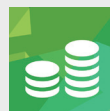


Særberetning

E-handel: Mange af udfordringerne med at opkræve moms og told er stadig ikke løst

(artikel 287, stk. 4, andet afsnit, TEUF)



DEN
EUROPÆISKE
REVISIONSRET

Indhold

	Punkt
Resumé	I-VIII
Indledning	01-22
Opkrævning af moms og told inden for e-handel: EU's nuværende ordninger	08-13
Levering af varer	09-10
Levering af ydelser	11-13
Risici ved de nuværende ordninger for opkrævning af moms og told på e-handel	14-22
Systemet afhænger af, at de erhvervsdrivende samarbejder frivilligt	16
Risici ved de retlige rammer og samarbejdsordningerne	17-18
Risiko for manglende overholdelse	19-22
Revisionens omfang og revisionsmetoden	23-29
Observationer	30-137
De administrative samarbejdsordninger udnyttes ikke fuldt ud	32-69
Medlemsstaterne anvender ikke ordningerne vedrørende gensidig administrativ bistand til at udveksle oplysninger med lande uden for EU	32-37
De administrative samarbejdsordninger inden for EU udnyttes ikke fuldt ud	38-69
Manglende effektiv kontrol med den grænseoverskridende e-handel	70-99
Skattemyndighedernes kontrol af MOSS-systemet er svag	71-76
Skattemyndighederne foretager ikke effektive revisioner af fjernsalget af varer inden for EU	77-80
EU's toldmyndigheder kan ikke forhindre misbrug af ordningen for forsendelser af ringe værdi for varer, der indføres fra lande uden for EU	81-91
Kommissionen udfører ikke tilstrækkelige kontrol- og overvågningsaktiviteter	92-99
Håndhævelsen af opkrævningen er ikke effektiv	100-116
Ingen skøn over momsgabet for leveringen af ydelser og forskellige skøn for leveringen af varer	101-107

Problemer med MOSS-betalinger mellem medlemsstaterne	108-115
Bestemmelserne om gensidig bistand ved inddrivelse af skatter anvendes ikke tilstrækkeligt	116
Trods den seneste positive udvikling i retsgrundlaget er der stadig vigtige spørgsmål, der skal løses	117-137
Retsgrundlaget følger i de fleste henseender den bedste internationale praksis, der fremmes af OECD og WCO	119-127
Nye bestemmelser, der træder i kraft i 2021, tager sigte på at afhjælpe nogle af svaghederne, men undervurdering udgør stadig et problem	128-137
Konklusioner og anbefalinger	138-142

Bilag

Bilag I - Revisionsrettens revisionsmetode i Kommissionen

Bilag II - Revisionsrettens revisionsmetode i medlemsstaterne

Bilag III - Resultater af stikprøver af MOSS-relaterede transaktioner

Akronymer og forkortelser

Ordliste

Kommissionens svar

Revisionsholdet

Resumé

I E-handel er salg eller køb af varer eller tjenesteydelser over internettet eller andet onlinekommunikationsnetværk. EU tilskynder til e-handel for at sikre, at virksomheder og forbrugere kan købe og sælge globalt på internettet, ligesom de gør på deres lokale markeder. Ifølge de seneste tilgængelige statistikker foretog én ud af fem virksomheder i EU-28 elektronisk salg i løbet af 2017. I perioden 2008 til 2017 steg andelen af virksomheder med e-salg med syv procentpoint, og virksomhedernes omsætning fra e-salg i forhold til den samlede omsætning steg med fem procentpoint.

II Når varer og tjenesteydelser handles via e-handel på tværs af grænserne, opkræver medlemsstaterne moms og told. Enhver manglende opkrævning af moms og told påvirker medlemsstaternes og EU's budgetter. Kommissionen foretager kontrol af opkrævningen af moms og told. Den er også ansvarlig for at fastlægge told- og skattepolitik og for strategier og lovgivning på disse områder. Det Europæiske Kontor for Bekæmpelse af Svig er ansvarligt for at undersøge svig, korruption og andre lovovertrædelser, der skader EU's finansielle interesser.

III Vi foretog denne revision på grund af risikoen for uregelmæssigheder i opkrævningen af moms og told inden for grænseoverskridende e-handel. Der findes ingen tal for, hvor meget moms der ikke er opkrævet på grænseoverskridende levering af ydelser, men Kommissionen vurderer, at tabet på varer af ringe værdi fra lande uden for EU kan være så højt som 5 milliarder euro om året.

IV Vi undersøgte systemet for moms og told på grænseoverskridende leveringer af varer, der handles via internettet, som er fastsat i moms- og toldlovgivningen. Vi så også på det nye system for moms på grænseoverskridende leveringer af e-handelsydelser, som trådte i kraft i starten af 2015. Endelig gennemgik vi Kommissionens forslag og den lovgivning, som Rådet vedtog i 2017 som led i "pakken om moms på e-handel".

V Vi undersøgte, om Europa-Kommissionen har etableret et fornuftigt retsgrundlag og en hensigtsmæssig kontrolramme for e-handel med hensyn til opkrævning af moms og told, og om medlemsstaternes kontrolforanstaltninger bidrager til at sikre fuld opkrævning af moms og told på e-handel.

VI Vi konstaterede, at selv om der på det seneste har fundet en positiv udvikling sted, arbejder EU ikke på at finde en løsning på alle udfordringerne med at opkræve den korrekte moms og told for de varer og tjenesteydelser, der handles via internettet.

VII Vi konstaterede, at:

- a) retsgrundlaget i de fleste henseender følger den bedste internationale praksis, der fremmes af OECD og WCO
- b) de nye bestemmelser, der træder i kraft i 2021, tager sigte på at afhjælpe nogle af svaghederne i det nuværende retsgrundlag, men der skal stadig findes en løsning på undervurdering
- c) de administrative samarbejdsordninger mellem EU-medlemsstaterne og med ikke-EU-lande udnyttes ikke fuldt ud
- d) den kontrol, som udføres af de nationale skattemyndigheder, er svag, og Kommissionens kontrol er utilstrækkelig
- e) der er svagheder i de nuværende toldklareringssystemer, og der er risiko for, at EU ikke kan forhindre de involverede formidlers misbrug
- f) håndhævelsen af opkrævningen af moms og told er ikke effektiv.

VIII For at styrke brugen af de administrative samarbejdsaftaler, øge effektiviteten af kontrollen og forbedre håndhævelsen af opkrævningen og effektiviteten af retsgrundlaget fremsætter vi en række anbefalinger til Kommissionen og medlemsstaterne. Kommissionen bør især:

- a) overvåge, i hvilket omfang ikke-EU-lande imødekommer de anmodninger, der sendes af medlemsstaterne i henhold til de aftaler om gensidig administrativ bistand, der er indgået med dem på både told- og skatteområdet, og gøre brug af de strukturer og rammer, der er oprettet i forbindelse med disse aftaler, til at løse specifikke udfordringer med handelen med varer via e-handel
- b) foretage inspektioner af medlemsstaternes kontrol med ordningen for forsendelser af ringe værdi
- c) overvåge, hvordan fjernsalget af varer inden for EU og mini one stop-shoppen (MOSS) fungerer
- d) støtte medlemsstaterne i udviklingen af en metode til at kunne udarbejde periodiske skøn over momsgabet for e-handel
- e) undersøge brugen af egnede "teknologibaserede" systemer for opkrævning af moms, herunder brugen af digitale valutaer, til at bekæmpe momssvig inden for e-handel

Medlemsstaterne bør:

- a) give hurtig feedback på de advarselssignaler, der modtages fra andre medlemsstater i Eurofisc
- b) styrke deres revisioner af MOSS-erhvervsdrivende og fjernsælgere
- c) nøje overvåge, om de erhvervsdrivende overholder den nye tærskel på 10 000 euro for levering af tjenesteydelser inden for EU

Indledning

01 E-handel er salg eller køb af varer eller tjenesteydelser, mellem virksomheder, husholdninger, privatpersoner eller private organisationer, via elektroniske transaktioner over internettet eller andet computerformidlet netværk (onlinekommunikationsnetværk)¹.

02 E-handelen er støt stigende. Ifølge de seneste tilgængelige statistikker foretog én ud af fem virksomheder i EU-28 elektronisk salg i løbet af 2017. I perioden 2008 til 2017 steg andelen af virksomheder med e-salg med syv procentpoint, og virksomhedernes omsætning fra e-salg i forhold til den samlede omsætning steg med fem procentpoint².

03 Medlemsstaterne har ansvaret for opkrævning af moms og told på e-handel i grænseoverskridende e-handelstransaktioner. Enhver manglende opkrævning af moms og told påvirker medlemsstaternes og EU's budgetter.

04 Generaldirektoratet for Beskatning og Toldunion (GD TAXUD) er på strategisk og lovgivningsmæssigt plan ansvarligt for told- og skattepolitikken, herunder i relation til e-handel. Det beskæftiger sig med udvikling og forvaltning af toldunionen samt udvikling af skattepolitikken i hele EU. Det forbereder lovgivningsmæssige og strategiske initiativer og koordinerer samarbejdet og informationsudvekslingen mellem medlemsstaterne.

05 GD TAXUD varetager også formandskabet af Toldpolitikgruppen (CPG), som støtter gennemførelsen af toldunionen og består af generaldirektørerne for de 28 nationale toldmyndigheder.

06 Generaldirektoratet for Budget (GD BUDG) er ansvarligt for at foretage kontrol vedrørende "egne indtægter", som er en form for indtægter fra medlemsstaterne til EU-budgettet, og som omfatter en indtægt baseret på opkrævet moms og told på import fra lande uden for EU.

¹ Eurostat og OECD's fælles definition.

² Data udtrukket i december 2018. Jf. https://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/index.php?title=E-commerce_statistics.

07 Det Europæiske Kontor for Bekæmpelse af Svig, OLAF, er ansvarligt for at undersøge svig, korrupktion og andre lovovertrædelser, der skader EU's finansielle interesser.

Opkrævning af moms og told inden for e-handel: EU's nuværende ordninger

08 Generelt er EU's toldlovgivning fastsat i EU-toldkodeksen³, mens moms er reguleret ved momsdirektivet⁴. EU's nuværende ordninger for opkrævning af moms på e-handel er forskellige for varer og tjenesteydelser.

Levering af varer

09 For **EU-erhvervsdrivende**, der leverer varer fra én medlemsstat til en forbruger i en anden, gælder "**fjernsalgsordningen**". Det betyder, at den erhvervsdrivende op til en vis salgstærskel (normalt 35 000 euro, men 100 000 euro i visse medlemsstater), anvender momssatsen i den medlemsstat, hvor denne er registreret⁵. Over denne tærskel skal den erhvervsdrivende momsregistreres og anvende momssatsen i bestemmelsesmedlemsstaten (hvorved den påtager sig alle rapporterings- og overholdelsesforpligtelserne).

10 Hvad angår **erhvervsdrivende uden for EU**, der sælger til EU-forbrugere, importeres varerne til EU og skal fortoldes. Der indrømmes fritagelse for importafgifter for forsendelser af varer, hvis værdi ikke overstiger 150 euro (for sendelser af ringe værdi), hvilket betyder, at der ikke skal betales told ved import⁶. Der indrømmes også

³ Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EU) nr. 952/2013 af 9. oktober 2013 om EU-toldkodeksen (omarbejdning) (EUT L 269 af 10.10.2013, s. 1).

⁴ Rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem (EUT L 347 af 11.12.2006, s. 1).

⁵ I henhold til momsdirektivets artikel 34.

⁶ I henhold til artikel 23 i Rådets forordning (EF) nr. 1186/2009 af 16. november 2009 om en fællesskabsordning vedrørende fritagelse for import- og eksportafgifter (kodificeret udgave)) (EUT L 324 af 10.12.2009, s. 23).

momsfritagelse for varer af ringe værdi - dvs. varer, hvis værdi ikke overstiger 22 euro (eller 10 euro i visse medlemsstater)⁷.

Levering af ydelser

11 E-handelsydelser, der leveres⁸ af en virksomhed til private forbrugere, ("B2C-levering") er underlagt "destinationsprincippet", hvilket betyder, at der pålægges moms til den sats, der gælder i forbrugerens bopælsland. Destinationsprincippet har fundet anvendelse på B2C-leveringer af digitale tjenesteydelser fra et ikke-EU-land til EU's forbrugere siden 2003. Siden begyndelsen af 2015 har princippet været gældende for alle e-handelsydelser, som en EU-leverandør leverer til en forbruger i en anden medlemsstat. Tidligere var sådanne ydelser underlagt momssatsen i leverandørens bopælsland.

12 Fra starten af 2015 har EU-lovgiveren indført systemet "mini one stop-shop" (MOSS) for beskatning af teleydelser, radio- og TV-spredningstjenester eller elektronisk leverede tjenesteydelser. Under MOSS-systemet opkræver erhvervsdrivende, som leverer e-handelsydelser til private forbrugere, moms til den sats, der gælder i de medlemsstater, hvor forbrugerne er bosat ("forbrugsmedlemsstaten"). De kan imidlertid momsregistrere sig i enhver medlemsstat⁹ ("identifikationsmedlemsstaten") og indgive én momsangivelse der, hvori de angiver alle de ydelser, der er leveret til hver enkelt forbrugsmedlemsstat, og betaler den relevante moms deraf. Identifikationsmedlemsstaten overfører derefter den moms, de skylder hver enkelt forbrugsmedlemsstat. MOSS-systemet finder anvendelse på erhvervsdrivende både i og uden for EU¹⁰.

13 *Figur 1* viser, hvilken afgift der pålægges B2C-leveringer af digitale ydelser fra erhvervsdrivende, der er registreret i MOSS-systemet, i forskellige forbrugsmedlemsstater.

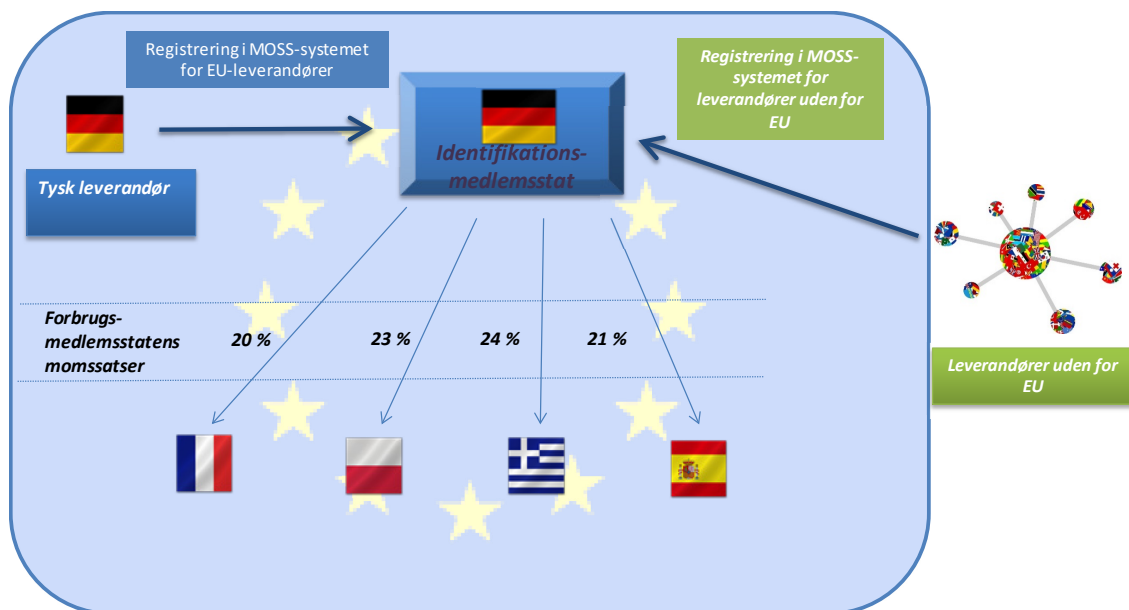
⁷ I henhold til artikel 23 i Rådets direktiv 2009/132/EF om fastlæggelse af anvendelsesområdet for artikel 143, litra b) og c), i direktiv 2006/112/EF for så vidt angår fritagelse for merværdiafgift ved visse former for endelig indførsel af goder (kodificeret udgave) (EUT L 292 af 10.11.2009, s. 5).

⁸ I momsdirektivets artikel 24 defineres "levering af ydelser" som "enhver transaktion, der ikke er en levering af varer".

⁹ Medmindre den erhvervsdrivende har etableret sin virksomhed i EU.

¹⁰ Jf. afdeling 2 og 3, kapitel 6 i afsnit XII i momsdirektivet.

Figur 1 - B2C-levering af e-handelsydelser for erhvervsdrivende, der er registreret i MOSS-systemet, til forbrugere i forskellige medlemsstater



Kilde: Revisionsretten baseret på "Your pocket guide to VAT on digital e-commerce", Bellheim, Brown, Erneholm, Jundt et al.

Risici ved de nuværende ordninger for opkrævning af moms og told på e-handel

14 Der findes ingen tal for momstabt på EU-plan for grænseoverskridende levering af ydelser, men Kommissionen vurderer, at tabet på varer af ringe værdi fra lande uden for EU kan være så højt som 5 milliarder euro om året. Andre overslag er vist i punkt [101](#) til [107](#).

15 Mens det indre marked afskaffede grænsekontrollen for samhandelen inden for EU, er alle ikke-EU-varer, der indføres i medlemsstaterne, underlagt toldkontrol. Tjenesteydelser, der leveres digitalt fra lande uden for EU, udgør en særlig risiko: Sådanne ydelser krydser ikke fysisk nogen grænse og er ikke underlagt samme kontrol som varer, der indføres i EU. Samhandelen med tjenesteydelser inden for EU er momspligtig, og medlemsstaterne skal have kendskab til sådanne transaktioner for, at de kan opkræve de gældende afgifter.

Systemet afhænger af, at de erhvervsdrivende samarbejder frivilligt

16 En generel risiko - for varer og ydelser, der leveres af erhvervsdrivende både i og uden for EU - er, at det eksisterende system hovedsageligt afhænger af de

erhvervsdrivendes vilje til at lade sig momsregistrere og betale den moms, der skyldes. Medlemsstaterne har ingen håndhævelsesbeføjelser uden for deres egen jurisdiktion, navnlig i forhold til erhvervsdrivende uden for EU. Det gør det vanskeligt for dem at sikre, at de opkræver den fulde moms i den medlemsstat, hvor varerne og ydelserne i sidste ende forbruges.

