



EUROPEISKA KOMMISSIONEN
GENERALDIREKTORATET
FÖR SKATTER OCH TULLAR
Indirekta skatter och skatteförvaltning
Mervärdesskatt

Offentliggjord i september 2020

Förklarande anmärkningar till mervärdesskattereglerna för e-handel

Rådets direktiv (EU) 2017/2455

Rådets direktiv (EU) 2019/1995

Rådets genomförandeförordning (EU) 2019/2026

Friskrivningsklausul: Dessa förklarande anmärkningar är inte juridiskt bindande och innehåller endast praktiska och informella riktlinjer för hur EU-rätten bör tillämpas enligt kommissionens generaldirektorat för skatter och tullar.

Syftet med dessa förklarande anmärkningar är att ge en bättre förståelse för vissa delar av EU:s mervärdesskattelagstiftning. De har sammanställts av kommissionens avdelningar och är inte juridiskt bindande, såsom påpekas i friskrivningsklausulen på första sidan.

De förklarande anmärkningarna är inte uttömmande. Detta innebär att trots att de innehåller detaljerad information om ett antal frågor kan det finnas aspekter som inte tas upp i detta dokument.

Alla som använder de förklarande anmärkningarna och som är intresserade av ett visst ämne, rekommenderas att läsa igenom hela det kapitel som tar upp just det ämnet.

Innehåll

1	VIKTIGA INSLAG I DE NYA MERVÄRDESSKATTEREGLER SOM GÄLLER FRÅN OCH MED DEN 1 JULI 2021.....	6
1.1	INLEDNING.....	6
1.2	TRANSAKTIONER SOM OMFATTAS AV ÄNDRINGARNA FRÅN OCH MED 2021	7
1.3	TILLÄMPLIGA RÄTTSAKTER.....	8
1.4	ORDLISTA	9
2	DE ROLLER SOM SPELAS AV ELEKTRONISKA GRÄNSSNITT	12
2.1	ELEKTRONISKT GRÄNSSNITT SOM FAKTISK LEVERANTÖR – ARTIKEL 14A I DIREKTIV 2006/112/EG.....	12
2.1.1	Relevanta bestämmelser	12
2.1.2	Varför infördes artikel 14a?.....	12
2.1.3	Vilka transaktioner omfattas av bestämmelsen om faktisk leverantör?	13
2.1.4	Vad innebär artikel 14a?.....	14
2.1.5	Kommer det elektroniska gränssnittet att vara en faktisk leverantör för all försäljning som det möjliggör?	18
2.1.6	När möjliggör den beskattningsbara personen leveransen eller inte?	18
2.1.7	Verksamheter som bestämmelsen om faktisk leverantör inte är tillämplig på.....	22
2.1.8	När flera elektroniska gränssnitt medverkar.....	23
2.1.9	Den faktiska leverantörens begränsade ansvar (artikel 5c i genomförandeförordningen om mervärdesskatt)	24
2.1.10	Presumtionen om säljarens och köparens status.....	28
2.2	BOKFÖRINGSSKYLDIGHETER FÖR ELEKTRONISKA GRÄNSSNITT	29
2.2.1	Vad har en faktisk leverantör för bokföringsskyldigheter?	29
2.2.2	Uppgifter som ska bevaras av elektroniska gränssnitt som möjliggör leveranser utan att vara faktiska leverantörer	31
2.2.3	Översikt – Rapporteringsskyldigheter för elektroniska gränssnitt	32
3	DE SÄRSKILDA ORDNINGARNA.....	34
3.1	TREDJELANDSORDNINGEN	37
3.1.1	Relevanta bestämmelser	37
3.1.2	Vad innebär de nya reglerna?	37
3.1.3	Vem kan använda tredjelandlordningen, och för vilka leveranser/tillhandahållanden?	37
3.1.4	Vilka faktureringsskyldigheter gäller?	39
3.1.5	Måste en skatterepresentant utses?	39
3.2	UNIONSORDNINGEN	39
3.2.1	Relevanta bestämmelser	39

3.2.2	Vad innebär de nya reglerna?	39
3.2.3	Vem kan använda unionsordningen och för vilka leveranser/tillhandahållanden?	40
3.2.4	Kan unionsordningen användas för vissa av de varor som omfattas av ordningen?	41
3.2.5	Vad avses med gemenskapsintern distansförsäljning av varor?	41
3.2.6	Plats för leverans/tillhandahållande	42
3.2.7	Tröskelvärde för plats för leverans/tillhandahållande (10 000 euro)	43
3.2.8	Vilka faktureringskyldigheter gäller?	45
3.2.9	Måste en skatterepresentant utses?	46
3.2.10	Om en leverantör/tillhandahållare som är etablerad utanför EU tillhandahåller tjänster till konsumenter i EU och utför gemenskapsintern distansförsäljning av varor, vilken ordning ska användas?	46
3.3	FRÅGOR OCH SVAR OM DE SÄRSKILDA ORDNINGARNA	47
3.4	VAD BEHÖVER DU GÖRA OM DU ANVÄNDER TREDJELANDSORDNINGEN ELLER UNIONSORDNINGEN?	54
3.5	IMPORTORDNINGEN	54
4	DISTANSFÖRSÄLJNING OCH IMPORT AV VAROR AV LÅGT VÄRDE	55
4.1	DISTANSFÖRSÄLJNING AV IMPORTERADE VAROR	56
4.1.1	Relevanta bestämmelser	56
4.1.2	Varför infördes konceptet?	56
4.1.3	Vilka transaktioner omfattas?	57
4.1.4	Plats för leverans/tillhandahållande	57
4.2	IMPORTORDNING	59
4.2.1	Relevanta bestämmelser	59
4.2.2	Varför infördes importordningen?	59
4.2.3	Vilka leveranser av varor omfattas av importordningen?	60
4.2.4	Vem kan använda importordningen?	60
4.2.5	Vad är en förmedlare?	62
4.2.6	IOSS-registreringsnummer för mervärdesskatt	63
4.2.7	Hur fungerar importordningen?	64
4.2.8	Validering av IOSS-registreringsnummer för mervärdesskatt	65
4.2.9	Vad behöver du göra om du använder importordningen?	66
4.2.10	Frågor och svar om den gemensamma kontaktpunkten för import (IOSS)	69
4.3	SÄRSKILDA ORDNINGAR FÖR DEKLARATION OCH BETALNING AV MERVÄRDESSKATT VID IMPORT	87
4.3.1	Relevanta bestämmelser	87

4.3.2	Varför infördes de särskilda ordningarna?	87
4.3.3	Vilka transaktioner omfattas av de särskilda ordningarna?	87
4.3.4	Vem kan använda de särskilda ordningarna?	88
4.3.5	Hur fungerar det?.....	88
4.3.6	Vad behöver ekonomiska aktörer som använder särskilda ordningar göra?	90
4.3.7	Praktiskt exempel	90
5	TILLÄMPNING AV ARTIKEL 14A: FAKTISK LEVERANTÖR – SCENARIER	92
5.1	FAKTISK LEVERANTÖR SOM MÖJLIGGÖR LEVERANSER AV VAROR INOM EU	92
5.2	FAKTISK LEVERANTÖR SOM MÖJLIGGÖR DISTANSFÖRSÄLJNING AV IMPORTERADE VAROR101	

Figurförteckning

Figur 1: Leveranser av varor som omfattas av bestämmelsen om faktisk leverantör	14
Figur 2: Konsekvenserna av modellen med faktisk leverantör	15
Figur 3: Rapporteringsskyldigheter för elektroniska gränssnitt	33
Figur 4: IOSS-ordningen	64
Figur 5: Tullförfarande enligt den gemensamma kontaktpunkten för import (IOSS).....	66
Figur 6: Sammanfattning av importordningen	69
Figur 7: Sammanfattning av särskilda ordningar.....	89

Tabellförteckning

Tabell 1: Fakturering.....	17
Tabell 2: Bokföringsskyldigheter för den faktiska leverantör som använder en av de särskilda ordningarna	30
Tabell 3: Översikt över ändringar av de särskilda ordningarna från och med den 1 juli 2021...	34
Tabell 4: Översikt över särskilda ordningar	36
Tabell 5: Tröskelvärde för plats för leverans/tillhandahållande (10 000 euro)	44
Tabell 6: Befrielse från mervärdesskatt före och efter den 1 juli 2021	55
Tabell 7: IOSS-registrering per typ av leverantör och etableringsställe.....	62

1 VIKTIGA INSLAG I DE NYA MERVÄRDESSKATTEREGLER SOM GÄLLER FRÅN OCH MED DEN 1 JULI 2021

1.1 INLEDNING

Från och med den 1 juli 2021 kommer ett antal ändringar av direktiv 2006/112/EG (mervärdesskattedirektivet) att börja gälla, vilket påverkar de mervärdesskatteregler som är tillämpliga på gränsöverskridande e-handel mellan företag och konsumenter. Rådet antog dessa regler genom direktiv 2017/2455 i december 2017 och direktiv 2019/1995 i november 2019 (direktiven om mervärdesskatt på e-handel).

Bakgrunden till dessa ändringar är att man vill övervinna hindren för gränsöverskridande onlineförsäljning i enlighet med tillkännagivandet i kommissionens meddelande från 2015, *En strategi för en inre digital marknad i Europa*¹ och 2016 års meddelande om en handlingsplan för mervärdesskatt, *Mot ett gemensamt mervärdesskatteområde i EU – Dags för beslut*². Genom ändringarna kommer man framför allt att ta itu med de utmaningar som följer av mervärdesskattereglerna för distansförsäljning av varor och av import av lågvärdeförsändelser, bland annat följande:

- Eftersom EU-företag som säljer varor online till slutkonsumenter i andra medlemsstater måste registrera sig för och redovisa mervärdesskatt i konsumentens medlemsstat när deras försäljning överskrider tröskelvärdet för distansförsäljning, dvs. 35 000 euro/100 000. Detta innebär en avsevärd administrativ börda för handlare och hämmar utvecklingen av onlinehandeln inom EU.
- Eftersom befrielse från mervärdesskatt beviljas för import av varor av lågt värde upp till 22 euro och denna befrielse leder till missbruk förlorar medlemsstaterna en del av sina skatteintäkter.
- Eftersom företag som är etablerade utanför EU som säljer varor från tredjeländer till konsumenter i EU kan leverera varor utan mervärdesskatt till EU och inte behöver registrera sig för mervärdesskatt har de en tydlig kommersiell fördel jämfört med deras konkurrenter som är etablerade i EU.

De nya reglerna kommer att säkerställa att villkoren för EU-företag blir desamma som för icke EU-företag som enligt de regler som gäller innan juli 2021 inte behöver debitera mervärdesskatt. Därigenom förenklas mervärdesskatteskyldigheterna för företag som ägnar sig åt gränsöverskridande e-handel och EU:s inre marknad fördjupas. Det rör sig om följande huvudsakliga ändringar:

- Tack vare framgångarna med den enda kontaktpunkten Mini One Stop Shop (Moss), som gör det möjligt för leverantörer av telekommunikationstjänster, radio- och televisionstjänster och tjänster som tillhandahålls på elektronisk väg att registrera sig för mervärdesskatt i en medlemsstat och att i den medlemsstaten redovisa den mervärdesskatt som ska betalas i andra medlemsstater³ kommer detta system att utökas

¹ COM(2015) 192 final.

² COM(2016) 148 final.

³ Se de förklarande anmärkningar och riktlinjer som kommissionen sammanställt om mervärdesskattebehandlingen av sådana tjänster:

till andra tjänster från företag till konsumenter, till gemenskapsintern distansförsäljning av varor liksom till vissa inhemska leveranser av varor, som därmed leder till en större enda kontaktpunkt (One Stop Shop – OSS).

- Det befintliga tröskelvärde för gemenskapsintern distansförsäljning av varor kommer att avskaffas och ersättas av ett nytt EU-omfattande tröskelvärde på 10 000 euro, under vilket leveranserna av telekommunikationstjänster, radio- och televisionstjänster och tjänster som tillhandahålls på elektronisk väg och den gemenskapsinterna distansförsäljningen av varor kan fortsätta att omfattas av mervärdesskatt i den medlemsstat där den beskattningsbara person som tillhandahåller dessa tjänster är etablerad eller där dessa varor befinner sig vid den tidpunkt då de börjar avändas eller transporteras.
- Särskilda bestämmelser kommer att införas, varigenom ett företag som möjliggör leveranser med hjälp av ett onlinebaserat elektroniskt gränssnitt för mervärdesskatteändamål anses ha tagit emot och levererat varorna själv ("faktisk leverantör").
- Befrielsen från mervärdesskatt vid import av små försändelser på upp till 22 euro kommer att strykas och en ny särskild ordning för distansförsäljning av varor som importeras från ett tredjeteritorium eller ett tredjeland med ett realvärde på högst 150 euro kommer att inrättas och kallas för den gemensamma kontaktpunkten för import (Import One Stop Shop – IOSS).
- Förenklingsåtgärder för distansförsäljning av importerade varor i försändelser på högst 150 euro kommer att införas, om den gemensamma kontaktpunkten för import inte används (särskilda ordningar).
- Nya bokföringskrav kommer att införas för företag som möjliggör leveranser av varor och tjänster med hjälp av ett elektroniskt gränssnitt, även i fall där det elektroniska gränssnittet inte är en faktisk leverantör.

1.2 TRANSAKTIONER SOM OMFATTAS AV ÄNDRINGARNA FRÅN OCH MED 2021

Följande transaktioner omfattas av de nya bestämmelserna:

- 1) Distansförsäljning av varor som importeras från ett tredjeteritorium eller ett tredjeland som utförs av leverantörer och faktiska leverantörer (som definieras i det andra stycket i artikel 14.4 i mervärdesskattedirektivet), med undantag av punktskattepliktiga varor.
- 2) Gemenskapsintern distansförsäljning av varor som utförs av leverantörer eller faktiska leverantörer (som definieras i första stycket i artikel 14.4 i mervärdesskattedirektivet).
- 3) Inhemsk försäljning av varor som utförs av faktiska leverantörer (se artikel 14a.2 i mervärdesskattedirektivet).

- 4) Tillhandahållande av tjänster från beskattningsbara personer som inte är etablerade inom EU eller från beskattningsbara personer som är etablerade inom EU men inte i konsumtionsmedlemsstaten till icke beskattningsbara personer (slutkonsumenter).

Närmare förklaringar om vilka transaktioner som omfattas av punkt 1 finns i kapitel 4 i dessa förklarande anmärkningar. För de leveranser som omfattas av punkterna 2, 3 och 4, se kapitel 3 för mer uppgifter.

1.3 TILLÄMPLIGA RÄTTSAKTER

I dessa förklarande anmärkningar hänvisas till följande rättsakter:

- Rådets direktiv 2006/112/EG om ett gemensamt system för mervärdesskatt, ändrad genom [rådets direktiv \(EU\) 2017/2455](#) och [rådets direktiv \(EU\) 2019/1995](#) (mervärdesskattedirektivet)
- Rådets genomförandeförordning (EU) nr 282/2011 om fastställande av tillämpningsföreskrifter för direktiv 2006/112/EG om ett gemensamt system för mervärdesskatt, ändrad genom [rådets genomförandeförordning \(EU\) 2017/2459](#) och [rådets genomförandeförordning \(EU\) 2019/2026](#) (genomförandeförordningen om mervärdesskatt)
- Rådets förordning (EU) nr 904/2010 om administrativt samarbete och kampen mot mervärdesskattebedrägeri, ändrad genom [rådets förordning \(EU\) 2017/2454](#) (förordningen om administrativt samarbete)
- [Kommissionens genomförandeförordning \(EU\) 2020/194](#) av den 12 februari 2020 om tillämpningsföreskrifter för rådets förordning (EU) nr 904/2010 när det gäller de särskilda ordningarna för beskattningsbara personer som tillhandahåller tjänster till icke beskattningsbara personer, som utför distansförsäljning av varor och vissa inhemska leveranser av varor
- [Rådets beslut \(EU\) 2020/1109](#) av den 20 juli 2020 om ändring av direktiven (EU) 2017/2455 och (EU) 2019/1995 vad gäller datumen för införlivande och tillämpning till följd av covid-19-pandemin
- [Rådets förordning \(EU\) 2020/1108](#) av den 20 juli 2020 om ändring av förordning (EU) 2017/2454 vad gäller tillämpningsdatumen till följd av covid-19-pandemin
- [Rådets genomförandeförordning \(EU\) 2020/1112](#) av den 20 juli 2020 om ändring av genomförandeförordning (EU) 2019/2026 vad gäller tillämpningsdatumen till följd av covid-19-pandemin
- [Kommissionens genomförandeförordning \(EU\) 2020/1318](#) av den 22 september 2020 om ändring av genomförandeförordningarna (EU) 2020/21 och (EU) 2020/194 vad gäller tillämpningsdatumen till följd av covid-19-pandemin

1.4 ORDLISTA

Beskattningsbar person som inte är etablerad inom gemenskapen – avser en beskattningsbar person som varken har etablerat sätet för sin ekonomiska verksamhet eller har något fast etableringsställe inom gemenskapens territorium.

Distansförsäljning av varor – avser gemenskapsintern distansförsäljning av varor som importeras från ett tredjeteritorium eller ett tredjeland, vilka definieras i artikel 14.4 i mervärdesskattedirektivet.

Distributionstjänster – tjänster som tillhandahålls leverantörer av varor och som består av lagring av varor i ett lager, plockning av beställningar och transport av varor från lagret.

Elektroniskt gränssnitt – bör förstås som ett brett koncept som gör det möjligt för två oberoende system eller ett system och slutanvändaren att kommunicera med hjälp av en enhet eller ett program. Ett elektroniskt gränssnitt kan vara en webbplats, en portal, en gateway, en marknadsplats, ett programmeringsgränssnitt (API) osv.

När man i dessa förklarande anmärkningar hänvisar till ett elektroniskt gränssnitt kan detta, beroende på sammanhang, innebära det elektroniska gränssnittet enligt definitionen ovan eller en beskattningsbar person som har hand om ett elektroniskt gränssnitt.

Ett tredjeteritorium och ett tredjeland – med *ett tredjeteritorium* avses det som nämns i artikel 6 i mervärdesskattedirektivet och med *tredjeland* avses alla stater eller territorier som fördraget om Europeiska unionens funktionssätt inte är tillämpligt på (se artikel 5 i mervärdesskattedirektivet). När dessa förklarande anmärkningar offentliggörs är de tredjeteritorier som anges i artikel 6 följande: Berget Athos. Kanarieöarna. De franska territorierna Guadeloupe, Franska Guyana, Martinique, Réunion, Saint-Barthélemy, Saint-Martin. Åland. Campione d'Italia. De italienska delarna av Luganosjön. Ön Helgoland. Territoriet Büsingen. Ceuta. Melilla. Livigno.

EU:s medlemsstater – de länder inom EU där dessa mervärdesskatteregler gäller. Dessa är Belgien, Bulgarien, Tjeckien, Danmark, Tyskland, Estland, Irland, Grekland, Spanien, Frankrike, Kroatien, Italien, Cypern, Lettland, Litauen, Luxemburg, Ungern, Malta, Nederländerna, Österrike, Polen, Portugal, Rumänien, Slovenien, Slovakien, Finland och Sverige.

Faktisk leverantör – den beskattningsbara person som faktiskt tar emot varorna från den underliggande leverantören och levererar varorna till slutkonsumenten. En faktisk leverantör har därmed samma rättigheter och skyldigheter i fråga om mervärdesskatt som leverantören. I dessa förklarande anmärkningar är den faktiska leverantören den beskattningsbara person som möjliggör leveranser genom ett elektroniskt gränssnitt i enlighet med artikel 14a i mervärdesskattedirektivet (se avsnitt 2.12.1 i kapitel 2).

Förmedlare – en person som är etablerad i gemenskapen som utsetts av en leverantör eller en faktisk leverantör som utför distansförsäljning av varor som importeras från ett tredjeteritorium eller ett tredjeland till den person som är betalningsskyldig för mervärdesskatt och ansvarar för att uppfylla skyldigheterna enligt importordningen One Stop Shop.

Försändelse – varor som paketeras tillsammans och som försänds samtidigt av samma leverantör eller underliggande leverantör till samma mottagare och som omfattas av samma transportavtal.

Leveranser/tillhandahållanden från företag till konsument – avser leveranser till slutkonsumenter och omfattar de transaktioner som anges i avsnitt 1.2 (som beskrivs närmare i dessa förklarande anmärkningar). En konsument kan också kallas för en kund i dessa förklarande anmärkningar.

Leverantör/tillhandahållare – den beskattningsbara person som säljer varor eller tjänster inom EU eller som utför distansförsäljning av varor som importeras från ett tredjeterritorium eller ett tredjeland direkt till kunder, där leveransen inte möjliggjordes av ett elektroniskt gränssnitt.

Punktskattepliktiga varor – produkter som är föremål för harmoniserade punktskatter, såsom alkohol, tobak och energi.

Realvärde –

a) För kommersiella varor: priset för själva varorna när de säljs för export till unionens tullområde, exklusive transport- och försäkringskostnader om dessa inte ingår i priset och inte anges separat på fakturan, och exklusive alla andra skatter och avgifter som kan fastställas av tullmyndigheterna utifrån relevanta dokument.

b) För varor av icke-kommersiell natur: det pris som skulle ha betalats för själva varorna om de hade sålts för export till unionens tullområde.

Skatterepresentant – en person som är etablerad i gemenskapen som utsetts av en leverantör till den person som är betalningsskyldig för mervärdesskatt och ansvarig för att uppfylla mervärdesskatteskyldigheterna.

Särskilda ordningar – de särskilda ordningarna omfattar tredjelandsordningen, unionsordningen och importordningen.

Med *tredjelandsordningen* avses den särskilda ordningen för tjänster som tillhandahålls av beskattningsbara personer som inte är etablerade inom gemenskapen i enlighet med avsnitt 2 i kapitel 6 i avdelning XII i mervärdesskattedirektivet – närmare förklaringar finns i kapitel 3.

Med *unionsordningen* avses den särskilda ordningen för gemenskapsintern distansförsäljning av varor, för leveranser av varor inom en medlemsstat som möjliggörs genom elektroniska gränssnitt och för tjänster som tillhandahålls av beskattningsbara personer som är etablerade inom gemenskapen men inte i konsumtionsmedlemsstaten i enlighet med avsnitt 3 i kapitel 6 i avdelning XII i mervärdesskattedirektivet – närmare förklaringar finns i kapitel 3.

Med *importordning* avses den särskilda ordningen för distansförsäljning av varor som importeras från ett tredjeterritorium eller ett tredjeland, i enlighet med avsnitt 4 i kapitel 6 i avdelning XII i mervärdesskattedirektivet – närmare förklaringar finns i kapitel 4.

Underliggande leverantör – den beskattningsbara person som levererar varor eller utför distansförsäljning av varor som importeras från ett tredjeterritorium eller ett tredjeland genom ett elektroniskt gränssnitt (se avsnitt 2.1 i kapitel 2).

Varor av lågt värde – varor i försändelser vars realvärde vid import inte överskrider 150 euro (förutom punktskattepliktiga produkter).

2 DE ROLLER SOM SPELAS AV ELEKTRONISKA GRÄNSSNITT

2.1 ELEKTRONISKT GRÄNSSNITT SOM FAKTISK LEVERANTÖR – ARTIKEL 14A I DIREKTIV 2006/112/EG

2.1.1 Relevanta bestämmelser

De relevanta bestämmelserna finns i mervärdesskattedirektivet och i genomförandeförordningen om mervärdesskatt.

Mervärdesskattedirektivet

- Artikel 14, artikel 14a
- Artiklarna 31–33
- Artikel 36b
- Artikel 66a
- Artikel 136a
- Artikel 169
- Artikel 205
- Artiklarna 219a–221
- Artikel 242, artikel 242a

Genomförandeförordningen om mervärdesskatt

- Artikel 5b
- Artikel 5c
- Artikel 5d
- Artikel 41a
- Artikel 54b
- Artikel 54c
- Artikel 63c

2.1.2 Varför infördes artikel 14a?

För att säkerställa en ändamålsenlig och effektiv uppbörd av mervärdesskatt, samtidigt som man minskar den administrativa bördan för leverantörer, skatteförvaltningar och konsumenter. Beskattningsbara personer som möjliggör distansförsäljning av varor med hjälp av ett elektroniskt gränssnitt kommer att medverka i uppbörden av mervärdesskatt för denna försäljning. I detta avseende har en ny rättslig bestämmelse (artikel 14a) införts i mervärdesskattedirektivet. I denna föreskrivs att dessa beskattningsbara personer under vissa omständigheter faktiskt utför leveranserna själva och kommer att vara skyldiga att redovisa mervärdesskatt för denna försäljning (bestämmelsen om faktisk leverantör).

2.1.3 Vilka transaktioner omfattas av bestämmelsen om faktisk leverantör?

Den beskattningsbara person som möjliggör leveransen av varor med hjälp av ett elektroniskt gränssnitt såsom en marknadsplats, en plattform, en portal eller liknande⁴ är den faktiska leverantören när det rör sig om

- 1) distansförsäljning av varor som importeras från ett tredjeteritorium eller ett tredjeland i försändelser med ett realvärde på högst 150 euro, som ofta kallas för varor av lågt värde – artikel 14a.1, eller
- 2) leveranser av varor inom gemenskapen av en beskattningsbar person som inte är etablerad där till en icke beskattningsbar person; här omfattas både inhemska leveranser och gemenskapsintern distansförsäljning av varor – artikel 14a.2.

Med andra ord blir den beskattningsbara person som möjliggör leveransen med hjälp av ett elektroniskt gränssnitt den faktiska leverantören för leveranser av följande som utförs via dennes elektroniska gränssnitt:

- Varor i försändelser med ett realvärde på högst 150 euro som levereras till en kund i EU och importeras till EU, oberoende av huruvida den underliggande leverantören/säljaren är etablerad i EU eller utför EU.
- Varor som redan har övergått till fri omsättning i EU och varor som befinner sig i EU och dessa varor levereras till kunder i EU, oberoende av deras värde, när den underliggande leverantören/säljaren inte är etablerad i EU⁵.

Som en följd av detta kommer den beskattningsbara person som möjliggör leveransen med hjälp av ett elektroniskt gränssnitt inte att bli den faktiska leverantören för transaktioner som inbegriper följande:

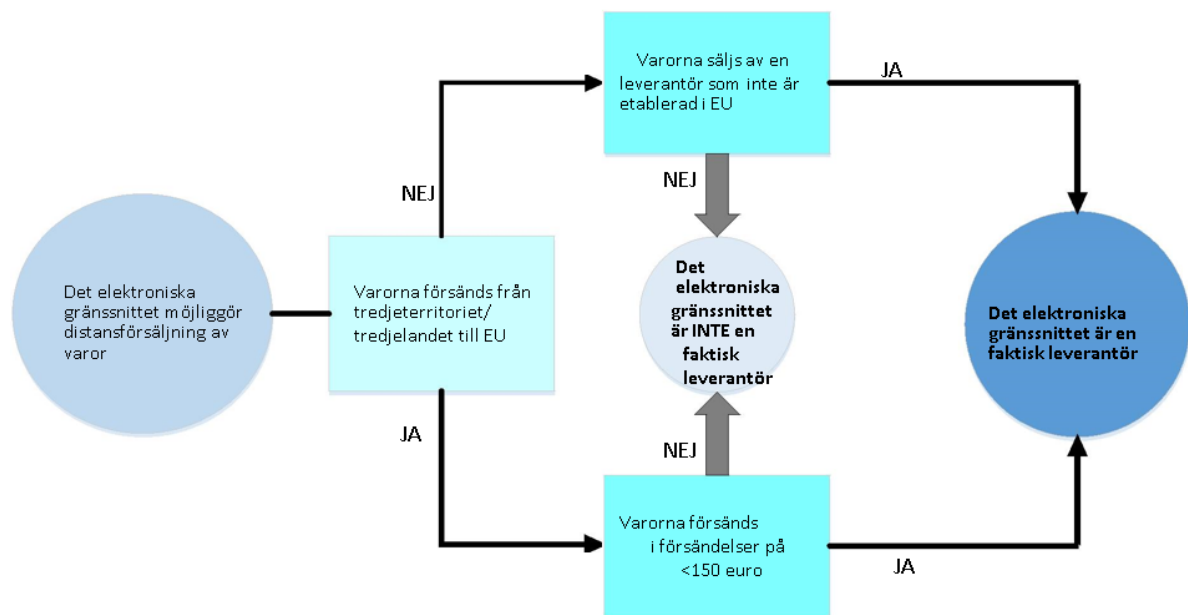
- Varor i försändelser där realvärdet överskrider 150 euro som importeras till EU, oberoende av var den underliggande leverantören/säljaren är etablerad
- Varor som redan har övergått till fri rörlighet i EU och varor som befinner sig i EU och levereras till kunder i EU, oberoende av deras värde, när den underliggande leverantören/säljaren är etablerad i EU.

Detta sammanfattas i figur 1 nedan.

⁴ Termen *liknande* är avsedd att omfatta alla nuvarande och framtida tekniker som skulle göra det möjligt att slutföra köpet på elektronisk väg.

⁵ Varor som placerats i ett tullager i EU befinner sig redan på EU:s territorium och därför inte kan anses försändas från ett tredjeland eller ett tredjeteritorium, vilket krävs för att omfattas av konceptet distansförsäljning av importerade varor.

Figur 1: Leveranser av varor som omfattas av bestämmelsen om faktisk leverantör

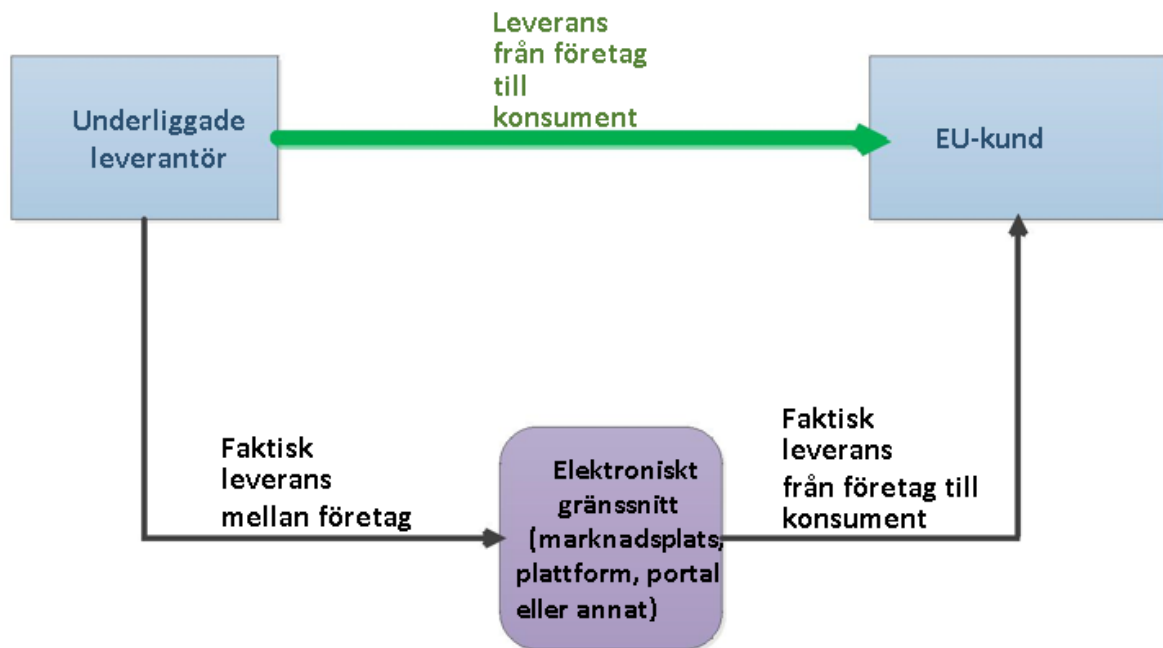


2.1.4 Vad innebär artikel 14a?

Den nya artikel 14a som inför en bestämmelse om faktisk leverantör för mervärdesskatteändamål föreskriver att den beskattningsbara person som möjliggör leveransen ska själv anses ha tagit emot och levererat varan (den så kallade faktiska leverantören). Detta innebär att en enda leverans från den leverantör (den så kallade underliggande leverantören) som säljer varor via ett elektroniskt gränssnitt till slutkonsumenten (leverans från företag till konsument) delas upp i två leveranser:

- 1) Dels en leverans från den underliggande leverantören till det elektroniska gränssnittet (faktisk leverans mellan företag), som behandlas som leverans utan transport.
- 2) Dels en leverans från det elektroniska gränssnittet till kunden (faktisk leverans från företag till konsument), vilket är den leverans som transporten tilldelas till.

Figur 2: Konsekvenserna av modellen med faktisk leverantör



Resultatet av bestämmelsen om faktisk leverantör är att den beskattningsbara person som möjliggör leveransen genom ett elektroniskt gränssnitt för mervärdesskatteändamål behandlas som att denne är den faktiska leverantören av varorna. Detta innebär att denne i fråga om mervärdesskatt kommer att anses ha köpt varorna från den underliggande leverantören och sålt dem vidare till kunden.

2.1.4.1 Vilka skyldigheter att fakturera mervärdesskatt gäller för dessa leveranser?

För leverans 1) – leveransen från den underliggande leverantören till det elektroniska gränssnittet (faktisk mellan företag):

Den faktiska leveransen mellan företag kan utgöras av följande:

a) En distansförsäljning av importerade varor (artikel 14a.1)⁶

Eftersom denna leverans sker utanför EU gäller inte EU:s mervärdesskatte regler för denna faktiska leverans mellan företag. Den underliggande leverantören är därför inte skyldig att fakturera mervärdesskatt i EU.

b) En leverans av varor inom EU (artikel 14a.2)

En mervärdesskattefaktura måste utfärdas av den underliggande leverantören till den faktiska leverantören, i enlighet med reglerna i den medlemsstat där leveransen sker.

Denna faktiska leverans mellan företag är befriad från mervärdesskatt med avdragsrätt för den underliggande leverantören (artiklarna 136a och 169 b i mervärdesskattedirektivet). Medan mervärdesskattedirektivet ger medlemsstaterna möjlighet att befria beskattningsbara personer från skyldigheten att utfärda en faktura om det rör sig om befriade varor (artikel 220.2 i mervärdesskattedirektivet), finns det ingen sådan möjlighet för just denna leverans.

⁶ Se scenarierna för tillämpning av artikel 14a.1 i kapitel 5 i de förklarande anmärkningarna.

Självfaktureringsordningar för dessa faktiska transaktioner mellan företag kan användas. Självfaktureringsreglerna i den medlemsstat där leveransen sker kommer att tillämpas.

För leverans 2) – leverans från det elektroniska gränssnittet till kunden (faktisk leverans från företag till konsument):

Den faktiska leveransen från företag till konsument kan utgöras av följande:

a) En distansförsäljning av importerade varor (artikel 14a.1)

Bestämmelserna i EU:s mervärdesskattelagstiftning för fakturering är tillämpliga på denna faktiska leverans, under förutsättning att platsen för leverans för distansförsäljningen av importerade varor ligger i EU. I mervärdesskattedirektivet föreskrivs ingen skyldighet att utfärda en mervärdesskattefaktura för leveranser från företag till konsument och därmed inte heller för denna faktiska leverans från företag till konsument. Medlemsstaterna kan dock ändå kräva att en faktura för mervärdesskatteändamål ska utfärdas för denna faktiska leverans (artikel 221 i mervärdesskattedirektivet). Dessutom kan tullmyndigheterna komma att efterfråga stödjande handlingar för tullklarering, som vanligtvis inbegriper en handelsfaktura.

Om en faktura utfärdas och det elektroniska gränssnittet använder sig av den särskilda ordningen kommer faktureringsreglerna i identifieringsmedlemsstaten (artikel 219a i mervärdesskattedirektivet) att vara tillämpliga. Om den särskilda ordningen inte används är faktureringsreglerna i den medlemsstat där distansförsäljningen av de importerade varorna anses ske tillämpliga. Det elektroniska gränssnittet kommer att behöva debitera den mervärdesskatt som är tillämplig i konsumtionsmedlemsstaten på leveransen av varor och översända denna mervärdesskatt till skatteförvaltningen i den medlemsstaten. Det elektroniska gränssnittets IOSS-registreringsnummer bör inte anges på fakturan eftersom IOSS-numret inte bör förmedlas i onödan.

b) En leverans av varor inom EU (artikel 14a.2)

Denna situation omfattar såväl inhemska leveranser av varor och gemenskapsintern distansförsäljning av varor som utförs av det elektroniska gränssnittet⁷ i egenskap av faktiskt leverantör.

Vad gäller inhemska leveranser som utförs av det elektroniska gränssnittet finns det normalt sett ingen skyldighet att utfärda en faktura för denna faktiska leverans från företag till konsument. En konsumtionsmedlemsstat kan dock ändå kräva att en faktura för mervärdesskatteändamål ska utfärdas för denna leverans (artikel 221 i mervärdesskattedirektivet). Om en faktura utfärdas och det elektroniska gränssnittet använder sig av den särskilda ordningen för denna inhemska leverans från företag till konsument kommer faktureringsreglerna i identifieringsmedlemsstaten (artikel 219a i mervärdesskattedirektivet) att vara tillämpliga. Om den särskilda ordningen inte används kommer faktureringsreglerna i den medlemsstat där leveransen utförs att vara tillämpliga.

När det gäller unionsintern distansförsäljning av varor, om unionsordningen används, finns det inte någon rättslig skyldighet att utfärda en faktura för denna leverans från företag till konsument (artikel 220.1.2 i mervärdesskattedirektivet⁸). Om det elektroniska gränssnittet utfärdar en faktura kommer faktureringsreglerna i den medlemsstat där det elektroniska

⁷ Se scenarierna för tillämpning av artikel 14a.2 i kapitel 5 i de förklarande anmärkningarna.

⁸ Rättelse till rådets direktiv (EU) 2017/2455 av den 5 december 2017 om ändring av direktiv 2006/112/EG och direktiv 2009/132/EG (EUT L 348, 29.12.2017).

gränssnittet använder sig av den särskilda ordningen att gälla, dvs. identifieringsmedlemsstaten (artikel 219a i mervärdesskattedirektivet). När unionsordningen inte används måste en faktura utfärdas av det elektroniska gränssnittet till kunden i enlighet med faktureringsreglerna i den medlemsstat där leveransen sker.

Oberoende om unionsordningen används eller inte kommer det elektroniska gränssnittet att behöva debitera den mervärdesskatt som är tillämplig i konsumtionsmedlemsstaten på de levererade varorna och måste översända denna mervärdesskatt till skatteförvaltningen.

I tabell 1 nedan sammanfattas de olika faktureringsskyldigheterna.

Tabell 1: Fakturering

Leveranser		Skyldighet att utfärda faktura enligt mervärdesskattedirektivet?	Kan medlemsstaterna ålägga en faktureringsskyldighet?	Vilken medlemsstats faktureringsregler?
Faktisk leverans mellan företag	En distansförsäljning av importerade varor (artikel 14a.1)	Ej tillämpligt* * Handelsfaktura för tullklarering	Ej tillämpligt	Ej tillämpligt
	En leverans av varor inom EU (artikel 14a.2)	JA	Ej tillämpligt	Medlemsstat där leveransen sker
Faktisk leverans från företag till konsument	En distansförsäljning av importerade varor (artikel 14a.1) <u>som sker i EU</u>	NEJ* * Handelsfaktura för tullklarering	JA	a) Den särskilda ordningen används – identifieringsmedlemsstat b) Den särskilda ordningen används inte – medlemsstat där distansförsäljningen av importerade varor sker
	En leverans av varor inom EU (artikel 14a.2): 1) inhemsk leverans som utförs av elektroniskt gränssnitt 2) Unionsintern distansförsäljning av varor som utförs av elektroniskt gränssnitt	1) NEJ 2) a) Den särskilda ordningen används – NEJ b) Den särskilda ordningen används inte – JA	1) JA 2) a) NEJ b) JA	a) Den särskilda ordningen används – identifieringsmedlemsstat b) Den särskilda ordningen används inte – medlemsstat där distansförsäljningen av importerade varor sker

2.1.5 Kommer det elektroniska gränssnittet att vara en faktisk leverantör för all försäljning som det möjliggör?

Bedömningen av huruvida det elektroniska gränssnittet möjliggör en leverans av varor och därmed är en faktisk leverantör bör göras per transaktion, med hänsyn tagen till kriterierna i följande avsnitt. Följaktligen kan ett elektroniskt gränssnitt anses möjliggöra vissa av leveranserna och därmed vara en faktisk leverantör för dessa varuleveranser, och samtidigt medverka i andra leveranser där det inte är en faktisk leverantör.

Ett elektroniskt gränssnitt kan till exempel vara delaktigt i följande: 1) Leveranser av varor i försändelser med ett realvärde som överskrider 150 euro som ska importeras till EU och för vilka det inte kommer att vara en faktisk leverantör, och 2) leveranser av varor (som redan kan omsättas fritt i EU) inom EU som utförs av en underliggande leverantör/säljare som inte är etablerad i EU, för vilka marknadsplatsen kommer att vara en faktisk leverantör.

