



COMISIÓN DE LAS COMUNIDADES EUROPEAS

Bruselas, 5.5.2003
COM(2003) 234 final

2003/0091 (CNS)

Propuesta de

DIRECTIVA DEL CONSEJO

**por la que se modifica la Directiva 77/388/CEE
en lo que atañe al impuesto sobre el valor añadido aplicado en el sector de los servicios
postales**

(presentada por la Comisión)

EXPOSICIÓN DE MOTIVOS

1. ANTECEDENTES

En los años setenta, período en el que se aprobó la Sexta Directiva sobre el IVA¹, el sector postal se caracterizaba por una situación de monopolio y una gama limitada de servicios, que no estaban abiertos a ningún tipo de competencia. Las disposiciones fiscales adoptadas en ese momento, a saber, la exención de los servicios postales públicos, respondían a esa situación.

En algunos Estados miembros, se considera aún que los servicios postales públicos no están sujetos al impuesto sobre el valor añadido (IVA), pues los presta una autoridad pública, según lo especificado en el apartado 5 del artículo 4 de la Sexta Directiva.

En otros Estados miembros, se aplica el artículo 13.A.1.a), según el cual, están exentas:

Las prestaciones de servicios y las entregas de bienes accesorias de las mismas realizadas por los servicios públicos postales, con excepción de los transportes de pasajeros y de las telecomunicaciones.

Además, el artículo 13.B.e) exime:

Las entregas, por su valor facial, de sellos de Correos que tengan valor postal en el interior del país, de timbres fiscales y de otros valores similares.

La exención de los servicios postales no se hace extensiva a servicios similares prestados por otras entidades, tales como las compañías ferroviarias o aéreas u otros transportistas. No obstante, las entregas de sellos postales sí están exentas, sea quien sea el vendedor.

Sin embargo, existe en toda la Comunidad una cierta confusión en cuanto a la correcta interpretación de esta exención. Así, por ejemplo, en al menos dos Estados miembros, se considera que no procede cuando los servicios postales públicos los presta una sociedad anónima.

2. DISTORSIONES DE LA COMPETENCIA CAUSADAS POR LAS EXENCIONES

Exento no significa libre de impuestos. Ello quiere decir simplemente que, en un determinado tipo de entrega, no se aplica el impuesto sobre el valor añadido. Supone, además, que el IVA soportado no puede deducirse. Inevitablemente, esto origina distorsiones, debido al efecto que la exención ejerce sobre la naturaleza del IVA - normalmente transparente- en una cadena de entregas, así como a los efectos del correspondiente IVA "oculto" (lo que, a menudo, se denomina efecto cascada).

En una situación normal, cada sujeto pasivo que intervenga en una cadena de operaciones aplicará el IVA y se deducirá el que, a su vez, haya soportado. De este modo, el impuesto atravesará toda la cadena hasta llegar al consumidor final, que no puede deducirse. Si en esta cadena interviene una empresa cuyas entregas están exentas del IVA, no podrá deducirse el

¹ Sexta Directiva (77/388/CEE) del Consejo, de 17 de mayo de 1977, en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios - sistema común del impuesto sobre el valor añadido: base imponible uniforme, DO L 145, de 13.6.1977, p. 1, modificado en última instancia por la Directiva 2002/92/CE, DO L 331, de 7.12.2002, p. 27.

IVA que haya soportado. Este IVA constituirá un coste que se repercutirá en los precios de venta (como IVA "oculto"). En consecuencia, los precios de esa empresa serán ligeramente inferiores a lo que habrían sido si aplicara el IVA en sus ventas, ya que el IVA oculto no incorpora el propio valor añadido de la empresa. Se trata de un IVA sobre los costes, no sobre las ventas.

Si quien efectúa entregas exentas vende al consumidor final, éste se beneficiará de un precio reducido, pues el valor añadido por ese proveedor no ha sido gravado con el IVA. Aun así, dado que la empresa exenta no puede deducirse el impuesto, el cliente pagará un impuesto oculto sobre los costes de la misma. Ahora bien, si una empresa sujeta al impuesto recibe una entrega exenta, sufrirá costes de la empresa exenta entre los que figurará el IVA oculto, que no podrá deducirse. De este modo, los costes de la empresa sujeta al impuesto serán más elevados. Cuando esta última empresa aplique el IVA sobre sus ventas, el cálculo del valor añadido incluirá el IVA oculto en su base imponible. De este modo, el consumidor final pagará más impuesto, pues pagará IVA sobre el IVA oculto.

3. DISTORSIONES EN EL SECTOR POSTAL

En lo que atañe a los servicios postales, la actual exención provoca distorsiones entre servicios similares prestados por el operador público y el privado, pues sólo los del primero de estos están exentos. Los precios del operador público serán más favorables si los servicios postales se prestan a personas que no tienen derecho a deducción (p.ej., particulares, bancos, aseguradoras, organizaciones benéficas, etc.). Estos consumidores no pueden recuperar todo el IVA soportado, por lo que, normalmente, les resultará más ventajoso recibir esos servicios de un proveedor exento del IVA, pues el precio será inferior, pese al impuesto oculto. Por el contrario, una empresa que pueda deducirse el IVA preferirá los precios de un proveedor sujeto al impuesto (un operador privado), que le aplicará un IVA que podrá deducirse. Este tipo de empresas, que actualmente suponen algo más del 60% del volumen de negocios de los operadores postales públicos de la Unión Europea, preferirá recurrir a un operador que aplique el IVA. Ello es así porque no existe un impuesto oculto y aunque el precio, al que se añade el IVA, será más elevado, el impuesto puede deducirse, de modo que el precio real pagado será inferior. La actual exención tiene por consecuencia que los operadores públicos y privados no puedan competir de forma efectiva en todos los mercados. Además, gran parte del sector sigue reservado a los operadores públicos, por lo que la incidencia del IVA oculto es muy elevada.

