

**Linda Manns**

## **TREPARTSHANDEL INOM EU**

**Den finländska mellanmannens deklARATION**

**Examensarbete  
CENTRIA YRKESHÖGSKOLA  
Utbildningsprogrammet för internationell handel  
September 2014**

## SAMMANDRAG

<b>Enhet</b> Karleby - Jakobstad	<b>Tid</b> September 2014	<b>Författare</b> Linda Manns
<b>Utbildningsprogram</b> Utbildningsprogrammet för internationell handel		
<b>Arbetets namn</b> Trepårtshandel inom EU – Den finländska mellanmannens deklaration.		
<b>Handledare</b> Sara Åhman	<b>Sidantal</b> 51 + 12	
<b>Uppdragsgivarens handledare</b> Tore Back		
<p>Som uppdragsgivare för detta examensarbete har Ab Norlic Oy fungerat. Norlic är ett väletablerat företag som har sitt huvudsäte i Jakobstad och ett tiotal sidokontor belägna runt om i Österbotten. Företagets verksamhet utgörs i huvudsak av ekonomiförvaltnings-tjänster.</p> <p>Norlics önskemål var att erhålla en rapport där ämnet trepartshandel och mellanmannens deklaration undersöks och analyseras ur olika intressenters perspektiv. Ämnet har varit aktuellt eftersom det vid upprepade tillfällen medfört en del komplikationer för företaget och dess kunder.</p> <p>För att uppnå utsatta mål genomfördes en enkätundersökning bland österbottniska företag och bokföringsbyråer. I undersökningen låg fokus på mellanmannens erfarenheter av och uppfattningar om deklarationen i samband med trepartshandel. Utöver denna undersökning genomfördes också en mindre omfattande studie över några EU-länders hantering av motsvarande deklarationer.</p> <p>Resultaten av den genomförda enkätundersökningen visade att de trepartsidkande företagen i Österbotten hade erhållit irrelevanta utredningsuppmaningar från Skatteförvaltningen och att berörda parter i viss mån hade lagt ner betydande resurser på att behandla uppmaningarna. Resultaten pekade samtidigt på att Skatteförvaltningens anvisningar gällande ämnet ifråga ansågs vara tydliga och att man inte hade erfarit några vidare komplikationer till följd av utredningsuppmaningarna. Resultatet från de analyserade EU-länderna visade på liknande erfarenheter som i Finland, men hos ett par länder även på konstruktivare handlingar i form av utvecklade periodskattedeklarationer.</p>		

### Nyckelord

EU, gemenskapsintern handel, mellanman, mervärdesskatt, periodskattedeklaration, sammandragsdeklaration, trepartshandel

ABSTRACT

<b>Centria University of Applied Sciences</b> Kokkola – Pietarsaari Unit	<b>Date</b> September 2014	<b>Author</b> Linda Manns
<b>Degree programme</b> Degree Programme in International Business		
<b>Name of thesis</b> Triangulation in the EU – The declaration of the Finnish intermediate supplier.		
<b>Instructor</b> Sara Åhman	<b>Sidantal</b> 51 + 12	
<b>Supervisor</b> Tore Back		
<p>The instructor of this thesis was Ab Norlic Oy. Norlic is a well-established company with the main office situated in Pietarsaari and with several side offices around Ostrobothnia. The company mainly offers financial administration services.</p> <p>The request of the company was to receive a report where the subject triangulation in the European union and the declaration of the intermediate supplier was examined and analyzed from different stakeholders' point of view. The subject has been an actual problem to the company since it has caused complications several times.</p> <p>To receive the set goals a survey was conducted among local companies and accounting companies in Ostrobothnia. The focus was on the intermediate suppliers' experiences of and opinions about the declaration in triangulation business. Despite the survey, another less comprehensive investigation was done among a few member states of the EU, where their handlings of similar declarations were analyzed.</p> <p>The results of the survey showed that the Ostrobothnian companies involved in triangulation business had received irrelevant investigation requests from the tax authorities and to solve them both financial and human resources were spent. In accordance with these slightly negative results, the respondents were satisfied with the instructions about the triangulation declaration given by the tax authorities and the investigations mentioned above hadn't caused any further problems. The results from the investigations among other EU member states showed that problems similar to them in Finland were experienced occasionally and that a few of the states had solved the problem more constructively by developing their VAT returns.</p>		
<b>Key words</b> EC Sales List, EU, intermediate supplier, intra-Community trade, triangulation, VAT, VAT return		

**SAMMANDRAG  
ABSTRACT  
INNEHÅLL**

<b>1 INLEDNING</b>	<b>1</b>
<b>2 AB NORLIC OY</b>	<b>3</b>
2.1 Historik	3
2.2 Vision, målsättning och strategi	4
2.3 Elektronisk ekonomiförvaltning	5
2.4 Forskningsproblemet	5
<b>3 MERVÄRDESSKATTESYSTEMET</b>	<b>7</b>
3.1 Finlands position i systemet	8
3.2 Skatteförvaltningens position i systemet	10
3.3 Den momsskyldiges position i systemet	12
3.3.1 Mervärdesskatteförfarandet	13
3.3.2 Periodskattedeklarationen	14
<b>4 GEMENSKAPSINTERN HANDEL</b>	<b>16</b>
4.1 Vara eller tjänst	17
4.2 Gemenskapsintern försäljning och gemenskapsinterna förvärv	18
4.3 Sammandragsdeklaration	19
<b>5 TREPARTSHANDEL</b>	<b>21</b>
5.1 Den första säljarens deklaration	23
5.2 Den andra säljarens (mellanmannens) deklaration	23
5.3 Den andra köparens deklaration	24
<b>6 VAL AV UNDERSÖKNINGSMETOD</b>	<b>26</b>
6.1 Kvalitativa och kvantitativa metoder	26
6.2 Validitet, reliabilitet och objektivitet	27
6.3 Urval	29
6.4 Metodiken i arbetet	30
<b>7 RESULTAT</b>	<b>34</b>
7.1 Resultaten från enkätundersökningen	34
7.2 Resultaten från övriga analyserade EU-länder	40
7.2.1 Sverige	40
7.2.2 England	41
7.2.3 Tyskland	41
7.2.4 Estland	42
7.2.5 Danmark	42
<b>8 DISKUSSION</b>	<b>47</b>
<b>KÄLLOR</b>	<b>49</b>
<b>BILAGOR</b>	

