



VAASAN AMMATTIKORKEAKOULU  
VASA YRKESHÖGSKOLA  
UNIVERSITY OF APPLIED SCIENCES

Maria Johanna Therese Nylund

# OMVÄND MOMSSKYLDIGHET FÖR BYGGTJÄNSTER

Utarbetande av handböcker för företag inom byggbranschen

Företagsekonomi och turism  
2011

## VASA YRKESHÖGSKOLA

Utbildningsprogrammet för företagsekonomi

**ABSTRAKT**

Författare	Maria Johanna <u>Therese</u> Nylund
Lärdomsprovets titel	Omvänd momsskyldighet för byggtjänster - Utarbetande av handböcker för företag inom byggbranschen
År	2011
Språk	svenska
Sidantal	61 + 8 bilagor
Handledare	Anna-Lena Berglund

---

Detta lärdomsprov behandlar den nya lagen om omvänd momsskyldighet i byggbranschen, som träder i kraft fr.o.m. 1.4.2011. Bestämmelsen innebär att köparen istället för säljaren blir skattskyldig för försäljning av byggtjänster. Bakgrunden till reformen är ekonomisk brottslighet, och målen är att minska skattefusk och förbättra konkurrenssituationen mellan hederliga och ohederliga företag.

Syftet med arbetet är att utreda vad den nya momslagen innebär för en säljare och köpare av byggtjänster, och hur den ska tillämpas i praktiken. Instruktionerna ska underlätta övergången till det nya systemet för företag inom byggbranschen.

I den teoretiska delen beskrivs vilka byggtjänster och näringsidkare som omfattas av det omvända momsförfarandet. Vidare behandlas förberedelserna inför lagens ikraftträdande, förfarandet i praktiken, övergångsbestämmelser samt positiva och negativa effekter av förändringen.

Arbetets empiriska del redogör för instruktionerna som utarbetats för fem företag i form av handböcker. Denna del har genomförts med hjälp av kvalitativa intervjuer med de berörda företagen. I handböckerna ingår bl.a. information om företaget och den nya lagen, exempel på momsförfarandet i olika situationer samt förändringar som lagen medför. Dessutom har en överblickbar tabell över byggtjänster sammanställts. Instruktionerna innehåller både allmän och företagsspecifik information, som ska underlätta förståelsen för omvänd momsskyldighet för byggtjänster.

VAASAN AMMATTIKORKEAKOULU  
UNIVERSITY OF APPLIED SCIENCES  
Utbildningsprogrammet för företagsekonomi

## ABSTRACT

Author	Maria Johanna <u>Therese</u> Nylund
Title	Reverse Charge for Construction Services - Preparation of Manuals for Companies in the Construction Sector
Year	2011
Language	Swedish
Pages	61 + 8 Appendices
Name of Supervisor	Anna-Lena Berglund

---

This thesis deals with the new law for reverse charge in the construction sector from April 1<sup>st</sup> 2011. This rule means that the buyer instead of the seller becomes liable for VAT on construction services. The background of the reform is financial crime and the goals are to reduce tax evasion and improve the competitive situation between honest and dishonest businesses.

The purpose of the research is to examine what the new law means for sellers and buyers of construction services and how to apply it in practice. The instructions will facilitate the transition to the new system for companies in the construction industry.

The theoretical part of the thesis describes which construction services and buyers the reverse charge mechanism will apply to. It also looks at the preparations of the system, the procedure in practice, transition and positive and negative effects.

The empirical part of the work deals with a manual of instructions for five enterprises. The study was carried out with the help of qualitative interviews with the companies concerned. The manuals include information about the company and the new law. Examples of situations with the reverse charge mechanism and changes because of the system are also mentioned. In addition, a table on construction services was compiled. The instructions include both general and specific information that will help the understanding of reverse charge for construction services.

---

Keywords	Value added tax, reverse charge, construction
----------	---

## INNEHÅLL

### ABSTRAKT

### ABSTRACT

1	INLEDNING.....	8
1.1	Problemområde .....	9
1.2	Syfte och avgränsning .....	9
1.3	Metoder .....	10
2	MERVÄRDESSKATT .....	11
2.1	Omvänd momsskyldighet.....	11
2.2	Omvänd momsskyldighet inom byggbranschen .....	12
3	BYGGTJÄNSTER.....	14
3.1	Tjänster som hänför sig till fastighet.....	14
3.1.1	Fastighet .....	14
3.1.2	Bestående konstruktioner .....	15
3.2	Byggnadsarbete .....	15
3.3	Tjänster som inte är byggnadstjänster .....	16
3.3.1	Transporttjänster .....	17
3.3.2	Fastighetsskötsel .....	17
3.3.3	Programmering.....	18
3.3.4	Jord- och vattenbygge .....	18
3.3.5	Underhåll av vägar .....	18
3.4	Varor som installeras .....	18
3.4.1	Betongleverans .....	19
3.4.2	Hushållsmaskiner .....	19
3.5	Uthyrning av arbetskraft.....	20
4	KÖPARE AV BYGGTJÄNSTER .....	21
4.1	Tillfällig och icke tillfällig försäljning av byggtjänst.....	22
4.2	Mellanhand.....	23
4.3	Försäljning till staten .....	24
4.4	Försäljning till kommuner .....	25

5	UTLÄNDSK NÄRINGSIDKARE .....	26
5.1	Försäljning mellan utländsk och finsk näringsidkare .....	26
5.2	Försäljning mellan utländska näringsidkare .....	27
5.3	Försäljning mellan finsk och utländsk näringsidkare .....	27
6	FÖRBEREDELSE OCH FÖRFARANDET I PRAKTIKEN .....	29
6.1	Säljaren .....	29
6.2	Köparen .....	30
6.3	Risker .....	31
6.4	Avdragsrätten .....	32
6.5	Fakturaanmärkningar .....	32
6.6	Periodskattedeclarationen .....	33
7	ÖVERGÅNGSBESTÄMMELSER .....	34
7.1	Tidpunkt för utförande av byggtjänst .....	34
7.2	Förskottsbetalningar .....	35
8	POSITIVA OCH NEGATIVA EFFEKTER .....	36
8.1	Sannolika effekter .....	36
8.2	Effekter i Sverige .....	37
8.2.1	Stångebro Bygg Ab .....	37
8.2.2	Wilzés Byggtjänst Ab .....	38
8.2.3	Skanska .....	38
8.2.4	Revisionsbyrå Lindebergs Grant Thornton .....	38
8.2.5	Byggconstruct .....	39
8.2.6	Skatteverkets utvärdering .....	39
9	METODIK .....	41
9.1	Forskningsmetoder .....	41
9.2	Val av forskningsmetod och urval av respondenter .....	41
9.3	Utformning av intervjufrågor .....	42
9.4	Förberedelser och genomförande av intervjuer .....	42
10	INSTRUKTIONER FÖR FÖRETAGEN .....	44
10.1	Företag A .....	44
10.1.1	Förfarande .....	45

10.1.2	Övergångsbestämmelser och pågående projekt .....	45
10.2	Företag B .....	45
10.2.1	Förfarandet i olika situationer .....	46
10.2.2	Övergångsbestämmelser och pågående projekt .....	47
10.3	Företag C .....	47
10.4	Företag D .....	48
10.5	Företag E .....	49
10.5.1	Köp och försäljning av byggtjänster .....	50
10.5.2	Exempel på förfarande i olika situationer .....	50
10.6	Förändringar för företagen .....	52
10.6.1	Nya fakturakrav .....	53
10.6.2	Bokföringen .....	54
10.6.3	Risker .....	54
11	ANALYS OCH SLUTSATSER .....	55
11.1	Analys av handböckerna .....	55
11.2	Undersökningens reliabilitet och validitet .....	56
11.3	Förslag till vidareforskning .....	57
11.4	Slutord .....	57
	KÄLLFÖRTECKNING .....	59
	BILAGOR	

## **FÖRTECKNING ÖVER FIGURER**

Figur 1. Leverantörskedja	13
Figur 2. Leverantörskedja med mellanhand	24
Figur 3. Försäljning mellan utländsk och finsk näringsidkare	26
Figur 4. Försäljning mellan finsk och utländsk näringsidkare	27
Figur 5. Försäljning mellan finsk och utländsk näringsidkare	27
Figur 6. Säljaren, tillämpningsgrunderna	30
Figur 7. Köparen, tillämpningsgrunderna	31

## **FÖRTECKNING ÖVER BILAGOR**

Bilaga 1. Intervjufrågor
Bilaga 2. Periodskattedeklaration
Bilaga 3. Handbok för företag A
Bilaga 4. Handbok för företag B
Bilaga 5. Handbok för företag C
Bilaga 6. Handbok för företag D
Bilaga 7. Handbok för företag E
Bilaga 8. Blanketter om köparens ställning

## 1 INLEDNING

En ny lag gällande mervärdesskatten träder i kraft 1.4.2011 och berör byggbranschen. Denna lagändring fastställdes i riksdagen 16.7.2010. Från och med april är det köparen och inte säljaren som blir skattskyldig för försäljningen av byggtjänster eller hyrd arbetskraft för byggtjänster. Det blir alltså fråga om omvänd moms skyldighet i byggbranschen. Detta är inget nytt fenomen inom EU utan det är redan sju medlemsstater som tillämpar den omvända momsskyldigheten däribland Sverige, Belgien, Holland, Tyskland, Österrike, Ungern och Irland. (Äärilä 2010, 518)

Lagen med omvänd momsskyldighet har blivit möjlig att tillämpa inom EU i och med artikel 199 i direktiv 2006/112/EG. Medlemsstaterna kan själva bestämma att köparen av en vara eller tjänst är skattskyldig i stället för säljaren inom vissa branscher, som är känsliga för bedrägeri. Den nya lagen ställer krav på både köparen och säljaren eftersom den bara ska tillämpas om vissa villkor uppfylls, vilket betyder att en hel del ny information ska förstås och sedan också kunna tillämpas på rätt sätt.

Bakgrunden till reformen är den ekonomiska brottsligheten och den gråa ekonomin som orsakat stora skador i Finland. I byggbranschen har den gråa ekonomin ökat under de senaste åren. År 2008 började Skatteförvaltningen granska företag inom denna bransch, vilket resulterade i att den gråa ekonomin upptäcktes hos 35 procent av de granskade företagen. Det var vanligt med falska kvitton och ooberättigade momsavdrag (Tannila, Auranen 2011, 11). En del av mervärdesskatten går också staten förlorad då en underentreprenör fakturerar huvudentreprenören med ett belopp som innehåller moms men själv aldrig betalar in momsen till staten, medan huvudentreprenören gör momsavdrag för sina inköp. Enligt en grov uppskattning i regeringspropositionen kan det nya systemet med omvänd mervärdesskatt öka momsintäkterna med 80-120 miljoner euro.

Målet med lagen är just att minska skattefusket där köparen drar av momsen för inköp och säljaren inte betalar moms till staten. Man vill också förbättra konkur-



renssituationen mellan de hederliga och ohederliga företagen i byggbranschen.  
(HE 41/2010)

I mitt lärdomsprov vill jag utreda vad den nya lagen med omvänd momsskyldighet inom byggbranschen innebär, och hur den ska tillämpas på företag. Valet av ämne växte fram under min arbetstid på en bokföringsbyrå. Flera av kunderna berörs av den nya lagen och därför blev jag övertygad om att ämnet kunde vara relevant och nyttigt.

### **1.1 Problemområde**

Den nya moms lagen för försäljning av byggtjänster träder i kraft fr.o.m. april. Skatteförvaltningen har i samarbete med Finansministeriet, Byggnadsindustrin RT, Finlands Näringslivs EK samt Företagarna i Finland publicerat anvisningar för hur lagen ska tillämpas och dessutom har Byggnadsindustrin RT i samarbete med Skatteförvaltningen sammanställt en förteckning över de vanligaste byggtjänsterna som berörs av den omvända momsskyldigheten (Lundén 2010, 7). Anvisningarna innehåller mycket information och frågan som säkert många ställer sig är vem som egentligen ska tillämpa den nya lagen och hur den ska tillämpas samt tolkas i praktiken?

### **1.2 Syfte och avgränsning**

Syftet med mitt lärdomsprov är att ta reda på vad den omvända mervärdesskattskyldigheten innebär för en säljare och köpare av byggtjänster och hur den ska tillämpas. Jag vill upplysa företag om de nya reglerna så att övergången underlättas. Jag kommer att utarbeta handböcker med instruktioner för hur den omvända momsskyldigheten ska tillämpas på fem utvalda anonyma företag. Arbetet koncentrerar sig på de utvalda företagen men andra företag med liknande verksamhet kan också ha nytta av handböckerna.

### 1.3 Metoder

Jag använder mig av en kvalitativ undersökningsmetod i form av semistrukturerade intervjuer i den empiriska delen, eftersom jag behöver god kännedom om de utvalda företagens verksamhet, för att kunna sammanställa företagsspecifika instruktioner. Med hjälp av intervjuerna hoppas jag också hitta situationer som är mera svårtolkade så att företagen kan få så stor nytta som möjligt av handböckerna.

Jag utnyttjar både sekundära och primära källor i arbetet. Exempel på sekundära källor är Skatteförvaltningens anvisningar, tidningsartiklar samt föreläsningmaterial gällande den omvända momsskyldigheten inom byggbranschen. Primära källor består av de intervjuer, som jag gjort i den empiriska delen av arbetet.

## 2 MERVÄRDESSKATT

Mervärdesskatt eller moms är en konsumtionsskatt som ska betalas till den finska staten vid rörelsemässig försäljning av varor och tjänster. Säljaren fakturerar köparen med ett belopp innehållande moms och betalar sedan momsen till staten. Köparen har i sin tur rätt att dra av momsens andel i momsbeskattningen (HE 41/2010).

Momsen som i allmänhet ska betalas är 23 procent. På varor och tjänster såsom livsmedel, drycker, restaurangtjänster och fodermedel är momsen 13 procent medan 9 procent moms betalas på persontransporter, inkvartering, idrottstjänster, inträdesavgifter till bl.a. teater, musik och biografföreställningar, utställningar, nöjesparker och museer. Andra varor och tjänster med moms 9 % är tv-licenser, läkemedel och böcker. Under tiden 1.1.2007 till 31.12.2011, gäller den 9 procentiga momsen även för frisertjänster och små reparationstjänster av cyklar, skor, lädervaror och kläder. (L1501/1993)

### 2.1 Omvänd momsskyldighet

Omvänd momsskyldighet är ett förfarande som används i vissa sammanhang, och innebär att köparen istället för säljaren är skyldig att betala moms till staten. Situationer med omvänd momsskyldighet är bl.a. köp av varor och tjänster av en utlänning som inte är skattskyldig eller har ett fast driftsställe i Finland. I gemenskaps-interna handeln mellan näringsidkare i Finland och andra EU-länder är köparen skattskyldig för varuförvärven om köparen inte med stöd av lagen kan köpa varorna skattefritt som t.ex. vid vidareförsäljning i Finland.

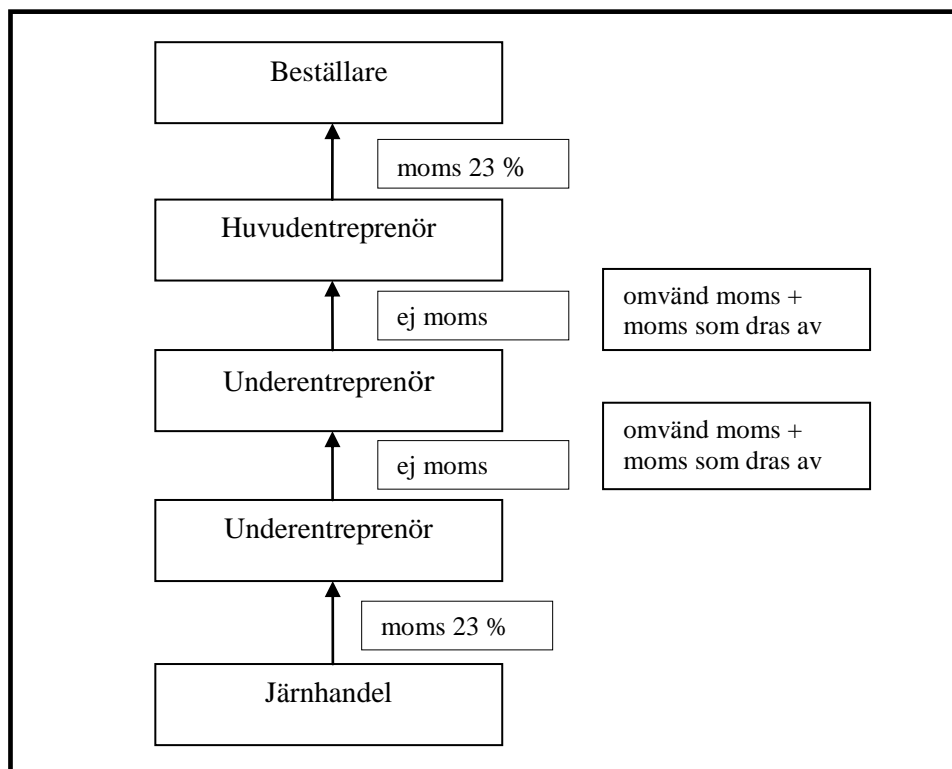
Vid försäljning av guld med en renhet av minst 325 tusendelar är det också köparen som ska betala skatten. Från och med 1.4.2011 gäller den omvända momsskyldigheten både vid försäljning av utsläppsrätter för växthusgaser och försäljning av byggtjänster samt uthyrning av arbetskraft för dylika tjänster om köparen uppfyller vissa villkor. (L1501/1993)

## 2.2 Omvänd momsskyldighet inom byggbranschen

Den omvända momsskyldigheten gäller vid försäljning av byggtjänster eller ut-hyrning av arbetskraft för byggtjänster om köparen är en näringsidkare som på annat sätt än tillfälligt säljer tjänsterna eller genomför fastighetsöverlåtelser (L1501/1993). Båda villkoren ska uppfyllas för att det nya förfarandet ska bli aktuellt och då är det alltid obligatoriskt. Omvänd skattskyldighet gäller också om köparen är en näringsidkare som fungerar som mellanhand och säljer byggtjänsten vidare till en annan näringsidkare som uppfyller ovan nämnda kriterier (Skatteförvaltningen 2011,

<URL:[http://www.vero.fi/?article=9538&domain=VERO\\_MAIN&path=5,40,89&language=SWE](http://www.vero.fi/?article=9538&domain=VERO_MAIN&path=5,40,89&language=SWE)>).

Enligt huvudprincipen ska detta momssystem alltid tillämpas på försäljningen av byggtjänster till en näringsidkare, som säljer byggtjänster annat än tillfälligt. Säljaren kan också vara ett företag som inte normalt sysslar med byggverksamhet eftersom det inte förutsätts att säljaren bedriver en viss verksamhet (Hongell 2011). Den nya lagen gäller dock inte om säljarens omsättning under räkenskapsperioden är högst 8 500 € och säljaren inte frivilligt ansökt om att vara momsskyldig. Tillämpningen av den omvända momsskyldigheten är begränsad till försäljningen mellan underentreprenörer och huvudentreprenörer och gäller därför inte den sista försäljningen i kedjan, till beställaren. Detta betyder att försäljningen mellan huvudentreprenören och beställaren oftast sker med 23 % moms. Detta illustreras i följande figur. (Sigfrids 2011)



Figur 1. Leverantörskedja (Hongell 2011)

I figur 1 framställs en leverantörskedja bestående av en järnhandel, flera underentreprenörer, en huvudentreprenör samt en slutbeställare. Järnhandeln säljer varor till underentreprenören och fakturerar med 23 % moms. Den omvända momsbeskattningen tillämpas sedan mellan de olika entreprenörerna medan försäljningen till beställaren är momsbelagd. Underentreprenören som finns längre ner i kedjan behöver inte veta desto mera om slutbeställaren, utan kan koncentrera sig på sin närmaste köpare. Varje steg betraktas således separat i bedömningen av vilket moms-system som ska användas.

Momslagen tillämpas endast på sådan försäljning av byggtjänster eller uthyrning av arbetskraft som beskattas i Finland och tjänster som avser fastighet beskattas i Finland om fastigheten ligger i landet. På uthyrning av arbetskraft följer man de allmänna reglerna gällande försäljning av tjänster, dvs. köparens etableringsland är i fokus och därför kan försäljningen vara momspliktig i Finland trots att fastigheten finns utomlands. (Knip 2010)

### **3 BYGGTJÄNSTER**

Den nya lagen med omvänd momsskyldighet gäller byggtjänster. Byggtjänster definieras i mervärdesskattelagens 31 § 3 mom. 1 punkten som byggnads- och reparationsarbeten på fastigheter och överlåtelse av varor som installeras i samband med arbetet. Definitionen omfattar också planering och övervakning i samband med byggnadstjänster, men på dessa tillämpas dock inte den omvända momsskyldigheten. Sådana tjänster är t.ex. arkitekttjänster eller inredningsplanering (Hongell 2011).

#### **3.1 Tjänster som hänför sig till fastighet**

När det gäller tjänster som har att göra med fastigheten ska den omvända momsskyldigheten tillämpas och enligt Skatteförvaltningens anvisningar är sådana tjänster mark- och grundarbeten på byggområdet, byggarbete, bygginstallation och slutbehandling av en byggnad. Lagen ska också tillämpas på uthyrning av byggmaskiner med förare, byggstädning före ibruktagandet och under byggtiden samt på uthyrning av arbetskraft för byggtjänster. (Skatteförvaltningen 2011, <URL:[http://www.vero.fi/?article=9538&domain=VERO\\_MAIN&path=5,40,89&language=SWE](http://www.vero.fi/?article=9538&domain=VERO_MAIN&path=5,40,89&language=SWE)>)

##### **3.1.1 Fastighet**

Enligt mervärdesskattelagens 28 § är en fastighet ett jordområde, byggnad och bestående konstruktion eller delar av dessa. Om det finns maskiner och inventarier på fastigheten som används för en särskild verksamhet, räknas dessa inte till begreppet fastighet som t.ex. avkylningssystemet på en livsmedelproduktionslinje. Installering, reparation och service på dylika anordningar hör inte heller till förfarandet med omvänd momsskyldighet.

### 3.1.2 Bestående konstruktioner

En bestående konstruktion ska inte kunna transporteras eller användas endast tillfälligt och den har ofta bestående grundkonstruktion. Exempel på bestående konstruktioner är broar, bryggor, fasta konstruktioner på skidliftar, kanaler, vattenvägar, telenät samt el-, vatten- och fjärrvärmeledningar.

Omvänd momsskyldighet tillämpas inte på uthyrning av tillfälliga konstruktioner eller på byggandet och borttagningen av dem eller på el- och rörmonteringar som berör dessa. Exempel på tillfälliga konstruktioner är flyttbara raststugor och kontor på byggsplatsen samt baracker vid skolor och daghem. Andra exempel är byggnadsstängsel, byggnadsställningar, lyftkranar och byggnadshissar. De används endast så länge byggandet pågår och är därför tillfälliga. (Skatteförvaltningen 2011, <URL:[http://www.vero.fi/?article=9538&domain=VERO\\_MAIN&path=5,40,89&language=SWE](http://www.vero.fi/?article=9538&domain=VERO_MAIN&path=5,40,89&language=SWE)>)

En vattenanslutning ansluten till barackerna under byggtiden är ett typiskt exempel på en tillfällig konstruktion som tas bort när byggandet är klart. Likaså tillfälliga elledningar under byggtiden som rivs när bygget är klart. (Hongell 2011)

### 3.2 Byggnadsarbete

Inom byggnadsarbete kan man särskilja på husbygge, jord- och vattenbygge och specialiserad byggnadsverksamhet. Till husbyggande hör allt från nybygge, ombyggnad och reparationsbyggande till ändringsarbete, tillbygge och renoveringsarbete. Hit räknas också uppförande av monteringsfärdiga byggnader och elementkonstruktioner på byggsplatsen

Till jord- och vattenbygge hör bl.a. anläggningar av trafikleder såsom vägar, gator, broar, tunnlar, järnvägar och flygfält samt vattenvägar, slussar, kanaler och dammar. Hit hör även anläggningar av kabelnät såsom vatten-, avlopps-, tele-, gas-, fjärrvärme- och elledningar. (Byggnadsindustrin RT 2011,

<URL:<http://www.rakennusteollisuus.fi/RT/K%C3%A4%C3%A4nnetty+ALV/Lista+rakentamispalveluista/>>)

Exempel på specialiserad byggnadsverksamhet är byggnadsinstallationer innehållande VVS, el- och takarbeten, slutbehandling av byggnaden som t.ex. byggnadssnickeri, rappning, målning, glasning och övrig ytbeläggning samt förberedande arbeten på byggplatsen som t.ex. grävning och fyllning på tomten, rivning av byggnader och övriga mark- och grundarbeten såsom dikningsarbeten. En byggtjänst är också montering av sådan utrustning som är fast ansluten till byggnaden som t.ex. hissar, övervaknings- och alarmsystem samt servicen på dessa. (Skatteförvaltningen 2011, <URL:[http://www.vero.fi/?article=9538&domain=VERO\\_MAIN&path=5,40,89&language=SWE](http://www.vero.fi/?article=9538&domain=VERO_MAIN&path=5,40,89&language=SWE)>)

### 3.3 Tjänster som inte är byggnadstjänster

För tydlighetens skull följer här exempel vad som inte är byggande. Byggande är inte montering av maskiner och anordningar som används i produktionsverksamhet, plantering och skötsel av grönområden, arkitekttjänster, byggnads- och konstruktionsplanering, projektledning samt teknisk planering, uthyrning av byggmaskiner utan förare, transporttjänster samt renhållning av utomhusområden såsom vägar, flygfält, torg och parker.

Prestationer som enligt huvudregeln inte hör till byggtjänster kan ingå i ett entreprenadavtal, och ska därför omfattas av omvänd skattskyldighet om villkoren annars uppfylls. Exempelvis en projektledning kan ingå som en del av helhetsbyggtjänsten (Johansson 2011). Om en sådan tjänst säljs separat från byggtjänsten omfattas den inte av det nya momsförfarandet. Det är alltså inte fakturan utan innehållet som avgör om tjänsten är en byggtjänst eller inte.

I ett annat exempel ingår ett jordbyggnadsföretag ett entreprenadavtal med en huvudentreprenör. Entreprenadavtalet omfattar grävning och transport av överskottsmassor på tomten. Jordbyggnadsföretaget utför grävningsarbetet själv



men köper transporten av jordmassorna av ett transportbolag som kör bort allt från tomten. Jordbyggnadsföretaget fakturerar huvudentreprenören utan moms för hela entreprenaden medan transportbolaget fakturerar jordbyggnadsföretaget med moms. (Skatteförvaltningen 2011, <URL:[http://www.vero.fi/?article=9538&domain=VERO\\_MAIN&path=5,40,89&language=SWE](http://www.vero.fi/?article=9538&domain=VERO_MAIN&path=5,40,89&language=SWE)>)

### 3.3.1 Transporttjänster

Transporttjänster är inte byggande förutom då byggnadsmaterial flyttas *på* byggplatsen med en byggmaskin t.ex. en dumper. Transport av byggmaterial *till* en byggarbetsplats ska därför faktureras med moms medan flyttningen av byggmaterialet på byggplatsen är en byggtjänst och faktureras utan moms. Borttransport av byggnadsavfall är inte heller en byggtjänst. (Skatteförvaltningen 2011, <URL:[http://www.vero.fi/?article=9538&domain=VERO\\_MAIN&path=5,40,89&language=SWE](http://www.vero.fi/?article=9538&domain=VERO_MAIN&path=5,40,89&language=SWE)>)

### 3.3.2 Fastighetsskötsel

Fastighetsskötsel är inte en byggtjänst utan en helhetstjänst som fortgår och ska faktureras med moms. Tjänster som ingår i begreppet fastighetsskötsel är bl.a. städning, underhåll av utrymmen, snöplogning, sandning, skötsel av värmesystem, ventilation och luftkonditionering samt mindre reparationsarbeten. Endast utförda reparationer som faktureras separat räknas till byggtjänster. (Skatteförvaltningen 2011, <URL:[http://www.vero.fi/?article=9538&domain=VERO\\_MAIN&path=5,40,89&language=SWE](http://www.vero.fi/?article=9538&domain=VERO_MAIN&path=5,40,89&language=SWE)>)

Justeringen av en fastighets ventilationssystem anses också vara en byggtjänst och omvänd skattskyldighet ska tillämpas om villkoren uppfylls, men om köparen t.ex. är ett bostadsaktiebolag som inte säljer byggtjänster tillämpas inte det omvända momsförfarandet (Hongell 2011).

### **3.3.3 Programmering**

Programmering av en fastighets lås- och alarmsystem hör inte till byggtjänster men om programmeringen görs samtidigt som installeringen av själva systemet anses den utgöra en byggtjänst.

### **3.3.4 Jord- och vattenbygge**

Gällande jord- och vattenbygge måste man göra en del gränsdragningar mellan vad som är en byggtjänst och inte. Avverkning eller röjning av stubbar för energiproduktion är inte en byggtjänst medan röjningen av byggplatsen för att man ska kunna bygga är en sådan tjänst. Andra byggtjänster är bl.a. utdikning samt anläggning, reparation och uppmuddring av vattenvägar medan grävning för torvproduktion inte är det. Montering av en färdig gräsmatta hör inte heller till begreppet byggtjänst.

### **3.3.5 Underhåll av vägar**

Till byggtjänster räknas asfaltering och grundliga förbättringar (som t.ex. byggande av skyddsräcken) medan underhåll och skötsel av vägar som endast inkluderar plogning, sandning, saltning, byte av trafikmärken och röjning av buskar inte hör dit.

## **3.4 Varor som installeras**

På försäljning av varor ska den omvända momsskyldigheten inte tillämpas. Ett undantag från denna regel gäller vid försäljning av byggtjänster som också innehåller material, eftersom detta ska betraktas som en helhet och är därför en byggtjänst. En parkettaffär kan t.ex. sälja parketten utan eller med montering. Vid försäljning av endast parkett, handlar det om en momspliktig varuförsäljning medan försäljningen av parketten monterad är en byggtjänst.

Om installations- och anslutningsarbeten är omfattande ska hela leveransen ses som en försäljning av en byggtjänst t.ex. vid försäljning av monterade

byggnadselement, dörrar och fönster. Försäljning av lås- och alarmsystem som installeras av säljaren anses också vara en byggtjänst. (Sigfrids 2011)

### 3.4.1 Betongleverans

Anvisningarna gällande betongleveranser ändrades **29.3.2011**. Tidigare avgjorde leveranssättet av betongen om det var fråga om försäljning av en vara eller tjänst. Betong som transporterades genom avlastning med en ränna, remtransportör eller direkt i en tratt var försäljning av vara medan betong som pumpades med en svängarm ansågs vara en byggtjänst.

*Nu anses däremot försäljningen av all betong som transporteras och avlastas från bilen till bygget som en vara. Försäljning av betong är en byggtjänst endast då den som säljer betongen också breder ut eller utjämnar den, gjuter lutning eller annars är med i byggarbetet gällande betongen efter att den avlastats. Liknande principer gäller också för leverans av t.ex. blåsull och lättgrus.*

### 3.4.2 Hushållsmaskiner

I en del situationer där både varor och montering säljs kan det likväl handla om försäljning av vara och inte byggtjänst. Till exempel vid försäljning av kylskåp, frys och diskmaskin som också ansluts av säljaren är monteringsarbetet mindre omfattande och anses därför helt vara en varuleverans. Däremot ska man tillämpa den omvända momsskyldigheten på försäljningen av en ugn som monteras med fast anslutning. Om man i samband med monteringen av köksskåp och skivor också ansluter en diskmaskin är hela tjänsten en byggtjänst. (Skatteförvaltningen 2011,

<URL:[http://www.vero.fi/?article=9538&domain=VERO\\_MAIN&path=5,40,89&language=SWE](http://www.vero.fi/?article=9538&domain=VERO_MAIN&path=5,40,89&language=SWE)>)

### 3.5 Uthyrning av arbetskraft

Uthyrning av arbetskraft innebär att företaget hyr ut personal, och att kunden bestämmer uppgifterna, arbetsmetoderna och står för kontrollen. Företaget kan fakturera utgående från tiden som gått åt till arbetet. Den omvända momsskyldigheten ska tillämpas då arbetskraft för byggtjänster hyrs ut. Det nya förfarandet gäller således inte för uthyrning av arbetskraft för t.ex. projektlednings- och byggkontrolltjänster (Johansson 2011).

Det är avtalets innehåll man utgår från då man bestämmer vilket momsförfarande som ska användas. Den som hyr ut arbetskraften är skyldig att utreda vilka arbetsuppgifter arbetskraften genomför och kan gardera sig genom avtalsklausuler (Johansson 2011). Om arbetstagarna utför både montering av byggnadsställningar och byggarbeten är det den huvudsakliga arbetsuppgiften som avgör om omvänd momsskyldighet ska tillämpas eller inte. (Skatteförvaltningen 2011, <URL:[http://www.vero.fi/?article=9538&domain=VERO\\_MAIN&path=5,40,89&language=SWE](http://www.vero.fi/?article=9538&domain=VERO_MAIN&path=5,40,89&language=SWE)>)

Enligt Äärilä kan den som hyr ut arbetskraften få svårigheter med att fakturera en tjänst rätt. Som exempel nämner hon en situation där den uthyrda arbetstagaren både sköter om byggstädningen och borttransporten av byggavfallet. Faktureringen av byggstädningen ska ju vara momsfri medan transporten av byggavfall är momspliktig.

## 4 KÖPARE AV BYGGTJÄNSTER

Det omvända momssystemet ska tillämpas på försäljning av byggtjänster om köparen är en näringsidkare som på annat sätt än tillfälligt säljer byggtjänster. Förfarandet tillämpas inte alls på försäljning till privatpersoner. Köparens huvudsakliga verksamhet behöver inte vara byggande utan kan också bara vara en bisyssla. Ett företag som främst säljer byggmaterial kan t.ex. ha en snickare anställd och också sälja byggtjänster som snickaren utför. Då anses företaget sälja byggtjänster annat än tillfälligt och på alla byggtjänster som företaget köper ska den omvända momsskyldigheten tillämpas. (Skatteförvaltningen 2011, <URL:[http://www.vero.fi/?article=9538&domain=VERO\\_MAIN&path=5,40,89&language=SWE](http://www.vero.fi/?article=9538&domain=VERO_MAIN&path=5,40,89&language=SWE)>)

Det nya förfarandet gäller också om köparen är en näringsidkare som säljer fastigheter som byggts för försäljning eller som säljs innan de tagits i eget bruk, förutsatt att köparen idkar byggverksamhet kontinuerligt. Det samma gäller för en köpare som utövar grynderverksamhet. Med grynderverksamhet menas en verksamhet där byggnadsfirman planerar, marknadsför, producerar och säljer bostäder samt affärs- och kontorslokaler där köparen får besittningsrätt till lokalerna genom att köpa aktier i bolaget. Då ett grynderföretag köper en byggtjänst betalar och drar företaget av skatt för byggtjänsten och sedan betalas samma belopp som moms på eget bruk, motsvarande försäljningens moms. (Sigfrids 2011)

Det är inte det lättaste att avgöra om en köpare är en näringsidkare som säljer byggtjänster annat än tillfälligt. Faktorer som påverkar bedömningen är köparens huvudsakliga verksamhet, regelbundenheten av försäljningen av byggtjänster samt antalet tjänsteprestationer och omfattningen av dessa. (Johansson 2010) Man kan säga att en tillfällig försäljning av byggtjänster är en engångsföreteelse eller en obetydlig försäljning som inte är ämnad att fortsätta (Sigfrids 2011).

På Skatteförvaltningens hemsida har man publicerat frågor och svar om omvänd skattskyldighet och en av frågorna gäller köparens ställning. Någon har frågat hur

lång tidsfrist man ska ta i beaktande vid bedömning av om en näringsidkare säljer byggtjänster tillfälligt eller inte. Svaret är att tillfälligheten för ett företag, som inte är en byggfirma, bedöms under det pågående och föregående året. Däremot betraktas ett byggföretag redan vid inledningen av verksamheten sälja byggtjänster regelbundet och ska omfattas av omvänd momsskyldighet. (Skatteförvaltningen 2011, <URL:[http://www.skatt.fi/?article=9915&domain=VERO\\_MAIN&path=5,40,89&language=SWE](http://www.skatt.fi/?article=9915&domain=VERO_MAIN&path=5,40,89&language=SWE)>)

Det nya förfarandet ska också tillämpas då ett företag som säljer byggtjänster köper en byggtjänst för eget bruk t.ex. då ett byggföretag köper elinstallationsarbeten till sitt kontor. Företaget som utför elinstallationen fakturerar utan moms och byggföretaget betalar och drar av momsen. (Sigfrids 2011) Detta betyder följaktligen att när kriterierna för köparen en gång uppfyllts ska all försäljning av byggtjänster till ifrågavarande köpare ske med omvänd momsskyldighet oberoende av om köparen säljer tjänsten vidare eller om den gäller den egna fastigheten (Johansson 2011).