Puesto que los servicios postales públicos funcionan ahora en mercados abiertos a la competencia, el hecho de que la exención del IVA se limite sólo al sector público distorsiona inevitablemente esa competencia. Esta situación, cada vez más difícil de justificar, suscita periódicamente las quejas de los operadores tanto privados como públicos. A medida que aumenta la liberalización del sector, aumentan también los efectos de la distorsión.

El sistema vigente complica también las relaciones comerciales internas de los grupos formados por los operadores públicos, cuyas filiales independientes (p.ej., una empresa de transportes) suelen estar sujetas a las disposiciones generales sobre el IVA y, por tanto, aplican y se deducen dicho impuesto. Si una filial presta un servicio al operador público, éste no puede recuperar el IVA facturado, que pasa a ser un coste. A la inversa, si el operador público presta un servicio a su filial, dicho servicio estará exento, pero incluirá IVA oculto. De este modo, un IVA que, en circunstancias normales, debería repercutirse entre empresas hasta llegar al consumidor final queda atrapado en el sistema, lo que incrementa los costes de las empresas y de los consumidores.

Algunos países, al privatizar a sus operadores postales, plena o parcialmente, gravan ya el sector postal. Esto genera problemas en las relaciones con operadores postales de otros países en los que el operador público está aún exento.

Todas estas dificultades indican que el principio de neutralidad en que se basa el sistema del IVA no se cumple ya en este sector. La presente propuesta responde al propósito de modificar la Sexta Directiva a fin de que todos los servicios del sector postal estén sujetos al IVA. Ello modernizará y simplificará el impuesto, al eliminar las distorsiones, y hará que su aplicación en este sector sea más justa. La propuesta es coherente con la Comunicación de la Comisión sobre una estrategia para mejorar el funcionamiento del régimen del IVA, publicada en junio de 2000².

4. SOLUCIÓN QUE SE PROPONE FRENTE A LOS PROBLEMAS EXISTENTES

Desde un punto de vista puramente técnico, la solución mejor y más simple sería gravar todos los servicios postales a un tipo normal. La imposición permitiría a los operadores postales públicos deducirse el IVA soportado en las adquisiciones, lo que eliminaría el IVA oculto en todos los casos y resolvería la mayoría de los problemas de distorsión que sufren los proveedores.

Ahora bien, la plena imposición a un tipo normal puede producir una subida de los precios, en particular en el caso de los servicios postales prestados a los consumidores privados. Cabe destacar que, al permitir a los operadores postales deducirse el correspondiente IVA soportado, esta imposición no daría lugar a una subida de los precios equivalente al tipo normal del IVA. No obstante, vistos los márgenes que aplican los operadores postales y los tipos normales del IVA de la Comunidad, es previsible una cierta elevación de los precios al consumidor final, salvo si los Estados miembros emplean los ingresos adicionales obtenidos mediante el gravamen para aumentar la subvención a los servicios postales (a través del operador o del consumidor). La plena imposición puede repercutir también de forma significativa en algunos segmentos empresariales sensibles, como son las organizaciones benéficas y los servicios sanitarios, que sufrirán un aumento de los costes no deducibles.

La Comisión ha intentado hallar una solución que elimine las distorsiones causadas por la exención, pero permita a los Estados miembros reducir al mínimo el impacto del incremento de los precios sobre el consumidor final a través del mecanismo impositivo. Esto puede lograrse previniendo la posibilidad de aplicar un tipo reducido a los servicios postales utilizados por los consumidores privados. La razón es que el impuesto total repercutido por el operador a un tipo reducido por sus entregas no diferirá de forma significativa del impuesto soportado a un tipo normal por su consumo intermedio. (En la práctica, el resultado dependerá del nivel relativo de los tipos reducido y normal aplicados, así como del "valor añadido" que el proveedor de los servicios postales aporte).

Al aplicar un tipo reducido, no obstante, es preciso tener presente la especial naturaleza de las operaciones postales, en particular el hecho de que el consumidor puede adquirir sellos postales de diversas denominaciones por adelantado y depositar su correo en buzones, sin contacto alguno con el operador. La línea divisoria entre diversos productos sujetos a diferentes tipos del IVA es esencial para lograr ese objetivo fundamental que es la simplificación.

² Estrategia para mejorar el funcionamiento del régimen del IVA en el marco del mercado interior, COM(2000) 348 final.

Sin embargo, se ha considerado que aplicar un tipo reducido exclusivamente a los consumidores privados no es técnicamente viable, debido a la naturaleza de las operaciones. En su lugar, se propone que los Estados miembros puedan aplicar un tipo reducido del IVA a los servicios postales clásicos. Esta medida afectaría a la mayor parte del correo privado, pero también a una parte del correo de las empresas. En realidad, aplicar el tipo reducido también a las empresas no cambia la situación, ya que las empresas que están sujetas al impuesto pueden deducirse el IVA, sea cual sea el tipo aplicado, y las empresas exentas del IVA, al igual que el consumidor final, quedarán prácticamente en la misma situación que bajo las normas vigentes.

La propuesta de Directiva adjunta tiene por finalidad modificar las disposiciones sobre el IVA aplicables a los servicios postales públicos, haciendo que éstos sean, en general, imponibles. No obstante, al objeto de reducir al mínimo el impacto de este cambio sobre los precios pagados por el consumidor final, se incluye la posibilidad de aplicar un tipo reducido a las cartas y los paquetes pequeños. Estas medidas, que en el siguiente apartado se detallan, responden al deseo de otorgar a todas las empresas de este sector un trato más equitativo, reduciendo, además, al mínimo las repercusiones de la modificación sobre el consumidor final.

