

Ändrade mervärdesskatteregler vid e-handel mellan företag och konsumenter 2021

Analys av e-handelspaketet

2020-06-29

Lena Westfahl

Jens Widén

Kristoffer Ohlsson



Till: Svenskt Näringsliv
Er referens: Anna Sandberg Nilsson

Från: Grant Thornton
Vår referens: Lena Westfahl

29 juni 2020

Grant Thornton Sweden
Tax Department
Member of Grant Thornton
International

Grant Thornton
Sveavägen 20, P.O. Box 7623
103 94 Stockholm, Sweden
T +46 (0)8 563 070 00
F +46 (0)8 563 070 04
www.grantthornton.se

Uppdrag

Grant Thornton Sweden AB har fått i uppdrag av Svenskt Näringsliv att göra en analys av förslagen i regeringens proposition 2019/20:122, Ändrade mervärdesskatteregler vid e-handel mellan företag och konsumenter, samt andra vägledande dokument avseende regler för e-handel som är tänkta att implementeras i svenska mervärdesskattelagen per 1 januari 2021. Uppdraget har innefattat att gå igenom förslagen i propositionen och andra vägledande dokument för att lyfta fram frågetecken såväl materiellt som redaktionellt.

Grant Thornton accepterar inget ansvar för innehållet i denna rapport mot annan part än Svenskt Näringsliv. Annan läsare av denna rapport hänvisas till egen expertis på området. All information och rådgivning i denna rapport utgår från idag gällande lagstiftning.

För eventuella frågor eller förtydliganden rörande rapporten hänvisas till Lena Westfahl.

Med vänliga hälsningar,

Lena Westfahl
Partner VAT, Auktoriserad skatterådgivare FAR

Innehållsförteckning

1. Inledning	4
2. Sammanfattning	7
3. Lagstiftningen – en översikt	11
4. Distansförsäljning av varor inom EU och från tredje land – marknadsplats ej involverad	12
5. Försäljning av varor via elektronisk marknadsplats – nya presumtionsreglerna ej tillämpliga	16
6. Försäljning av varor via elektronisk marknadsplats – nya presumtionsreglerna är tillämpliga	18
7. Försäljning av varor via elektronisk marknadsplats i flera led	24
8. Olika rapporteringsordningar för redovisning av moms	25
9. Slopät undantag för importmoms på lågvärdesförsändelser	31
10. Särskilt förfarande för deklaration och betalning av moms när importordningen inte används	32
11. E-handelsdirektivets effekter på tullhanteringen	33

1. Inledning

Det här vill EU uppnå med e-handelspaketet

Den 5 december 2017 antog rådet direktiv 2017/2455, det så kallade e-handelspaketet. Bakgrunden till direktivet är bland annat att minska den börda som det innebär för mikroföretag som tillfälligt tillhandahåller tjänster till konsumenter i andra medlemsstater att behöva fullgöra moms skyldigheter i andra medlemsstater än i sin etableringsmedlemsstat. Vidare anges att direktivet bör anpassas till den explosionsartade ökningen av elektronisk handel, både sådana som levereras från en medlemsstat till en annan och från ett tredjeland till gemenskapen. Principen om beskattning i destinationsmedlemsstaten och behovet av att skydda medlemsstaternas skatteintäkter för att skapa likvärdiga konkurrensvillkor för de berörda företagen och minimera de bördor som läggs på dem bör beaktas.

För att undvika snedvridning av konkurrensen mellan leverantörer inom och utanför gemenskapen och för att undvika förluster av skatteintäkter är det dessutom nödvändigt att ta bort det undantag för import av varor i små försändelser av ringa värde som föreskrivs i direktivet.

“

Blir momsen vid e-handel för komplex?

”

1. Inledning

Komplex momsrapporteringen vid e-handel?



(Bildens beskrivning mer utförligt i avsnitt 8)

1. Inledning

I denna rapport behandlas EU:s nya e-handelsdirektiv, direktiv 2017/2455 som ska vara implementerat i svensk lagstiftning senast den 1 januari 2021. Vid tidpunkten för avlämnandet av denna rapport finns dock förslag om att reglerna istället ska införas 1 juli 2021.

Rådets direktiv 2017/2455, det så kallade e-handelspaketet, innebär ändringar av momsdirektivet. Ändringarna genomförs i två steg:

- 2019-01-01
- 2021-01-01 (eventuell senareläggning till 2021-07-01)

Rapportens uppbyggnad och bakgrundsmaterial

Rapporten är uppbyggd utifrån olika avsnitt med beskrivning av regelverket med våra tillhörande kommentarer. Avsnitten är numrerade från 1 till 11.

Utgångspunkten i rapporten är innehållet i regeringens proposition 2019/20:122, Ändrade mervärdesskatteregler vid e-handel mellan företag och konsumenter. Utöver innehållet i nämnda proposition har även följande material beaktats vid analysen.

- Rådets direktiv (EU) 2017/2455 och (EU) 2019/1995
- Rådets förordning (EU) 2017/2454
- Rådets genomförandeförordning (EU) 2019/2026 och genomförandeförordning (EU) 2017/2459 om ändring av genomförandeförordning (EU) nr 282/2011
- Delar av utkast till VAT explanatory notes

Vid sidan av de momsrättsliga reglerna har vi även gått igenom utvalda regler och tillämpningsföreskrifter på tullområdet som varit tillgängliga vid tiden för rapporten.

2. Sammanfattning

Rapporten tar särskilt upp de potentiella svårigheter som kan uppstå för berörda aktörer med anledning av de nya reglerna. Det är framför allt företag och elektroniska marknadsplatser som är delaktiga i gränsöverskridande varuförsäljningar (både inom EU och från tredje land till EU-medlemsstat) som påverkas av reglerna, men även andra aktörer såsom tullombud, andra tulldeklaranter, företag och marknadsplatser med gränsöverskridande tjänsteförsäljning till konsumenter inom EU m.fl berörs.

Nedan beskrivs översiktligt de huvudsakliga regler som införs med anledning av e-handelsdirektivet.

Begreppet distansförsäljning av varor inom EU och från tredje land definieras

Med unionsintern distansförsäljning av varor förstås omsättning av varor som sänds eller transporteras av säljaren eller för dennes räkning från ett annat EU-land än det där försändelsen eller transporten till köparen avslutas.

Med distansförsäljning av varor från tredje land förstås omsättning av varor som sänds eller transporteras av säljaren eller för dennes räkning från ett land utanför EU till en förvärvare i en medlemsstat.

I båda fall ska leveransen göras till någon vars gemenskapsinterna förvärv av varor inte är föremål för moms.

Varorna får inte heller vara nya transportmedel eller varor som levereras efter montering eller installation.

Distansförsäljning av varor ska beskattas i mottagarens medlemsstat om nedan nämnd omsättningströskel överskridits.

Se vidare avsnitt 4

En gemensam omsättningströskel för bestämmande av beskattningsland vid distanshandel av varor införs

Den nuvarande omsättningströskeln för distanshandel av varor inom EU slopas.

Den EU-gemensamma omsättningströskeln som gäller för elektroniska tjänster sedan 1 januari 2019 ska även inkludera unionsintern distansförsäljning av varor från och med 1 januari 2021.

Omsättningströskeln ska gälla för säljare som är etablerade, bosatta eller stadigvarande vistas inom EU. Omsättningströskeln är således inte tillämplig för företag utan etablering inom EU.

Omsättningströskeln beräknas mot bakgrund av det sammanlagda värdet av en beskattningsbar persons totala distansförsäljning av varor och elektroniska tjänster till samtliga medlemsstater, inte per medlemsstat.

Omsättningströskeln uppgår till 99 680 kr (10 000 euro) exkl. moms.

2. Sammanfattning

Lokala försäljningar inom en medlemsstat ingår inte i underlaget för att beräkna omsättningströskeln.

Överskrids tröskeln anses omsättning ha skett utomlands från den transaktion då beloppet överskreds.

Omsättningströskeln är frivillig, huvudregeln (beskattning i mottagarens medlemsstat) får alltid tillämpas istället, men då i minst två kalenderår.

Elektroniska marknadsplatser kan i vissa fall bli skattskyldiga för moms på försäljning av varor som görs via marknadsplatsen

Om en elektronisk marknadsplats anses "möjliggöra" en distansförsäljning från tredje land eller en distansförsäljning inom EU från en leverantör utan etablering i EU, så anses den elektroniska marknadsplatsen först köpa in varan från leverantören och sedan sälja denna vidare till köpande konsument. Den elektroniska marknadsplatsen ska i dessa fall redovisa moms på hela försäljningsbeloppet mot kunden och inte på den förmedlingsprovision som den elektroniska marknadsplatsen tar ut från leverantören.

En elektronisk marknadsplats anses "möjliggöra" en försäljning om marknadsplatsen gör det möjligt för en leverantör och kund att komma i kontakt med varandra på ett sätt som leder till en leverans av varor genom den elektroniska marknadsplatsen.

