



RAPPORT

Förstudie 2

Gränshinder 57: Utredning om momsproblematik på
förädling av produkter



Rapport – Förstudie 2**Gränshinder 57: Utredning om momsproblematik på förädling av produkter**

KGH Consulting

Datum: 2014-04-11

**1. SAMMANFATTNING**

KGH Consulting (KGH) har på uppdrag av Gränskommittén listat och utrett momsrelaterade problem som kan uppstå i samband med förädling av produkter.

Följande tre frågeställningar togs upp:

- Varor som skickas från Sverige för att bearbetas i Norge och sedan återexporteras. Det bearbetande företaget i Norge upplevde problem med säkerhet för moms och återsökning av moms.
- Varor som skickas från Norge till Sverige för att bearbetas i Sverige och sedan återexporteras. Om det är högt värde på varorna får det importerande företaget ligga ute med mycket pengar.
- Att man inte kan anmäla tullfria varor till aktiv förädling i Sverige utan måste förtulla dem. Moms ska då betalas till Tullverket och den som anmält problemet uppfattar att det inte finns avdragsrätt för momsen. Den blir då en kostnad.

Sedan problemen anmäldes till Gränskommittén har Skatteverket ändrat sitt ställningstagande och anser nu att importmoms som betalats till Tullverket vid import av varor som ska lönbearbetas och återexporteras nu kan kvittas mot utgående moms i företagets momsredovisning. Problemet i den tredje punkten är därmed borta.

I Norge kan man då varor ska tas in för att bearbetas och sedan återexporteras anmäla dem till temporär införsel för bearbetning. Då ställs säkerhet för avgifterna och säkerheten återsöks efter återexport.

I Sverige kan man anmäla tullpliktiga varor till aktiv förädling om de ska bearbetas och sedan återexporteras igen. Säkerhet ställs för avgifterna och kan återsökas efter att den bearbetade varan återexporterats.

Problemen med att få tillbaka avgifter kan lösas genom förbättrad information till företagen om hur förfarandena ska gå till både i Sverige och Norge samt att företagen själva sätter sig in i vad som gäller innan de skickar varorna. Företagen bör också ta fram rutiner för verksamheten med lönbearbetning.

För tullfria varor är problemen på väg att försvinna åtminstone i Sverige eftersom man nu kan dra av importmoms för varor som tas in för lönbearbetning. Från 2015 ska inte Tullverket ta in moms vid import om importören är momsregistrerad i Sverige. Momsen ska redovisas till Skatteverket. Det innebär att företagen inte behöver ligga ute med momsen.

I Norge skulle problemet kunna lösas på samma sätt.

Momsregelverket i samband med förädling av produkter är ett område som av många företag upplevs krångligt, varför det viktigaste och egentligen ända sättet att få bra koll är utbildning samt att se till att ha dokumenterade och detaljerade arbetsrutiner inom området. Dessutom är det av yttersta vikt att ha någon eller några på företaget som kontinuerligt följer utvecklingen på området och på sätt fångar upp viktiga förändringar som sker.

Innehållsförteckning

1. SAMMANFATTNING	2
2. INLEDNING.....	4
2.1 Bakgrund	4
2.2 Problemformuleringar.....	4
2.3 Avgränsningar.....	5
2.4 Metod.....	5
3. RESULTAT.....	6
3.1 Sändningar från Sverige för förädling i Norge och tillbaka	6
3.1.1 Tillvägagångssätt	6
3.1.2 Tänkbara problem som kan uppstå.....	7
3.1.3 Lösningar	7
3.2 Aktiv förädling i Sverige.....	7
3.2.1 Tillvägagångssätt	8
3.2.2 Tänkbara problem som kan uppstå.....	9
3.2.3 Lösningar	9
4. REFERENSER	11

2. INLEDNING

Sverige och Norge har under många år och har än idag en omfattande handel mellan länderna och man ser varandra som viktiga handelspartners. Norge är idag jämte Tyskland Sveriges största handelspartner, men med den avgörande skillnaden att Norge inte är med i EU och inte deltar i EU:s tullunion. Detta innebär att varor som köps och säljs måste passera EU:s yttre gräns i utbytet mellan Sverige och Norge, vilket i sig medför en tulladministration samt kostnader som inte uppstår vid in- och utförsel med andra företag inom EU. Den nära relationen med Norge och den geografiska närheten gör att det är lätt att glömma denna viktiga skillnad för handeln och att det är två olika regelverk som måste följas.

