

Udskriftsdato: 15. december 2025

SKR nr 9689 af 27/06/2018 (Gældende)

Moms i forbindelse med privatpersoners import af varer via andre EU-lande - styresignal

Ministerium: Skatteministeriet

Journalnummer: 17-0838791

Moms i forbindelse med privatpersoners import af varer via andre EU-lande - styresignal

SKM2018. 302. SKAT

1. Sammenfatning

I styresignalet præciseres de momsmæssige regler for import af varer fra lande uden for EU til privatpersoner m.fl., når varerne importeres via et andet EU-land end Danmark.

Det er SKATs opfattelse, at reglerne om fjernsalg ikke alene omfatter salg fra andre EU-lande til Danmark, men også salg fra lande uden for EU og EU-områder uden for EU's momsområde i de situationer, hvor varerne indføres og fortoldes i et andet EU-land end Danmark, men hvor forsendelsen eller transporten til kunden afsluttes i Danmark. Dette gælder, uanset hvad der er angivet i toldangivelsen i forbindelse med indførslen, og uanset hvad der er aftalt mellem leverandør og kunde.

2. Baggrund og problemstilling

Praksis vedrørende moms i forbindelse med import af varer fra lande uden for EU har givet anledning til spørgsmål.

Det drejer sig om de situationer, hvor en privatperson har indkøbt varer via internettet i et land uden for EU, og varen toldmæssigt behandles i et andet EU-land end Danmark, for efterfølgende at blive sendt til den danske køber.

I dette styresignal behandles derfor de momsmæssige regler, som finder anvendelse i situationer, hvor der er et samspil mellem reglerne om småforsendelser og reglerne om fjernsalg.

SKAT præciserer således dette samspil som et supplement til SKM2016. 112. SKAT, som er indarbejdet i Den juridiske Vejledning, afsnit D. A. 6.1.6.

Emnet har været drøftet i Momsudvalget (EU's rådgivende momskomiteé), der har vedtaget retningslinjer herom (WP 798). Disse kan findes på EU-Kommissionens hjemmeside:

https://ec.europa.eu/taxation_customs/business/vat/vat-committee_en

Danmark har tilsluttet sig disse retningslinjer.

3. Regelgrundlaget

Moms ved import af varer

Som udgangspunkt skal der betales moms ved import af varer, jf. momslovens § 12, der er en implementering af momssystemdirektivets artikel 2, stk. 1, litra d).

Import af småforsendelser er dog fritaget for moms. Reglerne herfor fremgår af momssystemdirektivets artikel 143, stk. 1, litra b) og c), og direktiv 2009/132/EF, artikel 23, som er implementeret i Danmark i momslovens § 36, stk. 1, nr. 3. Af bestemmelsen fremgår:

"§ 36. Indførsel af varer fra steder uden for EU er fritaget for afgift

1) (...)

3) når varens samlede værdi ved erhvervsmæssige forsendelser ikke overstiger 80 kr. Afgiftsfritagelsen omfatter ikke alkoholholdige varer, parfume og toiletvand, tobak og tobaksvarer. Afgiftsfritagelsen i forbindelse med postordresalg omfatter ikke dansksprogede magasiner, tidsskrifter og lign., der sendes til Danmark fra lande uden for EU, samt magasiner, tidsskrifter og lign., der efter trykning i et EU-land sendes ud af EU for derfra at blive sendt til Danmark. Skatteministeren kan fastsætte nærmere regler for gennemførelsen af afgiftsfriheden,”

Reglen er nærmere omtalt i Den juridiske vejledning, afsnit D. A. 10.3.3.

Moms ved salg af varer fra et EU-land til et andet EU-land

Når en vare forsendes eller transporteres af en leverandør, en kunde eller af tredjemand, er leveringsstedet i momsmæssig henseende som hovedregel det sted, hvor varen befinder sig på det tidspunkt, hvor forsendelsen eller transporten til kunden påbegyndes, jf. momslovens § 14, stk. 1, nr. 1, der implementerer momssystemdirektivets artikel 32, stk. 1.

Som undtagelse til denne hovedregel gælder reglen om fjernsalg, hvor leveringsstedet er det sted, hvor varen befinder sig, når forsendelsen eller transporten afsluttes. Reglen fremgår af momslovens § 14, stk. 1, nr. 3, der implementerer momssystemdirektivets artikel 33, stk. 1. Af momsloven fremgår:

"§ 14. Leveringsstedet for varer er her i landet i følgende tilfælde:

(...)

3) Når varen forsendes eller transporteres her til landet, og varen installeres eller monteres her i landet af en udenlandsk leverandør eller for dennes regning, eller varen sælges ved fjernsalg fra et andet EU-land, når virksomheden er registreringspligtig for dette salg her i landet, jf. § 48, stk. 3."

Momslovens § 48, stk. 3 er sålydende:

"Afgiftspligtige personer, der leverer varer ved fjernsalg her til landet fra andre EU-lande, jf. § 14, nr. 3, skal uanset § 47, stk. 1 ikke registreres og betale afgift her i landet, når leveringen vedrører andre varer end punktafgiftspligtige varer, jf. § 34, stk. 1, nr. 3, og den samlede levering her til landet ved fjernsalg hverken i det løbende eller i det foregående kalenderår overstiger 280.000 kr."

Fjernsalg er nærmere defineret i momslovens § 14, stk. 1, nr. 2, 3. pkt., således:

"Ved fjernsalg forstås salg af varer, bortset fra varer afgiftsberigtiget som brugte varer m.v. efter reglerne i kapitel 17 eller efter tilsvarende regler i et andet EU-land, fra et EU-land til et andet EU-land, hvor varerne direkte eller indirekte forsendes eller transporteres af sælgeren eller på dennes vegne til en køber, der ikke er registreret."