#### **4.1 Tillfällig och icke tillfällig försäljning av byggtjänst**

I Skatteförvaltningens anvisning finns flera exempel på både tillfälliga och inte lika tillfälliga situationer då köparen säljer byggtjänster. Det första exemplet gäller en jordbrukare, som ibland under vissa tider på året, gräver med sin grävmaskin åt utomstående och säljer denna tjänst. Jordbrukaren anses sälja byggtjänster på annat sätt än tillfälligt, alltså kontinuerligt, även om verksamheten är liten i jämförelse med den huvudsakliga rörelsen. Som följd till detta ska omvänd momsskyldighet tillämpas på alla byggtjänster som jordbrukaren köper t.ex. för renovering av fähuset.

Ett annat exempel berör ett företag som säljer tjänster inom fastighetsskötseln till flera fastighetsägare. I avtalet ingår mindre reparationstjänster som inte faktureras separat. Efter en storm uppkommer taksador i flera fastigheter och företaget ingår några avtal gällande takreparationerna och dessa faktureras separat.

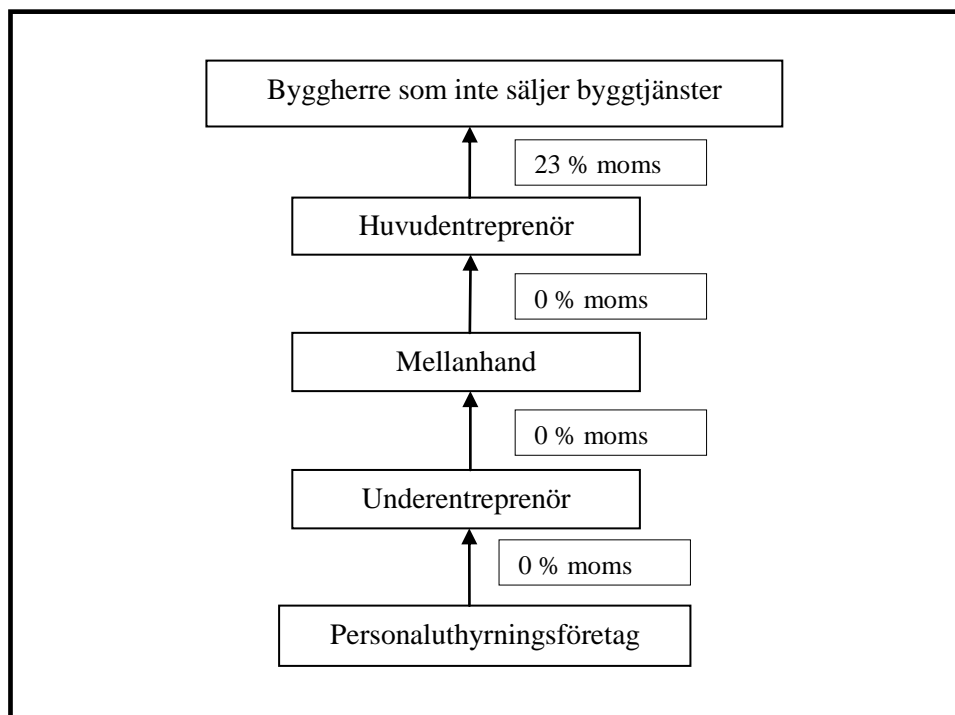
Företaget har inte tidigare sålt takreparationstjänster och kommer heller inte att fortsätta med det. Försäljningen av byggtjänster är tillfällig och därför tillämpas inte omvänd momsskyldighet på byggtjänsterna som företaget har köpt.

Ett tredje exempel gäller ett industriföretag som ska renovera en industrifastighet och köper byggtjänsterna av en byggfirma. Industrifastighetens användning är jämt fördelat mellan industriföretaget och dess dotterbolag. Byggfirman fakturerar industriföretaget och industriföretaget fakturerar dotterbolaget för hälften av byggkostnaderna. Byggfirman ska inte tillämpa omvänd momsskyldighet vid försäljningen av byggtjänsterna eftersom ett industriföretag inte anses sälja byggtjänster på annat sätt än tillfälligt.

Det sista exemplet berör en delägare i ett ömsesidigt fastighetsaktiebolag som ska grundrenovera utrymmen i bolagets ägo. Renoveringstjänsterna köps av en byggfirma. Byggfirman fakturerar delägaren både för lägenhetens kostnader och utgifter som fastighetsbolaget ska betala utgående från en ansvarstabell. Delägaren fakturerar i sin tur fastighetsbolaget för utgifterna enligt ansvarstabellen. Delägaren anses inte sälja byggtjänster på annat sätt än tillfälligt och omvänd momsskyldighet ska inte tillämpas på inköpen även om delägaren skulle ha fakturerat fastighetsbolaget för liknande utgifter på flera olika projekt.

## **4.2 Mellanhand**

De aktuella bestämmelserna tillämpas också då ett företag, som inte är verksamt inom byggbranschen, tillfälligt säljer byggtjänster till ett byggföretag och på det här sättet fungerar som en mellanhand. Syftet med bestämmelsen är att förhindra bulvanverksamhet då man försöker kringgå den nya lagen med hjälp av skenbolag. I ett exempel köper en bokföringsbyrå som inte bedriver byggverksamhet en byggnadsinstallation och säljer installationen vidare till en huvudentreprenör på en byggarbetsplats. Den omvända momsskyldigheten ska tillämpas på båda försäljningarna. (Sigfrids 2011) I följande figur ser man ett exempel på en leverantörskedja där mellanhanden ingår.



Figur 2. Leverantörskedja med mellanhand (Sigfrids 2011)

Leverantörskedjan börjar med ett personaluthyrningsföretag som hyr ut arbetskraft för byggtjänster. Personaluthyrningsföretaget fakturerar underentreprenören med 0 % moms. Underentreprenören säljer byggtjänster till en mellanhand som kommer att sälja den vidare till en huvudentreprenör. Både underentreprenören och mellanhanden fakturerar utan moms. Huvudentreprenören fakturerar beställaren, som är en byggherre som inte säljer byggtjänster, med 23 % moms.

### 4.3 Försäljning till staten

Staten anses sälja byggtjänster endast tillfälligt och därför tillämpas inte omvänd momsbeskattning på försäljningar till staten. Statens affärsverk är separata momsskyldiga och en del av statens affärsverk och aktiebolag säljer byggtjänster hela tiden. Vid försäljning av byggtjänster till dessa ska fakturorna vara momsfria. (Skatteförvaltningen 2011, <URL:[http://www.vero.fi/?article=9538&domain=VERO\\_MAIN&path=5,40,89&language=SWE](http://www.vero.fi/?article=9538&domain=VERO_MAIN&path=5,40,89&language=SWE)>)



#### 4.4 Försäljning till kommuner

Kommuner och samkommuner jämställs med privata företag enligt de nya momsbestämmelserna. Utmärkande för kommunerna är att deras verksamhetsområde är väldigt brett och att de oftare köper byggtjänster än säljer dem. Även om kommunerna inte säljer så mycket byggtjänster i jämförelse med ett företag är försäljningen ofta återkommande och inte bara tillfällig och därför ska det nya förfarandet tillämpas.

Om en kommun eller samkommun säljer byggtjänster annat än tillfälligt, ska den omvända momsskyldigheten tillämpas på alla byggtjänster som kommunen har köpt. Ett exempel på en försäljning av byggtjänst är då kommunen regelbundet säljer vatten- och avloppsanslutningar till konsumenter och tar betalt för ledningsarbeten (Sigfrids 2011). Kommunen tillämpar samma system när de t.ex. köper byggtjänster för utbyggnaden av en skola eller ombyggnaden av kommunhuset. Ett annat exempel på en försäljning av byggtjänst är när samkommuner som ordnar utbildning på andra stadiet säljer byggnadsarbeten i form av elevarbeten. Eleverna kan bl.a. sälja elinstallationer som elevarbete och då gäller den omvända momsskyldigheten också för byggtjänster som samkommunen köper exempelvis för skolbyggnaden.

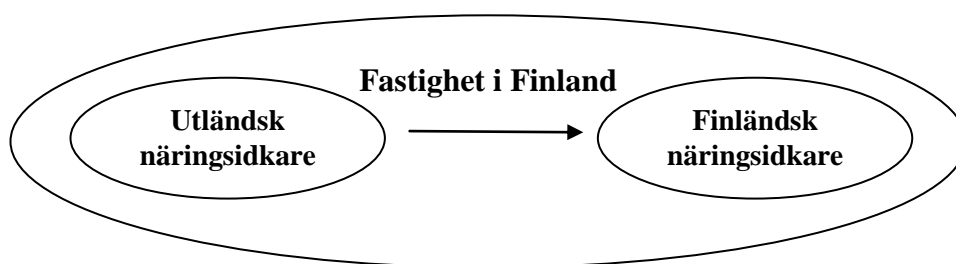
Kommuner, samkommuner och kommunala aktiebolag är separata rättssubjekt och därför ska man skilja på dessa vid bedömningen av om en försäljning är tillfällig eller inte. Ett kommunägt aktiebolag kan sälja byggtjänster regelbundet, medan kommunen som äger bolaget säljer dem tillfälligt. Omvänd skattskyldighet tillämpas i detta fall endast på det kommunägda aktiebolaget och inte på kommunen. Om kommunen å andra sidan säljer regelbundna byggtjänster till sitt eget aktiebolag är försäljningen inte tillfällig längre. (Kommunerna.net 2011, <URL: <http://www.kunnat.net/sv/sakkunnigtjanster/ekonomi/finansiering-bes kattning/bes kattning/mervardesbes kattning/i-kommunerna-infors-omvand-momsskyldighet-for-byggtjanster-2011/Sidor/default.aspx>>)

## 5 UTLÄNDSK NÄRINGSIDKARE

En näringsidkare klassificeras som utländsk, om hemorten inte ligger i Finland. Med hemort menas platsen där den ekonomiska verksamheten sker eller där näringsidkaren är bosatt eller vistas. Enligt momslagens paragraf 9 är en köpare av varor och tjänster som en utländsk näringsidkare säljer i Finland momsskyldig om den utländska näringsidkaren inte har ett fast driftsställe i Finland eller är skattskyldig i Finland. Ett fast driftsställe inom byggverksamhet är ett entreprenadprojekt eller flera efter varandra som varar över nio månader. En utländsk säljare är däremot momsskyldig om han säljer till en privatperson eller en annan utlänning som inte har sitt fasta driftsställe i Finland och inte heller är skattskyldig i Finland. (Skatteförvaltningen 2011, <URL:[http://www.vero.fi/?article=9538&domain=VERO\\_MAIN&path=5,40,89&language=SWE](http://www.vero.fi/?article=9538&domain=VERO_MAIN&path=5,40,89&language=SWE)>)

### 5.1 Försäljning mellan utländsk och finsk näringsidkare

I figur tre illustreras en försäljning av byggtjänster mellan en utländsk och finländsk näringsidkare i Finland.

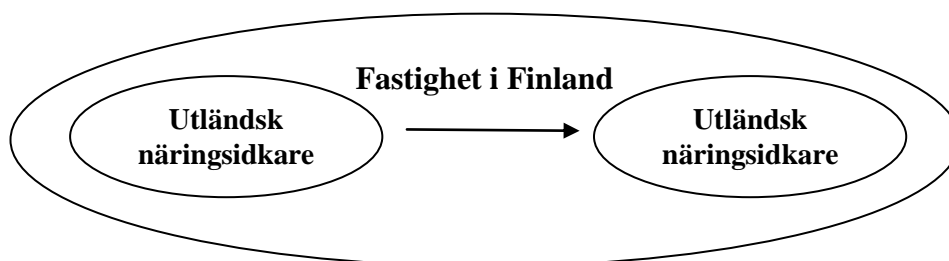


Figur 3. Försäljning mellan utländsk och finsk näringsidkare

Den utländska näringsidkarens entreprenadprojekt varar under nio månader och säljaren har alltså inget fast driftsställe i Finland och är inte registreringskyldig. Den omvända skattskyldigheten ska tillämpas enligt momslagens paragraf 9 oberoende av om köparen säljer byggtjänster eller inte. Utlänningen får tillbaka den finska momsens som ingått i förvärven han gjort genom utlänningsåterbäring. (Äärilä 2010, 524)

## 5.2 Försäljning mellan utländska näringsidkare

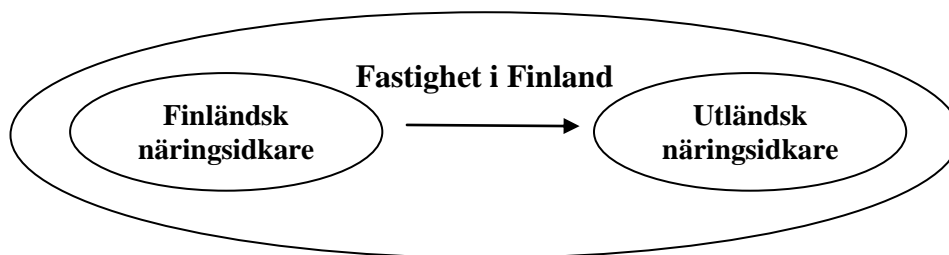
I figur fyra sker en försäljning av byggtjänster mellan två utländska näringsidkare i Finland som inte har anmält sig som momsskyldiga. I det här fallet är köparen alltid momsskyldig om han i sin verksamhet säljer byggtjänster på annat sätt än tillfälligt. Säljaren blir å sin sida momsskyldig och måste registrera sig som momsskyldig i Finland om köparen säljer byggtjänster endast tillfälligt. (Skatteförvaltningen 2011, <URL:[http://www.vero.fi/?article=9538&domain=VERO\\_MAIN&path=5,40,89&language=SWE](http://www.vero.fi/?article=9538&domain=VERO_MAIN&path=5,40,89&language=SWE)>)



Figur 4. Försäljning mellan utländska näringsidkare

## 5.3 Försäljning mellan finsk och utländsk näringsidkare

Försäljning av byggtjänster kan också ske mellan en finländsk och utländsk näringsidkare och denna situation ser man i figur fem.



Figur 5. Försäljning mellan finsk och utländsk näringsidkare

Försäljningen sker i Finland och omvänd momsskyldighet ska tillämpas om den utländska köparen, på annat sätt än tillfälligt, säljer byggtjänster i sin verksamhet. Om den utländska näringsidkaren inte har ett fast driftsställe i Finland, utan entre-

prenadprojektet varar under nio månader, och han inte ansökt om moms skyldighet i Finland ska han registrera sig som deklarationsskyldig. För byggtjänsterna redovisar utlänningen inköpen och momsen som ska betalas och dras av. För andra inköp som innehåller finsk moms kan den utländska näringsidkaren ansöka om att få dessa tillbaka genom utlänningsåterbäringen. (Äärilä 2010, 525)

En utlänning kan när som helst ansöka om moms skyldighet för försäljning av byggtjänster i Finland, och då ska den omvända moms skyldigheten tillämpas om köparen på annat sätt än tillfälligt säljer byggtjänster i sin verksamhet. Den utländska näringsidkaren blir skyldig att deklarerar moms på alla försäljningar och inköp men är inte berättigad till utlänningsåterbäring. (Skatteförvaltningen 2011, <URL:[http://www.vero.fi/?article=9538&domain=VERO\\_MAIN&path=5,40,89&language=SWE](http://www.vero.fi/?article=9538&domain=VERO_MAIN&path=5,40,89&language=SWE)>)

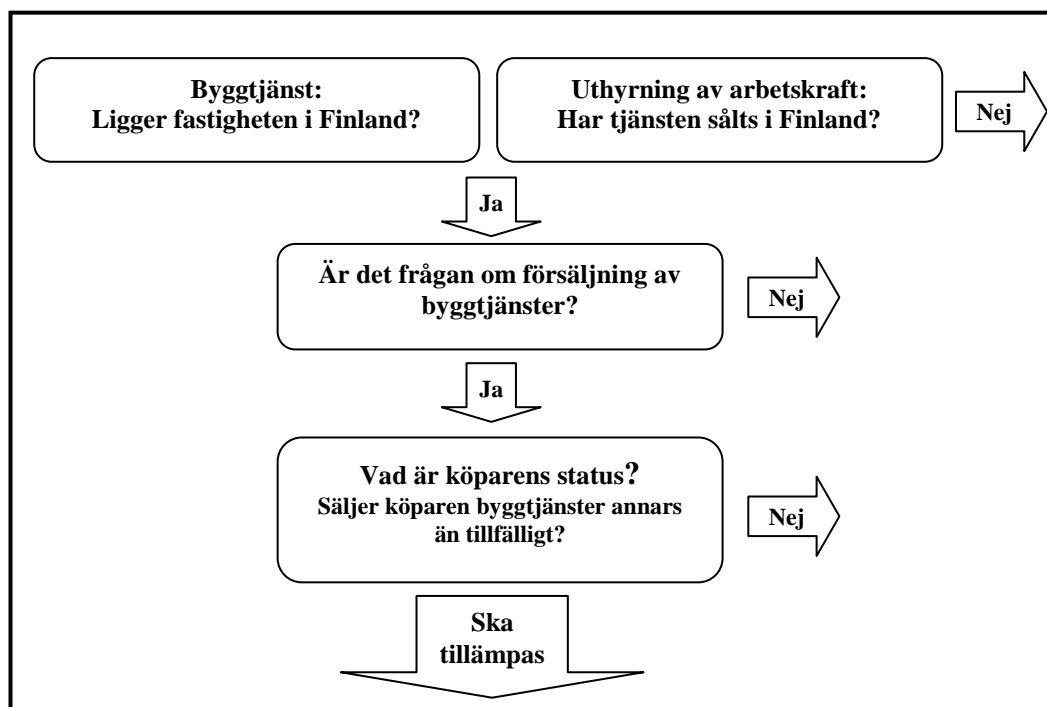
## **6 FÖRBEREDELSE OCH FÖRFARANDET I PRAKTIKEN**

Det nya förfarandet med omvänd momsskyldighet ändrar på en del praktiska rutiner. Både köpare och säljare behöver identifieras och framförallt vilka tjänster som anses vara byggtjänster. När man har identifierat byggtjänsterna måste man särskilja dem från andra försäljningar och inköp och detta innebär samtidigt att ekonomisystemen behöver kontrolleras och uppdateras. Fakturorna blir också i behov av uppdateringar enligt de nya bestämmelserna.

### **6.1 Säljaren**

För säljaren blir det aktuellt att reda ut kundens status eftersom han behöver veta om kunden säljer byggtjänster annat än tillfälligt eller bygger fastigheter för försäljning eller fastigheter som inte tagits i bruk. Säljaren måste också veta om kunden köper byggtjänsterna för att sälja dem vidare och till vem eftersom kunden kanske fungerar som en mellanhand. Enligt Skatteförvaltningens anvisningar ska säljaren med iakttagande av behörig noggrannhet utreda om köparen uppfyller villkoren för omvänd skattskyldighet och i oklara fall be köparen om en utredning.

I figur nr 6 illustreras tillämpningsgrunderna för säljaren. Figuren innehåller olika frågor som ska besvaras. När det gäller byggtjänster ska säljaren svara "ja" eller "nej" beroende på var fastigheten ligger och för uthyrning av arbetskraft ges ett jakande eller nekande svar beroende på var tjänsten sålts. Vidare bestämmer säljaren vilka tjänster som sålts och vem som är köpare. Om svaret på varje fråga i figuren är "ja" ska det omvända momssystemet tillämpas.



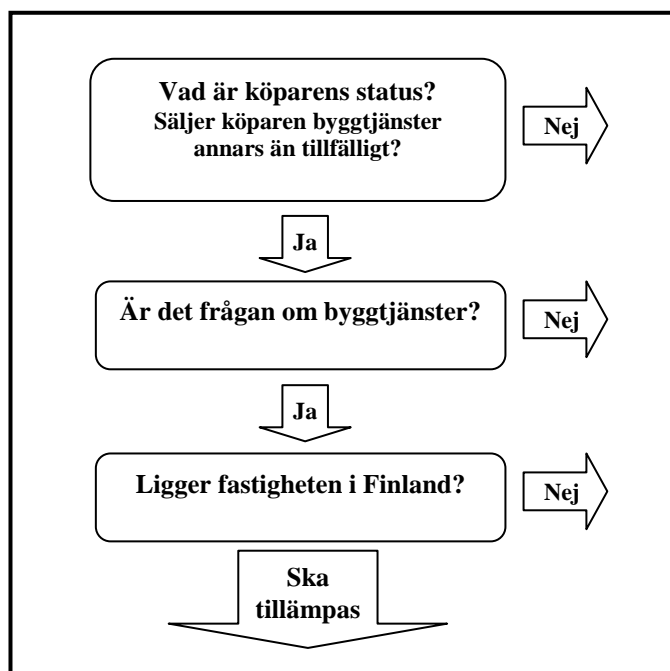
Figur 6. Säljaren, tillämpningsgrunderna (Hongell 2011)

Enligt skatteexpert Laura Kurki kommer det nya systemet att leda till en hel del gränsdragningsproblem både för *köpare och säljare* och därför borde företagen på förhand försöka reda ut hur mervärdesskatten ska behandlas på sålda tjänster. Av Skatteverket kan företaget skaffa sig ett s.k. bindande, avgiftsbelagt besvär underkastat förhandsbeslut som kostar 175 euro. Skatteverket erbjuder också en avgiftsfri skriftlig handledning som inte kan överklagas. (Kurki 2011, 6)

## 6.2 Köparen

Köparen ska också utreda sin egen status och en viktig fråga att klargöra är, om byggtjänster säljs annat än tillfälligt? Exempelvis ett transportföretag är huvudentreprenör om företaget regelbundet sysslar med markbyggarbeten. Om köparen är momspliktig ska fakturor med moms inte godkännas. (Skatteförvaltningen 2011, <URL:[http://www.vero.fi/?article=9538&domain=VERO\\_MAIN&path=5,40,89&language=SWE](http://www.vero.fi/?article=9538&domain=VERO_MAIN&path=5,40,89&language=SWE)>)

Figur 7 åskådliggör den omvända skattskyldighetens tillämpningsgrunder för köparen. Köparen ska först avgöra om byggtjänster säljs annars än tillfälligt. Därefter bedöms köpta tjänster som byggtjänster eller inte och slutligen besvaras en fråga som berör platsen för fastigheten. Positiva svar på frågorna i figuren innebär att omvänd byggmoms ska gälla.



Figur 7. Köparen, tillämpningsgrunderna (Hongell 2011)

### 6.3 Risker

Det finns risker med att inte vara tillräckligt förberedd och tillämpa de nya föreskrifterna på fel sätt. Om säljaren debiterar köparen med moms fastän den omvända momsskyldigheten ska gälla är det hos köparen risken ligger. Följden för köparen är efterbeskattning eftersom han dragit av ingående moms som inte borde skett.

Då säljaren felaktigt fakturerar utan moms ligger risken hos säljaren och följderna är efterbeskattning av momsen som säljaren borde ha fakturerat. Köparen är inte skyldig att tillämpa den omvända momsskyldigheten. Enligt momsskattelagens

178 § verkställs inte efterbeskattningen om det handlar om små belopp. (Johansson 2011)

#### **6.4 Avdragsrätten**

Köparen har rätt att dra av momsen som han själv räknar ut för köpet av en byggtjänst så länge avdragsrätten annars också finns och köparen har uppfyllt deklarationsskyldigheten enligt momslagens 162 § dvs. att lämna in en skattedeklaration för varje skatteperiod (Skatteförvaltningen 2011, <URL:[http://www.vero.fi/?article=9538&domain=VERO\\_MAIN&path=5,40,89&language=SWE](http://www.vero.fi/?article=9538&domain=VERO_MAIN&path=5,40,89&language=SWE)>>

Det nya momssystemet innebär att säljaren eller underentreprenören debiterar köparen eller huvudentreprenören utan moms. Underentreprenören avdrar momsen på sina förvärv på normalt sätt även om det är köparen som är skattskyldig för försäljningen av en byggtjänst. Detta leder till att ett företag, som mest fungerar i egenskap av underleverantör, regelbundet deklarerar negativ moms. Det negativa saldot på skattekontot används först till att betala arbetsgivarprestationerna, men om saldot fortfarande är negativt efter detta återbetalar skattemyndigheterna resten av pengarna till företagaren. (Äärilä 2010, 525)

I praktiken kommer skattemyndigheterna att vilja se en utredning av hur det negativa saldot har uppstått innan det kvittas mot arbetsgivarprestationerna eller betalas tillbaka. Eftersom skatteverket behöver övervaka och godkänna momsåterbäringarna är dröjsmål att vänta åtminstone i början av den nya processen. (Tannila, Auranen 2011, 85)

#### **6.5 Fakturaanmärkningar**

Säljaren måste ge köparen en faktura även om det är köparen som är momsskyldig men däremot kan säljaren ge köparen eller en tredje part fullmakt att upprätta fakturan istället för säljaren. Här behöver säljaren dock komma ihåg att det är säljaren som är ansvarig för fakturans riktighet. (Johansson 2011)



I fakturan måste de allmänna fakturauppgifterna framgå såsom bl.a. datum för utfärdandet, löpnummer, säljarens momsnummer, säljarens och köparens namn och adress, tjänsternas omfattning och art, datum för utförande av tjänsterna, skattegrund, skattesats och skattebelopp i euro (L1501/1993). Dessutom ska köparens momsnummer (FO-nummer) finnas med och en hänvisning till att köparen är momsskyldig antingen med hänvisning till MomsL 8 c § eller till artikel 199 i direktivet av Europeiska unionens råd 2006/112/EG (direktiv Art. 199, Dir. 2006/112/EG). (Skatteförvaltningen 2011, <URL:[http://www.vero.fi/?article=9538&domain=VERO\\_MAIN&path=5,40,89&language=SWE](http://www.vero.fi/?article=9538&domain=VERO_MAIN&path=5,40,89&language=SWE)>)

## **6.6 Periodskattedeklarationen**

Till följd av den nya lagen har periodskattedeklarationen kompletterats med punkterna 319, 320 och 318. En modell av periodskattedeklarationen finns i bilaga nr 2. I punkt 319 antecknar säljaren den totala summan av sålda byggtjänster med omvänd momsskyldighet. I punkt 320 antecknar köparen den totala summan av köpta byggtjänster med omvänd momsskyldighet. I punkt 318 ska köparen räkna ut och anmäla momsen som ska betalas på köpta tjänster som omfattas av omvänd momsskyldighet och slutligen i punkt 307 redovisas den moms som ska avdras. (Johansson 2011)

## 7 ÖVERGÅNGSBESTÄMMELSER

Den omvända momsbeskattningen träder inte i kraft före den 1 april 2011, och därför ska de gamla reglerna tillämpas på byggtjänster fram tills detta datum. Det nya systemet tillämpas när skyldigheten att betala moms uppkommer 1.4.2011 eller senare även om avtalet gjorts tidigare (Johansson 2011). De gamla bestämmelserna gäller arbeten som påbörjats före lagen trätt ikraft även om de då ännu inte slutförts. Ett exempel på det här är en underentreprenad som har inletts 10.2.2011 och slutförs 30.6.2011. Entreprenören ska fakturera med moms på alla betalningsrater och tidpunkten för när betalningarna sker har ingen betydelse. Momsen debiteras med andra ord även på rater som säljaren fakturerar första april eller senare (Sigfrids 2011).

### 7.1 Tidpunkt för utförande av byggtjänst

Man bedömer om det nya momsförfarandet ska tillämpas per avtal och tidpunkten för ingåendet av avtalet spelar ingen roll. Det som är avgörande är *när* man inlett utförandet av byggtjänsterna. Ett byggprojekt kan bestå av flera olika underentreprenadavtal t.ex. skilt för grundarbeten och elinstallation. Om arbetet med grunden påbörjas i mars ska underentreprenören fakturera försäljningen enligt de gamla reglerna dvs. med moms. Om underentreprenören som sköter elinstallationen påbörjar sin underentreprenad efter 1.4.2011 ska den omvända momsskyldigheten tillämpas på elavtalet. (Skatteförvaltningen 2011, <URL:[http://www.vero.fi/?article=9538&domain=VERO\\_MAIN&path=5,40,89&language=SWE](http://www.vero.fi/?article=9538&domain=VERO_MAIN&path=5,40,89&language=SWE)>)

Vid ett byggnadsprojekt som inletts före lagens ikraftträdande kan huvudentreprenören således både få momspliktiga och momsfria fakturor av underentreprenörerna beroende på när de påbörjat byggtjänsterna. Ett byggprojekt som inletts före 1.4.2011 men som slutförs senare kan då innehålla både underentreprenader där huvudentreprenören är skattskyldig som köpare och underentreprenader där säljaren fakturerar med moms (Sigfrids 2011). Huvudentreprenören ska inte tillämpa det nya systemet om han själv eller en av

underentreprenörerna har påbörjat sin underentreprenad före den första april 2011 (Johansson 2011).

Ett exempel i Skatteförvaltningens anvisningar handlar om entreprenör A som ingått ett entreprenadavtal före 1.4.2011. Entreprenör A har beställt underentreprenad av B och C. B påbörjar sina byggtjänster före lagändringen och tillämpar de gamla reglerna i sin fakturering. C inleder sina arbeten efter 1.4.2011 och tillämpar därför omvänd momsskyldighet på sin försäljning. A ska inte tillämpa omvänd skattskyldighet på sin egen entreprenad på grund av att A:s entreprenad har börjat senast då B:s underentreprenad inleddes.

## **7.2 Förskottsbetalningar**

När det gäller förskottsbetalningar, som gjorts före momslagen trätt i kraft, för ett byggprojekt som inleds 1.4.2011 eller senare ska de gamla reglerna tillämpas. Säljaren debiterar alltså moms på förskottsbetalningarna medan de övriga betalningarna debiteras utan moms. Förskottsbetalningar som gjorts före första april för ett byggprojekt som också påbörjats tidigare är alla momspliktiga även om någon rat faktureras efter 1.4. (Johansson 2011)

Ett exempel på ett underentreprenadavtal innehållande förskottsbetalningar har Karl-Johan Sigfrids presenterat på en föreläsning om "Omvänd skattskyldighet inom byggbranschen". Exemplet gäller ett underentreprenadavtal som ingås 15.3.2011. En förskottsbetalning debiteras i samband med att avtalet ingås och betalningen sker 18.3.2011. Byggarbeten påbörjas 15.4.2011 och slutförs 31.5.2011. Förskottsbetalningen som sker 18.3.2011 ska debiteras med moms eftersom skyldigheten att betala moms uppkom före 1.4, men de övriga betalningarna faktureras utan moms.

## **8 POSITIVA OCH NEGATIVA EFFEKTER**

Lagändringen kommer troligen att inverka både positivt och negativt på företagens affärsverksamhet. I Sverige har flera examensarbeten gjorts om den omvända momsskyldigheten för byggtjänster som togs i bruk i juli 2007. I arbetena framkommer det bl.a. hur olika företag upplevt förändringen med de nya momsbestämmelserna. Skatteverket i Sverige har dessutom gjort en utvärdering av den nya lagen som de överlämnat till regeringen. I den framgår bl.a. hur mycket mera moms de uppskattar fått in pga. den nya lagen.

### **8.1 Sannolika effekter**

Eventuella positiva effekter som den förändrade moms lagen medför är en förbättrad konkurrenssituation mellan hederliga och ohederliga företag samt räntefördelar. En räntefördel uppstår då huvudentreprenören inte behöver betala moms för underentreprenörernas fakturor. (Johansson 2011)

Negativa effekter som kan uppstå är problem med gränsdragningen och mera administrativa kostnader både för företagen och Skatteförvaltningen. Enligt regeringspropositionen uppskattas de administrativa kostnaderna inom byggsektorn öka med ca 30 miljoner euro (HE 41/2010). Kostnaderna uppstår t.ex. då företagen behöver reda ut kundernas verksamhet och kontrollera att inköpsfakturorna från underentreprenörer är felfria. Företagen måste också se över sina faktureringsrutiner och datasystem för att kunna skicka ut korrekta fakturor och uppfylla nya rapporteringskrav. Mera tid kommer troligen även gå åt till att uppgöra avtal där man noggrant ska beskriva tjänsterna som levereras. Regler för vilket förfarande som gäller om tillämpningen av den omvända momsskyldigheten inte visar sig vara rätt metod ska också bestämmas. Exempel på olika förfaranden i en sådan situation är kreditering, debitering och ränta. (Johansson 2010, 31)

Ännu en negativ effekt är den ränteförlust som underleverantörerna råkar ut för då momsfinansieringskostnaderna ökar. De kan inte längre använda momsen, som de

lade på sina försäljningsfakturer och som betalades av kunderna, till att betala moms på sina egna inköp (Johansson 2011).

## **8.2 Effekter i Sverige**

Efter att den omvända momsskyldigheten började gälla i Sverige har flera skolarbeten gjorts i ämnet. Våren 2009 skrev Patrik Patriksson och Calle Walmstedt en magisteruppsats vid Linköpings universitet med rubriken "Omvänd moms - en undersökning av byggtjänstbranschen". I arbetet har skribenterna intervjuat nyckelpersoner vid flera olika företag och bland annat frågat hur de intervjuade upplever förändringen av lagen och vilka effekter den fått. En annan magisteruppsats inom samma ämne har Jenny Hallin och Stina Rimsén skrivit under hösten 2007 vid Uppsala universitet. Uppsatsens rubrik är "Införandet av den omvända byggmomsen - konsekvenserna och skillnaderna mellan stora och små företag". I intervjuerna som gjorts framkommer både problem samt nackdelar och fördelar med omvänd byggmoms.

### **8.2.1 Stångebro Bygg Ab**

En av de som intervjuats i Patrikssons och Walmstedts magisteruppsats är Bo Johansson på Stångebro Bygg Ab. Johansson säger vid intervjutillfället att de inte har problem med felaktiga fakturer på grund av den omvända momsskyldigheten eftersom kunderna inte är byggtjänstföretag. Leverantörerna är dock ofta byggtjänstföretag och fakturerar Stångebro Bygg utan moms.

Johansson anser inte att de administrativa kostnaderna ökat utan det enda extraarbetet utgörs av granskningen av leverantörernas fakturer så att de fakturerat moms rätt. Gränsdragningen är inte heller något större problem, men ibland fakturerar leverantörerna felaktig moms och då måste Johansson be dem att skicka en ny faktura. Han har sällan fått fakturer utan moms när det borde vara inklusive moms. De flesta felfaktureringsarna gjordes i början när bestämmelserna var nya och nuförtiden fungerar det mycket bättre. Företaget har inte råkat ut för skattetillägg och har inte medvetet fakturerat något fel, men han säger att det finns

risk för att företaget har bedömt någon leverantörs status fel och missat att leverantören skickat en felaktig faktura.

### **8.2.2 Wilzés Byggtjänst Ab**

En annan intervju gjordes med Andreas Wilzén vid Wilzés Byggtjänst Ab. Enligt Wilzén har den nya lagen gällande momsen inte påverkat företaget negativt. I början var det lite svårt med gränsdragningen när det gällde försäljningen av både material och byggtjänst tillsammans. En negativ effekt som ändå nämns är när företaget vissa månader fakturerar med omvänd moms och samtidigt ska betala moms. Företaget får inte genast tillbaka den inbetalade momsen på grund av en fördröjning på ca två månader innan Skatteverket betalar den tillbaka. Wilzén säger att det inledningsvis också var problematiskt med felfaktureringar som både de själva och leverantörerna gjorde, men nu känner de flesta till momsreglerna. De administrativa kostnaderna har inte ökat och det är Wilzén som sköter om felaktiga fakturor. De har inte heller fått några skattetillägg.

### **8.2.3 Skanska**

På Skanska i Sverige, som är ett stort företag bestående av ca 70 bolag, har gruppchef Richard Weimer intervjuats av Patriksson och Walmstedt. Weimer säger bland annat att det blev problem med gränsdragningar när lagen trädde i kraft, men att tolkningsproblemen har minskat med tiden. Leverantörerna fakturerade fel när momsreglerna var nya, men nu är det vanligen endast små och nya leverantörer som fakturerar fel. De administrativa kostnaderna ökade till en början men har nu återgått till det normala. Skanska har inte fått några skattetillägg.