Risici ved de retlige rammer og samarbejdsordningerne

17 Der er risiko for, at skatte- og toldmyndighederne i forbrugsmedlemsstaten ikke vil bruge de administrative samarbejdsordninger til at anmode om oplysninger fra det eller de lande, hvor leverandøren er registreret eller identificeret. Uden sådanne udvekslinger af oplysninger er det vanskeligt for skatte-/toldmyndighederne i forbrugsmedlemsstaten at afsløre ubeskattede transaktioner. Desuden er B2C-transaktioner ikke omfattet af momsinformationsudvekslingssystemet, som er et elektronisk netværk til overførsel af oplysninger om både gyldige momsregistreringsnumre for virksomheder, der er registreret i medlemsstaterne, og om afgiftsfrie leveringer inden for EU.

18 En anden risiko er, at skattemyndighederne i registreringsmedlemsstaten (eller identifikationsmedlemsstaten) kun har et ringe incitament til at foretage effektiv kontrol af leverandørerne, fordi den manglende momsbetaling, der eventuelt opdages, tilhører forbrugsmedlemsstaten.

Risiko for manglende overholdelse

19 Denne afhængighed af de erhvervsdrivendes samarbejde betyder, at systemet er åbent for forskellige former for manglende overholdelse. I forbindelse med fjernsalg er der risiko for, at leverandørerne ikke registrerer sig i bestemmelsesmedlemsstaten, hvis deres omsætning dér ligger over den relevante tærskel. Eftersom forskellene i momssatserne kan gøre svig i forbindelse med fjernsalg mere fordelagtigt, er en anden risiko, at leverandører underangiver salgsværdien for at blive under tærsklen og undgå at skulle opkræve den højere momssats, der er gældende i bestemmelsesmedlemsstaten. Dette ville gøre det muligt for leverandører i medlemsstater med lavere momssatser at sælge deres varer til lavere priser end dem i medlemsstater med højere momssatser, hvilket vil føre til mistede indtægter for de nationale budgetter.

20 Fordi det er vanskeligt at håndhæve registreringen i MOSS-systemet, er der risiko for, at leverandører uden for EU ikke momsregistrerer sig i nogen medlemsstater for at undgå at pålægge og betale moms af de ydelser, de leverer. Selv hvis de registrerer sig i en identifikationsmedlemsstat, er der stadig en risiko for, at de angiver moms for lavt eller slet ikke angiver moms. Dette reducerer indtægterne for de nationale budgetter og giver ikke-EU-leverandører mulighed for at underbyde EU-leverandørerne.

21 Moms- og afgiftsfritagelserne for forsendelser af ringe værdi kan potentielt fremme en anden form for manglende overholdelse: den systematiske undervurdering af varer på importangivelser med henblik på unddragelse.

22 EU's "pakke om moms på e-handel", som Kommissionen foreslog den 1. december 2016, og Rådet vedtog i slutningen af 2017, havde til formål at løse disse problemer. Den blev udarbejdet inden for rammerne af strategien for EU's digitale indre marked. De første reformer vedrørende moms trådte i kraft den 1. januar 2019. Andre foranstaltninger vil træde i kraft i 2021.

Revisionens omfang og revisionsmetoden

23 Revisionen vurderede, hvorvidt Kommissionen og medlemsstaterne søger at finde en effektiv løsning på de udfordringer, som medlemsstaterne står over for med hensyn til at opkræve den korrekte moms og told for varer og tjenesteydelser, der handles via internettet. Vi undersøgte navnlig, hvorvidt:

- a) Kommissionen har etableret et fornuftigt retsgrundlag og en hensigtsmæssig kontrolramme for e-handel med hensyn til opkrævning af moms og told
- b) medlemsstaternes kontrolforanstaltninger bidrager til at sikre fuld opkrævning af moms og told i forbindelse med e-handel.

24 Vi besøgte skatte- og toldmyndighederne i fem medlemsstater: Tyskland, Irland, Nederlandene, Østrig og Sverige. Vi valgte dem ud fra følgende risikokriterier: i) den anslåede moms, som er mistet som følge af momsfratagelser i henhold til lovgivningen om forsendelser af ringe værdi¹¹, ii) antallet af registrerede erhvervsdrivende i MOSS-systemet pr. medlemsstat¹² og iii) omfanget af e-salg for erhvervsdrivende, der er registreret i én medlemsstat, til kunder i andre medlemsstater¹³.

25 Vi foretog denne revision, fordi der har været en del uregelmæssigheder i forbindelse med opkrævningen af moms og told på den grænseoverskridende e-handel. E-handelen er især sårbar over for svindel begået af ikke-EU-leverandører, hvilket stiller EU-erhvervsdrivende dårligere. Sådanne uregelmæssigheder påvirker direkte medlemsstaternes og EU's budgetter, fordi det reducerer den told, der opkræves af medlemsstaterne. Samtidig påvirker det indirekte deres momsbaseerede bidrag. Det fordrejer også konkurrencen på det indre marked.

26 Derfor foretog vi en revision af MOSS-systemet, som trådte i kraft i begyndelsen af 2015. Vi undersøgte også systemet til opkrævning af moms og told på

¹¹ Baseret på data fra "Assessment of the application and impact of the VAT exemption for importation of small consignments" - Endelig rapport, EY, maj 2015, s. 43.

¹² Baseret på data fra GD TAXUD, som viser antallet af registrerede erhvervsdrivende pr. 31.10.2017.

¹³ Baseret på Eurostat-data: http://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/index.php/E-commerce_statistics.

grænseoverskridende leveringer af varer, som er fastsat i moms- og toldlovgivningen. Endelig gennemgik vi Kommissionens nye forslag og den lovgivning, som Rådet vedtog efter "pakken om moms på e-handel" den 5. december 2017.

27 Vores revision omfattede perioden fra begyndelsen af 2015 til slutningen af 2018. Vi undersøgte også den sandsynlige virkning af de lovgivningsmæssige ændringer af pakken om moms på e-handel, der træder i kraft efter afslutningen af vores revision.

28 Vi udførte revisionen i to faser:

a) første fase:

- forberedende arbejde i Kommissionen, besøg og drøftelser med den akademiske verden, formanden for Eurofiscarbejdsrådet med speciale i e-handel, Verdenstoldorganisationen samt kernegruppe 2 i EU's overordnede revisionsorganers momsarbejdsgruppe for at indsamle oplysninger og data til revisionsarbejdet på stedet i medlemsstaterne og sammenligne EU's lovgivning med bedste internationale praksis
- undersøgelse: Kernegruppe 2 konstaterede, at e-handelen er sårbar over for svig på momsområdet. For at få et samlet overblik over situationen i EU besluttede kernegruppe 2 at foretage en undersøgelse af alle skattemyndigheder i EU. Vi sendte som en del af kernegruppe 2 denne undersøgelse til sidstnævnte i november 2016. Referenceåret for undersøgelsen var 2015. Den omfattede EU- og ikke-EU-ordninger i MOSS-systemet samt fjernsalg af varer inden for og uden for EU. 20 medlemsstater besvarede undersøgelsen.

b) anden fase, revisionsarbejde på stedet:

- i Kommissionen: Vi vurderede det specifikke retsgrundlag og den specifikke kontrolramme, som Kommissionen har etableret for at sikre, at den følger bedste internationale praksis på området for opkrævning af moms og told og tidligere anbefalinger fra Revisionsretten vedrørende e-handel. Vi gennemgik også de lovgivningsforslag, som Kommissionen har fremsat i forbindelse med "pakken om moms på e-handel"
- i de valgte medlemsstater vurderede vi, om: i) skatte- og toldmyndighederne bruger de administrative samarbejdsordninger til at sikre videregivelse af de relevante oplysninger om moms og told, ii) den kontrol, de foretager, er effektiv, og iii) håndhævelsen af opkrævningen af moms og told er effektiv. Vi baserede vores analyse på medlemsstaternes svar på undersøgelsen om e-handel, på

interview med eksperter fra medlemsstaternes skatte- og toldmyndigheder og på flere stikprøver af e-handelsrelaterede transaktioner.

29 Der findes flere oplysninger om revisionsmetoden i Kommissionen og i medlemsstaterne i *[bilag I](#)* og i *[bilag II](#)*.

Observationer

30 Ved e-handel leveres varer og tjenesteydelser fra fjernlokationer, og medlemsstaterne bør rette op på den manglende kompetence i de lande, hvor leverandørerne er etableret, ved at udveksle oplysninger om disse leveringer. De bør også foretage effektiv kontrol på grundlag af alle tilgængelige oplysninger og håndhæve opkrævningen af moms og told for at sikre, at hele det skyldige beløb opkræves.

31 Kommissionen bør foretage inspektioner hos medlemsstaternes told- og skattemyndigheder samt gennemføre undersøgelser for at beskytte EU's finansielle interesser. Kommissionen bør også udvikle en stabil lovgivningsmæssig ramme og et kontrolsystem, som sætter medlemsstaterne i stand til at opfylde ovenstående behov, samtidig med at de følger bedste internationale praksis på e-handelsområdet.

De administrative samarbejdsordninger udnyttes ikke fuldt ud

Medlemsstaterne anvender ikke ordningerne vedrørende gensidig administrativ bistand til at udveksle oplysninger med lande uden for EU

32 Skatte- og toldmyndighederne er nødt til at udveksle oplysninger med andre lande om international handel for at sikre sig, at skatte- og toldbestemmelserne er overholdt, og at indtægterne opkræves med det fulde beløb. Dette administrative samarbejde er kendt som gensidig administrativ bistand. Enhver international aftale, som EU indgår, skal i henhold til artikel 218 i TEUF først godkendes af Rådet.

Gensidig administrativ bistand i skattesager

33 I en tidligere særberetning rettede vi følgende anbefaling¹⁴ til medlemsstaterne: "Med henblik på at styrke samarbejdet med lande uden for EU og håndhæve momsopkrævningen for e-handel med B2C-ydelser og immaterielle goder leveret fra disse lande bør medlemsstaterne:

- a) bemyndige Kommissionen til at forhandle aftaler om gensidig bistand med de lande, hvor de fleste udbydere af digitale tjenester er etableret, og indgå disse aftaler, og

¹⁴ Jf. anbefaling 11 i særberetning nr. 24/2015, "Bekæmpelse af momssvig inden for Fællesskabet: Der er behov for mere handling".

- b) for så vidt angår de medlemsstater, der er medlemmer af OECD, underskrive og gennemføre OECD's konvention om gensidig administrativ bistand i skattesager for at kunne udveksle oplysninger om digitale tjenesteudbydere med tredjelande."

34 Vi har i denne revision fulgt op på ovenstående anbefaling. Vi konstaterede, at EU indtil videre kun har indgået én international aftale om samarbejde på momsområdet, nemlig aftalen mellem Den Europæiske Union og Kongeriget Norge om administrativt samarbejde, bekæmpelse af svig og inddrivelse af fordringer på momsområdet¹⁵. Denne aftale trådte i kraft den 1. september 2018.

35 Alle EU's medlemsstater har nu undertegnet OECD's konvention om gensidig administrativ bistand i skattesager. Ingen af de 20 medlemsstater, der svarede på undersøgelsen, har imidlertid brugt den i forbindelse med e-handel. Ligeledes har de fem medlemsstater, vi besøgte i 2018 som led i denne revision, aldrig anvendt OECD's konvention om gensidig administrativ bistand i skattesager til e-handel.

Gensidig administrativ bistand i toldspørgsmål

36 EU har på toldområdet ikke nogen gældende aftale om samarbejde og gensidig administrativ bistand med tredjelande, som sikrer specifikt administrativt samarbejde på e-handelsområdet. Dette forhindrer ikke medlemsstaterne i at anvende aftaler om gensidigt administrativt samarbejde i toldspørgsmål, som ikke udtrykkeligt henviser til e-handel, men som i store træk beskæftiger sig med at forebygge, efterforske og bekæmpe overtrædelser af toldlovgivningen.

37 De fem besøgte medlemsstater gav os imidlertid ikke eksempler på eller dokumentation for, at de anvendte anmodninger om gensidig administrativ bistand med tredjelande på e-handelsområdet. De tøver med at bruge denne udveksling af oplysninger med Kina på e-handelsområdet, fordi der ikke er store chancer for at få et svar¹⁶. Uden en sådan udveksling af oplysninger ved toldmyndighederne i forbrugsmedlemsstaten ikke noget om de transaktioner, der ikke angives moms for.

¹⁵ Jf. EUT L 195 af 1.8.2018, s. 3. Jf. også EUT L 195 af 1.8.2018, s. 1.

¹⁶ Jf. punkt 59 i særberetning nr. 19/2017 "Importprocedurer: Mangler i lovgrundlaget og en ineffektiv gennemførelse påvirker EU's finansielle interesser".

De administrative samarbejdsordninger inden for EU udnyttes ikke fuldt ud

38 Medlemsstaterne er afhængige af oplysninger fra andre medlemsstater om handelen inden for EU for at kunne opkræve moms på deres område. Medlemsstaterne udveksler disse oplysninger gennem de administrative samarbejdsordninger, der er fastsat i EU-lovgivningen¹⁷. Denne lovgivning indeholder følgende administrative samarbejdsredskaber af relevans for e-handel:

- a) MOSS-systemet, som lagrer oplysninger om registrerede erhvervsdrivende og deres indberettede leveringer af ydelser til forbrugsmedlemsstaten
- b) udveksling af oplysninger efter anmodning og udveksling af oplysninger uden forudgående anmodning ved hjælp af elektroniske standardformularer
- c) kontrol, der foretages samtidigt i to eller flere medlemsstater (multilaterale kontrolforanstaltninger - MLC), og tilstedeværelse af skatteembedsmænd i andre medlemsstater, så de får mulighed for at få adgang til dokumentation, som findes der, eller for at deltage i igangværende undersøgelser
- d) et decentraliseret netværk kaldet Eurofisc til hurtig udveksling, behandling og analyse af målrettede oplysninger mellem medlemsstaterne om grænseoverskridende svig. Formålet er at fremme og lette det multilaterale samarbejde om bekæmpelse af momssvig. Netværket fungerer som en ramme for samarbejdet uden status som juridisk person.

Mini one stop-shoppen (MOSS)

39 MOSS-systemet er en handelsfremmende foranstaltning for erhvervsdrivende, der leverer e-handelsydelser inden for og til EU. Registrering i MOSS-systemet er derfor frivilligt. EU-erhvervsdrivende kan registrere sig i EU's MOSS-ordning i den medlemsstat, hvor de har etableret deres virksomhed eller, når dette ikke er tilfældet, har et fast forretningssted¹⁸. Erhvervsdrivende uden for EU kan registrere sig i ikke-EU-ordningen i en medlemsstat efter eget valg. Hvis erhvervsdrivende ikke registrerer sig

¹⁷ Rådets forordning (EU) nr. 904/2010 af 7. oktober 2010 om administrativt samarbejde og bekæmpelse af svig vedrørende merværdiafgift (omarbejdning) (EUT L 268 af 12.10.2010, s. 1).

¹⁸ Når de har fast forretningssted i flere medlemsstater, kan de registrere sig i en hvilken som helst medlemsstat, hvor de har et af disse forretningssteder, medmindre de har etableret deres virksomhed i én medlemsstat. I dette tilfælde bør de registrere sig i denne sidstnævnte medlemsstat.

MOSS-systemet, bør de lade sig momsregistrere i hver enkelt medlemsstat, hvor forbrugeren af deres ydelser er etableret.

IT-arkitekturen i MOSS-systemet er robust

40 Når medlemsstaternes skattemyndigheder har problemer med anvendelsen af MOSS-systemet i andre medlemsstater, kan de anmode om hjælp fra det callcenter, som er oprettet under GD TAXUD's IT-servicemanagement (ITSM). Når et problem indberettes, tildeles et sagsnummer i en database kaldet Synergia. ITSM har oprettet et MOSS-dashboard, der fungerer som et værktøj til overvågning af MOSS-systemet på EU-plan.

41 Når en medlemsstat sender en forkert besked, svarer modtageren med en teknisk fejlmeddelelse. Den tekniske fejlmeddelelse kan enten henvise til, at beskeden er ugyldig eller har et forkert format, eller til, at den relevante momsangivelse eller momsregistreringsnummeret er ukendt.

42 Vi testede MOSS-systemets IT-arkitektur ved at:

- a) analysere medlemsstaternes svar på vores undersøgelse
- b) interviewe IT-specialister i MOSS-systemet hos medlemsstaternes skattemyndigheder
- c) undersøge alle de 29 problemer, der var indberettet på MOSS-dashboardet frem til den 20. november 2017, som den besøgte medlemsstat enten var årsag til eller berørt af
- d) gennemgå en stikprøve bestående af 10 tekniske fejlmeddelelser sendt og 10 tekniske fejlmeddelelser modtaget af hver af de besøgte medlemsstater.

Tekstboks 1

Eksempel på resultater i vores stikprøver

Vi konstaterede, at for 25 ud af de 29 problemer, som de besøgte medlemsstater havde indberettet, var sagen enten stadig åben eller var blevet afsluttet med store forsinkelser. Vi konstaterede også, at modtageren ikke reagerede på en teknisk fejlmeddelelse, før problemet blev eskaleret til en sag. Medlemsstaterne er således ikke proaktive i deres håndtering af problemer eller tekniske fejlmeddelelser (jf. [bilag III](#) for yderligere oplysninger om stikprøveresultaterne).

43 I undersøgelsen svarede 19 medlemsstater, at Kommissionens IT-infrastruktur er pålidelig nok til at sikre, at MOSS-systemet fungerer, og 16 svarede, at den støtte, de fik af Kommissionen i forberedelsesfasen, var tilstrækkelig. Skattemyndighederne i fem besøgte medlemsstater var enige i disse udtalelser under revisionen. Fire medlemsstater mente dog, at vejledningen var utilstrækkelig. En af dem pegede på forskellige fortolkninger af "funktionelle og tekniske specifikationer", hvilket blev bekræftet af en anden medlemsstat under vores besøg.

