

Forslag

til

Lov om ændring af lov om almindelig omsætningsafgift.

Fremsat den 11. december 1968 af *finansministeren*.

§ 1.

I lov om almindelig omsætningsafgift, jfr. lovbekendtgørelse nr. 6 af 3. januar 1968 som ændret ved lov nr. 64 af 15. marts 1968 og lov nr. 200 af 31. maj 1968, foretages følgende ændringer:

1. Lovens titel affattes således:

„Lov om almindelig omsætningsafgift (merværdiafgift).“

2. § 10, stk. 3, affattes således:

„Stk. 3. Beregnes afgiften på det i stk. 1 eller stk. 2 anførte grundlag, må der ikke i fakturaen for det pågældende salg anføres afgiftsbeløb eller anden angivelse af, at fakturabeløbet indbefatter afgift.“

3. § 12, stk. 1, punkt e, affattes således:

„e. Nødvendigt udstyr, der leveres til brug om bord i luftfartøjer og skibe i udenrigs fart (bortset fra sportsfly og lystfartøjer), samt ydelser, der præsteres for sådanne luftfartøjer og skibe.“

4. Efter § 12, stk. 1, indsættes som nye stykker:

„Stk. 2. Finansministeren kan bestemme, at ydelser, der præsteres for udenlandsk regning i andre tilfælde end de i stk. 1 nævnte, holdes uden for den afgiftspligtige omsætning.

Stk. 3. Finansministeren kan fastsætte, om og i hvilket omfang proviant, der leveres til skibe eller luftfartøjer til brug om bord eller til salg til passagerer m. v., kan holdes uden for den afgiftspligtige omsætning.“

Finansmin. tolddep. j. nr. 3-4 F.1256-1968.

5. I § 12, stk. 3, der bliver stk. 5, ændres i 1. punktum „medregnes ikke“ til: „kan ikke medregnes“.

6. § 13, stk. 7, sidste punktum, affattes således:

„Fradraget er betinget af, at der udstedes kreditnota over den ydede rabat med angivelse af afgiften, jfr. § 17, stk. 1 og 2.“

7. I § 16, stk. 3, punkt e, udgår: „Repræsentation og“.

8. § 17, stk. 1, 3.-5. punktum, ophæves, og i stedet indsættes:

„Fakturaen skal være forsynet med udstedelsesdato og indeholde oplysning om leverandørens navn og adresse, modtagerens navn og adresse samt leverancens art, omfang og pris. Endvidere skal afgiftsbeløbets størrelse være angivet i fakturaen, eller det skal af denne fremgå, at afgiften udgør $\frac{1}{9}$ af det samlede beløb for den afgiftspligtige leverance. Leverandøren skal angive afgiftsbeløbets størrelse i fakturaen, såfremt modtageren er en registreret virksomhed, der anmoder herom.“

9. I § 17, stk. 2, 1. og 3. punktum, udgår: „med henvisning til den tidligere leverance.“

10. Efter § 17, stk. 3, indsættes som nyt stykke:

„Stk. 4. Hvor en registreret virksomhed leverer varer eller afgiftspligtige ydelser til en anden registreret virksomhed mod hel eller delvis betaling med varer eller afgifts-

pligtige ydelser (byttehandel), er det tilstrækkeligt, at den ene af parterne i handelen udsteder faktura, såfremt denne tillige indeholder oplysning om art, omfang og pris for det, der er modtaget i bytte. Kan begge parter fuldt ud medregne afgiften af det modtagne til den indgående afgift, kan afgiften beregnes på grundlag af forskelsbeløbet.“

11. § 17, stk. 5, der bliver stk. 6, affattes således:

„*Stk. 6.* Såfremt en faktura (afregningsbilag) omfatter både afgiftspligtige og afgiftsfri leverancer, skal det af fakturaen fremgå, hvilke leverancer der er afgiftspligtige. Sådanne leverancer skal opføres for sig med særskilt sammentælling.“

12. § 17, stk. 7, der bliver stk. 8, affattes således:

„*Stk. 8.* Ved salg til private forbrugere kan udstedelse af faktura efter reglerne i stk. 1 undlades. Detailhandlere og andre virksomheder, hvis afsætning overvejende sker til private forbrugere, kan også undlade at udstede faktura for andet salg, medmindre modtageren er en registreret virksomhed, der anmoder om faktura.“

13. § 17, stk. 8, der bliver stk. 9, affattes således:

„*Stk. 9.* Virksomheder, der ikke er registreret, må ikke på fakturaer anføre afgiftsbeløb eller anden angivelse af, at fakturabeløbet indbefatter afgift. Modtager en ikke registreret virksomhed afregningsbilag, hvorpå der er anført afgiftsbeløb eller anden angivelse af, at afregningen indbefatter afgift, skal virksomheden gøre den, der har udstedt afregningsbilaget, opmærksom herpå og tilbagebetale det eventuelt modtagne afgiftsbeløb.“

14. § 18, stk. 4, affattes således:

„*Stk. 4.* Registrerede virksomheder skal til dokumentation af den indgående afgift kunne fremlægge toldkvitteringer eller fakturaer (afregningsbilag), der opfylder forskrifterne i § 17, stk. 1, jfr. stk. 4 og 7. Fakturaer på højst 200 kr., der er udstedt af detailhandlere eller andre virksomheder, hvis afsætning overvejende sker til private

forbrugere, kan fremlægges som dokumentation, selv om fakturaerne ikke indeholder oplysning om modtagerens navn og adresse.“

15. Til § 19, stk. 2, føjes som 2. punktum:
„Opgørelsen skal opbevares i 5 år efter regnskabsårets udgang.“

16. § 19, stk. 3, ophæves.

17. I § 20, stk. 1 og 3, ændres „§ 12, stk. 1“ til: „§ 12, stk. 1-3“.

18. I § 21, stk. 1, ændres „udgående afgift“ til: „afgiftstilsvar“.

19. § 26, stk. 2, affattes således:

„*Stk. 2.* For leverancer, der efter stk. 1 holdes uden for den afgiftspligtige omsætning, må der ikke på de udstedte fakturaer anføres afgiftsbeløb eller anden angivelse af, at fakturabeløbet indbefatter afgift.“

20. § 29, stk. 10, affattes således:

„*Stk. 10.* Hvor betingelserne for toldgodtgørelse efter toldlovens §§ 180-181, jfr. § 182, eller § 185, stk. 1, punkt 4-6, er opfyldt, kan der ydes afgiftsgodtgørelse i samme omfang som for told. Det samme gælder, hvor det er åbenbart, at forudsætningerne for afgiftsfrihed har foreligget ved indførselen.“

21. Efter § 29, stk. 11, indsættes som nye stykker:

„*Stk. 12.* Toldvæsenet kan på nærmere fastsatte vilkår tillade afgiftsfri indførsel af varer, der indføres midlertidigt til bearbejdning for udenlandsk regning.

„*Stk. 13.* Toldvæsenet kan på nærmere fastsatte vilkår tillade afgiftsfri indførsel af pelskind, der indføres for udenlandsk regning til salg på pelsauktioner.“

22. I § 35, stk. 1, punkt b, ændres „§ 12, stk. 3, 2. punktum“ til: „§ 12, stk. 5, 2. punktum“, og „§ 17, stk. 1, 2, 4, 5, 8 eller 9“ ændres til: „§ 17, stk. 1, 2, 5, 6, 9 eller 10“.

23. I § 39 indsættes som nye stykker:

„*Stk. 2.* Finansministeren fastsætter, om

og i hvilket omfang der kan ydes godtgørelse af afgift, som diplomatiske udsendinge m. fl. har betalt ved indkøb her i landet.

Stk. 3. Finansministeren kan fastsætte, i hvilket omfang der kan ydes godtgørelse af

afgift, som transportvirksomheder har betalt i forbindelse med udenrigs personbefordring.“

§ 2.

Loven træder i kraft den 00.

Bemærkninger til lovforslaget.

Almindelige bemærkninger.

Lov nr. 102 af 31. marts 1967 om almindelig omsætningsafgift (merværdiafgift) trådte i kraft den 3. juli 1967. Behandlingen findes i Folketings-tidende 1966-67:

	Spalte
Lovforslag	Tillæg A 285-356
Fremsættelse	37- 41
1. behandling	674- 709
Udvalgsbetænkning	Tillæg B 231- 254
Bilag til udvalgsbetænkning ..	Tillæg B 641-1002
2. behandling	2711-2891
Tillægsbetænkning	Tillæg B 309- 312
3. behandling	3038-3080
Forslaget som vedtaget	Tillæg C 449- 470

Ved lov nr. 462 af 15. december 1967 blev der gennemført forskellige ændringer af loven. Behandlingen af disse ændringer findes i Folketings-tidende 1967-68, 1. samling:

	Spalte
Lovforslag	Tillæg A 1841-1856
Fremsættelse	1857-1860
1. behandling	1911-1923
Udvalgsbetænkning	Tillæg B 87- 90
2. behandling	2293-2294
Tillægsbetænkning	Tillæg B 143- 146
3. behandling	2408-2410
Forslaget som vedtaget	Tillæg C 117- 120

Med de i december 1967 skete ændringer er loven optrykt ved finansministeriets lovbekendtgørelse nr. 6 af 3. januar 1968.

Ved lov nr. 64 af 15. marts 1968 blev afgiften forhøjet fra 10 til 12½ pct. af værdien, og ved lov nr. 200 af 31. maj 1968 blev der gennemført en ændring af reglerne om indbetaling af afgift fra virksomheder, der er registreret i det særlige register for landbrug og fiskeri m. v.

Forslaget indeholder bl. a. en lempelse af faktureringsreglerne, der imødekommer et af Butikshandelens Fællesråd fremsat ønske om, at det bliver valgfrit for virksomhederne, om de vil fakturere efter de hidtil gældende regler med angivelse af afgiftsbeløbet, eller om de vil nøjes med at angive, at af-

giften udgør 1/10 af fakturaens totalsum. For at tilgodese landbrugets og håndværkets interesse i at afgiftsbeløb anføres på fakturaen, er det dog foreslået, at leverandøren skal være forpligtet til at anføre afgiftsbeløbet, såfremt køberen stiller krav herom.

Forslaget indeholder endvidere en del ændringer af teknisk karakter, som dels imødekommer ønsker fra erhvervslivet, dels må ses som et led i administrationens bestræbelser for at ajourføre lovtæksten i overensstemmelse med de erfaringer, som er indvundet i den tid, merværdiafgiften har været i kraft.

Det folketingsudvalg, som i foråret 1968 blev nedsat angående lovforslaget om forhøjelse af merværdiafgiften, pegede i sin betænkning af 11. marts 1968 (Folketingstidende 1967-68, 2. samling, tillæg B, sp. 15) på, at kommunerne under visse omstændigheder kan blive merværdiafgiftspligtige, når deres tekniske forvaltninger m. v. udfører arbejde for andre. Udvalget tog til efterretning, at spørgsmålet var optaget til undersøgelse i finansministeriet. Der har siden været nedsat en arbejdsgruppe bestående af repræsentanter for finansministeriet og kommunerne, som nærmere skulle overveje kommunernes stilling under merværdiafgiften og fremkomme med forslag til løsning af de problemer, som merværdiafgiften har rejst for kommunerne. Arbejdsgruppen har den 28. oktober 1968 afgivet en redegørelse herom. Redegørelsen er optrykt som bilag 2 til lovforslaget.

De foreslåede ændringer er uden særlig betydning for merværdiafgiftens provenu.

Bemærkninger til lovforslagets enkelte bestemmelser.

Til § 1, nr. 1.

Da den almindelige omsætningsafgift ofte benævnes merværdiafgiften, vil det være praktisk, at ordet merværdiafgift indgår i lovens titel.

Til § 1, nr. 2.

I forslag nr. 8 er der foreslået en ændring af faktureringsreglerne, hvorefter det bliver tilladt i fakturaer over afgiftspligtige leverancer i stedet for

afgiftsbeløbet at anføre, at afgiften udgør $\frac{1}{9}$ af fakturaens samlede beløb.

Fakturaer på brugte personbiler, der afgiftsberigtiges alene på grundlag af forskellen mellem købspris og salgpris eller med reduceret afgift efter reglerne i lovens § 10, stk. 1 eller 2, må ikke give en registreret køber adgang til fradrag for indgående afgift. Det er herefter ikke tilstrækkeligt med en bestemmelse om, at afgiftsbeløbet ikke må anføres på fakturaen. For at hindre afgiftsfradrag i næste led må det yderligere foreskrives, at fakturaen heller ikke på anden måde må angive, at afgiften er indbefattet i fakturabeløbet.

Til § 1, nr. 3.

Ifølge lovens § 12, stk. 1, punkt e, omfatter den afgiftspligtige omsætning ikke nødvendigt udstyr og proviant, der leveres til brug om bord i luftfartøjer og skibe i udenrigs fart, bortset fra sportsfly og lystfartøjer.

For at dække allerede gældende praksis med hensyn til leverancer af ydelser til skibe i udenrigs fart, f. eks. vask af linned, er det foreslået at foretage en tilføjelse til § 12, stk. 1, punkt e, således at bestemmelsen også omfatter ydelser, der præsteres for luftfartøjer og skibe i udenrigs fart. Ordet „proviant“ er samtidig udgået af den nu foreslåede formulering, jfr. bemærkningerne til § 1, nr. 4, ad nyt stk. 3.

Til § 1, nr. 4.

ad nyt stk. 2.

Lovens § 12, stk. 1, indeholder en bestemmelse om, at der ikke skal svares afgift af eksport af varer. Endvidere er der opregnet en række tilfælde, hvor levering af tjenesteydelser kan ske afgiftsfrit, når de leveres under omstændigheder, der kan sidestilles med eksport. Denne opregning dækker imidlertid ikke alle de tilfælde, hvor levering af ydelser bør være afgiftsfri ud fra eksportsynspunktet. Det har derfor vist sig nødvendigt administrativt at give tilladelse til afgiftsfri levering af ydelser i en række tilfælde. Eksempelvis kan nævnes: Laboratorieundersøgelser, spedition og annoncer for udenlandsk regning samt leverancer til udstillinger her i landet for udenlandsk regning.

Det må anses for rigtigst, at der skabes udtrykkelig hjemmel i loven til disse fritagelser. Da det ikke er muligt på forhånd at opregne alle de tilfælde, som en sådan fritagelse bør omfatte, er det fundet mest praktisk at udforme hjemmelen som en bemyndigelse for finansministeren.

ad nyt stk. 3.

Ifølge § 12, stk. 1, punkt e, kan levering af pro-

viant til brug om bord i luftfartøjer og skibe i udenrigs fart ske uden opkrævning af afgift.

Ifølge toldlovens § 173, stk. 1, fastsættes det administrativt, om og i hvilket omfang skibe og luftfartøjer kan medføre uberigtiget proviant til brug om bord eller til salg til passagerer m. v.

Da det er hensigtsmæssigt at følge samme regler for told og afgift ved leverancer af proviant til skibe og luftfartøjer, foreslås det, at bestemmelsen om proviant i afgiftsloven udformes på tilsvarende måde som i toldloven.

Til § 1, nr. 5.

Lovens § 12, stk. 3, indeholder en bestemmelse om, at overdragelse af varelager, maskiner og andre driftsmidler ikke medregnes til den afgiftspligtige omsætning, når overdragelsen sker som et led i overdragelse af virksomheden eller en del af denne.

Det fremgår af bemærkningerne til det vedtagne lovforslag, at bestemmelsen skal forstås således, at virksomhederne kan undlade at beregne afgift i de nævnte tilfælde, hvis de ønsker det.

Imidlertid har de særlige afregningsregler for landbruget m. v., som blev indføjet under folketingsbehandlingen, samt de senere forlængede indbetalingsfrister medført, at virksomhederne i visse tilfælde kan have interesse i at beregne afgift ved overdragelse af virksomheden, idet der herved kan opnås et rentefrit lån fra statskassen svarende til det beregnede afgiftsbeløb.

Det er derfor foreslået at ændre § 12, stk. 3, således, at der i intet tilfælde må beregnes afgift ved overdragelse af virksomheden eller en del af denne til en anden registreret.

Til § 1, nr. 6.

Forslaget er en konsekvens af det under nr. 8 stillede forslag. Når det er tilstrækkeligt, at fakturaen angiver afgiften som $\frac{1}{9}$ af fakturaens beløb, bør tilsvarende gælde med hensyn til kreditnotaer.

Til § 1, nr. 7.

Der er fra forskellig side inden for erhvervslivet fremsat ønske om, at lovens § 16, stk. 3, ændres, således at afgiften på repræsentationsudgifter kan medregnes ved opgørelse af den indgående afgift. Der henvises bl. a. til, at repræsentationsudgifter kan fradrages ved opgørelse af den skattepligtige indkomst.

Til imødekommelse af disse ønsker foreslås det at lade ordet „repræsentation“ udgå af lovteksten, således at afgiften på repræsentation vil kunne medregnes til den indgående afgift efter lovens almindelige regler:

Til § 1, nr. 8.

