



EUROPA-KOMMISSIONEN
GENERALDIREKTORATET FOR
BESKATNING OG TOLDUNION
Indirekte skatter og skatteforvaltning
Moms

Offentliggjort september 2020

Forklarende bemærkninger om momsregler for e-handel

Rådets direktiv (EU) 2017/2455

Rådets direktiv (EU) 2019/1995

Rådets gennemførelsesforordning (EU) 2019/2026

Ansvarsfraskrivelse: Disse forklarende bemærkninger er ikke retligt bindende og indeholder kun praktisk og uformel vejledning om, hvordan EU-retten bør finde anvendelse ifølge Kommissionens Generaldirektorat for Beskatning og Toldunion.

Disse forklarende bemærkninger har til formål at give en bedre forståelse af visse dele af EU's momslovgivning. De er udarbejdet af Kommissionens tjenestegrene og er som nævnt i ansvarsfraskrivelsen på første side ikke retligt bindende.

Disse forklarende bemærkninger er ikke udtømmende. Dette betyder, at der kan være elementer, som ikke er medtaget i dette dokument, selv om de indeholder detaljerede oplysninger om en række emner.

Det tilrådes og anbefales, at enhver bruger af de forklarende bemærkninger, som er interesseret i et bestemt emne, læser hele det kapitel, der omhandler det specifikke emne.

Indhold

1	VIGTIGSTE ELEMENTER I DE NYE MOMSREGLER, DER SKAL ANVENDES FRA DEN 1. JULI 2021.....	6
1.1	INDLEDNING	6
1.2	TRANSAKTIONER, DER ER OMFATTET AF ÆNDRINGERNE I 2021.....	7
1.3	RELEVANTE RETSAKTER	8
1.4	ORDLISTE	8
2	ELEKTRONISKE GRÆNSEFLADERS ROLLE.....	11
2.1	ELEKTRONISK GRÆNSEFLADE SOM PERSON, ANSES FOR LEVERANDØR — ARTIKEL 14A I DIREKTIV 2006/112/EF	11
2.1.1	Relevante bestemmelser	11
2.1.2	Hvorfor blev artikel 14a indført?.....	11
2.1.3	Hvilke transaktioner er omfattet af bestemmelsen om personer, der anses for leverandører?	11
2.1.4	Hvad betyder artikel 14a?.....	13
2.1.5	Vil den elektroniske grænseflade blive en person, der anses for leverandør, for alt det salg, den formidler?.....	16
2.1.6	Formidler den afgiftspligtige person leveringen eller ej?.....	17
2.1.7	Aktiviteter, som bestemmelsen om personer, der anses for leverandører, ikke finder anvendelse på	21
2.1.8	Involvering af flere elektroniske grænseflader	21
2.1.9	Begrænset hæftelse for den person, der anses for leverandør (artikel 5c i momsgennemførelsesforordningen)	23
2.1.10	Formodningen om sælgerens og køberens status	27
2.2	FORPLIGTELSE TIL AT FØRE REGNSKAB FOR ELEKTRONISKE GRÆNSEFLADER.....	28
2.2.1	Hvilke forpligtelser har den person, der anses for leverandør, i forhold til regnskabsføring?	28
2.2.2	Oplysninger, der skal opbevares af elektroniske grænseflader, der formidler leveringer uden at være personer, der anses for leverandører	30
2.2.3	Oversigt over elektroniske grænsefladers indberetningsforpligtelser	31
3	SÆRORDNINGERNE.....	33
3.1	IKKE-EU-ORDNINGEN.....	35
3.1.1	Relevante bestemmelser	35
3.1.2	Hvad betyder de nye regler?.....	35
3.1.3	Hvem kan bruge ikke-EU-ordningen, og til hvilke leveringer?	35
3.1.4	Hvad er faktureringsforpligtelserne?	36
3.1.5	Skal der udpeges en fiskal repræsentant?	37

3.2	EU-ORDNINGEN	37
3.2.1	Relevante bestemmelser	37
3.2.2	Hvad betyder de nye regler?	37
3.2.3	Hvem kan bruge EU-ordningen, og for hvilke leveringer?	37
3.2.4	Kan EU-ordningen anvendes til nogle af de leveringer, der falder ind under ordningen? 38	
3.2.5	Hvad er fjernsalg af varer inden for Fællesskabet?	39
3.2.6	Leveringssted.....	40
3.2.7	Tærskel for leveringssted (10 000 EUR).....	40
3.2.8	Hvad er faktureringsforpligtelserne?	42
3.2.9	Skal der udpeges en fiskal repræsentant?	43
3.2.10	Hvis en leverandør uden for EU leverer ydelser til forbrugere i EU og foretager fjernsalg af varer inden for Fællesskabet, hvilken ordning skal så anvendes?	43
3.3	SPØRGSMÅL OG SVAR OM SÆRORDNINGERNE	43
3.4	HVAD SKAL DU GØRE, HVIS DU BRUGER IKKE-EU- ELLER EU-ORDNINGEN?	50
3.5	IMPORTORDNINGEN	51
4	FJERNALG OG INDFØRSEL AF VARER AF LAV VÆRDI	52
4.1	FJERNALG AF INDFØRTE VARER	53
4.1.1	Relevante bestemmelser	53
4.1.2	Hvorfor blev dette indført?	53
4.1.3	Hvilke transaktioner er omfattet?	53
4.1.4	Leveringssted.....	54
4.2	IMPORTORDNINGEN	56
4.2.1	Relevante bestemmelser	56
4.2.2	Hvorfor blev importordningen indført?	56
4.2.3	Hvilke leveringer af varer er omfattet af importordningen?	56
4.2.4	Hvem kan bruge importordningen?	57
4.2.5	Hvad er en formidler?	58
4.2.6	IOSS-momsregistreringsnummer	59
4.2.7	Hvordan fungerer importordningen?	60
4.2.8	Validering af IOSS-momsregistreringsnummeret	61
4.2.9	Hvad skal du gøre, hvis du bruger importordningen?	62
4.2.10	Spørgsmål og svar om IOSS.....	64
4.3	SÆRORDNINGER FOR ANGIVELSE OG BETALING AF MOMS VED INDFØRSEL	81
4.3.1	Relevante bestemmelser	81

4.3.2	Hvorfor blev særordningerne indført?	81
4.3.3	Hvilke transaktioner er omfattet af særordningerne?	81
4.3.4	Hvem kan bruge særordningerne?	81
4.3.5	Hvordan fungerer det?	82
4.3.6	Hvad skal erhvervsdrivende, der bruger særordningerne, gøre?	83
4.3.7	Praktisk eksempel	84
5	ANVENDELSE AF ARTIKEL 14A OM PERSONER, DER ANSES FOR LEVERANDØRER — SCENARIER	85
5.1	PERSON, DER ANSES FOR LEVERANDØR, DER FORMIDLER LEVERINGER AF VARER INDEN FOR EU	85
5.2	PERSON, DER ANSES FOR LEVERANDØR, DER FORMIDLER FJERNALG AF INDFØRTE VARER ⁹⁵	

Figurer

Figur 1: Levering af varer, der er omfattet af bestemmelsen om personer, der anses for leverandører	13
Figur 2: Konsekvenserne af modellen med personer, der anses for leverandører	14
Figur 3: Indberetningsforpligtelser for elektroniske grænseflader	32
Figur 4: IOSS-ordningen	60
Figur 5: IOSS-toldproces	62
Figur 6: Oversigt over importordningen	64
Figur 7: Oversigt over særordninger	82

Tabeller

Tabel 1: Fakturering	16
Tabel 2: Forpligtelse til at føre regnskab for personer, der anses for leverandører, der bruger en af særordningerne	29
Tabel 3: Oversigt over ændringer af særordningerne pr. 1. juli 2021	33
Tabel 4: Oversigt over særordninger	34
Tabel 5: Tærskel for leveringssted (10 000 EUR)	41
Tabel 6: Momsfritagelse før og efter den 1. juli 2021	52
Tabel 7: IOSS-registrering efter leverandørtype og etableringssted	58

1 VIGTIGSTE ELEMENTER I DE NYE MOMSREGLER, DER SKAL ANVENDES FRA DEN 1. JULI 2021

1.1 INDLEDNING

Fra den 1. juli 2021 vil en række ændringer af direktiv 2006/112/EF (momsdirektivet) begynde at finde anvendelse på de momsregler, der gælder for grænseoverskridende e-handel mellem virksomheder og forbrugere (B2C). Rådet vedtog disse regler ved direktiv 2017/2455 i december 2017 og direktiv 2019/1995 i november 2019 (direktiverne om moms på e-handel).

Formålet med disse ændringer er at overvinde hindringerne for grænseoverskridende onlinesalg som bebudet i Kommissionens meddelelse fra 2015 "En strategi for et digitalt indre marked i EU"¹ og meddelelsen fra 2016 om en handlingsplan for moms "Mod et fælles europæisk momsområde — De svære valg"². Ændringerne vil navnlig tackle de udfordringer, der følger af momsordningerne for fjernsalg af varer og indførsel af forsendelser af lav værdi, nemlig:

- At EU-virksomheder, som sælger varer online til endelige forbrugere i andre medlemsstater, skal registrere sig og angive moms i forbrugerens medlemsstat, når deres salg overstiger tærsklen for fjernsalg, dvs. 35 000/100 000 EUR. Dette medfører en betydelig administrativ byrde for de erhvervsdrivende og hæmmer udviklingen af onlinehandel inden for EU.
- At der indrømmes momsfritagelse for indførsel af varer af lav værdi op til 22 EUR, og denne fritagelse medfører misbrug, og medlemsstaterne dermed mister en del af deres skatteindtægter.
- At virksomheder uden for EU, som sælger varer fra tredjelande til forbrugere i EU, kan foretage momsfrie leveringer til EU og ikke skal lade sig momsregistrere, hvilket betyder, at de opnår en klar kommerciel fordel i forhold til deres konkurrenter, der er etableret i EU.

De nye regler vil give EU's virksomheder lige konkurrencevilkår i forhold til virksomheder uden for EU, som i henhold til de regler, der var gældende før juli 2021, ikke skal opkræve moms, samt forenkle momsforpligtelserne for virksomheder, der deltager i grænseoverskridende e-handel, og uddybe EU's indre marked. De væsentligste ændringer er følgende:

- I betragtning af den vellykkede anvendelse af mini-one-stop-shoppen på momsområdet (MOSS), der gør det muligt for leverandører af teleydelser, radio- og TV-spredningstjenester og elektronisk leverede ydelser at lade sig momsregistrere i én medlemsstat og i denne medlemsstat angive den moms, der skal betales i andre medlemsstater³, vil denne ordning blive udvidet til at omfatte andre B2C-ydelser,

¹ COM(2015) 192 final.

² COM(2016) 148 final.

³ Se de forklarende bemærkninger og vejledninger udarbejdet af Kommissionen om momsbehandlingen af teleydelser, radio- og TV-spredningstjenester og

fjernsalg af varer inden for Fællesskabet samt visse indenlandske leveringer af varer. Det betyder, at den vil blive udvidet til en større one-stop-shop.

- Den nuværende tærskel for fjernsalg af varer inden for Fællesskabet afskaffes og erstattes af en ny tærskel på 10 000 EUR, som er gældende i hele EU, og hvorunder leveringer af teleydelser, radio- og TV-spredningstjenester og elektronisk leverede ydelser og fjernsalg af varer inden for Fællesskabet kan være momspligtige i den medlemsstat, hvor den afgiftspligtige person, der leverer de pågældende ydelser, er etableret, eller hvor varerne befinder sig på det tidspunkt, hvor forsendelsen eller transporten påbegyndes.
- Der vil blive indført særlige bestemmelser, hvorved en virksomhed, der formidler leveringer ved hjælp af en elektronisk grænseflade online, med henblik på moms anses for at have modtaget og leveret varerne selv ("den person, der anses for leverandør").
- Momsfritagelse ved indførsel af småforsendelser på op til 22 EUR vil blive fjernet, og der vil blive oprettet en ny særordning for fjernsalg af varer indført fra tredjelandssområder eller tredjelande med en reel værdi, der ikke overstiger 150 EUR, kaldet import-one-stop-shop (IOSS).
- Der vil blive indført forenklingsforanstaltninger for fjernsalg af indførte varer i forsendelser, der ikke overstiger 150 EUR, hvis IOSS ikke anvendes (særordninger).
- Der vil blive indført nye registreringskrav for virksomheder, der formidler levering af varer og ydelser ved hjælp af en elektronisk grænseflade, herunder hvor den elektroniske grænseflade ikke anses for at være den person, der anses for leverandør.

1.2 TRANSAKTIONER, DER ER OMFATTET AF ÆNDRINGERNE I 2021

Følgende transaktioner er omfattet af de nye bestemmelser:

- 1) Fjernsalg af varer indført fra tredjelandssområder eller tredjelande, der er foretaget af leverandører og personer, der anses for leverandører (defineret i momsdirektivets artikel 14, stk. 4, andet afsnit), undtagen for så vidt angår punktafgiftspligtige varer.
- 2) Fjernsalg af varer inden for Fællesskabet udført af leverandører eller personer, der anses for leverandører (defineret i momsdirektivets artikel 14, stk. 4, andet afsnit).
- 3) Indenlandsk salg af varer foretaget af personer, der anses for leverandører (se momsdirektivets artikel 14a, stk. 2).
- 4) Levering af ydelser foretaget af afgiftspligtige personer, der ikke er etableret i EU, eller af afgiftspligtige personer, der er etableret i EU, men ikke i forbrugsmedlemsstaten, til ikkeafgiftspligtige personer (endelige forbrugere).

Der findes nærmere forklaringer på de transaktioner, der er omfattet af punkt 1, i kapitel 4 i disse forklarende bemærkninger. Der findes flere oplysninger om de varer, der er omfattet af punkt 2, 3 og 4, i kapitel 3.

elektronisk leverede ydelser: https://ec.europa.eu/taxation_customs/business/vat/telecommunications-broadcasting-electronic-services/content/guides_en

1.3 RELEVANTE RETSAKTER

De retsakter, der henvises til i de forklarende bemærkninger, omfatter:

- Rådets direktiv 2006/112/EF om det fælles merværdiafgiftssystem, som ændret ved [Rådets direktiv \(EU\) 2017/2455](#) og [Rådets direktiv \(EU\) 2019/1995](#) (momsdirektivet)
- Rådets gennemførelsesforordning (EU) nr. 282/2011 om foranstaltninger til gennemførelse af direktiv 2006/112/EF om det fælles merværdiafgiftssystem, som ændret ved [Rådets gennemførelsesforordning \(EU\) 2017/2459](#) og [Rådets gennemførelsesforordning \(EU\) 2019/2026](#) (momsgennemførelsesforordningen)
- Rådets forordning (EU) nr. 904/2010 om administrativt samarbejde og bekæmpelse af svig vedrørende merværdiafgift, som ændret ved [Rådets forordning \(EU\) 2017/2454 \(forordningen om administrativt samarbejde\)](#)
- [Kommissionens gennemførelsesforordning \(EU\) 2020/194](#) af 12. februar 2020 om nærmere regler for anvendelsen af Rådets forordning (EU) nr. 904/2010 for så vidt angår særordninger for afgiftspligtige personer, der leverer ydelser til ikkeafgiftspligtige personer, udfører fjernsalg af varer og visse indenlandske leveringer af varer
- [Rådets afgørelse \(EU\) 2020/1109](#) af 20. juli 2020 om ændring af direktiv (EU) 2017/2455 og (EU) 2019/1995, for så vidt angår datoerne for gennemførelse og anvendelse som reaktion på covid-19-pandemien
- [Rådets forordning \(EU\) 2020/1108](#) af 20. juli 2020 om ændring af forordning (EU) 2017/2454, for så vidt angår anvendelsesdatoerne som reaktion på covid-19-pandemien
- [Rådets gennemførelsesforordning \(EU\) 2020/1112](#) af 20. juli 2020 om ændring af gennemførelsesforordning (EU) 2019/2026, for så vidt angår anvendelsesdatoerne som reaktion på covid-19-pandemien
- [Kommissionens gennemførelsesforordning \(EU\) 2020/1318](#) af 22. september 2020 om ændring af gennemførelsesforordning (EU) 2020/21 og (EU) 2020/194 for så vidt angår anvendelsesdatoerne som reaktion på covid-19-pandemien

1.4 ORDLISTE

B2C-leveringer (virksomhed til forbruger) — henviser til leveringer til endelige forbrugere og omfatter transaktioner, der er anført i afsnit 1.2 (beskrives nærmere i disse forklarende bemærkninger). I disse forklarende bemærkninger kan en forbruger også kaldes kunde.

Forsendelse — er varer, der er pakket sammen og afsendes samtidig af samme leverandør eller underliggende leverandør til samme modtager, og som er omfattet af samme transportkontrakt.

Person, der anses for leverandør — er den afgiftspligtige person, der anses for at modtage varerne fra den underliggende leverandør og levere varerne til den endelige forbruger. Således har en person, der anses for leverandør, samme rettigheder og forpligtelser med hensyn til moms som leverandøren. I forbindelse med disse forklarende bemærkninger er den person,

der anses for leverandør, den afgiftspligtige person, der formidler leveringer via en elektronisk grænseflade som fastsat i momsdirektivets artikel 14a (se afsnit 2.12.1 i kapitel 2).

Fjernsalg af varer — henviser til fjernsalg af varer inden for Fællesskabet og fjernsalg af varer indført fra tredjelandsområder eller tredjelande, som er defineret i momsdirektivets artikel 14, stk. 4.

Elektronisk grænseflade — skal forstås som et bredt begreb, der giver to uafhængige systemer eller et system og slutbrugeren mulighed for at kommunikere med hjælp fra en anordning eller et program. En elektronisk grænseflade kan omfatte et websted eller en portal, gateway, markedsplads, applikationsprogrammeringsinterface (API) osv.

Når der henvises til en elektronisk grænseflade, kan det i disse forklarende bemærkninger afhængigt af sammenhængen betyde en elektronisk grænseflade som defineret ovenfor eller en afgiftspligtig person, der driver en elektronisk grænseflade.

EU-medlemsstater — er de lande i EU, hvor disse momsregler er gældende. Det drejer sig om Belgien, Bulgarien, Tjekkiet, Danmark, Tyskland, Estland, Irland, Grækenland, Spanien, Frankrig, Kroatien, Italien, Cypern, Letland, Litauen, Luxembourg, Ungarn, Malta, Nederlandene, Østrig, Polen, Portugal, Rumænien, Slovenien, Slovakiet, Finland og Sverige.

Punktafgiftspligtige varer — er varer, der pålægges harmoniseret punktafgift, f.eks. alkohol, tobak og energi.

Forsendelsesydelse — er tjenester, der ydes til leverandører af varer, og som består i oplagring af varer på et lager, plukning af ordrer og forsendelse af varer fra lageret.

Formidler — er en person, der er etableret i Fællesskabet, og som er udpeget af en leverandør eller af en person, der anses for leverandør, der foretager fjernsalg af varer indført fra tredjelandsområder eller tredjelande, som den, der er betalingspligtig for momsen, og som er ansvarlig for at opfylde de forpligtelser, der er fastsat i one-stop-shop-ordningen.

Reel værdi —

a) for erhvervsmæssige varer: selve varens pris, når den sælges med henblik på eksport til Unionens toldområde, eksklusive transport- og forsikringsomkostninger, medmindre de er inkluderet i prisen og ikke er angivet særskilt på fakturaen, og eksklusive alle andre skatter og afgifter, som toldmyndighederne kan fastslå fra eventuelle relevante dokumenter

b) for varer uden erhvervsmæssig karakter: den pris, der ville være blevet betalt for selve varen, hvis den var blevet solgt med henblik på eksport til Unionens toldområde.

Varer af lav værdi — er varer i forsendelser, hvis reelle værdi ved indførslen ikke overstiger 150 EUR (bortset fra punktafgiftspligtige varer).

Fiskal repræsentant — er en person, der er etableret i Fællesskabet, og som udpeges af en leverandør som den, der er betalingspligtig for momsen, og som er ansvarlig for at opfylde momsforpligtelserne.

Særordninger — omfatter ikke-EU-ordningen, EU-ordningen og importordningen.

"Ikke-EU-ordningen" er særordningen for ydelser leveret af afgiftspligtige personer, der ikke er etableret i Fællesskabet, jf. afsnit XII, kapitel 6, afdeling 2, i momsdirektivet. Dette er forklaret nærmere i kapitel 3.

"EU-ordningen" er særordningen for fjernsalg af varer inden for Fællesskabet, for leveringer af varer inden for en medlemsstat, der formidles af elektroniske grænseflader, og for ydelser leveret af afgiftspligtige personer, der er etableret i Fællesskabet, men ikke i forbrugsmedlemsstaten, jf. afsnit XII, kapitel 6, afdeling 3, i momsdirektivet. Dette er forklaret nærmere i kapitel 3.

"Importordningen" er særordningen for fjernsalg af varer indført fra tredjelandssområder eller tredjelande i afsnit XII, kapitel 6, afdeling 4, i momsdirektivet. Dette er forklaret nærmere i kapitel 4.

Leverandør — er den afgiftspligtige person, der sælger varer eller ydelser i EU eller foretager fjernsalg af varer indført fra tredjelandssområder eller tredjelande direkte til kunder, hvor leveringen ikke blev formidlet af en elektronisk grænseflade.

Afgiftspligtig person, der ikke er etableret i Fællesskabet — er en afgiftspligtig person, som hverken har etableret hjemstedet for sin økonomiske virksomhed eller har et fast forretningssted på Fællesskabets område.

Tredjelandssområder og tredjelande — "tredjelandssområder" er de områder, som er angivet i momsdirektivets artikel 6, og "tredjeland" er ethvert land eller område, som ikke er omfattet af traktaten om Den Europæiske Unions funktionsmåde (se momsdirektivets artikel 5). På tidspunktet for offentliggørelsen af disse forklarende bemærkninger er de områder, der er angivet i artikel 6, følgende: Athos-bjerget, De Kanariske Øer, de franske territorier Guadeloupe, Fransk Guyana, Martinique, Réunion, Saint-Barthélemy og Saint-Martin, Ålandsøerne, Campione d'Italia, den italienske del af Luganosøen, øen Helgoland, området Büsingen, Ceuta, Melilla, Livigno.

Underliggende leverandør — er den afgiftspligtige person, der leverer varer eller foretager fjernsalg af varer indført fra tredjelandssområder eller tredjelande via en elektronisk grænseflade (se afsnit 2.1 i kapitel 2).

2 ELEKTRONISKE GRÆNSEFLADERS ROLLE

2.1 ELEKTRONISK GRÆNSEFLADE SOM PERSON, ANSES FOR LEVERANDØR — ARTIKEL 14A I DIREKTIV 2006/112/EF

2.1.1 Relevante bestemmelser

De relevante bestemmelser findes i momsdirektivet og i momsgennemførelsesforordningen.

Momsdirektivet

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

Momsgennemførelsesforordningen

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

2.1.2 Hvorfor blev artikel 14a indført?

For at sikre en effektiv opkrævning af moms og samtidig mindske den administrative byrde for leverandører, skattemyndigheder og forbrugere. Afgiftspligtige personer, som formidler fjernsalg af varer ved hjælp af en elektronisk grænseflade (EG), vil blive involveret i opkrævningen af moms på dette salg. I denne henseende er der indført en ny bestemmelse (artikel 14a) i momsdirektivet, som fastsætter, at disse afgiftspligtige personer under visse omstændigheder anses for selv at foretage leveringen og vil være ansvarlige for at afregne momsen på dette salg (bestemmelsen om personer, der anses for leverandører).

2.1.3 Hvilke transaktioner er omfattet af bestemmelsen om personer, der anses for leverandører?

Den afgiftspligtige person, der formidler levering af varer ved hjælp af en elektronisk grænseflade såsom en markedsplads, platform, portal eller tilsvarende midler⁴, er den person, der anses for leverandør, i forbindelse med:

⁴ Udtrykket "eller tilsvarende midler" dækker alle nuværende og fremtidige teknologier, der gør det muligt at gennemføre salget elektronisk.

- 1) fjernsalg af varer indført fra tredjelandssområder eller tredjelande i forsendelser med en reel værdi, der ikke overstiger 150 EUR, som ofte betegnes varer af lav værdi — artikel 14a, stk. 1, eller
- 2) levering af varer i Fællesskabet fra en afgiftspligtig person, der ikke er etableret i Fællesskabet, til en ikkeafgiftspligtig person, hvilket både omfatter indenlandske leveringer og fjernsalg af varer inden for Fællesskabet — artikel 14a, stk. 2.

Med andre ord bliver den afgiftspligtige person, der formidler leveringen ved hjælp af en elektronisk grænseflade, den person, der anses for leverandør, for levering af følgende varer via den elektroniske grænseflade:

- varer i forsendelser af en reel værdi, der ikke overstiger 150 EUR, og som leveres til en kunde i EU og indføres i EU, uanset om den underliggende leverandør/sælger er etableret i eller uden for EU
- varer, som allerede er overgået til fri omsætning i EU, og varer, der befinder sig i EU, og disse varer leveres til kunder i EU, uanset deres værdi, når den underliggende leverandør/sælger ikke er etableret i EU⁵.

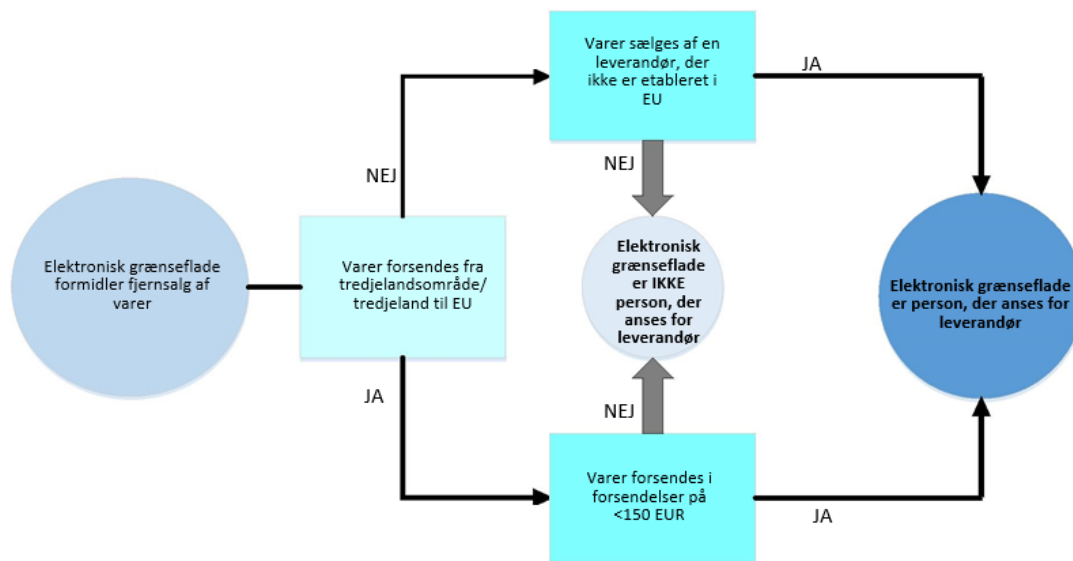
Som følge heraf vil den afgiftspligtige person, der formidler leveringen ved hjælp af en elektronisk grænseflade, ikke blive den person, der anses for leverandør, når der er tale om transaktioner, der omfatter følgende:

- Varer i forsendelser af en reel værdi, der overstiger 150 EUR, og som indføres i EU, uanset hvor den underliggende leverandør/sælger er etableret
- varer, som allerede er overgået til fri omsætning i EU, og varer, som befinder sig i EU og leveres til kunder i EU, uanset deres værdi, hvis den underliggende leverandør/sælger er etableret i EU.

Dette er illustreret i figur 1.

⁵ Varer, der er anbragt i et toldoplag i EU, befinder sig allerede på EU's område, og de kan derfor ikke anses for at være afsendt fra tredjelande eller tredjelandssområder, som det kræves for, at de er omfattet af begrebet fjernsalg af indførte varer.

Figur 1: Levering af varer, der er omfattet af bestemmelsen om personer, der anses for leverandører

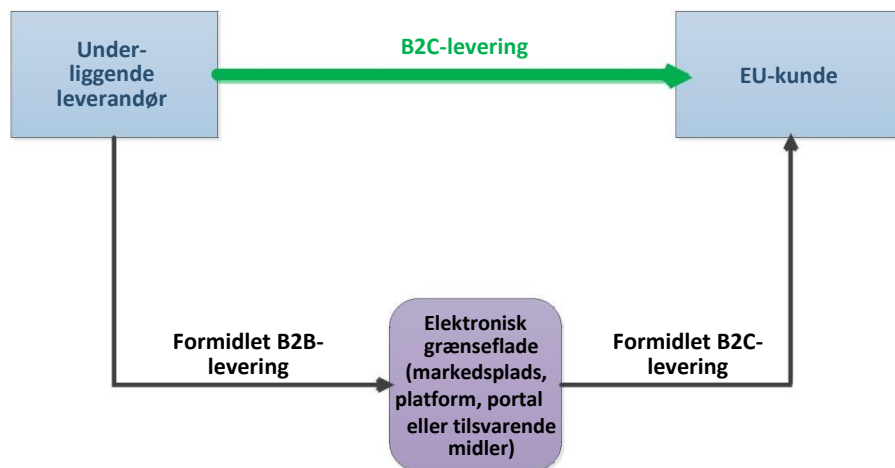


2.1.4 Hvad betyder artikel 14a?

Den nye artikel 14a indfører en momsretlig bestemmelse ("bestemmelsen om personer, der anses for leverandører") om, at den afgiftspligtige person, som formidler leveringen, anses for selv at have modtaget og leveret varerne (den såkaldte person, der anses for leverandør). Dette betyder, at den samlede levering fra leverandøren (den såkaldte underliggende leverandør), der sælger varer via en elektronisk grænseflade til den endelige forbruger (B2C-levering), opdeles i to leveringer:

- 1) en levering fra den underliggende leverandør til den elektroniske grænseflade (formidlet B2B-levering), der behandles som en levering uden transport, og
- 2) en levering fra den elektroniske grænseflade til kunden (formidlet B2C-levering), som er den levering, transporten henføres til.

Figur 2: Konsekvenserne af modellen med personer, der anses for leverandører



Resultatet af denne bestemmelse er, at den afgiftspligtige person, der formidler leveringen via en elektronisk grænseflade, momsbehandles, som om vedkommende er den faktiske leverandør af varerne. Dette indebærer, at denne i momsmæssig henseende vil blive anset for at have købt varerne fra den underliggende leverandør og solgt dem videre til kunden.

2.1.4.1. Hvem har moms faktureringsforpligtelserne for disse leveringer?

For levering 1) — levering fra den underliggende leverandør til den elektroniske grænseflade (formidlet B2B-levering):

Den formidlede B2B-levering kan være:

a) fjernsalg af indførte varer (artikel 14a, stk. 1)⁶

Da en sådan levering finder sted uden for EU, finder EU's momsregler ikke anvendelse på denne formidlede B2B-levering. Der er derfor ingen moms faktureringsforpligtelser i EU for den underliggende leverandør.

b) levering af varer inden for EU (artikel 14a, stk. 2)

Den underliggende leverandør skal udstede en momsfaktura til den person, der anses for leverandør, i overensstemmelse med reglerne i den medlemsstat, hvor leveringen finder sted.

Denne formidlede B2B-levering er fritaget for moms med fradragsret for den underliggende leverandør (momsdirektivets artikel 136a og artikel 169, litra b)). Mens momsdirektivet giver medlemsstaterne mulighed for at fritage afgiftspligtige personer for forpligtelsen til at udstede en faktura for afgiftsfritagne leveringer (momsdirektivets artikel 220, stk. 2), findes der ikke en sådan mulighed for denne type levering. Der kan anvendes selvfaktureringsordninger for

⁶ Se scenarier for anvendelsen af artikel 14a, stk. 1, i kapitel 5 i disse forklarende bemærkninger.

disse formidlede B2B-transaktioner. Reglerne for selvfakturering i den medlemsstat, hvor leveringen finder sted, finder anvendelse.

For levering 2) — levering fra den elektroniske grænseflade til kunden (formidlet B2C-levering):

Den formidlede B2C-levering kan være:

a) fjernsalg af indførte varer (artikel 14a, stk. 1)

Bestemmelserne i EU's momslovgivning vedrørende fakturering finder anvendelse på denne formidlede levering, hvis leveringsstedet for fjernsalg af indførte varer er i EU. Momsdirektivet fastsætter, at der ikke er pligt til at udstede en momsfaktura for B2C-leveringer, og dermed heller ikke for denne formidlede B2C-levering. Medlemsstaterne kan dog stadig indføre en forpligtelse til at udstede en momsfaktura for denne levering (momsdirektivets artikel 221). Desuden kan toldmyndighederne kræve dokumentation for toldklareringen, som typisk består i en handelsfaktura.

Hvis der udstedes en faktura, og den elektroniske grænseflade bruger særordningen, finder faktureringsreglerne i identifikationsmedlemsstaten (momsdirektivets artikel 219a) anvendelse. Hvis særordningen ikke anvendes, finder faktureringsreglerne i den medlemsstat, hvor fjernsalget af indførte varer anses for at finde sted, anvendelse. Den elektroniske grænseflade skal opkræve moms i forbrugsmedlemsstaten på leveringen af varer og videregive denne moms til skattemyndighederne i den pågældende medlemsstat. Den elektroniske grænseflades IOSS-registreringsnummer bør ikke angives på fakturaen, da videregivelse af IOSS-nummeret bør begrænses til det nødvendige minimum.

b) levering af varer inden for EU (artikel 14a, stk. 2)

Denne situation omfatter både indenlandske leveringer af varer og fjernsalg af varer inden for Fællesskabet foretaget af den elektroniske grænseflade⁷, der fungerer som en person, der anses for leverandør.

For så vidt angår indenlandske leveringer via den elektroniske grænseflade, er der normalt ingen forpligtelse til at udstede en faktura for denne formidlede B2C-levering. En forbrugsmedlemsstat kan dog stadig indføre en forpligtelse til at udstede en momsfaktura for denne levering (momsdirektivets artikel 221). Hvis der udstedes en faktura, og den elektroniske grænseflade bruger særordningen for denne indenlandske B2C-levering, finder faktureringsreglerne i identifikationsmedlemsstaten (momsdirektivets artikel 219a) anvendelse. Hvis særordningen ikke anvendes, finder faktureringsreglerne i den medlemsstat, hvor leveringen foretages, anvendelse.

Hvad angår fjernsalg af varer inden for EU, er der, hvis EU-ordningen anvendes, ingen retlig forpligtelse til at udstede en faktura for denne B2C-levering (momsdirektivets artikel 220, stk. 1, nr. 2⁸). Hvis den elektroniske grænseflade udsteder en faktura, finder faktureringsreglerne i den medlemsstat, hvor den elektroniske grænseflade anvender særordningen, anvendelse, dvs. identifikationsmedlemsstaten (momsdirektivets artikel 219a). Når EU-ordningen ikke anvendes, skal fakturaen udstedes af den elektroniske grænseflade til kunden, og dette følger faktureringsreglerne i den medlemsstat, hvor leveringen finder sted.

⁷ Se scenarier for anvendelsen af artikel 14a, stk. 2, i kapitel 5 i de forklarende bemærkninger.

⁸ Berigtigelse til Rådets direktiv (EU) 2017/2455 af 5. december 2017 om ændring af direktiv 2006/112/EF og direktiv 2009/132/EF (EUT L 348 af 29.12.2017).

Uanset om EU-ordningen anvendes eller ej, skal den elektroniske grænseflade opkræve den moms, der skal anvendes i forbrugsmedlemsstaten, på de leverede varer og skal overføre denne moms til skatteforvaltningen.

Nedenstående tabel 1 sammenfatter de forskellige faktureringsforpligtelser.

Tabel 1: Fakturering

Leveringer		Faktureringsforpligtelse i henhold til momsdirektivet?	Kan medlemsstaterne pålægge faktureringsforpligtelsen?	Hvilken medlemsstats faktureringsregler gælder?
Formidlet B2B-levering	Fjernsalg af indførte varer (artikel 14a, stk. 1)	Ikke relevant* * Handelsfaktura til toldklarering	Ikke relevant	Ikke relevant
	Levering af varer inden for EU (artikel 14a, stk. 2)	JA	Ikke relevant	Medlemsstat, hvor leveringen finder sted
Formidlet B2C-levering	Fjernsalg af indførte varer (artikel 14a, stk. 1), <u>der finder sted i EU</u>	NEJ* * Handelsfaktura til toldklarering	JA	a) Bruger særordningen — identifikationsmedlemsstat b) Bruger ikke særordningen — medlemsstat, hvor fjernsalget af indførte varer finder sted
	Levering af varer i EU (artikel 14a, stk. 2): 1) indenlandsk levering foretaget af EG 2) Fjernsalg af varer inden for EU foretaget af EG	1) NEJ 2) a) Bruger særordningen — NEJ b) Bruger ikke særordningen — JA	1) JA 2) a) NEJ b) JA	a) Bruger særordningen — identifikationsmedlemsstat b) Bruger ikke særordningen — medlemsstat, hvor fjernsalget af indførte varer finder sted

2.1.5 Vil den elektroniske grænseflade blive en person, der anses for leverandør, for alt det salg, den formidler?

Vurderingen af, om den elektroniske grænseflade formidler leveringen af varer og dermed er en person, der anses for leverandør, bør ske på transaktionsbasis under hensyntagen til de kriterier, der er beskrevet i de følgende afsnit. Den elektroniske grænseflade kan derfor anses for at formidle en del af leveringerne og dermed være en person, der anses for leverandør, for disse leveringer af varer, og samtidig være involveret i andre leveringer, som denne ikke er en person, der anses for leverandør, i.

En elektronisk grænseflade kan f.eks. være involveret i: 1) levering af varer i forsendelser med en reel værdi på over 150 EUR, der indføres i EU, for hvilke den ikke er en person, der anses for leverandør, og 2) levering af varer (der allerede er i fri omsætning i EU) inden for EU af en underliggende leverandør/sælger, der ikke er etableret i EU, for hvilken markedspladsen vil være en person, der anses for leverandør.

2.1.6 Formidler den afgiftspligtige person leveringen eller ej?

Artikel 5b i momsgennemførelsesforordningen præciserer, hvornår en afgiftspligtig person skal anses for at formidle leveringen af varer med henblik på anvendelse af den pågældende bestemmelse.

