



KOMMISSIONEN FOR DE EUROPÆISKE FÆLLESSKABER

Bruxelles, den 5.5.2003
KOM(2003) 234 endelig

2003/0091 (CNS)

Forslag til

RÅDETS DIREKTIV

**om ændring af direktiv 77/388/EØF
hvad angår merværdiafgift på ydelser præsteret i postsektoren**

(forelagt af Kommissionen)

BEGRUNDELSE

1. BAGGRUND

Da det sjette momsdirektiv¹ blev vedtaget i 1970'erne, var postsektoren karakteriseret ved en monopolagtig situation samt ved, at den kun udbød et begrænset antal ydelser, som der ikke var nogen konkurrence til. De afgiftsordninger, der blev vedtaget på daværende tidspunkt, f.eks. afgiftsfritagelsen for offentlige postydelser, afspejlede denne situation.

I nogle medlemsstater anses offentlige postydelser stadig ikke for merværdiafgifts- eller momspligtige, eftersom de skal udbydes af en offentlig myndighed, som defineret i artikel 4, stk. 5, i det sjette momsdirektiv.

I andre medlemsstater finder artikel 13, punkt A, stk. 1, litra a), anvendelse. Ifølge denne er undtaget:

tjenesteydelser og hertil knyttede leveringer af goder, præsteret af det offentlige postvæsen, bortset fra personbefordring og telekommunikation.

Endvidere er ifølge artikel 13, punkt B, litra e), undtaget:

levering til pålydende værdi af postfrimærker, som kan anvendes til frankering i indlandet, stempelemærker og andre lignende værdimærker.

Fritagelsesbestemmelser for postydelser dækker ikke lignende ydelser, der præsteres af virksomheder inden for andre sektorer, såsom jernbaner, luftfartsselskaber eller andre transportører. I denne forbindelse er levering af frimærker imidlertid undtaget, uanset hvem der udbyder dem til salg.

Der hersker imidlertid en vis usikkerhed inden for Fællesskabet omkring, hvorledes denne fritagelsesbestemmelse skal fortolkes. For eksempel mener mindst to medlemsstater, at den ikke finder anvendelse, når offentlige postydelser præsteres af et aktieselskab.

2. FRITAGELSESBESTEMMELSERNES KONKURRENCEFØRVIDENDE EFFEKT

Fritagelse betyder ikke afgiftsfrihed, men betyder blot, at der ikke opkræves afgift på merværdien af en bestemt leverance. Dette betyder imidlertid også, at momsen på de dermed forbundne omkostninger ikke kan fradrages. Denne situation er i sagens natur konkurrenceforvridende. Det skyldes, at afgiftsfritagelse for en leverance, der indgår som led i en kæde af leverancer, indvirker negativt på momspålæggelsens sædvanlige gennemsigtighed, hvorved man får den såkaldte "skjulte" moms (dette fænomen betegnes ofte kaskadevirkningen).

Under normale omstændigheder vil den enkelte afgiftspligtige person i en transaktionskæde opkræve moms og fradrage den moms, han selv er blevet opkrævet. På denne måde bevæger afgiften sig fremad i kæden, indtil den når den endelige forbruger, der ikke har afgiftsfradrag. Hvis der i kæden befinder sig en virksomhed, der foretager leverancer, der er fritaget for

¹ Rådets sjette direktiv 77/388/EØF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter - Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag, EFT L 145 af 13.6.1977, s. 1, senest ændret ved direktiv 2002/92/EF, EFT L 331 af 7.12.2002, s. 27.

moms, kan denne virksomhed ikke fradrage den moms, den er blevet opkrævet. Denne moms bliver således en omkostning, der overføres ved videresalget, og som afspejles i virksomhedens egen salgspris som den såkaldte "skjulte" moms. Som resultat heraf vil virksomhedens priser blive en anelse lavere, end de ville have været, hvis den havde opkrævet moms på sit salg, fordi den skjulte moms ikke omfatter den merværdi, som virksomheden har tilført den pågældende leverance. Den moms, virksomheden "sender videre i kæden", er altså en moms på sine omkostninger og ikke en moms på sin salgspris.

I de tilfælde hvor en virksomhed foretager en afgiftsfri leverance til en endelig forbruger, vil den kunne sælge til en lavere pris, fordi den merværdiafgift, der er tilført produktet af virksomheden, ikke er belagt med afgift. Alligevel betaler kunden den skjulte afgift på leverandørens omkostninger, fordi leverandøren af den afgiftsfrie leverance ikke kan fradrage den på hans omkostninger opkrævede afgift. Hvis en afgiftspligtig virksomhed er forbruger af en afgiftsfri leverance, vil den pådrage sig omkostningerne fra den virksomhed, hvis leverance er afgiftsfri, herunder den skjulte moms, som den afgiftspligtige virksomhed ikke vil kunne fradrage. Resultatet er højere omkostninger for den afgiftspligtige virksomhed. Når denne virksomhed opkræver moms på sin egen salgspris, vil merværdibeløbet indeholde den skjulte moms i beskatningsgrundlaget. Resultatet bliver, at den endelige forbruger kommer til at betale højere afgift, fordi han betaler moms af den skjulte moms.

3. KONKURRENCEFØRVRIDNING INDEN FOR POSTSEKTOREN

Hvad postydelser angår, skaber den nuværende fritagelsesordning konkurrenceforvriddning mellem sammenlignelige ydelser, der præsteres af offentlige og private virksomheder, fordi kun førstnævnte kategoris ydelser er fritaget for afgift. Den offentlige virksomheds priser vil være lavere i de tilfælde, hvor postydelser præsteres til personer, der ikke har fradragsret (f.eks. private personer, banker, forsikringsselskaber, velgørende organisationer). Disse forbrugere kan ikke få refunderet det samlede momsbeløb, de pålægges, så det er mere fordelagtigt for dem at købe ydelser hos en leverandør, der præsterer afgiftsfritagne ydelser, fordi forbrugerne vil skulle betale en lavere pris på trods af den skjulte afgift. Til gengæld vil en virksomhed, der kan fradrage moms, foretrække en leverandør af ydelser, der er belagt med afgift (altså en privat virksomhed), der vil opkræve moms som den momsbelagte virksomhed vil kunne fradrage. Denne type virksomheder, der i øjeblikket står for lige godt 60 % af de offentlige postvirksomheders omsætning, hvad angår postydelser i Det Europæiske Fællesskab, vil foretrække en leverandør, der opkræver moms. Dette skyldes, at der ikke er nogen skjult afgift, og selv om prisen plus moms vil være højere, kan momsen fradrages, så den pris, der rent faktisk betales, vil være lavere. Konsekvensen af den nuværende fritagelsesregel er, at offentlige og private virksomheder ikke kan konkurrere effektivt på alle markeder. Da en stor del af sektoren desuden stadig er reserveret offentlige virksomheder, er den skjulte moms meget udbredt.