Ifølge lovens § 17, stk. 1, skal der udstedes faktura for leverancer fra registrerede virksomheder. Fakturaen skal bl. a. indeholde oplysning om den afgiftspligtige værdi og afgiftsbeløbet. Faktureringspligten er ifølge § 17, stk. 7, begrænset, således at den ikke omfatter salg til private forbrugere.

For fakturaer på højst 100 kr. kan oplysning om den afgiftspligtige værdi og afgiftsbeløbet dog undlades, når det anføres på fakturaerne, at afgiften udgør $\frac{1}{9}$. Endvidere kan oplysning om modtagerens navn og adresse undlades i nævnte fakturaer. Disse lempelser blev gennemført i forbindelse med lovændringerne i december 1967 for at inddekomme et af Butikshandelens Fællesråd fremsat ønske om en lempelse af kravene til fakturaens indhold i tilfælde, hvor det drejer sig om salg til mindre beløb.

I en henvendelse til det folketingsudvalg, der behandlede lovforslaget om forhøjelse af merværdiafgiften fra 10 til 12 $\frac{1}{2}$ pct., henstillede Butikshandelens Fællesråd, at der blev foretaget en ændring af faktureringsreglerne, således at der uanset faktura-beløbets størrelse kan faktureres til priser, der indbefatter afgiften, og således at det alene anføres på fakturaerne, at afgiften udgør $\frac{1}{9}$ af fakturaens samlede beløb.

Denne henvendelse til folketingsudvalget resulterede i en opfordring fra udvalget til regeringen om at tage faktureringsspørgsmålet op til nærmere overvejelse under rimelig hensyntagen også til andre erhvervsgruppers interesser.

Butikshandelens Fællesråd har derefter på ny henstillet, at der gennemføres en ændring af faktureringsreglerne. Fællesrådet ønsker, at der indføres *valgfrihed* mellem enten at fakturere efter de hidtil gældende regler (angivelse af afgiftspligtig værdi, afgiftsbeløbet og det samlede beløb) eller at fakturere til priser indbefattet afgift, når det af fakturaen fremgår, at afgiften udgør $\frac{1}{9}$ af fakturaens totalsum. Som motivering for dette ønske har fællesrådet anført, at de gældende faktureringsregler navnlig volder vanskeligheder ved direkte fakturering fra salgsvogne, der bringer dybfrosne varer, brød m. m. ud til butikshandelen.

Det anføres endvidere, at det er lettest for detailhandlerne at kalkulere deres udsalgspriser ud fra indkøbspriser, der indbefatter afgift, idet de i så tilfælde kan nøjes med én regneoperation (lægge avance på indkøbsprisen), medens der skal foretages to regneoperationer, når købspriserne er uden afgift (først skal der lægges avance og derefter afgift til indkøbsprisen). I denne forbindelse er det nævnt, at en typisk købmandsforretning på en måned kan spare ca. 2.500 omregninger.

Grosserer-Societetets Komite har udtalt, at man ikke vil modsætte sig en lovændring, der giver virksomhederne valgfrihed med hensyn til at udstede fakturaerne inklusive eller eksklusive afgift. Komiteen vil derimod modsætte sig en bestemmelse, der gør det obligatorisk at udstede alle fakturaer inklusive afgift, da en sådan bestemmelse vil medføre mange administrative vanskeligheder for erhvervslivet, specielt hos firmaer, som afsætter varer både på hjemmemarkedet og til eksport, og som således måtte operere med to forskellige priser på varerne.

Komiteen gør i øvrigt opmærksom på, at en ordning, der til stadighed skulle gøre det muligt for detailhandleren at udregne afgiften i simple brøker af priser, der inkluderer afgift, ville betyde, at der ved eventuelle fremtidige ændringer af afgiften måtte fastsættes procentsatser, der er besværlige at arbejde med. Dette kan ikke accepteres af komiteen.

Provinshandelskammeret går ind for, at der gennemføres valgfrihed med hensyn til fakturering inklusive eller eksklusive afgift.

Fællesforeningen for Danmarks Brugsforeninger har ligeledes udtalt sig for indførelse af valgfrihed mellem de to faktureringsmetoder.

Industriraadet har derimod advaret imod at gennemføre valgfrihed mellem de to fakturerings-systemer, idet der herved påføres leverandørvirksomhederne væsentlige administrative besværligheder.

Industriraadet mener således, at valgfriheden vil blive illusorisk, idet leverandørvirksomhederne vil komme ud for et endnu stærkere pres end hidtil fra detailhandlerne om at fakturere til priser inklusive afgift. Der er imidlertid meget få af de virksomheder, der leverer varer til detailhandlere, som kun leverer til disse. Virksomhederne vil have andre kunder, der bestemt frabeder sig, at de enkelte varelinier på fakturaen indeholder enhedspriser, der indbefatter merværdiafgiften. Dette gælder specielt kunder i udlandet, industrikunder og mange grossistikunder. I stedet for valgfrihed bliver der tale om at skulle udfærdige fakturaer efter to forskellige systemer. Merværdiafgiften bliver mere kompliceret, når kunderne også skal kategoriseres efter, hvordan de ønsker fakturaen udfærdiget. Problemerne bliver ikke mindre, når spørgsmålet om returvarer, prisafslag, rabat, bonus' o. lign. kommer ind i billedet for en virksomhed, der har sin kundekreds delt ind i to faktureringskategorier.

For så vidt angår butikshandelens oplysning om, at leverandørfakturaer med priser uden afgift gør det nødvendigt med to regneoperationer for at nå

frem til detaillistens beskattede udsalgspris, gør Industriraadet opmærksom på, at man kan undgå denne todelte kalkulation ved én gang for alle at sammenregne avanceprocent og afgiftsprocent til et fælles procenttillæg.

Industriraadet gør endelig opmærksom på, at det af butikshandelen ønskede faktureringsystem forudsætter, at afgiften kan beregnes ved at gange priserne inklusive afgift med en simpel brøk. Ved fremtidige afgiftsændringer kan derfor kun anvendes afgiftssatser, der modsvares af simple brøker, f. eks. $\frac{1}{8}$ eller $\frac{1}{10}$ af prisen indbefattet afgift. Hertil svarer $14\frac{2}{7}$ pct. og $11\frac{1}{9}$ pct. af prisen uden afgift. Sådanne procenter vil være til stor gene for dem, der ikke — eller kun med betydelig ulempe for deres regnskabsførelse i øvrigt — kan gå over til inklusive fakturering (jfr. det af Grosserer-Societetet anførte).

Håndværksrådet har udtalt, at de gældende bestemmelser, hvorefter fakturaer skal indeholde oplysning om den afgiftspligtige værdi og afgiftsbeløbet, bør bibeholdes og udstrækkes til også at gælde for fakturaer vedrørende afgiftspligtige leverancer til et beløb af højst 100 kr. En ændring som ønsket af engros- og detailhandelens organisationer vil skabe regnskabsmæssige vanskeligheder for håndværksmestrene.

Landboorganisationerne har udtalt, at man finder det u hensigtsmæssigt, at der faktureres til priser inklusive afgift. Når merværdiafgiften fungerer så nogenlunde gnidningsløst i landbruget, må en væsentlig årsag hertil ifølge landboorganisationernes opfattelse netop skyldes den klare bestemmelse om adskillelse af varepris og afgift. Organisationerne ønsker derfor, at bestemmelserne strammes således, at der skal angives afgiftsbeløb også på fakturaer under 100 kr.

Ud fra et kontrolmæssigt synspunkt kan der ikke rettes afgørende indvendinger imod, at det af Butikshandelens Fællesråd fremsatte ønske om adgang til at fakturere til priser inklusive afgift imødekommes. Det må dog forudses, at der vil være en vis risiko for, at fakturaer med påtryk om, at afgiften udgør $\frac{1}{9}$, ved en fejltagelse bliver anvendt også ved fakturering af afgiftsfri leverancer. Sådanne fakturaer vil af køberen kunne bruges som dokumentation for fradrag for indgående afgift, selv om sælgeren ikke har betalt afgift.

Den manglende enighed mellem organisationerne hænger bl. a. sammen med, at fakturering til priser indbefattet afgift nok gør det lettere at kalkulere i ren detailhandel, men at kalkulationsbesværet til gengæld bliver større i industri- og håndværksvirksomheder. Her måtte man nemlig ved kalkulationen

enten fratække afgiften fra materialernes købspris eller tillægge afgift alene på de øvrige poster, der indgår i kalkulationen.

Uenigheden skyldes endvidere, at fakturering til priser indbefattet afgift medfører et merarbejde for de virksomheder, som fører kontoen for indgående afgift løbende på grundlag af de enkelte fakturaer. Man kan ikke henvise disse til at føre afgiftskontiene med periodiske posteringer, da dette i mange tilfælde ville nødvendiggøre en omlægning af regnskabet, som ikke uden videre lader sig foretage.

For så vidt angår chokolade- og sukkervarer, cigarer og cigarillos samt spiritus vil det ikke være muligt at anvende et system, hvorefter en virksomhed fakturerer til priser indbefattet merværdiafgift til nogle kunder og til priser uden merværdiafgift til andre kunder. Virksomheden måtte vælge enten det ene eller det andet system for samtlige kunder. Dette skyldes bestemmelser i punktafgiftslovene. Såfremt chokolade- og spiritusafgifterne ændres til rene mængdeafgifter, vil dette dog løse problemet for disse varer.

Der er ingen mulighed for at finde frem til en for alle parter tilfredsstillende løsning. Alt taget i betragtning synes de af engros- og detailhandelen fremførte synspunkter at burde tillægges en betydelig vægt. Det er derfor foreslået, at det skal være valgfrit for den enkelte virksomhed, om den vil angive afgiftsbeløbets størrelse i fakturaen, eller om den vil nøjes med at anføre, at afgiften udgør $\frac{1}{9}$ af fakturaens samlede beløb. For i videst muligt omfang at tilgodese ikke alene detailhandelens, men også landbrugets og håndværkets interesser ved faktureringsreglernes udformning, er reglen om valgfrihed imidlertid suppleret med en bestemmelse om, at leverandøren skal angive afgiftsbeløbets størrelse i fakturaen, såfremt modtageren er en registreret virksomhed, der anmoder herom.

Den foreslåede affattelse af faktureringsbestemmelserne indebærer tillige, at den særlige regel vedrørende fakturaer på mindre beløb udgår af § 17, stk. 1. Der henvises til bemærkningerne til det under nr. 14 stillede forslag.

Til § 1, nr. 9.

Ifølge bestemmelserne i lovens § 17, stk. 2, skal kreditnotaer over returnerede varer og efterbetalingsfakturaer være forsynet med henvisning til den tidligere leverance.

Da det volder erhvervslivet besvær at opfylde dette krav, og henvisningen til den tidligere leverance er uden særlig kontrolmæssig betydning, er det foreslået at imødekomme erhvervslivets ønsker om en ændring.

Til § 1, nr. 10.

Er begge parter i en bytてhandel registrerede virksomheder, skal hver af parterne efter de gældende faktureringsregler udstede faktura over den vare eller ydelse, han leverer.

Det er dog i praksis accepteret, at en landmand, der ved køb af en landbrugsmaskine giver sin gamle maskine i bytte, kan undlade at udstede en regning over maskinen, såfremt maskinforhandleren udsteder en regning (faktura), hvoraf priserne på den nye og den ibyttetagne landbrugsmaskine fremgår. Afgiften kan i så fald beregnes på grundlag af forskellen mellem de to priser.

Ved det foreslåede nye stk. 4 gøres denne ordning generel.

Til § 1, nr. 11.

Forslaget er en konsekvens af det under nr. 8 stillede forslag. Når man tillader, at fakturaer alene indeholder oplysning om, at afgiften udgør $\frac{1}{9}$, vil det være nødvendigt, at det af fakturaen klart fremgår, af hvilket beløb afgiften er beræget.

Til § 1, nr. 12.

Ifølge den gældende bestemmelse i § 17, stk. 7, er detailhandlere fritaget for at udstede fakturaer. Bestemmelsen er foreslået ændret, således at køberen kan kræve faktura udstedt, hvis han som registreret virksomhed har brug for en faktura til dokumentation for indgående afgift.

Til § 1, nr. 13.

Fakturaer fra ikke registrerede virksomheder må ikke kunne anvendes som grundlag for fradrag af indgående afgift. Når der som foreslået kan udstedes fakturaer alene med angivelse af, at afgiften udgør $\frac{1}{9}$ af fakturabeløbet, er det ikke tilstrækkeligt med de hidtidige bestemmelser om, at afgiftsbeløb ikke må anføres på fakturaer i de nævnte tilfælde. For at hindre afgiftsfradrag i næste led må det yderligere foreskrives, at fakturaer heller ikke på anden måde må angive, at afgift er indbefattet i fakturabeløbet.

Den nuværende lovtekst indeholder ikke nogen tilsvarende bestemmelser om, hvordan en ikke registreret virksomhed — f. eks. en landbruger med mindre end 5.000 kr. i årsomsætning — skal forholde sig, hvis den modtager et afregningsbilag, hvorpå der fejlagtigt er anført afgift. En sådan bestemmelse er efter henstilling fra landboorganisationerne foreslået indsat i loven.

Til § 1, nr. 14.

Efter de gældende faktureringsregler kan registrerede virksomheder i fakturaer på højst 100 kr.

dels angive afgiften som $\frac{1}{9}$ af fakturabeløbet, dels undlade at anføre køberens navn og adresse, jfr. lovens § 17, stk. 1, 4. og 5. punktum.

Denne lempelige regel for fakturaer på højst 100 kr. blev gennemført i december 1967 for at imødekomme et ønske fra butikshandelen, og bestemmelsen tog alene sigte på registrerede virksomheders småindkøb hos detailhandlere af kontorartikler, rengøringsartikler m. v. Selv om detailhandlere ikke har været forpligtet til at udstede fakturaer, har de i praksis måttet gøre dette ved salg til andre registrerede virksomheder, fordi disse ifølge § 18, stk. 4, til dokumentation af den indgående afgift skal kunne fremlægge fakturaer, der opfylder de fastsatte forskrifter.

Lempelsesreglen i § 17, stk. 1, for fakturaer på højst 100 kr. er imidlertid udformet således, at den ubetinget kan anvendes af alle registrerede virksomheder. Det har nu vist sig, at den manglende oplysning om køberens navn og adresse kan medføre en væsentlig forringelse af toldvæsenets kontrolmuligheder inden for visse brancher.

Det er derfor foreslået, at fritagelsen for at anføre købers navn og adresse på fakturaer over mindre beløb begrænses til kun at omfatte fakturaer, som udstedes af detailhandlere og andre virksomheder, hvis afsætning overvejende sker til private forbrugere. Samtidig foreslås beløbsgrænsen forhøjet fra 100 kr. til 200 kr.

Bestemmelsen er foreslået udformet som en lempelse af bestemmelsen i § 18, stk. 4, om virksomhedernes dokumentation af den indgående afgift.

En særlig bestemmelse om anførsel af afgiften som $\frac{1}{9}$ af fakturabeløbet på sådanne fakturaer over mindre beløb vil være unødvendig, såfremt der som foreslået under nr. 8 generelt åbnes adgang til denne faktureringsform.

Til § 1, nr. 15.

Den foreslåede ændring er en konsekvens af det under nr. 16 stillede forslag, hvorefter opgørelsen af varelagerets værdi ikke skal indsendes til toldvæsenet. Det foreslås i stedet, at opgørelsen skal opbevares af virksomheden i 5 år efter regnskabsårets udgang.

Til § 1, nr. 16.

Landboorganisationerne har henstillet, at bestemmelserne i lovens § 19, stk. 2 og 3, hvorefter registrerede virksomheder én gang hvert år på grundlag af en optælling af virksomhedens varelager skal foretage en opgørelse af lagerets værdi og indsende opgørelsen til toldvæsenet inden udgangen af den følgende februar måned, må blive

ophævet for virksomheder, der er registreret i det særlige register for landbrug og fiskeri m. v.

Landboorganisationerne anfører, at det er vanskeligt at definere, hvad der skal forstås ved et landbrugs varelager i lovens forstand, og selv med en nogenlunde klar definition mener organisationerne ikke, at der kan tillægges en sådan opgørelse nævneværdi værdi i kontrolmæssig henseende.

Der er imidlertid til brug for landbrugsvirksomhedernes årlige lageropgørelse udarbejdet en særlig blanket. Af blanketten fremgår bl. a., at landbrugere m. fl. kan foretage opgørelsen på grundlag af virksomhedens almindelige statusopgørelse til skattevæsenet. Lageropgørelsen til toldvæsenet skulle derfor ikke volde virksomhederne andet besvær end det, der opstår ved, at de skal udfylde toldvæsenets blanket.

Noget andet er, at det besvær, som toldvæsenet har med at påse, at de årlige lageropgørelser indsendes af samtlige registrerede virksomheder — såvel landbrugsvirksomheder som byerhverv — ikke står i rimeligt forhold til den værdi, det har for toldvæsenet at få opgørelserne indsendt.