Om samtliga följande villkor är uppfyllda anses dock den elektroniska marknadsplatsen **inte** möjliggöra en försäljning.

- Den elektroniska marknadsplatsen fastställer varken direkt eller indirekt något av de allmänna villkoren för leverans av varor.
- Den elektroniska marknadsplatsen medverkar varken direkt eller indirekt till godkännande av debitering av kund för betalningar som gjorts.
- Den elektroniska marknadsplatsen medverkar varken direkt eller indirekt till beställning eller leverans av varor.

Vidare anses en elektronisk marknadsplats inte "möjliggöra" en försäljning om marknadsplatsen enbart utför någon av följande aktiviteter.

- Hantering av betalningar i samband med leverans av varor.
- Förteckning eller marknadsföring av varor.
- Omdirigering eller överföring av kunder till andra elektroniska marknadsplatser där varor saluförs, utan någon ytterligare medverkan i leveransen.

Se vidare avsnitt 5, 6 och 7

2. Sammanfattning

Unionsordningen blir tillämplig på alla tjänster och för distansförsäljning av varor

Tidigare har unionsordningen enbart kunnat användas av EU-företag för rapportering av försäljning av telekommunikation, broadcasting och elektroniska tjänster (TBE-tjänster) till konsumenter i annat EU-land. I enlighet med e-handelsdirektivet ska nu även andra tjänster som ska beskattas i konsumentens EU-land kunna rapporteras i enlighet med unionsordningen.

Se vidare avsnitt 8

Tredjelandsordningen blir tillämplig på alla tjänster

Tidigare har tredjelandsordningen enbart kunnat användas av tredjelandsföretag för rapportering av försäljning av TBE-tjänster till konsumenter i EU-land. I enlighet med e-handelsdirektivet ska nu även andra tjänster som ska beskattas i konsumentens EU-land kunna rapporteras i enlighet med tredjelandsordningen.

Se vidare avsnitt 8

En ny särskild ordning, importordningen, införs.

För distansförsäljning av varor från tredje land införs en möjlighet att ta ut moms vid försäljningstillfället istället för att moms redovisas i

samband med importen. Totala kostnader blir mer överskådliga för konsumenten och den moms som tagits ut vid försäljningstillfället redovisas och betalas i enlighet med den nya importordningen.

Se vidare avsnitt 8

Elektroniska marknadsplatser med olika typer av transaktioner kommer behöva förhålla sig till flera olika rapporteringsordningar

Det blir komplext att förhålla sig till alla olika rapporteringsordningar vid e-handel.

Se vidare avsnitt 8

Ett särskilt förfarande för redovisning och betalning av moms när importordningen inte används införs

När importordningen inte används vid distansförsäljning av varor från tredje land införs ett nytt särskilt förfarande. Detta förfarande innebär att postombud och liknande som anmäler varors ankomst till tullen tar in moms från mottagande konsument och redovisar och betalar momsen månatligen i enlighet med detta särskilda förfarande. Även om det är postombudet som redovisar och betalar in momsen är det i dessa fall konsumenten som är skattskyldig.

Se vidare avsnitt 10

2. Sammanfattning

Nya deklarerationer och dokumentationsskyldighet införs

Varje särskild ordning ska deklareraras i en egen deklARATION. Detta innebär att det kommer vara många olika deklARATIONER att förhålla sig till för aktörer som behöver rapportera enligt flera olika ordningar. Vad gäller särskilt elektroniska marknadsplatser kommer det vidare vara omfattande dokumentation som behöver hanteras vad gäller försäljningar som görs via den elektroniska marknadsplatsen.

Se vidare avsnitt 8

Undantaget för lågvaruförsändelser slopas

Möjligheten för medlemsstaterna att undanta varor med ett värde som inte överstiger 22 EUR från importmoms slopas.

Alla varor som importeras till EU blir därmed som utgångspunkt momspliktiga om inte annat undantag är tillämpligt.

Detta gäller såväl B2B som B2C försändelser.

Se vidare avsnitt 9

3. Lagstiftningen – en översikt

Det nya regelverket är komplext och krångligt. För att få en någorlunda heltäckande bild av momskonsekvenserna av e-handelspaketet krävs omfattande kunskaper avseende:

- Ändringar i lagtexten i;
 - mervärdesskattelagen (1994:200)
 - lagen (1994:1551) om frihet från skatt vid import, m.m.
 - skatteförfarandelagen (2011:1244)
 - lag (2011:1245) om särskilda ordningar för mervärdesskatt för distansförsäljning av varor och för tjänster
 - tullagen (2016:253)
- Rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt, i lydelsen enligt rådets direktiv (EU) 2017/2455 och rådets direktiv (EU) 2019/1995
- Rådets förordning (EU) 2017/2454 om ändring av förordning (EU) nr 904/2010
- Rådets genomförandeförordning (EU) 2019/2026 och genomförandeförordning (EU) 2017/2459 om ändring av genomförandeförordning (EU) nr 282/2011.
- Till detta tillkommer ytterligare direktiv och förordningar inom tullområdet.

Våra kommentarer

Vi konstaterar att det ställs mycket höga krav på företag att känna till och kunna tolka och hantera det komplexa regelverket. Det ställer också särskilt höga krav på Skatteverket och andra rättstillämpare då det är nödvändigt med tydliga och enkla förklaringar för att kunna göra det möjligt för företagen att hantera sin situation.

Även Lagrådet har påpekat komplexiteten i sitt yttrande i lagrådsremissen, men anförde då att det pågick en utredning kring en modernisering av momslagen. Utredningen har nu presenterats (SOU 2020:31) och det är mycket oklart ifall utredningens förslag kan anses förenkla tolkningen av reglerna som införs med anledning av e-handelsdirektivet. Av lagrådets yttrande framgår bland annat att;

- "Bestämmelserna i mervärdesskattelagen är redan innan ändringarna svårlästa och har en komplicerad inbördes struktur, vilket gör regleringen mycket svårtolkad. Hänvisningar i bestämmelserna till andra paragrafer görs ofta i flera led och kompliceras ytterligare av att det ibland också görs hänvisningar till motsvarande bestämmelser i direktivet. Komplikationerna ökar med de förslag som nu läggs. Regleringen uppfyller enligt Lagrådets mening inte de krav på klarhet som bör ställas på en lagstiftning."

4. Distansförsäljning av varor inom EU och från tredje land – marknadsplats ej involverad



Transaktioner i bilden ovan

- Konsumenter i Sverige köper varor direkt från leverantör i annat EU-land.
- Leveransen sker direkt från leverantör till slutkonsument.
- Leverantören hanterar transport till slutkonsument.
- Leverantören gör en distansförsäljning inom EU som ska beskattas i Sverige (under förutsättning att tröskelvärdet överskridits eller att leverantören frivilligt valt att tillämpa huvudregeln).
- Leverantören kan registrera sig för unionsordningen och rapportera försäljningen i en särskild deklaration i sitt etableringsland.
- Leverantören kan välja att istället registrera sig för moms i Sverige.

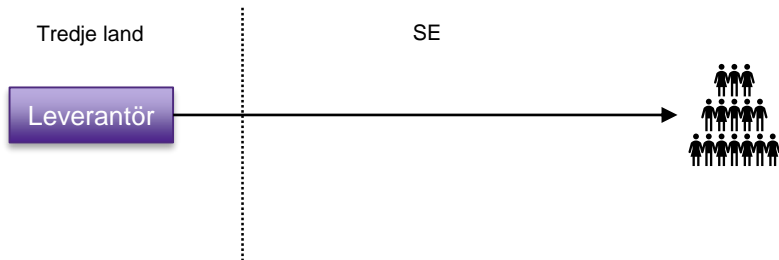
Våra kommentarer

- De nya reglerna medför att leverantörer slipper registrera sig för moms i EU-länder till vilka man säljer varor till konsumenter.
- För att förenkla för mindre aktörer inom EU införs ett tröskelvärde enligt vilket försäljningar ska beskattas i leverantörens etableringsland om total distansförsäljning av varor inom EU och försäljning av TBE-tjänster till konsumenter i andra EU-länder understiger tröskelvärdet. Tröskelvärdet uppgår till EUR 10 000 (eller 99 680 kronor i Sverige).
- De nya reglerna kommer troligtvis administrativt förenkla för aktörer som har försäljning till konsumenter i flera EU-länder. Istället för att behöva registrera sig till moms i samtliga länder dit försäljning sker och hantera lokala momsdeklarationer på olika språk kan all rapportering av distansförsäljning ske i en enda deklaration i leverantörens etableringsland.
- Det ställer särskilt höga krav på företag att hålla sig uppdaterade på tillämpliga skattesatser i länderna där konsumenterna är bosatta.

Frågor som behöver klargöra och utredas är bland annat

- Vad menas med att leverantören direkt eller indirekt ska medverka i transporten för att försäljningen till konsumenten ska anses utgöra en distansförsäljning inom EU?