Eftersom offentlige postvirksomheder nu opererer på markeder, hvor de er udsat for konkurrence, kan det ikke undgås, at den omstændighed, at momsfrigtagelsen kun gælder den offentlige sektor, fører til konkurrenceforvriddning. Denne situation, som det bliver stadig sværere at forsvare, giver jævnligt anledning til klager både fra private og offentlige virksomheder. Den stigende liberalisering inden for sektoren fører også til øget konkurrenceforvriddning.

Den eksisterende ordning komplicerer også de interne handelsmæssige forbindelser inden for offentlige virksomhedskoncerner, hvis uafhængige datterselskaber (f.eks. et transportselskab) sædvanligvis er underlagt de normale momsregler og som følge heraf opkræver og fradrager

moms. Når et datterselskab præsterer en ydelse til den offentlige virksomhed, kan denne ikke få godtgjort det fakturerede momsbeløb, og det kommer derfor til at udgøre en omkostning. Når den offentlige virksomhed modsat præsterer en ydelse til et datterselskab, vil leverancen være fritaget for moms, men vil indeholde skjult moms. Således sidder momsen, der under normale forhold skulle bevæge sig igennem leverancekæden af virksomheder, til den når den endelige forbruger, fast i systemet og forårsager dermed øgede omkostninger for både erhvervslivet og forbrugerne.

Visse lande pålægger allerede nu i forbindelse med den delvise eller totale privatisering af deres postvirksomheder postsektoren afgifter, hvilket giver anledning til problemer, hvad angår relationerne til postvirksomheder i andre lande, hvor de offentlige postvirksomheder stadig er fritaget for afgift.

Alle disse problemer viser, at neutralitetsprincippet, der er grundpillen i det fælles momssystem, ikke længere respekteres inden for denne sektor. Formålet med dette forslag er derfor at foretage ændringer i det sjette direktiv med henblik på at gøre alle ydelser, der præsteres inden for denne sektor, momspligtige. Dette vil modernisere og forenkle afgiften ved at fjerne de konkurrenceforvridende elementer og gøre afgiftssystemet inden for denne sektor mere retfærdigt. Dette er i overensstemmelse med Kommissionens meddelelse til Rådet og Europa-Parlamentet om en strategi til forbedring af momssystemet, der blev offentliggjort i juni 2000².

4. FORESLÅEDE LØSNINGER PÅ DE EKSISTERENDE PROBLEMER

Ud fra et rent teknisk synspunkt ville den mest enkle løsning bestå i at beskatte alle postydelser med en normalsats. Beskatningen ville give de offentlige postvirksomheder ret til at fradrage den på indkøb opkrævede moms, således at den skjulte moms ville blive elimineret fuldstændig fra systemet, hvorved de fleste af leverandørernes konkurrenceforvridningsrelaterede problemer også ville forsvinde.

Indførelsen af fuld beskatning med en normalsats ville imidlertid kunne føre til prisstigninger, navnlig hvad angår postydelser, der præsteres over for private forbrugere. Det skal dog i den forbindelse understreges, at hvis man giver postvirksomhederne mulighed for at fradrage den indgående afgift, vil det ikke medføre prisstigninger i en størrelsesorden, der svarer til normalsatsen for moms, men at dømme ud fra de avancer, postvirksomhederne beregner sig, og normalsatserne for moms i Fællesskabet, vil der sandsynligvis blive tale om visse prisstigninger for den endelige forbruger, medmindre de supplerende indtægter fra beskatningen af medlemsstaterne anvendes til at øge tilskuddene til postsektoren (enten til virksomhederne eller forbrugerne). Fuld beskatning kunne også få betydelige konsekvenser inden for visse følsomme sektorer, såsom velgørenhed og sundhed, hvor ikke-fradragsberettigede omkostninger ville stige.

Kommissionen har derfor bestræbt sig på at nå frem til en løsning, der vil fjerne den konkurrenceforvridning, der skyldes fritagelsesreglerne, men samtidig give medlemsstaterne mulighed for mest muligt at reducere omfanget af prisstigningerne for den endelige forbruger gennem den foreslåede beskatningsordning. Dette kan ske ved at give mulighed for anvendelsen af en nedsat sats for postydelser, der anvendes af private forbrugere. Det skyldes, at den samlede afgift til nedsat sats på en postvirksomheds produkter ikke vil adskille sig

² Strategi til forbedring af momssystemet i det indre marked. KOM(2000) 348 endelig.

afgørende fra den samlede indgående afgift til normalsats på dens produktionsfaktorer (Det endelige resultat vil afhænge af niveauet for de anvendte reducerede satser og normalsatserne, samt omfanget af den "merværdi" postydelsesleverandøren har tilført).

Ved anvendelsen af en reduceret sats må man imidlertid have i mente, at postoperationer har en helt speciel karakter, her tænkes navnlig på, at forbrugerne i forvejen kan købe frimærker af varierende værdi og poste deres breve i postkasser uden nogen kontakt med den involverede virksomhed. Spørgsmålet om skillelinjerne mellem de forskellige produkter, der belægges forskellige momssatser, er afgørende, hvis hovedmålsætningen om forenkling skal opfyldes.

Det har imidlertid ikke vist sig teknisk muligt at anvende en reduceret sats for private forbrugere alene, netop på grund af karakteren af de involverede operationer. I stedet foreslås det, at man giver medlemsstaterne mulighed for at anvende en reduceret momssats for standardpostydelser. Denne sats vil komme til at gælde for hovedparten af privat post, men vil også finde anvendelse i forbindelse med en del erhvervspost. Det har imidlertid ingen betydning, at den reducerede sats også kommer til at gælde for en del erhvervspost, da afgiftspligtige virksomheder kan fradrage moms, uanset hvilken sats der anvendes, og momsfratagne virksomheder vil ligesom den endelige forbruger stort set være i samme situation som under de nuværende regler.