### **8.2.4 Revisionsbyrå Lindebergs Grant Thornton**

I den andra magisteruppsatsen har Hallin och Rimsén intervjuat Helena Strand Bodinger på Lindebergs Grant Thornton som har flera kunder som är byggtjänstföretag. Enligt henne är det svåraste med de nya bestämmelserna att avgöra vad som är en byggtjänst och vid övergången var det problematiskt att

bestämma när tjänsten ansågs vara utförd och detta ledde till många missförstånd och förvirring. Strand Bodinger framhåller att det blivit extraarbete och ökade administrativa kostnader på grund av förändringen. Säljaren måste gå igenom alla fakturor för att avgöra om omvänd moms ska tillämpas eller inte. Felfaktureringar har förekommit och därför måste ju också företaget som köper byggtjänster kontrollera sina inköpsfakturor ordentligt så att momsen fakturerats på rätt sätt. Missförstånd har uppstått då köparen av byggtjänster redovisat moms. Då summan av den ingående och utgående momsen blivit noll har vissa företag inte redovisat momsen överhuvudtaget.

### **8.2.5 Byggconstruct**

Hallin och Rimsén har även intervjuat Malin Sennhed på Byggconstruct. Byggconstruct säljer i huvudsak tjänster till slutkonsumenter och fakturerar därför sällan med omvänd moms men de köper byggtjänster av andra byggtjänstföretag. Företagets likvid påverkas positivt i och med detta. Sennhed tycker att det är bekvämt att inte behöva betala moms till underleverantörerna. En negativ effekt med den omvända momsskyldigheten är tiden som går åt till att kontrollera om fakturor ska innehålla moms eller inte. Byggconstructs leverantörer består dock ofta av återkommande företag och därför är det inte längre något större problem med felaktiga fakturor. Det är endast en del fakturor som fortfarande inte är korrekta. Strax efter införandet av de nya momsreglerna var de oftare tvungna att skicka tillbaka felaktiga fakturor.

### **8.2.6 Skatteverkets utvärdering**

Enligt Skatteverkets utvärdering av lagen har bestämmelserna haft positiva effekter. Redovisningen av utgående skatt inom byggsektorn har ökat med ca 700 miljoner kronor under 2008. Den beräknade effekten är inte helt pålitlig men den visar iallafall att den omvända momsskyldigheten haft en positiv inverkan. Målet med lagändringen var bl.a. att förhindra företag att göra avdrag för ingående skatt medan motsvarande utgående skatt inte redovisas. I och med att momsreglerna ändrades förväntade man sig att den ingående skattens andel av den utgående

minskade inom byggbranschen. Detta stämmer överens med vad som faktiskt hände. Innan införandet var den ingående skatten mellan 70 % och 75 % av den utgående skatten och efter införandet sjönk den till 65-70 %.

Utan att beakta andra påverkande faktorer har Skatteverket räknat ut effekten som införandet av omvänd momsskyldighet haft för byggföretagens redovisning av moms i skattedeklarationer och inkomstdeklarationer. Man har jämfört den beräknade utgående skatten 2008 med den faktiskt redovisade utgående skatten och kommit fram till att effekten uppgår till ca 4,3 miljarder kronor. (Skatteverket 2010)



## **9 METODIK**

I den empiriska delen av lärdomsprovet kommer jag att intervjua fem företag och med stöd av teorin och intervjuerna sammanställer jag instruktioner i form av handböcker gällande den omvända momsskyldigheten inom byggbranschen. Instruktionerna ska vara företagen till hjälp när de behöver svar på frågor i och med de nya bestämmelserna.

### **9.1 Forskningsmetoder**

När man ska utföra en forskning behöver man avgöra vilken forskningsmetod som är mest lämplig för arbetet. I forskningsarbetet ingår det att man samlar in information, analyserar, tolkar och presenterar den. Två huvudsakliga forskningsmetoder som man kan välja mellan är den kvantitativa och kvalitativa metoden. Informationen man tar reda på med hjälp av den kvantitativa metoden är uttryckt i siffror, antal och mängd medan kvalitativ data är uttryckt i ord, text och bilder. (Christensen, Engdahl, Gräas & Haglund 2001, 66)

Den kvantitativa undersökningsmetoden svarar på frågorna hur många, hur mycket, hur ofta och hur viktigt något är medan den kvalitativa undersökningsmetoden svarar på frågorna varför och hur. En kvalitativ metod används på ett litet antal respondenter och resulterar vanligen i en skriftlig rapport där respondentens beteende och tankar beskrivs. Denna metod kan göras med hjälp av t.ex. djupintervjuer och gruppdiskussioner. Den kvantitativa metoden görs på ett stort antal respondenter som noggrant valts ut. Data kan samlas in med hjälp av bl.a. postenkäter, webbenkäter och telefonintervjuer. Resultatet uttrycks t.ex. i procent, euro, ton eller antal. (Lotti 1998, 42)

### **9.2 Val av forskningsmetod och urval av respondenter**

Jag valde att använda mig av den kvalitativa forskningsmetoden i mitt lärdomsprov eftersom jag ville ha information från ett fåtal respondenter och utnyttja informationen vid sammanställningen av handböckerna. Jag gjorde semistrukturerade intervjuer med respondenterna vilket innebär att frågorna

bestämdes på förhand men svaren var öppna (Christensen, Engdahl, Gräas & Haglund 2001, 165). Jag ville få svar på vissa specifika frågor, men jag hade inte gjort upp färdiga svarsalternativ. Jag ställde därmed öppna frågor.

Jag valde ut respondenter som var mest tillgängliga för mig. I och med att jag arbetar på en bokföringsbyrå var det enklast att välja ut företag som vi bokför åt. Jag bestämde mig för att intervjua fem olika företag av olika storlek och med varierande verksamhet inom byggsektorn.

### **9.3 Utformning av intervjufrågor**

Innan jag började fundera på vilka frågor jag skulle ställa respondenterna hade jag skrivit största delen av teorin i mitt arbete, vilket underlättade utformningen av intervjufrågorna. Intervjuns innehåll ska man bestämma utgående från problemområdet och teorin (Lantz 2007, 49). Jag sammanställde öppna frågor och inledde med en neutral fråga gällande verksamheten och övergick sedan till frågor berörande byggtjänster och omvänd momsskyldighet (Patel, Davidson 2003, 73). Innan intervjuerna genomfördes läste min handledare igenom frågorna och gav en del feedback.

### **9.4 Förberedelser och genomförande av intervjuer**

Jag kontaktade de fem företag som jag ville ha med i lärdomsprovet genom att ringa dem och fråga om de var intresserade av att ta del av arbetet och ställa upp på en intervju. Jag framhöll att de skulle få vara anonyma. Alla var positivt inställda och gick med på att intervjuas. Två av intervjuerna gjordes på min arbetsplats, en intervju gjordes hos respondenten och två intervjuer gjordes per telefon. Diskussionerna med företagen gjordes i slutet av mars och början av april.

Vid en kvalitativ intervju är det en fördel att ha förkunskaper och vara förberedd i ämnet (Patel, Davidsson 2003, 79). Jag förberedde mig genom att skriva teoridelen vilket också betydde att jag var påläst i ämnet. Under intervjuerna förde jag anteckningar och tre av samtalen spelades in med hjälp av min telefon. Jag frågade respondenterna om det var okej att banda in samtalen innan

röstinspelningen startades. Intervjuernas längd varierade från 25 minuter till 2 timmar. Efter varje intervju skrev jag ner samtalen i sin helhet medan de ännu fanns färskt i minnet. (Patel, Davidson 2003, 83)

## 10 INSTRUKTIONER FÖR FÖRETAGEN

När alla intervjuerna genomförts påbörjade jag sammanställningen av de företagsspecifika instruktionerna. Varje företag har fått en egen handbok som bl.a. innehåller en kort presentation av verksamheten och en hel del information om de nya momsreglerna. I handboken framgår också exempel på hur företaget ska förfara i vissa situationer och vilka förändringar den nya lagen kommer att leda till. Jag har dessutom sammanställt en tabell med exempel på byggtjänster som omfattas av omvänd momsskyldighet. Tabellen ger företagaren en snabb överblick över en hel del byggtjänster och behandlingen av dessa enligt momslagen. De intervjuade företagen ville vara anonyma och benämns därför som företag A, företag B osv. Fullständiga versioner av handböckerna finns i bilagor till lärdomsprovet. Företag A, B, C, D och E hittas i bilagorna 3 - 7.

### 10.1 Företag A

Företaget är en firma som idkar grynderverksamhet. Exempel på byggnader som kan hör till grynderverksamhet är egnahemshus-, rad- och flervåningshus, fritidshus, strandbastu m.m. Företaget omsätter ca 993 000 € och har två personer anställda.

Bolaget fungerar till 100 % som huvudentreprenör och kunderna består endast av privatpersoner. Företaget köper byggtjänster av underentreprenörer och exempel på köpta tjänster är elarbeten, VVS, murning, grundarbeten (grävning), målning och ritningsarbeten.

Vid intervjutillfället kände företagaren inte till mycket om den nya momslagen, och hade inte förberett sig annat än att läsa tidningsartiklar. Han litar på att bokföringsbyrån kan hjälpa honom. Han ansåg inte att momsreglerna kommer att påverka honom så mycket, men ett större bolag får troligen mera administrativa kostnader. Företagaren kunde inte nämna något positivt med lagändringen men negativt var allt extraarbete den medför.

### **10.1.1 Förfarande**

Försäljningen av byggtjänster är alltid momspliktig för företaget eftersom kunderna är privatpersoner. Byggtjänster som köps av underentreprenörerna ska vara momsfria om de omfattas av omvänd momsskyldighet. Ritningsarbeten är ju inte en sådan tjänst och ska faktureras med 23 % moms. Den största förändringen som den nya lagen orsakar för bolaget är kontrollen av inköpsfakturor från underentreprenörerna. Inköpsfakturorna ska vara momsfria, förutsatt att tjänsterna som fakturerats är byggtjänster.

### **10.1.2 Övergångsbestämmelser och pågående projekt**

Bolaget har ett pågående projekt som inleddes före 1.4.2011 och gäller uppbyggnaden av ett egnahemshus. Företaget köper elarbeten av en underentreprenör, som påbörjade arbetet i mars. Underentreprenören ska fakturera företaget enligt de gamla reglerna med 23 % moms eftersom arbetet inleddes före 1 april.

## **10.2 Företag B**

Det här företaget är verksamt inom byggbranschen med byggnads- och inredningsarbete. Hittills har de mest utfört inredningsarbeten och renoveringar. De köper och säljer även lokaler. Företagets omsättning är ca 118 000 € och en person är anställd.

Kunderna består till 50 % av privatpersoner och 50 % av företag som omfattas av omvänd momsskyldighet t.ex. Puustelli. De fungerar både som huvudentreprenör och underentreprenör och fördelningen uppskattas till 50/50. Företaget köper och säljer byggtjänster. Exempel på byggtjänster som köps är målning, murning, elarbeten och rörmokeri. De säljer byggtjänster som inkluderar monteringstjänster och byggnadsmaterial.

Företagaren hade hört om den nya lagen innan intervjun men hade inte förberett sig. Han menade att förberedelserna gjordes i och med vår diskussion. Han trodde

att momslagen skulle ge upphov till mera administrativt arbete, men han förstod orsaken till de nya bestämmelserna. Enligt honom skulle det bli mest positivt för staten då förfarandet effektiverar skatteinbetalningarna. Negativt för honom var mera arbete till en början eftersom tolkningar tar tid och energi.

### 10.2.1 Förfarandet i olika situationer

Av intervjun framgick några exempel på situationer då företagaren var osäker på hur han skulle förfara.

I det första exemplet renoverar företaget en lokal som köpts för vidareförsäljning. Byggtjänster som beställs av underentreprenörer är rörmokeri och målning. När lokalen är färdig lämnar den i företagets ägo för uthyrningsverksamhet. Frågan är hur man ska förfara i denna situation?

- Underentreprenörerna ska fakturera byggtjänsterna utan moms oberoende av om företagaren säljer byggtjänsterna vidare eller är slutkund eftersom omvänd momsskyldighet ska tillämpas på alla byggtjänster ett byggtjänstföretag köper.

I det andra exemplet bygger de ett hus och byggtjänster köps av en murare och målare. Huset säljs antingen vidare till en privatperson eller ett företag. Frågan är hur tjänsterna ska faktureras?

- Byggtjänster som köps av underentreprenörerna är momsfria. Vid försäljning av huset till en privatperson eller till ett företag som inte säljer byggtjänster ska försäljningsfakturan innehålla 23 % moms. Om köparen är ett annat byggföretag som säljer byggtjänster ska det nya momssystemet tillämpas och fakturan ska vara momsfri.

Företaget köper byggtjänster av en underentreprenör som utför diamantborring. Inköpsfakturan innehåller både diamantborring och förflyttning av maskin. Hur ska dessa tjänster faktureras?

- Diamantborrningen och flyttkostnaden för maskinen är en helhetstjänst och faktureras utan moms.

### **10.2.2 Övergångsbestämmelser och pågående projekt**

Företaget inledde en renovering av ett egnahemshus innan den nya lagen trädde i kraft. Underentreprenörer som påbörjat arbetet före april fakturerar enligt gamla regler och de som inleder arbetet senare fakturerar företaget utan moms. Bygghuset ska fakturera försäljningen av byggtjänsten med 23 % moms fastän köparen skulle vara ett annat byggföretag eftersom de gamla bestämmelserna ska följas.

### **10.3 Företag C**

Företagaren är en enskild näringsidkare som startade sin verksamhet 1999. Han monterar monteringshus och har även en fast kund som byggtjänster utförs åt. Han samarbetar med en annan företagare och delar inkomsten från husmonteringen. Omsättningen är ca 76 000 € och han har ingen anställd.

Företaget fungerar till 100 % som underentreprenör och kunderna är företag som säljer byggtjänster. Monteringen av hus görs åt Älvsbyhus som är ett företag som levererar nyckelfärdiga hus i Norge, Sverige och Finland. Tidvis både köper och säljer bolaget byggtjänster. Byggtjänster köps när han behöver hjälp med monteringsarbetet på grund av arbetstoppar och sjukdom. Byggtjänster som säljs är bl.a. monteringstjänsterna åt Älvsbyhus och varierande byggtjänster åt andra byggföretag.

Företaget inleder en husmontering 28.3.2011. Företaget ska fakturera huvudentreprenören enligt de gamla reglerna med 23 % moms då byggtjänsten inleds före 1.4.2011. För byggtjänster som påbörjas efter första april ska företagaren fakturera huvudentreprenörerna med omvänd momsskyldighet dvs. 0 % moms.

I slutet av mars var företagaren inte förberedd inför den nya lagen men litade på sin bokföringsbyrå. Han hade inget negativt att säga om förändringen utan ansåg det bara vara bra att mindre pengar flyttas runt och att staten får in mera moms. Det kunde kanske bli svårigheter med faktureringen förrän alla känner till reglerna.

#### **10.4 Företag D**

Företagets verksamhet består av att tillverka och hyra ut minigolfbanor samt att tillverka byggnadsprodukter och specialsnickrier som t.ex. kornischer, täckbrädor till fönster, taklyktor, balkonger och staket. Företaget omsätter ca 139 000 € och har vanligen inga anställda. För tillfället har företagaren en praktikant som hjälper till med minigolfverksamheten.

Kunderna är i huvudsak privatpersoner och företag som inte säljer byggtjänster vidare som bl.a. hotell, föreningar och stugbyar. Ca 90 % av försäljningen har direkt anknytning till minigolfverksamheten och 10 % utgörs av försäljning till andra byggföretag. Ibland köper företagaren byggtjänster av ett företag, som äger en grävmaskin. När det gäller minigolfverksamheten fungerar företaget som huvudentreprenör medan byggverksamheten mest består av underleverans.

Innan intervjun visste företagaren inte så mycket om lagändringen, utan hade bara hört talas om den. Han hade inte förberett sig på något sätt och momsreglerna upplevdes som svåra. Han trodde det skulle bli svårt att veta var gränser skulle dras. Han hade inte mycket positivt att säga förutom att omvänd moms var bra om företag som fifflar med momsen försvann. Han ansåg att momsbestämmelserna var negativa med tanke på alla företag som skulle få det krångligt i början.

Företagaren funderade över en del situationer med omvänd byggmoms. I ett av fallen utförs en byggtjänst åt Skanska och innehåller montering av staket till balkongerna i ett våningshus. Staketets värde är 8 000 € och monteringsarbetet 2 000 €. Företagaren ville veta hur detta ska faktureras?



- Monteringen av staketet är en helhetstjänst och den totala summan på 10 000 € ska faktureras utan moms.

I en annan situation säljer företaget specialsnickrierer såsom kornischer och täckbräden åt bl.a. stockhustillverkaren Weekendhouse. Frågan är hur försäljningen ska faktureras?

- Om specialsnickrierna bara levereras till Weekendhouse räknas detta som en varuförsäljning och ska faktureras med 23 % moms. Då specialsnickrierna även monteras av företaget ska omvänd momsskyldighet tillämpas.

I ett tredje fall köps byggtjänster av ett företag, som äger en grävmaskin. Tjänsterna kan gälla både minigolfverksamheten och byggverksamheten. Företagaren funderar över hur momsreglerna ska tillämpas?

- Byggtjänsterna som köps till minigolfverksamheten är inga tjänster som omfattas av omvänd momsskyldighet och därför ska fakturan innehålla moms. Minigolfbanor hör ju inte till fastigheten och är inga bestående konstruktioner. Byggtjänster som köps för byggverksamheten är momsfria om villkoren för momsfriheten uppfylls.

### **10.5 Företag E**

Företagsverksamheten utgörs bl.a. av uthyrning av byggmaskiner, försäljning av byggmaterial, försäljning av byggtjänster såsom timmermansarbete, transporter, gjutning, slipning av golv, kranarbete, lyftning med hjullastare, grävning med grävmaskin och traktorarbete. Företaget hyr också ut arbetskraft och utför fastighetsskötsel som bl.a. skottning av snö och borttagning av snö från tak. Företaget omsätter ca 2 210 000 € och har ungefär 14 personer anställda.

Kunderna är både privatpersoner och företag. Fördelningen är ca 40/60 och företagen består till något större del av företag som inte säljer byggtjänster vidare. Till kunder hör även kommuner och det händer att de har utländska köpare som säljer byggtjänster vidare.

Under intervjun kände företagaren inte sig förberedd inför övergången till omvänd momsskyldighet och han hade inte tidigare funderat på hurdana kunder företaget har. Den nya lagen upplevdes som invecklad och krånglig. Positiva effekter som nämndes var räntefördelar och negativa effekter var ökade administrativa kostnader.

### **10.5.1 Köp och försäljning av byggtjänster**

Företaget fungerar både som under- och huvudentreprenör och fördelningen mellan dessa varierar från år till år. Detta år har de fungerat som underentreprenör t.ex. då de utfört byggtjänster åt en byggfirma som bygger radhus. Företaget har fakturerar sina byggtimmar åt den andra firman som i sin tur fakturerar tjänsterna vidare åt slutkunden. De utför också en hel del golv gjutning som underentreprenad åt andra företag.

Bolaget både säljer och köper byggtjänster. Byggtjänster som köps är bl.a. elarbeten, rörmokeri, måleri och andra byggarbeten. Byggtjänster köps t.ex. då de får i uppdrag att reparera vattenskador eller bygga lagerhallar och blir i behov av olika slags byggtjänster.

Byggtjänster som säljs och omfattas av omvänd momsskyldighet är bl.a. uthyrning av byggmaskiner med förare, timmermansarbete, en del transporter, både gjutning och slipning av golv, grävarbeten, arbeten med kran (t.ex. takstolar som lyfts och flyttas på byggplatsen) och hjullastare, montering av lås- och alarmsystem samt uthyrning av arbetskraft.

### **10.5.2 Exempel på förfarande i olika situationer**

Eftersom företaget har en omfattande verksamhet dök det upp många frågor och funderingar under intervjun. En del av problemsituationerna tas upp i detta kapitel.

I det första exemplet reparerar företaget en vattenskada och köper byggtjänster av underentreprenörer och fakturerar sedan de köpta tjänsterna och eget utfört arbete till försäkringsbolaget. Företagaren funderade över hur moms ska faktureras?

- Underentreprenörerna fakturerar företaget utan moms medan byggtjänsten som bolaget sedan fakturerar vidare till beställaren ska innehålla 23 % moms eftersom ett försäkringsbolag inte är ett företag som säljer byggtjänster.

Bolaget monterar fastigheters lås- och alarmsystem både åt privatpersoner och företag. Vad ska de tänka på vid försäljningen?

- Montering av en fastighets lås- och alarmsystem är en byggtjänst och ska faktureras med 23 % eller 0 % moms beroende på köpare. Om man också programmerar alarmsystemet är hela tjänsten en byggtjänst i motsats till endast programmering av alarmsystemet. Faktureringen till privatpersoner sker med 23 % moms liksom till företag som inte säljer byggtjänster på annat sätt än tillfälligt. Fakturan som skickas till byggtjänstföretaget ska vara momsfri även om företaget är slutkund eftersom omvänd momsskyldighet också tillämpas på köp av byggtjänster för eget bruk.

Företaget hyr ut olika maskiner och frågade sig vilka som räknas till byggmaskiner och hur dessa ska faktureras? Företagaren funderade också över hurudan tjänst borttagning av löv med en skylift är?

- Maskiner som man utför en byggtjänst med kallas byggmaskiner. Uthyrning av byggmaskiner med förare till ett annat byggtjänstföretag är momsfri försäljning medan all uthyrning av byggmaskiner utan chaufför är momspliktig verksamhet. En skylift med chaufför som används till borttagning av löv utgör ingen byggtjänst utan är en städtjänst och kan räknas till fastighetsskötsel. När det gäller städning är det endast byggstädning före ibruktagandet av en fastighet som utgör en byggtjänst.

I ett annat fall säljer bolaget blåsull och åker till kunderna och blåser detta på mellantak. Hur ska försäljningen faktureras?

- Om bolaget endast levererar blåsull och inte deltar i byggnadsarbetet efter att blåsullen avlastats är försäljningen momspliktig eftersom den jämförs med en varuförsäljning.

Det händer även att kunder beställer transport av byggmaterial och inser senare att de behöver hjälp med monteringen. Hur ska man fakturera tjänsterna?

- Man kan fakturera tjänsterna separat eftersom det gäller två skilda beställningar. Transporten och byggmaterialet faktureras med 23 % moms och monteringen utan moms om köparen uppfyller villkoren. Om köparen samtidigt beställer transporten av materialet och monteringen faktureras helhetstjänsten med 0 % moms.

En klurig fråga som ställdes gäller försäljning till mellanhänder. Företagaren ville veta hur de ska få reda på om köparen fungerar som mellanhand.

- Det är svårt för säljaren att få reda på detta om köparen inte meddelar sina avsikter. Säljaren ska fråga köparen om de omfattas av omvänd moms-skyldighet. Köparen faktureras med moms om ingen annan information ges.

## **10.6 Förändringar för företagen**

Den nya lagen leder till en del förändringar och nya rutiner för företagen. En av dessa är granskningen av inköpsfakturorna från underentreprenörerna så att momsen fakturerats på rätt sätt. När underentreprenörerna fakturerar byggföretagen ska fakturorna vara momsfria om de gäller byggtjänster som omvänd momsskyldighet ska tillämpas på. Då felaktiga inköpsfakturer mottas ska företagen be underentreprenören om en ny faktura för att undvika efterbeskattning.

Vid försäljningen av byggtjänster måste företagen identifiera köparen eftersom fakturorna ska innehålla 23 % eller 0 % moms beroende på köpare. Då köparen är en privatperson eller ett företag som inte säljer byggtjänster regelbundet ska försäljningen ske med 23 % moms. Är köparen en näringsidkare som säljer byggtjänster annat än tillfälligt ska de sålda byggtjänsterna faktureras utan moms. Momsfria försäljningsfakturer uppgörs då företagaren är säker på att köparen och byggtjänsten omfattas av omvänd momsskyldighet, annars ska fakturorna innehålla 23 % moms.

Säljaren behöver ta reda på om köparen uppfyller villkoren för omvänd momsskyldighet och i oklara fall be köparen om en utredning. Säljaren kan skicka ut blanketter som gäller köparens ställning. Byggnadsindustrin RT har sammanställt finskspråkiga blanketter för detta ändamål och i lärdomsprovets bilaga nr 8 finns blanketterna översatta till svenska.

Företagen behöver också veta om tjänsterna som köps och säljs räknas till byggtjänster eller inte. Om gränsdragningsproblem uppstår kan företagaren kontakta bokföringsbyrån för råd eller själv söka efter information på olika internetsidor som finns nämnda i handboken. Man kan också rådfråga Skatteverket.

### **10.6.1 Nya fakturakrav**

I och med lagändringen har fakturakraven ändrats och fakturorna med omvänd moms ska kompletteras med köparens FO-nummer och en hänvisning till att köparen är momsskyldig. I fakturan kan hänvisningen se ut på följande sätt:

<p><b>Byggarbete på fastighet momsfri enl 8 c § MomsL, köparen momsskyldig</b></p>
--

Inget av företagen i detta arbete behöver byta programvara på grund av den nya lagen utan de obligatoriska fakturaanmärkningarna kan kompletteras i de nuvarande faktureringsprogrammen. För att kunna göra korrekta fakturer måste

säljaren ta reda på kundernas FO-nummer genom att antingen fråga köparen eller söka på Företags- och datasystemets hemsida (ytj).

### **10.6.2 Bokföringen**

När företagen har kontrollerat att inköpsfakturorna är korrekta kan de betalas som vanligt och föras till bokföringsbyrån tillsammans med försäljningsfakturorna. På bokföringsbyrån bokförs inköpsfakturorna antingen på de nya kontona som tillagts på grund av den omvända momsskyldigheten eller på de traditionella inköpskontona beroende på momsen. Kontoplanen innehåller nu två nya bokföringskonton för inköp, "Inköp byggtjänster, köparen skattepliktig 23 %" och "Inköp Byggtjänster från EU". Motsvarande konton finns också för försäljningen av byggtjänster. Momsstyrningar görs på kontona så att momsen automatiskt redovisas på rätt ställe i periodskattedeklarationen som finns i bilaga nr 2.

### **10.6.3 Risker**

Företagen riskerar efterbeskattning om de inte följer de nya momsreglerna. Detta kan hända om de godkänner en inköpsfaktura som felaktigt innehåller moms och sedan drar av momsen i bokföringen. Det är heller inte bra att fakturera en försäljning utan moms fastän den borde vara momspliktig.

## 11 ANALYS OCH SLUTSATSER

I det här kapitlet diskuteras handböckerna som sammanställts i den empiriska delen. Den empiriska delen stöds av den teoretiska och de är nära sammankopplade till varandra. I den här delen redogörs det också för undersökningens reliabilitet och validitet och avslutas med slutord.

### 11.1 Analys av handböckerna

Handböcker har utarbetats för fem olika företag inom byggbranschen. Innehållet i dem följer samma struktur, men varierar en del beroende på företag. Delar som ingår är bl.a. en presentation av företagsverksamheten, information om omvänd momsskyldighet, byggtjänster samt köpare av byggtjänster. En tabell har även sammanställts över byggtjänster som kan omfattas av den nya lagen. I en del handböcker ingår olika exempel på köp- och säljsituationer som kan uppkomma för företaget. Lösningar till problemsituationerna beskrivs i samband med exemplen. Slutligen redogörs det för förändringar, som den nya moms lagen medför och risker samt positiva och negativa effekter.

De olika avsnitten i handböckerna bildar en helhet som ska underlätta förståelsen av omvänd momsskyldighet för byggtjänster. Ingen av de intervjuade hade tillräckliga kunskaper i ämnet och därför har moms förfarandet beskrivits grundligt. Det är av yttersta vikt för en företagare inom byggbranschen, att känna till vilka byggtjänster och köpare som omfattas av det nya förfarandet för att kunna tillämpa lagen på rätt sätt.

För företagen kan handböckerna vara till större nytta än t.ex. Skatteförvaltningens anvisningar eftersom handböckerna innehåller både allmän information och företagsspecifika instruktioner. De företagsspecifika instruktionerna hade kanske kunnat vara ännu mera omfattande. En del företag nämnde inte så många problematiska situationer även om de troligen kommer att dyka upp. Den här delen kunde förbättras t.ex. genom att skicka ut intervjufrågorna på förhand så att företagarna skulle ha mera betänketid.

## 11.2 Undersökningens reliabilitet och validitet

När man gör en undersökning kan man analysera undersökningsmetodens tillförlitlighet och trovärdighet. Begrepp som används är reliabilitet och validitet. Med reliabilitet menas att metoden är stabil och inte påverkas av slumpmässiga intryck. I kvantitativa undersökningar ska mätningen vid en viss tidpunkt ge samma resultat om den upprepas. Vid kvalitativa intervjuer är man ju intresserad av olika resultat och reliabiliteten är svårare att mäta i dessa fall. (Troost 2005, 111)

Man måste då försäkra sig om tillförlitligheten på annat sätt. Reliabiliteten hör mycket ihop med intervjuarens bedömningar. Tillförlitligheten försvagas om intervjuaren missbedömer och uppfattar intervjuerna på fel sätt. För att försäkra sig om en hög tillförlitlighet kan man spela in de intervjuade samtalen så att diskussionerna tolkas korrekt. (Patel, Davidson 2003, 101)

Jag anser att reliabiliteten i min undersökning är ganska hög. Jag upplevde att respondenterna förstod mina intervjufrågor och besvarade dem på rätt sätt. Jag spelade in tre av intervjuerna och kunde lyssna på samtalen flera gånger. Intervjuerna som inte spelades in sänker tillförlitligheten en aning, men det var också dessa som tog kortast tid i anspråk.

I samband med kvantitativa undersökningar innebär validitet att man mäter det som man avsett mäta. Validitet har att göra med trovärdighet och hur bra undersökningen och resultatet stämmer överens med verkligheten. I en kvalitativ undersökning bedöms trovärdigheten utgående från hur systematisk man är i insamlings- och analysarbete samt hur öppet man beskriver processen. Validiteten avser också hur generaliserbara resultaten är. (Christensen, Engdahl, Gräas & Haglund 2001, 309)

I mitt arbete avsåg jag att ta reda på vad den omvända momsskyldigheten inom byggbranschen innebär och hur företag ska tillämpa lagen. Jag anser att validiteten är ganska hög. I den empiriska delen har jag noggrant redogjort för undersökningsprocessen. Datainsamlingen gjordes systematiskt och intervjuerna



dokumenterades genast efter varje samtal. Urvalet bestod av ett fåtal företag men med lite olika bakgrund. Undersökningen resulterade i handböcker med instruktioner för de utvalda företagen. Handböckerna är till viss mån generaliserbara till andra byggföretag eftersom de innehåller allmän information om den nya moms lagen. Många byggföretag har dessutom verksamhet som påminner om varandra.

### **11.3 Förslag till vidareforskning**

Den omvända momsskyldigheten för byggtjänster är ett nytt begrepp i Finland och därför finns det behov av vidareforskning i ämnet. Man skulle kunna undersöka hur väl tillämpningen av lagen lyckats för företagen. Ett annat förslag är att undersöka effekten av den nya lagen. Det skulle vara intressant att undersöka hur mycket mera skatt staten får in från och med att bestämmelserna trätt i kraft.

### **11.4 Slutord**

Syftet med min undersökning var att utreda begreppet omvänd momsskyldighet och vad detta innebär för ett företag inom byggbranschen. Enligt mig har huvudsyftet uppnåtts och jag har besvarat problemfrågan, dvs. vem som ska tillämpa den nya lagen och hur den ska tillämpas och tolkas i praktiken.

Jag har använt mig av aktuell information om den nya lagen och dessutom tillämpat den på praktiska problemsituationer som kan uppstå för företagen. Informationen i hela arbetet behandlar både köpare och säljare av byggtjänster, vilket är en förutsättning för att lagen ska kunna tolkas korrekt.

Bolagen som deltog i min undersökning har störst nytta av handböckerna eftersom instruktionerna till viss del gäller specifika företag. Att mitt syfte åtminstone till viss del uppnåtts bekräftades redan vid intervjutillfällena. Enligt flera av respondenterna bidrog intervjuerna till att de blev mer förberedda inför lagändringen. De konstaterade att de visste mycket mera om omvänd skattskyldighet efter våra diskussioner.

Jag är nöjd med vad jag åstadkommit i lärdomsprovet. Det var inte det lättaste att hitta varierande källor, men Skatteförvaltningens anvisningar, som jag använt till stor del bygger på lagen och kan därför anses vara tillförlitliga. Det har varit intressant att delta i olika informationstillfällen gällande den nya lagen och jag har redan haft stor nytta av mina nya kunskaper i arbetet som bokförare.

## KÄLLFÖRTECKNING

### *1. Tryckta arbeten*

Christensen, Lars - Engdahl, Nina - Gräås, Carin - Haglund, Lars 2001  
Marknadsundersökning - en handbok. Upplaga 2. Lund. Studentlitteratur.

Lantz, Annika 2007. Intervjumetodik. Andra upplagan. Lund. Studentlitteratur.

Lotti, Leila 1998. Markkinointitutkimuksen käsikirja. 4. painos. Porvoo. WSOY.

Patel, Runa - Davidson, Bo 2003. Forskningsmetodikens grunder - Att planera, genomföra och rapportera en undersökning. Tredje upplagan. Lund. Studentlitteratur.

Tannila, Eija - Auranen, Kirsti 2011. Rakentamispalvelujen käännetty arvonlisävero. Hämeenlinna. CC Lakimiesliiton kustannus.

Trost, Jan 2005. Kvalitativa intervjuer. Tredje upplagan. Lund. Studentlitteratur.

### *Arbeten utan egentlig författare*

HE 41/2010. Regeringens proposition till riksdagen gällande en ändring av lagen om mervärdesskatt. 9.4.2010.

L1501/1993. Mervärdesskattelag. 30.12.1993.

Skatteverket 2010. Omvänd skattskyldighet för mervärdesskatt i byggsektorn. 25.3.2010.

### *2. Artiklar*

Johansson, Andreas 2010. Ny lag om omvänd momsbeskattning. Företagsnyckeln. Nr 5 s. 30-31.

Kurki, Laura 2011. Omvänd mervärdesskattskyldighet i byggtjänster fr.o.m. 1.4.2011. Företagarinfo. Nr 2 s. 6.

Lundén, Anna 2010. Byggbranschens omvända moms. Företagarinfo. Nr 5 s. 7.

Äärilä, Leena 2010. Arvonlisäverotuksessa käännetty verovelvollisuus rakennusalalle. Verotus. Nr 5 s. 518-526.

### *3. Elektroniska publikationer*

Byggnadsindustrin RT 2011. Byggtjänster på vilka omvänd momsplikt tillämpas från och med 1.4.2011 [online]. Uppdaterad 6.2.2011 [hänvisning 30.4.2011]. Tillgänglig i form av www-dokument: <URL:<http://www.rakennusteollisuus.fi/RT/K%C3%A4%C3%A4nnetty+ALV/Lista+rakentamispalveluista/>>.

Hallin, Jenny - Rimsén, Stina 2007. Införandet av den omvända byggmomsen - konsekvenserna och skillnaderna mellan stora och små företag [online]. [Hänvisning 4.4.2011]. Tillgänglig i form av www-dokument: <URL:<http://uu.diva-portal.org/smash/record.jsf?pid=diva2:131801>>.

Kommunerna.net 2011. I kommunerna införs omvänd momsskyldighet för byggtjänster 1.4.2011 [online]. Uppdaterad 23.2.2011 [hänvisning 28.3.2011]. Tillgänglig i form av www-dokument: <URL:<http://www.kunnat.net/sv/sakkunnigtjanster/ekonomi/finansiering-beskattning/beskattning/mervardbeskattning/i-kommunerna-infors-omvand-momsskyldighet-for-byggtjanster-2011/Sidor/default.aspx>>.

Skatteförvaltningen 2011. Frågor och svar om omvänd skattskyldighet inom byggbranschen [online]. Uppdaterad 28.3.2011 [hänvisning 10.4.2011]. Tillgänglig i form av www-dokument: <URL:[http://www.skatt.fi/?article=9915&domain=VERO\\_MAIN&path=5,40,89&language=SWE](http://www.skatt.fi/?article=9915&domain=VERO_MAIN&path=5,40,89&language=SWE)>.

Skatteförvaltningen 2011. Omvänd mervärdesskattskyldighet inom byggbranschen fr.o.m. 1.4.2011 [online]. Uppdaterad 29.3.2011, [hänvisning 15.2.2011]. Tillgänglig i form av www-dokument:

<URL:[http://www.vero.fi/?article=9538&domain=VERO\\_MAIN&path=5,40,89&language=SWE](http://www.vero.fi/?article=9538&domain=VERO_MAIN&path=5,40,89&language=SWE)>.

Walmstedt, Calle - Patriksson, Patrik 2009. Omvänd moms - en undersökning av byggtjänstbranschen [online]. [Hänvisning 4.4.2011]. Tillgänglig i form av www-dokument: <URL: <http://liu.diva-portal.org/smash/record.jsf?pid=diva2:286822>>.