4. Distansförsäljning av varor inom EU och från tredje land – marknadsplats ej involverad



Transaktioner i bilden ovan

- Konsumenter i Sverige köper varor från leverantör i tredje land.
- Leveransen sker direkt från leverantör till slutkonsument.
- Importordningen kan tillämpas.
- För att undvika att konsumenten ska betala moms enligt vanliga regler ska leverantören vara registrerad till importordningen.
- Leverantören måste ange sitt IOSS-nr vid leverans för att konsumenten ska slippa momskonsekvenser vid leveransen.
- Använder leverantören inte importordningen ska en "vanlig" import deklarerar och importmoms tas ut vid importtillfället. I normalfallet är konsumenten skattskyldig för importen.

Våra kommentarer

Verkligt värde

- Importordningen gäller bara import av varor med ett verkligt värde på max EUR 150. För att undvika tillämpningsproblem och administrativa besvär är det viktigt att definitionen är klar och tydlig samt att tull- och momsregelverk arbetar efter samma definition.
- Definitionen av verkligt värde kommenteras i inofficiella VAT explanatory notes och inofficiell tullvägledning. Definitionen berörs dock inte djupare i det svenska lagstiftningsarbetet.

En försändelse

- Hur ska två separat beställda varor från samma leverantör som skeppas på samma transport hanteras om varorna enskilt har ett realvärde under EUR 150 men tillsammans ett realvärde överstigande EUR 150?
- Denna fråga berörs till viss del i inofficiella VAT explanatory notes. Definitionen berörs dock inte djupare i det svenska lagstiftningsarbetet.

Frågor som behöver utredas och klargöras är bland annat

- Risk för dubbelmoms vid tex fel angivet IOSS-nummer.
- Risk för missbruk av IOSS-nummer.
- Olika skattesatser, förfaranderegler, mm i de olika medlemsstaterna. Stor risk för gränsdragningsproblem i och mellan de olika medlemsstaterna.
- Hantering av returer.
- Hantering av kundförluster.
- Hantering av utebliven betalning från kund.
- Tullmässiga aspekter.

4. Distansförsäljning av varor inom EU och från tredje land – marknadsplats ej involverad

Våra kommentarer forts.

Om leverantören inte är registrerad för importordningen är det adressaten som är betalningsskyldig för moms men den som anmäler varornas ankomst till tullen, exempelvis ett postombud, som ska ta ut moms av adressaten och betala in den. Detta gäller i enlighet med det förenklade importförfarande som införs för varor med ett verkligt värde under EUR 150.

- Vad händer om adressaten inte betalar?
- Kan Skatteverket/Tullverket kräva den som anmäler varornas ankomst på relevant moms?
- Kommer importmomsen bli en kostnad för den som anmäler varornas ankomst för det fall adressaten aldrig betalar moms till den som anmäler varornas ankomst?

Det krävs inget beslut för att omfattas av tröskelvärdet vad gäller distansförsäljning av varor och TBE-tjänster (telecommunications, broadcasting, electronic services) inom EU. Det är först när tröskelvärdet överskrids som kravet på registrering till den nya ordningen (eller momsregistrering i konsumtionsstaten) blir aktuell.

- Varför ingår inte alla tjänster som kan rapporteras enligt unionsordningen i underlaget för omsättningströskeln?
- Blir administrativt krångligt att särskilja försäljning av TBE-tjänster till konsument i andra EU-länder från andra typer av tjänster som tillhandahålls till konsument i andra EU-länder som ska beskattas i konsumentens bopättningsland.

Gemenskapsintern distansförsäljning av varor och distansförsäljning av varor importerade från tredje land kräver att varorna försänds eller transporteras av leverantören eller för dennes räkning. Försändelse eller transport för leverantörens räkning inbegriper de situationer när leverantören direkt eller *indirekt medverkar i varans transport eller försändelse*.

- Det krävs förtydliganden avseende i vilka situationer en leverantör kan anses direkt eller indirekt medverka i transporten eller försändelsen av varan. Anses leverantören indirekt medverka i transporten när denne anmodar köparen att inhandla transport via ett fristående transportföretag och transporten inte är inkluderad i varupriset?

Påverkas övrig lagstiftning, t.ex. konsumentlagstiftning, immaterialrätt m.m., beroende på om det rör sig om distansförsäljning av vara från tredje land kontra distansförsäljning av vara inom EU? Kan det bli olika regler som en och samma leverantör har att förhålla sig till?

Om moms tagits ut i enlighet med importordningen och moms således betalats vid försäljningstillfället, vad händer då om inte korrekt IOSS-nummer anges vid importstillfället?

- Kan det uppstå en dubbelbeskattningssituation?
- Vilken moms kan sedan eventuellt fås tillbaka?
- Den som betalats vid försäljningstillfället eller den som betalats vid importstillfället?
- Hur ska det fungera i praktiken?

4. Distansförsäljning av varor inom EU och från tredje land – marknadsplats ej involverad

Våra kommentarer forts.

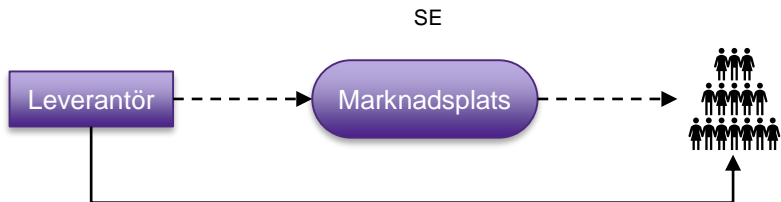
Vilka åtgärder kommer vidtas i praktiken för att stävja eventuella momsbedrägerier med IOSS-nummer?

- Det finns en överhängande risk att IOSS-nummer kommer anges för att importera lågvärdesförsändelser importmomsfritt även när det inte tagits ut moms vid försäljningstillfället. Även om IOSS-nummer inte kommer vara offentliga är risken uppenbar att dessa sprids mer än nödvändigt vilket öppnar upp för missbruk. Hur ska detta stävas i praktiken?
- Kan det företag vars IOSS-nummer missbrukats sanktioneras på något vis? Under vilka förutsättningar i sådana fall?
- Hur ska ett företag vars IOSS-nummer missbrukats visa att det inte varit en del av bedrägeriet och undvika oproportionerliga momskostnader och eventuella sanktioner?

Hur ska returer, kundförluster och uteblivna betalningar hanteras i praktiken?

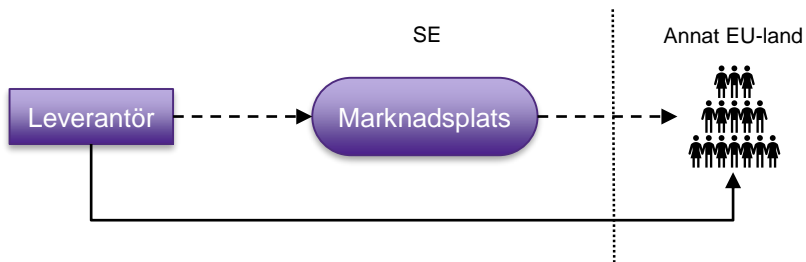
- Vad krävs för att en säljare som redovisat en försäljning enligt importordningen ska kunna få tillbaka momsen vid en retur? Måste säljaren inneha någon typ av särskild exportdeklaration som visar att varan åter lämnat EU? Kan en "vanlig" kreditnota räcka?
- När företag är etablerade i andra länder än konsumenten kan det vara svårt att vidta indrivningsåtgärder m.m. med framgång. När är det möjligt för en säljare att sätta ned beskattningsunderlaget vid befarad kundförlust/konstaterad kundförlust? Ska dessa situationer hanteras i enlighet med "vanliga" momsregler kring kundförluster? Hur ska redovisning av kundförluster ske? Som en minskning av beskattningsunderlaget i deklarationen för den ordning som försäljningen gjorts enligt? I vilken redovisningsperiod?

5. Försäljning via elektronisk marknadsplats – nya presumtionsreglerna ej tillämpliga



Transaktioner i bilden till vänster

- Konsumenterna i Sverige köper varor från leverantör i Sverige via en elektronisk marknadsplats.
- Leveransen sker direkt från leverantören till slutkonsument.
- Transaktionen omfattas inte av de nya presumtionsreglerna.



Transaktioner i bilden till vänster

- Konsumenterna i andra EU-länder köper varor från leverantör i Sverige via en elektronisk marknadsplats.
- Leveransen sker direkt från leverantören till slutkonsument.
- Transaktionen omfattas inte av de nya presumtionsreglerna.
- Om förmedling i eget namn kan marknadsplatsen välja att tillämpa unionsordningen.
- Om förmedling i annans namn kan leverantören välja att tillämpa unionsordningen.

Våra kommentarer

Här är nya presumtionsreglerna för elektroniska marknadsplatser inte tillämpliga. Därmed föreligger inte någon presumtion och det blir möjligt att avtala om exempelvis förmedling för annans räkning enligt "vanliga" momsregler. I kombination med försäljning av importerade varor och annan försäljning av varor inom EU på samma elektroniska marknadsplats blir olika regler tillämpliga beroende på varans ursprung, leverantörens etablering och leverantörens status. Det ställer oerhört höga krav på den som tillhandahåller den elektroniska marknadsplatsen.