Formålet med det vedføjede direktivforslag er derfor at ændre de momsregler, der anvendes i forbindelse med offentlige postydelser, således at disse generelt belægges med en afgift. For i videst muligt omfang at mindske indvirkningen på priserne for den endelige forbruger indeholder den foreslåede løsning en mulighed for at anvende en reduceret sats for breve og mindre pakker. Disse ordninger, som der gives en detaljeret beskrivelse af i dette dokumentets efterfølgende afsnit, har til formål at give virksomheder, der opererer inden for denne sektor, en mere ensartet behandling, samtidig med at man søger at begrænse virkningerne for den endelige forbruger mest muligt.

Det skal imidlertid understreges, at beskatningen af samtlige postydelser ikke får nogen indflydelse på liberaliseringsprocessen inden for postsektoren, som stadig er underlagt bestemmelserne i direktiv 97/67/EF af 15. december 1997 (som ændret)³. Momspligtighed er ikke nogen hindring for øget liberalisering inden for denne sektor, men er udelukkende en løsning på de eksisterende vanskeligheder, man kan observere på dette delvist liberaliserede marked.

5. KORTFATTET GENNEMGANG AF DE FORSLÅEDE ÆNDRINGER

Forslaget indeholder tre nøgleelementer, nemlig:

- Fjernelse af fritagelsesbestemmelsen for offentlige postydelser og frimærker.
- Ændrede regler for leveringssted med henblik på at sikre, at der kun anvendes en momssats for hovedparten af al privat post.
- Mulighed for anvendelse af en reduceret sats.

³ EFT L 15 af 21.1.1998, s. 14.

Det foreslås, at fritagelsen for postydelser og for postfrimærker ophæves. I praksis vil dette komme til at betyde, at alle postydelser vil være omfattet af de grundlæggende momsregler for transport, som indeholdt i artikel 9, stk. 2, litra b), og 28b, punkt C, stk. 2, i det sjette momsdirektiv. Transport er afgiftspligtig i det omfang, den finder sted inden for Fællesskabet, men transport af varer til lande uden for Fællesskabet er fritaget med fradragsret.

Uden yderligere ændringer ville den umiddelbare virkning af en fjernelse af fritagelsesbestemmelsen derfor være, at der i forbindelse med postydelser ville foreligge to forskellige situationer, alt efter om posten skulle leveres *inden for* Fællesskabet, hvor der ville blive anvendt en normalsats, medens der for post, der skulle leveres *uden for* Fællesskabet, ville være tale om fritagelse med fradragsret. Dette ville medføre visse vanskeligheder, bl.a. at man skulle operere med to sæt frimærker, hvilket yderligere ville blive kompliceret af, at frimærker sædvanligvis findes i en række forskellige værdier. For at mindske virkningerne af disse ændringer for den endelige forbruger og for at forenkle kontrolsystemerne foreslås det derfor, at der skal gælde særlige regler for leveringssted for alle adresserede forsendelser på op til 2 kg. Det foreslås, at alle sådanne ydelser til udbringning *uden for* Fællesskabet skal behandles, som om de skulle leveres *inden for* Fællesskabet. Samtidig foreslås der ændringer vedrørende udførselsreglerne, således at fritagelsesreglen (med fradragsret) for denne ydelseskategori fjernes. Således vil der kun blive tale om en sats, hvilket er i overensstemmelse med lignende momssystemer inden for denne sektor uden for Fællesskabet.

Således ville alle grundlæggende postydelser i forbindelse med forsendelser på højst 2 kg blive belagt med normalsatsen. Det foreslås imidlertid også, at medlemsstaterne skal have mulighed for at anvende en nedsat momssats i forbindelse med alle sådanne ydelser.

Ikke-standardtydelser og ydelser i forbindelse med uadresseret post og forsendelser på over 2 kg vil være omfattet af de normale momsregler for leveringssted vedrørende transportydelser og vil ikke kunne komme i betragtning til den nedsatte sats. Inden for disse kategorier vil post, der skal udbringes *inden for* Fællesskabet, blive belagt med normalsatsen, medens post udbringning *uden for* Fællesskabet vil blive fritaget med fradragsret.

6. NÆRMERE BESKRIVELSE AF DEN FORESLÅEDE AFGIFTSORDNING

6.1. Generelle bestemmelser

Selv om postydelser består af forskellige etaper, såsom indsamling, sortering, transport og udbringning af postforsendelser, består ydelsen for kunden i, at en forsendelse flyttes fra et sted til et andet. Det foreslås derfor, at præstation af postydelser behandles som en enkelt levering af transportydelser. Forskellige ydelser, der foretages af underleverandører, såsom jernbanetransport, vil ikke blive berørt af disse foranstaltninger.

Det foreslås endvidere, at frimærker betragtes som bevis for forudbetaling, undtagen hvis der anvendes en særordning, hvor det så foreslås, at de kan betragtes som vareleverancer og opnå fritagelse med fradragsret. (Denne særordning, der har til formål at undgå, at man bliver nødt til at anvende flere sæt frimærker, beskrives nærmere nedenfor).

Endelig foreslås det, at frimærkeleverancer til filatelistiske formål skal betragtes som vareleverancer, der belægges med normalsatsen, eftersom de ikke har nogen relation til præstation af postydelser. De er derfor ikke omfattet af ordningen for postvirksomheder, og de normale leveringsregler vil derfor finde anvendelse.

6.2. Særlige regler for leveringssted for forsendelser til tredjelande

Det foreslås, at man betragter leveringsstedet for almindelig transport af breve og mindre pakker på op til 2 kg som beliggende i afganglandet. Hermed undgår man vanskelighederne med de sædvanlige transportregler for leveringssted og de dermed forbundne problemer med kontrol af frimærker i forbindelse med grænseoverskridende postydelser, som ville være fritaget for afgift med fradragsret. Endvidere vil virksomheder i tredjelande ikke skulle momsregistreres på grund af den del af posttransporten fra et tredjeland, der foregår inden for Fællesskabet.