## **FIGURER**

FIGUR 1. EU:s budgeterade inkomster 2013	9
FIGUR 2. Mervärdesskatteförfarandet	13
FIGUR 3. Händelseförloppet vid trepartshandel	21
FIGUR 4. Schematisk framställning av strukturen i ett frågeformulär.	28
FIGUR 5. Metodvisualisering	31
FIGUR 6. De tillfrågades företagens procentuella deltagande i trepartshandel	34
FIGUR 7. Antalet anställda hos trepartsiddkande företag	36
FIGUR 8. Företagens uppskattade tidsåtgång per korrigeringsuppmaning	38
FIGUR 9. Uppfattningen om tydligheten i Skatteförvaltningens anvisningar gällande trepartshandel	39

## **TABELLER**

TABELL 1. Anteckningar på periodskattedecklaration, sammandragsdeklaration och faktura	22
--	----

## 1 INLEDNING

Detta arbete har sitt ursprung i uppdragsgivarens, Ab Norlic Oy, upplevda problematik gällande deklarationen av mellanmannens inköp vid trepartshandel inom Europeiska unionen (EU). Trepartshandel innebär, så som begreppet låter förstå, att samma vara säljs två gånger efter varandra, från part A till part B till part C, där mellanmannen är den part i kedjan som både köper och säljer varan men som aldrig fysiskt kommer att hantera den.

När mellanmannens affärshändelser skall redovisas till Skatteförvaltningen görs det i enlighet med EU:s direktiv samt i enlighet med Skatteförvaltningens anvisningar för ämnet ifråga. Följer man de givna instruktionerna borde det inte uppstå problem, men så är tyvärr inte alltid fallet. Problemet uppstår när det för första partens anmälan om sålda varor inte finns något motsvarande inköp anmält av den andra parten, den s.k. mellanmannen, eftersom denne enligt anvisningarna inte skall deklarera något inköp, utan enbart sin försäljning, till den tredje parten. Konsekvenserna av detta är differenserna som uppstår när Skatteförvaltningen samkör berörda företags anmälningar. Dessa differenser reagerar Skatteförvaltningen på genom att skicka ut begäran om utredning, vilka innehåller uppmaning till korrigering samt hot om ofta höga skattepåslag ifall utredning inte erhålls inom utsatt tid. Detta innebär att viktiga resurser i form av personal, tid och pengar för de berörda parterna förbrukas på ett oekonomiskt sätt.

Examensarbetets huvudsakliga syfte och utvecklingsuppgift är att undersöka och belysa den aktuella problematiken genom att ta reda på om ovanstående händelseförlopp upplevs som ett problem även bland andra bokföringsbyråer och trepartsidkande företag, samt hur man i motsvarande fall har reagerat på Skatteförvaltningens utredningsuppmaningar. Detta görs genom en webenkät där jag ställer frågor som exempelvis; "Har Er delaktighet i trepartshandel resulterat i uppmaning att korrigera eller komplettera upptäckta brister i deklarationen?" och "Hur mycket av Er arbetstid har gått åt att åtgärda uppmaningen?".

Som komplement till undersökningen kommer jag att undersöka några av de övriga EU-ländernas uppfattningar om och agerande i dylika situationer samt periodskattedeklarationernas (på vilka affärshändelserna deklarerats) utseende i ett antal länder. Avslutningsvis kommer jag på basen av den huvudsakliga undersökningens resultat att försöka få en inblick i Skatteförvaltningens syn på saken genom att intervjua en representant därifrån.

I den teoretiska delen av arbetet redogör jag för grunderna i momsbeskattningen vid handel inom Finland och EU enligt de rådande huvudreglerna. Däremot kommer jag inte att behandla de undantagssituationer som beskattas enligt andra regler, förutom trepartshandel, eftersom dessa inte är relevanta i detta arbete. Jag kommer inte heller att beakta den beskattning som är aktuell vid import och export. Vidare redogör jag endast i korthet för vilka regler som gäller för den momsskyldiges rätt till momsavdrag, eftersom avdragsrätten i sig inte är en väsentlig del av arbetet. Det område som står i fokus i detta arbete är trepartshandel inom EU. Trepartshandel förekommer endast vid handel med varor och därmed kommer inte försäljning och inköp av tjänster att behandlas.

Den mest frekvent använda litteraturen är Skatteförvaltningens diverse publikationer och anvisningar samt material tillgängligt på EU kommissionens internetsidor. Betydelsefull hjälp, speciellt i samband med förberedelserna och genomförandet av undersökningen, gav Seminarieboken skriven av Björklund & Paulsson. Även uppdragsgivarens kunskap som delgivits mig vid diverse tillfällen under arbetets gång har varit till stor hjälp för att öka förståelsen för det specifika ämnet, men även för den helhet det påverkar och påverkas av.