En cualquier caso, es preciso subrayar que la propuesta de que todos los servicios postales sean imponibles no afecta al proceso de liberalización del sector postal, que sigue estando sujeto a las disposiciones de la Directiva 97/67/CE, de 15 de diciembre de 1997 (según ha sido modificada)³. La aplicación del IVA no es un requisito previo necesario para una mayor liberalización del sector, sino tan sólo una solución a las dificultades que actualmente se plantean en este mercado, ya en parte liberalizado.

5. RESUMEN DE LOS CAMBIOS QUE SE PROPONEN

La propuesta consta de tres elementos esenciales:

- Supresión de la exención de que gozan los servicios postales públicos y los sellos postales.
- Modificación de las disposiciones sobre el lugar de entrega, de modo que exista un sólo tipo del IVA para la mayor parte del correo privado.
- Posibilidad de aplicar un tipo reducido.

Se propone suprimir la exención de los servicios postales y los sellos postales. En principio, ello supone que todos los servicios postales estarán sujetos a las normas básicas del IVA aplicables al transporte, según se especifica en los artículos 9.2.b) y 28 *ter.C.2* de la Sexta Directiva sobre el IVA. El transporte es imponible siempre que se desarrolle dentro de la Comunidad, pero el transporte de bienes hacia algún lugar no comunitario está exento, con derecho a deducción.

Sin ningún otro cambio adicional, el efecto inmediato de suprimir la exención sería la creación de dos tipos de obligaciones para los servicios postales: el correo recogido para su entrega *dentro* de la Comunidad se gravaría al tipo normal, y el recogido para entrega en el *exterior* de la Comunidad estaría exento, con derecho a deducción. Esto generaría algunas dificultades; exigiría, por ejemplo, dos tipos de sellos postales, con el agravante de que,

³ DO L 15, de 21.1.1998, p. 14.

generalmente, existen sellos de diverso valor. Por ello, a fin de atenuar el impacto de este cambio sobre el consumidor final y simplificar los sistemas de control, se propone que los servicios postales clásicos que comporten envíos con destinatario, de un peso igual o inferior a 2 kg, estén sujetos a una norma especial sobre el lugar de entrega. Se propone que todos aquellos de estos envíos que estén dirigidos al *exterior* de la Comunidad tengan la misma consideración que si estuvieran destinados al *interior* de la Comunidad. Al mismo tiempo, se propone modificar las normas sobre exportación para eliminar la exención (con derecho a deducción) aplicable a esta categoría de servicios. Por tanto, se aplicaría un sólo tipo. Este sistema sería coherente con otros regímenes del IVA similares aplicados en este sector en países no comunitarios.

En principio, pues, todos los servicios postales básicos que comporten envíos con destinatario de un peso igual o inferior a 2 kg serían imponibles al tipo normal. No obstante, se propone también que los Estados miembros puedan aplicar un IVA reducido a todos estos servicios.

Los servicios no considerados básicos, los servicios de envío sin destinatario y los que comporten envíos de un peso superior a 2 kg estarán sujetos a las disposiciones generales del IVA sobre el lugar de entrega aplicables en el ámbito del transporte, y no podrá aplicárseles el tipo reducido. Este tipo de correo estará sujeto al tipo normal cuando esté destinado al *interior* de la Comunidad, y exento, con derecho a deducción, cuando esté destinado al *exterior* de la Comunidad.

6. PORMENORES DEL RÉGIMEN IMPOSITIVO QUE SE PROPONE

6.1. Disposiciones generales

Aunque los servicios postales comprenden diversas actividades, como son la recogida, clasificación, transporte y distribución de los envíos, en lo que al cliente respecta el servicio prestado es la circulación de bienes entre dos puntos. Por ello, se propone que la prestación de servicios postales se considere simplemente una prestación de servicios de transporte. Diversos servicios subcontratados, como el transporte por ferrocarril, no se verán afectados por estas medidas.

Además, se propone que los sellos postales se consideren prueba de pago por adelantado, salvo si se emplea un régimen especial, en cuyo caso se propone que puedan considerarse entregas de bienes, exentas y con derecho a deducción. (Este régimen especial, cuya finalidad es impedir que sea necesario disponer de varias series de sellos postales, se explica en detalle más abajo).

Por último, se propone que las entregas de sellos postales con fines filatélicos se consideren entregas de bienes gravables al tipo normal, pues no guardan conexión alguna con los servicios postales. Quedarían, por tanto, fuera del ámbito de aplicación del régimen aplicable a los operadores de servicios postales y se les aplicarían las disposiciones generales sobre el lugar de entrega.

6.2. Disposición especial sobre el lugar de entrega para los envíos a terceros países

Se propone que el lugar de entrega del transporte básico de cartas y paquetes pequeños, de un peso igual o inferior a 2 kg, sea el país de partida. De este modo, se evitarían los problemas que plantea la adopción de las disposiciones generales sobre el lugar de entrega aplicables en el ámbito del transporte y los consiguientes problemas de control en lo que atañe a los sellos de los servicios postales transfronterizos, que estarían exentos con derecho a deducción. Sería

también innecesario que los operadores de terceros países se registraran a efectos del IVA correspondiente al tramo comunitario del transporte postal con origen en esos terceros países.

Las disposiciones sobre el lugar de entrega propuestas cubrirán toda la actividad de los servicios postales (esto es, recogida, clasificación, transporte y entrega) conexa a los envíos postales definidos, pero no la actividad referida a cualquier otro elemento subcontratado. Quedará, pues, cubierto cualquier envío ordinario, de hasta un cierto peso, en el que conste el nombre y dirección del destinatario. Asimismo, los envíos transportados por cualquier transportista, incluidos la publicidad directa con destinatario, catálogos, libros, periódicos y cualquier paquete pequeño. No incluirá, en cambio, los servicios prestados por un operador que se consideren adicionales a los servicios postales básicos, como puede ser el correo exprés. Estos servicios se excluyen porque, por lo general, son servicios prestados a las empresas.