De foreslåede regler for leveringssted vil dække alle postydelsesetaper (dvs. indsamling, sortering, transport og udbringning) i forbindelse med forsendelserne, men ikke de dele, der udføres af en underleverandør. De vil dække alle almindelige forsendelser op til den angivne vægt med modtagerens navn og adresse. De kan transporteres af alle transportører, og der kan være tale om adresserede reklameforsendelser, bøger, kataloger, aviser og alle former for mindre pakker. Ikke-grundlæggende ydelser, såsom ekspresforsendelser, vil derimod ikke være omfattet af reglerne. De er ikke omfattet af reglerne, fordi det hovedsageligt er erhvervslivet, der benytter sig af dem.

I forlængelse af den særlige regel for leveringssted foreslås det, at fritagelsesbestemmelsen med fradragsret for grundlæggende transport til et tredjeland af postforsendelser på højst 2 kg gennem en ændring til artikel 15, nr. 13, fjernes.

Disse særlige regler for leveringssted vil betyde en forenkling for både virksomheder og kunder, idet der kun bliver tale om en momssats (enten normalsatsen eller den reducerede sats) for al post på op til 2 kg. Samtidig reduceres risikoen for fejl og misbrug betydeligt, fordi man opererer men en så høj vægtgrænse.

6.3. Den fakultative nedsatte sats

Som alternativ til fuld beskatning til normalsats foreslås det, at medlemsstaterne får mulighed for at anvende en nedsat sats for standardpostydelser i forbindelse med adresserede breve og pakker på op til 2 kg. Denne ordning vil omfatte bl.a. reklameforsendelser, bøger, kataloger og aviser under forudsætning af, at de adresseres til en navngiven person. Reklameforsendelser, der blot er adresseret til en husstand, vil derfor ikke kunne komme i betragtning under denne ordning. Da den nedsatte sats er gældende for forsendelser på op til 2 kg, vil der være et stærkt reduceret behov for et alternativt sæt frimærker, da langt de fleste forsendelser vejer langt mindre. Den nedsatte sats vil kun finde anvendelse, hvis postydelserne leveres til kunden. Den vil således ikke finde anvendelse i forbindelse med ydelser, der leveres til postydelsesleverandøren af underleverandører.

Hovedformålet med den nedsatte sats er at sikre, at fjernelsen af fritagelsesreglen inden for dette område ikke medfører prisstigninger for den private kunde. Den nedsatte sats vil naturligvis komme til at variere medlemsstaterne imellem, eftersom normalsatserne heller ikke er identiske. Hvis en medlemsstat vælger ikke at anvende en nedsat sats, finder normalsatsen anvendelse.

Den nedsatte sats vil være en af de to, der allerede eksisterer i medfør af artikel 12, stk. 3, og der vil i øvrigt i den forbindelse blive oprettet en ny kategori i bilag H.

Mange erhvervsvirksomheder vil også kunne benytte sig af den nedsatte sats, eftersom det er umuligt at skelne mellem privat post og erhvervspost. For langt de fleste virksomheder, som selv foretager afgiftspligtige leverancer, får dette absolut ingen betydning, idet de kan fradrage den moms, de pålægges, uanset satsen. For virksomheder, der er fritaget for afgift (banker, forsikringsselskaber, skoler, velgørende organisationer) bliver resultatet det samme som for en endelig forbruger. En uadresseret reklameforsendelse kan imidlertid ikke forveksles med privat post og er derfor ikke omfattet af ordningen med nedsat sats.

I visse medlemsstater beskattes alle postydelser til normalsats inden for rammerne af et fuldt liberaliseret marked, medens beskatning i andre medlemsstater anvendes i forbindelse med ikke-reserverede ydelser, uanset hvem der præsterer disse. Således vil ikke alle medlemsstater anvende en nedsat sats for at mindske beskatningseffekten, eftersom denne effekt vil variere betydeligt fra medlemsstat til medlemsstat.

6.4. Postydelser i forbindelse med pakker på over 2 kg

Hvad angår ydelser i forbindelse med pakker på over 2 kg, foreslås det, at der ikke opereres med nogen nedsat sats, og at de normale transportregler for leveringssted (artikel 9, stk. 2, litra b) og 28b, punkt C, stk. 2,) finder anvendelse. Dette kommer til at betyde, at:

- forsendelser, der indsamles og udbringes i en medlemsstat, vil være afgiftspligtige i den pågældende medlemsstat
- forsendelser, der indsamles i en medlemsstat og udbringes i en anden medlemsstat, vil være afgiftspligtige i afgangsmedlemsstaten
- forsendelser, der indsamles i en medlemsstat, og udbringes uden for Fællesskabet, vil være afgiftspligtige i den pågældende medlemsstat, hvad angår den del af transporten, der finder sted i Fællesskabet. Det foreslås, at sådanne leverancer fritages for afgift med fradragsret i medfør af en ændret artikel 15, nr. 13.
- forsendelser, der indsamles uden for Fællesskabet, og udbringes i en medlemsstat, vil være momspligtige i alle de af Fællesskabets medlemsstater, som sådanne forsendelser passerer under transporten. Sådanne leverancer vil være afgiftsfritaget med fradragsret i henhold til den eksisterende artikel 14, stk. 1, nr. i).

6.5. Behandling af terminalafgifter

Udover at udbringe varer indsamlet i en given medlemsstat består virksomhedernes aktiviteter også i at forsendelser, der er indsamlet i andre medlemsstater og tredjelande. Den virksomhed, der indsamler posten, opkræver betaling af kunden for den samlede transport og udbringning. Virksomheden overdrager udbringningen til en virksomhed i modtagerlandet. Den betaling, virksomheden i modtagerlandet modtager, kaldes *terminalafgift*, som altså er vederlaget for en levering udført af denne virksomhed. Det foreslås, at den skattemæssige behandling af denne ordning bliver som følger:

Grænseoverskridende terminalafgifter, der involverer et tredjeland, vil blive afgiftsfritaget med tilbagebetaling af indgående afgifter i medfør af artikel 14, stk. 1, nr. i). Alternativet ville være, at virksomheder i Fællesskabet skulle opkræve moms, som i princippet skulle være fradragsberettiget for virksomheden i tredjelandet. Mange postvirksomheder i tredjelande ville imidlertid ikke kunne gøre brug af denne mulighed i det trettende direktiv, fordi de er statsvirksomheder, som ikke er afgiftspligtige. Endvidere giver det trettende direktiv

medlemsstaterne mulighed for at afvise krav fra virksomheder i tredjelande, hvis der ikke er gensidighed landene imellem. Da postoperationer involverer virksomheder fra så at sige alle verdens lande, ville der blive tale om betydelige uligheder, i forbindelse med hvilke virksomheder der kunne komme i betragtning til refusion.