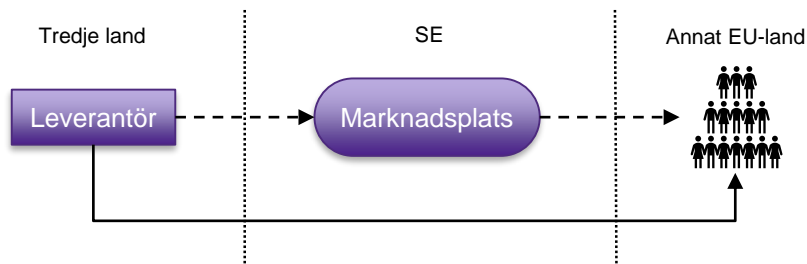
5. Försäljning via elektronisk marknadsplats – nya presumtionsreglerna ej tillämpliga

Våra kommentarer forts.

Det finns enligt e-handelsdirektivet inga närmare förhållningsregler kring vad som utgör förmedling i eget eller i annans namn när presumtionsreglerna inte är tillämpliga.

- Hur ska elektroniska marknadsplatser kunna ta ställning till om de förmedlar i eget eller annans namn utan närmare förhållningsregler?
- Utan EU-gemensam definition av förmedling i eget eller annans namn i dessa situationer finns risk för olika tolkning från olika medlemsstater, vilket medför risk för dubbelbeskattning respektive utebliven beskattning.

6. Försäljning via elektronisk marknadsplats – nya presumptionsreglerna är tillämpliga



Transaktioner i bilden ovan

- Konsumenter i andra EU-länder köper varor från leverantör i tredje land via en elektronisk marknadsplats.
- Leveransen sker direkt från leverantören till slutkonsument.
- Leveransen har ett realvärde på högst 150 euro.
- Den elektroniska marknadsplatsen presumeras ha omsatt varan.
- Importordningen kan tillämpas (IOSS).
- För att undvika att konsumenten ska betala importmoms enligt "vanliga" regler ska den elektroniska marknadsplatsen vara registrerad till importordningen.
- Leverantören måste ange den elektroniska marknadsplatsens IOSS-nr vid import för att konsumenten ska slippa momskonsekvenser vid importtillfället/leveransen.
- Är marknadsplatsen ej registrerad till importordningen ska en "vanlig" import deklarerars och moms tas ut vid importtillfället. I normalfallet är konsumenten skattskyldig för importen.

Om en elektronisk marknadsplats möjliggör distansförsäljning av varor importerade från ett land utanför EU i försändelser med ett realvärde på högst 150 euro ses den elektroniska marknadsplatsen som återförsäljare.

Om en elektronisk marknadsplats möjliggör leverans av varor inom EU från en leverantör i ett land utanför EU till en konsument inom EU, anses den elektroniska marknadsplatsen vara återförsäljare.

Tre förutsättningar måste vara uppfyllda för att den elektroniska marknadsplatsen inte ska anses vara återförsäljare;

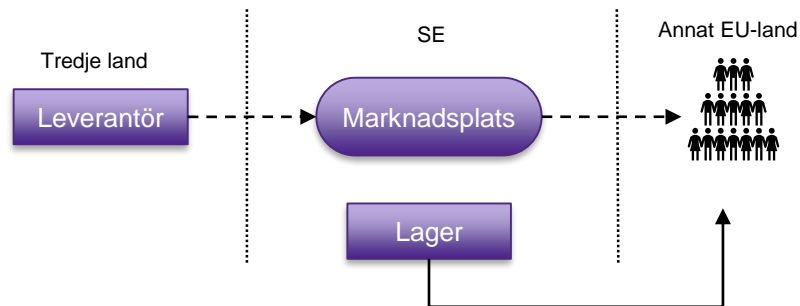
- fastställer varken direkt eller indirekt något av de allmänna villkoren för leveransen av varorna,
- medverkar varken direkt eller indirekt till godkännandet av debitering av kunden för betalningar som gjorts och,
- medverkar varken direkt eller indirekt till beställningen eller leveransen av varorna

Den elektroniska marknadsplatsen måste uppfylla samtliga tre punkter för att inte anses vara en återförsäljare.

Våra kommentarer

Närmare information kring vilka situationer som ovanstående tre punkter tar sikte på återfinns i inofficiella VAT explanatory notes. Slutsatsen är dock att presumptionen är mycket omfattande. Exempelvis räcker det att den elektroniska marknadsplatsen fastställer allmänna villkor för användandet av marknadsplatsen för att marknadsplatsen ska omfattas av presumptionsreglerna.

6. Försäljning via elektronisk marknadsplats – nya presumtionsreglerna är tillämpliga



Våra kommentarer

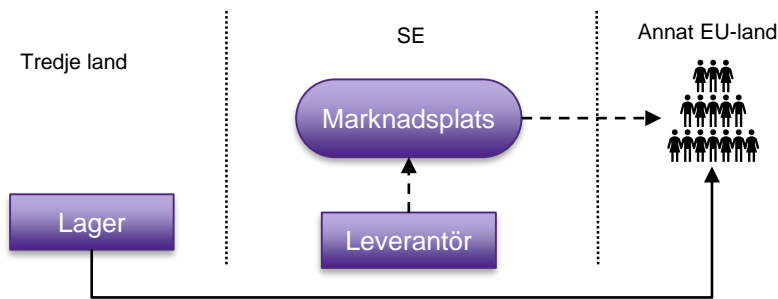
Det kan förekomma att leverantören har ett lager i EU från vilka varor säljs via den elektroniska marknadsplatsen samtidigt som leverantören även säljer varor från tredje land via samma marknadsplats.

- Vilka krav kan i dessa fall ställas på den elektroniska marknadsplatsen för att säkerställa att marknadsplatsen hanterar försäljningar korrekt momsmässigt?

Transaktioner i bilden ovan

- Konsumenterna i andra EU-länder köper varor från leverantören i tredje land via en elektronisk marknadsplats.
- Leverantören har ett lager i EU.
- Leveransen sker direkt från lagret i EU till slutkonsumenten..
- Den elektroniska marknadsplatsen presumeras ha omsatt varan.
- Marknadsplatsen kan välja att tillämpa unionsordningen på distansförsäljningen till konsument i annat EU-land.
- Marknadsplatsen kan även välja att registrera sig för moms i konsumentens EU-land.

6. Försäljning via elektronisk marknadsplats – nya presumtionsreglerna är tillämpliga



Transaktioner i bilden ovan

- Konsumenter i andra EU-länder köper varor från leverantör i EU från ett lager i tredje land via en elektronisk marknadsplats.
- Leveransen sker direkt från lagret till slutkonsument.
- Leveransen har ett realvärde på högst 150 euro.
- Den elektroniska marknadsplatsen presumeras ha omsatt varan.
- Importordningen kan tillämpas (IOSS).
- För att undvika att konsumenten ska betala importmoms enligt "vanliga" regler ska den elektroniska marknadsplatsen vara registrerad till importordningen.
- Leverantören måste ange den elektroniska marknadsplatsens IOSS-nr vid import för att konsumenten ska slippa momskonsekvenser vid importtillfället/leveransen.
- Är marknadsplatsen ej registrerad till importordningen ska en "vanlig" import deklarerar och moms tas ut vid importtillfället. I normalfallet är konsumenten skattskyldig för importen.

Våra kommentarer

Den elektroniska marknadsplatsen presumeras även i dessa fall ha köpt in och sålt varan vidare. Hur inköpet och vidareförsäljningen momsmässigt ska hanteras påverkas dock av om den elektroniska marknadsplatsen är registrerad till importordningen eller ej.

Är den elektroniska marknadsplatsen registrerad till importordningen tar marknadsplatsen ut moms på försäljningen i enlighet med slutkonsumentens etableringslands regler i samband med försäljningen. Är den elektroniska marknadsplatsen inte registrerad till importordningen tas importmoms ut vid importtillfället.

Frågor som behöver utredas och klargöras är bland annat

- Kommer alla elektroniska marknadsplatser kunna hålla koll på när den beskattningsgrundande händelsen inträffar och när momsen blir utkrävbar?
- Vad utgör **en** försändelse och hur definieras verkligt värde?
- Kommer elektroniska marknadsplatser kunna avgöra var varor skickas ifrån?
- Dokumentationsskyldighet för elektroniska marknadsplatser beroende på vilken typ av transaktion som marknadsplatsen utför?
- Är det administrativt hållbart att påföra elektroniska marknadsplatser så pass omfattande dokumentations- och rapporteringsskyldighet?
- Vilka elektroniska marknadsplatser kan anses möjliggöra försäljningar via marknadsplatsen. Sociala medier? Upplätare av underliggande teknik för elektroniska marknadsplatser?
- Hur ska reglerna kring begränsning av elektroniska marknadsplatsers momsskyldigheter tolkas?