Det vil være tilstrækkeligt, men også ubetinget nødvendigt, at opgørelsen forefindes i virksomheden ligesom alt andet regnskabsmateriale.

Hvis opgørelserne ikke skal indsendes, behøver virksomhederne ikke at udarbejde en særskilt opgørelse til toldvæsenet, for så vidt opgørelsen til skattevæsenet er foretaget efter kostpris. Dette vil almindeligvis være tilfældet.

For landbruget kan man i alle tilfælde acceptere virksomhedens almindelige statusopgørelse.

Det er derfor foreslået, at § 19, stk. 3, udgår, således at pligten til at indsende lageropgørelsen bortfalder.

Til § 1, nr. 17.

Forslaget er en konsekvens af det under nr. 4 stillede forslag, hvorved der indsættes to nye stykker i § 12.

Til § 1, nr. 18.

Ifølge lovens § 21, stk. 1, forhøjes en virksomheds udgående afgift for en afgiftsperiode med 1 pct., dog mindst 50 kr. og højst 300 kr., såfremt angivelsen for den pågældende afgiftsperiode ikke foreligger rettidigt. Af tekniske grunde har det imidlertid været nødvendigt at anvende afgiftstilsvaret (udgående afgift ÷ indgående afgift) som grundlag for beregning af afgiftsforhøjelsen ved for sent indgivet afgiftsangivelse.

Toldvæsenet anser det af arbejdsmæssige grunde for ønskeligt at bibeholde denne praksis, som er lidt lempeligere. Det er derfor foreslået, at der tilveje-

bringes udtrykkelig hjemmel i loven for at anvende afgiftstilsvaret som grundlag for beregningen af afgiftsforhøjelsen efter § 21, stk. 1.

Til § 1, nr. 19.

Fakturaer over ikke afgiftsberigtigede leverancer mellem landbrugsbedrifter m. fl. må ikke kunne anvendes som grundlag for fradrag af indgående afgift. Når der — som foreslået under nr. 8 — kan udstedes fakturaer alene med angivelse af, at afgiften udgør $\frac{1}{9}$ af fakturabeløbet, er de hidtidige bestemmelser om, at afgiftsbeløb ikke må anføres på fakturaerne i det nævnte tilfælde, utilstrækkelige. For at hindre afgiftsfradrag i næste led må det yderligere foreskrives, at fakturaer heller ikke på anden måde må angive, at afgift er indbefattet i fakturabeløbet.

Til § 1, nr. 20.

Ved den foreslåede affattelse af lovens § 29, stk. 10, tilvejebringes udtrykkelig hjemmel til at godtgøre afgift af indførte varer i visse tilfælde, hvor varerne i stedet for at genudføres bliver tilintetgjort. Endvidere giver ændringen udtrykkelig hjemmel til at godtgøre afgift af indførte varer i tilfælde, hvor varerne kunne have været indført uden betaling af afgift efter lovens § 29, stk. 3 eller 7.

Til § 1, nr. 21.

ad nyt stk. 12.

Der er i den forløbne tid under merværdiafgiften opstået nogle tilfælde, hvor danske virksomheder, som udførte lønarbejde for udenlandsk regning, vanskeligt ville kunne konkurrere med udenlandske virksomheder, hvis der skulle betales afgift ved indførselen af de varer, som skulle bearbejdes.

For ikke at risikere standsning af de pågældende eksportforretninger har man indtil videre givet tilladelser til afgiftsfri indførsel af varer og materialer, der indføres her til landet til bearbejdning for udenlandsk regning og derefter genudføres.

Der foreslås nu i lovens § 29 indsat en bestemmelse om afgiftsfrihed for varer, der indføres midlertidigt til bearbejdning for udenlandsk regning.

ad nyt stk. 13.

Efter lovens § 29, stk. 1, skal der af varer, der indføres fra udlandet, svares afgift ved indførselen.

Det har i den forløbne tid under merværdiafgiften vist sig, at langt den overvejende del af pelskind, der indføres for udenlandsk regning til salg på pelsauktioner, afsættes til udenlandske købere og udføres til udlandet kort tid efter auktionens afholdelse. Af hensyn til de danske pelsauktioners konkurrence med udenlandske pelsauktioner har man

F. t. l. vedr. almindelig omsætningsafgift.

indtil videre givet tilladelse til afgiftsfri indførsel af pelsskind, der skal sælges på auktionerne.

Der foreslås nu i lovens § 29 indsat en bestemmelse om afgiftsfrihed for pelsskind, der indføres for udenlandsk regning til salg på pelsauktioner.

Til § 1, nr. 22.

Forslaget er en konsekvens af de under nr. 4 og 10 stillede forslag, hvorved der indsættes nye stykker i § 12 og § 17.

Til § 1, nr. 23.

ad nyt stk. 2.

Ifølge lovens § 29, stk. 9, er varer, som de i toldlovens § 135 omhandlede diplomatiske udsendinge og internationale organisationer m. fl. selv indfører fra udlandet, fritaget for afgift.

I tilknytning hertil er der administrativt tilvejebragt en ordning, hvorefter disse diplomatiske ud-

sendinge og internationale organisationer m. fl. får godtgjort afgiften af visse større indkøb, som foretages her i landet.

Ved en tilføjelse til loven som her foreslået skabes der udtrykkelig hjemmel for sådanne godtgørelser.

ad nyt stk. 3.

Personbefordring er ikke omfattet af afgiftspligten. Virksomheder, der driver personbefordring, er dog ikke fritaget for afgiftsbelastning, idet de må betale afgift af deres indkøb. En række luftfartsselskaber har derfor anmodet om fritagelse for den afgift, der herved indirekte hviler på udenrigs personbefordring.

Ved den foreslåede tilføjelse til § 39 gives der mulighed for at imødekomme selskaberne.

Det bemærkes, at den økonomiske rækkevidde af ændringen vil være begrænset, idet luftfartøjer og skibe leveres transportselskaberne uden afgift.

Lovforslaget sammenholdt med gældende lov.

Gældende lov.

1. Lov om almindelig omsætningsafgift.
2. § 10. — — —
Stk. 3. Beregnes afgiften på det i stk. 1 eller stk. 2 anførte grundlag, må der ikke anføres afgiftsbeløb på fakturaen for det pågældende salg.
- 3-5. § 12. Den afgiftspligtige omsætning omfatter ikke:
- e. Nødvendigt udstyr og proviant, der leveres til brug om bord i luftfartøjer og skibe i udenrigs fart, bortset fra sportsfly og lystfartøjer.
- Stk. 3. Overdragelse af varelager, maskiner og andre driftsmidler medregnes ikke til den afgiftspligtige omsætning, når overdragelsen sker som led i en overdragelse af virksomheden eller en del af denne, og den ny indehaver driver registreret virksomhed. Virksomheden skal inden 8 dage efter overdragelsen give toldvæsenet meddelelse om den ny indehavers navn og adresse samt om salgsprisen for varelager, maskiner og andre driftsmidler, der overdrages.

Lovforslaget.

1. Lovens titel affattes således:
„Lov om almindelig omsætningsafgift (merværdiafgift).“
2. § 10, stk. 3, affattes således:
„Stk. 3. Beregnes afgiften på det i stk. 1 eller stk. 2 anførte grundlag, må der ikke i fakturaen for det pågældende salg anføres afgiftsbeløb eller anden angivelse af, at fakturabeløbet indbefatter afgift.“
3. § 12, stk. 1, punkt e, affattes således:
„e. Nødvendigt udstyr, der leveres til brug om bord i luftfartøjer og skibe i udenrigs fart (bortset fra sportsfly og lystfartøjer), samt ydelser, der præsteres for sådanne luftfartøjer og skibe.“
4. Efter § 12, stk. 1, indsættes som nye stykker:
„Stk. 2. Finansministeren kan bestemme, at ydelser, der præsteres for udenlandsk regning i andre tilfælde end de i stk. 1 nævnte, holdes uden for den afgiftspligtige omsætning.
Stk. 3. Finansministeren kan fastsætte, om og i hvilket omfang proviant, der leveres til skibe eller luftfartøjer til brug om bord eller til salg til passagerer m. v., kan holdes uden for den afgiftspligtige omsætning.“
5. I § 12, stk. 3, der bliver stk. 5, ændres i 1. punktum „medregnes ikke“ til: „kan ikke medregnes“.

Gældende lov.

6.

§ 13. — — —

Stk. 7. Ved opgørelsen af den afgiftspligtige omsætning kan fradrages kasse-rabatter og andre rabatter, der er betinget af vilkår, som ikke er opfyldt ved leveringen, for så vidt rabatten senere bliver effektiv og under forudsætning af, at rabatten er ydet til en registreret virksomhed, der kan medregne afgiften for den pågældende leverance ved opgørelse af sin indgående afgift, jfr. § 15, stk. 3. Fradraget er betinget af, at der udstedes kreditnota over den ydede rabat med særskilt angivelse af afgiften, jfr. § 17, stk. 2.

7.

§ 16. — — —

Stk. 3. Til den indgående afgift kan ikke medregnes afgiften af indkøb m. v., som vedrører:

e. Repræsentation og gaver.

8-13.

§ 17. For enhver leverance af varer eller afgiftspligtige ydelser fra en registreret virksomhed skal der udstedes faktura til modtageren. Såfremt en del af en samlet leverance kræves betalt, inden leverancen er afsluttet, skal der udstedes særskilt faktura for denne del. Fakturaerne skal være forsynet med udstedelsesdato og indeholde oplysning om leverandørens navn og adresse, modtagerens navn og adresse samt leverancens art, omfang, afgiftspligtige værdi og afgiftsbeløbet. Udgør fakturaens samlede beløb højst 100 kr., kan oplysning om modtagerens navn og adresse, afgiftspligtig værdi og afgiftsbeløbet undlades. Indeholder fakturaen ikke oplysning om afgiftsbeløbet, skal det af fakturaen fremgå, at afgiften udgør $\frac{1}{9}$ af det samlede beløb.

Stk. 2. Sker der efter fakturaens udstedelse returnering af varer, skal der udstedes kreditnota med henvisning til den tidligere leverance. Det samme gælder, hvis leverandøren efter fakturaens udstedelse giver afslag i prisen på leverancen, og afslaget ikke har karakter af rabat, jfr. § 7, stk. 2, punkt e.

Lovforslaget.

6. § 13, stk. 7, sidste punktum, affattes således:

„Fradraget er betinget af, at der udstedes kreditnota over den ydede rabat med angivelse af afgiften, jfr. § 17, stk. 1 og 2.“

7. I § 16, stk. 3, punkt e, udgår: „Repræsentation og“.

8. § 17, stk. 1, 3.-5. punktum, ophæves, og i stedet indsættes:

„Fakturaen skal være forsynet med udstedelsesdato og indeholde oplysning om leverandørens navn og adresse, modtagerens navn og adresse samt leverancens art, omfang og pris. Endvidere skal afgiftsbeløbets størrelse være angivet i fakturaen, eller det skal af denne fremgå, at afgiften udgør $\frac{1}{9}$ af det samlede beløb for den afgiftspligtige leverance. Leverandøren skal angive afgiftsbeløbets størrelse i fakturaen, såfremt modtageren er en registreret virksomhed, der anmoder herom.“

9. I § 17, stk. 2, 1. og 3. punktum, udgår: „med henvisning til den tidligere leverance.“

Gældende lov.

Finder efterbetaling sted, skal der udstedes efterbetalingsfaktura med henvisning til den tidligere leverance.

— — —

Stk. 5. Såfremt en faktura eller et afregningsbilag omfatter både afgiftspligtige og afgiftsfri leverancer, skal de afgiftspligtige leverancer opføres for sig med særskilt sammentælling.

— — —

Stk. 7. Detailhandlere og andre virksomheder, hvis afsætning overvejende sker til private forbrugere, er fritaget for at udstede fakturaer efter reglerne i stk. 1. Udstedelse af faktura kan endvidere undlades ved salg fra andre virksomheder til private forbrugere.

Stk. 8. Virksomheder, der ikke er registreret, må ikke anføre afgiftsbeløb på de af virksomheden udstedte fakturaer.

— — —

Løvforslaget.

10. Efter § 17, stk. 3, indsættes som nyt stykke:

„*Stk. 4.* Hvor en registreret virksomhed leverer varer eller afgiftspligtige ydelser til en anden registreret virksomhed mod hel eller delvis betaling med varer eller afgiftspligtige ydelser (byttehandel), er det tilstrækkeligt, at den ene af parterne i handelen udsteder faktura, såfremt denne tillige indeholder oplysning om art, omfang og pris for det, der er modtaget i bytte. Kan begge parter fuldt ud medregne afgiften af det modtagne til den indgående afgift, kan afgiften beregnes på grundlag af forskelsbeløbet.“

11. § 17, stk. 5, der bliver stk. 6, affattes således:

„*Stk. 6.* Såfremt en faktura (afregningsbilag) omfatter både afgiftspligtige og afgiftsfri leverancer, skal det af fakturaen fremgå, hvilke leverancer der er afgiftspligtige. Sådanne leverancer skal opføres for sig med særskilt sammentælling.“

12. § 17, stk. 7, der bliver stk. 8, affattes således:

„*Stk. 8.* Ved salg til private forbrugere kan udstedelse af faktura efter reglerne i stk. 1 undlades. Detailhandlere og andre virksomheder, hvis afsætning overvejende sker til private forbrugere, kan også undlade at udstede faktura for andet salg, medmindre modtageren er en registreret virksomhed, der anmoder om faktura.“

13. § 17, stk. 8, der bliver stk. 9, affattes således:

„*Stk. 9.* Virksomheder, der ikke er registreret, må ikke på fakturaer anføre afgiftsbeløb eller anden angivelse af, at faktura-beløbet indbefatter afgift. Modtager en ikke registreret virksomhed afregningsbilag, hvorpå der er anført afgiftsbeløb eller anden angivelse af, at afregningen indbefatter afgift, skal virksomheden gøre den, der har udstedt afregningsbilaget, opmærksom herpå

Gældende lov.

14.

§ 18. — — —

Stk. 4. Registrerede virksomheder skal til dokumentation af den indgående afgift kunne fremlægge toldkvitteringer eller fakturaer (afregningsbilag), der opfylder de i § 17, stk. 1, jfr. stk. 6, fastsatte forskrifter.

15-16.

§ 19. — — —

Stk. 2. Registrerede virksomheder skal én gang hvert år på grundlag af en optælling af virksomhedens varelager foretage en opgørelse af lagerets værdi.

Stk. 3. Opgørelser i henhold til stk. 2 skal indsendes til toldvæsenet inden udgangen af den følgende februar måned.

17.

§ 20. Registrerede virksomheder skal

senest 1 måned 20 dage efter udløbet af hver afgiftsperiode til toldvæsenet angive størrelsen af virksomhedens udgående og indgående afgift i perioden samt størrelsen af den omsætning, der efter § 12, stk. 1, ikke skal medregnes i den afgiftspligtige omsætning. Den indgående afgift af varer, som virksomheden indfører fra udlandet, skal angives særskilt. Beløbene angives i hele kroner, idet der bortses fra ørebeløb. Angivelsen, der skal være underskrevet af virksomhedens ansvarlige ledelse, afgives på en særlig blanket, der også benyttes ved afgiftens indbetaling.

Stk. 3 Virksomheder, hvis udgående afgift regelmæssigt er mindre end den indgående afgift som følge af, at en væsentlig del af afsætningen efter § 12, stk. 1, ikke skal medregnes i den afgiftspligtige omsætning, kan af toldvæsenet få tilladelse til at anvende kalendermåneden som afgiftsperiode. Såfremt den udgående afgift for sådanne virksomheder regelmæssigt er mindre

Lovforslaget.

og tilbagebetale det eventuelt modtagne afgiftsbeløb.“

14. § 18, stk. 4, affattes således:

„*Stk. 4.* Registrerede virksomheder skal til dokumentation af den indgående afgift kunne fremlægge toldkvitteringer eller fakturaer (afregningsbilag), der opfylder forskrifterne i § 17, stk. 1, jfr. stk. 4 og 7. Fakturaer på højst 200 kr., der er udstedt af detailhandlere eller andre virksomheder, hvis afsætning overvejende sker til private forbrugere, kan fremlægges som dokumentation, selv om fakturaerne ikke indeholder oplysning om modtagerens navn og adresse.“

15. Til § 19, stk. 2, føjes som 2. punktum:

„Opgørelsen skal opbevares i 5 år efter regnskabsårets udgang.“

16. § 19, stk. 3, ophæves.

17. I § 20, stk. 1 og 3, ændres „§ 12, stk. 1“ til: „§ 12, stk. 1-3“.

Gældende lov.

end halvdelen af den indgående afgift, kan der gives virksomheden tilladelse til at anvende kortere afgiftsperiode end 1 måned, dog ikke under 1 uge.

18.