Hvad angår terminalafgifter inden for Fællesskabet, er det nødvendigt at fastslå, hvor de pågældende postforsendelser befinder sig på det tidspunkt, hvor underleverandøren overtager transporten. Slutsresultatet er det samme, men af forskellige grunde.

Hvis hovedvirksomheden X, der er etableret i medlemsstat A, leverer artiklerne til underleverandør Y, der er etableret i medlemsstat B, og overdragelsen finder sted i medlemsstat A, vil leveringsstedet for ydelserne være medlemsstat A i henhold til artikel 28b, punkt C, stk. 1, og 28b, punkt C, stk. 2. Det skyldes, at underleverandørens ydelser er en leverance, der finder sted inden for Fællesskabet, og leveringsstedet er afgangsstedet for transporten. Momsen skal betales i medlemsstat A og betales af virksomhed X i henhold til reverse charge-reglerne i artikel 21, stk. 1, litra b).

Hvis hovedvirksomheden X, der er etableret i medlemsstat A, leverer artiklerne til underleverandør Y, der er etableret i medlemsstat B, og overdragelsen finder sted i medlemsstat B, vil leveringsstedet for ydelserne stadig være medlemsstat A i henhold til artikel 28b, punkt C, stk. 1, og 28b, punkt C, stk. 3. Det skyldes, at underleverandørens ydelser er en leverance, der finder sted inden for Fællesskabet, og kunden befinder sig i en anden medlemsstat end den, hvori transporten påbegyndes. Momsen skal betales i medlemsstat A og betales af virksomhed X i henhold til reverse charge-reglerne i artikel 21, stk. 1, litra b).

Hvis underleverandøren Y imidlertid er momsregistreret i medlemsstat A, vil han i begge ovenstående tilfælde være ansvarlig for betalingen af afgiften.

6.6. Behandling af post, som modtageren betaler

Postvirksomheder giver erhvervslivet mulighed for at benytte sig af en særlig svarordning, som giver modtageren af erhvervspost mulighed for at svare gratis herpå. I momssammenhæng skelner man mellem to typer post, som modtageren betaler. Den første i forbindelse med kunder, der befinder sig i samme land som den pågældende virksomhed. Den anden hvor virksomhed og kunde befinder sig i to forskellige lande.

I førstnævnte tilfælde er situationen ligetil. Postvirksomheden opkræver den pågældende virksomhed et registreringsgebyr og opkræver derefter igen et beløb pr. forsendelse, der leveres til den pågældende virksomhed. Begge former for gebyr er momspligtige i henhold til de almindelige regler og kan omfattes af bestemmelser om nedsat sats, hvor denne anvendes.

I det andet tilfælde er situationen mere kompleks. Virksomheden registreres hos sin lokale postvirksomhed og betaler registreringsgebyr og et gebyr for hver forsendelse, den modtager. Begge former for gebyr er momspligtige i henhold til de almindelige regler og kan omfattes af bestemmelser om nedsat sats, hvor denne anvendes. Der er imidlertid også et supplerende gebyr, som den udenlandske virksomhed opkræver den lokale virksomhed for indsamlingen af forsendelsen. Sådanne gebyrer indgår i terminalafgifterne. De er fritaget for afgift i medfør af artikel 15, nr. 13, når der er tale om indsamling af en forsendelse, der forsendes til et tredjeland.

Når en forsendelse indsamles i en medlemsstat og fremsendes til en anden medlemsstat, vil den være afgiftspligtig i afsendelsesmedlemsstaten i medfør af artikel 28b, punkt C, stk. 1, og 28b, punkt C, stk. 2. Det skyldes, at underleverandørens ydelser er knyttet til en leverance, der finder sted inden for Fællesskabet, og leveringsstedet er afgangsstedet for transporten. Forsendelsen vil være underlagt reverse charge-reglen i artikel 21, stk. 1, litra b), i tilfælde, hvor underleverandøren ikke er momsregistreret i den anden medlemsstat.

6.7. Mulighed for specielle afgiftsopgørelsesordninger for postvirksomheder

Virksomheder i medlemsstater, der vælger at operere med en nedsat sats, kan komme i den situation, at de skal anvende tre forskellige momssatser, nemlig normalsats, nedsat sats og nulsats. Hvis der ikke opereres med en nedsat sats, skal virksomhederne anvende to forskellige momssatser. Det betyder, at man får brug for to forskellige sæt frimærker, selv om behovet herfor med de foreslåede ændringer i reglerne for leveringssted og med fritagelsesreglen og den nedsatte sats for forsendelser på op til 2 kg vil blive meget betydeligt reduceret.

Som et forenklingstiltag med henblik på at undgå at skulle operere med forskellige frimærke kategorier foreslås det, at postvirksomheder får tilladelse til at anvende en speciel ordning, så de kan beregne det momsbeløb, de skylder på deres posttransaktioner, gennem anvendelse af en alternativ metode. På den måde behøver kunderne kun benytte et sæt frimærker. Fra drøftelser med forskellige virksomheder fremgår det klart, at visse af disse ikke er interesserede i en særlig ordning, medens andre erkender, at flere forskellige sæt frimærker ville komplicere problematikken unødigt for deres kunder, og disse virksomheder byder en sådan forenkling velkommen. Det er endvidere også klart, at systemerne og teknologiniveauet varierer betydeligt mellem medlemsstaterne. En ordning, der passer en virksomhed, er ikke nødvendigvis hensigtsmæssig for en anden. Det foreslås derfor, at medlemsstaterne selv får mulighed for at udarbejde deres egen specifikke ordning, der passer til forholdene i det enkelte land.

Uanset hvilken form for ordning, der bliver tale om, skal den indeholde bestemmelse om:

- i hvilket omfang forsendelser skal belægges med en nedsat momssats
- i hvilket omfang forsendelser skal belægges med normalsatsen
- i hvilket omfang der ikke skal betales moms på forsendelser på over 2 kg til lande uden for Fællesskabet
- virksomheder skal betale reverse charges som følge af terminalafgifter modtaget fra andre lande (normalsats)

En sådan system skal også indeholde garantier, der sikrer virksomhedernes fradragsrettigheder.