EES-avtalet gör att handeln underlättas mellan länderna då de flesta varor har låg och i många fall ingen tullsats alls samt fri rörlighet gäller för de flesta varor, tjänster, kapital och personer. Trots detta så upplever många företag många olika typer av handelshinder, inte minst inom momsområdet.

Denna rapport kommer att behandla de hinder kopplade till moms som upplevs i samband med att varor tillfälligt förs över gränsen och då någon form av förädling skall ske och sedan föras tillbaka inom kort.

2.1 Bakgrund

Fyrbodals kommunalförbund och projektet Gränskommittén har i sitt projekt "Gränshinder för näringslivet" identifierat ett hundratal gränshinder som försvårar affärer och utbyte av arbetskraft mellan Norge och Sverige. Några av dessa gränshinder har Gränskommittén valt att utreda vidare. I samband med detta har Gränskommittén bitt KGH att utreda momsrelaterade problem som kan uppstå i samband med förädling av produkter.

KGH Consulting (KGH) har blivit ombudda att utreda vidare och förtydliga problembilden som delgivits i anbudsförfrågan (drn014-0539-201312-2) samt komma med förslag på lösningar.

Förstudien skall utgå från näringslivets behov, varför det är viktigt att beskriva gränshinderproblemen på ett lättförståeligt och intressant sätt för en bred målgrupp.

2.2 Problemformuleringar

Gränshinder 57

Från projektet har KGH ombetts att utreda följande frågeställningar:

- Vad är problemet?
- Vem kan lösa problemet?
- Hur stort är problemet?
- Förslag på lösning?
- Vem vinner på en lösning?

Rapport – Förstudie 2

Gränshinder 57: Utredning om momsproblematik på förädling av produkter



KGH Consulting

Datum: 2014-04-11

De problemområden som kommer att behandlas i den här rapporten är momsanknutna frågeställningar rörande material som ska in för bearbetning i Norge samt tullfria varor som ska in för bearbetning i Sverige som belastas med moms vid importen men som enligt projektet inte är avdragsgillt.

2.3 Avgränsningar

Rapportens första del har avgränsats till att enbart utreda frågor kopplade till varor som ska in för att bearbetas i Norge och sedan återexporteras till Sverige och därtill kopplade momsfrågeställningar. Vi har valt att inte belysa dessa typer av frågor i det omvända, alltså passiv förädling i Sverige har inte utretts.

Vidare har den andra delen i rapporten avgränsats till att enbart utreda frågor kring varor som skall in i Sverige temporärt för att bearbetas och sedan tillbaka till Norge. Även inom detta område ligger fokus på frågeställningar knutna till importmoms i Sverige och således berörs inte dessa frågor ur ett norskt perspektiv.

Anledningen till att ovan avgränsningar har gjorts är för att i rapporten behålla ett tydligt fokus på de gränshinder som presenterades i förstudiens ursprungliga frågeställningar och som i realiteten hade upplevts som hinder hos aktörer i näringslivet.

2.4 Metod

KGH har genomfört uppdraget i förstudie 2 genom att intervjua personer som internt i koncernen arbetar med de aktuella problemställningarna. Vi har även belyst problem och förslag till lösningar med hjälp av kunder och faktiska fall, där man har upplevt likheter med det som är utmålet i de olika problemformuleringarna. Dessutom har även relevanta myndigheter i Norge och Sverige kontaktats för att svara på frågor kopplade till de aktuella problemställningarna.

