



## Skatteministeriet

### Notat

8. januar 2019  
J.nr. 2018-8540

Kontor:  
Moms, Afgifter og Told

Initialer:  
LLJ

## Grund- og nærhedsnotat til Folketingets Europaudvalg

Forslag til Rådets gennemførelsesforordning om ændring af momsgennemførelsesforordning (EU) nr. 282/2011 for så vidt angår levering af varer eller tjenesteydelser, der formidles ved brug af elektroniske grænseflader, og særordninger for afgiftspligtige personer, der leverer tjenesteydelser til ikke-afgiftspligtige personer, udfører fjernsalg af varer og visse indenlandske leveringer af varer, (KOM(2018) 821).

Dette er et nyt notat. Notatet oversendes også til Folketingets Skatteudvalg.

### 1. Resumé

*Formålet med forslaget til ændring af momsgennemførelsesforordningen er at fastsætte de detaljerede gennemførelsesbestemmelser, der er nødvendige for at støtte de ændringer af momsreglerne for e-handel, der blev vedtaget med Rådets direktiv 2017/2455 af 5. december 2017, og som skal træde i kraft den 1. januar 2021. Forslaget er fremsat den 11. december 2018 i dansk sprogversion.*

*Forslaget indeholder bestemmelser om leverandørens indirekte intervention i forsendelse eller transport ved fjernsalg af varer, bestemmelser for markedspladser, platforme mv., bestemmelser i relation til udvidelsen af anvendelsesområdet for One Stop Shop systemet (OSS), og andre mindre ændringer og justeringer.*

*Nogle af de foreslåede bestemmelser er nødvendige, for at it-specifikationerne til OSS-systemet, berunder OSS systemet for import af varer med lav værdi, kan færdiggøres. På den baggrund har det rumænske formandskab oplyst, at forslaget vil blive prioriteret højt med henblik på vedtagelse i foråret 2019.*

*De økonomiske konsekvenser af de samlede nye regler for e-handel vurderes positive. Forslaget om leverandørens indirekte involvering i forsendelse eller transport ved fjernsalg af varer vurderes at medføre et merprovenu. Det skyldes, at der for flere varer købt af danskere i netbutikker i andre EU-lande, vil skulle betales dansk moms i stedet for moms i netbutikkens hjemland. Et skøn over denne provenuvirkning er under udarbejdelse.*

*Den danske regering er positiv over for forslaget og vil arbejde for en hurtig vedtagelse heraf. Det forventes, at alle EU-lande vil arbejde positivt for en hurtig vedtagelse af forslaget.*

### 2. Baggrund

Som ændring til momsdirektivet vedtog Rådet den 5. december 2017 et direktiv ((EU) 2017/2455) om moms på e-handel, som bl.a.:

- Udvider omfanget af mini one stop-shop (MOSS)<sup>1</sup> til at omfatte alle typer tjenesteydelser samt fjernsalg af varer inden for EU og fjernsalg af varer indført fra tredjelande. MOSS bliver herefter til OSS.
- Indfører særlige bestemmelser for afgiftspligtige personer, der formidler visse leveringer foretaget af andre afgiftspligtige personer ved hjælp af en elektronisk grænseflade, såsom en markedsplads, platform eller portal eller tilsvarende midler.

Formålet med forslaget er at fastsætte de detaljerede gennemførelsesbestemmelser, der er nødvendige for at støtte disse ændringer til momsdirektivet, der finder anvendelse fra 1. januar 2021. Dette opnås gennem en ændring af den gældende gennemførelsesforordning vedrørende moms.

Forslaget er fremsat med hjemmel i artikel 397 i momsdirektivet, hvorefter Rådet med enstemmighed og på forslag af EU-Kommissionen træffer de foranstaltninger, der er nødvendige til gennemførelsen af direktivet. Forslaget er fremsat den 11. december 2018 i dansk sprogversion.

Samtidig med dette forslag har EU-Kommissionen fremsat forslag til ændringer i momsdirektivet, idet arbejdet med at fastlægge detaljerede gennemførelsesbestemmelser har vist et behov for at indføre visse bestemmelser, der imidlertid skal fastsættes i selve momsdirektivet og ikke i gennemførelsesforordningen. Der henvises til grund- og nærhedsnotat om KOM(2018) 819.