Además de introducir disposiciones especiales sobre el lugar de entrega, se propone suprimir la exención con derecho a deducción aplicable al transporte básico, a un tercer país, de envíos de un peso no superior a 2 kg, modificando, para ello, el artículo 15.13.

Estas disposiciones especiales sobre el lugar de entrega suponen una simplificación tanto para los operadores como para los clientes, pues comportan un sólo tipo del IVA (general o reducido) para todos los envíos de menos de 2 kg. Al mismo tiempo, se reduce la posibilidad de error y abuso, al fijarse un límite de peso elevado.

6.3. Posibilidad de aplicar un tipo reducido

Frente a una situación de plena imposición al tipo normal, se propone que los Estados miembros puedan aplicar un tipo reducido a los servicios postales clásicos que comporten el envío de cartas y de paquetes de un peso inferior o igual a 2 kg. Ello incluirá la publicidad directa, libros, catálogos, periódicos, etc., siempre que figure el nombre del destinatario. Por tanto, la publicidad directa dirigida al "residente" no estará incluida. Al situar el límite para la aplicación de un tipo reducido en un peso igual o inferior a 2 kg se reduce la necesidad de disponer de diversas series de sellos. La mayor parte de la actividad postal comporta envíos de un peso muy inferior. El tipo reducido se aplicará sólo a los servicios prestados al cliente por el proveedor, pero no a los servicios subcontratados por este último.

El objetivo principal de este tipo reducido es garantizar que la supresión de la exención existente en este sector no derive en una subida de precios para el consumidor privado. Lógicamente, el tipo adecuado variará de un Estado miembro a otro, puesto que el tipo normal varía entre ellos. Si un Estado miembro no se acoge a la posibilidad de aplicar un tipo reducido, será de aplicación el tipo normal.

El tipo reducido será uno de los dos ya previstos en el artículo 12.3 y conllevará una categoría adicional en el anexo H.

Muchas empresas se beneficiarán también del tipo reducido, pues es imposible diferenciar entre el correo privado y el correo de empresa. Para la gran mayoría de las empresas, que, a su vez, efectúan entregas imponentes, ello no tiene la menor consecuencia, pues pueden deducirse el IVA soportado, sea cual sea el tipo aplicado. En cuanto a las empresas exentas del IVA (bancos, aseguradoras, escuelas, organizaciones benéficas, etc.), el resultado será igual que en el caso de los consumidores finales. Sin embargo, la publicidad directa sin destinatario no puede confundirse con el correo privado y, por tanto, queda fuera del ámbito de aplicación del tipo reducido.

Algunos Estados miembros gravan ya todos los servicios postales al tipo normal, en una situación de plena liberalización del mercado; otros aplican el impuesto a todos aquellos servicios ya liberalizados, con independencia de quién sea el proveedor. En consecuencia, no todos los Estados miembros estarán interesados en aplicar un tipo reducido para reducir al máximo el impacto de la imposición, pues éste variará considerablemente de un Estado a otro.

6.4. Envíos postales de un peso superior a 2 kg

En los servicios postales que comporten envíos de más de 2 kg de peso, se propone no aplicar un tipo reducido y aplicar las disposiciones generales sobre el lugar de entrega vigentes en el ámbito del transporte (artículos 9.2.b) y 28 *ter.C.2*). Así pues:

- Los envíos recogidos y entregados en un mismo Estado miembro se gravarán en ese Estado miembro.
- Los envíos recogidos en un Estado miembro y entregados en otro Estado miembro se gravarán en el Estado miembro de partida.
- Los envíos recogidos en un Estado miembro y entregados en un lugar fuera de la Comunidad se gravarán en ese Estado miembro por lo que respecta al tramo del transporte que tenga lugar en la Comunidad. Se propone eximir estas entregas, con derecho a deducción, introduciendo una modificación en el artículo 15.13.
- Los envíos recogidos fuera de la Comunidad y entregados en un Estado miembro estarán sujetos al IVA aplicado en cualquier Estado miembro de la Comunidad en lo que respecta al tramo del transporte que tenga lugar en ese Estado miembro. Estas entregas seguirán estando exentas, con derecho a deducción, conforme a lo establecido en el vigente artículo 14.1.i).

6.5. Tratamiento de los gastos terminales

Además de la entrega de envíos recogidos en el Estado miembro, la actividad de los operadores comprende la entrega de envíos recogidos en otro Estado miembro o en terceros países. El operador que recoge el envío cobra al cliente por la totalidad del transporte y la entrega. Esta última la subcontratará al operador del otro país. El pago que recibe el segundo operador es lo que se conoce como *gastos terminales*. Representan la retribución que el operador que entrega recibe del primer operador por la entrega efectuada. Se propone dar a estos gastos el siguiente tratamiento:

Los gastos terminales transfronterizos que afecten a un tercer país estarán exentos, con reembolso del impuesto en la fase precedente, conforme a lo establecido en el artículo 14.1.i). Otra posibilidad, sería que los operadores de la Comunidad aplicaran el IVA, que, en principio, podría deducirse el operador del tercer país. Sin embargo, muchos operadores de servicios postales de terceros países no tendrían derecho a solicitar la devolución prevista en la Decimotercera Directiva, por tratarse de operaciones estatales, no realizadas por sujetos pasivos del IVA. Además, la citada directiva autoriza a los Estados miembros a rechazar las solicitudes de entidades de terceros países si no existe reciprocidad entre los países. Dado que las operaciones postales involucran a operadores de casi todos los países del mundo, se producirían importantes distorsiones por cuanto se refiere a la posibilidad de reembolso.