#### *4. Föreläsningar*

Hongell, Ulf 22.2.2011. Omvänd momsskyldighet inom byggbranschen (informationstillfälle). Vasa. Skattebyrån.

Johansson, Andreas 13.1.2011. Omvänd momsskyldighet för byggtjänster (föreläsning). Vasa. Radisson Blue Royal Hotel.

Knip, Anna-Kaisa 25.11.2010. Omvänd momsskyldighet inom byggbranschen (informationstillfälle). Vasa. Skattebyrån.

Sigfrids, Karl-Johan 14.3.2011. Omvänd skattskyldighet inom byggbranschen (föreläsning). Vasa. Sokos Hotel Vakuuna.

## INTERVJUFRÅGOR

1. Beskriv företaget och er verksamhet.
2. Hurdana kunder har ni? Privatpersoner, köpare som säljer byggtjänster vidare annat än tillfälligt?
3. Fungerar ni som mera som underentreprenör eller huvudentreprenör?
4. Fungerar ni både som köpare och säljare av byggtjänster som omfattas av omvänd momsskyldighet? Beskriv olika situationer.
5. Känner ni till innebörden av omvänd momsskyldighet inom byggbranschen?
6. Hur tror ni att den nya regeln med omvänd momsskyldighet kommer att påverka er?
7. Hur har ni förberett er inför den nya lagen med omvänd momsskyldighet inom byggbranschen?
8. Vilka åtgärder tror ni att ni kommer att behöva vidta på grund av den nya regeln?
9. Finns det situationer där tolkningen och gränsdragningen av byggtjänster känns svår? Beskriv dem.
10. Finns det andra oklarheter som ni gärna vill reda ut gällande den omvända momsskyldigheten?
11. Hur upplever ni i allmänhet den nya regeln med omvänd momsskyldighet för byggtjänster?
12. Vilka positiva och negativa effekter tror ni att den omvända momsskyldigheten kommer att få?
13. Har Ni projekt som påbörjats men ännu inte slutförts före 1.4.2011? Har ev. förskottsbetalningar gjorts?

Returerna blanketten till adressen:  
**SKATTEFÖRVALTNINGEN**  
 Optisk läsning av periodskattedeclaration  
 PB 5000  
 00053 SKATT

**PERIODSKATTEDECLARATION** K  
 Om Ni korrigerar tidigare deklarerade uppgifter,  
 ange endast beloppet på ändringen.

Den skattskyldiges namn	010 FO-nummer eller personbeteckning
-------------------------	--------------------------------------

**UPPGIFTER OM MERVÄRDESSKATT**

**UPPGIFTER OM ARBETSGIVARPRESTATIONER**

41

K

050 Deklarationsperiod		052 Redovisn. period	053 År	050 Deklarationsperiod		052 Redovisn. period	053 År
<input type="checkbox"/> Månad	<input type="checkbox"/> Kvartal			<input type="checkbox"/> Månad	<input type="checkbox"/> Kvartal		
		euro	cent			euro	cent
Skatt på inhemsk försäljning enligt skattesatsarna				601 Löner och andra prestationer som omfattas av förskottsinnehållning			
301	moms 23 %			602 Verkställd förskottsinnehållning			
302	moms 13 %			605 Källskattepliktiga löner och andra prestationer			
303	moms 9 %			606 Källskatt på löner osv.			
305	Moms på varuinköp från andra EU-länder			609 Löner som omfattas av socialskyddsavgift			
306	Moms på inköp av tjänster från andra EU-länder			610 Arbetsgivarens socialskyddsavgift att betala			
318	Moms på inköp av byggtjänst fr.o.m. 1.4.2011 (omvänd moms skyldighet)			Ingen lönebetalning			
307	Moms som ska dras av för redovisningsperioden			054 Redovisn.-period -fr.o.m.	055 År	056 Redovisn.-period -t.o.m.	057 År
308	Beloppet av lättnad vid den nedre gränsen (översförs från punkt 317) Moms att betala/ Moms som berättigar till återbäring (-)			Fyll i om du är berättigad till lättnad vid den nedre gränsen			
309	Omsättning enligt 0-skattesats					euro	cent
311	Varuförsäljningar till andra EU-länder			315	Omsättning som berättigar till lättnad vid den nedre gränsen		
312	Försäljningar av tjänster till andra EU-länder			316	Skatt som berättigar till lättnad vid den nedre gränsen		
313	Varuinköp från andra EU-länder			317	Beloppet av lättnad vid den nedre gränsen		
314	Inköp av tjänster från andra EU-länder						
319	Försäljningar av byggtjänster fr.o.m. 1.4.2011 (omvänd moms skyldighet)						
320	Inköp av byggtjänster fr.o.m. 1.4.2011 (omvänd moms skyldighet)						
Ingen moms-varksamhet							
054 Redovisn.-period -fr.o.m.	055 År	056 Redovisn.-period -t.o.m.	057 År				

Nya punkter i periodskattedeclarationen

Avdragbar moms

Datum	Underskrift och namnförtydligande	042 Telefon
-------	-----------------------------------	-------------

VEROH 4001r/1 1.2011



K

## **FÖRETAG A**

# **HANDBOK**

Omvänd momsskyldighet inom byggbranschen

**2011**



## INNEHÅLL

1	Inledning .....	4
2	Företagets verksamhet .....	4
3	Omvänd momsskyldighet .....	4
4	Vad är en byggtjänst? .....	6
4.1	Tjänster hänförande till fastighet .....	6
4.2	Byggnadsarbete .....	7
5	Vad är inte en byggtjänst? .....	8
5.1	Transporttjänster .....	8
5.2	Fastighetsskötsel .....	8
5.3	Programmering .....	9
5.4	Jord- och vattenbygge .....	9
5.5	Underhåll av vägar .....	9
6	Undantag gällande varor som installeras .....	9
6.1	Betongleverans .....	10
6.2	Hushållsmaskiner .....	10
7	Köpare av byggtjänster .....	11
7.1	Köp av byggtjänst för eget bruk .....	11
7.2	Mellanhand .....	11
8	Exempel på byggtjänster som omfattas av omvänd momsskyldighet .....	12
9	Förfarandet i olika situationer .....	14
10	Förändringar för företag A .....	14
10.1	Granskning av inköpsfakturor .....	14
10.2	Tillämpningsgrunderna .....	14
10.3	Risker .....	15
10.4	Bokföringen .....	15

11	Övergångsbestämmelser .....	16
12	Positiva och negativa effekter för företaget .....	16
13	Länkar till informationskällor .....	17

## **1 Inledning**

En handbok som beskriver tillämpningen av omvänd momsskyldighet inom byggbranschen har utarbetats för att underlätta övergången till det nya momssystemet. I handboken ingår bl.a. allmän information om omvänd momsskyldighet och beskrivning av både byggtjänster och köpare av byggtjänster. En tabell med exempel på byggtjänster har sammanställts för att ge läsaren en bättre överblick över tjänster som omfattas av den nya lagen. Handboken innehåller även exempel på momsförfarandet i olika situationer och beskriver de främsta förändringarna som den nya lagen medför. I slutet av anvisningen hittas länkar till internetsidor med ännu mera information om omvänd skattskyldighet för byggtjänster.

## **2 Företagets verksamhet**

Företaget idkar grynderverksamhet och omsätter ca 993 000 €. Företaget har två personer anställda. Bolaget fungerar till 100 % som huvudentreprenör och kunderna består endast av privatpersoner. Företaget köper byggtjänster av underentreprenörer och exempel på köpta tjänster är elarbeten, VVS, murning, grundarbeten (grävning), målning och ritningsarbeten.

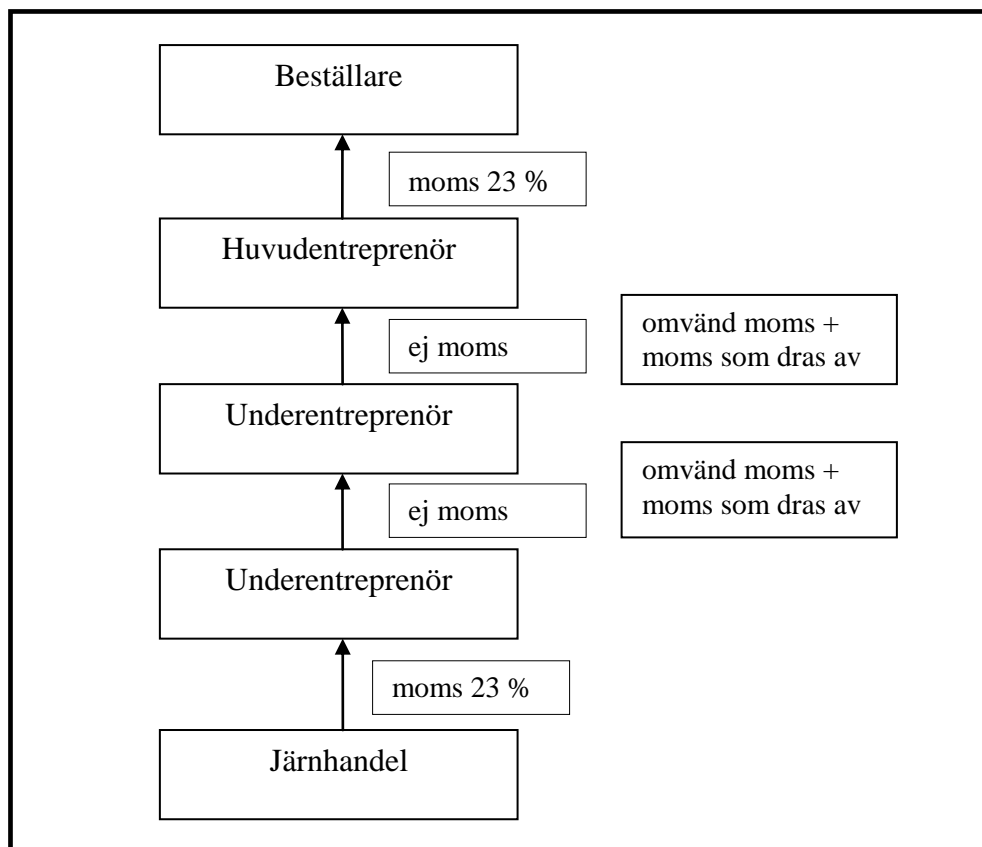
## **3 Omvänd momsskyldighet**

Den omvända momsskyldigheten inom byggbranschen träder i kraft 1.4.2011 och innebär att köparen istället för säljaren blir skattskyldig för försäljning av byggtjänster eller uthyrning av arbetskraft för byggtjänster. Köparen ska regelbundet eller på annat sätt än tillfälligt sälja dessa tjänster eller utföra fastighetsöverlåtelser.

Bakgrunden till reformen är den gråa ekonomin och ekonomiska brottsligheten inom branschen. Skatteverket har upptäckt att det både finns företag som uppgör falska kvitton och underentreprenörer som fakturerar huvudentreprenören med ett belopp som innehåller moms men själv aldrig betalar in momsen till staten, medan huvudentreprenören gör momsavdrag för sina inköp. På detta sätt har staten gått

miste om en del mervärdesskatt. Målet är nu att minska momsfusket och att förbättra konkurrenssituationen mellan hederliga och ohederliga företag.

Tillämpningen av den omvända momsskyldigheten är begränsad till försäljningen mellan underentreprenörer och huvudentreprenörer och gäller därför inte den sista försäljningen i kedjan, till beställaren. Detta betyder att försäljningen mellan huvudentreprenören och beställaren oftast sker med 23 % moms. Detta illustreras i följande figur:



Figur 1. Leverantörskedja (Ulf Hongell 2011)

I figuren framställs en leverantörskedja bestående av en järnhandel, flera underentreprenörer, en huvudentreprenör samt en slutbeställare. Järnhandeln säljer varor till underentreprenören och fakturerar med 23 % moms. Den omvända momsbeskattningen tillämpas sedan mellan de olika entreprenörerna medan försäljningen till beställaren är momsbelagd.

## 4 Vad är en byggtjänst?

Byggtjänster som omvänd momsskyldighet ska tillämpas på är byggnads- och reparationsarbeten på fastigheter och överlåtelse av varor som installeras i samband med arbetet. Hit hör inte planering och övervakning i samband med byggnadstjänster vilket betyder att företag A inte ska få en momsfri faktura då de köper ritningstjänster.

### 4.1 Tjänster hänförande till fastighet

På tjänster som har att göra med fastigheten ska omvänd momsskyldighet tillämpas och exempel på sådana är:

- mark- och grundarbeten på byggområdet
- byggarbete
- bygginstallation
- slutbehandling av byggnad
- uthyrning av byggmaskiner med förare
- byggstädning före ibruktagande
- uthyrning av arbetskraft för byggtjänster.

Med begreppet fastighet menas ett jordområde, byggnad och bestående konstruktion eller delar av dessa. En bestående konstruktion ska man inte kunna transportera eller använda tillfälligt. Exempel på sådana konstruktioner är broar, bryggor, telenät, el-, vatten- och fjärrvärmeledningar.

Omvänd momsskyldighet tillämpas inte på uthyrning av tillfälliga konstruktioner eller på byggandet och borttagningen av dem eller på el- och rörmonteringar som berör dessa. Exempel på tillfälliga konstruktioner är flyttbara raststugor och kontor på byggplatsen samt baracker vid skolor och daghem. Andra exempel är byggnadsstängsel, byggnadsställningar, lyftkranar och byggnadshissar. De används endast så länge byggandet pågår och är därför tillfälliga. T.ex. en vattenanslutning ansluten till en barack under byggtiden är en tillfällig konstruktion som tas bort när byggandet är klart.

## 4.2 Byggnadsarbete

Till byggnadsarbete hör husbygge, jord- och vattenbygge och specialiserad byggnadsverksamhet. Exempel på husbygge är:

- nybygge
- ombyggnad
- reparationsbyggande
- ändringsarbete
- tillbygge
- restaurering
- uppförande av monteringsfärdiga byggnader eller elementkonstruktioner på plats

Dessa byggtjänster omfattar både byggande av bostadsbyggnader, andra byggnader och grynderverksamhet, såsom egnahemshus-, rad- och flervåningshus, fritidshus, strandbastu m.m.

Exempel på jord- och vattenbygge är anläggningar av trafikleder och kabelnät såsom:

- vägar, gator, broar, tunnlar, järnvägar, flygfält
- vattenvägar, slussar, kanaler, dammar
- vatten-, avlopps-, tele-, gas-, fjärrvärme- och elledningar

Till specialiserad byggnadsverksamhet hör bl.a.

- byggnadsinstallation innehållande VVS, el- och takarbeten
- montering av hissar, övervaknings- och alarmsystem
- slutbehandling av byggnad såsom byggnadssnickeri, rapping, målning, glasning, övrig ytbeläggning
- förberedande arbeten på byggplats, t.ex. grävning och fyllning av tomt, rivning av byggnad, dränering av byggplats, dikesgrävning

## 5 Vad är inte en byggtjänst?

Här följer en lista på tjänster som **inte** är byggande:

- montering av maskiner och anordningar som används i produktionsverksamhet
- plantering och skötsel av grönområden
- arkitekttjänster
- byggnads- och konstruktionsplanering, projektledning, teknisk planering
- uthyrning av byggmaskin utan förare
- renhållning av utomhusområden som vägar, flygfält, torg, parker
- transporttjänster

Prestationer som enligt huvudregeln inte hör till byggtjänster kan ingå i ett entreprenadavtal och ska därför omfattas av omvänd momsskyldighet. Exempelvis en projektledning kan ingå som en del av helhetsbyggtjänsten och faktureras i detta fall med omvänd moms.

### 5.1 Transporttjänster

Transporttjänster är inte en byggtjänst förutom då man flyttar byggnadsmaterial *på* byggplatsen med en byggmaskin som t.ex. en dumper. Borttransport av byggnadsavfall är inte en byggtjänst.

### 5.2 Fastighetsskötsel

Fastighetsskötsel är inte en byggtjänst och till fastighetsskötsel hör bl.a. städning, underhåll av utrymmen, snöplogning, sandning, skötsel av värmesystem, ventilation, luftkonditionering och mindre reparationsarbeten.

Endast utförda reparationer som faktureras separat kan räknas till byggtjänst. Justering av en fastighets ventilationssystem betraktas också som en byggtjänst. Om köparen är ett bostadsaktiebolag tillämpas inte omvänd momsskyldighet.

### **5.3 Programmering**

Programmering av en fastighets lås- och alarmsystem hör inte till byggtjänster men om programmeringen görs samtidigt som installeringen av systemet anses den utgöra en byggtjänst.

### **5.4 Jord- och vattenbygge**

Avverkning eller röjning av stubbar för energiproduktion är inte en byggtjänst och inte heller grävning för torvproduktion. Exempel på byggtjänster är röjning av byggplatsen för att man ska kunna bygga, utdikning samt anläggning, reparation och uppuddring av vattenvägar. Montering av en gräsmatta anses inte vara byggtjänst.

### **5.5 Underhåll av vägar**

Byggtjänster är inte underhåll och skötsel av vägar som endast inkluderar plogning, sandning, saltning, byte av trafikmärken och röjning av buskar. Däremot räknas asfaltering och grundliga förbättringar till byggtjänster.

## **6 Undantag gällande varor som installeras**

Omvänd momsskyldighet gäller **inte** vid försäljning av varor, men däremot ska försäljningen av en byggtjänst som också innehåller material ses som en helhet och är därför en byggtjänst. Exempelvis en parkettaffär kan sälja parketten utan eller med montering. Vid försäljning av endast parketten handlar det om en varuförsäljning och 23 % moms ska ingå i fakturan medan försäljningen av parketten monterad är en byggtjänst och omvärd momsskyldighet tillämpas. Försäljning av monterade byggnadselement, dörrar och fönster anses även utgöra en byggtjänst.



### **6.1 Betongleverans**

Anvisningarna om betongleveranser ändrades 29.3.2011 och nu är all betong som transporteras och avlastas från bilen till bygget försäljning av vara och fakturan ska innehålla 23 % moms. Betongleveransen betraktas som byggtjänst endast då den som säljer betongen också breder ut eller utjämnar den, gjuter lutning eller annars är med i byggarbetet gällande betongen efter att den avlastats. Liknande principer gäller för leverans av t.ex. blåsull och lättgrus.

### **6.2 Hushållsmaskiner**

Byggtjänster är inte försäljning av hushållsmaskiner som t.ex. kylskåp, frys och diskmaskin även om de också ansluts av säljaren eftersom installationsarbetet är så litet. Försäljning av en ugn som monteras med fast anslutning är däremot en byggtjänst. Om man i samband med monteringen av köksskåp och skivor även ansluter en diskmaskin är hela tjänsten en byggtjänst.

## 7 Köpare av byggtjänster

För att systemet med omvänd momsskyldighet ska gälla vid försäljning av byggtjänster måste köparen vara en näringsidkare som på annat sätt än tillfälligt säljer byggtjänster. Det nya systemet gäller alltså **inte** vid försäljning till **privatpersoner**.

För att bestämma om en köpare är en näringsidkare som säljer byggtjänster annat än tillfälligt tittar man på köparens huvudsakliga verksamhet, hur regelbundet denna säljer byggtjänster och hur många och hur omfattande tjänsterna är. En tillfällig försäljning är en engångsföreteelse eller en obetydlig försäljning som inte upprepas.

### 7.1 Köp av byggtjänst för eget bruk

Omvänd momsskyldighet ska tillämpas också då ett företag som säljer byggtjänster köper en byggtjänst för eget bruk t.ex. om företaget köper elinstallationsarbete till sitt kontor. Företaget som utför elinstallationen fakturerar utan moms och byggföretaget betalar och drar av momsen.

### 7.2 Mellanhand

Det omvända momssystemet tillämpas också då ett företag som inte annars är verksamt inom byggbranschen tillfälligt säljer byggtjänster till ett byggföretag eftersom företaget då fungerar som en mellanhand. Med denna regel vill man förhindra bulvanverksamhet då företag försöker kringgå den nya lagen med hjälp av skenbolag.

## 8 Exempel på byggtjänster som omfattas av omvänd momsskyldighet

	Omfattas	Omfattas inte
<b>Försäljning av byggtjänst till privatperson</b>		X
Försäljning av endast varor		X
Försäljning av byggtjänst till näringsidkare som säljer byggtjänster endast tillfälligt		X
<b>Planerings- och övervakningstjänster</b>		
Ritningsarbeten		X
Arkitekttjänster		X
Byggnadsplanering, projektledning		X
<b>Byggnads- och reparationsarbete</b>		
Nybygge, ombyggnad, reparationsbyggande	X	
Ändringsarbete, tillbygge, restaurering	X	
Anläggningar av trafikleder	X	
Anläggningar av kabelnät	X	
Bygginstallation (inkl. VVS, el- o. takarbeten)	X	
Montering av hissar, övervaknings- o. alarmsystem	X	
Slutbehandling av byggnad - byggnadssnickeri, rappning, målning m.m.	X	
Mark- och grundarbeten på byggsplatsen	X	
Förberedande arbeten - rivning av byggnad	X	
Montering av maskiner som används i produktionsverksamhet		X
Försäljning till företag som idkar grynderverksamhet	X	
<b>Byggarbeten och tillfälliga konstruktioner</b>		
Uthyrning, byggande och borttagning av tillfälliga konstruktioner - raststugor, kontor på byggsplatsen - tillfälliga baracker vid skolor - byggnadsstängsel, byggnadsställning, byggnadshiss - el- och rörmonteringar gällande dessa		X
<b>Uthyrning av byggmaskin</b>		
Uthyrning av byggmaskin med förare	X	
Uthyrning av byggmaskin utan förare		X
<b>Städning och skötsel</b>		
Byggstädning före ibruktage av byggnad	X	
Renhållning av utomhusområden som vägar, torg		X
Skötsel o. plantering av grönområden		X
<b>Transporttjänster</b>		
Flytt av byggmaterial på byggsplatsen t.ex. med dumper	X	
Transport av byggavfall		X
Övriga transporttjänster		X
<b>Fastighetsskötsel</b>		
Städning, snöplogning, sandning, mindre reparation		X
Justering av en fastighets ventilationssystem	X	
<b>Programmering</b>		
Programmering av en fastighets lås- och alarmsystem		X

Programmering av en fastighets lås- och alarmsystem <i>samtidigt som monteringen</i>	X	
<b>Jord- och vattenbygge</b>		
Avverkning, röjning av stubbar för energiproduktion		X
Röjning av byggplats	X	
Grävning för torvproduktion		X
Utdikning, reparation av vattenväg	X	
Montering av färdig gräsmatta		X
<b>Underhåll av vägar</b>		
Plogning, saltning, byte av trafikmärken		X
Asfaltering, grundliga förbättringar	X	
<b>Varor som installeras</b>		
Byggtjänst som innehåller material - helhetstjänst Ex. parkett som monteras	X	
Monterade byggnadselement, dörrar, fönster	X	
Installering av hushållsmaskiner		X
Monterad ugn med fast anslutning	X	
<b>Betongleverans (blåsull, lättgrus)</b>		
Leverans av betong		X
Leverans av betong som säljaren breder ut, utjämnar efter avlastning	X	
<b>Uthyrning av arbetskraft</b>		
Uthyrning av arbetskraft för utförande av byggtjänst	X	
<b>Byggtjänster för eget bruk</b>		
Köp av byggtjänst för eget bruk om man själv är ett företag som säljer byggtjänster ex. elarbeten till kontoret	X	
<b>Mellanhand</b>		
Försäljning av byggtjänst till företag (inte i byggbranschen) som säljer den vidare till byggföretag	X	
<b>Staten och kommunen</b>		
Försäljning till staten		X
Försäljn. till statens affärsverk som säljer byggtjänst	X	
Kommuner som säljer byggtjänster	X	
<b>Utländsk näringsidkare</b>		
Försäljning av byggtjänst till utländsk byggfirma i Finland	X	

## **9 Förfarandet i olika situationer**

Företaget säljer byggtjänster åt privatpersoner och fakturerar därför kunderna med 23 % moms, precis som tidigare. Försäljningsfakturorna behöver därför inte heller uppdateras.

Bolaget köper byggtjänster av andra byggtjänstföretag, vilket medför att den omvända momsskyldigheten ska tillämpas och inköpsfakturorna ska vara momsfria. Vid köp av ritningsarbeten ska fakturan innehålla 23 % moms eftersom sådana tjänster inte är byggtjänster som omfattas av det nya momsförfarandet.

## **10 Förändringar för företag A**

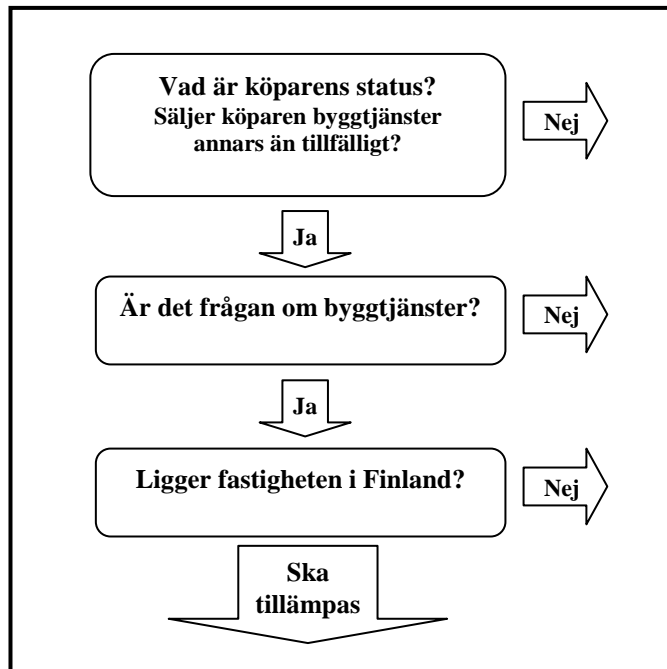
Den största förändringen som den nya lagen orsakar för företaget är kontrollen av inköpsfakturor från underentreprenörerna. Inköpsfakturorna ska vara momsfria, förutsatt att tjänsterna som fakturerats är byggtjänster. Risker uppkommer också när förändringar sker.

### **10.1 Granskning av inköpsfakturor**

Företaget måste från och med 1.4.2011 granska inköpsfakturor som underentreprenörerna skickar så att momsen är 0 % och inte 23 % vid köp av byggtjänster som omvänd momsskyldighet ska tillämpas på. Om underentreprenören felaktigt fakturerar med 23 % moms ska företaget be att få en ny faktura med 0 % moms.

### **10.2 Tillämpningsgrunderna**

Med en figur kan det omvända momssystemets tillämpningsgrunder sammanfattas. Figur 2 gäller köparen och den innehåller olika frågor som ska besvaras. Köparen ska först avgöra om byggtjänster säljs annars än tillfälligt. Därefter bedöms köpta tjänster som byggtjänster eller inte och slutligen besvaras en fråga som berör platsen för fastigheten. Frågorna är väsentliga när man bestämmer vilket momsförfarande som ska gälla. Om svaret på frågorna i figuren är "ja" tillämpas det omvända momssystemet och fakturorna ska vara momsfria.



Figur 2. Köparen, tillämpningsgrunderna (Ulf Hongell 2011)

### 10.3 Risker

Om köparen godtar en felaktig faktura som innehåller moms och drar av momsen för den riskerar han att efterbeskattas. För att undvika detta måste företaget be om en ny inköpsfaktura som inte innehåller moms.

Om företaget får en faktura utan moms fast den borde innehålla 23 % moms är det hos säljaren risken ligger. Följden för säljaren är efterbeskattning av momsen som säljaren borde ha fakturerat. I ett sådant fall är företag A inte skyldig att tillämpa den omvända momsskyldigheten.

För företaget blir det mycket viktigt att granska inköpsfakturorna från underentreprenörerna.

### 10.4 Bokföringen

När bolaget har granskat att inköpsfakturorna är korrekta kan de betalas som vanligt och föras till bokföringsbyrån. På bokföringsbyrån ser man till att de bokförs på rätt sätt och att den omvända momsen anmäls i periodskattedeklarationen. Företaget har ju rätt att dra av momsen som räknas ut på de momsfria fakturorna.

## 11 Övergångsbestämmelser

Den nya momslagen börjar gälla från och med första april och ska tillämpas då skyldigheten att betala moms har uppkommit 1.4.2011 eller därefter. De gamla reglerna gäller arbeten som påbörjats före 1 april även om de då ännu inte slutförts. Det är inte tidpunkten för när avtalet ingåtts utan *när* man inlett utförandet av byggtjänsterna som avgör vilket momssystem som ska användas.

Företaget har ett pågående projekt som inletts före 1.4.2011 men som ännu inte är klart. Projektet gäller byggande av ett egnahemshus. Företaget köper elarbeten av en underentreprenör som påbörjade arbetet i mars. Underentreprenören ska fakturera företaget enligt de gamla reglerna med 23 % moms eftersom arbetet inleddes före 1 april. När företaget säljer egnahemshuset till en privatperson är försäljningen momspliktig.

## 12 Positiva och negativa effekter för företaget

En bra effekt som den omvända momsskyldigheten medför är en positiv likviditet när företaget säljer tjänster till privatpersoner och fakturerar med moms och samtidigt köper byggtjänster som inte innehåller någon moms. Företaget betalar alltså ingen moms till underleverantörerna. Det är också positivt om konkurrenssituationen mellan hederliga och ohederliga företag förbättras.

En negativ effekt som uppstår är mera administrativt arbete. Företagaren behöver kontrollera om inköpsfakturorna ska innehålla moms eller inte. Om någon inköpsfaktura är felaktig går det också tid åt till att be om en ny faktura och sedan även kontrollera om den har fakturerats rätt.

### 13 Länkar till informationskällor

Vill man läsa mera om den omvända momsskyldigheten och specialfall kan man besöka följande internetsidor:

Frågor och svar om omvänd skattskyldighet inom byggbranschen  
[http://www.skatt.fi/?article=9915&domain=VERO\\_MAIN&path=5,40,89&language=SWE](http://www.skatt.fi/?article=9915&domain=VERO_MAIN&path=5,40,89&language=SWE)

Lista på byggtjänster som omfattas av omvänd momsskyldighet  
<http://www.rakennusteollisuus.fi/RT/K%C3%A4%C3%A4nnetty+ALV/Lista+rakentamispalveluista/>

Omvänd mervärdesskattskyldighet inom byggbranschen fr.o.m. 1.4.2011  
[http://www.vero.fi/?article=9538&domain=VERO\\_MAIN&path=5,40,89&language=SWE](http://www.vero.fi/?article=9538&domain=VERO_MAIN&path=5,40,89&language=SWE)



## **FÖRETAG B**

# **HANDBOK**

Omvänd momsskyldighet inom byggbranschen

**2011**

**INNEHÅLL**

1	Inledning .....	4
2	Företagets verksamhet .....	4
3	Omvänd momsskyldighet .....	5
4	Vad är en byggtjänst? .....	7
4.1	Tjänster hänförande till fastighet .....	7
4.2	Byggnadsarbete .....	8
5	Vad är inte en byggtjänst? .....	9
5.1	Transporttjänster .....	9
5.2	Fastighetsskötsel .....	9
5.3	Programmering .....	10
5.4	Jord- och vattenbygge .....	10
5.5	Underhåll av vägar .....	10
6	Undantag gällande varor som installeras .....	10
6.1	Betongleverans .....	10
6.2	Hushållsmaskiner .....	11
7	Köparen av byggtjänster .....	11
7.1	Köp av byggtjänst för eget bruk .....	12
7.2	Mellanhand .....	12
7.3	Försäljning till stat och kommun .....	12
8	Exempel på byggtjänster som omfattas av omvänd momsskyldighet .....	13
9	Exempel på förfarandet i olika situationer .....	15
9.1	Exempel 1 - renovering av lokal som hyrs ut .....	15

9.2	Exempel 2 - försäljning till privatperson och företag.....	15
9.3	Exempel 3 - hyrning av byggmaskin.....	16
9.4	Exempel 4 - diamanborrning.....	16
10	Förändringar för företag B.....	16
10.1	Granskning av inköpsfakturor.....	16
10.2	Uppgörande av försäljningsfakturor.....	17
10.3	Tillämpningsgrunderna.....	18
10.4	Risker.....	20
10.5	Bokföringen.....	20
11	Övergångsbestämmelser.....	21
12	Positiva och negativa effekter för företaget.....	21
13	Länkar till informationskällor.....	22

Bilaga - blanketter om köparens ställning

## **1 Inledning**

En handbok som beskriver tillämpningen av omvänd momsskyldighet inom byggbranschen har utarbetats för att underlätta övergången till det nya momssystemet. I handboken ingår bl.a. allmän information om omvänd momsskyldighet och beskrivning av både byggtjänster och köpare av byggtjänster. En tabell med exempel på byggtjänster har sammanställts för att ge läsaren en bättre överblick över tjänster som omfattas av den nya lagen. Handboken innehåller även exempel på momsförfarandet i olika situationer och beskriver de främsta förändringarna som den nya lagen medför. I slutet av anvisningen hittas länkar till internetsidor med ännu mera information om omvänd skattskyldighet för byggtjänster.

## **2 Företagets verksamhet**

Företaget är verksamt inom byggnadsbranschen med byggnads- och inredningsarbete. Hittills har de mest sysslat med inredningsarbete och renovering. De köper och säljer även lokaler. Företagets omsättning är ca 118 000 € och en person är anställd.

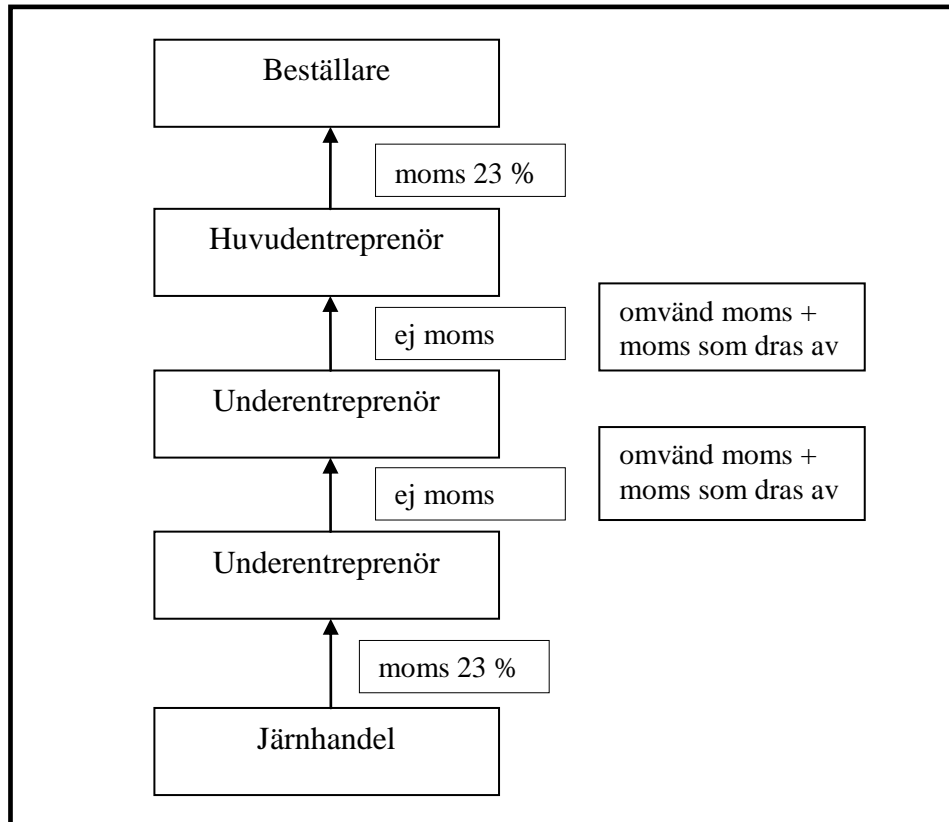
Kunderna består till 50 % av privatpersoner och 50 % av företag som omfattas av omvänd momsskyldighet som t.ex. Puustelli. De fungerar både som huvudentreprenör och underentreprenör och fördelningen uppskattas till 50/50. Företaget köper och säljer byggtjänster. Exempel på byggtjänster som köps är målning, murning, elarbeten och rörmokeri. De säljer byggtjänster som inkluderar monterings-tjänster och byggnadsmaterial.

### 3 Omvänd momsskyldighet

Den omvända momsskyldigheten inom byggbranschen träder i kraft 1.4.2011 och innebär att köparen istället för säljaren blir skattskyldig för försäljning av byggtjänster eller uthyrning av arbetskraft för byggtjänster. Köparen ska regelbundet eller på annat sätt än tillfälligt sälja dessa tjänster eller utföra fastighetsöverlåtelser.

