

# KOMMISSIONEN FOR DE EUROPÆISKE FÆLLESSKABER

KOM(94) 584 endelig udg.

Bruxelles, den 13.12.1994

94/0324 (CNS)

## BERETNING FRA KOMMISSIONEN TIL RÅDET

i overensstemmelse med artikel 12, stk. 4, og artikel 28, stk. 2, litra g),  
i sjette momsdirektiv af 17. maj 1977 (som ændret)  
om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om  
omsætningsafgifter - det fælles merværdiafgiftssystem:  
ensartet beregningsgrundlag

---

Forslag til  
RÅDETS DIREKTIV  
om ændring af direktiv 77/388/EØF  
om det fælles merværdiafgiftssystem  
(beskatning af landbrugsprodukter)

---

(forelagt af Kommissionen)



**BERETNING FRA KOMMISSIONEN TIL RÅDET**  
i overensstemmelse med artikel 12, stk. 4, og artikel 28, stk. 2, litra g),  
i sjette momsdirektiv af 17. maj 1977 (som ændret)  
om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om  
omsætningsafgifter - det fælles merværdiafgiftssystem:  
ensartet beregningsgrundlag

---

## Indholdsfortegnelse

1.	Indledning .....	3
2.	Baggrunden for rådsbeslutningerne om indbyrdes tilnærmelse af momssatserne .....	4
3.	Indbyrdes tilnærmelse af momssatserne - ændringer i medlemsstaternes momssatser .....	6
4.	Momssatserne og det indre markeds funktion - momssatsernes indflydelse på de grænseoverskridende købsmønstre .....	7
5.	Momssatserne og det indre markeds funktion - momssatsernes indflydelse på afgiftspligtige personers handel inden for Fællesskabet .....	10
6.	Den reducerede momssats - revision af bilag H's anvendelsesområde .....	12
7.	Momssatsovergangsbestemmelserne .....	16
8.	Konklusioner .....	19

## 1. Indledning

Dette dokument udgør de rapporter, som Kommissionen skal forelægge Rådet i overensstemmelse med artikel 12, stk. 4, og artikel 28, stk. 2, i sjette momsdirektiv, særlig som ændret ved Rådets direktiv 92/77/EØF. Formålet med rapporten er at undersøge de foranstaltninger, som medlemsstaterne har truffet i 1993 og 1994 vedrørende den indbyrdes tilnærmelse af momssatserne under hensyntagen til det indre markedes funktion. Rapporten søger at klarlægge, om der er opstået konkurrenceforvridninger mellem medlemsstaterne i denne sammenhæng, særlig i lyset af at det indre marked giver forbrugerne mulighed for at foretage grænseoverskridende indkøb.

Der gives først en beskrivelse af betydningen af rådsbeslutningerne i 1991 og 1992 om indbyrdes tilnærmelse af momssatserne (kapitel 2). Disse beslutninger repræsenterede et historisk første skridt på dette område og dannede grundlag for afskaffelsen af told- og afgiftskontrollen ved Fællesskabets indre grænser pr. 1. januar 1993, implementeringen af momsovergangsordningen og dermed gennemførelsen af programmet for det indre marked. Medlemsstaternes foranstaltninger i denne forbindelse resumeres i kapitel 3. I denne sammenhæng gennemgås den rolle, som den indbyrdes tilnærmelse af momssatserne spiller i det indre markedes funktion, specielt for så vidt angår indflydelsen på mønstret i privates grænseoverskridende købsadfærd på dette marked (kapitel 4). Samhandlen inden for Fællesskabet mellem afgifts pligtige personers behandles også kort (kapitel 5).

Derefter behandles en række særlige spørgsmål, som Rådet skal revidere. Det første af disse spørgsmål vedrører den reducerede sats og anvendelsesområdet for leveringer af goder og tjenester, der er fastsat i bilag H i sjette momsdirektiv (kapitel 6). Det fastsættes i artikel 12, stk. 4, i direktivet, at Rådet hvert andet år skal gennemgå denne liste for at se, om det er ønskeligt at foretage ændringer. Det andet spørgsmål vedrører anvendelsen af visse momssatsovergangsbestemmelser, som medlemsstaterne kan benytte i den overgangsperiode, der er anført i direktivets artikel 28 I (kapitel 7). I henhold til artikel 28, stk. 2, litra g), skal Rådet tage disse satser op til fornyet behandling, idet udgangspunktet er, at de ikke må have konkurrenceforvridende virkninger i det indre marked.

Endelig skal det noteres, at en række spørgsmål vedrørende satserne ikke behandles detaljeret i denne rapport. Det drejer sig om følgende: (I) harmonisering af punktafgifter og virkningen af de nuværende forskelle i disse afgifter på konkurrenceforvridninger i det indre marked; (II) fremtidige tiltag med henblik på en yderligere indbyrdes tilnærmelse af momssatserne i Fællesskabet (herunder niveauet for normalsatsen efter 1996 og den reducerede sats' anvendelsesområde). Disse spørgsmål skal tages op særskilt i forbindelse med indførelsen af den endelige momsordning.

## 2. Baggrunden for rådsbeslutningerne om indbyrdes tilnærmelse af moms-satserne

For så vidt angår harmonisering af momssatserne har Kommissionen altid taget udgangspunkt i bestemmelserne i Rom-traktaten. I denne sammenhæng anføres følgende i artikel 99 i Rom-traktaten (som ændret ved Fællesakten):

"Rådet, ....., vedtager bestemmelser om harmonisering af lovgivningerne vedrørende omsætningsafgifter, ..... i det omfang en sådan harmonisering er nødvendig for at sikre det indre markeds oprettelse og funktion inden for den i artikel 8A fastsatte frist."

Det fremgik således klart af fællesskabslovgivningen, at den absolutte førsteprioritet for alle medlemsstater var at etablere det indre marked inden for den aftalte frist (inden 31. december 1992). Kommissionen fremlagde derfor en række forslag, der tog sigte på at gennemføre programmet for det indre marked til tiden, bl.a. ved at ophæve den fiskale kontrol ved Fællesskabets indre grænser<sup>1</sup>.

Disse forslag havde et meget ambitiøst mål. Det var tanken, at alle transaktioner i forbindelse med samhandlen inden for Fællesskabet i fremtiden skulle pålægges moms, der blev opkrævet i oprindelseslandet, og at det nuværende system med at beskatte indførsel og refundere afgifter ved udførsel skulle være slut. I forbindelse med disse forslag ville det være nødvendigt med en ret kraftig indbyrdes tilnærmelse af momssatserne, både af hensyn til en generel anvendelse af et oprindelsesbaseret momssystem for erhvervslivet og specielt for at give private ret til at købe varer i beskattet stand til eget forbrug i en anden medlemsstat og vende tilbage til deres hjemland uden at skulle underkastes grænsekontrol eller stå til regnskab for afgifter på deres indkøb. Medlemsstaterne havde hidtil været mere eller mindre frit stillet med hensyn til at fastsætte momssatserne på det niveau, som de ønskede. Denne situation måtte imidlertid ændres, hvis det indre marked skulle realiseres.

I starten blev der kun gjort langsomme fremskridt i diskussionerne i Rådet. Endelig blev der afholdt en række vigtige møder i ECOFIN-Ministerrådet fra 1989 til 1991, hvor man blev enige om den grundlæggende form for den momsordning, der skulle gælde for samhandlen inden for Fællesskabet efter 1993. Så tidligt som i oktober 1989 fastslog Rådet, at tiden frem til 1. januar 1993 var utilstrækkelig til, at man kunne opfylde de betingelser, som ville være en forudsætning for at indføre et afgiftssystem baseret på beskatning i oprindelseslandet. Det var derfor vigtigt at indføre et afgiftssystem for samhandlen inden for Fællesskabet mellem erhvervsdrivende, som fortsat var baseret på pålæggelsen af moms og punktafgifter i bestemmelseslandet, hvilket samtidig ville give mulighed for at ophæve grænsekontrollen som planlagt. Dette førte til sidst til, at man indførte momsovergangsordningen.

Denne beslutning havde uundgåeligt vigtige konsekvenser for diskussionerne om den indbyrdes tilnærmelse af momssatserne. Tilnærmelsen af momssatserne blev fortsat anset for en absolut forudsætning for at afskaffe rejsendes afgiftsfrie indførsler og grænsekontrollen. Medlemsstaternes frygt for mulige forvridninger som følge af forskelle i momssatserne gjorde sig gældende i den grad, at Rådet insisterede på, at der skulle udformes særlige ordninger for både fjernsalg og salg af nye transportmidler; i henhold til

---

<sup>1</sup> KOM(87) 320 til 329.

disse ordninger skulle momsene i forbindelse med salg til private i princippet fortsat betales i den medlemsstat, hvor det endelige forbrug finder sted.