"Formidler" forstås som anvendelse af en elektronisk grænseflade, der gør det muligt for en kunde og en leverandør, der udbyder varer til salg via den elektroniske grænseflade, at komme i forbindelse med hinanden, hvilket resulterer i en levering af varer via den elektroniske grænseflade til denne kunde. Med andre ord gennemføres salget/købet fra sælger til kunden med hjælp fra den afgiftspligtige person, der driver den elektroniske grænseflade. Dette omfatter situationer, hvor kunder indleder købsprocessen eller tilbyder køb af varer, og de underliggende leverandører accepterer tilbuddet via den elektroniske grænseflade. Generelt sker dette for e-handelstransaktionerne ved, at den faktiske bestillings- og købsafslutningsproces foretages af eller ved hjælp af den elektroniske grænseflade. Desuden betyder "hvilket resulterer i en levering af varer via denne elektroniske grænseflade", at der indgås en transaktion på den elektroniske grænseflade (websted, portal, gateway, markedsplads, applikationsprogrammeringsgrænseflade (API) eller tilsvarende middel), men det bestemmes ikke af den fysiske levering af varerne, som den afgiftspligtige person, der driver den elektroniske grænseflade, kan tilrettelægge/gennemføre.

En afgiftspligtig person, dvs. en elektronisk grænseflade, anses **ikke** for at formidle leveringen, hvis:

- a) denne ikke, hverken direkte eller indirekte, fastsætter nogen af de vilkår og betingelser, hvorunder leveringen foretages (se afsnit 2.1.6.1), og
- b) denne ikke, hverken direkte eller indirekte, er involveret i at godkende opkrævningen af betaling fra kunden (se afsnit 2.1.6.2), og
- c) denne ikke, hverken direkte eller indirekte, er involveret i bestillingen eller leveringen af varerne (se afsnit 2.1.6.3).

Disse betingelser skal opfyldes kumulativt af en afgiftspligtig person for ikke at blive anset for at formidle leveringen. Det følger heraf, at selv om en afgiftspligtig person kun udfører en af ovennævnte aktiviteter, kan denne stadig anses for at formidle leveringen af varer.

Bestemmelsen om personer, der anses for leverandører, finder heller ikke anvendelse på følgende aktiviteter (se nærmere i afsnit 2.1.7):

- a) håndtering af betalinger, der vedrører leveringen af varer
- b) katalogisering eller annoncering for varer
- c) omdirigering eller overførsel af kunder til andre elektroniske grænseflader, hvor varer udbydes til salg uden yderligere medvirken ved leveringen.

2.1.6.1 Hvornår fastsætter den elektroniske grænseflade nogen af vilkårene og betingelserne for leveringen?

a) Begrebet "fastsætter vilkår og betingelser"

Hvis den afgiftspligtige person, der driver den elektroniske grænseflade, enten direkte eller indirekte, fastsætter nogen af de vilkår og betingelser, hvorunder leveringen foretages, anses denne i henhold til momsgennemførelsesforordningens artikel 5b, stk. 2, litra a), for at formidle denne levering af varer og vil blive behandlet som den person, der anses for leverandør.

Vilkår og betingelser skal forstås som den underliggende leverandørs og kundens rettigheder og forpligtelser i forbindelse med leveringen, såsom pris, varernes type/art, betalings- og leveringsbetingelser samt eventuelle garantier. De dækker også over betingelserne for både den underliggende leverandørs og kundens brug af webstedet/platformen (herunder betingelser for at have en konto på webstedet/platformen).

Da bestemmelsen henviser til vilkår og betingelser, der kan fastsættes direkte eller indirekte, bør begrebet fortolkes bredt. Det skal dække en bred vifte af afgiftspligtige personer, der driver en markedsplads, en platform, en portal eller en lignende forretningsmodel, der findes eller udvikles inden for onlinehandel/e-handel.

Brugen af "indirekte" og "nogen" i forbindelse med fastsættelsen af vilkår og betingelser for leveringen af varer skal forhindre kunstig opsplitting af rettigheder og forpligtelser mellem den elektroniske grænseflade og de underliggende leverandører. Eksempelvis er angivelsen af, at sælgeren (den underliggende leverandør) er ansvarlig for de varer, der sælges via en markedsplads/platform, eller at aftalen er indgået mellem den underliggende leverandør og kunden, ikke tilstrækkelig til at fritage den afgiftspligtige person, der driver den elektroniske grænseflade, fra momsforpligtelser som en person, der anses for leverandør.

Dette begreb går videre end bare aftaleforholdet og ser på den økonomiske realitet og navnlig på den påvirkning, der udøves af eller bidraget fra de elektroniske grænseflader til den faktiske levering af varer.

b) Eksempler på aktiviteter, der falder ind under dette begreb

Forskellige elementer/karakteristika kan være en indikation for en afgiftspligtig person, der driver en elektronisk grænseflade og fastsætter vilkår og betingelser. For at afgøre spørgsmålet skal alle elementer i leveringen tages i betragtning. Ikke desto mindre er der nedenfor beskrevet nogle eksempler (ikke kumulative og ikke udtømmende), hvor den afgiftspligtige person driver en elektronisk grænseflade og direkte eller indirekte fastsætter vilkår og betingelser:

- Den elektroniske grænseflade ejer eller forvalter den tekniske platform, hvorigennem varerne leveres.
- Den elektroniske grænseflade fastsætter regler for opførelse på og salg af varer via platformen.
- Den elektroniske grænseflade ejer kundedata vedrørende leveringen.
- Den elektroniske grænseflade tilvejebringer den tekniske løsning til ordremodtagelse eller købsprocessen (f.eks. ved at placere varerne i en kurv).

- Den elektroniske grænseflade tilrettelægger/styrer kommunikationen om leveringen, ordrebekræftelse eller betaling for varerne.
- Den elektroniske grænseflade fastsætter betingelser, i henhold til hvilke leverandøren eller kunden er ansvarlig for at betale omkostningerne ved returnering af varerne.
- Den elektroniske grænseflade pålægger den underliggende leverandør en eller flere specifikke betalingsmetoder, oplagrings- eller ekspeditionsbetingelser eller forsendelses- eller leveringsmetoder, der anvendes til at gennemføre transaktionen.
- Den elektroniske grænseflade har ret til at behandle eller tilbageholde kundens betaling fra den underliggende leverandør eller på anden måde begrænse adgangen til penge.
- Den elektroniske grænseflade er i stand til at kreditere salget uden den underliggende leverandørs samtykke eller godkendelse, hvis varerne ikke blev modtaget korrekt.
- Den elektroniske grænseflade yder kundeservice, bistand til returnering eller bytning af varer eller klage- eller tvistbilæggelsesprocedurer for leverandører og/eller deres kunder.
- Den elektroniske grænseflade har ret til at fastsætte den pris, til hvilken varerne sælges, f.eks. ved at tilbyde rabat gennem et kundeprogram, har bestemmende indflydelse på eller kan påvirke prisfastsættelsen.

2.1.6.2 Hvornår er den elektroniske grænseflade involveret i at godkende opkrævningen af betaling fra kunden?

a) Begrebet "godkende opkrævningen af betaling"

Ifølge gennemførelsesforordningens artikel 5b, stk. 2, litra b), anses den afgiftspligtige person, der driver en elektronisk grænseflade, enten direkte eller indirekte, og som er involveret i at opkræve betaling fra kunden, for at formidle leveringen af varerne og vil være omfattet af bestemmelsen om personer, der anses for leverandører.

Begrebet "godkende opkrævningen af betaling" henviser til den situation, hvor den elektroniske grænseflade kan påvirke, om, hvornår eller på hvilke betingelser kunden betaler. Den elektroniske grænseflade godkender opkrævningen af betaling, når den beslutter, at kundens konto, betalingskort eller lignende kan debiteres som betaling for leveringen, eller når den er involveret i modtagelse af meddelelsen om betalingsanvisning eller kundens betalingsforpligtelse. Dette begreb indebærer ikke, at den elektroniske grænseflade faktisk skal opkræve eller modtage betalingen, eller at den skal være involveret i hvert trin i betalingsprocessen.

b) Eksempler på aktiviteter, der er omfattet af dette begreb

Forskellige elementer/karakteristika kan være indikation for en elektronisk grænseflade, der godkender opkrævningen af betaling. For at afgøre spørgsmålet skal alle elementer i leveringen tages i betragtning. Ikke desto mindre er der nedenfor beskrevet nogle eksempler (ikke kumulative og ikke udtømmende) på aktiviteter, der indikerer, at den elektroniske grænseflade er involveret i at godkende opkrævningen af betalingen fra kunden:

- Den elektroniske grænseflade giver kunden oplysninger om betalingen, såsom den pris, der skal betales, dens komponenter, eventuelle yderligere afgifter, betalingstidspunktet, betalingsmetoder osv.
- Den elektroniske grænseflade indleder den proces, hvorigennem betalingen opkræves fra kunden.
- Den elektroniske grænseflade indsamler/modtager data/oplysninger fra kunden, f.eks. kredit-/betalingskortnummer, kortets udløbsdato, sikkerhedskode, kortholderens navn og/eller konto, oplysninger om digital valuta eller kryptovaluta, oplysninger om digitale tegnebøger osv.
- Den elektroniske grænseflade opkræver pengene for de leverede varer og overfører dem derefter til den underliggende leverandør.
- Den elektroniske grænseflade forbinder kunden med en tredjepart, der behandler betalingen i overensstemmelse med instrukserne fra den elektroniske grænseflade (aktiviteter hos en afgiftspligtig person, som kun behandler betalingen uden anden involvering i leveringen, er udelukket fra bestemmelsen om personer, der anses for leverandører — se afsnit 2.1.7).

2.1.6.3 *Hvornår er den elektroniske grænseflade involveret i bestillingen eller leveringen af varer?*

a) Begrebet "involvering i bestillingen eller leveringen af varer"

Ifølge gennemførelsesforordningens artikel 5b, stk. 2, litra c), formidler den afgiftspligtige person, der driver en elektronisk grænseflade, leveringen af varer og falder ind under bestemmelsen om personer, der anses for leverandører, hvis denne enten direkte eller indirekte er involveret i bestillingen eller leveringen af varerne.

Begrebet "involvering i bestillingen eller leveringen af varer" skal fortolkes bredt.

Involvering i bestillingen af varer betyder ikke nødvendigvis, at den elektroniske grænseflade er involveret i at generere købsordren, men henviser til situationer, hvor den elektroniske grænseflade kan påvirke bestillingen af varer på en hvilken som helst måde.

Begrebet "involveret i leveringen af varer" er ikke begrænset til den fysiske levering af varer, som kan være tilrettelagt eller udført af eller på vegne af den elektroniske grænseflade. Det vedrører situationer, hvor den elektroniske grænseflade kan påvirke leveringen af varer på en hvilken som helst måde.

b) Eksempler på aktiviteter, der falder ind under dette begreb

Forskellige elementer/karakteristika kan indikere, at en afgiftspligtig person, der driver en elektronisk grænseflade, er involveret i bestillingen eller leveringen af varer. For at afgøre spørgsmålet skal alle elementer i leveringen tages i betragtning. Ikke desto mindre er der nedenfor beskrevet nogle eksempler (ikke kumulative og ikke udtømmende) på aktiviteter, der indikerer, at den elektroniske grænseflade er involveret i bestillingen eller leveringen af varer:

- Den elektroniske grænseflade leverer det tekniske værktøj, der tager imod bestillingen fra kunden (typisk processen i indkøbskurven/kassen).

- Den elektroniske grænseflade meddeler bekræftelsen og/eller oplysningerne om ordren til kunden og den underliggende leverandør.
- Den elektroniske grænseflade opkræver et gebyr eller en provision baseret på ordrens værdi fra den underliggende leverandør.
- Den elektroniske grænseflade sender godkendelsen til at påbegynde leveringen af varerne/giver den underliggende leverandør eller en tredjepart instruks om at levere varerne.
- Den elektroniske grænseflade udfører forsendelsesydelse for den underliggende leverandør.
- Den elektroniske grænseflade tilrettelægger leveringen af varerne.
- Den elektroniske grænseflade meddeler kunden nærmere oplysninger om leveringen.

2.1.7 Aktiviteter, som bestemmelsen om personer, der anses for leverandører, ikke finder anvendelse på

Artikel 5b i momsgennemførelsesforordningen indeholder en begrænset liste over de aktiviteter, som bestemmelsen ikke finder anvendelse på. Når den elektroniske grænseflade **udelukkende** udfører en af disse aktiviteter eller en kombination heraf, vil den ikke blive behandlet som en person, der anses for leverandør. Disse aktiviteter er:

- a) håndtering af betalinger, der vedrører leveringen af varer, og/eller
- b) katalogisering eller annoncering for varer
- c) omdirigering eller overførsel af kunder til andre elektroniske grænseflader, hvor varer udbydes til salg uden yderligere medvirken ved leveringen.

Når en elektronisk grænseflade udfører aktiviteter, der giver adgang til et betalingssystem eller blot skaber opmærksomhed omkring mulige varer til salg, f.eks. click-through-reklamer, der omdirigerer potentielle kunder til en sælgers websted, eller små reklamewebsider, der ikke omfatter købsmuligheder, vil den ikke blive behandlet som en person, der anses for leverandør. Den elektroniske grænseflade er ikke direkte eller indirekte involveret i den levering, der sker mellem leverandøren og kunden helt uafhængigt, og vil derfor ikke som led i sine normale aktiviteter have kendskab til elementer såsom i), hvis og hvornår en transaktion afsluttes, ii) hvor varerne befinder sig, eller iii) hvor varerne transporteres til. Uden sådanne oplysninger ville det være umuligt for den elektroniske grænseflade at opfylde momsforpligtelserne som en person, der anses for leverandør.

Selv om den elektroniske grænseflade ikke betragtes som en person, der anses for leverandør, for ovennævnte aktiviteter/leveringer, kan den stadig betragtes som en person, der anses for leverandør, med hensyn til andre leveringer, som den formidler.

2.1.8 Involvering af flere elektroniske grænseflader

I artikel 5b i momsgennemførelsesforordningen redegøres der nærmere for begrebet "person, der anses for leverandør": *"der gør det muligt for en kunde og en leverandør, der udbyder varer til salg via den elektroniske grænseflade, at komme i forbindelse med hinanden, hvilket resulterer i en levering af varer via den elektroniske grænseflade"*. Dette vedrører situationer,

hvor den faktiske bestillings- og/eller købsafslutningsproces håndteres/udføres via den elektroniske grænseflade. Det indebærer, at der kun kan være én elektronisk grænseflade, der er den person, der anses for leverandør, nemlig den elektroniske grænseflade, hvor bestillingen foretages, og hvorigennem leveringen afsluttes. Enhver anden formidler i forsyningskæden udfører typisk en B2B-levering enten til den underliggende leverandør, til den elektroniske grænseflade, der er den person, der anses for leverandør, eller potentielt til enhver anden elektronisk grænseflade.

Eksempel 1:

En kunde bestiller varer, der udbydes til salg af en underliggende leverandør via elektronisk grænseflade 1. Den underliggende leverandør har ikke et lager af de varer, denne udbyder til salg, men køber dem via elektronisk grænseflade 2 (en dropshipping-plattform). Den underliggende leverandør pålægger elektronisk grænseflade 2 (dropshipping-plattformen) at transportere varerne direkte til kunden.

For at fastslå, hvilken elektronisk grænseflade der i dette tilfælde er den person, der anses for leverandør, bør man undersøge, via hvilken elektronisk grænseflade salget rent faktisk gennemføres med kunden, dvs. via hvilken elektronisk grænseflade bestillings- og/eller købsafslutningsprocessen gennemføres af kunden. Hvis bestillings- og/eller købsafslutningsprocessen gennemføres ved hjælp af elektronisk grænseflade 1, yder dropshipping-plattformen (elektronisk grænseflade 2) en service til den underliggende leverandør.

Eksempel 2:

En kunde ønsker at bestille varer, der udstilles på en elektronisk grænseflade (EG 1). Når kunden går videre til bestilling, omdirigeres han til en anden elektronisk grænseflade (EG 2), hvor varer udbydes til salg af en underliggende leverandør. Salget afsluttes endeligt med elektronisk grænseflade 2 (EG 2).

Selv om den første kontakt blev indgået med elektronisk grænseflade 1, afsluttes salget med elektronisk grænseflade 2, og det vil således være sidstnævnte, der vil være den person, der anses for leverandør.

2.1.9 Begrænset hæftelse for den person, der anses for leverandør (artikel 5c i momsgennemførelsesforordningen)

2.1.9.1 Hvorfor blev denne bestemmelse indført?

Bestemmelsen om personer, der anses for leverandører, er udtryk for en fiktiv situation, der er skabt med henblik på momsbehandlingen. Den person, der anses for leverandør, er normalt ikke i besiddelse af varerne, og overdragelsen af ejendomsretten til varerne finder sted mellem den underliggende leverandør og kunden. Derfor vil den person, der anses for leverandør, ofte ikke råde over de oplysninger, der er nødvendige for at kunne fastslå leveringsstedet og opfylde sine momsforpligtelser, såsom det sted, hvor varerne befinder sig på det tidspunkt, hvor transaktionen finder sted (afsendelsessted), eller arten af de leverede varer. Den elektroniske grænseflade skal modtage sådanne oplysninger fra den underliggende leverandør. Desuden skal den person, der anses for leverandør, fastsætte sine momsforpligtelser på det tidspunkt, hvor kunden afslutter købet i kassen. Som følge heraf vil den person, der anses for leverandør, ofte være afhængig af, at leverandørerne har angivet korrekte oplysninger før eller senest i forbindelse med købsafslutningen, for at sikre korrekt momsbehandling (betalings- og indberetningsforpligtelser) af leveringen. For ikke at pålægge markedspladser en uforholdsmæssig byrde skabes der mere retssikkerhed, og deres ansvar for betaling af moms begrænses i forud fastsatte tilfælde.

På grundlag af artikel 5c i momsgennemførelsesforordningen hæfter den afgiftspligtige person, der driver den elektroniske grænseflade og anses for selv at have modtaget og leveret varerne, ikke for betaling af moms ud over den moms, som vedkommende har angivet og betalt for disse leveringer, hvis alle følgende betingelser er opfyldt:

- a) den afgiftspligtige person er afhængig af oplysninger fra leverandører, der sælger varer via en elektronisk grænseflade eller fra andre tredjeparter, for korrekt at kunne angive og betale moms af disse leveringer
- b) oplysningerne fra leverandører af varer som omhandlet i litra a) er fejlagtige
- c) den afgiftspligtige person kan påvise, at vedkommende var uvidende om og ikke med rimelighed kunne have vidst, at disse oplysninger ikke var korrekte.

Når ovennævnte betingelser for at begrænse hæftelsen er opfyldt, er den elektroniske grænseflade ikke ansvarlig for momsdifferencen for de pågældende leveringer og potentielle morarenter og renter, hvis der foretages en fornyet vurdering af den skyldige moms. I det tilfælde kan den underliggende leverandørs ansvar gøres gældende, når medlemsstaten har indført nationale regler om solidarisk hæftelse for en sådan underliggende leverandør. De nye/korrekte oplysninger skal anvendes af den elektroniske grænseflade til fremtidige transaktioner.

Eksempel 1:

En forbruger bestiller varer via en elektronisk grænseflade fra en underliggende leverandør med angivelse af en leveringsadresse i medlemsstat A. Den moms, der opkræves af den elektroniske grænseflade, er den moms, der pålægges varen i medlemsstat A. Efter ordren aftaler kunden og den underliggende leverandør levering i medlemsstat B, som har en højere momssats end medlemsstat A for den leverede vare. Den elektroniske grænseflade underrettes ikke herom. I denne situation er en elektronisk grænseflade ikke ansvarlig for momsdifferencen eller eventuel morarente og rente i medlemsstat B. Den underliggende leverandørs ansvar kan kun gøres gældende, hvis medlemsstat B har indført nationale regler om solidarisk hæftelse for den underliggende leverandør.

Eksempel 2:

Den elektroniske grænseflade underrettes af den underliggende leverandør om værdien og arten af varen, for hvilken den skyldige moms er 100 EUR. Den elektroniske grænseflade angiver moms på 70 EUR ved en fejl. Bestemmelsen om begrænset hæftelse finder ikke anvendelse i denne situation, og den elektroniske grænseflade hæfter stadig for de 30 EUR (differencen mellem 100 EUR og 70 EUR) og potentielle morarente og rente.

Eksempel 3:

Under en revision fastslår skattemyndighederne, at momsen burde have været 120 EUR og ikke 100 EUR som fastsat af den elektroniske grænseflade på grundlag af de oplysninger, den modtog fra den underliggende leverandør. Da bestemmelsen om begrænset hæftelse finder anvendelse på beløb, der ikke er indberettet på grund af ukorrekte oplysninger fra den underliggende leverandør/anden tredjepart, hæfter den elektroniske grænseflade ikke for momsen på 20 EUR (differencen mellem 120 EUR og 100 EUR). I det tilfælde kan den underliggende leverandør ansvar gøres gældende, hvis medlemsstaten har indført nationale regler om solidarisk hæftelse for den underliggende leverandør.

Eksempel 4:

Varer opføres på den elektroniske grænseflades websted af en underliggende leverandør med hjemsted eller fast forretningssted i EU. Den underliggende leverandør informerer den elektroniske grænseflade om, at varerne befinder sig i medlemsstat A. Den elektroniske grænseflade angiver derfor ikke moms på salget af disse varer. I forbindelse med en skatterevision viser det sig imidlertid, at varerne (helt eller delvist) blev leveret direkte til

forbrugeren i EU direkte fra et sted uden for EU i en forsendelse, og at varernes værdi i denne forsendelse ikke oversteg 150 EUR. Den elektroniske grænseflade vil ikke hæfte for den respektive moms som en person, der anses for leverandør, af fjernsalg af indførte varer. Der bør imidlertid ikke være noget momstab på denne transaktion, da momsen vil være blevet opkrævet ved indførsel af varerne i EU (IOSS-fritagelse er ikke mulig).

2.1.9.2 Bevisbyrde med hensyn til ovennævnte betingelser

Bevisbyrden påhviler den afgiftspligtige person, der driver den elektroniske grænseflade (den person, der anses for leverandør), som skal bevise, at alle de nødvendige betingelser for at anvende bestemmelsen om begrænset hæftelse er opfyldt. Eftersom alle tilfælde kan være forskellige, er det ikke muligt at opstille præcise retningslinjer for, hvornår betingelserne vil være opfyldt for hvert enkelt tilfælde. Dette skal vurderes og bevises i hvert enkelt tilfælde. Ikke desto mindre bør følgende tages i betragtning af en elektronisk grænseflade:

For det første bør den person, der anses for leverandør, gøre kommercielt rimelige og omhyggelige bestræbelser på at indhente alle nødvendige oplysninger fra den underliggende leverandør, så den kan opfylde sine momsforpligtelser. Dette bør aftales som en del af forretningsforholdet mellem leverandøren og den elektroniske grænseflade, der fungerer som en person, der anses for leverandør, herunder den krævede detaljeringsgrad. Dette kan derfor variere afhængigt af den elektroniske grænseflade (dens størrelse, graden af automatisering osv.).

De oplysninger, som den elektroniske grænseflade eventuelt skal indhente fra den underliggende leverandør og efterfølgende anvende til indberetning og opkrævning af moms, omfatter:

- den underliggende leverandørs hjemsted
- varebeskrivelse
- afgiftsgrundlag i momsmæssig henseende (baseret på ordrens pris)
- afsendelsessted (baseret på tilgængelige oplysninger frem til købsafslutningen i kassen)
- oplysninger om returnering af varer og fortrydelse.

Den elektroniske grænseflade bør således inden for forretningsforholdet med den underliggende leverandør insistere på og gøre den underliggende leverandør opmærksom på, at det er vigtigt at give alle relevante oplysninger. Hvis den underliggende leverandør til stadighed undlader at afgive de nødvendige oplysninger, bør den person, der anses for leverandør (elektronisk grænseflade), træffe passende foranstaltninger.

For det andet skal den elektroniske grænseflade handle i god tro og udvise almindelig agtpågivenhed i handelsforhold. Hvorvidt dette faktisk er tilfældet, bør vurderes på grundlag af de særlige omstændigheder ved leveringen, hvor der også tages hensyn til den elektroniske grænseflades interne organisation og de oplysninger, der kan findes i den elektroniske grænseflades systemer/miljø. Hvad der udgør almindelig agtpågivenhed i handelsforhold, kan variere afhængigt af virksomhedens størrelse, forretningsmodellen, transaktionsvolumen, for hvilke den elektroniske grænseflade er en person, der anses for leverandør, antal underliggende leverandører osv. Selv om nogle elektroniske grænseflader f.eks. kan tilbyde en fuldautomatisk løsning til kontrol af oplysninger fra de underliggende leverandører og opdagelse af eventuelle fejl, vil andre ikke have ressourcer til at anvende en sådan omfattende løsning og vil således kun foretage stikprøvekontrol af oplysninger.

Bestemmelsen om begrænset hæftelse tager hensyn til forskellene mellem elektroniske grænseflader og accepterer, at begrebet almindelig agtpågivenhed i handelsforhold kommer til udtryk i forskellige processer for forskellige grænseflader. Bestemmelsen om personer, der anses for leverandører, bør ikke pålægge elektroniske grænseflader en uforholdsmæssig stor byrde og ikke sigte mod at kræve en udbredt standard for kontrol af alle leveringer, hvilket kan medføre en større byrde for mindre platforme i forhold til større platforme, og i sidste ende kan føre til, at visse større platforme får en endnu større markedsandel. Det er imidlertid uundgåeligt, at den interne kontrol hos elektroniske grænseflader vil blive påvirket, og det kan være nødvendigt at tilpasse den for at sikre, at den elektroniske grænseflade kan udvise almindelig agtpågivenhed.

Der findes teoretisk vejledning vedrørende omfanget af den afgiftspligtige persons hæftelse i Den Europæiske Unions Domstols (EU-Domstolens) retspraksis. I disse sager understregede EU-Domstolen, at en erhvervsdrivende bør handle i god tro og træffe enhver foranstaltning, som med rimelighed kan kræves af selskabet, for at sikre, at den gennemførte transaktion ikke fører til deltagelse i momssvig⁹. Derfor er den afgiftspligtige persons ansvar begrænset til en erhvervsdrivendes udvisning af almindelig agtpågivenhed¹⁰ i handelsforhold.

I praksis findes der følgende eksempler (ikke-udtømmende liste) på, at elektroniske grænseflader udviser almindelig agtpågivenhed i handelsforhold:

- Den elektroniske grænseflade har oplyst de underliggende leverandører (f.eks. når de beslutter at lade erhvervsdrivende bruge den elektroniske grænseflade, i vilkårene og betingelserne osv.) om de oplysninger, de skal afgive, og har gjort det klart, hvor vigtige disse oplysninger er for korrekt indberetning og opkrævning af moms.
- Den elektroniske grænseflade kræver, at de underliggende leverandører på behørig vis meddeler disse oplysninger til den elektroniske grænseflade (f.eks. kræver, at de uploader beskrivelsen af varerne, giver klare retningslinjer for, hvordan de skal klassificere produkterne til den elektroniske grænseflade, anmoder dem om at oplyse, hvor varerne vil blive afsendt fra osv.). Som led i indsatsen for at indsamle korrekte oplysninger og eliminere fejl kan den elektroniske grænseflade tilbyde yderligere vejledning til de underliggende leverandører, f.eks. når leverandørerne har svært ved at klassificere produkterne korrekt (f.eks. via ofte stillede spørgsmål eller en supportfunktion, hvis en sådan findes).

⁹ Se i denne forbindelse f.eks. Domstolens dom af 14. juni 2017 i sag C-26/16, Santogal M-Comércio e Reparação de Automóveis, præmis 71 og 72, af 6. september 2012 i sag C-273/11, Mecsek-Gabona, præmis 48, af 31. januar 2013 i sag C-643/11, LVK — 56, præmis 63, af 21. februar 2008 i sag C-271/06, Netto Supermarkt, præmis 24 og 25, og af 6. september 2012 i sag C-324/11, Gábor Tóth, præmis 45.

¹⁰ Sag C-271/06, Netto Supermarkt, præmis 27.

- Den elektroniske grænseflade har indført rimelige kontrolprocesser for de oplysninger, der afgives af de underliggende leverandører for visse produktkategorier (f.eks. produktkategorier, hvor der kunne gælde forskellige momssatser afhængigt af de specifikke produkttegenskaber). Dette kunne være baseret på visuel kontrol (sammenligning af produktbillede og beskrivelse) samt maskinlæringsteknikker (der bruger søgetermer for produkter, der er angivet med produktets vigtigste afgifts karakteristika). Den måde, disse kontroller udføres på, vil i høj grad afhænge af virksomhedens størrelse, transaktionsvolumen, forretningsmodel osv. for hver eneste elektroniske grænseflade og skal være passende og forholdsmæssig.
- Hvis den elektroniske grænseflade ud over de data, der leveres direkte af den underliggende leverandør, har andre let tilgængelige oplysninger om varerne fra interne eller eksterne kilder, som kan være med til at rette de fejlagtige oplysninger, bør den elektroniske grænseflade bruge sådanne data som en del af sine forpligtelser til at udvise almindelig agtpågivenhed i handelsforhold.

2.1.9.3 Hvem er momspligtig, når den person, der anses for leverandør, ikke betaler moms?

Som allerede forklaret ovenfor i afsnit 2.1.4, betyder bestemmelsen om personer, der anses for leverandører, at den afgiftspligtige person, der formidler leveringen ved hjælp af en elektronisk grænseflade, behandles som den faktiske leverandør af varer over for kunden (i momsmæssig henseende). Den elektroniske grænseflade overtager den underliggende leverandørs momsmæssige rettigheder og forpligtelser i forbindelse med leveringen til den pågældende kunde. Den vil således være den person, der anses for leverandør (og ikke den underliggende leverandør), som vil være betalingspligtig for momsen af denne levering.

I henhold til momsdirektivets artikel 205 kan medlemsstaterne dog indføre de nødvendige nationale bestemmelser om, at den underliggende leverandør hæfter solidarisk.

2.1.10 Formodningen om sælgerens og køberens status

I henhold til artikel 5d i momsgennemførelsesforordningen skal den person, der anses for leverandør, anse den person, der sælger varerne gennem en elektronisk grænseflade, som afgiftspligtig person, og den person, der køber varerne, som ikkeafgiftspligtig person, medmindre denne har oplysninger om det modsatte. Denne bestemmelse bør fritage den person, der anses for leverandør, for den uforholdsmæssige byrde, der er forbundet med at kontrollere sælgerens og køberens status i alle tilfælde, og sigter dermed mod at give denne større retssikkerhed.

2.1.10.1 Formodning om sælgerens status

Den elektroniske grænseflade bør antage, at den underliggende leverandør er en afgiftspligtig person, medmindre den har modtaget oplysninger fra leverandøren eller andre kilder, som beviser det modsatte. Den blotte omstændighed, at der ikke findes et momsregistreringsnummer eller skatteregistreringsnummer (f.eks. at leverandøren ikke opgav et sådant nummer, da denne registrerede sig/tegnede abonnement hos den elektroniske grænseflade), betyder ikke automatisk, at den underliggende leverandør ikke er en afgiftspligtig person.

Hvis den underliggende leverandør angiver til den elektroniske grænseflade, at vedkommende fungerer som ikkeafgiftspligtig person, bør den elektroniske grænseflade betragte leverandøren som sådan. Den elektroniske grænseflade bør dog have en kontrolproces, der

gør det muligt at vurdere, om denne underliggende leverandørs leveringer ikke betyder, at denne kan betragtes som en afgiftspligtig person.

2.1.10.2 Formodning om kundens status

Selv om momsregistreringsnummeret eller skatteregistreringsnummeret ikke er en absolut forudsætning for at være en afgiftspligtig person, er det vigtigt i forbindelse med at bevise en afgiftspligtig persons status. Medmindre den elektroniske grænseflade har oplysninger om det modsatte, skal denne behandle kunden som en ikkeafgiftspligtig person, hvis kunden ikke har oplyst momsregistreringsnummer eller skatteregistreringsnummer, da denne registrerede sig/tegnede abonnement hos den elektroniske grænseflade.

2.2 FORPLIGTELSE TIL AT FØRE REGNSKAB FOR ELEKTRONISKE GRÆNSEFLADER

2.2.1 Hvilke forpligtelser har den person, der anses for leverandør, i forhold til regnskabsføring?

Som forklaret ovenfor i afsnit 2.1.4 betyder bestemmelsen om personer, der anses for leverandører, at den afgiftspligtige person, der formidler leveringen ved hjælp af en elektronisk grænseflade, behandles som den faktiske leverandør af varer i momsmæssig henseende. I forbindelse med denne bestemmelse overtager den person, der anses for leverandør, de rettigheder og forpligtelser, der gælder for den underliggende leverandørs moms for leveringen til kunden. Det samme gælder, når en afgiftspligtig person deltager i en levering af elektronisk leverede ydelser, for hvilken han formodes at handle i eget navn i overensstemmelse med artikel 9a i momsgennemførelsesforordningen. Den person, der anses for leverandør, har derfor pligt til at føre regnskab som enhver anden leverandør. I denne forbindelse præciseres det i artikel 54c, stk. 1, i momsgennemførelsesforordningen, at den person, der anses for leverandør, skal føre følgende regnskaber:

1. Hvis vedkommende anvender en af særordningerne i afsnit XII, kapitel 6, i momsdirektivet¹¹: de regnskaber, der er omhandlet i artikel 63c i momsgennemførelsesforordningen (se afsnit 2.2.1.1.)
2. Hvis vedkommende ikke anvender nogen af disse særordninger: de regnskaber, der er omhandlet i momsdirektivets artikel 242. I denne situation fastsættes det i den nationale lovgivning, hvilke regnskaber der skal føres af de afgiftspligtige personer, og i hvilken form.

2.2.1.1 Forpligtelse til at føre regnskab for personer, der anses for leverandører, der bruger en af særordningerne

I artikel 63c i momsgennemførelsesforordningen præciseres det, hvilke oplysninger der skal indgå i de regnskaber, der føres af de afgiftspligtige personer, der bruger en af særordningerne. Dette gælder for alle afgiftspligtige personer, som har valgt at benytte en af særordningerne, herunder den person, der anses for leverandør.

Nedenstående tabel 2 viser de oplysninger, der skal medtages i de afgiftspligtige personers regnskaber, afhængigt af hvilken ordning der anvendes.

¹¹ Ikke-EU-ordningen, EU-ordningen eller importordningen.

Tabel 2: Forpligtelse til at føre regnskab for personer, der anses for leverandører, der bruger en af særordningerne

	Når den afgiftspligtige person anvender ikke-EU-ordningen (OSS) eller EU-ordningen (OSS)	Når den afgiftspligtige person anvender importordningen (IOSS)
	Momsgennemførelsesforordningens artikel 63c, stk. 1	Momsgennemførelsesforordningens artikel 63c, stk. 2
Oplysninger, der skal indgå i den afgiftspligtige persons regnskaber	a) den forbrugsmedlemsstat, som varerne eller ydelserne leveres til b) arten af ydelser eller beskrivelsen og mængden af varer, der er leveret c) datoen for leveringen af varerne eller ydelserne d) det afgiftspligtige beløb med angivelse af den anvendte valuta e) enhver efterfølgende forhøjelse eller nedsættelse af det afgiftspligtige beløb f) den anvendte momssats g) det skyldige momsbeløb med angivelse af den anvendte valuta h) datoen for og størrelsen af modtagne betalinger i) eventuelle acountobeløb, der er modtaget inden leveringen af varerne eller ydelserne j) hvis der er udstedt en faktura, fakturaoplysningerne k) med hensyn til ydelser de oplysninger, der er anvendt til at fastslå, hvor kunden er etableret eller har sin bopæl eller sit sædvanlige opholdssted, og for levering af varer de oplysninger, der er anvendt til at fastslå, hvor forsendelsen eller transporten til kunden påbegyndes og afsluttes l) enhver dokumentation for eventuelle returneringer af varer, herunder beskatningsgrundlag samt den anvendte momssats.	a) den forbrugsmedlemsstat, som varerne leveres til b) beskrivelsen og mængden af varer, der er leveret c) datoen for leveringen af varerne d) det afgiftspligtige beløb med angivelse af den anvendte valuta e) enhver efterfølgende forhøjelse eller nedsættelse af det afgiftspligtige beløb f) den anvendte momssats g) det skyldige momsbeløb med angivelse af den anvendte valuta h) datoen for og størrelsen af modtagne betalinger i) hvis der er udstedt en faktura, fakturaoplysningerne j) de oplysninger, der er anvendt til at bestemme det sted, hvor forsendelsen eller transporten til kunden påbegyndes og afsluttes k) dokumentation for eventuelle returneringer af varer, herunder beskatningsgrundlag og den anvendte momssats l) ordrenummeret eller det entydige transaktionsnummer m) det entydige batchnummer, hvis den afgiftspligtige person er direkte involveret i leveringen.

Regnskaberne i artikel 63c i momsgennemførelsesforordningen skal opbevares i ti år fra udgangen af det år, hvor leveringen fandt sted, og gøres tilgængelige elektronisk efter anmodning fra medlemsstaterne. Disse regnskaber kan indgives til de berørte medlemsstater ved brug af en standardformular¹².

¹² Artikel 39 i Rådets forordning (EU) nr. 904/2010 af 7. oktober 2010 om administrativt samarbejde og bekæmpelse af svig vedrørende merværdiafgift (EUT L 268 af 12.10.2010, s. 1).

2.2.2 Oplysninger, der skal opbevares af elektroniske grænseflader, der formidler leveringer uden at være personer, der anses for leverandører

Momsdirektivets artikel 242a finder anvendelse på elektroniske grænseflader, der **formidler levering af varer og ydelser**, men som **ikke er personer, der anses for leverandører**. Det drejer sig om følgende tilfælde:

- Den elektroniske grænseflade formidler leveringen af ydelser til en ikkeafgiftspligtig person¹³.
- Den elektroniske grænseflade formidler leveringen af varer inden for Fællesskabet (herunder indenlandske leveringer), og den underliggende leverandør er etableret i EU.
- Den elektroniske grænseflade formidler fjernsalg af indførte varer i forsendelser, der overstiger 150 EUR, i EU, uanset hvor den underliggende leverandør/sælger er etableret.

Momsdirektivets artikel 242a pålægger disse elektroniske grænseflader en forpligtelse til at føre regnskaber over de leveringer, de formidler, i en periode på ti år regnet fra udgangen af det år, hvor leveringen fandt sted. For leveringer foretaget i 2021 bør den elektroniske grænseflade f.eks. føre regnskaber indtil udgangen af 2031. Disse regnskaber skal være tilstrækkeligt detaljerede og stilles til rådighed elektronisk efter anmodning fra medlemsstaterne. De oplysninger, der skal opbevares i den elektroniske grænseflades regnskaber, tager hensyn til, hvilke oplysninger der er tilgængelige for en sådan afgiftspligtig person (elektronisk grænseflade), er relevante for skattemyndighederne og står i rimeligt forhold til bestemmelsens formål. Der tages også hensyn til behovet for at overholde den generelle forordning om databeskyttelse (EU) 2016/679 (jf. erklæring til Rådets protokol efter vedtagelsen af ændringerne af momsdirektivet¹⁴).