2.1.6 När möjliggör den beskattningsbara personen leveransen eller inte?

I artikel 5b i genomförandeförordningen om mervärdesskatt förtydligas när en beskattningsbar person bör anses möjliggöra leveransen av varor för tillämpningen av bestämmelsen om faktiskt leverantör.

Termen ”möjliggör” innebär användning av ett elektroniskt gränssnitt för att göra det möjligt för en kund och en leverantör som erbjuder varor till försäljning via det elektroniska gränssnittet att komma i kontakt med varandra på ett sätt som leder till en leverans av varor genom det elektroniska gränssnittet till den kunden. Med andra ord genomförs/slutförs köp och försäljning från säljaren till kunden med hjälp av den beskattningsbara person som har hand om det elektroniska gränssnittet. Konceptet omfattar situationer där kunderna inleder inköpsprocessen eller lämnar ett bud för att köpa varor och underliggande leverantörer godtar budet via det elektroniska gränssnittet. För e-handelstransaktioner speglas detta i regel i den faktiska beställningen och den betalningsprocess som organiseras av eller med hjälp av det elektroniska gränssnittet. Dessutom innebär ”som leder till en leverans av varor genom det elektroniska gränssnittet” att en transaktion slutförs via det elektroniska gränssnittet (webbplats, portal, gateway, marknadsplats, programmeringsgränssnitt eller liknande), men den bestäms inte av den fysiska leveransen av varor, som kan organiseras/utföras eller inte av den beskattningsbara person som har hand om det elektroniska gränssnittet.

En beskattningsbar person, dvs. ett elektroniskt gränssnitt, anses **inte möjliggöra** leveransen om

- a) han/hon varken direkt eller indirekt fastställer något av de allmänna villkoren för leveransen av varorna (se avsnitt 2.1.6.1), och
- b) han/hon varken direkt eller indirekt medverkar till godkännandet av debitering av kunden för betalningar som gjorts (se avsnitt 2.1.6.2), och
- c) han/hon varken direkt eller indirekt medverkar till beställningen eller leveransen av varorna (se avsnitt 2.1.6.3).

En beskattningsbar person måste uppfylla dessa villkor kumulativt för att inte anses möjliggöra leveransen. Följaktligen gäller att även om en beskattningsbar person endast utför en av verksamheterna ovan kan denne ändå anses möjliggöra leveransen av varorna.

Bestämmelsen om faktisk leverantör gäller inte heller för följande verksamheter (se avsnitt 2.1.7 för närmare uppgifter):

- a) Hantering av betalningar i samband med leveransen av varor.
- b) Förteckning eller marknadsföring av varor.
- c) Omdirigering eller överföring av kunder till andra elektroniska gränssnitt där varor saluförs, utan någon ytterligare medverkan till leveransen.

2.1.6.1 När fastställer det elektroniska gränssnittet några av de allmänna villkoren för leveransen?

a) Konceptet "fastställa villkoren"

Enligt artikel 5b.2.a i genomförandeförordningen om mervärdesskatt kommer den beskattningsbara person som har hand om det elektroniska gränssnittet, om denne antingen direkt eller indirekt fastställer några av de allmänna villkoren för leveransen, att anses möjliggöra denna leverans av varor och kommer att behandlas som den faktiska leverantören.

Villkoren kommer att förstås som den underliggande leverantörens och kundens rättigheter och skyldigheter med avseende på leveransen, såsom priset, varornas typ/natur, betalningssätt, leveranssätt eller andra garantier. Konceptet omfattar villkoren för såväl den underliggande leverantörens som kundens användning av webbplatsen/plattformen (inklusive villkoren för att ha ett konto på webbplatsen/plattformen).

Eftersom bestämmelsen rör de allmänna villkoren, som kan fastställas direkt eller indirekt, bör konceptet tolkas brett. Syftet är att täcka in ett stort antal olika beskattningsbara personer som har hand om en marknadsplats, en plattform, en portal eller någon liknande affärsmodell som existerar eller växer fram inom onlinehandeln/e-handeln.

Användningen av "indirekt" eller "allmänna" i samband med fastställandet av villkoren för leveransen av varorna syftar till att förhindra en artificiell uppdelning av rättigheter och skyldigheter mellan det elektroniska gränssnittet och de underliggande leverantörerna. Uppgiften att till exempel säljaren (den underliggande leverantören) ansvarar för de varor som säljs via en marknadsplats/plattform eller att avtalet ingås mellan den underliggande leverantören och kunden räcker inte för att undanta den beskattningsbara person som har hand om det elektroniska gränssnittet från mervärdesskattskyldigheterna som en faktisk leverantör.

Detta koncept sträcker sig därmed längre än det avtalsmässiga förhållandet och tittar på den ekonomiska verkligheten och i synnerhet den påverkan som utövas av eller bidraget från elektroniska gränssnitt till den faktiska leveransen av varor.

b) Exempel på verksamheter som omfattas av detta koncept

Det finns olika inslag/egenskaper som kan vittna om att en beskattningsbar person som har hand om ett elektroniskt gränssnitt fastställer villkoren. För att dra en definitiv slutsats måste alla delar av leveransen beaktas. Nedan ges dock vissa exempel (som varken är kumulativa eller uttömmande) på verksamheter som vittnar om att den beskattningsbara person som har hand om ett elektroniskt gränssnitt direkt eller indirekt fastställer villkoren:

- Det elektroniska gränssnittet äger eller sköter den tekniska plattform som varorna levereras genom.

- Det elektroniska gränssnittet fastställer regler för förteckningen och försäljningen av varor genom denna plattform.
- Det elektroniska gränssnittet äger kunduppgifter med anknytning till leveransen.
- Det elektroniska gränssnittet har den tekniska lösningen för mottagandet av beställningar eller inledandet av ett köp (t.ex. genom att placera varorna i en varukorg).
- Det elektroniska gränssnittet organiserar/sköter kommunikationen kring erbjudandet, mottagandet av beställningen eller betalningen för varorna.
- Det elektroniska gränssnittet fastställer villkor enligt vilka leverantören eller kunden är ansvarig för att betala kostnaderna för varureturner.
- Det elektroniska gränssnittet ålägger den underliggande leverantören en eller flera särskilda betalningsmetoder, lagrings- eller distributionsvillkor eller transport- eller leveransmetoder som används för att slutföra transaktionen.
- Det elektroniska gränssnittet har rätt att hantera eller hålla inne kundens betalning från den underliggande leverantören eller på annat sätt begränsa åtkomsten till medel.
- Det elektroniska gränssnittet kan kreditera försäljningen utan den underliggande leverantörens tillstånd eller godkännande i händelse av att varorna inte togs emot som de skulle.
- Det elektroniska gränssnittet ger kundservice, stöd i samband med returner eller byten av varor, eller har klagomåls- eller tvistlösningsförfaranden för leverantörer och/eller deras kunder.
- Det elektroniska gränssnittet har rätt att bestämma varornas försäljningspris, till exempel genom att erbjuda en rabatt genom ett kundlojalitetsprogram, eller har kontroll eller utövar inflytande över prissättningen.

2.1.6.2 När medverkar det elektroniska gränssnittet i godkännandet av debiteringen av kunden för betalningar som gjorts?

a) Konceptet ”godkännande av debitering”

Enligt artikel 5b.2.b i genomförandeförordningen om mervärdesskatt anses den beskattningsbara person som har hand om ett elektroniskt gränssnitt, om denne antingen direkt eller indirekt medverkar i att godkänna debitering av kunden för betalningar som gjorts, möjliggöra denna leverans av varor och kommer att omfattas av bestämmelsen om faktisk leverantör.

Begreppet ”godkännande av debitering” avser den situation då det elektroniska gränssnittet kan påverka huruvida, vid vilken tidpunkt eller under vilka villkor kunden betalar. Det elektroniska gränssnittet godkänner betalningen när det beslutar att kundens konto, bankkort eller liknande kan belastas/debiteras som betalning för leveransen eller när det medverkar i att ta emot meddelandet om att betalningen är godkänd eller betalningsåtagandet från kunden. Detta koncept innebär inte att det elektroniska gränssnittet faktiskt måste uppbära eller ta emot betalningen eller att det bör medverka i varje steg av betalningsprocessen.

b) Exempel på verksamheter som omfattas av detta koncept

Det finns olika inslag/egenskaper som kan vittna om att ett elektroniskt gränssnitt godkänner debiteringen. För att dra en definitiv slutsats måste alla delar av leveransen beaktas. Nedan ges ändå vissa exempel (som varken är kumulativa eller uttömmande) på verksamheter som vittnar att det elektroniska gränssnittet medverkar i godkännandet av debiteringen av kunden för betalningar som gjorts:

- Det elektroniska gränssnittet skickar kunden information om betalningen, såsom det pris som ska betalas, prisinslagen, eventuella tilläggsavgifter som ska betalas, betalningsdatumet, betalningsmetoderna etc.
- Det elektroniska gränssnittet initierar processen för debitering av kunden.
- Det elektroniska gränssnittet samlar in/tar emot betalningsuppgifter/betalningsinformation från kunden såsom kreditkorts-/bankkortnummer, kortets giltighetstid, säkerhetskod, betalningsinnehavarens namn och/eller konto, information om digitala konton eller kryptovalutakonton, information om digital plånbok etc.
- Det elektroniska gränssnittet samlar in pengarna för de varor som levererats och överför dem sedan till den underliggande leverantören.
- Det elektroniska gränssnittet gör att kunden kommer i kontakt med en tredje part som hanterar betalningen enligt instruktioner från det elektroniska gränssnittet (verksamheter som bedrivs av en beskattningsbar person som endast hanterar betalningen utan att på något annat sätt medverka i leveransen omfattas inte av bestämmelsen om faktisk leverantör – se avsnitt 2.1.7).

2.1.6.3 När medverkar det elektroniska gränssnittet till beställningen eller leveransen av varorna?

a) Konceptet ”medverka till beställningen eller leveransen av varorna”

Enligt artikel 5b.2 c i genomförandeförordningen om mervärdesskatt möjliggör den beskattningsbara person som har hand om ett elektroniskt gränssnitt, om denne antingen direkt eller indirekt medverkar till beställningen eller leveransen av varorna, leveransen av varorna och omfattas av bestämmelsen om faktisk leverantör.

Konceptet ”medverka till beställningen eller leveransen av varorna” bör tolkas brett.

Att medverka till beställningen eller leveransen av varorna innebär inte nödvändigtvis att det elektroniska gränssnittet medverkar i framtagandet av beställningssedeln, utan avser situationer där det elektroniska gränssnittet på något sätt kan utöva inflytande över beställningen av varorna.

Konceptet ”medverka till beställningen eller leveransen av varorna” är inte begränsat till den fysiska leveransen av varorna, som kan organiseras/utföras eller inte av eller på uppdrag av det elektroniska gränssnittet. Det rör sig om situationer där det elektroniska gränssnittet på något sätt kan utöva inflytande över leveransen av varor.

b) Exempel på verksamheter som omfattas av detta koncept

De finns olika inslag/egenskaper som kan vittna om att en beskattningsbar person som har hand om ett elektroniskt gränssnitt medverkar till beställningen eller leveransen av varor. För att dra en definitiv slutsats måste alla delar av leveransen beaktas. Nedan ges ändå vissa exempel (som varken är kumulativa eller uttömmande) på verksamheter som vittnar om att det elektroniska gränssnittet medverkar till beställningen eller leveransen av varor:

- Det elektroniska gränssnittet tillhandahåller det tekniska verktyget för att ta emot beställningen från kunden (vanligtvis kundkorgen/det steg då köpet slutförs).
- Det elektroniska gränssnittet skickar bekräftelsen och/eller beställningsdetaljerna till kunden och till den underliggande leverantören.
- Det elektroniska gränssnittet debiterar den underliggande leverantören en avgift eller ett arvode baserat på beställningsvärdet.
- Det elektroniska gränssnittet skickar ett godkännande om att varorna kan börja levereras/instruerar den underliggande leverantören eller en tredje parten att leverera varorna.
- Det elektroniska gränssnittet tillhandahåller den underliggande leverantören distributionstjänster.
- Det elektroniska gränssnittet organiserar leveransen av varorna.
- Det elektroniska gränssnittet skickar uppgifter om leveransen till kunden.

2.1.7 Verksamheter som bestämmelsen om faktisk leverantör inte är tillämplig på

I artikel 5b i genomförandeförordningen om mervärdesskatt finns en begränsad förteckning över verksamheter som bestämmelsen om faktisk leverantör inte är tillämplig på. När det elektroniska gränssnittet **uteslutande** utför någon av dessa verksamheter eller en kombination av dem kommer det inte att behandlas som en faktisk leverantör. Dessa verksamheter är följande:

- a) Hantering av betalningar i samband med leveransen av varor, och/eller
- b) förteckning eller marknadsföring av varor, och/eller
- c) omdirigering eller överföring av kunder till andra elektroniska gränssnitt där varor saluförs, utan någon ytterligare medverkan till leveransen.

När ett elektroniskt gränssnitt bedriver verksamhet som ger tillgång till ett betalningssystem eller endast skapar medvetenhet om möjliga varor som erbjuds till försäljning, till exempel att klicka sig igenom reklam som omdirigerar potentiella kunder till en säljares webbplats eller små reklamsidor som inte erbjuder några möjligheter till köp, kommer det inte att behandlas som en faktisk leverantör. Det elektroniska gränssnittet medverkar varken direkt eller indirekt till den leverans som sker helt självständigt mellan leverantören och kunden och skulle därför inte under normal verksamhet ha kännedom om uppgifter såsom i) om och när en transaktion slutförs, ii) var varorna befinner sig eller iii) vart varorna transporteras. Utan denna

information skulle det vara omöjligt för det elektroniska gränssnittet att uppfylla mervärdesskatteskyldigheterna som en faktisk leverantör.

Även om det elektroniska gränssnittet inte anses vara en faktisk leverans för ovannämnda verksamheter/leveranser kan det ändå vara en faktisk leverantör med avseende på övriga leveranser som det möjliggör.

2.1.8 När flera elektroniska gränssnitt medverkar

I artikel 5b i genomförandeförordningen om mervärdesskatt förtydligas konceptet faktisk leverantör ytterligare: "[G]ör det möjligt för en kund och en leverantör som erbjuder varor till försäljning via det elektroniska gränssnittet att komma i kontakt med varandra på ett sätt som leder till en leverans av varor genom det elektroniska gränssnittet". Detta rör situationer där den faktiska beställningen och/eller det steg då köpet slutförs sköts/utförs via det elektroniska gränssnittet. Detta innebär att det bara kan finnas ett elektroniskt gränssnitt som är den faktiska leverantören, och detta är det elektroniska gränssnitt där beställningen tas och genom vilken leveransen slutförs. Alla andra förmedlare i leveranskedjan utför i regel leveranser mellan företag antingen till den underliggande leverantören, till det elektroniska gränssnitt som anses vara den faktiska leverantören eller potentiellt till något annat elektroniskt gränssnitt.

Exempel 1:

En kund beställer varor som erbjuds till försäljning av en underliggande leverantör via elektroniskt gränssnitt 1. Den underliggande leverantören har inget lager med de varor som denne erbjuder till försäljning utan köper dem via elektroniskt gränssnitt 2 (en dropshippingplattform). Den underliggande leverantören instruerar elektroniskt gränssnitt 2 (dropshippingplattformen) att skicka varorna direkt till kunden.

För att fastställa vilket elektroniskt gränssnitt som är den faktiska leverantören i detta fall bör man undersöka via vilket elektroniskt gränssnitt försäljningen faktiskt skedde till kunden, alltså via vilket elektroniskt gränssnitt beställningen och/eller köpet slutförs av kunden. Om beställningen och/eller köpet slutförs via elektroniskt gränssnitt 1 är det dropshippingplattformen (elektroniskt gränssnitt 2) som tillhandahåller en tjänst till den underliggande leverantören.

Exempel 2:

En kund planerar att beställa varor som presenteras för försäljning på ett elektroniskt gränssnitt (elektroniskt gränssnitt 1). När han ska lägga beställningen omdirigeras han till ett annat elektroniskt gränssnitt (elektroniskt gränssnitt 2), där varor erbjuds till försäljning av en underliggande leverantör. Försäljningen slutförs sedan via elektroniskt gränssnitt 2.

Trots att den inledande kontakten gjordes med elektroniskt gränssnitt 1 är det elektroniskt gränssnitt 2 som slutför försäljningen, och därmed kommer det sistnämnda att vara den faktiska leverantören.

2.1.9 Den faktiska leverantörens begränsade ansvar (artikel 5c i genomförandeförordningen om mervärdesskatt)

2.1.9.1 Varför infördes denna bestämmelse?

Bestämmelsen om faktisk leverantör är ett ”påhitt” som skapats för mervärdesskatteändamål. Den faktiska leverantören har vanligtvis inte varorna i sin ägo och överföringen av ägandet av varorna sker mellan den underliggande leverantören och kunden. Den faktiska leverantören har därför ofta inte tillgång till den information som krävs för att fastställa platsen för leverans och uppfylla sina mervärdesskatteskyldigheter, såsom den plats där varorna befinner sig vid transaktionstillfället (platsen för avsändande) eller vilka varor som levereras. Det elektroniska gränssnittet måste få denna information av den underliggande leverantören. Den faktiska leverantören kommer dessutom att behöva fastställa sina mervärdesskatteskyldigheter vid den tidpunkt då kunden slutför köpet. Därmed kommer vem som är den faktiska leverantören ofta att bero på hur pass korrekta de uppgifter som lämnats av leverantörerna före eller som senast när kunden slutför köpet är, för att kunna fastställa rätt mervärdesskattebehandling (betalnings- och rapporteringsskyldigheter) för leveransen. För att inte ålägga marknadsplatserna en oproportionell börda ges mer rättssäkerhet, och deras betalningsskyldighet för mervärdesskatt är begränsad till på förhand fastställda fall.

Baserat på artikel 5c i genomförandeförordningen om mervärdesskatt ska den beskattningsbara person som har hand om det elektroniska gränssnittet, som själv anses ha tagit emot och levererat varorna, inte vara betalningsskyldig för mervärdesskatt över den mervärdesskatt som denne har deklarerat och betalat för dessa varor, när **samtliga följande villkor** uppfylls:

- a) Den beskattningsbara personen är beroende av uppgifter från leverantörer som säljer varor genom dennes elektroniska gränssnitt eller andra tredje parter för att korrekt deklarerar och betala mervärdesskatt för dessa leveranser.
- b) De uppgifter som lämnats av leverantörerna av varor enligt led a är felaktiga.
- c) Den beskattningsbara personen kan bevisa att han inte kände till och rimligen inte kunde ha känt till att de uppgifter som togs emot var felaktiga.

Om ovanstående ansvarsbegränsande villkor uppfylls kommer det elektroniska gränssnittet inte att vara ansvarig för skillnaden i mervärdesskatt med avseende på de berörda varorna och potentiella straffavgifter och räntor för försenad betalning i händelse av att den utestående mervärdesskatten omprövas. I detta fall kan den underliggande leverantörens ansvar åberopas om medlemsstaten har infört nationella åtgärder som föreskriver att denna underliggande leverantör ska vara solidariskt ansvarig. De nya/korrekta uppgifterna ska användas av det elektroniska gränssnittet för framtida transaktioner.

Exempel 1:

En konsument beställer varor via ett elektroniskt gränssnitt från en underliggande leverantör som uppger en leveransadress i medlemsstat A. Den mervärdesskatt som debiteras av det elektroniska gränssnittet är det som är tillämpligt på varorna i medlemsstat A. Efter beställningen enas kunden och den underliggande leverantören om att leveransen ska göras i medlemsstat B, som tillämpar en högre mervärdesskatt än medlemsstat A för den levererade varan. Det elektroniska gränssnittet informeras inte om detta. I denna situation ansvarar inte det elektroniska gränssnittet för skillnaden i mervärdesskatt och potentiella straffavgifter och räntor för försenad betalning i medlemsstat B. Den underliggande leverantörens ansvar kan endast åberopas om medlemsstat B har infört åtgärder som föreskriver att den underliggande leverantören ska vara solidariskt ansvarig.

Exempel 2:

Det elektroniska gränssnittet informeras av den underliggande leverantören om värdet på och naturen hos varan, enligt vilka den mervärdesskatt som ska betalas uppgår till 100 euro. Det elektroniska gränssnittet deklarerar av misstag mervärdesskatt på 70 euro. Bestämmelsen om begränsat ansvar gäller inte i denna situation och det elektroniska gränssnittet ansvarar fortfarande för beloppet på 30 euro (skillnaden mellan 100 euro och 70 euro) och potentiella straffavgifter och räntor för försenad betalning.

Exempel 3:

Under en revision konstaterar skattemyndigheterna att mervärdesskatten skulle ha uppgått till 120 euro och inte 100 euro enligt vad som fastställdes av det elektroniska gränssnittet utifrån de uppgifter som togs emot från den underliggande leverantören. Eftersom bestämmelsen om begränsat ansvar gäller för belopp som inte rapporterats på grund av felaktiga uppgifter från den underliggande leverantören/annan tredje part kommer det elektroniska gränssnittet inte att vara betalningsskyldig för mervärdesskatten på 20 euro (skillnaden mellan 120 euro och 100 euro). I detta fall kan den underliggande leverantörens ansvar åberopas om medlemsstaten har infört nationella åtgärder som föreskriver att den underliggande leverantören ska vara solidariskt ansvarig.

Exempel 4:

Varor förtecknas på webbplatsen tillhörande ett elektroniskt gränssnitt av en underliggande leverantör med ett verksamhetsställe eller fast etableringsställe i EU. Det elektroniska

gränssnittet informeras av den underliggande leverantören om att de förtecknade varorna finns i medlemsstat A. Det elektroniska gränssnittet deklarerar därför inte mervärdesskatt med avseende på försäljningen av dessa varor. I samband med en skatterevision visar det sig dock att varorna (alla eller delvis) skickades till konsumenten i EU direkt från en plats utanför EU i en enda försändelse och att värdet på varorna i den försändelsen inte överskred 150 euro. Det elektroniska gränssnittet kommer inte att hållas ansvarig för respektive mervärdesskattebelopp som en faktisk leverantör för distansförsäljningen av importerade varor. Någon mervärdesskatteförlust bör dock inte uppstå för denna transaktion eftersom mervärdesskatt ska ha uppburits i samband med importen av varorna till EU (befrielse enligt den gemensamma kontaktpunkten för import är inte möjligt)

2.1.9.2 Bevisbörda med avseende på ovannämnda villkor

Bevisbördan kommer alltså att åligga den beskattningsbara person som har hand om det elektroniska gränssnittet (faktisk leverantör), som måste bevisa att alla nödvändiga villkor uppfylls för att kunna utnyttja bestämmelsen om begränsat ansvar. Eftersom alla fall är olika går det inte att tillhandahålla väldefinierade riktlinjer om när villkoren ska uppfyllas för vartenda scenario. Detta bör bedömas och bevisas från fall till fall. Följande aspekter bör dock övervägas av ett elektroniskt gränssnitt:

För det första bör den faktiska leverantören göra affärsmässigt rimliga och omsorgsfulla ansträngningar för att samla in alla nödvändiga uppgifter från den underliggande leverantören så att denne kan uppfylla sina mervärdesskatteskyldigheter. Detta bör genomföras som ett led i den affärsmässiga förbindelsen mellan leverantören och det elektroniska gränssnitt som fungerar som faktisk leverantör, inklusive den erfordrade detaljnivån. Detta kan därför skilja sig åt beroende på det elektroniska gränssnittet (dess storlek, dess automationsnivå etc.).

De uppgifter som det elektroniska gränssnittet kan behöva samla in från den underliggande leverantören och därefter måste utgå från för rapporteringen och uppbörden av mervärdesskatten inkluderar följande:

- Den underliggande leverantörens etableringsställe.
- Varuslag
- Beskattningsunderlag för mervärdesskatteändamål (baserat på priset i kassan).
- Platsen för avsändandet (baserat på de uppgifter som fanns tillgängliga fram till dess att köpet slutfördes).
- Uppgifter om varureturner och hävning av ett köpeavtal.

Det elektroniska gränssnittet bör därmed inom den affärsmässiga förbindelsen med den underliggande leverantören insistera på och göra den underliggande leverantören medveten om vikten av att tillhandahålla alla relevanta uppgifter. Om den underliggande leverantören vid upprepade tillfällen inte tillhandahåller de nödvändiga uppgifterna bör den faktiska leverantören (det elektroniska gränssnittet) vidta lämpliga åtgärder.

För det andra måste det elektroniska gränssnittet agera i god tro och visa vederbörlig omsorg. Huruvida detta faktiskt är fallet bör bedömas baserat på de särskilda leveransomständigheterna, men även med hänsyn tagen till det elektroniska gränssnittets interna organisation och de uppgifter som kan finnas tillgängliga inom de elektroniska gränssnittsystemen/gränssnittsmiljöerna. Att visa vederbörlig omsorg kan skilja sig åt beroende på företagets storlek, affärsmodellen, den transaktionsvolym för vilka det elektroniska gränssnittet är en faktisk leverantör, antalet underliggande leverantörer etc. Medan vissa elektroniska gränssnitt till exempel kan inrätta en helt automatiserad lösning för att kontrollera de uppgifter som tillhandahålls av underliggande leverantörer och upptäcka möjliga fel, har andra kanske inte resurser att införa en sådan heltäckande lösning och utför därmed bara slumpmässiga uppgiftskontroller.

Bestämmelsen om begränsat ansvar tar hänsyn till skillnaderna mellan elektroniska gränssnitt och accepterar att begreppet vederbörlig omsorg innebär olika processer för olika gränssnitt. Regeln om faktisk leverantör bör inte ålägga de elektroniska gränssnitten en oproportionerlig börda och strävar inte efter att kräva att heltäckande kontroller ska utföras som standard för varje leverans, vilket kan utgöra en större börda för mindre plattformar jämfört med större plattformar och i slutändan kan leda till att vissa större plattformar får en ännu större marknadsandel. De interna affärskontrollerna hos de elektroniska gränssnitten kommer dock ofrånkomligen att påverkas och kan behöva anpassas för att ett elektroniskt gränssnitt ska kunna tillämpa vederbörlig omsorg.

Viss teoretisk vägledning, i synnerhet när det gäller den beskattningsbara personens ansvarsnivå, finns i rättspraxis från Europeiska unionens domstol. I de målen betonade domstolen att en näringsidkare bör agera i god tro och vidta alla åtgärder som rimligtvis kan begäras av denne för att säkerställa att den transaktion som denne utför inte leder till skatteundandragande⁹. Därför är den beskattningsbara personens ansvar begränsat till vad som anses vara normal tillbörlig aktsamhet för näringsidkare (vederbörlig omsorg¹⁰) i samband med dennes verksamhet.

I praktiska termer skulle följande exempel (icke uttömmande förteckning) kunna styrka att de elektroniska gränssnitten visar vederbörlig omsorg:

- Det elektroniska gränssnittet har meddelat de underliggande leverantörerna (t.ex. när de beslutar sig för att godkänna näringsidkarnas användning av det elektroniska gränssnittet, i villkoren etc.) om vilka uppgifter som de ska lämna, och har förtydligat hur pass viktiga dessa uppgifter är för att kunna rapportera och uppbära rätt mervärdesskatt.
- Det elektroniska gränssnittet ber de underliggande leverantörerna att skicka dessa uppgifter på rätt sätt till det elektroniska gränssnittet (t.ex. kräver att de ska ladda upp en beskrivning av varorna, tillhandahåller tydlig vägledning om man de produkter som de förtecknar på det elektroniska gränssnittet ska klassificeras, ber dem att meddela från vilken plats varorna kommer att transporteras etc.). Som ett led i arbetet med att samla in rätt uppgifter och minska felen kan det elektroniska gränssnittet erbjuda ytterligare vägledning till de underliggande leverantörerna, till exempel när

⁹ Se i detta sammanhang exempelvis domstolens domar av den 14 juni 2017 i mål C-26/16, Santogal M-Comércio e Reparação de Automóveis, punkterna 71 och 72, av den 6 september 2012 i mål C-273/11, Mecsek-Gabona, punkt 48, av den 31 januari 2013 i mål C-643/11 LVK – 56, punkt 63, av den 21 februari 2008 i mål C-271/06, Netto Supermarkt, punkterna 24 och 25, och av den 6 september 2012 i mål C-324/11, Gábor Tóth, punkt 45.

¹⁰ Mål C-271/06, Netto Supermarkt, punkt 27.

leverantörerna har svårt att klassificera produkterna på rätt sätt (t.ex. via vanliga frågor eller via stödenheter, om sådana finns).

- Det elektroniska gränssnittet har inrättat rimliga kontrollprocesser vad gäller de uppgifter som lämnas av underliggande leverantörer för vissa produktkategorier (t.ex. produktkategorier där flera olika mervärdesskattesatser skulle kunna tillämpas baserat på specifika produkttegenskaper). Detta skulle kunna baseras på en visuell kontroll (genom att matcha en bild på en produkt med en beskrivning) liksom på maskininlärningstekniker (med hjälp av söktermer som tillämpas för produkter som angetts med produktens viktigaste skattesatsegenskaper). Metoden för dessa kontroller kommer till stor del att bero på varje elektroniskt gränssnitts företagsstorlek, transaktionsvolym, affärsmodell etc., och måste vara lämplig och proportionerlig.
- Om det elektroniska gränssnittet, utöver de uppgifter som lämnas direkt av den underliggande leverantören, har andra uppgifter tillgängliga om varorna från interna eller externa källor som skulle kunna hjälpa till att korrigera felaktiga uppgifter, bör det elektroniska gränssnittet använda dessa uppgifter som en del av dennes skyldigheter att iakttä vederbörlig omsorg.

2.1.9.3 Vem är betalningsskyldig för mervärdesskatt när den faktiska leverantören inte betalar mervärdesskatt?

Såsom redan förklarats i avsnitt 2.1.4 ovan är resultatet av bestämmelsen om faktisk leverantör att den beskattningsbara person som möjliggör leveransen med hjälp av ett elektroniskt gränssnitt behandlas som den faktiska leverantören av varor gentemot kunden (för mervärdesskatteändamål). Det elektroniska gränssnittet tar över rättigheterna och skyldigheterna med avseende på mervärdesskatten från den underliggande leverantören för den leverans som görs till den kunden. Därför är det den faktiska leverantören (och inte den underliggande leverantören) som kommer att vara ansvarig för att betala den mervärdesskatt som ska erläggas för den leveransen.

Enligt artikel 205 i mervärdesskattedirektivet kan medlemsstaterna dock införa de nationella åtgärder som är nödvändiga för att föreskriva att den underliggande leverantören ska vara solidariskt ansvarig.

2.1.10 Presumtionen om säljarens och köparens status

Enligt artikel 5d i genomförandeförordningen om mervärdesskatt ska den faktiska leverantören betrakta den person som säljer varor genom ett elektroniskt gränssnitt som en beskattningsbar person och den person som köper varorna som en icke beskattningsbar person, såvida denne inte har uppgifter som visar motsatsen. Bestämmelsen bör befria denne från den oproportionerliga bördan att kontrollera säljarens och köparens status i alla steg och syftar därmed till att ge den faktiska leverantören mer rättssäkerhet.

2.1.10.1 Presumtionen om säljarens status

Det elektroniska gränssnittet bör se den underliggande leverantören som en beskattningsbar person, såvida inte det har fått information från leverantören eller andra källor som bevisar motsatsen. Det faktum att ett registreringsnummer för mervärdesskatt eller ett skatteregistreringsnummer (till exempel om sådana nummer inte tillhandahålls av leverantören under registreringen/tecknandet av prenumerationen hos det elektroniska gränssnittet) saknas innebär inte automatiskt att den underliggande leverantören inte är en beskattningsbar person.

Om den underliggande leverantören uppger för det elektroniska gränssnittet att denne agerar i egenskap av en icke beskattningsbar person bör det elektroniska gränssnittet betrakta denne som sådan. Det elektroniska gränssnittet bör dock ha inrättat en kontrollprocess för att bedöma huruvida leveranserna från denne underliggande leverantör faktiskt skulle klassificera denne som en beskattningsbar person.

2.1.10.2 Presumtionen om kundens status

Trots att registreringsnumret för mervärdesskatt eller skattereferensnumret inte är ett absolut krav för att betraktas som en beskattningsbar person är det ett viktigt bevis för den beskattningsbara personens status. Såvida det elektroniska gränssnittet inte har information om motsatsen ska det, om kunden under registreringen/tecknandet av prenumerationen hos det elektroniska gränssnittet inte uppgav registreringsnumret för mervärdesskatt eller ett skattereferensnummer, elektroniska gränssnittet därför behandla kunden som en icke beskattningsbar person.

2.2 BOKFÖRINGSSKYLDIGHETER FÖR ELEKTRONISKA GRÄNSSNITT

2.2.1 Vad har en faktisk leverantör för bokföringsskyldigheter?

Såsom förklaras i avsnitt 2.1.4 ovan är resultatet av bestämmelsen om faktisk leverantör att den beskattningsbara person som möjliggör leveransen med hjälp av ett elektroniskt gränssnitt behandlas som den faktiska leverantören av varor för mervärdesskatteändamål. Enligt denna bestämmelse tar den faktiska leverantören över rättigheterna och skyldigheterna med avseende på mervärdesskatt från den underliggande leverantören för leveransen till kunden. Detsamma gäller när en beskattningsbar person deltar i tillhandahållandet av tjänster som tillhandahålls på elektronisk väg, för vilka personen antas agera i eget namn i enlighet med artikel 9a i genomförandeförordningen om mervärdesskatt. Den faktiska leverantören har därför samma bokföringsskyldigheter som alla andra leverantörer. I detta avseende förtydligas i artikel 54c.1 i genomförandeförordningen om mervärdesskatt att den faktiska leverantören ska föra följande räkenskaper:

1. Om denne använder sig av en av de särskilda ordningarna i kapitel 6 i avdelning XII i mervärdesskattedirektivet¹¹: De räkenskaper som anges i artikel 63c i genomförandeförordningen om mervärdesskatt (se avsnitt 2.2.1.1).
2. Om denne inte använder sig av någon av dessa särskilda ordningar: De räkenskaper som anges i artikel 242 i mervärdesskattedirektivet. I denna situation anges i respektive nationell lagstiftning vilka räkenskaper som ska föras av beskattningsbara personer och i vilken form de bör bevaras.

2.2.1.1 Bokföringsskyldigheter för den faktiska leverantör som använder en av de särskilda ordningarna

I artikel 63c i genomförandeförordningen om mervärdesskatt förtydligas vilka uppgifter som bör ingå i de räkenskaper som förs av beskattningsbara personer som använder en av de särskilda ordningarna. Detta gäller för alla beskattningsbara personer som valt att använda en av de särskilda ordningarna, inklusive den faktiska leverantören.

¹¹ Tredjelandssordning, unionsordning eller importordning.

I tabell 2 nedan presenteras de uppgifter som bör ingå i de räkenskaper som förs av beskattningsbara personer beroende på vilken ordning som används.

Tabell 2: Bokföringsskyldigheter för den faktiska leverantör som använder en av de särskilda ordningarna

	När den beskattningsbara personen använder tredjelandsordningen (OSS) eller unionsordningen (OSS)	När den beskattningsbara personen använder importordningen (IOSS)
	Artikel 63c.1 i genomförandeförordningen om mervärdesskatt	Artikel 63c.2 i genomförandeförordningen om mervärdesskatt
Uppgifter som ska ingå i den beskattningsbara personens räkenskaper	a) Konsumtionsmedlemsstat till vilken leveransen av varor eller tillhandahållandet av tjänsterna görs. b) Typen av tjänster eller beskrivningen av och mängden varor som levereras. c) Datum för leveransen av varorna eller tillhandahållandet av tjänsterna. d) Beskattningsunderlag med angivande av den valuta som används. e) Senare ökningar eller minskningar av beskattningsunderlaget. f) Tillämpad mervärdesskattesats. g) Mervärdesskattebelopp som ska betalas med angivande av den valuta som används. h) Datum och belopp för mottagna betalningar. i) Eventuella förskottsbetalningar som mottagits före leveransen av varorna eller tillhandahållandet av tjänsterna. j) Om faktura utfärdas, de uppgifter som fakturan innehåller. k) Vad gäller tjänster, de uppgifter som används för att fastställa den plats där kunden är etablerad eller är bosatt eller stadigvarande vistas och, vad gäller varor, de uppgifter som används för att fastställa den plats där försändelsen eller transporten av varorna till kunden börjar och avslutas. l) Alla bevis på eventuella returer av varor, inklusive beskattningsunderlaget och den mervärdesskattesats som tillämpats.	a) Den konsumtionsmedlemsstat till vilken leveransen av varorna görs. b) Beskrivning av och mängden varor som levereras. c) Datum för leveransen av varorna. d) Beskattningsunderlag med angivande av den valuta som används. e) Senare ökningar eller minskningar av beskattningsunderlaget. f) Tillämpad mervärdesskattesats. g) Mervärdesskattebelopp som ska betalas med angivande av den valuta som används. h) Datum och belopp för mottagna betalningar. i) Om faktura utfärdas, de uppgifter som fakturan innehåller. j) De uppgifter som används för att fastställa den plats där försändelsen eller transporten av varorna till kunden börjar och avslutas. k) Bevis på eventuella returer av varor, inklusive beskattningsunderlaget och den mervärdesskattesats som tillämpats. l) Löpnumret eller det unika transaktionsnumret. m) Det unika försändelsen-numret om den beskattningsbara personen direkt eller indirekt medverkar till leveransen.

De räkenskaper som anges i artikel 63c i genomförandeförordningen om mervärdesskatt måste bevaras i tio år efter utgången av det år då leveransen utfördes och bör på begäran av

medlemsstaten göras tillgängliga på elektronisk väg. Sådana räkenskaper kan lämnas in till de berörda medlemsstaterna med hjälp av ett standardformulär¹².

2.2.2 Uppgifter som ska bevaras av elektroniska gränssnitt som möjliggör leveranser utan att vara faktiska leverantörer

Artikel 242a i mervärdesskattedirektivet är tillämplig på elektroniska gränssnitt som **möjliggör leveranser av varor och tjänster** men som **inte är faktiska leverantörer**. Detta sker i följande situationer:

- Det elektroniska gränssnittet möjliggör tillhandahållande av tjänster till en icke beskattningsbar person¹³.
- Det elektroniska gränssnittet möjliggör en leverans av varor inom gemenskapen (inklusive inhemska leveranser) och den underliggande leverantören är etablerad i EU.
- Det elektroniska gränssnittet möjliggör en distansförsäljning av importerade varor i försändelser som överskrider 150 euro som utförs i EU, oberoende av var den underliggande leverantören/säljaren är etablerad.

I artikel 242a i mervärdesskattedirektivet krävs att dessa elektroniska gränssnitt ska bevara räkenskaperna över de leveranser som de möjliggör under en period på tio år efter utgången av det år då leveransen utfördes. För leveranser som utförs under 2021 bör exempelvis det elektroniska gränssnittet bevara räkenskaperna fram till slutet av 2031. Dessa räkenskaper måste vara tillräckligt detaljerade och måste göras tillgängliga på elektronisk väg på begäran av medlemsstaterna. Den information som ska ingå i det elektroniska gränssnittets räkenskaper tar hänsyn till den information som finns tillgänglig för en sådan beskattningsbar person (elektroniskt gränssnitt), är relevant för skatteförvaltningen och är proportionerlig med avseende på bestämmelsens syfte. Hänsyn tas också till behovet att följa den allmänna dataskyddsförordningen (EU) 2016/679 (se uttalandet till rådets protokoll som utfärdades i samband med antagandet av ändringarna av mervärdesskattedirektivet¹⁴).

2.2.2.1 När möjliggör en beskattningsbar person leveransen utan att vara en faktisk leverantör?

I artikel 54b i genomförandeförordningen om mervärdesskatt definieras när den beskattningsbara personen bör anses möjliggöra leveranserna av varor eller tillhandahållandet av tjänster med avseende på rapporteringsskyldigheterna enligt artikel 242a (dvs. utan att vara en faktisk leverantör).

Definitionen av termen ”möjliggör” i denna bestämmelse liknar den i artikel 5b i genomförandeförordningen om mervärdesskatt som ges för den faktiska leverantören. Medan artikel 5b endast är tillämplig på leveranser av varor gäller artikel 54b även tillhandahållande av tjänster. Vägledningen i avsnitt 2.1.6 ovan ska trots detta följas för att bedöma huruvida det elektroniska gränssnittet möjliggör leveranserna av varor eller tillhandahållandet av tjänster, i vilket fall det måste föra räkenskaper över dessa leveranser/tillhandahållanden.

¹² Artikel 39 i rådets förordning (EU) nr 904/2010 av den 7 oktober 2010 om administrativt samarbete och kampen mot mervärdesskattebedrägeri (EUT L 268, 12.10.2010, s. 1).

¹³ Under förutsättning att det elektroniska gränssnittet inte betraktas som den som faktiskt tillhandahåller telekommunikationstjänster, radio- och televisionssändningar och tjänster som tillhandahålls på elektronisk väg baserat på artikel 9a i genomförandeförordningen om mervärdesskatt.