3. RESULTAT

I följande avsnitt presenteras de resultat vi kommit fram till i förstudie 2. Avsnittet har delats upp i två delar där den första delen avhandlar ett scenario där varor skickas från Sverige till Norge för att där förädlas och sedan skickas tillbaka till Sverige igen. I den andra delen avhandlas ett motsatt förhållande där varor skickas från Norge för bearbetning i Sverige och sedan tillbaka igen. Varje del har delats upp i tre underavsnitt där vi först tittar på tillvägagångssätt, därefter belyser tänkbara problem som kan uppstå i förfarandet och till sist ger vår syn på vad som kan vara lösningar på problemen.

3.1 Sändningar från Sverige för förädling i Norge och tillbaka

Den första problemställningen i förstudie 2 berör produkter som skickas från Sverige till Norge till ett norskt galvaniseringsföretag. Väl i Norge skall varorna galvaniseras hos det norska företaget och sedan skickas tillbaka till det svenska företaget igen, dvs. varorna är endast i Norge tillfälligt och en återimport kommer att ske från Norge till Sverige. Det många företag upplever som svårt i denna typ av sändning är hur de skall gå tillväga med momsen?

Tänkbara frågeställningar och problem som kan tänkas dyka upp i samband med detta är:

- Vad är det egentligen som gäller? Hur ser tillvägagångssättet ut för godset från Sverige och tillbaka till Sverige?
- Behöver företaget ligga ute med moms?
- Om ja, är momsen avdragsgill?
- Finns det möjlighet för företaget att ställa en säkerhet istället för att betala moms

3.1.1 Tillvägagångssätt

Under utredningsarbetets gång har vi funnit att det norska importföretaget i normalfallet kan anmäla varorna till temporär införsel för bearbetning mot att ställa en säkerhet för momsen i form av ett depositum eller tullkredit förutsatt att den införda varan kan identifieras i den som utförs vid återexporten till Sverige. Säkerheten återbetalas/släpps sedan när varan returneras till Sverige och en ansökan om återbetalning har behandlats hos regionstullkontoret i Norge.

Det svenska exportföretaget kan på samma villkor som det norska importföretaget stå som importör till Norge. Om momsen måste belastas kan det vara möjligt att söka tillbaka den via den norska Skatteetaten om man bevisar att varan inte omsatts i Norge. En egen ansökningsblankett finns på Skatteetatens hemsida:

[Skatteetaten - Refusjon mva, utenlandsk næringsdrivende](#)

Rapport – Förstudie 2

Gränshinder 57: Utredning om momsproblematik på förädling av produkter



KGH Consulting

Datum: 2014-04-11

3.1.2 Tänkbara problem som kan uppstå

Om regionstullkontoret i Norge anser att varan inte kan identifieras vid returen kan de kräva en normal förtullning med belastning av moms. Problemet blir då att det norska företaget inte har avdragsrätt för momsen.

Eftersom det skall läggas fram bevis för att tjänsten inte har omsatts i Norge, kan samma problem med att varan inte kan identifieras vid export uppstå. Det norska företaget som skall fakturera för bearbetningen i Norge måste då fakturera med norsk moms. Denna moms kan dock sökas tillbaka.

Någon momsregistrering kan ej det svenska företaget få då det ej har någon omsättning i Norge.

3.1.3 Lösningar

Om varan inte kan identifieras så är en lösning att det norska företaget köper varan och säljer den tillbaka efter bearbetningen som en ordinarie försäljning till fullt pris. Detta alternativ skulle ge den enklaste tullhanteringen, men kräver att momsen blir betald i Norge av det norska företaget, men med den fördelen att momsen då kan dras av i bokföringen. Nackdelen med detta scenario är dock en hög kapitalbinding.