2.2.2.1 *Hvornår formidler en afgiftspligtig person leveringen uden at være den person, der anses for leverandør?*

I henhold til artikel 54b i momsgennemførelsesforordningen skal den afgiftspligtige person anses for at formidle leveringer af varer eller ydelser ved anvendelsen af indberetningspligten i henhold til artikel 242a (dvs. uden at være en person, der anses for leverandør).

Definitionen af "formidler" i denne bestemmelse svarer til definitionen i artikel 5b i momsgennemførelsesforordningen for den person, der anses for leverandør. Mens artikel 5b kun finder anvendelse på leveringer af varer, omfatter artikel 54b også ydelser. Ikke desto mindre skal vejledningen ovenfor i afsnit 2.1.6 anvendes til at vurdere, om den elektroniske grænseflade formidler leveringen af varer eller ydelser og dermed skal føre regnskaber over disse leveringer.

2.2.2.2 *Hvilke oplysninger skal opbevares?*

I overensstemmelse med de mål, der blev opnået enighed om i forbindelse med vedtagelsen af pakken om momsregler for e-handel, præciseres det i artikel 54c, stk. 2, i

¹³ Forudsat at den elektroniske grænseflade ikke betragtes som udbyder af teleydelser, radio- og TV-spredningstjenester eller elektroniske ydelser i henhold til artikel 9a i momsgennemførelsesforordningen.

¹⁴ Rådets dokument 14769/1/17 REV 1.

momsgennemførelsesforordningen, hvilke oplysninger der skal opbevares af elektroniske grænseflader, der formidler levering af varer eller ydelser uden at være den person, der anses for leverandør. Dette bør sikre, at skattemyndighederne får et minimum af oplysninger, der kan anvendes i deres håndhævelsesaktiviteter i forbindelse med kontrol af momsopkrævningen for B2C-leveringer, der er afgiftspligtige i EU.

I overensstemmelse med proportionalitetsprincippet bør de elektroniske grænseflader i forhold til alle leveringer af varer og ydelser, for hvilke leveringsstedet ligger i EU, som minimum opbevare følgende oplysninger:

- a) *navn, postadresse og elektronisk adresse eller websted på den underliggende leverandør, hvis leveringer formidles ved hjælp af den elektroniske grænseflade og, hvis de foreligger:*
 - i) *den underliggende leverandørs momsregistreringsnummer eller nationale skattemummer*
 - ii) *den underliggende leverandørs bankkontonummer eller virtuelle kontonummer*
- b) *en beskrivelse af varerne, deres værdi, det sted, hvor forsendelsen eller transporten af varerne afsluttes, samt leveringstidspunktet og, hvis det foreligger, ordrenummeret eller det entydige transaktionsnummer*
- c) *en beskrivelse af ydelserne, deres værdi, oplysninger for at fastslå leveringssted og -tidspunkt og, hvis det foreligger, ordrenummeret eller det entydige transaktionsnummer.*

Udtrykket "virtuelle konti" i denne forbindelse dækker nye betalingsløsninger og betalingstjenester såsom digitale valutaer eller kryptovalutaer, digitale tegnebøger osv.

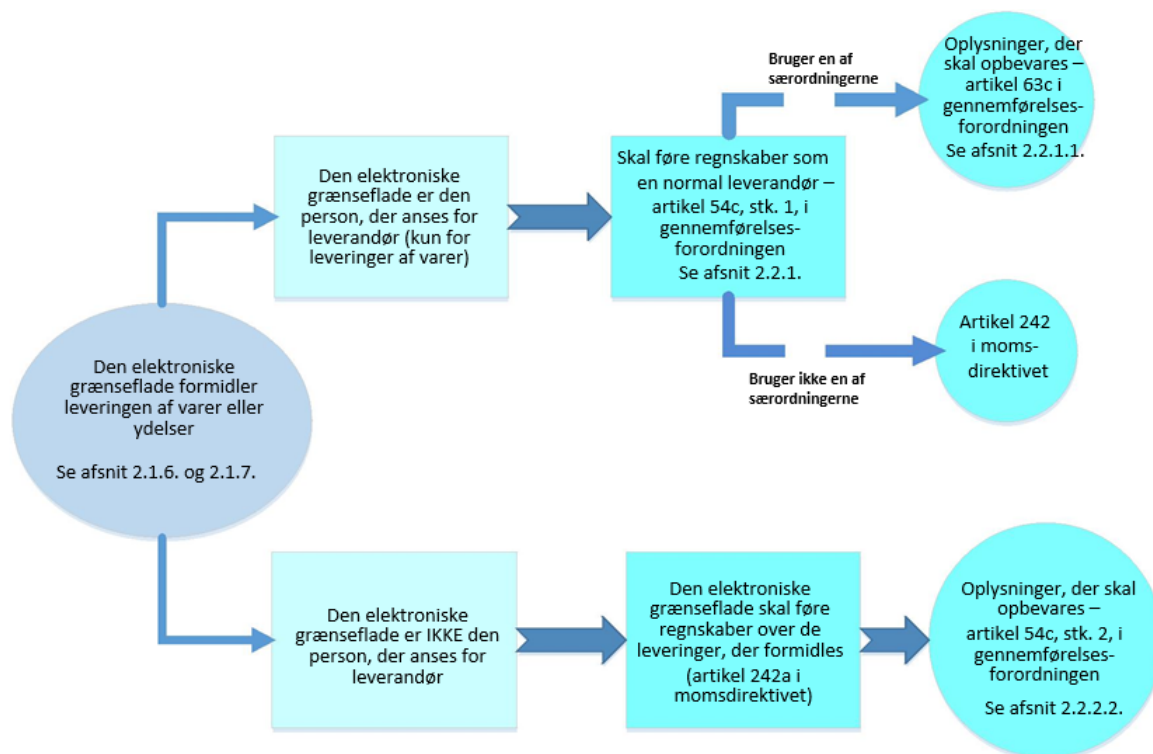
Udtrykket "hvis de foreligger" bør fortolkes som en henvisning til oplysninger, der indsamles eller kan indsamles inden for rammerne af elektroniske grænsefladers almindelige forretningsgang. Med andre ord kan sådanne oplysninger normalt indhentes af en elektronisk grænseflade uden at foretage særlige grundige søgninger.

"Ordrenummeret eller det entydige transaktionsnummer" er et nummer, der tildeles en transaktion. Det kan tildeles af den underliggende leverandør eller af den elektroniske grænseflade.

2.2.3 Oversigt over elektroniske grænsefladers indberetningsforpligtelser

Nedenstående figur 3 viser en skematisk oversigt over de elektroniske grænsefladers indberetningsforpligtelser.

Figur 3: Indberetningsforpligtelser for elektroniske grænseflader



3 SÆRORDNINGERNE

De nye bestemmelser ændrer de eksisterende momssærordninger¹⁵ i momsdirektivet (ikke-EU-ordningen, EU-ordningen) og tilføjer en ny (importordningen). Nedenstående tabel viser en oversigt over de ændringer, der vil finde anvendelse fra den 1. juli 2021.

Tabel 3: Oversigt over ændringer af særordningerne pr. 1. juli 2021

Transaktioner	Afgiftspligtig person/leverandør, der ikke er etableret i EU		Afgiftspligtig person/leverandør, der er etableret i EU	
	Særordning	Krav om formidler eller fiskal repræsentant ¹⁶	Særordning	Krav om formidler eller fiskal repræsentant
Leveringer af B2C-ydelser	Ikke-EU-ordning (OSS)	NEJ ¹⁷	EU-ordning (OSS)	NEJ
Fjernsalg af varer inden for Fællesskabet	EU-ordning (OSS)	NEJ ¹⁸	EU-ordning (OSS)	NEJ
Indenlandske leveringer fra EG	EU-ordning (OSS)	NEJ ¹⁹	EU-ordning (OSS)	NEJ
Fjernsalg af indførte varer fra tredjelande eller tredjelandsområder i forsendelser, der ikke overstiger 150 EUR	Importordning (IOSS)	JA ²⁰	Importordning (IOSS)	NEJ ²¹

Hvad er OSS?

Mini-one-stop-shop (MOSS) er et elektronisk system, der gør det muligt for afgiftspligtige personer, der leverer teleydelser, radio- og TV-spredningstjenester og elektroniske ydelser til forbrugere i EU, at angive og betale moms, der skal betales i alle EU's medlemsstater, i en enkelt medlemsstat. Fra den 1. juli 2021 vil MOSS blive udvidet til at omfatte alle B2C-ydelser, der finder sted i medlemsstater, hvor leverandøren ikke er etableret, til fjernsalg af

¹⁵ Se definitionen i ordlisten.

¹⁶ Se definitionen af formidler og fiskal repræsentant i ordlisten.

¹⁷ Medlemsstaterne må ikke pålægge ikke-EU-leverandører at udpege en fiskal repræsentant for at benytte ikke-EU-ordningen (artikel 204 i momsdirektivet).

¹⁸ I henhold til momsdirektivets artikel 204 kan medlemsstaterne i så fald kræve, at den afgiftspligtige person udpeger en fiskal repræsentant som betalingspligtig.

¹⁹ I henhold til momsdirektivets artikel 204 kan medlemsstaterne i så fald kræve, at den afgiftspligtige person udpeger en fiskal repræsentant som betalingspligtig.

²⁰ Bortset fra en leverandør, der er etableret i et tredjeland, med hvilket EU har indgået en aftale om gensidig bistand — se nærmere i kapitel 4.

²¹ Ingen pligt til at udpege en formidler for at anvende importordningen, men det står den afgiftspligtige frit for at gøre det.

varer inden for Fællesskabet og til visse indenlandske leveringer af varer og bliver dermed en one-stop-shop.

Der vil blive oprettet en ny ordning for angivelse og betaling af moms på fjernsalg af varer af lav værdi, der indføres fra tredjelande eller tredjelandsområder, "import-one-stop-shop" (IOSS).

Tabel 4 indeholder en oversigt over de forskellige typer leveringer og typer af afgiftspligtige personer, der er omfattet af hver af disse særordninger.

Tabel 4: Oversigt over særordninger

	Ikke-EU-ordning/OSS	EU-ordning/OSS	Importordning/IOSS
Typer af leveringer	ALLE B2C-leveringer af ydelser til kunder i EU	a) ALLE B2C-leveringer af ydelser inden for Fællesskabet b) Fjernsalg af varer inden for Fællesskabet c) Artikel 14a, stk. 2, indenlandske B2C-leveringer af varer	Fjernsalg af indførte varer i forsendelser ≤150 EUR
Afgiftspligtige personer	Etableret uden for EU	a) Kun etableret i EU b) Etableret i og uden for EU c) Elektroniske grænseflader etableret i og uden for EU	Etableret i og uden for EU, herunder elektroniske grænseflader

Hvad er fordelene ved one-stop-shoppen?

One-stop-shoppen forenkler momsforpligtelserne for virksomheder, der sælger varer og leverer ydelser til de endelige forbrugere i hele EU, og giver dem mulighed for:

- at lade sig momsregistrere elektronisk i en enkelt medlemsstat for alt det omfattede salg af varer og ydelser til kunder i alle 26 andre medlemsstater,
- at angive i én enkelt elektronisk OSS-momsangivelse og foretage én betaling af den skyldige moms for alt salg af varer og ydelser,
- at arbejde sammen med skattemyndighederne i den medlemsstat, hvor de er registreret i OSS, og på ét sprog, selv om de har salg i hele EU.

Hvad angår de praktiske aspekter af OSS og IOSS, såsom registrering og afregistrering, momsangivelser, korrektioner, betaling af moms osv., henvises til [Vejledning om mini one stop-shoppen på](#)

[momsområdet](#)²².

3.1 IKKE-EU-ORDNINGEN

3.1.1 Relevante bestemmelser

De relevante bestemmelser findes i momsdirektivet og i momsgennemførelsesforordningen:

Momsdirektivet

- Artikel 358a-369

Momsgennemførelsesforordningen

- Artikel 57a-63c

3.1.2 Hvad betyder de nye regler?

De nye regler udvider anvendelsesområdet for særordningen for afgiftspligtige personer, der ikke er etableret i EU, og som leverer teleydelser, radio- og TV-spredningstjenester og elektroniske ydelser (ikke-EU-ordningen), **til at omfatte alle de ydelser, der leveres til ikkeafgiftspligtige personer, i en medlemsstat i overensstemmelse med reglerne for leveringssted.**

Det betyder, at virksomheder, der ikke er etableret i EU, og som leverer ydelser til ikkeafgiftspligtige personer (forbrugere) i EU fra den 1. juli 2021, ikke behøver at lade sig momsregistrere i hver af de medlemsstater, hvor deres tjenesteydelser leveres. Den moms, der skal betales for disse leveringer, kan i stedet angives og betales i én enkelt medlemsstat (den såkaldte identifikationsmedlemsstat) via one-stop-shoppen (OSS, ikke-EU-ordningen).

De nye regler ændrer ikke leveringsstedet for disse ydelser, men tilbyder kun en forenklet procedure til angivelse af den skyldige moms i de EU-medlemsstater, hvor leveringen finder sted.

3.1.3 Hvem kan bruge ikke-EU-ordningen, og til hvilke leveringer?

Ikke-EU-ordningen kan udelukkende bruges af **afgiftspligtige personer** (leverandører), **der ikke er etableret i EU**. Det betyder en afgiftspligtig person, der ikke har etableret hjemstedet for sin økonomiske virksomhed og ikke har et fast forretningssted i EU. Selv om denne afgiftspligtige person er momsregistreret eller er forpligtet til at lade sig momsregistrere i en af medlemsstaterne for andre leveringer end B2C-ydelser, kan vedkommende stadig bruge ikke-EU-ordningen for B2C-leveringer.

Fra den 1. juli 2021 vil ikke-EU-ordningen dække **alle leveringer af ydelser** (herunder teleydelser, radio- og TV-spredningstjenester og elektroniske ydelser) med leveringssted i EU, som leveres af ovennævnte afgiftspligtige personer til ikkeafgiftspligtige personer (forbrugere). Hvis leverandøren vælger at bruge ikke-EU-ordningen, skal vedkommende bruge ordningen til at angive og betale moms for alle disse B2C-leveringer af ydelser i EU.

Eksempler på B2C-leveringer af ydelser (ikke-udtømmende liste), der kan indberettes under ikke-EU-ordningen, er:

²² Vejledningen om mini one stop-shoppen på momsområdet er under udarbejdelse.

- indkvartering udført af ikkeetablerede afgiftspligtige personer
- adgang til arrangementer inden for kultur, kunst, sport, videnskab, undervisning, underholdning og lignende, som f.eks. messer og udstillinger
- transporttjenester
- vurdering af og arbejde på løsørestande
- aktiviteter i tilknytning til transport som f.eks. lastning, losning, håndtering og lignende
- tjenesteydelser i forbindelse med fast ejendom
- leje af transportmidler
- restaurant- og cateringydelser til forbrug om bord på skibe, fly eller tog

Eksempel 1:

En leverandør, der ikke er etableret i EU, udfører ydelser i forbindelse med fast ejendom (f.eks. renoveringsarbejder) i Tyskland, Frankrig og Ungarn for kunder i disse medlemsstater. Den samme leverandør er momsregistreret i Tyskland for andre typer leveringer (f.eks. B2B-leveringer af varer). Leverandøren vælger at bruge ikke-EU-ordningen i Frankrig (identifikationsmedlemsstaten). Leverandøren skal derfor angive og betale moms af alle ydelser, der henhører under særordningen, via OSS i Frankrig. Det er ikke muligt at vælge at angive leveringen af disse ydelser i forbindelse med fast ejendom i Tyskland via den tyske momsangivelse. Andre leveringer (B2B-leveringer af varer) i Tyskland, som ikke er omfattet af særordningen, skal angives via den tyske indenlandske momsangivelse. Leverandøren kan fradrage en eventuel tysk moms, som han skal betale, gennem den tyske momsangivelse. For al fransk eller ungarsk moms, som han er blevet pålagt, skal der indgives en anmodning om momsrefusion i henhold til det 13. direktiv til den pågældende medlemsstats skattemyndigheder.

Eksempel 2:

Hvis den samme leverandør vælger at lade sig registrere i OSS i Tyskland, skal han angive og betale moms af alle de ydelser, der er omfattet af særordningen, via OSS i Tyskland. Andre leveringer i Tyskland (f.eks. B2B-leveringer af varer), som ikke er omfattet af OSS, skal angives via den tyske indenlandske momsangivelse. Han kan fradrage enhver tysk moms, som han skal betale, gennem den indenlandske momsangivelse. For al fransk eller ungarsk moms, som han er blevet pålagt, skal der indgives en anmodning om momsrefusion i henhold til det 13. direktiv til den pågældende medlemsstats skattemyndigheder.

3.1.4 Hvad er faktureringsforpligtelserne?

Momsdirektivet indeholder ikke en obligatorisk faktureringsforpligtelse for leveringer af ydelser til forbrugere i EU fra afgiftspligtige personer, der ikke er etableret i EU. Ikke desto mindre kan medlemsstaterne i deres nationale lovgivning kræve en faktura for disse leveringer. Hvis leverandøren er registreret under ikke-EU-ordningen, finder faktureringsreglerne i identifikationsmedlemsstaten anvendelse. Hvis leverandøren ikke er registreret i ikke-EU-ordningen, finder faktureringsreglerne i den medlemsstat, hvor leveringen finder sted, anvendelse.

3.1.5 Skal der udpeges en fiskal repræsentant?

Medlemsstaterne kan ikke kræve, at leverandører fra lande uden for EU udpeger en fiskal repræsentant for at kunne anvende ikke-EU-ordningen (momsdirektivets artikel 204), men det står leverandøren frit for at gøre det.

En formidler (som beskrevet i afsnit 4.2.5) udpeges kun med henblik på anvendelse af importordningen.

3.2 EU-ORDNINGEN

3.2.1 Relevante bestemmelser

De relevante bestemmelser findes i momsdirektivet og i momsgennemførelsesforordningen:

Momsdirektivet

- Artikel 14
- Artikel 14a
- Artikel 59c
- Artikel 369a-369k

Momsgennemførelsesforordningen

- Artikel 57a-63c

3.2.2 Hvad betyder de nye regler?

De nye regler, der gælder fra den 1. juli 2021, udvider anvendelsesområdet for EU-ordningen på to måder:

1. Omfanget af **leveringer**, der kan angives i EU-ordningen, udvides, nemlig:

- Ud over grænseoverskridende levering af teleydelser, radio- og TV-spredningstjenester og elektroniske ydelser til ikke-afgiftspligtige personer i EU kan en leverandør også angive alle andre grænseoverskridende leveringer af ydelser til ikke-afgiftspligtige personer, der finder sted i EU. Eksempler på ydelser, der kan angives under EU-ordningen, er beskrevet i afsnit 3.1.3.
- Leverandøren kan angive al fjernsalg af varer inden for Fællesskabet.
- Elektroniske grænseflader, der bliver personer, der anses for leverandører, for levering af varer inden for EU, kan angive fjernsalg af varer inden for Fællesskabet samt visse indenlandske leveringer af varer i EU-ordningen.

2. Anvendelsesområdet for de **afgiftspligtige personer (leverandører)**, der kan bruge EU-ordningen, udvides (se afsnit 3.2.3).

3.2.3 Hvem kan bruge EU-ordningen, og for hvilke leveringer?

EU-ordningen kan bruges af:

1. En afgiftspligtig person, der er **etableret i EU (som ikke betragtes som en person, der anses for leverandør)**, skal angive og betale moms for:

- leveringer af B2C-ydelser, der finder sted i en medlemsstat, hvor denne ikke er etableret
- fjernsalg af varer inden for Fællesskabet.

Ydelser, der leveres til kunder i en medlemsstat, hvor leverandøren er etableret, skal angives i den pågældende medlemsstats nationale momsangivelse, uanset om det pågældende faste forretningssted er involveret i leveringen af ydelser eller ej.

2. En afgiftspligtig person, der **ikke er etableret i EU**, skal angive og betale moms for

- fjernsalg af varer inden for Fællesskabet.

3. En elektronisk grænseflade (etableret i eller uden for EU), der formidler levering af varer (**person, der anses for leverandør**) for:

- fjernsalg af varer inden for Fællesskabet
- visse indenlandske leveringer af varer.

Indenlandske leveringer af varer, dvs. hvor varerne befinder sig i samme medlemsstat som den kunde, de sendes til, kan undtagelsesvis angives under EU-ordningen, men kun via en elektronisk grænseflade for de leveringer, hvor den bliver en person, der anses for leverandør (se afsnit 2.1.3).

3.2.4 Kan EU-ordningen anvendes til nogle af de leveringer, der falder ind under ordningen?

Hvis en leverandør eller en person, der anses for leverandør, beslutter at lade sig registrere under EU-ordningen, skal han angive og betale moms for alle leveringer, der falder ind under EU-ordningen. Han kan ikke vælge at angive dem i den nationale momsangivelse.

Eksempel 1:

En leverandør, der er etableret i EU, foretager fjernsalg af varer inden for Fællesskabet og leverer ydelser til kunder i forskellige EU-medlemsstater. Leverandøren vil gerne lade sig registrere i EU-ordningen og kun angive og betale moms for leveringer af ydelser via EU-ordningen. Han ønsker at angive og betale moms af fjernsalg af varer i overensstemmelse med de generelle momsregler i den pågældende medlemsstats respektive momsangivelse.

En leverandør, der har besluttet at lade sig registrere i OSS, bør angive alle sine leveringer, der er omfattet af EU-ordningen, under OSS. Som følge heraf kan leverandøren ikke vælge kun at anvende EU-ordningen for leveringer af ydelser. Når de er registreret i EU-ordningen, skal både leveringer af ydelser og fjernsalg af varer angives under OSS.

Eksempel 2:

En elektronisk grænseflade, der er etableret i EU, er en person, der anses for leverandør, for fjernsalg af varer inden for Fællesskabet og indenlandske leveringer af varer til kunder i EU. Den elektroniske grænseflade leverer også grænseoverskridende elektroniske B2C-ydelser til kunder i EU. Den elektroniske grænseflade vil gerne bruge OSS udelukkende til angivelse og betaling af moms på fjernsalg af varer. Moms på indenlandske leveringer af varer som person, der anses for leverandør, og elektroniske ydelser vil blive angivet og behandlet af den elektroniske grænseflade i overensstemmelse med de almindelige momsregler.

En leverandør, der beslutter at lade sig registrere i OSS, bør angive alle sine leveringer, der er omfattet af EU-ordningen under OSS. Den elektroniske grænseflade kan derfor ikke vælge at bruge OSS for udvalgte leveringer. Når leverandøren er registreret i EU-ordningen, skal alle omfattede leveringer (fjernsalg af varer, indenlandske leveringer af varer som person, der anses for leverandør, og levering af ydelser) angives under OSS.

3.2.5 Hvad er fjernsalg af varer inden for Fællesskabet?

Fjernsalg af varer inden for Fællesskabet finder sted, når varerne forsendes eller transporteres af leverandøren eller for dennes regning fra en anden medlemsstat end den, hvor forsendelsen eller transporten til kunden afsluttes (momsdirektivets artikel 14, stk. 4, første afsnit). I henhold til denne artikel skal leveringen af varer ske til:

- en afgiftspligtig person eller en ikkeafgiftspligtig juridisk person, hvis erhvervelser af varer inden for Fællesskabet ikke er momspligtige i henhold til momsdirektivets artikel 3, stk. 1²³, eller
- enhver anden ikke-afgiftspligtig person.

Sammenfattende omfatter udtrykket "fjernsalg af varer inden for Fællesskabet" leveringer til **følgende kunder**:

- leveringer af varer til ikkeafgiftspligtige personer (forbrugere),
- leveringer af varer (herunder punktafgiftspligtige varer) til afgiftspligtige personer eller ikkeafgiftspligtige juridiske personer, der er opført i momsdirektivets artikel 151, (diplomatiske forbindelser, internationale organer, NATO osv.) og
- leveringer af varer (undtagen punktafgiftspligtige varer) til: i) afgiftspligtige personer, som kun foretager levering af varer eller ydelser, der ikke giver den pågældende nogen fradragsret, ii) afgiftspligtige personer, der er omfattet af den fælles standardsatsordning for landbrugere, iii) afgiftspligtige personer, der er omfattet af fortjenstmargenordningen for brugte genstande, og iv) ikkeafgiftspligtige personer (også kendt som "group of 4").

Fjernsalg af varer kan omfatte enhver type vare, uanset dens værdi, herunder punktafgiftspligtige varer. Anvendelsesområdet for momsdirektivets artikel 14, stk. 4, første afsnit, og dermed EU-ordningen, omfatter således kun **punktafgiftspligtige varer** i særlige tilfælde, afhængigt af den kunde, som varerne leveres til, og således kun hvis de leveres til:

²³ Hvis kunden foretager en erhvervelse af varer inden for Fællesskabet, som er momspligtig, er det allerede sikret, at leveringen pålægges moms i den medlemsstat, som varerne sendes til.

- ikkeafgiftspligtige personer eller
- afgiftspligtige personer eller ikkeafgiftspligtige juridiske personer, hvis erhvervelser inden for Fællesskabet ikke er momspligtige i henhold til momsdirektivets artikel 3, stk. 1, og dermed dem, der er anført i momsdirektivets artikel 151.

Fjernsalg af punktafgiftspligtige varer inden for Fællesskabet til en fra den såkaldte "group of 4" er ikke omfattet af momsdirektivets artikel 14, stk. 4, første afsnit, og kan derfor ikke angives under EU-ordningen (se momsdirektivets artikel 3, stk. 1, litra b)).

3.2.6 Leveringssted

Leveringsstedet for teleydelser, radio- og TV-spredningstjenester og elektroniske ydelser, der leveres af en afgiftspligtig person (leverandøren), der er etableret i en medlemsstat, til en ikkeafgiftspligtig person (kunden) i en anden medlemsstat, er i den medlemsstat, hvor kunden opholder sig.

Leveringsstedet for fjernsalg af varer inden for Fællesskabet anses for at være det sted, hvor varerne befinder sig, når forsendelsen eller transporten af varerne til kunden afsluttes (momsdirektivets artikel 33, litra a))

For andre typer ydelser, der er omfattet af EU-ordningen, er reglerne for leveringsstedet ikke ændret. Nærmere oplysninger findes i momsdirektivets artikel 47-58.

Det følger heraf, at momsen i tilfælde af leveringer af varer eller ydelser inden for Fællesskabet til kunder skal betales i mere end én medlemsstat. For at angive og betale den skyldige moms kan leverandøren enten lade sig momsregistrere i (hver af) de relevante medlemsstater eller lade sig registrere i EU-OSS generelt i den medlemsstat, hvor han er etableret.

3.2.7 Tærskel for leveringssted (10 000 EUR)

For at kunne støtte mikrovirksomheder er der fra den 1. januar 2019 indført en årlig omsætningsgrænse på 10 000 EUR, hvor leveringsstedet for teleydelser, radio- og TV-spredningstjenester og elektroniske ydelser til forbrugere i en anden medlemsstat, forbliver i den medlemsstat, hvor leverandøren er etableret. Fra den 1. juli 2021 omfatter denne tærskel grænseoverskridende leveringer af teleydelser, radio- og TV-spredningstjenester og elektroniske ydelser og fjernsalg af varer inden for Fællesskabet, men ikke leveringer af andre typer ydelser, der udføres for kunder i EU. Tærsklen beregnes under hensyntagen til den samlede værdi af grænseoverskridende teleydelser, radio- og TV-spredningstjenester og elektroniske ydelser og fjernsalg af varer inden for Fællesskabet og gælder både for leverandører og for personer, der anses for leverandører.

Følgelig er grænseoverskridende leveringer af teleydelser, radio- og TV-spredningstjenester og elektroniske ydelser og fjernsalg af varer inden for Fællesskabet pålagt moms i den medlemsstat, hvor leverandøren er etableret, hvis følgende betingelser er opfyldt (artikel 59c, stk. 1):

1. Leverandøren er etableret eller har sin bopæl eller sit sædvanlige opholdssted i kun én medlemsstat.
2. Leverandøren leverer teleydelser, radio- og TV-spredningstjenester og elektroniske ydelser til kunder, der er etableret, har bopæl eller sædvanligt opholdssted i en anden

medlemsstat, eller foretager fjernsalg af varer og forsendelser inden for Fællesskabet til en anden medlemsstat end den medlemsstat, hvor leverandøren er etableret.

3. Den samlede værdi af disse leveringer af teleydelser, radio- og TV-spredningstjenester og elektroniske ydelser og fjernsalg inden for Fællesskabet af varer til forbrugere i andre medlemsstater, overstiger ikke 10 000 EUR (ekskl. moms) i det løbende og i det foregående kalenderår.

Det betyder, at leveringer af grænseoverskridende teleydelser, radio- og TV-spredningstjenester og elektroniske ydelser og fjernsalg af varer inden for Fællesskabet på op til 10 000 EUR vil skulle behandles på samme måde som indenlandske leveringer.

Leverandøren kan dog beslutte ikke at anvende tærsklen på 10 000 EUR og anvende de generelle regler for leveringsstedet (f.eks. beskatning i kundens medlemsstat for teleydelser, radio- og TV-spredningstjenester og elektroniske ydelser og den medlemsstat, som varerne forsendes eller transporteres til, for fjernsalg af varer inden for Fællesskabet). I denne situation kan leverandøren vælge at lade sig registrere i OSS i den medlemsstat, hvor han er etableret, selv om han ikke overskrider tærsklen. I så fald vil leverandøren være bundet af sin beslutning i to kalenderår.

Så snart den årlige tærskel på 10 000 EUR er overskredet, finder hovedreglen under alle omstændigheder anvendelse, og momsen skal betales i kundens medlemsstat for teleydelser, radio- og TV-spredningstjenester og elektroniske ydelser og i den medlemsstat, som varerne forsendes eller transporteres til, for fjernsalg af varer inden for Fællesskabet.

Denne tærskel gælder ikke for:

- i) levering af teleydelser, radio- og TV-spredningstjenester og elektroniske ydelser fra en leverandør, der ikke er etableret i EU (ikke-EU-ordningen)
- ii) fjernsalg af varer inden for Fællesskabet foretaget af en leverandør etableret uden for EU
- iii) fjernsalg af indførte varer (importordningen)
- iv) levering af andre ydelser end teleydelser, radio- og TV-spredningstjenester og elektroniske ydelser
- v) indenlandske leveringer af varer foretaget af en person, der anses for leverandør
- vi) leveringer af varer fra en leverandør, der er etableret eller har sin bopæl eller sit sædvanlige opholdssted i mere end én medlemsstat.

Nedenstående tabel 5 viser konsekvenserne af at anvende grænsen på 10 000 EUR.

Tabel 5: Tærskel for leveringssted (10 000 EUR)

	Teleydelser, radio- og TV-spredningstjenester og elektroniske ydelser (B2C)* og fjernsalg af varer inden for Fællesskabet	
Tærskel	Fra leverandører, der kun er etableret i én medlemsstat	Fra leverandører, der er etableret uden for EU,

			eller leverandører, der er etableret i mere end én medlemsstat
≤10 000 EUR om året	Leveringssted og moms betales i leverandørens medlemsstat (for teleydelser, radio- og TV- spredningstjenester og elektroniske ydelser) og i afsendelsesmedlemsstaten (for fjernsalg af varer inden for Fællesskabet)**	Leverandøren kan beslutte at anvende hovedreglen om leveringssted i kundens medlemsstat eller i den medlemsstat, som varerne forsendes til - registrering i EU- ordningen eller - momsregistrering i begge medlemsstater (kundens eller den, som varerne forsendes til)	Tærskel ikke relevant
>10 000 EUR om året	Leveringssted og moms betales i kundens medlemsstat/den medlemsstat, varerne forsendes eller transporteres til - registrering i EU-ordningen eller - momsregistrering i begge medlemsstater (kundens/den, hvor forsendelsen eller transporten afsluttes)		

* For teleydelser, radio- og TV-spredningstjenester og elektroniske ydelser gælder tærsklen på 10 000 EUR allerede fra den 1. januar 2019.

** For at tærsklen finder anvendelse, skal varerne skal forsendes fra etableringsmedlemsstaten.

3.2.8 Hvad er faktureringsforpligtelserne?

Levering af ydelser

Momsdirektivet indeholder ikke en obligatorisk faktureringsforpligtelse for levering af ydelser til forbrugere i EU. Ikke desto mindre kan medlemsstaterne i deres nationale lovgivning kræve en faktura for disse leveringer. Hvis der udstedes en faktura, gælder følgende regler:

- faktureringsreglerne i den medlemsstat, hvor leverandøren er registreret i EU-ordningen (identifikationsmedlemsstaten), eller
- faktureringsreglerne i de medlemsstater, hvor leveringen finder sted, hvis leverandøren ikke er registreret i EU-ordningen.

Fjernsalg af varer inden for Fællesskabet

I henhold til momsdirektivet skal leverandører i tilfælde af fjernsalg af varer inden for Fællesskabet udstede en faktura, hvis de ikke bruger EU-ordningen. Hvis de er registreret i EU-ordningen, skal de ikke udstede en faktura for disse leveringer af varer. Hvis leverandøren vælger at udstede en faktura, finder faktureringsreglerne i den medlemsstat, hvor leverandøren er registreret i EU-ordningen (identifikationsmedlemsstaten), anvendelse.

3.2.9 Skal der udpeges en fiskal repræsentant?

Leverandører, der er etableret i EU, behøver ikke at udpege en fiskal repræsentant for at kunne anvende EU-ordningen.

Leverandører (herunder personer, der anses for leverandører), som ikke er etableret i EU, er ikke forpligtet til at udpege en fiskal repræsentant for at kunne anvende EU-ordningen. Identifikationsmedlemsstaten kan dog kræve, at de udpeger en fiskal repræsentant i henhold til deres nationale lovgivning.

En formidler (som beskrevet i afsnit 4.2.5) udpeges kun med henblik på anvendelse af importordningen.

3.2.10 Hvis en leverandør uden for EU leverer ydelser til forbrugere i EU og foretager fjernsalg af varer inden for Fællesskabet, hvilken ordning skal så anvendes?

Hvis en leverandør uden for EU både leverer ydelser til forbrugere i EU og foretager fjernsalg af varer inden for Fællesskabet, skal han anvende og dermed registrere sig i to forskellige ordninger, nemlig:

- ikke-EU-ordningen for ydelser og
- EU-ordningen for fjernsalg af varer inden for Fællesskabet.

Leverandører uden for EU kan ikke angive leveringer af varer under ikke-EU-ordningen, da ikke-EU-ordningen kun dækker leveringer af ydelser (se afsnit 3.1.3). De kan heller ikke angive leveringer af ydelser i EU-ordningen, fordi de ikke er etableret i EU (se afsnit 3.2.3).

Eksempel 1:

En leverandør er etableret i Schweiz og leverer ydelser til kunder i Østrig. Han leverer også varer, der afsendes fra Frankrig til kunder i Spanien. Han ønsker at bruge OSS til at angive og betale moms for disse leveringer.

Hvilke ordninger skal bruges til disse leveringer?

Leverandøren er ikke etableret i EU. Dette betyder, at han i forbindelse med levering af ydelser til kunder i Østrig skal bruge **ikke-EU-ordningen** (frit valg af identifikationsmedlemsstat).

Hvad angår fjernsalg inden for Fællesskabet (når varerne afsendes fra Frankrig til kunder i Spanien), skal han bruge **EU-ordningen**. Identifikationsmedlemsstaten for en afgiftspligtig person, der ikke er etableret i EU, er afsendelsesmedlemsstaten for varerne, dvs. Frankrig (momsdirektivets artikel 369a). Hvis den afgiftspligtige person forsender eller transporterer varer fra mere end én medlemsstat, angiver den afgiftspligtige person, hvilken af disse medlemsstater der er identifikationsmedlemsstaten.

3.3 SPØRGSMÅL OG SVAR OM SÆRORDNINGERNE

Nedenstående eksempler er relevante for leveringer foretaget efter 1. juli 2021.

1. Jeg er en virksomhed, der (kun) er etableret i Belgien, og jeg sælger varer fra mit lager i Belgien til kunder i Frankrig og Luxembourg (fjernsalg af varer). Den samlede værdi

af mit grænseoverskridende salg til kunder overstiger ikke 10 000 EUR. Hvilke ændringer sker der for mig?

I princippet ændres intet for dig i dette scenarie. Da du kun er etableret i én medlemsstat (Belgien), og den samlede værdi af dine leveringer af varer til kunder i andre EU-medlemsstater (Frankrig, Luxembourg) ikke overstiger 10 000 EUR, vil de få samme momsbehandling som dine leveringer til kunder i Belgien.

Hvis du vil, kan du vælge at anvende de normale regler og afgiften i varenes bestemmelsesmedlemsstat. Hvis du vælger denne mulighed, kan du registrere dig i EU-ordningen i Belgien (hvor du er etableret). Det er enkelt at registrere sig i den belgiske portal for one-stop-shoppen på momsområdet. Efter registreringen kan du angive og betale den skyldige moms i Frankrig og Luxembourg via denne portal. Hvis du derimod vælger ikke at lade dig registrere i OSS, kan du lade dig momsregistrere i de medlemsstater, som varerne sendes til, dvs. Frankrig og Luxembourg.

2. *Jeg er en virksomhed, der (kun) er etableret i Polen, og jeg foretager kun fjernsalg af varer til kunder i Tyskland, Tjekkiet og Sverige. Den samlede værdi af mit grænseoverskridende salg til kunder overstiger 10 000 EUR, men individuelt for hver enkelt medlemsstat overstiger det ikke 35 000 EUR. Hvilke ændringer sker der for mig?*

Fra den 1. juli 2021 bliver tærsklen for fjernsalg af varer 10 000 EUR om året, og den dækker alt fjernsalg af varer til kunder i alle EU-medlemsstater. Den tidligere årlige tærskel for fjernsalg på 35 000 EUR for hver medlemsstat (eller 100 000 EUR for et begrænset antal medlemsstater) afskaffes.

