostninger og afgifter med undtagelse af selve merværdiafgiften;
- b) Ved de i artikel 5, stk. 3, a og b, nævnte udtagelser og anvendelser af ting, indkøbsprisen for tingene eller for tilsvarende ting eller – i mangel af en indkøbspris – fremstillingsprisen;
- c) Ved indførelse af ting toldværdien forhøjet med al i anledning af indførelsen skyldig told (herunder udligningsafgifter) og andre afgifter med undtagelse af selve merværdiafgiften. Det samme beskatningsgrundlag skal anvendes, når tingen er toldfri eller ikke er værditoldpligtig.

Hver medlemsstat kan for indførelsen af ting forhøje beskatningsgrundlaget med de yderligere omkostninger, der opstår indtil bestemmelsesstedet, og som ikke er indeholdt i dette grundlag (emballage, transport, forsikring m.v.).

Artikel 9

1. Merværdiafgiftens normalsats fastsættes af hver medlemsstat til en bestemt procentsats af beskatningsgrundlaget ens for leveringer af ting og tjenesteydelser.
2. Bestemte leverancer og bestemte tjenesteydelser kan imidlertid undergives højere eller reducerede satser. Hver reduceret sats fastsættes således, at det normalt er muligt at foretage fradrag for den samlede efter artikel 11 fradragsberettigede merværdiafgift i det afgiftsbeløb, der fremkommer ved anvendelsen af denne sats.
3. Den sats, der skal anvendes ved indførelse af en ting, er den samme, som anvendes ved levering af en tilsvarende ting i indlandet.

Artikel 10

1. Følgende ydelser fritages for merværdiafgiften på betingelser, som fastsættes af hver medlemsstat:
 - a) Leverancer af ting, der forsendes eller bringes til steder uden for den pågældende medlemsstats anvendelsesområde for merværdiafgiften;

- b) Tjenesteydelser, der vedrører de under litra a) nævnte ting eller ting i transit.

2. Med forbehold af den i artikel 16 omhandlede konsultation kan tjenesteydelser, der vedrører indførelsen af ting, fritages for merværdiafgiften.

3. Hver medlemsstat kan med forbehold af den i artikel 16 omhandlede konsultation fastsætte andre fritagelser, som den anser for nødvendige.

Artikel 11

1. I det omfang ting og tjenesteydelser anvendes til virksomhedens formål er den afgiftspligtige berettiget til i den afgift, der påhviler ham, at fradrage følgende beløb:

- a) Den merværdiafgift, som faktureres ham for ting, der er leveret ham, og for tjenesteydelser, der er præsteret for ham;
- b) Den merværdiafgift, som er betalt for indførte ting;
- c) Den merværdiafgift, som han har betalt for den i artikel 5, stk. 3, litra b), nævnte anvendelse af ting.

2. Ikke fradragsberettiget er den merværdiafgift, som hviler på ting og tjenesteydelser, der anvendes til gennemførelse af ikke afgiftspligtige eller afgiftsfri omsætninger.

Den afgiftspligtige bliver imidlertid berettiget til at foretage fradrag, når leverancen af tingene eller tjenesteydelserne er udført i udlandet, eller er fritaget for merværdiafgift efter artikel 10, stk. 1 eller 2.

I det omfang ting og tjenesteydelser anvendes såvel til omsætninger, for hvilke der består fradragsret, som til omsætninger, for hvilke denne ret ikke består, er fradrag kun tilladt for den del af merværdiafgiften, der forholdsmæssigt svarer til den førstnævnte omsætning. (pro-rata regel).

3. Fradraget foretages i den merværdiafgift, som skyldes for det tidsrum, i hvilket den fradragsberettigede afgift i det i stk. 1, litra a), omhandlede tilfælde faktureres eller, i de i stk. 1, litra b) og c), omhandlede tilfælde, betales (øjeblikkeligt fradrag).

For den delvise fradragsret efter stk. 2 fastsættes fradragsbeløbet foreløbigt efter kriterier, som opstilles af hver medlemsstat, og efter årets udgang foretages berigtigelse, når pro-rata satsen for erhvervsåret er beregnet.

For investeringsgoder foretages en regulering på grundlag af de svingninger, pro-rata satsen undergår i løbet af 5 år, indbefattet erhvervsåret; den omfatter for hvert år kun en femtedel af den afgift, hvormed investeringsgoderne var belastet.