I Sverige har Skatteverket gjort ett ställningstagande och medger avdrag för mervärdesskatt som betalats vid import för varor som ska lönbearbetas och sedan återexporteras. Om Skatteetaten i Norge skulle göra samma ställningstagande skulle norska företag kunna förtulla alla tullfria varor som ska in för att lönbearbetas och betala moms i stället för att anmäla dem till temporär införsel för bearbetning. Man slipper då ställa säkerhet och söka tillbaka den.

I Norge finns ett förslag att från 2016 ska inte företag som är momsregistrerade i Norge betala moms till Tollvesenet. De ska i stället redovisa den till i sin momsredovisning som ingående och utgående moms samtidigt. Det tillammans med avdragsrätt för importmoms på varor som importeras för lönbearbetning skulle innebära en rejäl lättnad för de norska företagen både administrativt och likviditetsmässigt.

3.2 Aktiv förädling i Sverige

Den andra och tredje frågeställningen i förstudie 2 berör problematiken kring aktiv förädling, dvs. varor som ska in för att bearbetas i EU och sedan återexporteras ut ur EU igen.

Dels handlar det om ett fall där ett norskt företag skulle skicka bilar/traktorer till den svenska sidan av gränsen för lackering. I detta fallet var problem framförallt kopplade till moms som uppstod.

Dels berörs problematiken kring aktiv förädling för tullfria varor till EU. I detta fall handlar problemställningen från projektets sida om det är så att EU vid import kräver att varorna är tullpliktiga eller inte för att få ansöka om aktiv förädling och sedan dra av momsen, eller om momsen blir en ren kostnad för företaget, dvs. om det är möjligt eller inte att dra av momsen?

Rapport – Förstudie 2**Gränshinder 57: Utredning om momsproblematik på förädling av produkter**

KGH Consulting

Datum: 2014-04-11

3.2.1 Tillvägagångssätt

För den svenska importören, dvs. lackeringsfirman, av traktorerna och bilarna är det aktuellt att använda sig av ett aktiv förädlingsförfarande.

Aktiv förädling innebär att importföretaget inte behöver betala tullavgiften eller kan få tillbaka den, för en vara som importeras tillfälligt till EU. Importbolaget bearbetar eller reparerar varan och exporterar därefter den som en förädlad produkt till ett land utanför EU. Det är enbart möjligt att använda sig av aktiv förädling för varor som är tullbelagda. I annat fall måste varorna omfattas av så kallade handelspolitiska åtgärder, till exempel importlicens. Det finns två olika system inom aktiv förädling, restitutionssystemet och suspensionssystemet. Restitutionssystemet innebär att det importerande företaget betalar tull och moms vid importen. Tullen kan sökas tillbaka hos Tullverket efter det att den bearbetade varan återexporterats. Momsen regleras i momsredovisningen. Restitutionssystemet kommer troligen att försvinna 2016. Suspensionssystemet innebär att företaget inte behöver betala avgifter till Tullverket. Tullverket gör en kreditprövning av företaget. Om inte företaget är kreditvärdigt får det ställa säkerhet för avgifterna. Säkerheten återbetalas när de bearbetade varorna har återexporterats. Importföretaget kan i princip välja vilket system de själva vill, men det finns vissa avgörande skillnader i förutsättningarna och hanteringen som företaget bör ta ställning till.

Vidare är det viktigt att företaget har någon form av bokföring så att de har koll på vad som kommit in på förfarandet och vad som återexporteras och på vilken specifik importdeklaration det kom in. De måste också lämna avräkningsnota till Tullverket. När det gäller varor som skall ut ur Norge så måste de fortfarande anmälas till temporär export för bearbetning för att kunden ska få reducerad moms vid återimporten till Norge efter bearbetningen.

Aktiv förädling kan dock inte användas för tullfria varor och det är då viktigt att komma ihåg att det finns traktorer som är tullfria enligt EU:s tulltaxa. Men för de bilar och traktorer som har en tredjelandstullsats som är högre än 0 % kan aktiv förädling tillämpas av det svenska företaget.