## 2 AB NORLIC OY

Som uppdragsgivare för detta examensarbete står Ab Norlic Oy. Norlic är ett väleablerat företag vars verksamhet i huvudsak består av tjänster inom ekonomiförvaltning. Företaget har sitt huvudkontor på Skolgatan i Jakobstad, därifrån företaget leds av en engagerad och driftig styrelse.

### 2.1 Historik

Bokföringsbyrån Ab Norlic Oy grundades i Jakobstad 1985 som en reaktion på den reviderade banklagen och dess förbud mot att låta banker utföra bokföringstjänster. Eftersom det fanns en del bokföringsverksamhet etablerad runt om bland nejdens andelsbanker, valde man att bevara verksamheten ute på landsbygden genom att bilda ett nytt bolag och överföra verksamheten dit. Till VD för det nya företaget valdes Roger Back och verksamheten startades från grunden i Jakobstad medan man i Kronoby, Lillby och Esse tog vid där bankerna hade avslutat. (Back 2014.)

Norlics utvecklingstrend har varit positiv redan från början, och under årens lopp har företaget utvecklats både organiskt och genom diverse företagsköp. Den första stora tillväxten skedde 1988 i samband med att Norlic köpte Ab Nykarleby Bokföringsbyrå Oy som då hade kontor i Nykarleby, Jeppo och Munsala. Därefter har företaget fortsatt att växa genom ytterligare företagsköp runt om i Kustösterbotten. År 2013 utgjorde ytterligare en milstolpe för Norlic när dotterbolagen Ab Nykarleby Bokföringsbyrå Oy och Ab Norlic MBB Oy fusionerades med moderbolaget Ab Norlic Oy. Tanken med fusionen var att förenkla och förbättra den administrativa verksamheten genom att komma bort från den något komplicerade koncernstrukturen. För merparten av personalen och kunderna innebar fusionen inga direkta förändringar eftersom företagen redan långt innan hade styrts och verkat på samma villkor. (Back 2014; Ab Norlic Oy 2013.)



Idag har Norlic ca 100 anställda placerade inom företagets tre huvudsakliga verksamhetsområden, dvs på redovisnings-, löneräknings- och IT-avdelningen. Företaget finns stationerat på tio orter runtom i Österbotten med ett varierat antal anställda per kontor. Jakobstad är det kontor som har flest anställda, vilka är ca 50 personer till antalet. (Ab Norlic Oy 2014.)

## **2.2 Vision, målsättning och strategi**

Företagets positiva utveckling har lett till att det idag är en av landets ledande bokföringskedjor med kunder över i stort sett hela landet. I och med detta uppfyller företaget en del av sin vision om att ligga bland de tio främsta av landets bokföringsbyråer med en målsättning om en årlig tillväxt på minst 5 %. En annan del av företagets vision är att vara ett kunskapscentrum med auktoriserade enheter och med minst en EBR-bokförare per kontor (EBR = examen i bokföring och redovisning). För att nå dessa visioner krävs en hängiven personal och även det nämner man som en av visionerna, nämligen att vara en attraktiv arbetsplats för ambitiösa medarbetare. (Back 2014.)

Norlics främsta målsättning är att se varje kunds individuella behov och att vara en strategisk samarbetspartner i olika verksamhetsskeden genom att erbjuda lämpliga lösningar i form av redovisnings-, löneberäknings-, IT- samt övriga företags-tjänster. Genom att tillhandahålla ovannämnda tjänster samt genom konsulterings-, rådgivnings- och analystjänster uppfyller Norlic sin vision om att tillsammans med kunden utveckla och förnya och därmed skapa framgång. (Ab Norlic Oy 2014.)

För att förverkliga ovanstående visioner och målsättningar har Norlic en tydlig strategi där samarbete, kompetens, tydlighet och systematik är centrala begrepp. Man strävar till ett kontinuerligt och gott samarbete mellan berörda parter och betonar personalens kompetens och vikten av att sporra dess utveckling. Vidare poängterar man att organisationen skall vara tydlig och ha klara målsättningar på olika nivåer och att företaget skall stå för en överlägsen systematik där den elektroniska omgivningen klarar av att anpassa sig till olika system i olika riktningar. (Back 2014.)

### 2.3 Elektronisk ekonomiförvaltning

Den administrativa delen av kundernas verksamhet tenderar att med tiden bli allt mer omfattande, till stor del p.g.a. sådana yttre faktorer som företagen inte kan undvika utan är tvungna att anpassa sig till. Exempel på dylika är olika typer av deklARATIONER, ANMÄLNINGAR och RAPPORTERINGAR som skall redovisas till olika myndigheter och instanser med jämna intervaller. Norlics uppgift är självfallet att utföra av kunden begärda delar av ifrågavarande verksamhet, men företaget kan idag även erbjuda alternativa tillvägagångssätt. Antingen kan arbetet utföras på traditionellt sätt genom att behandla företagets händelser utgående från de pappersverifikat som kunden hämtar in, eller så kan kunden välja ett mera aktivt deltagande i processen genom att helt eller delvis övergå till s.k. elektronisk ekonomiförvaltning. (Muukkonen 2013.)

Sedan några år tillbaka erbjuder Norlic elektronisk ekonomiförvaltning i form av ett produktkoncept vid namn NORLIC e-business™. Detta koncept ger kunden möjlighet att minska på pappersmängden i och med att så gott som alla händelser kan mottas, utformas, rekonstrueras samt behandlas i elektroniskt format. Konceptets sammansättning skräddarsys enligt kundens önskemål om valda delar och därefter kommer parterna överens om vilka moment kunden ansvarar för och vilka moment som faller på Norlic. Fördelarna med den elektroniska ekonomiförvaltningen är, utöver den minskade pappersmängden, framförallt den ökade tillgängligheten till allt material, den reducerade mängden fel som ohjälpligen uppstår i samband med mänsklig inmatning av uppgifter samt tidsbesparingen som görs när pappershanteringen minskar. (Ab Norlic Oy 2014; Muukkonen 2013.)