Denne fremgangsmåde giver mulighed for at undgå dobbeltbeskatning af postfrimærker/postydelser ved for eksempel at behandle frimærker som varer og belægge dem med nulsats.

Fordelen ved en sådan ordning er, forbrugeren ikke vil komme til at opleve nogen ændringer i, hvordan postbehandlingen fungerer som følge af afgiftspålæggelsen.

7. KONKLUSION

Da det sjette momsdirektiv blev vedtaget, blev postydelser næsten udelukkende præsteret af nationale monopoler, hvilket forklarer, hvorfor man dengang besluttede sig for et system, hvor postydelser generelt er fritaget for afgift. Nu om dage præsteres disse ydelser i stadig større omfang i et konkurrencepræget miljø. Manglende afgift på aktiviteter, der udføres af offentlige virksomheder, skaber derfor konkurrenceforvridning i forholdet til private virksomheder, der er afgiftspligtige.

For at rette op på denne situation, der skyldes fritagelsesreglen, er der kun den mulighed at belægge alle aktiviteter af denne type med afgift. Indvirkningen af et sådant tiltag på den endelige forbruger kan imidlertid afbødes ved at indføre en nedsatte sats, og dette kan ske, uden det får de store konsekvenser for hverken indtægterne eller konkurrenceforvridningsproblematikken.

De foreslåede ændringer i momsbehandlingen af postydelser kommer til at betyde, at der for alle adresserede postforsendelser på op til 2 kg vil være en momssats i forbindelse med standardydelser. Det kan være enten normalsatsen eller den nedsatte sats alt afhængig af, om den enkelte medlemsstat har valgt at operere med en nedsat sats. For postforsendelser på over 2 kg eksisterer der to forskellige satser. Ydelserne vil blive belagt med normalsatsen, hvis de udbringes inden for Fællesskabet, medens de vil blive afgiftsfritaget med fradragsret, hvis de udbringes i et tredjeland.

8. BEMÆRKNINGER TIL DE ENKELTE BESTEMMELSER

Artikel 1

Punkt 1

Leveringssted for ydelser omfattende breve

Ifølge denne bestemmelse skal postydelser i forbindelse med visse former for post på op til 2 kg belægges med afgift i afsendelsesmedlemsstaten, og den pågældende ydelse anses for at være blevet præsteret inden for dette lands grænser. Som konsekvens heraf er ydelsen altid afgiftspligtig, også selv om forsendelsen udbringes i et tredjeland. Man fraviger således princippet i artikel 9, stk. 2, litra b), i henhold til hvilken, leveringsstedet for transportydelser er det sted, hvor transporten finder sted, idet der tages hensyn til tilbagelagte strækninger. Dette skal også ses i sammenhæng med reglerne for afgangssted i forbindelse med varetransport inden for Fællesskabet i artikel 28b, punkt C, stk. 2.

Hvis modtageren af forsendelsen også er aftager af ydelsen, som det f.eks. er tilfældet under ordningerne for erhvervslivet, hvor modtageren betaler forsendelsen, bliver leveringsstedet lig med udbringningsstedet for den pågældende forsendelse selv i tilfælde, hvor den pågældende forsendelse transporteres gennem flere lande.

Disse regler gælder kun for standardpostydelser, som alle virksomheder kan tilbyde, og kun for forsendelser forsynet med navn og adresse på modtageren, såsom korrespondance, reklameforsendelser, bøger, kataloger, aviser og mindre pakker. De gælder derfor ikke for reklameforsendelser, der blot fremsendes til en husstand. Reglerne dækker de grundlæggende standardydelser, som af og til omtales som "andenklasser"-ydelser, samt den hurtigere udbringning inden for standardkategorien, der nogle gange betegnes som "førsteklasses"- eller "prioriterede" forsendelser. I denne sammenhæng indbefatter standardpostydelser imidlertid

ikke ekspresforsendelser. Det sker, fordi man ønsker, at reglerne i så vid udstrækning som muligt skal finde anvendelse på ydelser, der navnlig benyttes af de endelige forbrugere. Den høje vægtgrænse medfører, at der vil gælde en enkelt regel for langt størstedelen af al standardpost, og den medfører endvidere, at der hvor grænsen for anvendelsen af den nedsatte sats går, der ændres også reglerne for leveringssted, hvilket giver en meget enklere helhedsløsning.

Punkt 2

Beskatning af postydelser

Med henblik på at muliggøre beskatning af postydelser foreslås det, at betingelserne i artikel 13 vedrørende afgiftsfritagelse udgår.

Punkt 3

Afskaffelse af nulsatsen

Udover ændringerne til reglen om leveringssted foreslås det, at der indføres en undtagelsesbestemmelse til princippet om afgiftsfritagelse i artikel 15, nr. 13, (levering af ydelser knyttet til udførsel). Denne bestemmelse begrænser fritagelsen for postydelser i forbindelse med adresserede forsendelser til tredjelande til ikke-standardpostydelser og varer på over 2 kg.

Punkt 4

Særordning for postvirksomheder

Med henblik på yderligere forenkling af postsektoren hvad momsspørgsmålet angår, indeholder denne bestemmelse endvidere en mulighed for de medlemsstater, der vælger at anvende en reduceret sats, og som går ud på at give virksomhederne mulighed for at anvende særlige opgørelsesordninger. Fordi postsektorerne og deres teknologiske niveau varierer betydeligt fra medlemsstat til medlemsstat, kan ordningen antage forskellige former i de forskellige medlemsstater. Det grundlæggende princip er imidlertid altid, at frimærkeprisen fastsættes for det enkelte produkt i henhold til momsbeløbet, men der er ikke angivet nogen moms på selve frimærket. Dette giver mulighed for, at et sæt frimærker kan anvendes for alle produkter. Det korrekte momsbeløb beregnes af virksomheden i løbet af transaktionen ved at opgøre, hvor mange enheder af det enkelte produkt der er solgt til en given pris.

For at give afgiftspligtige virksomheder mulighed for at fradrage moms på postydelser må der udarbejdes et standarddokument, der kan anvendes som bevis for betalingen.