Vid import till EU krävs att varorna är tullpliktiga för att aktiv förädling skall få användas. Om varorna är tullfria måste de förtullas och moms betalas till Tullverket. Tidigare var det så att inte hade avdragsrätt för momsen då de inte uppfyllde kravet på ägande. Momsen blev på då en ren kostnad för företaget.

Numera är även moms som betalas vid import för bearbetning avdragsgill. Skatteverket gjorde i juni 2011 ett nytt ställningstagande som innebär att moms som betalas vid import av varor som ska lönbearbetas är avdragsgill trots att äganderätten inte ligger på det företag som gör lönbearbetningen. Det är alltså möjligt att dra av momsen även vid lönbearbetning, vilket innebär att momsen inte blir en ren kostnad utan är avdragsgill trots att äganderätten inte ligger på det aktuella företaget som skall genomföra lönbearbetningen.

Skatteverket gav i juni 2011 ut ett ställningstagande som gäller "Avdrags- och återbetalningsrätt för mervärdesskatt vid import av varor för reparation". Detta ställningstagande innebär bland annat att det finns avdragsrätt för mervärdesskatt (MOMS) i samtliga fall där aktiv förädling skulle kunna ha använts. I TullNytt nr 2011:13 finns en artikel om detta med en länk till Skatteverkets ställningstagande.

För ytterligare stöd i lagtext på detta område hänvisas till Skatteverkets ställningstagande.

I följande TullNytt berördes ämnet:

http://www.tullverket.se/download/18.270f3739131ccc84f2080002688/tullnytt_13_11.pdf

3.2.2 Tänkbara problem som kan uppstå

Under utredningsarbetets gång har ett antal företag som använder sig av aktiv förädling intervjuats. De flesta av dessa företag har dock inte upplevt några större problem i dessa flöden.

De problem som ändå dök upp var bland annat att företag fått backning för att de överskridit mängden som de har i sitt tillstånd. Det är alltså viktigt att ha koll på vilken mängd företaget har i sitt tillstånd och sedan säkerställer att denna kvantitet inte överskrids.

I ett annat fall där en vara togs tillbaka för garantireparation dök det upp ett problem. Företaget fick nämligen dubbla fakturor på moms vid importen. Detta på grund av företaget när de exporterade varan från Norge andra gången, inte anmälde varan till temporär export för bearbetning. Det var det norska företaget som fick betala moms två gånger. Dels när varan återimporterades första gången och sedan när den återimporterades efter reparation.

Båda dessa fel kan sammanfattas med att det blir problem när inte aktörerna på gränsen har tillräcklig kunskap och inte sätter sig in i reglerna för förfarandet. Det är viktigt att den som ska skicka varorna vet hur de ska anmälas ut ur Norge och vet vilken information som ska ges till ombuden. Det är lätt hänt att ombudet, pga. bristande information från exportören i Norge, missar att varan skall tillbaka till Norge efter bearbetningen och istället anmäler varan som import till Sverige utan efterföljande förfarande. Man missar alltså att anmäla den till temporär utförsel för bearbetning ur Norge och aktiv förädling i Sverige.

Ett annat tänkbart problem kan vara att vissa företag väljer att inte göra affärer med varandra över landsgränserna för att det är för svårt att få grepp om regelverken som gäller och tycker att riskerna därmed är för höga. Framförallt berör detta mindre företag längs gränsen som riskerar att gå miste om arbetstillfällen då kapitalbindningen för företaget blir för hög. Exempelvis har vissa mindre lackeringsfirmor för lastbilar som finns belägna på svenska sidan gränsen ingen möjlighet att utföra jobb för norska kunder då kapitalbindningen blir stor eftersom värdet på en lastbil är väldigt högt.