44 De nederlandske skattemyndigheder mener, at der er for mange MOSS-deltagere og tekniske specifikationer, hvilket forhindrer dem i at være proaktive i håndteringen af undtagelser og advarselssignaler fra medlemsstaterne eller de erhvervsdrivende. Ifølge de østrigske skattemyndigheder har systemet fungeret bedre siden 2017, og samarbejdet mellem medlemsstaternes IT-tjenester kører uden problemer. De mener imidlertid ikke, at medlemsstaterne vil være klar til lanceringen af den nye one-stop-shop efter 2021.

MOSS-systemet lagrer oplysninger om registrerede erhvervsdrivende og deres indberettede leveringer af ydelser til forbrugsmedlemsstaten

45 EU-lovgivningen om administrativt samarbejde indeholder bestemmelser om lagring og udveksling af oplysninger om start, ændring og afslutning af aktiviteter for enhver erhvervsdrivende, der er registreret i MOSS-systemet, og om leveringer af ydelser, som er angivet i en momsangivelse fra identifikationsmedlemsstaten til forbrugsmedlemsstaten¹⁹.

46 Vi kontrollerede, hvordan medlemsstaterne sikrer, at de rigtige oplysninger vedrørende MOSS-systemet videregives til forbrugsmedlemsstaten på det rigtige tidspunkt, ved at: i) gennemgå medlemsstaternes svar på vores undersøgelse, ii) interviewe MOSS-eksperter i de besøgte medlemsstater og iii) kontrollere fem stikprøver af MOSS-relaterede transaktioner.

47 13 medlemsstater svarede, at de erhvervsdrivende ikke har svært ved at fastsætte, hvilken sats der skal anvendes. Fem sagde, at de havde nogle vanskeligheder, og to medlemsstater besvarede ikke dette spørgsmål. Af de besøgte medlemsstater sender Nederlandene som identifikationsmedlemsstat en fejlmeddelelse til den erhvervsdrivende om, at momsbeløbet i momsangivelsen ikke er beregnet korrekt. I Sverige indeholder momsangivelsen momssatserne for alle

¹⁹ Jf. artikel 17 og 43-47 i Rådets forordning (EU) nr. 904/2010.

medlemsstater, og der foretages konsekvenskontrol af overensstemmelsen mellem de angivne beløb og de anvendte momssatser.

48 Østrig rapporterede, at hvis den erhvervsdrivende anvender en forkert momssats eller et forkert momsbeløb, modtager den erhvervsdrivende en meddelelse fra det østrigske MOSS-system, men det er stadig muligt at sende momsangivelsen med den forkerte sats eller det forkerte beløb. Systemet blokerer ikke betalingen, hvis satsen er forkert, men sender blot en påmindelse om, at satsen skal rettes. Østrig mener, at systemet ikke bør tillade erhvervsdrivende at indtaste forkert momssats.

49 For at fastslå det sted, hvor forbrugeren af ydelserne befinder sig, indeholder EU-lovgivningen flere formodninger. Når disse formodninger ikke gælder, skal leverandøren opbevare to slags dokumentation²⁰, som ikke må være modstridende, herunder f.eks. faktura- eller IP-adresser eller bankoplysninger, for at dokumentere forbrugers placering.

50 Ifølge svarene på undersøgelsen har 13 medlemsstater ingen problemer med at fastslå det sted, hvor forbrugeren befinder sig, og de har ikke modtaget nogen meldinger om problemer fra deres MOSS-erhvervsdrivende. Tre medlemsstater angav, at de havde oplevet nogle problemer. En anden medlemsstat forklarede, at den i øjeblikket kun bruger én slags dokumentation til at fastslå, hvor forbrugeren befinder sig. Én medlemsstat meldte om store problemer, og de to resterende medlemsstater besvarede ikke dette spørgsmål.

51 Af de fem besøgte medlemsstater var det kun Østrig, der angav, at det ikke altid er muligt at kontrollere, om forbrugernes placering er rigtig, og at de kun kan bruge IP-adressen.

52 I hver af de besøgte medlemsstater kontrollerede vi for både EU- og ikke-EU-ordningerne en stikprøve på 10 MOSS-registreringer, momsangivelser, rettelser til angivelser, afmeldinger og undtagelser. De samlede stikprøveresultater vises i [bilag III](#).

²⁰ Siden den 1. januar 2019 har EU-lovgivningen krævet, at leverandørerne kun opbevarer én slags dokumentation, hvis beløbet for deres årlige leveringer af B2C-ydelser inden for EU ikke overstiger 100 000 euro.

Tekstboks 2

Eksempel på resultater i vores stikprøver

Skattemyndighederne dokumenterede ikke altid kontrollerne af de erhvervsdrivendes registreringer. Disse kontroller var grundigere for EU's erhvervsdrivende end for erhvervsdrivende uden for EU og forhindrede ikke, at nogen var registreret i to medlemsstater på samme tid. Dette fordrejer konkurrencen på det indre marked.

Hvis den erhvervsdrivende ikke har indgivet en momsangivelse inden for 30 dage efter udløbet af angivelsesperioden (kvartal), skal identifikationsmedlemsstaten udstede en elektronisk påmindelse om den erhvervsdrivendes forpligtelse til at indgive en momsangivelse og betale. Andre påmindelser vil blive udstedt af forbrugsmedlemsstaten. Vi konstaterede, at forbrugsmedlemsstaten i fem ud af 50 sager i stikprøven ikke havde mindet den erhvervsdrivende om at indgive en momsangivelse. Hvis den erhvervsdrivende ikke opfylder sin forpligtelse til at indgive en momsangivelse i løbet af tre på hinanden følgende kvartaler, bør skattemyndighederne udelukke vedkommende fra MOSS-systemet.

Udvekslingen af oplysninger mellem medlemsstaterne er utilstrækkelig

53 Der er to typer af udveksling af oplysninger i henhold til EU-lovgivningen om administrativt samarbejde: udveksling af oplysninger efter anmodning eller uden forudgående anmodning. Sidstnævnte kan være enten automatisk, f.eks. den automatiske udveksling af oplysninger om MOSS-systemet, der er nævnt i det foregående afsnit, eller spontan²¹.

54 *Tabel 1* viser informationsudvekslingerne under det administrative samarbejde relateret til e-handel, som vi observerede i de besøgte medlemsstater, fra 2015 og frem til de seneste tilgængelige data.

²¹ Spontan betyder en ikkesystematisk fremsendelse af oplysninger på et hvilket som helst tidspunkt uden forudgående anmodning.

Tabel 1 - Informationsudvekslinger i de besøgte medlemsstater relateret til e-handel

Samlet antal informationsudvekslinger under det administrative samarbejde for e-handel						
Medlemsstat	Irland	Sverige	Nederlandene	Østrig	Tyskland	I alt
Periode	1.1.2015 til 31.3.2018	1.1.2015 til 31.3.2018	1.1.2015 til 31.3.2018	1.1.2015 til 31.5.2018	1.1.2015 til 30.9.2018	
Afsendte anmodninger om information	3	8	VI	146	25	182
Modtagne anmodninger om information	11	1	3	0	28	43
Information afsendt	VI	VI	26	VI	31	57
Information modtaget spontant	VI	14	VI	8	2	24
Samlet antal	14	23	29	154	86	306

Tegnforklaring:

VI = Vides ikke

Kilde: Revisionsretten.

55 Vi konstaterede, at der var en risiko for, at disse data ikke er fuldstændige, fordi:

- de e-formularer, der bruges til spontan udveksling af oplysninger, ikke har nogen boks, der kan afkrydses for at markere, at de udvekslede oplysninger vedrører fjernsalgsordningen
- medlemsstaterne ikke fører særskilte fortegnelser over e-formularer relateret til e-handel
- medlemsstaternes centrale forbindelseskontorer for administrativt samarbejde ikke har en separat koordineringsfunktion for MOSS-systemet og/eller for fjernsalg.

56 *Tabel 2* viser informationsudvekslingerne under det administrative samarbejde i de besøgte medlemsstater i 2016, uanset om de er relateret til e-handel eller ej.

Tabel 2 - Samlede informationsudvekslinger under det administrative samarbejde i de besøgte medlemsstater i 2016

Medlemsstat	Modtagne anmodninger om information		Afsendte anmodninger om information		Information modtaget spontant		Information afsendt spontant	
		%		%		%		%
Østrig	1 315	8 %	659	7 %	112	6 %	84	3 %
Tyskland	10 373	66 %	6 100	66 %	1 061	54 %	2 330	83 %
Irland	343	2 %	338	4 %	88	4 %	40	1 %
Nederlandene	3 261	21 %	1 421	15 %	619	31 %	154	6 %
Sverige	350	2 %	683	7 %	101	5 %	183	7 %
	15 642	100 %	9 201	100 %	1 981	100 %	2 791	100 %

Kilde: Det Stående Udvalg for Administrativt Samarbejde - ekspertgruppen.

57 Tabellerne viser, at udvekslingen af oplysninger enten efter anmodning eller spontant stadig er begrænset i forbindelse med e-handel.

58 Udvekslingen af oplysninger efter anmodning bør finde sted senest tre måneder efter modtagelsen af anmodningen, medmindre den bistandssøgte myndighed allerede råder over oplysningerne. I dette tilfælde nedsættes fristen til én måned²².

59 For at kontrollere, om denne udveksling af oplysninger er effektiv, undersøgte vi de informationsudvekslinger, der vises i *tabel 1*. Når populationen af informationsudvekslinger, som sendes eller modtages enten efter anmodning eller spontant, oversteg 10, udvalgte vi tilfældigt 10 enheder. Ellers undersøgte vi hele populationen. Vi konstaterede, at:

- a) af de 56 stikprøveenheder, vi kontrollerede, var der 25 forsinkelser i udvekslingen af oplysninger efter anmodning. I 16 af disse 25 tilfælde af forsinket udveksling af oplysninger underrettede medlemsstaterne ikke deres modparter om, at det ikke var muligt at overholde fristen for at svare, i overensstemmelse med artikel 12 i Rådets forordning (EU) nr. 904/2010
- b) medlemsstaterne oftere udveksler oplysninger enten efter anmodning eller spontant i forbindelse med fjernsalg af varer inden for EU end i forbindelse med MOSS-systemet.

De multilaterale kontroller er ikke effektive

60 To eller flere medlemsstater kan aftale at gennemføre samordnet kontrol af en eller flere indbyrdes forbundne erhvervsdrivendes afgiftsforpligtelser, hvis de mener, at en sådan kontrol er mere effektiv end kontrol udført af kun en enkelt medlemsstat²³.

61 Ifølge Kommissionen er der siden 2014 gennemført 284 multilaterale kontroller, hvoraf seks kan anses for at være mere specifikt relateret til e-handel og omhandlede moms og direkte skatter.

62 Vi undersøgte disse multilaterale kontroller under vores revisionsbesøg i medlemsstaterne og målte deres effektivitet med hensyn til de supplerende momsansættelser, der er udført. Vi konstaterede, at tre af dem stadig er i gang, og at

²² Jf. artikel 10 i Rådets forordning (EU) nr. 904/2010.

²³ Jf. artikel 29 i Rådets forordning (EU) nr. 904/2010.

én har været meget vellykket for så vidt angår supplerende momsansættelser. Vi konstaterede imidlertid også, at identifikationsmedlemsstaten i to tilfælde nægtede at deltage i de multilaterale kontroller. En af de besøgte medlemsstater forklarede, at det er næsten umuligt at fastsætte det korrekte afgiftsgrundlag, når identifikationsmedlemsstaten ikke er involveret.

63 Ligeledes har de besøgte medlemsstater aldrig brugt fælles revisioner under OECD's konvention om gensidig administrativ bistand i skattesager²⁴.

64 Den 2. oktober 2018 vedtog Rådet en ændring²⁵ af forordning (EU) nr. 904/2010, som giver²⁶ medlemsstaternes skattemyndigheder mulighed for at foretage fælles revisioner. Ifølge de nye bestemmelser gælder det, at hvis mindst to medlemsstater fremsætter en fælles begrundet anmodning til identifikationsmedlemsstaten indeholdende angivelser af eller beviser på risici for momsunddragelse, må den bistandssøgte myndighed ikke nægte at foretage denne undersøgelse (med visse undtagelser).

Medlemsstaterne anser ikke udvekslingen af oplysninger via Eurofisc for at være nyttig

65 Eurofisc er et decentraliseret netværk af embedsmænd fra medlemsstaternes skatte- og toldmyndigheder, som hurtigt udveksler og i fællesskab behandler og analyserer målrettede oplysninger om mulige svigagtige virksomheder og transaktioner.

66 På plenarmødet i Eurofisc i april 2016 godkendtes oprettelsen af det nye arbejdsområde 5 (WF5). Der er i øjeblikket 24 deltagere og tre observatører i dette arbejdsområde.

67 Et af målene for WF5 for 2017 var at begynde at udveksle operationelle data. Medlemsstaterne er blevet enige om to niveauer af feedback. Først skal der, hvis det er muligt, afgives feedback inden for en måned. Derefter forventes det, at der afgives

²⁴ Jf. punkt 21-28 i "Joint Audit Report", OECD, Forum on Tax Administration (FTA), september 2010.

²⁵ Rådets forordning (EU) 2018/1541 af 2. oktober 2018 om ændring af forordning (EU) nr. 904/2010 og (EU) 2017/2454, for så vidt angår foranstaltninger til styrkelse af det administrative samarbejde vedrørende merværdiafgift (EUT L 259 af 16.10.2018, s. 1).

²⁶ I det nye stk. 4a i artikel 7 og stk. 2a i artikel 28 i Rådets forordning (EU) nr. 904/2010.

feedback ved afslutningen af undersøgelsen med henblik på at oplyse afsenderen af oplysningerne om, hvorvidt de var nyttige.

68 Vi konstaterede, at da systemet blev operationelt i december 2017, delte fire medlemsstater en liste med 480 advarselssignaler med deres kolleger. Medlemsstaterne gav imidlertid kun feedback om ét af disse 480 tilfælde. Medlemsstaterne mener, at de advarselssignaler, der udveksles via Eurofisc WF5 i denne risikodatabase, enten ikke er målrettede, ikke er nyttige eller ikke fører til noget resultat.

69 Medlemsstaterne udveksler også oplysninger og udsender tidlige varslinger om tendenser inden for svig og konkrete svigsystemer. Vi konstaterede, at medlemsstaterne har udvekslet sådanne oplysninger tre gange, og at oplysningerne i ét af disse tilfælde var meget nyttige for skattemyndighederne i den modtagende medlemsstat, som gav feedback inden for en måned.

Manglende effektiv kontrol med den grænseoverskridende e-handel

70 Medlemsstaterne har hovedansvaret for gennemførelsen af kontrolsystemet for at sikre registrering af erhvervsdrivende i og uden for EU i MOSS-systemet. Derudover er hver enkelt medlemsstat ansvarlig for at etablere sin egen ramme for risikostyring vedrørende kontrol med fjernsalg. Da der ikke er nogen fælles ramme på EU-plan, kan forskellige tilgange i de enkelte medlemsstater føre til forvridninger på det indre marked.

Skattemyndighedernes kontrol af MOSS-systemet er svag

71 Vi konstaterede, at skattemyndighederne ikke altid dokumenterede kontrollerne af de erhvervsdrivendes registreringer. Disse kontroller var grundigere for EU-erhvervsdrivende end for erhvervsdrivende uden for EU. Vi konstaterede svagheder i kontrollen med registreringer for ikke-EU-ordningen i næsten 80 % af de sager, vi gennemgik, og under gennemgangen af stikprøverne af afmeldinger og udelukkelser identificerede vi to tilfælde af dobbeltregistrering i ikke-EU-ordningen. Det betyder, at der ikke er lige vilkår for EU-erhvervsdrivende.