6. Försäljning via elektronisk marknadsplats - nya presumtionsreglerna är tillämpliga

Våra kommentarer forts.

Den beskattningsgrundande händelsen för den elektroniska marknadsplatsen inträffar, och momsen blir utkrävbar, vid den tidpunkt då betalningen har godkänts. Av tillämpningsförfordningen framgår att den tidpunkt då betalningen har godkänts avser den tidpunkt då betalningsbekräftelsen, meddelandet om betalningsgodkännande eller ett betalningsåtagande från kunden mottagits av leverantören.

- I och med detta uppstår frågan om vad som händer om den elektroniska marknadsplatsen inte får någon information om betalningen.

Den elektroniska marknadsplatsen kan i många fall anses möjliggöra leveransen utan att vara direkt eller indirekt involverad i betalningen av varan.

- Hur ska den elektroniska marknadsplatsen kunna avgöra vid vilken tidpunkt skattskyldigheten inträder?
- Vilka skyldigheter har den elektroniska marknadsplatsen vad gäller att ta reda på om skattskyldigheten har inträtt?

Presumtionsreglerna för elektroniska marknadsplatser vad gäller distansförsäljning av varor importerade från tredje land är endast tillämpliga när marknadsplatsen möjliggör försäljning av varor i försändelser med ett verkligt värde om högst 150 euro.

- Hur definieras en försändelse?
 - Viss vägledning avseende detta återfinns i inofficiella VAT explanatory notes.
- Vad avses i detta fall med verkligt värde?
 - Viss vägledning avseende detta återfinns i inofficiella VAT explanatory notes.

Trots närmare information kring vad som utgör en försändelse respektive hur verkligt värde ska definieras i inofficiella VAT explanatory notes, är det inte självklart hur dessa begrepp ska förstås.

Hur ska den elektroniska marknadsplatsen kunna avgöra om varan levereras från tredje land direkt från en leverantör? Detta gäller särskilt i de fall när samma leverantör även importerar varor till EU för egen räkning och sedan säljer varorna vidare via den elektroniska marknadsplatsen till konsument i EU från en plats i EU.

- Vilka skyldigheter har den elektroniska marknadsplatsen att ta reda på varans ursprung?

Det krävs tydliga riktlinjer avseende vilken typ av information som den elektroniska marknadsplatsen behöver dokumentera beroende på vilken situation marknadsplatsen befinner sig i.

- Vilken information ska dokumenteras när den elektroniska marknadsplatsen anses köpa in och sälja vidare varor inom EU?
 - Vägledning avseende detta återfinns i inofficiella VAT explanatory notes.
- Vilken information ska dokumenteras när den elektroniska marknadsplatsen anses köpa in och sälja varor vidare från ett land utanför EU till en konsument inom EU när marknadsplatsen använder importordningen respektive när marknadsplatsen inte använder importordningen?
 - Viss vägledning avseende detta återfinns i inofficiella VAT explanatory notes.

6. Försäljning via elektronisk marknadsplats - nya presumtionsreglerna är tillämpliga

Våra kommentarer forts.

Vilken information ska dokumenteras när den elektroniska marknadsplatsen anses förmedla i leverantörens namn och för leverantörens räkning?

- Viss vägledning avseende detta återfinns i inofficiella VAT explanatory notes.

Elektroniska marknadsplatser säljer såväl egna som andras produkter genom förmedling. Det blir allt vanligare att ett företag med ett starkt varumärke och webbplats tillhandahåller försäljningskanalen till andra företag. Hur ska inblandade företag hantera det i praktiken?

- I praktiken kan elektroniska marknadsplatser ha flertalet olika dokumentations- och rapporteringsskyldigheter beroende på vilken typ av försäljning som sker via plattformen. Är detta administrativt hållbart och går det på ett effektivt sätt att särskilja olika typer av försäljningar från varandra? Hur ska exempelvis marknadsplatser som förmedlar distansförsäljning av varor inom EU från leverantörer inom EU till konsumenter inom EU agera om de samtidigt förmedlar distansförsäljning av varor inom EU från leverantörer i tredje land till konsumenter inom EU?

Olika presumtioner beroende på vad som "förmedlas", elektronisk tjänst kontra distansförsäljning av varor. Kommer presumtionen för tillhandahållande av distansförsäljning av varor via en elektronisk marknadsplats i praktiken tillämpas på samma sätt som presumtionen för tillhandahållanden av elektroniska tjänster via en elektronisk marknadsplats?

Hur ska gränsdragningen mellan försäljning och marknadsföring via den elektroniska marknadsplatsen göras?

- De flesta elektroniska marknadsplatser som historiskt ansetts tillhandahålla marknadsföring ser ut att träffas av de nya presumtionsreglerna avseende möjliggörande av distansförsäljning av varor. Ätminstone kravet på att marknadsplatsen "fastställer varken direkt eller indirekt något av de allmänna villkoren för leveransen av varorna", torde i princip aldrig vara uppfyllt om det ska tolkas på liknande sätt som vid TBE-marknadsplatsers tillhandahållande. I de fallen är det tillräckligt att den elektroniska marknadsplatsen har allmänna villkor som användaren/kunden måste godkänna för att marknadsplatsen ska presumeras vara återförsäljare. Detta innebär i så fall att exempelvis elektroniska marknadsplatser som i första hand utgörs av sociala medier kan komma att omfattas av presumtionen om det tillhandahålls varor via marknadsplatsen och marknadsplatsen tillhandahåller tjänster som traditionellt ansetts vara marknadsföring?
- Om kommunikation sker via exempelvis sociala medieplattformens meddelandetjänst och avtal om försäljning sluts på så vis, har den sociala medieplattformen då "möjliggjort" försäljningen?
- Har sociala medieplattformar ens möjlighet att från användare inhämta nödvändig information för sina momsskyldigheter om dessa anses utgöra "möjliggörare" i enlighet med de nya presumtionsreglerna?
- Av inofficiella VAT explanatory notes framgår att en elektronisk marknadsplats ska anses ha möjliggjort en försäljning om säljaren erbjuder varan på marknadsplatsen och köparen accepterar erbjudandet via marknadsplatsen. Detta stämmer potentiellt överens med försäljningssidor på sociala medieplattformar. Är reglerna tänkta att träffa dessa sociala medieplattformar? Har denna fråga analyserats närmare i något skede av lagstiftningsprocessen?
- Vad gäller när en social medieplattform länkar vidare till en extern webbsida där försäljningen sedan äger rum?
- Gäller samma bedömning när en influencer exempelvis via sin egen blogg länkar vidare till en extern hemsida där försäljningen sedan sker?

6. Försäljning via elektronisk marknadsplats - nya presumtionsreglerna är tillämpliga

Våra kommentarer forts.

Hur ska en marknadsplats som tillhandahåller möjlighet för en leverantör att bedriva e-handel anses agera? Är denna tekniska lösning/plattform att anse som en möjliggörare för vilka presumtionsreglerna ska gälla? Eller är det enbart den som i dessa fall köper in den tekniska lösningen som kan möjliggöra en försäljning via den elektroniska marknadsplatsen?

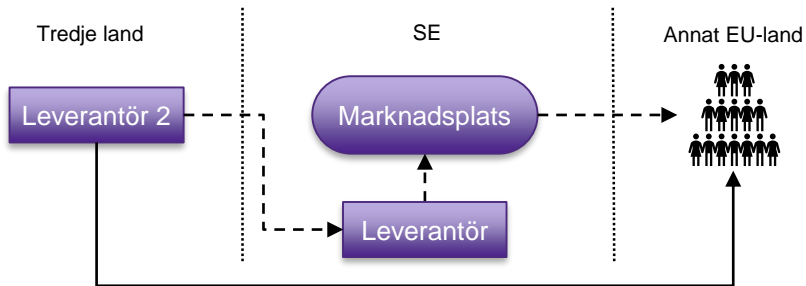
Dokumentationskraven för elektroniska marknadsplatser är omfattande, långtgående och inte särskilt tydliga.

- Vilken dokumentation ska finnas?
 - Viss vägledning avseende detta återfinns i inofficiella VAT explanatory notes.
- Vad händer om den elektroniska marknadsplatsen inte har alla uppgifter?
 - Sanktioner?
- Dokumentation när elektroniska marknadsplatser möjliggör försäljningar ska arkiveras och sparas i 10 år vilket är ett mer långtgående krav än svensk bokföringslagstiftning som säger att underlag ska sparas i sju år.

För att elektroniska marknadsplatsers momsskyldigheter i enlighet med de nya presumtionsreglerna inte ska gå för långt införs en bestämmelse som begränsar marknadsplatsers ansvar att redovisa in moms på försäljningar till konsumenter om marknadsplatserna inte får korrekt information från de underliggande leverantörerna.

- Vilka åtgärder måste den elektroniska marknadsplatsen vidta för att kunna visa att inkorrekt information erhållits från underliggande leverantör?
- Hur kan de elektroniska marknadsplatserna visa att det inte varit möjligt att förutse att erhållen information varit inkorrekt?
- Om information inte erhålls alls, vilka åtgärder måste elektroniska marknadsplatser vidta för att undgå att behöva betala moms på försäljningar man inte visste någonting om?