### 3. Formål og indhold

Forslaget indeholder følgende elementer:

- 1) Bestemmelser om leverandørens indirekte intervention i forsendelse eller transport ved fjernsalg af varer.
- 2) Bestemmelser for markedspladser, platforme mv.
- 3) Bestemmelser i relation til udvidelsen af anvendelsesområdet for OSS-systemet.
- 4) Andre bestemmelser.

#### *Ad 1) Bestemmelser for leverandørens indirekte intervention i forsendelse eller transport*

Momsdirektivets artikel 14, stk. 4, som ændret ved direktivet om moms på e-handel, definerer, hvad der skal forstås ved ”fjernsalg af varer inden for Fællesskabet” og ”fjernsalg af varer indført fra tredjelandsområder eller tredjelande”. Disse definitioner, sammenholdt med reglen for, hvor moms skal betales ved fjernsalg, betyder, at i de tilfælde, hvor leverandøren medvirker direkte eller indirekte ved forsendelsen eller transporten til kunden, skal momsen som hovedregel betales i det land, hvor transporten slutter. Dette vil i de fleste tilfælde svare til forbrugslandet.

---

<sup>1</sup> MOSS er et it-system, hvor virksomheder kan angive og afregne moms for grænseoverskridende salg af visse ydelser til forbrugere i alle EU-lande. Dvs. at virksomhederne kan angive og afregne i ét EU-land fremfor i alle EU-lande, hvortil den har salg.

For at sikre en korrekt og ensartet anvendelse af definitionerne om fjernsalg, er det nødvendigt at definere begrebet ”indirekte”. Hidtil er dette begreb kun blevet præciseret i en ikke retlig bindende retningslinje fra EU’s Momsudvalg.

For at sikre fælles fortolkning af begrebet og dermed øge retssikkerheden indføres, som ny artikel 5a, de vejledende principper fra retningslinjen i den retligt bindende gennemførelsesforordning.

Det foreslås således, at en leverandør er indirekte involveret i forsendelsen,

- a) hvis forsendelsen eller transporten af varerne gives i underentreprise til en tredjepart, der leverer varerne til kunden,
- b) hvis forsendelsen eller transporten af varerne foretages af en tredjepart, men leverandøren enten helt eller delvist hæfter for levering af varerne til kunden,
- c) når leverandøren fakturerer og opkræver transportgebyrerne fra kunden og videresender dem til en tredjepart, som står for forsendelsen eller transporten af varerne,
- d) når leverandøren på en hvilken som helst måde fremmer en tredjeparts leveringsydelser over for en kunde, sætter kunden og tredjeparten i kontakt med hinanden eller på anden måde giver tredjeparten oplysninger, som denne skal bruge til at foretage levering af varerne til forbrugeren.

I forhold til retningslinjen er ordlyden i punkt d) blevet justeret, således at det nu fremgår, at der er tale om indirekte involvering, når en leverandør på en hvilken som helst måde fremmer en tredjeparts leveringsydelser over for en kunde. Det vil således f.eks. blive anset som indirekte involvering, hvis leverandøren på sin hjemmeside eller i andet reklamemateriale omtaler eller henviser til en eller flere mulige transportører.

#### *Ad 2. Bestemmelser for markedspladser, platforme mv.*

Momsdirektivet, som ændret ved momsdirektivet vedrørende e-handel, indfører specifikke bestemmelser gældende fra 1. januar 2021 for elektroniske grænseflader, såsom en markedsplads, platform eller portal, der formidler visse leveringer af varer eller ydelser, der udføres af andre afgiftspligtige personer. Det bestemmes således i direktivets artikel 14a, at markedspladser mv., der formidler salg eller levering af varer for virksomheder i tredjelande til en værdi under 150 EUR til forbrugere (ikke-afgiftspligtige personer) i EU, under visse omstændigheder bliver anset for selv at have solgt eller leveret varerne. Tilsvarende gælder en levering af varer i EU fra en afgiftspligtig person, der ikke er etableret i EU, til en ikkeafgiftspligtig person.

Dette medfører, at det bliver markedspladsen mv., der i momsmæssig sammenhæng anses for sælger og dermed har pligt til at angive og betale moms af salget. Herudover er der for markedspladser mv., der formidler levering af varer eller ydelser til ikke-afgiftspligtige personer, i direktivets artikel 242a indført særlige regnskabskrav og regler om, at disses regnskaber skal stilles til rådighed for skattemyndighederne.