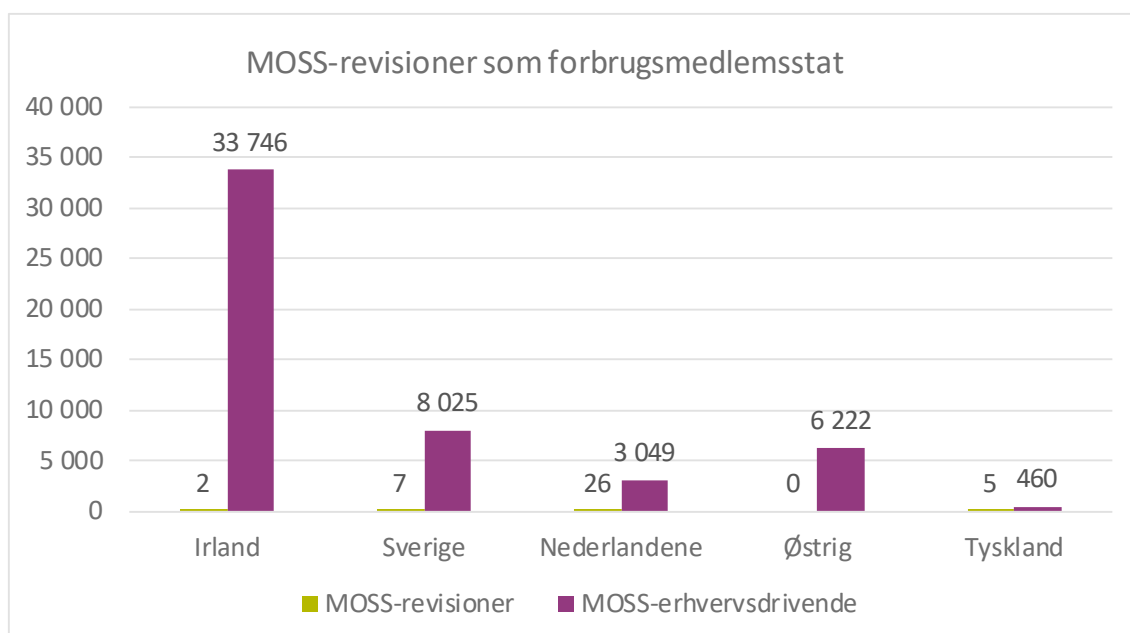
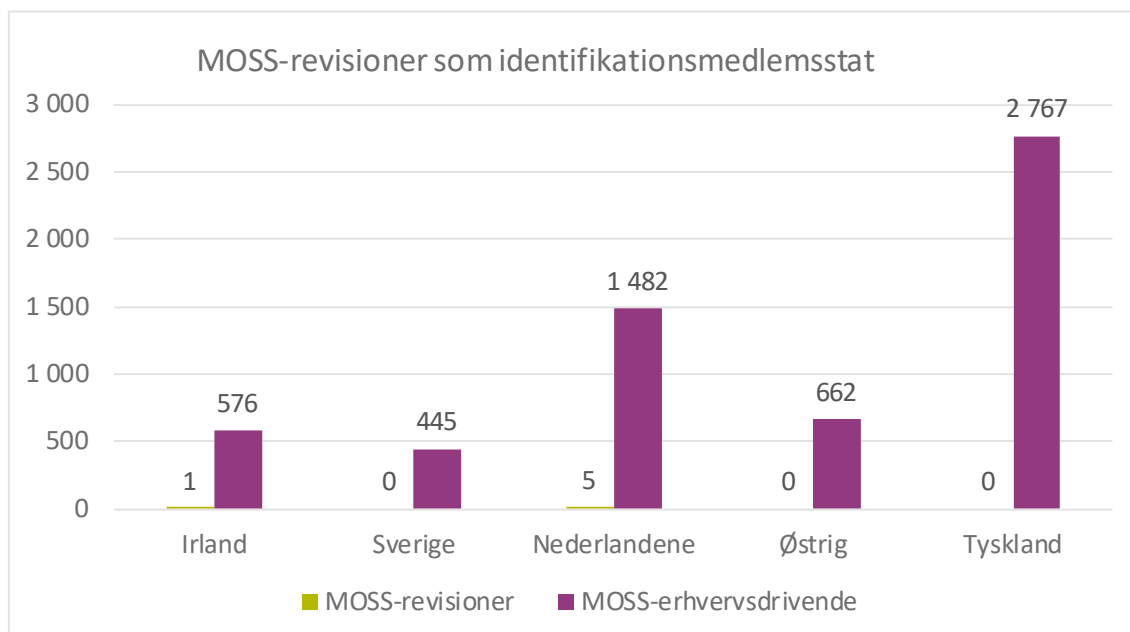
72 I undersøgelsen spurgte vi medlemsstaterne, om de som identifikationsmedlemsstat havde foretaget kontrol af de erhvervsdrivende, der var registreret i MOSS-systemet i 2015. Kun syv medlemsstater svarede, at de havde

foretaget en sådan kontrol, og en af dem forklarede, at den gjorde det ved registreringen. De øvrige medlemsstater svarede, at de enten ikke havde foretaget kontrollen (ni) eller ikke havde statistik på den (fire).

73 Med hensyn til kontrol som forbrugsmedlemsstat svarede otte medlemsstater, at de havde foretaget en sådan kontrol; ni havde ikke foretaget kontrol, og yderligere tre havde ikke relevant statistik.

74 *Figur 2* viser antallet af MOSS-revisioner udført i de besøgte medlemsstater, for både EU- og ikke-EU-ordninger, fra 2015 og frem til de senest tilgængelige data.

Figur 2 - Antal MOSS-revisioner i de fem udvalgte medlemsstater i forhold til populationen af erhvervsdrivende ved udgangen af 2017



Bemærk: Oplysninger om antallet af MOSS-erhvervsdrivende i Tyskland på forbundsplan omfatter ikke EU-leverandører.

Kilde: Revisionsretten.

75 Vi undersøgte de MOSS-revisioner, der er nævnt i *figur 2*. Vi konstaterede, at:

- kun Nederlandene anvender standardrevisionsfilen for MOSS-revisioner (SAF-MOSS) til at anmode om data fra MOSS-erhvervsdrivende

- b) revisionen kun blev afsluttet med effektiv opkrævning af den manglende moms ifølge den supplerende momsansættelse i tre af de undersøgte filer
- c) Kommissionen har fremsat anbefalinger²⁷ om, hvordan MOSS-revisioner kan koordineres, og medlemsstaterne har vedtaget de retningslinjer, der blev udarbejdet af "Fiscalis-projektgruppe nr. 86" om revision af og kontrol med MOSS-systemet. Disse retningslinjer er imidlertid ikke juridisk bindende, og medlemsstaterne kan anvende andre strategier.

76 Vi konstaterede, at revisionsarbejdet med MOSS-systemet er meget begrænset med hensyn til EU-ordningen, og at det næsten ikke finder sted i forbindelse med ikke-EU-ordningen. Revisionsarbejdet er ikke effektivt med hensyn til momsopkrævningen. Desuden fortalte de nederlandske skattemyndigheder, at de som forbrugsmedlemsstat har et stort efterslæb af revisioner af korrektioner af momsangivelser.

Skattemyndighederne foretager ikke effektive revisioner af fjernsalget af varer inden for EU

77 De fleste af medlemsstaterne anvender web-harvesting-værktøjer eller tredjepartsoplysninger til at identificere de erhvervsdrivende, der bør registreres på deres område, fordi de har overskredet tærsklen (jf. punkt 09). De bruger dog ikke disse oplysninger til at identificere de erhvervsdrivende, der bør registreres i en anden medlemsstat.

78 To af de besøgte medlemsstater rapporterede også, at det er vanskeligt at kontrollere leverandører fra andre medlemsstater, der bør registreres i deres medlemsstat, fordi de har overskredet tærsklen for fjernsalg.

79 F.eks. kan leverandører fra andre medlemsstater og markedspladser sikre, at privatkunder skal indgå aftale med et mellemliggende fragtfirma i leverandørens medlemsstat med henblik på leveringen af varerne til forbrugsmedlemsstaten. Leverandøren anser derefter leveringen for at være leveret til det indenlandske mellemliggende firma og ikke til forbrugsmedlemsstaten som fjernsalg og undgår dermed at skulle registreres i sidstnævnte.

²⁷ https://ec.europa.eu/taxation_customs/business/vat/telecommunications-broadcasting-electronic-services/sites/mossportal/files/one-stop_add_guidelines_da.pdf.

80 Af de 62 stikprøver af informationsudvekslinger enten efter anmodning eller uden forudgående anmodning vedrørende fjernsalg, som vi undersøgte, blev 53 foretaget inden for rammerne af en revision. Vi fandt 13 eksempler på effektive resultater med hensyn til momsopkrævning.

EU's toldmyndigheder kan ikke forhindre misbrug af ordningen for forsendelser af ringe værdi for varer, der indføres fra lande uden for EU

81 B2C-leveringer af varer indkøbt i lande uden for EU er omfattet af ordningen for forsendelser af ringe værdi og dermed fritaget for moms, når deres værdi ikke overstiger tærsklen på 22 euro²⁸. Endvidere gælder det, at når varers reelle værdi²⁹ er lig med eller mindre end 150 euro, skal der ikke opkræves told. En gave, der sendes fra en privatperson til en anden privatperson (P2P), er fritaget for told og moms, når værdien ikke overstiger 45 euro (jf. [tabel 3](#)).

Tabel 3 - Tærskel vedrørende momsfritagelsen på forsendelser af ringe værdi

Ordningen for forsendelser af ringe værdi			
B2C	0-22 euro	22-150 euro	>150 euro
	ingen moms, ingen told	moms, ingen told	moms, told
P2P	Euro 0-45	>45 euro	
	ingen moms, ingen told	moms, told	

Kilde: Revisionsretten.

82 Moms- og toldfritagelser på forsendelser af ringe værdi kan misbruges på følgende måder: i) undervurdering af varer, hvis værdi angives under tærsklerne for moms- og/eller toldfritagelserne, ii) opdeling af forsendelser, så de ligger under tærskelværdien, iii) import af enten kommercielle forsendelser, som angives som gaver, eller varer, der ikke er berettiget til fritagelsen.

83 Varerne kan importeres, efter at forbrugeren har købt dem på internettet. I dette tilfælde importeres de ved hjælp af enten en post- eller en kurer-tjeneste. Toldmyndighederne har det endelige ansvar for at sikre, at de erhvervsdrivende overholder ordningen for forsendelser af ringe værdi. De er også ansvarlige for at etablere deres egen ramme for risikostyring vedrørende kontrol med denne import.

²⁸ Medlemsstaterne kan fastsætte denne tærskel til 10 euro.

²⁹ Reel værdi defineres som en vares værdi uden fragt og forsikring.

Svagheder i medlemsstaternes elektroniske fortoldningssystemer

84 For at kontrollere, om medlemsstaternes elektroniske fortoldningssystemer kan forhindre misbrug af ordningen for forsendelser af ringe værdi, foretog vi en test i det elektroniske fortoldningssystemets modelmiljø i fire af de besøgte medlemsstater. Vi udtog også en målrettet stikprøve på 15 indførsler foretaget af postvirksomheder og en målrettet stikprøve på 15 indførsler foretaget af kurervirksomheder i hver af de fem besøgte medlemsstater.

85 Alle de elektroniske fortoldningssystemer i de besøgte medlemsstater accepterede angivelser, der ikke var berettiget under ordningen for forsendelser af ringe værdi. Med undtagelse af Østrig accepterede de elektroniske fortoldningssystemer i de øvrige fire besøgte medlemsstater importangivelser, hvori der blev ansøgt om fritagelse for told for B2C-forsendelser, selv om den angivne reelle værdi var højere end 150 euro³⁰, eller for gaver med en angivet værdi over 45 euro³¹. I Østrig accepterede det elektroniske fortoldningssystem importangivelser, hvori der blev ansøgt om fritagelse for told for B2C-forsendelser, selv om det pågældende produkt var en alkoholholdig vare³².

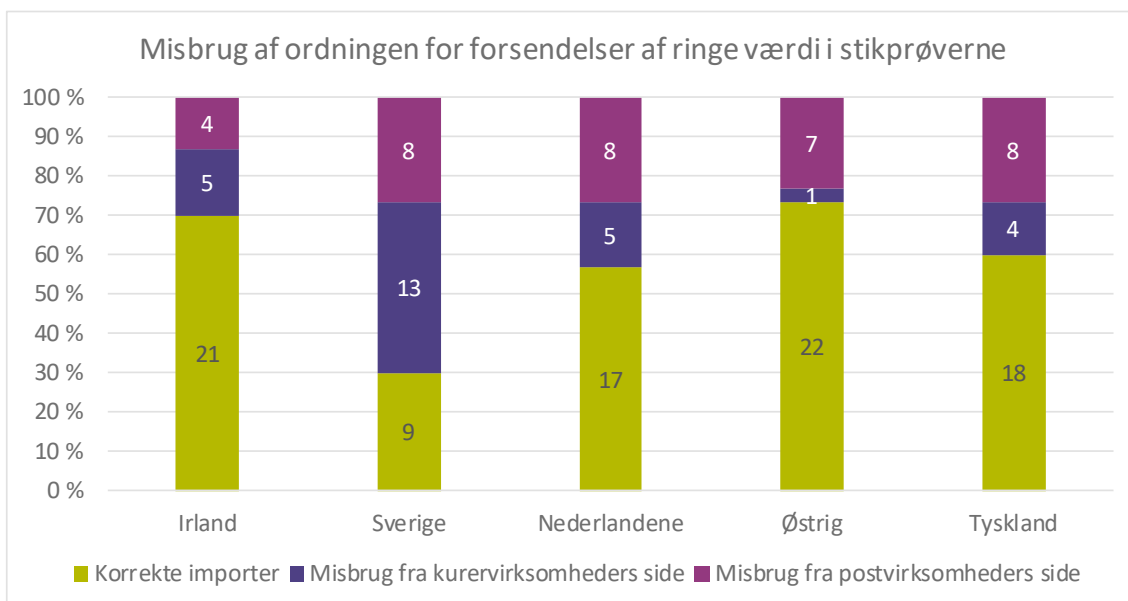
86 Stikprøveresultaterne vises i *figur 3*.

³⁰ I modstrid med artikel 23 i Rådets forordning (EF) nr. 1186/2009 om en fællesskabsordning vedrørende fritagelse for import- og eksportafgifter.

³¹ I modstrid med artikel 25 og 26 i Rådets forordning (EF) nr. 1186/2009 og artikel 1 i Rådets direktiv 2006/79/EF af 5. oktober 2006 om afgiftsfritagelse ved indførsel af varer i småforsendelser uden erhvervmæssig karakter fra tredjelande (kodificeret udgave) (EUT L 286 af 17.10.2006, s. 15).

³² I modstrid med artikel 24, litra a), i Rådets forordning (EF) nr. 1186/2009 om en fællesskabsordning vedrørende fritagelse for import- og eksportafgifter.

Figur 3 - Stikprøveresultater pr. medlemsstat vedrørende import via post- eller kurertjenester



Kilde: Revisionsretten.

87 I særberetning nr. 19/2017 anbefalede vi, at medlemsstaterne omgående bør³³:

"...

- b) i deres elektroniske toldsystemer indføre kontroller, der blokerer for godkendelsen af importangivelser, hvori der ansøges om afgiftsfritagelse for forsendelser af ringe værdi for varer med en angivet reel værdi på mere end 150 euro eller kommercielle forsendelser (BC2), der er angivet som gaver (P2P)
- c) udføre efterfølgende kontrol af de erhvervsdrivendes overholdelse af betingelserne for afgiftsfritagelse for forsendelser af ringe værdi, også når der er tale om autoriserede økonomiske operatører
- d) udarbejde efterforskningsplaner for at tackle misbruget af denne fritagelse i forbindelse med e-handel med varer med lande uden for EU."

88 Ingen af de besøgte medlemsstater har fulgt anbefaling b) og d).

Medlemsstaterne foretager efterfølgende kontrol for at verificere erhvervsdrivendes overholdelse af ordningen for forsendelser af ringe værdi, men de forhindrede ikke det misbrug, vi opdagede i stikprøverne i [figur 3](#). Derfor kan de elektroniske fortoldningssystemer ikke forhindre import af varer, der ikke er berettiget til

³³ Jf. anbefaling 9 i særberetning nr. 19/2017.

momsfritagelsen på forsendelser af ringe værdi, og der kompenseres ikke for dette gennem efterfølgende kontrol og efterforskningsplaner.

En række autoriserede økonomiske operatører har misbrugt ordningen for forsendelser af ringe værdi

89 En autoriseret økonomisk operatør skal ifølge toldlovgivningen³⁴ have indført intern kontrol til at forhindre og afsløre ulovlige eller ureglementerede transaktioner. Ifølge retningslinjerne for autoriserede økonomiske operatører gælder endvidere, at enhver uregelmæssighed i administrationen, herunder overtrædelser på toldområdet, kan være en indikator for, at det interne kontrolsystem ikke er effektivt. I dette perspektiv skal hver toldovertrædelse altid undersøges, også med hensyn til denne betingelse for at træffe foranstaltninger til at forbedre det interne kontrolsystem og dermed undgå en gentagelse af overtrædelsen ...³⁵.

90 I vores stikprøve undersøgte vi 75 importangivelser, der var indsendt af postvirksomheder (15 pr. besøgt medlemsstat). Vi konstaterede, at 35 af disse 75 virksomheder misbrugte ordningen for forsendelser af ringe værdi. I otte af disse 35 tilfælde var klarereren en bestemt autoriseret økonomisk operatør. Vi undersøgte også 75 importangivelser, der var indsendt af ekspreskurervirksomheder. Vi konstaterede, at 28 af disse virksomheder misbrugte ordningen for forsendelser af ringe værdi. I 21 af disse 28 tilfælde var enten klarereren eller toldrepræsentanten en autoriseret økonomisk operatør.

91 De kurervirksomheder i stikprøven, der var autoriserede økonomiske operatører, og som indgav de ulovlige importangivelser, burde have indført intern kontrol til at undgå dette. Disse autoriserede økonomiske operatører havde ansøgt om en fritagelse for moms/told for varer, som ikke var berettiget til det.

Kommissionen udfører ikke tilstrækkelige kontrol- og overvågningsaktiviteter

92 Som vi rapporterede³⁶ i særberetning nr. 19/2017, har toldmyndighederne "ikke kun pligt til via en risikoinformationsformular (RIF) at udveksle risikooplysninger, der

³⁴ Jf. artikel 25, stk. 1, litra f), i gennemførelsesretsakten til EU's toldkodeks.

³⁵ Jf. side 38 i GD TAXUD's "AEO Guidelines" af 11. marts 2016.

³⁶ Jf. punkt 54 i særberetning nr. 19/2017.

vedrører observerede risici, men også trusler, der indebærer en høj risiko andre steder i Unionen".

93 Kommissionen oprettede en RIF for at håndtere uregelmæssigheder vedrørende undervurdering, fejltarifering, moms osv. RIF'en blev indført i toldrisikostyringssystemet (CRMS) og stillet til rådighed for medlemsstaterne, som bestemte, hvilke relevante oplysninger der skulle indarbejdes i deres nationale risikostyringssystem.

94 En hurtig søgning i CRMS-systemet på RIF'er udstedt i 2016 og 2017, som indeholder et ord relateret til e-handel, post- og kurerbefordring, gav ifølge Kommissionen 530 RIF'er udstedt af medlemsstaterne.

95 Kommissionen har opstillet fælles risikokriterier og standarder for risici, der har indvirkning på EU's og medlemsstaternes finansielle interesser (finansielle risikokriterier). Medlemsstaterne skal gennemføre disse risikokriterier elektronisk inden udgangen af maj 2019. Risikokriterierne tager i en vis udstrækning hensyn til Revisionsrettens tidligere anbefalinger.

96 Baseret på Kommissionens svar på vores spørgeskema har vi konstateret, at for så vidt angår udfordringer med moms inden for e-handelen foretager Kommissionen ikke andre kontroller eller kontrolbesøg i medlemsstaterne end kontrollerne af beregningerne af medlemsstaternes harmoniserede momsgrundlag med henblik på egne indtægter. Kommissionen overvåger ikke fjernsalget inden for EU og har ikke undersøgt, hvordan MOSS-systemet fungerer i medlemsstaterne siden dets lancering den 1. januar 2015.

97 Kommissionen har dog gennemført oplysningskampagner for at forbedre overholdelsen af MOSS-systemets ikke-EU-ordning blandt erhvervsdrivende uden for EU.