I marts og juni 1991 nåede Rådet til enighed om de vigtigste træk i den ordning for momssatserne, der skulle gælde fra 1993 og fremover inden for rammerne af momsovergangsordningen. Denne aftale var i nogle vigtige aspekter forskellig fra Kommissionens oprindelige forslag fra 1987. Idéen med intervaller for forskellige satser blev droppet til fordel for mindstesatser. Der skulle gælde en mindstesats på 15% for den (eneste) tilladelige normalsats. Forhøjede eller luksusmomssatser skulle ikke være tilladt. Medlemsstaterne skulle desuden have mulighed for at anvende en reduceret sats (eller muligvis to) på mindst 5%. Det forhold, at medlemsstaterne frit kunne vælge at benytte en reduceret sats, sammenholdt med en væsentligt udvidet liste over varer og tjenester, som den kunne anvendes på, udgjorde endnu en væsentlig afvigelse fra forslaget fra 1987. Man enedes desuden om, at medlemsstaterne kunne anvende eller fortsætte med at anvende en række andre satser (superreducerede satser, nulsatser, "parkeringssatser" osv.) i en overgangsperiode, dvs. indtil indførelsen af den endelige momsordning, som forventes at finde sted i fra januar 1997.

Trods denne aftale blev spørgsmålene ikke formaliseret før oktober 1992 med vedtagelsen af direktiv 92/77/EØF om ændring af det sjette momsdirektiv. Den forsinkede vedtagelse af direktivet skyldtes hovedsagelig Rådets vanskeligheder med at finde en løsning på nogle spørgsmål, som havde været uløste siden 1991. Det lykkedes til sidst Rådet at vedtage direktivet, da det samtidig vedtog at udskyde beslutningerne om nogle vanskelige spørgsmål til senere, f.eks. beslutningerne om de satser, der skal gælde for landbrugsprodukter, kunstværker og guld. Ellers afspejlede direktivet fuldt ud den tidligere aftale. I direktivet blev der skelnet klart mellem de elementer i satspakken, som skal være strukturen på lang sigt i fællesskabsreglerne om momssatserne (artikel 12), og de elementer, der kun skal gælde i en midlertidig periode og dermed forsvinde ved udgangen af overgangsperioden (artikel 28).

### 3. Indbyrdes tilnærmelse af momssatserne - ændringer i medlemsstaternes momssatser

Med vedtagelsen af direktiv 92/77/EØF blev en af de sidste hindringer for etableringen af det indre marked overvundet på momsområdet. Direktivet formaliserede faktisk blot en konvergensproces for momssatserne, som allerede var begyndt med rådsaftalen fra 1991.

Tabel 1 viser den grad, i hvilken konvergensprocessen udviklede sig mellem 1987 (det år, hvor de oprindelige forslag blev fremlagt) og 1994. Den mest åbenbare forskel i strukturen i og niveauet for de momssatser, som medlemsstaterne har anvendt mellem 1987 og i dag, illustreres ved nedgangen i det absolutte antal momssatser, som medlemsstaterne anvender, og den generelle tendens til konvergens i niveauet for normalsatsen. Herudover har afskaffelsen af den forhøjede (eller luksus-) momssats (i 1987 fandtes der seks sådanne satser) og reduktionen af antallet af reducerede satser i væsentligt omfang bidraget til konvergensprocessen.

Over for denne udvikling har den mulighed, som medlemsstaterne i henhold til direktivet har til at opretholde eller skabe andre satser i en overgangsperiode, betydet, at der skal ske en yderligere konvergens for at skabe et ensartet Fællesskabs system for momssatserne. Dette er særlig klart med hensyn til antallet af superreducerede momssatser, som fortsat er i kraft i medlemsstaterne, og den relativt beskedne anvendelse af "parkeringsatser", som alle skal afskaffes ved udgangen af overgangsperioden - disse spørgsmål behandles nærmere i kapitel 7.

For så vidt angår satsernes niveau, fremgår det, at niveauerne for normalsatsen varierer mellem 15 og 25%, mens niveauerne for den reducerede sats varierer fra 5% til 12,5%. Den gennemsnitlige normalsats (simpelt gennemsnit) i Fællesskabet ligger nu på lidt over 18%, mens den gennemsnitlige reducerede sats ligger lidt over 6%.

Konvergensprocessen har også haft en lille virkning på den vejede gennemsnitsmomssats, der er beregnet for Fællesskabet som helhed - det fremgår af følgende overslag:

Vejet gennemsnitssats (EC-12)	1992	1993
Alle satser	13,76	13,89
Normalsats	16,79	17,14
Reduceret sats	5,85*	5,70*
Forhøjede sats	26,12	-

\*inclusive nulsatser

Det vejede gennemsnit af de satser, der generelt anvendes i de tolv medlemsstater, voksede steg svagt mellem 1987 og 1993. Dette skyldes en stigning i den gennemsnitlige normalsats i sammenhæng med et fald i den gennemsnitlige reducerede sats for Fællesskabet som helhed. Disse forhøjelser blev indført i nogle tilfælde for delvis at kompensere for reduktionen i indtægterne som følge af afskaffelsen af den forhøjede sats.

Spørgsmålet om en yderligere indbyrdes tilnærmelse af momssatserne vil uden tvivl blive taget op igen i forbindelse med diskussionen om indførelsen af den endelige momsordning.



#### 4. Momssatserne og det indre markeds funktion - momssatsernes indflydelse på de grænseoverskridende købsmønstre

Fænomenet med privatpersoners grænseoverskridende indkøb er ikke noget nyt, som begyndte med afskaffelsen af grænsekontrollen og ophævelsen af rejsendes afgiftsfrie indførsler i januar 1993. På mange måder "legitimerede" ikrafttrædelsen af de nye momsordninger de bestående indkøbsmønstre inden for Fællesskabet, som havde udviklet sig over en lang periode (dvs. årtier). Det har altid været Kommissionens mål, at etableringen af det indre marked skulle skabe bedre dynamiske og økonomiske forhold for at udvikle og ekspandere den økonomiske aktivitet i et marked, der var befriet for administrative hindringer og byrder. Samtidig ønskede Kommissionen at sikre, at det indre marked blev bygget på et solidt fundament inden for rammerne af retfærdige og fornuftige regler. Inden for området indirekte skatter var det f.eks. i et fællesskab uden grænsekontrol vigtigt at garantere, at konkurrenceforvridninger eller handelsfordrejninger ikke fandt sted på grund af fiskale faktorer såsom store forskelle i momssatserne.

For at vurdere virkningen af afskaffelsen af de fiskale grænser på de grænseoverskridende indkøbsmønstre tegnede Kommissionen en kontrakt med et eksternt konsulentfirma, som skulle undersøge dette spørgsmål på grundlag af erfaringerne siden januar 1993<sup>2</sup>. Undersøgelsen havde tre hovedformål:

1. at identificere alle de mærkbare ændringer i privates indkøbsmønstre, der kan tilskrives ophævelsen af grænsehandelsbegrænsningerne pr. 1. januar 1993;
2. at identificere de markeder, hvor der kan være sket konkurrencemæssige ændringer eller forskydninger i handelsmønstret som følge af de resterende forskelle i momssatser eller punktafgifter mellem medlemsstater;
3. at kvantificere, i det omfang det er muligt, de vigtigste faktorer, som giver anledning til sådanne handels- og konkurrenceforvridninger.

Undersøgelsen dækkede alle indre grænser i Unionen. For så vidt angår moms omfattede undersøgelsen de goder, der er anført i bilag H til sjette momsdirektiv, men dækkede ikke fjernsalg, salg af nye transportmidler, kunstværker og antikviteter.

De generelle konklusioner i undersøgelsen viste følgende:

- bortset fra den tysk/danske grænse var der generelt ikke tale om væsentlige ændringer i mønstret for den grænseoverskridende indkøbsadfærd som følge af forskelle i momssatser efter afskaffelsen af de fiskale grænser
- den manglende harmonisering af punktafgifter har altid betydet, at privatpersoner har foretaget betydelige grænseoverskridende indkøb, selv om forskelle i priserne, eksklusiv afgifter, også bidrager til dette fænomen. Friheden til at købe større mængder afgiftsbelagte varer i andre medlemsstater siden 1. januar 1993 har øget virkningen af den manglende harmonisering af punktafgifterne og har ført til nogle supplerende ændringer i indkøbsmønstrene i visse tilfælde.

---

<sup>2</sup> "Moms og punktafgifter: Ændringer i mønstret for grænsehandel som en følge af ophævelsen af de fiskale grænser 1 januar 1993" (Price Waterhouse) - august 1994.