§ 21. Såfremt angivelse for en afgiftsperiode ikke foreligger rettidigt, forhøjes virksomhedens udgående afgift for den pågældende afgiftsperiode med 1 pct., dog mindst med 50 kr. og højst med 300 kr.

19.

§ 26.

Stk. 2. For leverancer, der efter stk. 1 holdes uden for den afgiftspligtige omsætning, må der ikke anføres afgiftsbeløb på de udstedte fakturaer.

20-21.

§ 29.

Stk. 10. For varer, der genudføres, og for hvilke betingelserne for toldgodtgørelse efter toldlovens § 180, § 181 eller § 185, stk. 1, punkt 4-6, er opfyldt, kan der ydes afgiftsgodtgørelse i samme omfang, som gælder for told.

22.

§ 35. Med bøde straffes den, der:

- b. Overtræder § 5, stk. 1, stk. 2, 1. punktum, eller stk. 5, § 10, stk. 3, § 12, stk. 3, 2. punktum, § 13, stk. 4, 2. punktum, § 17, stk. 1, 2, 4, 5, 8 eller 9, § 18, stk. 3, § 19, § 20, stk. 1, § 26, stk. 2, § 27, 2. punktum, § 28, stk. 1, § 31, stk. 2,

Lovforslaget.

18. I § 21, stk. 1, ændres „udgående afgift“ til: „afgiftstilsvar“.

19. § 26, stk. 2, affattes således:

„Stk. 2. For leverancer, der efter stk. 1 holdes uden for den afgiftspligtige omsætning, må der ikke på de udstedte fakturaer anføres afgiftsbeløb eller anden angivelse af, at fakturabeløbet indbefatter afgift.“

20. § 29, stk. 10, affattes således:

„Stk. 10. Hvor betingelserne for toldgodtgørelse efter toldlovens §§ 180-181, jfr. § 182, eller § 185, stk. 1, punkt 4-6, er opfyldt, kan der ydes afgiftsgodtgørelse i samme omfang som for told. Det samme gælder, hvor det er åbenbart, at forudsætningerne for afgiftsfrihed har foreligget ved indførselen.“

21. Efter § 29, stk. 11, indsættes som nye stykker:

„Stk. 12. Toldvæsenet kan på nærmere fastsatte vilkår tillade afgiftsfri indførsel af varer, der indføres midlertidigt til bearbejdning for udenlandsk regning.

Stk. 13. Toldvæsenet kan på nærmere fastsatte vilkår tillade afgiftsfri indførsel af pelskind, der indføres for udenlandsk regning til salg på pelsauktioner.“

22. I § 35, stk. 1, punkt b, ændres „§ 12, stk. 3, 2. punktum“ til: „§ 12, stk. 5, 2. punktum“, og „§ 17, stk. 1, 2, 4, 5, 8 eller 9“ ændres til: „§ 17, stk. 1, 2, 5, 6, 9 eller 10“.

Gældende lov.

§ 32, stk. 1 eller 2, eller § 41, stk. 2,
1. punktum.

Lovforslaget.

23. I § 39 indsættes som nye stykker:

„*Stk. 2.* Finansministeren fastsætter, om og i hvilket omfang der kan ydes godtgørelse af afgift, som diplomatiske udsendinge m. fl. har betalt ved indkøb her i landet.

Stk. 3. Finansministeren kan fastsætte, i hvilket omfang der kan ydes godtgørelse af afgift, som transportvirksomheder har betalt i forbindelse med udenrigs personbefordring.“

ARBEJDSGRUPPEN VEDRØRENDE
KOMMUNE-MOMSEN

28. oktober 1968.

Bilag 2.

Redegørelse vedrørende kommune-moms.

Ved et møde hos finansministeren den 13. maj 1968 med repræsentanter for en række kommuner og kommunale organisationer blev det vedtaget at nedsætte en arbejdsgruppe, som nærmere skulle overveje kommunernes stilling under merværdiafgiften og fremkomme med forslag til løsning af de problemer, som merværdiafgiftsloven havde rejst for kommunerne.

Arbejdsgruppen har haft følgende sammensætning:

direktør P. Andersen-Rosendal, Sygehusforeningen i Danmark,

departementschef P. Gersmann, tolddepartementet,
afdelingschef E. Alban Hansen, tolddepartementet,
amtsvejinspektør Knud Jensen, Tønder amt,
kontorchef fru B. Milhøj, Den danske Købstadforening,
økonomidirektør J. Paldam, Københavns kommune, med kontorchef Jørgen Nielsen som suppleant.

Som sekretær for arbejdsgruppen har fungeret fuldmægtig L. P. Skøtt og senere fuldmægtig P.-E. Nielsen, tolddepartementet.

Arbejdsgruppen har afholdt 7 møder.

I. Kommunernes problemer under den gældende merværdiafgiftslov.

1. Ifølge lovens § 3, stk. 1 c, svares afgiften af offentlige institutioner, der afsætter varer og afgiftspligtige ydelser. Den nævnte lovbestemmelse begrænser efter tolddepartementets opfattelse ikke de offentlige institutioners afgiftspligt til kun at omfatte erhvervsmæssig omsætning; bestemmelsen er derfor blevet fortolket således, at afgiftspligten umiddelbart påhviler enhver kommunal institution, der afsætter varer eller afgiftspligtige ydelser, uanset om afsætningen sker til private eller til andre kommuner eller til staten. Medens de kommunale organisationer oprindeligt mente, at kommunernes ydelser til offentlige institutioner, herunder til staten, ikke skulle medføre pligt til at svare afgift, har man senere i et brev af 17. januar 1968 til finansministeren opgivet dette standpunkt*).

Afgiftspligten må efter departementets opfattelse også anses at omfatte kommunale fællesinstitutioner, der alene leverer til de kommuner, der er parthavere i institutionen.

Der kan henvises til, at der efter lovens § 3, stk. 1 b, skal svares afgift af andelsforeninger og andre foreninger, selv om foreningen kun har afsætning til foreningens medlemmer. Heri er de kommunale organisationer ikke enige (se under punkt 4).

2. Kun i tilfælde, hvor en kommunal institution alene leverer varer eller afgiftspligtige ydelser til den pågældende kommune selv, herunder til andre institutioner under den samme kommune, indtræder der ikke umiddelbart pligt for den kommunale institution til at svare afgift i medfør af lovens § 3, stk. 1 c. Finansministeren kan imidlertid i henhold til § 3, stk. 2, pålægge en kommunal institution at svare afgift, selv om den kun fremstiller eller præsterer varer og ydelser til institutionens eller den pågældende kommunes eget brug, for så vidt dette skønnes nødvendigt af hensyn til private virksomheder, der afsætter tilsvarende varer og ydelser.

*) Brevet er gengivet i det følgende under punkt 4.

Der har siden merværdiafgiftslovens vedtagelse i flere tilfælde været fremsat krav fra erhvervslivets organisationer om, at § 3, stk. 2, blev bragt i anvendelse. Således har Entreprenørforeningen allerede umiddelbart før merværdiafgiftens ikrafttræden givet udtryk for, at det måtte anses for ønskeligt, at det blev pålagt de offentlige vejvæsener i alle tilfælde at svare afgift, også hvor der alene blev udført vejarbejde på den pågældende kommunes egne veje. Endvidere har en række organisationer inden for den grafiske branche henstillet, at det i medfør af § 3, stk. 2, blev pålagt ikke-grafiske virksomheder, herunder foreninger og offentlige institutioner, som ved hjælp af grafiske maskiner fremstiller varer til eget brug, at svare afgift af disse varer. — Endnu er der dog ikke i noget tilfælde fundet tilstrækkeligt grundlag for at indstille til finansministeren, at § 3, stk. 2, bringes i anvendelse.

3. Såfremt en kommunal institution afsætter varer til eller udfører afgiftspligtige ydelser for andre end den pågældende kommune selv for mere end 5.000 kr. og dermed bliver afgiftspligtig i medfør af § 3, stk. 1 c, er det ikke blot afsætningen, der skal svares afgift af. Afgiftspligten omfatter i så fald efter departementets opfattelse også de varer eller ydelser, der leveres til institutionens eller den pågældende kommunes eget brug. Denne såkaldte „afsmitningsregel“ følger af lovens § 11, stk. 1, hvorefter de registrerede virksomheders afgiftspligtige omsætning foruden leverancer mod betaling tillige omfatter varer og ydelser, som tages i anvendelse af virksomhedens indehaver. De kommunale organisationer har ikke kunnet tiltræde, jfr. punkt 4, at afsmitningsreglen finder anvendelse på kommunale virksomheder — dog bortset fra den såkaldte forsyningsvirksomhed (f. eks. gas, el, vand, varme), idet dennes primære funktion er afsætning til borgerne.

4. Kommunernes opfattelse af momsproblemerne er gengivet i et brev af 17. januar 1968 til finansministeren. Det hedder heri bl. a.:

„Når merværdiafgiften ikke i rimeligt omfang er neutral over for kommunernes dispositioner, skyldes det dels anvendelsen

af reglen i lovens § 11, stk. 1, og dels fortolkningen af § 3, stk. 1 c.

Reglen i lovens § 11, stk. 1, hvorefter de afgiftspligtige virksomheders og offentlige institutioners afgiftspligtige omsætning foruden leverancer mod betaling omfatter de af virksomheden fremstillede og forhandlede varer og ydelser, der tages i anvendelse af virksomhedens indehaver, anses af tolddepartementet for at indebære, at kommunernes leverancer til staten, andre kommuner eller private medfører afgiftspligt for de af kommunen til eget brug fremstillede varer og arbejdsydelser af samme art. Denne anvendelse af reglen på kommunerne er imidlertid efter disses opfattelse ikke rimelig, idet formålet med reglen alene er at forhindre erhvervsdrivende i at forsyne sig med afgiftsfrie varer fra egen virksomhed, men derimod ikke at belægge offentlig virksomhed med afgift. Desuden er der den helt afgørende forskel på reglens betydning henholdsvis for erhvervsvirksomheder og for kommuner, at de førstnævnte som følge af § 11 pålægges afgift af en ubetydelig biproduktion på grund af hovedproduktionens afgiftspligt, medens de sidste pålægges afgift af hovedproduktionen på grund af en ubetydelig afgiftspligtig biproduktion. Da hensynet til at undgå ubillig konkurrence fra kommunernes side over for det private erhvervsliv endvidere ikke ses at tale for, at reglen i § 11, stk. 1, opretholdes for kommunal virksomhed, skal man henstille, at anvendelsen begrænses således, at bestemmelsen ikke gælder for offentlige institutioner.

Hvad dernæst angår fortolkningen af § 3, stk. 1 c, peges på, at der ikke ved den af tolddepartementet anlagte fortolkning tages hensyn til, at visse kommunale fællesforetagender er i sameje mellem flere kommuner eller kommunale institutioner, hvorfor der ikke kan tales om „afsætning“ fra den institution, hvor fællesinstitutionen befinder sig, til de andre parthavere. Forholdet er ganske enkelt det, at man har sluttet sig sammen om løsning af en fælles opgave, og at man mellem sig deler udgifterne herved. Alene såfremt en sådan fælles institution afsætter varer eller tjenesteydelser til institutioner eller andre uden for samejekredsen, kan der efter de kommunale sammenslutningers opfattelse tales om „afsætning“. Man skal

derfor henstille, at fortolkningen af reglen i lovens § 3, stk. 1 c, ændres således, at „afsætning“ ikke anses for at finde sted ved levering af varer og tjenesteydelser mellem parthaverne i en institution, der er i sameje mellem kommuner eller kommunale institutioner (selvom disse sidstnævnte ikke tilhører samme kommune).

I øvrigt henledes opmærksomheden på, at finansministerens adgang til at pålægge afgiftspligt i henhold til lovens § 3, stk. 2, hvor dette skønnes nødvendigt af hensyn til virksomheder, der afsætter tilsvarende varer og ydelser, må fjerne en eventuel betænkelighed ved de af kommunerne foreslåede fortolkninger af lovens § 11, stk. 1, og § 3, stk. 1 c.“

5. Tolddepartementets opfattelse af kommunernes stilling under momsens bygger bl. a. på folketingets behandlinger af de pågældende lovforslag. Af den af folketingsudvalget den 28. september 1965 afgivne beretning fremgår således af afsnit „X. Vedrørende de enkelte bestemmelser i lovforslaget“ på side 73 „vedrørende § 3“, at kommunernes stilling er analyseret i 3 spørgsmål (nr. 47-49) til finansministeren, hvis svar ligeledes er gengivet. I besvarelsen af spørgsmål 49 siges bl. a., at „kommunale institutioner, der afsætter afgiftspligtige varer og ydelser, (skal) være registreret og svare afgift på samme måde som alle andre virksomheder, der afsætter de pågældende varer og ydelser.“

Den af tolddepartementet hævdede opfattelse kom til udtryk, da finansminister Henry Grünbaum den 16. november 1967 ved folketingets første behandling af et forslag til lov om ændringer af momsloven bl. a. udtalte (folketingstidende, sp. 1342-43):

„Lovens afsnit II siger, hvem der skal svare afgift. Det er ifølge § 3, stk. 1, ikke blot den, der driver selvstændig erhvervsvirksomhed med afsætning af varer og afgiftspligtige ydelser, men naturligvis også andelsforeninger og andre foreninger, der har en sådan afsætning, selv om den kun vedrører medlemmerne. Endvidere skal der svares afgift af offentlige institutioner, der afsætter varer og afgiftspligtige ydelser. Det sidste har givet anledning til nogen kritik fra kommunernes side. Herom vil jeg

gerne sige, at loven netop ikke begrænser de offentlige institutioners afgiftspligt til kun at omfatte erhvervsmæssig omsætning. Afgiftspligten påhviler ganske klart umiddelbart enhver kommunal institution, der afsætter varer og afgiftspligtige ydelser, uanset om afsætning sker til private eller til andre kommuner eller til staten. Afgiftspligten påhviler også kommunale fællesinstitutioner, der alene leverer til de kommuner, der driver fællesinstitutionen. Kun i tilfælde, hvor en kommunal institution alene leverer varer eller afgiftspligtige ydelser til den pågældende kommune selv, herunder også til andre institutioner under den samme kommune, indtræder der ikke en pligt til at svare afgift. Såfremt en kommunal institution skal svare afgift af sin afsætning og således registreres, skal der efter lovens system svares afgift også af de varer og ydelser, der leveres til den pågældende kommunes eller dens institutions eget brug.“

De her citerede udtalelser gør det efter tolddepartementets opfattelse ikke muligt at imødekomme kommunerne ad administrativ vej, d. v. s. gennem en ændret lovforklaring; det bør i givet fald ske ved en ændring af selve momsloven. Derfor taler også hensynet til kommunernes „modpart“ i momssagen, nemlig erhvervslivet.

De kommunale repræsentanter i udvalget kan ikke tiltræde dette synspunkt, idet de mener, at den fortolkning af loven, som finansministeren den 16. november 1967 meddelte folketinget, må kunne ændres administrativt, og at dette alene kræver en fornyet redegørelse for folketinget.

6. Til belysning af de konsekvenser, som navnlig *afsmitningsreglen* har for den kommunale virksomhed, er der af de kommunale organisationer i arbejdsgruppen blevet givet en lang række eksempler fra forskellige kommunale administrationsområder. De gengives i de følgende punkter a.-h. på grundlag af et af organisationerne fremlagt skriftligt materiale.

a. *Anlæg og vedligeholdelse af veje m. v.*

Amtsvejvæsenerne udfører for staten følgende arbejder, der medfører „afsmitning“ for de arbejder, som vejvæsenerne udfører for amtskommunerne selv:

Anlæg af motorveje og andre hovedlande-veje udføres i henhold til lovgivningen normalt af kommunerne for ministeriet for offentlige arbejder, der refunderer alle udgifterne derved fuldt ud. Sædvanligvis foretages projekteringen af kommunernes tekniske forvaltning, mens arbejdet i marken normalt udføres af entreprenører efter offentlig licitation.

Vedligeholdelse af motorveje foretages af amtsvejvæsenene på ministeriets vegne mod 100 pct. refusion.

Desuden er det i adskillige tilfælde fundet rationelt at overdrage amtsvejvæsenene arbejde for staten, f. eks. vejanlæg for statsbanerne, vandbygningsvæsenet og jordlovsudvalget.

Om amtsvej- og vandløbsvæsenernes arbejde for andre kommuner, der medfører afsmittende afgiftspligt, er det oplyst, at amtskommunernes tekniske forvaltning i et væsentligt omfang foretager projektering og til tider udførelse af arbejder for sogne- og købstadkommuner. Mange sognekommuner råder ikke over en tilstrækkelig teknisk forvaltning, hvorfor de naturligt støtter sig på amtskommunens. Visse arbejder berører såvel en amtskommune som en købstadkommune, som f. eks. anlæg af en gennemgående vej eller regulering af et større vandløb, og i disse tilfælde udføres hele arbejdet ofte af den ene af de to parter, hvorefter udgifterne fordeles efter nærmere aftale.