Punkt 5

Ændringer i bilag F

Det foreslås, at fritagelsesbestemmelsen for telekommunikationsydelser i bilag F ophæves.

Denne bestemmelse har sin oprindelse i overgangsbestemmelserne i artikel 28, stk. 3, litra b), i det sjette momsdirektiv, der giver medlemsstaterne mulighed for fortsat at fritage visse transaktioner, der er opregnet i bilag F. Kategori 5 i dette bilag dækkede offentlige postvirksomheders præstationer af telekommunikationsydelser. Ingen medlemsstater gør imidlertid for øjeblikket brug af denne bestemmelse, og med udgangspunkt i

overgangsordningerne i artikel 28 vil medlemsstaterne ikke kunne anvende denne bestemmelse i fremtiden.

Punkt 6

Den fakultative nedsatte sats

Denne bestemmelse giver mulighed for indførelse af en ny fakultativ begrænset nedsat sats for standardpostydelser i forbindelse med korrespondance, reklameforsendelser, bøger, kataloger, aviser og mindre pakker, der er adresseret til en navngiven person. Standardpostydelser betyder i den sammenhæng grundlæggende standardydelser, som af og til omtales som "andenklasser"-ydelser, samt den hurtigere udbringning inden for standardkategorien, der nogle gange betegnes som "førsteklasses"- eller "prioriterede" forsendelser. I denne sammenhæng indbefatter standardpostydelser imidlertid ikke ekspresforsendelser. De ovennævnte ydelser kan præsteres af en hvilken som helst virksomhed. Den nedsatte sats har til formål i videst mulig udstrækning at mindske konsekvenserne af overgangen fra afgiftsfritagelse til afgiftspligtighed for hovedparten af de ydelser, den private forbruger benytter sig af. I princippet skal den nedsatte sats, medlemsstaterne vælger for disse postydelser, afspejle den nuværende fritagelse, således at prisstigninger undgås. Da normalsatserne varierer medlemsstaterne imellem, kommer den nedsatte sats også til at variere. Denne sats vil således være en af de to nedsatte satser, der vil være tilladt i henhold til artikel 12, stk. 3, litra a).

Den øvre grænse for, hvornår den nedsatte sats kan anvendes, er 2 kg. Denne grænse er valgt for i praksis at mindske behovet for forskellige sæt frimærker og mindske muligheden for fejl og misbrug gennem anvendelse af forkerte frimærker. Denne høje vægtgrænse betyder, at det bliver næsten umuligt at afsende forsendelser, der kræver et frimærke til normalsats, via en postkasse.

Yderligere forenkling opnås ved at den øvre grænse for anvendelsen af den nedsatte sats også bruges som skillelinje mellem ordningerne vedrørende reglerne for leveringssted, hvilket gør ordningen nemmere at overskue for både virksomheder og kunder. Der er en grænse på 2 kg i forbindelse med moms spørgsmål, under hvilken der gælder særlige regler. For forsendelser på over 2 kg er de sædvanlige momsregler i forbindelse med transport gældende.

Forslag til

RÅDETS DIREKTIV

om ændring af direktiv 77/388/EØF hvad angår merværdiafgift på ydelser præsteret i postsektoren

RÅDET FOR DEN EUROPÆISKE UNION HAR -

under henvisning til traktaten om oprettelse af Det Europæiske Fællesskab, særlig artikel 93,

under henvisning til forslag fra Kommissionen⁴,

under henvisning til udtalelse fra Europa-Parlamentet⁵,

under henvisning til udtalelse fra Det Økonomiske og Sociale Udvalg⁶, og

ud fra følgende betragtninger:

- (1) Den eksisterende ordning, hvor momsfrigørelsen for postydelser i henhold til Rådets sjette direktiv 77/388/EØF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter - Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag⁷, er begrænset til offentlige postvirksomheder, og den deraf følgende situation, hvor disse ydelser er fritaget for afgift, hvis de præsteres af offentlige virksomheder, men belægges med afgift, hvis de præsteres af private virksomheder, medfører konkurrenceforvriddning.
- (2) For at det indre marked skal kunne fungere, må sådanne former for konkurrenceforvriddning i så vid udstrækning som muligt fjernes.
- (3) Kommissionen ønsker at gennemføre en strategi om modernisering og forenkling af momssystemet inden for rammerne af det indre marked⁸.
- (4) Hvad angår moms på postydelser bør alle sådanne ydelser gøres afgiftspligtige, ved at kategorisere dem som varetransportydelser, hvorved postvirksomheder kan fradrage indgående afgift på vareindkøb. De totale nettopriser skulle dermed falde, og det er usandsynligt, at en eventuel prisstigning som følge af momspålæggelsen vil svare til normalsatsen i den enkelte medlemsstat.

⁴ EFT C ..., ..., s. ...

⁵ EFT C ..., ..., s. ...

⁶ EFT C ..., ..., s. ...

⁷ EFT 145 af 13.6.1977, s. 1. Direktivet senest ændret ved direktiv 2002/92/EF (EFT L 331 af 7.12.2002, s. 27).

⁸ KOM(2000) 348 endelig.