Undersøgelsens resultater vedrørende de enkelte produktkategorier vil blive kommenteret nærmere senere i rapporten. Som en generel bemærkning skal det imidlertid bemærkes, at for så vidt angår moms, viser undersøgelsen, at der ikke har fundet dramatiske ændringer sted i indkøbsmønstrene siden januar 1993, selv om situationen ved grænsen mellem Tyskland og Danmark beskrives som "volatil". Grænseoverskridende indkøb er af særlig betydning ved følgende grænser: Tyskland/Frankrig (varige husholdningsgoder), Tyskland/Danmark (varige husholdningsgoder) og Luxembourg/Belgien (smykker og ure); der er imidlertid ikke sket en væsentlig forøgelse af denne adfærd i de seneste 18 måneder. For så vidt angår varer, der er belagt med reducerede momssatser, finder der kun grænseoverskridende indkøb sted i begrænset omfang med undtagelse af levnedsmidler; sådanne indkøb har imidlertid altid været et træk ved indkøbene inden for Fællesskabet, og igen må det siges, at der ikke er sket ændringer af betydning siden januar 1993. Det er også værd at bemærke, at det har vist sig at være umuligt at frembringe nye pålidelige skøn over størrelsen af disse grænseoverskridende indkøbsstrømme med en opdeling på enkeltvarer.

Disse resultater kan derfor give anledning til at konkludere, at der frem til januar 1993 var sket en passende grad af tilnærmelse af momssatserne. Før der drages endelige konklusioner om dette spørgsmål bør der tages hensyn til en række andre faktorer:

- for det første må man ikke glemme, at der siden januar 1993 har været betydelige restriktioner for visse typer af grænseoverskridende salg som følge af de særlige ordninger, der gælder for fjernsalg og salg af nye transportmidler. Ifølge disse ordninger gælder der betydelige forpligtelser for sælgerne, idet virksomheder, der har fjernsalg til andre EF-lande, skal betale moms i forbrugslandet, når salget overstiger en årlig tærskel, som i nogle tilfælde er så lavt som 35 000 ECU. Under disse omstændigheder vil den virksomhed, der foretager fjernsalg, måske ikke føle sig tilskyndet til at øge salget i andre medlemsstater på grund af de hermed forbundne fiskale forpligtelser;
- for det andet er der behov for at undersøge den rolle, som forskelle i afgiftssatserne spiller sammenlignet med andre faktorer, som påvirker forbrugerbeslutninger om at foretage grænseoverskridende indkøb. I denne forbindelse viser undersøgelsen, at afgiftsforskellene naturligvis vil have en vis indflydelse på et produkts pris, men at denne virkning kan blive reduceret eller forøget gennem indflydelsen af andre faktorer. Afgiftsforskelle er en væsentlig faktor, som spiller en særlig vigtig rolle for punktafgiftsbelagte produkter, eller hvor der eksisterer betydelige forskelle i momssatserne, og her er det mest åbenlyse eksempel Tyskland/Danmark.

Undersøgelsen identificerer imidlertid også mange andre ikke-afgiftsmæssige faktorer, som påvirker de grænseoverskridende indkøbsmønstre. Disse faktorer omfatter bl.a. forskellige separate, men indbyrdes forbundne kategorier, f.eks.:

- andre prisrelaterede faktorer - disse faktorer er f.eks. valutakurssvingninger, ændringer i prisen på benzin eller andre rejserelaterede omkostninger, reduktioner i omkostninger som følge af mere effektive engros- eller detailnetværk

- ikke-prisrelaterede faktorer - meget ofte kan forbrugerbeslutninger påvirkes af incitamenten som f.eks. mere fleksible åbningstider, vareudvalg og kvalitet, garantibetingelser, eftersalgsservice osv.
- hindringer - sprog, afstand og geografiske barrierer er elementer, som udgør de vigtigste enkeltfaktorer, der forhindrer en stor del af Fællesskabs-borgerne i at foretage grænseoverskridende indkøb.

Disse resultater blev bekræftet af resultaterne af den seneste Eurobarometerundersøgelse, der blev foretaget i Fællesskabet i april og maj 1994<sup>3</sup> på Kommissionens vegne. Som svar på spørgsmålet om, hvorvidt de adspurgte personligt havde haft fordel af ophævelsen af rejsendes afgiftsfrie indførsler og toldkontrollen siden 1. januar 1993, svarede mindre end 20% positivt af dem, som var klar over, at man frit kunne foretage grænseoverskridende indkøb. Dette resultat viser, at grænseoverskridende indkøb ifølge sagens natur er et fænomen, som kun en relativ lille del af befolkningen vil kunne få fordel af.

Ingen af disse konklusioner er særlig overraskende; det er faktisk et spørgsmål om sund fornuft. Det man bør notere er, at grænseoverskridende indkøb er et fænomen, der altid har fundet sted, også lang tid før oprettelsen af det indre marked. Afskaffelsen af grænsekontrollen og af rejsendes afgiftsfrie indførsler i januar 1993 lettede denne proces, idet privatpersoner fik ubegrænset adgang til markedet. Det gav imidlertid ikke anledning til uventede moms-forårsagede konkurrenceforvridninger eller handelsfordrejninger, for det første fordi den nødvendige tilnærmelse af momssatserne allerede havde fundet sted for de produktområder, hvor der først og fremmest finder grænseoverskridende indkøb sted, og for det andet fordi der er indført særlige ordninger for fjernsalg. Der er derfor ikke grund til at foretage væsentlige ændringer i momssatserne, men tiden er nu inde til at overveje, om man skal lempe nogle af de ret restriktive betingelser, der findes i særordningerne, og navnlig overveje spørgsmålet om en forhøjelse af de ret begrænsede tærskler, der i øjeblikket gælder for denne handel.

---

<sup>3</sup> Kommissionens Eurobarometer 41.0 foretaget af INRA (Europe), 5. juli 1994.

## 5. Momssatser og det indre markeds funktion - momssatsernes indflydelse på afgiftspligtige personers handel inden for Fællesskabet

Ved undersøgelsen af de virkninger, som afskaffelsen af de fiskale grænser har haft på det indre markeds funktion, har Kommissionen forsøgt at vurdere, om forskellene i momssatserne mellem medlemsstaterne har influeret på virksomhedernes adfærd (dvs. afgiftspligtige personer) i samhandlen inden for Fællesskabet. Det er vanskeligt at foretage en sådan vurdering på grund af manglen på nøjagtige oplysninger om adfærdsmønstret for de afgiftspligtige personer, der køber hos eller sælger til afgiftspligtige personer i andre medlemsstater. Den undersøgelse, der er omtalt i kapitel 4, omfattede ikke handel af den type med den begrundelse, at momssatsen i oprindelsesmedlemsstaten inden for rammerne af et bestemmelsesstedsbaseret afgiftssystem principielt ikke skal påvirke en virksomheds købsbeslutning.

Inden for rammerne af momsovergangsordningen opkræves momsen fortsat i bestemmelsesmedlemsstaten, for så vidt angår goder, der handles mellem afgiftspligtige personer. Det er derfor vanskeligt at fastlægge, hvorfor forskelle i satserne skulle spille nogen væsentlig rolle i beslutningsprocessen i de virksomheder, der er involveret i denne handel.

Der findes imidlertid et begrænset antal tilfælde, hvor visse typer afgiftspligtige personer har lov til at købe varer i en anden medlemsstat og betale momssatsen i oprindelsesmedlemsstaten. Disse tilfælde vedrører leveringer, der foretages af afgiftspligtige personer i en medlemsstat til en af følgende købere i en anden medlemsstat:

- små virksomheder, der opererer inden for rammerne af undtagelsestærsklerne
- standardsatslandbrugere
- afgiftspligtige personer, der foretager transaktioner, som er fritaget i henhold til artikel 13 i sjette momsdirektiv
- ikke-afgiftspligtige juridiske personer, der køber varer inden for en årlig tærskel på 10 000 ECU.

I alle disse tilfælde kan den købsbeslutning, der træffes af en af disse enheder, påvirkes af momssatsen i den medlemsstat, hvor købet foretages. Disse tilfælde var genstand for en supplerende undersøgelse, der blev foretaget på Kommissionens vegne i en speciel sammenhæng, der vedrørte "egne indtægter"<sup>4</sup>. Det fremgik af denne undersøgelse, at der ikke foreligger tal om størrelsen af den handel, som falder ind under disse tilfælde, og at det er vanskeligt at foretage skøn over den pågældende handel. De oplysninger, der var til rådighed for konsulenterne, tydede på, at det var usandsynligt, at handelen var betydelig sammenlignet med den samlede handel inden for Fællesskabet. Undersøgelsen viste, at i næsten alle de tilfælde, hvor virksomheder kunne blive fristet til at købe varer i andre medlemsstater som følge af lavere momssatser, anså man stadig nettovirkningen af denne handel på fastlæggelsen af egne indtægter som værende ubetydelig. Der blev ikke fundet tegn på væsentlige ændringer i afgiftspligtige personers grænsehandelsadfærd ved grænserne mellem medlemsstater med betydelige forskelle i momssatserne.

---

<sup>4</sup> Omfanget af grænsetransaktioner, der beskattes efter oprindelsesprincippet (Deutsches Institut für Wirtschaftsforschung - september 1994).