98 Kommissionen har ikke siden begyndelsen af 2015 foretaget nogen inspektioner af ekspreskurervirksomheders og postvirksomheders regeloverholdelse i forbindelse med traditionelle egne indtægter³⁷.

³⁷ Egne indtægter baseret på told og sukkerafgifter fastsat af medlemsstaterne.

99 I særberetning nr. 19/2017 anbefalede vi, at Kommissionen bør "c) undersøge misbruget af fritagelser for forsendelser af ringe værdi i forbindelse med e-handel med varer med lande uden for EU" (anbefaling 8). OLAF indledte i 2017 en undersøgelse af e-handelsimporten af billigt tøj. Undersøgelser er i gang i fire medlemsstater. I 2018 indledte OLAF en undersøgelse af den formodede import af potentielt følsomme varer via e-handelstransaktioner ad luftvejen uden betaling af told og den relaterede skyldige moms.

Håndhævelsen af opkrævningen er ikke effektiv

100 Skattemyndighederne er ansvarlige for at sikre, at det korrekte momsbeløb betales til den rette medlemsstat på det rigtige tidspunkt, og for at træffe de nødvendige korrigerende foranstaltninger, når dette ikke er tilfældet. Medlemsstaterne er også ansvarlige for opkrævning af moms betalt af de erhvervsdrivende, der er registreret i MOSS-systemet, og for at overføre de opkrævede beløb til de rette medlemsstater.

Ingen skøn over momsgabet for leveringen af ydelser og forskellige skøn for leveringen af varer

101 Momsgabet er forskellen mellem, hvad der burde opkræves i overensstemmelse med den nuværende lovgivning, og hvad der rent faktisk opkræves af medlemsstaternes skattemyndigheder. Vi så på, om og hvordan dette beregnes for den grænseoverskridende levering af varer og ydelser via e-handel. Et sådant skøn vil hjælpe Kommissionen eller medlemsstaterne med at rette ressourcerne derhen, hvor de gør mest gavn.

102 Vi konstaterede, at medlemsstaterne ikke har udarbejdet noget skøn over momsgabet for hverken EU- eller ikke-EU-ordningen i MOSS. I vores undersøgelse anmodede vi medlemsstaterne om at fremlægge skøn over tabte indtægter på grund af ikkeregistrerede erhvervsdrivende fra lande uden for EU. 17 medlemsstater svarede, at de ikke har sådanne skøn. To medlemsstater besvarede ikke dette spørgsmål, og én medlemsstat gav et skøn over de indtægter, den mistede i 2015 på grund af brugen af ulovlige tv-spredningstjenester³⁸ i mindst 100 000 husstande på sit område. Dette skøn lyder på 12 millioner euro.

³⁸ Jf. www.parlegalusaturu.lv.

103 Vi fik bekræftet, at der ikke var foretaget noget skøn over momsgabet for MOSS-systemet i de medlemsstater, vi besøgte.

104 I vores undersøgelse anmodede vi medlemsstaterne om at give et skøn over de indtægter, de har mistet på grund af svigagtig adfærd i form af misbrug af ordningen for forsendelser af ringe værdi, f.eks. ved at opdele, fejlangive eller underfakturere leverancer for at blive under tærskelværdien. Ingen af de 20 medlemsstater i undersøgelsen gav os et sådant skøn.

105 En Deloitte-undersøgelse har foretaget et skøn over momsgabet i forbindelse med fjernsalg af varer inden for og uden for EU³⁹. Tabene varierer fra 2,6 til 3,8 milliarder euro årligt i EU. Østrig har anslået det samlede momstab på sit område for fjernsalg inden for EU i perioden 2010-2015 til at være 860 millioner euro. Af de fem besøgte medlemsstater er det kun Østrig, der har offentliggjort denne form for skøn.

106 For EU som helhed viste et konsulentfirmas undersøgelse fra 2016 også, at der er huller i systemet⁴⁰. Ifølge undersøgelsen opkræves der kun moms på 35 % af importen via posttjenester, og disse huller resulterer direkte i et tab af momsindtægter på ca. 1,05 milliarder euro. De yderligere tab relateret til manglende opkrævning af importafgifter anslås til 0,25 milliarder euro. Kommissionen vurderer imidlertid, at det samlede momstab inden for grænseoverskridende e-handel som følge af momsfrigørelsen på forsendelser af ringe værdi kan være så højt som 5 milliarder euro om året⁴¹.

107 Told- og skattemyndighederne i Det Forenede Kongerige har vurderet, at momstabet for fjernsalg af varer uden for EU (import) er mellem 1 og 1,5 milliarder britiske pund om året i Det Forenede Kongerige. Dette varierer mellem 8 % og 12 % af

³⁹ Deloitte-undersøgelse "*VAT Aspects of cross-border e-commerce - Options for modernisation*", del 1, s. 65.

⁴⁰ Copenhagen Economics, "*E-commerce imports into Europe: VAT and customs treatment*", 2016.

⁴¹ Europa-Kommissionen, Forslag til Rådets direktiv om ændring af direktiv 2006/112/EF og direktiv 2009/132/EF for så vidt angår visse momsforpligtelser i forbindelse med levering af ydelser og fjernsalg af varer (COM(2016) 757 final), 1.12.2016.

momsgabet⁴². Det er værd at bemærke til sammenligning, at svig i forbindelse med stråmandsselskaber ("missing traders") i Det Forenede Kongerige kun udgør 4 % af momsgabet⁴³.

Problemer med MOSS-betalinger mellem medlemsstaterne

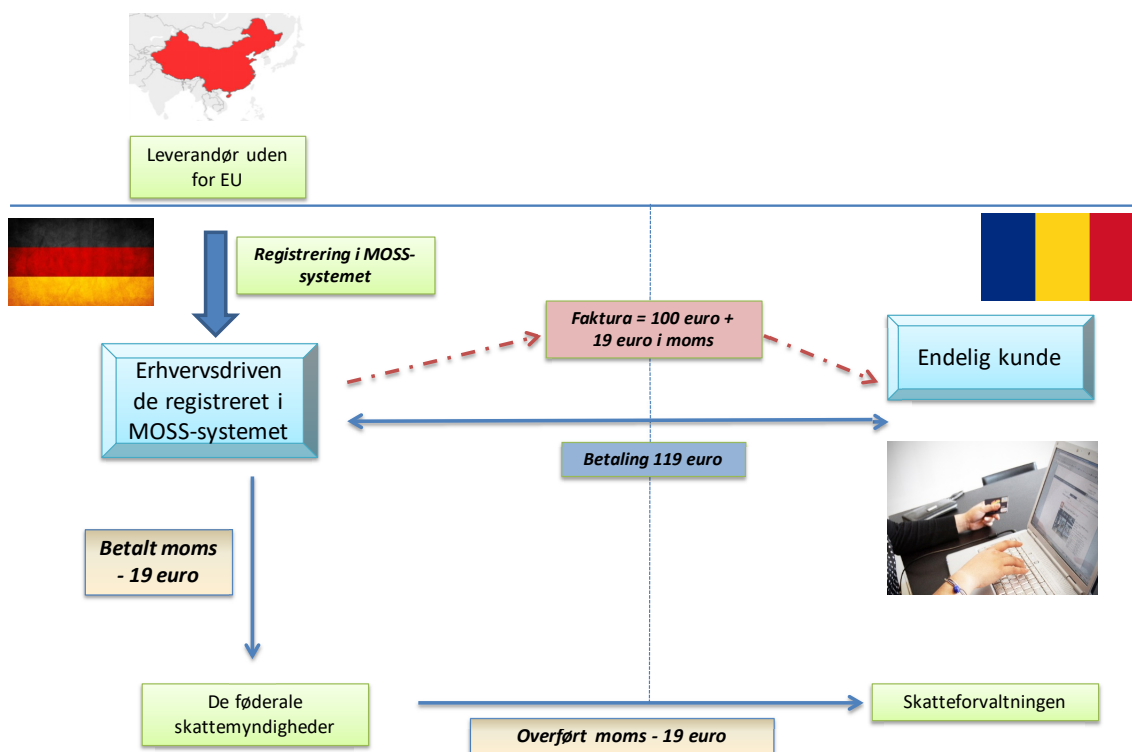
108 I MOSS-systemet overføres den moms, der betales af den erhvervsdrivende i identifikationsmedlemsstaten, til forbrugsmedlemsstaten senest ti dage efter udgangen af den måned, hvor betalingen blev modtaget. Det overførte beløb er et nettobeløb, efter at en procentdel af den opkrævede moms beholdes. I EU-lovgivningen er denne procentdel gradvist blevet sat ned fra 30 % i 2015-2016, til 15 % i 2017-2018 og 0 % fra 2019. *Figur 4* viser det økonomiske kredsløb i en B2C-levering af e-handelsydelser fra en leverandør uden for EU, der er registreret i MOSS-systemet.

⁴² <https://www.nao.org.uk/wp-content/uploads/2017/04/Investigation-into-overseas-sellers-failing-to-charge-VAT-on-online-sales.pdf>.

⁴³

<https://webarchive.nationalarchives.gov.uk/20190509073425/https://www.gov.uk/government/statistics/measuring-tax-gaps>.

Figur 4 - B2C-levering af e-handelsydelser fra en leverandør uden for EU, der er registreret i MOSS-systemet



Kilde: Revisionsretten baseret på "Your pocket guide to VAT on digital e-commerce", Bellheim, Brown, Erneholm, Jundt et al.

109 Hvis den erhvervsdrivende enten undlader at betale eller ikke betaler det fulde beløb, skal identifikationsmedlemsstaten sende en påmindelse elektronisk på den tiende dag efter den dag, hvor betalingen forfalder. Forbrugsmedlemsstaten er derefter ansvarlig for at sende eventuelle efterfølgende påmindelser og for at opkræve momsen⁴⁴.

110 Vi undersøgte en stikprøve på 10 momsbetalinger modtaget som identifikationsmedlemsstat pr. besøgt medlemsstat. Vi konstaterede, at den erhvervsdrivende i to tilfælde ikke betalte det fulde beløb, men de irske skattemyndigheder sendte ikke en påmindelse til den erhvervsdrivende om den manglende betaling. I den ene af de to sager udelukkede de ikke den erhvervsdrivende, selv om denne endte med at betale mere end to år for sent.

111 I Nederlandene fandt vi tre tilfælde, hvor de nederlandske skattemyndigheder overførte betalingen til momsangivelsen manuelt, hvilket er en besværlig og ikke helt sikker måde at gøre det på. Hertil kommer, at Nederlandenes nationale it-system ikke

⁴⁴ Jf. "Vejledning om mini one stop-shoppen på momsområdet", Europa-Kommissionen, 2013.

giver mulighed for automatiske kontroller af angivelser i forhold til betalinger. Erhvervsdrivende kan udelukkes fra MOSS-systemet, når de har modtaget en påmindelse om enten at indsende en momsangivelse eller betale moms for de tre umiddelbart forudgående kvartaler. Derfor ved skattemyndighederne ikke, hvornår en betaling ikke er foretaget, og der sker ingen automatisk underretning om, at den erhvervsdrivende ikke har overholdt tre betalingsfrister. Stikprøveresultaterne vises i [bilag III](#).

112 Nederlandenes overordnede revisionsorgan⁴⁵ har rapporteret følgende: Det nederlandske MOSS-system understøttede ikke kontrol af, om momsbetalinger blev foretaget til tiden og med det fulde beløb, mellem 2015 og 2017. Det var først i første kvartal af 2018, at told- og skattemyndighederne kunne begynde at sammenholde momsangivelser og momsbetalinger vedrørende det første kvartal af 2015. Dette arbejde sker overvejende manuelt. På grund af efterslæbet med at sammenholde MOSS-angivelser og -betalinger er myndighedernes internationale afdeling endnu ikke begyndt at arbejde på den strukturerede håndhævelse og overvågning af overholdelsen af momsforpligtelser. Til det formål skal den bruge konkrete oplysninger om status for betalingerne.

113 Vi undersøgte en stikprøve på 10 momsbetalinger som forbrugsmedlemsstat pr. besøgt medlemsstat. Vi fandt to tilfælde, hvor skattemyndighederne i forbrugsmedlemsstaten ikke havde sendt en påmindelse, selv om den erhvervsdrivende endnu ikke havde betalt. I et andet tilfælde modtog forbrugsmedlemsstaten betalingen, men fandt ikke momsangivelsen. De nederlandske skattemyndigheder overførte manuelt alle elementer i den udvalgte stikprøve til momsangivelsen. Jf. [bilag III](#) for nærmere oplysninger om stikprøveresultaterne.

114 For at sikre, at momsbetalingerne er fuldstændige, knyttes de til momsangivelserne ved hjælp af et unikt referencenummer for momsangivelsen. De østrigske skattemyndigheder rapporterede, at de ikke modtager alle forfaldne betalinger, især fra Det Forenede Kongerige. Ligeledes beskrev Den Tjekkiske Republiks overordnede revisionsorgan⁴⁶, at det havde problemer med at knytte betalinger fra Det Forenede Kongerige til momsangivelser.

⁴⁵ Jf. s. 33 i <https://english.rekenkamer.nl/publications/reports/2018/11/28/vat-on-cross-border-digital-services>.

⁴⁶ Jf. s. 23 i <https://www.nku.cz/scripts/rka-en/detail.asp?cisloakce=17/12&rok=0&sestava=0>.

115 Kommissionen foretager som led sit kontrolarbejde med momsbase­rede egne indtægter en afstemning af MOSS-momsbetalingerne mellem de 28 medlemsstater. Vi undersøgte denne afstemning og konstaterede, at Kommissionen mener, at der er store forskelle for så vidt angår Belgien, Bulgarien, Danmark og Østrig, mens tre medlemsstater ikke havde fremsendt data ved udgangen af 2018 (Grækenland, Cypren og Det Forenede Kongerige). Der mangler data for 2016, da 11 medlemsstater endnu ikke var blevet inspiceret for det pågældende regnskabsår.

Bestemmelserne om gensidig bistand ved inddrivelse af skatter anvendes ikke tilstrækkeligt

116 Af de fem medlemsstater, vi besøgte, var det kun de østrigske skattemyndigheder, der som forbrugsmedlemsstat havde sendt påkrav om betaling til andre medlemsstater vedrørende MOSS-erhvervsdrivendes udestående beløb⁴⁷. De sendte fem påkrav mellem 1.1.2015 og 31.5.2018.

Trods den seneste positive udvikling i retsgrundlaget er der stadig vigtige spørgsmål, der skal løses

117 EU's toldlovgivning er fastsat i EU-toldkodeksen⁴⁸, mens moms er reguleret ved EU's momsdirektiv⁴⁹. Siden 2015 har MOSS-systemet fundet anvendelse på grænseoverskridende leverancer af e-handelsydelse. I slutningen af 2017 vedtog EU en ny pakke af EU-bestemmelser om moms og e-handel, den såkaldte "pakke om moms på e-handel". Denne pakke består af tre retsakter⁵⁰ og indfører følgende ændringer:

⁴⁷ I henhold til Rådets direktiv 2010/24/EU af 16. marts 2010 om gensidig bistand ved inddrivelse af fordringer i forbindelse med skatter, afgifter og andre foranstaltninger (EUT L 84 af 31.3.2010, s. 1).

⁴⁸ Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EU) nr. 952/2013 af 9. oktober 2013 om EU-toldkodeksen (omarbejdning) (EUT L 269 af 10.10.2013, s. 1).

⁴⁹ Rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem (EUT L 347 af 11.12.2006, s. 1).

⁵⁰ Rådets direktiv (EU) 2017/2455 af 5. december 2017 om ændring af direktiv 2006/112/EF og direktiv 2009/132/EF for så vidt angår visse momsforpligtelser i forbindelse med levering af ydelser og fjernsalg af varer (EUT L 348 af 29.12.2017, s. 7), Rådets gennemførelsesforordning (EU) 2017/2459 af 5. december 2017 om ændring af

- a) Mikrovirksomheder og nystartede virksomheder får mulighed for at lægge afgift på deres grænseoverskridende salg af e-handelsydelser, der ikke overskrider tærsklen på 10 000 euro, i henhold til "oprindelseslandsprincippet", dvs. til den sats, der gælder i oprindelsesmedlemsstaten og ikke i bestemmelsesmedlemsstaten.
- b) E-forhandlere kan anvende faktureringsreglerne i deres identifikationsmedlemsstat i stedet for reglerne i bestemmelsesmedlemsstaten.
- c) MOSS-systemet udvides til at omfatte alle grænseoverskridende leveringer af B2C-ydelser, som vil blive en one-stop-shop, og til B2C-onlinesalg af varer, uanset om de kommer fra EU-lande eller ikke-EU-lande.
- d) Momsfritagelsen for varer, der ikke overstiger en samlet værdi på 22 euro (eller 10 euro), og som er købt online og importeret fra et ikke-EU-land, afskaffes.

118 De ændringer, der er beskrevet ovenfor i a) og b), trådte i kraft i 2019, og ændringerne i c) og d) trådte først i kraft i 2021. Vi gennemgik den sandsynlige effekt af disse ændringer og identificerede problemer, som efter vores opfattelse stadig skal løses.

Retsgrundlaget følger i de fleste henseender den bedste internationale praksis, der fremmes af OECD og WCO

119 Vi vurderede det retsgrundlag, der er beskrevet i punkt **117**, for at sikre, at det følger bedste international praksis på området for opkrævning af moms og told som defineret af OECD og WCO.

OECD's destinationsprincip

120 I overensstemmelse med momsdirektivet anvender EU destinationsprincippet for grænseoverskridende levering af e-handelsydelser til en endelig forbruger. Destinationsprincippet betyder, at sådanne leveringer af ydelser pålægges moms i den

gennemførelsesforordning (EU) nr. 282/2011 om foranstaltninger til gennemførelse af direktiv 2006/112/EF om det fælles merværdiafgiftssystem (EUT L 348 af 29.12.2017, s. 32), Rådets forordning (EU) 2017/2454 af 5. december 2017 om ændring af forordning (EU) nr. 904/2010 om administrativt samarbejde og bekæmpelse af svig vedrørende merværdiafgift (EUT L 348 af 29.12.2017, s. 1).

jurisdiktion, hvor modtageren har fast bopæl⁵¹. Dette er i overensstemmelse med bedste internationale praksis.