I det nuværende scenarie, hvor grænsen på 10 000 EUR overskrides, er leveringsstedet for fjernsalg af varer det land, som varerne forsendes til. Når du skal indberette momsen på fjernsalg af varer, der afsendes til Tyskland, Tjekkiet og Sverige pr. 1. juli 2021, har du to muligheder:

- a) registrere dig og betale den skyldige moms i den nationale momsangivelse i hver af disse medlemsstater (her i Tyskland, Tjekkiet og Sverige) eller
 - b) registrere dig i EU-ordningen (Polen). Det er enkelt at registrere sig i den polske portal for one-stop-shoppen på momsområdet (hvor du er etableret), som skal bruges til alt grænseoverskridende fjernsalg af varer og alle leveringer af ydelser til kunder i andre EU-medlemsstater. Når du er registreret, kan du angive og betale den skyldige moms i Tyskland, Tjekkiet og Sverige via denne portal.
3. *Jeg er en virksomhed, der er etableret i Østrig, og jeg foretager indenlandske leveringer af varer. Af og til foretager jeg fjernsalg af varer, der ikke overstiger 10 000 EUR, til kunder i Tyskland. Jeg har også et fast forretningssted i Ungarn, hvorfra jeg leverer forskellige tjenesteydelser (teleydelser, radio- og TV-spredningstjenester og elektroniske ydelser og/eller andre ydelser). Gælder tærsklen på 10 000 EUR for mig?*

Nej, tærsklen på 10 000 EUR gælder kun for en virksomhed, der er etableret i en enkelt medlemsstat. Da du er etableret i Østrig, men også har et fast forretningssted i Ungarn, finder tærsklen på 10 000 EUR ikke anvendelse.

4. *Jeg er en virksomhed, der er etableret i Frankrig, og jeg har et varelager i Tyskland. Jeg foretager fjernsalg af varer fra Frankrig og fra lageret i Tyskland til polske kunder*

for 4 000 EUR og til belgiske kunder for 4 000 EUR. Gælder tærsklen på 10 000 EUR for mig?

Nej, tærsklen på 10 000 EUR gælder ikke for dig, fordi varerne afsendes fra to medlemsstater, hvilket er ensbetydende med fjernsalg fra mere end én medlemsstat. For at tærsklen finder anvendelse, skal leverandøren være etableret i én medlemsstat, og varerne skal forsendes fra etableringsmedlemsstaten.

5. *Jeg er en virksomhed, der er etableret i Italien, og jeg leverer teleydelser, radio- og TV-spredningstjenester og elektroniske ydelser for 4 000 EUR til kunder i Spanien og Portugal. Jeg leverer også teleydelser, radio- og TV-spredningstjenester og elektroniske ydelser for 20 000 EUR til en international organisation i Spanien, som er fritaget for moms for så vidt angår erhvervelse af varer og tjenesteydelser. Gælder tærsklen på 10 000 EUR for mig?*

Nej, tærsklen på 10 000 EUR gælder ikke i din situation. Den internationale organisation, der er fritaget for moms i forbindelse med erhvervelse af varer og tjenesteydelser, betragtes som en ikkeafgiftspligtig person (forbruger) for leveringen af teleydelser, radio- og TV-spredningstjenester og elektroniske ydelser. Den samlede tærskel for grænseoverskridende teleydelser, radio- og TV-spredningstjenester og elektroniske ydelser er således 24 000 EUR, hvilket overstiger tærsklen på 10 000 EUR.

6. *Jeg er en virksomhed, der (kun) er etableret i Frankrig. Jeg leverer teleydelser, radio- og TV-spredningstjenester og elektroniske ydelser for 2 500 EUR til kunder i Belgien og Tyskland samt foretager fjernsalg af varer for 7 000 EUR til kunder i Nederlandene. Gælder tærsklen på 10 000 EUR for mig? Kan jeg kun vælge beskatningssted i kundens medlemsstat for fjernsalg af varer?*

Den samlede værdi af grænseoverskridende teleydelser, radio- og TV-spredningstjenester og elektroniske ydelser og fjernsalg af varer inden for Fællesskabet er 9 500 EUR, dvs. under 10 000 EUR. Du kan derfor anvende samme momsbehandling af disse grænseoverskridende leveringer som for dine indenlandske leveringer. Du kan også vælge beskatningssted i kundens medlemsstat, men dette valg skal foretages for både leveringer af teleydelser, radio- og TV-spredningstjenester og elektroniske ydelser og for fjernsalg af varer. Du vil være bundet af dette valg i en periode på to kalenderår.

7. *Jeg er en virksomhed, der (kun) er etableret i Nederlandene. Jeg leverer teleydelser, radio- og TV-spredningstjenester og elektroniske ydelser for 2 500 EUR til kunder i Belgien og Tyskland, udfører uddannelsesydelser for 3 000 EUR for kunder i Tyskland og Danmark samt foretager fjernsalg af varer for 4 000 EUR til kunder i Belgien. Gælder tærsklen på 10 000 EUR for mig?*

Tærsklen på 10 000 EUR gælder kun leveringer af teleydelser, radio- og TV-spredningstjenester og elektroniske ydelser og fjernsalg af varer inden for Fællesskabet. Den samlede omsætning for de leveringer, der er omfattet af tærsklen, er således 6 500 EUR. For disse leveringer kan du anvende samme momsbehandling som for dine indenlandske leveringer, eller du kan vælge at anvende momsen i kundens medlemsstat.

Tærsklen på 10 000 EUR omfatter ikke uddannelse (eller andre ydelser end teleydelser, radio- og TV-spredningstjenester og elektroniske ydelser). Du har to valgmuligheder, når du skal indberette momsen på disse uddannelsesydelser:

- a) registrere dig i hver af disse medlemsstater, hvor der udføres uddannelsesydelser, og derefter angive og betale den skyldige moms i den nationale momsangivelse i den pågældende medlemsstat (her: Tyskland og Danmark) eller
 - b) registrere dig i EU-ordningen. Det er enkelt at registrere sig i den nederlandske portal for one-stop-shoppen på momsområdet (hvor du er etableret), som skal bruges til alt fjernsalg af varer inden for Fællesskabet og alle leveringer af ydelser til kunder i andre EU-medlemsstater. Efter registreringen kan du angive og betale den skyldige moms i Tyskland og Danmark via denne nederlandske portal.
8. *Jeg er en virksomhed, der (kun) er etableret i Tyskland, og jeg foretager udelukkende fjernsalg af varer (med oprindelse i EU eller i fri omsætning i EU) via forskellige elektroniske grænseflader. Den samlede værdi af mit fjernsalg overstiger ikke 10 000 EUR. Gælder tærsklen for mig?*

Ja, tærsklen på 10 000 EUR gælder for dig. Du skal opbevare klar dokumentation for dit fjernsalg via de elektroniske grænseflader. Hvis tærsklen for fjernsalg på 10 000 EUR efterfølgende overskrides, skal du opkræve momsen i den medlemsstat, hvortil varerne forsendes eller transporteres.

Bemærk: Den elektroniske grænseflade er ikke en person, der anses for leverandør, i dette eksempel, fordi du som sælger er etableret i EU.

9. *Jeg er en virksomhed, der (kun) er etableret i Spanien, og jeg foretager fjernsalg af varer til kunder i hele EU for mere end 10 000 EUR. Hvilke ændringer sker der for mig?*

Fra den 1. juli 2021 bliver tærsklen for fjernsalg af varer inden for Fællesskabet 10 000 EUR om året, og den dækker alt fjernsalg af varer til kunder i alle EU-medlemsstater. Den tidligere årlige tærskel for fjernsalg på 35 000 EUR for hver medlemsstat (eller 100 000 EUR for et begrænset antal medlemsstater) afskaffes. Momsen for de medlemsstater, hvortil varerne forsendes/transporteres, gælder for dit fjernsalg af varer. Det betyder, at du over for din kunde skal anvende den korrekte momssats i den medlemsstat, hvortil varerne forsendes/transporteres, på salgstidspunktet. Du har to valgmuligheder, når du skal indberette momsen:

- a) registrere dig i hver af disse medlemsstater, hvor du har kunder (op til 26 yderligere registreringer) og derefter angive og betale den skyldige moms i den nationale momsangivelse for hver medlemsstat eller
 - b) registrere dig i EU-ordningen. Det er enkelt at registrere sig i den spanske portal for one-stop-shoppen på momsområdet (hvor du er etableret), som skal bruges til alt fjernsalg af varer og alle leveringer af ydelser til kunder i andre EU-medlemsstater. Efter denne registrering kan du angive og betale den skyldige moms af fjernsalg af varer i hele EU via denne spanske portal.
10. *Jeg er en virksomhed, der er etableret i Irland, og jeg foretager fjernsalg af varer inden for Fællesskabet til kunder i hele EU via mit eget websted og via forskellige elektroniske grænseflader. Hvilke ændringer sker der for mig?*

Se svaret på spørgsmål 9. Der skal betales moms i den medlemsstat, som varerne forsendes/transporteres til, uanset hvordan salget sker (eget websted eller elektronisk grænseflade).

Du er fortsat betalingspligtig for momsen på alt det fjernsalg, du foretager, uanset hvordan salget finder sted (eget websted eller elektroniske grænseflader). Du skal sikre, at den korrekte moms anvendes på fjernsalg via elektroniske grænseflader.

Hvis du vælger at lade dig registrere i EU-ordningen, skal du angive og betale den skyldige moms på alt dit fjernsalg via OSS, herunder det salg, der foregår via en elektronisk grænseflade. Den elektroniske grænseflade bliver ikke en person, der anses for leverandør, i dette scenarie, fordi leverandøren er etableret i EU.

11. *Jeg er en virksomhed, der er etableret uden for EU, og jeg har et varelager i Frankrig, hvorfra jeg via mit eget websted foretager fjernsalg af varer til forskellige kunder. Den samlede værdi af mit fjernsalg af varer overstiger ikke 10 000 EUR. Gælder tærsklen på 10 000 EUR for mig?*

Nej, tærsklen på 10 000 EUR gælder kun for virksomheder, der er etableret i EU.

12. *Jeg er en virksomhed, der er etableret uden for EU, og jeg har et varelager i Frankrig, hvorfra jeg foretager fjernsalg af varer via mit eget websted. Hvilke ændringer sker der for mig?*

Se svaret på spørgsmål 10. Hvis du vælger at bruge EU-ordningen, skal du momsregistreres i Frankrig, hvor du har dit varelager.

13. *Jeg er en virksomhed, der er etableret uden for EU, og jeg har et varelager (varer med oprindelse i EU eller i fri omsætning i EU) i Frankrig. Jeg sælger udelukkende mine varer til kunder i Frankrig og alle andre EU-medlemsstater via elektroniske grænseflader. Hvilke ændringer sker der for mig?*

I denne situation anses du for at foretage dine leveringer til den elektroniske grænseflade, som leverer dem videre til dine kunder i Frankrig og andre EU-medlemsstater. Du skal momsregistreres i Frankrig, hvor du har dit varelager. Dine leveringer til den elektroniske grænseflade er fritaget for moms med fradragsret.

Den elektroniske grænseflade bliver den person, der anses for leverandør, og er ansvarlig for at opkræve moms fra dine kunder. Du skal give fuldstændige oplysninger til den elektroniske grænseflade om de leverede varers art og om, hvor varerne vil blive afsendt/transporteret til. Den elektroniske grænseflade kan bruge EU-ordningen til at angive og betale moms på leveringer til kunder i Frankrig og fjernsalg til kunder i andre EU-medlemsstater.

14. *Jeg er en virksomhed, der er etableret uden for EU, og jeg har et varelager i Frankrig (varer med oprindelse i EU eller i fri omsætning i EU). Jeg sælger mine varer til kunder i hele EU via mit eget websted og via elektroniske grænseflader. Hvilke ændringer sker der for mig?*

Momsen skal betales i den medlemsstat, som varerne forsendes/transporteres til, uanset hvordan fjernsalget sker (eget websted eller elektroniske grænseflader). Du skal opbevare klar dokumentation for dit fjernsalg via dit eget websted og via de elektroniske grænseflader.

For fjernsalg af varer, der sælges via dit eget websted, hæfter du stadig for den moms, der skal betales. Se svaret på spørgsmål 10 om, hvordan du kan angive og betale den moms.

For fjernsalg af varer, der sælges via en elektronisk grænseflade, er det den elektroniske grænseflade, der hæfter for momsen. Se svaret på spørgsmål 13.

15. *Jeg er en virksomhed, der er etableret i Frankrig uden fast forretningssted andre steder i EU. Jeg har registreret mig i EU-ordningen i Frankrig (min identifikationsmedlemsstat). Jeg leverer varer fra et lager i Belgien til kunder i Frankrig. Hvilke ændringer sker der for mig?*

De skal angive disse leveringer af varer fra Belgien til kunder i Frankrig i EU-ordningen. De er fjernsalg af varer inden for Fællesskabet (Belgien-Frankrig), hvis leveringssted ligger i Frankrig. Selv om Frankrig er identifikationsmedlemsstat, skal de angives i OSS-angivelsen og må ikke medtages i den indenlandske (franske) momsangivelse.

16. *Jeg er en elektronisk grænseflade, der er etableret i Italien. Jeg er involveret i følgende leveringer af varer, der afsendes fra et lager i Italien. Varerne har oprindelse i EU eller er i fri omsætning i EU:*

- a. leveringer af egne varer til kunder i Italien*
- b. fjernsalg af egne varer (over tærsklen på 10 000 EUR) til kunder i Frankrig, Spanien og Portugal*
- c. formidlede leveringer af varer fra italienske leverandører til kunder i Italien og fjernsalg af varer fra italienske leverandører til kunder i Frankrig, Spanien og Østrig*
- d. formidlede leveringer af varer fra kinesiske sælgere til kunder i Italien og fjernsalg af varer fra kinesiske sælgere til kunder i Frankrig, Spanien og Østrig.*

Hvilke ændringer sker der for mig?

For leveringer under litra a) til kunder i Italien sker der ingen ændringer. Du fortsætter med at anvende momsreglerne i Italien, angiver moms i den italienske momsangivelse og betaler moms til de italienske skattemyndigheder.

For leveringer under litra b) (fjernsalg af egne varer) gælder momsen for de medlemsstater, hvortil varerne forsendes/transporteres. Det betyder, at du over for din kunde skal anvende den korrekte momssats i den medlemsstat, varerne vil blive sendt/transporteret til, allerede når du sælger disse varer. Du har to valgmuligheder, når du skal angive og betale momsen:

- a) registrere dig i hver af de medlemsstater, som dine varer sendes/transporteres til, (Frankrig, Spanien og Portugal) og derefter angive og betale den skyldige moms i den nationale momsangivelse i den respektive medlemsstat eller
- b) registrere dig i EU-ordningen. Det er enkelt at registrere sig i den italienske portal for one-stop-shoppen på momsområdet (hvor du er etableret), som skal bruges til alt fjernsalg af varer inden for Fællesskabet og alle leveringer af ydelser til kunder i andre EU-medlemsstater (hvis det er relevant). Efter denne registrering kan du angive og betale den skyldige moms af fjernsalg i Frankrig, Spanien og Portugal via denne italienske portal.

For de leveringer, der er omhandlet i litra c), og som leveres af italienske leverandører, bliver du ikke en person, der anses for leverandør, og disse leverandører hæfter for den skyldige moms. Du er dog forpligtet til at føre regnskab over disse transaktioner²⁴.

For leveringer under litra d) bliver du en person, der anses for leverandør, og du skal angive den skyldige moms i Italien, Frankrig, Spanien og Østrig, som følger:

²⁴ Momsdirektivets artikel 242a.

- a) Hvis du ikke har valgt EU-ordningen for dit eget fjernsalg af varer under litra b), skal du angive leveringerne til italienske kunder i din italienske momsangivelse, dem til Frankrig og Spanien i de respektive indenlandske momsangivelser og desuden registrere dig i Østrig for at angive og betale den moms, du skylder dér.
- b) Hvis du har valgt EU-ordningen for dit eget fjernsalg af varer under litra b), vil moms på alle leveringer under litra d), herunder leveringer til italienske kunder, blive angivet og betalt via portalen for den italienske one-stop-shop.

17. *Jeg er en elektronisk grænseflade, der er etableret i Kina, og jeg er involveret i følgende leveringer af varer:*

- a. *Leveringer fra kinesiske leverandører fra et lager i Tyskland og Frankrig med levering til kunder i Tyskland, Frankrig, Belgien, Nederlandene, Ungarn, Rumænien og Bulgarien*
- b. *Leveringer fra kinesiske leverandører fra lagre i Kina og Schweiz til kunder i Frankrig, Tyskland, Sverige og Danmark.*

Hvilke ændringer sker der for mig?

Du bliver en person, der anses for leverandør, for de leveringer, der er angivet i litra a) og b).

For leveringer under litra a) gælder det, at da varerne allerede er i fri omsætning i EU, skal du anvende den korrekte momssats, afhængigt af hvor varerne forsendes eller transporteres til (f.eks. Tyskland, Frankrig, Belgien, Nederlandene, Ungarn, Rumænien og Bulgarien). Her kan du registrere dig i EU-ordningen i enten Tyskland eller Frankrig, hvor de underliggende leverandører har et varelager. Hvis du vælger at lade dig registrere i den tyske one-stop-shop, er denne registrering gyldig for alle leveringer, som du formidler for de kinesiske leverandører fra deres lagre i Tyskland og Frankrig. Momsen på alle disse leveringer vil blive angivet og betalt via portalen for den tyske one-stop-shop.

Du kan også vælge at lade dig registrere i alle EU's medlemsstater, hvor du formidler leveringerne for de kinesiske leverandører, dvs. i Frankrig, Tyskland (for de indenlandske leveringer) og i henholdsvis Belgien, Nederlandene, Ungarn, Rumænien og Bulgarien for fjernsalget af varer til kunder der. På den måde har du en momsregistrering i hver af disse syv medlemsstater samt syv momsangivelser, der skal indsendes, og syv momsbetalinger, der skal foretages til hver af skattemyndighederne i de nævnte medlemsstater.

For de leveringer, du formidler for kinesiske leverandører fra deres lagre i Kina og Schweiz, bliver du under alle omstændigheder en person, der anses for leverandør, hvis værdien af varerne i forsendelserne ikke overstiger 150 EUR. Du kan vælge at lade dig registrere i import-one-stop-shoppen. De momsmæssige konsekvenser er beskrevet i kapitel 4, afsnit 4.2.10, spørgsmål 5.

18. *Jeg er en virksomhed, der er etableret i Polen. Jeg leverer varer fra Polen og fra Tyskland til kunder i Nederlandene og Frankrig. Jeg er registreret under EU-ordningen i Polen. Jeg er også momsregistreret i Tyskland. Kan jeg fradrage den indgående moms i Tyskland via OSS-angivelsen?*

Du foretager fjernsalg af varer i Nederlandene og Frankrig. Du skal angive salget i din OSS-angivelse, som indgives i Polen (identifikationsmedlemsstat), via OSS. Du kan ikke fradrage den moms, der pålægges i Tyskland, via OSS-angivelsen. Denne moms skal fratrækkes i den tyske momsangivelse.

19. *Jeg er en virksomhed, der er etableret i Polen. Jeg leverer varer fra Polen og Tyskland til kunder i Nederlandene og Frankrig. Jeg er registreret under EU-ordningen i Polen. Jeg er ikke momsregistreret i nogen anden medlemsstat. Kan jeg fradrage den moms, der pålægges i Tyskland, via OSS-angivelsen?*

Du foretager fjernsalg af varer i Nederlandene og Frankrig. Du skal angive salget i din OSS-angivelse, som indgives i Polen (identifikationsmedlemsstat), via OSS. Du kan ikke fradrage den moms, der pålægges i Tyskland, via OSS-angivelsen. Hvis du har et varelager i Tyskland, skal du normalt lade dig momsregistrere i Tyskland, og du kan fratrække den tyske indgående moms via den normale momsangivelse. Hvis det ikke er nødvendigt, at du momsregistrerer dig i Tyskland, kan den moms, der er pålagt i Tyskland, tilbagebetales på grundlag af direktiv 2008/9/EF.

20. *Jeg er en virksomhed, der er etableret på De Kanariske Øer, som ligger i EU's toldområde, men uden for EU's momsområde. Jeg sælger kosmetiske produkter til kunder i EU via min webshop. Skal mit salg betragtes som fjernsalg af varer inden for Fællesskabet eller som fjernsalg af indførte varer?*

De Kanariske Øer betragtes som tredjelandssområder, som ikke er omfattet af momsdirektivet (artikel 6 i momsdirektivet). Salget er derfor fjernsalg af indførte varer. Se kapitel 4, spørgsmål 12a.

21. *Jeg er en elektronisk grænseflade, og en række af de leverandører, der sælger varer gennem min grænseflade, er etableret på De Kanariske Øer. Disse underliggende leverandører sender/transporterer deres varer fra lagre i EU til kunder i hele EU. Bliver jeg en person, der anses for leverandør, for disse leveringer?*

Virksomheder, der er etableret på De Kanariske Øer eller i andre tredjelandssområder, anses ikke for at være etableret i EU. Det betyder, at du bliver betragtet som leverandør af fjernsalg af varer, der foretages i EU fra et lager i EU. Se nærmere i svaret på spørgsmål 16, navnlig litra d).

3.4 HVAD SKAL DU GØRE, HVIS DU BRUGER IKKE-EU- ELLER EU-ORDNINGEN?

En leverandør, der bruger ikke-EU-ordningen eller EU-ordningen, eller en person, der anses for leverandør, der bruger EU-ordningen, bør gøre følgende:

- sikre, at det momsbeløb, som kunden skal betale i EU, vises senest ved afslutningen af bestillingsprocessen,
- opkræve momsen fra kunden i EU på grænseoverskridende B2C-leveringer af ydelser, fjernsalg af varer inden for Fællesskabet og indenlandske leveringer af varer foretaget af en person, der anses for leverandør,
- indsende en OSS-angivelse hvert kvartal til identifikationsmedlemsstaten med angivelse af alle omfattede leveringer,
- foretage en indbetaling af den moms, der er angivet i OSS-angivelsen, hvert kvartal til identifikationsmedlemsstaten,
- føre regnskab over alle leveringer i ti år med henblik på eventuel revision foretaget af medlemsstaternes skattemyndigheder.

Der findes yderligere oplysninger om, hvordan man indgiver en momsangivelse, og hvordan momsbetalingen kan foretages, i [vejledningen om mini one stop-shoppen på momsområdet](#).

3.5 IMPORTORDNINGEN

Importordningen er beskrevet i kapitel 4.

4 FJERNALG OG INDFØRSEL AF VARER AF LAV VÆRDI

Ifølge de momsregler, der gælder indtil den 1. juli 2021, skal der ikke betales moms af erhvervsmæssige varer af en værdi på op til 10/22 EUR, der indføres i EU²⁵. Denne fritagelse afskaffes pr. 1. juli 2021. Fra den 1. juli 2021 pålægges alle erhvervsmæssige varer, der indføres i EU fra et tredjeland eller et tredjelandsområde, moms, uanset deres værdi²⁶. Der indføres et nyt begreb for fjernsalg af varer indført fra tredjelande eller tredjelandsområder (se afsnit 4.1).

Toldfritagelsen for varer med en reel værdi, der ikke overstiger 150 EUR, som indføres i EU²⁷, er fortsat gældende. Det betyder, at der ikke skal betales told for varer i en forsendelse, der indføres i EU, og hvis reelle værdi ikke overstiger 150 EUR (undtagen alkoholholdige produkter, parfume, toiletvand, tobak og tobaksvarer). I disse forklarende bemærkninger kaldes disse varer også "varer af lav værdi".

I tabellen nedenfor ses den generelle behandling af varer af lav værdi, der indføres i EU før og efter den 1. juli 2021, ud fra et moms- og toldmæssigt perspektiv.

Tabel 6: Momsfritagelse før og efter den 1. juli 2021

Værdien af indførte varer i forsendelser**	Før 1. juli 2021		Fra 1. juli 2021	
	Momsnummer	Told	Momsnummer	Told
≤10/22 EUR ²⁸	Fritaget for moms ²⁹	Fritaget for told	Momspligtig i EU*	Fritaget for told
>10/22 EUR og ≤150 EUR	Momspligtig i EU*	Fritaget for told	Momspligtig i EU*	Fritaget for told
>150 EUR	Momspligtig i EU*	Toldpligtig i EU	Momspligtig i EU*	Toldpligtig i EU

* EU-medlemsstat, hvortil varerne indføres/forsendes eller transporteres

** Undtagen punktafgiftspligtige varer i EU

Fra den 1. juli 2021 betales moms af alle varer af lav værdi, der indføres i EU. Samtidig indføres følgende forenklinger for momsopkrævningen:

- Særordningen for fjernsalg af varer indført fra tredjelande eller tredjelandsområder — importordningen/import-one-stop-shop eller IOSS — se afsnit 4.2.
- Særordninger for angivelse og betaling af moms ved indførsel — se afsnit 4.3.

²⁵ Afsnit IV, artikel 23 og 24, i direktiv 2009/132/EF.

²⁶ Medlemsstaterne har mulighed for at afskaffe momsfritagelsen for visse indførsler (postordresalg) allerede før den 1. juli 2021 (artikel 23, stk. 2, i direktiv 2009/132/EF).

²⁷ Kapitel V, artikel 23 og 24, i Rådets forordning (EF) nr. 1186/2009.

²⁸ Importtærskler for moms-fritagelse i hver medlemsstat er angivet i bilag B til denne undersøgelse.

²⁹ Nogle jurisdiktioner i EU har allerede besluttet at fjerne denne moms-fritagelse tidligere.

I praksis kan momsen af varer af lav værdi fra den 1. juli 2021 betales som følger:

- Betaling som en del af købsprisen til leverandøren/den elektroniske grænseflade ved brug af IOSS, hvorved indførslen af de pågældende varer er fritaget for moms.
- Betaling ved indførsel i EU, hvis leverandøren/den elektroniske grænseflade ikke bruger IOSS:
 - ✓ til den person, der frembyder varerne for toldmyndighederne (dvs. indgiver en toldangivelse med henblik på overgang til fri omsætning), hvis denne person vælger at bruge særordningerne, eller
 - ✓ ved brug af den almindelige momsopkrævningsmekanisme.

Uanset om importordningen eller særordningerne for angivelse og betaling af moms ved indførsel anvendes, skal toldformaliteterne opfyldes for varer af lav værdi, der indføres i EU. Der findes flere oplysninger om toldprocedurer i toldvejledningen³⁰.

4.1 FJERNALG AF INDFØRTE VARER

4.1.1 Relevante bestemmelser

De relevante bestemmelser findes i [momsdirektivet](#) og i momsgennemførelsesforordningen.

Momsdirektivet

- Artikel 14, stk. 4, andet afsnit, artikel 33, litra b) og c)

Momsgennemførelsesforordningen

- Artikel 5a

4.1.2 Hvorfor blev dette indført?

De seneste årtiers teknologiske fremskridt har ført til digitalisering på alle områder af handelen. Blandt andet er der sket en eksplosiv vækst i EU og på verdensplan i e-handel og fjernsalg af varer. De eksisterende momsregler, navnlig for de endelige forbrugeres indførsel af erhvervsmæssige varer, er vedtaget før disse teknologiske fremskridt og giver momsfritagelse for disse transaktioner (se tabel 6 ovenfor). Under disse omstændigheder fører denne momsfritagelse i dag til en alvorlig fordrejning af konkurrencen til skade for EU's leverandører. For at genskabe lige konkurrencevilkår for EU's erhvervsdrivende og beskytte EU-medlemsstaternes skatteindtægter afskaffes momsfritagelsen ved indførsel, og momsreglerne for fjernsalg af indførte varer ændres i overensstemmelse med princippet om beskatning på bestemmelsesstedet.

4.1.3 Hvilke transaktioner er omfattet?

Begrebet "fjernsalg af varer indført fra tredjelandsområder eller tredjelande" henviser til levering af varer, der af leverandøren eller for dennes regning forsendes eller transporteres, herunder hvor leverandøren indirekte medvirker ved transporten eller forsendelsen af varerne, fra et tredjelandsområde eller et tredjeland til en kunde i en medlemsstat (artikel 14, stk. 4, andet afsnit).

³⁰ Toldvejledningen er under udarbejdelse. Dette dokument vil blive ajourført med et link til toldvejledningen, når den offentliggøres på vores websted.

Varerne skal være fysisk afsendt fra et tredjeland eller et tredjelandsområde for at blive betragtet som fjernsalg af indførte varer. Hvis varer af lav værdi anbringes på et toldoplag i en EU-medlemsstat, hvorfra der efterfølgende leveres varer til kunder i EU, vil sådanne leveringer ikke være omfattet af begrebet fjernsalg af indførte varer. Dette skyldes, at varer, der befinder sig på et toldoplag i EU, allerede befinder sig på EU's område, og at de derfor ikke kan anses for at være afsendt fra tredjelande eller tredjelandsområder i overensstemmelse med begrebet fjernsalg af indførte varer.

I henhold til momsdirektivets artikel 155 må varer, der er bestemt til endelig anvendelse eller endeligt forbrug, desuden ikke leveres fra et toldoplag (se også spørgsmål 14).

Fjernsalg af varer indført fra tredjelandsområder eller tredjelande omfatter leveringer til kunder som beskrevet i afsnit 3.2.5.

4.1.4 Leveringssted

I henhold til EU's momslovgivning skal reglerne for leveringssted analyseres for at vurdere, om en transaktion er momspligtig i EU. Når der er tale om varer, der er købt i et tredjeland eller tredjelandsområde og forsendes eller transporteres til EU, forekommer der typisk to afgiftsudløsende begivenheder:

- Afgiftsudløsende begivenhed 1: fjernsalg af varer indført fra tredjelandet eller tredjelandsområdet til en EU-kunde
- Afgiftsudløsende begivenhed 2: indførsel af varer i EU.

Disse forklarende bemærkninger beskriver reglerne for leveringssted for varer af lav værdi, der ikke overstiger 150 EUR.

Leveringsstedet for disse varer afhænger af, hvor varerne overgår til fri omsætning i EU (dvs. indførselsmedlemsstaten), og hvor varernes endelige bestemmelsessted er. Følgende situationer kan opstå:

1) Indførselsmedlemsstaten er også den medlemsstat, hvor varernes endelige bestemmelsessted er beliggende.

a) Leveringsstedet for fjernsalg af varer (afgiftsudløsende begivenhed 1):

i) Hvis importordningen (IOSS) anvendes — den EU-medlemsstat, hvor forsendelsen eller transporten af varer af lav værdi til kunderne afsluttes (momsdirektivets artikel 33, litra c)).

ii) Hvis importordningen (IOSS) ikke anvendes:

(1) Hvis den momspligtige er kunden — hvor varerne af lav værdi befinder sig på det tidspunkt, hvor forsendelsen eller transporten til kunden påbegyndes, dvs. i det pågældende tredjeland eller tredjelandsområde (momsdirektivets artikel 32, stk. 1). I denne situation er fjernsalget af varer ikke afgiftspligtigt i EU.

(2) Hvis den afgiftspligtige person er leverandøren eller den elektroniske grænseflade som en person, der anses for leverandør — hvor varerne indføres i EU (momsdirektivets artikel 32, stk. 2). I denne situation er fjernsalget afgiftspligtigt i EU.

b) Leveringsstedet for indførsel af varer af lav værdi (afgiftsudløsende begivenhed 2): Der, hvor varerne af lav værdi indføres i EU (momsdirektivets artikel 60).

- i) Hvis importordningen (IOSS) anvendes, er indførsel af varer af lav værdi fritaget for moms (momsdirektivets artikel 143, stk. 1, litra ca)). Det skal bemærkes, at momsen opkræves af leverandøren eller den elektroniske grænseflade (hvis denne er den person, der anses for leverandør) fra kunden i forbindelse med fjernsalg af indførte varer (jf. punkt 1, litra a), nr. i) ovenfor).
- ii) Hvis importordningen (IOSS) ikke anvendes, skal der betales moms ved indførslen.

2) Indførselsmedlemsstaten er ikke den endelige bestemmelsesmedlemsstat for varerne.

a) Leveringsstedet for fjernsalg af varer (afgiftsudløsende begivenhed 1):

- i) Den EU-medlemsstat, hvor varerne af lav værdi befinder sig på det tidspunkt, hvor forsendelsen eller transporten til kunden afsluttes, dvs. i den endelige bestemmelsesmedlemsstat (momsdirektivets artikel 33b).

Det skal bemærkes, at toldreglerne³¹ efter indførelsen af pakken om momsregler for e-handel er blevet ændret, og at kun varer af lav værdi, der er omfattet af importordningen (IOSS), kan overgå til fri omsætning i en anden medlemsstat end den, der er det endelige bestemmelsessted for varerne.

Hvis varer af lav værdi, som ikke er angivet via IOSS, ankommer til en anden medlemsstat end den endelige bestemmelsesmedlemsstat, vil de blive henført under forsendelsesproceduren og blive angivet til overgang til fri omsætning i den EU-medlemsstat, hvortil varerne forsendes eller transporteres.

I praksis vil momsbehandlingen i dette scenarie således være den samme som i punkt 1, litra b), nr. ii), ovenfor.

b) Leveringsstedet for indførsel af varer af lav værdi (afgiftsudløsende begivenhed 2): Der, hvor varerne af lav værdi indføres i EU eller overgår til fri omsætning (momsdirektivets artikel 60 eller 61).

- i) Hvis importordningen (IOSS) anvendes, er indførsel af varer af lav værdi fritaget for moms (momsdirektivets artikel 143, stk. 1, litra ca)). Det skal bemærkes, at momsen opkræves af leverandøren eller den elektroniske grænseflade (hvis denne er den person, der anses for leverandør) fra kunden i forbindelse med fjernsalg af indførte varer (jf. punkt 1, litra a), nr. i), ovenfor).
- ii) Hvis importordningen (IOSS) ikke anvendes, skal momsen betales ved indførslen i den endelige bestemmelsesmedlemsstat i EU (jf. forklaringerne i punkt 2, litra a), nr. ii), ovenfor).

Hvis momsen ikke opkræves af leverandøren eller den elektroniske grænseflade, der er registreret i IOSS, og momsen forfalder ved indførsel i EU i den endelige bestemmelsesmedlemsstat, kan den pågældende medlemsstat frit bestemme, hvem der skal betale importmomsen (enten kunden eller leverandøren eller den elektroniske grænseflade — momsdirektivets artikel 201).

Nærmere oplysninger findes i kapitel 5, scenarie 3a-3c og 4a-4b.

³¹ Artikel 221, stk. 4, i gennemførelsesforordningen til EU-toldkodeksen ([Kommissionens gennemførelsesforordning \(EU\) 2015/2447](#), som ændret ved [Kommissionens gennemførelsesforordning \(EU\) 2020/893](#)).

4.2 IMPORTORDNINGEN

4.2.1 Relevante bestemmelser

De relevante bestemmelser findes i [momsdirektivet](#) og i momsgennemførelsesforordningen.

Momsdirektivet

- Artikel 369l-369x, artikel 369zc

Momsgennemførelsesforordningen

- Artikel 57a-63c

4.2.2 Hvorfor blev importordningen indført?

Fra den 1. juli 2021 skal der betales moms af alle erhvervsmæssige varer, der indføres i EU, uanset deres værdi. Derfor blev der indført en særordning for fjernsalg af varer indført fra tredjelande eller tredjelandsområder til EU for at lette angivelsen og betalingen af moms på salg af varer af lav værdi.

Denne ordning, som oftest kaldes importordningen, gør det muligt for leverandører³², der sælger varer, der forsendes eller transporteres fra et tredjeland eller tredjelandsområde til kunder i EU, at opkræve moms af fjernsalg af indførte varer af lav værdi fra kunden og at angive og betale denne moms via en "import-one-stop-shop" (IOSS). Hvis IOSS anvendes, er indførsel (overgang til fri omsætning) af varer af lav værdi i EU fritaget for moms. Momsen betales som en del af købsprisen af kunden.

Anvendelsen af denne særordning er ikke obligatorisk.

4.2.3 Hvilke leveringer af varer er omfattet af importordningen?

Leveringer af varer er omfattet af importordningen, når:

- varerne forsendes/transporteres fra et tredjelandsområde eller et tredjeland på det tidspunkt, hvor de leveres, og
- disse varer indgår i en forsendelse med en reel værdi, der ikke overstiger 150 EUR, og
- varerne transporteres eller forsendes af leverandøren eller for dennes regning, herunder hvor leverandøren indirekte medvirker ved forsendelsen eller transporten af varerne, fra et tredjeland eller tredjelandsområde til en kunde eller en anden omfattet person i en medlemsstat, og
- varerne ikke er underlagt af EU's harmoniserede punktafgifter (typisk alkohol eller tobaksvarer i henhold til momsdirektivets artikel 2, stk. 3)³³. Bemærk, at IOSS ikke kan anvendes, når varer af lav værdi købes og/eller sendes sammen med punktafgiftspligtige varer, uanset om forsendelsen overstiger 150 EUR eller ej.

Reel værdi³⁴ defineres som følger:

³² Leverandører og personer, der anses for leverandører (dvs. elektroniske grænseflader, der formidler leveringen af varer).

³³ Parfume og toiletvand er dog omfattet af importordningen, selv om de ikke er omfattet af toldfritagelsen for forsendelser af ringe værdi (artikel 23 i Rådets forordning (EF) nr. 1186/2009 om en fællesskabsordning vedrørende fritagelse for import- og eksportafgifter).

³⁴ Artikel 1, nr. 48, i Kommissionens delegerede forordning (EU) 2015/2446

- a. for erhvervsmæssige varer: selve varens pris, når den sælges med henblik på eksport til Unionens toldområde, eksklusive transport- og forsikringsomkostninger, medmindre de er inkluderet i prisen og ikke er angivet særskilt på fakturaen, og eksklusive alle andre skatter og afgifter, som toldmyndighederne kan fastslå fra eventuelle relevante dokumenter
- b. for varer uden erhvervsmæssig karakter: den pris, der ville være blevet betalt for selve varen, hvis den var blevet solgt med henblik på eksport til Unionens toldområde.

Andre omkostninger i forbindelse hermed, ud over transport- og forsikringsomkostninger, som ikke afspejler varernes værdi, skal også udelukkes fra den reelle værdi, når de angives særskilt og tydeligt på fakturaen (f.eks. udgifter til værktøj, licensafgifter, eksportafgift osv.). Udtrykket "andre skatter og afgifter" omfatter alle skatter eller afgifter, der pålægges på grundlag af varernes værdi eller i tillæg til en skat eller afgift på sådanne varer.