Undersøgelsen viste dog særlige tilfælde med tyske landbrugere, der omfattes af standardsatsordninger, og som konsekvent køber gødning og pesticider, der i Tyskland er underkastet normalsatsen, direkte fra Luxembourg, Frankrig eller Belgien, hvor sådanne produkter beskattes med reducerede satser. I denne situation handler de pågældende landmænd imidlertid på samme måde som en privatperson, idet de foretager indkøb til den fordelagtigste pris, som findes på markedet. Kommissionen tror ikke, at sådanne tilfælde kan anses for at skabe konkurrenceforvridninger. Under alle omstændigheder ligger løsningen på et eventuelt problem inden for dette særlige område - hvis der overhovedet findes problemer - i hænderne på de tyske myndigheder, fordi de altid kan benytte muligheden af at beskatte gødning og pesticider med en reduceret sats i Tyskland, da disse produkter falder inden for rammerne af kategori 10 i bilag H. Hvis de tyske myndigheder anvendte denne mulighed kunne de som en konsekvens deraf nedsætte niveauet for kompensation for standardsatsordningen som i dag er muligt for tyske landbruger under den tyske standardsatsordning.

Kommissionen må derfor konkludere, at da der ikke findes klare beviser for væsentlige konkurrenceforvridende effekter for afgiftspligtige personer i handlen inden for Fællesskabet som følge af forskelle i momssatserne, er der i øjeblikket ikke grund til at antage, at det indre marked ikke fungerer tilfredsstillende.

## 6. Den reducerede momssats - revision af bilag H's anvendelsesområde

Tredje afsnit i artikel 12, stk. 3, litra a), i sjette momsdirektiv lyder således:

"Medlemsstaterne kan ligledes anvende en eller to reducerede satser. De reducerede satser må ikke være mindre end 5% og må kun anvendes på levering af de kategorier af goder og tjenesteydelser, som er anført i bilag H."

Andet afsnit i artikel 12, stk. 4, lyder således:

"På grundlag af en rapport fra Kommissionen tager Rådet hvert andet år, første gang i 1994, de reducerede satsers anvendelsesområde op til revision. Rådet kan med enstemmighed på forslag af Kommissionen beslutte at ændre listen over goder og tjenesteydelser i bilag H."

Med henblik på at afgøre, om der bør gennemføres ændringer i de reducerede satsers anvendelsesområde inden for rammerne af gennemgangen i henhold til artikel 12, stk. 4, foretages der en undersøgelse i dette kapitel af, hvordan medlemsstaterne i praksis anvender artikel 12, stk. 3, litra a). Dette kapitel koncentrerer sig om, hvorvidt det er nødvendigt at foretage ændringer i de nuværende bestemmelser for at overvinde konkurrenceforvridningsproblemer. Siden de nye bestemmelser trådte i kraft har Kommissionen modtaget talrige henvendelser fra forskellige erhvervs- og fagsammenslutninger, hvor de argumenterer for, at deres sektor ved den kommende gennemgang medtages under de reducerede satsers anvendelsesområde. Kommissionen er af den opfattelse, at det er alt for tidligt at overveje ændringer i anvendelsesområdet, ikke mindst fordi det sandsynligvis vil være lettere at behandle bredere spørgsmål om satsernes dækning på baggrund af Rådets konklusioner om udformningen af den endelige momsordning i 1997. Det generelle spørgsmål om, hvilke fremtidige tiltag der skal gennemføres i forbindelse med den indbyrdes tilnærmelse af momssatserne i denne sammenhæng, vil blive taget op i sammenhæng med Kommissionens forslag til indførelsen af den endelige ordning.

### Goder og tjenesteydelser, der omfattes af den reducerede sats

Der mindes om, at ECOFIN-Rådet på sit møde den 18. december 1989 besluttede, at de reducerede satser først og fremmest ville blive forbeholdt goder og tjenesteydelser, der tjener sociale eller kulturelle formål. De kategorier, der herefter blev indføjet i bilag H til det ændrede sjette momsdirektiv, afspejlede stort set disse kriterier. Processen med at udvælge de kategorier, som Rådet var interesseret i, fulgte desuden generelt den fremgangsmåde, som Kommissionen gik ind for, og som bestod i, at listen kun burde indeholde de kategorier af goder og tjenesteydelser, som hovedparten af medlemsstaterne beskattede med reducerede momssatser.

Det fremgår af tabel 2, at dette mønster var gældende og fortsat gør sig gældende. De oplysninger, som Kommissionen har, viser, at for alle 17 kategorier i bilag H bortset fra én kategori har hovedparten af medlemsstaterne benyttet sig af den mulighed, som direktivet giver til at beskatte med den laveste sats. For nogle kategorier har et overvældende flertal af medlemsstaterne valgt at anvende reducerede satser (eller nulsatser) eller fritagelser (når tjenesteydelsen er blevet anset for at være af almen interesse og som sådan omfattes af artikel 13 i sjette momsdirektiv, f.eks. entré til offentlige teatre, muséer osv.). Denne praksis gør sig særlig gældende for levering af

levnedsmidler, vand, farmaceutiske produkter, medicinsk udstyr, personbefordring, entré til kulturelle begivenheder og landbrugsinput. For andre kategorier er antallet af medlemsstater, der vælger at benytte de reducerede satser, noget mindre, men med undtagelse af kategori 15 (begravelsesvirksomhed osv.) er alle kategoriers medtagelse i det mindste begrundet numerisk som følge af, at de afspejler den mest udbredte praksis i Fællesskabet med hensyn til beskatning med reduceret sats.

Med hensyn til udvælgelsen af de kategorier fra bilag H, som der kan anvendes reducerede satser på, må man selvfølgelig ikke glemme, at medlemsstaterne har udvidet denne praksis til at udvælge særlige goder og tjenester inden for de enkelte kategorier med henblik på anvendelse af disse lave satser. Dette betyder, at selv om det tilsyneladende ser ud til at være stor ensartethed i den måde, hvorpå medlemsstaterne udvælger kategorier, kan dækningen af de enkelte kategorier faktisk afvige fra medlemsstat til medlemsstat afhængig af, hvordan medlemsstaterne vælger at definere goder og tjenester fra en given kategori i deres nationale lovgivning.

Dette er imidlertid ikke særligt overraskende. Da først Rådet gik bort fra idéen om at gøre anvendelsen af den reducerede sats obligatorisk, var det ikke længere nødvendigt at sikre, at medlemsstaterne skulle blive enige om at anvende de enkelte kategorier på en ensartet måde. Det forhold, at det blev fakultativt at anvende den reducerede sats, gjorde det imidlertid lettere at nå til enighed i Rådet om en definition af kategorierne. I stedet for endeløse diskussioner om, hvad der skulle indgå i en kategori, blev det kun nødvendigt for Rådet at nå til enighed om en bred generel definition af hver enkelt kategori på fællesskabsplan (det vil i det væsentlige sige at afgøre, hvad der faldt uden for en kategori). Hvis denne generelle definition blev overholdt (ved ikke at udvide kategorien), var den enkelte medlemsstat i sine gennemførelsesbestemmelser frit stillet med hensyn til at anvende sin egen definition af kategorierne, afhængig af hvilke særlige grupper af produkter eller tjenesteydelser den ønskede at beskatte med den reducerede sats. Med hensyn til kategorier, der henviser til goder, har medlemsstaterne også mulighed for at anvende den kombinerede nomenklatur for at fastlægge den nøjagtige dækning. Ikke alle medlemsstater har imidlertid anvendt denne praksis, eller, hvis de har gjort det, så indgår oplysningerne i det mindste ikke i de gennemførelsesbestemmelser, der er fremsendt til Kommissionen med henblik på gennemgang.

For så vidt angår spørgsmålet om konkurrencefordrejning, havde Kommissionen ved udarbejdelsen af denne rapport svært ved at fastslå, om indførelsen af en frivillig reduceret sats havde resulteret i øgede muligheder for konkurrencefordrejninger i det indre marked. Der kan på mange måder argumenteres for, at Rådet ved udarbejdelsen af listen over kategorier af goder og tjenesteydelser, for hvilke medlemsstaterne kan anvende reducerede satser, faktisk havde besluttet, at ingen af de berørte kategorier var af en type, som antoges at give anledning til større konkurrenceforvridninger som følge af væsentlige forskelle i momssatserne. Kategorien af tjenesteydelser i bilag H repræsenterer ifølge deres natur ikke en økonomisk aktivitet, som specielt vil egne sig til at være grænseoverskridende. For så vidt angår goderne i bilag H, kan det også anføres, at ingen af de pågældende kategorier er typiske produkter, som privatpersoner under normale omstændigheder vil rejse langt for at købe.

Disse antagelser er faktisk bekræftet af den undersøgelse, der er omtalt i kapitel 4, og som blev foretaget på Kommissionens vegne med det formål at undersøge netop dette spørgsmål. Undersøgelsen omfattede særlig de kategorier af goder, der er omhandlet i

bilag H, og for hvilke momssatserne varierer stærkt mellem medlemsstaterne, nemlig for fødevarer, farmaceutiske produkter, medicinsk udstyr, børnestole i biler, bøger, aviser og tidsskrifter. I de fleste tilfælde viste undersøgelsen, at der siden januar 1993 ikke var sket mærkbare stigninger i de grænseoverskridende indkøb. I nogle tilfælde spiller andre faktorer end forskelle i momssatserne en mere afgørende rolle for forbrugernes valg, f.eks. kulturelle eller sproglige forhold i forbindelse med bøger, aviser og tidsskrifter, eller receptordninger eller tilbagebetalingsordninger for farmaceutiske produkter og lægemidler.