Amtsvej- og vandvæsenene udfører i et vist omfang vedligeholdelsesarbejder for andre kommuner. Således udføres vedligeholdelse af vandløb i kommuneskel (midten af vandløbet er kommunegrænse) normalt af den ene kommune mod delvis betaling fra den anden eller de andre kommuner. Snerydning og glatføregrusning på en gennemgående vej, der på en kortere strækning går igennem en anden kommune, udføres ofte på hele strækningen af den kommune, der har den største vejlængde, mod betaling fra den anden kommune. Ordninger af denne art giver som oftest den eneste rimelige løsning af arbejdsopgaverne.

Endelig udfører amtsvej- og vandløbsvæsenene i et vist omfang arbejder m. v. for private med deraf følgende afsmittning af momspligten. Herom er følgende oplyst:

Amtskommunen foretager salg af fældede

vejtræer, brosten, gammelt jern m. v. Såfremt der derved opstår afsmittende moms, kan dette salg blive underskudsgivende for amtskommunen, således at det må ophøre, og disse værdier lades uudnyttede.

Som en servicevirksomhed udfører amtsvejvæsenet arbejder for private på privat areal i forbindelse med anlægsarbejder, f. eks. anlæg af en fliseegang fra fortov til indgangsdør. Disse arbejder medfører afsmittende moms, også selv om arbejdet udføres af private entreprenører, blot regningen fremsendes af kommunen, således som det ofte sker, idet arbejdet delvis modsvares i en ekspropriationsstatning.

For størstedelen af *sognekommunerne og de mindre købstæders* vedkommende er det oplyst, at disse ved at ophøre med den hidtidige servicevirksomhed over for private ved anlæg af indkørsler, snerydning m. m. helt har undgået afgiftspligt for deres tekniske afdelingers vedkommende. Andre kommuner, der ikke helt har kunnet undgå arbejde for andre, har ved helt at ophøre med servicevirksomhed for fremmede for så vidt angår snerydning og glatføregrusning efter aftale med toldvæsenet kunnet holde disse arbejdsområder uden for afgiftsafsmittningen.

Mange navnlig *større kommuner* er i den situation, at de i henhold til lovgivningen udfører arbejde for staten, således som beskrevet ovenfor for så vidt angår amtsvejvæsenene. Disse arbejder, som kommunerne ikke kan frigøre sig for, medfører en merudgift for kommunens egne arbejder som følge af afsmittende afgift.

Som ligeledes omtalt ovenfor under amtsvejvæsenene har kommunerne hidtil i et vist omfang udført arbejde for hinanden navnlig på vejstrækninger, der ligger nær op ad kommunens grænser. Hvor dette forårsager afsmittende moms, søger kommunerne nu at undgå sådanne ordninger.

Som et specielt problem, der medfører merudgifter for de pågældende kommuner som følge af afsmittningsreglen, må nævnes, at mange sognekommuner har indgået overenskomst med amtskommuner om i en overgangstid at udføre vedligeholdelsesarbejder på veje, der pr. 1. april 1967 af ministeriet for offentlige arbejder blev omklassificeret til landeveje. Herved blev disse vejstrækninger, der tidligere havde sorteret

under sognekommunerne, overtaget af amtskommunerne. Da det drejer sig om ca. 2.000 km veje, har flere amtsvejvæsener fået fordoblet deres landevejsslængde, og de har derfor ikke nået at udbygge organisationen af amtsvejvæsenerne tilsvarende. Der foreligger således ingen mulighed for de pågældende sognekommuner for at frigøre sig for dette arbejde og dermed fra de merudgifter, som afgiftsafsmittningen medfører for dem selv.

Til belysning af de økonomiske konsekvenser, som afsmitningsreglen medfører for kommunerne alene for så vidt angår vejarbejder, har arbejdsgruppen fået forelagt nedennævnte eksempler:

Ålborg kommune, der som følge af store hovedlandeveysarbejder for staten svarer afgift af hele sin tekniske forvaltning, oplyser at betale ca. 425.000 kr. alene i afsmittende moms for de 3 kvartaler i 1967-68.

Ringsted kommunes tekniske forvaltning har for private, politistationen m. m. udført snerydning, hækkklipping, retablering af veje m. m. for i alt 22.000 kr. i de sidste 3 kvartaler af 1967-68. Efter afsmitningsreglen vil kommunen skulle betale 26.000 kr. i afgift af afdelingens arbejde i samme periode for kommunen selv. Da der intet overskud beregnes til kommunen af arbejdet for fremmede, vil kommunen derfor ophøre med den hidtidige servicevirksomhed, såfremt afsmitningsreglen opretholdes.

Ballerup-Måløv er ophørt med snerydning og glatføregrusning for andre, hvorfor disse arbejdsområder efter aftale med toldvæsenet holdes uden for registreringen af kommunens vejvæsen. Dette udfører retablering af veje for K.T.A.S. efter kabelbrud og lignende. For grundejerne foretages projekteringsarbejder med den begrundelse, at kommunen alene ligger inde med det fornødne kortmateriale, hvorfor kommunen ville have samme ulempe, såfremt dette arbejde blev udført af andre. Bortset fra projektering foretages ikke arbejde for grundejerne. Ballerup-Måløvs afgiftsafregning udgør ca. 25.000 kr. i kvartalet, hvoraf 80-90 pct. vedrører afsmitningen.

Fra *Frederiksberg* kommune oplyses, at kommunen besøger ren- og vedligeholdelsen af en række private veje i henhold til bestemmelser i skøder, ældre aftaler og

overenskomster. Disse forpligtelser kan opdeles i følgende grupper: a) Veje, som ren- og vedligeholdes efter regning; b) Veje, som ren- og vedligeholdes efter overenskomst (der kan opsiges) og mod en afgift, som reguleres hvert 5. år; og c) Veje, som ren- og vedligeholdes mod en fast årlig afgift, der ikke kan reguleres, og hvor aftalen ikke kan opsiges.

En væsentlig del af vedligeholdelsen af disse veje vil kunne overlades til private entreprenører, og toldvæsenet har i marts 1968 som en foreløbig ordning godkendt, at kommunen uden afsmitning kan viderefakturere betalte entreprenørregninger; medens udgifter for arbejder, der udføres af kommunen, må afholdes uden refusion. Denne afgørelse har i tiden efter momslovens ikrafttræden medført en udgift for kommunen på ca. 70.000 kr.

Såfremt de nuværende regler opretholdes, vil kommunen se sig nødsaget til i videst muligt omfang at afvikle sine forpligtelser, d. v. s. opsiges overenskomster og aftaler med grundejerne. Tilbage bliver dog visse veje og vejstrækninger, hvor forpligtelsen ikke kan opsiges. Sådanne veje kunne tænkes overtaget som offentlige veje, men dette forudsætter en vis trafikal betydning og en forudgående istandsættelse, der næppe vil være midler til foreløbig. Frederiksberg er, formentlig som den eneste kommune, efter den nugældende politivedtægt forpligtet til fuldt ud at snerydde og renholde de offentlige veje, og udgifterne hertil androg i 1966-67 ca. 7 mill. kr., medens udgifterne til ren- og vedligeholdelse af de private veje i samme tidsrum androg ca. 220.000 kr.

Det kan tilføjes, at hvor ren- og vedligeholdelsen af private veje fuldt ud påhviler grundejerne, påbyder kommunen de nødvendige vedligeholdelsesarbejder udført. Grundejerne tager i så tilfælde sjældent initiativ hertil. Kommunen er efter juni 1967 gået over til at lade sådanne arbejder udføre ved private entreprenører.

Københavns kommunes vejkontor under stadsingeniørens direktorat udfører arbejder for andre: hovedlandeveysarbejder for staten, anlæg og vedligeholdelse af veje for private grundejerne, retablering af veje for koncessionerede selskaber m. v. i et omfang, der svarer til ca. $\frac{1}{3}$ af kontorets samlede virksomhed. Afsmitningsreglen vil medføre

merudgifter for kommunen til vejkontorets virksomhed på 6-7 mill. kr. årligt.

b. Gartnerarbejde, planteskoler m. m.

I de fleste kommuner er stadsgartnerne (kirkegårdene) ophørt med at udføre arbejder for fremmede og med salg af planter for derved at undgå afsmittende momsbetaling.

Således kan det nævnes, at *Københavns* kommunale skolevæsen igennem en lang årrække har leveret plantematerialer til en del skoler uden for København. Dette plantemateriale omfatter i overvejende grad planter, der vokser i naturen, og sådanne, f. eks. kornsorter, der har erhvervsmæssig betydning for landet, d. v. s. et plantemateriale, der ikke normalt fremelskes i private gartnerier. Leverancerne til de fremmede skoler udgjorde ca. 20 pct. af Skolebotanisk Haves samlede virksomhed.

For at undgå merudgifter til afsmittende moms vedrørende Skolebotanisk Have, ca. 30.000 kr. årligt, er leverancerne til de fremmede skoler blevet standset.

Stadsgartneren i *Århus* udfører i et begrænset omfang nyanlæg og vedligeholdelse af haver for statsinstitutioner og andre institutioner og har desuden et vist salg af planter til fremmede. I 1967-68 udgjorde disse arbejder for fremmede 13-14 pct. af stadsgartnerens samlede virksomhed. De årlige merudgifter for Århus kommune som følge af afsmittende moms på stadsgartnerens område kan beregnes til ca. 150.000 kr.

Frederiksberg kommune udfører for civilforsvaret tilsyn og vedligeholdelse med dækningsgravene. For at undgå afsmittende moms har kommunen frasagt sig det arbejde på dækningsgravene, som kommunens gartnerere hidtil har udført til en værdi af ca. 40.000 kr. årligt, svarende til ca. 2 pct. af gartnerafdelingens årsomsætning.

c. Brandvæsen.

De kommunale brandvæsen har hidtil mod et forholdsvis ringe vederlag udlånt materiel til teatre m. m. og udøvet en vis servicevirksomhed ved opstilling af brandslukningsapparater m. m. For at undgå momsafsmittning er en stor del af denne virksomhed nu standset.

Til belysning af denne virksomhed skal

anføres følgende oplysninger fra *Frederiksberg* kommune:

Frederiksberg brandvæsen har for at rationalisere hjælpearbejdet udlånt materiel til teatre, højhuse m. v., og materiellet ombyttes og efterses. Der er hidtil betalt afgift til brandvæsenet herfor, men disse udlån må indstilles eller udgifterne betales af kommunen, hvis momsafsmittningsreglen opretholdes.

Frederiksberg brandvæsen har endvidere ydet hjælp med stiger, pumper m. v., hvor anden hjælp ikke kunne fås. Også her vil afsmittningsreglen medføre, at *Frederiksberg* enten må afvise at yde assistance eller søge udgiften afholdt af brandvæsenets konto, hvis en afvisning vil medføre store skader.

Brandvæsenet har ligeledes hidtil ydet bistand ved vedligeholdelse og pasning af virksomheders og institutioners slukningsmateriel, men er ophørt hermed som følge af momsspørgsmålet.

Gennem brandvæsenets kabler og alarm-skabe har *Frederiksberg* politi et kaldesystem, hvor igennem gadepatruljerne kan opnå kontakt med politistationen. Vedligeholdelsesudgiften er hidtil refunderet af staten. Hvis denne ordning skal medføre afsmittning af momspligt, må brandvæsenet ophæve ordningen med politiet, der derved vil blive påført meget betydelige udgifter.

Endelig oplyses det, at der til brug for civilforsvarsafsnitschefernes arbejde i krigs- eller katastrofesituationer er oprettet et antal civilforsvarstelefoner på *Frederiksberg* med forbindelse til en central på rådhuset. Brandvæsenets ledninger benyttes hertil, og vedligeholdelsesudgifterne refunderes af staten med ca. 10.000 kr. årligt. En overflytning af dette system til K.T.A.S. vil medføre mere sårbare forbindelser.

d. Folkekøkkener.

De *københavnske* folkekøkkener opkræver i øjeblikket merværdiafgift af samtlige leverancer både til private aftagere og til aftagere blandt *Københavns* kommunes egne institutioner, med undtagelse af det salg der finder sted i det af folkekøkkenerne administrerede marketenderi for De gamles By's personale. Fra køkkener og spisesale leveres 45 pct. af omsætningen til *Københavns* kommunes institutioner og 55 pct.

til private aftagere, fra slagteri og pølsefabrik leveres 97 pct. og fra bageriet 100 pct. af omsætningen til kommunens egne institutioner. Slagteriet og pølsefabrikens salg til fremmede, navnlig private børneinstitutioner, vil kunne standses med kort varsel, hvis dette har betydning for folkekøkkenernes afgiftspligt. Sker dette, andrager salget til private herefter kun 18 pct. af folkekøkkenernes samlede salg, mens salget til kommunens egne institutioner andrager 82 pct. Leverancerne til kommunens egne institutioner er af rationaliseringsgrunde henlagt til folkekøkkenerne, og det er ikke muligt eksakt at udskille den indgående afgift, der er foranlediget af produktionen til henholdsvis privat og kommunalt salg, da folkekøkkenernes anlæg er fælles for produktionen til de private og de kommunale aftagere. Opretholdes afsmitningsreglen, vil kommunens merudgifter som følge heraf beløbe sig til ca. 100.000 kr. årligt, medmindre der opnås en aftale med toldvæsenet om en opdeling.

e. Institutionskøkkener.

I mange tilfælde er det fundet rationelt, at institutioner som f. eks. plejehjem får leveret mad fra andre institutioners køkkener. Hvor det drejer sig om institutioner, der ikke ejes af samme kommune, eller hvoraf den ene ejes af kommunen i fællesskab med en anden kommune, indtræder der momspligt for madleverancen og dermed ved afsmitning for hele køkkenets virksomhed. Da leveringen til den fremmede institution i reglen blot udgør en mindre del af køkkenets virksomhed, medfører merudgiften for institutionen selv som følge af afsmitningsreglen, at aftalen om leverancerne bliver økonomisk uforvarlig for institutionen.

Problemet er aktuelt for *Roskilde* kommune, der står over for at skulle bygge et plejehjem. Da plejehjemmet skal ligge i nærheden af Roskilde amts og bys sygehus, vil det være økonomisk fordelagtigt at undlade at bygge køkkenet til plejehjemmet og i stedet lade maden levere fra sygehuset. Dette ville kun betyde en forøgelse på ca. 8 pct. af sygehuskøkkenernes produktion, hvilket ville kunne klares uden ombygning og næsten uden personaleforøgelse.

Hvis der skal betales moms af leverancen

til plejehjemmet og som følge heraf efter afsmitningsreglen af hele køkkenets arbejde, vil dette kunne fordyre ordningen, således at det muligvis vil være mere økonomisk at opføre eget køkken til plejehjemmet, og selv om dette ikke skulle være tilfældet, vil momsudgiften for sygehusets egne leverancer fra køkkenet gøre det meget vanskeligt at få sygehuset, hvis ene parthaver kan være ganske uinteresseret i ordningen, til at indgå aftale herom.

f. Hospitalsapoteker og -vaskerier.

På nogle hospitaler findes apoteker. Disse apoteker leverer i et vist omfang til andre hospitaler og f. eks. forsvaret og Grønlandsministeriet. Der er i visse tilfælde tale om præparater, som ellers vanskeligt lader sig fremskaffe. Leverancer fra disse apoteker til andre kommuners hospitaler m. v. er afgiftspligtige, såfremt de overstiger 5.000 kr. årligt og medfører efter afsmitningsreglen afgiftspligt for hele apotekets virksomhed. Såfremt afsmitningsreglen opretholdes, må det formodes, at de pågældende hospitaler vil søge sig frigjort for forpligtelsen til at levere til fremmede institutioner.

Som et eksempel kan nævnes, at Bispebjerg Hospitals apotek for 1968 budgetterer med en samlet omsætning på 9,5 mill. kr., hvoraf leverancerne til fremmede hospitaler består næsten udelukkende af specialpræparater, der ikke fremstilles af medicinalindustrien, til det danske undervisningshospital i Congo. Opretholdes afsmitningsreglen, må Bispebjerg Hospitals apotek opføre med disse leverancer.

Som eksempel på tilsvarende forhold inden for hospitalsvaskerier kan nævnes vaskeriet på Odense amts og bys sygehus, som årligt for sygehuset alene vasker 1.671.000 kg tøj, medens vaskerimængden for andre institutioner, herunder Kerteminde sygehus, andrager 61.000 kg. Såfremt afsmitningsreglen opretholdes, vil sygehusvaskeriet frigøre sig for vasken for andre institutioner bl. a. med det resultat, at disse institutioner ikke kan nyde godt af sygehusvaskeriets for sygehuse særligt egnede vaskemetode.

g. EDB-arbejde.

Enkelte kommuner har egen EDB-central, der foruden at arbejde for kommunens

egne institutioner arbejder for andre kommuner m. fl. Som følge af afsmitningsreglen bliver kommunerne momspligtige for hele EDB-centralens virksomhed.