Bakgrunden till reformen är den gråa ekonomin och ekonomiska brottsligheten inom branschen. Skatteverket har upptäckt att det både finns företag som uppgör falska kvitton och underentreprenörer som fakturerar huvudentreprenören med ett belopp som innehåller moms men själv aldrig betalar in momsen till staten, medan huvudentreprenören gör momsavdrag för sina inköp. På detta sätt har staten gått miste om en del mervärdesskatt. Målet är nu att minska momsfusket och att förbättra konkurrenssituationen mellan hederliga och ohederliga företag.

Tillämpningen av den omvända momsskyldigheten är begränsad till försäljningen mellan underentreprenörer och huvudentreprenörer och gäller därför inte den sista försäljningen i kedjan, till beställaren. Detta betyder att försäljningen mellan huvudentreprenören och beställaren oftast sker med 23 % moms. Detta illustreras i följande figur:



Figur 1. Leverantörskedja (Ulf Hongell 2011)

I figuren framställs en leverantörskedja bestående av en järnhandel, flera underentreprenörer, en huvudentreprenör samt en slutbeställare. Järnhandeln säljer varor till underentreprenören och fakturerar med 23 % moms. Den omvända momsbeskattningen tillämpas sedan mellan de olika entreprenörerna medan försäljningen till beställaren är momsbelagd.

## 4 Vad är en byggtjänst?

Byggtjänster som omvärd momsskyldighet ska tillämpas på är byggnads- och reparationsarbeten på fastigheter och överlåtelse av varor som installeras i samband med arbetet. Hit hör inte planering och övervakning i samband med byggnadstjänster.

### 4.1 Tjänster hänförande till fastighet

På tjänster som har att göra med fastigheten ska omvärd momsskyldighet tillämpas och exempel på sådana är:

- mark- och grundarbeten på byggområdet
- byggarbete
- bygginstallation
- slutbehandling av byggnad
- uthyrning av byggmaskiner med förare
- byggstädning före ibrukttagande
- uthyrning av arbetskraft för byggtjänster.

Med begreppet fastighet menas ett jordområde, byggnad och bestående konstruktion eller delar av dessa. En bestående konstruktion ska man inte kunna transportera eller använda tillfälligt. Exempel på sådana konstruktioner är broar, bryggor, telenät, el-, vatten- och fjärrvärmeledningar.

Omvärd momsskyldighet tillämpas inte på uthyrning av tillfälliga konstruktioner eller på byggandet och borttagningen av dem eller på el- och rörmonteringar som berör dessa. Exempel på tillfälliga konstruktioner är flyttbara raststugor och kontor på byggplatsen samt baracker vid skolor och daghem. Andra exempel är byggnadsstängsel, byggnadsställningar, lyftkranar och byggnadshissar. De används endast så länge byggandet pågår och är därför tillfälliga. T.ex. en vattenanslutning ansluten till en barack under byggtiden är en tillfällig konstruktion som tas bort när byggandet är klart.

## 4.2 Byggnadsarbete

Till byggnadsarbete hör husbygge, jord- och vattenbygge och specialiserad byggnadsverksamhet. Exempel på husbygge är:

- nybygge
- ombyggnad
- reparationsbyggande
- ändringsarbete
- tillbygge
- restaurering
- uppförande av monteringsfärdiga byggnader eller elementkonstruktioner på plats

Exempel på jord- och vattenbygge är anläggningar av trafikleder och kabelnät såsom:

- vägar, gator, broar, tunnlar, järnvägar, flygfält
- vattenvägar, slussar, kanaler, dammar
- vatten-, avlopps-, tele-, gas-, fjärrvärme- och elledningar

Till specialiserad byggnadsverksamhet hör bl.a.

- byggnadsinstallation innehållande VVS, el- och takarbeten
- montering av hissar, övervaknings- och alarmsystem
- slutbehandling av byggnad såsom byggnadssnickeri, rappning, målning, glasning, övrig ytbeläggning
- förberedande arbeten på byggplats, t.ex. grävning och fyllning av tomt, rivning av byggnad, dränering av byggplats, dikesgrävning



## 5 Vad är inte en byggtjänst?

Här följer en lista på tjänster som **inte** är byggande:

- montering av maskiner och anordningar som används i produktionsverksamhet
- plantering och skötsel av grönområden
- arkitekttjänster
- byggnads- och konstruktionsplanering, projektledning, teknisk planering
- uthyrning av byggmaskin utan förare
- renhållning av utomhusområden som vägar, flygfält, torg, parker
- transporttjänster

Prestationer som enligt huvudregeln inte hör till byggtjänster kan ingå i ett entreprenadavtal och ska därför omfattas av omvänd momsskyldighet. Exempelvis en projektledning kan ingå som en del av helhetsbyggtjänsten och faktureras i detta fall med omvänd moms.

### 5.1 Transporttjänster

Transporttjänster är inte en byggtjänst förutom då man flyttar byggnadsmaterial *på* byggplatsen med en byggmaskin som t.ex. en dumper. Borttransport av byggnadsavfall är inte en byggtjänst.

### 5.2 Fastighetsskötsel

Fastighetsskötsel är inte en byggtjänst och till fastighetsskötsel hör bl.a. städning, underhåll av utrymmen, snöplogning, sandning, skötsel av värmesystem, ventilation, luftkonditionering och mindre reparationsarbeten.

Endast utförda reparationer som faktureras separat kan räknas till byggtjänst. Justering av en fastighets ventilationssystem betraktas också som en byggtjänst. Om köparen är ett bostadsaktiebolag tillämpas inte omvänd momsskyldighet.

### **5.3 Programmering**

Programmering av en fastighets lås- och alarmsystem hör inte till byggtjänster men om programmeringen görs samtidigt som installeringen av systemet anses den utgöra en byggtjänst.

### **5.4 Jord- och vattenbygge**

Avverkning eller röjning av stubbar för energiproduktion är inte en byggtjänst och inte heller grävning för torvproduktion. Exempel på byggtjänster är röjning av byggplatsen för att man ska kunna bygga, utdikning samt anläggning, reparation och uppmuddring av vattenvägar. Montering av en gräsmatta anses inte vara byggtjänst.

### **5.5 Underhåll av vägar**

Byggtjänster är inte underhåll och skötsel av vägar som endast inkluderar plogning, sandning, saltning, byte av trafikmärken och röjning av buskar. Däremot räknas asfaltering och grundliga förbättringar till byggtjänster.

## **6 Undantag gällande varor som installeras**

Omvänd momsskyldighet gäller **inte** vid försäljning av varor, men däremot ska försäljningen av en byggtjänst som också innehåller material ses som en helhet och är därför en byggtjänst. Exempelvis en parkettaffär kan sälja parketten utan eller med montering. Vid försäljning av endast parketten handlar det om en varuförsäljning och 23 % moms ska ingå i fakturan medan försäljningen av parketten monterad är en byggtjänst och omvärd momsskyldighet tillämpas. Försäljning av monterade byggnadselement, dörrar och fönster anses även utgöra en byggtjänst.

### **6.1 Betongleverans**

Anvisningarna om betongleveranser ändrades 29.3.2011 och nu är all betong som transporteras och avlastas från bilen till bygget försäljning av vara och fakturan ska innehålla 23 % moms. Betongleveransen betraktas som byggtjänst endast då den som säljer betongen också breder ut eller utjämnar den, gjuter lutning eller

annars är med i byggarbetet gällande betongen efter att den avlastats. Liknande principer gäller för leverans av t.ex. blåsull och lättgrus.

## 6.2 Hushållsmaskiner

Byggtjänster är inte försäljning av hushållsmaskiner som t.ex. kylskåp, frys och diskmaskin även om de också ansluts av säljaren eftersom installationsarbetet är så litet. Försäljning av en ugn som monteras med fast anslutning är däremot en byggtjänst. Om man i samband med monteringen av köksskåp och skivor även ansluter en diskmaskin är hela tjänsten en byggtjänst.

## 7 Köparen av byggtjänster

För att systemet med omvänd momsskyldighet ska gälla vid försäljning av byggtjänster måste köparen vara en näringsidkare som på annat sätt än tillfälligt säljer byggtjänster. Det nya systemet gäller alltså **inte** vid försäljning till **privatpersoner**.

Omvänd momsskyldighet gäller också om köparen är en näringsidkare som säljer fastigheter som byggts för försäljning eller som säljs innan de tagits i eget bruk förutsatt att köparen idkar byggverksamhet kontinuerligt. Det samma gäller för en köpare som utövar grynderverksamhet.

För att bestämma om en köpare är en näringsidkare som säljer byggtjänster annat än tillfälligt tittar man på köparens huvudsakliga verksamhet, hur regelbundet denna säljer byggtjänster och hur många och hur omfattande tjänsterna är. En tillfällig försäljning är en engångsföreteelse eller en obetydlig försäljning som inte upprepas.

Enligt Skatteförvaltningens anvisningar anses en jordbrukare, som ibland under vissa tider på året, gräver med sin grävmaskin åt utomstående sälja byggtjänster på annat sätt än tillfälligt. Omvänd moms ska tillämpas på alla byggtjänster som jordbrukaren köper t.ex. för en renovering av fähuset.

### **7.1 Köp av byggtjänst för eget bruk**

Omvänd momsskyldighet ska tillämpas också då ett företag som säljer byggtjänster köper en byggtjänst för eget bruk t.ex. om företaget köper elinstallationsarbete till sitt kontor. Företaget som utför elinstallationen fakturerar utan moms och byggföretaget betalar och drar av momsen.

### **7.2 Mellanhand**

Det omvända momssystemet tillämpas också då ett företag som inte annars är verksamt inom byggbranschen tillfälligt säljer byggtjänster till ett byggföretag eftersom företaget då fungerar som en mellanhand. Med denna regel vill man förhindra bulvanverksamhet då företag försöker kringgå den nya lagen med hjälp av skenbolag.

### **7.3 Försäljning till stat och kommun**

Staten anses sälja byggtjänster endast tillfälligt och därför ska omvänd momsskyldighet inte tillämpas på försäljningar till staten. Statens affärsverk är däremot separata momsskyldiga och en del av dessa säljer byggtjänster regelbundet vilket betyder att byggtjänster som säljs till dem ska vara moms fria.

Kommuner och samkommuner jämställs med privata företag när det gäller de nya momsreglerna vilket betyder att omvänd momsskyldighet ska tillämpas på försäljning till kommuner om de säljer byggtjänster annat än tillfälligt. Kommuner säljer kanske inte så mycket byggtjänster men om försäljningen ändå är regelbunden ska de faktureras med omvänd moms. Exempel på kommuners försäljningar av byggtjänster är regelbunden försäljning av vatten- och avloppsanslutningar till konsumenter där faktureringen av ledningsarbeten ingår samt samkommuners försäljning av elevarbeten då det gäller utbildningar på andra stadiet. Ett exempel på ett sådant elevarbete är elinstallationer.

## 8 Exempel på byggtjänster som omfattas av omvänd momsskyldighet

	Omfattas	Omfattas inte
<b>Försäljning av byggtjänst till privatperson</b>		X
Försäljning av endast varor		X
Försäljning av byggtjänst till näringsidkare som säljer byggtjänster endast tillfälligt		X
<b>Planerings- och övervakningstjänster</b>		
Ritningsarbeten		X
Arkitekttjänster		X
Byggnadsplanering, projektledning		X
<b>Byggnads- och reparationsarbete</b>		
Nybygge, ombyggnad, reparationsbyggande	X	
Ändringsarbete, tillbygge, restaurering	X	
Anläggningar av trafikleder	X	
Anläggningar av kabelnät	X	
Bygginstallation (inkl. VVS, el- o. takarbeten)	X	
Montering av hissar, övervaknings- o. alarmsystem	X	
Slutbehandling av byggnad - byggnadssnickeri, rappning, målning m.m.	X	
Mark- och grundarbeten på byggsplatsen	X	
Förberedande arbeten - rivning av byggnad	X	
Montering av maskiner som används i produktionsverksamhet		X
Försäljning till företag som idkar grynderverksamhet	X	
<b>Byggarbeten och tillfälliga konstruktioner</b>		
Uthyrning, byggande och borttagning av tillfälliga konstruktioner - raststugor, kontor på byggsplatsen - tillfälliga baracker vid skolor - byggnadsstängsel, byggnadsställning, byggnadshiss - el- och rörmonteringar gällande dessa		X
<b>Uthyrning av byggmaskin</b>		
Uthyrning av byggmaskin med förare	X	
Uthyrning av byggmaskin utan förare		X
<b>Städning och skötsel</b>		
Byggstädning före ibruktagande av byggnad	X	
Renhållning av utomhusområden som vägar, torg		X
Skötsel o. plantering av grönområden		X
<b>Transporttjänster</b>		
Flytt av byggmaterial på byggsplatsen t.ex. med dumper	X	
Transport av byggavfall		X
Övriga transporttjänster		X
<b>Fastighetsskötsel</b>		
Städning, snöplogning, sandning, mindre reparation		X
Justering av en fastighets ventilationssystem	X	
<b>Programmering</b>		
Programmering av en fastighets lås- och alarmsystem		X

Programmering av en fastighets lås- och alarmsystem <i>samtidigt som monteringen</i>	X	
<b>Jord- och vattenbygge</b>		
Avverkning, röjning av stubbar för energiproduktion		X
Röjning av byggplats	X	
Grävning för torvproduktion		X
Utdikning, reparation av vattenväg	X	
Montering av färdig gräsmatta		X
<b>Underhåll av vägar</b>		
Plogning, saltning, byte av trafikmärken		X
Asfaltering, grundliga förbättringar	X	
<b>Varor som installeras</b>		
Byggtjänst som innehåller material - helhetstjänst Ex. parkett som monteras	X	
Monterade byggnadselement, dörrar, fönster	X	
Installering av hushållsmaskiner		X
Monterad ugn med fast anslutning	X	
<b>Betongleverans (blåsull, lättgrus)</b>		
Leverans av betong		X
Leverans av betong som säljaren breder ut, utjämnar efter avlastning	X	
<b>Uthyrning av arbetskraft</b>		
Uthyrning av arbetskraft för utförande av byggtjänst	X	
<b>Byggtjänster för eget bruk</b>		
Köp av byggtjänst för eget bruk om man själv är ett företag som säljer byggtjänster ex. elarbeten till kontoret	X	
<b>Mellanhand</b>		
Försäljning av byggtjänst till företag (inte i byggbranschen) som säljer den vidare till byggföretag	X	
<b>Staten och kommunen</b>		
Försäljning till staten		X
Försäljn. till statens affärsverk som säljer byggtjänst	X	
Kommuner som säljer byggtjänster	X	
<b>Utländsk näringsidkare</b>		
Försäljning av byggtjänst till utländsk byggfirma i Finland	X	

## 9 Exempel på förfarandet i olika situationer

Beroende på vilka köp- och säljsituationer som uppkommer måste företaget förfara på ett visst sätt och utreda vilka regler som ska följas.

### 9.1 Exempel 1 - renovering av lokal som hyrs ut

Företaget renoverar av en lokal som de köpt för att sälja vidare. Byggtjänster som köps av underentreprenörer är t.ex. rörmokeri och målning. Tanken är hela tiden att sälja lokalen när den är färdig men sedan ändrar företaget sig och lämnar själv med lokalen för att hyra ut den. Hur ska man förfara i detta fall?

- I denna situation fakturerar underentreprenörerna byggtjänsterna med 0 % moms oberoende av om företag B säljer byggtjänsten vidare eller är slutkund eftersom omvänd momsskyldighet ska tillämpas på alla byggtjänster som företaget köper. Det spelar alltså ingen roll om byggtjänsterna köpts för vidareförsäljning eller för eget bruk då köparen av byggtjänster är ett byggföretag. Fakturorna som företaget får av underentreprenörerna ska i vilket fall som helst vara momsfria.

### 9.2 Exempel 2 - försäljning till privatperson och företag

Ett annat exempel gäller ett hus som företaget bygger och byggtjänster köps av t.ex. en murare och målare. Huset säljs sedan vidare antingen till en privatperson eller ett företag. Hur fungerar faktureringen i dessa fall?

- Byggtjänsterna som företaget köper av underentreprenörer faktureras med 0 % moms. När huset säljs vidare fakturerar företaget kunden antingen med moms eller utan moms beroende på vem som är köpare. En privatperson ska alltid faktureras med 23 % moms. Om köparen är ett företag som inte säljer byggtjänster och inte omfattas av omvänd momsskyldighet ska fakturan också innehålla moms. Är köparen ett byggföretag som säljer byggtjänster vidare ska det nya momssystemet tillämpas och fakturan är då momsfri.

### 9.3 Exempel 3 - hyrning av byggmaskin

I detta exempel renoverar företaget ett badrum och hyr en byggmaskin. Hur ska byggmaskinen faktureras?

- Vid hyra av en byggmaskin är det avgörande om byggmaskinen hyrs med eller utan förare. Om man hyr en byggmaskin utan förare ska fakturan alltid innehålla 23 % moms. Hyra av både byggmaskin och förare är en byggtjänst och ska faktureras med 0 % moms.

### 9.4 Exempel 4 - diamantborrning

Företaget köper byggtjänster av ett underentreprenör som utför diamantborrning. Inköpsfakturan innehåller både kostnaden för diamantborrningen och förflyttningen av maskinen. Hur faktureras dessa tjänster?

- Diamantborrningen och flyttkostnaden för maskinen är en helhetstjänst och faktureras utan moms.

## 10 Förändringar för företag B

Den nya lagen leder till en del förändringar för företaget. En av förändringarna utgörs av kontrollen av inköpsfakturorna från underentreprenörerna så att momsen fakturerats på rätt sätt. Vid försäljningen av byggtjänster måste företaget identifiera köparen eftersom fakturorna ska innehålla 23 % eller 0 % beroende på vem som köper byggtjänsten. I och med lagändringen har också fakturakraven ändrats och därför måste företaget uppdatera fakturorna som ska faktureras med 0 % moms. Risker uppkommer också när nya förändringar sker.

### 10.1 Granskning av inköpsfakturer

Företaget behöver granska inköpsfakturer som underentreprenörerna skickar så att momsen är 0 % och inte 23 % vid köp av byggtjänster som omvänd momsskyldighet ska tillämpas på. Om underentreprenören felaktigt fakturerar med 23 % moms ska företaget be att få en ny faktura med 0 % moms.



## 10.2 Uppgörande av försäljningsfakturer

När företagaren ska fakturera sin försäljning måste han veta vem som är köpare. Då köparen av en byggtjänst är en privatperson eller ett företag som inte säljer byggtjänster regelbundet ska fakturan innehålla 23 % moms precis som vid vanlig försäljning. Är köparen däremot en näringsidkare som säljer byggtjänster annat än tillfälligt ska de sålda byggtjänsterna faktureras utan moms.

Enligt Skatteförvaltningens anvisningar ska säljaren med iakttagande av behörig noggrannhet utreda om köparen uppfyller villkoren för omvänd skattskyldighet och i oklara fall be köparen om en utredning. På Byggnadsindustrins hemsida <http://www.rakennusteollisuus.fi/RT/K%C3%A4%C3%A4nnetty+ALV/Ostajan+aseman+ilmoittaminen/> finns finskspråkiga blanketter som gäller utredningen av köparens ställning. Dessa blanketter kan företagaren alltså skicka åt köparen om han är osäker på köparens status. Som bilaga till handboken finns blanketterna översatta till svenska.

Förutom att företagaren ska hålla reda på åt vem byggtjänster säljs måste han också veta om tjänsten räknas till byggtjänst eller inte. Om gränsdragningsproblem uppstår kan företagaren kontakta sin bokförare för råd. På egen hand kan han också söka efter liknande fall på internetsidorna som finns listade i slutet av handboken. Man kan också skaffa sig ett bindande besvär underkastat förhandsbeslut som kostar 175 euro från Skatteverket eller en avgiftsfri handledning som inte kan överklagas.

Enligt de nya fakturadirektiven ska fakturorna med omvänd moms kompletteras med köparens FO-nummer och en hänvisning till att köparen är momsskyldig antingen med hänvisning till MomsL 8 c § eller till artikel 199 i direktivet av Europeiska unionens råd 2006/112/EG (direktiv Art.199, Dir. 2006/112/EG). I fakturan kan det se ut såhär:

<p><b>Byggarbete på fastighet momsfri enl 8 c § MomsL, köparen momsskyldig</b></p>
--

Företaget behöver inte byta programvara på grund av den nya lagen utan det existerande fakturaprogrammet klarar av de obligatoriska kompletteringarna. För att kunna göra korrekta fakturor måste han ta reda på kundernas FO-nummer genom att fråga köparen eller söka på Företags- och datasystemets hemsida <http://www.ytj.fi/svenska/yrityshaku.aspx?path=1715;1739;1943&kielikoodi=2>.

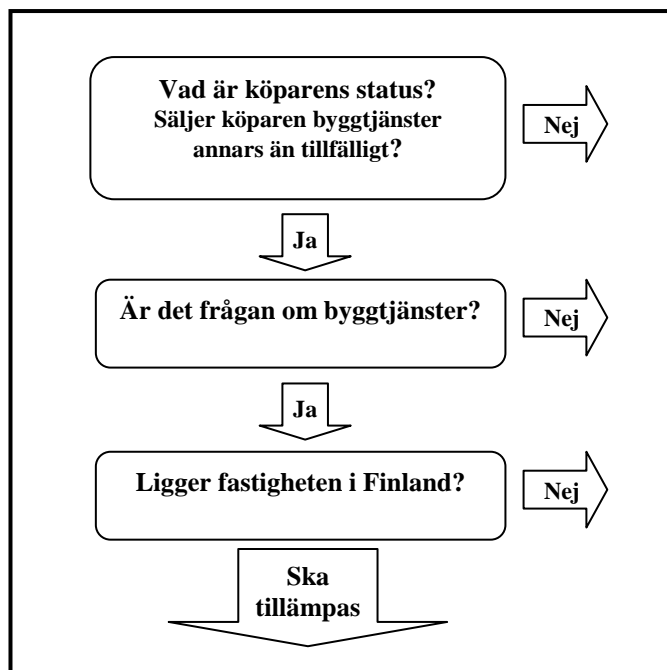
### 10.3 Tillämpningsgrunderna

Med hjälp av två figurer kan det omvända moms-systemets tillämpningsgrunder sammanfattas. Figur 2 gäller säljaren och figur 3 köparen. Bilderna innehåller olika frågor som ska besvaras. När det gäller byggtjänster ska *säljaren* svara "ja" eller "nej" beroende på var fastigheten ligger. För uthyrning av arbetskraft ges ett jakande eller nekande svar beroende på var tjänsten sålts. Vidare bestämmer säljaren vilka tjänster som sålts och vem som är köpare.

*Köparen* ska först avgöra om byggtjänster säljs annars än tillfälligt. Därefter bedöms köpta tjänster som byggtjänster eller inte och slutligen besvaras en fråga som berör platsen för fastigheten. Frågorna är väsentliga när man bestämmer vilket momsförfarande som ska gälla. Om svaret på varje fråga i figurerna är "ja" tillämpas det omvända moms-systemet och fakturorna ska vara moms-fria.



Figur 2. Säljaren, tillämpningsgrunderna (Ulf Hongell 2011)



Figur 3. Köparen, tillämpningsgrunderna (Ulf Hongell 2011)

#### **10.4 Risker**

Om köparen godtar en felaktig inköpsfaktura som innehåller moms och drar av momsen för den riskerar han att efterbeskattas. För att undvika detta måste företaget be om en ny inköpsfaktura som inte innehåller moms.

Om säljaren felaktigt fakturerar utan moms ligger risken hos säljaren och följderna är efterbeskattning av momsen som säljaren borde ha fakturerat och köparen är inte skyldig att tillämpa den omvända momsskyldigheten.

För företaget blir det alltså viktigt att kontrollera inköpsfakturorna från underleverantörerna och att fakturera försäljningsfakturorna med rätt moms. Endast då företaget är säkert på att köparen omfattas av omvänd momsskyldighet ska fakturan vara momsfri, annars ska den innehålla 23 % moms.

#### **10.5 Bokföringen**

När bolaget har granskat att inköpsfakturorna är korrekta kan de betalas som vanligt och föras till bokföringsbyrån tillsammans med försäljningsfakturorna. På bokföringsbyrån ser man till att fakturorna bokförs på rätt sätt och att den omvända momsen anmäls i periodskattedeklarationen. Företaget har rätt att dra av momsen som räknas ut på de momsfria inköpsfakturorna och som normalt även på andra förvärv.

## 11 Övergångsbestämmelser

Den nya moms lagen börjar gälla från och med första april och ska tillämpas då skyldigheten att betala moms har uppkommit 1.4.2011 eller därefter. De gamla reglerna gäller för arbeten som påbörjats före 1 april även om de då ännu inte slutförts. Det är inte tidpunkten för när avtalet ingåtts utan *när* man inlett utförandet av byggtjänsterna som avgör vilket momssystem som ska användas.

Företaget påbörjade en renovering av ett egnahemshus före 1.4.2011. Underentreprenörer som inledde arbetet före april ska fakturera med 23 % moms och de som påbörjar byggtjänster senare fakturerar företag B utan moms. Företaget ska fakturera försäljningen av byggtjänsten med 23 % moms fastän köparen skulle vara ett annat byggföretag eftersom de gamla reglerna ska följas.

## 12 Positiva och negativa effekter för företaget

En bra effekt som den omvända momsskyldigheten medför är en positiv likviditet för företaget i sådana fall som de säljer till privatpersoner och fakturerar med moms och samtidigt köper byggtjänster som inte innehåller någon moms. Företaget betalar alltså ingen moms till underleverantörerna. Det är också positivt om konkurrenssituationen mellan hederliga och ohederliga företag förbättras.

En negativ effekt som uppstår är mera administrativt arbete. Företagaren behöver kontrollera om inköpsfakturorna ska innehålla moms eller inte. Faktureringen av försäljningen kan ta mera tid i anspråk ifall gränsdragnings- och tolkningsproblem uppstår. Tid går också åt till att reda ut köparens ställning, speciellt om utredningsblanketter gällande köparens status behöver skickas ut.

### 13 Länkar till informationskällor

Vill man läsa mera om den omvända momsskyldigheten och specialfall kan man besöka följande internetsidor:

Frågor och svar om omvänd skattskyldighet inom byggbranschen  
[http://www.skatt.fi/?article=9915&domain=VERO\\_MAIN&path=5,40,89&language=SWE](http://www.skatt.fi/?article=9915&domain=VERO_MAIN&path=5,40,89&language=SWE)

I kommunerna införs omvänd momsskyldighet för byggtjänster 1.4.2011  
<http://www.kunnat.net/sv/sakkunnigtjanster/ekonomi/finansiering-beskattning/beskattning/mervardesbeskattning/i-kommunerna-infors-omvand-momsskyldighet-for-byggtjanster-2011/Sidor/default.aspx>

Lista på byggtjänster som omfattas av omvänd momsskyldighet  
<http://www.rakennusteollisuus.fi/RT/K%C3%A4%C3%A4nnetty+ALV/Lista+rakentamispalveluista/>

Omvänd mervärdesskattskyldighet inom byggbranschen fr.o.m. 1.4.2011  
[http://www.vero.fi/?article=9538&domain=VERO\\_MAIN&path=5,40,89&language=SWE](http://www.vero.fi/?article=9538&domain=VERO_MAIN&path=5,40,89&language=SWE)

*Finskspråkiga blanketter som gäller utredningen av köparens ställning finns på Byggnadsindustrins hemsida:*

Anmälan om köparens ställning  
<http://www.rakennusteollisuus.fi/RT/K%C3%A4%C3%A4nnetty+ALV/Ostajan+aseman+ilmoittaminen/>

**Omvänd momsskyldighet****Blankett för anmälan om köparens status<sup>1</sup>**

Köpare \_\_\_\_\_ FO-nummer \_\_\_\_\_

Försäljare \_\_\_\_\_ FO-nummer \_\_\_\_\_

Genom att som köpare underteckna denna blankett:

- **anmäler vi att vi är en köpare som stadgas i 8 c § i mervärdesskattelagen<sup>2</sup> och att omvänd momsskyldighet skall tillämpas på den till oss riktade försäljningen av byggtjänster hänförliga till fastighet.**
- försäkrar vi att uppgifterna om vår status är korrekta. Vi ansvarar för anmälda uppgifter och felaktiga tolkningar som eventuellt kan orsaka skada för ovan avsedda försäljare till dess att beskattningen av försäljning av byggtjänster hänförliga till fastigheten vunnit laga kraft. Vi förbinder oss att genast anmäla om vår status som köpare ändras.
- i fall skatteförvaltningen i ett senare skede anser att omvänd momsskyldighet inte borde ha tillämpats i enlighet med föreskrifterna i denna blankett, förbinder vi oss att omedelbart
  - ge försäljaren en skriftlig förbindelse som stadgas i 178 § i mervärdesskattelagen eller alternativt
  - betala försäljaren den moms som försäljaren hade haft rätt att debitera oss samt de förseningspåföljder säljaren måste betala till skatteförvaltningen

Tid och plats \_\_\_\_\_

Köpare \_\_\_\_\_

Köparens underskrifter  
och namnförtydliganden

\_\_\_\_\_

<sup>1</sup> Byggnadsindustrin RT rf:s blankett 17.3.2011.<sup>2</sup> Enligt 8 c § i mervärdesskattelagen ([16.7.2010/686](#)) är köparen skattskyldig för försäljningen av byggtjänster hänförliga till fastigheten samt för uthyrning av arbetskraft för dessa tjänster, om köparen är en näringsidkare som annat än tillfälligt

- säljer till fastigheten hänförliga byggtjänster och/eller hyr ut arbetskraft eller
- på ett markområde som näringsidkaren innehar uppför eller låter uppföra en byggnad eller bestående konstruktion för försäljning eller
- överlåter fastigheten innan den tas i bruk, efter det att byggtjänsten har utförts.

Dessutom tillämpas omvänd momsskyldighet på en köpare som säljer byggtjänster hänförliga till fastigheten eller hyr ut arbetskraft till den ovan avsedda köparen.

## Omvänd mervärdesskattskyldighet

1 (1)

**Blankett för anmälan om köparens status<sup>1</sup>, då köparen EJ är momsskyldig enligt 8 c § i mervärdesskattelagen.**

Köpare \_\_\_\_\_ FO-nummer \_\_\_\_\_

Försäljare \_\_\_\_\_ FO-nummer \_\_\_\_\_

Genom att som köpare underteckna denna blankett:

- försäkrar vi att vi inte är en köpare som stadgas i **8 c § i mervärdesskattelagen**<sup>2</sup>. Till fakturor för byggtjänster som hänförs till fastigheten tillsätts mervärdesskatt enligt gällande skattesats som vi förbinder oss att betala.
- vi försäkrar att uppgifterna om vår status är korrekta. Vi förbinder oss att genast anmäla om vår status som köpare ändras.

Tid och plats \_\_\_\_\_

Köpare \_\_\_\_\_

Köparens underskrifter  
och namnförtydliganden

\_\_\_\_\_

<sup>1</sup> Byggnadsindustrin RT rf:s blankett 28.2.2011.<sup>2</sup> Enligt 8 c § i mervärdesskattelagen ([16.7.2010/686](#)) är köparen skattskyldig för försäljningen av byggtjänster hänförliga till fastigheten samt för uthyrning av arbetskraft för dessa tjänster, om köparen är en näringsidkare som annat än tillfälligt

- säljer till fastigheten hänförliga byggtjänster och/eller hyr ut arbetskraft eller
- på ett markområde som näringsidkaren innehar uppför eller låter uppföra en byggnad eller bestående konstruktion för försäljning eller
- överlåter fastigheten innan den tas i bruk, efter det att byggtjänsten har utförts.

Dessutom tillämpas omvänd momsskyldighet på en köpare som säljer byggtjänster hänförliga till fastigheten eller hyr ut arbetskraft till den ovan avsedda köparen.



## **FÖRETAG C**

# **HANDBOK**

Omvänd momsskyldighet inom byggbranschen

**2011**

## INNEHÅLL

1	Inledning .....	4
2	Företagets verksamhet .....	4
3	Omvänd momsskyldighet .....	5
4	Vad är en byggtjänst? .....	7
4.1	Tjänster hänförande till fastighet .....	7
4.2	Byggnadsarbete .....	8
5	Vad är inte en byggtjänst? .....	9
5.1	Transporttjänster .....	9
5.2	Fastighetsskötsel .....	9
5.3	Programmering .....	10
5.4	Jord- och vattenbygge .....	10
5.5	Underhåll av vägar .....	10
6	Undantag gällande varor som installeras .....	10
6.1	Betongleverans .....	10
6.2	Hushållsmaskiner .....	11
7	Köparen av byggtjänster .....	11
7.1	Köp av byggtjänst för eget bruk .....	12
7.2	Mellanhand .....	12
7.3	Försäljning till stat och kommun .....	12
8	Exempel på byggtjänster som omfattas av omvänd momsskyldighet .....	13
9	Förfarandet i olika situationer .....	15
10	Förändringar för företag C .....	15
10.1	Granskning av inköpsfakturer .....	15
10.2	Uppgörande av försäljningsfakturer .....	15
10.3	Tillämpningsgrunderna .....	17

10.4	Risker.....	19
10.5	Bokföringen.....	19
11	Övergångsbestämmelser .....	20
12	Positiva och negativa effekter för företaget .....	20
13	Länkar till informationskällor .....	21

Bilaga - blanketter om köparens ställning

## **1 Inledning**

En handbok som beskriver tillämpningen av omvänd momsskyldighet inom byggbranschen har utarbetats för att underlätta övergången till det nya momssystemet. I handboken ingår bl.a. allmän information om omvänd momsskyldighet och beskrivning av både byggtjänster och köpare av byggtjänster. En tabell med exempel på byggtjänster har sammanställts för att ge läsaren en bättre överblick över tjänster som omfattas av den nya lagen. Handboken innehåller även exempel på momsförfarandet i olika situationer och beskriver de främsta förändringarna som den nya lagen medför. I slutet av anvisningen hittas länkar till internetsidor med ännu mera information om omvänd skattskyldighet för byggtjänster.

## **2 Företagets verksamhet**

Företagaren är en enskild näringsidkare som startade sin verksamhet 1999. Företaget monterar monteringshus och har även en fast kund som byggtjänster utförs åt. Han samarbetar med en annan företagare och delar inkomsten från husmonteringen. Omsättningen är ca 76 000 € och han har ingen anställd.

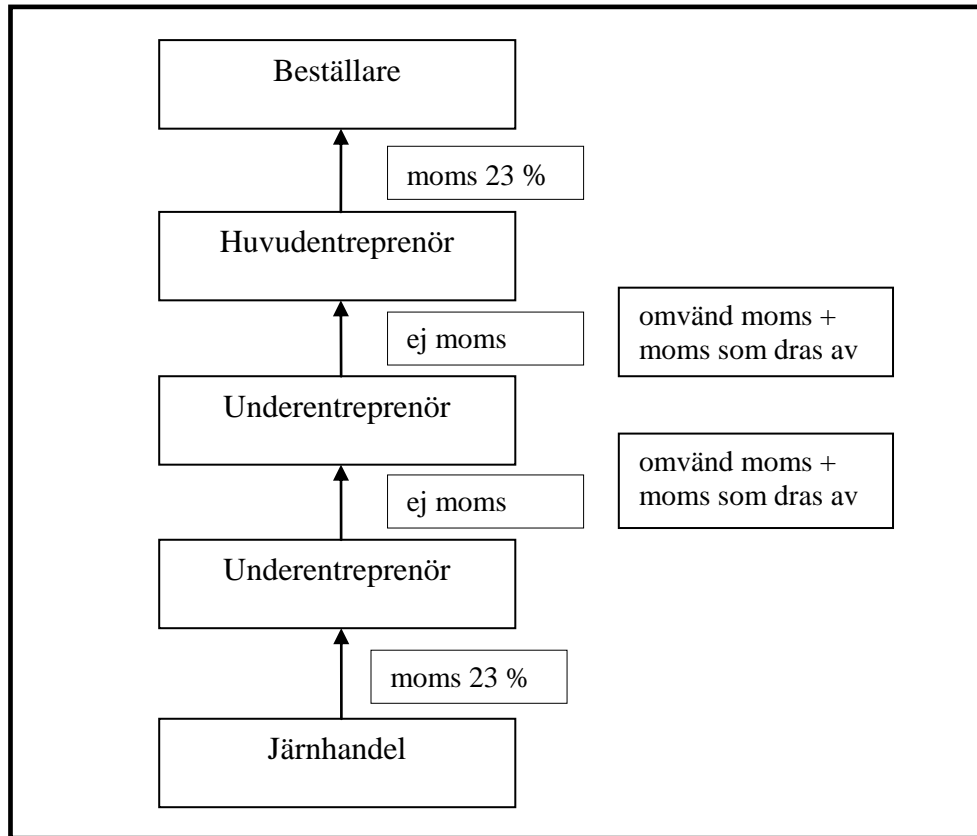
Bolaget fungerar till 100 % som underentreprenör och kunderna är företag som säljer byggtjänster. Monteringen av hus görs åt Älvsbyhus som är ett företag som levererar nyckelfärdiga hus i Norge, Sverige och Finland. Tidvis både köper och säljer bolaget byggtjänster. Byggtjänster köps när han behöver hjälp med monteringsarbetet på grund av arbetstoppar och sjukdom. Byggtjänster som säljs är bl.a. monteringstjänsterna åt Älvsbyhus och varierande byggtjänster åt andra byggföretag.