### 2.4 Forskningsproblemet

För Norlics del, liksom för andra företag som erbjuder redovisningstjänster, är Skatteförvaltningen en instans som ständigt finns närvarande i arbetet. Skatteförvaltningen försöker främja samarbetet med företagen genom att informera om gällande lagar via lättillgängliga, utförligt skrivna och kontinuerligt uppdaterade anvisningar. Bokföringsbyråerna blir i sin tur en länk mellan företagen och Skatteför-

valtningen genom att i företagens namn och intresse handla enligt gällande lagar, ofta tolkade genom Skatteförvaltningens anvisningar.

Som nämndes i inledningen är syftet med detta arbete att undersöka och redogöra för den av uppdragsgivaren upplevda problematik som uppstår i samband med mellanmannens deklaration vid trepartshandel. På Skatteförvaltningens hemsida finns noggranna anvisningar om hur man som olika deltagande parter i trepartshandel skall redovisa sina inköp och sin försäljning, men trots att dessa följs händer det ändå att ogrundade differenser uppstår. För Norlics kundens del har denna situation inträffat ett flertal gånger och trots upprepade diskussioner med Skatteförvaltningen har inga konkreta svar givits huruvida detta är något som kommer att behandlas eller åtgärdas för att kunna undvikas framöver. Eftersom Skatteförvaltningen vill uppmuntra till laglydighet borde ju även den vara intresserad av att utveckla och förbättra sitt system, speciellt om det gäller ett problem, som inte borde vara ett problem, men som fortsätter att återkomma trots upprepade påpekanden om bristen.

I det följande kommer jag teoretiskt att behandla de områden som är centrala för studien och om vilka det behövs en viss kunskap för att förstå konsekvenserna av den erfarna problematiken. Dessa områden är uppdelade i tre olika huvudkapitel där jag inledningsvis börjar med en allmän redogörelse för mervärdesskattesystemet. Därefter behandlas den gemenskapsinterna handeln som är en specifik del av mervärdesskattesystemet och en viktig del i arbetet. Slutligen, bortsett från kapitlet om undersökningsmetodik, behandlas trepartshandeln inom EU, vilket är det område som kommer att stå i fokus i undersökningen.

### 3 MERVÄRDESSKATTESYSTEMET

I detta kapitel behandlas först de grundläggande principerna inom beskattnings- och mervärdesskattesystemen i Finland samt EU:s inverkan på utformningen av dessa. Därefter återges de olika parternas position i mervärdesskattesystemet, vilken inverkan systemet har och hur de olika parterna styrs av det samt vilka de respektive parternas åligganden och skyldigheter är.

Tanken med Finlands skattesystem är att det på ett effektivt sätt ska tillgodose landets finansieringsbehov inom den offentliga ekonomin, d.v.s. inom staten, kommunerna, samkommunerna, landskapsförvaltningen på Åland, arbetspensionsverken och socialfonderna, samtidigt som det ska vara anpassat till den allmänna samhällspolitiken. Finansministeriet i Finland är den instans som sätter ramarna för skattesystemet genom att diktera de skattepolitiska målen, medan organisationerna som förverkligar detta system är Skatteförvaltningen, Tullen, Trafiksäkerhetsverket samt pensions- och försäkringsanstalterna. (Finansministeriet 2013.)

Skatterna grupperas ofta enligt direkta och indirekta skatter. Den direkta skatten är avsedd att slutligt belasta den skattskyldige och exempel på dylika skatter är inkomstskatt, kommunalskatt, arvs- och gåvoskatt. Indirekta skatter är däremot sådana som den skattskyldige överför på någon annan, t.ex. på konsumenten. Exempel på en sådan skatt är mervärdesskatten. Sammanfattningsvis är mervärdesskatten en indirekt konsumtionsskatt. (Murtomäki 2008, 7.)

Mervärdesskatten uppbärs vid merparten av den konsumtion av varor och tjänster som förekommer. I mervärdesskattelagen finns dock en del varor och tjänster angivna som skattefria och som därmed säljs momsfrött. Till dessa hör bl.a. hälso- och socialvård, utbildnings- och försäkringstjänster. Den moms skyldige näringsidkaren är inte den som skall belastas av mervärdesskatten och därför uppbärs den av kunderna genom att till det moms fria försäljningspriset lägga till den för varan eller tjänsten aktuella momssatsen. Näringsidkaren redovisar samtidigt sin försäljning och betalar den angivna momsen på försäljningen till Skatteförvaltning-

en. För att undvika skatteakumulering har den moms skyldige näringsidkaren även rätt att dra av moms delen på sina inköp gjorda inom den moms pliktiga verksamheten. Liksom försäljningen redovisas även inköpen och dess moms, och från den utgående momsen drar man av den ingående momsen. Detta innebär att näringsidkaren i slutändan endast betalar skillnaden mellan försäljnings- och inköpsmomsen. Därav härstammar ordet mervärdesskatt – företaget inbringar och betalar skatt endast för det mervärde det har tillfört varan eller tjänsten. (Tomperi 2011, 54.)