For *Frederiksberg* kommunes EDB-central medfører dette en merudgift for kommunen som følge af afsmitningen på ca. 150.000 kr. årlig, som *Frederiksberg* kommune ikke har kunnet frigøre sig for, da arbejdet for fremmede udgør mere end 40 pct. af EDB-centralens samlede omsætning.

Københavns kommune har derimod kunnet undgå afgiftspligt for sin EDB-central ved at opføre med arbejde for fremmede, idet dette kun omfattede 2-3 pct. af centralens samlede omsætning. Af de hidtidige kunder betragtes dette som utilfredsstillende, idet bistanden i det væsentligste byggede på EDB-opgørelser på grundlag af skattevæsenets ligningsmateriale m. v., således at tilsvarende materiale vanskeligt lader sig fremskaffe andetsteds fra.

h. Salg af diverse fortegnelser m. m. udarbejdet på grundlag af materiale i kommunale institutioner.

Som en service over for private og andre offentlige myndigheders institutioner sker der fra kommunerne et vist salg af forskelligt trykt materiale, der er udarbejdet på grundlag af oplysninger i de kommunale institutioner. I de store kommuner kan disse salg beløbe sig til mere end 5.000 kr. årligt og derved blive omfattet af afgiftspligten.

Som eksempel herpå kan nævnes, at *Københavns* skattedirektorat hvert år udarbejder en ajourført vejledning, der indeholder de gældende lignings- og skatteregler til brug for direktoratets ligningssekretærer ved gennemgang af årets selvangivelser. Da andre kommuner — bortset fra nogle enkelte større kommuner — ikke udarbejder en tilsvarende vejledning, har direktoratet gennem en lang årrække mod betaling af udgifterne til papir, trykning og forsendelse solgt denne vejledning til en række kommuner m. v. landet over. *Københavns* kommune har ikke ment at kunne standse denne virksomhed, idet de pågældende kommuner ikke har mulighed for på anden måde at fremskaffe tilsvarende materiale. For at undgå afsmittende moms har *Københavns* kommune derfor fastsat prisen således, at den samlede salgssum ikke overstiger 5.000

kr., uanset at dette medfører, at kommunen ikke får dækket udgifter til papir og trykning m. m. for de solgte eksemplarer.

Indtil sommeren 1967 har *Københavns* skolevæsen leveret enkelte tryksager navnlig opgaver til forskellige andre kommuner mod betaling af kostprisen. Denne afsætning til fremmede udgjorde ca. 40 pct. af de samlede udgifter på dette område. På grund af risikoen for afsmittende moms har *Københavns* skolevæsen ophørt med denne service.

7. Om interkommunalt samarbejde har arbejdsgruppen tilvejebragt følgende oplysninger:

I det interkommunale samarbejde, d. v. s. samarbejde mellem amts-, købstad- og sognekommuner, har kommunerne et værdifuldt middel til opfyldelse af deres kommunale opgaver. I mange tilfælde er dette samarbejde en nødvendighed, hvis opgaverne skal løses, idet de enkelte kommuner hver for sig er for små dertil. I andre tilfælde er samarbejde en forudsætning for at nå en rimelig standard i ydelserne og en rationel drift.

På grund af det store antal kommuner af varierende størrelse og de vidtspændende, kommunale opgaver er der indgået aftaler om interkommunalt samarbejde af mange arter. Der findes ingen statistisk opgørelse af samarbejdsaftalernes antal og art, men det vides bl. a. gennem indenrigsministeriets og amtsrådenes tilsynsvirksomhed, at det drejer sig om et stort antal aftaler af meget forskellig karakter.

De kommunale styrelseslove indeholder ingen angivelse af regler for kommunale fællesskabers organisation og virke, men de forudsætter, at kommuner kan indgå aftaler om løsning af kommunale opgaver i fællesskab, idet det fastslås, at indgåelse af sådanne fællesskaber i almindelighed kræver tilsynsmyndighedens godkendelse.

Inden for særlovgivningen findes der derimod en række bestemmelser, der enten foreskriver et samarbejde eller blot åbner mulighed herfor og eventuelt giver anvisning på dets virke. Som eksempel herpå kan nævnes folkeskoleloven, forsorgsloven, omsorgsloven, sygehusloven og civilforsvarsloven.

Selv om der ikke i lovgivningen findes en

afgrænsning af, hvilke opgaver der kan tages op ved kommunalt samvirke, må det følge af sagens natur, at kommuner ikke i et fællesskab kan påtage sig en opgave, der ikke ville være en lovlig kommunal opgave for den enkelte kommune. En kommune kan ikke ved at indgå aftale med en anden kommune om løsningen af en opgave frigøre sig for sit ansvar for denne opgaves løsning. Indenrigsministeriet og amtsrådene fører tilsyn med interkommunalt samarbejde som led i det almindelige tilsyn med den kommunale virksomhed. Herudover pålægger speciallove ofte tillige vedkommende fagministerium en vis tilsynspligt.

Den simpleste form for samarbejde er en aftale mellem 2 kommuner, hvorefter den ene aftager visse ydelser fra den anden i det omfang, den måtte have brug derfor, og således at der kun betales for de faktiske ydelser. Denne betaling kan ydes efter faste takster, eventuelt takster, der fastsættes på en nærmere aftalt måde, eller ved, at kostprisen lægges til grund. Sådanne aftaler er almindelige for så vidt angår indlæggelsesret på sygehuse, optagelse af personer på alderdomshjem og plejehjem og af børn i skoler og optagelseshjem og endvidere i de mange tilfælde, hvor en kommune yder en anden bistand ved at udføre et stykke vejarbejde eller kloakarbejde, foretage laboratorieundersøgelser m. m.

I visse tilfælde indeholder aftaler om bistand fra en kommune til en anden bestemmelser om, at betalingen skal udgøre et vist årligt mindstebeløb eller en mindsteandel af udgifterne ved den samlede virksomhed, uden at den aftagende kommune har direkte indflydelse på virksomhedens drift.

Kommunale fællesvirksomheder — hvor flere kommuner ejer en virksomhed, eller denne drives for deres regning, således at de deltager i over- og underskud i et bestemt forhold f. eks. efter indbyggertal, sygedage, kapitalindskud el. lign. — kan enten være etableret i den form, at de bliver ledet af de deltagende kommuner i fællesskab eventuelt gennem en af kommunalbestyrelserne nedsat fællesbestyrelse, eller er konstituerede med vedtægter i de former, der anvendes af erhvervslivet. Den første gruppe benævnes ofte „kommunale fællesskaber“ og den anden gruppe „de kommunale selskaber“.

De kommunale fællesskaber vedrører hovedsagelig opgaver, der i større eller mindre grad belaster de deltagende kommuners skatteudskrivning. Ved etablering af fællesskaber vedrørende driftsvirksomheder, der i princippet økonomisk skal hvile i sig selv, benyttes i reglen selskabsformer.

Fra denne regel er der dog mange undtagelser. Det kan således nævnes, at en fælleskommunal skoletandklinik kan være etableret som et interessentskab, og at hulkortcentralerne, der betjener flere kommuner, er organiseret på forskellig vis, idet Jyske kommuners hulkort- og EDB-central er en forening, medens Kommunernes EDB-central i København er et interessentskab, og Århus, Odense og Frederiksberg kommuners hulkortcentraler ikke er i fællesje.

Blandt de *kommunale fællesskaber* er sygehusfællesskaberne mellem amtskommunerne og købstadkommunerne de mest betydelige; medens amtskommunerne og købstadkommunerne tidligere drev hver deres sygehuse, har udviklingen inden for lægevidenskaben nødvendiggjort et samarbejde mellem dem, og i de sidste årtier har dette samarbejde udviklet sig fra et snævert fællesskab mellem den enkelte købstadkommune og amtskommune til et videregående samarbejde mellem amtskommunen og samtlige købstæder inden for amtet med henblik på en specialisering af sygdomsbehandlingen.

Dernæst må blandt de kommunale fællesskaber nævnes skoleforbundene, der kan spænde fra oprettelse af en fælles central-skole til blot at omhandle undervisning af 8.-9. klasser eller undervisning i visse fag som sløjd og husgerning. Også etablering og drift af gymnasier, ungdomsskoler, sygeplejeskoler, folkebiblioteker o. lign. foretages af kommunale fællesskaber.

Visse forsorgsinstitutioner såsom alderdomshjem, arbejdsanstalter og plejehjem etableres ofte som kommunale fællesinstitutioner.

Inden for sygehusvæsenet og forsorgsinstitutionerne er vaskerivirksomheden i visse tilfælde udskilt som et særligt kommunalt fællesskab.

Et kommunalt fællesskab må også siges at foreligge, når flere små kommuner sammen ansætter en regnskabsfører eller en kommuneingeniør eller blot anskaffer en vejtrømler.

Bilag til f. t. l. vedr. almindelig omsætningsafgift.

Af *selskabsformerne* benyttes i det overvejende antal tilfælde interessentskabs- og andelsselskabsformen, medens aktieselskabsformen sjældnere anvendes.

Blandt de kommunale selskaber skal nævnes følgende:

Elforsyningselskaberne, hvoraf de fleste er interessentskaber eller andelsselskaber,

vandværker, der som oftest er interessentskaber,

trafikselskaber, der ofte er aktieselskaber,

Kommunernes Pensionsforsikring, der er et aktieselskab med tilknytning til Den danske Købstadforening,

Kommunernes EDB-central, der er et interessentskab.

II. Arbejdsgruppens overvejelser.

8. Navnlig på to områder synes momisreglerne at volde problemer for kommunerne. Det ene problem hænger sammen med, at lovens almindelige regel om, at registrerede virksomheder skal svare afgift ikke alene af deres afsætning, men også af de varer og ydelser, de udtager af virksomheden til eget brug, finder anvendelse på de kommunale institutioner — det såkaldte „*afsmitningsproblem*“. Det andet problem opstår som følge af, at der kræves afgift af fælleskommunale institutioner, selv om de kun udfører virksomhed for de kommuner, der deltager i fællesskabet — den såkaldte „*samejemoms*“.

9. Den gældende regel om afgift på varer og ydelser, der udtages til brug for en registreret virksomheds indehaver, er naturlig for de private virksomheder, hvor afsætningen til fremmede udgør langt den største del af virksomhedens aktiviteter. Det er rimeligt, at den private også betaler afgift af sit eget forbrug. Når det drejer sig om en offentlig institution, der i første række er indstillet på at tilgodese det offentliges eget behov, kan det derimod efter arbejdsgruppens opfattelse ikke uden videre anses for rimeligt, at en lille afsætning til andre — som den offentlige institution i mange tilfælde ikke kan frigøre sig for — skal medføre afgiftspligt for den overvejende del af virksomheden, som uden denne afsætning ville være afgiftsfri.

Det har derfor været overvejet, om en katalogisering af de områder, hvor afsætningen havde betydning, kunne gøre det naturligt at udskille visse former for virksomhed, hvor afsætningen — uden at dette med rette kunne medføre indsigelser fra det private erhvervsliv — kunne afskaffes,

medens afsmitningen på andre områder blev bibeholdt.

Det synes dog ikke muligt at anvende en sådan fremgangsmåde. De kommunale aktivitetsområder, hvor afsmitningen spiller en rolle, frembyder et så broget billede, at man ikke i afgiftsloven kan angive bestemte områder, hvor afsmitning ikke skal finde sted. Hertil kommer, at det let kan betyde en fastlåsning af forholdene, som de er i dag.

Der er i gruppen enighed om, at offentlige forsyningsvirksomheder — f. eks. elværker, gasværker, varmegværker og vandværker — bør være underkastet de samme regler som private erhvervsvirksomheder, og at afsmitningsreglen derfor bør finde anvendelse på forsyningsvirksomhederne, selv om man i øvrigt skulle fritage offentlige institutioner for afsmitningsreglens virkninger.

Man kan imidlertid med god grund rejse det spørgsmål, om opretholdelsen af afsmitningsreglen overhovedet er nødvendig af hensyn til det private erhvervsliv. Afsmitningsreglen for offentlige institutioner har — når det drejer sig om andet end egentlig offentlig forsyningsvirksomhed — såvel i forhold til det offentlige som i forhold til erhvervslivet en tilfældig virkning. I det omfang, visse kommuner — ved at standse leverancer til andre end kommunen selv — er i stand til at frigøre sig for registreringspligten og dermed for afgiftspligten, opnår de en bedre økonomisk stilling end kommuner, der af forskellige grunde, i visse tilfælde lovgivningsmæssige, ikke er i stand til at standse leverancerne. Som det fremgår af de under punkt 7 viste eksempler, er dette en tendens til ulighed, som allerede har vist sig kommunerne imellem. Hertil kommer, at udviklingen i retning af større kommuner

på længere sigt i sig selv vil gøre afsmitningsproblemet for kommunerne mindre og dermed også forringe den garanti mod ulige konkurrence, som erhvervslivet for tiden kan hævde, at der ligger i afsmitningsreglens anvendelse på kommunerne. Dette hænger naturligvis sammen med, at en hel del af de leverancer til nabokommuner, som i dag finder sted, ikke vil være at betragte som afgiftspligtige leverancer, når de pågældende kommuner bliver slået sammen til en kommune.

10. Det fremgår af punkt 7, at der på grund af det store antal kommuner af varierende størrelse og de vidtspændende kommunale opgaver er indgået aftaler om interkommunalt samarbejde af mange arter.

En lempelig behandling af kommunale fællesskaber vil utvivlsomt blive fulgt op af tilsvarende krav fra private virksomheder, f. eks. sådanne, der samarbejder med hensyn til databehandling. Tolddepartementet er allerede på dette felt ude for et pres for afgiftsfritagelse — i forbindelse med en kommende lovrevision — for sådanne fællesinstitutioner.

Det bør imidlertid erindres, at erhvervslivet på grund af den kommunale udvikling på lidt længere sigt muligvis vil være uden beskyttelse i de nuværende lovregler. En betydelig del af de leverancer, der i dag sker fra kommunale fællesinstitutioner til de enkelte kommuner og dermed forårsager afgiftspligt — herunder afsmitning — vil om få år foregå inden for de nye storkommuner. Det bemærkes herved, at de kommunale fællesskaber i mange tilfælde er oprettet mellem kommuner, som i løbet af få år vil udgøre en administrativ enhed.

11. Arbejdsgruppen har undersøgt, hvorledes spørgsmålet om offentlige institutioners stilling tænkes løst under den svenske merværdiafgift.

a. De offentlige myndigheders pligt til at lade sig registrere og betale afgift har været et af de mest kontroversielle spørgsmål under forhandlingerne om merværdilovforslaget i den svenske rigsdag. Problemet om de offentlige institutioner under en almindelig omsætningsafgift er imidlertid ikke et nyt problem, der er dukket op i forbindelse med indførelsen af merværdiafgift i Sverige fra

den 1. januar 1969. Problemet har været aktuelt gennem flere år under den nuværende svenske detailoms; det er blot blevet forstærket i forbindelse med overgangen til merværdiafgiften, der i videre omfang end hidtil inddrager varer og tjenesteprestationer under afgiften.

b. Den svenske forordning om detailoms indeholdt i sin oprindelige form ingen særlige regler om offentlige institutioners registreringspligt m. v. Riksskattenämnden vurderede denne pligt fra tilfælde til tilfælde. Nævnet anså under alle omstændigheder offentlige institutioner for registreringspligtige, hvis de til stadighed drev virksomhed med gevinst for øje, eller hvis de drev virksomhed „over for almenheden“ i former svarende til dem, der anvendes i det private erhvervsliv og i direkte konkurrence med dette. Der blev i praksis krævet afgift f. eks. i tilfælde, hvor en kommunal institution leverede varer og afgiftspligtige ydelser til en institution under en anden kommune, eller hvor en statsinstitution leverede til kommunale institutioner, uanset om den leverende institution var etableret på grundlag af et fællesskab mellem de enkelte kommuner eller mellem stat og kommune. Dog var det således, at den myndighed, som forestod driften, ikke skulle svare afgift af ydelser — men derimod nok af varer — som blev taget i anvendelse af myndigheden selv. Dette hænger sammen med, at reglen om afgift på udtagelsen til eget brug (afsmitningsreglen) efter den svenske omsforordning — og i øvrigt også efter momsforordningen — generelt er begrænset til kun at gælde udtagelse af varer.

For eksempel skulle vaskerier, der blev drevet af det svenske forsvar, men som landstingskommunerne (amtskommunerne) havde interesser i, betale afgift, når de vaskede for landstingskommunerne, men ikke når de vaskede for staten.

c. Det var netop de konsekvenser, som den oprindelige praksis havde for forsvarets vaskerier, der først og fremmest var medvirkende til, at der skete en ændring af de offentlige institutioners stilling under den svenske detailoms.

Der blev ved en ændring i 1965 af forordningen om almindelig vareskat optaget positive lovregler om myndighedernes stilling. Ved disse lovregler, der i øvrigt havde

samme ordlyd som de bestemmelser, den svenske skattekommission i 1964 foreslog for merværdiafgiften, skete der en begrænsning i registrerings- og afgiftspligten for offentlige institutioner i forhold til, hvad der hidtil havde været gældende efter Riksskatte-næmndens praksis.