En relación con los gastos terminales intracomunitarios, es necesario determinar dónde se hallan los envíos en el momento en que el subcontratista se hace cargo del transporte. El resultado será el mismo, pero por distintas razones.

Si el operador principal X, radicado en el Estado miembro A, entrega el envío al subcontratista Y, radicado en el Estado miembro B, y la entrega se produce en el Estado miembro A, el lugar de prestación del servicio será el Estado miembro A, según lo dispuesto en el artículo 28 *ter*.C.1 y 2. La explicación es que los servicios del subcontratista constituyen una entrega intracomunitaria y el lugar de entrega es el lugar de partida del transporte. El IVA se adeudará al Estado miembro A y será responsable del mismo el operador X, conforme a la disposición sobre pago revertido que figura en el artículo 21.1.b).

Si el operador principal X, radicado en el Estado miembro A, entrega el envío al subcontratista Y, radicado en el Estado miembro B, y la entrega se produce en el Estado miembro B, el lugar de prestación del servicio seguirá siendo el Estado miembro A, según lo dispuesto en el artículo 28 *ter*.C.1 y 3. La explicación es que los servicios del subcontratista están asociados a una entrega intracomunitaria y el cliente se halla en un Estado miembro que no es el de partida del transporte. El IVA se adeudará al Estado miembro A y será responsable del mismo el operador X, conforme a la disposición sobre pago revertido que figura en el artículo 21.1.b).

Sin embargo, si el subcontratista Y está registrado a efectos del IVA en el Estado miembro A, en los dos supuestos anteriores será él el responsable del abono del impuesto.

6.6. Tratamiento de los envíos con franqueo pagado

Las empresas pueden contratar con su operador postal un servicio de respuesta, que permite al destinatario responder gratis. A efectos del IVA, existen dos tipos de envíos con franqueo pagado. El primero es el constituido por los envíos de empresas a clientes que están en el mismo país. En el segundo, las empresas y los clientes no residen en el mismo país.

En el primer caso, la situación es simple. El operador postal cobra a la empresa una cuota en concepto de registro y, además, por cada envío entregado a la empresa. A ambos importes se les aplicará el IVA según el procedimiento normal, IVA que podrá ser al tipo reducido.

En el segundo caso, la situación es más compleja. La empresa se registra con el operador local y abona la cuota de registro y un importe por envío recibido. A ambos importes se les aplicará el IVA según el procedimiento normal, IVA que podrá ser al tipo reducido. Sin embargo, existe un pago adicional, el que el operador local efectúa al operador extranjero en concepto de recogida del envío. Este pago representa gastos terminales y estará exento con derecho a devolución, según lo previsto en el artículo 15.13, si se trata de la recogida de un envío con destino a un tercer país.

Si el envío se recoge en un Estado miembro y se envía a otro Estado miembro, será objeto de gravamen en el Estado miembro de partida, según lo establecido en el artículo 28 *ter*.C.1 y 2, ya que los servicios del subcontratista se refieren a una entrega intracomunitaria y el lugar de entrega es el lugar de partida del transporte. En este caso, procederá el pago revertido del impuesto, conforme a lo dispuesto en el artículo 21.1.b) para el supuesto en que el subcontratista no esté registrado a efectos del IVA en el otro Estado miembro.

6.7. Posibilidad de un régimen especial de contabilización del IVA para los operadores de servicios postales

En los Estados miembros que adopten el tipo reducido, los operadores pueden tener que contabilizar tres tipos de IVA (tipo normal, tipo reducido y cero, esto es, exento). Si no se aplica un tipo reducido, los operadores deberán contabilizar dos tipos de IVA. Esto hace necesario disponer de series independientes de sellos, si bien con los cambios propuestos sobre el lugar de entrega y la exención de los envíos de un peso no superior a 2 kg, junto con la aplicación de un tipo reducido con igual límite de 2 kg, esa necesidad se reduce considerablemente.

A efectos de simplificación, a fin de que sea innecesario disponer de distintos tipos de sellos postales, se propone que los operadores postales gocen de un régimen especial que les permita calcular el importe del IVA adeudado por las operaciones realizadas a través de un método específico. De este modo, el cliente sólo tendría que utilizar un tipo de sellos. De las conversaciones mantenidas con diversos operadores se desprende claramente que algunos no estarían interesados en un régimen especial, si bien otros reconocen que el uso de diversos tipos de sellos complicaría innecesariamente las cosas a sus clientes, por lo que acogerían favorablemente la posibilidad de poder simplificar. Por otra parte, es también obvio que tanto los sistemas como los medios tecnológicos varían mucho de un Estado miembro a otro. Así, un régimen apropiado para un operador no necesariamente lo será para otro. En consecuencia, se propone que los Estados miembros puedan elaborar su propio régimen especial, adaptado a los sistemas vigentes en su territorio.

Sea cual sea el régimen, en principio habrá de permitir determinar:

- los envíos por los que se adeudará IVA al tipo reducido;
- los envíos por los que se adeudará IVA al tipo normal;
- los envíos de un peso superior a 2 kg y destinados a terceros países por los que no se adeudará IVA;
- El pago revertido que corresponda al operador por gastos terminales producidos en otros Estados miembros (tipo normal).

Será necesario garantizar también que los clientes empresariales puedan disponer de justificantes que les permitan la deducción.

Este planteamiento ofrece la posibilidad de evitar la doble imposición de los sellos y los servicios postales; por ejemplo, considerando que los sellos son bienes y aplicándoles un tipo cero.

La ventaja de este sistema estriba en que la introducción del gravamen no supondría ninguna modificación de los servicios postales desde el punto de vista del consumidor.