4. Bestemte ting og bestemte tjenesteydelser kan udelukkes fra fradragsretten, og dette gælder særligt sådanne ting og tjenesteydelser, som helt eller delvis vil kunne anvendes til den afgiftspligtiges eller hans personales private forbrug.

Artikel 12

1. Hver afgiftspligtig skal føre regnskaber, der er tilstrækkelig detaljerede til at muliggøre merværdiafgiftens anvendelse og afgiftsmyndighedernes kontrol.

2. Hver afgiftspligtig skal udstede regning over leverancer af ting til andre afgiftspligtige og over tjenesteydelser præsteret for andre afgiftspligtige.

3. Hver afgiftspligtig skal hver måned afgive en angivelse, som for den forudgående måneds omsætninger indeholder alle nødvendige oplysninger til beregning af afgiften og de fradrag, som skal foretages. Hver afgiftspligtig skal ved afgivelsen af afgiftsangivelsen indbetale det her til svarende merværdiafgiftsbeløb.

Artikel 13

Anser en medlemsstat det for nødvendigt i undtagelsestilfælde at træffe særlige forholdsregler for at forenkle afgiftsopkrævningen eller for at forhindre bestemte besvigelser, underretter den Kommissionen og de andre medlemsstater herom.

Fremsætter en eller flere medlemsstater eller Kommissionen inden en måned indsigelse, forelægges anmodningen om fravigelse for Rådet, som inden 3 måneder træffer afgørelse efter forslag fra Kommissionen.

Er det Kommissionens opfattelse, at det udelukkende drejer sig om en forenkling af afgiftsopkrævningen eller om en forholdsregel for at hindre besvigelser, træffer Rådet med kvalificeret flertal afgørelse om anmodningen om fravigelse.

Er det imidlertid Kommissionens opfattelse, at den planlagte forholdsregel kan være til skade for principperne i den ved dette direktiv indførte ordning og særligt for konkurrenceneutraliteten mellem medlemsstaterne, træffer Rådet afgørelse ved enstemmighed.

I begge tilfælde træffer Rådet efter samme principper afgørelse om varigheden af de pågældende forholdsreglers anvendelse.

Den pågældende stat må først anvende de planlagte forholdsregler efter udløbet af fristen for at fremsætte indsigelser, eller hvis der er fremsat indsigelse, først efter at Rådets afgørelse foreligger, såfremt dette tillader anvendelsen.

Disse bestemmelser ophører med at kunne anvendes, når beskatning ved indførsel og afgiftsgodtgørelse ved udførsel i handelssamkvemmet mellem medlemsstaterne afskaffes.

Artikel 14

Hver medlemsstat må – med forbehold af den i artikel 16 omhandlede konsultation – for mindre virksomheder, hvor anvendelsen af den normale merværdiafgiftsordning ville støde på vanskeligheder, anvende sådanne særordninger, som bedst passer til de nationale krav og muligheder.

Artikel 15

1. Kommissionen forelægger snarest muligt Rådet forslag til direktiver om de fælles regler for anvendelsen af merværdiafgiften på omsætning af landbrugsvarer.

2. Indtil tidspunktet, der fastsættes i de i stk. 1 omhandlede direktiver om anvendelsen af de fælles regler, må hver medlemsstat – med forbehold af den i artikel 16 omhandlede konsultation – for landbrugsvirksomheder, hvor anvendelsen af den normale merværdiafgiftsordning ville støde på vanskeligheder, anvende sådanne særordninger, som bedst passer til de nationale krav og muligheder.

Artikel 16

Hvis en medlemsstat ifølge dette direktiv skal foretage konsultationer, skal den, også af hensyn til anvendelsen af traktatens artikel 102, rettidigt rette henvendelse til Kommissionen.

Artikel 17

Medlemsstaterne kan med henblik på overgangen fra de hidtidige omsætningsafgiftssystemer til det fælles merværdiafgiftssystem:

- træffe overgangsforanstaltninger for at opkræve afgiften forud;
- i en bestemt overgangstid anvende fradrag for afgift af investeringsgoder i årlige rater (fradrag pro-rata temporis);
- i en bestemt overgangstid helt eller delvis udelukke investeringsgoder fra de af artikel 11 omhandlede fradrag;

og med forbehold af den i artikel 16 omhandlede konsultation:

- tillade enhedsfradrag for de investeringsgoder, der endnu ikke er amortiserede på det tidspunkt, da merværdiafgiften tages i anvendelse, og for de på samme tidspunkt tilstedeværende lagerbeholdninger for derved generelt af opnå en fuldstændig eller delvis godtgørelse for de indtil det nævnte tidspunkt anvendte omsætningsafgifter. Medlemsstaterne kan imidlertid også indskrænke disse fradrag til ting, der eksporteres i løbet af et år fra det tidspunkt, da merværdiafgiften tages i anvendelse. I dette tilfælde må fradragene kun indrømmes for ting, som på det nævnte tidspunkt var på lager og eksporteres i uforandret stand;

- indtil beskatning ved indførsel og afgiftsgodtgørelse ved udførsel i handelssamkøbet mellem medlemsstaterne afskaffes - ud fra nøje definerede sociale hensyn til fordel for den endelige forbruger - fastsatte reducerede satser eller endog fritagelser med eventuel godtgørelse for den af det tidligere omsætningsled betalte afgift, for så vidt disse forholdsregler sammenlagt ikke har større virkning end de under det hidtidige system anvendte lettelser.

Artikel 18

Kommissionen forelægger efter høring af medlemsstaterne Rådet beretning om det fælles merværdiafgiftssystemets funktion i medlemsstaterne, første gang 1 januar 1972 og derefter hvert andet år.

Artikel 19

Rådet vedtager til sin tid i det fælles markeds interesse efter forslag fra Kommissionen passende direktiver, som

sigter mod at fuldstændiggøre det fælles merværdiafgiftssystem og særligt mod gradvis at begrænse eller afskaffe de afvigende forholdsregler i medlemsstaterne, således at der til sidst opnås overensstemmelse mellem de nationale merværdiafgiftssystemer, og hvorved virkeliggørelsen af de i artikel 4 i første direktiv nævnte mål forberedes.

Artikel 20

Bilagene udgør en integrerende del af dette direktiv.

Artikel 21

Dette direktiv er rettet til medlemsstaterne.

Udfærdiget i Bruxelles, den 11. april 1967.

På Rådets vegne

R. VAN ELSLANDE

Formand

BILAGA

1. ad artikel 3

Påtænker en medlemsstat at anvende merværdiafgiften inden for et område der er mindre end dens territorium, skal den indlede den i artikel 16 omhandlede konsultation.

2. ad artikel 4

Begrebet »ydelse, som falder ind under producent-, handels- eller tjenesteydelsesvirksomhed«, skal forstås i videste forstand og omfatte alle former for økonomisk virksomhed, altså også den af råvareproducenterne, landbrugerne og de frie erhverv udøvede virksomhed.

Påtænker en medlemsstat at undlade at beskatte bestemte former for virksomhed, bør dette ske ved fritagelser fremfor ved at undtage personer, der udøver den pågældende virksomhed, fra afgiftens anvendelsesområde.

Medlemsstaterne kan også anse enhver, der lejlighedsvis præsterer de i artikel 4 nævnte ydelser, som »afgiftspligtig«.

Begrebet »selvstændig« skal især undtage arbejdstagere, der ved en arbejdskontrakt er forpligtede over for deres arbejdsgiver, fra beskatningen. Det nævnte begreb tillader desuden de enkelte medlemsstater at behandle personer, der i retlig forstand er uafhængige, men som finansielt, økonomisk og organisatorisk er knyttet til hinanden, som en enkelt afgiftspligtig i stedet for som flere afgiftspligtige. En medlemsstat, der påtænker at anvende en sådan ordning, skal indlede den i artikel 16 omhandlede konsultation.

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

Såfremt de udøver virksomhed, som falder ind under producent-, handels- eller tjenesteydelsesvirksomhed, kan de for denne virksomheds vedkommende anses som afgiftspligtige.

3. ad artikel 5, stk. 1

Ved begrebet »fysisk genstand« forstås såvel rørlige, fysiske genstande som fast ejendom.

Levering af elektrisk strøm, gas, varme kulde o. lign. goder anses som levering af ting.

Medlemsstaterne kan i tilfælde af samlet eller delvis anbringelse af værdier i et selskab, anse selskabet som overdragerens successor.

4. ad artikel 5, stk. 2, litra a)

Ved anvendelsen af dette direktiv må den i artikel 5, stk. 2, litra a), nævnte kontrakt ikke behandles delvis som leje og delvis som salg, men skal fra dens indgåelse anses som kontrakt om en afgiftspligtig levering.