3.2.3 Lösningar

Något som tydligt visat sig under utredningen är att erfarna företag, dvs. företag som använt aktiv förädling tidigare, oftast inte stöter på några större problem. Framförallt är de väl insatta i vikten av att informera ombudet av sändningens art, dvs. de informerar sitt ombud om att varan endast skall skickas tillfälligt till Sverige för lackering och att den sedan skall skickas tillbaka till Norge igen. De företag som är nya inom området aktiv förädling stöter oftare på problem, vilket ofta grundar sig i att de missat att informera ombudet som skall göra förtullningen om att det är en sändning som skall gå på aktiv förädling i EU.

Rapport – Förstudie 2**Gränshinder 57: Utredning om momsproblematik på förädling av produkter**

KGH Consulting

Datum: 2014-04-11

Den främsta lösning på detta är att de företag som ska använda aktiv förädling utbildar sig på förfarandet och sedan sätter upp rutiner för hur det ska gå till. Genom att ha dokumenterade rutiner säkerställer företaget att förfarandet sköts på ett korrekt sätt även då ordinarie personal är frånvarande. I dessa rutiner bör det tydligt framgå vilken information de ska ge ombuden och vilka krav de ska ställa på dem. Även vilken information de ska ge till den norska kunden och krav de ska ställa för att denne ska få skicka varor till dem bör ställas. Det är många gånger exportören i Norge som skapar de dokument som kommer till ombudet. Det är viktigt att komma ihåg att den svenska importören som skall utföra förädlingen i Sverige faktiskt tar en risk då de importerar varan temporärt. Många faktorer, i synnerhet informationsbrist, kan göra att den svenska importören felaktigt får stå för tull och moms.

Vid import för bearbetning av tullpliktiga varor bör aktiv förädling användas. Vid tullfria varor finns avdragsrätt för mervärdesskatt. Från 2015-01-01 ska importmoms redovisas till Skatteverket av momsregistrerade företag. Man redovisar inkommande och utgående moms samtidigt och behöver inte ligga ute med moms. Om varorna är tullpliktiga men har ursprung i Norge eller EU kan oftast ursprungsintyg utfärdas. Varorna blir då tullfria. I och med att momsen redovisas till Skatteverket behöver då inget betalas till Tullverket. Dock ska fortfarande en importdeklaration lämnas till tullmyndigheten. Om ursprungsintyg kan utfärdas bör man välja att förtulla i stället för att använda sig av aktiv förädling. Information om detta och ursprungsreglerna bör spridas till företagen samt till kommunernas näringslivsutvecklare, grensetjänsten med mera.

I förstudien står att då varor importeras i Sverige med förfarande 4000 för att lönbearbetas så får momsen inte dras av eftersom importören inte äger varorna. Detta stämmer dock inte sedan 2011-06-13 då Skatteverket ändrade sitt ställningstagande. Man anser nu att varor som importeras för att lönbearbetas och sedan återexporteras ger importören rätt att dra av den moms som har erlagts vid importen. Se ställningstagande 131 388032-11/111.

Det innebär att om rätt transaktionskod deklarerats så har den som gör lönbearbetningen avdragsrätt för importmoms då varan återexporterats. Återstående problem är att det kan vara höga värden på maskinerna som tas in för bearbetning vilket medför mycket moms att ligga ute med. Tiden som man ligger ute med mervärdesskatten kan minskas om man har möjlighet att importera varan i slutet av momsperioden, har begärt att få redovisa momsen varje månad samt redovisar elektroniskt. Tullkredit kan också minska kredittiden men då måste importen planeras så att tullräkningen kommer i slutet av månaden. Från 2015-01-01 ska importmomsen redovisas till Skatteverket av ett momsregistrerat företag. Då kvittas momsen som både ingående och utgående moms och medför inget utlägg.



4. REFERENSER

I utredningen har följande referenser använts:

Svenska tullverkets tullsvar

Infocenter Tollregion Öst i Norge

Interna intervjuer på KGH Customs Services

Tullnytt

Skatteverkets ställningstagande från 13 juni 2011

Skatteverkets ställningstagande från 4 februari 2008

Externa intervjuer med kunder till KGH