7. Försäljning av varor via elektronisk marknadsplats i flera led



Transaktioner i bilden ovan

- Konsumenter i andra EU-länder köper varor från leverantör i Sverige via en marknadsplats. Leverantören har en underleverantör i tredje land.
- Leveransen sker direkt från leverantör 2 i tredje land till slutkonsument.
- Leveransen har ett realvärde på högst 150 euro.
- Den elektroniska marknadsplatsen presumeras ha omsatt varan.
- Importordningen kan tillämpas (IOSS).
- För att undvika att konsumenten ska betala importmoms enligt "vanliga" regler ska den elektroniska marknadsplatsen vara registrerad till importordningen.
- Leverantören måste ange den elektroniska marknadsplatsens IOSS-nr vid import för att konsumenten ska slippa momskonsekvenser vid importtillfället/leveransen.
- Är marknadsplatsen ej registrerad till importordningen ska en "vanlig" import deklarerar och moms tas ut vid importtillfället. I normalfallet är konsumenten skattskyldig för importen.

Våra kommentarer

Hur ska den elektroniska marknadsplatsen vid varje givet tillfälle kunna hålla reda på varornas ursprung eller den ursprungliga underleverantörens hemvist och status när transaktionen sker i flera led?

- Behöver marknadsplatsen det? Räcker det i detta fall att konstatera varornas ursprung? Om varornas ursprung är inom EU borde det räcka med att konstatera den "närmaste" leverantörens ursprung och inte underleverantörernas ursprung?
- Dessa frågeställningar visar på ett stort behov av tydliga och enkla riktlinjer för att kunna följa regelverket.

Problematiken blir ännu mer påtaglig när det är ännu fler underliggande leverantörer delaktiga i transaktionskedjan och transporten sker direkt från någon av leverantörerna i kedjan till konsumenten.

Om den elektroniska marknadsplatsen i detta fall inte får korrekt information från leverantören avseende varifrån varorna transporteras, kan i så fall marknadsplatsens ansvar begränsas för eventuell felredovisad moms p.g.a. att leverantören inte kunde tillhandahålla korrekt information avseende avgångsort för varan? Under förutsättning att enbart uppgifter kring varifrån varan transporteras är inkorrekta borde den enda acceptabla felaktigheten från den elektroniska marknadsplatsens sida vara att utgående moms redovisats i enlighet med "fel" ordning. Felet som sådant bör i detta fall inte leda till ett "momstapp". Kan det ändå tillkomma eventuella straffavgifter för den elektroniska marknadsplatsen i detta fall?

8. Olika rapporteringsordningar för redovisning av moms

De olika rapporteringsordningarna

För försäljning av elektroniska tjänster till konsumenter i andra EU-länder finns idag unionsordningen och tredjelandsordningen. Dessa ordningar kommer med det nya förslaget att utökas till att omfatta alla tjänster. Unionsordningen kommer dessutom omfatta distansförsäljning av varor inom EU från ett företag inom EU eller i tredje land som säljer till konsumenter i andra medlemsstater. Vidare införs en helt ny ordning, importordningen, som är tillämplig på distansförsäljning av varor från tredje land där värdet på försändelsen inte överstiger 150 euro.

Utökningen av de befintliga ordningarna tillsammans med införandet av en helt ny ordning medför att det tillkommer ytterligare administrativa pålagor för företagen. Det blir flera olika ordningar och VAT-nr att hålla reda på. Detta leder i sin tur till att det tillkommer flera olika deklarationer, olika deklarationstidpunkter, olika redovisningsperioder för de olika ordningarna. Detta i tillägg till redan befintliga regler om redovisning av moms. För Sveriges del är det dessutom annan valuta för redovisning och betalning av skatten i de särskilda ordningarna jämfört med redovisning och betalning av "vanlig" moms.

- För varje ordning gäller ett särskilt VAT-nr.
- För varje ordning gäller en särskild deklaration.
- För unionsordningen och tredjelandsordningen gäller kvartalsredovisning.
- För importordningen gäller månadsredovisning.
- För samtliga ordningar gäller att deklarationstidpunkten är den sista i månaden efter redovisningsperioden .

Unionsordningen

Omfattar beskattningsbara personer som genomför unionsintern distansförsäljning av varor (inklusive elektroniska marknadsplatser som "möjliggör" unionsintern distansförsäljning), och beskattningsbara personer inom EU som säljer tjänster till konsumenter i andra EU-länder som ska beskattas i konsumentens EU-land.

Tredjelandsordningen

Omfattar beskattningsbara personer i tredje land som tillhandahåller tjänster till konsument i ett EU-land och tjänsten ska beskattas i konsumentens EU-land.

8. Olika rapporteringsordningar för redovisning av moms

Importordningen

Omfattar beskattningsbara personer som antingen är etablerade inom EU eller företräds av en representant som är etablerad inom EU och som utför distansförsäljning av varor importerade från ett land utanför EU med ett verkligt värde på högst 150 euro.

Importordningen införs som komplement till unions- och tredjelandsordningen.

- Redovisning och betalning av moms för distansförsäljning av varor importerade från ett land utanför EU med ett verkligt värde på högst 150 euro. Undantag punktskattepliktiga varor.
- Beskattningsbara personer med säte eller fast etableringsställe i Sverige kan ansöka om identifieringsbeslut för tillämpning av ordningen.
- Beskattningsbara personer som inte är etablerade inom EU kan ansöka om identifieringsbeslut
 - om de har säte eller är etablerade i ett tredje land som ingått avtal om ömsesidigt bistånd vad avser moms med EU, eller
 - om de utser en representant.

Representant

Med representant avses en person som är etablerad inom EU och som av en beskattningsbar person som utför distansförsäljning av varor importerade från ett land utanför EU utsetts till betalningsskyldig för momsen och till att fullgöra skyldigheterna enligt importordningen, i den beskattningsbara personens namn och för dennes räkning. En representant har ett särskilt identifieringsnummer och ett separat identifieringsnummer för varje beskattningsbar person som representanten företräder.

8. Olika rapporteringsordningar för redovisning av moms

Rättning av tidigare lämnade deklARATIONER enligt olika ordningar m.m.

Rättning av tidigare lämnade uppgifter ska ske på olika sätt beroende på hur lång tid som gått från den ursprungliga redovisningen.

För rättning av en tidigare lämnad deklARATION i OSS (enligt unionsordningen, tredjelandsordningen eller importordningen) gäller att det ska ske i den kommande redovisningsperioden om den infaller inom tre år.

Ska rättning göras senare ska rättningen ske i konsumtionsmedlemsstaten enligt det landets förfaranderegler. Detta medför ytterligare komplexitet till ett redan invecklat regelverk.

Det är också otydligt vilka uppgifter som ska lämnas vid rättning av tidigare lämnade uppgifter.

De nuvarande reglerna, att rättning ska ske i ursprungsperioden, kommer dock att gälla för redovisningsperioder före den 1 januari 2021. Företag som redan är registrerade för unions- eller tredjelandsordningen kommer således få hantera eventuella rättningar på olika sätt beroende på vilken redovisningsperiod som ska rättas.

En annan fråga som väcks i samband med detta är huruvida medlemsstaterna har samma eller olika regler för vilka uppgifter som ska lämnas vid rättning?

- Inom treårsfristen
- Efter treårsfristen

Deklarationen för redovisning i OSS riskerar att bli mycket omfattande beroende på vilka uppgifter som ska redovisas. Det är många olika skattesatser och undantag som måste hanteras.

Många olika skattesatser och undantag ger svåra gränsdragningsproblem.

Det kommer vara olika beskattningsmyndigheter och förfaranden beroende på vilken/vilka registreringar ett företag har och som åberopas vid varje transaktion.

8. Olika rapporteringsordningar för redovisning av moms

Redovisnings- och dokumentationsskyldighet enligt olika ordningar

För unionsordningen, tredjelandsordningen och importordningen gäller att en särskild momsdeklaration ska ges in sista dagen i månaden efter redovisningsperiodens utgång.

Deklarationen för unionsordningen ska ha uppgifter om omsättningar av tjänster, unionsintern distansförsäljning av varor och omsättning av varor inom ett EU-land som elektroniska marknadsplatser anses ha förvärvat och omsatt.

Elektroniska marknadsplatser som möjliggör omsättning av varor eller tjänster till någon som inte är beskattningsbar person ska föra räkenskaper över omsättningen. De ska bevaras i 10 år.

Elektroniska marknadsplatser som inte anses möjliggöra omsättning (och således inte agerar som återförsäljare) ska föra och bevara räkenskaper över de försäljningar som görs via plattformen under 10 år. Det är oklart hur detaljerade dessa räkenskaper måste vara, men information som bevaras ska vara relevant för att kunna identifiera försäljningar som skett via plattformen.