5. ad artikel 5, stk. 2, litra d) og e)

Medlemsstaterne, der af specielle nationale grunde ikke kan anse de i artikel 5, stk. 2, litra d) og e), omhandlede ydelser som leveringer, skal henføre dem under tjenesteydelser og anvende den sats, der ville være at anvende dem, såfremt de blev anset som leveringer.

Som »byggearbejder« anses bl. a.:

- opførelse af bygninger og broer, anlæg af veje, havne m.v. i forbindelse med udførelsen af en entreprisekontrakt;
- jordarbejder, anlæg af haver;
- installationsarbejder (f. eks. indlægning af centralvarme);
- reparationer af bygninger og bygningsanlæg med undtagelse af løbende vedligeholdelse.

6. *ad artikel 5, stk. 3, litra a)*

For så vidt angår udtagelse i uforandret stand af en ting, der er indkøbt af den afgiftspligtige, kan medlemsstaterne erstatte beskatningen med forbud mod afgiftsfradrag eller – hvor der allerede er foretaget fradrag – med krav om dettes berigtigelse. Derimod anses udtagelse til gaver af ringe værdi og vareprøver, der afgiftsmæssigt kan anerkendes som generalomkostninger, ikke som afgiftspligtige leveringer. Endvidere finder de i artikel 11, stk. 2, indeholdte bestemmelser ikke anvendelse på udtagelse af sådanne ting.

7. *ad artikel 5, stk. 3, litra b)*

Denne bestemmelse må kun anvendes for at sikre den samme afgiftsmæssige behandling af ting, der er indkøbt og bestemt til brug i virksomheden uden at give ret til øjeblikkeligt eller fuldt afgiftsfradrag, og ting til samme formål, der er fremstillet eller udvundet af den afgiftspligtige selv eller af tredjemand for hans regning.

8. *ad artikel 5, stk. 5*

Ved begrebet »afgiftspligtens indtræden« forstår de faktiske omstændigheder, hvortil afgiftsskyldens opståen er knyttet.

9. *ad artikel 6, stk. 1*

Den i dette stykke indeholdte definition af tjenesteydelse indebærer, at blandt andre følgende henhører under disse:

- overdragelse af et ikke-fysisk formuegode;
- opfyldelse af en forpligtelse til at undlade noget;
- udførelse af en tjeneste påbudt af en offentlig myndighed eller på dens vegne;
- udførelse af et arbejde på en ting, når dette ikke efter artikel 5, stk. 2, litra d) og e), anses som en levering, som f.eks. løbende vedligeholdelse, vask af tøj m. v.

Denne definition udelukker ikke, at medlemsstaterne beskatter bestemte tjenesteydelser, som en afgiftspligtig »præsterer til brug for sig selv«, når en sådan foranstaltning viser sig nødvendig for at undgå konkurrencefordrejninger.

10. *ad artikel 6, stk. 2*

Medlemsstaterne undlader såvidt muligt at fritage de i bilag B opførte tjenesteydelser for afgift.

11. *ad artikel 6, stk. 3*

Rådet vedtager på forslag af Kommissionen inden 1. januar 1970 enstemmigt eventuelt nødvendige særbestemmelser for bestemte tjenesteydelser eventuelt med afvigelse fra artikel 6, stk. 3. Indtil vedtagelsen af disse bestemmelser kan hver medlemsstat for at forenkles afgiftsopkrævningen fravige artikel 6, stk. 3, dog således at den træffer de nødvendige foranstaltninger for at undgå dobbeltbeskatning eller manglende beskatning.

12. *ad artikel 8*

En medlemsstat, der kun anvender merværdiafgiften til og med engroshandelsledet, kan nedsætte beskatningsgrundlaget med en bestemt procentsats for så vidt angår en afgiftspligtigs detailhandelssalg; det således nedsatte beskatningsgrundlag må dog ikke være lavere end indkøbs- eller kostprisen, eventuelt forhøjet med den tingen påhvillende told (herunder udligningsafgifter) og andre afgifter, også selv om der er givet henstand med betaling af disse, dog med undtagelse af merværdiafgiften.

Ved indførsel af en ting, der er solgt på detailhandelsvilkår, reduceres beskatningsgrundlaget på samme måde.

Medlemsstaterne kan definere begrebet »detailhandelsvilkår« i overensstemmelse med deres nationale begrebsfastlæggelse.