¹⁴ Rådsdokument 14769/1/17 REV 1.

2.2.2.2 Vilka uppgifter ska bevaras?

I linje med de mål som man enades om i samband med antagandet av e-handelspaketet om mervärdesskatt klargör artikel 54c.2 i genomförandeförordningen om mervärdesskatt vilka uppgifter som måste bevaras av elektroniska gränssnitt som möjliggör leveranser av varor eller tillhandahållande av tjänster utan att vara faktiska leverantörer. Detta bör säkerställa att skattemyndigheterna erhåller en minimiuppsättning uppgifter som kan användas i deras verkställighetsarbete när de kontrollerar uppbörden av mervärdesskatt för leveranser från företag till konsumenter som är beskattningsbara i EU.

I enlighet med proportionalitetsprincipen bör de elektroniska gränssnitten, för alla leveranser av varor och alla tillhandahållanden av tjänster för vilka platsen för leverans ligger i EU, bevara följande minimiuppgifter:

- a) *Namn, postadress och elektronisk adress eller webbplats tillhörande den underliggande leverantören eller tillhandahållare vars leveranser eller tillhandahållande möjliggörs genom användning av det elektroniska gränssnittet och om följande finns tillgängliga:*
 - i) *Registreringsnumret för mervärdesskatt eller den underliggande leverantörens nationella skattenummer.*
 - ii) *Den underliggande leverantörens bankkontonummer eller nummer på virtuellt konto.*
- b) *En beskrivning av varorna, deras värde, den plats där försändelsen eller transporten av varorna avslutas tillsammans med tidpunkten för leveransen samt löpnumret eller det unika transaktionsnumret, om dessa finns tillgängliga.*
- c) *En beskrivning av tjänsterna, deras värde, information för att fastställa platsen och tidpunkten för tillhandahållandet samt löpnumret eller det unika transaktionsnumret, om dessa finns tillgängliga.*

Termen ”virtuella konton” syftar i detta sammanhang till att täcka in nya betalningslösningar och betalningstjänster såsom digitala valutor eller kryptovalutor, lösningar i form av digitala plånböcker etc.

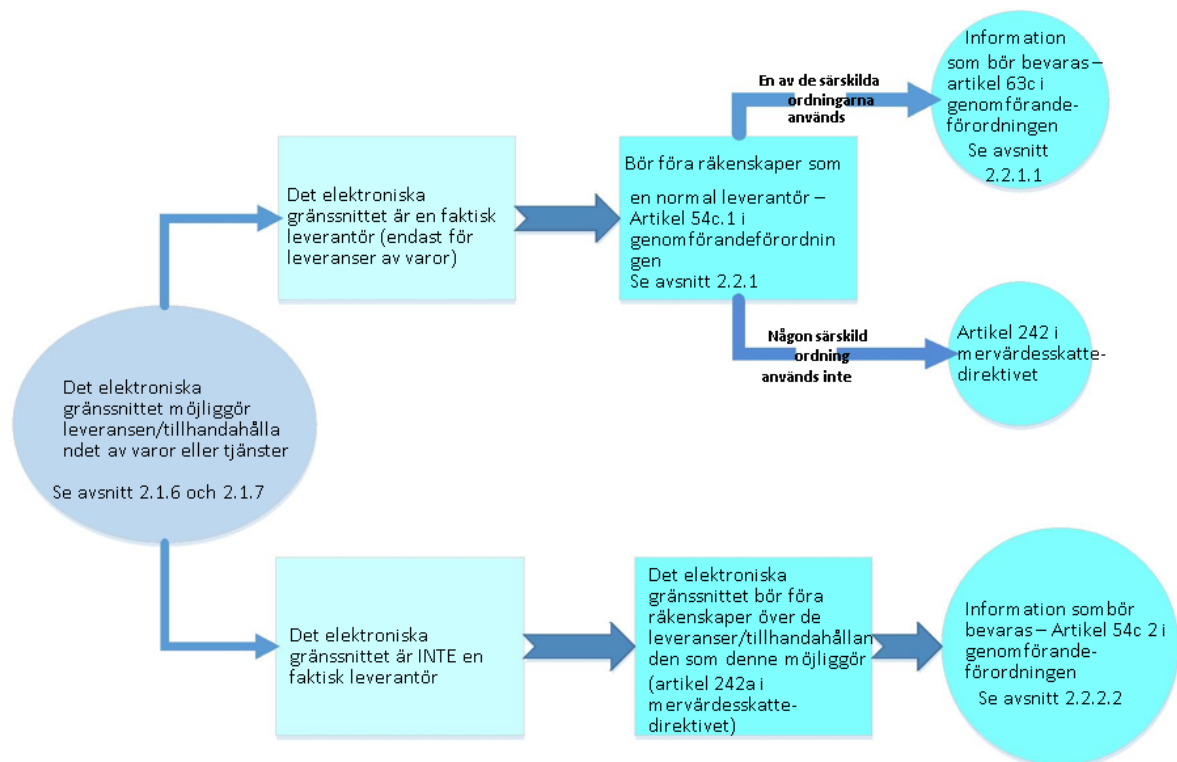
Termen ”om dessa finns tillgängliga” bör tolkas som att den hänvisar till uppgifter som har samlats in eller som kan samlas in under de elektroniska gränssnittens vanliga verksamhet. Med andra ord kan sådana uppgifter vanligtvis erhållas av ett elektroniskt gränssnitt utan specifika fördjupade efterforskningar.

Med ”löpnumret eller det unika transaktionsnumret” avses ett nummer som tilldelats till en transaktion. Det kan tilldelas av den underliggande leverantören eller av det elektroniska gränssnittet.

2.2.3 Översikt – Rapporteringsskyldigheter för elektroniska gränssnitt

I figur 3 nedan visas i ett schema de elektroniska gränssnittens rapporteringsskyldigheter.

Figur 3: Rapporteringsskyldigheter för elektroniska gränssnitt



3 DE SÄRSKILDA ORDNINGARNA

De nya bestämmelserna ändrar de befintliga särskilda ordningarna för mervärdesskatt¹⁵ som fastställs i mervärdesskattedirektivet (tredjelandssordning, unionsordning) och tillför en ny (importordning). I tabellen nedan ges en översikt över de ändringar som kommer att gälla från och med den 1 juli 2021.

Tabell 3: Översikt över ändringar av de särskilda ordningarna från och med den 1 juli 2021

Transaktioner	Beskattningsbar person/leverantör som inte är etablerad i EU		EU-etablerad beskattningsbar person/leverantör	
	Särskild ordning	Behov av förmedlare eller skatterepresentant ¹⁶	Särskild ordning	Behov av förmedlare eller skatterepresentant
Tillhandahållande av tjänster från företag till konsumenter	Tredjelandssordning (OSS)	NEJ ¹⁷	Unionsordning (OSS)	NEJ
Gemenskapsintern distansförsäljning av varor	Unionsordning (OSS)	NEJ ¹⁸	Unionsordning (OSS)	NEJ
Inhemska leveranser som utförs av elektroniskt gränssnitt	Unionsordning (OSS)	NEJ ¹⁹	Unionsordning (OSS)	NEJ
Distansförsäljning av importerade varor från ett tredjeland eller ett tredjeterritorium i försändelser på högst 150 euro	Importordning (IOSS)	JA ²⁰	Importordning (IOSS)	NEJ ²¹

¹⁵ Se definitionen i ordlistan.

¹⁶ Se ordlistan för definitionerna av förmedlare och skatterepresentant.

¹⁷ Medlemsstaterna får inte tvinga leverantörer utanför EU att utse en skatterepresentant för att få använda tredjelandssordningen (artikel 204 i mervärdesskattedirektivet).

¹⁸ Enligt artikel 204 i mervärdesskattedirektivet kan medlemsstaterna i detta fall kräva att den beskattningsbara personen utser en skatterepresentant som kommer att vara betalningsskyldig för mervärdesskatt.

¹⁹ Enligt artikel 204 i mervärdesskattedirektivet kan medlemsstaterna i detta fall kräva att den beskattningsbara personen utser en skatterepresentant som kommer att vara betalningsskyldig för mervärdesskatt.

²⁰ Förutom för en leverantör som är etablerad i ett tredjeland som EU har ingått ett avtal om ömsesidigt bistånd med – se kapitel 4 för mer information.

²¹ Ingen skyldighet att utse en förmedlare för att få använda importordningen, men den beskattningsbara personen får göra detta.

Vad är OSS?

”Mini One Stop Shop” (Moss) är ett elektroniskt system som gör det möjligt för beskattningsbara personer som tillhandahåller telekommunikationstjänster, radio- och televisionstjänster och tjänster som tillhandahålls på elektronisk väg till konsumenter i EU att deklarerar och betala den mervärdesskatt som ska erläggas i alla EU-medlemsstater i en enda medlemsstat. Från och med den 1 juli 2021 kommer Moss att utvidgas till alla tjänster från företag till konsumenter som tillhandahålls i medlemsstater där leverantören inte är etablerad, till gemenskapsintern distansförsäljning av varor och till vissa inhemska leveranser av varor, och kommer därmed att bli en utökad gemensam kontaktpunkt (One Stop Shop, OSS).

En ny ordning kommer att skapas för deklaration och betalning av mervärdesskatt för distansförsäljning av varor av lågt värde som importeras från ett tredjeland eller ett tredjeteritorium (Import One Stop Shop, IOSS).

I tabell 4 visas vilka typer av leveranser/tillhandahållanden och typer av beskattningsbara personer som omfattas av var och en av dessa särskilda ordningar.

Tabell 4: Översikt över särskilda ordningar

	Tredjelandlordning/ OSS	Unionsordning/ OSS	Importordning/I OSS
Typer av leveranser/tillhandahållanden	ALLA tillhandahållanden av tjänster från företag till konsumenter till kunder i EU	a) ALLA gemenskapsin- terna tillhandahållanden av tjänster från företag till konsumenter b) Gemenskapsintern distansförsäljning av varor c) Artikel 14a.2: inhemska leveranser av varor från företag till konsumenter	Distansförsäljning av importerade varor i försändelser ≤ 150 euro
Beskattningsbar person	Etablerad utanför EU	a) Endast etablerad i EU b) Etablerad i EU och utanför c) Elektroniska gränssnitt som är etablerade i EU och utanför	Etablerade i EU och utanför, inklusive elektroniska gränssnitt

Vad är fördelarna med OSS?

Den gemensamma kontaktpunkten förenklar mervärdesskatteskyldigheterna för företag som säljer varor och tillhandahåller tjänster till slutkonsumenter i EU genom att göra det möjligt för dem

- att på elektronisk väg registrera sig för mervärdesskatt i en enda medlemsstat för all berörd försäljning av varor och tjänster till kunder som i alla övriga 26 medlemsstater,
- att i en enda elektronisk mervärdesskattedeklaration till den gemensamma kontaktpunkten deklarera den mervärdesskatt som ska erläggas för all denna försäljning av varor och tjänster, och att göra en enda betalning av denna mervärdesskatt,
- att arbeta med skatteförvaltningen i den medlemsstat där de är registrerade hos den gemensamma kontaktpunkten, och på ett språk, även om deras försäljning omfattar hela EU.

När det gäller de praktiska detaljerna kring den gemensamma kontaktpunkten och den gemensamma kontaktpunkten för import, såsom registrering och avregistrering, mervärdesskattedeclarationer, rättelser, betalning av mervärdesskatt etc., se [vägledningen till den enda kontaktpunkten för mervärdesskatt](#)²².

3.1 TREDJELANDSORDNINGEN

3.1.1 Relevanta bestämmelser

De relevanta bestämmelserna finns i mervärdesskattedirektivet och i genomförandeförordningen om mervärdesskatt:

Mervärdesskattedirektivet

- Artiklarna 358a–369

Genomförandeförordningen om mervärdesskatt

- Artiklarna 57a–63c

3.1.2 Vad innebär de nya reglerna?

De nya reglerna utvidgade tillämpningsområdet för den särskilda ordningen för beskattningsbara personer som inte är etablerade i EU som tillhandahåller telekommunikationstjänster, radio- och televisionssändningar och tjänster som tillhandahålls på elektronisk väg **till alla tjänster som tillhandahålls icke beskattningsbara personer i en medlemsstat i enlighet med reglerna om platsen för tillhandahållande**.

Detta innebär att från och med den 1 juli 2021 behöver inte företag som inte är etablerade i EU och som tillhandahåller tjänster till icke beskattningsbara personer (konsumenter) i EU registrera sig för mervärdesskatt i varje medlemsstat där deras tjänster tillhandahålls. I stället kan den mervärdesskatt som ska erläggas för dessa leveranser deklarerar och betalas i en enda medlemsstat (den så kallade identifieringsmedlemsstaten) via den gemensamma kontaktpunkten (OSS, tredjelandssordning).

De nya reglerna förändrar inte platsen för tillhandahållande för dessa tjänster, utan erbjuder bara ett förenklat sätt att deklarerar den mervärdesskatt som ska erläggas i de EU-medlemsstater där tillhandahållandet sker.

3.1.3 Vem kan använda tredjelandssordningen, och för vilka leveranser/tillhandahållanden?

Tredjelandssordningen kan uteslutande användas av **beskattningsbara personer** (leverantörer/tillhandahållare) **som inte är etablerade i EU**. Detta innebär en beskattningsbar person som inte har etablerat sätet för sin ekonomiska verksamhet eller har ett fast etableringsställe i EU. Fastän denna beskattningsbara person är registrerad eller måste registrera sig för mervärdesskatteändamål i en av medlemsstaterna för andra tillhandahållanden än tjänster från företag till konsumenter kan han/hon ändå använda tredjelandssordningen för tillhandahållande/leveranser från företag till konsumenter.

Eftersom tredjelandssordningen från och med den 1 juli 2021 kommer att omfatta **allt tillhandahållande av tjänster** (inklusive telekommunikationstjänster, radio- och

²² Vägledningen till den enda kontaktpunkten för mervärdesskatt håller på att utarbetas.

televisionssändningar och tjänster som tillhandahålls på elektronisk väg) med plats för tillhandahållande i EU från de beskattningsbara personer som definieras ovan till icke beskattningsbara personer (konsumenter). Om tillhandahållaren väljer att använda tredjelandsordningen måste han/hon använda ordningen för att deklarerar och betala mervärdesskatt för alla dessa tillhandahållanden av tjänster från företag till konsumenter i EU.

Exempel på tillhandahållande av tjänster från företag till konsumenter (icke uttömmande förteckning) som skulle kunna rapporteras enligt tredjelandsordningen:

- Inkvarteringstjänster som tillhandahålls av icke etablerade beskattningsbara personer.
- Tillträde till kulturella evenemang, artistuppträdanden, idrottsevenemang, vetenskapliga evenemang, utbildnings- eller underhållningsrelaterade evenemang eller liknande, såsom mässor och utställningar.
- Transporttjänster.
- Värderingstjänster och arbeten som rör flyttbar materiell egendom.
- Transportanknutna verksamheter såsom lastning, lossning, godshantering och eller liknande verksamheter.
- Tjänster med anknytning till fast egendom.
- Uthyrning av transportmedel.
- Tillhandahållande av restaurang- och cateringtjänster ombord på fartyg, luftfartyg eller tåg etc.

Exempel 1:

En leverantör/tillhandahållare som inte är etablerad i EU utför tjänster med anknytning till fast egendom (t.ex. renoveringsarbeten) i Tyskland, i Frankrike och i Ungern till kunder i de medlemsstaterna. Samma leverantör/tillhandahållare är registrerad för mervärdesskatt i Tyskland för andra slags leveranser (t.ex. leveranser av varor mellan företag). Leverantören/tillhandahållaren väljer att använda tredjelandsordningen i Frankrike (identifieringsmedlemsstat). Han/hon måste därför deklarerar och betala mervärdesskatt för alla tillhandahållanden av tjänster som omfattas av den särskilda ordningen via den gemensamma kontaktpunkten i Frankrike. Han/hon kan inte välja att deklarerar tillhandahållandet av dessa tjänster med anknytning till fast egendom i Tyskland via den tyska mervärdesskattedeklarationen. Andra leveranser (leveranserna av varor mellan företag) i Tyskland, som inte omfattas av den särskilda ordningen, kommer att behöva deklarerar via den tyska inhemska mervärdesskattedeklarationen. Han/hon kan dra av all tysk ingående mervärdesskatt via den tyska inhemska mervärdesskattedeklarationen. För all ingående fransk eller ungersk mervärdesskatt kommer denne att behöva lämna en begäran om återbetalning av mervärdesskatt enligt det 13:e direktivet till respektive medlemsstats skattemyndighet.

Exempel 2:

Om samma leverantör/tillhandahållare väljer att registrera sig hos den gemensamma kontaktpunkten i Tyskland måste han/hon deklarerar och betala mervärdesskatt för allt tillhandahållande av tjänster som omfattas av den särskilda ordningen via den gemensamma

kontaktpunkten i Tyskland. Andra leveranser Tyskland (t.ex. leveranser av varor mellan företag), som inte omfattas av den gemensamma kontaktpunkten, kommer att behöva deklarerar via den tyska inhemska mervärdesskattedeklarationen. Han/hon kan dra av all tysk ingående mervärdesskatt via denna inhemska mervärdesskattedeklaration. För all ingående fransk eller ungersk mervärdesskatt kommer denne att behöva lämna en begäran om återbetalning av mervärdesskatt enligt det 13:e direktivet till respektive medlemsstats skattemyndighet.

3.1.4 Vilka faktureringskyldigheter gäller?

Mervärdesskattedirektivet föreskriver inte några obligatoriska faktureringskyldigheter för tillhandahållande av tjänster till konsumenter i EU från beskattningsbara personer som inte är etablerade i EU. Medlemsstaterna kan dock i sin nationella lagstiftning kräva en faktura för dessa varor. Om leverantören/tillhandahållaren har registrerat sig för tredjelandsordningen kommer faktureringsreglerna i identifieringsmedlemsstaten att gälla. Om leverantören/tillhandahållaren inte har registrerat sig för tredjelandsordningen kommer faktureringsreglerna i den medlemsstat där leveransen/tillhandahållandet sker att gälla.

3.1.5 Måste en skatterepresentant utses?

Medlemsstaterna får inte tvinga leverantörer som är etablerade utanför EU att utse en skatterepresentant för att få använda tredjelandsordningen (artikel 204 i mervärdesskattedirektivet), men leverantören är fri att utse en sådan.

En förmedlare (enligt beskrivningen i avsnitt 4.2.5) utses bara om importordningen ska användas.

3.2 UNIONSORDNINGEN

3.2.1 Relevanta bestämmelser

De relevanta bestämmelserna finns i mervärdesskattedirektivet och i genomförandeförordningen om mervärdesskatt:

Mervärdesskattedirektivet	Genomförandeförordningen om mervärdesskatt
• Artikel 14 • Artikel 14a • Artikel 59c • Artikel 369a–369k	• Artiklarna 57a–63c

3.2.2 Vad innebär de nya reglerna?

De nya regler som kommer att gälla från och med den 1 juli 2021 utvidgar unionsordningens omfattning på två sätt:

1. Urvalet av **varor** som kan deklarerar i unionsordningen breddas, på följande sätt:

- Utöver gränsöverskridande tillhandahållande av telekommunikationstjänster, radio- och televisionssändningar eller tjänster som tillhandahålls på elektronisk väg till icke beskattningsbara personer i EU kan en tillhandahållare också deklarerat allt annat gränsöverskridande tillhandahållande av tjänster till icke beskattningsbara personer som sker i EU. För exempel på vilka tjänster som kan deklarerat i unionsordningen, se avsnitt 3.1.3.
 - Leverantören kan deklarerat all gemenskapsintern distansförsäljning av varor.
 - Elektroniska gränssnitt som blir faktiska leverantörer för leveranser av varor inom EU kan deklarerat gemenskapsintern distansförsäljning av varor liksom vissa inhemska leveranser av varor i unionsordningen.
2. De olika **beskattningsbara personer (leverantörer/tillhandahållare)** som kan använda unionsordningen utökas (se avsnitt 3.2.3).

3.2.3 Vem kan använda unionsordningen och för vilka leveranser/tillhandahållanden?

Unionsordningen kan användas av följande:

1. En beskattningsbar person **som är etablerad i EU (som inte är en faktisk leverantör)** för att deklarerat och betala mervärdesskatt för
 - tillhandahållande av tjänster från företag till konsument som äger rum i en medlemsstat där denne inte är etablerad,
 - gemenskapsintern distansförsäljning av varor.

Tjänster som tillhandahålls till kunder i en medlemsstat som tillhandahållaren är etablerad i måste deklarerat i den nationella mervärdesskattedeklarationen för respektive medlemsstat, oavsett om huruvida detta fasta etableringsställe medverkar i tillhandahållandet av tjänsterna eller inte.
2. En beskattningsbar person **som inte är etablerad i EU** för att deklarerat och betala mervärdesskatt för
 - gemenskapsintern distansförsäljning av varor.
3. Ett elektroniskt gränssnitt (som är etablerat i EU eller utanför EU) som möjliggör leveranser av varor (**faktisk leverantör**) för
 - gemenskapsintern distansförsäljning av varor,
 - vissa inhemska leveranser av varor.

Inhemska leveranser av varor, dvs. där varorna finns i samma medlemsstat som den kund som de skickas till, kan i undantagsfall deklarerat enligt unionsordningen, men endast av ett elektroniskt gränssnitt för de leveranser där denne blir en faktisk leverantör (se avsnitt 2.1.3).

3.2.4 Kan unionsordningen användas för vissa av de varor som omfattas av ordningen?

Om en leverantör eller en faktisk leverantör beslutar sig för att registrera sig för unionsordningen måste han/hon deklarerar och betala mervärdesskatt för alla leveranser/tillhandahållanden som omfattas av unionsordningen. Han/hon kan inte välja att deklarerar dem i den nationella mervärdesskattedeklarationen.

Exempel 1:

En leverantör som är etablerad i EU utför gemenskapsintern distansförsäljning av varor och tillhandahåller tjänster till kunder i olika EU-medlemsstater. Leverantören vill registrera sig för unionsordningen och deklarerar och betala mervärdesskatt uteslutande för tillhandahållandet av tjänster via unionsordningen. Han/hon vill deklarerar och betala mervärdesskatt för distansförsäljningen av varor enligt allmänna mervärdesskatteregler i respektive inhemska mervärdesskattedeklaration i den berörda medlemsstaten.

Den leverantör som beslutade sig att registrera sig för den gemensamma kontaktpunkten bör deklarerar alla sina leveranser som omfattas av unionsordningen enligt denna kontaktpunkt. Därmed kan leverantören inte välja unionsordningen endast för tillhandahållandet av tjänster. När denne väl har registrerat sig för unionsordningen måste både tillhandahållandet av tjänster och distansförsäljningen av varor deklarerar enligt den gemensamma kontaktpunkten.

Exempel 2:

Ett elektroniskt gränssnitt som är etablerat i EU är en faktisk leverantör för gemenskapsintern distansförsäljning av varor och inhemska leveranser av varor till kunder i EU. Det elektroniska gränssnittet tillhandahåller även gränsöverskridande elektroniska tjänster från företag till konsumenter till kunder i EU. Det elektroniska gränssnittet vill använda den gemensamma kontaktpunkten för att deklarerar och betala mervärdesskatt endast för distansförsäljningen av varor. Mervärdesskatt för inhemska leveranser av varor i egenskap av en faktisk leverantör och elektroniska tjänster ska av det elektroniska gränssnittet deklarerar och redovisas enligt allmänna mervärdesskatteregler.

En leverantör som beslutar sig för att registrera sig för den gemensamma kontaktpunkten bör deklarerar alla sina leveranser/tillhandahållanden som omfattas av unionsordningen enligt denna kontaktpunkt. Därmed kan det elektroniska gränssnittet inte välja att använda den gemensamma kontaktpunkten för utvalda leveranser/tillhandahållanden. När det väl har registrerat sig för unionsordningen måste alla dess berörda leveranser/tillhandahållanden (distansförsäljning av varor, inhemska leveranser av varor i egenskap av faktisk leverantör och tillhandahållande av tjänster) deklarerar enligt den gemensamma kontaktpunkten.

3.2.5 Vad avses med gemenskapsintern distansförsäljning av varor?

En gemenskapsintern distansförsäljning av varor sker när varorna försänds eller transporteras av eller på uppdrag av leverantören från en annan medlemsstat än den där försändandet eller transporten av varorna till kunden avslutas (första stycket i artikel 14.4 i mervärdesskattedirektivet). Denna artikel föreskriver även att leveransen av varor måste utföras åt

- en beskattningsbar person eller en icke beskattningsbar person, vars gemenskapsinterna förvärv av varor inte är föremål för mervärdesskatt enligt artikel 3.1 i mervärdesskattedirektivet²³, eller
- någon annan icke beskattningsbar person.

Sammanfattningsvis omfattar termen ”gemenskapsintern distansförsäljning av varor” leveranser till **följande kunder**:

- Leveranser av varor till icke beskattningsbara personer (konsumenter),
- leveranser av varor (inklusive punktskattepliktiga varor) till beskattningsbara personer eller icke beskattningsbara personer enligt artikel 151 i mervärdesskattedirektivet (diplomatiska förbindelser, internationella organ, Nato etc.), och
- leveranser av varor (förutom punktskattepliktiga produkter) till i) beskattningsbara personer som endast levererar varor eller tillhandahåller tjänster för vilka mervärdesskatten inte kan dras av, ii) beskattningsbara personer som är föremål för den gemensamma ordningen för schablonbeskattning av jordbrukare, iii) beskattningsbara personer som är föremål för systemet för vinstmarginalbeskattning av begagnade varor och iv) icke beskattningsbara personer – (kallas även för gruppen om fyra).

Distansförsäljning av varor kan omfatta alla typer av varor oavsett värde, inklusive punktskattepliktiga produkter. Tillämpningsområdet för det första stycket i artikel 14.4 i mervärdesskattedirektivet och därmed unionsordningen omfattar **leveranser av punktskattepliktiga varor** endast i specifika fall beroende på den kund som varorna levereras till, därmed bara om de levereras till

- icke beskattningsbara personer, eller
- beskattningsbara personer eller icke beskattningsbara personer vars gemenskapsinterna förvärv inte är föremål för mervärdesskatt enligt artikel 3.1 i mervärdesskattedirektivet, därmed de som finns förtecknade i artikel 151 i mervärdesskattedirektivet.

Gemenskapsintern distansförsäljning av punktskattepliktiga varor till en medlem i den så kallade gruppen om fyra omfattas inte av det första stycket i artikel 14.4 i mervärdesskattedirektivet och kan därmed inte deklarerar enligt unionsordningen (se artikel 3.1.b i mervärdesskattedirektivet).

3.2.6 Plats för leverans/tillhandahållande

Platsen för tillhandahållande av telekommunikationstjänster, radio- och televisionssändningar eller tjänster som tillhandahålls på elektronisk väg av en beskattningsbar person (tillhandahållaren) till en icke beskattningsbar person (kunden) i en annan medlemsstat är den medlemsstat där kunden är bosatt.

Platsen för leverans vid gemenskapsintern distansförsäljning av varor ska anses vara den plats där varorna befinner sig vid den tidpunkt då försändelsen eller transporten till förvärvaren avslutas (artikel 33a i mervärdesskattedirektivet).

²³ Om kunden genomför ett gemenskapsinternt förvärv av varor som är föremål för mervärdesskatt har det redan säkerställts att leveransen beskattas i den medlemsstat dit varorna anländer.

För övriga typer av tjänster som omfattas av unionsordningen förändrades inte reglerna om platsen för tillhandahållanden. Närmare uppgifter finns i artiklarna 47–58 i mervärdesskattedirektivet.

I fall av gemenskapsinterna leveranser av varor eller tillhandahållande av tjänster till kunder kommer mervärdesskatten alltså att behöva erläggas i fler än en medlemsstat. För att deklarera och betala den mervärdesskatt som ska betalas kan leverantören/tillhandahållaren antingen registrera sig för mervärdesskatt i alla (respektive) medlemsstater eller registrera sig för unionens gemensamma kontaktpunkt, i allmänhet i den medlemsstat där han/hon är etablerad.

3.2.7 Tröskelvärde för plats för leverans/tillhandahållande (10 000 euro)

För att stödja mikroföretag har ett årligt tröskelvärde motsvarande en omsättning på 10 000 euro införts från och med den 1 januari 2019, upp till vilket platsen för tillhandahållande av telekommunikationstjänster, radio- och televisionssändningar eller tjänster som tillhandahålls på elektronisk väg till konsumenter i en annan medlemsstat förblir i den medlemsstat där tillhandahållaren är etablerad. Från och med den 1 juli 2021 omfattar detta tröskelvärde gränsöverskridande tillhandahållanden av telekommunikationstjänster, radio- och televisionssändningar eller tjänster som tillhandahålls på elektronisk väg och gemenskapsintern distansförsäljning av varor, men inte tillhandahållanden av andra typer av tjänster till förmån för kunder i EU. Tröskelvärdet beräknas genom att beakta det totala värdet på de gränsöverskridande telekommunikationstjänsterna, radio- och televisionssändningarna eller tjänsterna som tillhandahålls på elektronisk väg och den gemenskapsinterna distansförsäljningen av varor, och gäller både för leverantörer/tillhandahållare och för faktiska leverantörer.

I enlighet därmed kommer gränsöverskridande tillhandahållanden av telekommunikationstjänster, radio- och televisionssändningar eller tjänster som tillhandahålls på elektronisk väg och gemenskapsintern distansförsäljning av varor att omfattas av mervärdesskatt i den medlemsstat där leverantören/tillhandahållaren är etablerad om följande villkor uppfylls (artikel 59c 1):

1. Leverantören/tillhandahållaren är etablerad, är bosatt eller vistas stadigvarande i en enda medlemsstat.
2. Han/hon tillhandahåller telekommunikationstjänster, radio- och televisionssändningar eller tjänster som tillhandahålls på elektronisk väg till kunder som är etablerade, bosatta eller vistas stadigvarande i en annan medlemsstat, utför gemenskapsintern distansförsäljning av varor och försänder dessa varor till en annan medlemsstat än den där han/hon är etablerad.
3. Det totala värdet på tillhandahållandena av telekommunikationstjänster, radio- och televisionssändningar eller tjänster som tillhandahålls på elektronisk väg och den gemenskapsinterna distansförsäljningen av varor till kunder i andra medlemsstater överskrider inte 10 000 euro (exklusive mervärdesskatt) under det innevarande och föregående kalenderåret.

Detta innebär att tillhandahållandena av gränsöverskridande telekommunikationstjänster, radio- och televisionssändningar eller tjänster som tillhandahålls på elektronisk väg och gemenskapsintern distansförsäljning av varor upp till 10 000 euro ur mervärdesskattesynpunkt kommer att behandlas på samma sätt som inhemska tillhandahållanden/leveranser.

Leverantören/tillhandahållaren kan dock besluta sig för att inte tillämpa tröskelvärde på 10 000 euro och tillämpa de allmänna reglerna för plats för leverans/tillhandahållande (t.ex. beskattning i kundens medlemsstat när det rör sig om telekommunikationstjänster, radio- och televisionssändningar eller tjänster som tillhandahålls på elektronisk väg och den medlemsstat dit varorna försänds eller transporteras när det rör sig om gemenskapsintern distansförsäljning av varor). I denna situation kan han/hon välja att registrera sig för den gemensamma kontaktpunkten i den medlemsstat där denne är etablerad, även om han/hon inte överskrider tröskelvärde. I detta fall kommer leverantören att vara bunden av detta beslut i två kalenderår.

Hur som helst, så snart som det årliga tröskelvärde på 10 000 euro överskrider, gäller den allmänna regeln och mervärdesskatt ska erläggas i kundens medlemsstat för telekommunikationstjänster, radio- och televisionssändningar eller tjänster som tillhandahålls på elektronisk väg och den medlemsstat dit varorna försänds eller transporteras när det rör sig om gemenskapsintern distansförsäljning av varor.

Detta tröskelvärde tillämpas inte på

- i) tillhandahållande av telekommunikationstjänster, radio- och televisionssändningar eller tjänster som tillhandahålls på elektronisk väg från en leverantör som inte är etablerad i EU (tredjelandssordning),
- ii) gemenskapsintern distansförsäljning av varor som utförs av en leverantör som är etablerad utanför EU,
- iii) distansförsäljning av importerade varor (importordning),
- iv) tillhandahållande av andra tjänster än telekommunikationstjänster, radio- och televisionssändningar eller tjänster som tillhandahålls på elektronisk väg,
- v) inhemska leveranser av varor som utförs av en faktisk leverantör,
- vi) leveranser av varor av en leverantör som är etablerad, bosatt eller stadigvarande vistas i fler än en medlemsstat.

I tabell 5 nedan beskrivs följderna av att tillämpa tröskelvärde på 10 000 euro.

Tabell 5: Tröskelvärde för plats för leverans/tillhandahållande (10 000 euro)

	Telekommunikationstjänster, radio- och televisionssändningar eller tjänster som tillhandahålls på elektronisk väg från företag till konsumenter* och gemenskapsintern distansförsäljning av varor	
Tröskelvärde	Från leverantörer/tillhandahållare som endast är etablerade i en medlemsstat	Från leverantörer/tillhandahållare som är etablerade utanför EU eller leverantörer/tillhandahållare som är etablerade i fler än en medlemsstat

≤ 10 000 euro per år	Plats för leverans/tillhandahållande och mervärdesskatt som ska erläggas i leverantörens/tillhandahållarens medlemsstat (när det rör sig om telekommunikationstjänster, radio- och televisionssändningar eller tjänster som tillhandahålls på elektronisk väg) och i medlemsstaten för försändelse eller transport (när det rör sig om gemenskapsintern distansförsäljning av varor)**	Leverantören/tillhandahållaren kan besluta sig för att tillämpa den allmänna regeln om plats för leverans/tillhandahållanden i den kundens medlemsstat eller i den medlemsstat dit varorna försänds , - Registrering för unionsordningen, eller - Registrering för mervärdesskatt i varje medlemsstat (kundens medlemsstat eller den dit varorna försänds)	Tröskelvärdet är inte tillämpligt
> 10 000 euro per år	Plats för leverans/tillhandahållanden och mervärdesskatt som ska erläggas i kundens medlemsstat/den medlemsstat som varorna försänds eller transporteras till - Registrering för unionsordningen, eller - Registrering för mervärdesskatt i varje medlemsstat som kunden finns i/där avsändandet eller transporten avslutas		

* För telekommunikationstjänster, radio- och televisionssändningar eller tjänster som tillhandahålls på elektronisk väg är tröskelvärdet på 10 000 euro redan tillämpligt från och med den 1 januari 2019.

** För att tröskelvärdet ska vara tillämpligt måste varorna skickas från etableringsmedlemsstaten.

3.2.8 Vilka faktureringskyldigheter gäller?

Tillhandahållande av tjänster

I mervärdesskattedirektivet föreskrivs inte någon obligatorisk faktureringskyldighet för tillhandahållande av tjänster till konsumenter i EU. Medlemsstaterna kan dock i sin nationella lagstiftning kräva en faktura för dessa tillhandahållanden. Om en faktura utfärdas är följande regler tillämpliga:

- Faktureringsreglerna i den medlemsstat där tillhandahållaren är registrerad för unionsordningen (identifieringsmedlemsstaten), eller
- faktureringsreglerna i den medlemsstat där tillhandahållandet sker om tillhandahållaren inte är registrerad för unionsordningen.

Gemenskapsintern distansförsäljning av varor

I mervärdesskattedirektivet föreskrivs att i händelse av gemenskapsintern distansförsäljning av varor måste leverantörerna utfärda en faktura om de inte använder unionsordningen. Om

de har registrerat sig för unionsordningen behöver de inte utfärda en faktura för dessa varuleveranser. Om leverantören väljer att utfärda en faktura kommer faktureringsreglerna i den medlemsstat där leverantören är registrerad för unionsordningen (identifieringsmedlemsstaten) att vara tillämpliga.

3.2.9 Måste en skatterepresentant utses?

Leverantörer/tillhandahållare som är etablerade i EU behöver inte utse en skatterepresentant för att få använda unionsordningen.

Det finns ingen skyldighet för leverantörer/tillhandahållare (inklusive faktiska leverantörer) som inte är etablerade i EU att utse en skatterepresentant för att få använda unionsordningen. Identifieringsmedlemsstaten kan dock kräva att de ska utse en skatterepresentant enligt deras nationella lagstiftning.

En förmedlare (enligt beskrivningen i avsnitt 4.2.5) utses bara för användningen av importordningen.

3.2.10 Om en leverantör/tillhandahållare som är etablerad utanför EU tillhandahåller tjänster till konsumenter i EU och utför gemenskapsintern distansförsäljning av varor, vilken ordning ska användas?

Om en leverantör/tillhandahållare som är etablerad utanför EU tillhandahåller både tjänster till konsumenter i EU och utför gemenskapsintern distansförsäljning av varor måste han/hon använda och därmed registrera sig för två olika ordningar, nämligen följande:

- Tredjelandsordningen för tillhandahållandet av tjänster.
- Unionsordningen för gemenskapsintern distansförsäljning av varor.

Denna leverantör/tillhandahållare kan inte deklarera leveranser av varor i tredjelandsordningen, eftersom tredjelandsordningen endast omfattar tillhandahållande av tjänster (se avsnitt 3.1.3). Han/hon kan inte heller deklarera sina tillhandahållanden av tjänster i unionsordningen eftersom han/hon inte är etablerad i EU (se avsnitt 3.2.3).

Exempel 1:

En leverantör/tillhandahållare är etablerad i Schweiz och tillhandahåller tjänster till kunder i Österrike. Han/hon levererar även varor som försänds från Frankrike till kunder i Spanien. Han/hon vill använda den gemensamma kontaktpunkten för att deklarera och betala mervärdesskatt för dessa varor.

Vilka ordningar måste han/hon använda för dessa varor?

Leverantören/tillhandahållaren är inte etablerad i EU. Detta innebär att för tillhandahållandet av tjänster till kunder i Österrike måste han/hon använda **tredjelandsordningen** (valfri identifieringsmedlemsstat).

För den gemenskapsinterna distansförsäljningen (när varorna försänds från Frankrike till kunder i Spanien) måste han/hon använda **unionsordningen**. Identifieringsmedlemsstaten för en beskattningsbar person som inte är etablerad i EU är den medlemsstat där varorna försänds, alltså Frankrike (artikel 369a i mervärdesskattedirektivet). Om den beskattningsbara personen försänder eller transporterar varor från fler än en medlemsstat ska den

beskattningsbara personen ange vilken av de medlemsstaterna som ska vara identifieringsmedlemsstaten.

3.3 FRÅGOR OCH SVAR OM DE SÄRSKILDA ORDNINGARNA

Exemplen nedan gäller för leveranser/tillhandahållanden från och med den 1 juli 2021.

1. *Jag är ett företag som (endast) är etablerat i Belgien och jag säljer varor från mitt lager i Belgien till kunder i Frankrike och Luxemburg (distansförsäljning av varor). Det totala värdet på min gränsöverskridande försäljning till kunder överskrider inte 10 000 euro. Vad ändras för mig?*

I princip förändras ingenting för dig i detta scenario. Eftersom du endast är etablerad i en medlemsstat (Belgien) och det totala värdet på dina leveranser av varor till kunder i andra EU-medlemsstater (Frankrike, Luxemburg) inte överskrider 10 000 euro kommer de ur mervärdesskattesynpunkt behandlas på samma sätt som dina leveranser till kunder i Belgien

Om du vill kan du välja att tillämpa de normala reglerna och skatten i varornas destinationsmedlemsstat. Om du väljer detta alternativ kan du registrera dig för unionsordningen i Belgien (där du är etablerad). Det rör sig om en enkel onlineregistrering på den belgiska portalen för den gemensamma kontaktpunkten för mervärdesskatt. Efter registreringen kommer du att kunna deklarerar och betala den mervärdesskatt som ska erläggas i Frankrike och Luxemburg via denna belgiska portal. Om du däremot väljer att inte registrera dig hos den gemensamma kontaktpunkten kan du registrera dig för mervärdesskatt i de medlemsstater dit varorna anländer, alltså Frankrike och Luxemburg.

2. *Jag är ett företag som (endast) är etablerat i Polen och jag utför endast distansförsäljning av varor till kunder i Tyskland, Tjeckien och Sverige. Det totala värdet på min gränsöverskridande försäljning till kunder överskrider 10 000 euro, men överskrider för varje enskild medlemsstat inte 35 000 euro. Vad ändras för mig?*

Från och med den 1 juli 2021 blir tröskelvärdet för distansförsäljning av varor 10 000 euro per år och omfattar all distansförsäljning av varor till kunder i alla EU-medlemsstater. Det tidigare årliga tröskelvärdet på 35 000 euro för distansförsäljning för varje medlemsstat (eller 100 000 euro för ett begränsat antal medlemsstater) försvinner.