4.2.4 Hvem kan bruge importordningen?

Følgende afgiftspligtige personer kan bruge importordningen:

- Leverandører, der er etableret i EU, og som sælger de varer, der er omhandlet i afsnit 4.2.3 ovenfor, til en kunde i EU. Det gælder generelt, når leverandørerne sælger via deres egen webshop.
- Leverandører, der ikke er etableret i EU, og som sælger disse varer til en kunde i EU. Det gælder generelt, når leverandørerne sælger via deres egen webshop. Disse leverandører kan anvende ordningen på følgende måde:
 - ✓ Direkte (dvs. uden forpligtelse til at udpege en formidler), hvis de er etableret i et tredjeland, med hvilket EU har indgået en aftale om gensidig bistand på momsområdet³⁵. Dette gælder kun, hvis der er tale om salg af varer fra dette specifikke tredjeland. Så snart de også foretager leveringer fra andre tredjelands eller tredjelandsområder, vil de ikke længere kunne bruge ordningen direkte, men skal i stedet bruge den indirekte.
 - ✓ Indirekte gennem en formidler, der er etableret i EU (se afsnit 4.2.5).
- Elektroniske grænseflader, der er etableret i EU, og som formidler fjernsalg af indførte varer af lav værdi til underliggende leverandører (såkaldte personer, der anses for leverandører — se nærmere i kapitel 2).
- Elektroniske grænseflader, der ikke er etableret i EU, og som formidler fjernsalg af indførte varer af lav værdi til underliggende leverandører (såkaldte personer, der anses for leverandører). Disse elektroniske grænseflader kan anvende ordningen på følgende måde:
 - ✓ Direkte (dvs. uden forpligtelse til at udpege en formidler), hvis de er etableret i et tredjeland, med hvilket EU har indgået en aftale om gensidig bistand på momsområdet, for så vidt de foretager salg af varer fra dette tredjeland.
 - ✓ Indirekte gennem en formidler, der er etableret i EU (se afsnit 4.2.5).

³⁵ På tidspunktet for offentliggørelsen af disse forklarende bemærkninger har EU kun indgået en sådan aftale med Norge.

Tabel 7: IOSS-registrering efter leverandørtype og etableringssted

Type leverandører	Direkte/indirekte registrering	Identifikationsmedlemsstat	Formidler
EU-leverandører (salg via f.eks. eget websted)	Direkte registrering	Etableringsmedlemsstaten	Kan udpege en formidler
Ikke-EU-leverandører fra lande med en aftale om gensidig bistand med EU om moms (salg fra det land via f.eks. eget websted)	Direkte registrering	EU-medlemsstat efter eget valg	Kan udpege en formidler
Alle andre ikke-EU-leverandører (salg via f.eks. eget websted)	Indirekte registrering	Formidlerens etableringsmedlemsstat	Skal udpege en formidler
Elektroniske grænseflader i EU, der er personer, der anses for leverandører	Direkte registrering	Etableringsmedlemsstaten	Kan udpege en formidler
Elektroniske grænseflader fra lande uden for EU med en aftale om gensidig bistand med EU om moms på leveringer fra det pågældende land	Direkte registrering	EU-medlemsstat efter eget valg	Kan udpege en formidler
Alle andre elektroniske grænseflader uden for EU, der er personer, der anses for leverandører	Indirekte registrering	Formidlerens etableringsmedlemsstat	Skal udpege en formidler

4.2.5 Hvad er en formidler?

Afgiftspligtige personer (leverandører og elektroniske grænseflader), som ikke er etableret i EU eller et tredjeland, med hvilket EU har indgået en aftale om gensidig bistand på momsområdet, skal udpege en formidler for at kunne anvende importordningen. Andre afgiftspligtige personer (dvs. dem, der er etableret i EU) kan udpege en formidler, men er ikke forpligtet til at gøre det.

Formidleren skal være en afgiftspligtig person, der er etableret i EU. Formidleren skal opfylde alle de forpligtelser, der er fastsat i importordningen for den leverandør eller elektroniske grænseflade, som udpegede ham, herunder indgivelse af IOSS-momsangivelser og betaling af moms på fjernsalg af indførte varer af lav værdi. Leverandøren eller den person, der anses for leverandør, der har udpeget en mellemmand, er dog fortsat ansvarlig for momsforpligtelserne, herunder betaling af momsen sammen med formidleren. I praksis vil medlemsstaterne søge at inddrive momsen hos formidleren, og hvis dette ikke lykkes, kan medlemsstaterne forsøge at inddrive momsen hos leverandøren. Det skal bemærkes, at formidleren ikke nødvendigvis er den person, der indgiver toldangivelserne om overgang til fri omsætning.

Før formidleren kan registrere sig som afgiftspligtig person i IOSS, skal vedkommende først registrere sig i den medlemsstat, hvor han er etableret, for at kunne anvende IOSS til leverandører, der foretager fjernsalg af indførte varer af lav værdi. Formidleren får tildelt et registreringsnummer, hvorefter vedkommende kan fungere som formidler i importordningen (momsdirektivets artikel 369q, stk. 2). Dette nummer gør det muligt for medlemsstaten at identificere formidleren. Dette registreringsnummer er imidlertid ikke et momsnummer og kan ikke anvendes af formidleren til at angive moms på afgiftspligtige transaktioner. Formidleren registrerer derefter hver enkelt afgiftspligtig person, vedkommende repræsenterer, i sin identifikationsmedlemsstat og modtager et IOSS-momsregistreringsnummer for hver afgiftspligtig person, som vedkommende er udpeget for (momsdirektivets artikel 369q, stk. 3).

Medlemsstaterne kan fastsætte regler eller betingelser, der skal gælde for afgiftspligtige personer, der ønsker at fungere som formidler i IOSS (f.eks. garantier).

4.2.6 IOSS-momsregistreringsnummer

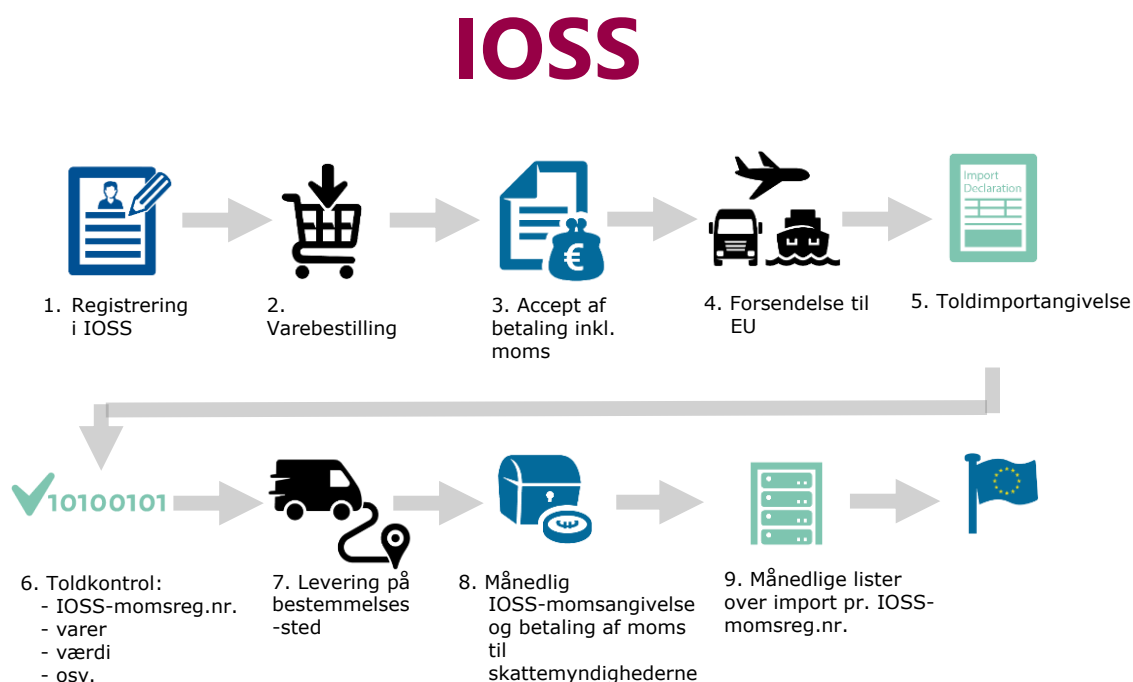
Ved registreringen i IOSS udsteder skattemyndighederne i identifikationsmedlemsstaten et IOSS-momsregistreringsnummer til leverandører eller elektroniske grænseflader, der er personer, der anses for leverandører, til formidlere, der handler på vegne af leverandører eller elektroniske grænseflader. Det skal bemærkes, at en elektronisk grænseflade vil få ét IOSS-momsregistreringsnummer uanset antallet af underliggende leverandører, for hvilke den formidler fjernsalg af indførte varer af lav værdi til kunder i EU, fordi den elektroniske grænseflade anses for at være leverandøren af alle disse salg. Formidlere vil imidlertid få et særskilt IOSS-momsregistreringsnummer for hver afgiftspligtig person, som de repræsenterer.

Dette momsregistreringsnummer kan kun bruges til at angive fjernsalg af indførte varer under importordningen og ikke til andre leveringer af varer eller ydelser, som en leverandør eller en elektronisk grænseflade måtte foretage. Bemærk, at leveringer, der er omfattet af EU- eller ikke-EU-ordningen, skal registreres separat (se kapitel 3). En leverandør eller elektronisk grænseflade, som har valgt at bruge importordningen, angiver alle sådanne fjernsalg af indførte varer til kunder i hele EU med dette IOSS-momsregistreringsnummer. IOSS-momsregistreringsnummeret vil blive oplyst til toldmyndighederne i toldangivelsen for at frigive varerne til fri omsætning i EU under momsfritagelsen. Det er vigtigt, at leverandøren eller den elektroniske grænseflade som den person, der anses for leverandør, sikrer, at IOSS-momsregistreringsnummeret overføres sikkert via forsyningskæden til toldmyndighederne. Videregivelse af IOSS-momsregistreringsnummeret bør begrænses til det nødvendige minimum, og det bør derfor kun fremsendes til parterne i den forsyningskæde, der skal bruge det til overgang til fri omsætning i indførselsmedlemsstaten.

IOSS-momsregistreringsnummeret består af 12 alfanumeriske tegn. Flere oplysninger om, hvordan man registrerer sig i IOSS, og IOSS-momsregistreringsnummerets opbygning kan findes i portalen for one-stop-shoppen på momsområdet.

4.2.7 Hvordan fungerer importordningen?

Figur 4: IOSS-ordningen



Det første skridt, som en leverandør eller en elektronisk grænseflade skal tage for at kunne anvende importordningen, er at registrere sig på en medlemsstats elektroniske portal (se nærmere herom i afsnit 4.2.4 til 4.2.6).

Når en leverandør eller en elektronisk grænseflade, som anvender importordningen, leverer varer, der forsendes eller transporteres fra lande uden for EU til kunder i EU, er leveringsstedet for disse varer i EU og specifikt i den EU-medlemsstat, som de bestilte varer leveres til (se afsnit 4.1.4 ovenfor). Derfor skal leverandøren eller den elektroniske grænseflade, der bruger importordningen, allerede opkræve moms ved salg af disse varer til kunder i EU.

Hvornår skal momsen pålægges?

Leveringstidspunktet er det tidspunkt, hvor betalingen er accepteret af leverandøren eller den elektroniske grænseflade. Dette er det tidspunkt, hvor betalingsbekræftelsen, meddelelsen om betalingsanvisning eller kundens betalingsforpligtelse modtages af eller på vegne af den leverandør, der sælger varer via den elektroniske grænseflade, uanset hvornår den faktiske betaling sker, alt efter hvilket tidspunkt der indtræffer først (artikel 41a i momsgennemførelsesforordningen).

I praksis vil leverandøren eller den elektroniske grænseflade angive prisen på varerne og momsbeløbet på den respektive ordre, og kunden skal betale hele beløbet til leverandøren eller den elektroniske grænseflade.

Hvilken momssats?

Den korrekte momssats er den, der gælder for de respektive varer i den EU-medlemsstat, hvor leveringen finder sted. I praksis er dette den medlemsstat, hvor kunden angiver, at varerne skal leveres.

De fleste varer er omfattet af den normale momssats, men visse varer pålægges en nedsat momssats afhængigt af varernes art og den EU-medlemsstat, hvor leveringen finder sted. Oplysninger om momssatser i hele EU findes på hver medlemsstats websted. Kommissionen samler også disse oplysninger på følgende link:

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

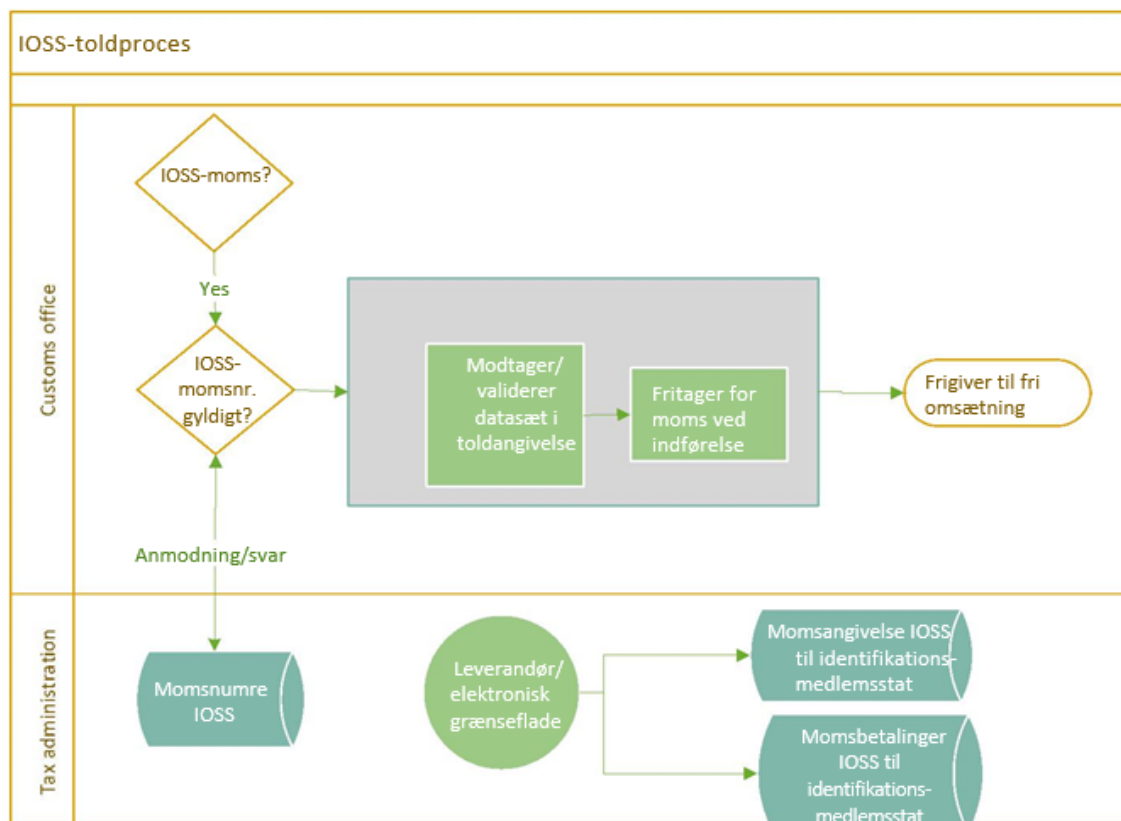
Overgang til fri omsætning af varer af lav værdi, der indberettes under importordningen, er fritaget for moms, forudsat at der angives et gyldigt IOSS-nummer senest i toldangivelsen (se afsnit 4.2.8). Dette er for at undgå dobbelt påligning af afgifter på de samme varer.

4.2.8 Validering af IOSS-momsregistreringsnummeret

Alle de IOSS-momsregistreringsnumre, der udstedes af skattemyndighederne i EU's medlemsstater, vil blive gjort elektronisk tilgængelige for alle toldmyndigheder i EU. Databasen over IOSS-momsregistreringsnumre er ikke offentlig. Når toldmyndighederne modtager et IOSS-momsregistreringsnummer i toldangivelsens datasæt, vil de foretage en automatisk kontrol af dets gyldighed i databasen. Hvis IOSS-nummeret er gyldigt, og forsendelsens reelle værdi ikke overstiger 150 EUR, anmoder toldmyndighederne ikke om betaling af moms af varer af lav værdi, der indføres under IOSS.

Den person, som angiver varerne for toldvæsenet (f.eks. postvirksomheder, eksprestransportører, toldklarerere osv.), kan ikke kontrollere gyldigheden af IOSS-momsregistreringsnummeret.

Figur 5: IOSS-toldproces



Der vil blive udarbejdet en månedlig liste med den samlede værdi af importen af varer af lav værdi, som er angivet i EU, for hvert IOSS-momsregistreringsnummer i en given måned på grundlag af de toldangivelser, der er indgivet i hver enkelt EU-medlemsstat. Klarererne vil ikke blive involveret i udarbejdelsen af disse månedlige IOSS-lister.

De samlede månedlige lister vil blive stillet til rådighed for skattemyndighederne i EU. Skattemyndighederne vil bruge disse lister til at analysere værdien af den import, der er angivet som momsfrataget under et IOSS-momsregistreringsnummer, med værdien af den moms, der er angivet i IOSS-angivelsen af den samme afgiftspligtige person. Nærmere oplysninger findes i toldvejledningen, afsnit 3.1.6.

I tilfælde af, at momsregistreringsnummeret er ugyldigt eller mangler, skal der betales moms ved indførslen (se også svar på spørgsmål 35 og spørgsmål 36).

4.2.9 Hvad skal du gøre, hvis du bruger importordningen?

En leverandør eller en elektronisk grænseflade (person, der anses for leverandør), der bruger importordningen, bør gøre følgende i forbindelse med moms:

- Vise det momsbeløb, som kunden skal betale i den medlemsstat, som varerne vil blive sendt/transporteret til, senest ved afslutningen af bestillingsprocessen.
- Opkræve momsen for leveringer af alle omfattede varer, der forsendes/transporteres til EU, (f.eks. varer, der ikke er punktafgiftspligtige, og som sendes til en EU-medlemsstat i forsendelser, der ikke overstiger 150 EUR) fra kunden.

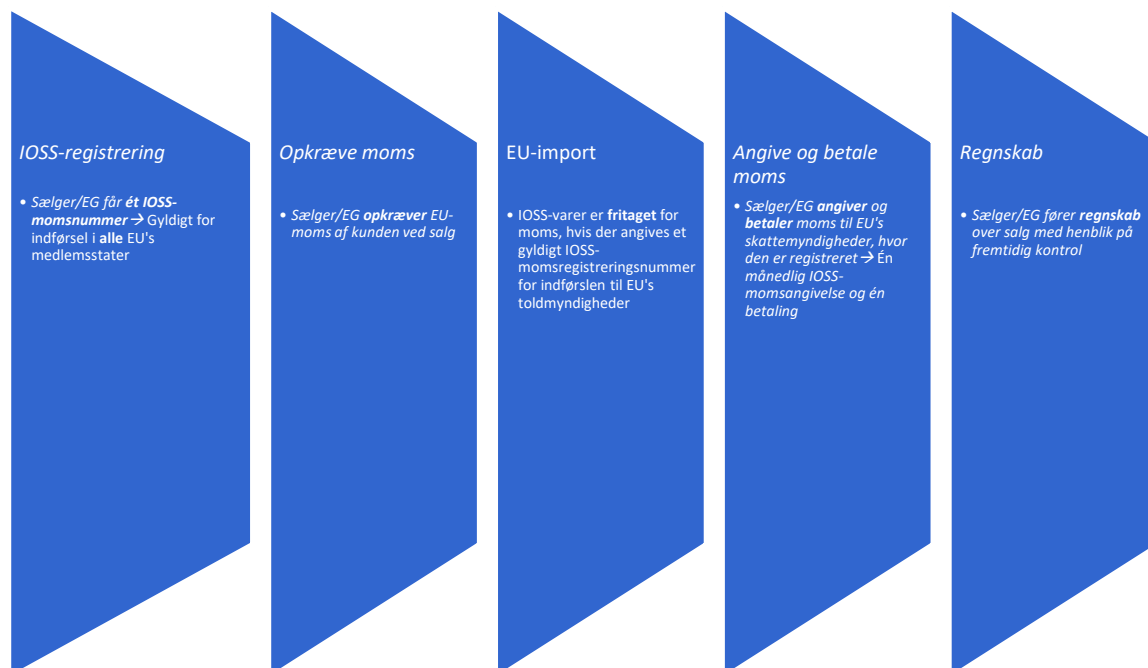
- Sikre, at de omfattede varer afsendes i forsendelser af en reel værdi, der ikke overstiger tærskelværdien på 150 EUR.
- Det anbefales, at følgende angives enten på moms fakturaen (hvis en sådan udstedes) eller på den handelsfaktura, der ledsager varerne til toldbehandling:
 - a) den pris, som kunden betaler i euro
 - b) særskilt for hver momssats det momsbeløb, der opkræves af kunden.
- Give transportøren/klareren (såsom postvirksomheder eller eksprestransportører eller toldklarerere) de oplysninger, der er nødvendige for toldklareringen i EU, herunder IOSS-momsregistreringsnummeret, for at undgå, at der pålægges moms på indførelstidspunktet (overgang til fri omsætning). En leverandør registreret i IOSS leverer disse oplysninger direkte til transportøren/klareren. En elektronisk grænseflade, som ikke er involveret i forsendelsen eller transporten af varerne, vil almindeligvis give den underliggende leverandør disse oplysninger og aftale strenge regler for brugen af sit IOSS-momsregistreringsnummer, herunder videregivelse til transportøren/klareren.

Hverken transportøren eller toldklareren for de indførte varer skal kontrollere det opkrævede momsbeløb eller den momssats, der er anvendt af IOSS-leverandøren eller den elektroniske grænseflade. Hvis der i den forelagte toldangivelse henvises til et IOSS-momsregistreringsnummer, og dette nummer er gyldigt, er indførslen momsfritaget. Momsen blev betalt som en del af købsprisen til leverandøren eller den elektroniske grænseflade på salgstidspunktet (accept af betalingen).

- Indgive en månedlig IOSS-angivelse til identifikationsmedlemsstaten for alle de omfattede leveringer af varer, der sælges til kunder i hele EU. Hvis du er registreret gennem en formidler, skal du sikre dig, at formidleren har alle de oplysninger, vedkommende skal bruge for at opfylde sin forpligtelse til at sende den månedlige IOSS-momsangivelse til identifikationsmedlemsstaten. IOSS-momsangivelsen skal angive den samlede værdi af de solgte varer, deres momssats og det samlede momsbeløb, der skal betales, fordelt på hver EU-medlemsstat, som varerne transporteres til, samt opdelt i normalsats og nedsat sats. Fristen for indsendelse af IOSS-momsangivelsen er udgangen af måneden efter indberetningsmåneden.
- Foretage en månedlig indbetaling til identifikationsmedlemsstaten af den skyldige moms, der er angivet i IOSS-momsangivelsen. Betalingsfristen er udgangen af måneden efter indberetningsmåneden. Hvis du er registreret via en formidler, skal du sikre dig, at formidleren hver måned betaler momsen til identifikationsmedlemsstaten.
- Føre regnskab over al omfattet IOSS-fjernsalg af indførte varer i ti år med henblik på eventuelle revisioner foretaget af EU's skattemyndigheder. Hvad disse oplysninger og regnskaber skal omfatte er fastlagt i artikel 63c i momsgennemførelsesforordningen (se kapitel 2, afsnit 2.2.1.1).

Der findes flere oplysninger om, hvordan man indsender IOSS-momsangivelsen, hvordan momsbetalingen foretages, og om registreringsforpligtelserne på portalen for one-stop-shoppen på momsområdet.

Figur 6: Oversigt over importordningen



4.2.10 Spørgsmål og svar om IOSS

I de følgende spørgsmål vedrører de beskrevne transaktioner fjernsalg af indførte varer i forsendelser med en reel værdi, der ikke overstiger 150 EUR, også benævnt varer af lav værdi.

a) Generelt

1. Hvad er fordelene ved at bruge IOSS?

Ved at bruge IOSS sikrer en leverandør eller en elektronisk grænseflade (person, der anses for leverandør) en gennemsigtig transaktion for den kunde, som betaler moms oven i prisen på tidspunktet for onlinekøbet. Kunden har vished med hensyn til den samlede pris for transaktionen og bliver ikke opkrævet uventede omkostninger (moms og i princippet et toldgebyr), der skal betales, når varer indføres i EU.

Desuden sigter anvendelsen af IOSS mod, at toldmyndighederne hurtigt kan frigive varerne, og at varerne hurtigt kan leveres til kunden, hvilket ofte er vigtigt for kunden.

Anvendelsen af IOSS forenkler også logistikken, da varerne kan indføres i EU og overgå til fri omsætning i en hvilken som helst medlemsstat, uanset hvilken medlemsstat der er deres endelige bestemmelsessted.

2. Varer købt før den 1. juli 2021, som ankommer til EU efter den 1. juli 2021

En leverandør eller en elektronisk grænseflade (som den person, der anses for leverandør) kan ikke bruge IOSS til at angive fjernsalg af varer foretaget før den 1. juli 2021. Derfor vil varer, der er købt fra et tredjelandsområde eller et tredjeland før den 1. juli 2021 (f.eks. i juni 2021 eller tidligere), og som ankommer til EU den 1. juli 2021 eller senere, blive pålagt moms ved indførslen.

b) Registrering

3. Jeg er en virksomhed, der er etableret uden for EU, og jeg sælger varer af lav værdi til kunder i EU udelukkende via min egen webshop. Hvad skal jeg gøre?

Fra den 1. juli 2021 pålægges alle erhvervsmæssige varer, der indføres i EU, moms. Du kan bruge forenklingen til at opkræve moms af salg af varer af lav værdi og registrere dig i IOSS i en af EU's medlemsstater (onlineregistrering gennem en formidler etableret i EU³⁶ — se afsnit 4.2.4 og 4.2.5 og OSS-portalen for moms).

Hvis du vælger at lade dig registrere i IOSS, skal du kun registrere dig i én af EU's medlemsstater, hvorefter du vil kunne sælge dine varer i alle 27 EU-medlemsstater. Du skal udpege en formidler, der skal registrere dig i IOSS i den medlemsstat, hvor vedkommende er etableret. IOSS-momsregistreringsnummeret, som er udstedt af den medlemsstat, hvor du er registreret i IOSS (identifikationsmedlemsstaten), skal bruges til at angive hele dit IOSS-salg af varer af lav værdi til kunder i alle EU's medlemsstater.

På salgstidspunktet skal kunden betale den momssats, der gælder for varerne i den medlemsstat, som varerne afsendes til. Når du sender varerne til kunden i EU, bør du sende dit IOSS-momsregistreringsnummer på en sikker måde til den person, der er ansvarlig for angivelsen af varerne til overgang til fri omsætning i EU (f.eks. postvirksomheden, eksprestransportøren, toldklareren), således at momsen ikke betales igen til toldmyndighederne i EU, når varerne indføres. Du bør ikke give momsregistreringsnummeret til andre end dem, der er involveret i angivelsen af varerne til overgang til fri omsætning. Toldmyndighederne udfører deres opgaver for at sikre overholdelse af toldlovgivningen og anden lovgivning, der regulerer varebevægelserne over grænserne, uden at ansætte eller opkræve moms.

Hver måned skal den formidler, der registrerede dig i IOSS, indsende en IOSS-momsangivelse inden udgangen af måneden efter indberetningsmåneden (f.eks. skal momsangivelsen for salget i september indsendes senest den 31. oktober). IOSS-momsangivelsen indeholder alt IOSS-salg af varer af lav værdi i EU fordelt pr. bestemmelsesmedlemsstat og pr. momssats og viser den samlede skyldige moms i EU. Ved udgangen af måneden efter indberetningsmåneden skal formidleren ligeledes betale identifikationsmedlemsstaten det samlede momsbeløb, der er angivet i IOSS-momsangivelsen (f.eks. skal momsen for salg i september betales senest den 31. oktober).

Hvis du ikke registrerer dig i IOSS, vil de kompetente myndigheder opkræve moms ved indførslen af varerne af lav værdi. Kunden i EU modtager først varerne, efter at momsen er betalt. Det kan være, at den repræsentant, der indgiver toldangivelsen på kundens vegne (f.eks. postvirksomheder eller eksprestransportører), også opkræver en supplerende toldafgift³⁷ fra kunden. Da kunderne i EU er vant til en pris, der omfatter moms, kan betalingen af ekstra afgifter på indførselstidspunktet føre til, at kunden nægter modtagelse af pakken.

³⁶ Undtagen når du er etableret i et tredjeland, med hvilket EU har indgået en aftale om gensidig bistand vedrørende inddrivelse af moms

³⁷ Der er normalt tale om en fast afgift, som typisk ikke er knyttet til varernes værdi eller værdien af den betalte moms.

4. *Jeg er en virksomhed, der er etableret uden for EU, og jeg sælger varer af lav værdi til kunder i EU udelukkende via min egen webshop. Er der en tærskel for registrering i IOSS?*

Nej, der er ingen tærskel for registrering i IOSS. Virksomheder, der sælger varer af lav værdi til kunder i EU, kan registrere sig i IOSS, uanset den samlede omsætning, de genererer ved salg til kunder i EU. Se yderligere oplysninger i svaret på spørgsmål 3.

5. *Jeg er en virksomhed, der er etableret uden for EU, og jeg sælger varer af lav værdi til kunder i EU udelukkende via en elektronisk grænseflade, der formidler leveringen (f.eks. markedsplads, platform osv.), og jeg sælger ikke gennem min webshop. Hvad skal jeg gøre?*

Hvis du kun sælger varer af lav værdi til kunder i EU via en elektronisk grænseflade, behøver du ikke at registrere dig i IOSS. Det er den elektroniske grænseflade, der bliver den person, der anses for leverandør, af disse B2C-salg af varer og derfor skal opfylde momsforpligtelserne vedrørende salget (se nærmere oplysninger om begrebet "person, der anses for leverandør" i kapitel 2, mere specifikt i afsnit 2.1.3, afsnit 4.1.4 og scenarie 3a-c, 4a-b i kapitel 5).

Når du sælger varer via en elektronisk grænseflade, anses du for at levere dine varer til den elektroniske grænseflade, hvorefter den elektroniske grænseflade leverer varerne til kunden. Den elektroniske grænseflade (person, der anses for leverandør) er forpligtet til at opkræve moms hos kunden. Den elektroniske grænseflade kan registrere sig i IOSS og opfylde momsforpligtelserne som beskrevet i spørgsmål 3 ovenfor.

Hvis den elektroniske grænseflade registrerer sig i IOSS og også tilrettelægger forsendelsen eller transporten af dine varer til kunden, har du ingen specifikke momsforpligtelser i EU. Hvis du imidlertid tilrettelægger forsendelsen eller transporten til din kunde, vil den elektroniske grænseflade give dig sit IOSS-momsregistreringsnummer, der skal overføres til den person, der er ansvarlig for angivelsen af varerne med henblik på overgang til fri omsætning i EU (f.eks. postvirksomheden, eksprestransportøren, toldklareren). Sidstnævnte meddeler IOSS-nummeret til toldmyndighederne for at frigive varerne til fri omsætning uden at betale moms. Du bør ikke give dette IOSS-momsregistreringsnummer til andre end dem, der er involveret i angivelsen af varerne til overgang til fri omsætning (det er mest sandsynligt, at den elektroniske grænseflade vil have klare handelsbetingelser, som du skal opfylde for at få dette IOSS-momsregistreringsnummer).

Hvis den elektroniske grænseflade ikke registrerer sig i IOSS, vil momsen for disse varer blive opkrævet ved indførsel i EU. Momsen skal betales i den medlemsstat, hvor forsendelsen eller transporten af varerne afsluttes. Den betales af den person, der er udpeget som betalingspligtig for momsen i overensstemmelse med den nationale momslovgivning. De fleste medlemsstater udpeger den kunde i EU, der modtager varerne, som den person, der skal betale momsen. Medlemsstaterne kan dog udpege den elektroniske grænseflade (person, der anses for leverandør) som den person, der er betalingspligtig for momsen i disse situationer.

6. *Jeg er en virksomhed, der er etableret uden for EU, og jeg sælger udelukkende varer af lav værdi til kunder i EU via flere elektroniske grænseflader. Hvad skal jeg gøre?*

Se svaret på spørgsmål 5.

Hvis hver enkelt elektronisk grænseflade registrerer sig i IOSS, bør du opbevare klar dokumentation for det salg, der foretages via hver enkelt elektronisk grænseflade. Hvis du

tilrettelægger transporten, skal du sørge for at give den person, der er ansvarlig for angivelsen af varerne til overgang til fri omsætning i EU (f.eks. en postvirksomhed, ekspretransportør, toldklarerer), det IOSS-momsregistreringsnummer, der svarer til den elektroniske grænseflade, hvorigennem salget fandt sted. Du bør ikke give dette IOSS-registreringsnummer til andre end dem, der er involveret i angivelsen af varerne til overgang til fri omsætning (det er mest sandsynligt, at den elektroniske grænseflade vil have fastlagt klare betingelser, som du skal opfylde for at få dette IOSS-momsregistreringsnummer udleveret).

7. Jeg er en virksomhed, der er etableret uden for EU, og jeg sælger varer af lav værdi til kunder i EU via min egen webshop og via en elektronisk grænseflade, der er registreret i IOSS. Hvad skal jeg gøre?

Du bør opbevare klar dokumentation for de varer, der sælges via din webshop, og de varer, der sælges via den elektroniske grænseflade. Hvis du vælger at registrere dig i IOSS for salg via din webshop, skal du give dit eget IOSS-momsregistreringsnummer til den person, der er ansvarlig for angivelsen af varerne til overgang til fri omsætning i EU (f.eks. postvirksomhed, ekspretransportør, toldklarerer) for de varer, der sælges via dit eget websted.

For varer, der sælges via den elektroniske grænseflade, skal du give den person, der er ansvarlig for angivelsen af varerne til overgang til fri omsætning i EU, den elektroniske grænseflades IOSS-momsregistreringsnummer, da du tilrettelægger transporten. Når du sælger varer via en elektronisk grænseflade, anses du for at levere dine varer til den elektroniske grænseflade, hvorefter den elektroniske grænseflade leverer varerne til kunden. Den elektroniske grænseflade er forpligtet til at opkræve momsen fra kunden (se afsnit 2.1.3, spørgsmål 5 ovenfor og scenarie 3a-3c i kapitel 5) samt at indberette og betale moms til skattemyndighederne.

Hvis du ikke registrerer dig i IOSS for salg via din webshop, kan du ikke bruge den elektroniske grænseflades IOSS-momsregistreringsnummer for salg foretaget via dit eget websted. I stedet vil momsen for de varer, der sælges via din webshop, blive opkrævet hos kunden på tidspunktet for indførsel i EU.

Bemærk, at skattemyndighederne vil sammenligne den samlede værdi af de transaktioner, der er angivet ved indførsel under hvert IOSS-momsregistreringsnummer, med de IOSS-momsangivelser, der er indsendt under det respektive IOSS-momsregistreringsnummer.

8. Jeg er en virksomhed, der er etableret uden for EU, og jeg sælger varer af lav værdi til kunder i EU via min webshop, som jeg har registreret i IOSS. Jeg sælger også varer af lav værdi via en elektronisk grænseflade, der ikke er registreret i IOSS. Hvad skal jeg gøre?

Som i spørgsmål 7 bør du opbevare klar dokumentation for de varer, der sælges via din egen webshop, og de varer, der sælges via den elektroniske grænseflade.

For varer, der sælges via din webshop, skal du opkræve moms fra dine kunder og give dit IOSS-momsregistreringsnummer til den person, der er ansvarlig for angivelsen af varerne med henblik på overgang til fri omsætning i EU. For de varer, der sælges via den elektroniske grænseflade, kan du ikke opkræve moms af dine kunder, da du anses for at levere disse varer til den elektroniske grænseflade, og da disse varer anses for at blive leveret af den elektroniske grænseflade til kunden (se afsnit 2.1.3). Ved salg via den elektroniske grænseflade kan du således ikke bruge dit eget IOSS-momsregistreringsnummer, når varerne indføres i EU.

Da den elektroniske grænseflade ikke er registreret i IOSS, vil den moms, der skal betales for disse varer, blive opkrævet ved indførsel i EU. Momsen skal betales i den medlemsstat, hvor forsendelsen eller transporten af varerne afsluttes. Den betales af den person, der er udpeget som betalingspligtig for momsen i overensstemmelse med den nationale momslovgivning. De fleste medlemsstater udpeger den kunde i EU, der modtager varerne, som den person, der skal betale momsen. Medlemsstaterne kan dog udpege den elektroniske grænseflade (person, der anses for leverandør) som den person, der er betalingspligtig for momsen i disse situationer.

Bemærk, at hvis du ved en fejl anvender dit IOSS-momsregistreringsnummer for varer af lav værdi, der sælges via den elektroniske grænseflade, forventer identifikationsmedlemsstaten, at en højere moms vil blive angivet og betalt via din IOSS-momsangivelse. Dette skyldes, at medlemsstaterne også vil få en månedlig liste over værdien af alle varer, der er angivet for dit IOSS-momsregistreringsnummer. Identifikationsmedlemsstaten vil sammenligne dette beløb med det beløb, der er angivet i IOSS-momsangivelsen.

9. Jeg er en virksomhed, der er etableret i EU, og jeg sælger kun varer af lav værdi til kunder i den medlemsstat, hvor jeg er etableret. Varerne afsendes direkte fra et sted uden for EU til kunder i den medlemsstat, hvor jeg er etableret. Hvad skal jeg gøre?

Se svaret på spørgsmål 3. Du kan vælge at registrere dig i IOSS, men du er ikke forpligtet til at have en formidler til dette. I dette tilfælde er det den medlemsstat, hvor du er etableret, der er identifikationsmedlemsstat. Du opkræver moms hos kunden i den medlemsstat, som varerne forsendes eller transporteres til. Du skal give IOSS-momsregistreringsnummeret til den person, der er ansvarlig for angivelsen af varerne til overgang til fri omsætning i EU, således at momsen ikke betales igen ved indførslen. Du bør ikke give dette IOSS-momsregistreringsnummer til andre end dem, der er involveret i angivelsen af varerne til overgang til fri omsætning.

Hvis du vælger ikke at registrere dig i IOSS, skal den person, der er udpeget som betalingspligtig for momsen i henhold til den nationale momslovgivning (typisk kunden), betale moms ved indførsel i EU og også en toldafgift, der opkræves af den virksomhed, der, hvor det er relevant, angiver varerne af lav værdi til toldmyndighederne. Dette varesalg skal ikke med i den indenlandske momsangivelse.

10. Jeg er en virksomhed, der er etableret i EU, og jeg sælger varer af lav værdi til kunder i hele EU via min webshop. Varerne afsendes direkte fra et sted uden for EU til kunder i EU. Hvad skal jeg gøre?

Se svaret på spørgsmål 3 og spørgsmål 9. Hvis du registrerer dig i IOSS, skal du i hvert enkelt tilfælde anvende momssatsen i den medlemsstat, som varerne forsendes eller transporteres til.

11. Jeg er en virksomhed, der er etableret i EU, og jeg sælger varer af lav værdi til kunder i EU udelukkende via elektroniske grænseflader, der formidler leveringen (f.eks. markedsplads, platform osv.), og ikke gennem min webshop. Varerne afsendes direkte fra et sted uden for EU til kunder i EU. Hvad skal jeg gøre?