Den enkelte medlemsstat kan for at hindre besvigelser og med forbehold af den i artikel 16 nævnte konsultation fravige artikel 8 og bestemme, at beskatningsgrundlaget for nærmere begrænsede ting og tjenesteydelser ikke må være lavere end et i landets egen lovgivning fastsat mindstegrundlag.

13. *ad artikel 8, litra a)*

Ved begrebet »modværdi« skal forstås alt, hvad der modtages som modydelse for levering af en ting eller for en tjenesteydelse indbefattet ekstra omkostninger (emballage, transport, forsikring m.v.), d. v. s. ikke alene de modtagne pengebeløb, men f.eks. også værdien af ting, der er modtaget i bytte, eller i tilfælde af overdragelse af ejendomsret ifølge en offentlig myndigheds bestemmelse, den modtagne erstatning.

Denne bestemmelse er imidlertid ikke til hinder for, at en medlemsstat, der for at opnå større konkurrenceneutralitet anser det for påkrævet, holder de ekstra omkostninger, der er påløbet, efter at tingen er leveret på det i artikel 5, stk. 4, nævnte leveringssted, uden for beskatningsgrundlaget for leveringer, og i stedet for beskatter disse omkostninger som modværdi for en tjenesteydelse.

De beløb, der er betalt i aftagerens navn og for hans regning, og som af leverandøren bogføres som udlæg, medregnes dog ikke i beskatningsgrundlaget.

Desuden kan told (herunder udligningsafgifter) og andre afgifter m.v., der ved indførslen betales i eget navn af agenter og andre mellemmand i toldforhold, herunder speditorer, undtages fra beskatningsgrundlaget for de af dem præsterede tjenesteydelser.

14. *ad artikel 8, litra c)*

Medlemsstaterne bestræber sig på i handelssamkvemmet mellem medlemsstaterne ved indførsel af ting at anvende et beskatningsgrundlag, der i videst muligt omfang svarer til det beskatningsgrundlag, der gælder for indenlandske leveringer; dette beskatningsgrundlag omfatter de samme faktorer, som tages i betragtning efter artikel 8, litra c).

Medlemsstaterne kan, med forbehold af den i artikel 16 nævnte konsultation og senest indtil beskatning ved indførsel og afgiftsgodtgørelse ved udførsel i handelssamkvemmet mellem medlemsstaterne afskaffes, ved indførsel af ting fra tredjelande anvende et beskatningsgrundlag, der i videst muligt omfang svarer til det for indenlandske leveringer gældende; dette beskatningsgrundlag omfatter de samme faktorer, som tages i betragtning efter artikel 8, litra c).

15. *ad artikel 9, stk. 2*

Såfremt bestemmelserne i dette stykke anvendes på de i bilag B, nr. 5 opførte transportydelser, skal en ensartet behandling af de forskellige transportformer sikres.

16. *ad artikel 10, stk. 1, litra a)*

Den i denne bestemmelse omhandlede fritagelse sigter kun til levering af en umiddelbart eksporteret ting, d. v. s. til den levering, der foretages af eksportøren. Medlemsstaterne kan imidlertid udstrække fritagelsen til også at omfatte leveringer, der sker i det foregående led.

17. *ad artikel 10, stk. 1, litra b)*

Medlemsstaterne kan dog se bort fra denne fritagelse, når afløftningen af den merværdiafgift, der er opkrævet for disse tjenesteydelser, sker ved fradrag hos modtageren af disse ydelser. Desuden kan medlemsstaterne – undtagen for tjenesteydelser, som vedrører ting, der transporteres i transit – begrænse denne fritagelse til tjenesteydelser, der vedrører ting, hvis levering i indlandet er afgiftspligtig.