I detta scenario, eftersom tröskelvärdet på 10 000 euro överskrids, är platsen för leverans för distansförsäljningen av varor i det land dit varorna försänds. För rapporteringen av den mervärdesskatt som ska erläggas för distansförsäljningen av varor som försänds till Tyskland, Tjeckien och Sverige från och med den 1 juli 2021 har du två möjligheter:

- a) Registrera dig i var och en av dessa medlemsstater och deklarerar och betala den mervärdesskatt som ska erläggas i den nationella mervärdesskattedeklarationen i respektive medlemsstat (här Tyskland, Tjeckien och Sverige), eller
- b) registrera dig för unionsordningen (i Polen). Det rör sig om en enkel onlineregistrering på den polska portalen för den gemensamma kontaktpunkten för mervärdesskatt (där du är etablerad), som ska användas för all din gränsöverskridande distansförsäljning av varor och alla tillhandahållanden av tjänster till kunder i andra EU-medlemsstater. Efter registreringen kommer du att kunna deklarerar och betala den mervärdesskatt som ska erläggas i Tyskland, Tjeckien och Sverige via denna polska portal.

3. *Jag är ett företag som är etablerat i Österrike och utför inhemska leveranser av varor. Ibland säljer jag på distans varor på högst 10 000 euro till kunder i Tyskland. Jag har också ett fast etableringsställe i Ungern, varifrån jag tillhandahåller olika slags tjänster (telekommunikationstjänster, radio- och televisionssändningar eller tjänster som tillhandahålls på elektronisk väg och/eller andra). Är tröskelvärdet på 10 000 euro tillämpligt på mig?*

Nej, tröskelvärdet på 10 000 euro är endast tillämpligt på ett företag som är etablerat i en enda medlemsstat. Eftersom du är etablerad i Österrike, men också har ett fast etableringsställe i Ungern, är inte tröskelvärdet på 10 000 euro tillämpligt.

4. *Jag är ett företag som är etablerat i Frankrike och jag har ett varulager i Tyskland. Jag utför distansförsäljning av varor från Frankrike och från lagret i Tyskland till polska kunder motsvarande 4 000 euro och till belgiska kunder motsvarande 4 500 euro. Är tröskelvärdet på 10 000 euro tillämpligt på mig?*

Nej, tröskelvärdet på 10 000 euro är inte tillämpligt på dig eftersom varorna försänds från två medlemsstater, vilket resulterar i distansförsäljning från fler än en medlemsstat. För att tröskelvärdet ska vara tillämpligt måste leverantören vara etablerad i en medlemsstat och varorna måste skickas från den etableringsmedlemsstaten.

5. *Jag är ett företag som är etablerat i Italien och jag tillhandahåller telekommunikationstjänster, radio- och televisionssändningar eller tjänster som tillhandahålls på elektronisk väg för 4 000 euro till kunder i Spanien och Portugal. Jag tillhandahåller även sådana tjänster för 20 000 euro till en internationell organisation i Spanien som är befriad från mervärdesskatt för sina förvärv av varor och tjänster. Är tröskelvärdet på 10 000 euro tillämpligt på mig?*

Nej, tröskelvärdet på 10 000 euro är inte tillämpligt i detta fall. Den internationella organisation som är befriad från mervärdesskatt för sina förvärv av varor och tjänster och betraktas som en icke beskattningsbar person (konsument) för tillhandahållandet av telekommunikationstjänster, radio- och televisionssändningar eller tjänster som tillhandahålls på elektronisk väg. Ditt totala tröskelvärde för dessa tjänster uppgår därmed till 24 000 euro, vilket överskrider tröskelvärdet på 10 000 euro.

6. *Jag är ett företag som (endast) är etablerat i Frankrike. Jag tillhandahåller telekommunikationstjänster, radio- och televisionssändningar eller tjänster som tillhandahålls på elektronisk väg för 2 500 euro till kunder i Belgien och Tyskland och utför distansförsäljning av varor för 7 000 euro till kunder i Nederländerna. Är tröskelvärdet på 10 000 euro tillämpligt på mig? Kan jag välja att platsen för beskattning ska vara i kundens medlemsstat endast för distansförsäljningen av varor?*

Det totala värdet på dina gränsöverskridande telekommunikationstjänster, radio- och televisionssändningar eller tjänster som tillhandahålls på elektronisk väg och gemenskapsinterna distansförsäljning av varor uppgår till 9 500 euro, och ligger därmed under 10 000 euro. Du kan därför tillämpa samma mervärdesskattebehandling på detta gränsöverskridande tillhandahållande som för dina inhemska leveranser. Du kan också välja att platsen för beskattning ska vara i kundens medlemsstat, men detta val måste göras både för tillhandahållandet av dessa tjänster och för distansförsäljningen av varor. Du kommer att vara bunden av detta beslut i två kalenderår.

7. *Jag är ett företag som (endast) är etablerat i Nederländerna. Jag tillhandahåller telekommunikationstjänster, radio- och televisionssändningar eller tjänster som*

tillhandahålls på elektronisk väg för 2 500 euro till kunder i Belgien och Tyskland, tillhandahåller utbildningstjänster för 3 000 euro till kunder som fysiskt ges i Tyskland och Danmark och utför distansförsäljning av varor för 4 000 euro till kunder i Belgien. Är tröskelvärdet på 10 000 euro tillämpligt på mig?

Tröskelvärdet på 10 000 euro gäller bara för tillhandahållandet av telekommunikationstjänster, radio- och televisionssändningar eller tjänster som tillhandahålls på elektronisk väg och den gemenskapsinterna distansförsäljningen av varor. Den totala omsättningen för de leveranser/tillhandahållanden som omfattas av tröskelvärdet är därför 6 500 euro. För dessa leveranser/tillhandahållanden kan du tillämpa samma behandling ur mervärdesskattesynpunkt som för dina inhemska leveranser eller så kan du välja att tillämpa mervärdesskatten i kundens medlemsstat.

Tröskelvärdet på 10 000 euro omfattar inte utbildningstjänster (eller några andra tjänster än telekommunikationstjänster, radio- och televisionssändningar eller tjänster som tillhandahålls på elektronisk väg). Du har två alternativ när det gäller att rapportera mervärdesskatten för dessa utbildningstjänster:

- a) Registrera dig i var och en av dessa medlemsstater där utbildningstjänsterna tillhandahålls och deklarera och betala sedan den mervärdesskatt som ska erläggas i den nationella mervärdesskattedeklarationen i respektive medlemsstat (här: Tyskland och Danmark), eller
 - b) registrera dig för unionsordningen. Det rör sig om en enkel onlineregistrering på den nederländska portalen för den gemensamma kontaktpunkten för mervärdesskatt (där du är etablerad), som ska användas för all din gemenskapsinterna distansförsäljning av varor och alla tillhandahållanden av tjänster till kunder i andra EU-medlemsstater. Efter registreringen kommer du att kunna deklarera och betala den mervärdesskatt som ska erläggas i Tyskland och Danmark via denna nederländska portal.
8. *Jag är ett företag som (endast) är etablerat i Tyskland och jag utför gemenskapsintern distansförsäljning av varor (med ursprung i EU eller som kan omsättas fritt i EU) uteslutande via flera elektroniska gränssnitt. Det totala värdet på min distansförsäljning av varor överskrider inte 10 000 euro. Är tröskelvärdet tillämpligt på mig?*

Ja, tröskelvärdet på 10 000 euro är tillämpligt på dig. Du bör spara klara bevis för din distansförsäljning som utförs via de elektroniska gränssnitten. Om tröskelvärdet på 10 000 euro för distansförsäljningen därefter överskrids måste du debitera mervärdesskatten i den medlemsstat dit varorna försänds eller transporteras.

Anmärkning: Det elektroniska gränssnittet är inte en faktisk leverantör i detta exempel, eftersom du, som säljare, är etablerad i EU.

9. *Jag är ett företag som (endast) är etablerat i Spanien och som utför distansförsäljning av varor till kunder i hela EU för mer än 10 000 euro. Vad ändras för mig?*

Från och med den 1 juli 2021 blir tröskelvärdet för gemenskapsintern distansförsäljning av varor 10 000 euro per år per och omfattar all distansförsäljning av varor till kunder i alla EU-medlemsstater. Det tidigare årliga tröskelvärdet på 35 000 euro för distansförsäljning för varje medlemsstat (eller 100 000 euro för ett begränsat antal medlemsstater) försvinner. Mervärdesskatten i de medlemsstater dit varorna försänds/transporteras är tillämplig på din distansförsäljning av varor. Detta innebär att du måste debitera din kund rätt

mervärdesskattesats i den medlemsstat dit varorna kommer att försändas/transporteras vid försäljningstillfället. Mervärdesskatten kan rapporteras på två sätt:

- a) Registrera dig i var och en av dessa medlemsstater där du har kunder (upp till 26 ytterligare registreringar) och deklarera och betala sedan den mervärdesskatt som ska erläggas i den nationella mervärdesskattedeklarationen i respektive medlemsstat, eller
- b) registrera dig för unionsordningen. Det rör sig om en enkel onlineregistrering på den spanska portalen för den gemensamma kontaktpunkten för mervärdesskatt (där du är etablerad), som kan användas för all din distansförsäljning av varor och alla tillhandahållanden av tjänster till kunder i andra EU-medlemsstater. Efter registreringen kommer du att kunna deklarera och betala den mervärdesskatt som ska erläggas för distansförsäljningen av varor i hela EU via denna spanska portal.

10. *Jag är ett företag som är etablerat i Irland och jag utför gemenskapsintern distansförsäljning av varor till kunder i hela EU via min egen webbplats och via flera olika elektroniska gränssnitt. Vad ändras för mig?*

Svaret liknar det på fråga 9, och mervärdesskatt ska erläggas i de medlemsstater dit varorna försänds/transporteras, oberoende av hur försäljningen sker (egen webbplats eller via elektroniskt gränssnitt).

Du förblir mervärdesskatteskyldig för all distansförsäljning som du oberoende av hur försäljningen utförs (egen webbplats eller via elektroniskt gränssnitt). Du bör se till att korrekt mervärdesskatt påförs på distansförsäljning som utförs via elektroniska gränssnitt.

Om du väljer att registrera dig för unionsordningen bör du rapportera och betala den mervärdesskatt som ska erläggas på all din distansförsäljning via den gemensamma kontaktpunkten, inklusive sådan som utförs via ett elektroniskt gränssnitt. Det elektroniska gränssnittet blir inte en faktisk leverantör i detta scenario eftersom leverantören är etablerad i EU.

11. *Jag är ett företag som är etablerat utanför EU och jag har ett varulager i Frankrike från vilket jag utför distansförsäljning till olika kunder genom min egen webbplats. Distansförsäljningen av varor överskrider inte 10 000 euro. Är tröskelvärdet på 10 000 euro tillämpligt på mig?*

Nej, tröskelvärdet på 10 000 euro gäller bara för företag som är etablerade i EU.

12. *Jag är ett företag som är etablerat utanför EU och jag har ett varulager i Frankrike från vilket jag utför distansförsäljning via min egen webbplats. Vad ändras för mig?*

Svaret liknar det på fråga 10. Om du väljer att använda unionsordningen bör du registrera sig för mervärdesskatteändamål i Frankrike, där du har ditt varulager.

13. *Jag är ett företag som är etablerat utanför EU och jag har ett varulager (ursprung i EU eller i fri omsättning i EU) i Frankrike. Jag säljer mina varor till kunder i Frankrike och i alla andra EU-medlemsstater via elektroniska gränssnitt. Vad ändras för mig?*

I denna situation anses du utföra dina leveranser till det elektroniska gränssnittet, som levererar dem vidare till dina kunder i Frankrike och i andra EU-medlemsstater. Du måste registrera dig för mervärdesskatteändamål i Frankrike, där du har ditt varulager. Dina leveranser till det elektroniska gränssnittet är befriade från mervärdesskatt med avdragsrätt.

Det elektroniska gränssnittet blir den faktiska leverantören och ansvarar för att uppbära mervärdesskatt från dina kunder. Du är skyldig att förse det elektroniska gränssnittet med fullständiga uppgifter om vilka slags varor som levererats och om vart varorna ska försändas/transporteras. Det elektroniska gränssnittet kan använda sig av unionsordningen för att deklarerar och betala den mervärdesskatt som ska erläggas för leveranser till kunder i Frankrike och distansförsäljning till kunder i andra EU-medlemsstater.

14. *Jag är ett företag som är etablerat utanför EU och jag har ett varulager i Frankrike (ursprung i EU eller i fri omsättning i EU). Jag säljer mina varor till kunder i hela EU via min egen webbplats och via elektroniska gränssnitt. Vad ändras för mig?*

Mervärdesskatt ska erläggas i den medlemsstat dit varorna försänds/transporteras oberoende av hur distansförsäljningen utförs (egen webbplats eller via elektroniska gränssnitt). Du måste spara klara bevis för vilken distansförsäljning som utförs via din egen webbplats och vilken som utförs via elektroniska gränssnitt.

För distansförsäljning av varor som säljs via din egen webbplats förblir du ansvarig för den mervärdesskatt som ska betalas. Se svaret på fråga 10 om hur du kan deklarerar och betala den mervärdesskatten.

För distansförsäljning av varor som säljs via ett elektroniskt gränssnitt ska det elektroniska gränssnittet betala den mervärdesskatt som ska erläggas. Se svaret på fråga 13.

15. *Jag är ett företag som är etablerat i Frankrike utan något fast etableringsställe någon annanstans i EU. Jag har registrerat mig för unionsordningen i Frankrike (min identifieringsmedlemsstat). Jag levererar varor från ett lager i Belgien till kunder i Frankrike. Vad ändras för mig?*

Du måste deklarerar dessa leveranser av varor från Belgien till kunder i Frankrike i unionsordningen. Det rör sig om gemenskapsintern distansförsäljning av varor (Belgien–Frankrike), där platsen för leverans finns i Frankrike. Trots att Frankrike är identifieringsmedlemsstaten måste den deklarerar i deklarationen till den gemensamma kontaktpunkten och får inte inkluderas i den inhemska (franska) mervärdesskattedeklarationen.

16. *Jag är ett elektroniskt gränssnitt som är etablerat i Italien. Jag medverkar till följande leveranser av varor som försänds från ett lager i Italien. Varorna har sitt ursprung i EU eller kan omsättas fritt i EU:*

- a. Leveranser av egna varor till kunder i Italien*
- b. Distansförsäljning av egna varor (som överskrider tröskelvärdet på 10 000 euro) till kunder i Frankrike, Spanien och Portugal*
- c. Möjliggjorda leveranser av varor som utförs av italienska leverantörer till kunder i Italien och distansförsäljning av varor från italienska leverantörer till kunder i Frankrike, Spanien och Österrike*
- d. Möjliggjorda leveranser av varor som utförs av kinesiska säljare till kunder i Italien och distansförsäljning av varor från kinesiska säljare till kunder i Frankrike, Spanien och Österrike.*

Vad ändras för mig?

För leveranserna enligt led a), egna varor till kunder i Italien, ändras ingenting. Du fortsätter att tillämpa mervärdesskattereglerna i Italien, deklarerar mervärdesskatten i den italienska

mervärdesskattedeklarationen och betalar mervärdesskatten till de italienska skattemyndigheterna.

För leveranserna enligt led b) (distansförsäljning av egna varor) är mervärdesskatten i den medlemsstat dit varorna försänds/transporteras tillämpliga. Detta innebär att du måste debitera din kund rätt mervärdesskattesats i den medlemsstat dit varorna kommer att försändas/transporteras redan när du säljer dessa varor. Mervärdesskatten kan deklarerar och betalas på två sätt:

- a) Registrera dig i var och en av dessa medlemsstater dit dina varor försänds/transporteras (Frankrike, Spanien och Portugal) och deklarerar och betala sedan den mervärdesskatt som ska erläggas i den nationella mervärdesskattedeklarationen i respektive medlemsstat, eller
- b) registrera dig för unionsordningen. Det rör sig om en enkel onlineregistrering på den italienska portalen för den gemensamma kontaktpunkten för mervärdesskatt (där du är etablerad), som kan användas för all din gemenskapsinterna distansförsäljning av varor och alla tillhandahållanden av tjänster till kunder i andra EU-medlemsstater (som så är fallet). Efter registreringen kommer du att kunna deklarerar och betala den mervärdesskatt som ska erläggas för distansförsäljningen i Frankrike, Spanien och Portugal via denna italienska portal.

För leveranserna enligt led c) från italienska leverantörer vars leveranser du möjliggör, blir du inte faktisk leverantör och mervärdesskatteskyldigheten kvarstår för dessa leverantörer. Du måste dock föra räkenskaper över dessa transaktioner²⁴.

För leveranserna under led d) blir du den faktiska leverantören och du måste redovisa den mervärdesskatt som ska erläggas i Italien, Frankrike, Spanien och Österrike på följande sätt:

- a) Om du inte har valt unionsordningen för din egen distansförsäljning av varor enligt led b) måste du deklarerar de leveranser som har utförts till italienska kunder i din italienska mervärdesskattedeklaration, de för Frankrike och Spanien i de respektive inhemska mervärdesskattedeklarationerna och dessutom registrera dig i Österrike för att deklarerar och betala den mervärdesskatt som ska erläggas där.
- b) Om du har valt unionsordningen för din egen distansförsäljning av varor enligt led b) ska mervärdesskatt för alla leveranser som utförs enligt led d), även de till italienska kunder, deklarerar och betalas via den italienska portalen.

17. *Jag är ett elektroniskt gränssnitt som är etablerat i Kina och jag medverkar till i följande leveranser av varor:*

- a. *Leveranser som utförs av kinesiska leverantörer från ett lager i Tyskland och Frankrike, för att levereras till kunder i Tyskland, Frankrike, Belgien, Nederländerna, Ungern, Rumänien och Bulgarien*
- b. *Leveranser som utförs av kinesiska leverantörer från varulager i Kina och Schweiz till kunder i Frankrike, Tyskland, Sverige och Danmark.*

Vad ändras för mig?

Du blir en faktisk leverantör för leveranserna enligt led a) och b).

²⁴ Artikel 242a i mervärdesskattedirektivet.

För leveranserna enligt led a), eftersom varorna redan kan omsättas fritt inom EU, måste du tillämpa rätt mervärdesskattesats beroende på vart varorna försänds eller transporteras (t.ex. Tyskland, Frankrike, Belgien, Nederländerna, Ungern, Rumänien och Bulgarien). För detta ändamål kan du registrera dig för unionsordningen antingen i Tyskland eller i Frankrike, där de underliggande leverantörerna har ett varulager. Om du väljer att registrera dig hos den tyska den gemensamma kontaktpunkten är denna enda registrering giltig för alla leveranser som du möjliggör för de kinesiska leverantörerna från deras lager i Tyskland och Frankrike. Mervärdesskatt på alla dessa leveranser ska deklarerar och betalas via den tyska portalen.

Du kan också välja att registrera dig i samtliga EU-medlemsstater där du möjliggör de kinesiska leverantörernas leveranser, nämligen i Frankrike, Tyskland (för de inhemska leveranserna) och i Belgien, Nederländerna, Ungern, Rumänien respektive Bulgarien för distansförsäljningen av varor till kunder där. I detta fall kommer du att vara registrerad för mervärdesskatt i var och en av de sju medlemsstaterna, och måste även lämna in sju mervärdesskattedeklarationer och göra sju inbetalningar av mervärdesskatt till var och en av skattemyndigheterna i dessa medlemsstater.

För de leveranser som du möjliggör åt kinesiska leverantörer från deras lager i Kina och Schweiz blir du hur som helst en faktisk leverantör om värdet på de varor som försänds i försändelser inte överskrider 150 euro. Du kan välja att registrera dig hos den gemensamma kontaktpunkten för import (Import One Stop Shop). Konsekvenserna för mervärdesskatten presenteras i kapitel 4, avsnitt 4.2.10, fråga 5.

18. *Jag är ett företag som är etablerat i Polen. Jag levererar varor från Polen och från Tyskland till kunder i Nederländerna och Frankrike. Jag är registrerad för unionsordningen i Polen. Jag är också registrerad för mervärdesskatt i Tyskland. Kan jag dra av ingående mervärdesskatt i Tyskland via deklarationen till den gemensamma kontaktpunkten?*

Du utför distansförsäljning av varor som sker i Nederländerna och Frankrike. Du måste deklarerar denna i din deklaration till den gemensamma kontaktpunkten som lämnas in i Polen (din identifieringsmedlemsstat) via den gemensamma kontaktpunkten. Du kan inte dra av ingående mervärdesskatt i Tyskland via denna deklaration. Denna mervärdesskatt ska dras av i den tyska inhemska mervärdesskattedeklarationen.

19. *Jag är ett företag som är etablerat i Polen. Jag levererar varor från Polen och Tyskland till kunder i Nederländerna och Frankrike. Jag är registrerad för unionsordningen i Polen. Jag är inte registrerad för mervärdesskatt i någon annan medlemsstat. Kan jag dra av ingående mervärdesskatt i Tyskland via deklarationen till den gemensamma kontaktpunkten?*

Du utför distansförsäljning av varor som sker i Nederländerna och Frankrike. Du måste deklarerar denna i din deklaration till den gemensamma kontaktpunkten som lämnas in i Polen (din identifieringsmedlemsstat) via den gemensamma kontaktpunkten. Du kan inte dra av ingående mervärdesskatt i Tyskland via denna deklaration. Om du har ett varulager i Tyskland kommer du normalt sett att behöva registrera dig för mervärdesskatteändamål i Tyskland, och du kan dra av den ingående tyska mervärdesskatten via den vanliga mervärdesskattedeklarationen. Om du inte måste registrera dig för mervärdesskatteändamål i Tyskland kan återbetalning av den ingående mervärdesskatten i Tyskland godkännas baserat på direktiv 2008/9/EG.

20. *Jag är ett företag som är etablerat på Kanarieöarna, som omfattas av EU:s tullområde men inte av EU:s mervärdesskatteområde. Jag säljer kosmetiska produkter till låga*

värden till kunder i EU via min onlinebutik. Ska min försäljning betraktas som gemenskapsintern distansförsäljning eller som distansförsäljning av importerade varor?

Kanarieöarna betraktas som tredjeteritorier som mervärdesskattedirektivet inte är tillämpligt på (artikel 6 i mervärdesskattedirektivet). Din försäljning motsvarar därför distansförsäljning av importerade varor. Se kapitel 4, fråga 12a.

21. *Jag är ett elektroniskt gränssnitt och flera av de leverantörer som säljer varor genom mitt gränssnitt är etablerade på Kanarieöarna. Dessa underliggande leverantörer försänder/transporterar sina varor från lager på olika platser i EU till kunder i hela EU. Blir jag en faktisk leverantör för dessa leveranser?*

Företag som är etablerade på Kanarieöarna eller i andra tredjeteritorier anses inte vara etablerade i EU. Du blir därmed en faktisk leverantör för den distansförsäljning av varor som de utför inom EU från lager inom EU. För mer information, se svaret på fråga 16, i synnerhet led d).

3.4 VAD BEHÖVER DU GÖRA OM DU ANVÄNDER TREDJELANDSORDNINGEN ELLER UNIONSORDNINGEN?

En leverantör/tillhandahållare som använder tredjelandsordningen eller unionsordningen eller en faktisk leverantör som använder unionsordningen bör säkerställa följande:

- Att den mervärdesskatt som ska betalas av kunden i EU som senast visas när beställningsprocessen slutförs.
- Att mervärdesskatten uppbärs från kunden i EU för det gränsöverskridande tillhandahållandet av tjänster från företag till konsument, den gemenskapsinterna distansförsäljningen av varor och de inhemska leveranserna av varor av en faktisk leverantör.
- Att en kvartalsvis deklaration till den gemensamma kontaktpunkten lämnas in till identifieringsmedlemsstaten, i vilken alla berörda varor deklareras.
- Att den mervärdesskatt som deklarerats i deklarationen till den gemensamma kontaktpunkten betalas kvartalsvis till identifieringsmedlemsstaten.
- Att räkenskaper över alla leveranser bevaras i tio år för en möjlig revision av medlemsstaternas skattemyndigheter.

Mer information om hur mervärdesskattedeklarationen ska lämnas in och hur mervärdesskatten ska betalas finns i [vägledningen till den enda kontaktpunkten för mervärdesskatt](#).

3.5 IMPORTORDNINGEN

Importordningen beskrivs i kapitel 4.

4 DISTANSFÖRSÄLJNING OCH IMPORT AV VAROR AV LÅGT VÄRDE

Enligt de mervärdesskatteregler som är tillämpliga fram till den 1 juli 2021 behöver ingen mervärdesskatt vid import betalas för kommersiella varor med ett värde på upp till 10/22 euro som importeras till EU²⁵. Detta undantag avskaffas från och med den 1 juli 2021. Från och med den 1 juli 2021 kommer därmed alla kommersiella varor som importeras till EU från ett tredjeland eller tredjeterritorium att bli föremål för mervärdesskatt, oberoende av värdet²⁶. Ett nytt koncept, distansförsäljning av varor som importeras från ett tredjeland eller ett tredjeterritorium, införs (se 4.1).

Befrielsen från tull för varor med ett realvärde på högst 150 euro som importeras till EU²⁷ fortsätter att gälla. Detta innebär att inga tullar måste betalas för varor i en försändelse som importeras till EU vars realvärde inte överskrider 150 euro (med undantag av alkoholhaltiga produkter, parfymer, luktvatten, tobak och tobaksprodukter). I dessa förklarande anmärkningar kallas dessa varor också för ”varor av lågt värde”.

I tabellen nedan kan du se hur varor av lågt värde som importeras till EU före och från och med den 1 juli 2021 i allmänhet behandlas ur ett mervärdesskatte- och tullperspektiv.

Tabell 6: Befrielse från mervärdesskatt före och efter den 1 juli 2021

Värde på importerade varor i försändelser**	Före den 1 juli 2021		Från och med den 1 juli 2021	
	Mervärdesskatt	Tullar	Mervärdesskatt	Tullar
≤10/22 euro ²⁸	Befriad från mervärdesskatt ²⁹	Befriad från tullar	Mervärdesskatt ska erläggas i EU*	Befriad från tullar
>10/22 euro och ≤ 150 euro	Mervärdesskatt ska erläggas i EU*	Befriad från tullar	Mervärdesskatt ska erläggas i EU*	Befriad från tullar
> 150 euro	Mervärdesskatt ska erläggas i EU*	Tullar ska erläggas i EU	Mervärdesskatt ska erläggas i EU*	Tullar ska erläggas i EU

* EU-medlemsstat där importen sker/dit varorna försänds eller transporteras

** Med undantag för varor som omfattas av EU:s punktskatter

²⁵ Artiklarna 23 och 24 i avdelning IV i direktiv 2009/132/EG.

²⁶ Medlemsstaterna har möjlighet att avskaffa befrielsen från mervärdesskatt för viss import (postorderhandel) även innan den 1 juli 2021 (artikel 23.2 i direktiv 2009/132/EG).

²⁷ Artiklarna 23 och 24 i kapitel V i rådets förordning (EG) nr 1186/2009.

²⁸ För tröskelvärden för import som är befriad från mervärdesskatt i varje medlemsstat, se bilaga B till denna studie

²⁹ Vissa jurisdiktioner i EU har beslutat sig för att avskaffa denna befrielse från mervärdesskatt tidigare.

Från och med den 1 juli 2021 ska mervärdesskatt erläggas för alla varor till lågt värde som importeras till EU. Samtidigt införs följande förenklingar för uppbörden av mervärdesskatt:

- Den särskilda ordningen för distansförsäljning av varor som importeras från ett tredjeland eller ett tredjeteritorium – importordningen/den gemensamma kontaktpunkten för import eller IOSS – se avsnitt 4.2.
- För de särskilda ordningarna för deklaration och betalning av mervärdesskatt vid import – se avsnitt 4.3.

I praktiken kan mervärdesskatten från och med den 1 juli 2021 på varor av lågt värde betalas på följande sätt:

- Betalning som en del av inköpspriset till leverantören/det elektroniska gränssnittet med hjälp av den gemensamma kontaktpunkten för import, varigenom importen av de berörda varorna befrias från mervärdesskatt.
- Betalning vid import till EU, om leverantören/det elektroniska gränssnittet inte använder den gemensamma kontaktpunkten för import:
 - ✓ Till den person som anmäler varornas ankomst till tullen (dvs. lämnar in en tulldeklaration för övergång till fri omsättning) om den personen väljer att använda den särskilda ordningen.
 - ✓ Genom standardmekanismen för uppbörd av mervärdesskatt.

Oberoende av om importordningen eller de särskilda ordningarna för deklaration och betalning av mervärdesskatt vid import tillämpas måste tullformalitetserna fullgöras för varor till lågt värde som importeras till EU. Mer information om tullförfaranden finns i tullvägledningen³⁰.

4.1 DISTANSFÖRSÄLJNING AV IMPORTERADE VAROR

4.1.1 Relevanta bestämmelser

De relevanta bestämmelserna finns i [mervärdesskattedirektivet](#) och i genomförandeförordningen om mervärdesskatt.

Mervärdesskattedirektivet

- Artikel 14.4.2, artikel 33 b och c

Genomförandeförordningen om mervärdesskatt

- Artikel 5a

4.1.2 Varför infördes konceptet?

De tekniska framstegen under de senaste årtiondena har lett till en digitalisering av alla delar av handeln. Bland annat har e-handeln och distansförsäljningen av varor upplevt en explosiv tillväxt inom EU och över hela världen. De befintliga reglerna för mervärdesskatt, i synnerhet för slutkonsumenters import av kommersiella varor, håller inte jämna steg med den tekniska

³⁰ Tullvägledningen håller på att utarbetas. Detta dokument kommer att uppdateras med en länk till tullvägledningen när den publiceras på vår webbplats.

utvecklingen och fastställer att dessa transaktioner är befriade från mervärdesskatt (se tabell 6 ovan). Under dessa omständigheter leder denna befrielse från mervärdesskatt i nuläget till en allvarlig snedvridning av konkurrensen, som skadar leverantörerna i EU. För att återupprätta lika konkurrensvillkor för näringsidkare i EU och för att skydda skatteintäkterna i EU:s medlemsstater avskaffas befrielsen från mervärdesskatt vid import och reglerna för mervärdesskatt vid distansförsäljning av importerade varor ändras i linje med destinationsprincipen.

4.1.3 Vilka transaktioner omfattas?

Konceptet ”distansförsäljning av varor som importerats från ett tredjeland eller ett tredjeteritorium” avser leveranser av varor som försänds eller transporteras från ett tredjeland eller tredjeteritorium av leverantören eller för dennes räkning, även när leverantörer indirekt medverkar till varans transport eller försändelse, till en kund i en medlemsstat (artikel 14.4, andra stycket)

Varorna måste fysiskt försändas från ett tredjeland eller tredjeteritorium för att betraktas som distansförsäljning av importerade varor. Om varor av lågt värde placeras i ett tullager i en EU-medlemsstat, från vilka varuleveranserna sedan kommer att göras till kunder i EU, kommer sådana leveranser inte att omfattas av konceptet distansförsäljning av importerade varor. Detta beror på att varor som placerats i ett tullager i EU redan finns på EU:s territorium och därför inte kan betraktas som att de försänds från ett tredjeland eller ett tredjeteritorium enligt vad som krävs av konceptet distansförsäljning av importerade varor.

I enlighet med artikel 155 i mervärdesskattedirektivet får varor som syftar till slutlig användning eller konsumtion heller inte levereras från ett tullager (se även fråga 14).

Distansförsäljning av varor som importeras från ett tredjeteritorium eller ett tredjeland omfattar leveranser enligt beskrivningen i avsnitt 3.2.5.

4.1.4 Plats för leverans/tillhandahållande

Enligt EU:s mervärdesskattelagstiftning måste reglerna om plats för leverans/tillhandahållande analyseras för att bedöma om en transaktion är föremål för mervärdesskatt i EU. När det rör sig om varor som köps i ett tredjeland eller ett tredjeteritorium som försänds eller transporteras till EU inträffar i regel två beskattningsgrundande händelser:

- Beskattningsgrundande händelse (mervärdesskatt) 1: Distansförsäljningen av importerade varor från tredjelandet eller tredjeteritoriet till en kund i EU.
- Beskattningsgrundande händelse (mervärdesskatt) 2: Importen av varor till EU.

Dessa förklarande anmärkningar beskriver reglerna om platsen för leverans för varor till lågt värde på högst 150 euro.

Platsen för leverans av dessa varor beror på var varorna övergår till fri omsättning i EU (dvs. importmedlemsstaten) och var varornas slutdestination är. Följande situationer kan inträffa:

1) Importmedlemsstaten i EU är även den slutgiltiga destinationsmedlemsstaten för varorna.

- a) Plats för leverans för distansförsäljningen av varor (beskattningsgrundande händelse 1, mervärdesskatt):

- i) Om importordningen (IOSS) används – den EU-medlemsstat där försändelsen eller transporten av varorna till lågt värde till kunderna avslutas (artikel 33c i mervärdesskattedirektivet).
- ii) Om importordningen (IOSS) inte används:
 - (1) Om den person som är betalningsskyldig för mervärdesskatten är kunden – där varorna av lågt värde befinner sig vid den tidpunkt då försändelsen eller transporten av varorna till kunden påbörjas, det vill säga tredjelandet eller tredjeterterritoriet (artikel 32.1 i mervärdesskattedirektivet). I denna situation är distansförsäljningen av varor inte beskattningsbar i EU
 - (2) Om den person som är betalningsskyldig för mervärdesskatten är leverantören eller ett elektroniskt gränssnitt i egenskap av en faktisk leverantör – där varorna importeras till EU (artikel 32.2 i mervärdesskattedirektivet). I denna situation är distansförsäljningen beskattningsbar i EU.
- b) Plats för leverans för import av varor av lågt värde (beskattningsgrundande händelse 2, mervärdesskatt): Den plats där varorna av lågt värde förs in i EU (artikel 60 i mervärdesskattedirektivet).
 - i) Om importordningen (IOSS) används är importen av varor av lågt värde befriad från mervärdesskatt (artikel 143.1 ca i mervärdesskattedirektivet). Kom ihåg att mervärdesskatt uppbärs av leverantören eller det elektroniska gränssnittet (om detta är faktisk leverantör) från kunden för distansförsäljningen av importerade varor (se punkt 1a i ovan).
 - ii) Om importordningen (IOSS) inte används ska mervärdesskatt betalas vid import.

2) Importmedlemsstaten i EU är inte den slutgiltiga destinationsmedlemsstaten för varorna.

- a) Plats för leverans för distansförsäljningen av varor (beskattningsgrundande händelse 1, mervärdesskatt):
 - i) Den EU-medlemsstat där varorna av lågt värde befinner sig vid den tidpunkt då försändelsen eller transporten av varorna till kunden avslutas, det vill säga den slutgiltiga destinationsmedlemsstaten (artikel 33b i mervärdesskattedirektivet).

Det bör noteras att efter det att e-handelspaketet för mervärdesskatt infördes ändrades tullreglerna³¹ och endast varor av lågt värde som omfattas av importordningen (IOSS) kan övergå till fri omsättning i en annan medlemsstat än varornas slutgiltiga destinationsmedlemsstat.

Därmed gäller att om varor av lågt värde som inte deklarerats via den gemensamma kontaktpunkten för import anländer till en annan medlemsstat än den slutgiltiga destinationsmedlemsstaten, kommer dessa varor för tulländamål att omfattas av förfarandet för transitering och kommer att deklarerats för fri omsättning i den EU-medlemsstat som varorna försänds eller transporteras till.

I praktiken kommer mervärdesskattebehandlingen i detta scenario att vara densamma som i led 1 b ii ovan.

³¹ Artikel 221.4 i genomförandeakten till unionens tullkodex ([kommissionens genomförandeförordning \(EU\) 2015/2447](#), i ändrad genom [kommissionens genomförandeförordning \(EU\) 2020/893](#)).

- b) Plats för leverans för import av varor av lågt värde (beskattningsgrundande händelse 2, mervärdesskatt): Den plats där varorna av lågt värde förs in i EU eller övergår till fri omsättning (artikel 60 eller 61 i mervärdesskattedirektivet).
- i) Om importordningen (IOSS) används är importen av varor av lågt värde befriad från mervärdesskatt (artikel 143.1 ca i mervärdesskattedirektivet). Kom ihåg att mervärdesskatt uppbärs av leverantören eller det elektroniska gränssnittet (om detta är faktisk leverantör) från kunden för distansförsäljningen av importerade varor (se punkt 1a i ovan).
- ii) Om importordningen (IOSS) inte används ska mervärdesskatt betalas vid import i varornas slutgiltiga destinationsmedlemsstat i EU (se förklaringarna i led 2 a ii ovan).

Om mervärdesskatten inte uppbärs av den leverantör eller det elektroniska gränssnitt som är registrerad/registrerat hos den gemensamma kontaktpunkten för import och mervärdesskatt ska erläggas vid import till EU i den slutgiltiga destinationsmedlemsstaten kan den medlemsstaten fritt besluta om vem som är betalningsskyldig för den importrelaterade mervärdesskatten (antingen kunden eller leverantören eller det elektroniska gränssnittet – artikel 201 i mervärdesskattedirektivet).

Närmare uppgifter finns i kapitel 5, scenarierna 3a–3c och 4a–4b.

4.2 IMPORTORDNING

4.2.1 Relevanta bestämmelser

De relevanta bestämmelserna finns i [mervärdesskattedirektivet](#) och i genomförandeförordningen om mervärdesskatt.

Mervärdesskattedirektivet

- Artikel 369l–369x, artikel 369zc

Genomförandeförordningen om mervärdesskatt

- Artiklarna 57a–63c

4.2.2 Varför infördes importordningen?

Från och med den 1 juli 2021 ska mervärdesskatt erläggas för alla varor som importeras till EU, oavsett värde. Därmed skapades en särskild ordning för distansförsäljning av varor som importeras från ett tredjeland eller ett tredjeterritorium till EU för att underlätta deklarationen och betalningen av den mervärdesskatt som ska erläggas på försäljningen av varor av lågt värde.

Denna ordning, som mer allmänt kallas för importordningen, gör det möjligt för leverantörer³² som säljer varor som försänds eller transporteras från ett tredjeland eller tredjeterritorium till kunder i EU att uppbära mervärdesskatt på distansförsäljning av importerade varor av lågt värde från kunden och att deklarera och betala denna mervärdesskatt via den gemensamma kontaktpunkten för import (Import One Stop Shop, IOSS). Om den gemensamma kontaktpunkten för import används är importen (övergång till fri omsättning) av varor av lågt värde till EU befriad från mervärdesskatt. Mervärdesskatten betalas av kunden som en del av inköpspriset.

³² Leverantörer och faktiska leverantörer (dvs. de elektroniska gränssnitt som möjliggör en sådan varuleverans).

Det är inte obligatoriskt att använda denna särskilda ordning (IOSS).

4.2.3 Vilka leveranser av varor omfattas av importordningen?

Varuleveranserna omfattas av importordningen när

- varorna försänds/transporteras från ett tredjeteritorium eller tredjeland vid den tidpunkt då de levereras, och
- dessa varor försänds i en försändelse med ett realvärde på högst 150 euro, och
- varorna transporteras eller försänds av eller för leverantörens räkning, inklusive där leverantörer indirekt medverkar till försändandet eller transporten av varorna från ett tredjeland eller tredjeteritorium, till en kund eller någon annan behörig person i en medlemsstat,
- varorna inte är föremål för EU:s harmonierade punktskatter (vanligtvis alkohol eller tobaksprodukter enligt artikel 2.3 i mervärdesskattedirektivet)³³. Notera att den gemensamma kontaktpunkten för import inte kan användas när varor av lågt värde köps och/eller försänds tillsammans med punktskattepliktiga varor, oavsett om försändelsens värde överstiger 150 euro eller inte.

Realvärdet³⁴ definieras på följande sätt:

- a. I fråga om varor av kommersiell natur: priset för själva varorna när de säljs för export till unionens tullområde, exklusive transport- och försäkringskostnader om dessa inte ingår i priset och inte anges separat på fakturan, och exklusive alla andra skatter och avgifter som kan fastställas av tullmyndigheterna utifrån relevanta dokument.
- b. i fråga om varor av icke-kommersiell natur: det pris som skulle ha betalats för själva varorna om de hade sålts för export till unionens tullområde.

Alla andra relaterade kostnader, utöver transport och försäkring, som inte spelar värdet hos varorna själva måste också exkluderas från realvärdet, närhelst de separat och tydligt anges på fakturan (t.ex. maskinkostnader, licensavgifter, exportskatt etc.). Termen ”andra skatter och avgifter” avser alla skatter eller avgifter som tas ut på grundval av varornas värde eller utöver en skatt eller avgift som tillämpas på sådana varor.