### **3.1 Finlands position i systemet**

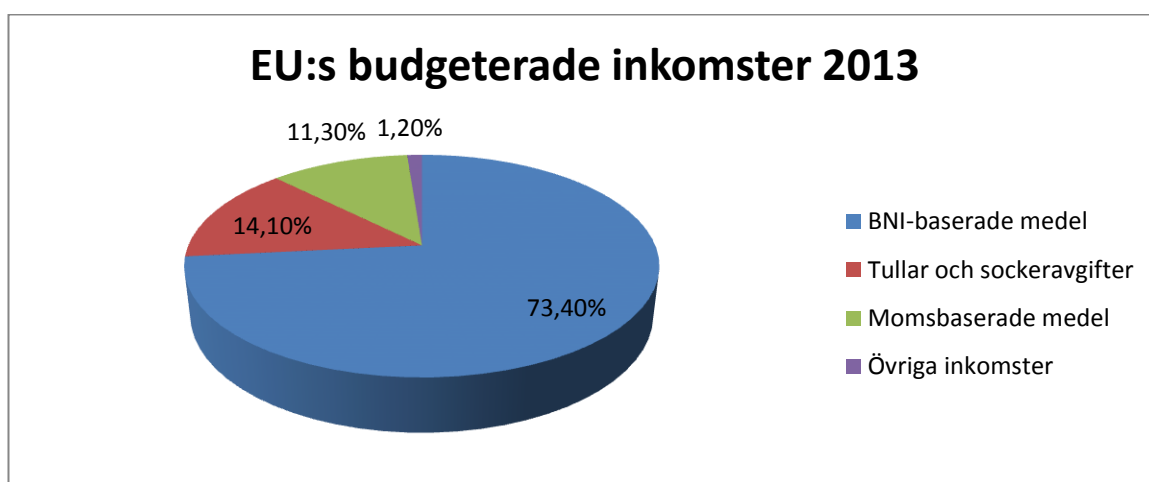
Som medlemsstat i EU är man skyldig att tillämpa EU:s moms lagstiftning och den enskilda medlemsstatens exakta tillämpning av lagstiftningen styrs av ifrågasvarande lands s.k. moms myndighet. I Finland är det som tidigare nämndes (kap. 3, s. 7) finansministeriet som ansvarar för beredningen av skattelagstiftningen samt representerar Finland vid beredningen av skatte- och tullärenden inom EU. (Finansministeriet 2013.)

EU:s medlemsländers lagstiftning om mervärdesskatt grundar sig på EU rådets direktiv om mervärdesskatt. Det gemensamma mervärdesskattesystemet omfattar produktion och distribution av varor och tjänster som konsumeras inom EU. Enligt direktivet är ett av systemets syften att skapa en fri inre marknad där konkurrensen på varor och tjänster mellan EU:s medlemsstater är jämställd, d.v.s. undvikande av att konkurrensen snedvrids, genom att lyda under samma beskattingsvillkor. Direktivet ger däremot medlemsstaterna själva rätten att inom givna gränser besluta om vissa detaljer, t.ex. det egna landets specifika skattesatser. Den allmänna skattesatsen får enligt det rådande direktivet inte vara lägre än 15 % och de reducerade skattesatserna inte lägre än 5 %. I Finland har man för tillfället, i enlighet med direktivets gränser, en allmän moms sats på 24 % och reducerade moms sats på 14 respektive 10 %. (RÅDETS DIREKTIV 2006/112/EG 3, 46-47.)

Ett annat syfte med det gemensamma mervärdesskattesystemet är att skapa ett enhetligt sätt på basen av vilket de enskilda ländernas bidrag till EU:s egna medel

beräknas (RÅDETS DIREKTIV 2006/112/EG 3.). Finansieringen av EU:s verksamhet grundar sig på en flerårig budgettram och preciseras i den årliga EU budgeten vilken inkluderar hela unionens förväntade inkomster och utgifter under ett budgetår. Inkomsterna baserar sig på EU-ländernas medlemsavgifter som i huvudsak utgörs av tre s.k. egna medel. Dessa egna medel är avgifter beräknade på medlemsstaternas bruttonationalinkomst (BNI), importtullar och -avgifter samt inlutna mervärdesskatter. (Erkkilä & Tiilikainen 2012, 36.)

Tallberg har i boken *EU:s politiska system* (2010, 69-71.) redogjort för uppkomsten och beräkningen av de egna medlen och i figuren nedan kan man se den procentuella fördelningen mellan de för år 2013 budgeterade inkomstkällorna. Den överlägset största är BNI-avgifterna från EU:s medlemsländer, d.v.s. de enskilda ländernas sammanlagda värde av producerade varor och tjänster under ett år justerat enligt deras faktorinkomster till och från utlandet (Nationalencyklopedien 2013.). Näst efter BNI-avgifterna får EU sin inkomst från handelstullar, acciser och avgifter för import från länder utanför EU. I Finland är det tullen som uppbär dessa skatter och tullavgifter som i huvudsak baserar sig på varornas egenskaper i form av varukod, ursprung och värde. Tullen i sin tur redovisar inkomsterna till staten och därifrån delges de EU (Tullen 2013a.).



FIGUR 1. EU:s budgeterade inkomster 2013. (omarbetad Europeiska kommissionen 2013, 8.)

Som tredje eget medel, och det som är mest intressant i detta arbete, finansieras EU:s budget av de avgifter som beräknas på varje EU-lands momsbas. Momsbasen grundar sig på de enskilda medlemsländernas momsberäkningsunderlag och det maximala beloppet utgör totalt 0,5 % av det harmoniserade taket för BNI-avgiften (Europeiska Unionen 2013.). Utöver de tre egna medlen utgörs en liten del av budgeten av övriga inkomster. Dessa övriga inkomster är bl.a. bankräntor, dröjsmålsräntor, böter och överskott från föregående budgetår. (Europeiska kommissionen 2013, 8.)