Se svaret på spørgsmål 5. I denne situation bliver den elektroniske grænseflade den person, der anses for leverandør. Du bør sikre, at den elektroniske grænseflade er tydeligt informeret om afsendelse eller transport af varer, der finder sted fra et sted uden for EU før leveringen, og du skal have klar dokumentation for de varer, der afsendes eller transporteres fra et sted uden for EU i dit momsregnskab.

Fra et momsmæssigt perspektiv leverer du disse varer til den elektroniske grænseflade, og den

elektroniske grænseflade leverer varerne til din kunde (se nærmere om begrebet "person, der anses for leverandør" i kapitel 2, mere specifikt i afsnit 2.1.3, afsnit 4.1.4 og scenarie 3a-c og 4a-b i kapitel 5).

Du er forpligtet til at føre regnskab over disse transaktioner.

12. Jeg er en virksomhed, der er etableret i EU, og jeg indfører varer af lav værdi i min virksomheds navn i den medlemsstat, hvor jeg er etableret. Efter toldbehandlingen sælger jeg disse varer til kunder i den medlemsstat, hvor jeg er etableret. Skal jeg registrere mig i IOSS for disse transaktioner?

Nej, du kan ikke blive registreret i IOSS for disse transaktioner.

Hvis du indfører varer af lav værdi i dit eget navn, før du sælger dem til kunder i dit eget land, kan du ikke bruge IOSS til disse transaktioner. Hvis du indfører varer, skal du følge de almindelige regler (standardprocedure eller forenklet procedure), der gælder for indførsel og import af varer til EU — se nærmere i vejledningen [Guidance on Customs Formalities on Entry and Import into the European Union](#). Det efterfølgende salg til kunder i den medlemsstat, hvor du er etableret, følger de normale regler for indenlandske leveringer. Du skal indberette dette salg i din nationale momsangivelse.

13. Jeg er en virksomhed, der er etableret i EU, og jeg indfører varer af lav værdi i bulk i mit eget navn i den medlemsstat, hvor jeg er etableret. Efter toldbehandlingen sælger jeg disse varer til kunder i den medlemsstat, hvor jeg er etableret, og til kunder i andre EU-medlemsstater. Skal jeg registrere mig i IOSS for disse transaktioner?

Nej, du kan ikke bruge IOSS til disse transaktioner, da salget først finder sted, når varerne allerede er blevet indført i EU. Salg til kunder i den medlemsstat, hvor du er etableret, følger de normale regler for indenlandske leveringer. Du skal angive dette salg i din nationale momsangivelse. Du har to valgmuligheder, når du skal angive, opkræve og betale moms af salget til kunder i andre EU-medlemsstater (dvs. hvor varernes bestemmelsessted er): at registrere dig direkte i hver medlemsstat, som varerne sendes til, eller ii) at bruge EU-ordningen ("one-stop-shop" — se kapitel 3, afsnit 3.2).

14. Jeg er en virksomhed, der er etableret i eller uden for EU, og jeg indfører varer i EU, hvor de anbringes på toldoplæg, inden de sælges til kunder i EU. Kan jeg bruge IOSS til disse transaktioner?

Nej, du kan ikke bruge IOSS til disse transaktioner. Når varerne allerede er i EU, kan du ikke bruge IOSS, da en af betingelserne for at bruge IOSS er, at varer forsendes eller transporteres af leverandøren eller for dennes regning fra et tredjeland eller tredjelandsområde til kunden i EU. Desuden kan varer, der er beregnet til endelig anvendelse eller endeligt forbrug, ikke anbringes på toldoplæg (momsdirektivets artikel 155).

Du skal fjerne varerne fra toldoplæget og frigive dem til fri omsætning i EU, for hvilket du betaler momsen (dvs. den momssats, der gælder i indførselsmedlemsstaten) og (eventuelt) tolden (se vejledningen [Guidance on Customs Formalities on Entry and Import into the European Union](#)). Derefter opkræver du momsen i den medlemsstat, som varerne forsendes/transporteres til. Hvis du har kunder i flere EU-medlemsstater, kan du bruge EU-ordningen ("one-stop-shop" — se kapitel 3, afsnit 3.2).

15. Jeg er en virksomhed, der er etableret på De Kanariske Øer, dvs. i EU's toldområde, men uden for momsområdet. Jeg sælger varer af lav værdi, der

forsendes/transporteres fra De Kanariske Øer, til kunder i EU via min webshop. Skal mit salg betragtes som fjernsalg af indførte varer, og kan jeg registrere mig i IOSS for disse leveringer? Eller vil mit salg blive betragtet som fjernsalg inden for Fællesskabet, så jeg kan registrere mig i OSS-ordningen?

De Kanariske Øer er en del af EU's toldområde, men er ikke en del af EU's momsområde (se listen over tredjelandsområder i afsnit 1.4 — Ordliste). Fjernsalg af indførte varer omfatter salg fra tredjelande samt tredjelandsområder (se afsnit 4.1.3). Derfor er dit salg fjernsalg af indførte varer, for hvilket du kan registrere dig i IOSS som formidler. Se også svaret på spørgsmål 3.

16. Jeg er en elektronisk grænseflade, der er etableret i EU, og en række af de leverandører, der sælger varer via min platform, er etableret på De Kanariske Øer. Værdien af de varer, der sælges og forsendes/transporteres af disse leverandører fra fra De Kanariske Øer, overstiger ofte ikke 150 EUR. Bør jeg behandle dette salg som fjernsalg af indførte varer af lav værdi? Eller bør dette salg betragtes som fjernsalg inden for Fællesskabet, og er jeg så den person, der anses for leverandør, for disse leveringer?

Som anført i svaret på spørgsmål 15, betragtes de varer, der leveres fra De Kanariske Øer, som fjernsalg af indførte varer. Derfor bliver du en person, der anses for leverandør, da du er den elektroniske grænseflade, der formidler fjernsalg af varer, der skal forsendes eller transporteres til EU. Se også svaret på spørgsmål 5.

c) Tærsklen på 150 EUR

Det anbefales leverandører og elektroniske grænseflader at være opmærksomme på den reelle værdi af de forsendelser, der forsendes eller transporteres til EU. Eksemplerne i spørgsmål 18 til 25 bør være meget begrænsede i praksis, hvis leverandører, underliggende leverandører og elektroniske grænseflader anvender de forslag, der anbefales i disse forklarende bemærkninger.

17. Hvordan fastlægger du den "reelle værdi"?

Nedenfor beskrives en række eksempler på, hvordan den reelle værdi bestemmes.

Eksempel 1: Faktura, der angiver den samlede pris, der er betalt for varerne, og som ikke er opdelt i varernes nettopris varer og transportomkostninger. Momsbeløb angives separat.

Varens pris som angivet på fakturaen: 140 EUR

Moms (20 %) som angivet på fakturaen: 28 EUR

Samlet fakturabeløb: 168 EUR

I dette eksempel angives transportomkostninger ikke særskilt på fakturaen og kan derfor ikke udtrækkes. Varens nettopris overstiger imidlertid ikke 150 EUR, og derfor kan IOSS bruges, og der opkræves ingen moms eller told ved indførslen.

Eksempel 2: Faktura, der angiver den samlede pris, der er betalt for varerne, opdelt i varernes nettopris og transportomkostninger. Momsbeløb angives separat.

Varens pris som angivet på fakturaen: 140 EUR

Transportomkostninger som angivet på fakturaen: 20 EUR

Moms (20 %) som angivet på fakturaen: 32 EUR

Samlet fakturabeløb: 192 EUR

I dette eksempel anføres transportomkostninger særskilt på ordren/fakturaen. Transportomkostninger er derfor ikke medregnet i den reelle værdi. Varernes reelle værdi overstiger ikke 150 EUR, og derfor kan IOSS bruges, og der opkræves ingen moms eller told ved indførslen. Det skal bemærkes, at momsen beregnes af den samlede værdi af salget (f.eks. varernes værdi og transportudgifterne på 160 EUR).

18. Hvad sker der, hvis toldmyndighederne finder, at de varer, som IOSS bruges til, undervurderes, og den korrekte reelle værdi overstiger 150 EUR?

I visse situationer kan den reelle værdi ved indførslen overstige tærsklen på 150 EUR.

I situationer, hvor den reelle værdi vurderes muligvis at overstige 150 EUR på trods af leverandørens eller den elektroniske grænseflades (som den person, der anses for leverandør) gode tro, anbefales det, at indførselsmedlemsstatens toldmyndigheder giver modtageren mulighed for at godtgøre, at vedkommende har købt varerne til en pris (eksklusive moms) på højst 150 EUR, før de opkræver moms og told ved klarering af varerne. Eksempler på sådanne situationer kan være i) reduceret værdi pga. tilbud/rabat (se svaret på spørgsmål 20), ii) valutakurssvingninger (se svaret på spørgsmål 21), iii) samlede forsendelser (se svaret på spørgsmål 22-24).

I tilfælde af forsætlig undervurdering eller mistanke om svig vil modtageren imidlertid ikke kunne godtgøre, at vedkommende har købt varerne til en pris, der ikke overstiger 150 EUR (eksklusive moms). Desuden kan IOSS-ordningen ikke bruges. Når en sådan situation opstår, kan kunden (modtageren):

- acceptere levering af varerne, hvor kunden så skal betale importmoms og eventuelt told til toldmyndighederne, selv om vedkommende allerede har betalt momsen til leverandøren eller den elektroniske grænseflade,
- nægte modtagelse af varerne, hvor den sædvanlige toldpraksis og de sædvanlige toldformaliteter for at nægte modtagelse af varer så skal anvendes.

I begge tilfælde kan kunden (modtageren) kontakte leverandøren eller den elektroniske grænseflade for at kræve tilbagebetaling af den fejlagtigt betalte moms på leveringstidspunktet (og eventuelt det beløb, der er betalt for varerne, hvis modtagelse nægtes).

I tilfælde af forsætlig undervurdering, der opdages af toldmyndighederne, bør leverandøren eller den elektroniske grænseflade (som den person, der anses for leverandør) ikke medtage dette fjernsalg af varer i IOSS-momsangivelsen og bør opbevare relevant dokumentation for dette (f.eks. bevis for, at kunden har betalt moms til EU's toldmyndigheder, samt bevis for eksport, tilintetgørelse eller afståelse til staten). Se kapitel 3, afsnit 3.1.2, i toldvejledningen om de toldmæssige konsekvenser af en sådan situation.

19. Hvad sker der, hvis varerne er blevet undervurderet, men den korrigerede reelle værdi ikke overstiger 150 EUR?

I denne situation kan indførsel af varer af lav værdi stadig være omfattet af momsfrigtagelsen ved indførsel, forudsat at det gyldige IOSS-nummer for den afgiftspligtige person, der anvender fritagelsen for indførsel, er anført i toldangivelsen. Varerne vil blive frigivet uden betaling af yderligere moms til toldmyndighederne (det korrekte momsbeløb skal angives i IOSS-momsangivelsen og betales af leverandøren eller den elektroniske grænseflade eller formidler).

Fra et toldmæssigt perspektiv er betingelserne for at anvende importangivelsen med et stærkt reduceret datasæt stadig opfyldt. Nærmere oplysninger om toldformaliteterne findes i kapitel 3, afsnit 3.1.2, i toldvejledningen.

20. På købstidspunktet var varerne omfattet af et tilbud/en rabat, som ikke længere tilbydes, når varerne indføres i EU. Den tilbuds-/rabatpris, der blev betalt af kunden, overstiger ikke 150 EUR og fremgår af det dokument, der ledsager forsendelsen. Vil toldmyndighederne acceptere tilbuds-/rabatprisen som den reelle værdi?

Den reelle værdi ved indførslen er den nettopris, der betales af kunden på leveringstidspunktet (dvs. på det tidspunkt, hvor kundens betaling blev accepteret), som vist i det dokument, der ledsager varerne (dvs. handelsfaktura). I tvivlstilfælde kan toldmyndighederne anmode om kvittering for betaling fra kunden (modtageren) forud for varernes overgang til fri omsætning.

21. I en situation, hvor de solgte varer betales i en anden valuta end EUR, hvad sker der så, hvis den reelle værdi i EUR ikke overstiger tærsklen på 150 EUR (eller den tilsvarende værdi i national valuta i en medlemsstat, der ikke anvender euroen) på leveringstidspunktet, men på grund af valutakursudsving overstiger denne tærskel på indførselstidspunktet?

Leverandører eller elektroniske grænseflader skal altid foretage beregningen på leveringstidspunktet for at fastslå, om salget kan angives under importordningen. For at undgå den situation, der er beskrevet i dette spørgsmål, anbefales det, at leverandøren eller den elektroniske grænseflade på den faktura, der ledsager forsendelsen, angiver prisen i EUR som fastsat ved modtagelse af betalingen. Toldmyndighederne vil acceptere denne værdi ved indførslen af varerne til EU (medmindre der er mistanke om svig) og således forhindre eventuel dobbelt påligning af moms ved indførsel.

Hvis indførselsmedlemsstaten anvender en anden valuta end EUR, anbefales det, at medlemsstaten accepterer det beløb, der er angivet i EUR på fakturaen, som angivet ovenfor, i forbindelse med både told og moms.

Eksempel:

Fjernsalg af varer med endeligt bestemmelsessted i Tyskland, der indføres i Polen, hvor varerne angives til overgang til fri omsætning. Den faktura, der ledsager forsendelsen, angives i EUR. Da varerne er bestemt til Tyskland, rådes de polske toldmyndigheder til at acceptere fakturabeløbet i EUR i forbindelse med både told og moms. Hvis varerne imidlertid indføres i Polen og er bestemt til en polsk kunde, kan den faktura, der ledsager forsendelsen, udstedes i polske zloty.

Hvis der er tale om varer, der angives via IOSS, hvor fakturabeløbet er angivet i udenlandsk valuta, og det omregnede beløb ved indførslen ligger omkring 150 EUR, anbefales toldmyndighederne, at de fastsætter en passende strategi for overvågning af den reelle værdi på 150 EUR. I sådanne situationer bør de overveje at give kunden (modtageren) mulighed for at bevise, at det betalte beløb ikke oversteg 150 EUR på salgstidspunktet, og momsen således blev betalt korrekt under IOSS. Kunden kan f.eks. dokumentere det betalte beløb og

betalingsdatoen. Momsen bør derfor ikke opkræves på ny, og der bør desuden (i givet fald for de pågældende varer) ikke betales told ved indførslen. Nærmere oplysninger findes i kapitel 3, afsnit 3.1.3, i toldvejledningen.

d) Flere ordrer

22. Hvad er en enkelt forsendelse?

Varer, der er pakket sammen og afsendes samtidig af samme afsender (f.eks. leverandør, underliggende leverandør eller eventuelt elektronisk grænseflade, der fungerer som en person, der anses for leverandør) til samme modtager (f.eks. kunde i EU) under samme transportkontrakt (f.eks. luftfragtbrev) betragtes som en enkelt forsendelse.

Som følge heraf bør varer, der afsendes fra samme afsender til den samme modtager, og som blev bestilt og afsendt separat, selv om de ankommer samme dag, men i forskellige pakker til postvirksomheden eller eksprestransportøren på bestemmelsesstedet, betragtes som særskilte forsendelser, medmindre der er begrundet mistanke om, at forsendelsen bevidst er blevet opdelt for at undgå told. På samme måde betragtes varer, der bestilles særskilt af den samme person, men som forsendes samlet, som en enkelt forsendelse.

Hvis varerne bestilles via en elektronisk grænseflade, har denne normalt ikke på leveringstidspunktet adgang til oplysninger om, hvorvidt den underliggende leverandør afsender varerne i én eller flere forsendelser.

Den elektroniske grænseflade skal således anvende visse rimelige formodninger, f.eks. når flere varer bestilles af samme kunde samtidig og hos samme leverandør, hvor den elektroniske grænseflade bør antage, at varerne vil udgøre en enkelt forsendelse. Når flere forskellige ordrer afgives af samme kunde samme dag, bør den elektroniske grænseflade ligeledes antage, at de varer, der tilhører de forskellige ordrer, udgør særskilte forsendelser.

Nærmere oplysninger findes i toldvejledningen (afsnit 1.3.2 og 3.1.4)

23. Hvad sker der i IOSS, hvis kunden afgiver en enkelt ordre på over 150 EUR via en enkelt elektronisk grænseflade, men varerne leveres af forskellige leverandører, der anvender den samme elektroniske grænseflade?

I henhold til momsdirektivets artikel 14a, stk. 1, leverer hver underliggende leverandør sine varer til den elektroniske grænseflade, som efterfølgende leverer dem til kunden i EU. Hver af de underliggende leverandørers del af ordren udgør derfor en særskilt levering af varer, som normalt afsendes/transporteres i en særskilt forsendelse.

I dette tilfælde kan levering af varer foretaget af hver underliggende leverandør angives under IOSS, hvis den reelle værdi pr. forsendelse ikke overstiger 150 EUR. Hvis den reelle værdi af leveringerne af varer pr. forsendelse fra en underliggende leverandør overstiger 150 EUR, kan IOSS ikke anvendes.

Eksempel 1: En kunde bestiller via en elektronisk grænseflade følgende varer fra forskellige underliggende leverandører, som leveres i tre særskilte forsendelser, og ordrens samlede værdi er 375 EUR:

levering a: varer fra underliggende leverandør 1, der beløber sig til 50 EUR

levering b: to varer (vare 1: 30 EUR + vare 2: 140 EUR) fra underliggende leverandør 2, der beløber sig til 170 EUR

levering c: én vare fra underliggende leverandør 3, der beløber sig til 155 EUR.

Levering a) foretaget af underliggende leverandør 1 formidles af den elektroniske grænseflade i henhold til artikel 14a, stk. 1. Den elektroniske grænseflade er således den person, der anses for leverandør, og levering a) kan angives i IOSS.

Levering b) kan ikke angives via IOSS, da den betragtes som en enkelt levering, der skal forsendes eller transporteres i én forsendelse, og dens reelle værdi overstiger 150 EUR. Bestemmelsen om personer, der anses for leverandører, i artikel 14a, stk. 1, gælder ikke.

Levering c) kan ikke angives via IOSS, fordi dens reelle værdi overstiger 150 EUR. Bestemmelsen om personer, der anses for leverandører, i artikel 14a, stk. 1, gælder ikke.

Momsen på levering b) og levering c) opkræves ved indførsel i EU. Momsen vil blive betalt efter indførslen efter den almindelige momsopkrævningsmekanisme.

Eksempel 2: En kunde bestiller via en elektronisk grænseflade følgende varer fra forskellige leverandører, som leveres i to særskilte forsendelser, og ordrens samlede værdi er 160 EUR:

levering a: varer fra underliggende leverandør 1, der beløber sig til 50 EUR

levering b: varer fra underliggende leverandør 2, der beløber sig til 110 EUR.

Både levering a) foretaget af underliggende leverandør 1 og levering b) foretaget af underliggende leverandør 2 formidles af den elektroniske grænseflade, og reglerne om personer, der anses for leverandører, i artikel 14a, stk. 1, gælder. Både levering a) og levering b) fra eksempel 2 kan angives i IOSS.

24. Hvad sker der, hvis en kunde afgiver flere ordrer, som hver især ikke overstiger 150 EUR, hos den samme leverandør (via egen webshop)? Alle bestilte varer pakkes og forsendes/transporteres derefter sammen af leverandøren til en samlet forsendelse på over 150 EUR. Samme spørgsmål, hvis der bestilles varer af lav værdi hos samme underliggende leverandør (via en elektronisk grænseflade registreret i IOSS), og de pakkes og forsendes/transporteres sammen i én forsendelse på over 150 EUR.

Hver ordre betragtes som en særskilt levering, uanset om den foretages af en leverandør eller af en underliggende leverandør, der sælger via en elektronisk grænseflade. Da hver særskilt ordre/levering ikke overstiger 150 EUR på tidspunktet for modtagelse af betalingen, skal momsen opkræves af den leverandør, der er registreret i IOSS, eller af den elektroniske grænseflade i IOSS.

Når sådanne ordrer pakkes og forsendes/transporteres sammen, betragtes de som én forsendelse. Hvis leverandører eller elektroniske grænseflader ved, at varerne i flere ordrer vil blive forsendt eller transporteret i en enkelt forsendelse, der overstiger 150 EUR, bør de anlægge en forsigtig tilgang og ikke angive den pågældende forsendelse i IOSS. Leverandøren eller den elektroniske grænseflade skal tilbagebetale moms, der er opkrævet på salgstidspunktet til kunden, med angivelse af, at moms og told skal betales ved indførsel i EU. Leverandøren eller den elektroniske grænseflade skal opbevare dokumentation for, at de pågældende ordrer blev afsendt i én forsendelse på over 150 EUR.

Hvis leverandører eller elektroniske grænseflader (personer, der anses for leverandører) sender de respektive ordrer i en enkelt forsendelse på over 150 EUR og stadig angiver IOSS-nummeret, bør de være opmærksomme på, at toldmyndighederne vil opkræve (eventuel) told og moms ved indførsel på hele forsendelsens værdi (inklusive told) og se bort fra IOSS-nummeret. Leverandøren eller den elektroniske grænseflade skal tilbagebetale den moms, der er betalt under IOSS, til kunden baseret på kvitteringen for betaling til toldmyndighederne i EU. Leverandøren eller den elektroniske grænseflade vil kunne korrigere sin IOSS-momsangivelse (hvis den allerede er indsendt) for at angive, at momsen ikke længere skal betales via IOSS. Leverandøren eller den elektroniske grænseflade bør også opbevare kvitteringen for, at kunden har betalt moms. Se også svaret på spørgsmål 18.

25. Hvad sker der i IOSS, hvis en enkelt ordre fra én leverandør eller underliggende leverandør på over 150 EUR opdeles (forsendes/transporteres til kunden) i flere forsendelser, der ikke overstiger 150 EUR?

Ved køb af flere varer i en enkelt transaktion (f.eks. ordre) betragtes dette som en enkelt levering i momsmæssig forstand. Det forventes, at varerne forsendes/transporteres i én forsendelse.

Da den reelle værdi af transaktionen overstiger 150 EUR på leveringstidspunktet, kan IOSS ikke anvendes af leverandøren eller den elektroniske grænseflade. Moms bør derfor ikke opkræves hos kunden på det tidspunkt, hvor der modtages betaling, og dette fjernsalg af indførte varer bør ikke indberettes i IOSS-momsangivelsen, selv om varerne afsendes i separate forsendelser. Hvis salget formidles af en elektronisk grænseflade, er den elektroniske grænseflade ikke en person, der anses for leverandør, i dette tilfælde, da den reelle værdi af ordren/transaktionen fra én underliggende leverandør overstiger 150 EUR.

Selv om den reelle værdi af én (del-)forsendelse ikke overstiger 150 EUR, skal momsen beregnes på indførselstidspunktet, da IOSS ikke kunne anvendes på leveringstidspunktet (ordrens reelle værdi oversteg 150 EUR), og der skal ikke angives et IOSS-nummer i toldangivelsen. Bemærk, at toldmyndighederne kan foretage en kontrol for at vurdere, om en ordre eller en forsendelse er blevet opdelt kunstigt for at opnå afgiftsfritagelse, i hvilket tilfælde der så også vil blive opkrævet told.

26. En kunde køber i den samme ordre/transaktion en vare til 25 EUR og en punktafgiftspligtig vare (f.eks. en flaske vin) til 30 EUR fra samme leverandør (via eget websted)/underliggende leverandør (via en elektronisk grænseflade). Varerne vil blive afsendt i én forsendelse eller i særskilte forsendelser. Kan IOSS anvendes på denne ordre/transaktion?

Salget af de to varer i én ordre/transaktion udgør én levering. Da punktafgiftspligtige varer ikke er omfattet af IOSS, vil hele ordren/transaktionen ikke være momspligtig på købstidspunktet. At værdien af ordren/transaktionen ikke overstiger 150 EUR, er ikke relevant. Momsen vil blive betalt ved indførslen, uanset om varerne forsendes sammen i samme forsendelse eller i særskilte forsendelser.

27. En kunde køber i to særskilte ordrer/transaktioner en vare til 25 EUR og en punktafgiftspligtig vare (f.eks. en flaske vin) til 30 EUR fra samme leverandør (via eget websted)/underliggende leverandør (via en elektronisk grænseflade). Leverandøren/den underliggende leverandør beslutter at sende begge varer i én forsendelse. Kan IOSS anvendes i dette scenarie?

Den første ordre/transaktion indeholder en vare af lav værdi. Derfor bør en leverandør eller en elektronisk grænseflade, der er registreret i IOSS, beregne moms af dette første fjernsalg. Den anden ordre/transaktion indeholder en punktafgiftspligtig vare, som ikke kan angives i IOSS. Derfor kan en leverandør eller en elektronisk grænseflade, der er registreret i IOSS, ikke beregne moms af det andet fjernsalg.

Leverandøren/den underliggende leverandør beslutter at forsende/transportere begge de varer, der er købt separat, i den samme forsendelse. I forbindelse med told betragtes dette som én forsendelse, der er afgiftspligtig på indførselstidspunktet (told og punktafgifter, hvor det er relevant, plus moms).

Leverandørerne eller de elektroniske grænseflader, bør, når de ved, at der skal forsendes/transporteres såvel varer, der er omfattet, som varer, der ikke er omfattet af IOSS, i samme forsendelse, anlægge en forsigtig tilgang og ikke angive den pågældende forsendelse i IOSS. Leverandøren eller den elektroniske grænseflade skal tilbagebetale den moms, der er betalt under IOSS, til kunden baseret på en kvittering for betalingen til EU's toldmyndigheder. Leverandøren eller den elektroniske grænseflade vil kunne korrigere sin IOSS-momsangivelse (hvis den allerede er indsendt) for at angive, at momsen ikke længere skal betales via IOSS. Leverandøren eller den elektroniske grænseflade bør også opbevare kvitteringen for, at kunden har betalt moms. Se også svaret på spørgsmål 18 og spørgsmål 24.

e) Momssats

28. Hvis IOSS anvendes, hvem bør så kontrollere, at den momssats, der er anvendt på leveringstidspunktet, er korrekt?

Det påhviler den leverandør eller elektroniske grænseflade, der er registreret i IOSS, at opkræve den korrekte momssats for levering i den relevante forbrugsmedlemsstat (f.eks. de medlemsstater, som varerne afsendes til). For den elektroniske grænseflade vil dette være baseret på oplysninger fra den underliggende leverandør. Forbrugsmedlemsstaten kontrollerer, at de satser, der er anført i IOSS-momsangivelsen, er korrekte.

f) Indførsel af varer eller levering inden for Fællesskabet

29. Hvordan opdages og behandles situationer, hvor den underliggende leverandør angiver, at varerne vil blive leveret fra EU, men ved afslutningen af ordren, viser det sig, at en del af varerne skal indføres fra et tredjeland (hvilket ikke kan spores af elektroniske grænseflader, da det er den underliggende leverandør, der tager sig af dette)?

Den elektroniske grænseflade bør hos den eller de underliggende leverandører indhente de oplysninger, der er nødvendige for at fastslå, om den er en person, der anses for leverandør, eller ej, nemlig:

- varernes placering på leveringstidspunktet
- type leverandør (etableret i EU eller ej).

Hvad angår varernes placering kan den elektroniske grænseflade ud over erklæringen fra den eller de underliggende leverandører kontrollere andre oplysninger som f.eks. leverings-/ekspeditionstid (hvis den underliggende leverandør eksempelvis angiver, at varerne befinder sig i EU, men leveringstiden systematisk er længere end den normale leveringstid for indenlandske leveringer eller leveringer inden for Fællesskabet).

For eksempel ved en elektronisk grænseflade, der formidler forsendelsen/transporten af varerne, hvor varerne afsendes fra, og kan således fastslå/bekræfte, hvor varerne befinder sig på leveringstidspunktet. På den anden side kan det være for sent at ændre momsbehandlingen for en elektronisk grænseflade, som kun modtager et sporingsnummer fra transportøren (disse oplysninger kommer normalt efter leveringstidspunktet). I sidstnævnte tilfælde kan platformen kun forventes at foretage regelmæssige tilfældige afstemninger, og hvis den finder, at sælgerne systematisk afgiver urigtige oplysninger, træffer den passende foranstaltninger (underretning/blokering af sælgeren).

30. Jeg er en elektronisk grænseflade, der er registreret i EU-OSS og IOSS, og som formidler følgende leveringer af varer for virksomheder, der er etableret i EU, og virksomheder, der ikke er:

i) For en virksomhed etableret i EU — fjernsalg inden for Fællesskabet. Virksomheden angiver, at varerne afsendes fra Belgien til en kunde i Tyskland. Efter leveringen oplyser EU-leverandøren den elektroniske grænseflade om, at de pågældende varer rent faktisk blev afsendt fra Schweiz til Tyskland.

På grundlag af de oplysninger, der er tilgængelige for den elektroniske grænseflade på leveringstidspunktet, bliver den ikke en person, der anses for leverandør, for dette fjernsalg af varer inden for Fællesskabet og vil ikke være momspligtig i forbindelse med fjernsalg af indførte varer (artikel 5c i momsgennemførelsesforordningen). Når varer ankommer til EU's grænse fra Schweiz, vil momsen blive betalt ved indførslen, da den elektroniske grænseflade ikke vidste, at den pågældende transaktion var fjernsalg af indførte varer.

ii) For en virksomhed, der ikke er etableret i EU — fjernsalg af indførte varer. Virksomheden oplyser, at varerne afsendes fra Kina til en kunde i Frankrig. Efter leveringen underretter virksomheden den elektroniske grænseflade om, at de pågældende varer faktisk var fjernsalg inden for Fællesskabet af varer afsendt fra Spanien til Frankrig.

Da den elektroniske grænseflade formidler leveringen til en virksomhed uden for EU, vil den blive en person, der anses for leverandør, i begge scenarier: fjernsalg af indførte varer eller fjernsalg af varer inden for Fællesskabet. Den franske moms, der er opkrævet, er stadig korrekt, da begge transaktioner leveres i Frankrig.

På grundlag af de oplysninger, der var tilgængelige for den elektroniske grænseflade på leveringstidspunktet, blev transaktionen betragtet som et fjernsalg af indførte varer, der skal angives i IOSS-momsangivelsen. Det tilrådes, at den elektroniske grænseflade kun sender sit IOSS-momsregistreringsnummer til virksomheden, der ikke er etableret i EU, (den underliggende leverandør) når den har en bekræftelse på forsendelsen/transporten, som viser, at varerne kommer fra et tredjeland. I det aktuelle eksempel, hvor varerne kommer fra Spanien (EU), bør IOSS-nummeret ikke gives til virksomheden uden for EU.

Den elektroniske grænseflade bør foretage de relevante korrektioner i sine regnskaber og indberette denne transaktion i EU-OSS-momsangivelsen (enten direkte eller som en korrektion). Hvis IOSS-momsangivelsen allerede er indsendt, skal den også korrigeres.

iii) For en virksomhed, der ikke er etableret i EU — fjernsalg af varer inden for Fællesskabet. Virksomheden oplyser, at varerne afsendes fra Danmark til en kunde i Sverige. Efter leveringen underretter virksomheden den elektroniske grænseflade om,

at de pågældende varer faktisk var fjernsalg af indførte varer afsendt fra De Kanariske Øer til Sverige.

Da den elektroniske grænseflade formidler leveringen til en virksomhed uden for EU, vil den blive en person, der anses for leverandør, i begge scenarier: fjernsalg af varer inden for Fællesskabet eller fjernsalg af indførte varer.

Hvis virksomheden først oplyser den elektroniske grænseflade om ændringen i afsendelsesstedet efter overgangen til fri omsætning i EU, blev IOSS-momsregistreringsnummeret ikke anvendt ved indførslen. Momsen blev derfor opkrævet ved indførslen af varerne i EU.

Den elektroniske grænseflade bør foretage de relevante korrektioner i sine regnskaber og EU-OSS-momsangivelsen, hvis den allerede er indgivet. Den elektroniske grænseflade er ikke momspligtig for fjernsalg af indførte varer (artikel 5c i momsgennemførelsesforordningen) og skal tilbagebetale den svenske moms til kunden.

Hvis virksomheden oplyser den elektroniske grænseflade om ændringen i afsendelsesstedet før overgangen til fri omsætning i EU, kan IOSS-momsregistreringsnummeret muligvis stadig anvendes ved toldbehandlingen.

Den elektroniske grænseflade bør foretage de relevante korrektioner i sine regnskaber og angive denne transaktion i IOSS-momsangivelsen og ikke i EU-OSS-momsangivelsen. Den svenske moms er stadig korrekt, da begge transaktioner har leveringssted i Sverige.

g) IOSS-momsregistreringsnummer

31. Hvordan kan misbrug af IOSS-momsregistreringsnummeret undgås?

Når der anvendes en elektronisk grænseflade, er det den elektroniske grænseflade, der skal vedtage strenge regler for dens underliggende leverandørers brug af IOSS-momsregistreringsnummeret og indføre sanktioner over for underliggende leverandører, som ikke overholder disse regler (f.eks. udelukke dem fra platformen). Den elektroniske grænseflade kan også forhandle transport-/logistikpakker med henblik på forsendelse/transport af varer, der sælges af de underliggende leverandører, således at de kan have kontakten med transportøren og sende IOSS-momsregistreringsnummeret direkte til denne under de samme strenge regler.

EU arbejder på at indføre en mulighed for direkte udveksling af oplysninger mellem elektroniske grænseflader/leverandører og toldmyndigheder på mellemlang sigt. Elektroniske grænseflader vil på den måde ikke være afhængige af, at de underliggende leverandørers oplysninger er korrekte.

32. Kan den elektroniske grænseflade være involveret i kommunikationen med toldmyndighederne, dvs. sende de elektroniske oplysninger om forsendelser direkte til toldmyndighederne?

Hvis den elektroniske grænseflade indgiver toldangivelsen selv, kan IOSS-momsregistreringsnummeret indgives direkte til toldmyndighederne i indførselsmedlemsstaten. Det er ikke muligt for den elektroniske grænseflade at overføre IOSS-momsregistreringsnummeret til toldmyndighederne i indførselsmedlemsstaten uden at indgive toldangivelsen. Kommissionen arbejder dog på at indføre en mulighed for direkte

udveksling af oplysninger mellem elektroniske grænseflader/leverandører og toldmyndigheder på mellemlang sigt.

33. Hvordan vil IOSS-momsregistreringsnummeret blive valideret i praksis? Hvordan vil dette blive kontrolleret, og hvem er ansvarlig?

Gyldigheden af det IOSS-momsregistreringsnummer, der fremgår af en toldangivelse, kontrolleres elektronisk af toldmyndighederne i databasen/registeret over IOSS-momsregistreringsnumre. Databasen indeholder alle de IOSS-momsregistreringsnumre, der er tildelt af alle medlemsstater, herunder deres start- og slutdato. Databasen vil ikke være offentlig tilgængelig.

Når salget foretages af underliggende leverandører via en elektronisk grænseflade, der er den person, der anses for leverandør, skal det samme IOSS-momsregistreringsnummer for den elektroniske grænseflade anvendes til alt salg via denne elektroniske grænseflade, uanset hvem den underliggende leverandør er. Når en underliggende leverandør foretager fjernsalg af indførte varer gennem flere elektroniske grænseflader, skal vedkommende opbevare klar dokumentation for dette salg og angive det korrekte IOSS-momsregistreringsnummer for hver enkelt elektronisk grænseflade, som salget er foretaget igennem, i toldangivelsen.

Kontrollen af, om de underliggende leverandører, der er ansvarlige for transporten, anvender IOSS-momsregistreringsnummeret korrekt, påhviler først og fremmest den elektroniske grænseflade, som dette nummer er tildelt. Kontrakten, aftalen eller de generelle betingelser, som de underliggende leverandører skal overholde, bør klart beskrive de underliggende leverandørers forpligtelser i forbindelse med brug af IOSS-nummeret.

Medlemsstaterne kan kontrollere anvendelsen af IOSS-nummeret ved at sammenholde de beløb, der er angivet i den månedlige IOSS-momsangivelse, med den månedlige liste, som er udarbejdet på grundlag af de toldangivelser, og som indeholder den samlede værdi af de indførsler, der er indberettet for hvert IOSS-momsregistreringsnummer.

34. Skal klarerere kun kontrollere, at der er et IOSS-momsregistreringsnummer i importangivelsen, eller bør de også kontrollere dets gyldighed?

Klarererne kan kun kontrollere, at IOSS-momsnummeret er til stede. De kan ikke selv kontrollere gyldigheden, da de ikke selv har adgang til databasen over IOSS-momsregistreringsnumre. Kun medlemsstaterne har gennem deres nationale importsystem adgang til denne database, hvor de kan foretage elektronisk kontrol af de numre, der er angivet i importangivelsen.

35. På hvis vegne anvender klarereren momsfrigtagelsen ved indførsel, når IOSS anvendes? Hvad sker der, hvis IOSS-momsregistreringsnummeret i importangivelsen ikke er gyldigt eller slet ikke er angivet i importangivelsen?

Generelt anvender klarereren momsfrigtagelsen i IOSS. Hvis klarereren er en indirekte repræsentant, vil han anvende momsfrigtagelsen i IOSS på vegne af den importør/modtager, som har erhvervet varerne fra en leverandør eller elektronisk grænseflade, der har et IOSS-momsregistreringsnummer. Kunden kan dog beslutte at indføre varerne direkte uden brug af en toldrepræsentant. Nærmere oplysninger om klarereren findes i afsnit 2.2.2 i toldvejledningen. Leverandøren eller den elektroniske grænseflade skal meddele dette nummer til klarereren eller dennes repræsentant.

Når det IOSS-momsregistreringsnummer, der er angivet i en toldangivelse, ikke er gyldigt eller slet ikke er angivet, kan importordningen ikke anvendes, og momsfrigørelsen ved indførsel vil ikke blive indrømmet. Derfor vil toldmyndighederne opkræve moms ved indførslen.

Ansaret for at oplyse et gyldigt IOSS-momsregistreringsnummer ligger hos leverandøren eller den elektroniske grænseflade. En toldangivelse med ugyldigt IOSS-momsregistreringsnummer kan ikke accepteres, og det vil være nødvendigt at ændre toldangivelsen for at bruge en særordning (se afsnit 4.3) eller standardmomsopkrævningsmekanismen. Når der er sket en fejl i den første fremsendelse af IOSS-momsregistreringsnummeret, kan klarereren dog stadig ændre toldangivelsen, hvis vedkommende har det korrekte IOSS-momsregistreringsnummer.

36. Jeg er en leverandør, der er registreret i IOSS, og som foretager fjernsalg af varer fra Kina til en kunde i Belgien den 20. juli 2021 (IOSS-momsnr. 1). Den 1. august 2021 ændrer jeg identifikationsmedlemsstat og får et nyt IOSS-momsregistreringsnummer (IOSS-momsnr. 2). Hvad sker der med de varer, der blev solgt den 20. juli 2021, og som afsendes/transporteres den 21. juli 2021 og indføres i Belgien den 15. august 2021?