På den baggrund er det væsentligt, at der fastsættes detaljerede regler for, hvornår en markedsplads mv. anses, henholdsvis ikke anses, for at være omfattet af de særlige regler.

Det foreslås fastsat i en ny artikel 5b, at en markedsplads mv. ikke anses for at formidle levering af varer og dermed ikke omfattes af direktivets artikel 14a, når følgende betingelser er opfyldt:

- a) den afgiftspligtige person fastsætter ikke, hverken direkte eller indirekte, de generelle vilkår, hvorunder leveringen af varer finder sted,
- b) den afgiftspligtige person er hverken direkte eller indirekte involveret i opkrævning af betaling fra kunden,
- c) den afgiftspligtige person er hverken direkte eller indirekte involveret i bestilling eller levering af varerne.

Desuden foreslås det fastsat, at direktivets artikel 14a ikke finder anvendelse på en afgiftspligtig person, der kun leverer følgende ydelser:

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

Tilsvarende bestemmelser foreslås, som en ny artikel 54b, fastsat i relation til, hvornår en markedsplads mv. er omfattet, henholdsvis ikke omfattet, af bestemmelserne i direktivets artikel 242a om særlige regnskabskrav.

Herudover foreslås i artikel 54c fastsat de nærmere krav til regnskaberne for de markedspladser mv., der ikke skal anvende de gældende krav til de virksomheder, der bruger OSS ordninger. Det foreslås, at følgende oplysninger skal fremgå af regnskabet:

- a) navn og adresse på den leverandør, hvis leveringer formidles ved hjælp af elektroniske grænseflader og, hvis de foreligger:
  - i) leverandørens elektroniske adresse eller websted
  - ii) leverandørens momsregistreringsnummer eller nationale skattemummer
  - iii) leverandørens bankkontonummer eller virtuelle kontonummer
- b) en beskrivelse af varerne, deres værdi, og hvis det foreligger, det sted, hvor forsendelsen eller transporten af varerne afsluttes, samt leveringstidspunktet
- c) en beskrivelse af tjenesteydelserne, deres værdi, og, hvis tilgængelige, oplysninger for at fastslå leveringssted og -tidspunkt.

Forslaget vil bl.a. betyde, at platforme, som formidler udlejning og andre ydelser, skal opbevare ovenstående oplysninger, samt stille dem til skattemyndighedernes rådighed på forlangende.

Herudover foreslås det i en ny artikel 5c, at en markedsplads mv., der anses for at have modtaget og leveret varerne selv, jf. direktivets artikel 14a, ikke hæfter for ekstra moms-betalinger, når den er afhængig af oplysninger, som leverandøren, der sælger varer via markedspladsen mv., leverer, og markedspladsen mv. kan bevise, at den har handlet i god

tro. Det foreslås også, at salg, der foretages af markedspladserne mv., anses for salg mellem markedspladsen og ikke-afgiftspligtige personer (B2C handler). Dette fritager markedspladserne mv. fra byrden med at skulle føre bevis for kundens status.

Endelig foreslås det i artikel 41a og 61b fastsat, at tidspunktet for, hvor en betaling er modtaget er tidspunktet, hvor betalingsbekræftelsen, meddelelsen om betalingsanvisning eller kundens betalingsforpligtelse modtages af eller på vegne af leverandøren, uanset hvornår betalingen rent faktisk sker. Bestemmelserne har til formål at sikre entydig fastlæggelse af, hvilken afgiftsperiode salget og dermed angivelse og momsbetaling henhører til.

*Ad 3. Bestemmelser i relation til udvidelsen af anvendelsesområdet for OSS-systemet.*

De nye regler om momsregler for e-handel, som træder i kraft den 1. januar 2021, ændrer den nuværende mini one stop-shop (MOSS) til en one-stop-shop (OSS), idet systemet udvides til alle typer ydelser samt til fjernsalg af varer inden for EU og fjernsalg af varer indført fra tredjelande. I forslaget til gennemførelsesforordningen tilpasses en række af de gældende bestemmelser om systemets funktion til denne udvidelse.