Ländernas bidrag till EU varierar således från år till år och kort sagt leder en högre BNP och en ökad mervärdesskatt till ett höjt bidrag. Eftersom Finland bidrar till EU-budgeten med medel som delvis baserar sig på den moms som företagen redovisar, är det med andra ord mycket viktigt även på detta plan att skatten redovisas rätt. (Rounala 2010, 77.)

### **3.2 Skatteförvaltningens position i systemet**

Har man tidigare inte kommit i kontakt med redovisning av företagets skatter, och då framför allt momsredovisningen, kan man undra hur det hela går till rent praktiskt. Som grund för momsdeklarationen är näringsidkaren skyldig att bokföra sina affärstransaktioner på ett sådant sätt att man på basen av dessa kan räkna ut och vid behov även bevisa verksamhetens ingående och utgående moms. I praktiken uppbär, alternativt återbetalar, Skatteförvaltningen momsen i enlighet med den skattskyldiges på eget initiativ redovisade skattebelopp. Med andra ord är det upp till den skattskyldige att agera i enlighet med rådande regelverk, medan Skatteförvaltningen är den som ger råd och anvisningar, uppbär skatterna samt övervakar de skattskyldiga och deras verksamhet. (Murtomäki 2008, 39, 88.)

Skatteförvaltningen skriver i sin strategi för åren 2013-2018 att deras mål är att vara en organisation som uppskattas i Finland och internationellt samt att vara en av de bästa skatteförvaltningarna i världen. För att uppnå dessa mål poängterar man bl.a. hanteringen av skatterisker, skatteövervakning och föregripande handledning för att minska riskerna att kunderna agerar felaktigt. För att främja kunder-

nas rätta agerande söker Skatteförvaltningen innovativa sätt att belöna dem för detta. I praktiken innebär det att man inriktar skatteövervakningen på riskobjekt där ohederlig konkurrens genom undvikande av skatter kan vara mer påtaglig. En annan strategisk aspekt som poängteras är den automatiserade dataöverföringen mellan företagen, Skatteförvaltningen och övriga myndigheter samt de positiva effekterna av den. Denna dataöverföring står under ständig utveckling dels för att främja kundernas möjligheter att agera elektroniskt genom förbättrade e-tjänster och dels för att säkerställa skatteinflödet genom tillgång till allt mer heltäckande information både nationellt och internationellt. (Skatteförvaltningen 2013d.)

Som tidigare nämndes (kap. 3, s. 7) är även tullen underkastad och resultatstyrd av finansministeriet samtidigt som den är en del av EU:s tullsystem. Finska tullen beskriver sig själv som en lagövervakande serviceorganisation vars främsta vilja är att främja en smidig och lagenlig utrikeshandel genom samarbete med kunderna och genom användning av elektronisk dataöverföring vid hantering av logistiska leveranskedjor. Vidare betonar organisationen sin uppgift att effektivt och korrekt med hjälp av elektroniska system uppbära tullar, skatter (däribland mervärdesskatt vid import) och avgifter i samband med utrikeshandel. Dessa system används vid samverkan med näringslivet och med finska och utländska myndigheter. (Tullen 2013b.)

Både Skatteförvaltningen och tullen poängterar i sina strategier fördelarna med de elektroniska systemens centrala roll i deras verksamhet och betydelsen av utvecklingen av dessa. Detta går hand i hand med de handlingsplaner man har gjort upp på EU-nivå där man beskriver hur man skall gå tillväga för att bekämpa mervärdesskattebedrägerier inom EU. I dessa planer betonas framför allt vikten av ytterligare harmoniserade regler och effektiverat elektroniskt informationsutbyte mellan EU-länderna. Detta är en intressant aspekt i detta arbete eftersom det är i samband med samkörningen av information mellan dessa system som tvetydiga differenser ibland kan uppstå. (Europeiska Unionen 2014a; 2014b.)