4.2.4 Vem kan använda importordningen?

Följande beskattningsbara personer kan använda importordningen:

- Leverantörer som är etablerade i EU som säljer de varor som avses i avsnitt 4.2.3 ovan till en kund i EU. Detta är i regel när leverantörerna säljer via sin egen onlinebutik.
- Leverantörer som inte är etablerade i EU säljer dessa varor till en kund i EU. Detta är i regel när leverantörerna säljer via sin egen onlinebutik. Dessa leverantörer kan använda ordningen på följande sätt:
 - ✓ Direkt (dvs. utan skyldighet att utse en förmedlare) om de är etablerade i ett tredjeland som EU har ingått ett avtal om ömsesidigt bistånd i mervärdesskattefrågor med³⁵. Detta

³³ Parfym och luktvatten omfattas dock av importordningen, trots att de är undantagna från tullbefrielsen för försändelser till ringa värde (artikel 23 i rådets förordning (EG) nr 1186/2009 om upprättandet av ett gemenskapssystem för tullbefrielse).

³⁴ Artikel 1.48 i kommissionens delegerade förordning (EU) 2015/2446.

³⁵ När dessa förklarande anmärkningar offentliggörs har EU endast ingått ett sådant avtal, med Norge.

gäller i den mån de utför försäljning av varor från detta specifika tredjeland. Så snart som de även utför leveranser från ett annat tredjeland eller tredjeterritorium kommer de inte längre att kunna använda ordningen direkt, utan kommer i stället att behöva använda ordningen indirekt.

- ✓ Indirekt, via en förmedlare som är etablerad i EU (se avsnitt 4.2.5).
- Elektroniska gränssnitt som är etablerade i EU som möjliggör distansförsäljning av importerade varor av lågt värde åt underliggande leverantörer (så kallade faktiska leverantörer – se kapitel 2 för närmare uppgifter).
- Elektroniska gränssnitt som inte är etablerade i EU som möjliggör distansförsäljning av importerade varor av lågt värde åt underliggande leverantörer (så kallade faktiska leverantörer). Dessa elektroniska gränssnitt kan använda ordningen på följande sätt:
 - ✓ Direkt (dvs. utan skyldighet att utse en förmedlare) om de är etablerade i ett tredjeland som EU har ingått ett avtal om ömsesidigt bistånd i mervärdesskattefrågor med, i den mån som de säljer varor från detta tredjeland.
 - ✓ Indirekt, via en förmedlare som är etablerad i EU (se avsnitt 4.2.5).

Tabell 7: IOSS-registrering per typ av leverantör och etableringsställe

Typ av leverantörer	Direkt/indirekt registrering	Identifieringsmedlemsstat	Förmedlare
EU-leverantörer (försäljning via t.ex. en egen webbplats)	Direkt registrering	Etableringsmedlemsstat i EU	Kan utse en förmedlare
Tredjelandslleverantörer från länder med ett avtal om ömsesidigt bistånd med EU i mervärdesskattefrågor (försäljning från det landet via t.ex. egen webbplats)	Direkt registrering	Valfri EU-medlemsstat	Kan utse en förmedlare
Alla andra tredjelandslleverantörer (försäljning t.ex. via egen webbplats)	Indirekt registrering	Förmedlarens etableringsmedlemsstat i EU	Måste utse en förmedlare
De elektroniska gränssnitten i EU är en faktisk leverantör	Direkt registrering	Etableringsmedlemsstat i EU	Kan utse en förmedlare
Elektroniska gränssnitt i tredjeländer med ett avtal om ömsesidigt bistånd med EU i mervärdesskattefrågor för leveranser från det landet	Direkt registrering	Valfri EU-medlemsstat	Kan utse en förmedlare
Alla andra elektroniska gränssnitt i tredjeländer som är en faktisk leverantör	Indirekt registrering	Förmedlarens etableringsmedlemsstat i EU	Måste utse en förmedlare

4.2.5 Vad är en förmedlare?

Beskattningsbara personer (leverantörer och elektroniska gränssnitt) som inte är etablerade i EU eller i ett tredjeland som EU har ingått ett avtal om ömsesidigt bistånd i mervärdesskattefrågor med behöver utse en förmedlare för att kunna använda importordningen. Andra beskattningsbara personer (dvs. som är etablerade i EU) är fria att utse en förmedlare, men måste inte göra det.

Förmedlaren måste vara en beskattningsbar person som är etablerad i EU. Han/hon måste uppfylla alla skyldigheter som fastställs i importordningen för den leverantör eller det elektroniska gränssnitt som har utsett denne, inklusive inlämningen av IOSS-

mervärdesskattdeklarationerna och betalningen av mervärdesskatt på distansförsäljningen av importerade varor av lågt värde. Den leverantör eller den faktiska leverantör som utsett en förmedlare förblir dock mervärdesskatteskyldig, även för betalningen av mervärdesskatt tillsammans med förmedlaren. I praktiken kommer medlemsstaterna att försöka återfå mervärdesskatten från förmedlaren och om detta inte lyckas kan medlemsstaterna försöka återfå mervärdesskatten från leverantören. Det bör påpekas att förmedlaren inte nödvändigtvis är den person som lämnar in tulldeklarationerna för övergång till fri omsättning.

Innan förmedlaren kan registrera sig som en beskattningsbar person hos den gemensamma kontaktpunkten för import måste denne först registrera sig i den medlemsstat där han/hon är etablerad för att kunna använda den gemensamma kontaktpunkten för import för leverantörer som utför distansförsäljning av importerade varor av lågt värde. Han/hon kommer att få ett registreringsnummer som gör det möjligt för honom/henne att agera som förmedlare i importordningen (artikel 369q.2 i mervärdesskattedirektivet). Medlemsstaten använder detta nummer för att identifiera förmedlaren. Denna förmedlares registreringsnummer är dock inte ett mervärdesskattenummer och kan inte användas av förmedlaren för att deklarera mervärdesskatt för beskattningsbara transaktioner. Därefter ska förmedlaren i sin identifieringsmedlemsstat registrera varje beskattningsbar person som denne företräder och kommer att erhålla ett IOSS-registreringsnummer för mervärdesskatt för varje beskattningsbar person som denne utsetts av (artikel 369q.3 i mervärdesskattedirektivet).

Medlemsstaterna kan fastställa regler eller villkor som ska gälla för beskattningsbara personer som vill agera som förmedlare enligt den gemensamma kontaktpunkten för import (t.ex. garantier).

4.2.6 IOSS-registreringsnummer för mervärdesskatt

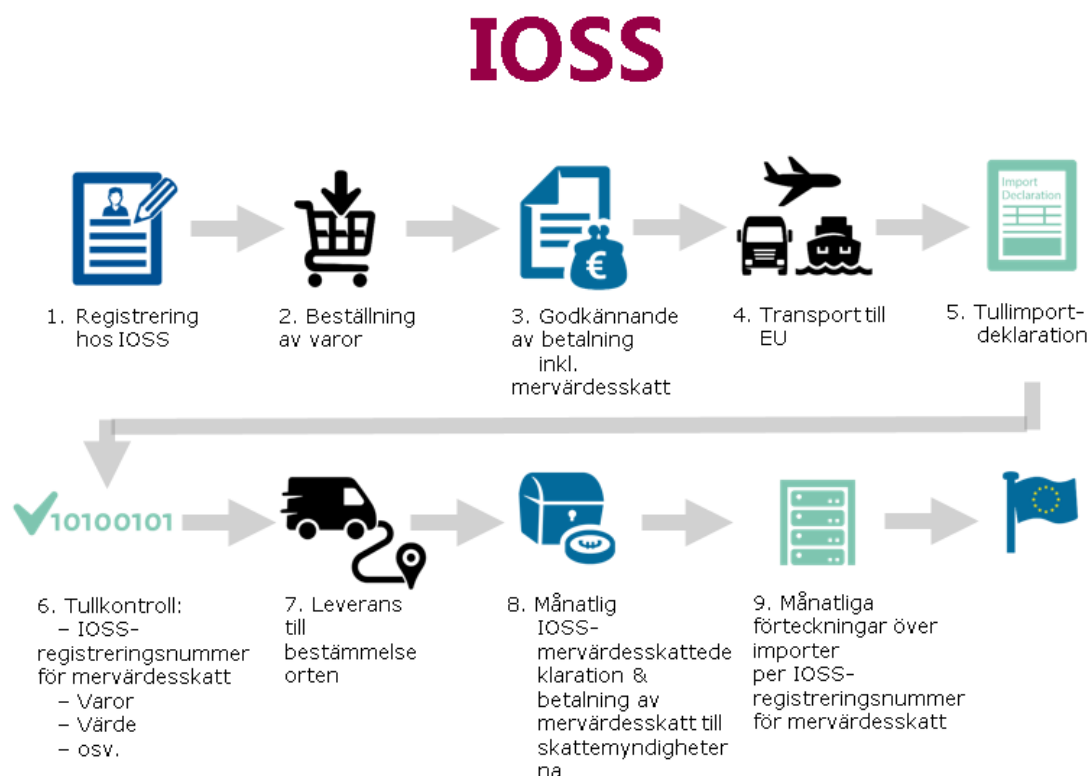
I samband med registreringen hos den gemensamma kontaktpunkten för import kommer skattemyndigheterna i identifieringsmedlemsstaten att utfärda ett IOSS-registreringsnummer för mervärdesskatt till leverantörer eller elektroniska gränssnitt som är faktiska leverantörer, till förmedlare som agerar för leverantörernas räkning eller till elektroniska gränssnitt. Det bör noteras att ett elektroniskt gränssnitt kommer att ha ett enda IOSS-registreringsnummer för mervärdesskatt oavsett antalet underliggande leverantörer som denne möjliggör distansförsäljning av importerade varor av lågt värde för till kunder i EU, eftersom det elektroniska gränssnittet anses vara leverantören för all denna försäljning. Förmedlare kommer dock att få ett separat IOSS-registreringsnummer för mervärdesskatt för varje beskattningsbar person som de företräder.

Detta IOSS-registreringsnummer för mervärdesskatt får endast användas för att deklarera distansförsäljning av importerade varor enligt importordningen och inte för några andra varuleveranser/tillhandahållanden av tjänster som en leverantör eller ett elektroniskt gränssnitt kan utföra. Notera att för att leveranserna/tillhandahållandena ska få använda unionsordningen eller tredjelandsordningen krävs separata registreringar (se kapitel 3). En leverantör eller ett elektroniskt gränssnitt som har valt att använda importordningen ska deklarera all distansförsäljning av importerade varor till kunder i hela EU med hjälp av detta IOSS-registreringsnummer för mervärdesskatt. IOSS-registreringsnumret för mervärdesskatt kommer att uppges för tullmyndigheterna i tulldeklarationen för att varorna ska övergå till fri omsättning i EU enligt befrielsen från mervärdesskatt. Det är viktigt att leverantören eller det elektroniska gränssnittet i egenskap av faktisk leverantör ser till att IOSS-registreringsnumret för mervärdesskatt översänds säkert via leveranskedjan till tullmyndigheterna. All kommunikation om IOSS-registreringsnumret för mervärdesskatt bör hållas till ett nödvändigt minimum och bör därmed bara översändas till de parter i leveranskedjan som behöver det för övergången till fri omsättning i importmedlemsstaten.

IOSS-registreringsnumret för mervärdesskatt består av tolv alfanumeriska tecken. Mer information om hur man registrerar sig hos den gemensamma kontaktpunkten för import och strukturen hos IOSS-registreringsnumret för mervärdesskatt finns på portalen för den gemensamma kontaktpunkten för mervärdesskatt.

4.2.7 Hur fungerar importordningen?

Figur 4: IOSS-ordningen



Det första steg som en leverantör eller ett elektroniskt gränssnitt måste ta för att kunna använda importordningen är att registrera sig på en medlemsstats elektroniska portal (se närmare uppgifter i avsnitt 4.2.4 till 4.2.6)

När en leverantör eller ett elektroniskt gränssnitt som använder importordningen levererar varor som försänds eller transporteras från en plats utanför EU till kunder i EU är platsen för leverans för dessa varor i EU, närmare bestämt i den EU-medlemsstat dit de beställda varorna levereras (se avsnitt 4.1.4 ovan). Därmed kommer den leverantör eller det elektroniska gränssnitt som drar nytta av ovannämnda importordning att behöva debitera mervärdesskatt redan när den eller det säljer dessa varor till kunder i EU

När ska mervärdesskatten påföras?

Tidpunkten för leverans är den tidpunkt när betalningen har godkänts av leverantören eller det elektroniska gränssnittet. Detta är den tidpunkt då betalningsbekräftelsen, meddelandet om att betalningen godkänns eller ett betalningsåtagande från kunden tas emot av eller åt den leverantör som säljer varor genom det elektroniska gränssnittet, oavsett när den faktiska betalningen av pengarna sker, vilket som inträffar tidigare (artikel 41a i genomförandeförordningen om mervärdesskatt).

I praktiken kommer leverantören eller det elektroniska gränssnittet att visa priset på varorna och den mervärdesskatt som ska betalas för respektive beställning och kunden kommer att behöva betala hela beloppet till leverantören eller det elektroniska gränssnittet.

Vilken mervärdesskattesats?

Rätt mervärdesskattesats är den som är tillämplig på respektive vara i den EU-medlemsstat där leveransen utförs. I praktiken är detta den medlemsstat som kunden anger att varorna ska levereras till.

De flesta varor omfattas av den normala mervärdesskattesatsen, men vissa varor är föremål för en reducerad mervärdesskattesats beroende på varornas natur och den EU-medlemsstat där leveransen utförs. Information om mervärdesskattesatserna i hela EU finns på varje medlemsstats webbplats. Europeiska kommissionen sammanställer också denna information på följande länk:

http://ec.europa.eu/taxation_customs/tedb/splSearchForm.html

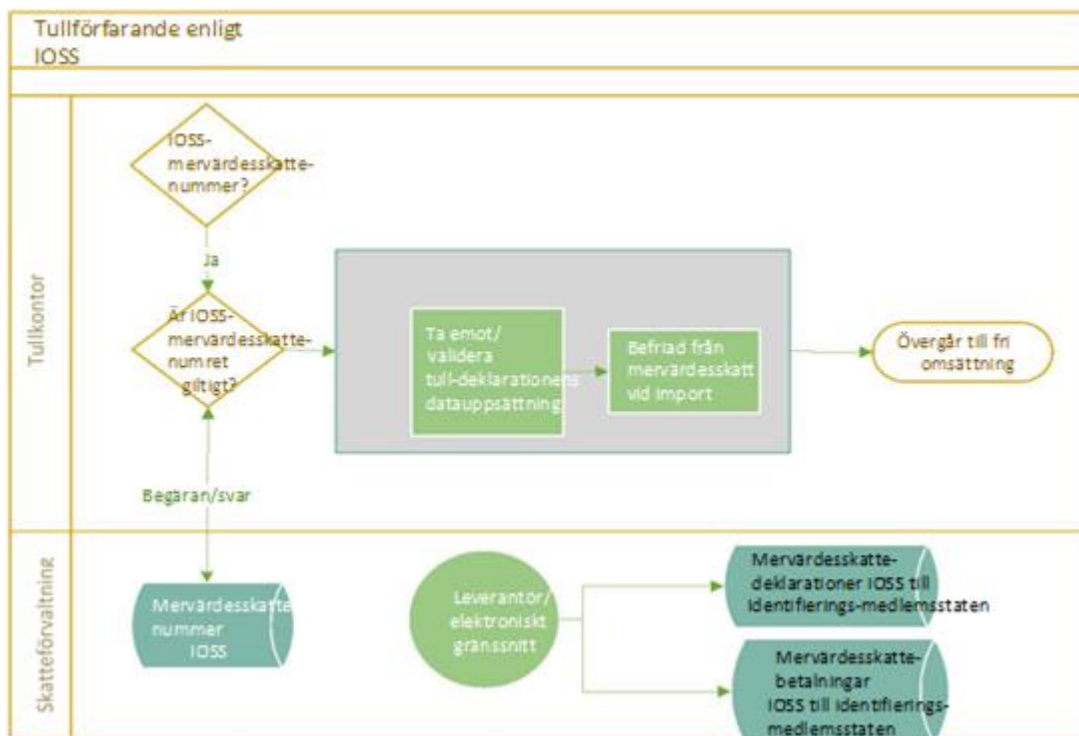
Övergången till fri omsättning för varor av lågt värde som rapporteras enligt importordningen är befriad från mervärdesskatt under förutsättning att ett giltigt IOSS-nummer tillhandahålls som senast i tulldeklarationen (se avsnitt 4.2.8). Syftet med detta är att undvika att samma varor beskattas dubbelt.

4.2.8 Validering av IOSS-registreringsnummer för mervärdesskatt

Alla IOSS-registreringsnummer för mervärdesskatt som utfärdas av skattemyndigheter i EU:s medlemsstater kommer att göras tillgängliga för alla tullmyndigheter i EU på elektronisk väg. Databasen över dessa registreringsnummer är inte offentlig. När de tar emot ett IOSS-registreringsnummer för mervärdesskatt i tulldeklarationens datauppsättning kommer tullmyndigheterna att utföra en automatisk kontroll av huruvida detta är giltigt mot databasen över IOSS-registreringsnumren för mervärdesskatt. Om IOSS-numret är giltigt och försändelsens realvärde inte överskrider 150 euro kommer tullmyndigheterna inte att begära att mervärdesskatt ska betalas på varor av lågt värde som importeras enligt den gemensamma kontaktpunkten för import.

Den person som anmäler varornas ankomst till tullen (t.ex. postoperatörer, expressfraktföretag, tullombud etc.) varken kan eller ska kontrollera om IOSS-registreringsnumret för mervärdesskatt är giltigt.

Figur 5: Tullförfarande enligt den gemensamma kontaktpunkten för import (IOSS)



En månatlig förteckning över det totala värdet på importen av varor av lågt värde som deklarerats i EU för varje IOSS-registreringsnummer för mervärdesskatt under en viss månad kommer att tas fram baserat på de tulldeklarationer som lämnats in i varje EU-medlemsstat. Deklaranterna kommer inte att medverka i sammanställningen av dessa månatliga IOSS-förteckningar.

De samlade månatliga förteckningarna kommer att göras tillgängliga för skattemyndigheterna i EU. Skattemyndigheterna kommer att använda dessa förteckningar för att jämföra värdet på den import som deklarerats som befriad enligt ett IOSS-registreringsnummer för mervärdesskatt med det mervärdesskattebelopp som deklarerats i IOSS-deklarationen av samma beskattningsbara person. Närmare uppgifter finns också i tullvägledningen, avsnitt 3.1.6.

I händelse av ett ogiltigt IOSS-registreringsnummer för mervärdesskatt, eller om ett sådant saknas, kommer mervärdesskatt att behöva betalas vid import (se även svaren på fråga 35 och fråga 36).

4.2.9 Vad behöver du göra om du använder importordningen?

En leverantör eller ett elektroniskt gränssnitt (faktisk leverantör) som använder importordningen bör säkerställa följande med avseende på mervärdesskatt:

- Att den mervärdesskatt som ska betalas av kunden i den medlemsstat dit varorna kommer att skickas/försändas som senast visas när beställningsprocessen slutförs.

- Att mervärdesskatt från kunden på leveranser av alla berörda varor som försänds/transporteras till EU uppbärs (t.ex. icke punktskattepliktiga varor som försänds till en EU-medlemsstat i försändelser på högst 150 euro).
- Att se till att de berörda varorna transporteras i försändelser med ett realvärde som inte överskrider tröskelvärdet på 150 euro.
- På antingen mervärdesskattefakturan (om en sådan utfärdas) eller på den handelsfaktura som åtföljer varorna för tullklarering rekommenderas det att följande framgår:

a) Det pris som kunden betalat, i euro.

b) Separat, per mervärdesskattesats, det mervärdesskattebelopp som debiterats kunden.

- Att transportören/den som anmäler varornas ankomst till tullen (såsom postoperatörer eller expressfraktföretag eller tullombud) förses med de uppgifter som krävs för tullklarering i EU, inklusive IOSS-registreringsnumret för mervärdesskatt, för att undvika att mervärdesskatt tas ut vid importtillfället (övergång till fri omsättning). En leverantör som är registrerad hos den gemensamma kontaktpunkten för import ska lämna denna information direkt till transportören/tulldeklaranten. Ett elektroniskt gränssnitt som inte medverkar till försändelsen eller transporten av varorna ska i allmänhet förse den underliggande leverantören med dessa uppgifter och fastställa strikta regler om användningen av dennes IOSS-registreringsnummer för mervärdesskatt, inklusive att meddela det till transportören/tulldeklaranten.

Varken transportören eller tulldeklaranten av de importerade varorna måste kontrollera den mervärdesskatt som uppbärs eller den mervärdesskattesats som tillämpats av IOSS-leverantören eller det elektroniska gränssnittet. Om ett IOSS-registreringsnummer för mervärdesskatt nämns i den tulldeklaration som lämnats in med anknytning till försändelsen och det nummer är giltigt, är importen befriad från mervärdesskatt. Mervärdesskatten betalades som en del av inköpspriset till leverantören eller det elektroniska gränssnittet vid försäljningstillfället (godkännande av betalningen).

- Att en månatlig IOSS-deklaration lämnas in till identifieringsmedlemsstaten för alla berörda leveranser av varor som sålts till kunder i hela EU. Om du är registrerad via en förmedlare ska du se till att förmedlaren har alla uppgifter som han/hon behöver för att fullgöra sin skyldighet att lämna in den månatliga IOSS-mervärdesskattedeklarationen till sin identifieringsmedlemsstat. IOSS-mervärdesskattedeklarationen kommer att innehålla det totala värdet på de varor som sålts, deras mervärdesskattesats och den totala mervärdesskatt som ska betalas, uppdelat mellan varje EU-medlemsstat dit varorna transporteras, liksom uppdelat i normal sats och reducerad sats. IOSS-mervärdesskattedeklarationen ska lämnas in senast i slutet på den månad som följer på rapporteringsmånaden.
- Att en månatlig inbetalning görs till identifieringsmedlemsstaten för den mervärdesskatt som ska erläggas enligt vad som deklarerats i IOSS-mervärdesskattedeklarationen. Betalningen ska göras senast i slutet på den månad som följer på rapporteringsmånaden. Om du är registrerad via en förmedlare ska du se till att förmedlaren betalar mervärdesskatten månadsvis till sin identifieringsmedlemsstat.
- Att räkenskaperna över all berörd distansförsäljning via den gemensamma kontaktpunkten för import av importerade varor bevaras i tio år för att kunna uppvisas om EU:s skattemyndigheter skulle utföra en revision. I artikel 63c i genomförandeförordningen om

mervärdesskatt föreskrivs vilka uppgifter och vilka räkenskaper som avses (se kapitel 2, avsnitt 2.2.1.1).

Mer information om hur IOSS-mervärdesskattedeklarationen ska lämnas in, hur mervärdesskatten ska betalas och om bokföringsskyldigheterna finns på portalen för den gemensamma kontaktpunkten för mervärdesskatt.

Figur 6: Sammanfattning av importordningen



4.2.10 Frågor och svar om den gemensamma kontaktpunkten för import (IOSS)

I följande frågor är de transaktioner som beskrivs distansförsäljning av importerade varor i försändelser med ett realvärde på högst 150 euro, som också kallas för varor av lågt värde.

a) Allmänt

1. Vilka är fördelarna med att använda den gemensamma kontaktpunkten för import?

Genom att använda den gemensamma kontaktpunkten för import säkerställer en leverantör eller ett elektroniskt gränssnitt (faktiskt leverantör) en transparent transaktion för den kund som betalar ett pris inklusive mervärdesskatt vid den tidpunkt då onlineköpet sker. Kunden är medveten om det totala transaktionspriset och drabbas inte av några oförutsedda kostnader (mervärdesskatt och, i princip, ytterligare förtullningsavgifter) som ska betalas när varor importeras till EU.

Dessutom är syftet med den gemensamma kontaktpunkten för import att säkerställa att tullmyndigheterna snabbt frisläpper varorna och att varorna skyndsamt levereras till kunden, vilket ofta är mycket viktigt för denne.

Användningen av den gemensamma kontaktpunkten för import förenklar även logistiken eftersom varorna kan föras in i EU och övergå till fri omsättning i alla medlemsstater, oavsett vilken medlemsstat som är den slutgiltiga destinationsmedlemsstaten.

2. Varor som köpts innan den 1 juli 2021 och som anländer till EU efter den 1 juli 2021

En leverantör eller ett elektroniskt gränssnitt (i egenskap av faktisk leverantör) kan inte använda den gemensamma kontaktpunkten för import för att deklarera distansförsäljning av varor som utförts före den 1 juli 2021. Därmed kommer varor som köps från ett tredjeteritorium eller ett tredjeland före den 1 juli 2021 (t.ex. i juni 2021 eller tidigare) och som anländer till EU den 1 juli 2021 eller därefter att bli föremål för mervärdesskatt vid import.

b) Registrering

3. Jag är ett företag som är etablerat utanför EU och jag säljer varor av lågt värde till kunder i EU uteslutande via min egen onlinebutik. Vad behöver jag göra?

Från och med den 1 juli 2021 kommer alla kommersiella varor som importeras till EU att omfattas av mervärdesskatt. Du kan använda förenklingen för att uppbära mervärdesskatt på försäljning av varor av lågt värde och registrera dig hos den gemensamma kontaktpunkten för import i en av EU:s medlemsstater (onlineregistrering med hjälp av en förmedlare som är etablerad i EU³⁶ – se avsnitt 4.2.4 och 4.2.5 och portalen för den gemensamma kontaktpunkten för mervärdesskatt).

Om du beslutar dig för att registrera dig hos den gemensamma kontaktpunkten för import kommer du bara att behöva registrera dig i en av EU:s medlemsstater och du kommer att kunna sälja i samtliga 27 EU-medlemsstater. Du kommer att behöva utse en förmedlare som ska registrera dig hos den gemensamma kontaktpunkten för import i den medlemsstat där denne är etablerad. Det IOSS-registreringsnummer för mervärdesskatt som utfärdas av den medlemsstat där du registrerade dig för den gemensamma kontaktpunkten för import (identifieringsmedlemsstat) ska användas för att deklarera all din IOSS-försäljning av varor av lågt värde till kunder i samtliga EU-medlemsstater.

Vid tidpunkten för försäljningen kommer du att behöva debitera kunden den mervärdesskattesats som är tillämplig på varorna i den medlemsstat dit varorna ska försändas. När du skickar varorna till kunden i EU bör du på ett säkert sätt översända ditt IOSS-registreringsnummer för mervärdesskatt till den person som ansvarar för deklarationen av de varor som ska övergå till fri omsättning i EU (t.ex. postoperatören, expressfraktföretaget, tullombudet) så att mervärdesskatten inte betalas ännu en gång till tullen i EU när varorna importeras. Du bör inte översända detta registreringsnummer till andra parter än de som är involverade i deklarationen av de varor som ska övergå till fri omsättning. Tullmyndigheterna kommer att utföra sina uppgifter för att säkerställa att tullagstiftningen och annan lagstiftning om förflyttningen av varor över gränserna efterlevs, utan att bedöma eller uppbära någon mervärdesskatt.

Varje månad ska den förmedlare som har registrerat dig hos den gemensamma kontaktpunkten för import lämna in en IOSS-mervärdesskattedeklaration i slutet av den månad som följer på rapporteringsmånaden (den ska t.ex. för försäljning i september lämnas in senast den 31 oktober). IOSS-mervärdesskattedeklarationen innehåller all IOSS-försäljning av varor av lågt värde i EU uppdelat per destinationsmedlemsstat och per mervärdesskattesats och visar den totala mervärdesskatt som ska erläggas i EU. Senast i slutet av den månad som följer på rapporteringsmånaden ska förmedlaren betala identifieringsmedlemsstaten det totala mervärdesskattebelopp som deklarerats i IOSS-mervärdesskattedeklarationen (t.ex., för försäljning i september, ska betalningen göras senast den 31 oktober).

Om du inte registrerar dig hos den gemensamma kontaktpunkten för import kommer de behöriga myndigheterna att uppbära mervärdesskatt på import av varorna av lågt värde. Kunden i EU kommer att ta emot varorna först efter det att mervärdesskatten har betalats. Det kan vara så att den representant som lämnar in tulldeklarationen för kundens räkning (t.ex. postoperatörer eller expressfraktföretag) också kommer att debitera kunden en ytterligare

³⁶ Förutom om du är etablerad i ett tredjeland som EU har ingår ett avtal om ömsesidigt bistånd för återvinning av mervärdesskatt med.

förtullningsavgift³⁷. Eftersom kunderna i EU är vana vid ett pris som inkluderar mervärdesskatt kan betalningen av ytterligare avgifter vid importtillfället leda till att kunden vägrar att ta emot paketet

4. *Jag är ett företag som är etablerat utanför EU och jag säljer varor av lågt värde till kunder i EU uteslutande via min egen onlinebutik. Finns det något tröskelvärde för att registrera sig hos den gemensamma kontaktpunkten för import?*

Nej, det finns det inget tröskelvärde för att registrera sig hos den gemensamma kontaktpunkten för import. Företag som säljer varor av lågt värde till kunder i EU kan registrera sig i den gemensamma kontaktpunkten för import oberoende av den totala omsättning som de kommer att uppnå genom försäljningen till kunder i EU. Se fråga 3 för närmare uppgifter.

5. *Jag är ett företag som är etablerat utanför EU och jag säljer varor av lågt värde till kunder i EU uteslutande via ett elektroniskt gränssnitt som möjliggör leveransen (t.ex. marknadsplats, plattform etc.) och som inte säljer några varor genom min onlinebutik. Vad behöver jag göra?*

Om du bara säljer varor av lågt värde till kunder i EU via ett elektroniskt gränssnitt behöver du inte registrera dig hos den gemensamma kontaktpunkten för import. Det är det elektroniska gränssnittet som blir den faktiska leverantören för denna försäljning av varor och kommer därmed att ansvara för att uppfylla mervärdesskattskyldigheterna för försäljningen (se närmare uppgifter om konceptet faktisk leverantör i kapitel 2, närmare bestämt i avsnitt 2.1.3, avsnitt 4.1.4 och scenarierna 3a–c, 4a–b i kapitel 5).

När du säljer varor via ett elektroniskt gränssnitt anses du leverera dina varor till det elektroniska gränssnittet och sedan är det gränssnittet som utför en leverans till kunden. Det elektroniska gränssnittet (den faktiska leverantören) måste debitera och uppbära mervärdesskatt från kunden. Det elektroniska gränssnittet kan registrera sig hos den gemensamma kontaktpunkten för import och uppfylla de mervärdesskattskyldigheter som beskrivs i fråga 3 ovan.

Om det elektroniska gränssnittet registrerar sig hos den gemensamma kontaktpunkten för import och även organiserar försändelsen eller transporten av dina varor till kunden har du inga särskilda skyldigheter med avseende på mervärdesskatt i EU. Om du dock organiserar försändelsen eller transporten till din kund kommer det elektroniska gränssnittet att ge dig dennes IOSS-registreringsnummer för mervärdesskatt så att detta kan översändas till den person som ansvarar för deklarationen av de varor som ska övergå till fri omsättning i EU (t.ex. postoperatör, expressfraktföretag, tullombud). Den sistnämnda ska översända IOSS-numret till tullmyndigheterna så att varorna kan övergå till fri omsättning utan att mervärdesskatt behöver betalas. Du bör inte översända detta registreringsnummer till andra parter än de som är involverade i deklarationen av de varor som ska övergå till fri omsättning (mest troligt kommer det elektroniska gränssnittet att ställa upp tydliga kommersiella villkor innan detta registreringsnummer översänds till dig).

Om det elektroniska gränssnittet inte registrerar sig hos den gemensamma kontaktpunkten för

³⁷ Detta är i allmänhet en fast avgift som vanligtvis inte har någon koppling till varornas värde eller värdet på den mervärdesskatt som betalas.

import kommer den mervärdesskatt som har anknytning till dessa varor att uppbäras i samband med importen till EU. Mervärdesskatten ska erläggas i den medlemsstat där varornas försändelse eller transport avslutas. Den ska betalas av den person som har utsetts till betalningsskyldig för importrelaterad mervärdesskatt i enlighet med den nationella lagstiftningen om mervärdesskatt. De flesta medlemsstater utser den kund i EU som tar emot varorna till den person som ska betala mervärdesskatten. Medlemsstaterna kan dock utse det elektroniska gränssnittet (faktisk leverantör) till den person som är ansvarig för att betala mervärdesskatt i dessa situationer.

6. Jag är ett företag som är etablerat utanför EU och jag säljer varor av lågt värde till kunder i EU uteslutande via flera elektroniska gränssnitt. Vad behöver jag göra?

Svaret liknar det på fråga 5.

Om varje elektroniskt gränssnitt registrerar sig hos den gemensamma kontaktpunkten för import bör du spara klara bevis för den försäljning som utförs via varje elektroniskt gränssnitt. Om du organiserar transporten bör du se till att förse den person som ansvarar för deklarationen av de varor som ska övergå till fri omsättning i EU (t.ex. postoperatör, expressfraktföretag, tullombud) med det IOSS-registreringsnummer för mervärdesskatt som motsvarar det elektroniska gränssnittet genom vilket försäljningen gjordes. Du bör inte överföra detta registreringsnummer till andra parter än de som har koppling till deklarationen av de varor som ska övergå till fri omsättning (mest troligt kommer varje elektroniskt gränssnitt att ställa upp tydliga kommersiella villkor innan detta registreringsnummer översänds till dig).

7. Jag är ett företag som är etablerat utanför EU och jag säljer varor av lågt värde till kunder i EU via min onlinebutik och via ett elektroniskt gränssnitt som är registrerat hos den gemensamma kontaktpunkten för import. Vad behöver jag göra?

Du bör spara klara bevis för vilka varor som säljs via din onlinebutik och vilka varor som säljs via det elektroniska gränssnittet. Om du väljer att registrera dig hos den gemensamma kontaktpunkten för import för den försäljning som utförs via din onlinebutik bör du ange ditt eget IOSS-registreringsnummer för mervärdesskatt för den person som ansvarar för att deklarera de varor som ska övergå till fri omsättning i EU (t.ex. postoperatör, expressfraktföretag, tullombud) för de varor som säljs via din egen webbplats.

För de varor som säljs via det elektroniska gränssnittet bör du uppge det elektroniska gränssnittets IOSS-registreringsnummer för mervärdesskatt för den person som ansvarar för att deklarera varorna för övergång till fri omsättning i EU, eftersom du organiserar transporten. När du säljer varor via ett elektroniskt gränssnitt anses du leverera dina varor till det elektroniska gränssnittet och sedan är det gränssnittet som utför en leverans till kunden. Det elektroniska gränssnittet måste debitera och uppbära mervärdesskatten från kunden (se fråga 5 i avsnitt 2.1.3 ovan och scenarierna 3a–3c in kapitel 5) och att deklarera och betala mervärdesskatt till skattemyndigheterna.

Om du inte registrerar dig hos den gemensamma kontaktpunkten för import för denna försäljning via din onlinebutik kan du inte använda det elektroniska gränssnittets IOSS-registreringsnummer för mervärdesskatt för den försäljning som du utför via din egen webbplats. Mervärdesskatten för de varor som säljs via din onlinebutik kommer i stället att uppbäras från kunden i samband med importen till EU.

Notera att skattemyndigheterna kommer att jämföra det totala värdet på de transaktioner som deklarerats vid import enligt varje IOSS-registreringsnummer för mervärdesskatt med de

IOSS-mervärdesskattedeklarationer som lämnats in enligt respektive IOSS-registreringsnummer för mervärdesskatt.

8. *Jag är ett företag som är etablerat utanför EU och jag säljer varor av lågt värde till kunder i EU via min onlinebutik. Av denna anledning har jag registrerat mig hos den gemensamma kontaktpunkten för import. Jag säljer även varor av lågt värde via ett elektroniskt gränssnitt som inte är registrerat hos den gemensamma kontaktpunkten för import. Vad behöver jag göra?*

Liksom i fråga 7 bör du spara klara bevis för vilka varor som säljs via din egen onlinebutik och vilka varor som säljs via det elektroniska gränssnittet.

För de varor som säljs via din onlinebutik bör du debitera dina kunder mervärdesskatt och uppge ditt IOSS-registreringsnummer för mervärdesskatt för den person som ansvarar för att deklarerar varorna för övergång till fri omsättning i EU. För de varor som säljs via det elektroniska gränssnittet kan du inte debitera dina kunder mervärdesskatt eftersom du anses leverera dessa varor till det elektroniska gränssnittet, och sedan anses varorna levereras av det elektroniska gränssnittet till kunden (se avsnitt 2.1.3). För den försäljning som utförs via det elektroniska gränssnittet kan du alltså använda sitt eget IOSS-registreringsnummer för mervärdesskatt när varorna importeras till EU.

Eftersom det elektroniska gränssnittet inte är registrerat hos den gemensamma kontaktpunkten för import kommer den mervärdesskatt som ska erläggas för dessa varor att uppbäras i samband med importen till EU. Mervärdesskatten ska erläggas i den medlemsstat där varornas försändelse eller transport avslutas. Den ska betalas av den person som har utsetts till betalningsskyldig för importrelaterad mervärdesskatt i enlighet med den nationella lagstiftningen om mervärdesskatt. De flesta medlemsstater utser den kund i EU som tar emot varorna till den person som ska betala mervärdesskatten. Medlemsstaterna kan dock utse det elektroniska gränssnittet (faktisk leverantör) till den person som är ansvarig för att betala mervärdesskatt i dessa situationer.

Notera att om du felaktigt använder ditt IOSS-registreringsnummer för mervärdesskatt för varor av lågt värde som säljs via det elektroniska gränssnittet kommer identifieringsmedlemsstaten att förvänta sig att en högre mervärdesskatt ska deklarerats och betalas via din IOSS-mervärdesskattedeklaration. Detta beror på att medlemsstaterna också kommer att ha en månatlig förteckning över värdet på alla varor som deklarerats för ditt särskilda IOSS-registreringsnummer för mervärdesskatt. Identifieringsmedlemsstaten kommer att jämföra detta belopp med det som deklarerats i IOSS-mervärdesskattedeklarationen.

9. *Jag är ett företag som är etablerat i EU och jag säljer varor av lågt värde endast till kunder i den medlemsstat där jag är etablerad. Varorna skickas direkt från en plats utanför EU till kunder i den medlemsstat där jag är etablerad. Vad behöver jag göra?*

Svaret liknar det på fråga 3. Du kan välja att registrera dig hos den gemensamma kontaktpunkten för import, men du måste inte ha en förmedlare för detta ändamål. I detta fall är den medlemsstat där du etablerad identifieringsmedlemsstaten. Du kommer att från kunden debitera och uppbära den mervärdesskatt som är tillämplig i den medlemsstat dit varorna försänds eller transporteras. Du kommer att behöva meddela IOSS-registreringsnumret för mervärdesskatt till den person som ansvarar för att deklarerar varorna för övergång till fri omsättning i EU, så att mervärdesskatt inte betalas ännu en gång i samband med importen. Du bör inte överföra detta registreringsnummer till andra parter än de som har anknytning till deklarationen av varorna för övergång till fri omsättning.

Om du väljer att inte registrera dig hos den gemensamma kontaktpunkten för import kommer den person som utsetts till betalningsskyldig för mervärdesskatt vid import i enlighet med den nationella mervärdesskattelagstiftningen (vanligtvis kunden) att behöva betala mervärdesskatt vid importen till EU och även den förtullningsavgift som debiteras av det företag som deklarerar varorna av lågt värde till tullen, i förekommande fall. Denna försäljning av varor ska inte inkluderas i den inhemska mervärdesskattedeklarationen.

10. Jag är ett företag som är etablerat i EU och jag säljer varor av lågt värde till kunder i hela EU via min onlinebutik. Varorna skickas direkt från en plats utanför EU till kunder i EU. Vad behöver jag göra?

Svaret liknar det på fråga 3 och fråga 9. Om du registrerar dig hos den gemensamma kontaktpunkten för import kommer du i varje fall att behöva tillämpa mervärdesskattesatsen i den medlemsstat dit varorna försänds eller transporteras.

11. Jag är ett företag som är etablerat i EU och jag säljer varor av lågt värde till kunder i EU uteslutande via elektroniska gränssnitt som möjliggör leveransen (t.ex. marknadsplats, plattform etc.) och inte genom min onlinebutik. Varorna skickas direkt från en plats utanför EU till kunder i EU. Vad behöver jag göra?

Svaret är detsamma som det på fråga 5. I denna situation blir det elektroniska gränssnittet den faktiska leverantören. Du bör se till att det elektroniska gränssnittet tydligt informeras om att försändelsen eller transporten av varorna utförs från en plats utanför EU innan leveransen, och du bör spara klara bevis för att varorna försänds eller transporteras från en plats utanför EU i dina mervärdesskatteregister.

Ur ett mervärdesskattesperspektiv levererar du dessa varor till det elektroniska gränssnittet och det elektroniska gränssnittet levererar varorna till din kund (se närmare uppgifter om konceptet faktisk leverantör i kapitel 2, närmare bestämt i avsnitt 2.1.3, avsnitt 4.1.4 och scenarierna 3a–c, 4a–b i kapitel 5).

Du måste föra räkenskaper över dessa transaktioner.

12. Jag är ett företag som är etablerat i EU och jag importerar varor av lågt värde i bulk i mitt företags namn i den medlemsstat där jag är etablerad. När de har tullklarats säljer jag dessa varor till kunder i den medlemsstat där jag är etablerad. Behöver jag registrera mig hos den gemensamma kontaktpunkten för import för dessa transaktioner?