18. *ad artikel 10, stk. 2*
Denne bestemmelse vedrører især den internationale transports tjenesteydelser ved indførslen og tjenesteydelserne i havne.
19. *ad artikel 10, stk. 2 og 3*
Såfremt bestemmelserne i disse stykker anvendes på de i bilag B, nr. 5 opførte transportydelser, skal en ensartet behandling af de forskellige transportformer sikres.
20. *ad artikel 11, stk. 1, litra a)*
I de i artikel 5, stk. 5, 2. punktum, og i artikel 6, stk. 4, 2. punktum, omhandlede tilfælde kan fradragene foretages ved fakturaens modtagelse, selv om tingene endnu ikke er leveret, eller tjenesteydelserne endnu ikke er præsteret.
21. *ad artikel 11, stk. 2, andet afsnit*
Medlemsstaterne kan dog begrænse retten til afgiftsfradrag til omsætninger, der vedrører ting, hvis levering er afgiftspligtig i indlandet.
22. *ad artikel 11, stk. 2, tredje afsnit*
Pro-rata satsen fastsættes principielt for den afgiftspligtiges samlede omsætning (generel pro-rata sats). Administrationen kan dog undtagelsesvis tillade, at en afgiftspligtig anvender særlige pro-rata satser for bestemte områder af virksomheden.
23. *ad artikel 11, stk. 3, første afsnit*
Med forbehold af den i artikel 16 omhandlede konsultation kan den enkelte medlemsstat af konjunkturmæssige grunde helt eller delvis undtage investeringsgoder fra afgiftsfradrag eller for disses vedkommende i stedet for øjeblikkeligt fradrag anvende fradraget i form af årlige rater (fradrag pro-rata temporis).
24. *ad artikel 11, stk. 3, tredje afsnit*
Medlemsstaterne kan fastsætte bestemte tolerancer for at begrænse antallet af berigtigelser som følge af svingninger i den årlige pro-rata sats i forhold til den oprindelige pro-rata sats, som har dannet grundlag for afgiftsfradraget for investeringsgoder.
25. *ad artikel 12, stk. 2*
I fakturaen skal særskilt anføres prisen uden afgift, afgiften svarende til de enkelte afgiftssatser, og i givet fald fritagelsen.
Den enkelte medlemsstat kan i særlige tilfælde tillade undtagelser fra denne bestemmelse samt fra den i artikel 12, stk. 2, omhandlede forpligtelse. Disse undtagelser skal dog begrænses mest muligt.
Uanset andre foranstaltninger, som medlemsstaterne måtte træffe til sikring af afgiftens betaling og til forebyggelse af besvigelser, skal enhver afgiftspligtig eller ikke afgiftspligtig person indbetale de merværdiafgiftsbeløb, som han anfører i en faktura.
26. *ad artikel 12, stk. 3*
Den enkelte medlemsstat kan af praktiske grunde forkorte den i artikel 12, stk. 3, nævnte frist eller tillade bestemte afgiftspligtige at afgive afgiftsangivelsen kvartårligt, halvårligt eller årligt.
I givet fald skal den afgiftspligtige inden for de første seks måneder i hvert år afgive en angivelse over alle de forretninger, som er udført i det foregående år, indeholdende alle for eventuelle berigtigelser nødvendige oplysninger.
Hver medlemsstat fastsætter for indførslen af ting de nødvendige bestemmelser vedrørende afgivning af afgiftsangivelsen og betalingen, som følger heraf.
27. *ad artikel 14*
Såfremt denne artikel anvendes på de i bilag B, nr. 5, opførte transportydelser, skal en ensartet behandling af de forskellige transportformer sikres.
28. *ad artikel 17, fjerde led*
Lagerbeholdningerne kan bl. a. værdiansættes på grundlag af den afgiftspligtiges omsætninger i de foregående år.

BILAG B

Liste over de af artikel 6, stk. 2, omhandlede tjenesteydelser.

1. Afståelse af patenter, varemærker og lignende rettigheder samt tilståelse af licenser vedrørende disse rettigheder;
2. Andre end de i artikel 5, stk. 2, litra d), omhandlede arbejder på rørlige fysiske genstande, som udføres for afgiftspligtige;
3. Tjenesteydelser til forberedelse eller til koordinering af byggearbejders udførelse som f. eks. arkitekters og byggetilsynskontorers tjenesteydelser;
4. Tjenesteydelser på erhvervsreklameområdet;
5. Transport og opbevaring af ting samt biydelser hertil;
6. Udlejning af rørlige fysiske genstande til afgiftspligtige;
7. Levering af arbejdskraft til afgiftspligtige;
8. Konsulenters, ingeniørers, planlægningskontorers og lignendes tjenesteydelser på det tekniske, økonomiske eller videnskabelige område;
9. Opfyldelse af en forpligtelse til helt eller delvis at undlade at udøve en erhvervmæssig virksomhed eller en på denne liste anført rettighed;
10. Speditørers, mægleres, handelsagenters og andre selvstændige formidlers tjenesteydelser for så vidt de angår levering henholdsvis indførsel af ting eller de på denne liste anførte tjenesteydelser.