### 3.3 Den momsskyldiges position i systemet

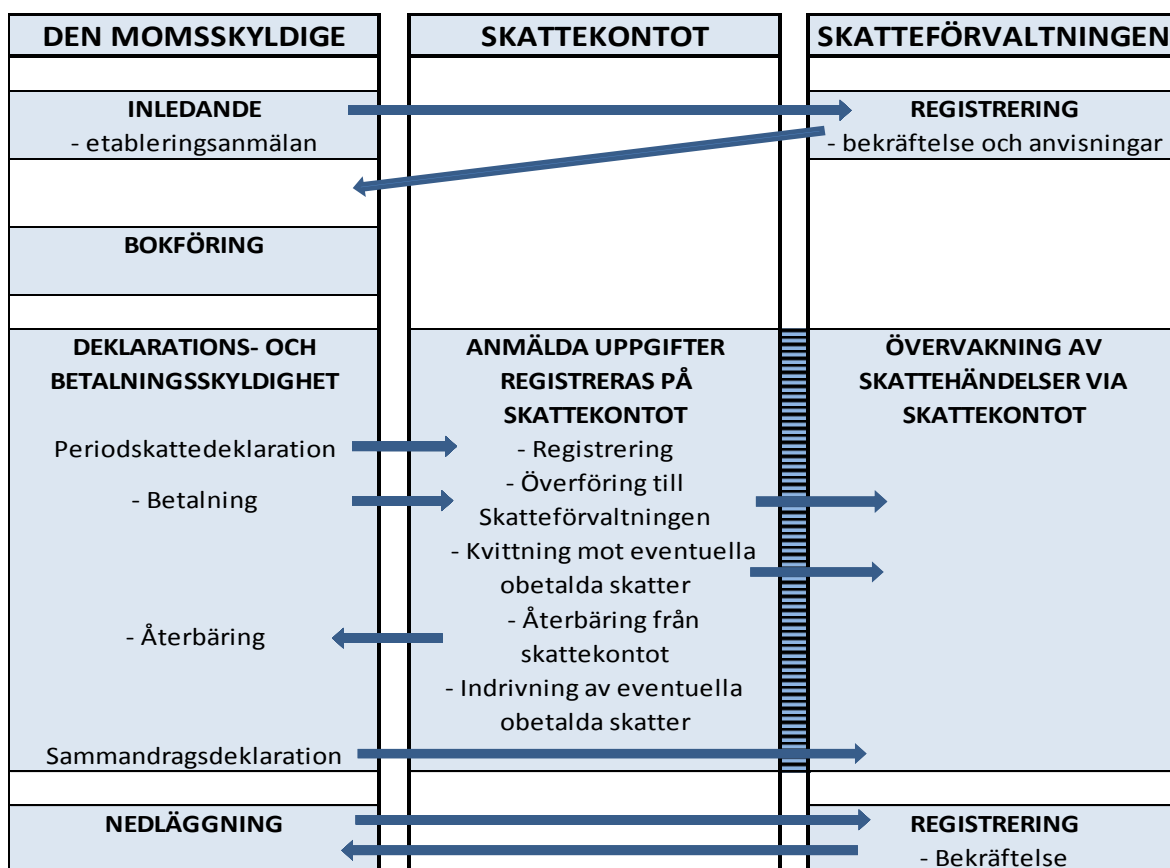
Mervärdesskattskyldighet medför, så som begreppet låter en förstå, vissa skyldigheter. De huvudsakliga skyldigheterna företagaren står inför är att självantmäla sig som momsskyldig till Skatteförvaltningen och Patent- och registerstyrelsen, räkna ut, anmäla och betala momsbeloppet på eget initiativ samt anmäla om företagets grunduppgifter ändras eller om verksamheten upphör. (Handbok för momsskyldiga 2011, 1.)

Vem är då mervärdesskattskyldig? Mervärdesskattskyldig anses man enligt mervärdesskattelagen 1 § vara vid försäljning av varor eller tjänster i form av rörelse, vid import av varor från länder utanför EU, vid gemenskapsinterna varuförvärv samt vid överföring av varor enligt upplagringsförfarande i Finland. Momspliktig är med andra ord den vars verksamhet är rörelsemässig. (Mervärdesskattelagen 30.12.1993/1501.) Själva begreppet rörelse definieras inte i mervärdesskattelagen, men enligt regeringens proposition till riksdagen avser man med rörelse sådan verksamhet som bedrivs kontinuerligt, utåtriktat, självständigt och i vinstsyfte samtidigt som den kan förknippas med sedvanlig företagarrisk. Näringsidkarens företagsform inverkar inte på momsskyldigheten, utan alla företagsformer betraktas likvärdigt. (Riksdagen, RP 88/1993.)

Det finns dock en del undantag från den allmänna momsskyldigheten. T.ex. är man inte momsskyldig om kalenderårets omsättning underskrider 8 500 €, såvida inte företagaren i ett tidigare skede anmält sig som momsskyldig. Är företagaren sedan tidigare momsskyldig har denne rätt att söka om skattelättnad om omsättningen ej överskrider 8 500 €, alternativt partiell skattelättnad om omsättningen underskrider 22 500 €. Andra undantagna från den allmänna momsskyldigheten är bl.a. allmännyttiga samfund, religionssamfund och offentliga samfund. Dessutom kan, enligt vissa förutsättningar, även blinda och gravt handikappade företagare samt utlänningar som saknar fast driftställe i Finland undantas från den allmänna momsskyldigheten. (Kallio m.fl. 2008, 41-77.)

### 3.3.1 Mervärdesskatteförfarandet

Själva mervärdesskatteförfarandet visualiseras i figur 2. Företagaren inleder förfarandet genom att lämna in en etableringsanmälan som därefter registreras av Skatteförvaltningen. Skatteförvaltningen informerar företagaren om dennes skyldigheter gällande momsanmälningsuppgifter och datum för inlämning. När momsen har räknats, anmälts och betalats, alternativt återburits, syns dessa uppgifter på företagarens personliga skattekonto. Skattekontot kan för enkelhetens skull ses som ett vanligt bankkonto men är avsett endast för skattetransaktioner. (Skatteförvaltningen 2013e.)



FIGUR 2. Mervärdesskatteförfarandet. (omarbetad Handbok för mervärdesskattskyldiga 2002, 4.)

Ifall skyldigheten att betala momsen försummas agerar Skatteförvaltningen genom att påföra dröjsmålskostnader och skattetillägg och efter en viss tid överföra det obetalda beloppet till indrivning. I situationer där Skatteförvaltningen inte erhåller

någon redovisning debiterar man skatt enligt uppskattning. När verksamheten upphör skall företagaren självant lämna in en nedläggningsanmälan på basen av vilken man avregistreras som moms skyldig. Alla händelser som berör momsen redovisas på skattekontot, d.v.s anmälningar, betalningar, återbärningar, samfunds-räntor, förseningar, korrigeringar, dröjsmålskostnader, skattetillägg och överföringar till indrivningsinstanser samt kvittering av inestående moms mot andra eventuella obetalda skatter. (Skatteförvaltningen 2013e.)