Den eneste kategori, hvor der finder en betydelig grænseoverskridende indkøbsaktivitet sted, er for kategorien levnedsmidler. Denne form for indkøb har imidlertid altid været et karakteristisk træk ved handelen inden for Fællesskabet i denne sektor. Undersøgelsen viser desuden, at købere af levnedsmidler i mange tilfælde handler på en anden måde, end man skulle forvente på baggrund af forskellene i momssatserne, f.eks. har tyskerne tendens til at købe visse levnedsmidler i Danmark trods højere momssatser i Danmark; modsat har man ikke kunnet konstatere, at personer fra Frankrig eller Belgien i videre omfang har foretaget indkøb af levnedsmidler i UK, selv om de fleste levnedsmidler i UK ikke er pålagt afgift.

#### Goder og tjenesteydelser, der underkastes normalsatsen

Ud over at se på den reducerede sats blev der i ovennævnte undersøgelse også foretaget en gennemgang af situationen med hensyn til mulige konkurrenceforvridninger eller ændringer i de grænseoverskridende indkøbsmønstre i relation til goder, der beskattes med normalsatsen. Følgende type varer blev undersøgt: varige elektriske husholdningsgoder (husholdningsartikler, video/audio/fotografiapparater, computer hardware og software og sportsartikler og legetøj), møbler, glasvarer osv. og smykker, ure o.lign.

Undersøgelsen viste igen, at de grænseoverskridende indkøbsvaner ikke ændredes i nogen betydelig grad. Den forventede eksplosion i grænsehandelen med hensyn til dyre langvarige forbrugsgoder mellem Tyskland og Danmark i kølvandet på ophævelsen af rejsendes afgiftsfrie indførsler fandt ikke sted på trods af forskellen i de to landes momssatser. I andre tilfælde betød ophævelsen af rejsendes afgiftsfrie indførsler, at de grænseoverskridende indkøb faktisk blev øget i medlemsstater med momssatser, som var højere end i deres nabolande som følge af, at der blev større valgmuligheder i medlemsstaten med de høje afgifter (Belgien/Luxembourg). Ved den spanske/franske grænse var der ingen større ændringer i grænsehandelen, selv om faldet i pesetaens internationale værdi kan have haft en virkning. Der blev ikke registreret væsentlige ændringer i indkøbsmønstrene ved de andre følsomme grænser. Under alle omstændigheder har de grænseoverskridende indkøb været et varigt træk i alle disse grænseområder, lang tid før de rejsendes afgiftsfrie indførsler og grænsekontrollen blev ophævet i januar 1993.

#### Den særlige situation for landbrugsprodukter

Rådet skal inden 31. december 1994 træffe beslutning om beskatningen af andre landbrugsprodukter end levnedsmidler efter 1. januar 1995. Det var et af de spørgsmål, som ikke blev løst ved diskussionerne om afgiftspakken i 1992. På dette tidspunkt besluttede Rådet, at der skulle gælde en standstill, i løbet af hvilken de medlemsstater, som allerede anvendte reducerede satser på landbrugsområdet, skulle have lov til



fortsat at anvende dem; de medlemsstater som anvendte en normalsats skulle fortsat anvende denne sats.

Kommissionen vil fremlægge et separat forslag om dette spørgsmål, der vil blive ledsaget af en begrundelse, der forklarer, hvorfor den har formuleret forslaget på den måde, den har gjort.

\* \* \* \* \*

På baggrund af ovenstående er Kommissionen overbevist om, at bestemmelserne i artikel 12, stk. 3, i det ændrede sjette direktiv fungerer tilfredsstillende i praksis, hovedsagelig takket være den grad af konvergens i satserne, der har fundet sted mellem medlemsstaterne siden Rådets aftale i 1991. Der er ikke tegn på nogen væsentlige ændringer i grænsehandelsmønstret for privatpersoner efter ophævelsen af grænsekontrollen. Da der således ikke findes væsentlige konkurrenceforvridninger eller handelsfordrejninger som følge af forskellene i momsatsene, ser Kommissionen i øjeblikket ingen grund til eller berettigelse for at ændre indholdet i bilag H af sjette direktiv ud fra disse betragtninger ved enten at tilføje nye kategorier af goder eller tjenesteydelser eller ved at slette nogle af de bestående kategorier. Kommissionen vil imidlertid behandle spørgsmålet om en yderligere indbyrdes tilnærmelse af momsatsene på længere sigt i forbindelse med diskussionerne om overgangen til den endelige momsordning.

## 7. Momssatsovergangsbestemmelserne

Artikel 28, stk. 2, litra g), i sjette direktiv lyder således:

"På grundlag af en rapport fra Kommissionen tager Rådet inden den 31. december 1994 bestemmelserne i litra a) til f) op til fornyet behandling med særligt henblik på det indre markeds funktion. Såfremt der konstateres væsentlige konkurrencefordrejninger, vedtager Rådet, der træffer afgørelse med enstemmighed på forslag af Kommissionen, passende foranstaltninger."

Artikel 28, stk. 2, litra a) til f), fastsætter forskellige momssatsforanstaltninger, som medlemsstaterne kan opretholde i den overgangsperiode, der omtales i artikel 28 1, dvs. principielt frem til 31. december 1996. Dette kapitel undersøger, hvordan medlemsstaterne har anvendt disse bestemmelser og de virkninger, som deres fortsatte anvendelse kan have på det indre markeds rette funktion.

Formålet med artikel 28, stk. 2, var at bringe alle disse foranstaltninger sammen, som principielt ikke udgør et permanent træk ved den langsigtede momsstruktur i Fællesskabet. I nogle tilfælde ville det have været umuligt for Rådet at nå til enighed om afgiftspakken i oktober 1992, hvis der ikke var indrømmet midlertidige undtagelser til medlemsstaterne, som gav dem mulighed for i en begrænset periode efter 1992 at opretholde nogle satser, der ikke omfattes af artikel 12, stk. 3. Følgelig dækker artikel 28, stk. 2, forskellige midlertidige momssatsbestemmelser, der omfatter foranstaltninger af betydelig social og politisk vigtighed for de pågældende medlemsstater, foranstaltninger, som i øjeblikket giver medlemsstaterne mulighed for at udskyde den fulde gennemførelse af artikel 12, stk. 3, samt foranstaltninger, der omfatter visse goder og tjenesteydelser, som medlemsstaterne sikrede en særlig behandling på et midlertidigt grundlag.

Artikel 28, stk. 2, litra a), omhandler fritagelser med tilbagebetaling af den i det tidligere omsætningsled erlagte afgift og de reducerede satser, der er lavere end den i artikel 12, stk. 3, fastsatte minimumssats for de reducerede satser. Disse satser benævnes normalt som henholdsvis nulsatser og superreducerede satser. Artiklen giver medlemsstaterne mulighed for efter 1992 at opretholde de nulsatser og superreducerede satser, som var i kraft pr. 1. januar 1991 i overensstemmelse med fællesskabslovgivningen. En oversigt over de medlemsstater, der var dækket af denne bestemmelse, gives i tabel 3. Det bemærkes, at UK og Irland er de eneste lande, der opretholder nulsatser i betydeligt omfang, efter at de portugisiske myndigheder besluttede at ophæve nulsatserne i Portugal i 1992.

I den undersøgelse om ændringer i grænsehandelsmønstrene, der er omtalt tidligere, blev der også kigget på situationen med hensyn til visse produkter, der omfattes af nulsatser og superreducerede satser (f.eks. levnedsmidler, børnetøj). Der blev imidlertid ikke konstateret nogen væsentlige ændringer i de grænseoverskridende indkøb. Faktisk er grænsehandelen med disse produkter i mange tilfælde ubetydelig. Kommissionen mener derfor, at det i denne fase vil være berettiget, at den fremlægger et formelt forslag om at afskaffe eller ændre disse satser. Dette betyder imidlertid ikke, at en lignende konklusion bør drages inden for rammerne af den endelige momsordning. Det er sandsynligt, at en ordning med færre (eller ingen) undtagelser fra den almindelige regel i den sammenhæng vil være hensigtsmæssig, og Kommissionen

vil foreslå, at medlemsstaterne selv undersøger situationen for at se, om nogle af disse særlige satser kan afskaffes inden overgangen til den endelige ordning.

Artikel 28, stk. 2, litra b), giver de medlemsstater, der ønsker at ophæve nulsatserne for andre goder eller tjenesteydelser end dem, der er anført i bilag H, mulighed for at anvende en reduceret sats på levering af sådanne goder og tjenesteydelser på et midlertidigt grundlag.