De ændrede bestemmelser fastslog først, at virksomhed, der udøves af stat og kommune, er registreringspligtig m. v., når den indbefatter mere end en rent „tilfældig“ leverance af skattepligtige varer og tjenesteydelser til almenheden. Det føjes dernæst til, at virksomhed, der drives af staten eller en kommune med det ene (uteslutande) formål at tilgodese egne behov, kun anses som skatteskyldig, når den drives i aktieselskabsform eller lignende. Det tilføjes yderligere, at dette også gælder, når virksomheden „anordnats i samverken mellan stat och kommun eller mellan kommuner och skatteskyldighet enligt vad nyss sagts icke förelegat, om var och en av de samverkande bedrivit motsvarende verksamhet för egna behov. Med kommun avses här även landstingskommun.“

Det bemærkes, at oppositionens repræsentanter gik imod begrænsningen af de offentlige institutioners skatteskyldighed ud fra hensynet til konkurrenceforholdene mellem privat og offentlig virksomhed. Fler-tallet tiltrådte derimod ændringen, idet man lagde vægt på, at de hidtidige beskatningsregler modvirkede en rationalisering af den offentlige virksomhed på et område (vaskerierne), hvor der ikke var tale om nogen egentlig konkurrence med privat virksomhed.

d. Disse bestemmelser fra 1965 i den svenske detailoms blev i praksis fortolket således, at der aldrig blev tale om en afsmitning. Selv om en offentlig institution — herunder en virksomhed, der „anordnats i samverkan mellan stat och kommun etc.“ — foruden at tilgodese egne behov tillige havde udadrettet virksomhed, blev der kun krævet afgift af den udadrettede virksomhed.

Denne praksis er nu blevet lovfæstet i forordningen om merværdiskat. Denne forordnings bestemmelser har i øvrigt en lidt anden ordlyd end bestemmelsen i vare-skatteforordningen, men det fremgår af det foreliggende materiale, at der kun er tale om redaktionelle ændringer.

e. De bestemmelser i den svenske forordning om merværdiskat, som er af betydning for en belysning af kommunernes og statslige institutioners stilling i afgiftsmæssig henseende, findes i forordningens § 2 og navnlig i anvisningerne til denne paragraf. Det bemærkes i denne sammenhæng, at anvisningerne i svenske forordninger ikke er af samme karakter som bemærkningerne til et dansk lovforslag. Anvisningerne er en integrerende del af selve forordningen, der uddyber bestemmelserne i forordningens enkelte paragraffer.

Den relevante del af forordningens § 2 har følgende ordlyd:

„Skattskyldig är den som inom landet i yrkesmässig verksamhet omsätter

- 1) skattepliktigt vara, byggnad eller tjänst,
- 2) vara, som anges i 8 § 1-5, tjänst som avser vara som nu nämnts eller tjänst som anges i 11 § 1, 3 eller 4.“

Den relevante del af anvisningerne til § 2 lyder således:

„... Som yrkesmässig räknas vidare verksamhet som innefattar icke enbart enstaka försäljning eller uttag av vara eller tillhandahållande av tjänst, även om verksamheten icke medför skattskyldighet enligt kommunalskattelagen.

Verksamhet som staten eller kommun bedriver för att uteslutande tillgodose eget behov räknas som yrkesmässig endast när den drives i bolagsform eller liknande. Detta gäller även vid ekonomiskt samgående mellan staten och kommun eller mellan kommuner för verksamhet som avser visst gemensamt ändamål. Med kommun förstås även landstingskommun.

Bedriver staten, kommun eller kommuner var för sig eller gemensamt verksamhet som icke uteslutande tillgodoser egna behov, räknas verksamheten, när den ej drives i bolagsform eller liknande, som yrkesmässig till den del den avser annat än egna behov.“

f. Med det forbehold, som altid må gælde, når man skal fortolke andre landes lovgivning, har man i det følgende — dels på grundlag af foreliggende skriftligt materiale, dels på grundlag af mundtlige oplysninger fra de svenske myndigheder — forsøgt lidt nærmere at klargøre, hvad der ligger i merværdiskatteforordningens bestemmelser om stat og kommuner.

1°. Det kan for det første fastslås, at enhver offentlig virksomhed, der drives i aktieselskabsform, er ubetinget registreringspligtig m. v. efter tilsvarende regler, som gælder for private virksomheder. Tilsvarende gælder, hvis virksomheden på anden måde er etableret som en fra stat eller kommune adskilt selvstændig juridisk person, f. eks. hvis den drives i interessentskabsform, foreningsform eller i stiftelsesform. Her bliver altså alle leverancer fra selskabet, foreningen m. v. — også leverancer til den eller de offentlige myndigheder, der gennem aktiebesiddelse eller på anden måde er parthavere i virksomheden — afgiftspligtige.

2°. Ser man bort fra de oven for omtalte aktieselskaber m. fl., er det på den anden side også helt klart, at en kommunal institution under en enkelt kommune, som kun leverer til dækning af kommunens eget behov, herunder til institutioner under samme kommune, ikke i noget tilfælde kan blive skatteskyldig. For eksempel kan en svensk kommunes „gatukontor“ aldrig blive omfattet af afgiftspligten, hvis det kun udfører arbejde på kommunens egne veje. Det samme gælder for en statsinstitution, der udelukkende leverer til andre statsinstitutioner. Det bemærkes i denne forbindelse, at den svenske forordning ikke indeholder nogen bestemmelse, der modsvarer den danske momslovs § 3, stk. 2, hvorefter finansministeren under visse forhold kan pålægge sådanne institutioner at svare afgift.

Leverer den kommunale institution ikke blot til den pågældende kommune selv, men tillige til private, indtræder der registreringspligt m. v., medmindre det kun drejer sig om et enkeltstående tilfælde, eller leverancerne til private er under 10.000 kr. årlig, idet bemærkes, at 10.000 kr.s grænsen er den almindelige svenske minimumsregel svarende til den danske 5.000 kr.s grænse. Andre offentlige virksomheder end aktieselskaber og dermed ligestillede — jfr. oven for — er imidlertid, som det fremgår af den citerede del af anvisningerne til forordningens § 2, fritaget for afsmitning. Registrerings- og betalingspligten er derfor begrænset til den del af leverancerne, som sker til private. Til gengæld følger det af reglerne om fradragsret for indgående afgift, at der

kun er fradragsret for så vidt angår den skattepligtige afsætning til private.

3°. Vender man sig dernæst til spørgsmålet om, hvordan man i momsmæssig henseende betragter leverancer fra en kommunal institution til andre kommuner eller til staten eller fra en statsinstitution til kommuner, bliver reglerne vanskeligere at trænge til bunds i.

Af det under 1° anførte fremgår, at hvis der er tale om en kommunal eller statslig fællesinstitution, der drives i aktieselskabsform, interessentskabsform eller i øvrigt under sådanne former, at der er tale om en selvstændig juridisk person, bliver alle leverancer — også til de i fællesinstitutionen deltagende interessenter — afgiftspligtige efter de for det private erhvervsliv gældende regler (hvilket indebærer afsmitning).

Anvisningernes bestemmelser om „økonomisk samgående“ for virksomhed „som avser visst gemensamt ändamål“ tager altså — så vidt vides — sigte på et løsere samarbejde mellem stat og kommune eller mellem kommuner indbyrdes. Det er på den anden side ikke tilstrækkeligt, at f. eks. to kommuner indgår en aftale om, at den ene kommune skal levere varer eller ydelser til den anden. Leverancer, der leveres i kraft af en sådan aftale, medfører registreringspligt m. v. for den leverende kommune i samme omfang som ved leverancer til private, jfr. oven for under 2°. „Gatukontoret“, som udfører arbejde for en anden kommune, skal altså normalt svare afgift af dette arbejde, men ikke af arbejde for sin egen kommune.

Anskaffer derimod to eller flere kommuner i fællesskab vejmaskiner — eventuelt ansætter mandskab i fællesskab — med henblik på bygning eller reparation af veje i de deltagende kommuner, er forholdet dækket af reglen om „økonomisk samgående“, og der indtræder ikke afgiftspligt.

Der henvises endvidere til, at det samarbejde mellem forsvaret og landstingskommunerne, som i sin tid har givet stødet til de nuværende regler, bestod i, at Forsvarets Fabriksverk i fællesskab med landstingskommunerne havde bygget og købt maskiner til vaskerier, hvis drift blev forestået af Forsvarets Fabriksverk.

Det kan i øvrigt nævnes, at Riksskatte-nævnden i udtalelser over lovforslaget om

merværdiafgiften har udtalt ønske om en yderligere tydeliggørelse af reglerne om offentlig virksomhed. Riksskattenämndens udtalelse er citeret således i propositionen:

„Riksskattenämnden anser det önskvärt med ett förtydligande av vad som skall förstås med att offentlig verksamhet bedrivs för att tillgodose egna behov. Verksamheten kan avse exempelvis tillhandahållande av tvättjänster från en kommun till en annan. Enligt riksskattenämndens mening borde en sådan av flera offentliga organ gemensamt bedriven verksamhet anses utövad i syfte att tillgodose egna behov, när verksamheten finansieras gemensamt av intressenterna men driften ombesörjs av någon av dem.“ Ifølge mundtlig oplysning fra Riksskattenämnden dækker denne udtalelse nämndens praksis.

g. Som anført indledningsvis har der under drøftelserne om merværdiskatten i den svenske rigsdag ikke været enighed om, hvordan offentlige institutioner burde være stillet i afgiftsmæssig henseende. I udvalgsbetænkningen har repræsentanter for de borgerlige partier således givet udtryk for, at erfaringerne vedrørende detailomsen viser, at rigsdagen i 1965 undervurderede konkurrenceaspekterne, og der nævnes eksempler på, at private foretagender er blevet ramt af de lempeligere regler for offentlig virksomhed. Man ønskede derfor en regel

om, at offentlige myndigheder og „affärsdrivande verk“ i alle tilfælde skulle svare afgift af varer og tjenester, som leveredes fra en statslig myndighed til en anden, fra en kommunal myndighed til en anden eller mellem stat og kommune. „Afsmitningsreglen“ skulle endvidere gælde i fuldt omfang såvel for tjenesteydelser som for varer. Riksskattenämnden ønskedes dog tillagt bemyndigelse til at fritage for „afsmitning“, hvis nogen konkurrencesituation ikke foreligger.

h. Man skal endelig gøre opmærksom på, at de vedtagne lempeligere regler for stat og kommune for så vidt angår arbejde på fast ejendom — bl. a. vejarbejde — ikke har helt den samme betydning i Sverige, som lempelige regler på dette område kunne få i Danmark. Dette hænger sammen med, at den svenske merværdiskat på dette område opererer med reduceringsregler, d. v. s. regler hvorefter afgiften ikke beregnes af regningernes fulde pålydende, men kun af en procentdel af dette.*) I kraft af disse reduceringsregler — som i øvrigt er vanskelige at arbejde med — skulle skatten på arbejde på fast ejendom — taget som gennemsnit — kun svare til afgiften af materialerne. Det bliver derfor af mindre betydning, om en offentlig virksomhed er skatteskyldig eller ej for udførelse af sådanne arbejder.

III. Arbejdsgruppens forslag.

12. Som tidligere anført er det de kommunale repræsentanters opfattelse, at man ved en ændret fortolkning af lovens § 3, stk. 1 c, og § 11, stk. 1, kan opnå, at kommunernes momsproblemer løses, og at lovgivernes ønske om, at momsreglerne skal virke neutrale, kan opfyldes. De kommunale repræsentanter mener derfor, at en admini-

strativ løsning bør foretrækkes, men da tolddepartementet fastholder som sin opfattelse, at en administrativ løsning ikke er farbar, er der i det følgende anført to muligheder for lovændringer.

Af disse muligheder svarer den sidste — løsning B — til indholdet i den ordning, som de kommunale sammenslutninger samt

*) Reduceringsreglerne må ses i sammenhæng med, at der ikke i Sverige eksisterer en moms-godtgørelsesordning med hensyn til opførelse af bygninger svarende til den ordning, som er hjemlet i den danske momslovs § 30. Efter den danske ordning godtgøres momsen for nybygninger i princippet fuldt ud, men dog således, at godtgørelsen udbetales på grundlag af standardsatser, der er beregnet på grundlag af momsbelastningen for et typisk beboelseshus. Dette svarer til, at man under engrosomsen udbetalte godtgørelser på grundlag af standardsatser, der var beregnet på grundlag af omsbelastningen på de materialer, der var anvendt til et sådant hus.

Under den svenske detailomsætningsafgift har byggeriet fuldt ud været belastet med materialeomsen. Reduceringsreglerne sigter på at opretholde afgiftsbelastningen på byggeriet på samme niveau som under detailomsen, uanset at momsen indebærer, at ikke alene materialerne, men at også bl. a. arbejdsydelse på selve byggepladsen bliver omfattet af afgiftspligten.

Frederiksberg og Københavns kommuner foreslog finansministeren i skrivelse af 17. januar 1968.

A. Statslige og kommunale institutioner skal kun svare afgift af den del af deres leverancer af varer og afgiftspligtige ydelser, som sker til andre end stat og kommuner. Det er en forudsætning for denne afgiftsfritagelse, at den offentlige institutions hovedformål ikke består i afsætning af varer og afgiftspligtige ydelser til private, eller sagt med andre ord, at det ikke er en offentlig forsyningsvirksomhed (hvorved forstås ikke alene virksomheder, der forsyner borgerne med f. eks. el, gas, vand, varme og telefon, men også virksomheder, der udfører visse servicefunktioner for eller leverer visse serviceydelser til borgerne, f. eks. i form af afhentning af renovation eller levering af transportydelser). Leverancer mellem kommuner m. fl. indbyrdes vedrørende vejarbejder, skoler, hospitaler, vask o. lign. skal herefter ikke afgiftsbelægges, hvorimod en eventuel afsætning til private fremdeles vil være afgiftsbelagt. Det vil ses, at den således foretagne sondring i realiteten bygger på, om den offentlige virksomhed økonomisk hviler i sig selv (el, gas etc.), eller om virksomheden helt eller delvis bliver skattefinansieret (veje, skoler etc.). — Selv om der ud over afsætning til andre offentlige institutioner måtte ske afsætning til private, medfører sådan afsætning hverken afgiftspligt for leverancer til den pågældende kommunes eget brug eller afgiftspligt for leverancer til den offentlige institution. „Afsmitningsreglen“ i § 11, stk. 1, bringes således ikke i anvendelse. — Det bemærkes dog, at „afsmitningsreglen“ fortsat skal gælde for så vidt angår offentlige forsyningsvirksomheder. — Ændringen bør ledsages af en ændring af § 3, stk. 2. Dette bliver nødvendigt, fordi der skal være hjemmel til at pålægge institutioner, der efter de almindelige regler kan afsætte til andre offentlige institutioner, at svare afgift af denne afsætning.

Den skitserede løsning indebærer en væsentlig nedskæring af afgiftsbelastningen for stat og kommuner og må formodes at ville møde modstand fra erhvervslivets side. Heroverfor bør det dog fremhæves, at de offentlige institutioner kommer til at betale afgift af materialeforbruget uden at

kunne få afløftning herfor, og at de offentlige forsyningsvirksomheder fortsat vil være registrerings- og afgiftspligtige. Yderligere kan som tidligere anført nævnes, at erhvervslivet på lidt længere sigt på grund af de påtænkte storkommuner muligvis vil være uden beskyttelse i de nuværende lovregler. Endvidere er der i tilfælde, hvor konkurrence-mæssige grunde i særlig grad taler derfor, mulighed for at bringe § 3, stk. 2, i anvendelse. Endelig bør det tages i betragtning, at løsningen — selv om visse afgrænsningsproblemer ikke kan undgås — vil være forholdsvis let at administrere.

B. Leverancer fra en kommunal institution til en anden institution inden for samme kommune bliver ikke afgiftspligtige, og det samme gælder leverancer fra en institution, der drives i fællesskab af flere kommuner, til de kommuner, som er parthavere i institutionen. Derimod bliver afsætning fra en kommune til staten, til en anden kommune eller til private afgiftspligtig; i tilfælde, hvor en sådan afsætning finder sted, medfører denne afsætning dog ikke afsmitning. For offentlige forsyningsvirksomheders vedkommende sker der ingen ændringer i de hidtil gældende regler. — Ændringerne bør — i lighed med den under A skitserede løsning — ledsages af en ændring af § 3, stk. 2.

Det ville for så vidt være logisk, om sådanne lovbestemmelser for den kommunale virksomhed blev fulgt op med tilsvarende bestemmelser for statens institutioner.