IOSS-momsregistreringsnummeret, som er gældende på transaktionstidspunktet, bør altid anvendes (dvs. IOSS-momsnr. 1). Bemærk venligst, at det IOSS-momsregistreringsnummer, der først blev tildelt, stadig er gyldigt i op til to måneder efter, at du har ændret identifikationsmedlemsstat. Denne periode på højst to måneder giver mulighed for, at varer, der er solgt korrekt under IOSS (IOSS-momsnr. 1), overgår til fri omsætning i EU.

Det IOSS-nummer, der skal anføres i den toldangivelse, der blev indgivet den 15. august 2021, er IOSS-momsnr. 1, da det var det korrekte på datoen for transaktionen (20. juli 2021). IOSS-momsnr. 1 vil stadig være gyldigt i op til to måneder efter afregistrering fra den tidligere identifikationsmedlemsstat. Varerne vil således være fritaget for moms ved indførsel.

h) Formidler

37. Findes der fælles EU-kriterier for formidlere i IOSS?

EU-lovgivningen fastsætter ikke fælles kriterier eller regler for at fungere som formidler. Begrebet svarer imidlertid til den "fiskale repræsentant", som visse medlemsstater har gennemført i deres nationale lovgivning. Medlemsstaterne kan beslutte at anvende begge begreber på samme måde.

38. Hvis en afgiftspligtig person, der anvender importordningen, skifter formidler, tildeles vedkommende altid et nyt IOSS-momsregistreringsnummer, uanset om begge formidlere er etableret i samme medlemsstat?

Ja, udskiftning af en formidler medfører automatisk tildeling af et nyt IOSS-momsregistreringsnummer for den pågældende afgiftspligtige person. Det skal bemærkes, at de tidligere IOSS-momsregistreringsnumre skal meddeles identifikationsmedlemsstaten, når den afgiftspligtige person anmoder om registrering via en ny formidler.

Der tildeles også et nyt IOSS-momsregistreringsnummer, hvis formidleren forbliver den samme, men skifter identifikationsmedlemsstat.

4.3 SÆRORDNINGER FOR ANGIVELSE OG BETALING AF MOMS VED INDFØRSEL

4.3.1 Relevante bestemmelser

De relevante bestemmelser findes i momsdirektivet og i momsgennemførelsesforordningen.

Momsdirektivet

- Artikel 369y-369zc

Momsgennemførelsesforordningen

- Artikel 63d

4.3.2 Hvorfor blev særordningerne indført?

Fra den 1. juli 2021 pålægges alle erhvervsmæssige varer, der indføres i EU, moms. Særordningerne blev indført som en alternativ forenkling af opkrævningen af importmoms i tilfælde, hvor hverken importordningen (IOSS) eller den almindelige momsopkrævningsmekanisme anvendes. Ligesom med importordningen er det heller ikke obligatorisk at bruge særordningerne.

4.3.3 Hvilke transaktioner er omfattet af særordningerne?

Særordningerne omfatter indførsel af følgende varer af lav værdi, for hvilke hverken importordningen beskrevet i afsnit 4.2 eller den almindelige momsopkrævningsmekanisme anvendes:

- Varerne leveres til kunder i EU. Kundetypen er defineret i momsdirektivets artikel 14, stk. 4 (se nærmere i afsnit 3.2.5.)
- Varerne sendes i forsendelser med en reel værdi, der ikke overstiger 150 EUR, til kunder i EU.
- Varerne er ikke omfattet af EU's harmoniserede punktafgifter (typisk alkohol eller tobaksvarer i henhold til momsdirektivets artikel 2, stk. 3)³⁸.
- Varerne overgår til fri omsætning i den medlemsstat, hvor forsendelsen eller transporten afsluttes.

4.3.4 Hvem kan bruge særordningerne?

Denne forenkling er navnlig beregnet til postvirksomheder, eksprestransportører eller andre toldklarerere i EU, som typisk angiver varer af lav værdi til indførsel, enten som direkte eller indirekte toldrepræsentanter.

Momsdirektivet indeholder ikke betingelser for erhvervsdrivendes anvendelse af særordningerne. Medlemsstaterne kan dog anvende betingelserne for udsættelse af betalingen af told i henhold til toldlovgivningen for særordningerne.

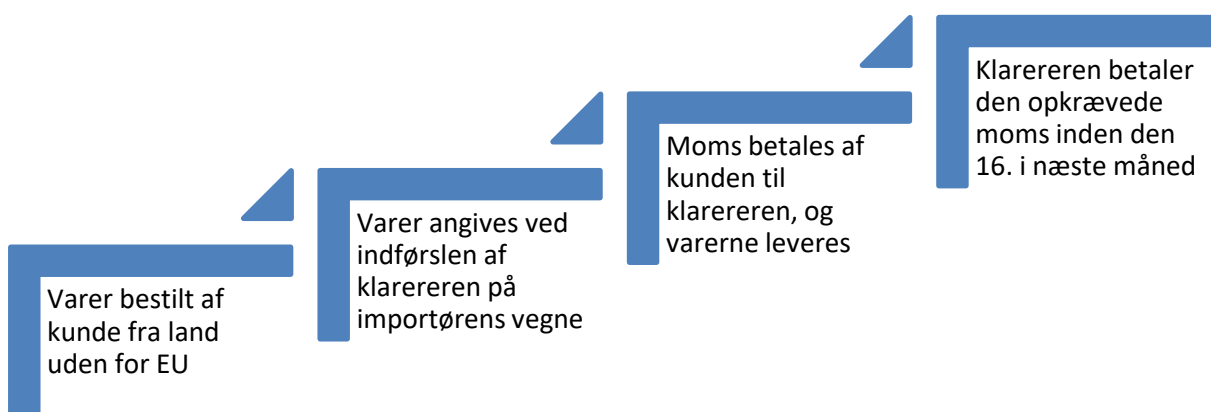
³⁸ Parfume og toiletvand er dog omfattet af særordningerne, selv om de ikke er omfattet af toldfritagelsen for forsendelser af ringe værdi (artikel 24 i Rådets forordning (EF) nr. 1186/2009 om en fællesskabsordning vedrørende fritagelse for import- og eksportafgifter).

4.3.5 Hvordan fungerer det?

Når varer bestilles fra lande uden for EU, skal der i almindelighed betales moms i EU af kunden, som bestiller og indfører varerne. Under særordningerne betaler kunden momsen til klarereren/den person, der frembyder varerne for toldmyndighederne. I de fleste tilfælde vil denne klarerer/person være en postvirksomhed, eksprestransportør eller toldklarerer. Disse særordninger kan kun anvendes, hvis overgangen til fri omsætning sker i den medlemsstat, hvor varerne af lav værdi vil blive leveret til kunden/importøren.

Forløbet fremgår af figur 7 nedenfor:

Figur 7: Oversigt over særordninger



Følgende lempelser indrømmes under særordningerne:

- EU-medlemsstaterne kan fastsætte, at standardmomssatsen skal anvendes for alle varer, der angives under særordningerne. Dette letter angivelsen for klarererne, der kan få problemer med at fastsætte den korrekte momssats for meget forskellige varer i forsendelser af lav værdi. Kunden kan dog afvise, at normalsatsen anvendes, og vælge den nedsatte sats. I denne situation kan klarereren (den person, der frembyder varerne for toldmyndighederne) ikke længere anvende særordningen for denne indførsel af varer. Han opkræver momsen hos kunden via den almindelige momsopkrævningsmekanisme og skal ændre den første toldangivelse, for så vidt angår typen af indbetalingsordning (udskifte særordninger med den almindelige momsopkrævningsmekanisme).

- Den person, der frembyder varerne for toldmyndighederne, vil kun overføre den moms, vedkommende faktisk har opkrævet hos kunden i løbet af en kalendermåned, til skattemyndighederne/toldmyndighederne. Med denne foranstaltning undgås det, at klarereren/toldrepræsentanten hæfter for betaling af momsen for varer, som ikke er leveret eller accepteret af en kunde/importør. Bemærk, at da importmoms ikke betragtes som en del af toldskylden, hæfter den person, der frembyder varerne for toldmyndighederne, kun for denne moms i henhold til momsdirektivet og ikke i henhold til toldlovgivningen. Klarereren/toldrepræsentanten skal opbevare dokumentation for manglende levering/accept (f.eks. bevis for udpassage) fra kunden/importøren for at berettige ophævelsen af den skyldige moms på disse forsendelser. For at overholde toldreglerne skal varerne udføres med henblik på returnering til den oprindelige leverandørs adresse eller en anden adresse angivet af den pågældende leverandør, og toldangivelsen om overgang til fri omsætning skal erklæres ugyldig.
- Klarereren/den person, der frembyder varer for toldmyndighederne, foretager en enkelt månedlig betaling til de kompetente myndigheder af al den moms, der er opkrævet hos kunderne (momsdirektivets artikel 369zb, stk. 2). Da referenceperioden for særordningerne er kalendermåned, udsættes den månedlige betaling til den 16. i måneden efter den måned, hvor momsen opkræves.
- Den månedlige angivelse, der er omhandlet i momsdirektivets artikel 369zb, stk. 1, tjener som grundlag for den månedlige betaling og udgør ikke en toldangivelse. Denne angivelse indgives elektronisk og viser de momsbeløb, der reelt er opkrævet af den person, der bruger særordningerne, hos de enkelte kunder i den pågældende kalendermåned. Medlemsstaterne kan acceptere ethvert dokument, som indeholder de oplysninger, der er nødvendige for at forbinde den samlede betaling med den moms, der er opkrævet på import, der har fundet sted i den foregående kalendermåned.
- Eksempel: Varerne indføres den 31. august 2021 i Belgien via den belgiske postvirksomhed. Kunden betaler det momsbeløb, der svarer til den normale momssats, til den belgiske postvirksomhed den 2. september 2021. Den belgiske postvirksomhed skal betale denne moms inden den 16. oktober 2021 sammen med al anden moms, der er opkrævet i henhold til særordningerne, i løbet af september 2021. Bemærk, at importmåned i praksis ofte falder sammen med den måned, hvor momsen opkræves, da klarereren generelt vil sikre, at vedkommende har modtaget det momsbeløb, der skal betales, inden varerne leveres.
- Særordningerne ændrer ikke de eksisterende principper for toldbehandlingen. Anvendelsen af særordningerne forpligter ikke medlemsstaterne til at kræve, at den person, der frembyder varerne for toldmyndighederne, fremlægger bevis for kundens godkendelse.

4.3.6 Hvad skal erhvervsdrivende, der bruger særordningerne, gøre?

De erhvervsdrivende, der bruger særordningerne, skal sikre, at den moms, de opkræver, er korrekt, ud fra den handelsfaktura/de dokumenter, der ledsager de indførte varer. De skal i det væsentlige sikre, at den angivne reelle værdi er korrekt, anvende den korrekte momssats og generelt sikre, at de ikke leverer varerne, før de modtager betaling af moms fra kunden i EU.

De erhvervsdrivende skal også føre regnskab over de transaktioner, der er omfattet af særordningerne. Disse regnskaber bør bl.a. give dem mulighed for at dokumentere manglende indbetaling af moms på pakker, som kunden har nægtet at modtage. Det er op til medlemsstaterne at fastsætte, hvor lang tid regnskaberne skal opbevares. Kravet om at føre

regnskab indfører ikke nye forpligtelser for klarereren ud over de eksisterende dokumentationsforpligtelser i toldlovgivningen.

4.3.7 Praktisk eksempel

En portugisisk statsborger køber to bøger på internettet i et brasiliansk bogforlags webshop til en samlet værdi af 40 EUR. Prisen omfatter ikke moms.

Det brasilianske forlag pakker bøgerne i en kuvert. Forsendelsen afhentes af det brasilianske postvæsen fra det brasilianske forlags lager sammen med andre lignende forsendelser. Det brasilianske postvæsen sender en ITMATT-meddelelse til det portugisiske postvæsen på grundlag af oplysningerne fra det brasilianske forlag, bl.a. om den portugisiske kundes identitet og adresse og en beskrivelse af varerne (herunder værdien og den relevante varekode). Forsendelsen transporteres med fly i en postsæk og ankommer til Lissabon, hvor sækken overdrages til det portugisiske postvæsen.

Skattemæssig behandling:

- Der skal betales moms i Portugal. Under særordningerne kan Portugal tillade, at normalsatsen (23 %) anvendes systematisk. Hvis det ikke er muligt at anvende denne mulighed, vil bøgerne være omfattet af den nedsatte portugisiske momssats (6 %).
- Den person, der har frembudt varerne for toldmyndighederne (f.eks. det portugisiske postvæsen), indgiver en toldimportangivelse med et reduceret datasæt³⁹ til de portugisiske toldmyndigheder. Det momsbeløb, som kunden skal betale til den person, der frembyder varerne, er 9,20 EUR eller 2,40 EUR afhængigt af, om Portugal foreskriver, at normalsatsen skal anvendes.
- Når det portugisiske postvæsen leverer varerne, kan kunden acceptere eller nægte modtagelse af pakken:
 - ✓ Hvis kunden accepterer pakken, betaler vedkommende moms til det portugisiske postvæsen, højst sandsynligt før eller på leveringstidspunktet. Det portugisiske postvæsen angiver og betaler denne moms sammen med den moms, der er opkrævet for al import under særordningerne for den pågældende kalendermåned, til de portugisiske toldmyndigheder, senest den 16. dag i måneden efter den måned, hvor momsen blev opkrævet.
 - ✓ Hvis kunden nægter modtagelse af pakken (f.eks. hvis der blev leveret forkerte bøger, eller hvis vedkommende ikke regnede med at skulle betale ekstra) og ikke betaler moms til det portugisiske postvæsen, opkræves der ingen moms. Det portugisiske postvæsen skal derfor ikke betale moms for denne transaktion. Det portugisiske postvæsen skal føre regnskab, der viser den manglende indbetaling af moms på de afviste pakker. For at overholde toldreglerne skal varerne udføres med henblik på returnering til den oprindelige leverandørs adresse eller en anden adresse angivet af den pågældende leverandør, og toldangivelsen om overgang til fri omsætning skal erklæres ugyldig. Kunden kan kræve tilbagebetaling af det beløb, der er betalt for varerne (40 EUR), fra leverandøren under de normale handelsprocedurer.

³⁹ Se afsnit 3.2 i toldvejledningen.

5 ANVENDELSE AF ARTIKEL 14A OM PERSONER, DER ANSES FOR LEVERANDØRER — SCENARIER

Nedenfor beskrives forskellige scenarier for anvendelsen af bestemmelserne om personer, der anses for leverandører, i artikel 14a. Disse scenarier viser i skemaer de momsmæssige konsekvenser og, hvis det er relevant, de toldmæssige konsekvenser for elektroniske grænseflader, der bliver personer, der anses for leverandører, i henhold til artikel 14a.

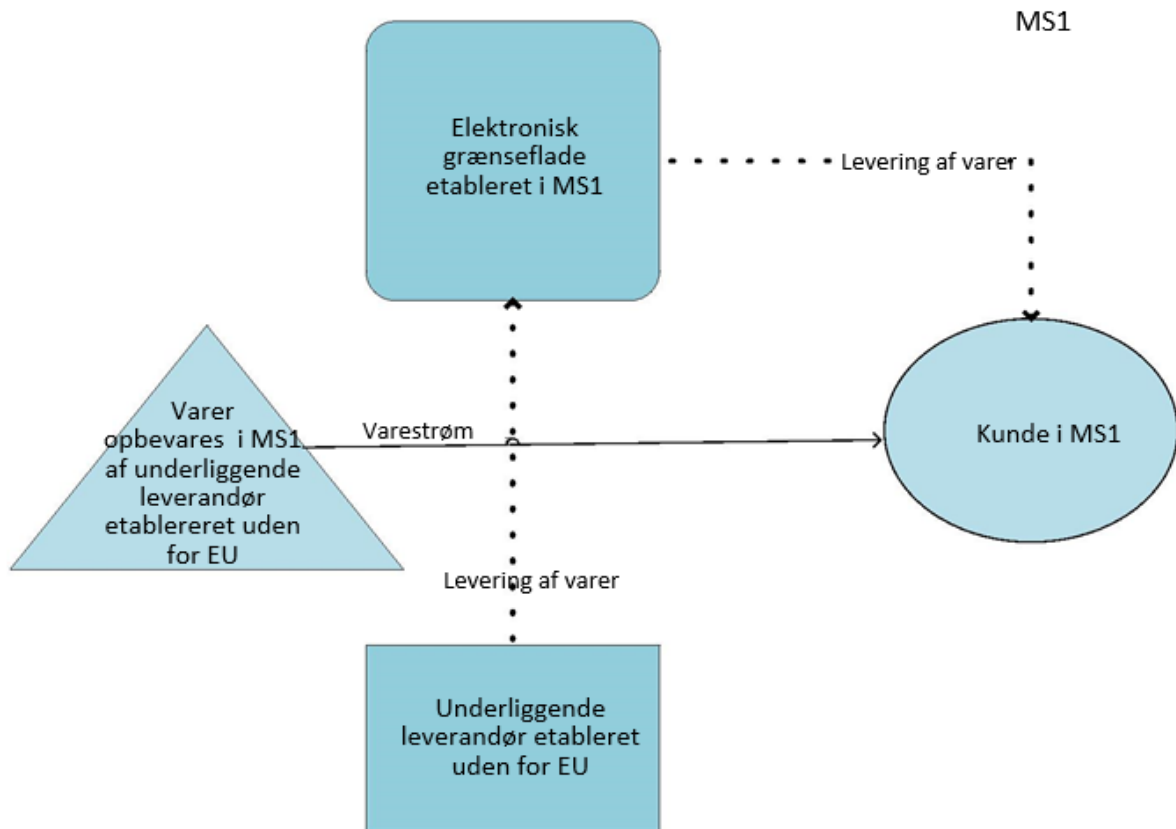
5.1 PERSON, DER ANSES FOR LEVERANDØR, DER FORMIDLER LEVERINGER AF VARER INDEN FOR EU

For scenarie 1a, 1b og 1c samt scenarie 2a, 2b og 2c er varerne enten EU-varer eller varer, der allerede er i fri omsætning i EU. Med henblik på anvendelsen af artikel 14a, stk. 2, er det muligt, at varer blev indført fra et tredjeland af den underliggende leverandør på et tidligere tidspunkt (særskilt transaktion).

Hvis den underliggende leverandør indførte varerne før levering til kunder i EU, er sidstnævnte levering til kunden ikke et fjernsalg af indførte varer i henhold til artikel 14a, stk. 1.

Scenarie 1a: Indenlandske leveringer i henhold til artikel 14a, stk. 2 (varerne, den elektroniske grænseflade og kunderne er i samme medlemsstat)

- Kunden i MS1 bestiller varer via en elektronisk grænseflade (EG) fra en underliggende leverandør, der er etableret uden for EU. EG er etableret i MS1.
- Den underliggende leverandør har varerne i MS1, som forsendes/transporteres til kunden i MS1 (indenlandsk levering af varer).



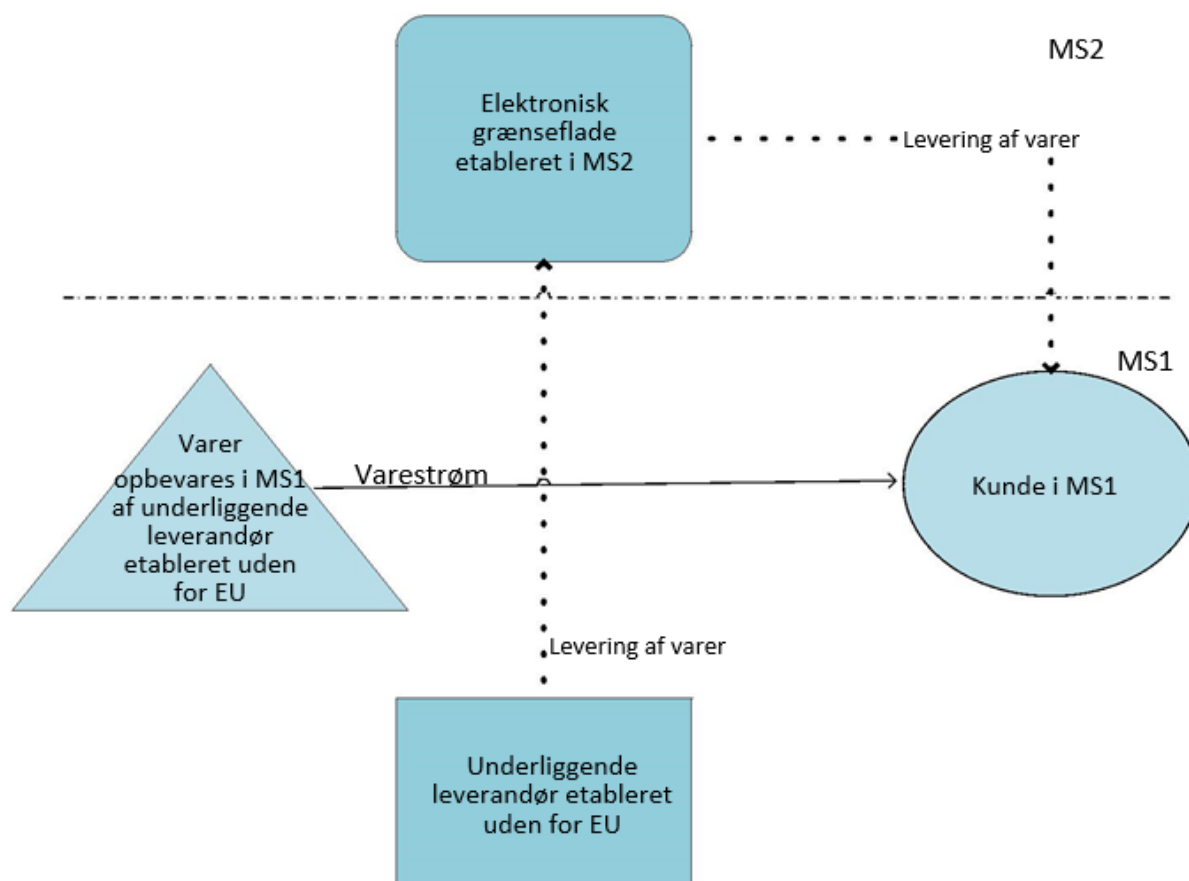
Momsmæssige konsekvenser:

1. Afgiftspligtig person: EG er den person, der anses for leverandør, da den underliggende leverandør ikke er etableret i EU (artikel 14a, stk. 2) → EG kan vælge at anvende EU-ordningen (artikel 369b, litra b)) → EG registrerer sig i EU-ordningen i MS1, hvor den er etableret, og anvender det momsregistreringsnummer, den allerede har i MS1 (artikel 369d)
2. Afgiftspligtige transaktioner:
 - a. B2B-levering fra den underliggende leverandør til EG
 - b. B2C-levering fra EG til kunde i MS1
3. Leveringssted: henførsel af transporten i artikel 36b
 - a. B2B-levering er uden transport → leveringssted i MS1 (artikel 31) → den underliggende leverandør skal momsregistreres i MS1 (revideret artikel 272, stk. 1, litra b))
 - b. B2C-levering er med transport → leveringssted i MS1 (artikel 32, stk. 1) → moms skal betales i MS1 (momssatsen for varerne i MS1)
4. Momsens forfald: for B2B-levering og B2C-levering, når betaling accepteres af den underliggende leverandør (artikel 66a)
5. Momspligtig person:
 - a. B2B-levering: fritaget med fradragsret (artikel 136a og 169)
 - b. B2C-levering: EG er momspligtig via OSS til skattemyndighederne i MS1
6. Indberetning af moms: EG indsender momsangivelsen til skattemyndighederne i MS1 (artikel 369g, stk. 1, litra b))

Bemærk: Dette er en rent indenlandsk transaktion. Hvis EG ikke anvender EU-ordningen, skal den indberette denne B2C-levering i sin nationale momsangivelse, der skal indsendes i MS1 (artikel 250).

Scenarie 1b: Indenlandske leveringer i henhold til artikel 14a, stk. 2 (varer og kunder i MS1 og EG i MS2)

- Kunden i MS1 bestiller varer via en EG fra en underliggende leverandør, der ikke er etableret i EU. EG er etableret i MS2.
- Den underliggende leverandør har varer i MS1, som forsendes/transporteres til kunden i MS1 (indenlandsk levering af varer).



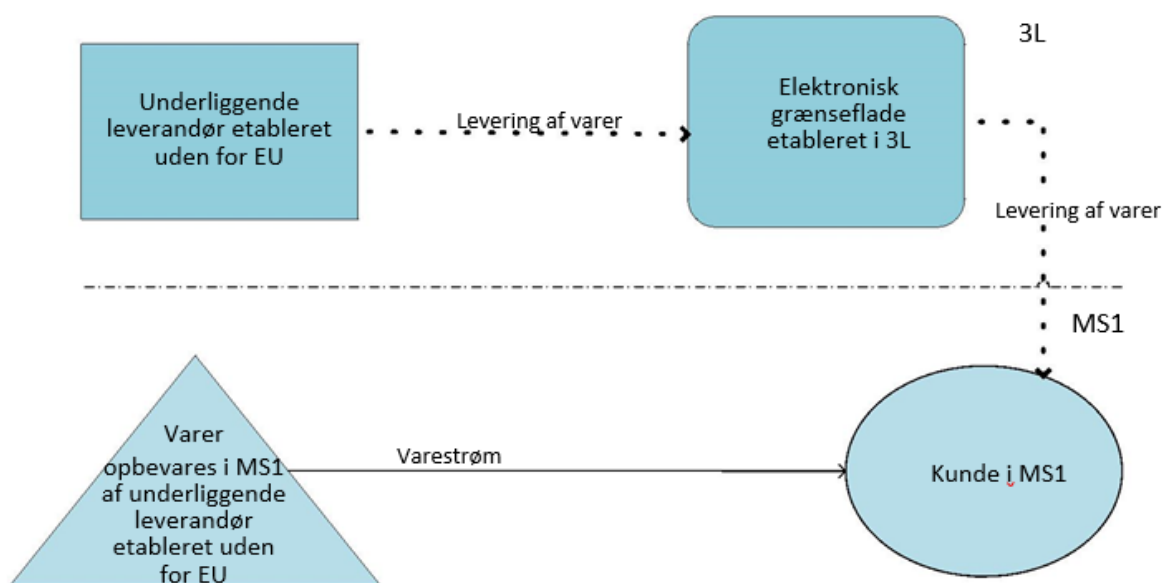
Momsmæssige konsekvenser

1. Afgiftspligtig person: EG er den person, der anses for leverandør, da den underliggende leverandør ikke er etableret i EU (artikel 14a, stk. 2) → EG kan vælge at anvende EU-ordningen (artikel 369b, litra b)) → EG registrerer sig i EU-ordningen i MS2, hvor den er etableret, og anvender det momsregistreringsnummer, den allerede har i MS2 (artikel 369d) → EG behøver ikke at lade sig momsregistrere i MS1
2. Afgiftspligtige transaktioner:
 - a. B2B-levering fra den underliggende leverandør til EG
 - b. B2C-levering fra EG til kunde i MS1
3. Leveringssted: henførsel af transporten i artikel 36b
 - a. B2B-levering er uden transport → leveringssted i MS1 (artikel 31) → den underliggende leverandør skal momsregistreres i MS1 (revideret artikel 272, stk. 1, litra b))
 - b. B2C-levering er med transport → leveringssted i MS1 (artikel 32, stk. 1) → moms skal betales i MS1 (momssatsen for varerne i MS1)
4. Momsens forfald: for B2B-levering og B2C-levering, når betaling accepteres af den underliggende leverandør (artikel 66a)
5. Momspligtig person:
 - a. B2B-levering: fritaget med fradragsret (artikel 136a og 169)

- b. B2C-levering: EG er momspligtig via OSS til skattemyndighederne i MS2, som overfører momsen til skattemyndighederne i MS1
- 6. Indberetning af moms: EG indsender momsangivelsen til skattemyndighederne i MS 2 → angiver afgiftsbeløbet og satsen i MS1 (artikel 369g, stk. 2, litra b))

Scenarie 1c: Indenlandske leveringer i henhold til artikel 14a, stk. 2 (varer og kunder i MS1 og EG i et tredjeland)

- Kunden i MS1 bestiller varer via en EG fra en underliggende leverandør, der ikke er etableret i EU. EG er etableret i et tredjeland (3L).
- Den underliggende leverandør opbevarer varer i MS1, som forsendes/transporteres til kunden i MS1 (indenlandsk levering af varer).



Momsmæssige konsekvenser

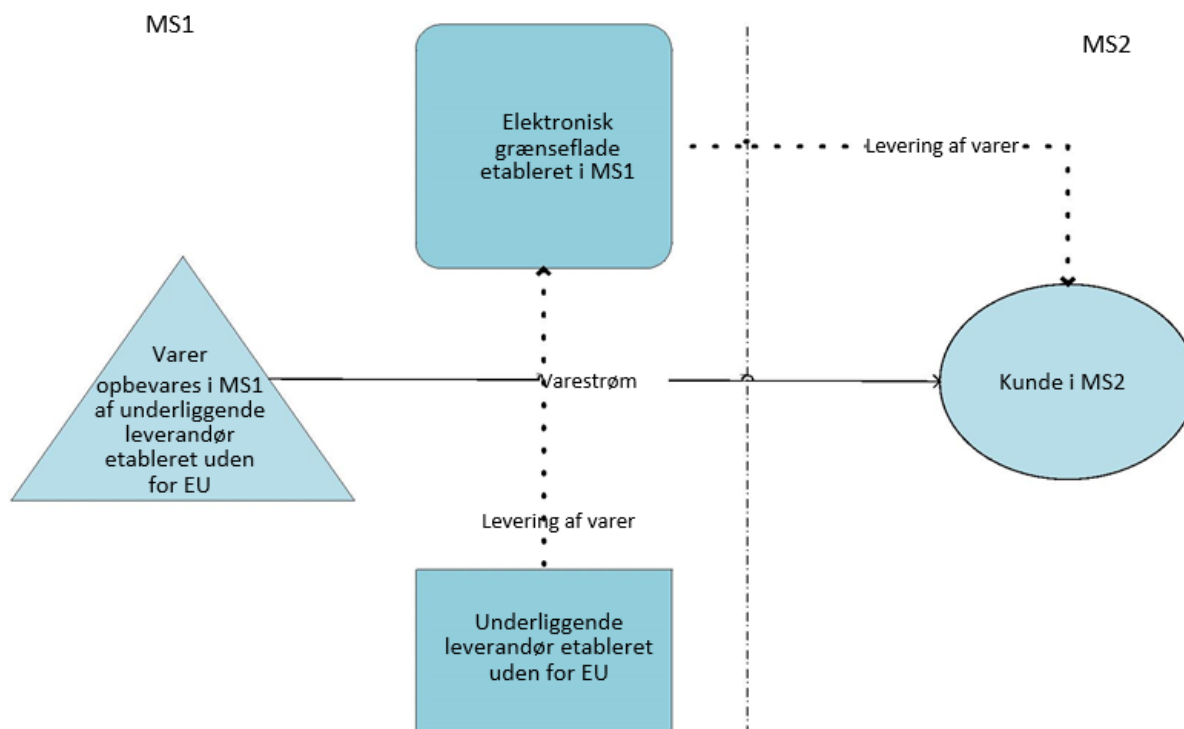
1. Afgiftspligtig person: EG er den person, der anses for leverandør, da den underliggende leverandør ikke er etableret i EU (artikel 14a, stk. 2) → EG kan vælge at bruge EU-OSS (artikel 369b, litra b)) → MS1 kan være enhver MS, hvor varerne leveres fra (artikel 369a, stk. 2, tredje afsnit) → EG registrerer sig i MS1⁴⁰
2. Afgiftspligtige transaktioner:
 - a. B2B-levering fra den underliggende leverandør til EG
 - b. B2C-levering fra EG til kunden i MS1
3. Leveringssted: henførsel af transporten i artikel 36b
 - a. B2B-levering er uden transport → leveringssted i MS1 (artikel 31) → den underliggende leverandør skal momsregistreres i MS1 (revideret artikel 272, stk. 1, litra b))
 - b. B2C-levering er med transport → leveringssted i MS1 (artikel 32, stk. 1) → moms skal betales i MS1 (momssatsen for varerne i MS1)
4. Momsens forfald: for B2B-levering og B2C-levering → når betaling accepteres af den underliggende leverandør (artikel 66a)
5. Momsplichtig person:
 - a. B2B-levering: fritaget med fradragsret (artikel 136a og 169)

⁴⁰ Der findes nærmere oplysninger om registreringsprocessen i OSS-vejledningen.

- b. B2C-levering: EG er momspligtig via OSS til skattemyndighederne i MS1
- 6. Indberetning af moms: EG indsender OSS-momsangivelsen til skattemyndighederne i MS1 (artikel 369g, stk. 1, litra b))

Scenarie 2a: Fjernsalg inden for Fællesskabet i henhold til artikel 14a, stk. 2 (varer og EG i MS1, og varer afsendes til kunde i MS2)

- Kunden i MS2 bestiller varer via en EG fra en underliggende leverandør, der ikke er etableret i EU. EG er etableret i MS1.
- Den underliggende leverandør har varer i MS1, som forsendes/transporteres til kunden i MS2 (fjernsalg af varer inden for Fællesskabet).

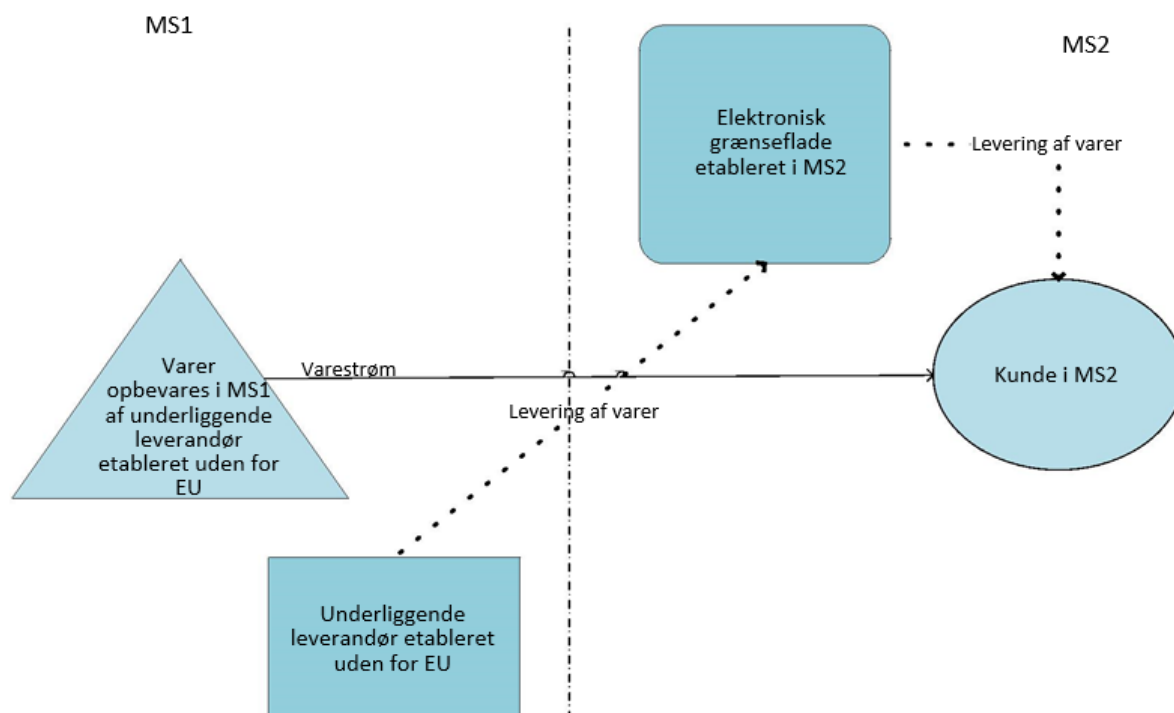


Momsmæssige konsekvenser

1. Afgiftspligtig person: EG er den person, der anses for leverandør, da den underliggende leverandør ikke er etableret i EU (artikel 14a, stk. 2) → EG kan vælge at anvende EU-ordningen (artikel 369b, litra b)) → EG registrerer sig i EU-ordningen i MS1, hvor den er etableret, og anvender det momsregistreringsnummer, den allerede har i MS1 (artikel 369d)
2. Afgiftspligtige transaktioner:
 - a. B2B-levering fra den underliggende leverandør til EG
 - b. B2C-levering fra EG til kunden i MS2
3. Leveringssted: henførsel af transporten i artikel 36b
 - a. B2B-levering er uden transport → leveringssted i MS1 (artikel 31) → den underliggende leverandør skal momsregistreres i MS1 (revideret artikel 272, stk. 1, litra b))
 - b. B2C-levering er med transport → leveringssted i MS2 (artikel 33, litra a) → moms skal betales i MS2 (momssatsen for varerne i MS2)
4. Momsens forfald: for B2B-levering og B2C-levering → når betaling accepteres af den underliggende leverandør (artikel 66a)
5. Momspligtig person:
 - a. B2B-levering: fritaget med fradragsret (artikel 136a og 169)
 - b. B2C-levering: EG er momspligtig via OSS til skattemyndighederne i MS1, som overfører momsen til skattemyndighederne i MS2
6. Indberetning af moms: EG indsender OSS-momsangivelsen til skattemyndighederne i MS1 → afgiftsbeløbet og satsen i MS2 (artikel 369g, stk. 2, litra a))

Scenarie 2b: Fjernsalg inden for Fællesskabet i henhold til artikel 14a, stk. 2 (varer i MS1, EG og kunde i MS2)

- Kunden i MS2 bestiller varer via en EG fra en underliggende leverandør, der ikke er etableret i EU. EG er etableret i MS2.
- Den underliggende leverandør har varer i MS1, som sendes/transporteres til kunden i MS1 (fjernsalg af varer inden for Fællesskabet).