Det Forenede Kongerige har for nylig anvendt denne bestemmelse, da det besluttede at afskaffe nulsatsen for fyringsolie og el og i starten erstatte den med en sats på 8% og senere med en fuld sats. Med hensyn til bemærkningerne i foregående afsnit om det eventuelle behov for at afskaffe nulsatsen og de superreducerede satser mener Kommissionen, at bestemmelserne i artikel 28, stk. 2, litra b), er nyttige og bør forblive i kraft.

Artikel 28, stk. 2, litra c), gælder for to medlemsstater, nemlig Spanien og Luxembourg, som skulle forhøje deres normalsats med mere end 2% for at overholde bestemmelserne i artikel 12, stk. 3. Artiklen giver disse medlemsstater mulighed for at anvende superreducerede satser på alle kategorier af goder og tjenesteydelser i bilag H og herudover på tjenester inden for restaurationsbranchen, børnebeklædning og børnefodtøj samt inden for boligsektoren.

Både Spanien og Luxembourg har gjort udstrakt anvendelse af denne bestemmelse (jf. tabel 3), som blev indført for at kompensere for en mulig forøgelse af inflationspresset som følge af, at deres normalsats blev forhøjet med 2 point. Implementeringen af denne bestemmelse har imidlertid ikke givet anledning til væsentlige konkurrenceforvridninger for så vidt angår Spanien, men der er modtaget nogle klager for så vidt angår situationen mellem Belgien og Luxembourg, hvor der eksisterer betydelige forskelle i momssatserne for samme kategori af goder og tjenesteydelser. Da disse bestemmelser ifølge deres karakter er midlertidige, foreslår Kommissionen på linje med sine tidligere bemærkninger, at begge medlemsstater selv bør overveje, hvor længe der er behov for fortsat at anvende dem.

Artikel 28, stk. 2, litra d), giver de medlemsstater, der anvendte en reduceret sats på restaurationsbranchen, børnefodtøj og børnebeklædning samt inden for boligsektoren pr. 1. januar 1991, mulighed for fortsat at anvende disse satser i en overgangsperiode.

Situationen på lang sigt med hensyn til den passende sats, der skal anvendes på disse goder og tjenesteydelser, bør diskuteres i forbindelse med den i artikel 12, stk. 4, omhandlede gennemgang af bilag H. I afventning af resultatet af denne gennemgang vil Kommissionen i øjeblikket ikke fremsætte forslag om ønskeligheden af at opretholde disse reducerede satser. Den ønsker dog at gøre opmærksom på, at den nuværende situation ikke kan fortsætte i en uendelighed, da den i så fald vil skabe en strukturel uensartethed i momssatserne.

Artikel 28, stk. 2, litra e), giver medlemsstaterne mulighed for at anvende en "parkeringssats" på mindst 12% på levering af goder og tjenesteydelser, der ikke er nævnt i bilag H, men på hvilke den pågældende medlemsstat anvendte en reduceret sats pr. 1. januar 1991.

En række medlemsstater har benyttet sig af denne bestemmelse (jf. tabel 3 for detaljer). Artiklen er nyttig i den forstand, at den letter overgangen til en mere sammenhængende langsigtet momsstruktur i hele Fællesskabet. Kommissionen finder derfor, at disse bestemmelser fortsat bør gælde indtil videre.

Artikel 28, stk. 2, litra f), giver Grækenland mulighed for fortsat at anvende særligt reducerede satser på vise græske øer og i nogle græske departementer.

Så vidt Kommissionen ved, har implementeringen af disse særligt reducerede satser ikke givet anledning til konkurrenceforvridninger i samhandelen inden for Fællesskabet. Implementeringen af disse bestemmelser var faktisk en særlig foranstaltning, der blev udført for at kompensere for den konkurrence, som disse øer og departementer kunne blive udsat for fra ikke-EC-lande. Kommissionen har den opfattelse, at disse bestemmelser kan fortsætte indtil videre.

\* \* \* \* \*

Kommissionen kan konkludere, at implementeringen af momsovergangs bestemmelserne, ikke har givet anledning til væsentlige konkurrenceforvridninger eller handelsfordrejninger. Kommissionen er af den opfattelse at disse bestemmelser kan fortsætte under overgangsordningen.

Kommissionen gør opmærksom på at i dets oprindelige forslag fra 1987 om tilnærmelse af momssatserne blev det forslået af hver medlemsstat skulle begrænse anvendelsen af momssatser til to - en normal sats og en reduceret sats - uden nulsatser eller super reducerede satser. Den fortsatte anvendelse af alle undtagelserne som er tilladt for medlemsstaterne især hvad angår de super reducerede satser og nulsatserne, har resulteret i et overflod af forskellige momssatser anvendt i Fællesskabet med risiko for forvridninger inden for visse sektorer. Denne situation, stemmer ikke overens med behovet for forenklingsprocedurer og en reduktion af omkostningerne i forbindelse med afgifterne som er nødvendig for styrkelsen af det indre marked.

Kommissionen vil derfor gøre opmærksom på, at introduktionen af den endelige momsordning vil blive enklere, hvor medlemsstaterne selv overvejer at ændre disse bestemmelser, som udgangspunkt ved at reducere antallet af satser, de anvender generelt og, hvor det er muligt, erstatte satserne med en af de satsmuligheder, der står åbne for medlemsstaterne i henhold til artikel 12, stk. 3. Dette spørgsmål vil blive behandlet i en kommissions meddelelse om indførelsen af den endelige momsordning.

## 8. Konklusioner

Denne rapport skal opfylde de forpligtelser til at rapportere, der blev pålagt Kommissionen af Rådet, da lovgivningen om den indbyrdes tilnærmelse af medlemsstaternes momsats blev vedtaget i 1992. Med opfyldelsen af disse forpligtelser ønsker Kommissionen samtidig at give Rådet en passende vurdering af momsordningens funktion inden for rammerne af momsovergangsordningen i de to første år i et Fællesskab uden indre grænser. Kommissionen håber således, at rapporten vil give Rådet mulighed for at vurdere, om momsbestemmelserne virker som oprindeligt tilsigtet i en situation uden grænsekontrol, eller om det er nødvendigt at foretage ændringer.

På grundlag af de foreliggende oplysninger mener Kommissionen, at situationen generelt er tilfredsstillende med hensyn til den måde, hvorpå den nye ordning for den indbyrdes tilnærmelse af momsats fungerer. Der er ikke konstateret væsentlige ændringer i grænsehandelsmønstrene. Tilsvarende er der heller ikke sket væsentlige konkurrenceforvridninger eller handelsfordrejninger som følge af store forskelle i momsats mellem nabomedlemsstater. Kommissionen konkluderer, at der under disse omstændigheder i øjeblikket ikke er grund til at foretage væsentlige ændringer af niveauet eller strukturen i den nye ordning for momsats eller af anvendelsesområdet for den reducerede sats. Kommissionen konkluderer endvidere, at de nugældende midlertidige bestemmelser om momsats ikke behøver at blive ændret i øjeblikket, da disse bestemmelser skal afvikles ved udgangen af overgangsperioden. Hvis medlemsstaterne selv skulle træffe foranstaltninger med henblik på at reducere antallet af sats generelt ville dette fremme diskussionerne om indførelsen af den endelige momsordning. Diskussionen om dette og andre momsrelaterede spørgsmål vil blive taget op i forbindelse med en kommissionsmeddelelse om indførelsen af den endelige momsordning.

## UDVIKLINGEN I MEDLEMSSTATERNES MOMSSATSER MELLEM 1987 OG 1994

MEDLEMSSTATER	REDUCEREDE SATSER				STANDARDSATSER/MELLEMSATSER				FORHØJEDE SATSER			
	1987	1992	1993	1994	1987	1992	1993	1994	1987	1992	1993	1994
Tyskland	7	7	7	-	14	14	15	15	-	-	-	-
Belgien	1/6	1 6	1 6	1 6	19 17	19,5	19,5	20,5/12	25/25+8	-	-	-
Danmark	-	-	-	-	22	25	25	25	-	-	-	-
Spanien	6	6	3 6	3 6	12	13	15	15	33	28	-	-
Grækenland	3/6	4 8	4 8	4 8	18	18	18	18	36	36/-	-	-
Frankrig	2,1/4/ 5,5/7/13	2,1 5,5	2,1 5,5	2,1 5,5	18,6 28	18,6	18,6	18,6	33 1/3	22	-	-
Irland	1,7/10	2,3 10	2,5	2,5	25	21/10/ 12,5	21/12,5	21/12,5	-	-	-	-
Italien	2/9	4 9	4 9	4 9	19	19/12	19/12	19/13	38	38	-	-
Luxemburg	3/6	3 6	3 6	3 6	12	15	15	15/12	-	-	-	-
Nederlandene	6	6	6	6	20	18,5/17,5	17,5	17,5	-	-	-	-
Portugal	8	8 5	5	5	16	17/16	16	16	30	30	30*	30*
Det Forenede Kongerige	-	-	-	-	15	17,5	17,5	17,5	-	-	-	-

\* **Note:** Portugal: Siden 1. januar 1993 har anvendelsen af satsen på 30% været i modstrid med Fællesskabsreglerne. Portugal har meddelt, at denne sats vil blive afskaffet i finansloven for 1995.