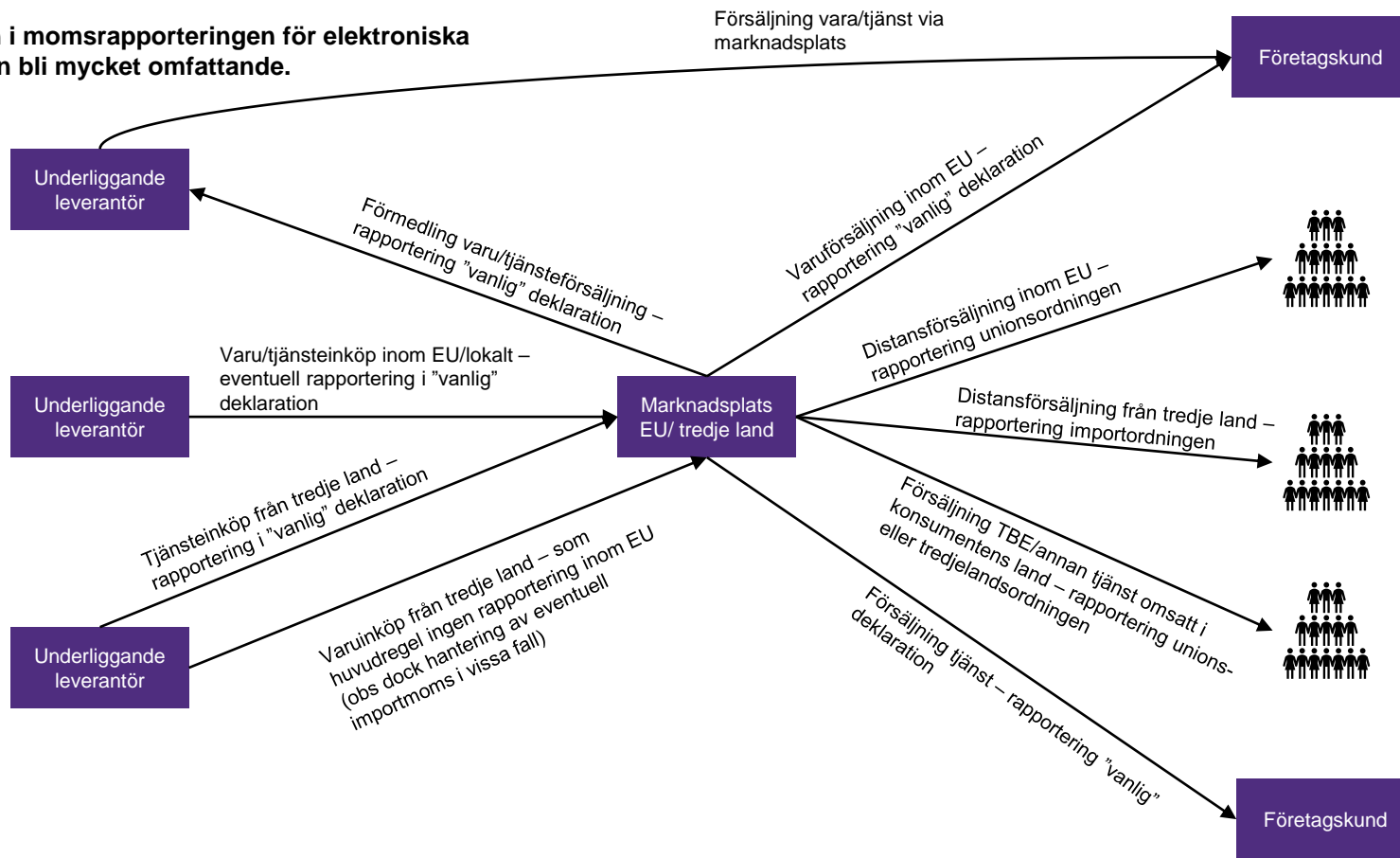
För importordningen ska en representant föra räkenskaper för varje beskattningsbar person representanten företräder.

Tredjelandsordningen och unionsordningen har som tidigare redovisningsperioden ett kalenderkvartal.

Importordningen har redovisningsperioden en månad.

8. Olika rapporteringsordningar för redovisning av moms

Komplexiteten i momsrapporteringen för elektroniska plattformar kan bli mycket omfattande.



8. Olika rapporteringsordningar för redovisning av moms

Olika ordningar vid distansförsäljning via elektroniska marknadsplatser

Hur många rapporteringsscenarier kan bli aktuella för elektroniska marknadsplatser etablerade inom EU?

- Rapportering enligt unionsordningen för distansförsäljning av varor inom EU, lokal försäljning av vara till konsument inom EU, TBE-tjänster samt försäljning av andra tjänster i eget namn till konsumenter i andra EU-länder där dessa tjänster anses omsätta i konsumentens bosättningsland.
- Rapportering enligt importordningen för distansförsäljning av varor från tredje land.
- "Vanlig" momsrapportering för annan typ av försäljning av varor/tjänster.

Hur många rapporteringsscenarier kan bli aktuella för elektroniska marknadsplatser etablerade i tredje land?

- Rapportering enligt unionsordningen för distansförsäljning av varor inom EU, samt lokal försäljning av varor till konsumenter inom EU.
- Rapportering enligt tredjelandets ordningen för försäljning av TBE-tjänster samt försäljning av andra tjänster i eget namn till konsumenter i EU-länder när tjänsterna anses omsätta i konsumenternas bosättningsland.
- Rapportering enligt importordningen för distansförsäljning av varor från tredje land.
- "Vanlig" momsrapportering för annan typ av försäljning av varor/tjänster.

9. Slopade undantag för importmoms på lågvärdesförsändelser

Importmomsundantaget för lågvärdesförsändelser (varor upp till ett värde om 22 euro) slopas helt vilket innebär att majoriteten av alla varor som importeras in i EU som utgångspunkt ska tas upp till importmomsbeskattning.

Våra kommentarer

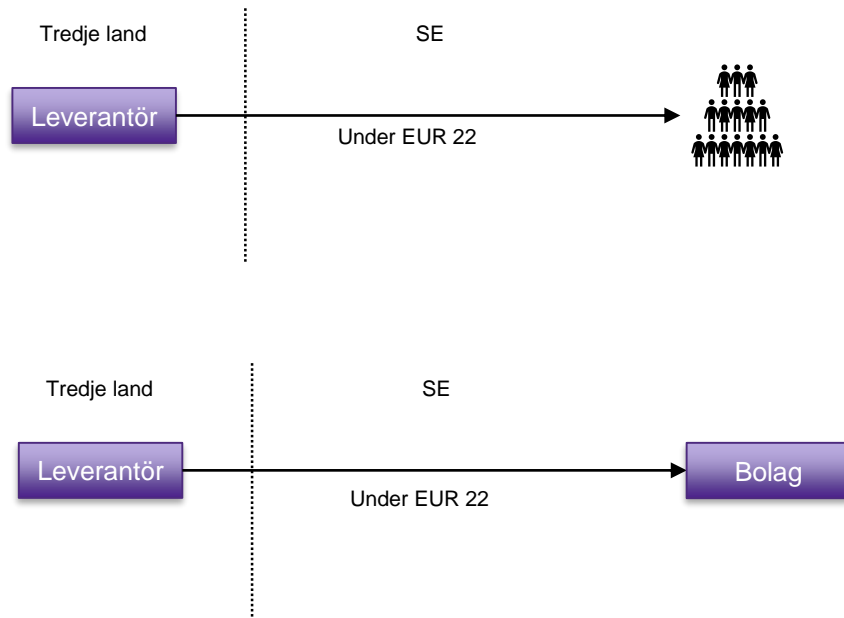
Att importmoms nu ska tas ut på dessa varor kommer oundvikligen leda till större tullformaliteter. Detta beroende på att EU-länder annars riskerar förlora potentiella momsintäkter.

Importordningen och det särskilda förfarandet för deklaration och betalning av moms när importordningen inte används, är tänkta att förenkla konsumenters hantering av import av lågvärdesförsändelser.

I praktiken innebär dock förenklingen för konsumenter att tullombud och andra deklareranter tar över den extra administrativa börda som uppstår med anledning av det slopade undantaget för importmoms.

Varken importordningen eller det särskilda förfarandet för deklaration och betalning av moms när importordningen inte används är obligatoriska. Import av lågvärdesförsändelser kan även framledes hanteras på "vanligt" sätt.

Observera att vissa särskilda undantag vid importmoms fortfarande kvarstår trots slopandet av undantaget för importmoms på lågvärdesförsändelser.



Inget importmomsundantag för försändelser under 22 euro oberoende av om mottagaren är företag eller privatperson. Utgångspunkten är att samtliga importer in i EU kommer bli momspliktiga. Observera dock att vissa specialregler som undantar vissa typer av försändelser från importmoms fortfarande kommer finnas.

10. Särskilt förfarande för deklaration och betalning av moms när importordningen inte används

Tillämpligt vid import av varor som skickas till Sverige vars verkliga värde inte överstiger 150 euro och importordningen inte används.