121 De nye bestemmelser, der træder i kraft den 1. januar 2021, betyder, at mikrovirksomheder og nystartede virksomheder får mulighed for at lægge afgift på deres salg af e-handelsydelser, der ikke overskrider tærsklen på 10 000 euro, i henhold til "oprindelseslandsprincippet", dvs. til den sats, der gælder i oprindelsesmedlemsstaten.

122 Vi mener, at anvendelsen af oprindelseslandsprincippet øger risikoen for, at leverandørerne underangiver salgsmomsen for at holde sig under tærsklen og undgå at skulle opkræve den højere momssats, der er gældende i bestemmelsesmedlemsstaten. Hertil kommer, at de nye bestemmelser ikke imødegår risikoen for, at medlemsstater med lavere satser konkurrerer med andre for at tiltrække SMV'er og nystartede virksomheder til deres område⁵².

123 Med hensyn til tærsklen på 10 000 euro er vi også enige i vurderingen fra det tjekkiske overordnede revisionsorgan, at det kun er identifikationsmedlemsstaten, der kan vurdere, om denne tærskel er overskredet. Revisionsorganet henleder opmærksomheden på, at dette direktiv kræver, at EU-medlemsstaterne træffer passende foranstaltninger til at kontrollere betingelserne for anvendelsen af denne tærskel⁵³.

WCO's risikoindikatorer og retningslinjer for umiddelbar frigivelse

124 I henhold til den nuværende EU-lovramme har Kommissionen opstillet fælles risikokriterier og standarder for risici, der har indvirkning på EU's og medlemsstaternes finansielle interesser (finansielle risikokriterier). Denne ramme omfatter ikke alle de kriterier, der er opstillet af WCO⁵⁴, men kun dem, medlemsstaterne kan gennemføre i

⁵¹ Jf. punkt 90 og 91 i særberetning nr. 24/2015, "Bekæmpelse af momssvig inden for Fællesskabet: Der er behov for mere handling".

⁵² Lamensch, 2017, s. 140. Jf. https://www.ibfd.org/sites/ibfd.org/files/content/pdf/ivm_2017_02_e2_1_SeptNewsletter.pdf.

⁵³ Jf. s. 17 i revisionskonklusion nr. 17/12 om e-handel på <https://www.nku.cz/scripts/rka-en/detail.asp?cisloakce=17/12&rok=0&sestava=0>.

⁵⁴ I "Postal/Express Consignments Risk Indicators and Manual" i bind 2 i WCO's "Customs Risk Management Compendium".

deres nationale risikostyringssystemer. Vi har konstateret, at Kommissionen ikke har givet medlemsstaterne yderligere forklaringer på WCO-indikatorerne for klart at fastslå, hvordan risikokriterierne gennemføres på grundlag af fælles elementer.

125 WCO har udsendt retningslinjerne for umiddelbar frigivelse, som er et sæt proceduremæssige retningslinjer baseret på eksisterende praksis, der skal sætte toldmyndighederne i stand til at kombinere umiddelbar frigivelse med relevante og passende kontroller af disse forsendelser⁵⁵. De er især relevante for post- og kurerbefordring. Vi konstaterede, at EU's lovgivning er i overensstemmelse med de vigtigste principper i retningslinjerne for umiddelbar frigivelse.

126 Ifølge retningslinjerne⁵⁶ kan transportudgifter udelukkes i beregningen af værdien af korrespondance og dokumenter og forsendelser af ringe værdi, hvor der ikke opkræves told eller afgifter. Alle de medlemsstater, vi besøgte, og Kommissionen har fortolket tærsklen på 150 euro for toldfritagelse som kun at være værdien af varerne alene, dvs. uden forsikring og fragt⁵⁷.

127 Vi konstaterede imidlertid, at Irland og Tyskland fortolker tærsklen på 22 euro (eller 10 euro) for momsfrigtagelsen som, at den samlede værdi, der er nævnt i lovgivningen⁵⁸, også kan omfatte transportomkostninger⁵⁹. Østrig mener, at denne værdi kun vedrører varerne alene og ikke transportomkostningerne. Disse forskellige fortolkninger tyder på, at det ikke er lykkedes Kommissionen at sikre en ensartet gennemførelse af toldbestemmelserne fra medlemsstaternes toldmyndigheders side.

⁵⁵ Jf. punkt 1.3 i WCO's "*Guidelines for the immediate release of consignments by customs*", WCO, 2014, i <http://www.wcoomd.org/-media/wco/public/global/pdf/topics/facilitation/instruments-andtools/tools/immediate-release-guidelines/immediate-release-guidelines.pdf?db=web>.

⁵⁶ Jf. punkt 11 i WCO's "*Guidelines for the immediate release of consignments by customs*", WCO, 2014, i <http://www.wcoomd.org/-media/wco/public/global/pdf/topics/facilitation/instruments-and-tools/tools/immediate-release-guidelines/immediate-release-guidelines.pdf?db=web>.

⁵⁷ Jf. "*Compendium on the implementation of Council Regulation (EC) No 1186/2009*" (Toldkodeksudvalget, 2016, s. 19).

⁵⁸ Jf. artikel 23 i Rådets direktiv 2009/132/EF.

⁵⁹ Jf. s. 18 og 19 i kompendiet.

Nye bestemmelser, der træder i kraft i 2021, tager sigte på at afhjælpe nogle af svaghederne, men undervurdering udgør stadig et problem

128 Vi har gennemgået de nye bestemmelser, som træder i kraft i 2021, på baggrund af Kommissionens svar på et spørgeskema, vi sendte til den. Vi drøftede også udfordringerne ved e-handel med repræsentanter for den akademiske verden samt kernegruppe 2 i EU's overordnede revisionsorganers momsarbejdsgruppe.

129 I nogle tilfælde kan ikke-EU-leverandøren af varer vælge at importere varerne, før forbrugeren har købt dem på internettet. I vores særberetning nr. 19/2017 påpegede vi⁶⁰, at i henhold til den nuværende lovgivning kan leverandøren undgå at betale moms på denne import ved at undervurdere varerne og/eller misbruge toldprocedure 42. Toldprocedure 42 giver en importør momsfrigtagelse for varer, der importeres til transport til en anden EU-medlemsstat. Det er derefter i bestemmelsesmedlemsstaten, der skal betales moms⁶¹.

130 Vi konstaterede, at der var risiko for, at de varer, der importeres i henhold til toldprocedure 42, vil blive oplagret på et lager i EU, indtil de købes af og leveres til forbrugeren på vegne af leverandøren uden for EU, uden at der svares moms for denne levering.

Kommissionen har løst problemet med formidlers momspligt

131 Med hensyn til levering af varer ved fjernsalg indeholder momsdirektivet ikke nogen bestemmelser om formidlers momspligt, som giver mulighed for opkrævning af moms i tilfælde, hvor en tredjelandslieferandør bruger et lager til at levere varerne til de endelige forbrugere, og importen finder sted, før den endelige forbruger kendes.

132 For at afhjælpe dette vil elektroniske grænseflader (såsom platforme, markedspladser og portaler) i henhold til de nye bestemmelser, der træder i kraft den 1. januar 2021, skulle opkræve moms, fordi de anses for at modtage og levere varerne selv. Desuden indfører en ændring af momsdirektivet⁶² med virkning fra den 1. januar

⁶⁰ Jf. punkt 99, 100 og 137 i særberetning nr. 19/2017 "Importprocedurer: Mangler i lovgrundlaget og en ineffektiv gennemførelse påvirker EU's finansielle interesser".

⁶¹ Jf. særberetning nr. 13/2011 "Forebygges og afsløres momsunddragelse ved kontrollen af toldprocedure 42?".

⁶² Rådets direktiv (EU) 2017/2455 indfører med virkning fra den 1. januar 2021 den nye artikel 242a i direktiv 2006/112/EF.

2021 en forpligtelse til at føre regnskab for formidlere, mens et andet forslag⁶³ giver de elektroniske grænseflader mulighed for at anvende one-stop-shoppen til at angive moms for indenlandske B2C-leverancer. I henhold til disse nye bestemmelser kan skattemyndighederne opkræve moms på B2C-leveringen fra den elektroniske platform til forbrugeren.

Momsgabet som følge af undervurdering er stadig ikke tacklet

133 Vi rapporterede om risikoen for undervurdering af leveringer af e-handelsvarer fra tredjelande i 2017 og 2018⁶⁴. I januar 2018 delte 25 medlemsstater deres erfaringer med deres undersøgelser af svig som følge af undervurdering i forbindelse med e-handel på et ad hoc-møde arrangeret af OLAF. De fleste havde oplevet svig som følge af undervurdering inden for e-handel. Det britiske overordnede revisionsorgan har også konstateret, at der er forbindelse mellem e-handel, svig som følge af undervurdering og misbrug af toldprocedure 42⁶⁵.

134 Medlemsstaterne og Kommissionen træffer foranstaltninger til at bekæmpe og undersøge smugling af varer, der er bestilt online. De fokuserer bl.a. på små forsendelser med en værdi under 22 euro og har konstateret, at lavværdiforsendelser er en metode, der ofte anvendes, og at dette især er tilfældet for e-handel. Endvidere indledte OLAF i 2017 en undersøgelse af e-handelsimporten af billigt tøj. Undersøgelser er i gang i fire medlemsstater.

135 I en rapport vurderer Europa-Parlamentet de nye ordninger, som vil træde i kraft den 1. januar 2021, herunder især one-stop-shoppen for B2C-leveringer af varer importeret fra et ikke-EU land. Ifølge denne rapport vil de to problemer, som Revisionsretten har påpeget, dvs. undervurdering og import af varer, som ikke er

⁶³ Jf. COM(2018) 819 final af 11.12.2018, Forslag til Rådets direktiv om ændring af Rådets direktiv 2006/112/EF for så vidt angår bestemmelserne om fjernsalg af varer og visse indenlandske leveringer af varer.

⁶⁴ Jf. punkt 137 og 138 i særberetning nr. 19/2017 "Importprocedurer: Mangler i lovgrundlaget og en ineffektiv gennemførelse påvirker EU's finansielle interesser" og punkt 4.16 i Revisionsrettens årsberetning om budgetgennemførelsen i regnskabsåret 2017.

⁶⁵ Jf. punkt 1.10 i NAO's rapport på <https://www.nao.org.uk/wp-content/uploads/2017/04/Investigation-into-overseas-sellers-failing-to-charge-VAT-on-online-sales.pdf>.

berettiget til ordningen for forsendelser af ringe værdi, fortsat bestå efter de nye regler, dog i mindre grad⁶⁶.

136 Det er grunden til, at andre undersøgelser⁶⁷ foreslår, at "teknologibaserede" systemer for opkrævning af moms fra tredjepart eller kunden bør testes, herunder brugen af digitale valutaer. Se eksempler på de systemer, der foreslås i disse undersøgelser, i **tekstboks 3**. Ifølge WCO bør der endvidere overvejes alternative opkrævningsmodeller (f.eks. leverandørmodellen, formidler- eller forbruger/købermodellen) for at gå væk fra den nuværende tilgang, hvor told og afgifter beregnes og opkræves ved grænsen⁶⁸.

Tekstboks 3

Eksempler på alternative opkrævningssystemer

Estland testede i 2016 et kundeopkrævningssystem, der indebærer, at momsdelen af betalingen fra kunden til leverandøren blev sendt direkte til skattemyndighederne, men opgav det efter vedtagelsen af "pakken om moms på e-handel". Norge tester også et kundeopkrævningssystemet, og i Argentina indførte i juni 2018 et tilbageholdelsessystem for e-handelsydelse via betalingstjenesteudbyderen. Det franske senat foreslog et kundeopkrævningssystem i 2015. Andre undersøgelser foreslår kun at bruge digitale valutaer til momsbetalingen fra kunden til skattemyndighederne⁶⁹.

Disse systemer sikrer, at hele momsen opkræves ved hjælp af opdelt betaling, hvor kunden tilbageholder momsen og overfører den direkte til skattemyndighederne,

⁶⁶

[http://www.europarl.europa.eu/RegData/etudes/STUD/2018/621854/EPRS_STU\(2018\)621854_EN.pdf](http://www.europarl.europa.eu/RegData/etudes/STUD/2018/621854/EPRS_STU(2018)621854_EN.pdf).

⁶⁷ Jf. Europa-Parlamentets rapport "VAT fraud, economic impact, challenges and policy issues", oktober 2018, og *Sénat, Rapport d'information n° 691 du 17 septembre 2015, fait au nom de la commission des finances sur le e-commerce: propositions pour une TVA payée à la source*.

⁶⁸ Jf. s. 13 i "WCO Cross-border e-commerce. Framework of standards". WCO. Juni 2018 på http://www.wcoomd.org/-/media/wco/public/global/pdf/topics/facilitation/activities-and-programmes/ecommerce/wco-framework-of-standards-on-crossborder-ecommerce_en.pdf?la=en.

⁶⁹ R.T. Ainsworth, M. Alwohaibi, M. Cheetham, "VATCoin: Can a Crypto Tax Currency Prevent VAT Fraud?", *Tax Notes International*, Vol. 84, 14. november 2016. Jf. også KPMG's forslag om distributed ledger-teknologi på <https://home.kpmg/lu/en/home/insights/2018/07/vat-dlt.html>.

mens det system, Rådet har vedtaget, stadig kræver, at leverandøren angiver varernes værdi, som kan undervurderes for at reducere den skyldige moms.

137 Kommissionen fremsatte den 12. december 2018 et forslag⁷⁰, som søger at løse problemet med momssvig i forbindelse med e-handel ved at styrke samarbejdet mellem skattemyndigheder og betalingstjenesteudbydere. Forslaget indfører nye artikler i momsdirektivet⁷¹, som skal gennemføres af medlemsstaterne senest den 31. december 2021. Vi mener, at denne udveksling af betalingsdata vil være meget effektiv i kampen mod svig som følge af undervurdering.

⁷⁰ Jf. COM(2018) 812 final af 12.12.2018, Forslag til Rådets direktiv ændring af Rådets direktiv 2006/112/EF for så vidt angår gennemførelsen af visse krav til betalingstjenesteudbydere.

⁷¹ Artikel 243a til 243d.

Konklusioner og anbefalinger

138 Vi konkluderede, at EU ikke arbejder på at finde en løsning på alle udfordringerne med at opkræve den korrekte moms og told for de varer og tjenesteydelser, der handles via internettet.

139 Vi konstaterede, at medlemsstaterne ikke udnytter de administrative samarbejdsordninger fuldt ud: Medlemsstaterne bruger ikke gensidig administrativ bistand i hverken skatte- eller toldsager til at udveksle oplysninger med ikke-EU-lande (jf. punkt 32 til 37). IT-arkitekturen i MOSS-systemet er robust, og MOSS-systemet formidler oplysninger om registrerede erhvervsdrivende og deres indberettede leveringer af ydelser til forbrugsmedlemsstaten (jf. punkt 39 til 52). Udvekslingen af oplysninger mellem medlemsstaterne er utilstrækkelig (jf. punkt 53 til 59). Den manglende inddragelse af identifikationsmedlemsstaten hindrer de multilaterale kontrolordningers effektivitet (jf. punkt 60 til 64). Medlemsstaterne mener ikke, at de oplysninger, der indtil videre er overført til risikodatabasen under Eurofiscarbejdsområdet vedrørende e-handel, er nyttige, og de giver ikke den forventede feedback til netværket (jf. punkt 65 til 69).

Anbefaling 1 - Styrke brugen af administrative samarbejdsaftaler

Kommissionen bør:

- a) overvåge, i hvilket omfang ikke-EU-lande imødekommer de anmodninger, der sendes af medlemsstaterne i henhold til de aftaler om gensidig administrativ bistand, der er indgået med dem på både told- og skatteområdet, og gøre brug af de strukturer og rammer, der er oprettet i forbindelse med disse aftaler, til at tackle specifikke udfordringer med handelen med varer via e-handel
- b) foreslå ændringer af de elektroniske formularer til udveksling af oplysninger under det administrative samarbejde med henblik på at medtage en særlig boks til MOSS-systemet og anmodninger vedrørende fjernsalg

Medlemsstaterne bør:

- a) give hurtig feedback på de advarselssignaler, der modtages fra andre medlemsstater i Eurofiscarbejdsområde 5

- b) pålægge deres centrale forbindelseskontorer at oprette en separat koordineringsfunktion for MOSS-systemet og fjernsalg
- c) sikre, at de erhvervsdrivende kun kan angive en gyldig momsats i MOSS-momsangivelserne.

Tidshorisont: inden udgangen af 2020.

140 For det andet konstaterede vi, at medlemsstaternes skattemyndigheder og Kommissionen foretager begrænset kontrol. Skattemyndighederne foretog kun begrænsede kontroller af de erhvervsdrivende før registrering i MOSS-systemet og få kontroller af allerede registrerede erhvervsdrivende (jf. punkt **70** til **80**). EU's toldmyndigheder kan ikke forhindre misbrug af ordningen for forsendelser af ringe værdi (jf. punkt **81** til **91**). Endelig udfører Kommissionen ikke tilstrækkelige kontrol- og overvågningsaktiviteter (jf. punkt **92** til **99**).

Anbefaling 2 - Øge effektiviteten af kontrollen

Kommissionen bør:

- a) foretage kontrol af medlemsstaternes kontrol af ordningen for forsendelser af ringe værdi
- b) overvåge, hvordan fjernsalget af varer inden for EU og MOSS-systemet fungerer
- c) kontrollere, om medlemsstaterne har fulgt anbefaling 9 b), c) og d) i særberetning nr. 19/2017 for at bekæmpe misbrug af ordningen for forsendelser af ringe værdi
- d) overvåge, om medlemsstaterne har kontrolleret de erhvervsdrivendes overholdelse af ordningen for forsendelser af ringe værdi i forbindelse med revurderingen af autoriserede økonomiske operatørers godkendelser og givet dem passende anbefalinger med henblik på at afhjælpe svagheder i deres interne kontrol

Medlemsstaterne bør:

- a) foretage den nødvendige kontrol, når de modtager en anmodning om registrering i ikke-EU-ordningen i MOSS-systemet, for at sikre sig, at den anmodende erhvervsdrivende ikke allerede er MOSS-registreret i en anden medlemsstat

- b) styrke deres revisioner af MOSS-erhvervsdrivende og fjernsælgere ved anvendelse af værktøjerne til administrativt samarbejde, hvor det er relevant.