TABEL 2

**MEDLEMSSTATERNES REDUCERED E SATSER FOR DE KATEGORIER AF GODER OG TJENESTEYDELSER,  
DER ER NÆVNT I BILAG H TIL SJETTE MOMSDIREKTIV (SOM ÆNDRET)**

KAT.	B	DK	D	EL	ES	F	IRL	I	L	NL	P	UK
1 Levnedsmidler	RS	SS	RS	RS	SS SRS	RS	NS RS SS	SRS RS PS	SRS	RS	RS SS	NS
2 Vandforsyning	RS	SS	RS	RS	RS	RS	FRITAG.	RS	FRITAG.	RS	RS	NS SS
3 Farmaceutiske produkter	RS SS	SS	SS	RS SS	SRS SS	RS SS	NS	RS SS	SRS SS	RS SS	RS SS	NS SS
4 Medicinsk udstyr	RS	SS	RS	RS	RS	RS	NS	RS	SRS	RS	RS	NS
5 Person-befordring	RS	FRITAG.	RS SS	RS	RS SS	RS	FRITAG.	RS PS	FRITAG. SRS	FRITAG. RS	RS	NS
6 Bøger, aviser og tidsskrifter	RS NS	SS	RS	RS	SRS	SRS RS	NS RS SS	SRS	SRS	RS	RS	NS
7 Entré til fore- stillinger osv. Radio- og tv- modtagelse	FRITAG. RS PS SS	FRITAG. SS	FRITAG. RS SS	FRITAG. RS SS	FRITAG. RS SS	SRS RS SS	FRITAG. RS SS	SRS RS SS	SRS SS	FRITAG. RS SS	FRITAG. RS SS	SS
8 Tjenester af forfattere, komponister osv.	PS	SS	RS	RS	RS	RS	SS	RS SS	SRS	SS	SS	SS

9 Sociale boliger	RS	SS	SS	RS	SRS	RS SS	RS	SRS RS	SRS	RS	RS	SS
10 Landbrugsinput	RS	SS	RS	RS	RS	RS	RS	SRS RS	SRS	RS	RS	SS
11 Hotellophold	RS	SS	SS	RS	RS SS	RS	RS	RS PS	SRS	RS	RS	SS
12 Adgang til sportsbegiven- heder	RS	SS	SS	RS	RS SS	SS	FRITAG.	RS	SRS	SS	RS	NS
13 Brug af sports- faciliteter	RS	FRITAG.	NS	RS	FRITAG. SS	SS	RS	SS	SRS	SS	RS	NS
14 Velgørenheds- tjenester	RS	SS	RS	RS	RS	SS	FRITAG.	SS	SRS	SS	SS	NS
15 Begravelses- virksomhed og ligbrænding	RS	SS	SS	RS	RS	SS	SS	SS	SRS	SS	SS	NS
16 Læge- og tand- lægebehandling	RS SS	SS	RS	RS	RS	RS SS	FRITAG. SS	SRS	SRS	SS	SS	NS
17 Indsamling af husholdnings- affald og vedligeholdelse af veje	RS SS	SS	FRITAG.	RS	RS	SRS RS	FRITAG. SS	SRS	SRS	SS	SS	NS SS

22

SS: Standardsats

RS: Reduceret sats

SRS: Superreduceret sats

PS: Parking rate

NS: Nulsats



TABEL 3

**OVERSIGT OVER DE SUPERSEDUCEREDE MOMSSATSER I MEDLEMSSTATERNE**  
(NB: Oversigten er ikke udtømmende)

Goder og tjenesteydelser (kort beskrivelse)	B	DK	D	EL	ES	F	IRL	I	L	NL	P	UK
Levnedsmidler					3		0	4	3			0
Drikkevarer: - mineralvand/limonade									3			
Børnetøj og fodtøj							0		3			0
Farmaceutiske produkter					3	2,1	0		3			0
Bøger				4	3		0	4	3			0
Aviser	0	0		4	3	2,1		4	3			0
Tidsskrifter	0			4	3	2,1		4	3			0
Tv-licens						2,1		4				
Hotel									3			
Restaurant									3			
Entré til biograf, teater, kulturelle begivenheder, sportsbegivenheder				4					3 3			
Afskårne blomster og planter; Behandling af affald og spildevand. Indsamling af husholdningsaffald						2,1		4 4	3 3			0 0
Personbefordring									3			0

<b>Byggesektoren:</b> - levering af nye bygninger - renoveringsarbejde og reparation - opførelse af nye bygninger					3			4	3			0*
					3			4	3			0*
					3			4	3			0*
<b>Kunst, antikviteter</b>												0 (hvis importeret)
<b>Medicinsk udstyr</b>						0		4	3			0
<b>Vandforsyning</b>												0
<b>Landbrugsinput</b>						0		4	3			
<b>Sociale tjenester/velgørenhed</b>									3			0

\* UK: Nulsatsen gælder for bygninger og godkendte reparationer på bygninger, der falder ind under listen

Forslag til  
**RÅDETS DIREKTIV**  
om ændring af direktiv 77/388/EØF  
om det fælles merværdiafgiftssystem  
(beskatning af landbrugsprodukter)

---

## BEGRUNDELSE

Formålet med dette forslag er at give Rådet mulighed for at træffe en afgørelse om beskatning af landbrugsprodukter efter 1. januar 1995, således som det kræves i Fællesskabets momslovgivning. Afgørelsen er nødvendig for at sikre ensartethed på afgiftsområdet inden for det indre marked ved at ophæve de konkurrencefordrejninger, der er opstået som følge af strukturelle uligevægte i de momssatser, medlemsstaterne i øjeblikket anvender på leveringer af landbrugsprodukter. Det er derfor i medlemsstaternes interesse, at man fjerner årsagen til fordrejningerne på afgiftsområdet i den nuværende momslovgivning.

Fællesskabets nuværende momslovgivning<sup>(1)</sup> indeholder en række regler, som medlemsstaterne skal overholde med hensyn til momssatsernes struktur, niveauer og anvendelsesområde. Reglerne om harmonisering af momssatserne var nødvendige for at give Fællesskabet mulighed for at afskaffe den indre grænsekontrol pr. 1. januar 1993 som led i programmet for ophævelse af de fiskale grænser. Med hensyn til andre landbrugsprodukter end levnedsmidler fandt Rådet det imidlertid hensigtsmæssigt at udsætte afgørelsen om en passende momssats indtil 31. december 1994 (artikel 12, stk. 3, litra d), i det sjette direktiv). Rådet besluttede endvidere, at man i den mellemliggende tid ville anvende en standstill-ordning, hvorunder de medlemsstater, der allerede anvendte en reduceret momssats på leveringer af landbrugsprodukter på tidspunktet for direktivets vedtagelse, fik lov til fortsat at anvende denne sats i endnu to år. De medlemsstater, der på det pågældende tidspunkt anvendte standardsatsen, skulle fortsat anvende denne.

Udtrykket "andre landbrugsprodukter end levnedsmidler" omfatter produkter som f.eks. blomster, planter og lignende produkter inden for blomster- og havebrugssektoren samt produkter som råuld og træ af forskellig art. Den nuværende situation i medlemsstaterne, hvad angår beskatning af disse produkter med reducerede satser, fremgår af nedenstående tabel:

<b>Landbrugsprodukter</b>	<b>Medlemsstater, der anvender en reduceret sats</b>
blomster, planter osv.	DE, IT, LU, NL, PO
uld	BE, LU, NL
træ til brug i industrien	DE
træ til brændsel	BE, DE, EL, IE, IT, LU, NL

<sup>(1)</sup> Det sjette momsdirektiv 77/388/EØF, senest ændret ved direktiv 92/77/EØF.

Det fremgår, at det kun er et fåtal af medlemsstaterne, der beskatter de berørte produkter, bortset fra eventuelt brændsel, med reducerede momsats. For at give Rådet mulighed for at træffe den nødvendige afgørelse om beskattningen af landbrugsprodukter efter december 1994 har Kommissionen undersøgt situationen med henblik på at fastslå, om den øjeblikkelige strukturelle uligevægt i de momsats, der anvendes i de forskellige medlemsstater, har haft nogen mærkbar virkning på købsmønstret på tværs af grænserne siden afskaffelsen af grænsekontrollen i januar 1993. Tilgængeligt materiale viser, at dette ikke er tilfældet, og at der ikke har været nogen større ændring i privatpersoners køb på tværs af grænserne siden januar 1993. Dette er ikke overraskende, da der på grund af de omtalte produkters karakter ikke er tale om varer, som privatpersoner normalt vil rejse langt for at købe, selv om der er betydelige prisforskelle mellem de enkelte medlemsstater.