- (5) Med henblik på at modvirke stigninger i bruttopriserne for private forbrugere inden for visse begrænsede områder, vil det i disse tilfælde være formålstjenligt at anvende en reduceret sats med samme virkning på indtægterne som de gældende fritagelsesordninger. Der bør derimod ikke anvendes en reduceret sats inden for hele sektoren, da dette blot vil medføre endnu mere udtalt konkurrenceforvridning.
- (6) Reglerne om leveringsstedet for brevpost bør ændres med henblik på at mindske mulighederne for fejl og svig, opnå forenklinger samt sikre, at Fællesskabets system svarer til andre tilsvarende systemer.
- (7) Med henblik på at øge effektiviteten af en forenklet opgørelsesordning for postvirksomheder, bør frimærker kunne behandles som varer, men lades ude af betragtning i afgiftsspørgsmål, når de leveres med henblik på at modtage postydelser.
- (8) På grund af forskellene i de teknologier, der anvendes af nationale postvirksomheder, bør det overlades til medlemsstaterne at udarbejde den for dem mest hensigtsmæssige specifikke opgørelsesordning.
- (9) I princippet er der i henhold til Rådets trettende direktiv 86/560/EØF af 17. november 1986 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter - Foranstaltninger til tilbagebetaling af merværdiafgift til afgiftspligtige personer, der ikke er etableret på Fællesskabets område⁹, mulighed for momsrefusion for postvirksomheder etableret i tredjelande. Da visse statsejede postvirksomheders aktiviteter imidlertid ikke kan siges at være af økonomisk art, og der derfor ikke i disse tilfælde kan blive tale om refusion, bør der indføres en undtagelsesordning med fradragsret for terminalafgifter, som defineret i artikel 2, nr. 15, i Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 97/67/EF af 15. december 1997 om fælles regler for udvikling af Fællesskabets indre marked for posttjenester og forbedring af disse tjenesters kvalitet¹⁰, i forbindelse med omdeling af indgående grænseoverskridende post fra tredjelande.
- (10) Da målene for dette direktiv af ovennævnte grunde ikke i tilstrækkelig grad kan opfyldes af medlemsstaterne og derfor bedre opfyldes på fællesskabsplan, kan Fællesskabet træffe foranstaltninger i overensstemmelse med subsidiaritetsprincippet, jf. traktatens artikel 5. I overensstemmelse med proportionalitetsprincippet, jf. nævnte artikel, er direktivet ikke mere vidtgående end, hvad der er nødvendigt for at nå disse mål.
- (11) Direktiv 77/388/EØF bør derfor ændres i overensstemmelse hermed -

⁹ EFT L 326 af 21.11.1986, s. 40.

¹⁰ EFT L 15 af 21.1.1998, s. 14.

UDSTEDT FØLGENDE DIREKTIV:

Artikel 1

I direktiv 77/388/EØF foretages følgende ændringer:

(1) I artikel 9 indsættes som stk. 2a:

Uanset stk. 2, litra b), anses standardpostydelser i forbindelse med adresserede breve og pakker, til almindelig korrespondance, reklameforsendelser, bøger, kataloger og aviser på op til 2 kg, for at blive leveret i det land, hvor transporten påbegyndes, undtagen i de tilfælde hvor indsamling og udbringning betales af modtageren. I sådanne tilfælde anses ovennævnte artikler for at blive leveret på leveringsstedet.

I dette direktiv forstås ved "standardpostydelser" de traditionelle grundlæggende ydelser, der præsteres over for afsenderen, herunder levering i den hurtigste standardkategori, hvis der findes mere end en kategori, og levering af registrerede artikler, men ikke nogen form for ekspresforsendelsesydelser eller ydelser, der præsteres af underleverandører, eller ydelser i forbindelse med terminalafgifter, som defineret i artikel 2, nr. 15, i Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 97/67/EF¹¹. En adresseret konvolut eller pakke er en konvolut eller pakke hvorpå er anført navnet på en person samt denne persons adresse.

(2) I artikel 13 foretages følgende ændringer:

a) I punkt A udgår stk. 1, litra a);

b) I punkt B affattes litra e) således:

“e) levering til pålydende værdi af stempelmærker og andre lignende værdimærker undtagen postfrimærker”

(3) I artikel 15 affattes nr. 13 således:

“13. levering af ydelser, herunder transport og hertil knyttede transaktioner bortset fra ydelser, der er fritaget i henhold til artikel 13, og standard postydelser i forbindelse med adresserede breve og pakker til almindelig korrespondance, reklameforsendelser, bøger, kataloger og aviser på op til 2 kg, når de er direkte knyttet til udførsel eller indførsel af varer, der er omfattet af artikel 7, stk. 3, eller artikel 16, stk. 1, litra A.”

(4) I afsnit XIV indsættes følgende som artikel 26d:

“Artikel 26d **Særordning for postvirksomheder**

I de tilfælde, hvor medlemsstater i medfør af artikel 12, stk. 3, litra a), og bilag H, kategori 18, anvender en reduceret sats for postydelser, kan de, medmindre andet gælder ifølge andre fællesskabsbestemmelser, og på betingelser, som de kan fastsætte med henblik på at forhindre enhver mulig form for svig, unddragelse og

¹¹ EFT L 15 af 21.1.1998, s. 14.

misbrug, tillade, at det skyldige afgiftsbeløb fastsættes på basis af antallet af transporterede artikler.

Med henblik på at undgå dobbeltbeskatning kan medlemsstater, der vedtager en sådan ordning, behandle postfrimærker forskelligt i det omfang, de anser det for nødvendigt til at kunne sikre, at kun postydelser belægges med afgift.

Når der anvendes en sådan ordning, skal medlemsstaterne sørge for hensigtsmæssige bestemmelser for alle afgiftspligtige personer, der som kunde hos postydelsesudbydere, har fradragsret i henhold til artikel 17.”

(5) I bilag F, udgår kategori 5

(6) I bilag H tilføjes følgende kategori:

“18. Standardpostydelser i forbindelse med adresserede breve og pakker til almindelig korrespondance, reklameforsendelser, bøger, kataloger og aviser på op til 2 kg, som er den faste øvre grænse for, at denne mulighed kan anvendes.”

Artikel 2

Medlemsstaterne sætter de nødvendige love og administrative bestemmelser i kraft for at efterkomme dette direktiv inden den De underretter straks Kommissionen herom.

Disse love og bestemmelser skal ved vedtagelsen indeholde en henvisning til dette direktiv eller skal ved offentliggørelsen ledsages af en sådan henvisning. De nærmere regler for henvisningen fastsættes af medlemsstaterne.

Artikel 3

Dette direktiv træder i kraft på tyvendedagen efter offentliggørelsen i *Den Europæiske Unions Tidende*.

Artikel 4

Dette direktiv er rettet til medlemsstaterne.

Udfærdiget i Bruxelles, den ...

*På Rådets vegne
Formand*

FINANSIERINGSOVERSIGT

Når dette direktiv er vedtaget vil det få en mindre positiv indvirkning på Fællesskabets egne momsindtægter.

Dette skyldes, at beskatning af offentlige postydelser, der hidtil har været fritaget for afgifter, vil medføre en stigning i de samlede momsindtægter, der opkræves af medlemsstaterne.

Det er ikke desto mindre meget vanskeligt at foretage en vurdering af, hvor stor denne stigning i de egne indtægter vil blive, da det er yderst vanskeligt at danne sig et overblik over alle de elementer, der indvirker på nettoresultatet, og der ikke findes nogen pålidelige statistikker inden for dette område.