### 3 Omvänd momsskyldighet

Den omvända momsskyldigheten inom byggbranschen träder i kraft 1.4.2011 och innebär att köparen istället för säljaren blir skattskyldig för försäljning av byggtjänster eller uthyrning av arbetskraft för byggtjänster. Köparen ska regelbundet eller på annat sätt än tillfälligt sälja dessa tjänster eller utföra fastighetsöverlåtelser.

Bakgrunden till reformen är den gråa ekonomin och ekonomiska brottsligheten inom branschen. Skatteverket har upptäckt att det både finns företag som uppgör falska kvitton och underentreprenörer som fakturerar huvudentreprenören med ett belopp som innehåller moms men själv aldrig betalar in momsen till staten, medan huvudentreprenören gör momsavdrag för sina inköp. På detta sätt har staten gått miste om en del mervärdesskatt. Målet är nu att minska momsfusket och att förbättra konkurrenssituationen mellan hederliga och ohederliga företag.

Tillämpningen av den omvända momsskyldigheten är begränsad till försäljningen mellan underentreprenörer och huvudentreprenörer och gäller därför inte den sista försäljningen i kedjan, till beställaren. Detta betyder att försäljningen mellan huvudentreprenören och beställaren oftast sker med 23 % moms. Detta illustreras i följande figur:



Figur 1. Leverantörskedja (Ulf Hongell 2011)

I figuren framställs en leverantörskedja bestående av en järnhandel, flera underentreprenörer, en huvudentreprenör samt en slutbeställare. Järnhandeln säljer varor till underentreprenören och fakturerar med 23 % moms. Den omvända momsbeskattningen tillämpas sedan mellan de olika entreprenörerna medan försäljningen till beställaren är momsbelagd.

## 4 Vad är en byggtjänst?

Byggtjänster som omvärd momsskyldighet ska tillämpas på är byggnads- och reparationsarbeten på fastigheter och överlåtelse av varor som installeras i samband med arbetet. Hit hör inte planering och övervakning i samband med byggnadstjänster.

### 4.1 Tjänster hänförande till fastighet

På tjänster som har att göra med fastigheten ska omvärd momsskyldighet tillämpas och exempel på sådana är:

- mark- och grundarbeten på byggområdet
- byggarbete
- bygginstallation
- slutbehandling av byggnad
- uthyrning av byggmaskiner med förare
- byggstädning före ibrukttagande
- uthyrning av arbetskraft för byggtjänster.

Med begreppet fastighet menas ett jordområde, byggnad och bestående konstruktion eller delar av dessa. En bestående konstruktion ska man inte kunna transportera eller använda tillfälligt. Exempel på sådana konstruktioner är broar, bryggor, telenät, el-, vatten- och fjärrvärmeledningar.

Omvärd momsskyldighet tillämpas inte på uthyrning av tillfälliga konstruktioner eller på byggandet och borttagningen av dem eller på el- och rörmonteringar som berör dessa. Exempel på tillfälliga konstruktioner är flyttbara raststugor och kontor på byggplatsen samt baracker vid skolor och daghem. Andra exempel är byggnadsstängsel, byggnadsställningar, lyftkranar och byggnadshissar. De används endast så länge byggandet pågår och är därför tillfälliga. T.ex. en vattenanslutning ansluten till en barack under byggtiden är en tillfällig konstruktion som tas bort när byggandet är klart.

## 4.2 Byggnadsarbete

Till byggnadsarbete hör husbygge, jord- och vattenbygge och specialiserad byggnadsverksamhet. Exempel på husbygge är:

- nybygge
- ombyggnad
- reparationsbyggande
- ändringsarbete
- tillbygge
- restaurering
- uppförande av monteringsfärdiga byggnader eller elementkonstruktioner på plats

Exempel på jord- och vattenbygge är anläggningar av trafikleder och kabelnät såsom:

- vägar, gator, broar, tunnlar, järnvägar, flygfält
- vattenvägar, slussar, kanaler, dammar
- vatten-, avlopps-, tele-, gas-, fjärrvärme- och elledningar

Till specialiserad byggnadsverksamhet hör bl.a.

- byggnadsinstallation innehållande VVS, el- och takarbeten
- montering av hissar, övervaknings- och alarmsystem
- slutbehandling av byggnad såsom byggnadssnickeri, rappning, målning, glasning, övrig ytbeläggning
- förberedande arbeten på byggplats, t.ex. grävning och fyllning av tomt, rivning av byggnad, dränering av byggplats, dikesgrävning



## 5 Vad är inte en byggtjänst?

Här följer en lista på tjänster som **inte** är byggande:

- montering av maskiner och anordningar som används i produktionsverksamhet
- plantering och skötsel av grönområden
- arkitekttjänster
- byggnads- och konstruktionsplanering, projektledning, teknisk planering
- uthyrning av byggmaskin utan förare
- renhållning av utomhusområden som vägar, flygfält, torg, parker
- transporttjänster

Prestationer som enligt huvudregeln inte hör till byggtjänster kan ingå i ett entreprenadavtal och ska därför omfattas av omvänd momsskyldighet. Exempelvis en projektledning kan ingå som en del av helhetsbyggtjänsten och faktureras i detta fall med omvänd moms.

### 5.1 Transporttjänster

Transporttjänster är inte en byggtjänst förutom då man flyttar byggnadsmaterial *på* byggplatsen med en byggmaskin som t.ex. en dumper. Borttransport av byggnadsavfall är inte en byggtjänst.

### 5.2 Fastighetsskötsel

Fastighetsskötsel är inte en byggtjänst och till fastighetsskötsel hör bl.a. städning, underhåll av utrymmen, snöplogning, sandning, skötsel av värmesystem, ventilation, luftkonditionering och mindre reparationsarbeten.

Endast utförda reparationer som faktureras separat kan räknas till byggtjänst. Justering av en fastighets ventilationssystem betraktas också som en byggtjänst. Om köparen är ett bostadsaktiebolag tillämpas inte omvänd momsskyldighet.

### 5.3 Programmering

Programmering av en fastighets lås- och alarmsystem hör inte till byggtjänster men om programmeringen görs samtidigt som installeringen av systemet anses den utgöra en byggtjänst.

### 5.4 Jord- och vattenbygge

Avverkning eller röjning av stubbar för energiproduktion är inte en byggtjänst och inte heller grävning för torvproduktion. Exempel på byggtjänster är röjning av byggplatsen för att man ska kunna bygga, utdikning samt anläggning, reparation och uppmuddring av vattenvägar. Montering av en gräsmatta anses inte vara byggtjänst.

### 5.5 Underhåll av vägar

Byggtjänster är inte underhåll och skötsel av vägar som endast inkluderar plogning, sandning, saltning, byte av trafikmärken och röjning av buskar. Däremot räknas asfaltering och grundliga förbättringar till byggtjänster.

## 6 Undantag gällande varor som installeras

Omvänd momsskyldighet gäller **inte** vid försäljning av varor, men däremot ska försäljningen av en byggtjänst som också innehåller material ses som en helhet och är därför en byggtjänst. Exempelvis en parkettaffär kan sälja parketten utan eller med montering. Vid försäljning av endast parketten handlar det om en varuförsäljning och 23 % moms ska ingå i fakturan medan försäljningen av parketten monterad är en byggtjänst och omvärd momsskyldighet tillämpas. Försäljning av monterade byggnadselement, dörrar och fönster anses även utgöra en byggtjänst.

### 6.1 Betongleverans

Anvisningarna om betongleveranser ändrades 29.3.2011 och nu är all betong som transporteras och avlastas från bilen till bygget försäljning av vara och fakturan ska innehålla 23 % moms. Betongleveransen betraktas som byggtjänst endast då den som säljer betongen också breder ut eller utjämnar den, gjuter lutning eller

annars är med i byggarbetet gällande betongen efter att den avlastats. Liknande principer gäller för leverans av t.ex. blåsull och lättgrus.

## 6.2 Hushållsmaskiner

Byggtjänster är inte försäljning av hushållsmaskiner som t.ex. kylskåp, fryn och diskmaskin även om de också ansluts av säljaren eftersom installationsarbetet är så litet. Försäljning av en ugn som monteras med fast anslutning är däremot en byggtjänst. Om man i samband med monteringen av köksskåp och skivor även ansluter en diskmaskin är hela tjänsten en byggtjänst.

## 7 Köparen av byggtjänster

För att systemet med omvänd momsskyldighet ska gälla vid försäljning av byggtjänster måste köparen vara en näringsidkare som på annat sätt än tillfälligt säljer byggtjänster. Det nya systemet gäller alltså **inte** vid försäljning till **privatpersoner**.

Omvänd momsskyldighet gäller också om köparen är en näringsidkare som säljer fastigheter som byggts för försäljning eller som säljs innan de tagits i eget bruk förutsatt att köparen idkar byggverksamhet kontinuerligt. Det samma gäller för en köpare som utövar grynderverksamhet.

För att bestämma om en köpare är en näringsidkare som säljer byggtjänster annat än tillfälligt tittar man på köparens huvudsakliga verksamhet, hur regelbundet denna säljer byggtjänster och hur många och hur omfattande tjänsterna är. En tillfällig försäljning är en engångsföreteelse eller en obetydlig försäljning som inte upprepas.

Enligt Skatteförvaltningens anvisningar anses en jordbrukare, som ibland under vissa tider på året, gräver med sin grävmaskin åt utomstående sälja byggtjänster på annat sätt än tillfälligt. Omvänd moms ska tillämpas på alla byggtjänster som jordbrukaren köper t.ex. för en renovering av fähuset.

### **7.1 Köp av byggtjänst för eget bruk**

Omvänd momsskyldighet ska tillämpas också då ett företag som säljer byggtjänster köper en byggtjänst för eget bruk t.ex. om företaget köper elinstallationsarbete till sitt kontor. Företaget som utför elinstallationen fakturerar utan moms och byggföretaget betalar och drar av momsen.

### **7.2 Mellanhand**

Det omvända momssystemet tillämpas också då ett företag som inte annars är verksamt inom byggbranschen tillfälligt säljer byggtjänster till ett byggföretag eftersom företaget då fungerar som en mellanhand. Med denna regel vill man förhindra bulvanverksamhet då företag försöker kringgå den nya lagen med hjälp av skenbolag.

### **7.3 Försäljning till stat och kommun**

Staten anses sälja byggtjänster endast tillfälligt och därför ska omvänd momsskyldighet inte tillämpas på försäljningar till staten. Statens affärsverk är däremot separata momsskyldiga och en del av dessa säljer byggtjänster regelbundet vilket betyder att byggtjänster som säljs till dem ska vara momsfria.

Kommuner och samkommuner jämställs med privata företag när det gäller de nya momsreglerna vilket betyder att omvänd momsskyldighet ska tillämpas på försäljning till kommuner om de säljer byggtjänster annat än tillfälligt. Kommuner säljer kanske inte så mycket byggtjänster men om försäljningen ändå är regelbunden ska de faktureras med omvänd moms. Exempel på kommuners försäljningar av byggtjänster är regelbunden försäljning av vatten- och avloppsanslutningar till konsumenter där faktureringen av ledningsarbeten ingår samt samkommuners försäljning av elevarbeten då det gäller utbildningar på andra stadiet. Ett exempel på ett sådant elevarbete är elinstallationer.

## 8 Exempel på byggtjänster som omfattas av omvänd momsskyldighet

	Omfattas	Omfattas inte
<b>Försäljning av byggtjänst till privatperson</b>		X
Försäljning av endast varor		X
Försäljning av byggtjänst till näringsidkare som säljer byggtjänster endast tillfälligt		X
<b>Planerings- och övervakningstjänster</b>		
Ritningsarbeten		X
Arkitekttjänster		X
Byggnadsplanering, projektledning		X
<b>Byggnads- och reparationsarbete</b>		
Nybygge, ombyggnad, reparationsbyggande	X	
Ändringsarbete, tillbygge, restaurering	X	
Anläggningar av trafikleder	X	
Anläggningar av kabelnät	X	
Bygginstallation (inkl. VVS, el- o. takarbeten)	X	
Montering av hissar, övervaknings- o. alarmsystem	X	
Slutbehandling av byggnad - byggnadssnickeri, rappning, målning m.m.	X	
Mark- och grundarbeten på byggsplatsen	X	
Förberedande arbeten - rivning av byggnad	X	
Montering av maskiner som används i produktionsverksamhet		X
Försäljning till företag som idkar grynderverksamhet	X	
<b>Byggarbeten och tillfälliga konstruktioner</b>		
Uthyrning, byggande och borttagning av tillfälliga konstruktioner - raststugor, kontor på byggsplatsen - tillfälliga baracker vid skolor - byggnadsstängsel, byggnadsställning, byggnadshiss - el- och rörmonteringar gällande dessa		X
<b>Uthyrning av byggmaskin</b>		
Uthyrning av byggmaskin med förare	X	
Uthyrning av byggmaskin utan förare		X
<b>Städning och skötsel</b>		
Byggstädning före ibruktage av byggnad	X	
Renhållning av utomhusområden som vägar, torg		X
Skötsel o. plantering av grönområden		X
<b>Transporttjänster</b>		
Flytt av byggmaterial på byggsplatsen t.ex. med dumper	X	
Transport av byggavfall		X
Övriga transporttjänster		X
<b>Fastighetsskötsel</b>		
Städning, snöplogning, sandning, mindre reparation		X
Justering av en fastighets ventilationssystem	X	
<b>Programmering</b>		
Programmering av en fastighets lås- och alarmsystem		X

Programmering av en fastighets lås- och alarmsystem <i>samtidigt som monteringen</i>	X	
<b>Jord- och vattenbygge</b>		
Avverkning, röjning av stubbar för energiproduktion		X
Röjning av byggplats	X	
Grävning för torvproduktion		X
Utdikning, reparation av vattenväg	X	
Montering av färdig gräsmatta		X
<b>Underhåll av vägar</b>		
Plogning, saltning, byte av trafikmärken		X
Asfaltering, grundliga förbättringar	X	
<b>Varor som installeras</b>		
Byggtjänst som innehåller material - helhetstjänst Ex. parkett som monteras	X	
Monterade byggnadselement, dörrar, fönster	X	
Installering av hushållsmaskiner		X
Monterad ugn med fast anslutning	X	
<b>Betongleverans (blåsull, lättgrus)</b>		
Leverans av betong		X
Leverans av betong som säljaren breder ut, utjämnar efter avlastning	X	
<b>Uthyrning av arbetskraft</b>		
Uthyrning av arbetskraft för utförande av byggtjänst	X	
<b>Byggtjänster för eget bruk</b>		
Köp av byggtjänst för eget bruk om man själv är ett företag som säljer byggtjänster ex. elarbeten till kontoret	X	
<b>Mellanhand</b>		
Försäljning av byggtjänst till företag (inte i byggbranschen) som säljer den vidare till byggföretag	X	
<b>Staten och kommunen</b>		
Försäljning till staten		X
Försäljn. till statens affärsverk som säljer byggtjänst	X	
Kommuner som säljer byggtjänster	X	
<b>Utländsk näringsidkare</b>		
Försäljning av byggtjänst till utländsk byggfirma i Finland	X	

## **9 Förfarandet i olika situationer**

Beroende på vilka köp- och säljsituationer som uppkommer måste företaget förfara på ett visst sätt och utreda vilka regler som ska följas. Vid köp av byggtjänster av andra byggföretag ska omvänd momsskyldighet tillämpas och inköpsfakturorna ska vara moms fria. Byggtjänsterna som säljs åt huvudentreprenörer ska också vara moms fria.

## **10 Förändringar för företag C**

De största förändringarna som den nya lagen leder till för företaget gäller granskningen av inköpsfakturor från underentreprenörerna och faktureringen av sålda byggtjänster. Då företagaren köper en byggtjänst behöver han kontrollera att inköpsfakturan fakturerats på rätt sätt.

Företagets kunder är byggföretag vilket betyder att fakturorna ska vara moms fria, förutsatt att tjänsterna som fakturerats är byggtjänster. I och med lagändringen har också fakturakraven ändrats och därför måste företaget uppdatera fakturorna som ska faktureras med 0 % moms. Risker uppkommer dessutom när nya förändringar sker.

### **10.1 Granskning av inköpsfakturor**

Företaget behöver granska inköpsfakturor som underentreprenörer skickar så att momsen är 0 % och inte 23 % vid köp av byggtjänster som omvänd momsskyldighet ska tillämpas på. Om underentreprenören felaktigt fakturerar med 23 % moms ska företaget be att få en ny faktura med 0 % moms.

### **10.2 Uppgörande av försäljningsfakturor**

Vid försäljning av byggtjänster till andra byggföretag ska försäljningsfakturorna inte innehålla någon moms. Fakturor med 23 % moms gäller bl.a. vid försäljning av byggtjänster till privatpersoner eller företag som inte säljer byggtjänster och vid försäljning av tjänster som inte anses vara en byggtjänst.

Enligt Skatteförvaltningens anvisningar ska säljaren med iakttagande av behörig noggrannhet utreda om köparen uppfyller villkoren för omvänd skattskyldighet och i oklara fall ska be köparen om en utredning. På Byggnadsindustrins hemsida <http://www.rakennusteollisuus.fi/RT/K%C3%A4%C3%A4nnetty+ALV/Ostajan+aseman+ilmoittaminen/> finns finskspråkiga blanketter som gäller utredningen av köparens ställning. Dessa blanketter kan företagaren alltså skicka åt köparen om han är osäker på köparens status. Som bilaga till handboken finns blanketterna översatta till svenska.

De nya momsreglerna ska endast tillämpas på försäljning av byggtjänster och därför måste företagaren veta vilka tjänster som anses vara byggtjänster. Enligt huvudregeln är byggtjänster byggnads- och reparationsarbeten på fastigheter och överlåtelse av varor som installeras i samband med arbetet. Om gränsdragningsproblem uppstår kan bokföringsbyrån kontaktas för råd. På egen hand kan man läsa mera om omvänd momsskyldighet på internetsidorna som finns nämnda i slutet av handboken. Man kan också skaffa sig ett bindande besvär underkastat förhandsbeslut som kostar 175 euro från Skatteverket eller en avgiftsfri handledning som inte kan överklagas.

Faktureringen av försäljningen till Älvsbyhus sköts av bokföringsbyrån och därför behöver företagaren inte fundera desto mera på den delen. Däremot sköter han själv om all övrig fakturering och måste därför vara medveten om de nya fakturaanmärkningarna. Enligt de nya fakturadirektiven ska fakturorna med omvänd moms kompletteras med köparens FO-nummer och en hänvisning till att köparen är momsskyldig antingen med hänvisning till MomsL 8 c § eller till artikel 199 i direktivet av Europeiska unionens råd 2006/112/EG (direktiv Art.199, Dir. 2006/112/EG). I fakturan kan det se ut såhär:

<p><b>Byggarbete på fastighet</b> <b>momsfri enl 8 c § MomsL, köparen momsskyldig</b></p>
---

Företagaren behöver inte köpa något nytt faktureringsprogram utan de nya fakturaanmärkningarna går enkelt att komplettera i det nuvarande programmet. För att



kunna göra korrekta fakturor måste han ta reda på kundernas FO-nummer genom att fråga köparen eller söka på Företags- och datasystemets hemsida <http://www.ytj.fi/svenska/yrityshaku.aspx?path=1715;1739;1943&kielikoodi=2>.

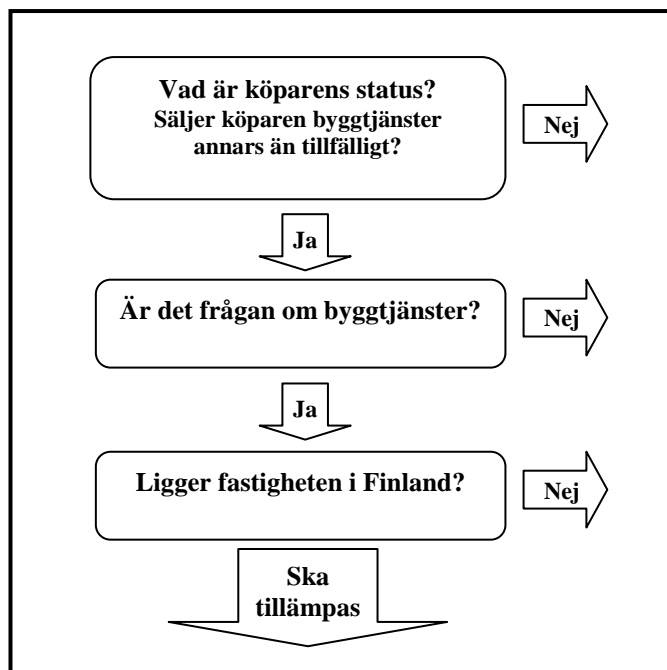
### 10.3 Tillämpningsgrunderna

Med hjälp två figurer kan det omvända momssystemets tillämpningsgrunder sammanfattas. Figur 2 gäller säljaren och figur 3 köparen. Bilderna innehåller olika frågor som ska besvaras. När det gäller byggtjänster ska *säljaren* svara "ja" eller "nej" beroende på var fastigheten ligger. För uthyrning av arbetskraft ges ett jakande eller nekande svar beroende på var tjänsten sålts. Vidare bestämmer säljaren vilka tjänster som sålts och vem som är köpare.

*Köparen* ska först avgöra om byggtjänster säljs annars än tillfälligt. Därefter bedöms köpta tjänster som byggtjänster eller inte och slutligen besvaras en fråga som berör platsen för fastigheten. Frågorna är väsentliga när man bestämmer vilket momsförfarande som ska gälla. Om svaret på varje fråga i figurerna är "ja" tillämpas det omvända momssystemet och fakturorna ska vara momsfria.



Figur 2. Säljaren, tillämpningsgrunderna (Ulf Hongell 2011)



Figur 3. Köparen, tillämpningsgrunderna (Ulf Hongell 2011)

#### **10.4 Risker**

Om företagaren godtar en felaktig inköpsfaktura som innehåller moms och drar av momsen för den riskerar han att efterbeskattas. För att undvika detta måste företaget be om en ny inköpsfaktura som inte innehåller moms.

Om säljaren felaktigt fakturerar utan moms ligger risken hos säljaren och följderna är efterbeskattning av momsen som säljaren borde ha fakturerat och köparen är inte skyldig att tillämpa den omvända momsskyldigheten.

Företaget behöver alltså kontrollera inköpsfakturorna från underleverantörerna och fakturera försäljningsfakturorna med rätt moms. Då företaget är säker på att köparen omfattas av omvänd momsskyldighet ska fakturan vara momsfri, annars ska den innehålla 23 % moms.

#### **10.5 Bokföringen**

När bolaget har granskat att inköpsfakturorna är korrekta kan de betalas som vanligt och föras till bokföringsbyrån tillsammans med försäljningsfakturorna. På bokföringsbyrån ser man till att fakturorna bokförs på rätt sätt och att den omvända momsen anmäls i periodskattedeclarationen. Företaget har rätt att dra av momsen som räknas ut på de momsfria inköpsfakturorna och som normalt även på andra förvärv. Som underentreprenör deklarerar företaget mest negativ moms. I praktiken kommer skatteskattemyndigheterna att vilja se en utredning av hur det negativa saldot har uppstått innan pengar betalas tillbaka. Eftersom skatteverket behöver övervaka och godkänna momsåterbäringarna är dröjsmål att vänta åtminstone i början av den nya processen.

## **11 Övergångsbestämmelser**

Den nya momslagen börjar gälla från och med första april och ska tillämpas då skyldigheten att betala moms har uppkommit 1.4.2011 eller därefter. De gamla reglerna gäller för arbeten som påbörjats före 1 april även om de då ännu inte slutförts. Det är inte tidpunkten för när avtalet ingåtts utan *när* man inlett utförandet av byggtjänsterna som avgör vilket momssystem som ska användas.

Företaget inleder en husmontering 28.3.2011. Företaget ska fakturera huvudentreprenören enligt de gamla reglerna med 23 % moms då byggtjänsten inleds före 1.4.2011.

## **12 Positiva och negativa effekter för företaget**

Det är positivt för företagaren om konkurrenssituationen mellan hederliga och ohederliga företag förbättras.

En negativ effekt som uppstår är mera administrativt arbete. Företagaren behöver kontrollera om inköpsfakturorna ska innehålla moms eller inte. Faktureringen av försäljningen kan ta mera tid i anspråk ifall gränsdragnings- och tolkningsproblem uppstår. Han måste också vara säker på vem som köper byggtjänsten och behöver ev. utreda kundens status. Som underentreprenör råkar företaget ut för en ränteförlust då ingen moms läggs på försäljningsfakturorna som han tidigare kunnat använda sig av till betalning av moms på egna inköp.

### 13 Länkar till informationskällor

Vill man läsa mera om den omvända momsskyldigheten och specialfall kan man besöka följande internetsidor:

Frågor och svar om omvänd skattskyldighet inom byggbranschen  
[http://www.skatt.fi/?article=9915&domain=VERO\\_MAIN&path=5,40,89&language=SWE](http://www.skatt.fi/?article=9915&domain=VERO_MAIN&path=5,40,89&language=SWE)

I kommunerna införs omvänd momsskyldighet för byggtjänster 1.4.2011  
<http://www.kunnat.net/sv/sakkunnigtjanster/ekonomi/finansiering-beskattning/beskattning/mervardesbeskattning/i-kommunerna-infors-omvand-momsskyldighet-for-byggtjanster-2011/Sidor/default.aspx>

Lista på byggtjänster som omfattas av omvänd momsskyldighet  
<http://www.rakennusteollisuus.fi/RT/K%C3%A4%C3%A4nnetty+ALV/Lista+rakentamispalveluista/>

Omvänd mervärdesskattskyldighet inom byggbranschen fr.o.m. 1.4.2011  
[http://www.vero.fi/?article=9538&domain=VERO\\_MAIN&path=5,40,89&language=SWE](http://www.vero.fi/?article=9538&domain=VERO_MAIN&path=5,40,89&language=SWE)

*Finskspråkiga blanketter som gäller utredningen av köparens ställning finns på Byggnadsindustrins hemsida:*

Anmälan om köparens ställning  
<http://www.rakennusteollisuus.fi/RT/K%C3%A4%C3%A4nnetty+ALV/Ostajan+aseman+ilmoittaminen/>

**Omvänd momsskyldighet****Blankett för anmälan om köparens status<sup>1</sup>**

Köpare \_\_\_\_\_ FO-nummer \_\_\_\_\_

Försäljare \_\_\_\_\_ FO-nummer \_\_\_\_\_

Genom att som köpare underteckna denna blankett:

- **anmäler vi att vi är en köpare som stadgas i 8 c § i mervärdesskattelagen<sup>2</sup> och att omvänd momsskyldighet skall tillämpas på den till oss riktade försäljningen av byggtjänster hänförliga till fastighet.**
- försäkrar vi att uppgifterna om vår status är korrekta. Vi ansvarar för anmälda uppgifter och felaktiga tolkningar som eventuellt kan orsaka skada för ovan avsedda försäljare till dess att beskattningen av försäljning av byggtjänster hänförliga till fastigheten vunnit laga kraft. Vi förbinder oss att genast anmäla om vår status som köpare ändras.
- i fall skatteförvaltningen i ett senare skede anser att omvänd momsskyldighet inte borde ha tillämpats i enlighet med föreskrifterna i denna blankett, förbinder vi oss att omedelbart
  - ge försäljaren en skriftlig förbindelse som stadgas i 178 § i mervärdesskattelagen eller alternativt
  - betala försäljaren den moms som försäljaren hade haft rätt att debitera oss samt de förseningspåföljder säljaren måste betala till skatteförvaltningen

Tid och plats \_\_\_\_\_

Köpare \_\_\_\_\_

Köparens underskrifter  
och namnförtydliganden

\_\_\_\_\_

<sup>1</sup> Byggnadsindustrin RT rf:s blankett 17.3.2011.<sup>2</sup> Enligt 8 c § i mervärdesskattelagen ([16.7.2010/686](#)) är köparen skattskyldig för försäljningen av byggtjänster hänförliga till fastigheten samt för uthyrning av arbetskraft för dessa tjänster, om köparen är en näringsidkare som annat än tillfälligt

- säljer till fastigheten hänförliga byggtjänster och/eller hyr ut arbetskraft eller
- på ett markområde som näringsidkaren innehar uppför eller låter uppföra en byggnad eller bestående konstruktion för försäljning eller
- överlåter fastigheten innan den tas i bruk, efter det att byggtjänsten har utförts.

Dessutom tillämpas omvänd momsskyldighet på en köpare som säljer byggtjänster hänförliga till fastigheten eller hyr ut arbetskraft till den ovan avsedda köparen.

## Omvänd mervärdesskattskyldighet

1 (1)

**Blankett för anmälan om köparens status<sup>1</sup>, då köparen EJ är momsskyldig enligt 8 c § i mervärdesskattelagen.**

Köpare \_\_\_\_\_ FO-nummer \_\_\_\_\_

Försäljare \_\_\_\_\_ FO-nummer \_\_\_\_\_

Genom att som köpare underteckna denna blankett:

- försäkrar vi att vi inte är en köpare som stadgas i **8 c § i mervärdesskattelagen**<sup>2</sup>. Till fakturor för byggtjänster som hänförs till fastigheten tillsätts mervärdesskatt enligt gällande skattesats som vi förbinder oss att betala.
- vi försäkrar att uppgifterna om vår status är korrekta. Vi förbinder oss att genast anmäla om vår status som köpare ändras.

Tid och plats \_\_\_\_\_

Köpare \_\_\_\_\_

Köparens underskrifter  
och namnförtydliganden

\_\_\_\_\_

<sup>1</sup> Byggnadsindustrin RT rf:s blankett 28.2.2011.<sup>2</sup> Enligt 8 c § i mervärdesskattelagen ([16.7.2010/686](#)) är köparen skattskyldig för försäljningen av byggtjänster hänförliga till fastigheten samt för uthyrning av arbetskraft för dessa tjänster, om köparen är en näringsidkare som annat än tillfälligt

- säljer till fastigheten hänförliga byggtjänster och/eller hyr ut arbetskraft eller
- på ett markområde som näringsidkaren innehar uppför eller låter uppföra en byggnad eller bestående konstruktion för försäljning eller
- överlåter fastigheten innan den tas i bruk, efter det att byggtjänsten har utförts.

Dessutom tillämpas omvänd momsskyldighet på en köpare som säljer byggtjänster hänförliga till fastigheten eller hyr ut arbetskraft till den ovan avsedda köparen.

## **FÖRETAG D**

# **HANDBOK**

Omvänd momsskyldighet inom byggbranschen

**2011**



**INNEHÅLL**

1	Inledning .....	4
2	Företagets verksamhet .....	4
3	Omvänd momsskyldighet .....	5
4	Vad är en byggtjänst? .....	7
4.1	Tjänster hänförande till fastighet .....	7
4.2	Byggnadsarbete .....	8
5	Vad är inte en byggtjänst? .....	9
5.1	Transporttjänster .....	9
5.2	Fastighetsskötsel .....	9
5.3	Programmering .....	10
5.4	Jord- och vattenbygge .....	10
5.5	Underhåll av vägar .....	10
6	Undantag gällande varor som installeras .....	10
6.1	Betongleverans .....	10
6.2	Hushållsmaskiner .....	11
7	Köparen av byggtjänster .....	11
7.1	Köp av byggtjänst för eget bruk .....	12
7.2	Mellanhand .....	12
7.3	Försäljning till stat och kommun .....	12
8	Exempel på byggtjänster som omfattas av omvänd momsskyldighet .....	13
9	Exempel på förfarandet i olika situationer .....	15
9.1	Exempel 1 - inbrottsreovering .....	15
9.2	Exempel 2 - material och montering .....	15
9.3	Exempel 3 - jordbrukare och grävmaskin .....	15
9.4	Exempel 4 - uthyrning av hall .....	15

9.5	Exempel 5 - fakturering av specialsnickrier .....	16
9.6	Exempel 6 - minigolf och byggverksamhet .....	16
10	Förändringar för företag D.....	16
10.1	Granskning av inköpsfakturor .....	17
10.2	Uppgörande av försäljningsfakturor.....	17
10.3	Tillämpningsgrunderna .....	18
10.4	Risker.....	20
10.5	Bokföringen.....	20
11	Positiva och negativa effekter för företaget.....	20
12	Länkar till informationskällor.....	21

Bilaga - blanketter om köparens ställning

## 1 Inledning

En handbok som beskriver tillämpningen av omvänd momsskyldighet inom byggbranschen har utarbetats för att underlätta övergången till det nya momssystemet. I handboken ingår bl.a. allmän information om omvänd momsskyldighet och beskrivning av både byggtjänster och köpare av byggtjänster. En tabell med exempel på byggtjänster har sammanställts för att ge läsaren en bättre överblick över tjänster som omfattas av den nya lagen. Handboken innehåller även exempel på momsförfarandet i olika situationer och beskriver de främsta förändringarna som den nya lagen medför. I slutet av anvisningen hittas länkar till internetsidor med ännu mera information om omvänd skattskyldighet för byggtjänster.

## 2 Företagets verksamhet

Företagets verksamhet består av att tillverka och hyra ut minigolfbanor samt att tillverka byggnadsprodukter och specialsnickrier som t.ex. kornischer, täckbräden åt fönster, taklyktor, balkonger och staket. Omsättningen är ca 139 000 €. Vanligen är ingen anställd, men för tillfället har företagaren en praktikant som hjälper till med minigolfverksamheten.

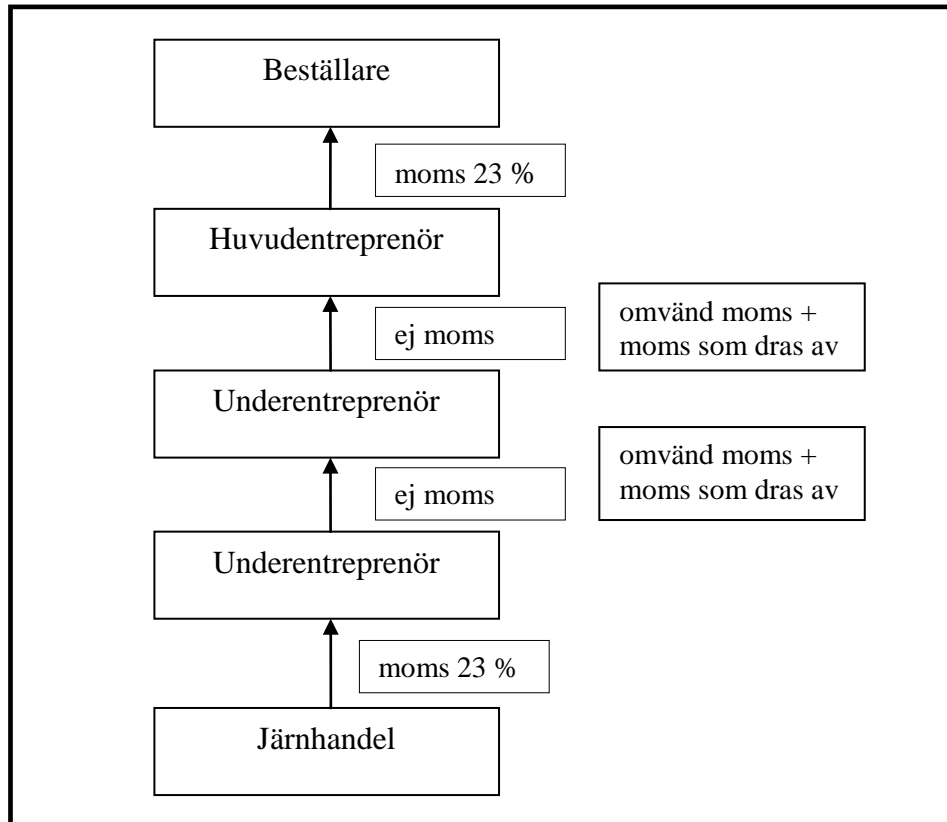
Företaget säljer sina tjänster mest till privatpersoner och företag som inte säljer byggtjänster vidare som bl.a. hotell, föreningar och stugbyar. Ca 90 % av försäljningen har direkt anknytning till minigolfverksamheten och 10 % utgörs av försäljning till andra byggföretag. Ibland köper företagaren byggtjänster av ett företag som äger en grävmaskin. När det gäller minigolfverksamheten fungerar företaget som huvudentreprenör medan byggverksamheten mest består av underleverans.