7. CONCLUSIÓN

En el momento en que se aprobó la Sexta Directiva sobre el IVA, los servicios postales se prestaban casi exclusivamente en régimen de monopolio nacional, lo que explica la decisión de adoptar un sistema general de exención de esos servicios. Sin embargo, en la actualidad, son servicios que se prestan cada vez más en condiciones de competitividad. Esto hace que la

exención otorgada a los operadores públicos genere distorsiones de la competencia frente a los operadores privados, que sí están sujetos al IVA.

La única solución viable para corregir las distorsiones fruto de la exención es gravar todas las actividades de este tipo. No obstante, las repercusiones de este cambio sobre el consumidor final pueden mitigarse introduciendo un tipo reducido limitado que no tenga efectos significativos sobre los ingresos ni produzca distorsiones importantes.

Según la propuesta de modificación del régimen del IVA aplicable a los servicios postales, en todo envío postal con destinatario y un peso no superior a 2 kg se aplicará un tipo del IVA a los servicios clásicos, que podrá ser el tipo normal o un tipo reducido, a elección del Estado miembro. En los envíos postales de un peso superior a 2 kg existirán dos posibilidades: aplicación del tipo normal del IVA si el envío está destinado a la Comunidad, y exención con derecho a deducción, si está destinado a un tercer país.

8. COMENTARIOS A LAS DISPOSICIONES

Artículo 1

Apartado 1

Lugar de entrega de los servicios referidos a cartas

Con arreglo a esta disposición, los servicios postales referidos a determinados envíos de un peso no superior a 2 kg serán impondibles en el Estado miembro de partida, y el servicio se considerará prestado en ese país. Por tanto, el servicio es siempre impondible, aun cuando el envío esté destinado a un tercer país. Ello se consigue derogando el principio establecido en el artículo 9.2.b), conforme al cual el lugar de prestación de los servicios de transporte es el lugar en que tiene lugar ese transporte, en función de las distancias recorridas. Esto guarda conexión también con las normas sobre el lugar de partida del transporte intracomunitario de bienes previstas en el artículo 28 *ter*.C.2.

Sin embargo, cuando el destinatario del envío es también el destinatario del servicio (p.ej., respuestas a empresas), el lugar de prestación es el lugar de entrega del envío, aun cuando haya sido transportado a través de diversos países.

Estas normas sólo son aplicables a los servicios postales clásicos, que puede prestar cualquier operador. Así, se aplican a envíos de correspondencia, publicidad directa, libros, catálogos, periódicos y paquetes pequeños siempre que figure el nombre del destinatario. No se incluye la publicidad directa dirigida al "residente". Estas normas afectan al servicio básico clásico, lo que a veces se denomina servicio de "segunda clase". También se incluiría el servicio de entrega rápida, o correo "de primera clase" o prioritario. No se incluyen, en cambio, a estos efectos, los servicios exprés. El propósito es centrarse lo más posible en los servicios más usados por el consumidor final. El hecho de que el límite de peso sea elevado supone aplicar una sola norma a la mayoría del correo clásico y aproxima la línea divisoria de la aplicación de la disposición sobre el lugar de entrega a la línea divisoria para la aplicación del tipo reducido, de modo que todo el conjunto se simplifica.

Apartado 2

Imposición de los servicios postales

A fin de poder gravar los servicios postales, se propone suprimir las disposiciones del artículo 13 que prevén la exención.

Apartado 3

Eliminación del tipo cero

Además de modificar las disposiciones sobre el lugar de entrega, se propone introducir excepciones al principio de exención establecido en el artículo 15.13 (prestación de servicios relacionados con la exportación). De este modo, esta norma limita la exención de cualquier servicio postal referido a envíos con destinatario y dirigidos a terceros países a los servicios postales no considerados clásicos y a los envíos de un peso superior a 2 kg.

Apartado 4

Régimen especial para los operadores de servicios postales

A fin de simplificar más el sistema postal por lo que atañe al IVA, esta disposición ofrece a los Estados miembros que opten por un tipo reducido del IVA otra posibilidad, a saber, que los operadores puedan calcular el IVA conforme a un régimen especial. Dado que los sistemas postales y los medios tecnológicos varían considerablemente de un Estado miembro a otro, la naturaleza exacta de ese régimen puede variar también. No obstante, el principio general será el mismo: los precios de los sellos postales se fijarán para cada producto atendiendo a las obligaciones en materia de IVA, pero en el propio timbre no se especificará el IVA. Esto permite utilizar un sólo tipo de sellos para todos los productos. El importe correcto del IVA adeudado lo calculará el operador basándose en las cantidades de cada producto vendido a un determinado precio.

Al objeto de que las empresas imponibles puedan deducirse el IVA soportado por los servicios postales, el sistema debe prever un documento autorizado que sirva de justificante.

Apartado 5

Modificación del anexo F

Se propone también eliminar la exención que el anexo F prevé para los servicios de telecomunicaciones.

Esta disposición se debe a las disposiciones transitorias establecidas en el artículo 28.3.b) de la Sexta Directiva IVA, que permiten a los Estados miembros seguir eximiendo ciertas actividades que se relacionan en el anexo F. La categoría 5 de dicho anexo se refiere a los servicios de telecomunicaciones prestados por los servicios postales públicos. Actualmente, ningún Estado miembro recurre a esta disposición y, dada la interpretación de las disposiciones transitorias del artículo 28, no podrán hacerlo en el futuro.