Nej, du kan inte registrera dig hos den gemensamma kontaktpunkten för import för dessa transaktioner.

Om du importerar varor av lågt värde i ditt eget namn innan du säljer dem vidare till kunder i ditt eget land kan du inte använda den gemensamma kontaktpunkten för import för dessa transaktioner. För importen av varorna följer du de allmänna regler (standardförfarande eller förenklat förfarande) som är tillämpliga på införseln och importen av varor till EU – för närmare uppgifter, se [vägledningen om tullformaliteter vid införsel och import till Europeiska unionen](#). Den efterföljande försäljningen till kunder i den medlemsstat där du är etablerad följer de normala reglerna för inhemska leveranser. Du måste rapportera denna försäljning i din inhemska mervärdesskattedeklaration.

13. Jag är ett företag som är etablerat i EU och jag importerar varor av lågt värde i bulk i mitt eget namn i den medlemsstat där jag är etablerad. När de har tullklarats

säljer jag dessa varor till kunder i den medlemsstat där jag är etablerad och till kunder i andra EU-medlemsstater. Behöver jag registrera mig hos den gemensamma kontaktpunkten för import för dessa transaktioner?

Nej, du kan inte registrera dig hos den gemensamma kontaktpunkten för import för dessa transaktioner eftersom försäljningen sker först efter det att du redan har importerat varorna till EU. Försäljningen till kunder i den medlemsstat där du är etablerad följer de normala reglerna för inhemska leveranser. Denna försäljning rapporteras i din inhemska mervärdesskattedeklaration. För att deklarera, uppbära och betala mervärdesskatten på den försäljning som utförs till kunder i andra EU-medlemsstater (dvs. där varornas destination finns) har du två alternativ: i) Registrera dig direkt i varje medlemsstat dit varorna skickas eller ii) använd unionsordningen (unionens gemensamma kontaktpunkt – se kapitel 3, avsnitt 3.2).

14. Jag är ett företag som är etablerat i eller utanför EU och jag för in varor till EU där de placeras i ett tullager innan de säljs till kunder i EU. Kan jag använda den gemensamma kontaktpunkten för import för dessa transaktioner?

Nej, du kan inte använda den gemensamma kontaktpunkten för import för dessa transaktioner. När varorna redan befinner sig i EU kan du inte använda den gemensamma kontaktpunkten för import eftersom ett av villkoren för att använda denna är att varorna försänds eller transporteras av eller för leverantörens räkning från ett tredjeland eller tredjeterritorium till kunden i EU. Dessutom kan varor som är avsedda för slutlig användning eller konsumtion inte placeras i ett tullager (artikel 155 i mervärdesskattedirektivet).

Du måste flytta varorna från tullagret och låta dem övergå till fri omsättning i EU. För detta du ska betala mervärdesskatten (dvs. den mervärdesskattesats som är tillämplig i importmedlemsstaten) och förtullningsavgifter (om tillämpligt) (se [vägledningen om tullformaliteter vid införsel och import till Europeiska unionen](#)). Efter detta kommer du att debitera mervärdesskatten i den medlemsstat dit varorna försänds/transporteras. Om du har kunder i flera EU-medlemsstater kan du använda unionsordningen (unionens gemensamma kontaktpunkt – se kapitel 3, avsnitt 3.2).

15. Jag är ett företag som är etablerat på Kanarieöarna, dvs. inom EU:s tullområde men utanför mervärdesskatteområdet. Jag säljer varor av lågt värde som försänds eller transporteras från Kanarieöarna till kunder i EU via min onlinebutik. Betraktas min försäljning som distansförsäljning av importerade varor och kan jag registrera mig hos den gemensamma kontaktpunkten för import för dessa leveranser? Eller kommer min försäljning att betraktas som gemenskapsintern distansförsäljning och kan jag därmed registrera mig för ordningen med en enda kontaktpunkt?

Kanarieöarna ingår i EU:s tullområde, men inte i EU:s mervärdesskatteområde (se förteckningen över tredjeterritorier i avsnitt 1.4 – ordlista). Distansförsäljningen av importerade varor omfattar försäljning från ett tredjeland, liksom från ett tredjeterritorium (se avsnitt 4.1.3). Därmed är din försäljning distansförsäljning av importerade varor för vilka du kan registrera dig hos den gemensamma kontaktpunkten för import via en förmedlare. Se också svaret på fråga 3.

16. Jag är ett elektroniskt gränssnitt som är etablerat i EU och flera av de leverantörer som säljer varor genom min plattform är etablerade på Kanarieöarna. De varor som säljs och försänds eller transporteras av dessa leverantörer överskrider ofta inte 150 euro. Bör jag behandla denna försäljning som distansförsäljning av importerade varor av lågt värde? Eller bör denna försäljning betraktas som gemenskapsintern

distansförsäljning och, om så är fallet, är jag den faktiska leverantören för dessa leveranser?

Såsom påpekas i svaret på fråga 15 kvalificerar sig varor som levereras från Kanarieöarna som distansförsäljning av importerade varor. Därmed blir du en faktisk leverantör eftersom du är det elektroniska gränssnitt som möjliggör denna distansförsäljning av varor som ska försändas eller transporteras till EU. Se även svaret på fråga 5.

c) Tröskelvärde på 150 euro

Det rekommenderas att leverantörer och elektroniska gränssnitt noterar realvärdet hos de försändelser som försänds eller transporteras till EU. De exempel som presenteras i frågorna 18–25 bör i praktiken vara mycket begränsade om leverantörerna, de underliggande leverantörerna och de elektroniska gränssnitten genomför de rekommenderade förslagen i dessa förklarande anmärkningar.

17. Hur fastställs "realvärdet"?

Nedan visas flera exempel för att klargöra hur realvärdet ska fastställas.

Exempel 1: Den faktura som visar det totala pris som betalats för varorna är inte uppdelad mellan varornas nettopriser och transportavgifterna. Mervärdesskattebeloppet anges separat.

Pris på varorna enligt uppgift i fakturan: 140 euro

Mervärdesskatt (20 %) enligt uppgift i fakturan: 28 euro

Totalt fakturabelopp: 168 euro

I detta exempel nämns inte transportkostnaderna separat i fakturan, och kan därför inte exkluderas. Varornas nettopris överskrider dock inte 150 euro och den gemensamma kontaktpunkten för import kan därför användas, och varken mervärdesskatt eller tullavgifter tas ut vid import.

Exempel 2: Den faktura som visar det totala pris som betalats för varorna är uppdelad mellan varornas nettopriser och transportavgifterna. Mervärdesskattebeloppet anges separat.

Pris på varorna enligt uppgift i fakturan: 140 euro

Transportavgifter enligt uppgift i fakturan: 20 euro

Mervärdesskatt (20 %) enligt uppgift i fakturan: 32 euro

Totalt fakturabelopp: 192 euro

I detta exempel nämns transportkostnaderna separat i beställningen/fakturan. Transportkostnaderna exkluderas därför från realvärdet. Varornas realvärde överskrider inte 150 euro och den gemensamma kontaktpunkten för import kan därför användas och ingen mervärdesskatt eller några tullavgifter tas ut vid import. Det bör noteras att mervärdesskatt påförs på det totala försäljningsvärdet (t.ex. värdet på 160 euro för varorna och transportavgifterna).

18. Vad händer om tullmyndigheterna anser att de varor som den gemensamma kontaktpunkten för import användes för är undervärderade och det korrekta realvärdet överskrider 150 euro?

I vissa situationer kan realvärdet på importen överskrida tröskelvärdet på 150 euro.

I situationer där realvärdet trots leverantörens eller det elektroniska gränssnittets (i egenskap av faktisk leverantör) goda tro kan tyckas överskrida 150 euro rekommenderas det att tullmyndigheten i importmedlemsstaten tillåter att mottagaren styrker att han/hon har köpt varorna till ett pris (exklusive mervärdesskatt) på högst 150 euro innan de uppbär mervärdesskatt och förtullningsavgifter när varorna klareras. Exempel på sådana situationer kan vara i) reducerat värde till följd av ett erbjudande/en rabatt (se svaret på fråga 20), ii) fluktuationer i växelkurserna (se svaret på fråga 21) eller iii) sammanslagna försändelser (se svaren på frågorna 22–24).

I händelse av avsiktlig undervärdering eller misstanke om bedrägeri kommer mottagaren dock inte att kunna bevisa att han/hon har köpt varorna till ett pris som inte överstiger 150 euro (exklusive mervärdesskatt). Dessutom kan IOSS-ordningen inte användas. När en sådan situation uppstår kan kunden (mottagaren) göra något av följande:

- Ta emot varuleveransen. I detta fall ska kunden betala importrelaterad mervärdesskatt och möjligtvis tullavgifter till tullmyndigheterna, även om han/hon redan betalat mervärdesskatt till leverantören eller det elektroniska gränssnittet.
- Vägra att ta emot varuleveransen. I detta fall kommer de vanliga tullförfarandena och tullformaliteterna för nekade varor att tillämpas.

I båda fallen kan kunden (mottagaren) kontakta leverantören eller det elektroniska gränssnittet för att återkräva den mervärdesskatt som felaktigt betalats vid leveranstidpunkten (och möjligtvis det belopp som betalats för varorna om han/hon vägrat att ta emot varorna).

I händelse av avsiktlig undervärdering som upptäcks av tullen bör leverantören eller det elektroniska gränssnittet (i egenskap av faktisk leverantör) inte inkludera denna distansförsäljning av varor i IOSS-mervärdesskattedeklarationen och bör bevara sina räkenskaper som relevant bevisning (t.ex. bevis för att kunden betalat mervärdesskatt till tullen i EU, respektive exportbevis, bevis för förstörelse eller bevis för överlåtelse till staten). Se avsnitt 3.1.2 i kapitel 3 i tullvägledningen om de tullrelaterade konsekvenserna en sådan situation.

19. Vad händer om varorna är undervärderade men det korrigerade realvärdet inte överskrider 150 euro?

I denna situation kan import av varor av lågt värde fortfarande gynnas av befrielsen från mervärdesskatt på import under förutsättning att det giltiga IOSS-numret för den beskattningsbara person som begär att importen ska befrias från skatt nämns i tulldeklarationen. Varorna kommer att frisläppas utan betalning av ytterligare mervärdesskatt till tullen (rätt mervärdesskattebelopp måste deklarerats i IOSS-mervärdesskattedeklarationen och måste betalas av leverantören eller det elektroniska gränssnittet eller förmedlaren).

Ur tullsynpunkt uppfylls fortfarande villkoren för att använda importdeklarationen med en mycket reducerad datauppsättning. Mer uppgifter om tullformaliteterna finns avsnitt 3.1.2 i kapitel 3 i tullvägledningen.

20. Vid köptillfället var varorna föremål för ett erbjudande/en rabatt som inte längre gäller när varorna förs in i EU. Det rabatterade pris/specialpris som kunde betalade överskrider inte 150 euro och visas i det dokument som åtföljer varuförsändelsen. Kommer tullen att acceptera det rabatterade priset/specialpriset som realvärdet?

Realvärdet vid import är det nettopris som betalas av kunden vid leveranstidpunkten (dvs. vid den tidpunkt då kundens betalning godkändes), vilket framgår i det dokument som åtföljer varorna (dvs. handelsfakturan). I tveksamma fall kan tullmyndigheterna begära att kunden (mottagaren) ska uppvisa ett betalningsbevis innan varorna kan övergå till fri rörlighet.

21. I en situation där de varor som säljs betalas i en annan valuta än euro, vad händer om realvärdet i euro inte överskred tröskelvärdet på 150 euro (eller motsvarande värde i nationell valuta i en medlemsstat som inte använder euro) vid leveranstidpunkten men som, på grund av växelkursfluktuationer, överskrider tröskelvärdet vid importtillfället?

Leverantörer eller elektroniska gränssnitt måste alltid utföra beräkningen vid tidpunkten för leverans i syfte att bestämma huruvida försäljningen av varor kan deklarerar enligt importordningen. För att undvika den situation som beskrivs i denna fråga rekommenderas det att leverantören eller det elektroniska gränssnittet anger priset i euro på den faktura som åtföljer försändelsen, vid den tidpunkt när betalningen godkänns. Detta värde kommer att godkännas av tullmyndigheterna vid importen av varorna till EU (såvida inte det finns misstanke om vilseledning eller bedrägeri) och därmed förhindra att dubbel mervärdesskatt utkrävs på importen.

Om importmedlemsstaten använder en annan valuta än euro rekommenderas det att medlemsstaten godtar det belopp som angetts i euro på fakturan enligt ovan, för både tull- och beskattningsändamål.

Exempel:

Distansförsäljning av varor vars slutdestination är Tyskland, som importeras till Polen där de deklarerar för att övergå till fri omsättning. Den faktura som åtföljer försändelsen är angiven i euro. Eftersom varorna är avsedda för Tyskland rekommenderas de polska tullmyndigheterna att godta fakturabeloppet i euro, för både tull- och mervärdesskatteändamål. Om varorna dock importeras till Polen och är avsedda för en polsk kund kan den faktura som åtföljer försändelsen uttryckas i polska zloty.

I händelse av att varorna deklarerar via den gemensamma kontaktpunkten för import, om fakturabeloppet uttrycks i utländsk valuta och om omräkningen, i samband med importen, gör att beloppet hamnar i närheten av 150 euro, rekommenderas det att tullmyndigheterna följer en lämplig strategi för att kontrollera realvärdet på 150 euro. I sådana situationer bör de överväga att ge kunden (mottagaren) möjlighet att bevisa att det betalda beloppet inte överskred 150 euro vid försäljningstidpunkten och att mervärdesskatten därmed betalades på rätt sätt enligt den gemensamma kontaktpunkten för import. Kunden kan till exempel bevisa det belopp som betalats och betalningsdatumet. Därför bör mervärdesskatt inte debiteras ännu en gång, och inga tullavgifter (som sådana är tillämpliga på varorna i fråga) bör inte heller betalas vid importen. Närmare uppgifter finns i avsnitt 3.1.3 i kapitel 3 i tullvägledningen.

d) Flera beställningar

22. Vad är en enda försändelse?

Varor som paketeras tillsammans och som försänds samtidigt av samma avsändare (t.ex. leverantör, underliggande leverantör eller möjligtvis det elektroniska gränssnitt som faktisk leverantör) till samma mottagare (t.ex. kund i EU) och som omfattas av samma transportavtal (t.ex. Flygfraktsedel) ska betraktas som en enda försändelse.

Därmed bör varor som försänds av samma avsändare till samma mottagare, och som beställdes och transporterades separat, även om de anländer samma dag men som separata paket till postoperatören eller expressfraktföretaget vid destinationen, betraktas som separata försändelser, såvida inte det finns rimlig misstanke om att försändelsen har delats upp med avsikt för att undvika att betala tullar. På samma sätt kommer varor som beställs separat av samma person, men som försänds tillsammans, att betraktas som en enda försändelse.

Om varorna beställs via ett elektroniskt gränssnitt har det sistnämnda i allmänhet inte, vid leveranstillfället, tillgång till uppgifter om huruvida den underliggande leverantören försänder varorna i en försändelse eller flera försändelser.

Det elektroniska gränssnittet måste då göra vissa rimliga antaganden, t.ex. när flera varor beställs av samma kund vid samma tidpunkt och från samma leverantör, och det elektroniska gränssnittet bör då anta att varorna kommer att utgöra en enda försändelse. När flera separata beställningar läggs av samma kund under samma dag bör det elektroniska gränssnittet på samma sätt anta att de varor som tillhör separata beställningar kommer att utgöra separata försändelser.

Närmare bestämmelser finns i tullvägledningen (avsnitt 1.3.2 och avsnitt 3.1.4)

23. Vad händer med avseende på den gemensamma kontaktpunkten för import om kunden lägger en enda beställning som överskrider 150 euro via ett enda elektroniskt gränssnitt, men varorna levereras av olika leverantörer som använder samma elektroniska gränssnitt?

Enligt artikel 14a.1 i mervärdesskattedirektivet levererar varje underliggande leverantör sina varor till det elektroniska gränssnittet som sedan levererar dem till kunden i EU. Därmed utgör varje underliggande leverantörs del av beställningen en separat leverans av varor, som normalt kommer att försändas/transporteras i separat försändelse.

I detta fall kan leveranserna av varor från varje underliggande leverantör deklarerars enligt den gemensamma kontaktpunkten för import om realvärdet per försändelse inte överskrider 150 euro. När realvärdet för leveransen av varor per försändelse från en underliggande leverantör överskrider 150 euro kan den gemensamma kontaktpunkten för import inte användas.

Exempel 1: En kund beställer följande varor via ett elektroniskt gränssnitt, som levereras av olika underliggande leverantörer, i tre separata försändelser och med ett totalt beställningsvärde på 375 euro:

Leverans a: varor från underliggande leverantör 1, som uppgår till 50 euro

Leverans b: 2 varor (vara 1: 30 euro + vara 2: 140 euro) från underliggande leverantör 2 som uppgår till 170 euro

Leverans c: 1 vara från underliggande leverantör 3, som uppgår till 155 euro.

Leverans a) som utförs av underliggande leverantör 1 möjliggörs av det elektroniska gränssnittet enligt artikel 14a.1. Därmed är det elektroniska gränssnittet faktisk leverantör och leverans a) kan deklarerars via den gemensamma kontaktpunkten för import.

Leverans b) inte kan deklareras via den gemensamma kontaktpunkten för import eftersom den betraktas som en enda leverans som ska försändas eller transporteras i en försändelse och dess realvärde överskrider 150 euro. Regeln om faktisk leverantör i artikel 14a.1 är inte tillämplig.

Leverans c) kan inte deklareras via den gemensamma kontaktpunkten för import eftersom dess realvärde överskrider 150 euro. Regeln om faktisk leverantör i artikel 14a.1 är inte tillämplig.

Mervärdesskatt på leverans b) och leverans c) uppbärs vid importen till EU. Mervärdesskatt kommer att betalas efter importen enligt standardmekanismen för uppbörd av mervärdesskatt.

Exempel 2: *En kund beställer följande varor via ett elektroniskt gränssnitt, som levereras av olika leverantörer, i två separata försändelser och med ett totalt beställningsvärde på 160 euro:*

Leverans a: varor från underliggande leverantör 1, som uppgår till 50 euro

Leverans b: varor från underliggande leverantör 2, som uppgår till 110 euro.

Både leverans a) som utförs av underliggande leverantör 1 och leverans b) som utförs av underliggande leverantör 2 möjliggörs av det elektroniska gränssnittet och reglerna om faktisk leverantör i artikel 14a.1 är tillämpliga. Både leverans a) och leverans b) från detta exempel 2 kan deklareras via den gemensamma kontaktpunkten för import.

24. Vad händer om en kund gör flera beställningar, som var och en inte överskrider 150 euro, från samma leverantör (via egen webbutik)? Därefter paketeras och försänds/transporteras alla beställda varor tillsammans av leverantören i en enda försändelse som överskrider 150 euro. Frågan omfattar också när varor av lågt värde beställs från samma underliggande leverantör (via ett elektroniskt gränssnitt som är registrerat hos den gemensamma kontaktpunkten för import och de paketeras och försänds/transporteras tillsammans i en enda försändelse som överskrider 150 euro.

Varje beställning betraktas som en separat leverans oberoende av om den utförs av en leverantör eller en underliggande leverantör som säljer via ett elektroniskt gränssnitt. Eftersom varje separat beställning/leverans inte överskrider 150 euro när betalningen godkänns bör mervärdesskatten debiteras av den leverantör som är registrerad hos den gemensamma kontaktpunkten för import eller av det elektroniska gränssnitt som är registrerat hos den gemensamma kontaktpunkten för import.

När sådana flera olika beställningar paketeras och försänds/transporteras tillsammans kommer de att betraktas som en enda försändelse. Om leverantörerna eller de elektroniska gränssnitten vet att varorna i flera olika beställningar kommer att försändas eller transporteras i en enda försändelse som överskrider 150 euro bör de vara försiktiga och inte deklarera respektive försändelse enligt den gemensamma kontaktpunkten för import. Leverantören eller det elektroniska gränssnittet bör betala tillbaka den mervärdesskatt som debiterades kunden vid försäljningstillfället, och uppge den mervärdesskatt och de tullavgifter som måste betalas vid importen till EU. Leverantören eller det elektroniska gränssnittet bör spara bevis för att de respektive beställningarna försändes i en försändelse på mer än 150 euro.

Om leverantörer eller elektroniska gränssnitt (faktiska leverantörer) skickar de respektive beställningarna i en enda försändelse som till sitt värde överskrider 150 euro och ändå anger IOSS-numret, bör de vara medvetna om att tullen kommer att ta ut tullar (om sådana ska

betalas) och mervärdesskatt vid importen för försändelsens hela värde (inklusive eventuella tullar) och kommer att bortse från IOSS-numret. Leverantören eller det elektroniska gränssnittet kommer att behöva betala tillbaka den mervärdesskatt som betalats via den gemensamma kontaktpunkten för import till kunden baserat på det betalningsbevis som uppvisas för EU-tullen. Leverantören eller det elektroniska gränssnittet kommer att kunna rätta till sin IOSS-mervärdesskattedeklaration (om en sådan redan har lämnats in) för att spegla att mervärdesskatten inte längre ska erläggas enligt den gemensamma kontaktpunkten för import. Leverantören eller det elektroniska gränssnittet bör också spara detta bevis för kundens betalning av mervärdesskatt i sina räkenskaper. Se även svaret på fråga 18.

25. Vad händer med avseende på den gemensamma kontaktpunkten för import om en enda beställning från en leverantör eller underliggande leverantör som överskrider 150 euro delas upp (försänds/transporteras till kunden) i flera olika försändelser på högst 150 euro?

När flera varor köps i en enda transaktion (t.ex. beställning) betraktas detta som en enda leverans för mervärdesskatteändamål. Det förväntas att varorna försänds/transporteras i en enda försändelse.

Eftersom transaktionens realvärde överskrider 150 euro vid leveranstillfället kan inte den gemensamma kontaktpunkten för import användas av leverantören eller det elektroniska gränssnittet. Därmed borde mervärdesskatt inte debiteras kunden vid den tidpunkt när betalningen godkänns och denna distansförsäljning av importerade varor borde inte rapporteras i IOSS-mervärdesskattedeklarationen, även om varorna försänds i separata försändelser. Om försäljningen möjliggörs av ett elektroniskt gränssnitt är det elektroniska gränssnittet inte en faktisk leverantör i detta fall eftersom beställningen/transaktionen från en enda underliggande leverantör har ett realvärde som överskrider 150 euro.

Även om realvärdet för den enda (delvisa) försändelsen inte överskrider 150 euro kommer mervärdesskatt att behöva beräknas vid importtillfället eftersom den gemensamma kontaktpunkten för import inte kunde användas vid leveranstillfället (beställningens realvärde överskred 150 euro) och ett IOSS-nummer ska inte lämnas i tulldeklarationen. Notera att tullmyndigheterna får utföra kontroller för att bedöma huruvida en beställning eller en försändelse har delats upp artificiellt för att inte åläggas tullar, i vilket fall tullavgifter också kommer att tas ut.

26. En kund köper i samma beställning/transaktion en vara för 25 euro och en punktskattepliktig vara (t.ex. en flaska vin) för 30 euro från samma leverantör (via egen webbplats)/underliggande leverantör (via ett elektroniskt gränssnitt). Varorna kommer att försändas i en enda försändelse eller i separata försändelser. Kan den gemensamma kontaktpunkten för import användas för denna beställning/transaktion?

Försäljningen av två varor i en beställning/transaktion utgör en enda leverans. Eftersom punktskattepliktiga varor inte omfattas av den gemensamma kontaktpunkten för import kommer hela beställningen/transaktionen inte att vara föremål för mervärdesskatt vid inköpstillfället. Det faktum att beställningen/transaktionen inte överskrider 150 euro är inte relevant. Mervärdesskatt ska betalas på import oavsett om varorna försänds tillsammans i samma försändelse eller i separata försändelser.

27. En kund köper i två separata beställningar/transaktioner en vara för 25 euro och en punktskattepliktig vara (t.ex. en flaska vin) för 30 euro från samma leverantör (via egen webbplats)/underliggande leverantör (via ett elektroniskt gränssnitt). Leverantören/den underliggande leverantören beslutar sig för att skicka båda varorna i samma försändelse. Kan den gemensamma kontaktpunkten för import användas i detta scenario?

Den första beställningen/transaktionen innehåller en vara av lågt värde. Därmed bör en leverantör eller ett elektroniskt gränssnitt som är registrerad hos den gemensamma kontaktpunkten för import tillämpa mervärdesskatt på denna första distansförsäljning. Den andra beställningen/transaktionen innehåller en punktskattepliktig vara som inte kan deklarerats via den gemensamma kontaktpunkten för import. Därmed kan inte en leverantör eller ett elektroniskt gränssnitt som har registrerats hos den gemensamma kontaktpunkten för import tillämpa mervärdesskatt på den andra distansförsäljningen.

Leverantören/den underliggande leverantören beslutar sig för att försända/transportera båda de varor som köpts separat i samma försändelse. För tulländamål kommer detta att betraktas som en enda försändelse som är beskattningsbar vid importtillfället (tullavgifter och punktskatter, i förekommande fall, plus mervärdesskatt).

Leverantörer eller elektroniska gränssnitt som vet att både varor kan deklarerats via den gemensamma kontaktpunkten för import och inte kommer att försändas/transporteras i en enda försändelse bör vara försiktiga och inte deklarerat respektive försändelse via den gemensamma kontaktpunkten för import. Leverantören eller det elektroniska gränssnittet kommer att behöva betala tillbaka den mervärdesskatt som betalas via den gemensamma kontaktpunkten för import till kunden baserat på det betalningsbevis som uppvisats för EU-tullen. Leverantören eller det elektroniska gränssnittet kommer att kunna rätta till sin IOSS-mervärdesskattedeklaration (om en sådan redan har lämnats in) för att spegla att mervärdesskatten inte längre ska erläggas enligt den gemensamma kontaktpunkten för import. Leverantören eller det elektroniska gränssnittet bör också spara detta bevis för kundens betalning av mervärdesskatt i sina räkenskaper. Se även svaret på fråga 18 och fråga 24.

e) Mervärdesskattesats

28. Om den gemensamma kontaktpunkten för import används, vem bör kontrollera att den mervärdesskattesats som tillämpats vid tidpunkten för leverans är korrekt?

Det åligger den leverantör eller det elektroniska gränssnitt som är registrerad/registrerat hos den gemensamma kontaktpunkten för import att debitera rätt mervärdesskattesats som är tillämplig på leveransen i den berörda konsumtionsmedlemsstaten (t.ex. den medlemsstat som varorna försänds till). För det elektroniska gränssnittet kommer detta att baseras på de uppgifter som tas emot från den underliggande leverantören. Konsumtionsmedlemsstaten ska kontrollera om de satser som deklarerats i IOSS-mervärdesskattedeklarationen är korrekta.

f) Import av varor eller gemenskapsintern leverans

29. Hur ska man upptäcka och behandla situationer där den underliggande leverantören deklarerar att varorna kommer att levereras från EU, men när beställningen slutförs visar det sig att en del av varorna måste importeras från ett tredjeland (som inte är spårbart för elektroniska gränssnitt eftersom detta organiseras av den underliggande leverantören)?

Det elektroniska gränssnittet bör erhålla de uppgifter som krävs för att fastställa huruvida denne är en faktisk leverantör eller inte, nämligen följande:

- Var varorna befinner sig vid tidpunkten för leveransen.
- Typen av leverantör (etablerad i EU eller utanför).

När det gäller var varorna befinner sig, utöver deklarationen från den underliggande leverantören/de underliggande leverantörerna, kan det elektroniska gränssnittet genomföra vissa ytterligare kontroller såsom leveranstidpunkt/tidpunkt för avsändande (den underliggande leverantören uppger t.ex. att varorna finns i EU, men leveranstiden överskrider dock systematiskt de genomsnittliga tiderna för inhemska eller gemenskapsinterna leveranser).

Ett elektroniskt gränssnitt som möjliggör varornas försändelse/transport vet till exempel var varorna kommer att försändas från och kan därmed fastställa/bekräfta var varorna befinner sig vid tidpunkten för leverans. Å andra sidan, för ett elektroniskt gränssnitt som endast erhåller ett spåringsnummer från transportören (denna information kommer vanligtvis efter tidpunkten för leverans), kan det vara för sent att ändra mervärdesskattebehandlingen. I dessa fall kan plattformen bara förväntas göra periodiska slumpmässiga avstämningar och vidta lämpliga åtgärder (meddela/blockera säljaren) om den konstaterar att säljarna systematiskt lämnar felaktiga uppgifter.

30. Jag är ett elektroniskt gränssnitt som är registrerat i unionens gemensamma kontaktpunkt och unionens gemensamma kontaktpunkt för import som möjliggör leveranser av följande varor åt företag som är etablerade i och utanför EU:

i) För ett företag som är etablerat i EU, en gemenskapsintern distansförsäljning. EU-företaget deklarerar att varorna försänds från Belgien till en kund i Tyskland. Efter leveransen informerar EU-leverantören det elektroniska gränssnittet att varorna i fråga i själva verket avsändes från Schweiz till Tyskland.

Baserat på de uppgifter som fanns tillgängliga för det elektroniska gränssnittet vid tidpunkten för leverans blir denne inte en faktisk leverantör för denna gemenskapsinterna distansförsäljning av varor, och kommer inte att vara mervärdesskatteskyldig för distansförsäljningen av importerade varor (artikel 5c i genomförandeförordningen om mervärdesskatt). När varorna anländer vid EU:s gräns från Schweiz ska mervärdesskatt betalas på importen eftersom det elektroniska gränssnittet inte visste att transaktionen kvalificerades som distansförsäljning av importerade varor.

ii) För ett företag som är etablerat utanför EU, en distansförsäljning av importerade varor. Det företag som är etablerat utanför EU deklarerar att varorna försänds från Kina till en kund i Frankrike. Efter leveransen informerar denna leverantör det elektroniska gränssnittet om att varorna i fråga i själva verket är en gemenskapsintern distansförsäljning av varor som försänts från Spanien till Frankrike.

Med tanke på att det elektroniska gränssnittet möjliggör leveransen för ett företag som är etablerat utanför EU kommer detta att bli en faktisk leverantör i båda scenarierna: Distansförsäljningen av importerade varor eller den gemenskapsinterna distansförsäljningen av varor. Den franska mervärdesskatt som debiterats är fortfarande rätt eftersom platsen för leverans för båda transaktionerna är i Frankrike.

Baserat på de uppgifter som fanns tillgängliga för det elektroniska gränssnittet vid leveranstidpunkten ansågs transaktionen vara en distansförsäljning av importerade varor

som skulle deklarerar i IOSS-mervärdesskattedeklarationen. Det rekommenderas att det elektroniska gränssnittet översänder sitt IOSS-registreringsnummer för mervärdesskatt till det företag som är etablerat utanför EU (underliggande leverantör) först när denne fått en bekräftelse på försändelsen/transporten, som bekräftar att varorna kommer från ett tredjeland. Eftersom varorna kommer att komma från Spanien (EU) bör IOSS-numret i detta exempel inte uppges för det företag som är etablerat utanför EU.

Det elektroniska gränssnittet bör göra de korrigeringar som behövs i sina register och rapportera denna transaktion i mervärdesskattedeklarationen till unionens gemensamma kontaktpunkt (antingen direkt eller som en rättelse). Om IOSS-mervärdesskattedeklarationen redan har lämnats in kommer den också att behöva rättas.

iii) För ett företag som är etablerat utanför EU, en gemenskapsintern distansförsäljning av varor. Det företag som är etablerat utanför EU deklarerar att varorna försänds från Danmark till en kund i Sverige. Efter leveransen informerar denna leverantör det elektroniska gränssnittet om att varorna i fråga i själva verket var en distansförsäljning av importerade varor som försänts från Kanarieöarna till Sverige.

Med tanke på att det elektroniska gränssnittet möjliggör leveransen för ett företag som är etablerat utanför EU kommer detta att bli en faktisk leverantör i båda scenarierna: Den gemenskapsinterna distansförsäljningen av varor eller distansförsäljningen av importerade varor.

Om det företag som är etablerat utanför EU informerar det elektroniska gränssnittet om att platsen för försändandet förändrades först efter det att varorna hade övergått till fri omsättning i EU användes inte IOSS-registreringsnumret för mervärdesskatt vid importen. Därmed togs mervärdesskatt ut när varorna importerades till EU.

Det elektroniska gränssnittet bör rätta sina räkenskaper och mervärdesskattedeklarationen till unionens gemensamma kontaktpunkt, om en sådan redan har lämnats in. Det elektroniska gränssnittet är inte mervärdesskatteskyldig för distansförsäljningen av importerade varor (artikel 5c i genomförandeförordningen om mervärdesskatt) och kommer att behöva betala tillbaka den svenska mervärdesskatten till kunden.

Om det företag som är etablerat utanför EU informerar det elektroniska gränssnittet om att platsen för försändandet har ändrats innan varorna övergår till fri omsättning i EU kan IOSS-registreringsnumret för mervärdesskatt potentiellt fortfarande användas i tullklareringsformaliteter.

Det elektroniska gränssnittet bör rätta sina räkenskaper och deklarerar denna transaktion i IOSS-mervärdesskattedeklarationen och inte i mervärdesskattedeklarationen till unionens gemensamma kontaktpunkt. Den svenska mervärdesskatt som debiterats är fortfarande korrekt eftersom platsen för leverans för båda transaktionerna är Sverige.

g) IOSS-registreringsnummer för mervärdesskatt

31. Hur kan jag undvika att IOSS-registreringsnumret för mervärdesskatt missbrukas?

Om ett elektroniskt gränssnitt används är det upp till det elektroniska gränssnittet att fastställa strikta regler för hur dess underliggande leverantörer får använda dess IOSS-registreringsnummer för mervärdesskatt och föreskriva sanktioner (t.ex. stänga dem ute från plattformen) mot underliggande leverantörer som inte följer dessa regler. Det elektroniska gränssnittet kan också förhandla om transport-/logistikpaket för försändelsen/transporten av

varor som sålts av dess underliggande leverantörer, och därmed tillåta att dessa tar kontakt med transportören/transportörerna och översänder IOSS-registreringsnummer för mervärdesskatt direkt till denne/dessa, enligt samma strikta avtalsvillkor.

På medellång sikt arbetar EU med att införa ett direkt utbyte av uppgifter mellan elektroniska gränssnitt/leverantörer och tullmyndigheter. Därmed skulle de elektroniska gränssnitten inte behöva förlita sig på de underliggande leverantörernas uppgifter.

32. Kan det elektroniska gränssnittet vara delaktigt i flödet av uppgifter till tullen, dvs. skicka elektroniska uppgifter om försändelser direkt till tullen?

Om det elektroniska gränssnittet lämnar in tulldeklarationen själv kan IOSS-registreringsnumret för mervärdesskatt tillhandahållas direkt till tullmyndigheterna i importmedlemsstaten i EU. Det är inte möjligt för det elektroniska gränssnittet att översända IOSS-registreringsnumret för mervärdesskatt till tullmyndigheterna i importmyndigheten i EU utan att lämna in tulldeklarationen. På medellång sikt arbetar Europeiska kommissionen dock med att införa ett direkt utbyte av uppgifter mellan elektroniska gränssnitt/leverantörer och tullmyndigheter.

33. Hur kommer IOSS-registreringsnumret för mervärdesskatt att valideras i praktiken? Hur kan detta kontrolleras och vem är ansvarig?

Giltigheten hos ett IOSS-registreringsnummer för mervärdesskatt som uppges i en tulldeklaration kontrolleras på elektronisk väg av tullmyndigheterna i registret/databasen över IOSS-registreringsnummer för mervärdesskatt. Databasen kommer att innehålla alla IOSS-registreringsnummer för mervärdesskatt som tilldelats av alla medlemsstater, inklusive start- och slutdatum för deras giltighet. Databasen kommer inte att vara offentligt tillgänglig.

När försäljningen sköts av underliggande leverantörer genom ett elektroniskt gränssnitt som anses vara leverantören måste samma IOSS-registreringsnummer för mervärdesskatt för det elektroniska gränssnittet användas för all försäljning som utförs genom detta elektroniska gränssnitt, oavsett vem som är den underliggande leverantören. När en underliggande leverantör utför distansförsäljning av importerade varor genom flera elektroniska gränssnitt måste denne spara klara bevis för denna försäljning och i tulldeklarationen ange det korrekta IOSS-registreringsnumret för mervärdesskatt för varje elektroniskt gränssnitt som försäljningen utfördes genom.

Ansaret för att kontrollera att IOSS-registreringsnumret för mervärdesskatt används rätt av underliggande leverantörer som ansvarar för transporten åligger först och främst det elektroniska gränssnitt som har tilldelats detta nummer. Det avtal, den överenskommelse eller de allmänna villkor som ska följas av underliggande leverantörer bör tydligt beskriva de underliggande leverantörernas skyldigheter med avseende på användningen av IOSS-numret.

Medlemsstaterna kommer att kunna kontrollera användningen av IOSS-numret genom att stämma av de belopp som deklarerats i den månatliga IOSS-mervärdesskattedeklarationen med den månatliga förteckning som sammanställts utifrån de tulldeklarationer som lämnats in till tullen, och som innehåller det totala importvärdet som rapporterats för varje IOSS-registreringsnummer för mervärdesskatt.

34. Behöver deklaranterna endast kontrollera att det finns ett IOSS-registreringsnummer för mervärdesskatt i importdeklarationen, eller bör de också kontrollera att det är giltigt?

Deklaranterna kan bara kontrollera att ett IOSS-registreringsnummer för mervärdesskatt har angetts. De kan inte kontrollera giltigheten eftersom de själva inte har tillgång till databasen över IOSS-registreringsnummer för mervärdesskatt. Det är bara medlemsstaterna, genom sina nationella importsystem, som har tillgång till den databas som möjliggör elektronisk verifiering av de uppgifter som anges i importdeklarationen.

35. För vems räkning begär deklaranten befrielsen från mervärdesskatt vid import när den gemensamma kontaktpunkten för import används? Vad händer om det IOSS-registreringsnummer för mervärdesskatt som nämns i importdeklarationen inte är giltigt eller inte anges alls i importdeklarationen?

I allmänhet är det deklaranten som begär befrielsen från mervärdesskatt enligt den gemensamma kontaktpunkten för import. Om deklaranten är en indirekt representant kommer han/hon att begära befrielse från mervärdesskatten genom den gemensamma kontaktpunkten för import för den importör/mottagare som har förvärvat varorna från en leverantör eller ett elektroniskt gränssnitt som har ett IOSS-registreringsnummer för mervärdesskatt. Kunden kan dock besluta sig för att importera varorna direkt utan att använda sig av en tullrepresentant. Närmare uppgifter om deklaranten finns i avsnitt 2.2.2 i tullvägledningen. Leverantören eller det elektroniska gränssnittet kommer att behöva meddela detta nummer till deklaranten eller hans/hennes tullrepresentant.

När det IOSS-registreringsnummer för mervärdesskatt som nämns i en tulldeklaration inte är giltigt eller inte lämnas alls kan importordningen inte användas och befrielsen från mervärdesskatt på import kommer inte att beviljas. Som en följd kommer mervärdesskatt att tas ut av tullmyndigheterna i samband med importen.

Ansvar för att ange ett giltigt IOSS-registreringsnummer för mervärdesskatt åligger leverantören eller det elektroniska gränssnittet. En tulldeklaration med ett ogiltigt IOSS-registreringsnummer för mervärdesskatt kan inte godtas, och tulldeklarationen kommer att behöva ändras för att de särskilda ordningarna (se avsnitt 4.3) eller standardmekanismen för uppbörd av mervärdesskatt ska få användas. När ett fel har inträffat i det inledande översändandet av IOSS-registreringsnummer för mervärdesskatt kan deklaranten i alla fall fortfarande ändra tulldeklarationen, när han/hon har tillgång till rätt IOSS-registreringsnummer för mervärdesskatt.

36. Jag är en leverantör som är registrerad hos den gemensamma kontaktpunkten för import och som utför distansförsäljning av varor från Kina till en kund i Belgien den 20 juli 2021 (IOSS-mervärdesskattenummer 1). Den 1 augusti 2021 byter jag identifieringsmedlemsstat och jag erhåller ett nytt IOSS-registreringsnummer för mervärdesskatt (IOSS-mervärdesskattenummer 2). Vad händer med de varor som såldes den 20 juli 2021 som försänds/transporteras den 21 juli 2021 och som importerar till Belgien den 15 augusti 2021?

Det IOSS-registreringsnummer för mervärdesskatt som är giltigt vid tidpunkten för transaktionen bör alltid användas (dvs. IOSS-mervärdesskattenummer 1). Notera att det IOSS-registreringsnummer för mervärdesskatt som först tilldelades förblir giltigt i upp till två månader efter det att du byter identifieringsmedlemsstat. Denna period på högst två månader gör det möjligt för de varor som lagligen sålts inom ramen för den gemensamma kontaktpunkten för import (IOSS-mervärdesskattenummer 1) att övergå till fri omsättning i EU.