### **3 Omvänd momsskyldighet**

Den omvända momsskyldigheten inom byggbranschen träder i kraft 1.4.2011 och innebär att köparen istället för säljaren blir skattskyldig för försäljning av byggtjänster eller uthyrning av arbetskraft för byggtjänster. Köparen ska regelbundet eller på annat sätt än tillfälligt sälja dessa tjänster eller utföra fastighetsöverlåtelser.

Bakgrunden till reformen är den gråa ekonomin och ekonomiska brottsligheten inom branschen. Skatteverket har upptäckt att det både finns företag som uppgör falska kvitton och underentreprenörer som fakturerar huvudentreprenören med ett belopp som innehåller moms men själv aldrig betalar in momsen till staten, medan huvudentreprenören gör momsavdrag för sina inköp. På detta sätt har staten gått miste om en del mervärdesskatt. Målet är nu att minska momsfusket och att förbättra konkurrenssituationen mellan hederliga och ohederliga företag.

Tillämpningen av den omvända momsskyldigheten är begränsad till försäljningen mellan underentreprenörer och huvudentreprenörer och gäller därför inte den sista försäljningen i kedjan, till beställaren. Detta betyder att försäljningen mellan huvudentreprenören och beställaren oftast sker med 23 % moms. Detta illustreras i följande figur:



Figur 1. Leverantörskedja (Ulf Hongell 2011)

I figuren framställs en leverantörskedja bestående av en järnhandel, flera underentreprenörer, en huvudentreprenör samt en slutbeställare. Järnhandeln säljer varor till underentreprenören och fakturerar med 23 % moms. Den omvända momsbeskattningen tillämpas sedan mellan de olika entreprenörerna medan försäljningen till beställaren är momsbelagd.

## 4 Vad är en byggtjänst?

Byggtjänster som omvärd momsskyldighet ska tillämpas på är byggnads- och reparationsarbeten på fastigheter och överlåtelse av varor som installeras i samband med arbetet. Hit hör inte planering och övervakning i samband med byggnadstjänster.

### 4.1 Tjänster hänförande till fastighet

På tjänster som har att göra med fastigheten ska omvärd momsskyldighet tillämpas och exempel på sådana är:

- mark- och grundarbeten på byggområdet
- byggarbete
- bygginstallation
- slutbehandling av byggnad
- uthyrning av byggmaskiner med förare
- byggstädning före ibrukttagande
- uthyrning av arbetskraft för byggtjänster.

Med begreppet fastighet menas ett jordområde, byggnad och bestående konstruktion eller delar av dessa. En bestående konstruktion ska man inte kunna transportera eller använda tillfälligt. Exempel på sådana konstruktioner är broar, bryggor, telenät, el-, vatten- och fjärrvärmeledningar.

Omvärd momsskyldighet tillämpas inte på uthyrning av tillfälliga konstruktioner eller på byggandet och borttagningen av dem eller på el- och rörmonteringar som berör dessa. Exempel på tillfälliga konstruktioner är flyttbara raststugor och kontor på byggplatsen samt baracker vid skolor och daghem. Andra exempel är byggnadsstängsel, byggnadsställningar, lyftkranar och byggnadshissar. De används endast så länge byggandet pågår och är därför tillfälliga. T.ex. en vattenanslutning ansluten till en barack under byggtiden är en tillfällig konstruktion som tas bort när byggandet är klart.

## 4.2 Byggnadsarbete

Till byggnadsarbete hör husbygge, jord- och vattenbygge och specialiserad byggnadsverksamhet. Exempel på husbygge är:

- nybygge
- ombyggnad
- reparationsbyggande
- ändringsarbete
- tillbygge
- restaurering
- uppförande av monteringsfärdiga byggnader eller elementkonstruktioner på plats

Exempel på jord- och vattenbygge är anläggningar av trafikleder och kabelnät såsom:

- vägar, gator, broar, tunnlar, järnvägar, flygfält
- vattenvägar, slussar, kanaler, dammar
- vatten-, avlopps-, tele-, gas-, fjärrvärme- och elledningar

Till specialiserad byggnadsverksamhet hör bl.a.

- byggnadsinstallation innehållande VVS, el- och takarbeten
- montering av hissar, övervaknings- och alarmsystem
- slutbehandling av byggnad såsom byggnadssnickeri, rappning, målning, glasning, övrig ytbeläggning
- förberedande arbeten på byggplats, t.ex. grävning och fyllning av tomt, rivning av byggnad, dränering av byggplats, dikesgrävning

## 5 Vad är inte en byggtjänst?

Här följer en lista på tjänster som **inte** är byggande:

- montering av maskiner och anordningar som används i produktionsverksamhet
- plantering och skötsel av grönområden
- arkitekttjänster
- byggnads- och konstruktionsplanering, projektledning, teknisk planering
- uthyrning av byggmaskin utan förare
- renhållning av utomhusområden som vägar, flygfält, torg, parker
- transporttjänster

Prestationer som enligt huvudregeln inte hör till byggtjänster kan ingå i ett entreprenadavtal och ska därför omfattas av omvänd momsskyldighet. Exempelvis en projektledning kan ingå som en del av helhetsbyggtjänsten och faktureras i detta fall med omvänd moms.

### 5.1 Transporttjänster

Transporttjänster är inte en byggtjänst förutom då man flyttar byggnadsmaterial *på* byggplatsen med en byggmaskin som t.ex. en dumper. Borttransport av byggnadsavfall är inte en byggtjänst.

### 5.2 Fastighetsskötsel

Fastighetsskötsel är inte en byggtjänst och till fastighetsskötsel hör bl.a. städning, underhåll av utrymmen, snöplogning, sandning, skötsel av värmesystem, ventilation, luftkonditionering och mindre reparationsarbeten.

Endast utförda reparationer som faktureras separat kan räknas till byggtjänst. Justering av en fastighets ventilationssystem betraktas också som en byggtjänst. Om köparen är ett bostadsaktiebolag tillämpas inte omvänd momsskyldighet.



### 5.3 Programmering

Programmering av en fastighets lås- och alarmsystem hör inte till byggtjänster men om programmeringen görs samtidigt som installeringen av systemet anses den utgöra en byggtjänst.

### 5.4 Jord- och vattenbygge

Avverkning eller röjning av stubbar för energiproduktion är inte en byggtjänst och inte heller grävning för torvproduktion. Exempel på byggtjänster är röjning av byggplatsen för att man ska kunna bygga, utdikning samt anläggning, reparation och uppuddring av vattenvägar. Montering av en gräsmatta anses inte vara byggtjänst.

### 5.5 Underhåll av vägar

Byggtjänster är inte underhåll och skötsel av vägar som endast inkluderar plogning, sandning, saltning, byte av trafikmärken och röjning av buskar. Däremot räknas asfaltering och grundliga förbättringar till byggtjänster.

## 6 Undantag gällande varor som installeras

Omvänd momsskyldighet gäller **inte** vid försäljning av varor, men däremot ska försäljningen av en byggtjänst som också innehåller material ses som en helhet och är därför en byggtjänst. Exempelvis en parkettaffär kan sälja parketten utan eller med montering. Vid försäljning av endast parketten handlar det om en varuförsäljning och 23 % moms ska ingå i fakturan medan försäljningen av parketten monterad är en byggtjänst och omvärd momsskyldighet tillämpas. Försäljning av monterade byggnadselement, dörrar och fönster anses även utgöra en byggtjänst.

### 6.1 Betongleverans

Anvisningarna om betongleveranser ändrades 29.3.2011 och nu är all betong som transporteras och avlastas från bilen till bygget försäljning av vara och fakturan ska innehålla 23 % moms. Betongleveransen betraktas som byggtjänst endast då den som säljer betongen också breder ut eller utjämnar den, gjuter lutning eller

annars är med i byggarbetet gällande betongen efter att den avlastats. Liknande principer gäller för leverans av t.ex. blåsull och lättgrus.

## 6.2 Hushållsmaskiner

Byggtjänster är inte försäljning av hushållsmaskiner som t.ex. kylskåp, frys och diskmaskin även om de också ansluts av säljaren eftersom installationsarbetet är så litet. Försäljning av en ugn som monteras med fast anslutning är däremot en byggtjänst. Om man i samband med monteringen av köksskåp och skivor även ansluter en diskmaskin är hela tjänsten en byggtjänst.

## 7 Köparen av byggtjänster

För att systemet med omvänd momsskyldighet ska gälla vid försäljning av byggtjänster måste köparen vara en näringsidkare som på annat sätt än tillfälligt säljer byggtjänster. Det nya systemet gäller alltså **inte** vid försäljning till **privatpersoner**.

Omvänd momsskyldighet gäller också om köparen är en näringsidkare som säljer fastigheter som byggts för försäljning eller som säljs innan de tagits i eget bruk förutsatt att köparen idkar byggverksamhet kontinuerligt. Det samma gäller för en köpare som utövar grynderverksamhet.

För att bestämma om en köpare är en näringsidkare som säljer byggtjänster annat än tillfälligt tittar man på köparens huvudsakliga verksamhet, hur regelbundet denna säljer byggtjänster och hur många och hur omfattande tjänsterna är. En tillfällig försäljning är en engångsföreteelse eller en obetydlig försäljning som inte upprepas.

Enligt Skatteförvaltningens anvisningar anses en jordbrukare, som ibland under vissa tider på året, gräver med sin grävmaskin åt utomstående sälja byggtjänster på annat sätt än tillfälligt. Omvänd moms ska tillämpas på alla byggtjänster som jordbrukaren köper t.ex. för en renovering av fähuset.

### **7.1 Köp av byggtjänst för eget bruk**

Omvänd momsskyldighet ska tillämpas då ett företag som säljer byggtjänster köper en byggtjänst för eget bruk t.ex. om företaget köper elinstallationsarbete till sitt kontor. Företaget som utför elinstallationen fakturerar utan moms och byggföretaget betalar och drar av momsen.

### **7.2 Mellanhand**

Det omvända momssystemet tillämpas också då ett företag som inte annars är verksamt inom byggbranschen tillfälligt säljer byggtjänster till ett byggföretag eftersom företaget då fungerar som en mellanhand. Med denna regel vill man förhindra bulvanverksamhet då företag försöker kringgå den nya lagen med hjälp av skenbolag.

### **7.3 Försäljning till stat och kommun**

Staten anses sälja byggtjänster endast tillfälligt och därför ska omvänd momsskyldighet inte tillämpas på försäljningar till staten. Statens affärsverk är däremot separata momsskyldiga och en del av dessa säljer byggtjänster regelbundet vilket betyder att byggtjänster som säljs till dem ska vara moms fria.

Kommuner och samkommuner jämställs med privata företag när det gäller de nya momsreglerna vilket betyder att omvänd momsskyldighet ska tillämpas på försäljning till kommuner om de säljer byggtjänster annat än tillfälligt. Kommuner säljer kanske inte så mycket byggtjänster men om försäljningen ändå är regelbunden ska de faktureras med omvänd moms. Exempel på kommuners försäljningar av byggtjänster är regelbunden försäljning av vatten- och avloppsanslutningar till konsumenter där faktureringen av ledningsarbeten ingår samt samkommuners försäljning av elevarbeten då det gäller utbildningar på andra stadiet. Ett exempel på ett sådant elevarbete är elinstallationer.

## 8 Exempel på byggtjänster som omfattas av omvänd momsskyldighet

	Omfattas	Omfattas inte
<b>Försäljning av byggtjänst till privatperson</b>		X
Försäljning av endast varor		X
Försäljning av byggtjänst till näringsidkare som säljer byggtjänster endast tillfälligt		X
<b>Planerings- och övervakningstjänster</b>		
Ritningsarbeten		X
Arkitekttjänster		X
Byggnadsplanering, projektledning		X
<b>Byggnads- och reparationsarbete</b>		
Nybygge, ombyggnad, reparationsbyggande	X	
Ändringsarbete, tillbygge, restaurering	X	
Anläggningar av trafikleder	X	
Anläggningar av kabelnät	X	
Bygginstallation (inkl. VVS, el- o. takarbeten)	X	
Montering av hissar, övervaknings- o. alarmsystem	X	
Slutbehandling av byggnad - byggnadssnickeri, rappning, målning m.m.	X	
Mark- och grundarbeten på byggsplatsen	X	
Förberedande arbeten - rivning av byggnad	X	
Montering av maskiner som används i produktionsverksamhet		X
Försäljning till företag som idkar grynderverksamhet	X	
<b>Byggarbeten och tillfälliga konstruktioner</b>		
Uthyrning, byggande och borttagning av tillfälliga konstruktioner - raststugor, kontor på byggsplatsen - tillfälliga baracker vid skolor - byggnadsstängsel, byggnadsställning, byggnadshiss - el- och rörmonteringar gällande dessa		X
<b>Uthyrning av byggmaskin</b>		
Uthyrning av byggmaskin med förare	X	
Uthyrning av byggmaskin utan förare		X
<b>Städning och skötsel</b>		
Byggstädning före ibruktage av byggnad	X	
Renhållning av utomhusområden som vägar, torg		X
Skötsel o. plantering av grönområden		X
<b>Transporttjänster</b>		
Flytt av byggmaterial på byggsplatsen t.ex. med dumper	X	
Transport av byggavfall		X
Övriga transporttjänster		X
<b>Fastighetsskötsel</b>		
Städning, snöplogning, sandning, mindre reparation		X
Justering av en fastighets ventilationssystem	X	
<b>Programmering</b>		
Programmering av en fastighets lås- och alarmsystem		X

Programmering av en fastighets lås- och alarmsystem <i>samtidigt som monteringen</i>	X	
<b>Jord- och vattenbygge</b>		
Avverkning, röjning av stubbar för energiproduktion		X
Röjning av byggplats	X	
Grävning för torvproduktion		X
Utdikning, reparation av vattenväg	X	
Montering av färdig gräsmatta		X
<b>Underhåll av vägar</b>		
Plogning, saltning, byte av trafikmärken		X
Asfaltering, grundliga förbättringar	X	
<b>Varor som installeras</b>		
Byggtjänst som innehåller material - helhetstjänst Ex. parkett som monteras	X	
Monterade byggnadselement, dörrar, fönster	X	
Installering av hushållsmaskiner		X
Monterad ugn med fast anslutning	X	
<b>Betongleverans (blåsull, lättgrus)</b>		
Leverans av betong		X
Leverans av betong som säljaren breder ut, utjämnar efter avlastning	X	
<b>Uthyrning av arbetskraft</b>		
Uthyrning av arbetskraft för utförande av byggtjänst	X	
<b>Byggtjänster för eget bruk</b>		
Köp av byggtjänst för eget bruk om man själv är ett företag som säljer byggtjänster ex. elarbeten till kontoret	X	
<b>Mellanhand</b>		
Försäljning av byggtjänst till företag (inte i byggbranschen) som säljer den vidare till byggföretag	X	
<b>Staten och kommunen</b>		
Försäljning till staten		X
Försäljn. till statens affärsverk som säljer byggtjänst	X	
Kommuner som säljer byggtjänster	X	
<b>Utländsk näringsidkare</b>		
Försäljning av byggtjänst till utländsk byggfirma i Finland	X	

## **9 Exempel på förfarandet i olika situationer**

Beroende på vilka köp- och säljsituationer som uppkommer måste företaget förfara på ett visst sätt och utreda vilka regler som ska följas.

### **9.1 Exempel 1 - inbrottsreovering**

Företagaren ska utföra en inbrottsreovering. Gamla dörrar ska rivas och nya ska läggas in. Kunden är en privatperson och därför faktureras byggtjänsten med 23 % moms.

### **9.2 Exempel 2 - material och montering**

Bolaget utför en byggtjänst åt t.ex. Skanska eller Konte. I ett våningshus ska staket till balkonger monteras. Staketets värde är 8 000 € och monteringen 2 000 €. Hur ska detta faktureras?

- Företaget ska fakturera monteringen av staketet som en helhetstjänst och totala summan på 10 000 € ska vara momsfri.

### **9.3 Exempel 3 - jordbrukare och grävmaskin**

En jordbrukare som äger en grävmaskin och ibland gräver mot betalt köper en byggtjänst av företaget. Hur ska detta faktureras?

- Enligt Skatteförvaltningens anvisningar anses en jordbrukare, som ibland gräver med sin grävmaskin åt utomstående, vara en köpare som säljer byggtjänster på annat sätt än tillfälligt. Byggtjänsten ska faktureras utan moms om jordbrukaren köper den till näringsverksamheten och gäller den privatbruk ska fakturan innehålla 23 % moms.

### **9.4 Exempel 4 - uthyrning av hall**

Företagets hall och maskiner ska hyras ut. Detta ska faktureras med 23 % moms eftersom uthyrning av hallen och maskinerna inte är en byggtjänst.

### 9.5 Exempel 5 - fakturering av specialsnickrier

Specialsnickrier såsom kornischer och täckbräden görs åt bl.a. Weekendhouse. Hur ska detta faktureras?

- Om specialsnickrierna även monteras av företaget ska omvänd moms-skyldighet tillämpas, men om de bara levereras till Weekendhouse är detta en försäljning av vara och fakturan ska innehålla 23 % moms.

### 9.6 Exempel 6 - minigolf och byggverksamhet

Företagaren köper byggtjänster av ett företag som äger en grävmaskin. Byggtjänsterna kan gälla både minigolfverksamheten och byggverksamheten. Hur tillämpas momsreglerna?

- De köpta tjänsterna som gäller minigolfverksamheten avser inte köp av byggtjänst som omfattas av omvänd momsskyldighet och fakturan ska därför innehålla moms. Minigolf hör ju inte till fastigheten och är ingen bestående konstruktion. Byggtjänster som köps för själva byggverksamheten är däremot momsfria om villkoren för omvänd moms uppfylls.

## 10 Förändringar för företag D

Företagets verksamhet består i huvudsak av försäljning till privatpersoner och företag som inte är byggtjänstföretag och därför är det inte så ofta det omvända momssystemet behöver tillämpas. I och med att det ändå kan förekomma försäljning av byggtjänster behöver företaget veta hur det nya systemet fungerar.

Både inköps- och försäljningsfakturer som gäller byggtjänster medför nya rutiner jämfört med tidigare. I och med lagändringen har fakturakraven ändrats och därför måste företaget uppdatera fakturorna som ska faktureras med 0 % moms. Risker uppkommer dessutom när nya förändringar sker.

### 10.1 Granskning av inköpsfakturer

Företaget behöver granska inköpsfakturer som underentreprenörer skickar så att momsen är 0 % och inte 23 % vid köp av byggtjänster som omvänd momsskyldighet ska tillämpas på. Om underentreprenören felaktigt fakturerar med 23 % moms ska företaget be att få en ny faktura med 0 % moms.

### 10.2 Uppgörande av försäljningsfakturer

Vid försäljning av byggtjänster till andra byggföretag ska försäljningsfakturorna inte innehålla någon moms. Enligt Skatteförvaltningens anvisningar ska säljaren med iakttagande av behörig noggrannhet utreda om köparen uppfyller villkoren för omvänd skattskyldighet och i oklara fall be köparen om en utredning. På Byggnadsindustrins hemsida <http://www.rakennusteollisuus.fi/RT/K%C3%A4%C3%A4nnetty+ALV/Ostajan+aseman+ilmoittaminen/> finns finskspråkiga blanketter som gäller utredningen av köparens ställning. Dessa blanketter kan företagaren alltså skicka åt köparen om han är osäker på köparens status. Som bilaga till handboken finns blanketterna översatta till svenska.

De nya momsreglerna ska endast tillämpas på försäljning av byggtjänster och därför måste företagaren veta vilka tjänster som anses vara byggtjänster. Enligt huvudregeln är byggtjänster byggnads- och reparationsarbeten på fastigheter och överlåtelse av varor som installeras i samband med arbetet. Om gränsdragningsproblem uppstår kan bokföringsbyrån kontaktas för råd. På egen hand kan man läsa mera om omvänd momsskyldighet på internetsidorna som finns nämnda i slutet av handboken. Man kan också skaffa sig ett bindande besvär underkastat förhandsbeslut som kostar 175 euro från Skatteverket eller en avgiftsfri handledning som inte kan överklagas.

Enligt de nya fakturadirektiven ska fakturorna med omvänd moms kompletteras med köparens FO-nummer och en hänvisning till att köparen är momsskyldig antingen med hänvisning till MomsL 8 c § eller till artikel 199 i direktivet av Europeiska unionens råd 2006/112/EG (direktiv Art.199, Dir. 2006/112/EG). I fakturan kan det se ut såhär:



<b>Byggarbete på fastighet momsfri enl 8 c § MomsL, köparen momsskyldig</b>
---

Företagaren behöver inte köpa något nytt faktureringsprogram utan de nya fakturaanmärkningarna går enkelt att komplettera i det nuvarande programmet. För att kunna göra korrekta fakturor måste han ta reda på kundernas FO-nummer genom att fråga köparen eller söka på Företags- och datasystemets hemsida <http://www.ytj.fi/svenska/yrityshaku.aspx?path=1715;1739;1943&kielikoodi=2>.

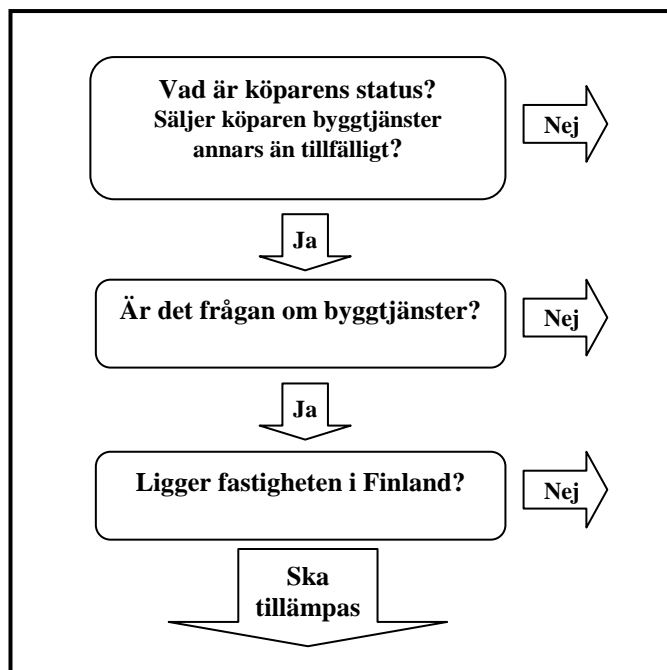
### 10.3 Tillämpningsgrunderna

Med hjälp av två figurer kan det omvända momssystemets tillämpningsgrunder sammanfattas. Figur 2 gäller säljaren och figur 3 köparen. Bilderna innehåller olika frågor som ska besvaras. När det gäller byggtjänster ska *säljaren* svara "ja" eller "nej" beroende på var fastigheten ligger. För uthyrning av arbetskraft ges ett jakande eller nekande svar beroende på var tjänsten sålts. Vidare bestämmer säljaren vilka tjänster som sålts och vem som är köpare.

*Köparen* ska först avgöra om byggtjänster säljs annars än tillfälligt. Därefter bedöms köpta tjänster som byggtjänster eller inte och slutligen besvaras en fråga som berör platsen för fastigheten. Frågorna är väsentliga när man bestämmer vilket momsförfarande som ska gälla. Om svaret på varje fråga i figurerna är "ja" tillämpas det omvända momssystemet och fakturorna ska vara momsfria.



Figur 2. Säljaren, tillämpningsgrunderna (Ulf Hongell 2011)



Figur 3. Köparen, tillämpningsgrunderna (Ulf Hongell 2011)

#### **10.4 Risker**

Om företagaren godtar en felaktig inköpsfaktura som innehåller moms och drar av momsen för den riskerar han att efterbeskattas. För att undvika detta måste företaget be om en ny inköpsfaktura som inte innehåller moms.

Om säljaren felaktigt fakturerar utan moms ligger risken hos säljaren och följderna är efterbeskattning av momsen som säljaren borde ha fakturerat och köparen är inte skyldig att tillämpa den omvända momsskyldigheten.

Bolaget behöver alltså kontrollera inköpsfakturorna från underleverantörerna och fakturera försäljningsfakturorna med rätt moms. Endast då företaget är säkert på att köparen omfattas av omvänd momsskyldighet ska fakturan vara momsfri, annars ska den innehålla 23 % moms.

#### **10.5 Bokföringen**

När bolaget har granskat att inköpsfakturorna är korrekta kan de betalas som vanligt och föras till bokföringsbyrån tillsammans med försäljningsfakturorna. På bokföringsbyrån ser man till att fakturorna bokförs på rätt sätt och att den omvända momsen anmäls i periodskattedeclarationen. Företaget har rätt att dra av momsen som räknas ut på de momsfria inköpsfakturorna och som normalt även på andra förvärv.

### **11 Positiva och negativa effekter för företaget**

En positiv effekt som den omvända momsskyldigheten kan medföra är en räntefördel i sådana fall som företaget säljer till privatpersoner och fakturerar med moms och samtidigt köper byggtjänster som inte innehåller någon moms. Företaget betalar alltså ingen moms till underleverantörerna. Det är också positivt om konkurrenssituationen mellan hederliga och ohederliga företag förbättras.

En negativ effekt som uppstår är mera administrativt arbete. Företagaren behöver kontrollera om inköpsfakturorna ska innehålla moms eller inte. Faktureringen av försäljningen kan ta mera tid i anspråk ifall gränsdragnings- och tolkningsproblem

uppstår. Han måste också vara säker på vem som köper byggtjänsten och behöver ev. utreda kundens status.

## 12 Länkar till informationskällor

Vill man läsa mera om den omvända momsskyldigheten och specialfall kan man besöka följande internetsidor:

Frågor och svar om omvänd skattskyldighet inom byggbranschen  
[http://www.skatt.fi/?article=9915&domain=VERO\\_MAIN&path=5,40,89&language=SWE](http://www.skatt.fi/?article=9915&domain=VERO_MAIN&path=5,40,89&language=SWE)

I kommunerna införs omvänd momsskyldighet för byggtjänster 1.4.2011  
<http://www.kunnat.net/sv/sakkunnigtjanster/ekonomi/finansiering-beskattning/beskattning/mervardesbeskattning/i-kommunerna-infors-omvand-momsskyldighet-for-byggtjanster-2011/Sidor/default.aspx>

Lista på byggtjänster som omfattas av omvänd momsskyldighet  
<http://www.rakennusteollisuus.fi/RT/K%C3%A4%C3%A4nnetty+ALV/Lista+rakentamispalveluista/>

Omvänd mervärdesskattskyldighet inom byggbranschen fr.o.m. 1.4.2011  
[http://www.vero.fi/?article=9538&domain=VERO\\_MAIN&path=5,40,89&language=SWE](http://www.vero.fi/?article=9538&domain=VERO_MAIN&path=5,40,89&language=SWE)

*Finskspråkiga blanketter som gäller utredningen av köparens ställning finns på Byggnadsindustrins hemsida:*

Anmälan om köparens ställning  
<http://www.rakennusteollisuus.fi/RT/K%C3%A4%C3%A4nnetty+ALV/Ostajan+aseman+ilmoittaminen/>

**Omvänd momsskyldighet****Blankett för anmälan om köparens status<sup>1</sup>**

Köpare \_\_\_\_\_ FO-nummer \_\_\_\_\_

Försäljare \_\_\_\_\_ FO-nummer \_\_\_\_\_

Genom att som köpare underteckna denna blankett:

- **anmäler vi att vi är en köpare som stadgas i 8 c § i mervärdesskattelagen<sup>2</sup> och att omvänd momsskyldighet skall tillämpas på den till oss riktade försäljningen av byggtjänster hänförliga till fastighet.**
- försäkrar vi att uppgifterna om vår status är korrekta. Vi ansvarar för anmälda uppgifter och felaktiga tolkningar som eventuellt kan orsaka skada för ovan avsedda försäljare till dess att beskattningen av försäljning av byggtjänster hänförliga till fastigheten vunnit laga kraft. Vi förbinder oss att genast anmäla om vår status som köpare ändras.
- i fall skatteförvaltningen i ett senare skede anser att omvänd momsskyldighet inte borde ha tillämpats i enlighet med föreskrifterna i denna blankett, förbinder vi oss att omedelbart
  - o ge försäljaren en skriftlig förbindelse som stadgas i 178 § i mervärdesskattelagen eller alternativt
  - o betala försäljaren den moms som försäljaren hade haft rätt att debitera oss samt de förseningspåföljder säljaren måste betala till skatteförvaltningen

Tid och plats \_\_\_\_\_

Köpare \_\_\_\_\_

Köparens underskrifter  
och namnförtydliganden

\_\_\_\_\_

<sup>1</sup> Byggnadsindustrin RT rf:s blankett 17.3.2011.<sup>2</sup> Enligt 8 c § i mervärdesskattelagen ([16.7.2010/686](#)) är köparen skattskyldig för försäljningen av byggtjänster hänförliga till fastigheten samt för uthyrning av arbetskraft för dessa tjänster, om köparen är en näringsidkare som annat än tillfälligt

- säljer till fastigheten hänförliga byggtjänster och/eller hyr ut arbetskraft eller
- på ett markområde som näringsidkaren innehar uppför eller låter uppföra en byggnad eller bestående konstruktion för försäljning eller
- överlåter fastigheten innan den tas i bruk, efter det att byggtjänsten har utförts.

Dessutom tillämpas omvänd momsskyldighet på en köpare som säljer byggtjänster hänförliga till fastigheten eller hyr ut arbetskraft till den ovan avsedda köparen.

## Omvänd mervärdesskattskyldighet

1 (1)

**Blankett för anmälan om köparens status<sup>1</sup>, då köparen EJ är momsskyldig enligt 8 c § i mervärdesskattelagen.**

Köpare \_\_\_\_\_ FO-nummer \_\_\_\_\_

Försäljare \_\_\_\_\_ FO-nummer \_\_\_\_\_

Genom att som köpare underteckna denna blankett:

- försäkrar vi att vi inte är en köpare som stadgas i **8 c § i mervärdesskattelagen**<sup>2</sup>. Till fakturor för byggtjänster som hänförs till fastigheten tillsätts mervärdesskatt enligt gällande skattesats som vi förbinder oss att betala.
- vi försäkrar att uppgifterna om vår status är korrekta. Vi förbinder oss att genast anmäla om vår status som köpare ändras.

Tid och plats \_\_\_\_\_

Köpare \_\_\_\_\_

Köparens underskrifter  
och namnförtydliganden

\_\_\_\_\_

<sup>1</sup> Byggnadsindustrin RT rf:s blankett 28.2.2011.<sup>2</sup> Enligt 8 c § i mervärdesskattelagen ([16.7.2010/686](#)) är köparen skattskyldig för försäljningen av byggtjänster hänförliga till fastigheten samt för uthyrning av arbetskraft för dessa tjänster, om köparen är en näringsidkare som annat än tillfälligt

- säljer till fastigheten hänförliga byggtjänster och/eller hyr ut arbetskraft eller
- på ett markområde som näringsidkaren innehar uppför eller låter uppföra en byggnad eller bestående konstruktion för försäljning eller
- överlåter fastigheten innan den tas i bruk, efter det att byggtjänsten har utförts.

Dessutom tillämpas omvänd momsskyldighet på en köpare som säljer byggtjänster hänförliga till fastigheten eller hyr ut arbetskraft till den ovan avsedda köparen.

## **FÖRETAG E**

# **HANDBOK**

Omvänd momsskyldighet inom byggbranschen

**2011**

**INNEHÅLL**

1	Inledning .....	4
2	Företagets verksamhet .....	4
3	Omvänd momsskyldighet .....	5
4	Vad är en byggtjänst? .....	7
4.1	Tjänster hänförande till fastighet .....	7
4.2	Byggnadsarbete .....	8
5	Vad är inte en byggtjänst? .....	9
5.1	Transporttjänster .....	9
5.2	Fastighetsskötsel .....	9
5.3	Programmering .....	10
5.4	Jord- och vattenbygge .....	10
5.5	Underhåll av vägar .....	10
6	Undantag gällande varor som installeras .....	10
6.1	Betongleverans .....	10
6.2	Hushållsmaskiner .....	11
7	Uthyrning av arbetskraft .....	11
8	Köparen av byggtjänster .....	11
8.1	Köp av byggtjänst för eget bruk .....	12
8.2	Mellanhand .....	12
8.3	Försäljning till stat och kommun .....	12
9	Utländsk näringsidkare .....	13
10	Exempel på byggtjänster som omfattas av omvänd momsskyldighet .....	14



11	Exempel på förfarandet i olika situationer.....	16
11.1	Exempel 1 - reparation av vattenskada.....	16
11.2	Exempel 2 - montering av lås- och alarmsystem.....	16
11.3	Exempel 3 - uthyrning av byggmaskiner .....	17
11.4	Exempel 4 - uthyrning av grävmaskin .....	17
11.5	Exempel 5 - mellanhand.....	17
11.6	Exempel 6 - betong och blåsull .....	18
11.7	Exempel 7 - försäljning av material och montering .....	18
11.8	Exempel 8 - fakturering av gjutning.....	19
12	Förändringar för företag E .....	19
12.1	Granskning av inköpsfakturor .....	19
12.2	Uppgörande av försäljningsfakturor.....	20
12.3	Tillämpningsgrunderna .....	21
12.4	Risker.....	23
12.5	Bokföringen.....	23
13	Positiva och negativa effekter för företaget .....	23
14	Länkar till informationskällor .....	24

Bilaga - blanketter om köparens ställning

## 1 Inledning

En handbok som beskriver tillämpningen av omvänd momsskyldighet inom byggbranschen har utarbetats för att underlätta övergången till det nya momssystemet. I handboken ingår bl.a. allmän information om omvänd momsskyldighet och beskrivning av både byggtjänster och köpare av byggtjänster. En tabell med exempel på byggtjänster har sammanställts för att ge läsaren en bättre överblick över tjänster som omfattas av den nya lagen. Handboken innehåller även exempel på momsförfarandet i olika situationer och beskriver de främsta förändringarna som den nya lagen medför. I slutet av anvisningen hittas länkar till internetsidor med ännu mera information om omvänd skattskyldighet för byggtjänster.

## 2 Företagets verksamhet

Företagets verksamhet utgörs av uthyrning av byggmaskiner, försäljning av byggmaterial, försäljning av byggtjänster såsom timmermansarbete, transporter, gjutning, slipning av golv, kranarbete, lyftning med hjullastare, grävning med grävmaskin och traktorarbete. Företaget hyr också ut arbetskraft och utför fastighetsskötsel som bl.a. skottning av snö och borttagning av snö från tak. Företaget omsätter ca 2 210 000 € och har ca 14 personer anställda.

Kunderna är både privatpersoner och företag. Fördelningen är ca 40/60 och företagen består till något större del av företag som inte säljer byggtjänster vidare. Till kunder hör även kommuner och det händer att de har utländska köpare som säljer byggtjänster vidare.

Företaget fungerar både som under- och huvudentreprenör och fördelningen mellan dessa varierar från år till år. I år har de fungerat som underentreprenör t.ex. då de utfört byggtjänster åt en byggfirma som bygger radhus. Företaget har fakturerat sina byggtimmar åt den andra firman som i sin tur fakturerar tjänsterna vidare åt slutkunden. De utför också en hel del golv gjutning som underentreprenad åt andra företag.

Bolaget både säljer och köper byggtjänster. Byggtjänster som köps är bl.a. elarbete, rörmokeri, måleri och andra byggarbeten. Byggtjänster köps t.ex. då de får i uppdrag att reparera vattenskadorna eller bygga lagerhallar och blir i behov av olika slags byggtjänster.