Derudover foreslås en række ændringer, som rækker ud over den blotte tilpasning af bestemmelserne til udvidelsen af anvendelsesområdet. Disse ændringer vedrører følgende forhold:

- a) En præcisering af, at det identifikationsnummer, som en formidler får af det EU-land, hvor vedkommende er registreret til brug af OSS for fjernsalg af varer indført fra tredjelandsområder eller tredjelande, kun tillader formidleren til at optræde som mellemed og kan ikke anvendes af formidleren selv til at angive moms af egne momspligtige transaktioner, jf. forslagens artikel 57e, 2. afsnit.
- b) I henhold til gældende regler udelukkes en afgiftspligtig person for brug af MOSS i to kvartaler, hvis vedkommende frivilligt ophører med at anvende systemet. Da bestemmelsen ikke anses for hensigtsmæssig af medlemslandene og kan påføre de berørte afgiftspligtige personer byrder, foreslås bestemmelsen fjernet i artikel 57g, der vedrører bestemmelserne ved frivilligt ophør med brug af systemet.
- c) I henhold til momsdirektivet skal afgiftspligtige personer foretage eventuelle korrektioner i MOSS-angivelser i de angivelser, som korrektionen vedrører. Korrektioner kan foretages inden for tre år. Af direktivet om nye momsregler for e-handel, som træder i kraft den 1. januar 2021, er det imidlertid fastsat, at korrektioner for angivelser indgivet efter 1. januar 2021 skal ske i en efterfølgende angivelse, hvilket vil sige den første angivelse, efter fejlen er konstateret. Direktivet anfører dog ikke nærmere, hvordan korrektioner af angivelser for afgiftsperioder forud for den 1. januar 2021 skal foretages fra 2021. For at begrænse omfanget af it-ændringer ved overgangen fra ét system til et andet, foreslås det, jf. forslagens artikel 61, at bevare det nuværende system for korrektioner af perioderne fra fjerde kvartal 2017 til fjerde kvartal 2020.

Som følge af, at korrektioner af angivelser indgivet fra 2021 og frem skal foretages i en efterfølgende angivelse, er der behov for præcisering af, hvordan korrektioner foretages, efter at en virksomhed er ophørt med at anvende OSS. Det foreslås i artikel 61a,

at eventuelle korrektioner af den endelige momsangivelse og tidligere momsangivelser, der opstår efter indsendelsen af den endelige angivelse, afvikles direkte med den pågældende forbrugsmedlemsstats skattemyndigheder.

- d) De regnskaber, der skal opbevares af den afgiftspligtige person, der anvender MOSS, medtages i øjeblikket kundens navn, hvis den afgiftspligtige person har kendskab til dette. Da disse oplysninger, som kun skal opbevares, hvis de foreligger, ikke anses for at være nødvendige og kan rejse spørgsmål om databeskyttelse, foreslås det, at de ikke medtages i relation til det kommende udvidede OSS-system, jf. forslaget til artikel 63c.

#### *Ad 4. Andre bestemmelser*

Ud over mindre ændringer og justeringer foreslås det, at de afgiftspligtige personer, der fra 1. januar 2021 vil bruge OSS fra 1. januar 2021, skal kunne anmelde sig til registrering fra den 1. oktober 2020.

#### **4. Europa-Parlamentets udtalelser**

Europa-Parlamentet skal ikke høres.

#### **5. Nærhedsprincippet**

EU-Kommissionen vurderer, at forslaget er i overensstemmelse med nærhedsprincippet. Det anføres, at med forslaget fastlægges kun de nærmere bestemmelser, der er nødvendige for den korrekte funktion af direktivets bestemmelser om OSS, således at de direktivvedtagne regler for moms af e-handel fra 1. januar 2021, herunder de tilknyttede it-systemer til momsangivelse, betaling og udveksling af oplysninger, kan anvendes på en harmoniseret måde af alle medlemsstater. Harmoniseringen er nødvendig for at skabe retssikkerhed for erhvervslivet og for ikke at skabe forskelle, som kan medføre et indtægts-tab.

Regeringen er enig i EU-Kommissionens vurdering, og mener derfor, at forslaget er i overensstemmelse med nærhedsprincippet.

#### **6. Gældende dansk ret**

Den gældende gennemførelsesforordning er direkte gældende i dansk ret.