Den som varorna är avsedd för blir (som huvudregel) skattskyldig för momsen.

Momsen tas ut från den skattskyldige som anmäler varornas ankomst, t ex. postföretag, till Tullverket som är beskattningsmyndighet.

Anmälaren betalar in och rapporterar momsen elektroniskt månadsvis till Tullverket.

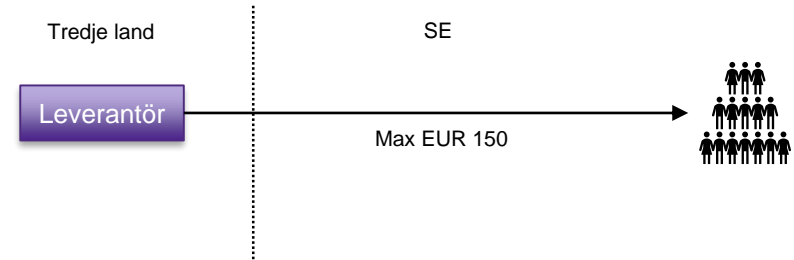
Moms ska betalas vid tidpunkten då tull ska eller skulle ha betalats.

Det är upp till varje medlemsstat att bestämma när tull ska betalas.

Frivilligt att tillämpa, de som är direkta ombud idag kan därmed fortsätta vara det.

Underlag ska bevaras i sju år.

Definition av verkligt värde framgår av inofficiella VAT explanatory notes.



När exempelvis ett postombud anmäler varor ämnade för en privatperson i Sverige för införtullning kan postombudet i importdeklarationen ange att det särskilda förfarandet ska tillämpas. Anmälaren tar då in moms från privatpersonen och rapporterar och betalar sedan in denna moms för privatpersonens räkning.

11. E-handelsdirektivets effekter på tullhantering

Våra kommentarer

Enligt uppgift ska EU-kommissionen ställa ut **en tullvägledning** avseende hur import av lågvärdesförsändelser tullmässigt ska hanteras framöver med anledning av det nya e-handelsdirektivet.

Tullvägledningen ska utgöra tullens komplement till VAT explanatory notes på momsområdet.

Med anledning av sloandet av importmomsundantaget för lågvärdesförsändelser (< 22 euro) kommer framöver en formell importdeklaration behöva lämnas för i stort sett all import av gods.

Olika importdeklarationer kommer finnas tillgängliga för att importdeklarera lågvärdesförsändelser. En helt ny importdeklaration, H7 (SRDS), införs för att minska den administrativa bördan som tillkommer när en formell importdeklaration ska lämnas för lågvärdesförsändelser.

Förutom själva importklareringen kommer det vara viktigt för aktörer som hanterar import att ha kännedom om hur eventuell återexport av lågvärdesförsändelser ska hanteras från ett tullmässigt perspektiv. Att återexporter hanteras korrekt kommer i praktiken vara en förutsättning för att få tillbaka moms som betalats/ska betalas för den införda lågvärdesförsändelsen.

11. E-handelsdirektivets effekter på tullhantering

Super reduced dataset (SRDS, H7)

- Importdeklarationen med lägst krav på angivande av data.
- Kan användas för B2C, B2B och C2C försändelser med ett värde uppgående till 150 euro som deklarerar under importordningen, den nya särskilda ordningen, eller som en "vanlig" import.
- Vilken deklaratant som helst kan använda importdeklarationen under förutsättning att ovanstående förutsättningar är uppfyllda.
- Observera dock att deklarationen inte kan användas för import av punktskattepliktiga varor.
- Användandet av SRDS är frivilligt. Även andra importdeklarationer som kräver större datamängd kan användas för att deklarerar lågvaruförsändelser.

Exempel på data som måste anges i SRDS

- Särskilda procedurkoder (exempelvis kod för lågvärdesförsändelse)
- Angivande av lämnad summarisk införseldeklaration (om tillämpligt)
- Importör
- Säljaren av godset
- IOSS-nummer (om tillämpligt)
- Verkliga värdet på försändelsen
- Försändelsens varukod

Våra kommentarer

Även om SRDS införs för att lätta på den administrativa börda det innebär att behöva lämna en formell importdeklaration för lågvärdesförsändelser är det oklart hur enkelt det i praktiken framöver kommer vara att importera lågvärdesförsändelser till EU. Då mycket gods som importerar till EU utgörs av lågvärdeförsändelser är det viktigt att den framtida hanteringen av dessa försändelser blir smidig och enkel, samt att hanteringen inte utmynnar i kännbara extra administrativa kostnader för företagen.

Frågor kring vad som utgör **en** försändelse med ett verkligt värde om högst 150 euro är förutom vad avser möjligheten att tillämpa importordningen även viktigt för att kunna avgöra om en SRDS kan lämnas för importen. För att inte skapa onödiga skillnader mellan tull- och momsavgiftstiftningen i denna fråga är det viktigt att tillämpning av vad som utgör **en** försändelse är den samma såväl moms- som tullmässigt.

11. E-handelsdirektivets effekter på tullhantering

”Vanlig” tulldeklaration, H1

- Kommer kunna användas för import av lågvärdesförsändelser.
- Användning av H1 kräver dock tre gånger så mycket data jämfört med SRDS, H7.
- Med hänsyn till den mängd lågvärdesförsändelser som deklaranter kommer behöva hantera är det i praktiken inte hållbart att importdeklarera lågvärdesförsändelser via en H1 deklARATION.

Förenklad deklARATION, SD

- Kan användas för import av lågvärdesförsändelser.
- SD är dock, likt H1, inte anpassad för import av lågvärdesförsändelser och kräver därför betydligt mer data än SRDS.

EIDR

- Kan under särskilda förutsättningar användas för import av lågvärdesförsändelser.
- Går dock ej att använda när lågvärdesförsändelsen omfattas av importordningen.

”Vanlig” tulldeklaration med mindre krav på data, H6

- Kan användas för import av lågvärdesförsändelser om särskilda förutsättningar är uppfyllda.
- Utgör i praktiken en H1-deklARATION med mindre krav på data.
- Är inte särskild anpassad till import av lågvärdesförsändelser och kräver mer data än SRDS.

Våra kommentarer

Om möjligt bör den för import av lågvärdesförsändelser särskilt anpassade importdeklARATIONEN SRDS, H7 användas vid import av lågvärdesförsändelser.

Övriga tänkbara importdeklARATIONER som kan gå att använda för importer av lågvärdesförsändelser är inte anpassade utefter det faktum att det sannolikt kommer vara mycket stora volymer av lågvärdesförsändelser som deklARANter måste hantera.

ImporthanteringEN med anledning av de nya tullregler som införs mot bakgrund av e-handelsdirektivet bör stämmas av med tullombud/annan tullexpertis för att optimera processen.

11. E-handelsdirektivets effekter på tullhantering

Särskilda svårigheter/frågeställningar att hantera med anledning av nya tullregler

Medlemsstaterna kommer sannolikt under en övergångsperiod ha möjlighet att tillämpa särskilda övergångsbestämmelser vad gäller tullhanteringen. Viktigt att säkerställa hur import av lågvärdesförsändelser praktiskt kan hanteras i olika medlemsstater under denna övergångsperiod.

Deklaranter bör inför implementeringen av de nya reglerna se över nuvarande rutiner vad gäller import av lågvärdesförsändelser. Införandet av ett krav på att lämna tulldeklaration även vad avser dessa försändelser kommer sannolikt betyda att rutinerna till viss del måste ändras. Vidare är det viktigt att säkerställa att man har en satt rutin för hur återexporter ska hanteras för att undvika att moms måste betalas för lågvärdesförsändelser som inte blir kvar inom EU.

Det behövs tydligare riktlinjer kring hur den praktiska hanteringen av import av lågvärdesförsändelser ska hanteras för att deklareranter i god tid ska kunna implementera hållbara importrutiner.

Lena Westfahl
Partner
lena.westfahl@se.gt.com
+46 70 318 92 67

Jens Widén
Manager
jens.widen@se.gt.com
+46 73 089 65 29

Kristoffer Ohlsson
Senior Associate
kristoffer.ohlsson@se.gt.com
+46 72 228 15 88

Disclaimer

Grant Thornton tillämpar FARs (Branschorganisation för redovisningskonsulter, revisorer & rådgivare) allmänna villkor om rådgivningstjänster. Villkoren kan hämtas från www.far.se.

Våra kommentarer i detta material är baserade på vår tolkning och uppfattning om gällande lagstiftning och praxis vid tidpunkten då materialet upprättats och för angivet beskattningsår. Då praxis och lagstiftning är under ständig utveckling, kan Grant Thornton inte garantera att Skatteverket eller domstol är av samma uppfattning vid en eventuell senare prövning. Grant Thornton ansvarar inte för riktigheten i detta material eller tar på sig ansvar för fullständigheten. Materialet får inte citeras, distribueras eller kopieras för användning utan godkännande av Grant Thornton.