Det IOSS-nummer som ska anges i den tulldeklaration som lämnas in den 15 augusti 2021 bör vara IOSS-mervärdesskattenummer 1 eftersom detta var det rätta numret på

transaktionsdagen (den 20 juli 2021). IOSS-mervärdesskattenummer 1 kommer att fortsätta att vara giltigt i upp till två månader efter avregistreringen från den föregående identifieringsmedlemsstaten. Varorna kommer därmed att vara befriade från mervärdesskatt vid importen.

h) Förmedlare

37. Finns det några gemensamma EU-kriterier för förmedlare i den gemensamma kontaktpunkten för import?

EU-rätten fastställer inte några gemensamma kriterier eller regler för att agera som förmedlare. Konceptet liknar dock ”skatterepresentant”, som vissa medlemsstater har införts i sin nationella lagstiftning. Medlemsstaterna kan besluta sig för att tillämpa båda koncepten på samma sätt.

38. Om en beskattningsbar person som använder importordningen byter förmedlare, kommer han/hon alltid att tilldelas ett nytt IOSS-registreringsnummer för mervärdesskatt, oberoende av att båda förmedlarna kan vara etablerade i samma medlemsstat?

Ja, ett byte av förmedlare innebär automatiskt att ett nytt IOSS-registreringsnummer för mervärdesskatt tilldelas respektive beskattningsbar person. Det bör noteras att tidigare IOSS-registreringsnummer för mervärdesskatt måste meddelas identifieringsmedlemsstaten när den beskattningsbara personen begär att registreras via en ny förmedlare.

Ett nytt IOSS-registreringsnummer för mervärdesskatt tilldelas också i händelse av att förmedlaren är densamma men byter identifieringsmedlemsstat.

4.3 SÄRSKILDA ORDNINGAR FÖR DEKLARATION OCH BETALNING AV MERVÄRDESSKATT VID IMPORT

4.3.1 Relevanta bestämmelser

De relevanta bestämmelserna finns i mervärdesskattedirektivet och i genomförandeförordningen om mervärdesskatt.

Mervärdesskattedirektivet

- Artikel 369y–369zc

Genomförandeförordningen om mervärdesskatt

- Artikel 63d

4.3.2 Varför infördes de särskilda ordningarna?

Från och med den 1 juli 2021 kommer alla kommersiella varor som importeras till EU att omfattas av mervärdesskatt. De särskilda ordningarna infördes som en alternativ förenkling för uppbörden av mervärdesskatt vid import i fall där varken importordningen (IOSS) eller den vanliga mekanismen för uppbörd av mervärdesskatt vid import används. I likhet med importordningen är det inte obligatoriskt att använda de särskilda ordningarna.

4.3.3 Vilka transaktioner omfattas av de särskilda ordningarna?

De särskilda ordningarna omfattar import av följande varor av lågt värde, för vilka varken den importordning som beskrivs i avsnitt 4.2 eller standardmekanismen för uppbörd av mervärdesskatt används:

- Varorna levereras till kunder i EU. Kundtyperna definieras i artikel 14.4 i mervärdesskattedirektivet (se närmare uppgifter i avsnitt 3.2.5).
- Varorna försänds i försändelser med ett realvärde på högst 150 euro till kunder i EU.
- Varorna inte är föremål för EU:s harmoniserade punktskatter (vanligtvis alkohol eller tobaksprodukter enligt artikel 2.3 i mervärdesskattedirektivet)³⁸.
- Varorna övergår till fri omsättning i den medlemsstat där försändelsen eller transporten avslutas.

4.3.4 Vem kan använda de särskilda ordningarna?

Denna förenklingsåtgärd har i synnerhet utformats för postoperatörer, expressfraktföretag eller andra tullombud i EU som vanligtvis deklarerar varor av lågt värde för import, antingen som direkta eller indirekta tullrepresentanter.

I mervärdesskattedirektivet föreskriva inga villkor för att tillåta att ekonomiska aktörer använder de särskilda ordningarna. Medlemsstaterna får dock tillämpa villkoren för att tillåta uppskov med betalningen av tullar enligt tullagstiftningen även för de särskilda ordningarna.

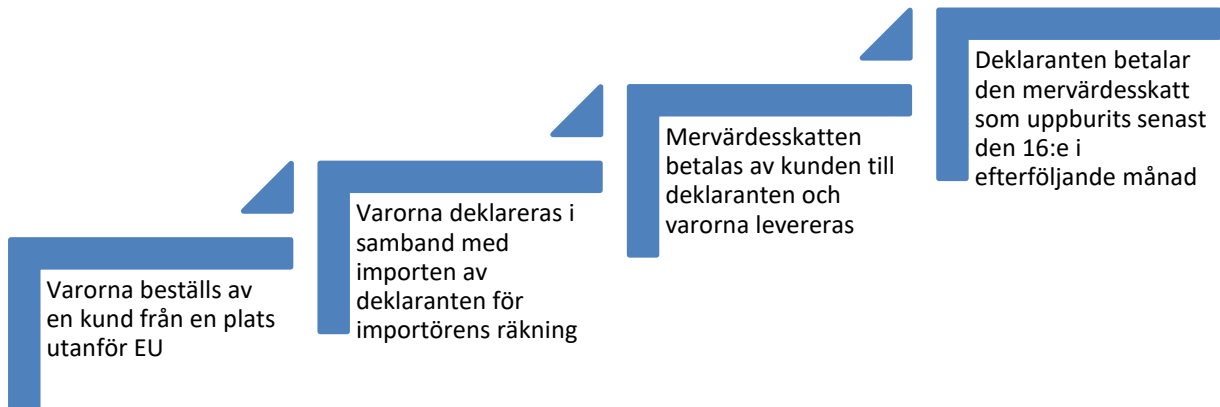
4.3.5 Hur fungerar det?

När varorna beställs från platser utanför EU ska mervärdesskatt i regel erläggas i EU från den kund som beställer och importerar varorna. Enligt de särskilda ordningarna betalar kunden mervärdesskatten till deklaranten/den person som anmäler varornas ankomst till tullen. I majoriteten av fallen kommer denna deklarant/person att vara en postoperatör, ett expressfraktföretag eller ett tullombud. Dessa särskilda ordningar kan bara användas om övergången till fri omsättning sker i den medlemsstat där varorna av lågt värde kommer att levereras till kunden/importören.

I vilken ordning detta sker anges i figur 7 nedan:

³⁸ Parfym och luktvatten omfattas dock av de särskilda ordningarna, trots att de är undantagna från tullbefrielsen för försändelser till ett ringa värde (artikel 24 i rådets förordning (EG) nr 1186/2009 om upprättandet av ett gemenskapssystem för tullbefrielse).

Figur 7: Sammanfattning av särskilda ordningar



Följande förenklingar blir möjliga enligt de särskilda ordningarna:

- EU-medlemsstaterna får föreskriva att den vanliga mervärdesskattesatsen för alla varor som deklarerar enligt de särskilda ordningarna får användas. Detta underlättar deklarationsförfarandet för de deklaranter som kan ha svårt att fastställa rätt mervärdesskattesats för mycket olika varor i lågvärdeförsändelser. Kunden kan dock vägra att godkänna den automatiska tillämpningen av standardsatsen och kan välja den reducerade satsen. I denna situation kan deklaranten (den person som anmäler varornas ankomst till tullen) inte längre tillämpa de särskilda ordningarna på denna varuimport. Han/hon kommer att uppbära mervärdesskatten från kunden via standardmekanismen för uppbörd av mervärdesskatt och kommer att behöva ändra den inledande tulldeklarationen när det gäller typen av betalningsmetod (byta ut de särskilda ordningarna mot standardmekanismen för uppbörd av mervärdesskatt).
- Den person som anmäler varornas ankomst till tullen kommer att översända skatte-/tullmyndigheterna endast den mervärdesskatt som denne faktiskt uppburit från kunden under en kalendermånad. Genom denna åtgärd undviker man att deklaranten/tullrepresentanten blir betalningsskyldig för den aktuella mervärdesskatten för varor som inte levererats eller som inte tagits emot av en kund/en importör. Notera att eftersom importrelaterad mervärdesskatt inte anses vara en del av tullskulden blir den person som anmäler varornas ankomst till tullen bara ansvarig för mervärdesskatt enligt mervärdesskattedirektivet och inte enligt tullagstiftningen. Deklaranten/tullrepresentanten bör spara bevis för icke-leverans/icke-godkännande (t.ex. bevis för utförsel) från kunden/importören för att motivera varför man avstått från den mervärdesskatt som ska betalas för dessa försändelser. För att följa tullreglerna måste varorna exporteras för att skickas tillbaka till den ursprungliga leverantörens adress eller någon annan adress som angetts av den leverantören, och tulldeklarationen för övergång till fri omsättning måste ogiltigförklaras.
- Deklaranten/den person som anmäler varornas ankomst till tullen kommer att göra en enda månatlig betalning till de behöriga myndigheterna av all mervärdesskatt som uppburits från kunderna (artikel 369zb.2 i mervärdesskattedirektivet). Eftersom referensperioden för de

särskilda ordningarna är en kalendermånad skjuts den månatliga betalningen upp till den 16:e dagen i den månad som följer på den månad då mervärdesskatten uppbars.

- Den månatliga deklaration som avses i artikel 369zb.1 i mervärdesskattedirektivet fungerar som underlag för den enda månatliga betalningen och utgör inte en tulldeklaration. Denna deklaration lämnas in på elektronisk väg och visar de mervärdesskattebelopp som uppburits av den person som använder sig av de särskilda ordningarna från de individuella kunderna under den relevanta kalendermånaden. Medlemsstaterna kan godta alla dokument som innehåller de uppgifter som behövs för att koppla den övergripande betalningen till den mervärdesskatt som uppburits för den import som har skett under föregående kalendermånad.
- Exempel: Varorna importeras den 31 augusti 2021 till Belgien via den belgiska postoperatören. Kunden betalar den belgiska postoperatören det mervärdesskattebelopp som motsvarar den vanliga mervärdesskattesatsen den 2 september 2021. Den belgiska postoperatören måste betala denna mervärdesskatt senast den 16 oktober 2021 tillsammans med all annan mervärdesskatt som uppburits enligt särskilda ordningar under september månad 2021. Notera i praktiken kommer importmånaden ofta att sammanfalla med den månad då mervärdesskatten uppbärs eftersom deklaranten i allmänhet kommer att säkerställa att han/hon har erhållit det mervärdesskattebelopp som ska betalas före det att varorna levereras.
- De särskilda ordningarna ändrar inte de befintliga principerna om tullklarering. Tillämpningen av de särskilda ordningarna tvingar inte medlemsstaterna att kräva att den person som anmäler varornas ankomst till tullen ska lämna bevis för att denne har getts i uppdrag av kunden att göra detta.

4.3.6 Vad behöver ekonomiska aktörer som använder särskilda ordningar göra?

De ekonomiska aktörer som använder de särskilda ordningarna måste se till att den mervärdesskatt som de uppbär är korrekt baserat på handelsfakturan/de dokument som åtföljer de importerade varorna. I huvudsak behöver de säkerställa ett det deklarerade realvärdet stämmer, tillämpa rätt mervärdesskattesats och i allmänhet se till att de inte levererar varorna innan kunden i EU betalar dem mervärdesskatten.

De ekonomiska aktörerna måste också föra räkenskaper över de transaktioner som omfattas av de särskilda ordningarna. Dessa räkenskaper bör bland annat göra det möjligt för dem att motivera varför mervärdesskatt inte har betalats för paket som kunden har vägrat att ta emot. Det är upp till medlemsstaterna att fastställa hur länge räkenskaperna måste bevaras. Detta bokföringskrav inför inga nya skyldigheter för deklaranten utöver de befintliga bokföringsskyldigheterna enligt tullagstiftningen.

4.3.7 Praktiskt exempel

En portugisisk medborgare köper två böcker online i webbutiken tillhörande en brasiliansk redaktör till ett totalt värde av 40 euro. Priset inkluderar inte mervärdesskatt.

Den brasilianska redaktören förpackar böckerna i ett kuvert. Försändelsen hämtas upp av brasilianska posten från den brasilianska redaktörens lager, tillsammans med andra liknande försändelser. Brasilianska posten skickar ett ITMATT-meddelande till portugisiska posten baserat på de uppgifter som lämnats av den brasilianska redaktören, bland annat den portugisiske kundens namn och adress, och en beskrivning av varorna (inklusive värdet och

den relevanta varukoden). Försändelsen transporteras med flyg i en postsäck och anländer i Lissabon, där postsäcken överlämnas till portugisiska posten.

Skattemässig behandling:

- Importrelaterad mervärdesskatt ska erläggas i Portugal. Enligt de särskilda ordningarna kan Portugal tillåta en systematisk tillämpning av den vanliga mervärdesskattesatsen (23 %). Om landet inte tillåter detta alternativ kommer böckerna att omfattas av den reducerade portugisiska mervärdesskattesatsen (6 %).
- Den person som anmäler varornas ankomst till tullen (t.ex. portugisiska posten) lämnar in en tullimportdeklaration med en reducerad datauppsättning³⁹ till portugisiska tullen. Det mervärdesskattebelopp som ska betalas av kunden till den person som anmäler varorna är 9,20 euro eller 2,40 euro beroende på huruvida Portugal föreskriver att den vanliga mervärdesskattesatsen ska tillämpas eller inte.
- När portugisiska posten levererar varorna kan kunden ta emot eller vägra att ta emot paket:
 - ✓ Om kunden tar emot paketet ska han/hon betala mervärdesskatt till portugisiska posten, mest troligt innan paketet levereras. Portugisiska posten deklarerar och betalar denna mervärdesskatt tillsammans med den mervärdesskatt som uppburits för all import enligt de särskilda ordningarna för respektive kalendermånad till portugisiska tullen före den 16:e dagen i den månad som följer på den månad då mervärdesskatten uppbärs.
 - ✓ Om kunden vägrar att ta emot paketet (t.ex. fel böcker levererades, eller han/hon förväntade sig inte att behöva betala tilläggsavgifter) och inte betalar mervärdesskatten till portugisiska posten, uppbärs ingen mervärdesskatt. Därför ska ingen mervärdesskatt betalas av portugisiska posten för denna transaktion. Portugisiska posten måste bevara räkenskaper som motiverar den uteblivna betalningen av mervärdesskatt för paket som inte har tagits emot. För att följa tullreglerna måste varorna exporteras för att skickas tillbaka till den ursprungliga leverantörens adress eller någon annan adress som angetts av den leverantören, och tulldeklarationen för övergång till fri omsättning måste ogiltigförklaras. Kunden kan begära att få tillbaka det belopp som betalats för varorna (40 euro) från leverantören enligt normal handelspraxis.

³⁹ Se avsnitt 3.2 i tullvägledningen.

5 TILLÄMPNING AV ARTIKEL 14A: FAKTISK LEVERANTÖR – SCENARIER

Nedan beskriver vi vissa scenarier för tillämpningen av bestämmelserna om faktisk leverantör i artikel 14a. Dessa scenarier visar på ett systematiskt sätt hur mervärdesskatten påverkas och, om tillämpligt, de tullrelaterade konsekvenserna för elektroniska gränssnitt som blir faktiska leverantörer enligt artikel 14a.

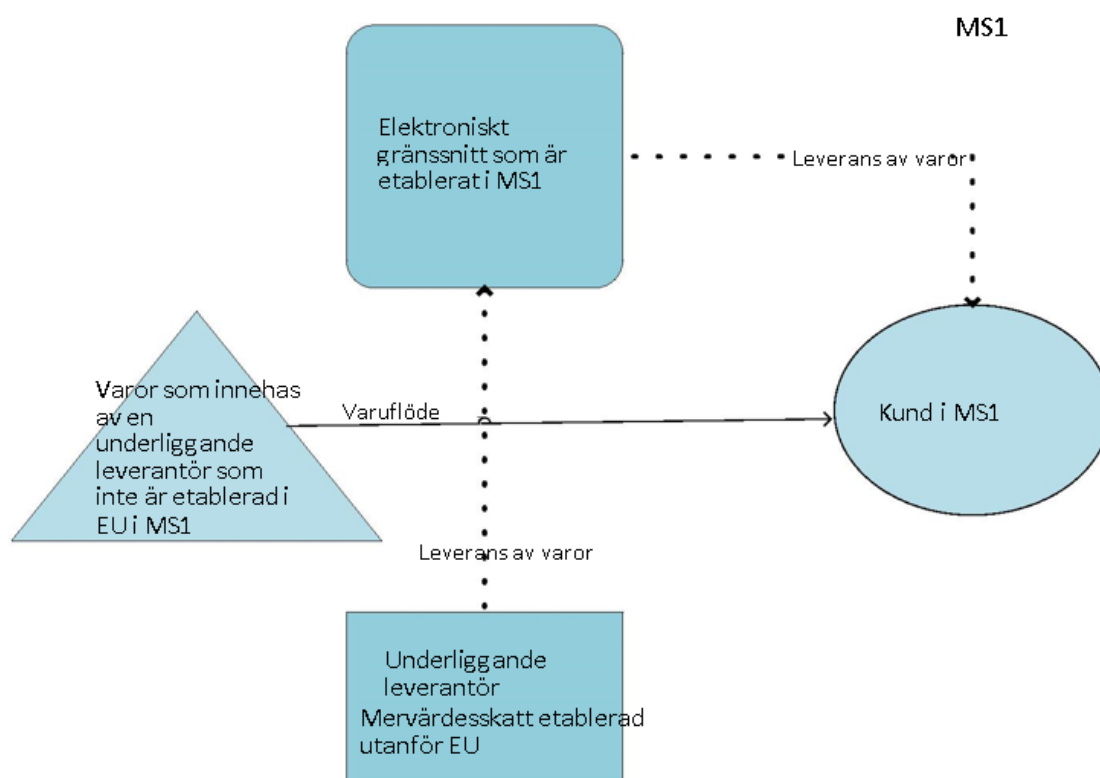
5.1 FAKTISK LEVERANTÖR SOM MÖJLIGGÖR LEVERANSER AV VAROR INOM EU

För scenarierna 1a, 1b och 1c och scenarierna 2a, 2b och 2c är varorna antingen EU-varor eller varor som redan kan omsättas fritt i EU. För tillämpningen av artikel 14a.2 är det möjligt att varorna importerades från ett tredjeland av den underliggande leverantören i ett tidigare skede (separat transaktion).

Om den underliggande leverantören importerade varorna innan de levererades till kunder i EU kvalificeras denna sistnämnda leverans till kunden inte som en distansförsäljning av importerade varor enligt artikel 14a.1.

Scenario 1a: Inhemska leveranser enligt artikel 14a.2 (varorna, det elektroniska gränssnittet och kunderna finns i samma medlemsstat)

- En kund i MS1 beställer varor via ett elektroniskt gränssnitt från en underliggande leverantör som inte är etablerad i EU. Det elektroniska gränssnittet är etablerat i MS1.
- Den underliggande leverantören innehar varorna i MS1, som försänds/transporteras till kunden i MS1 (inhemsk leverans av varor).



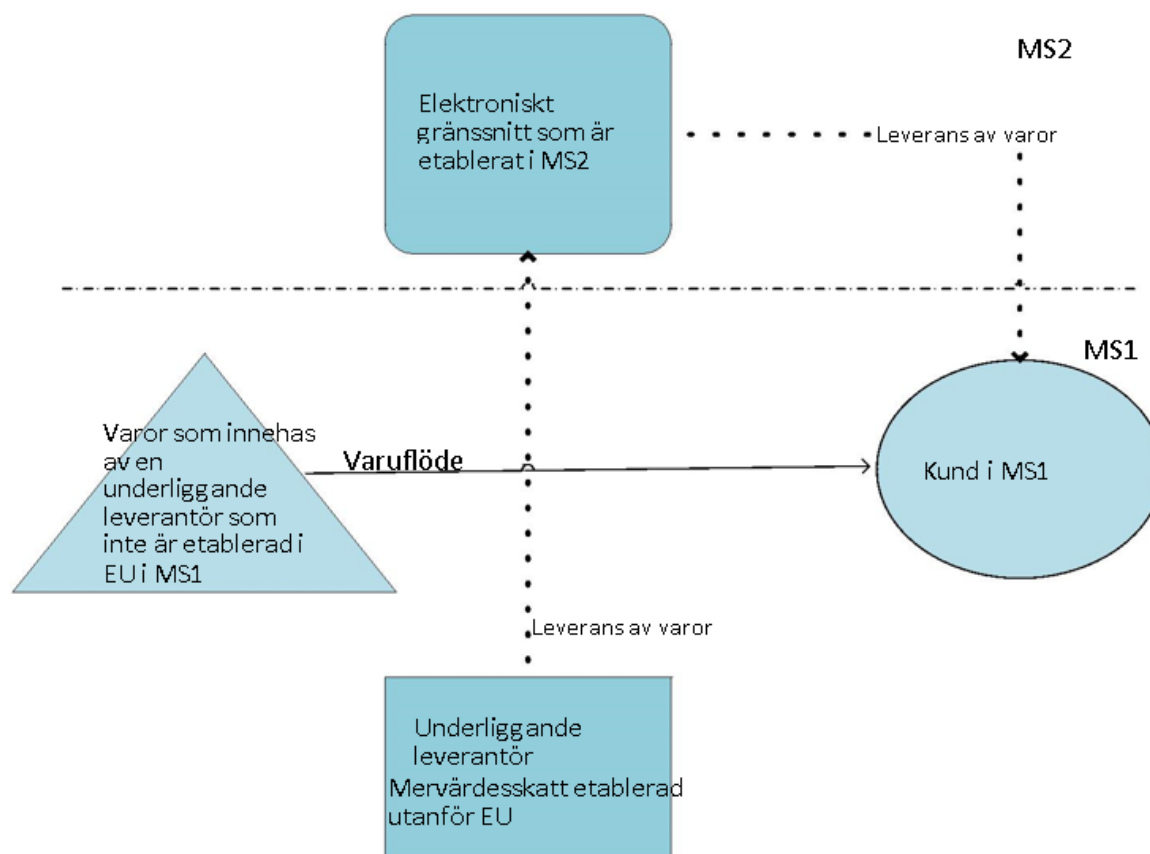
Konsekvenser för mervärdesskatten:

1. Beskattningsbar person: Det elektroniska gränssnittet är den faktiska leverantören eftersom den underliggande leverantören inte är etablerad i EU (artikel 14a.2) → Det elektroniska gränssnittet kan välja att använda unionsordningen (artikel 369b.b) → Det elektroniska gränssnittet registrerar sig för unionsordningen i MS1, där det är etablerat, och kommer att använda det registreringsnummer för mervärdesskatt som det redan har i MS1 (artikel 369d).
2. Beskattningsbara transaktioner:
 - a. Leverans mellan företag från den underliggande leverantören till det elektroniska gränssnittet.
 - b. Leverans från företag till konsument från det elektroniska gränssnittet till kunden i MS1
3. Plats för leverans: tilldelning av transport i artikel 36b
 - a. Leverans mellan företag utan transport → Plats för leverans i MS1 (artikel 31) → Den underliggande leverantören måste registrera sig för mervärdesskatt i MS1 (reviderad artikel 272.1 b)
 - b. Leverans från företag till konsument med transport → plats för leverans i MS1 (artikel 32.1) → Mervärdesskatten ska betalas i MS1 (den mervärdesskattesats som är tillämplig på varorna i MS1)
4. Mervärdesskattens utkrävbarhet: För leverans mellan företag och leverans från företag till konsument, när betalningen godkänns av den underliggande leverantören (artikel 66a)
5. Betalningsskyldig för mervärdesskatt:
 - a. Leverans mellan företag: befriad med avdragsrätt (artiklarna 136a och 169)
 - b. Leverans från företag till konsument: Det elektroniska gränssnittet ska betala mervärdesskatt via den gemensamma kontaktpunkten till skattemyndigheterna i MS1
6. Mervärdesskatterapportering: Det elektroniska gränssnittet lämnar in mervärdesskattedeklarationen från den gemensamma kontaktpunkten till skattemyndigheterna i MS1 (artikel 369g.1 b)

Anmärkning: Denna transaktion är helt inhemsk. Om det elektroniska gränssnittet inte använder unionsordningen måste det rapportera denna leverans från företag till konsument i sin inhemska mervärdesskattedeklaration som ska lämnas in i MS1 (artikel 250).

Scenario 1b: Inhemska leveranser enligt artikel 14a.2 (varorna och kunden finns i MS1 och det elektroniska gränssnittet i MS2)

- En kund i MS1 beställer varor via ett elektroniskt gränssnitt från en underliggande leverantör som inte är etablerad i EU. Det elektroniska gränssnittet är etablerat i MS2.
- Den underliggande leverantören innehar varorna i MS1, som försänds/transporteras till kunden i MS1 (inhemsk leverans av varor).



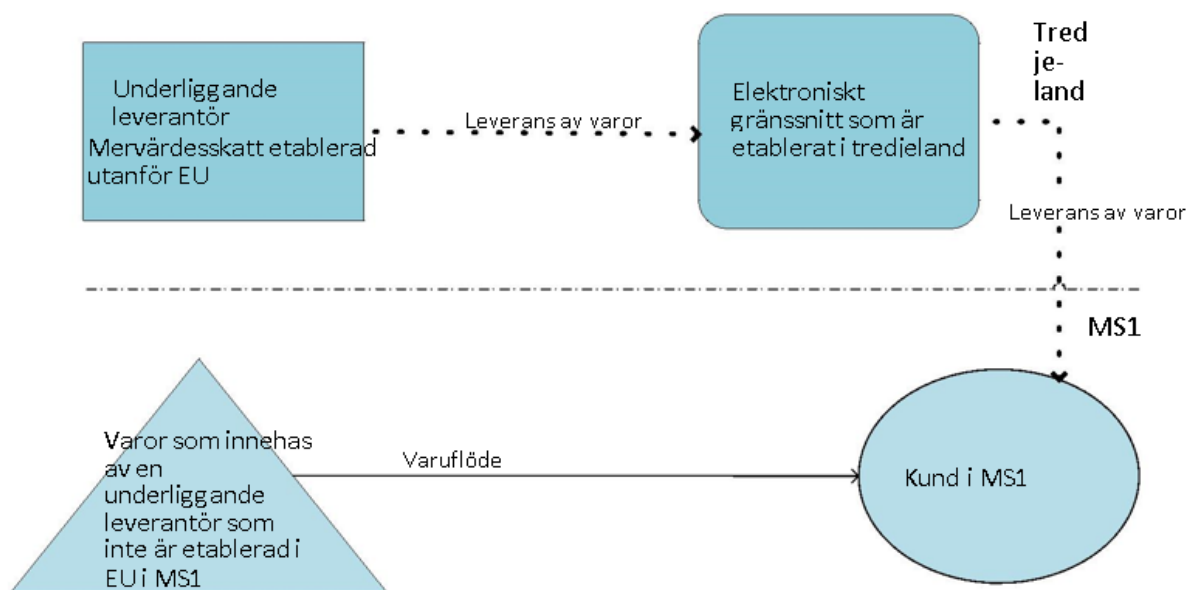
Konsekvenser för mervärdesskatten:

1. Beskattningsbar person: Det elektroniska gränssnittet är den faktiska leverantören eftersom den underliggande leverantören inte är etablerad i EU (artikel 14a.2) → Det elektroniska gränssnittet kan välja att använda unionsordningen (artikel 369b.b) → Det elektroniska gränssnittet registrerar sig för unionsordningen i MS2, där det redan är etablerat, och kommer att använda det registreringsnummer för mervärdesskatt som det redan har i MS2 (artikel 369d) → Det elektroniska gränssnittet behöver inte registrera sig för mervärdesskatt i MS1
2. Beskattningsbara transaktioner:
 - a. Leverans mellan företag från den underliggande leverantören till det elektroniska gränssnittet.
 - b. Leverans från företag till konsument från det elektroniska gränssnittet till kunden i MS1
3. Plats för leverans: tilldelning av transport i artikel 36b
 - a. Leverans mellan företag utan transport → Plats för leverans i MS1 (artikel 31) → Den underliggande leverantören måste registrera sig för mervärdesskatt i MS1 (reviderad artikel 272.1 b)
 - b. Leverans från företag till konsument med transport → plats för leverans i MS1 (artikel 32.1) → Mervärdesskatten ska betalas i MS1 (den mervärdesskattesats som är tillämplig på varorna i MS1)
4. Mervärdesskattens utkrävbarhet: För leverans mellan företag och leverans från företag till konsument, när betalningen godkänns av den underliggande leverantören (artikel 66a)

5. Betalningsskyldig för mervärdesskatt:
 - a. Leverans mellan företag: befriad med avdragsrätt (artiklarna 136a och 169)
 - b. Leverans från företag till konsument: Det elektroniska gränssnittet måste betala mervärdesskatt via den gemensamma kontaktpunkten till skattemyndigheterna i MS2, som kommer att överföra mervärdesskatten till skattemyndigheterna i MS1
6. Mervärdesskatterapportering: Det elektroniska gränssnittet lämnar in mervärdesskattedeklarationen från den gemensamma kontaktpunkten till skattemyndigheterna i MS2 → deklarerar mervärdesskattebeloppet och mervärdesskattesatsen enligt MS1 (artikel 369g.2 b)

Scenario 1c: Inhemska leveranser enligt artikel 14a.2 (varorna och kunden finns i MS1 och det elektroniska gränssnittet i ett tredjeland)

- En kund i MS1 beställer varor via ett elektroniskt gränssnitt från en underliggande leverantör som inte är etablerad i EU. Det elektroniska gränssnittet är etablerat i ett tredjeland.
- Den underliggande leverantören innehar varorna i MS1, som försänds/transporteras till kunden i MS1 (inhemsk leverans av varor).



Konsekvenser för mervärdesskatten:

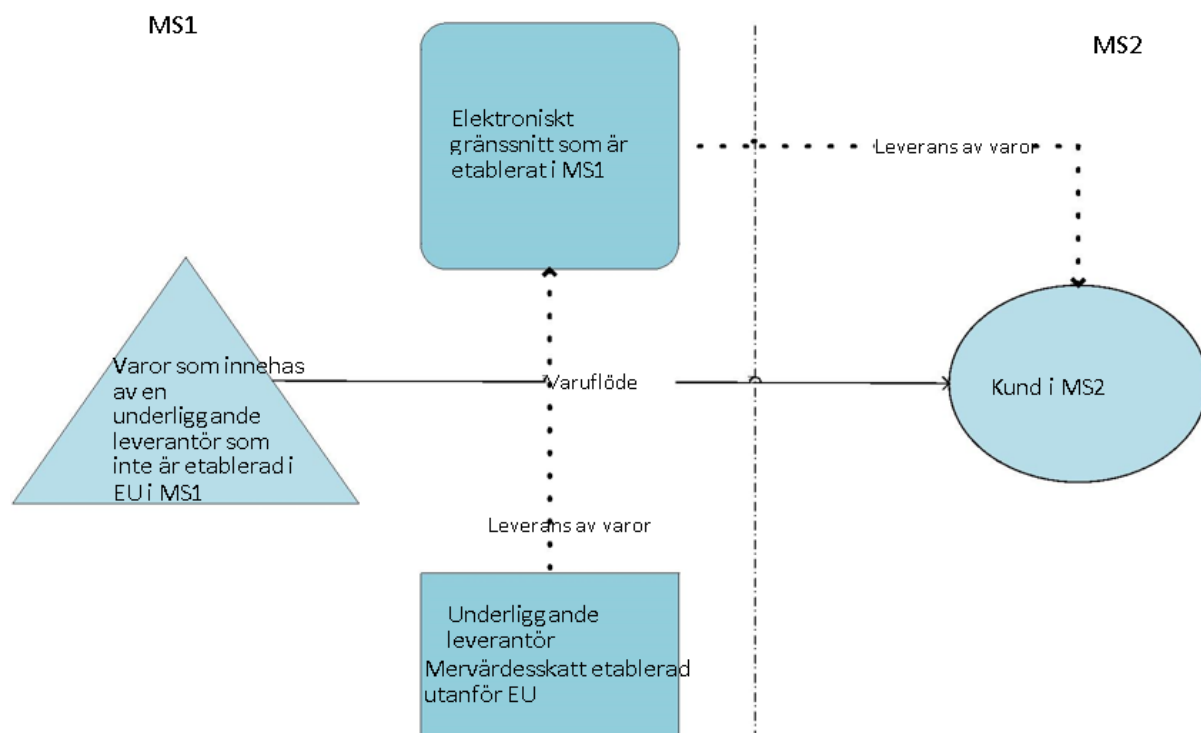
1. Beskattningsbar person: Det elektroniska gränssnittet är den faktiska leverantören eftersom den underliggande leverantören inte är etablerad i EU (artikel 14a.2) → Det elektroniska gränssnittet kan välja att använda unionens gemensamma kontaktpunkt (artikel 369b.b) → MS1 kan vara alla medlemsstater som varorna levereras från (artikel 369a.2) → Det elektroniska gränssnittet registrerar sig i MS1⁴⁰
2. Beskattningsbara transaktioner:
 - a. Leverans mellan företag från den underliggande leverantören till det elektroniska gränssnittet.
 - b. Leverans från företag till konsument från det elektroniska gränssnittet till kunden i MS1
3. Plats för leverans: tilldelning av transport i artikel 36b
 - a. Leverans mellan företag utan transport → Plats för leverans i MS1 (artikel 31) → Den underliggande leverantören måste registrera sig för mervärdesskatt i MS1 (reviderad artikel 272.1 b)

⁴⁰ Mer uppgifter om registreringsförfarandet finns i vägledningen till den gemensamma kontaktpunkten.

- b. Leverans från företag till konsument med transport → plats för leverans i MS1 (artikel 32.1) → Mervärdesskatten ska betalas i MS1 (den mervärdesskattesats som är tillämplig på varorna i MS1)
- 4. Mervärdesskattens utkrävbarhet: För leverans mellan företag och leverans från företag till konsument→, när betalningen godkänns av den underliggande leverantören (artikel 66a)
- 5. Betalningsskyldig för mervärdesskatt:
 - a. Leverans mellan företag: befriad med avdragsrätt (artiklarna 136a och 169)
 - b. Leverans från företag till konsument: Det elektroniska gränssnittet ska betala mervärdesskatt via den gemensamma kontaktpunkten till skattemyndigheterna i MS1
- 6. Mervärdesskatterapportering: Det elektroniska gränssnittet lämnar in mervärdesskattedeklarationen från den gemensamma kontaktpunkten till skattemyndigheterna i MS1 (artikel 369g.1 b)

Scenario 2a: Gemenskapsintern distansförsäljning enligt artikel 14a.2 (varorna och det elektroniska gränssnittet finns i MS1 och varorna försänds till en kund i MS2)

- En kund i MS2 beställer varor via ett elektroniskt gränssnitt från en underliggande leverantör som inte är etablerad i EU. Det elektroniska gränssnittet är etablerat i MS1.
- Den underliggande leverantören innehar varorna i MS1, som försänds/transporteras till kunden i MS2 (gemenskapsintern distansförsäljning av varor).