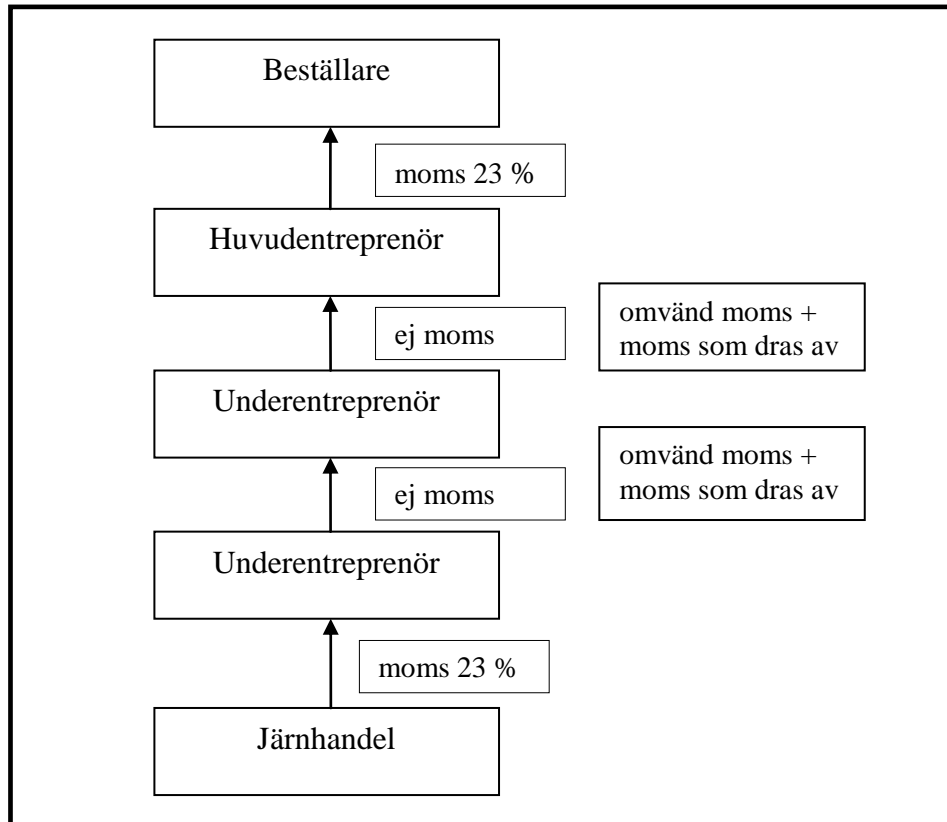
Byggtjänster som säljs och omfattas av omvänd momsskyldighet är bl.a. uthyrning av byggmaskiner med förare, timmermansarbete, en del transporter, både gjutning och slipning av golv, grävarbeten, arbeten med kran (t.ex. takstolar som lyfts och flyttas på byggplatsen) och hjullastare, montering av lås- och alarmsystem samt uthyrning av arbetskraft.

### **3 Omvänd momsskyldighet**

Den omvända momsskyldigheten inom byggbranschen träder i kraft 1.4.2011 och innebär att köparen istället för säljaren blir skattskyldig för försäljning av byggtjänster eller uthyrning av arbetskraft för byggtjänster. Köparen ska regelbundet eller på annat sätt än tillfälligt sälja dessa tjänster eller utföra fastighetsöverlåtelser.

Bakgrunden till reformen är den gråa ekonomin och ekonomiska brottsligheten inom branschen. Skatteverket har upptäckt att det både finns företag som uppgör falska kvitton och underentreprenörer som fakturerar huvudentreprenören med ett belopp som innehåller moms men själv aldrig betalar in moms till staten, medan huvudentreprenören gör momsavdrag för sina inköp. På detta sätt har staten gått miste om en del mervärdesskatt. Målet är nu att minska momsfusket och att förbättra konkurrenssituationen mellan hederliga och ohederliga företag.

Tillämpningen av den omvända momsskyldigheten är begränsad till försäljningen mellan underentreprenörer och huvudentreprenörer och gäller därför inte den sista försäljningen i kedjan, till beställaren. Detta betyder att försäljningen mellan huvudentreprenören och beställaren oftast sker med 23 % moms. Detta illustreras i följande figur:



Figur 1. Leverantörskedja (Ulf Hongell 2011)

I figuren framställs en leverantörskedja bestående av en järnhandel, flera underentreprenörer, en huvudentreprenör samt en slutbeställare. Järnhandeln säljer varor till underentreprenören och fakturerar med 23 % moms. Den omvända momsbeskattningen tillämpas sedan mellan de olika entreprenörerna medan försäljningen till beställaren är momsbelagd.

## 4 Vad är en byggtjänst?

Byggtjänster som omvärd momsskyldighet ska tillämpas på är byggnads- och reparationsarbeten på fastigheter och överlåtelse av varor som installeras i samband med arbetet. Hit hör inte planering och övervakning i samband med byggnadstjänster.

### 4.1 Tjänster hänförande till fastighet

På tjänster som har att göra med fastigheten ska omvärd momsskyldighet tillämpas och exempel på sådana är:

- mark- och grundarbeten på byggområdet
- byggarbete
- bygginstallation
- slutbehandling av byggnad
- uthyrning av byggmaskiner med förare
- byggstädning före ibrukttagande
- uthyrning av arbetskraft för byggtjänster.

Med begreppet fastighet menas ett jordområde, byggnad och bestående konstruktion eller delar av dessa. En bestående konstruktion ska man inte kunna transportera eller använda tillfälligt. Exempel på sådana konstruktioner är broar, bryggor, telenät, el-, vatten- och fjärrvärmeledningar.

Omvärd momsskyldighet tillämpas inte på uthyrning av tillfälliga konstruktioner eller på byggandet och borttagningen av dem eller på el- och rörmonteringar som berör dessa. Exempel på tillfälliga konstruktioner är flyttbara raststugor och kontor på byggplatsen samt baracker vid skolor och daghem. Andra exempel är byggnadsstängsel, byggnadsställningar, lyftkranar och byggnadshissar. De används endast så länge byggandet pågår och är därför tillfälliga. T.ex. en vattenanslutning ansluten till en barack under byggtiden är en tillfällig konstruktion som tas bort när byggandet är klart.

## 4.2 Byggnadsarbete

Till byggnadsarbete hör husbygge, jord- och vattenbygge och specialiserad byggnadsverksamhet. Exempel på husbygge är:

- nybygge
- ombyggnad
- reparationsbyggande
- ändringsarbete
- tillbygge
- restaurering
- uppförande av monteringsfärdiga byggnader eller elementkonstruktioner på plats

Exempel på jord- och vattenbygge är anläggningar av trafikleder och kabelnät såsom:

- vägar, gator, broar, tunnlar, järnvägar, flygfält
- vattenvägar, slussar, kanaler, dammar
- vatten-, avlopps-, tele-, gas-, fjärrvärme- och elledningar

Till specialiserad byggnadsverksamhet hör bl.a.

- byggnadsinstallation innehållande VVS, el- och takarbeten
- montering av hissar, övervaknings- och alarmsystem
- slutbehandling av byggnad såsom byggnadssnickeri, rappning, målning, glasning, övrig ytbeläggning
- förberedande arbeten på byggplats, t.ex. grävning och fyllning av tomt, rivning av byggnad, dränering av byggplats, dikesgrävning

## 5 Vad är inte en byggtjänst?

Här följer en lista på tjänster som **inte** är byggande:

- montering av maskiner och anordningar som används i produktionsverksamhet
- plantering och skötsel av grönområden
- arkitekttjänster
- byggnads- och konstruktionsplanering, projektledning, teknisk planering
- uthyrning av byggmaskin utan förare
- renhållning av utomhusområden som vägar, flygfält, torg, parker
- transporttjänster

Prestationer som enligt huvudregeln inte hör till byggtjänster kan ingå i ett entreprenadavtal och ska därför omfattas av omvänd momsskyldighet. Exempelvis en projektledning kan ingå som en del av helhetsbyggtjänsten och faktureras i detta fall med omvänd moms.

### 5.1 Transporttjänster

Transporttjänster är inte en byggtjänst förutom då man flyttar byggnadsmaterial *på* byggplatsen med en byggmaskin som t.ex. en dumper. Borttransport av byggnadsavfall är inte en byggtjänst.

### 5.2 Fastighetsskötsel

Fastighetsskötsel är inte en byggtjänst och till fastighetsskötsel hör bl.a. städning, underhåll av utrymmen, snöplogning, sandning, skötsel av värmesystem, ventilation, luftkonditionering och mindre reparationsarbeten. Då företaget utför fastighetsskötsel som bl.a. skottning av snö och borttagning av snö från tak tillämpas inte omvänd byggmoms.

Endast utförda reparationer som faktureras separat kan räknas till byggtjänst. Justering av en fastighets ventilationssystem betraktas också som en byggtjänst. Om köparen är ett bostadsaktiebolag tillämpas inte omvänd momsskyldighet.

### **5.3 Programmering**

Programmering av en fastighets lås- och alarmsystem hör inte till byggtjänster men om programmeringen görs samtidigt som installeringen av systemet anses den utgöra en byggtjänst.

### **5.4 Jord- och vattenbygge**

Avverkning eller röjning av stubbar för energiproduktion är inte en byggtjänst och inte heller grävning för torvproduktion. Exempel på byggtjänster är röjning av byggplatsen för att man ska kunna bygga, utdikning samt anläggning, reparation och uppuddring av vattenvägar. Montering av en gräsmatta anses inte vara byggtjänst.

### **5.5 Underhåll av vägar**

Byggtjänster är inte underhåll och skötsel av vägar som endast inkluderar plogning, sandning, saltning, byte av trafikmärken och röjning av buskar. Däremot räknas asfaltering och grundliga förbättringar till byggtjänster.

## **6 Undantag gällande varor som installeras**

Omvänd momsskyldighet gäller **inte** vid försäljning av varor, men däremot ska försäljningen av en byggtjänst som också innehåller material ses som en helhet och är därför en byggtjänst. Exempelvis en parkettaffär kan sälja parketten utan eller med montering. Vid försäljning av endast parketten handlar det om en varuförsäljning och 23 % moms ska ingå i fakturan medan försäljningen av parketten monterad är en byggtjänst och omvärd momsskyldighet tillämpas. Försäljning av monterade byggnadselement, dörrar och fönster anses även utgöra en byggtjänst.

### **6.1 Betongleverans**

Anvisningarna om betongleveranser ändrades 29.3.2011 och nu är all betong som transporteras och avlastas från bilen till bygget försäljning av vara och fakturan ska innehålla 23 % moms. Betongleveransen betraktas som byggtjänst endast då den som säljer betongen också breder ut eller utjämnar den, gjuter lutning eller



annars är med i byggarbetet gällande betongen efter att den avlastats. Liknande principer gäller för leverans av t.ex. blåsull och lättgrus.

## 6.2 Hushållsmaskiner

Byggtjänster är inte försäljning av hushållsmaskiner som t.ex. kylskåp, fryskåp och diskmaskin även om de också ansluts av säljaren eftersom installationsarbetet är så litet. Försäljning av en ugn som monteras med fast anslutning är däremot en byggtjänst. Om man i samband med monteringen av köksskåp och skivor även ansluter en diskmaskin är hela tjänsten en byggtjänst.

## 7 Uthyrning av arbetskraft

Uthyrning av arbetskraft innebär att företaget hyr ut personal och att kunden bestämmer uppgifterna, arbetsmetoderna och står för kontrollen. Omvänd moms-skyldighet tillämpas då arbetskraft för byggtjänster hyrs ut. Man utgår från avtalets innehåll då man bestämmer vilket momssystem som ska tillämpas. Den huvudsakliga arbetsuppgiften avgör förfarandet.

## 8 Köparen av byggtjänster

För att systemet med omvänd momsskyldighet ska gälla vid försäljning av byggtjänster måste köparen vara en näringsidkare som på annat sätt än tillfälligt säljer byggtjänster. Det nya systemet gäller alltså **inte** vid försäljning till **privatpersoner**.

Omvänd momsskyldighet gäller också om köparen är en näringsidkare som säljer fastigheter som byggts för försäljning eller som säljs innan de tagits i eget bruk förutsatt att köparen idkar byggverksamhet kontinuerligt. Det samma gäller för en köpare som utövar grynderverksamhet.

För att bestämma om en köpare är en näringsidkare som säljer byggtjänster annat än tillfälligt tittar man på köparens huvudsakliga verksamhet, hur regelbundet denna säljer byggtjänster och hur många och hur omfattande tjänsterna är. En till-

fällig försäljning är en engångsföreteelse eller en obetydlig försäljning som inte upprepas.

Enligt Skatteförvaltningens anvisningar anses en jordbrukare, som ibland under vissa tider på året, gräver med sin grävmaskin åt utomstående sälja byggtjänster på annat sätt än tillfälligt. Omvänd moms ska tillämpas på alla byggtjänster som jordbrukaren köper t.ex. för en renovering av fähuset.

### **8.1 Köp av byggtjänst för eget bruk**

Omvänd momsskyldighet ska tillämpas då ett företag som säljer byggtjänster köper en byggtjänst för eget bruk t.ex. om företag E köper elinstallationsarbete till sitt kontor. Företaget som utför elinstallationen fakturerar utan moms och byggföretaget betalar och drar av momsen.

### **8.2 Mellanhand**

Det omvända momssystemet tillämpas också då ett företag som inte annars är verksamt inom byggbranschen tillfälligt säljer byggtjänster till ett byggföretag eftersom företaget då fungerar som en mellanhand. Med denna regel vill man förhindra bulvanverksamhet då företag försöker kringgå den nya lagen med hjälp av skenbolag.

### **8.3 Försäljning till stat och kommun**

Staten anses sälja byggtjänster endast tillfälligt och därför ska omvänd momsskyldighet inte tillämpas på försäljningar till staten. Statens affärsverk är däremot separata momsskyldiga och en del av dessa säljer byggtjänster regelbundet vilket betyder att byggtjänster som säljs till dem ska vara momsfria.

Kommuner och samkommuner jämställs med privata företag när det gäller de nya momsreglerna vilket betyder att omvänd momsskyldighet ska tillämpas på försäljning till kommuner om de säljer byggtjänster annat än tillfälligt. Kommuner säljer kanske inte så mycket byggtjänster men om försäljningen ändå är regelbunden ska de faktureras med omvänd moms. Exempel på kommuners försäljningar av byggtjänster är regelbunden försäljning av vatten- och avloppsanslutningar till

konsumenter där faktureringen av ledningsarbeten ingår samt samkommuners försäljning av elevarbeten då det gäller utbildningar på andra stadiet. Ett exempel på ett sådant elevarbete är elinstallationer.

## **9 Utländsk näringsidkare**

En näringsidkare anses vara utländsk om hemorten inte ligger i Finland. Med hemort menas platsen där den ekonomiska verksamheten sker eller där näringsidkaren är bosatt. Då ett finskt byggtjänstföretag säljer byggtjänster åt en utländsk byggfirma i Finland ska omvänd momsskyldighet tillämpas på försäljningen.

## 10 Exempel på byggtjänster som omfattas av omvänd momsskyldighet

	Omfattas	Omfattas inte
<b>Försäljning av byggtjänst till privatperson</b>		X
Försäljning av endast varor		X
Försäljning av byggtjänst till näringsidkare som säljer byggtjänster endast tillfälligt		X
<b>Planerings- och övervakningstjänster</b>		
Ritningsarbeten		X
Arkitekttjänster		X
Byggnadsplanering, projektledning		X
<b>Byggnads- och reparationsarbete</b>		
Nybygge, ombyggnad, reparationsbyggande	X	
Ändringsarbete, tillbygge, restaurering	X	
Anläggningar av trafikleder	X	
Anläggningar av kabelnät	X	
Bygginstallation (inkl. VVS, el- o. takarbeten)	X	
Montering av hissar, övervaknings- o. alarmsystem	X	
Slutbehandling av byggnad - byggnadssnickeri, rappning, målning m.m.	X	
Mark- och grundarbeten på byggsplatsen	X	
Förberedande arbeten - rivning av byggnad	X	
Montering av maskiner som används i produktionsverksamhet		X
Försäljning till företag som idkar grynderverksamhet	X	
<b>Byggarbeten och tillfälliga konstruktioner</b>		
Uthyrning, byggande och borttagning av tillfälliga konstruktioner - raststugor, kontor på byggsplatsen - tillfälliga baracker vid skolor - byggnadsstängsel, byggnadsställning, byggnadshiss - el- och rörmonteringar gällande dessa		X
<b>Uthyrning av byggmaskin</b>		
Uthyrning av byggmaskin med förare	X	
Uthyrning av byggmaskin utan förare		X
<b>Städning och skötsel</b>		
Byggstädning före ibruktagande av byggnad	X	
Renhållning av utomhusområden som vägar, torg		X
Skötsel o. plantering av grönområden		X
<b>Transporttjänster</b>		
Flytt av byggmaterial på byggsplatsen t.ex. med dumper	X	
Transport av byggavfall		X
Övriga transporttjänster		X
<b>Fastighetsskötsel</b>		
Städning, snöplogning, sandning, mindre reparation		X
Justering av en fastighets ventilationssystem	X	
<b>Programmering</b>		
Programmering av en fastighets lås- och alarmsystem		X

Programmering av en fastighets lås- och alarmsystem <i>samtidigt som monteringen</i>	X	
<b>Jord- och vattenbygge</b>		
Avverkning, röjning av stubbar för energiproduktion		X
Röjning av byggplats	X	
Grävning för torvproduktion		X
Utdikning, reparation av vattenväg	X	
Montering av färdig gräsmatta		X
<b>Underhåll av vägar</b>		
Plogning, saltning, byte av trafikmärken		X
Asfaltering, grundliga förbättringar	X	
<b>Varor som installeras</b>		
Byggtjänst som innehåller material - helhetstjänst Ex. parkett som monteras	X	
Monterade byggnadselement, dörrar, fönster	X	
Installering av hushållsmaskiner		X
Monterad ugn med fast anslutning	X	
<b>Betongleverans (blåsull, lättgrus)</b>		
Leverans av betong		X
Leverans av betong som säljaren breder ut, utjämnar efter avlastning	X	
<b>Uthyrning av arbetskraft</b>		
Uthyrning av arbetskraft för utförande av byggtjänst	X	
<b>Byggtjänster för eget bruk</b>		
Köp av byggtjänst för eget bruk om man själv är ett företag som säljer byggtjänster ex. elarbeten till kontoret	X	
<b>Mellanhand</b>		
Försäljning av byggtjänst till företag (inte i byggbranschen) som säljer den vidare till byggföretag	X	
<b>Staten och kommunen</b>		
Försäljning till staten		X
Försäljn. till statens affärsverk som säljer byggtjänst	X	
Kommuner som säljer byggtjänster	X	
<b>Utländsk näringsidkare</b>		
Försäljning av byggtjänst till utländsk byggfirma i Finland	X	

## 11 Exempel på förfarandet i olika situationer

Beroende på vilka köp- och säljsituationer som uppkommer måste företaget förfara på ett visst sätt och utreda vilka regler som ska följas.

### 11.1 Exempel 1 - reparation av vattenskada

Företaget får i uppdrag att reparera vattenskador och byggtjänster köps av elektriker, rörmokare och målare. Underentreprenörerna fakturerar bolaget för dessa tjänster och byggföretaget fakturerar både de köpta tjänsterna och eget arbete till försäkringsbolaget. Hur faktureras momsen?

- Underentreprenörerna fakturerar företaget utan moms medan byggtjänsten som bolaget sedan fakturerar vidare till beställaren ska innehålla 23 % moms eftersom ett försäkringsbolag inte är ett företag som säljer byggtjänster.

### 11.2 Exempel 2 - montering av lås- och alarmsystem

De monterar fastigheters lås- och alarmsystem både åt privatpersoner och företag. Vad ska man tänka på vid försäljningen?

- När man monterar en fastighets lås- och alarmsystem utför man en byggtjänst som ska faktureras med 23 % eller 0 % moms beroende på köpare. Om man också programmerar alarmsystemet anses hela tjänsten vara en byggtjänst i motsats till endast programmering av ett alarmsystem som inte är det. Faktureringen till privatpersoner sker med 23 % moms liksom till företag som inte säljer byggtjänster på annat sätt än tillfälligt. Fakturan som skickas till byggtjänstföretaget ska vara momsfri även om företaget är slutkund eftersom omvänd momsskyldighet också tillämpas på köp av byggtjänster för eget bruk.

### 11.3 Exempel 3 - uthyrning av byggmaskiner

Företaget hyr ut olika maskiner både med och utan förare. Vilka maskiner räknas till byggmaskiner? Hur ska man fakturera? Är en skylift som uthyrs med chaufför för att användas till borttagning av löv ur rännor en byggtjänst?

- Till byggmaskiner räknas sådana maskiner som man utför en byggtjänst med. Byggmaskiner som uthyrs med förare till ett annat byggtjänstföretag ska faktureras utan moms medan all uthyrning av byggmaskiner utan chaufför är momspliktig verksamhet. En skylift med chaufför som används till borttagning av löv utgör ingen byggtjänst utan är en städtjänst och kan räknas till fastighetsskötsel. När det gäller städning är det endast byggstädning före ibruktageandet av en fastighet som utgör en byggtjänst.

### 11.4 Exempel 4 - uthyrning av grävmaskin

Grävmaskiner som uthyrs med chaufför faktureras med följande innehåll:

- hyra för grävmaskin €/dygn
- grävarbete €/h enligt timräknaren
- bränslekostnader
- chauffören

Hur faktureras dessa rader i faktureringsprogrammet?

- Hyran för grävmaskinen och resten av fakturainnehållet som berör grävmaskinen ska ses som en helhetstjänst och faktureras utan moms till ett företag som säljer byggtjänster.

### 11.5 Exempel 5 - mellanhand

Företaget utför byggtjänster åt ett annat företag som inte normalt håller på med byggverksamhet? Hur ska företag E kunna veta om företaget fungerar som mellanhand eller inte?

- Företaget kan inte veta om byggtjänsterna säljs till en mellanhand eller slutkunden om inte köparen av byggtjänsterna berättar detta. Företaget kan utreda köparens status genom att skicka och fråga om företaget omfattas av omvänd momsskyldighet. Företag E fakturerar det andra företaget med moms om ingen annan information ges och undviker på detta sätt efterbeskattning. Köparen ska be om en ny faktura om den har fakturerats fel för att inte riskera efterbeskattning.

### **11.6 Exempel 6 - betong och blåsull**

Företaget köper betong av ett annat företag som endast transporterar betongen och pumpar betongen direkt i formen. Hur faktureras detta?

Företaget säljer blåsull och kan åka till kunder och blåsa detta på mellantak. Hur ska försäljningsfakturorna se ut?

- Betongen ska faktureras med 23 % moms om den endast levereras och inte t.ex. breddas ut och utjämnas av den som säljer betongen. Liknande regler gäller för försäljning av blåsull. Om företaget endast levererar blåsull och inte deltar i byggnadsarbetet efter att blåsullen avlastats är försäljningen momspliktig oberoende av vem som är köpare.

### **11.7 Exempel 7 - försäljning av material och montering**

En kund som omfattas av omvänd moms beställer byggmaterial som ska transporteras. Några dagar senare ringer denna och vill ha hjälp med monteringen. Vad gäller då?

- Faktureringen av byggmaterialet + transporten och monteringen kan faktureras separat eftersom företaget inte kunde veta att de senare också skulle sköta monteringen. Transporten och byggmaterialet faktureras med 23 % moms och monteringen utan moms.



- Om kunden beställer materialet, transporten och monteringen på samma gång ska detta betraktas som en helhetstjänst och allt faktureras med 0 % moms.

### **11.8 Exempel 8 - fakturering av gjutning**

En byggfirma beställer gjutning och slipning av golv. Fakturan innehåller följande rader:

- gjutning och slipning i h
- hyra för maskin (eftersom den slits)
- transport av maskin till och från byggplatsen
- betong + transport + pumpning per kubik
- faktureringsstillägg

Vilken moms ska fakturan innehålla?

- Gjutningen av golvet och allt annat som hänför sig till gjutningen behandlas som en helhetstjänst och hela fakturan ska vara utan moms.

## **12 Förändringar för företag E**

Den nya lagen leder till en del förändringar för företaget. En av förändringarna utgörs av kontrollen av inköpsfakturorna från underentreprenörerna så att momsen fakturerats på rätt sätt. Vid försäljningen av byggtjänster måste företaget identifiera köparen eftersom fakturorna ska innehålla 23 % eller 0 % beroende på vem som köper byggtjänsten. I och med lagändringen har också fakturakraven ändrats och därför måste företaget uppdatera fakturorna som ska faktureras med 0 % moms. Risker uppkommer också när nya förändringar sker.

### **12.1 Granskning av inköpsfakturer**

Företaget behöver granska inköpsfakturer som underentreprenörerna skickar så att momsen är 0 % och inte 23 % vid köp av byggtjänster som omvänd momsskyl-

dighet ska tillämpas på. Om underentreprenören felaktigt fakturerar med 23 % moms ska företaget be att få en ny faktura med 0 % moms.

## 12.2 Uppgörande av försäljningsfakturer

När företagaren ska fakturera sin försäljning måste han veta vem som är köpare. Då köparen av en byggtjänst är en privatperson eller ett företag som inte säljer byggtjänster regelbundet ska fakturan innehålla 23 % moms, precis som vid vanlig försäljning. Är köparen däremot en näringsidkare som säljer byggtjänster annat än tillfälligt ska de sålda byggtjänsterna faktureras utan moms.

Enligt Skatteförvaltningens anvisningar ska säljaren med iakttagande av behörig noggrannhet utreda om köparen uppfyller villkoren för omvänd skattskyldighet och i oklara fall be köparen om en utredning. På Byggnadsindustrins hemsida <http://www.rakennusteollisuus.fi/RT/K%C3%A4%C3%A4nnetty+ALV/Ostajan+aseman+ilmoittaminen/> finns finskspråkiga blanketter som gäller utredningen av köparens ställning. Dessa blanketter kan företagaren alltså skicka åt köparen om han är osäker på köparens status. Som bilaga till handboken finns blanketterna översatta till svenska.

Förutom att företagaren ska hålla reda på åt vem en byggtjänst säljs måste han också veta om tjänsten är en byggtjänst eller inte. Om gränsdragningsproblem uppstår kan företagaren kontakta sin bokförare för råd. På egen hand kan han också söka efter liknande fall på internetsidorna som finns sammanställda i slutet av handboken. Han kan också skaffa sig ett bindande besvär underkastat förhandsbeslut som kostar 175 euro från Skatteverket eller en avgiftsfri handledning som inte kan överklagas.

Enligt de nya fakturadirektiven ska fakturorna med omvänd moms kompletteras med köparens FO-nummer och en hänvisning till att köparen är momsskyldig aningen med hänvisning till MomsL 8 c § eller till artikel 199 i direktivet av Europeiska unionens råd 2006/112/EG (direktiv Art.199, Dir. 2006/112/EG). I fakturan kan det se ut såhär:

**Byggarbete på fastighet  
momsfri enl 8 c § MomsL, köparen momsskyldig**

Bolaget behöver inte byta någon programvara på grund av den nya lagen utan de obligatoriska fakturaanmärkningarna kan kompletteras i det nuvarande faktura-programmet. För att kunna göra korrekta fakturor måste han ta reda på kundernas FO-nummer genom att fråga köparen eller söka på Företags- och datasystemets hemsida

<http://www.ytj.fi/svenska/yrityshaku.aspx?path=1715;1739;1943&kielikoodi=2>.

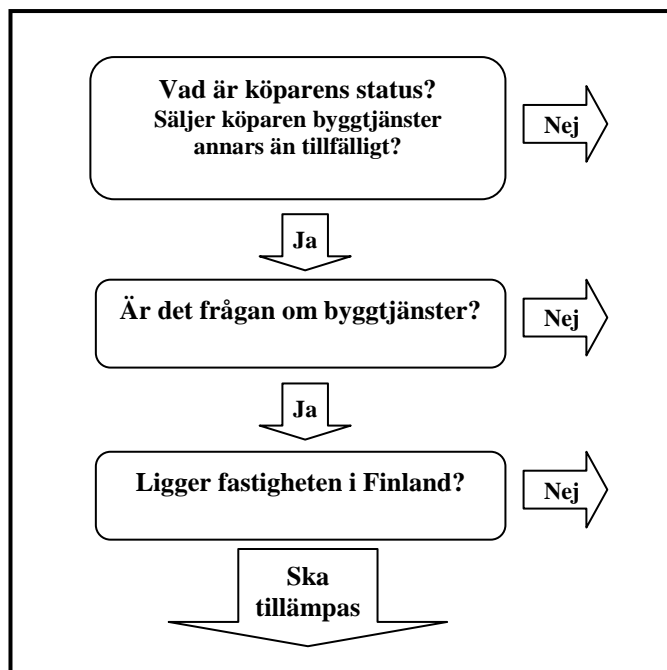
### **12.3 Tillämpningsgrunderna**

Med hjälp av två figurer kan det omvända momssystemets tillämpningsgrunder sammanfattas. Figur 2 gäller säljaren och figur 3 köparen. Bilderna innehåller olika frågor som ska besvaras. När det gäller byggtjänster ska *säljaren* svara "ja" eller "nej" beroende på var fastigheten ligger. För uthyrning av arbetskraft ges ett jakande eller nekande svar beroende på var tjänsten sålts. Vidare bestämmer säljaren vilka tjänster som sålts och vem som är köpare.

*Köparen* ska först avgöra om byggtjänster säljs annars än tillfälligt. Därefter bedöms köpta tjänster som byggtjänster eller inte och slutligen besvaras en fråga som berör platsen för fastigheten. Frågorna är väsentliga när man bestämmer vilket momsförfarande som ska gälla. Om svaret på varje fråga i figurerna är "ja" tillämpas det omvända momssystemet och fakturorna ska vara momsfria.



Figur 2. Säljaren, tillämpningsgrunderna (Ulf Hongell 2011)



Figur 3. Köparen, tillämpningsgrunderna (Ulf Hongell 2011)

## 12.4 Risker

Om köparen godtar en felaktig inköpsfaktura som innehåller moms och drar av momsen för den riskerar han att efterbeskattas. För att undvika detta måste företaget be om en ny inköpsfaktura som inte innehåller moms.

Om säljaren felaktigt fakturerar utan moms ligger risken hos säljaren och följderna är efterbeskattning av momsen som säljaren borde ha fakturerat och köparen är inte skyldig att tillämpa den omvända momsskyldigheten.

För företaget blir det alltså viktigt att kontrollera inköpsfakturorna från underleverantörerna och att fakturera försäljningsfakturorna med rätt moms. Endast då företaget är säkert på att köparen omfattas av omvänd momsskyldighet ska fakturan vara momsfri, annars ska den innehålla 23 % moms.

## 12.5 Bokföringen

När bolaget har granskat att inköpsfakturorna är korrekta kan de betalas som vanligt och föras till bokföringsbyrån tillsammans med försäljningsfakturorna. På bokföringsbyrån ser man till att fakturorna bokförs på rätt sätt och att den omvända momsen anmäls i periodskattedeklarationen. Företaget har rätt att dra av momsen som räknas ut på de momsfria inköpsfakturorna och som normalt även på andra förvärv.

## 13 Positiva och negativa effekter för företaget

En bra effekt som den omvända momsskyldigheten medför är en positiv likviditet i sådana fall som de säljer till privatpersoner och fakturerar med moms och samtidigt köper byggtjänster som inte innehåller någon moms. Företaget betalar alltså ingen moms till underleverantörerna. Det är också positivt om konkurrenssituationen mellan hederliga och ohederliga företag förbättras.

En negativ effekt som uppstår är mera administrativt arbete. Företagaren behöver kontrollera om inköpsfakturorna ska innehålla moms eller inte. Faktureringen av försäljningen kan ta mera tid i anspråk ifall gränsdragnings- och tolkningsproblem

uppstår. Tid går också åt till att reda ut köparens ställning, speciellt om utredningsblanketter gällande köparens status behöver skickas ut.

## 14 Länkar till informationskällor

Vill man läsa mera om den omvända momsskyldigheten och specialfall kan man besöka följande internetsidor:

Frågor och svar om omvänd skattskyldighet inom byggbranschen  
[http://www.skatt.fi/?article=9915&domain=VERO\\_MAIN&path=5,40,89&language=SWE](http://www.skatt.fi/?article=9915&domain=VERO_MAIN&path=5,40,89&language=SWE)

I kommunerna införs omvänd momsskyldighet för byggtjänster 1.4.2011  
<http://www.kunnat.net/sv/sakkunnigtjanster/ekonomi/finansiering-beskattning/beskattning/mervardbeskattning/i-kommunerna-infors-omvand-momsskyldighet-for-byggtjanster-2011/Sidor/default.aspx>

Lista på byggtjänster som omfattas av omvänd momsskyldighet  
<http://www.rakennusteollisuus.fi/RT/K%C3%A4%C3%A4nnetty+ALV/Lista+rakentamispalveluista/>

Omvänd mervärdesskattskyldighet inom byggbranschen fr.o.m. 1.4.2011  
[http://www.vero.fi/?article=9538&domain=VERO\\_MAIN&path=5,40,89&language=SWE](http://www.vero.fi/?article=9538&domain=VERO_MAIN&path=5,40,89&language=SWE)

*Finskspråkiga blanketter som gäller utredningen av köparens ställning finns på Byggnadsindustrins hemsida:*

Anmälan om köparens ställning  
<http://www.rakennusteollisuus.fi/RT/K%C3%A4%C3%A4nnetty+ALV/Ostajan+aseman+ilmoittaminen/>

## Omvänd momsskyldighet

1 (1)

Blankett för anmälan om köparens status<sup>1</sup>

Köpare \_\_\_\_\_ FO-nummer \_\_\_\_\_

Försäljare \_\_\_\_\_ FO-nummer \_\_\_\_\_

Genom att som köpare underteckna denna blankett:

- anmäler vi att vi är en köpare som stadgas i 8 c § i mervärdesskattelagen<sup>2</sup> och att omvänd momsskyldighet skall tillämpas på den till oss riktade försäljningen av byggtjänster hänförliga till fastighet.
- försäkrar vi att uppgifterna om vår status är korrekta. Vi ansvarar för anmälda uppgifter och felaktiga tolkningar som eventuellt kan orsaka skada för ovan avsedda försäljare till dess att beskattningen av försäljning av byggtjänster hänförliga till fastigheten vunnit laga kraft. Vi förbinder oss att genast anmäla om vår status som köpare ändras.
- i fall skatteförvaltningen i ett senare skede anser att omvänd momsskyldighet inte borde ha tillämpats i enlighet med föreskrifterna i denna blankett, förbinder vi oss att omedelbart
  - ge försäljaren en skriftlig förbindelse som stadgas i 178 § i mervärdesskattelagen eller alternativt
  - betala försäljaren den moms som försäljaren hade haft rätt att debitera oss samt de förseningspåföljder säljaren måste betala till skatteförvaltningen

Tid och plats \_\_\_\_\_

Köpare \_\_\_\_\_

Köparens underskrifter  
och namnförtydliganden

\_\_\_\_\_

<sup>1</sup> Byggnadsindustrin RT rf:s blankett 17.3.2011.<sup>2</sup> Enligt 8 c § i mervärdesskattelagen (16.7.2010/686) är köparen skattskyldig för försäljningen av byggtjänster hänförliga till fastigheten samt för uthyrning av arbetskraft för dessa tjänster, om köparen är en näringsidkare som annat än tillfälligt

- säljer till fastigheten hänförliga byggtjänster och/eller hyr ut arbetskraft eller
- på ett markområde som näringsidkaren innehar uppför eller låter uppföra en byggnad eller bestående konstruktion för försäljning eller
- överlåter fastigheten innan den tas i bruk, efter det att byggtjänsten har utförts.

Dessutom tillämpas omvänd momsskyldighet på en köpare som säljer byggtjänster hänförliga till fastigheten eller hyr ut arbetskraft till den ovan avsedda köparen.

1 (1)

**Omvänd mervärdesskattskyldighet**

**Blankett för anmälan om köparens status<sup>1</sup>, då köparen EJ är momsskyldig enligt 8 c § i mervärdesskattelagen.**

Köpare \_\_\_\_\_ FO-nummer \_\_\_\_\_

Försäljare \_\_\_\_\_ FO-nummer \_\_\_\_\_

Genom att som köpare underteckna denna blankett:

- försäkrar vi att vi inte är en köpare som stadgas i **8 c § i mervärdesskattelagen**<sup>2</sup>. Till fakturor för byggtjänster som hänförs till fastigheten tillsätts mervärdesskatt enligt gällande skattesats som vi förbinder oss att betala.
- vi försäkrar att uppgifterna om vår status är korrekta. Vi förbinder oss att genast anmäla om vår status som köpare ändras.

Tid och plats \_\_\_\_\_

Köpare \_\_\_\_\_

Köparens underskrifter  
och namnförtydliganden  
\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

<sup>1</sup> Byggnadsindustrin RT rf:s blankett 28.2.2011.

<sup>2</sup> Enligt 8 c § i mervärdesskattelagen ([16.7.2010/686](#)) är köparen skattskyldig för försäljningen av byggtjänster hänförliga till fastigheten samt för uthyrning av arbetskraft för dessa tjänster, om köparen är en näringsidkare som annat än tillfälligt

- säljer till fastigheten hänförliga byggtjänster och/eller hyr ut arbetskraft eller
- på ett markområde som näringsidkaren innehar uppför eller låter uppföra en byggnad eller bestående konstruktion för försäljning eller
- överlåter fastigheten innan den tas i bruk, efter det att byggtjänsten har utförts.

Dessutom tillämpas omvänd momsskyldighet på en köpare som säljer byggtjänster hänförliga till fastigheten eller hyr ut arbetskraft till den ovan avsedda köparen.