Tidshorisont: inden udgangen af 2020.

141 Vi konstaterede også, at håndhævelsen af opkrævningen af moms og told ikke er effektiv. Der er ingen skøn over momsgabet for leveringen af ydelser og forskellige skøn for leveringen af varer (jf. punkt **100** til **107**). Der er problemer med MOSS-betalinger mellem medlemsstaterne (jf. punkt **108** til **115**). Endelig anvendes bestemmelserne om gensidig bistand ved inddrivelse af skatter ikke tilstrækkeligt (jf. punkt **116**).

Anbefaling 3 - Forbedre håndhævelsen af opkrævningen

Kommissionen bør:

- a) støtte medlemsstaterne i udviklingen af en metode til at kunne udarbejde periodiske skøn over momsgabet for e-handel
- b) rette op på uoverensstemmelserne i resterende og fremtidige betalinger mellem medlemsstaterne, udbede sig forklaringer på dem og anmode om de oplysninger, der mangler
- c) tilskynde til og fremme medlemsstaternes anvendelse af gensidig bistand til inddrivelse af fordringer i forbindelse med skatter og afgifter samt andre tiltag til opkrævning af moms i e-handelstransaktioner.

Medlemsstaterne bør:

- a) udarbejde periodiske skøn over momsgabet for e-handel.

Tidshorisont: inden udgangen af 2021.

142 Vi konstaterede, at der var sket en positiv udvikling i det retsgrundlag, som Kommissionen har etableret, men at der stadig er vigtige spørgsmål, der skal løses. Der er behov for politisk støtte på højt plan og mekanismer til at fremme politisk sammenhæng for at forbedre effektiviteten af retsgrundlaget. Dette retsgrundlag følger i de fleste henseender den bedste internationale praksis, der fremmes af OECD og WCO (jf. punkt **119** til **127**). De nye bestemmelser, der træder i kraft i 2021, tager sigte på at afhjælpe nogle af svaghederne i det nuværende retsgrundlag, men der skal stadig findes en løsning på undervurdering (jf. punkt **128** til **137**).

Anbefaling 4 - Øge effektiviteten af retsgrundlaget

Kommissionen bør:

- a) undersøge brugen af egnede "teknologibaserede" systemer for opkrævning af moms, herunder brugen af digitale valutaer, til at bekæmpe momssvig inden for e-handel
- b) sikre, at WCO's risikoindeksorer for post-/ekspresforsendelser indgår i vejledningen om gennemførelse af afgørelsen om de finansielle risikokriterier
- c) udarbejde en klar definition af begreberne "reel værdi", "værdi" og "samlet værdi" i lovgivningen for at sikre, at medlemsstaterne har harmoniseret kontrol af importen af forsendelser af ringe værdi.

Medlemsstaterne bør:

- a) nøje overvåge, om de erhvervsdrivende overholder den nye tærskel på 10 000 euro for levering af tjenesteydelser inden for EU

Tidshorisont: inden udgangen af 2020.

Vedtaget af Afdeling IV, der ledes af Neven Mates, medlem af Revisionsretten, i Luxembourg på mødet den 11. juni 2019.

På Revisionsrettens vegne

Klaus-Heiner Lehne
Formand

Bilag

Bilag I - Revisionsrettens revisionsmetode i Kommissionen

Vi udførte revisionen i Kommissionen i to faser: en forberedelsesfase og revisionsarbejde på stedet.

For at indsamle oplysninger og data, der kunne være nyttige for revisionsarbejdet på stedet i medlemsstaterne, og sammenligne EU-lovgivningen med den bedste internationale praksis, aflagde vi i forberedelsesfasen indledende besøg i GD Beskatning og Toldunion, GD Budget og OLAF. Vi deltog også i undergruppernes møde i WCO-arbejdsgruppen om e-handel den 23.-25. januar 2018. Endelig drøftede vi de udfordringer, der er forbundet med e-handelen, med repræsentanter for den akademiske verden, formanden for Eurofiscarbejdsområde 5 og kernegruppe 2 i EU's overordnede revisionsorganers momsarbejdsgruppe og analyserede alle de tilgængelige rapporter fra revisionsorganerne.

Vi drøftede revisionsmetoden med Kommissionen (revisionsspørgsmål, -kriterier og -standarder). GD Beskatning og Toldunion gav os adgang til følgende databaser og portaler af relevans for moms og e-handel:

- a) IT-servicemanagement (ITSM) for at få adgang til de MOSS-relaterede problemer, som medlemsstaterne har rapporteret i Synergia-databasen
- b) Det Stående Udvalg for Administrativt Samarbejde (SCAC) og SCAC-ekspertgruppen (SCAC-EG), som gav os mulighed for bl.a. at gennemgå retningslinjerne og anbefalingerne vedrørende revision og kontrol af MOSS-systemet udarbejdet af "Fiscalis-projektgruppe nr. 86"
- c) gruppen for strategien for bekæmpelse af skattesvig (ATFS) med henblik på at kontrollere de tekniske drøftelser om de konventionelle foranstaltninger til bekæmpelse af momssvig, f.eks. brugen af spontan udveksling af oplysninger i forbindelse med en MOSS-revision
- d) e-told med henblik på at kontrollere udviklingen af pakken om moms på e-handel, f.eks. det reducerede tolddatasæt for e-handel samt overførslen af data mellem told- og skattemyndighederne
- e) de momsrelaterede projekter med henblik på at kontrollere MOSS-systemets funktionelle og tekniske specifikationer samt statistikkerne og dashboardet vedrørende MOSS.

Vi anmodede også om og gennemgik oplysninger og dokumenter udarbejdet af "Fiscalis-projektgruppe nr. 38" om kontrol med e-handelen. Endelig undersøgte vi de relevante oplysninger om resultater, herunder forvaltningsplaner og årlige aktivitetsrapporter fra GD Beskatning og Toldunion, GD Budget og OLAF.

I forbindelse med revisionsarbejdet på stedet sendte vi et generelt spørgeskema til Kommissionen. Dette indeholdt spørgsmålet om, hvorvidt Kommissionen har etableret et fornuftigt retsgrundlag og en hensigtsmæssig kontrolramme for e-handel med hensyn til moms og told, med særligt fokus på fire hovedområder: i) udvekslinger af oplysninger, ii) kontrol, iii) håndhævelse af opkrævningen og iv) regulering.

GD Budget, OLAF og GD Beskatning og Toldunion besvarede dette spørgeskema og vedlagde den ønskede dokumentation. Desuden sendte vi dem et supplerende spørgeskema for at afklare udestående spørgsmål, ligesom vi afholdt videokonferencer med hver enkelt tjenestegren for at drøfte de foreløbige resultater og udkastet til konklusioner og anbefalinger.

Bilag II - Revisionsrettens revisionsmetode i medlemsstaterne

Vi udførte revisionen i to faser: en forberedelsesfase og revisionsarbejde på stedet.

1) I forberedelsesfasen udvalgte vi fem medlemsstater: Tyskland, Irland, Nederlandene, Østrig og Sverige. Udvælgelsen af medlemsstater var baseret på følgende risikokriterier: i) den anslåede moms, som er mistet som følge af momsfratagelser i henhold til lovgivningen om forsendelser af ringe værdi, ii) antallet af registrerede erhvervsdrivende i MOSS-systemet pr. medlemsstat og iii) omfanget af e-salg for erhvervsdrivende, der er registreret i én medlemsstat, til kunder i andre medlemsstater.

Kernegruppe 2 i EU's overordnede revisionsorganers momsarbejdsgruppe konkluderede, at e-handel er sårbar over for svig på momsområdet. For at få et samlet overblik over situationen i EU besluttede kernegruppe 2 at foretage en undersøgelse af alle skattemyndigheder i EU. Vi sendte som en del af kernegruppe 2 dette spørgeskema til sidstnævnte i november 2016. Referenceåret for undersøgelsen var 2015. Den omfattede EU- og ikke-EU-ordningen i MOSS-systemet samt fjernsalg af varer inden og uden for EU. 20 medlemsstater besvarede undersøgelsen.

2) Anden fase: revisionsarbejde på stedet i de udvalgte medlemsstater, hvor vi fokuserede på udformningen og gennemførelsen af registreringen og de erhvervsdrivendes kontrolsystemer samt rammene for risikostyring vedrørende moms og told.

Vi sendte et spørgeskema til de udvalgte medlemsstater. Det omhandlede spørgsmålet om, hvorvidt de kontrolforanstaltninger, medlemsstaterne har iværksat, sikrer, at den fulde moms og told opkræves i forbindelse med e-handel. Vi drøftede svarene på spørgeskemaet på stedet med eksperter fra skatte- og toldmyndighederne inden for MOSS-systemet, administrativt samarbejde, revisioner og kontrol med MOSS-systemet og fjernsalgsordningen samt import, hvor enten post- eller kurervirksomheder ansøger om momsfratagelse på forsendelser af ringe værdi.

Vi udvalgte og kontrollerede:

- i) alle 29 MOSS-problemer, som de besøgte medlemsstater enten var berørte af eller ansvarlige for
- ii) en stikprøve på 10 sendte tekniske fejlmeddelelser og 10 modtagne tekniske fejlmeddelelser
- iii) en stikprøve på 10 MOSS-registreringer
- iv) en stikprøve på 10 MOSS-momsangivelser og 10 rettelser til momsangivelser

- v) en stikprøve på 10 MOSS-betalinger modtaget som identifikationsmedlemsstat og 10 betalinger modtaget som forbrugsmedlemsstat
- vi) en stikprøve på 10 afregistreringer og 10 udelukkelser fra MOSS-systemet
- vii) en stikprøve på 10 informationsudvekslinger efter anmodning, som er sendt, og 10, som er modtaget
- viii) en stikprøve på 10 informationsudvekslinger, som er sendt, og 10, som er modtaget
- ix) en stikprøve på 5 revisioner som identifikationsmedlemsstat og 5 som forbrugsmedlemsstat
- x) hele populationen af de multilaterale kontrolforanstaltninger, der er truffet, og hele populationen af de advarselssignaler, der er udvekslet gennem Eurofiscarbejdsområde 5, og som berører de besøgte medlemsstater
- xi) en risikobaseret stikprøve på 30 indførsler, hvor der er ansøgt om momsfrigørelse på en forsendelse af ringe værdi (15 indsendt af postvirksomheder og 15 af kurervirksomheder).

Med disse populationer og stikprøver kontrollerede vi, om medlemsstaternes told- og skattemyndigheder: i) bruger de administrative samarbejdsordninger for at kompensere for forbrugsmedlemsstatens manglende jurisdiktion i det eller de lande, hvor leverandøren er registreret eller identificeret, ii) indsamler og bruger oplysninger om potentielle underbetalinger, iii) foretager korrekt kontrol af leverandøren og iv) foretager en effektiv kontrol for at forebygge og afsløre misbrug af momsfrigørelser på forsendelser af ringe værdi for varer, der importeres fra lande uden for EU. Vi analyserede og drøftede udfaldet af de forhåndsudvalgte stikprøver på grundlag af en checkliste.

Vi lagde særlig vægt på systemer og kontroller, herunder en test i de elektroniske fortoldningssystemers modelmiljø i relation til troværdighedskontrol af ordningen for forsendelser af ringe værdi, og besøgte tre posthuse for at observere toldkontrollen i praksis.

Bilag III - Resultater af stikprøver af MOSS-relaterede transaktioner

I hver af de besøgte medlemsstater undersøgte vi alle 22 MOSS-problemer, som den besøgte medlemsstat var ansvarlig for, og alle syv MOSS-problemer, som den besøgte medlemsstat var berørt af.

Vi udvalgte tilfældigt og undersøgte også 90 MOSS-relaterede transaktioner pr. medlemsstat:

- a) en stikprøve på 10 afsendte tekniske fejlmeddelelser
- b) en stikprøve på 10 modtagne tekniske fejlmeddelelser
- c) en stikprøve på 10 MOSS-registreringer, 5 for ikke-EU-ordningen og 5 for EU-ordningen i MOSS-systemet
- d) en stikprøve på 10 MOSS-momsangivelser, halvdelen for ikke-EU-ordningen og halvdelen for EU-ordningen
- e) en stikprøve på 10 rettelser til momsangivelser, 5 for ikke-EU-ordningen og 5 for EU-ordningen
- f) en stikprøve på 10 MOSS-betalinger modtaget som identifikationsmedlemsstat
- g) en stikprøve på 10 betalinger modtaget som forbrugsmedlemsstat
- h) en stikprøve på 10 afregistreringer fra MOSS-systemet, 5 for ikke-EU-ordningen og 5 for EU-ordningen
- i) en stikprøve på 10 udelukkelser fra MOSS-systemet, 5 for ikke-EU-ordningen og 5 for EU-ordningen.

Tabel 4 opsummerer stikprøveresultaterne i hver af de besøgte medlemsstater ved hjælp af en RAG-analyse⁷².

⁷² RAG står for *red* (rød), *amber* (gul) og *green* (grøn).

Tabel 4 - Oversigt over stikprøveresultater pr. besøgt medlemsstat

Medlemsstat	Irland		Sverige		Nederlandene		Østrig		Tyskland	
	Ikke-EU-ordning	EU-ordning	Ikke-EU-ordning	EU-ordning	Ikke-EU-ordning	EU-ordning	Ikke-EU-ordning	EU-ordning	Ikke-EU-ordning	EU-ordning
Datoer	20.11.2017		20.11.2017		20.11.2017		20.11.2017		20.11.2017	
hændelser som ansvarlig medlemsstat	9/10		0		4/4		0		6/8	
MOSS-hændelser som berørt	0		4/4		0		1/1		1/2	
Datoer	1.4.17 til 31.3.18		1.4.17 til 31.3.18		1.4.17 til 31.3.18		1.1.17 til 30.6.18		1.1.17 til 30.6.18	
Sendt teknisk fejlmeddelelse	2/10		1/10		0		0		0	
Modtaget teknisk fejlmeddelelse	10/10		0		4/10		0		0	
Datoer	1.1.15 til 31.3.18		31.3.18		1.1.15 til 31.3.18		31.5.18		30.6.2018	
Registreringer	2/5	3/5	5/5	4/5	5/5	1/5	5/5	1/5	2/5	0
Datoer	1.4.17 til 31.3.18		1.1.15 til 31.3.18		1.1.15 til 31.3.18		1.4.17 til 31.3.18		1.7.17 til 30.6.18	
Angivelser	1/5	3/5	0	1/5	0	0	0	0	1/5	0
Datoer	1.1.15 til 31.3.18		1.1.15 til 31.3.18		1.1.15 til 31.3.18		1.1.15 til 31.3.18		1.1.15 til 30.6.18	
Rettelser	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Datoer	1.4.17 til 31.3.18		1.4.17 til 31.3.18		1.4.17 til 31.3.18		1.4.17 til 31.3.18		1.4.17 til 30.6.18	
Betalinger identifikations-medlemsstat	2/10		0		3/10		0		0	
Betalinger forbrugs-medlemsstat	1/10		1/10		10/10		1/10		0	
Datoer	1.1.15 til 31.3.18		1.1.15 til 31.3.18		1.1.15 til 31.3.18		1.1.15 til 31.5.18		1.1.15 til 30.6.18	
Afregistreringer	0	1/5	0	1/5	1/5	0	0	0	0	0
Datoer	1.1.15 til 31.3.18		1.1.15 til 31.3.18		1.1.15 til 31.3.18		1.1.15 til 31.5.18		1.1.15 til 30.6.18	
Udelukkelse	5/5	3/5	1/5	1/5	0	0	0	0	0	0

Forklaring

	Ingen afvigelser
	Afvigelser på op til 20%
	Afvigelser over 20%

Kilde: Revisionsretten.

Akronymer og forkortelser

B2B: business-to-business (virksomhed til virksomhed)

B2C: business-to-consumer (virksomhed til forbruger)

BNI: bruttonationalindkomst

BUDGET: Generaldirektoratet for Budget

Forbrugsmedlemsstat: medlemsstat, hvor kunden faktisk forbruger ydelserne

GATT: den almindelige overenskomst om told og udenrigshandel

Identifikationsmedlemsstat: medlemsstat, hvor leverandører af elektronisk leverede ydelser er momsregistreret

Moms: merværdiafgift

MOSS: mini one stop-shop-system

OECD: Organisationen for Økonomisk Samarbejde og Udvikling

OLAF: Det Europæiske Kontor for Bekæmpelse af Svig

P2P: privatperson til privatperson

SMV: små og mellemstore virksomheder

TAXUD: Generaldirektoratet for Beskatning og Toldunion

WCO: Verdenstoldorganisationen

WF5: Eurofiscarbejdsområde 5

Ordliste

Administrativt samarbejde: udveksling af oplysninger mellem medlemsstaterne, hvorved medlemsstaternes skattemyndigheder yder hinanden gensidig bistand og samarbejder med Kommissionen i overensstemmelse med Rådets forordning (EU) nr. 904/2010 af 7. oktober 2010 med henblik på at sikre en korrekt anvendelse af moms på leveringer af varer og tjenesteydelser, på erhvervelse af varer inden for EU og på import af varer. Udveksling af oplysninger mellem medlemsstaterne omfatter alle oplysninger, der er nødvendige for en korrekt momsansættelse, herunder alle oplysninger om konkrete sager.

Eurofisc: et decentraliseret netværk af embedsmænd fra medlemsstaternes skatte- og toldmyndigheder, som hurtigt udveksler og i fællesskab behandler og analyserer målrettede oplysninger om mulige svigagtige virksomheder og transaktioner.

Fiscalis: et EU-handlingsprogram til finansiering af skattemyndighedernes initiativer til forbedring af beskatningssystemernes virkemåde i det indre marked ved hjælp af kommunikations- og informationsudvekslingssystemer, multilaterale kontrolforanstaltninger, seminarer og projektgrupper, arbejdsbesøg, uddannelsesaktiviteter og andre lignende aktiviteter, der er nødvendige for at opfylde programmets mål.