Apartado 6

Posibilidad de aplicar un tipo reducido

Esta disposición prevé un nuevo tipo reducido, de carácter limitado, aplicable a los servicios postales clásicos, tales como cartas, publicidad directa, libros, catálogos, periódicos y paquetes pequeños, en los que figure el nombre del destinatario. Por servicios postales clásicos se entienden los servicios básicos, lo que a veces se denomina servicios de "segunda clase". También se incluiría el servicio de entrega rápida, o correo de "primera clase" o prioritario. No se incluyen, en cambio, a estos efectos, los servicios exprés. Estos servicios puede prestarlos cualquier operador. Con el tipo reducido se desea minimizar el impacto del cambio de un sistema de exención a otro de imposición de la mayoría de los servicios que recibe el consumidor final. En principio, los Estados miembros deberán fijar un tipo reducido que refleje el efecto de la actual exención y haga innecesaria la subida de precios. Dado que los porcentajes de los tipos normales varían entre los Estados miembros, también el tipo reducido variará, si bien habrá de ser uno de los dos tipos reducidos autorizados en virtud del artículo 12.3.a).

La línea divisoria del tipo reducido se fija en los 2 kg de peso, con el fin de reducir la necesidad de disponer de varias series de sellos en la práctica y, asimismo, disminuir la posibilidad de error o abuso a través del uso de sellos incorrectos. Al ser el límite de peso tan elevado, es prácticamente imposible introducir en un buzón un envío que precise de franqueo al tipo normal.

Aún mayor simplificación se consigue conectando la línea divisoria del tipo reducido con la línea divisoria sobre el lugar de entrega, facilitando así las operaciones tanto de los operadores como de los consumidores. Existe el límite de 2 kg a efectos del IVA, por debajo de cuyo peso se aplican disposiciones especiales; por encima de ese peso, se aplicarán las disposiciones generales sobre el IVA en el ámbito del transporte.

Propuesta de

DIRECTIVA DEL CONSEJO

**por la que se modifica la Directiva 77/388/CEE
en lo que atañe al impuesto sobre el valor añadido aplicado en el sector de los servicios
postales**

EL CONSEJO DE LA UNIÓN EUROPEA,

Visto el Tratado constitutivo de la Comunidad Europea y, en particular, su artículo 93,

Vista la propuesta de la Comisión⁴,

Visto el dictamen del Parlamento Europeo⁵,

Visto el dictamen del Comité Económico y Social⁶,

Considerando lo siguiente:

- (1) La actual exención del impuesto sobre el valor añadido aplicada a los servicios postales en virtud de la Sexta Directiva 77/388/CEE, de 17 de mayo de 1977, en materia de armonización de las legislaciones de los Estados Miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios - Sistema común del Impuesto sobre el Valor Añadido: base imponible uniforme⁷, se limita exclusivamente a los operadores postales públicos, y la discrepancia existente al estar estos servicios exentos cuando los prestan operadores públicos y sujetos a imposición cuando los prestan operadores privados origina distorsiones de la competencia.
- (2) El buen funcionamiento del mercado interior exige eliminar tales distorsiones siempre que ello sea posible.
- (3) La Comisión está comprometida en la labor de modernizar y simplificar la aplicación del sistema del IVA en el contexto del mercado interior⁸.
- (4) Por lo que se refiere a la aplicación del IVA a los servicios postales, procede que todos estos servicios sean imposables, dándoles la consideración de servicios de transporte de bienes y permitiendo, de este modo, que los operadores postales puedan deducirse el impuesto soportado en sus adquisiciones. Como consecuencia, los precios netos en

⁴ DO C ..., ..., p. ...

⁵ DO C ..., ..., p. ...

⁶ DO C ..., ..., p. ...

⁷ DO L 145, de 13.6.1977. p.1 Directiva modificada en última instancia por la Directiva 2002/92/CE (DO L 331, de 7.12.2002, p. 27).

⁸ COM(2000) 348 final.

general habrán de disminuir; al mismo tiempo, todo posible incremento general de los precios debido a la introducción del IVA es improbable que equivalga al tipo normal aplicado en cada Estado miembro.

- (5) A fin de evitar que el consumidor privado sufra un incremento significativo de los precios en determinados ámbitos limitados, procede aplicar un tipo reducido que genere el mismo efecto sobre los ingresos que la actual exención. Sin embargo, no resulta oportuno introducir un tipo reducido para todo el sector, ya que provocaría mayores distorsiones.
- (6) Deben modificarse las disposiciones sobre el lugar de entrega de los envíos de cartas, al objeto de reducir las posibilidades de error o de fraude, simplificar y garantizar que el sistema de la Comunidad sea comparable a otros sistemas similares.
- (7) De cara a incrementar la eficacia de un sistema de contabilización simplificado destinado a los operadores postales, los sellos postales deben poder considerarse bienes, si bien deben ignorarse a efectos impositivos cuando su entrega sea para la obtención de servicios postales.
- (8) Dado que los operadores postales nacionales no disponen todos de los mismos medios tecnológicos, procede que sean los Estados miembros quienes elaboren un sistema de contabilización especial apropiado.
- (9) En principio, los operadores postales de terceros países deben tener derecho al reembolso del IVA, conforme a lo establecido en la Decimotercera Directiva 86/560/CEE del Consejo, de 17 de noviembre de 1986, en materia de armonización de las legislaciones de los Estados Miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios - Modalidades de devolución del Impuesto sobre el Valor Añadido a los sujetos pasivos no establecidos en el territorio de la Comunidad.⁹ Ahora bien, dado que las actividades de algunos operadores nacionales de propiedad estatal pueden no tener la consideración de actividades económicas, lo que impediría tal reembolso, debe preverse el derecho a deducción de todos los gastos terminales, según se definen en el apartado 15 del artículo 2 de la Directiva 97/67/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 15 de diciembre de 1997, relativa a las normas comunes para el desarrollo del mercado interior de los servicios postales de la Comunidad y la mejora de la calidad del servicio¹⁰, derivados de la distribución de correo transfronterizo de llegada procedente de terceros países.
- (10) Dado que los Estados miembros no pueden satisfacer los objetivos de la presente Directiva en grado suficiente, por las razones antes señaladas, y dichos objetivos pueden alcanzarse mejor desde el plano comunitario, la Comunidad puede adoptar medidas, atendiendo al principio de subsidiariedad establecido en el artículo 5 del Tratado. Conforme al principio de proporcionalidad recogido en dicho artículo, la presente Directiva se limita a lo estrictamente necesario para el logro de esos objetivos.
- (11) Así pues, procede modificar la Directiva 77/388/CEE en consecuencia,

⁹ DO L 326, de 21.11.1986, p. 40.