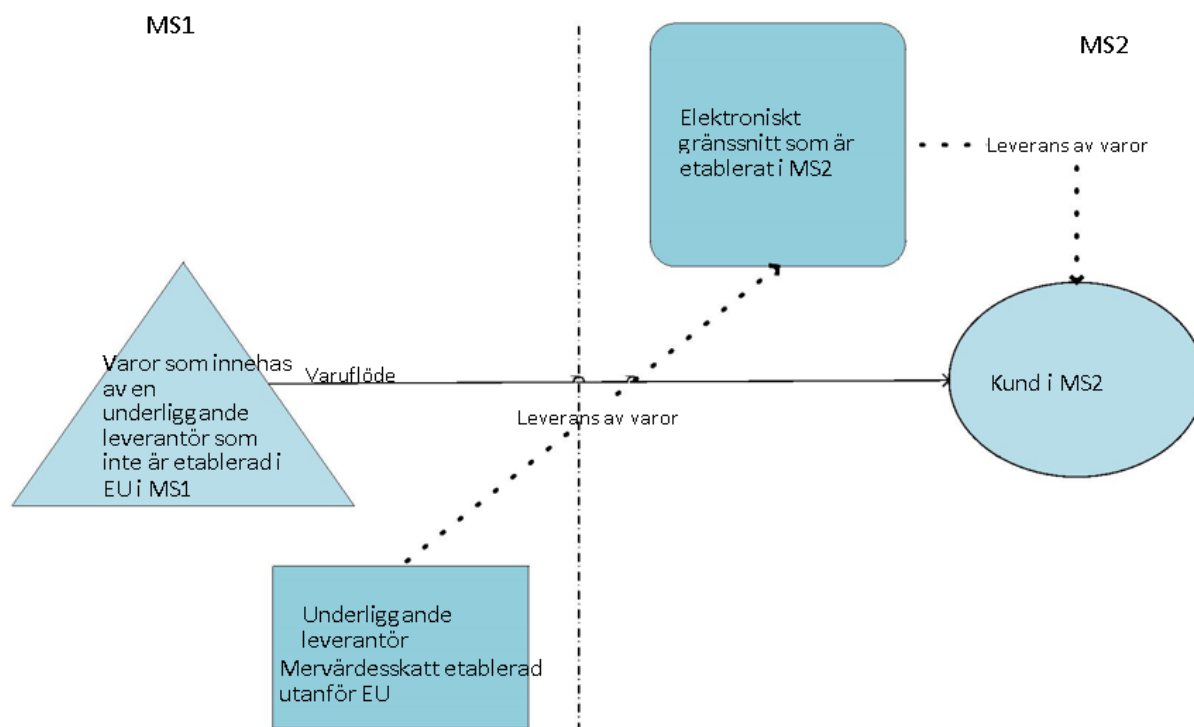
Konsekvenser för mervärdesskatten:

1. Beskattningsbar person: Det elektroniska gränssnittet är den faktiska leverantören eftersom den underliggande leverantören inte är etablerad i EU (artikel 14a.2) → Det elektroniska gränssnittet kan välja att använda unionsordningen (artikel 369b.b) → Det elektroniska gränssnittet registrerar sig för unionsordningen i MS1 där det redan är etablerat, och kommer att använda det registreringsnummer för mervärdesskatt som det redan har i MS1 (artikel 369d)
2. Beskattningsbara transaktioner:
 - a. Leverans mellan företag från den underliggande leverantören till det elektroniska gränssnittet.
 - b. Leverans från företag till konsument från det elektroniska gränssnittet till kunden i MS2
3. Plats för leverans: tilldelning av transport i artikel 36b
 - a. Leverans mellan företag utan transport → Plats för leverans i MS1 (artikel 31) → Den underliggande leverantören måste registrera sig för mervärdesskatt i MS1 (reviderad artikel 272.1 b)
 - b. Leverans från företag till konsument med transport → plats för leverans i MS2 (artikel 33a) → mervärdesskatten ska betalas i MS2 (den mervärdesskattesats som är tillämplig på varorna i MS2)
4. Mervärdesskattens utkrävbarhet: För leverans mellan företag och leverans från företag till konsument →, när betalningen godkänns av den underliggande leverantören (artikel 66a)
5. Betalningsskyldig för mervärdesskatt:
 - a. Leverans mellan företag: befriad med avdragsrätt (artiklarna 136a och 169)

- b. Leverans från företag till konsument: Det elektroniska gränssnittet ska betala mervärdesskatt via den gemensamma kontaktpunkten till skattemyndigheterna i MS1, som kommer att överföra mervärdesskatten till skattemyndigheterna i MS2
- 6. Mervärdesskatterapportering: Det elektroniska gränssnittet lämnar in mervärdesskattedeklarationen enligt den gemensamma kontaktpunkten till skattemyndigheterna i MS1 → deklarerar mervärdesskattebeloppet och mervärdesskattesatsen enligt MS2 (artikel 369g.1 a)

Scenario 2b: Gemenskapsintern distansförsäljning enligt artikel 14a.2 (varorna finns i MS1, det elektroniska gränssnittet och kunden i MS2)

- En kund i MS2 beställer varor via ett elektroniskt gränssnitt från en underliggande leverantör som inte är etablerad i EU. Det elektroniska gränssnittet är etablerat i MS2.
- Den underliggande leverantören innehar varorna i MS1, som försänds/transporteras till kunden i MS2 (gemenskapsintern distansförsäljning av varor)



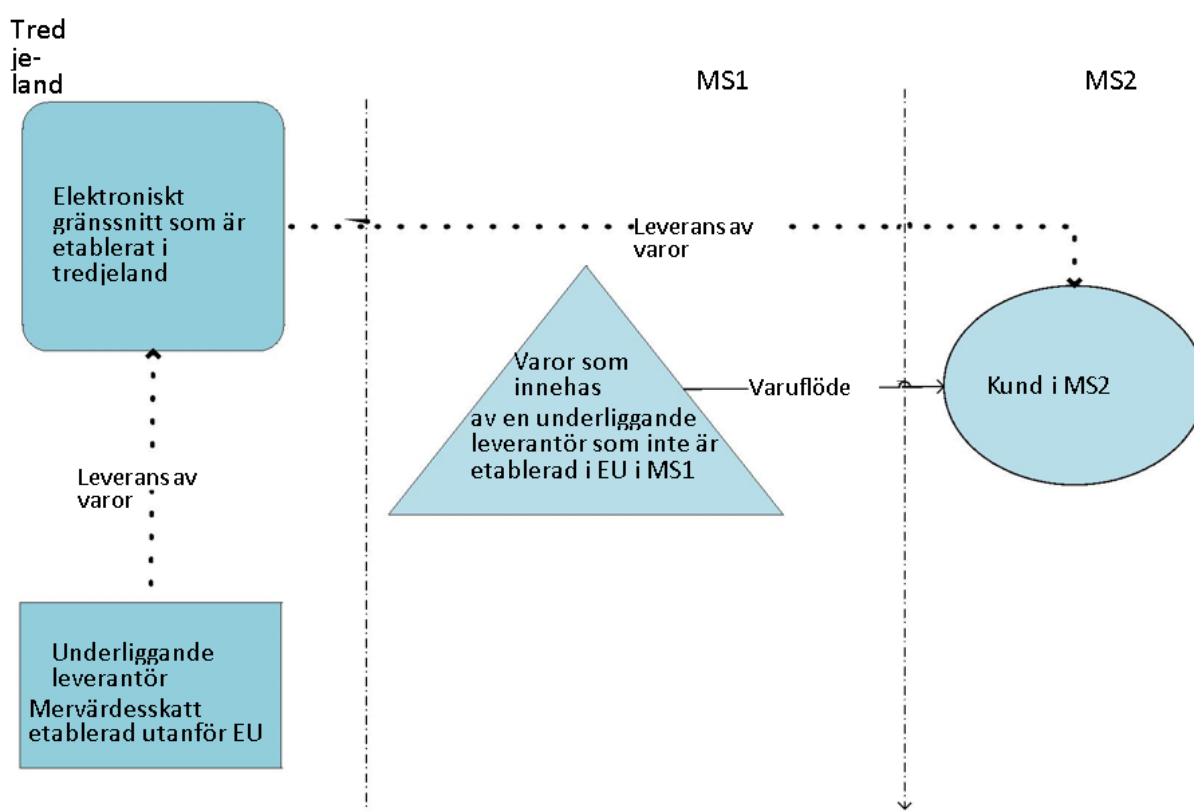
Konsekvenser för mervärdesskatten:

1. Beskattningsbar person: Det elektroniska gränssnittet är den faktiska leverantören eftersom den underliggande leverantören inte är etablerad i EU (artikel 14a.2) → Det elektroniska gränssnittet kan välja att använda unionsordningen (artikel 369b.b) → Det elektroniska gränssnittet registrerar sig för unionsordningen i MS2 där det är etablerat, och kommer att använda det registreringsnummer för mervärdesskatt som det redan har i MS2 (artikel 369d) → Det elektroniska gränssnittet behöver inte registrera sig för mervärdesskatt i MS1 (varifrån varorna försänds)
2. Beskattningsbara transaktioner:
 - a. Leverans mellan företag från den underliggande leverantören till det elektroniska gränssnittet.
 - b. Leverans från företag till konsument från det elektroniska gränssnittet till kunden i MS2
3. Plats för leverans: tilldelning av transport i artikel 36b
 - a. Leverans mellan företag utan transport → Plats för leverans i MS1 (artikel 31) → Den underliggande leverantören måste registrera sig för mervärdesskatt i MS1 (reviderad artikel 272.1 b)
 - b. Leverans från företag till konsument med transport → plats för leverans i MS2 (artikel 33a) → mervärdesskatten ska betalas i MS2 (den mervärdesskattesats som är tillämplig på varorna i MS2)
4. Mervärdesskattens utkrävbarhet för leverans mellan företag och leverans från företag till konsument: när betalningen godkänns av den underliggande leverantören (artikel 66a)
5. Betalningsskyldig för mervärdesskatt:

- a. Leverans mellan företag: befriad med avdragsrätt (artiklarna 136a och 169)
- b. Leverans från företag till konsument: Det elektroniska gränssnittet ska betala mervärdesskatt via den gemensamma kontaktpunkten till skattemyndigheterna i MS2
6. Mervärdesskatterapportering: Det elektroniska gränssnittet lämnar in mervärdesskattedeklarationen från den gemensamma kontaktpunkten till skattemyndigheterna i MS2 → Mervärdesskattebelopp och mervärdesskattesats enligt MS2 (artikel 369g.2 b)

Scenario 2c: Gemenskapsintern distansförsäljning enligt artikel 14a.2 (varorna finns i MS1, kunden i MS2 och det elektroniska gränssnittet i ett tredjeland)

- En kund i MS2 beställer varor via ett elektroniskt gränssnitt från en underliggande leverantör som inte är etablerad i EU. Det elektroniska gränssnittet är etablerat i ett tredjeland.
- Den underliggande leverantören innehar varorna i MS1, som försänds/transporteras till kunden i MS2 (gemenskapsintern distansförsäljning av varor)



Konsekvenser för mervärdesskatten:

1. Beskattningsbar person: Det elektroniska gränssnittet är den faktiska leverantören eftersom den underliggande leverantören inte är etablerad i EU (artikel 14a.2) → Det elektroniska gränssnittet kan välja att använda unionsordningen (artikel 369b.b) → MS1 kan vara alla medlemsstater som varorna levereras från (artikel 369a.2) → Det elektroniska gränssnittet registrerar sig i MS1
2. Beskattningsbara transaktioner:
 - a. Leverans mellan företag från den underliggande leverantören till det elektroniska gränssnittet.
 - b. Leverans från företag till konsument från det elektroniska gränssnittet till kunden i MS2
3. Plats för leverans: tilldelning av transport i artikel 36b
 - a. Leverans mellan företag utan transport → Plats för leverans i MS1 (artikel 31) → Den underliggande leverantören måste registrera sig för mervärdesskatt i MS1 (reviderad artikel 272.1 b)

- ## 5.2 FAKTISK LEVERANTÖR SOM MÖJLIGGÖR DISTANSFÖRSÄLJNING AV IMPORTERADE VAROR

Scenario 3a: Import av varor – användning av IOSS (det elektroniska gränssnittet och kunden finns i olika medlemsstater)

-
- Tredjeland
- Medlemsstat 1 (MS1)
- Medlemsstat 2 (MS2)
- Varor i försändelse < 150 euro som försänds från tredjeland
- Varuflöde
- Elektroniskt gränssnitt som är etablerat i MS1 (IOSS-registrerat i MS1)
- Leverans av varor
- Kund i MS2
- Import till MS2
1. Underliggande leverantör i MS1
2. Underliggande leverantör i en annan medlemsstat
3. Underliggande leverantör i tredjeland

101/112

A. Konsekvenser för mervärdesskatten:

1. Beskattningsbar person: Det elektroniska gränssnittet är den faktiska leverantören (artikel 14a.1) → Det elektroniska gränssnittet registrerar sig hos den gemensamma kontaktpunkten för import i MS1 (artikel 369m) och erhåller ett IOSS-registreringsnummer för mervärdesskatt i MS1 (artikel 369q.1)
2. Beskattningsbara transaktioner:
 - a. Distansförsäljning av importerade varor: 2 leveranser från tillämpningen av artikel 14a.1
 - i. Leverans mellan företag från den underliggande leverantören till det elektroniska gränssnittet
 - ii. Leverans från företag till konsument från det elektroniska gränssnittet till kunden i MS2
 - b. Import till MS2 (artikel 30.1).
3. Plats för leverans:
 - a. Distansförsäljning av importerade varor: 2 leveranser från tillämpningen av artikel 14a.1
 - iii. Leverans mellan företag utan transport (artikel 36b) → plats för leverans i tredjelandet (utanför EU) (artikel 31) → inga mervärdesskatteskyldigheter i EU
 - iv. Leverans från företag till konsument med transport (artikel 36b) → plats för leverans i MS2 (artikel 33c) → mervärdesskatten ska betalas i MS2 (den mervärdesskattesats som är tillämplig på varorna i MS2)
 - b. Import: till MS2 (artikel 60)
4. Mervärdesskattens utkrävbarhet för leverans från företag till konsument: när betalningen godkänns av den underliggande leverantören (artikel 66a)
5. Betalningsskyldig för mervärdesskatt:
 - a. Distansförsäljning av importerade varor:
 - i. Leverans mellan företag: omfattas inte av EU-mervärdesskatt (artiklarna 31 och 36b – se punkt 3a i ovan)
 - ii. Leverans från företag till konsument: Det elektroniska gränssnittet ska betala mervärdesskatt via den gemensamma kontaktpunkten för import till MS1, som överför mervärdesskatten till skattemyndigheterna i MS2
 - b. Import: IOSS-numret skickas på elektronisk väg till tullen i MS2 i tulldeklarationen (H7- eller I1- eller H6- eller H1-datauppsättning, dataelement 3/40) → Tullen kontrollerar på elektronisk väg om IOSS-numret är giltigt i IOSS-databasen:
 - i. Giltigt IOSS-nummer → importen är befriad från mervärdesskatt i MS2 (artikel 143.1 ca) → varorna övergår till fri omsättning
 - ii. Ogiltigt IOSS-nummer → importen beskattas i MS2 (standardregler eller särskilda ordningar kan användas) → **person som utsetts för betalningen av mervärdesskatt i MS2** (artikel 201) → se scenario 4a ingen IOSS
6. Mervärdesskatterapportering:
 - Det elektroniska gränssnittet lämnar in månatliga IOSS-mervärdesskattedeklarationer till skattemyndigheterna i MS1, med uppgift om mervärdesskattebeloppet och mervärdesskattesatsen i MS2 (artikel 369s)
 - Det elektroniska gränssnittet ska föra räkenskaper över försäljning och returer av varor (artikel 63c i genomförandeförordningen om mervärdesskatt)

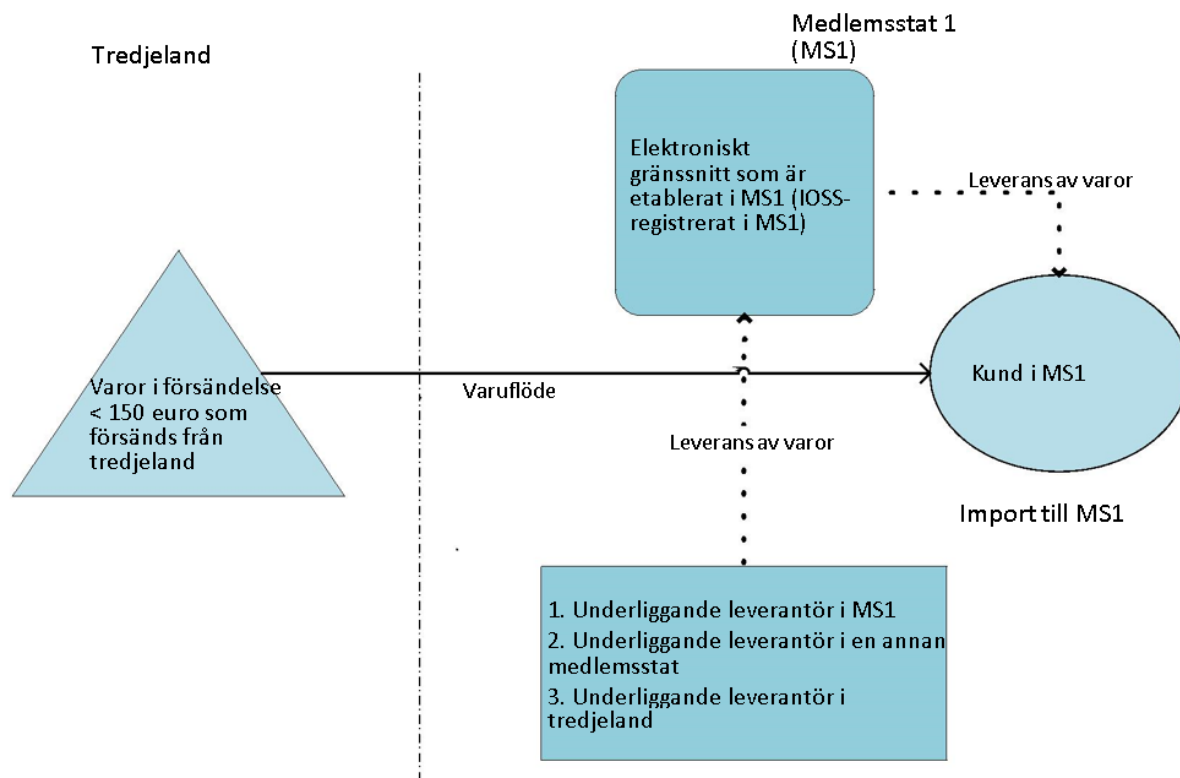
B. Tullrelaterade konsekvenser:

1. Importör: mottagare = kund i MS2
2. Exportör: avsändare = underliggande leverantör (säljare av varorna)
3. Anmälan till tullen: utförs av transportföretaget/deklaranten vid det första införselstället (artikel 139 i unionens tullkodex)
4. Tulldeklaration: lämnas in i någon av EU:s medlemsstater (deklarantens val)
Formulär för tulldeklaration:
 - Standardmässig tulldeklaration med mycket reducerad datauppsättning (artikel 143a i unionens tullkodex – DA med H7), eller
 - förenklad tulldeklaration (artikel 166 i unionens tullkodex med I1), eller

- tulldeklaration för postförsändelser på upp till 1 000 euro (artikel 144 i unionens tullkodex – DA med H6), eller
 - standardmässig tulldeklaration med full datauppsättning (artikel 162 i unionens tullkodex med H1)
5. Deklarant: post/expressfraktföretag/tullombud/mottagare
 6. Tullförfarande: övergång till fri omsättning
 7. Godkännande av tulldeklaration: av tullen, efter anmälan av varorna och kontroll av att kravet för valet av tulldeklaration uppfylls (t.ex. giltigheten för IOSS-registreringsnumret för mervärdesskatt, värdet på de varor som enligt uppgift inte ska överstiga 150 euro etc.)
 1. Frisläppande av varorna: av tullen, ingen mervärdesskatt och inga tullar ska erläggas.
 2. Månatlig rapportering: Periodiskt översändande av relevanta dataelement i tulldeklarationen till övervakningssystemet

Scenario 3b: Import av varor – den gemensamma kontaktpunkten för import används (det elektroniska gränssnittet och kunden finns i samma medlemsstat)

- En kund i MS1 beställer varor för högst 150 euro genom ett elektroniskt gränssnitt som också är etablerat i MS1 från en underliggande leverantör. Kunden anger att platsen för leverans finns i MS1.
- Varorna försänds för den underliggande leverantörens räkning från ett tredjeland till kunden i MS1, dit varorna importeras⁴².



A. Konsekvenser för mervärdesskatten:

1. Beskattningsbar person: Det elektroniska gränssnittet är den faktiska leverantören (artikel 14a.1) → Det elektroniska gränssnittet registrerar sig hos den gemensamma kontaktpunkten för import i MS1 (artikel 369m) och erhåller ett IOSS-registreringsnummer för mervärdesskatt i MS1 (artikel 369q.1)
2. Beskattningsbara transaktioner:
 - a. Distansförsäljning av importerade varor: 2 leveranser från tillämpningen av artikel 14a.1
 - i. Leverans mellan företag från den underliggande leverantören till det elektroniska gränssnittet.
 - ii. Leverans från företag till konsument från det elektroniska gränssnittet till kunden i MS1
 - b. Import till MS1 (artikel 30.1)
3. Plats för leverans:
 - a. Distansförsäljning av importerade varor: 2 leveranser från tillämpningen av artikel 14a.1
 - i. Leverans mellan företag utan transport (artikel 36b) → plats för leverans i tredjelandet (utanför EU) (artikel 31) → inga mervärdesskatteskyldigheter i EU
 - ii. Leverans från företag till konsument med transport (artikel 36b) → plats för leverans i MS1 (artikel 33c) → mervärdesskatt ska erläggas i MS1 (den mervärdesskattesats som är tillämplig på varorna i MS1)
 - b. Import: till MS1 (artikel 60)

⁴² När den gemensamma kontaktpunkten för import används kan varorna tullklareras i vilken EU-medlemsstat som helst, oavsett vilken medlemsstat som kunden är etablerad i.

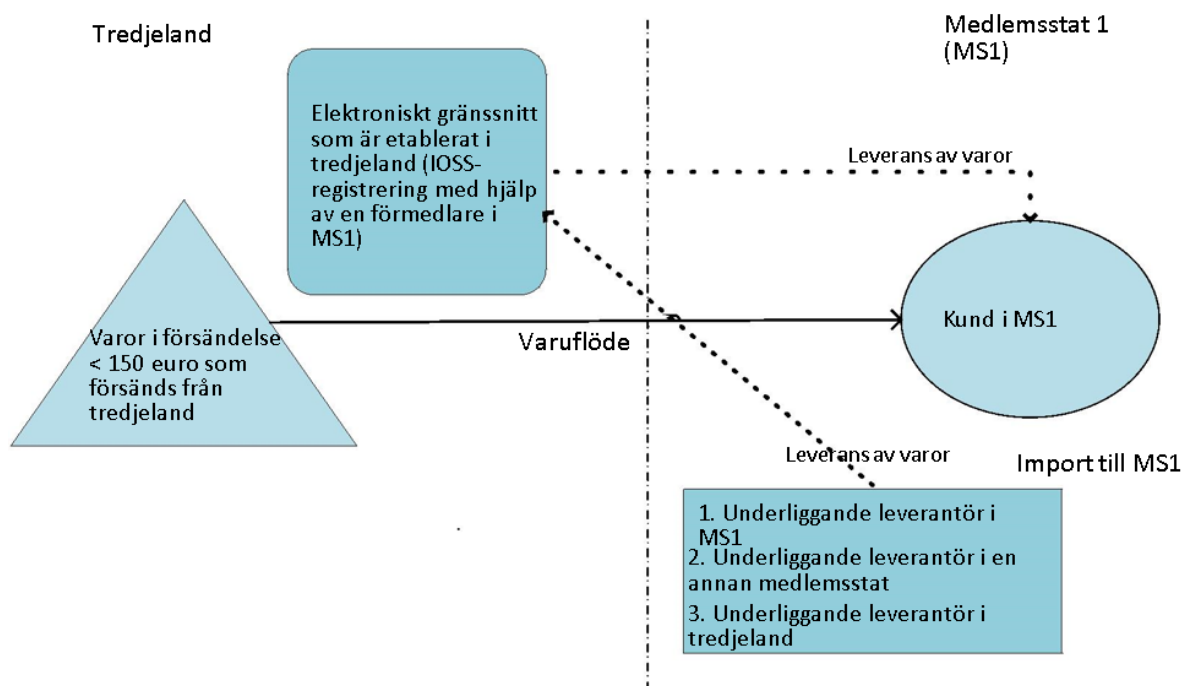
4. Mervärdesskattens utkrävbarhet för leverans från företag till konsument, → när betalningen godkänns av den underliggande leverantören (artikel 66a)
5. Betalningsskyldig för mervärdesskatt
 - a. Distansförsäljning av importerade varor:
 - i. Leverans mellan företag: omfattas inte av EU-mervärdesskatt (artiklarna 31 och 36b – se punkt 3a i ovan.
 - ii. Leverans från företag till konsument: Det elektroniska gränssnittet ska betala mervärdesskatt via den gemensamma kontaktpunkten för import till skattemyndigheterna i MS1.
 - b. Import: IOSS-numret skickas på elektronisk väg till tullen i MS1 i tulldeklarationen (H7- eller I1- eller H6- eller H1-datauppsättning, dataelement 3/40) → Tullen kontrollerar på elektronisk väg om IOSS-numret är giltigt i IOSS-databasen:
 - i. Giltigt IOSS-nummer → Importen är befriad från mervärdesskatt i MS1 (artikel 143.1 ca) → varorna övergår till fri omsättning
 - ii. Ogiltigt IOSS-nummer → Import till MS1 (standardregler eller särskilda ordningar kan användas) → **person som utsetts för betalningen av mervärdesskatt i MS1** (artikel 201) → se Scenario 4a ingen IOSS
6. Mervärdesskatterapportering:
 - Det elektroniska gränssnittet lämnar in månatliga mervärdesskattedeklarationer till skattemyndigheterna i MS1, som anger mervärdesskattebeloppet och mervärdesskattesatsen i MS1 (artikel 369s) Dessa varor rapporteras **inte i den inhemska mervärdesskattedeklarationen.**
 - Det elektroniska gränssnittet ska föra räkenskaper över försäljning och returer av varor (artikel 63c i genomförandeförordningen om mervärdesskatt)

B. Tullrelaterade konsekvenser:

Sammantaget desamma som i Scenario 3a, den enda skillnaden är att MS2 ersätts av MS1.

Scenario 3c: Import av varor – den gemensamma kontaktpunkten för import används (det elektroniska gränssnittet är etablerat i ett tredjeland och kunden finns i en medlemsstat)

- En kund i MS1 beställer varor på högst 150 euro genom ett elektroniskt gränssnitt som är etablerat i ett tredjeland från en underliggande leverantör. Kunden anger att platsen för leverans finns i MS1.
- Varorna försänds för den underliggande leverantörens räkning från ett tredjeland till kunden i MS1, dit varorna importeras⁴³.



A. Konsekvenser för mervärdesskatten:

1. Beskattningsbar person: Det elektroniska gränssnittet är den faktiska leverantören (artikel 14a.1) → Det elektroniska gränssnittet registrerar sig hos den gemensamma kontaktpunkten för import via en förmedlare som är etablerad i MS1⁴⁴ (artikel 369m). Förmedlaren erhåller ett IOSS-registreringsnummer för mervärdesskatt i MS1 åt det elektroniska gränssnittet (artikel 369q.3)
2. Beskattningsbara transaktioner:
 - a. Distansförsäljning av importerade varor: 2 leveranser från tillämpningen av artikel 14a.1
 - i. Leverans mellan företag från den underliggande leverantören till det elektroniska gränssnittet.
 - ii. Leverans från företag till konsument från det elektroniska gränssnittet till kunden i MS1
 - b. Import till MS1 (artikel 30.1)
3. Plats för leverans:
 - a. Distansförsäljning av importerade varor: 2 leveranser från tillämpningen av artikel 14a.1
 - i. Leverans mellan företag utan transport (artikel 36b) → plats för leverans i tredjelandet (utanför EU) (artikel 31) → inga mervärdesskatteskyldigheter i EU

⁴³ När den gemensamma kontaktpunkten för import används kan varorna tullklareras i vilken EU-medlemsstat som helst, oavsett vilken medlemsstat som kunden är etablerad i.

⁴⁴ Förmedlaren behöver inte vara etablerad i den medlemsstat som är varornas slutgiltiga destination, utan kan vara etablerad i vilken EU-medlemsstat som helst och det kommer att vara där som han/hon registrerar det elektroniska gränssnittet hos den gemensamma kontaktpunkten för import. I detta exempel är förmedlaren registrerad i MS1. Förmedlaren måste registrera sig för att få använda den gemensamma kontaktpunkten för import för leverantörer/elektroniska gränssnitt (artikel 369q.2)). Det är inte ett mervärdesskatteregistreringsnummer.

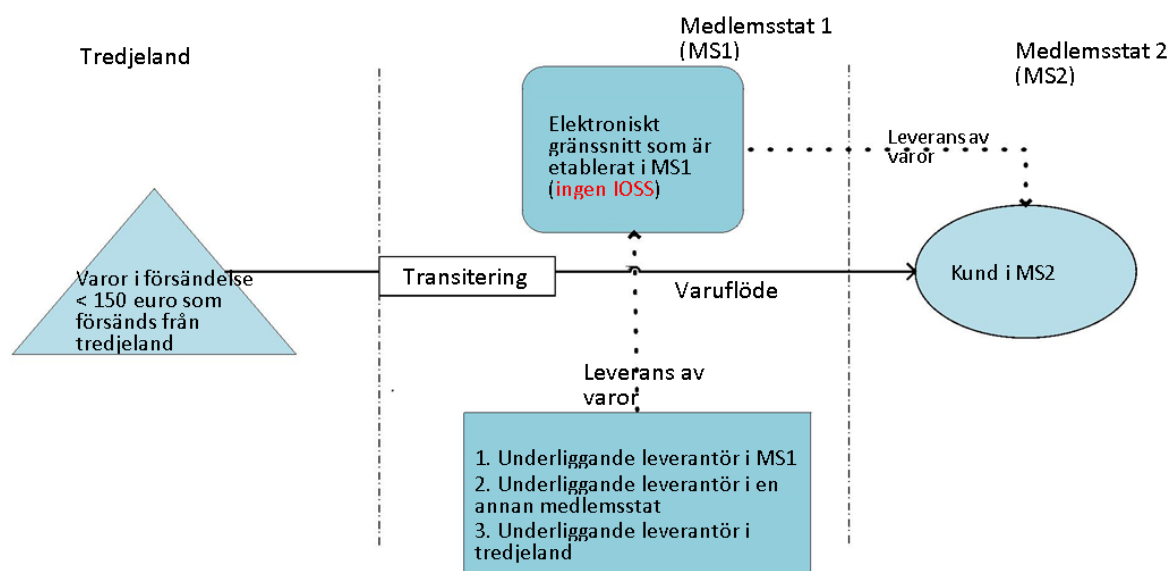
- ii. Leverans från företag till konsument med transport (artikel 36b) → plats för leverans i MS1 (artikel 33c) → mervärdesskatt ska erläggas i MS1 (den mervärdesskattesats som är tillämplig på varorna i MS1)
- b. Import: till MS1 (artikel 60)
- 4. Mervärdesskattens utkrävbarhet för leverans från företag till konsument, → när betalningen godkänns av den underliggande leverantören (artikel 66a)
- 5. Betalningsskyldig för mervärdesskatt
 - a. Distansförsäljning av importerade varor:
 - i. Leverans mellan företag: omfattas inte av EU-mervärdesskatt (artiklarna 31 och 36b – se punkt 3a i ovan.
 - ii. Leverans från företag till konsument: Förmedlaren ska betala mervärdesskatt för det elektroniska gränssnittets räkning via den gemensamma kontaktpunkten för import till skattemyndigheterna i MS1.
 - b. Import: IOSS-numret skickas på elektronisk väg till tullen i MS1 i tulldeklarationen (H7- eller I1- eller H6- eller H1-datauppsättning, dataelement 3/40) → Tullen kontrollerar på elektronisk väg om IOSS-numret är giltigt i IOSS-databasen:
 - i. Giltigt IOSS-nummer → Importen är befriad från mervärdesskatt i MS1 (artikel 143.1 ca) → varorna övergår till fri omsättning
 - ii. Ogiltigt IOSS-nummer → Import till MS1 (standardregler eller särskilda ordningar kan användas) → **person som utsetts för betalningen av mervärdesskatt i MS1** (artikel 201) → se Scenario 4a ingen IOSS
- 6. Mervärdesskatterapportering:
 - Förmedlaren lämnar, för det elektroniska gränssnittets räkning, in månatliga mervärdesskattedeklarationer från den gemensamma kontaktpunkten för import till skattemyndigheterna i MS1, med uppgift om mervärdesskattebeloppet och mervärdesskattesatsen i MS1 (artikel 369s)
 - Förmedlaren ska, för det elektroniska gränssnittets räkning, föra räkenskaper över försäljning och returer av varor (artikel 63c i genomförandeförordningen om mervärdesskatt)

B. Tullrelaterade konsekvenser:

Desamma som i Scenario 3a, den enda skillnaden är att MS2 måste bytas ut mot MS1.

Scenario 4a: Import av varor – den gemensamma kontaktpunkten för import används inte → Varorna anländer till MS1, transiteras till MS2 och importeras till MS2

- En kund i EU (t.ex. MS2) beställer varor för högst 150 euro genom ett elektroniskt gränssnitt som antingen är etablerat i en medlemsstat (eller i ett tredjeland) från en underliggande leverantör. Kunden anger att platsen för leverans finns i MS2.
- Varorna försänds för den underliggande leverantörens räkning från tredjelandet till MS1, och från MS1 transporteras de till MS2 för att levereras till kunden.



Artikel 221 i unionens tullkodex IA⁴⁵ ändrades⁴⁶ för att förtydliga att det tullkontor som är behörig vad gäller deklarationen av importen av varor av lågt värde är tullkontoret i den medlemsstat där varornas försändelse eller transport avslutas, om dessa varor deklareras för mervärdesskatteändamål enligt en annan ordning än den gemensamma kontaktpunkten för import. Målet med denna ändring var att se till att mervärdesskattesatsen i varornas destinationsmedlemsstat debiteras för dessa varor. Därmed kommer från och med den 1 juli 2021 alla sådana varor att placeras i transit till dess att de anländer till den slutgiltiga destinationsmedlemsstaten i EU.

I praktiken kan varorna övergå till fri omsättning först i varornas destinationsmedlemsstat. När varorna först anländer till MS1 kommer de därför att behöva omfattas av förfarandet för transitering och transporteras till MS2.

A. Konsekvenser för mervärdesskatten:

1. Beskattningsbar person: Det elektroniska gränssnittet är den faktiska leverantören (artikel 14a.1). Det elektroniska gränssnittet registrerar sig inte hos den gemensamma kontaktpunkten för import.
2. Beskattningsbara transaktioner:
 - a. Distansförsäljning av importerade varor: 2 leveranser från tillämpningen av artikel 14a.1
 - i. Leverans mellan företag från den underliggande leverantören till det elektroniska gränssnittet.
 - ii. Leverans från företag till konsument från det elektroniska gränssnittet till kunden i MS2.

⁴⁵ [Kommissionens genomförandeförordning \(EU\) 2015/2447](#).

⁴⁶ [Kommissionens genomförandeförordning \(EU\) 2020/893](#), artikel 221.4.

- b. Import till MS2 (artikel 30.1):
- 3. Plats för leverans:
 - a. Distansförsäljning av importerade varor: 2 leveranser från tillämpningen av artikel 14a.1
 - i. Leverans mellan företag utan transport (artikel 36b) → plats för leverans i tredjeland (utanför EU) (artikel 31) → inga mervärdesskatteskylldigheter i EU
 - ii. Leverans från företag till konsument med transport (artikel 36b) → plats för leverans i tredjeland där transporten av varorna påbörjas (utanför EU) (artikel 32.1) → inga mervärdesskatteskylldigheter i EU
 - b. Import till MS2 av kunden (artikel 61)
- 4. Mervärdesskattens utkrävbarhet
 - a. Distansförsäljning av importerade varor: ej tillämpligt (plats för leverans utanför EU – se punkt 3a ovan)
 - b. Import: När varorna importeras, efter det att förfarandet för transitering avslutas (artikel 71)
- 5. Betalningsskyldig för mervärdesskatt: Import till MS2 – en person ska utses för betalningen av mervärdesskatt i MS2 (artikel 201). Om den person som ska betala mervärdesskatt i MS2 är kunden kan mervärdesskatten vid import betalas på något av följande sätt:
 - a. Genom särskilda ordningar: Kunden betalar mervärdesskatt till posten/expressfraktföretaget/tullombudet och varorna levereras → månatlig betalning av den mervärdesskatt som uppburits av posten/expressfraktföretaget/tullombudet till den behöriga myndigheten i MS2 (artikel 369zb.2)
 - b. Genom standardförfarandet – deklaranten betalar mervärdesskatt till tullen och varorna övergår till fri omsättning, oberoende av deras värde.

Anmärkning: Medlemsstaterna kan fritt besluta om vem som är skyldig att betala mervärdesskatt vid import. I allmänhet betraktar medlemsstaterna kunden/mottagaren som den person som ska betala mervärdesskatten. Scenario 4a kommer därmed vanligtvis att vara tillämpligt om den gemensamma kontaktpunkten för import inte används, oberoende av skyldigheten enligt artikel 14a.1.

Vid den tidpunkt då dessa förklarande anmärkningar publiceras har en medlemsstat beslutat sig för att utse det elektroniska gränssnittet till den person som är betalningsskyldig för mervärdesskatten.

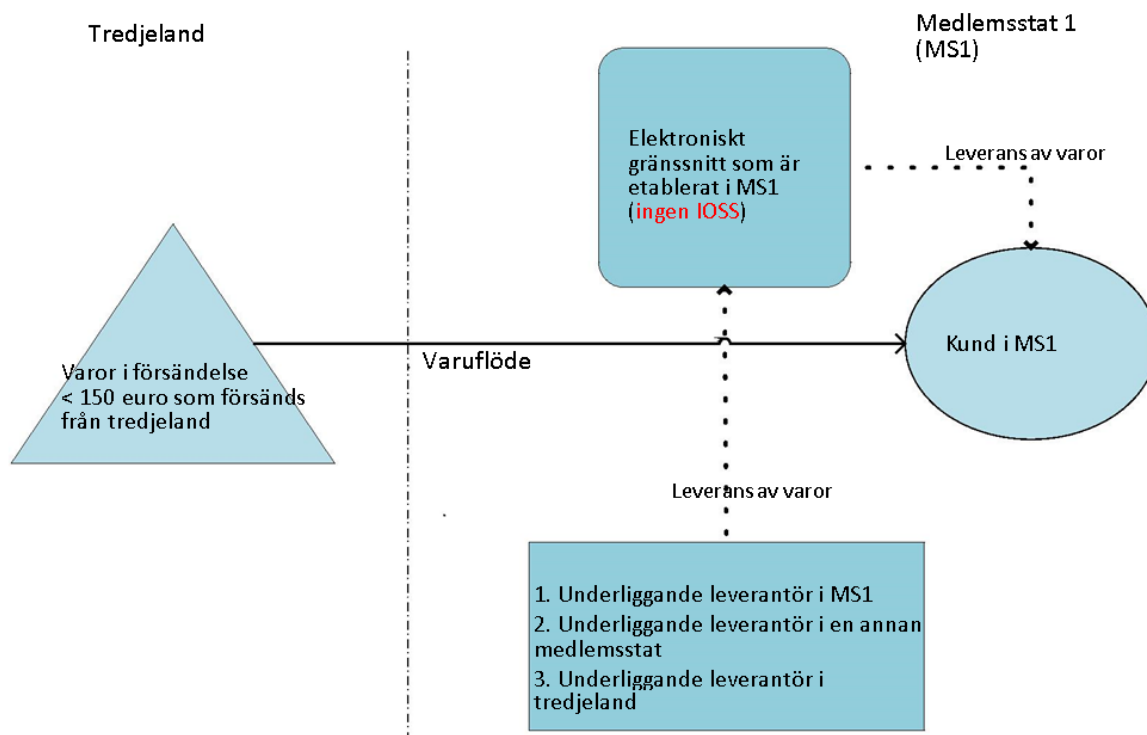
B. Tullrelaterade konsekvenser:

1. Importör: mottagare = kund i MS2
 2. Exportör: avsändare = underliggande leverantör (säljare av varorna)
 3. Anmälan till tullen: utförs av transportföretaget/deklaranten (om denne skiljer sig från transportföretaget) vid det första införselstället i EU (artikel 139 i unionens tullkodex)
 4. Transiteringsdeklaration: varorna ska omfattas av förfarandet för transitering och flyttas till MS2
 5. Tulldeklaration för övergång till fri omsättning: lämnas bara in i MS2 (artikel 221.4 i unionens tullkodex IA)
- Formulär för tulldeklaration:
- standardmässig tulldeklaration med mycket reducerad datauppsättning (artikel 143a i unionens tullkodex – DA med H7), eller
 - förenklad tulldeklaration (artikel 166 i unionens tullkodex med I1), eller
 - tulldeklaration för postförsändelser på upp till 1 000 euro (artikel 144 i unionens tullkodex – DA med H6), eller
 - standardmässig tulldeklaration med full datauppsättning (artikel 162 i unionens tullkodex med H1)
6. Deklarant:
 - Post/expressfraktföretag/tullombud (särskilda ordningar)
 - Endast post (tulldeklaration H6)

- Post/expressfraktföretag/tullombud/kund (standardförfarande).
- 7. Tullförfarande: övergång till fri omsättning
- 8. Godkännande av tulldeklaration: av tullen, vid anmälan av varornas ankomst och vid en kontroll av H7-tulldeklarationen av tröskelvärdet på 150 euro
- 9. Frisläppande av varorna: av tullen, omedelbart när tulldeklarationen godkänns, med uppburen mervärdesskatt som ska erläggas, såvida inte särskilda ordningar används eller anstånd beviljas.

Scenario 4b: Import av varor – den gemensamma kontaktpunkten för import används inte → ankomst i och import till MS1

- En kund i MS1 beställer varor för högst 150 euro genom ett elektroniskt gränssnitt som också är etablerat i MS1 från en underliggande leverantör. Kunden anger att platsen för leverans också finns i MS1.
- Varorna skickas för den underliggande leverantörens räkning från tredjelandet till MS1, där de övergår till fri omsättning



A. Konsekvenser för mervärdesskatten:

- 1) Beskattningsbar person: Det elektroniska gränssnittet är den faktiska leverantören (artikel 14a.1). Det elektroniska gränssnittet registrerar sig inte hos den gemensamma kontaktpunkten för import.
- 2) Beskattningsbara transaktioner:
 - a) Distansförsäljning av importerade varor: 2 leveranser från tillämpningen av artikel 14a.1
 - i) Leverans mellan företag från den underliggande leverantören till det elektroniska gränssnittet.
 - ii) Leverans från företag till konsument från det elektroniska gränssnittet till kunden i MS1
 - b) Import till MS1 (artikel 30.1)
- 3) Plats för leverans:
 - a) Distansförsäljning av importerade varor: 2 leveranser från tillämpningen av artikel 14a.1
 - i) Leverans mellan företag utan transport (artikel 36b) → plats för leverans i tredjeland (utanför EU) (artikel 31) → inga mervärdesskattskyldigheter i EU
 - ii) Leverans från företag till konsument med transport (artikel 36b) → plats för leverans i tredjeland där transporten av varorna påbörjas (utanför EU) (artikel 32.1) → inga mervärdesskattskyldigheter i EU
 - b) Import till MS1 av kunden (artikel 60)
- 4) Mervärdesskattens utkrävbarhet
 - a) Distansförsäljning av importerade varor: ej tillämpligt (plats för leverans utanför EU – se punkt 3a ovan)
 - b) Import: när varorna importeras (artikel 70)

- 5) Betalningsskyldig för mervärdesskatt: importen till MS1 – en person ska utses för betalningen av mervärdesskatt i MS1 (artikel 201). Om den person som ska betala mervärdesskatt i MS1 är kunden kan mervärdesskatten vid import betalas på något av följande sätt:
- a) Genom särskilda ordningar: Kunden betalar mervärdesskatt till posten/expressfraktföretaget/tullombudet innan varorna levereras → månatlig betalning av den mervärdesskatt som uppburits av posten/expressfraktföretaget/tullombudet till den behöriga myndigheten i MS1 (artikel 369zb.2)
 - b) Genom standardförfarandet – betalning av mervärdesskatt till tullen innan varorna övergår till fri omsättning, oberoende av deras värde.

Anmärkning: Medlemsstaterna kan fritt besluta om vem som är skyldig att betala mervärdesskatt vid import. I allmänhet betraktar medlemsstaterna kunden/mottagaren som den person som ska betala mervärdesskatten. Scenario 4a kommer därför att vara allmänt tillämpligt om den gemensamma kontaktpunkten för import inte används, oberoende av bestämmelsen om faktisk leverantör enligt artikel 14a.1.

Vid den tidpunkt då dessa förklarande anmärkningar offentliggörs har en medlemsstat dock beslutat sig för att utse det elektroniska gränssnittet till den person som är betalningsskyldig för mervärdesskatt.

B. Tullrelaterade konsekvenser:

1. Importör: mottagare = kund i MS1
2. Exportör: avsändare = underliggande leverantör
3. Anmälan till tullen: utförs av transportföretaget/deklaranten (om denna skiljer sig från transportföretaget) i MS1 vid det första införselstället (artikel 139 i unionens tullkodex)
4. Tulldeklaration: lämnas in i MS1
Formulär för tulldeklaration:
 - Standardmässig tulldeklaration med mycket reducerad datauppsättning (artikel 143a i unionens tullkodex – DA med H7), eller
 - förenklad tulldeklaration (artikel 166 i unionens tullkodex med I1), eller
 - tulldeklaration för postförsändelser på upp till 1 000 euro (artikel 144 i unionens tullkodex – DA med H6), eller
 - standardmässig tulldeklaration med full datauppsättning (artikel 162 i unionens tullkodex med H1)
5. Deklarant:
 - Post/expressfraktföretag/tullombud (särskilda ordningar)
 - Endast post (tulldeklaration H6)
 - Post/expressfraktföretag/tullombud/kund (standardförfarande)
6. Tullförfarande: övergång till fri omsättning
7. Godkännande av tulldeklaration: av tullen, vid anmälan av varornas ankomst och om det rör sig om en H7-tulldeklaration, kontroll av tröskelvärdet på 150 euro
8. Frisläppande av varorna: av tullen, omedelbart när tulldeklarationen godkänns, med uppburen mervärdesskatt som ska erläggas, såvida inte särskilda ordningar används eller anstånd beviljas.