Fjernsalgsordning: beskatningssystem for B2C-levering af varer inden for EU. Under denne ordning anvender den erhvervsdrivende for salg op til en vis tærskel (normalt 35 000 euro, men 100 000 euro i visse medlemsstater) momssatsen i den medlemsstat, hvor denne er registreret. Over denne tærskel skal den erhvervsdrivende momsregistreres og anvende momssatsen i bestemmelsesmedlemsstaten.

Gensidig administrativ bistand: enhver handling foretaget af en toldmyndighed på vegne af eller i samarbejde med en anden toldmyndighed med henblik på korrekt anvendelse af toldlovgivningen og på forebyggelse, undersøgelse og bekæmpelse af toldovertrædelser.

Mini one stop-shoppen (MOSS): et frivilligt handelsfremmende system, hvor afgiftspligtige personer (virksomheder både i og uden for EU), som leverer telekommunikations-, radio- og tv-sprednings- samt elektronisk leverede ydelser til ikkeafgiftspligtige personer i medlemsstater, hvor de ikke har en virksomhed, afregner den skyldige moms på disse leverancer og angiver den via en webportal i den medlemsstat, hvor de er momsregistreret.

Momsregistreringsnummer (momsnummer): et individuelt nummer givet til hver enkelt afgiftspligtig person, der agter at levere varer eller tjenesteydelser eller at erhverve varer i erhvervsøjemed. Alle numre starter med to bogstaver, der identificerer den udstedende medlemsstat.

Multilaterale kontrolforanstaltninger: to eller flere medlemsstater, der gennemfører samordnet kontrol af en eller flere indbyrdes forbundne erhvervsdrivendes afgiftsforpligtelser, hvis de mener, at en sådan kontrol er mere effektiv end kontrol udført af kun en enkelt medlemsstat.

Risikostyring: den systematiske identifikation af risici, bl.a. ved stikprøvekontrol, og gennemførelse af alle de foranstaltninger, der er nødvendige for at begrænse risiciene.

Stråmandsselskab ("missing trader"): en erhvervsdrivende, der er momsregistreret, og som eventuelt med henblik på bedrageri erhverver eller foregiver at erhverve varer eller tjenesteydelser uden at betale moms og leverer disse varer eller tjenesteydelser med moms indregnet, men uden at overføre den skyldige moms til den nationale skattemyndighed.

Toldprocedure 42: Den ordning, som en importør anvender for at opnå momsfrigørelse, når de importerede varer skal transporteres til en anden medlemsstat, jf. artikel 143, stk. 1, litra d), i direktiv 2006/112/EF. Det er i bestemmelsesmedlemsstaten, der skal betales moms.

VIES: momsinformationsudvekslingssystemet VIES er et elektronisk netværk til overførsel både af oplysninger om gyldige momsregistreringsnumre for virksomheder, der er registreret i medlemsstaterne, og om afgiftsfrie leveringer inden for Fællesskabet. De nationale skattemyndigheder er ansvarlige for at levere begge typer oplysninger til netværket.

KOMMISSIONENS SVAR PÅ DEN EUROPÆISKE REVISIONSRETS SÆRBERETNING
"E-HANDEL: MANGE AF UDFORDRINGERNE MED OPKRÆVNING AF MOMS OG
TOLD ER IKKE BLEVET LØST"

RESUMÉ

VII.

c) Kommissionen vil gerne understrege, at gennemførelsen af disse ordninger henhører under medlemsstaterne.

f) Kommissionen vil gerne understrege, at håndhævelsen af momsopkrævningen er en national kompetence.

VIII.

For så vidt angår de anbefalinger, der er rettet til Kommissionen:

a) Kommissionen **accepterer** anbefalingen, i det omfang den har kompetence til det.

b) Kommissionen **accepterer** anbefalingen. Den måde, hvorpå medlemsstaterne håndterer forsendelser af ringe værdi (herunder misbrug af afgiftsfritagelser), vil være blandt de emner, der skal behandles i forbindelse med udarbejdelsen af programmet for kontrol med traditionelle egne indtægter i 2020.

c) Kommissionen **kan ikke acceptere** anbefalingen, da svaghederne i ordningen for fjernsalg er blevet afhjulpet, og da Kommissionen ikke har adgang til MOSS-oplysninger. Se svaret på punkt 96.

d) Kommissionen **accepterer** anbefalingen. Der vil blive ydet bistand efter anmodning.

e) Kommissionen **accepterer** anbefalingen. Den er altid parat til at undersøge alternative og realistiske opkrævningsmetoder, som fremlægges, og vil analysere dem i forhold til det ekstra bidrag, de kan yde til bekæmpelsen af momssvig, under behørig hensyntagen til deres gennemførlighed.

For så vidt angår de øvrige anbefalinger, bemærker Kommissionen, at disse tre anbefalinger er rettet til medlemsstaterne.

INDLEDNING

20. Kommissionens forslag COM(2018) 812/2 og 812/3 vil give medlemsstaterne bedre værktøjer til at kontrollere erhvervsdrivende, der benytter e-handel, ved hjælp af betalingsoplysninger.

21. Fra den 1. januar 2021 afskaffes tærsklen for momsfrigtagelse.

BEMÆRKNINGER

31. Kommissionen har allerede foreslået momspakken for e-handel, foranstaltninger til forbedring af samarbejdet mellem skatteforvaltninger og betalingstjenesteudbydere samt foranstaltninger til styrkelse af det administrative samarbejde mellem for det første medlemsstaternes skatteforvaltninger, for det andet told- og skattemyndighederne og endelig Eurofisc, OLAF og Europol.

37. Kommissionen overvejer mulige innovative tilgange til at forbedre informationsudvekslingen med tredjelande, også på e-handelsområdet. F.eks. overvejes det inden for den strategiske ramme for toldsamarbejde mellem EU og Kina at revidere aftalen mellem EU og Kina fra 2004 om samarbejde og gensidig administrativ bistand i toldspørgsmål. Det bør undersøges, om denne mulighed kan anvendes til at tilpasse aftalen til udfordringerne i forbindelse med e-handel.

89. Den autoriserede økonomiske operatør har det primære ansvar for den løbende overvågning af de interne kontrolsystemer og -procedurer for at sikre, at kriterierne og betingelserne for autoriserede økonomiske operatører er opfyldt. De interne kontrolsystemer er et centralt element for den effektive overvågning, der udføres af den autoriserede økonomiske operatør.

Den bedste anbefalede interne kontrolpraksis (i henhold til EU's retningslinjer for autoriserede økonomiske operatører) kan omfatte udpegning af en person med ansvar for virksomhedens procedurer og interne kontrol, herunder overvågning af og kontrol med toldforvaltningen/-formaliteterne.

I henhold til artikel 23, stk. 5, og artikel 38, stk. 1, i EU-toldkodeksen er toldmyndighederne desuden forpligtet til at overvåge de betingelser og kriterier, som den autoriserede økonomiske operatør skal opfylde. Toldmyndighedernes overvågning skal foretages løbende, men også på grundlag af oplysninger fra den autoriserede økonomiske operatør. Når den autoriserede økonomiske operatør underretter toldmyndighederne om, at der er blevet afsløret uregelmæssigheder, verificerer og undersøger myndigheden disse oplysninger, hvilket kan føre til revurdering, suspension og/eller tilbagekaldelse af tilladelsen.

90. Enhver operatør med status som autoriseret økonomisk operatør skal opfylde alle kriterier og betingelser for autoriserede økonomiske operatører. Dette omfatter sikring af, at alle elementer i toldangivelserne er korrekte. Hvis betingelserne og kriterierne ikke længere er opfyldt, suspenderer eller tilbagekalder toldmyndighederne den pågældendes status som autoriseret økonomisk partner.

De kompetente toldmyndigheder anmodes om at intensivere deres overvågningsaktiviteter og træffe passende foranstaltninger til at rette op på uregelmæssighederne, dvs. revurdering, suspension og/eller tilbagekaldelse.

91. Se Kommissionens svar på punkt 89 og 90 om overvågning og intern kontrol.

96. Nogle af svaghederne i MOSS-systemet er blevet afhjulpet efter vedtagelsen af forenklingerne af MOSS-systemet, som trådte i kraft den 1. januar 2019. Svaghederne i ordningen for fjernsalg er omhandlet i den nyligt vedtagne lovgivning om moms på e-handel, ifølge hvilken disse nationale tærskler vil blive afskaffet og erstattet af en fælles EU-tærskel på kun 10 000 EUR fra 2021.

98. Inspektioner vedrørende traditionelle egne indtægter i relation til forsendelser af ringe værdi (herunder misbrug af afgiftsfritagelser) er et prioriteret kontrolområde for fremtiden. I betragtning af de tilfælde af svig, der er konstateret i form af undervurdering af tekstiler og sko, har Kommissionen prioriteret dette område i 2018 og 2019 i alle medlemsstater. I 2017 blev unddragelse af antidumpingtold på solpaneler prioriteret. I 2015 og 2016 blev pålideligheden af bogføringen af traditionelle egne indtægter prioriteret.

122. Denne tærskel sikrer proportionalitet for mikrovirksomheder, der for øjeblikket er fritaget for moms i de fleste medlemsstater, og som i henhold til de nuværende regler bliver momspligtige fra det tidspunkt, hvor en forbruger i en anden medlemsstat for første gang overfører deres tjenesteydelser. For at afhjælpe denne manglende proportionalitet blev EU's grænseoverskridende tærskel på

10 000 EUR anset for at være forholdsmæssig og afbalanceret, idet princippet om beskatning i bestemmelsesmedlemsstaten blev overholdt i videst muligt omfang.

136. Håndhævelsen af momsopkrævningen er en national kompetence.

KONKLUSIONER OG ANBEFALINGER

Anbefaling 1 – Styrke brugen af administrative samarbejdsordninger

For så vidt angår de anbefalinger, der er rettet til Kommissionen:

- a) Kommissionen **accepterer** anbefalingen, i det omfang den har kompetence til det.
- b) Kommissionen **accepterer** anbefalingen, da den vil begynde at foreslå ændringer til de elektroniske formularer. Kommissionen bemærker, at disse tre anbefalinger er rettet til medlemsstaterne.

For så vidt angår de øvrige anbefalinger, bemærker Kommissionen, at disse tre anbefalinger er rettet til medlemsstaterne.

Anbefaling 2 – Øge effektiviteten af kontrollen

For så vidt angår de anbefalinger, der er rettet til Kommissionen:

- a) Kommissionen **accepterer** anbefalingen. Den måde, hvorpå medlemsstaterne håndterer forsendelser af ringe værdi (herunder misbrug af afgiftsfritagelser), vil være blandt de emner, der skal behandles i forbindelse med udarbejdelsen af programmet for kontrol med traditionelle egne indtægter i 2020.
- b) Kommissionen **kan ikke acceptere** anbefalingen, da svaghederne i ordningen for fjernsalg er blevet afhjulpet, og da Kommissionen ikke har adgang til MOSS-oplysninger. Se svar på punkt 96.
- c) Kommissionen **accepterer** anbefalingen.
- d) Kommissionen **accepterer** denne anbefaling og vil medtage den i sine overvågningsaktiviteter.

Alle EU-godkendelser som autoriseret økonomisk aktør, der er udstedt før ikrafttrædelsen af EU-toldkodeksen, burde have været revurderet af de nationale toldmyndigheder senest den 1. maj 2019 på grund af ændringerne af EU-toldkodeksen (i henhold til artikel 15, stk. 1, i EU-toldkodeksens delegerede retsakt). Overholdelseskriteriet er en del af denne revurdering.

Kommissionen er begyndt at forberede sig på at kontrollere medlemsstaternes processer for overvågning af autoriserede økonomiske operatører i overensstemmelse med artikel 23, stk. 5, i EU-toldkodeksen. Overvågningen af kriteriet vedrørende autoriserede økonomiske aktørers regeloverholdelse, herunder overholdelsen af fritagelsen for forsendelser af ringe værdi, vil være et af de aspekter, der vil blive kontrolleret i denne sammenhæng.

For så vidt angår de øvrige anbefalinger, **bemærker Kommissionen, at disse to** anbefalinger er rettet til medlemsstaterne.

Anbefaling 3 – Forbedre håndhævelsen af opkrævningen

For så vidt angår de anbefalinger, der er rettet til Kommissionen:

- a) Kommissionen **accepterer** anbefalingen. Der vil blive ydet bistand efter anmodning.
- b) Kommissionen **accepterer** anbefalingen. Spørgsmålet om manglende overensstemmelse mellem medlemsstaterne, for så vidt angår betalinger samt håndteringen af indeholdt moms, er et løbende arbejde for Kommissionen. Den er i øjeblikket ved at kontrollere årene 2015-2018, efterhånden som oplysningerne bliver tilgængelige i forbindelse med de momsbaseede egne indtægter.

c) Kommissionen **accepterer** anbefalingen. Den er i færd med at tilrettelægge aktiviteter sammen med medlemsstaterne for at følge op på sin rapport om direktiv 2010/24/EU, der blev offentliggjort i december 2017, med henblik på inddrivelse af fordringer i forbindelse med alle skatter.

For så vidt angår den anden anbefaling, bemærker Kommissionen, at denne anbefaling er rettet til medlemsstaterne.

Anbefaling 4 – Øge den lovgivningsmæssige rammes effektivitet

For så vidt angår de anbefalinger, der er rettet til Kommissionen:

a) Kommissionen **accepterer** anbefalingen. Den er altid parat til at undersøge alternative og realistiske indsamlingsmetoder, der fremlægges, og vil analysere dem i forhold til det ekstra bidrag, de kan yde til bekæmpelsen af momssvig, under behørig hensyntagen til deres gennemførlighed.

b) Kommissionen **accepterer** anbefalingen.

c) Kommissionen **accepterer** anbefalingen. Som Revisionsretten har anerkendt og konstateret (se punkt 126) anvender medlemsstaterne på ensartet vis definitionen af "egenværdi" som fastsat i *kompndiet om gennemførelse af Rådets forordning (EF) nr. 1186/2009 om en fællesskabsordning vedrørende fritagelse for import- og eksportafgifter*.

Desuden er der drøftelser i gang mellem Kommissionen og medlemsstaterne om en juridisk bindende definition af begrebet "egenværdi".

For så vidt angår den anden anbefaling, bemærker Kommissionen, at denne anbefaling er rettet til medlemsstaterne.

Revisionsholdet

Revisionsrettens særberetninger præsenterer resultaterne af dens revisioner vedrørende EU-politikker og -programmer eller forvaltningsspørgsmål i forbindelse med specifikke budgetområder. Med henblik på at opnå maksimal effekt udvælger og udformer Revisionsretten sine revisionsopgaver under hensyntagen til de risici, der knytter sig til forvaltningens resultatopnåelse eller regeloverholdelsen, de pågældende indtægters eller udgifters omfang, den fremtidige udvikling samt den politiske og offentlige interesse.

Denne forvaltningsrevision blev udført af Afdeling IV - Regulering af markeder og konkurrenceøkonomi, der ledes af Neven Mates, medlem af Revisionsretten.

Revisionsarbejdet blev ledet af Ildikó Gáll-Pelcz, medlem af Revisionsretten, med støtte fra kabinetschef Zoltán Lovas og attaché Claudia Kinga Bara, ledende administrator Paul Stafford, opgaveansvarlig Carlos Soler Ruiz samt revisorerne Maria Echanove, Josef Edelmann, Benny Fransen, Dan Danielescu, Christine Becker og Eni Kabashi. Evy Fiers ydede lingvistisk støtte.



Fra venstre til højre: Benny Fransen, Dan Danielescu, Paul Stafford, Ildikó Gáll-Pelcz, Josef Edelmann, Carlos Soler Ruiz, Zoltán Lovas

Begivenhed	Dato
Revisionsplanens vedtagelse/revisionens start	20.3.2018
Officiel fremsendelse af udkastet til beretning til Kommissionen (eller en anden revideret enhed)	27.3.2019
Vedtagelse af den endelige beretning efter den kontradiktoriske procedure	11.6.2019
Modtagelse af Kommissionens (eller en anden revideret enheds) officielle svar på alle sprog	3.7.2019

PDF ISBN 978-92-847-2240-2 doi:10.2865/51829 QJ-AB-19-009-DA-N

HTML ISBN 978-92-847-2237-2 doi:10.2865/54202 QJ-AB-19-009-DA-Q

EU tilskynder til e-handel for at sikre, at virksomheder og forbrugere kan købe og sælge globalt på internettet, ligesom de gør på deres lokale markeder. Medlemsstaterne har ansvaret for opkrævning af moms og told på e-handel i grænseoverskridende e-handelstransaktioner. Vi har foretaget denne revision, fordi manglende opkrævning af moms og told påvirker budgetterne i medlemsstaterne og EU, da de skal kompensere for det i forhold til deres BNI. Vores revisorer undersøgte, om Europa-Kommissionen har etableret et fornuftigt retsgrundlag og en hensigtsmæssig kontrolramme for e-handel med hensyn til opkrævning af moms og told, og om medlemsstaternes kontrolforanstaltninger bidrager til at sikre fuld opkrævning af moms og told på e-handel. Vi konstaterede, at selv om der på det seneste har fundet en positiv udvikling sted, beskæftiger EU sig i øjeblikket ikke tilstrækkeligt med disse spørgsmål, men det har behandlet nogle af de svagheder, der blev påpeget i forbindelse med «pakken om moms på e-handel».

Vi fremsætter en række anbefalinger til, hvordan Europa-Kommissionen og medlemsstaterne kan løse de identificerede udfordringer bedre og etablere et fornuftigt retsgrundlag og en hensigtsmæssig kontrolramme.



DEN
EUROPÆISKE
REVISIONSRET



Publikationskontoret

DEN EUROPÆISKE REVISIONSRET
12, rue Alcide De Gasperi
1615 Luxembourg
LUXEMBOURG

Tlf. +352 4398-1

Kontakt: eca.europa.eu/da/Pages/ContactForm.aspx
Websted: eca.europa.eu
Twitter: @EUAuditors

© Den Europæiske Union, 2019.
Eftertryk tilladt med kildeangivelse.

Tilladelse til at anvende eller gengive fotos eller andet materiale, hvortil Den Europæiske Union ikke har ophavsretten, skal indhentes direkte hos indehaveren af ophavsretten.