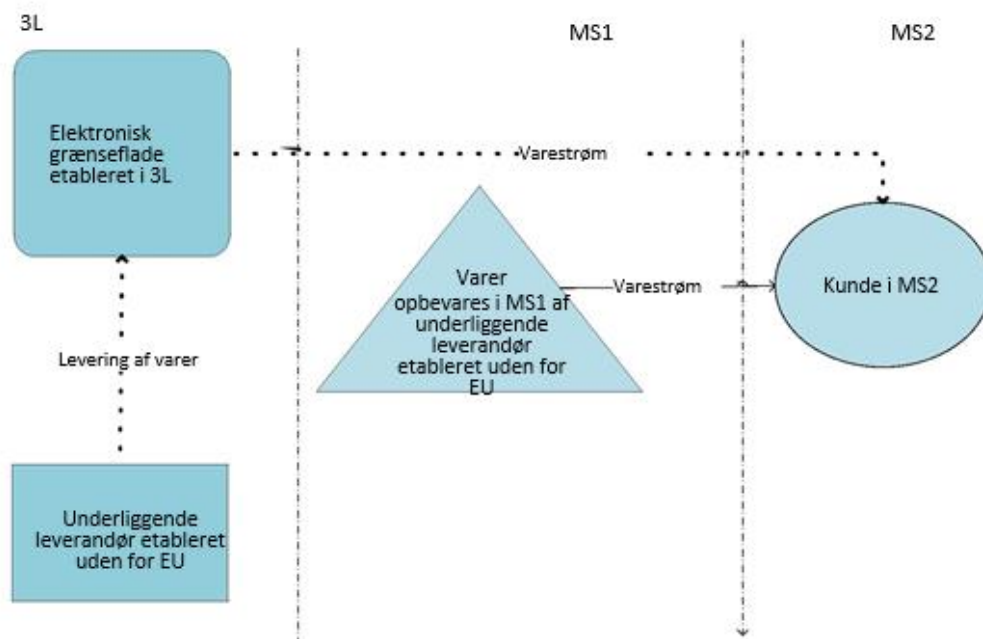


Momsmæssige konsekvenser

1. Afgiftspligtig person: EG er den person, der anses for leverandør, da den underliggende leverandør ikke er etableret i EU (artikel 14a, stk. 2) → EG kan vælge at anvende EU-ordningen (artikel 369b, litra b)) → EG registrerer sig i EU-ordningen i MS2, hvor den er etableret, og anvender det momsregistreringsnummer, den allerede har i MS2 (artikel 369d) → EG behøver ikke at lade sig momsregistrere i MS1 (hvor varerne afsendes fra)
2. Afgiftspligtige transaktioner:
 - a. B2B-levering fra den underliggende leverandør til EG
 - b. B2C-levering fra EG til kunden i MS2
3. Leveringssted: henførsel af transporten i artikel 36b
 - a. B2B-levering er uden transport → leveringssted i MS1 (artikel 31) → den underliggende leverandør skal momsregistreres i MS1 (revideret artikel 272, stk. 1, litra b))
 - b. B2C-levering er med transport → leveringssted i MS2 (artikel 33, litra a) → moms skal betales i MS2 (momssatsen for varerne i MS2)
4. Momsens forfald for B2B-levering og B2C-levering: når betaling accepteres af den underliggende leverandør (artikel 66a)
5. Momspligtig person:
 - a. B2B-levering: fritaget med fradragsret (artikel 136a og 169)
 - b. B2C-levering: EG er momspligtig via OSS til skattemyndighederne i MS2
6. Indberetning af moms: EG indsender OSS-momsangivelsen til skattemyndighederne i MS2 → afgiftsbeløbet og satsen i MS2 (artikel 369g, stk. 2, b))

Scenarie 2c: Fjernsalg inden for Fællesskabet i henhold til artikel 14a, stk. 2 (varer i MS1, kunde i MS2, og EG i et tredjeland)

- Kunden i MS2 bestiller varer via en EG fra en underliggende leverandør, der ikke er etableret i EU. EG er etableret i et tredjeland (3L).
- Den underliggende leverandør har varer i MS1, som sendes/transporteres til kunden i MS1 (fjernsalg af varer inden for Fællesskabet).



Momsmæssige konsekvenser

1. Afgiftspligtig person: EG er den person, der anses for leverandør, da den underliggende leverandør ikke er etableret i EU (artikel 14a, stk. 2) → EG kan vælge at bruge EU-ordningen (artikel 369b, litra b)) → MS1 kan være enhver MS, hvor varerne leveres fra (artikel 369a, stk. 2, tredje afsnit) → EG registrerer sig i MS1
2. Afgiftspligtige transaktioner:
 - a. B2B-levering fra den underliggende leverandør til EG
 - b. B2C-levering fra EG til kunden i MS2
3. Leveringssted: henførsel af transporten i artikel 36b
 - a. B2B-levering er uden transport → leveringssted i MS1 (artikel 31) → den underliggende leverandør skal momsregistreres i MS1 (revideret artikel 272, stk. 1, litra b))
 - b. B2C-levering er med transport → leveringssted i MS2 (artikel 33, litra a) → moms skal betales i MS2 (momssatsen for varerne i MS2)
4. Momsens forfald: for B2B-levering og B2C-levering, når betaling accepteres af den underliggende leverandør (artikel 66a)
5. Momspligtig person:
 - a. B2B-levering: fritaget med fradragsret (artikel 136a og 169)

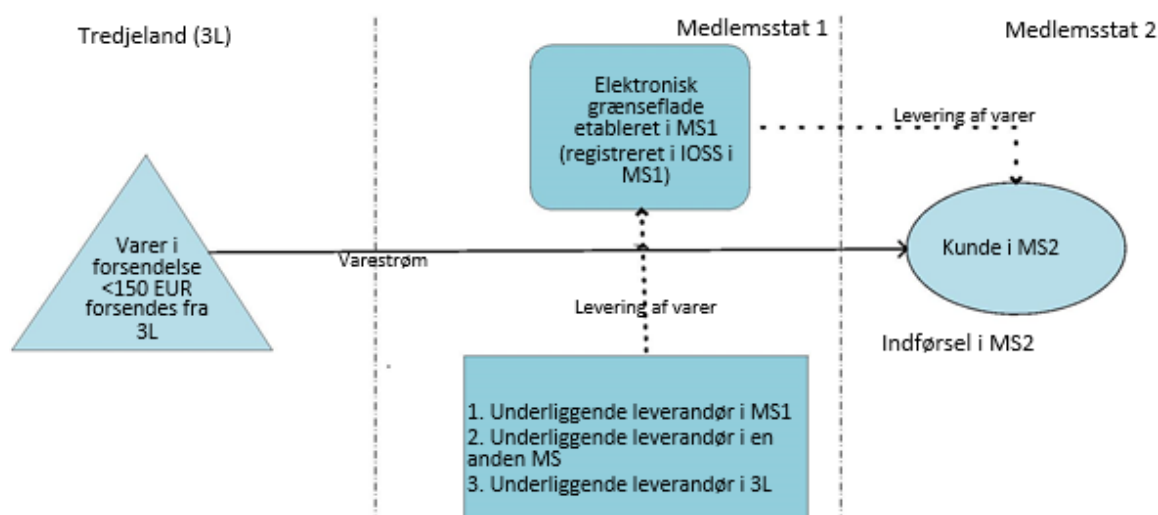
- b. B2C-levering → EG er momspligtig via OSS til skattemyndighederne i MS1, som overfører momsen til skattemyndighederne i MS2
6. Indberetning af moms: EG indsender OSS-momsangivelsen til skattemyndighederne i MS1 → angiver afgiftsbeløbet og satsen i MS2 (artikel 369g, stk. 2, a))

5.2 PERSON, DER ANSES FOR LEVERANDØR, DER FORMIDLER FJERNALG AF INDFØRTE VARER

I scenarie 3a-3c og 4a-4b forsendes varerne altid fra et tredjeland som område eller et tredjeland til en kunde i en EU-medlemsstat. Formålet med scenarierne er kort at beskrive de moms- og toldmæssige virkninger, når den elektroniske grænseflade (som den person, der anses for leverandør) registreres i IOSS, og når den ikke gør.

Scenarie 3a: Indførsel af varer — brug af IOSS (EG og kunde er i forskellige medlemsstater)

- Kunden i MS2 bestiller varer, hvis værdi ikke overstiger 150 EUR, gennem en EG etableret i MS1 fra en underliggende leverandør. Kunden angiver, at leveringsstedet er i MS2.
- Varerne forsendes på vegne af den underliggende leverandør fra et tredjeland (3L) til kunden i MS2, hvor varerne indføres⁴¹.



A. Momsmæssige konsekvenser:

1. Afgiftspligtig person: EG er den person, der anses for leverandør (artikel 14a, stk. 1) → EG registrerer sig i IOSS i MS1 (artikel 369m) og får et IOSS momsregistreringsnummer i MS1 (artikel 369q, stk. 1)
2. Afgiftspligtige transaktioner:
 - a. Fjernsalg af indførte varer: to leveringer under artikel 14a, stk. 1
 - i. B2B-levering fra den underliggende leverandør til EG
 - ii. B2C-levering fra EG til kunde i MS2
 - b. Indførsel i MS2 (artikel 30, stk. 1).
3. Leveringssted:
 - a. Fjernsalg af indførte varer: to leveringer under artikel 14a, stk. 1

⁴¹ Når IOSS anvendes, kan varer toldbehandles i alle EU-medlemsstater, uanset i hvilken medlemsstat forbrugeren er etableret.

- iii. B2B-levering er uden transport (artikel 36b) → leveringssted i 3L (uden for EU) (artikel 31) → ingen momsforpligtelser i EU
- iv. B2C-levering er med transport (artikel 36b) → leveringssted i MS2 (artikel 33, litra c) → moms skal betales i MS2 (momssatsen for varerne i MS2)
- b. Indførsel: i MS2 (artikel 60)
- 4. Momsens forfald for B2C-leveringer: når betaling accepteres af den underliggende leverandør (artikel 66a)
- 5. Momspligtig person:
 - a. Fjernsalg af indførte varer:
 - i. B2B-levering: uden for EU-momsens anvendelsesområde (artikel 31 og 36b — se punkt 3a) i) ovenfor)
 - ii. B2C-levering: EG er momspligtig via IOSS til MS1, som overfører momsen til skattemyndighederne i MS2
 - b. Indførsel: IOSS-nummer sendes elektronisk til toldmyndighederne i MS2 i toldangivelsen (H7- eller I1- eller H6- eller H1-datasæt, dataelement 3/40) → toldmyndighederne kontrollerer gyldigheden af IOSS-nummeret elektronisk i IOSS-databasen:
 - i. Gyldigt IOSS-nummer → momsfrataget indførsel i MS2 (artikel 143, stk. 1, litra ca)) → varerne frigives til fri omsætning
 - ii. Ugyldigt IOSS-nummer → momspligtig indførsel i MS2 (de almindelige regler eller særordningerne kan anvendes) → **person udpeget som betalingspligtig for momsen i MS2** (artikel 201) → se scenarie 4a ikke IOSS
- 6. Indberetning af moms:
 - EG indsender månedlige IOSS-momsangivelser til skattemyndighederne i MS1 med angivelse af momsbeløbet og satsen i MS2 (artikel 369s)
 - EG fører regnskab over salg og returnering af varer (artikel 63c i momsgennemførelsesforordningen)

B. Toldmæssige konsekvenser:

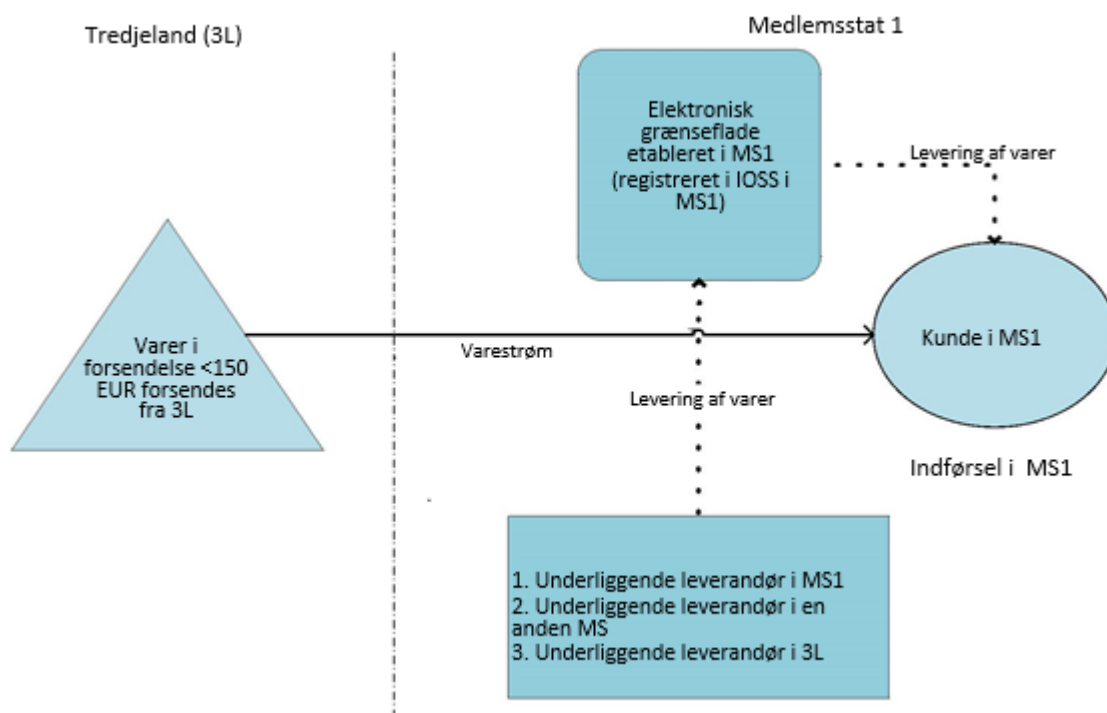
1. Importør: Modtager = kunde i MS2
2. Eksportør: Afsender = underliggende leverandør (sælger af varerne)
3. Frembydelse for toldmyndighederne: af transportøren/klareren ved det første indpassagested i EU (artikel 139 i EU-toldkodeksen)
4. Toldangivelse: indgivet i en EU-medlemsstat (valgt af klareren)

Toldangivelsens form:

 - standardtoldangivelse med stærkt reduceret datasæt (artikel 143a i den delegerede retsakt til supplerende af EU-toldkodeksen med H7) eller
 - forenklet toldangivelse (artikel 166 i EU-toldkodeksen med I1) eller
 - toldangivelse for postforsendelser på op til EUR 1 000 (artikel 144 i den delegerede retsakt til supplerende af EU-toldkodeksen med H6) eller
 - standardtoldangivelse med fuldt datasæt (artikel 162 i EU-toldkodeksen med H1)
5. Klareren: post/eksprestransportør/toldklarere/modtager
6. Toldprocedure Overgang til fri omsætning
7. Antagelse af toldangivelsen: af toldmyndighederne efter frembydelse af varerne og kontrol af kravene til valg af toldangivelse (f.eks. gyldigheden af IOSS-momsregistreringsnummer, værdien af de angivne varer overstiger ikke 150 EUR osv.)
 1. Frigivelse af varerne: af toldmyndighederne, ingen skyldig moms og told.
 2. Månedlig indberetning: periodisk overførsel af relevante dataelementer i toldangivelsen til Surveillance3-systemet

Scenarie 3b: Indførsel af varer — brug af IOSS (EG og kunde befinder sig i samme medlemsstat)

- Kunden i MS1 bestiller varer, hvis værdi ikke overstiger 150 EUR, gennem en EG, der også er etableret i MS1, fra en underliggende leverandør. Kunden angiver, at leveringsstedet er i MS1.
- Varerne forsendes på vegne af den underliggende leverandør fra et 3L til kunden i MS1, hvor varerne indføres⁴².



A. Momsmæssige konsekvenser:

1. Afgiftspligtig person: EG er den person, der anses for leverandør (artikel 14a, stk. 1) → EG registrerer sig i IOSS i MS1 (artikel 369m) og får et IOSS momsregistreringsnummer i MS1 (artikel 369q, stk. 1)
2. Afgiftspligtige transaktioner:
 - a. Fjernsalg af indførte varer: to leveringer under artikel 14a, stk. 1
 - i. B2B-levering fra den underliggende leverandør til EG
 - ii. B2C-levering fra EG til kunde i MS1
 - b. Indførsel i MS1 (artikel 30, stk. 1)
3. Leveringssted:
 - a. Fjernsalg af indførte varer: to leveringer under artikel 14a, stk. 1
 - i. B2B-levering er uden transport (artikel 36b) → leveringssted i 3L (uden for EU) (artikel 31) → ingen momsforpligtelser i EU
 - ii. B2C-levering er med transport (artikel 36b) → leveringssted i MS1 (artikel 33, litra c) → moms skal betales i MS1 (momssatsen for varerne i MS1)
 - b. Indførsel: i MS1 (artikel 60)
4. Momsens forfald for B2C-leveringer → når betaling accepteres af den underliggende leverandør (artikel 66a)

⁴² Når IOSS anvendes, kan varer toldbehandles i alle EU-medlemsstater, uanset i hvilken medlemsstat forbrugeren er etableret.

5. Momspligtig person

a. Fjernsalg af indførte varer:

- i. B2B-levering: uden for EU-momsens anvendelsesområde (artikel 31 og 36b — se punkt 3a) i) ovenfor)
- ii. B2C-levering: EG er momspligtig via IOSS over for skattemyndighederne i MS1

b. Indførsel: IOSS-nummer sendes elektronisk til toldmyndighederne i MS1 i toldangivelsen (H7- eller I1- eller H6- eller H1-datasæt, dataelement 3/40) → toldmyndighederne kontrollerer gyldigheden af IOSS-nummeret elektronisk i IOSS-databasen:

- i. Gyldigt IOSS-nummer → momsfritaget indførsel i MS1 (artikel 143, stk. 1, litra ca)) → varerne frigives til fri omsætning
- ii. Ugyldigt IOSS-nummer → indførsel i MS1 (de almindelige regler eller særordningerne kan anvendes) → **person udpeget som betalingspligtig for momsen i MS1** (artikel 201) → se scenarie 4a ikke IOSS

6. Indberetning af moms:

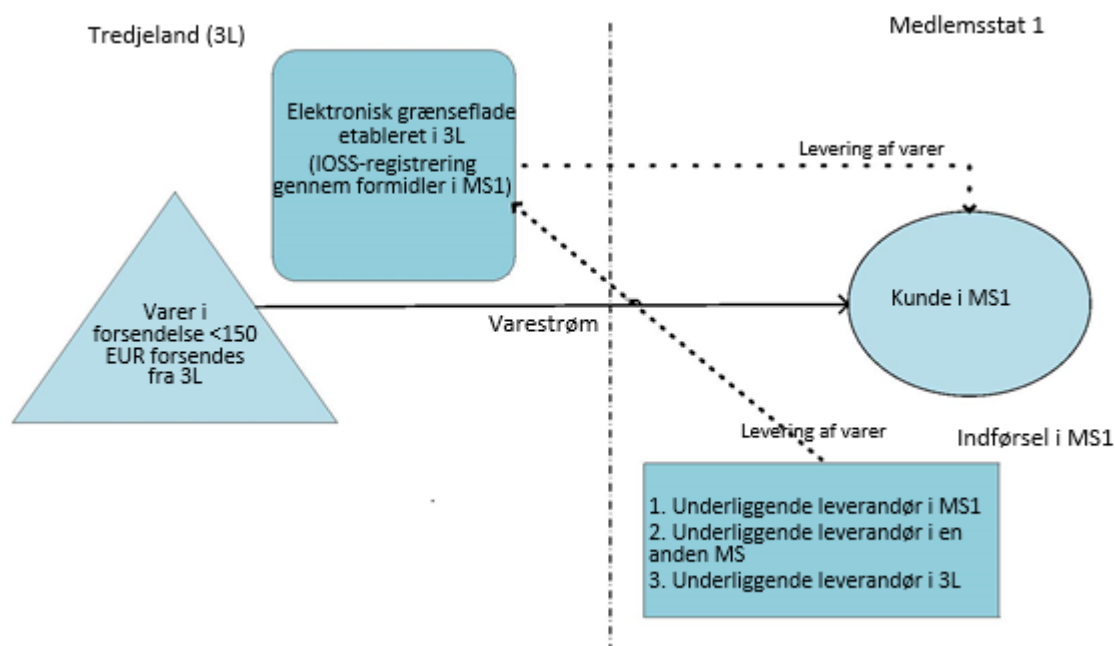
- EG indsender månedlige IOSS-momsangivelser til skattemyndighederne i MS1 med angivelse af momsbeløbet og satsen i MS1 (artikel 369s). Disse leveringer skal **ikke** med i den **indenlandske momsangivelse**
- EG fører regnskab over salg og returnering af varer (artikel 63c i momsgennemførelsesforordningen)

B. Toldmæssige konsekvenser:

Overordnet set de samme som i scenarie 3a, hvor MS2 og MS1 bare er byttet om.

Scenarie 3c: Indførsel af varer — brug af IOSS (EG etableret i 3L, og kunde befinder sig i en medlemsstat)

- Kunden i MS1 bestiller varer, hvis værdi ikke overstiger 150 EUR, gennem en EG etableret i et 3L fra en underliggende leverandør. Kunden angiver, at leveringsstedet er i MS1.
- Varerne forsendes på vegne af den underliggende leverandør fra et 3L til kunden i MS1, hvor varerne indføres⁴³.



A. Momsmæssige konsekvenser:

1. Afgiftspligtig person: EG er den person, der anses for leverandør (artikel 14a, stk. 1) → EG registrerer sig i IOSS via en formidler, der er etableret i MS1⁴⁴ (artikel 369m). Formidleren får IOSS-momsregistreringsnummeret i MS1 for EG (artikel 369q, stk. 3)
2. Afgiftspligtige transaktioner:
 - a. Fjernsalg af indførte varer: to leveringer under artikel 14a, stk. 1
 - i. B2B-levering fra den underliggende leverandør til EG
 - ii. B2C-levering fra EG til kunde i MS1
 - b. Indførsel i MS1 (artikel 30, stk. 1)
3. Leveringssted:
 - a. Fjernsalg af indførte varer: to leveringer under artikel 14a, stk. 1
 - i. B2B-levering er uden transport (artikel 36b) → leveringssted i 3L (uden for EU) (artikel 31) → ingen momsforpligtelser i EU
 - ii. B2C-levering er med transport (artikel 36b) → leveringssted i MS1 (artikel 33, litra c) → moms skal betales i MS1 (momssatsen for varerne i MS1)
 - b. Indførsel: i MS1 (artikel 60)

⁴³ Når IOSS anvendes, kan varer toldbehandles i alle EU-medlemsstater, uanset i hvilken medlemsstat forbrugeren er etableret.

⁴⁴ Formidleren behøver ikke at være etableret i varernes endelige bestemmelsesmedlemsstat, men kan være etableret i en hvilken som helst EU-medlemsstat, og det vil være der, vedkommende registrerer EG i IOSS. I dette eksempel er formidleren registreret i MS1. Formidleren skal registrere sig for at få mulighed for at bruge IOSS for leverandører/EG (artikel 369q, stk. 2). Det er ikke et momsregistreringsnummer.

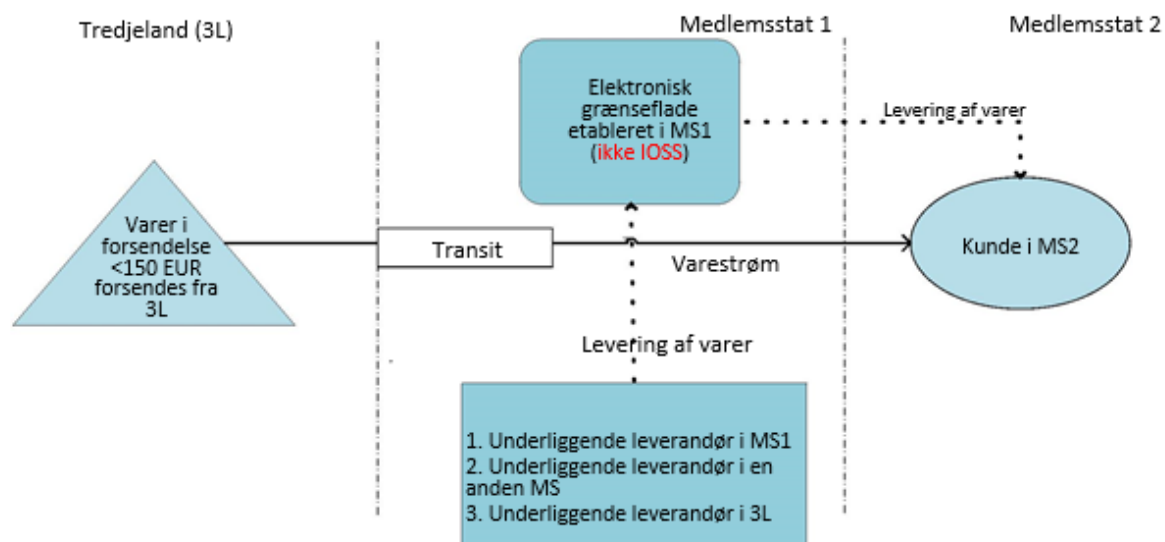
4. Momsens forfald for B2C-leveringer → når betaling accepteres af den underliggende leverandør (artikel 66a)
5. Momspligtig person
 - a. Fjernsalg af indførte varer:
 - i. B2B-levering: uden for EU-momsens anvendelsesområde (artikel 31 og 36b — se punkt 3a) i) ovenfor)
 - ii. B2C-levering: formidleren er betalingspligtig for moms på vegne af EG via IOSS til skattemyndighederne i MS1.
 - b. Indførsel: IOSS-nummer sendes elektronisk til toldmyndighederne i MS1 i toldangivelsen (H7- eller I1- eller H6- eller H1-datasæt, dataelement 3/40) → toldmyndighederne kontrollerer gyldigheden af IOSS-nummeret elektronisk i IOSS-databasen:
 - i. Gyldigt IOSS-nummer → momsfritaget indførsel i MS1 (artikel 143, stk. 1, litra ca)) → varerne frigives til fri omsætning
 - ii. Ugyldigt IOSS-nummer → indførsel i MS1 (de almindelige regler eller særordningerne kan anvendes) → **person udpeget som betalingspligtig for momsen i MS1** (artikel 201) → se scenarie 4a ikke IOSS
6. Indberetning af moms:
 - Formidleren indsender på vegne af EG månedlige IOSS-momsangivelser til skattemyndighederne i MS1 med angivelse af momsbeløbet og satsen i MS1 (artikel 369s)
 - Formidleren fører på vegne af EG regnskab over salg og returnering af varer (artikel 63c i momsgennemførelsesforordningen)

B. Toldmæssige konsekvenser:

De samme som i scenarie 3a, hvor MS2 og MS1 bare er byttet om.

Scenarie 4a: Indførsel af varer — ikke brug af IOSS → varerne ankommer i MS1, forsendelse til MS2 og indførsel i MS2

- Kunden i EU (f.eks. MS2) bestiller varer, hvis værdi ikke overstiger 150 EUR, gennem en EG etableret i en MS (eller i 3L) fra en underliggende leverandør. Kunden angiver, at leveringsstedet er i MS2.
- Varer forsendes på vegne af den underliggende leverandør fra 3L til MS1 og transporteres fra MS1 til MS2 til levering til kunden.



Artikel 221 i gennemførelsesforordningen til EU-toldkodeksen⁴⁵ blev ændret⁴⁶ for at præcisere, at det toldsted, der er kompetent til at angive indførsel af varer af lav værdi, er det toldsted, der er beliggende i den medlemsstat, hvor forsendelsen eller transporten af varerne afsluttes, hvis varerne momsangives i henhold til en anden ordning end IOSS. Formålet med denne ændring var at sikre, at momssatsen i bestemmelsesmedlemsstaten pålægges disse varer. Fra den 1. juli 2021 vil alle sådanne varer således blive henført under forsendelsesproceduren, indtil de ankommer til den endelige bestemmelsesmedlemsstat.

I praksis kan varerne derefter kun bringes i fri omsætning i bestemmelsesmedlemsstaten. Når varer først ankommer til MS1, skal de således henføres under forsendelsesproceduren og transporteres til MS2.

A. Momsmæssige konsekvenser:

1. Afgiftspligtig person: EG er den person, der anses for leverandør (artikel 14a, stk. 1). EG er ikke registreret i IOSS.
2. Afgiftspligtige transaktioner:
 - a. Fjernsalg af indførte varer: to leveringer under artikel 14a, stk. 1
 - i. B2B-levering fra den underliggende leverandør til EG
 - ii. B2C-levering fra EG til kunde i MS2.
 - b. Indførsel i MS2 (artikel 30, stk. 1)

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

⁴⁶ [Kommissionens gennemførelsesforordning \(EU\) 2020/893](#), artikel 221, stk. 4.

3. Leveringssted:
 - a. Fjernsalg af indførte varer: to leveringer under artikel 14a, stk. 1
 - i. B2B-levering er uden transport (artikel 36b) → leveringssted i 3L (uden for EU) (artikel 31) → ingen momsforpligtelser i EU
 - ii. B2C-levering er uden transport (artikel 36b) → leveringssted i 3L, hvor transporten af varerne påbegyndes (uden for EU) (artikel 32, stk. 1) → ingen momsforpligtelser i EU
 - b. Indførsel i MS2 af kunden (artikel 61)
4. Momsens forfald
 - a. Fjernsalg af indførte varer: Ikke relevant (leveringssted uden for EU — se punkt 3a ovenfor)
 - b. Indførsel: Når varer indføres, efter at forsendelsesproceduren er afsluttet (artikel 71)
5. Momspligtig person: Indførsel i MS2 — person, der skal udpeges til at betale moms i MS2 (artikel 201). Hvis den betalingspligtige i MS2 er kunden, kan momsen ved indførsel betales på følgende måde:
 - a. særordninger — kunden betaler moms til post/eksprestransportør/toldklarerer, og varerne leveres → månedlig momsbetaling opkræves af post/eksprestransportør/toldklarerer til den kompetente myndighed i MS2 (artikel 369zb, stk. 2).
 - b. standardproceduren — klarereren betaler moms til toldmyndighederne og overgang til fri omsætning, uanset varernes værdi.

Bemærk: Medlemsstaterne kan frit bestemme, hvem der skal betale importmoms. Den almindelige praksis i medlemsstaterne er at betragte kunden/modtageren som momspligtig. Scenarie 4a vil således normalt finde anvendelse, hvis IOSS ikke anvendes, uanset forpligtelsen i artikel 14a, stk. 1.

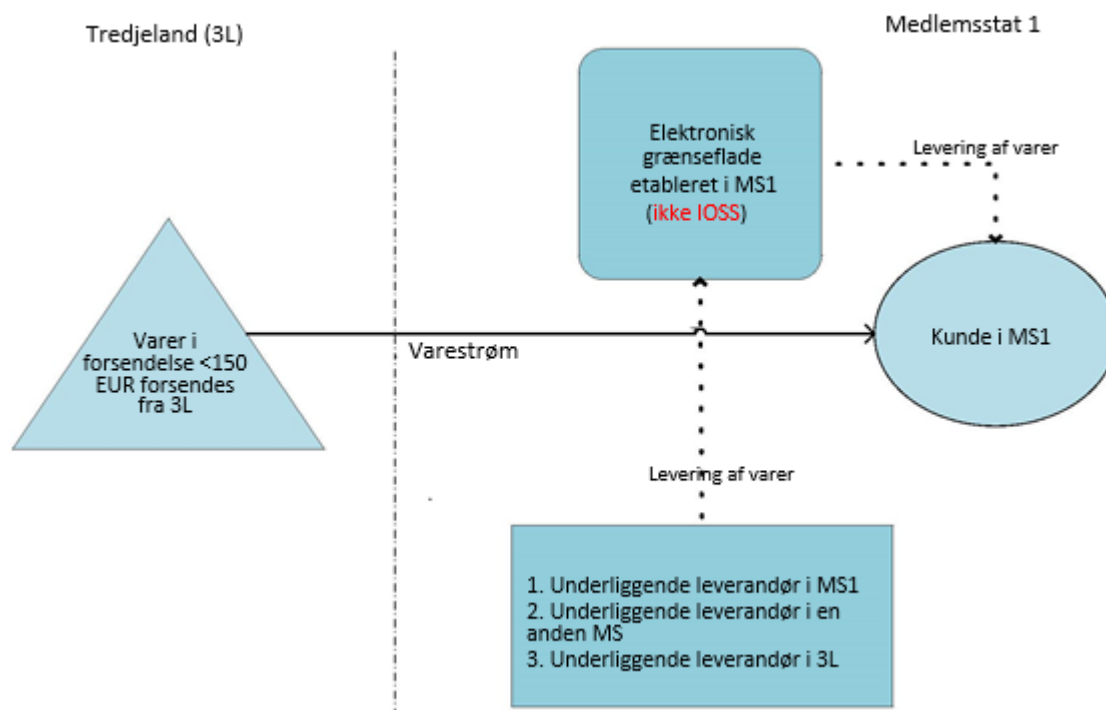
På tidspunktet for offentliggørelsen af disse forklarende bemærkninger havde én medlemsstat imidlertid besluttet at udpege en EG til at betale moms.

B. Toldmæssige konsekvenser:

1. Importør: Modtager = kunde i MS2
2. Eksportør: Afsender = underliggende leverandør (sælger af varerne)
3. Frembydelse for toldmyndighederne: af transportøren/klareren (hvis det ikke er transportøren) ved det første indpassagested i EU (artikel 139 i EU-toldkodeksen)
4. Forsendelsesangivelse: varer, der skal henføres under forsendelsesprocedure og transporteres til MS2
5. Toldangivelse om overgang til fri omsætning: indgives udelukkende i MS2 (artikel 221, stk. 4, i gennemførelsesforordningen til EU-toldkodeksen)
Toldangivelsens form:
 - standardtoldangivelse med stærkt reduceret datasæt (artikel 143a i den delegerede retsakt til supplerings af EU-toldkodeksen med H7) eller
 - forenklet toldangivelse (artikel 166 i EU-toldkodeksen med I1) eller
 - toldangivelse for postforsendelser på op til EUR 1 000 (artikel 144 i den delegerede retsakt til supplerings af EU-toldkodeksen med H6) eller
 - standardtoldangivelse med fuldt datasæt (artikel 162 i EU-toldkodeksen med H1)
6. Klarereren:
 - post/eksprestransportører/toldklarerer (særordninger)
 - udelukkende post (toldangivelse H6)
 - post/eksprestransportører/toldklarerer/kunde (standardprocedure).
7. Toldprocedure: Overgang til fri omsætning
8. Antagelse af toldangivelsen: af toldmyndighederne ved frembydelse af varerne, og hvis der anvendes en H7-toldangivelse, kontrolleres tærsklen på 150 EUR
9. Frigivelse af varerne: af toldmyndighederne ved accept af toldangivelsen med opkrævning af den skyldige moms, medmindre der anvendes særordninger, eller der gives henstand.

Scenarie 4b: Indførsel af varer — ikke brug af IOSS → varerne ankommer og indføres i MS1

- Kunden i MS1 bestiller varer, hvis værdi ikke overstiger 150 EUR, gennem en EG, der også er etableret i MS1, fra en underliggende leverandør. Kunden angiver, at leveringsstedet også er i MS1.
- Varer forsendes på vegne af den underliggende leverandør fra 3L til MS1, hvor de overgår til fri omsætning



A. Momsmæssige konsekvenser:

- 1) Afgiftspligtig person: EG er den person, der anses for leverandør (artikel 14a, stk. 1). EG er ikke registreret i IOSS.
- 2) Afgiftspligtige transaktioner:
 - a) Fjernsalg af indførte varer: to leveringer under artikel 14a, stk. 1
 - i) B2B-levering fra den underliggende leverandør til EG
 - ii) B2C-levering fra EG til kunde i MS1
 - b) Indførsel i MS1 (artikel 30, stk. 1)
- 3) Leveringssted:
 - a) Fjernsalg af indførte varer: to leveringer under artikel 14a, stk. 1
 - i) B2B-levering er uden transport (artikel 36b) → leveringssted i 3L (uden for EU) (artikel 31) → ingen momsforpligtelser i EU
 - ii) B2C-levering er uden transport (artikel 36b) → leveringssted i 3L, hvor transporten af varerne påbegyndes (uden for EU) (artikel 32, stk. 1) → ingen momsforpligtelser i EU
 - b) Indførsel i MS1 af kunden (artikel 60)
- 4) Momsens forfald
 - a) Fjernsalg af indførte varer: Ikke relevant (leveringssted uden for EU — se punkt 3a ovenfor)
 - b) Indførsel: Når varerne indføres (artikel 70)
- 5) Momspligtig person: indførsel i MS1 — person, der skal udpeges til at betale moms i MS1 (artikel 201). Hvis den betalingspligtige i MS1 er kunden, kan momsen ved indførsel betales på følgende måde:
 - a) særordninger — kunden betaler moms til post/eksprestransportør/toldklarerer før levering af varerne → månedlig momsbetaling opkræves af post/eksprestransportør/toldklarerer til den kompetente myndighed i MS1 (artikel 369zb, stk. 2).
 - b) standardprocedure — momsbetaling til toldmyndighederne før overgang til fri omsætning, uanset varernes værdi.

Bemærk: Medlemsstaterne kan frit bestemme, hvem der skal betale importmoms. Den almindelige praksis i medlemsstaterne er at betragte kunden/modtageren som momsplichtig. Scenarie 4a vil således normalt finde anvendelse, hvis IOSS ikke anvendes, uanset bestemmelsen om personer, der anses for leverandører, i artikel 14a, stk. 1.

På tidspunktet for offentliggørelsen af disse forklarende bemærkninger havde én medlemsstat imidlertid besluttet at udpege EG som den betalingspligtige for momsen.

B. Toldmæssige konsekvenser:

1. Importør: Modtager = kunde i MS1
2. Eksportør: Afsender = underliggende leverandør
3. Frembydelse for toldmyndighederne: af transportør/klararer (hvis det ikke er transportøren) i MS1 som det første indpassagested i EU (artikel 139 i EU-toldkodeksen)
4. Toldangivelse: indgives i MS1
Toldangivelsens form:
 - standardtoldangivelse med stærkt reduceret datasæt (artikel 143a i den delegerede retsakt til supplerings af EU-toldkodeksen med H7) eller
 - forenklet toldangivelse (artikel 166 i EU-toldkodeksen med I1) eller
 - toldangivelse for postforsendelser på op til EUR 1 000 (artikel 144 i den delegerede retsakt til supplerings af EU-toldkodeksen med H6) eller
 - standardtoldangivelse med fuldt datasæt (artikel 162 i EU-toldkodeksen med H1)
5. Klarereren:
 - post/eksprestransportører/toldklararer (særordninger)
 - udelukkende post (toldangivelse H6)
 - post/eksprestransportører/toldklararer/kunde (standardprocedure)
6. Toldprocedure: Overgang til fri omsætning
7. Antagelse af toldangivelsen: af toldmyndighederne efter frembydelse af varerne, og hvis der anvendes en H7-toldangivelse, kontrolleres tærsklen på 150 EUR
8. Frigivelse af varerne: af toldmyndighederne ved accept af toldangivelsen med opkrævning af den skyldige moms, medmindre der anvendes særordninger, eller der gives henstand.