¹⁰ DO L 15, de 21.1.1998, p. 14.

HA ADOPTADO LA PRESENTE DIRECTIVA:

Artículo 1

La Directiva 77/388/CEE se modifica del siguiente modo:

(1) Se añade al artículo 9 el siguiente apartado 2bis:

“No obstante lo dispuesto en la letra b) del apartado 2, los servicios postales clásicos referidos a sobres o paquetes con destinatario que contengan correspondencia ordinaria, publicidad directa, libros, catálogos y periódicos que, individualmente considerados, tengan un peso o igual o inferior a 2 kg se considerarán prestados en el país de inicio del transporte, salvo cuando la recogida y entrega sean abonadas por el destinatario, en cuyo caso cualquiera de esos servicios se considerará prestado en el lugar de entrega del envío.

A efectos de lo dispuesto en la presente Directiva, por "servicios postales clásicos" se entenderá los servicios básicos tradicionales prestados al remitente de correo, incluidas las entregas dentro de la categoría normal más rápida, cuando exista más de una categoría, y la entrega de envíos certificados, pero no los servicios exprés de entrega o los servicios prestados por subcontratistas, o todo servicio referido a gastos terminales, según se definen éstos en el apartado 15 del artículo 2 de la Directiva 97/67/CE del Parlamento Europeo y del Consejo¹¹. Por paquete o sobre con destinatario se entenderá todo aquel sobre o paquete en el que figure el nombre de una persona y una determinada dirección.”

(2) Se modifica el artículo 13 del siguiente modo:

a) se suprime la letra a) del apartado 1 de la parte A;

b) la letra e) de la parte B se sustituye por el siguiente texto:

“e) las entregas, por su valor facial, de timbres fiscales y otros valores similares, salvo los sellos postales;”

(3) Se sustituye el apartado 13 del artículo 15 por el siguiente texto:

“13. Las prestaciones de servicios, incluido el transporte y las operaciones accesorias al mismo, pero exceptuadas las prestaciones de servicios exentas conforme al artículo 13 y los servicios postales clásicos referidos a sobres o paquetes con destinatario que contengan correspondencia ordinaria, publicidad directa, libros, catálogos y periódicos que, individualmente considerados, tengan un peso igual o inferior a 2 kg, siempre que estén directamente relacionadas con la exportación o importación de los bienes a que se refieren el apartado 3 del artículo 7 y el apartado 1 de la parte A del artículo 16.”

¹¹ DO L 15, de 21.1.1998, p. 14.

- (4) Se añade al título XIV el siguiente artículo 26 *quinquies*:

“Artículo 26 quinquies **Régimen especial aplicable a los operadores postales**

Los Estados miembros que apliquen a los servicios postales un tipo reducido, según lo establecido en la letra a) del apartado 3 del artículo 12 y conforme a la categoría 18 del anexo H, sin perjuicio de lo estipulado en otras disposiciones comunitarias y en las condiciones que ellos mismos podrán determinar a fin de evitar toda posible evasión, contravención o abuso, podrán autorizar que el impuesto adeudado se calcule basándose en el número de envíos transportados.

Con el fin de evitar la doble imposición, los Estados miembros que adopten ese sistema podrán variar el tratamiento otorgado a los sellos postales como consideren apropiado para garantizar que únicamente sean objeto de gravamen los servicios postales.

Siempre que se adopte este régimen, los Estados miembros preverán las oportunas disposiciones para atender a los sujetos pasivos que, en calidad de clientes de los proveedores de servicios postales, tengan derecho a deducción en virtud del artículo 17.”

- (5) Se suprime la categoría 5 del anexo F.
- (6) Se añade al anexo H la siguiente categoría:

“18. Los servicios postales clásicos referidos a sobres o paquetes con destinatario, que contengan correspondencia ordinaria, publicidad directa, libros, catálogos y periódicos que, individualmente considerados, tengan un peso igual o inferior a 2 kg, peso límite fijo a efectos de ejercer esta posibilidad.”

Artículo 2

Los Estados miembros adoptarán las disposiciones legales, reglamentarias y administrativas necesarias para cumplir la presente Directiva a más tardar el ... Informarán inmediatamente de ello a la Comisión.

Cuando los Estados miembros adopten dichas disposiciones, éstas harán referencia a la presente Directiva o irán acompañadas de dicha referencia en su publicación oficial. Los Estados miembros establecerán las modalidades de la mencionada referencia.

Artículo 3

La presente Directiva entrará en vigor el vigésimo día siguiente al de su publicación en el *Diario Oficial de la Unión Europea*.

Artículo 4

Los destinatarios de la presente Directiva serán los Estados miembros.

Hecho en Bruselas, ...

Por el Consejo
El Presidente

FICHA FINANCIERA

Una vez aprobada, esta propuesta de Directiva tendrá repercusiones ligeramente positivas sobre la base de recursos propios de la Comunidad.

Ello se debe a que la imposición de los servicios postales públicos, hasta ahora exentos, hará que se incrementen los ingresos totales en concepto de IVA recaudados por los Estados miembros.

No obstante, es muy difícil realizar una estimación de este incremento de los recursos propios, pues es extremadamente difícil cuantificar todas las variables que influyen en el resultado neto, y no existen estadísticas fiables.