Kommissionen er imidlertid blevet gjort opmærksom på tilfælde med svig i forbindelse med blomster og planter, hvor handlende i medlemsstater, hvor disse produkter beskattes med standardsatsen, tilsyneladende har købt sådanne produkter i medlemsstater, hvor de beskattes med den reducerede sats og derefter ikke har deklareret disse køb til afgiftsmyndighederne. Disse tilfælde skal normalt undersøges af de kompetente myndigheder i de berørte medlemsstater. Dette er dog klart, at problemet er opstået som følge af, at skrupelløse handlende har besluttet at drage fordel af forskellen i momsatsene i de enkelte medlemsstater. Forskellene er opstået, fordi nogle medlemsstater i øjeblikket har mulighed for at bevare en reduceret sats.

Der er derfor to mulige løsninger til dette problem som Kommissionen kan foreslå. På den ene side kan Kommissionen foreslå, at den normale momsats skal anvendes på alle leveringer af blomster og planter fra 1 januar 1995. Det vil medføre en ligevægt inden for denne sektor, fritaget for fiskalt begrundet konkurrenceforvridning som en følge af forskelle i momsatsene.

Som et alternativ kan Kommissionen foreslå, at medlemsstaterne skal have mulighed for at anvende en reduceret sats for sådanne leveringer. Sådant en mulighed vil være at anbefale set i lyset af den negative effekt en forhøjelse af momsatsen vil have på produktionen og salget af blomster og planter i de medlemsstater der idag anvender en reduceret sats. Blomster og planter er produkter som efter deres natur og markedets beskaffenhed er sårbare over for pludselige forhøjelser i detail prisniveauet. Medlemsstaterne kunne undgå dette resultat ved at benytte sig af valgfriheden til at anvende en reduceret momsats for leveringen af disse produkter.

I lyset af ovenstående er Kommissionen af den opfattelse at det mest hensigtsmæssige middel til at klare denne strukturelle uligevægt ville være at udvide muligheden for at anvende en reduceret sats til også at gælde for blomster, planter og lignende samt brænde, men kun som en overgangsordning. Kommissionen ønsker ikke på nuværende tidspunkt at gennemføre en permanent udvidelse af anvendelsesområdet for den reducerede sats. Det vil være mere hensigtsmæssigt at overveje ændringer af denne type i forbindelse med Rådets kommende konklusioner vedrørende udformningen af den for 1997 endelige momsordning. Endvidere ønsker Kommissionen ikke at udvide anvendelsesområdet for den reducerede sats til andre landbrugsprodukter som f.eks. uld og træ til brug i industrien med den begrundelse, at sådanne produkter ifølge deres natur indgår i forarbejdningsprocesser, som hovedsagelig udføres af personer, der er skattepligtige og berettiget til at fradrage den indgående moms.

## Bemærkninger vedrørende artiklerne

### Artikel 1

Det foreslås, at den nuværende standstill-ordning bringes til ophør, hvad angår beskatning af andre landbrugsprodukter end dem, der falder ind under kategori 1 i bilag H, ved at ophæve artikel 12, stk. 3, litra d), i sjette momsdirektiv og indsætte et nyt litra g) i artikel 28, stk. 2, som vil sætte medlemsstaterne i stand til at anvende en reduceret sats på leveringer af levende træer og andre planter (herunder løg, rodfrugter og lignende, afskårne blomster og pyntegrønt) samt træ til brændsel i den overgangsperiode, der er omhandlet i artikel 28 1.

Forslag til  
RÅDETS DIREKTIV  
om ændring af direktiv 77/388/EØF  
om det fælles merværdiafgiftssystem  
(beskatning af landbrugsprodukter)

---

RÅDET FOR DE EUROPÆISKE FÆLLESSKABER HAR -

under henvisning til traktaten om oprettelse af Det Europæiske Fællesskab, særlig artikel 99,

under henvisning til forslag fra Kommissionen,

under henvisning til udtalelse fra Europa-Parlamentet,

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

ud fra følgende betragtninger:

Artikel 12, stk. 3, litra d), i det ændrede Rådets direktiv 77/388/EØF<sup>(1)</sup>, senest ændret ved direktiv 94/5/EF<sup>(2)</sup>, fastsætter, at reglerne vedrørende beskatning af andre landbrugsprodukter end dem, der falder ind under kategori 1 i bilag H, vedtages enstemmigt af Rådet inden den 31. december 1994 på forslag af Kommissionen; indtil denne dato kunne de medlemsstater, der allerede anvendte en reduceret sats, fortsætte med at gøre dette, medens de medlemsstater, der anvendte en standardsats, ikke kunne anvende en reduceret sats; dette giver mulighed for en toårig udsættelse af anvendelsen af standardsatsen;

erfaringen viser, at den strukturelle uligevægt i de momssatser, der anvendes i medlemsstaterne for landbrugsprodukter fra blomster- og havebrugssektoren, har resulteret i en række tilfælde af svig; denne strukturelle uligevægt er en direkte følge af anvendelsen af artikel 12, stk. 3, litra d), og bør ændres i overensstemmelse hermed;

den mest hensigtsmæssige løsning vil være, at muligheden for at anvende en reduceret sats udvides til alle medlemsstater til i en overgangsperiode også at gælde for leveringer af landbrugsprodukter fra blomster- og havebrugssektoren samt træ til brændsel -

---

<sup>(1)</sup> EFT nr. L 145 af 13.6.1977, s. 1.

<sup>(2)</sup> EFT nr. L 60 af 3.3.1994, s. 16.

## UDSTEDT FØLGENDE DIREKTIV:

### Artikel 1

I direktiv 77/388/EØF foretages følgende ændringer:

- 1) Artikel 12, stk. 3, litra d), udgår.
- 2) I artikel 28, stk. 2, indsættes som litra g):
  - g) Medlemsstaterne kan anvende en reduceret sats på leveringer af levende træer og andre planter (herunder løg, rodfrugter og lignende, afskårne blomster og pyntegrønt) samt træ til brændsel.

Nuværende litra g) bliver herefter litra h).

### Artikel 2

1. Medlemsstaterne vedtager de nødvendige love og administrative bestemmelser, således at det tilpassede system kan træde i kraft den 1. januar 1995.
2. Medlemsstaterne underretter Kommissionen om de bestemmelser, de vedtager for at gennemføre dette direktiv.
3. Medlemsstaterne meddeler Kommissionen teksterne til alle de nationale retsfor skrifter, som de vedtager på det område, der er omfattet af dette direktiv.
4. Når medlemsstaterne vedtager disse love og administrative bestemmelser, skal de indeholde en henvisning til dette direktiv, eller de skal ved offentliggørelsen ledsages af en sådan henvisning. De nærmere regler for denne henvisning fastsættes af medlemsstaterne.

### Artikel 3

Dette direktiv træder i kraft på dagen for offentliggørelsen i De Europæiske Fællesskabers Tidende.

### Artikel 4

Dette direktiv er rettet til medlemsstaterne.

Udfærdiget i Bruxelles, den

På Rådets vegne

Formand



## **Finansieringsoversigt**

Det foreslåede direktiv vil, når det er vedtaget, ikke få konsekvenser for opkrævningen af Fællesskabets egne indtægter.

## Konsekvenser for SMV

Forslag til Rådets direktiv om ændring af direktiv 77/388/EØF om det fælles merværdi-afgiftssystem.

- beskatning af landbrugsprodukter.
- 1. Administrative forpligtelser for virksomhederne som følge af anvendelsen af bestemmelserne.  
Ingen
- 2. Lettelse af byrderne for virksomhederne.  
Ingen
- 3. Ulemper for virksomhederne.  
Ingen

**Note** ad punkt 1, 2 og 3. Forslaget er fremsat for at give Ministerrådet mulighed for at opfylde sin juridiske forpligtelse til at træffe en afgørelse om en hensigtsmæssig momssats for landbrugsprodukter, der skal anvendes fra 1. januar 1995. Den berørte afgørelse fastsætter udelukkende den momssats, der skal gælde for leveringer af sådanne produkter fra denne dato. Den vil ikke få andre konsekvenser for virksomhederne.

- 4. Virkninger for beskæftigelsen.  
Ingen

Ifølge et studie udført af den hollandske blomster og plante industri<sup>(1)</sup> vil en anvendelse af normal momssatsen have en negativ virkning på beskæftigelsen i Holland og Tyskland (beregnet til ca. 10% af arbejdsstyrken i denne sektor).

- 5. Er arbejdsmarkedets parter hørt?  
Nej
- 6. Findes der andre mindre bindende alternativer?  
Nej

---

<sup>(1)</sup> Momssatser for prydsplanter i EU fra 1 januar 1995, (Moret, Ernst & Young).



ISSN 0254-1459

KOM(94) 584 endelig udg.

# DOKUMENTER

DA

03 09

---

Katalognummer: CB-CO-94-694-DA-C

ISBN 92-77-84284-9

---

Kontoret for De Europæiske Fællesskabers Officielle Publikationer  
L-2985 Luxembourg