Momsdirektivets bestemmelser om særordningerne for elektroniske ydelser, teleydelser og radio- og tv-spredningstjenester (MOSS) er gennemført i momslovens kapitel 16. Herudover indeholder momsbekendtgørelsens kapitel 16 en række nærmere bestemmelser, herunder enkelte bestemmelser fra gennemførelsesforordningen, der er medtaget for at give en optimal sammenhæng i bekendtgørelsens bestemmelser. De danske regler er i overensstemmelse med de bagvedliggende nugældende EU-regler.

#### **7. Konsekvenser**

##### Lovgivningsmæssige konsekvenser

Gennemførelsesforordningen er direkte gældende, og forslaget kræver derfor ikke lovgivning.

### Økonomiske konsekvenser

Forslagets bestemmelser vedrørende OSS, jf. punkt 2-4 i dette notats afsnit 3, fastlægger de nærmere detaljer for de vedtagne direktivregler. Denne del af forslaget vurderes ikke at have selvstændige økonomiske konsekvenser.

Forslaget om leverandørens indirekte involvering i forsendelse eller transport, jf. punkt 1 i dette notats afsnit 3, vurderes at ændre gældende dansk praksis, således at der for flere varer købt af danskere i netbutikker i andre EU-lande, vil skulle betales dansk moms i stedet for moms i netbutikkens hjemland. Det skønnes derfor, at forslaget vil medføre et merprovenu. Et skøn over provenuvirkningen er under udarbejdelse og vil blive indarbejdet i et revideret grund- og nærhedsnotat.

Umiddelbart vurderes forslaget ikke at medføre nævneværdige konsekvenser i Skatteforvaltningen. Et skøn er ved at blive udarbejdet og vil blive indarbejdet i et revideret grund- og nærhedsnotat.

### Andre konsekvenser og beskyttelsesniveauet

En harmonisering af reglerne om moms på e-handel og ensartet anvendelse af OSS øger virksomhedernes retssikkerhed. Herudover vurderes det, at forslaget om leverandørens indirekte involvering i forsendelse eller transport, vil øge danske virksomheders konkurrenceevne.

## **8. Høring**

Forslaget er den 13. december 2018 sendt i høring hos Advokatsamfundet, Arbejderbevægelsens Erhvervsråd, CEPOS, Cevea, Dansk Byggeri, Dansk Erhverv, Danske Advokater, Danmarks Statistik, Dansk Industri, Datatilsynet, DI Transport, Digitaliseringsstyrelsen, Eksportrådet, FDIH, Forbrugerrådet Tænk, Foreningen Danske Revisorer, FSR - danske revisorer, IBIS, Konkurrence- og Forbrugerstyrelsen, Kraka, Landsskatteretten, Mellempfolkeligt Samvirke, Post Danmark, Skatteankestyrelsen, SRF Skattefaglig Forening og TER - Erhvervsstyrelsen.

Høringsfristen er fastsat til den 16. januar 2019. Høringssvar vil blive indarbejdet i et revideret grund- og nærhedsnotat.

## **9. Generelle forventninger til andre landes holdninger**

EU-Kommissionen præsenterede forslaget for medlemslandene på et møde den 12. december 2018. Medlemslandene gav generelt udtryk for en positiv holdning til forslaget, og mange påpegede vigtigheden af en hurtig vedtagelse.

## **10. Regeringens foreløbige generelle holdning**

Regeringen er positiv over for forslaget, som er væsentlig for en harmoniseret og rettidig gennemførelse af de vedtagne nye momsregler for e-handel, herunder afskaffelsen af den momsfri import af varer med en værdi under 80 kr.

I forbindelse med, at EU-Kommissionen har udarbejdet forslaget, er der fra dansk side blandt andet arbejdet for at få de gældende ikke retligt bindende retningslinjer for, hvornår en virksomhed er indirekte involveret i en vares forsendelse eller transport til kunden, indsat som bindende og klar bestemmelse i forordningen. Regeringen støtter EU-Kommissionens forslag, som vil betyde, at der for flere varer købt af danskere i netbutikker i andre EU-lande, vil skulle betales dansk moms i stedet for moms i netbutikkens hjemland.

Regeringen finder det vigtigt bl.a. af hensyn til danske virksomheders konkurrenceevne, at forslaget vedtages så hurtigt som muligt således, at alle de nye regler for moms af e-handel ved salg til forbrugere i EU kan træde i kraft den 1. januar 2021.

#### **11. Tidligere forelæggelse for Folketingets Europaudvalg**

Sagen har ikke tidligere været forelagt for Folketingets Europaudvalg.