Løsning B, der svarer til det af kommunerne i skrivelse af 17. januar 1968 foreslåede, er noget mindre vidtgående end løsning A, idet den ikke fritager leverancer fra en kommune til en anden kommune eller til staten for afgiftspligt, men også løsning B må formodes at møde modstand i erhvervslivet. I denne forbindelse bør dog fremhæves, at de under løsning A nævnte modificerende forhold også gør sig gældende under løsning B.

Det må i øvrigt påpeges, at løsning B muligvis vil være vanskeligere at administrere end løsning A bl. a. som følge af, at det ikke ligger helt klart, hvad der forstås ved „en institution, der drives i fællesskab af flere kommuner“. Et væsentligt kriterium i så henseende vil dog være, om de pågældende kommuner har foretaget en fælles

investering eller ej. Hvis nogle kommuner eksempelvis sammen køber en vejtrømler, bygger et hospital, et alderdomshjem, et vaskeri eller lignende og deler anskaffelses- og driftsudgifterne herved (f. eks. efter vej-længder, indbyggerantal, sygedage o. lign.), må der derved antages at være etableret et kommunalt fællesskab, hvis afsætning til parthaverne ikke skal afgiftsbelægges. Hvis der derimod mellem to kommuner blot er sluttet en aftale, hvorefter den ene aftager visse ydelser fra den anden (f. eks. ved at få udført vej- eller kloakarbejde, ved at få foretaget laboratorieundersøgelser, ved optagelse af personer på alderdomshjem eller af børn i skoler etc.), vil dette ikke være tilstrækkeligt til at statuere, at der foreligger „en institution, der drives i fællesskab“ mellem de pågældende kommuner.

Tolddepartementets repræsentanter har gjort opmærksom på, at de foreslåede ænd-

dringer i den offentlige sektors momsmæssige status — hvad enten man vælger løsning A eller B — kan medføre et større pres på finansministeren for udstedelse af pålæg efter § 3, stk. 2, og har samtidig fremhævet, at det vil være vanskeligt at anvende en § 3, stk. 2-regel i praksis.

Opmærksomheden henledes endelig på, at såfremt det besluttet at ændre de hidtidige regler, bør ændringen tillægges tilbagevirkende kraft til merværdiafgiftens ikrafttræden den 3. juli 1967.

Der vedføjes udkast til ændret affattelse af de relevante bestemmelser i merværdiafgiftsloven vedrørende såvel løsning A som løsning B tillige med udkast til bemærkning.

Repræsentanten for Sygehusforeningen i Danmark har ikke kunnet tiltræde betænkningen.

Løsning A.

Udkast til lovændring vedrørende „kommune-moms“.

§ 3, stk. 1 og 2, affattes således:

§ 3. Afgiften svares af

- a. Den, der driver selvstændig erhvervsvirksomhed med afsætning af de i § 2 omhandlede varer og ydelser.
- b. Andelsforeninger og andre foreninger, selv om foreningen kun afsætter til medlemmer eller kun afsætter medlemmers varer og ydelser.
- c. Offentlige forsyningsvirksomheder, der afsætter de i § 2 omhandlede varer og ydelser.
- d. Andre statslige og kommunale, herunder fælleskommunale, institutioner, for så vidt de leverer de i § 2 omhandlede varer og ydelser til andre end stat og kommuner.
- e. Den, der foranstalter auktioner afholdt.

Stk. 2. Finansministeren kan pålægge virksomheder, herunder foreninger, der ikke afsætter de i § 2 omhandlede varer og ydelser, at svare afgift af varer og ydelser, der fremstilles eller præsteres til virksomhedens eget

brug, for så vidt dette skønnes nødvendigt af hensyn til virksomheder, der afsætter tilsvarende varer og ydelser. Finansministeren kan under samme forhold pålægge statslige og kommunale institutioner at svare afgift af varer og ydelser, der fremstilles eller præsteres til institutionernes eget brug eller leveres til andre statslige eller kommunale institutioner.

I § 11 indsættes som nyt stk. 2:

Stk. 2. Uanset bestemmelserne i stk. 1 omfatter den afgiftspligtige omsætning i statslige og kommunale institutioner af den i § 3, stk. 1, punkt d, omhandlede art alene leverancer mod betaling til andre end stat og kommuner.

I § 16 indsættes som nyt stk. 4:

Stk. 4. Statslige og kommunale institutioner af den i § 3, stk. 1, punkt d, omhandlede art kan til den indgående afgift kun medregne indkøb, som vedrører den del af omsætningen, hvoraf der efter § 11, stk. 2, skal svares afgift.

Bemærkninger til udkastets enkelte bestemmelser.

ad § 3, stk. 1 og 2.

Ifølge merværdiafgiftslovens § 3, stk. 1 c, skal der svares afgift af offentlige institutioner, der afsætter varer og afgiftspligtige ydelser. Denne lovbestemmelse begrænser ikke de offentlige institutioners afgiftspligt til kun af omfatte erhvervmæssig omsætning, og afgiftspligten påhviler derfor umiddelbart enhver kommunal institution, der afsætter varer og afgiftspligtige ydelser, uanset om afsætning sker til private eller til andre kommuner eller til staten. Afgiftspligten påhviler også kommunale fællesinstitutioner, der alene leverer til de kommuner, der er parthavere i institutionen,

jfr. herved også bestemmelsen i lovens § 3, stk. 1 b, hvorefter afgift skal svares af andelsforeninger og andre foreninger, selv om foreningen kun afsætter til medlemmer. Kun i tilfælde, hvor en kommunal institution alene leverer varer eller afgiftspligtige ydelser til den pågældende kommune selv, herunder til andre institutioner under samme kommune, indtræder der ikke pligt til at svare afgift i henhold til lovens § 3, stk. 1 c.

Ved ændringsforslaget foreslås det, at statslige og kommunale, herunder fælleskommunale, institutioner kun skal svare afgift, for så vidt de leverer varer og afgiftspligtige ydelser til andre end stat og kom-

Bilag til f. t. l. vedr. almindelig omsætningsafgift.

muner, idet det må betragtes som irrelevant at sondre mellem, om en offentlig opgave løses af en kommune alene, eller om forholdene gør det påkrævet at løse opgaven i et samarbejde mellem flere offentlige myndigheder. Af hensyn til beskyttelsen af det private erhvervsliv skal der dog i uændret omfang svares afgift af offentlige forsyningsvirksomheder (hvorved forstås ikke alene virksomheder, der forsyner borgerne med f. eks. el, gas, vand, varme og telefon, men også virksomheder, der udfører visse servicefunktioner for eller leverer visse serviceydelser til borgerne, f. eks. i form af afhentning af renovation eller levering af transportydelser). Man har samtidig suppleret forslaget om ændring af lovens § 3, stk. 1, med et forslag om ændring af § 3, stk. 2, således at det i tilfælde, hvor konkurrencemæssige hensyn i særlig grad taler derfor, kan pålægges statslige og kommunale virksomheder at svare afgift af varer og ydelser, som de fremstiller eller præsterer til eget brug eller leverer til andre statslige eller kommunale institutioner.

ad § 11, nyt stk. 2.

Ifølge § 11, stk. 1, omfatter de registrerede virksomheders afgiftspligtige omsætning leverancer mod betaling samt de af virksomheden fremstillede eller forhandlede varer og afgiftspligtige ydelser, som tages i anvendelse af virksomhedens indehaver. Denne bestemmelse (den såkaldte „afsmitningsregel“), der har til formål at forhindre erhvervsdrivende i at forsyne sig med afgiftsfri varer fra egen virksomhed, har for kommunernes vedkommende medført, at en kommunal institution, der afsætter varer til eller udfører afgiftspligtige ydelser for andre end den pågældende kommune selv for mere end 5.000 kr. årligt og dermed bliver afgiftspligtig efter lovens § 3, stk. 1 c, ikke blot

skal svare afgift af afsætningen. Afgiftspligten omfatter i så fald også de varer eller ydelser, der leveres til institutionens eller den pågældende kommunes eget brug. Afsmitningsreglen bevirker således, at erhvervsvirksomheder som følge af hovedproduktionens afgiftspligt pålægges afgift af en ubetydelig biproduktion, medens kommuner på grund af en ubetydelig afgiftspligtig biproduktion pålægges afgift af den til eget brug stedfundne hovedproduktion, hvilket sidste forekommer mindre rimeligt. Denne praksis kan tilskynde kommunerne til at undlade at samarbejde indbyrdes eller med staten, hvor sådant samarbejde i øvrigt ville gøre det muligt at løse opgaverne på den samfundsmæssigt mest økonomiske og effektive måde. Ved ændringsforslaget er det derfor foreslået, at der som et nyt stk. 2 til § 11 indsættes en regel om, at uanset bestemmelserne i stk. 1 omfatter den afgiftspligtige omsætning i statslige og kommunale institutioner alene leverancer mod betaling til andre end stat eller kommuner; idet denne regel dog ikke skal gælde for de offentlige forsyningsvirksomheder.

ad § 16, nyt stk. 4.

Forslaget om i § 16 at indsætte en bestemmelse, hvorefter statslige og kommunale institutioner af den i forslagets § 3, stk. 1 d, omhandlede art til den indgående afgift kun kan medregne indkøb, som vedrører den del af omsætningen; hvoraf der efter forslagets § 11, stk. 2, skal svares afgift, er en konsekvens af de under nr. ... og nr. ... stillede forslag. Forslaget indebærer, at offentlige virksomheder, som ikke er registrerings- og afgiftspligtige, ikke får adgang til at få fradrag for afgiften på indkøb, som vedrører en ikke afgiftspligtig omsætning.

Løsning B.

Udkast til lovændring vedrørende „kommune-moms“.

§ 3, stk. 1 og 2, affattes således:

§ 3. Afgiften svares af:

- a. Den, der driver selvstændig erhvervsvirksomhed med afsætning af de i § 2 omhandlede varer og ydelser.
- b. Andelsforeninger og andre foreninger, selv om foreningen kun afsætter til medlemmer eller kun afsætter medlemmers varer og ydelser.
- c. Offentlige forsyningsvirksomheder, der afsætter de i § 2 omhandlede varer og ydelser.
- d. Andre statslige og kommunale institutioner, for så vidt de afsætter de i § 2 omhandlede varer og ydelser. Leverancer fra en kommunal institution til andre institutioner under samme kommune betragtes ikke som afsætning. Det samme gælder leverancer fra en institution, der drives i fællesskab af flere kommuner, til de kommuner, som er parthavere i institutionen.
- e. Den, der foranstalter auktioner afholdt.

Stk. 2. Finansministeren kan pålægge virksomheder, herunder foreninger, der ikke afsætter de i § 2 omhandlede varer og ydelser, at svare afgift af varer og ydelser, der frem-

stilles eller præsteres til virksomhedens eget brug, for så vidt dette skønnes nødvendigt af hensyn til virksomheder, der afsætter tilsvarende varer og ydelser. Finansministeren kan under samme forhold pålægge statslige og kommunale institutioner at svare afgift af varer og ydelser, der fremstilles eller præsteres til statsinstitutionens eller den pågældende kommunes eget brug eller leveres til parthaverne i en virksomhed, der drives i fællesskab af flere kommuner.

I § 11 indsættes som nyt stk. 2:

Stk. 2. Uanset bestemmelserne i stk. 1 omfatter den afgiftspligtige omsætning i kommunale institutioner af den i § 3, stk. 1, punkt d, omhandlede art alene leverancer mod betaling til andre end den pågældende kommune eller de kommuner, der er parthavere i institutionen.

I § 16 indsættes som nyt stk. 4:

Stk. 4. Kommunale institutioner af den i § 3, stk. 1, punkt d, omhandlede art kan til den indgående afgift kun medregne indkøb, som vedrører den del af omsætningen, hvoraf der efter § 11, stk. 2, skal svares afgift.

Bemærkninger til udkastets enkelte bestemmelser.

ad § 3, stk. 1 og 2.

Ifølge merværdiafgiftslovens § 3, stk. 1 c, skal der svares afgift af offentlige institutioner, der afsætter varer og afgiftspligtige ydelser. Denne lovbestemmelse begrænser dog ikke de offentlige institutioners afgiftspligt til kun at omfatte erhvervsmæssig omsætning, og afgiftspligten påhviler derfor umiddelbart enhver kommunal institution, der afsætter varer og afgiftspligtige ydelser, uanset om afsætning sker til private eller

til andre kommuner eller til staten. Afgiftspligten påhviler også kommunale fællesinstitutioner, der alene leverer til de kommuner, der er parthavere i institutionen, jfr. herved også bestemmelsen i lovens § 3, stk. 1 b, hvorefter afgift skal svares af andelsforeninger og andre foreninger, selv om foreningen kun afsætter til medlemmer. Kun i tilfælde, hvor en kommunal institution alene leverer varer eller afgiftspligtige ydelser til den pågældende kommune selv, her-

under til andre institutioner under samme kommune, indtræder der ikke pligt til at svare afgift i henhold til lovens § 3, stk. 1 c.

Ved ændringsforslaget fastslås det — i overensstemmelse med allerede gældende praksis — at leverancer fra en kommunal institution til andre institutioner under samme kommune ikke betragtes som afsætning, og der skal derfor ikke svares afgift af sådanne leverancer. Derudover foreslås det, at der ikke skal svares afgift af leverancer fra en institution, der drives i fællesskab af flere kommuner, til de kommuner, som er parthavere i institutionen, idet det vil have urimelige og tilfældige virkninger, såfremt man afgiftsmæssigt sonderer mellem tilfælde, hvor opgaven løses af en kommune, og tilfælde, hvor opgaven løses ved oprettelse af et fællesskab. Af hensyn til beskyttelsen af det private erhvervsliv skal der dog i uændret omfang svares afgift af offentlige forsyningsvirksomheder (hvorved forstås ikke alene virksomheder, der forsyner borgerne med f. eks. el, gas, vand, varme og telefon, men også virksomheder, der udfører visse servicefunktioner for eller leverer visse serviceydelser til borgerne, f. eks. i form af afhentning af renovation eller levering af transportydelser). Man har samtidig suppleret forslaget om en ændring af lovens § 3, stk. 1, med et forslag om en ændring af § 3, stk. 2, således at det i tilfælde, hvor konkurrencemæssige grunde i særlig grad taler derfor, kan pålægges kommunale virksomheder — herunder fælleskommunale — at svare afgift af varer og afgiftspligtige ydelser, som de fremstiller eller præsterer til kommunens eget brug eller — for de fælleskommunale virksomheders vedkommende — leverer til de kommuner, der er parthavere i virksomheden.

ad § 11, nyt stk. 2.

Ifølge § 11, stk. 1, omfatter de registrerede virksomheders afgiftspligtige omsætning leverancer mod betaling samt de af virksomheden fremstillede eller forhandlede varer og afgiftspligtige ydelser, som tages i anvendelse af virksomhedens indehaver. Denne bestemmelse (den såkaldte „afsmitningsregel“), der har til formål at forhindre erhvervsdrivende i at forsyne sig med af-

giftsfri varer fra egen virksomhed, har for kommunernes vedkommende medført, at en kommunal institution, der afsætter varer til eller udfører afgiftspligtige ydelser for andre end den pågældende kommune selv for mere end 5.000 kr. årligt og dermed bliver afgiftspligtig efter lovens § 3, stk. 1 c, ikke blot skal svare afgift af afsætningen. Afgiftspligten omfatter i så fald også de varer eller ydelser, der leveres til institutionens eller den pågældende kommunes eget brug. Afsmitningsreglen bevirker således, at erhvervsvirksomheder som følge af hovedproduktionens afgiftspligt pålægges afgift af en ubetydelig biproduktion, medens kommuner på grund af en ubetydelig afgiftspligtig biproduktion pålægges afgift af den til eget brug stedfundne hovedproduktion, hvilket sidste forekommer mindre rimeligt. Denne praksis kan tilskynde kommunerne til at undlade at samarbejde indbyrdes, hvor sådant samarbejde i øvrigt ville gøre det muligt at løse opgaverne på den samfundsmæssigt mest økonomiske og effektive måde. Ved ændringsforslaget er det derfor foreslået, at der som et nyt stk. 2 til § 11 indsættes en regel om, at uanset bestemmelserne i stk. 1 omfatter den afgiftspligtige omsætning i kommunale, herunder fælleskommunale, institutioner — bortset fra offentlige forsyningsvirksomheder — alene leverancer mod betaling til andre end den pågældende kommune eller — for kommunale fællesinstitutioner — til andre end de kommuner, der er parthavere i institutionen.

ad § 16, nyt stk. 4.

Forslaget om i § 16 at indsætte en bestemmelse, hvorefter kommunale institutioner af den i forslagets § 3, stk. 1 d, omhandlede art til den indgående afgift kun kan medregne indkøb, som vedrører den del af omsætningen, hvoraf der efter forslagets § 11, stk. 2, skal svares afgift, er en konsekvens af de under nr. ... og nr ... stillede forslag. Forslaget indebærer, at kommunale virksomheder, som ikke er registrerings- og afgiftspligtige, ikke får adgang til at få fradrag for afgiften på indkøb, som vedrører en ikke afgiftspligtig omsætning.