I forbindelse med salg fra lande og områder uden for EU indeholder momssystemdirektivets artikel 33, stk. 2, en præcisering af artikel 33, stk. 1.

Momssystemdirektivets artikel 33, stk. 2, har følgende ordlyd:

"2. Hvis de leverede varer forsendes eller transporteres fra et tredjelandsområde eller fra et tredjeland og af leverandøren indføres i en anden medlemsstat end den, hvor forsendelsen eller transporten til kunden afsluttes, anses varerne for at være forsendt eller transporteret fra indførselsmedlemsstaten. "

Reglerne om fjernsalg er nærmere omtalt i Den Juridiske Vejledning, afsnit D. A. 6.1.6. Dette afsnit indeholder også en indarbejdelse af styresignalet SKM2016. 112. SKAT, der omhandler fjernsalg i momslovens forstand ved salg af varer fra andre EU-lande.

4. SKATs opfattelse

Når varer købt i et land uden for EU importeres til et EU-land, hvor varerne toldmæssigt angives til fri omsætning, dvs toldmæssigt bliver færdigbehandlet, for derefter at blive videresendt til en privatperson i et andet EU-land, foreligger der momsmæssigt to transaktioner:

1. Import af varer til det første EU-land (importlandet) og
2. Levering af varer fra importlandet til kunden i det andet EU-land, hvor transporten afsluttes (ankomstlandet).

Ad 1) Import af varerne

Import af varerne udgør den første momspligtige transaktion, jf. momssystemdirektivets artikel 2, stk. 1, litra d), som implementeret i importlandet. I Danmark er bestemmelsen implementeret i momslovens § 12.

Reglerne om fritagelse for importmoms af småforsendelser finder anvendelse i forhold til denne transaktion, hvis betingelserne herfor er opfyldt, jf. momssystemdirektivets artikel 143, stk. 1, litra b) og c), og direktiv 2009/132/EF, artikel 23, som implementeret i importlandet. I Danmark er bestemmelserne implementeret i momslovens § 36, stk. 1, nr. 3.

Hvis en vare sælges af en leverandør i et land eller område uden for EU til en privatperson i EU, men varerne importeres via et andet EU-land end det EU-land, hvor transporten afsluttes, anses tredjelandslieferandøren momsmæssigt for at være importør, uanset hvad der er aftalt mellem denne og køber, og uanset hvad der er angivet i toldangivelsen. Ved en privatperson forstås i denne forbindelse også de afgiftspligtige personer og juridiske personer, der er fritaget for at betale erhvervesmoms.

Ad 2) Levering af varer fra importlandet til ankomstlandet

Den anden momspligtige transaktion består af en levering mod vederlag fra det EU-land, hvortil varerne er importeret, til ankomstlandet.

Varer, som oprindeligt er transporteret fra et tredjeland, og som er importeret til et andet EU-land end det EU-land, hvor transporten af varerne afsluttes (ankomstlandet), anses for at være forsendt fra importlandet i EU, jf. artikel 33, stk. 2 i momssystemdirektivet. Dvs. importlandet anses for at være afsendelseslandet.

Når levering af varer sker til en privatperson, og varerne forsendes eller transporteres af leverandøren til en privatperson fra et EU-land (afsendelseslandet) til et andet EU-land, anses leveringsstedet for at være det sted, hvor forsendelsen til privatpersonen afsluttes (ankomstlandet), jf. momssystemdirektivets artikel 33, stk. 1. Ved en privatperson forstås i denne forbindelse også de afgiftspligtige personer og juridiske personer, der er fritaget for at betale erhvervesmoms.

Der foreligger med andre ord et fjernsalg, som der skal betales moms af i overensstemmelse med de almindelige regler herfor, jf. nærmere Den Juridiske Vejledning afsnit D. A. 6.1.6.

Reglerne om fritagelse for importmoms af småforsendelser finder ikke anvendelse i forhold til fjernsalgstransaktionen. Der skal betales dansk moms, hvis fjernsalget overstiger 280.000 kr. årligt.

Det bemærkes, at udtrykket "forsendes" i fjernsalgsreglerne ikke skal forstås som omfattet af en forsendelsesordning i toldmæssig forstand.

Eksempel

Varerne transporteres af leverandøren (sælgeren), fx. et postordrefirma eller en internetbutik, fra Canada til en kunde i Danmark. Varerne ankommer til EU i Belgien. Varerne angives i Belgien af leverandøren (sælgeren) toldmæssigt til fri omsætning i EU. Pligten til at betale importmoms indtræder i Belgien. Transporten afsluttes i Danmark. Hvis den danske kunde er en privatperson, er der momsmæssigt tale om fjernsalg fra Belgien til Danmark. Tilsvarende er der momsmæssigt tale om et fjernsalg, hvis den danske kunde er en ikke-momsregistreret person, som ikke er pligtig at betale erhvervsmoms.

Moms af fjernsalget skal betales til Danmark, hvis leverandørens (sælgerens) fjernsalg til Danmark overstiger 280.000 kr. årligt.

5 Gyldighed

Styresignalet er et supplement til SKM2016. 112. SKAT, som bortfaldt ved indarbejdelsen i Den Juridiske Vejledning.

Indholdet af dette styresignal vil blive indarbejdet i Den juridiske vejledning 2018-2, afsnit D. A. 6.1.6. og afsnit D. A. 10.3.3. Herefter bortfalder styresignalet.

Skatteministeriet, den 27. juni 2018

KARSTEN LAURITZEN