### 3.3.2 Periodskattedeklarationen

Företagaren anmäler på eget initiativ verksamhetens moms till Skatteförvaltningen genom att månatligen, kvartalsvis eller årligen fylla i en s.k. periodskattedeklaration (bilaga 1). De momsrelaterade uppgifterna som skall redovisas i periodskattedeklarationen är de totala momsbeloppen på inhemsk försäljning specificerade enligt skattesatserna 24, 14 och 10 %, momsbeloppen på varu- och tjänsteinköp från andra EU-länder, moms på inköp av byggtjänster, moms som skall dras av samt det slutliga beloppet moms som skall betalas eller återbäras. Utöver dessa uppgifter skall företagaren även anmäla omsättning enligt 0-skattesats, omsättning för sålda varor och tjänster till andra EU-länder, totala beloppet för varu- och tjänsteinköp från andra EU-länder samt beloppen av sålda och köpta byggtjänster. Ifall företagaren inte idkat någon momsverksamhet under den aktuella perioden är denne ändå skyldig att lämna in en periodskattedeklaration, men anger då endast att ingen momsverksamhet har förekommit under ifrågavarande period. Vid de tillfällen företagaren är berättigad till momslättnad vid den nedre gränsen (max 8 500 €/22 500 €) redovisas även detta i slutet av året på periodskattedeklarationen. (Skatteförvaltningen 2014.)

Den elektroniskt redovisade periodskattedeklarationen skall vara framme hos Skatteförvaltningen senast den 12:e i den andra månaden efter den utgående redovisningsmånaden, t.ex. skall januaris momsverksamhet redovisas och betalas senast den 12 mars. Väljer man att fylla i periodskattedeklarationen till pappers har man några dagar färre på sig, nämligen skall den då vara framme senast den 7:e i den andra månaden efter redovisningsmånaden. Dessa datum gäller för före-

tagare som är månads- och kvartalsredovisningsskyldiga. De som står under kalenderårsförfarande lämnar in periodskattedeclarationen och betalar momsen senast den 28:e februari. (Handbok för momsskyldiga 2011, 40.)

#### 4 GEMENSKAPSINTERN HANDEL

När ett företags affärsverksamhet sträcker sig utanför landets gränser talar vi allmänt om utrikeshandel, men beroende på om handeln idkas med länder inom eller utanför EU delar vi in den enligt gemenskapsintern handel samt import och export. Gemenskapsintern handel innefattar den försäljning (gemenskapsintern försäljning) och de inköp (gemenskapsintern varu- och tjänsteförvärv) som sker mellan momsskyldiga parter inom EU, medan export och import innefattar all den handel som sker med länder utanför EU:s gränser. (Murtoäki 2008, 109.)

Enligt huvudregeln i Finlands mervärdesskattelag betalar den momsskyldige skatt på inhemsk försäljning, på gemenskapsintern förvärv och på import av varor eller tjänster som sker i Finland. När det gäller momsbeskattningen vid utrikeshandel är företaget alltså skyldigt att utreda huruvida inköpet eller försäljningen skall beskattas i Finland enligt Finlands mervärdesskattelag eller i någon annan stat. Dessutom är det företags skyldighet att undersöka huruvida försäljningen orsakar momsskyldighet i utlandet, i vissa situationer kan företaget nämligen bli skyldigt att momsregistrera sig i ett annat land än i sitt hemland. (Skatteförvaltningen 2013c.)

Den huvudsakliga utgångspunkten för varje stat är att den enbart kan beskatta de affärstransaktioner som sker inom det egna området och för finländska företag innebär detta skyldighet att utreda verksamhetens momsbehandling utgående från Finlands mervärdesskattelag. Dessutom är försäljningslandet i en avgörande position och därför finner man i mervärdesskattelagen bestämmelser om försäljningsland utgående från vilka man undersöker om försäljningen eller inköpet har skett i Finland. Kan man konstatera att försäljningslandet är Finland tillämpas Finlands mervärdesskattelag på försäljningen och moms betalas i Finland. Men för att kunna avgöra om det faktiskt är försäljningslandet som skall avgöra var försäljningen skall beskattas, så krävs det att man först utreder om affärshändelsen berör en vara eller en tjänst eller t.o.m. både och. (Skatteförvaltningen 2013c.)

#### 4.1 Vara eller tjänst

För att kunna utreda vilket lands momsbestämmelser som skall tillämpas är det alltså för företaget nödvändigt att kunna avgöra vad som är en vara och vad som är en tjänst. Detta eftersom huvudregeln säger att landet där en tjänst beskattas avgörs enligt bestämmelserna om tjänsternas försäljningsland, medan varuhandeln (med undantag av vissa specialbestämmelser) i regel baserar sig på principen om destinationsland. (Mervärdesbeskattning i EU-varuhandeln 2010, 2-3.)

Orsaken till att varor och tjänster beskattas på basen av olika regler är att det inte alltid är helt enkelt att avgöra till och i vilket land en tjänst säljs och konsumeras. En vara kan enkelt påvisas ha sålts och transporterats till ett specifikt land och därför beskattas varan enligt dess destinationsland, alltså i det land dit den transporterats och därmed antas komma att konsumeras. Tjänstens konsumtionsland är däremot inte lika enkelt att påvisa och därför har dess beskattning kommit att basera sig på regler om försäljningsland. Detta innebär att tjänstens beskattningsland avgörs utgående från försäljningslandets regler om hur och var den aktuella typen av tjänst skall beskattas. (Äärilä, Kallio & Aminoff-Lindblad 1998, 17.)

Varor kan enligt mervärdesskattelagen vara både fasta och lösa föremål, el, gas, värme och kylningsenergi samt andra därmed jämförbara engerinyttigheter. Tjänster är allt utöver detta som säljs i form av rörelse, t.ex. betjäning, uthyrning, byggnadsarbete, patent och grustäktsrätter. (Mervärdesbeskattning i EU-varuhandeln 2010, 2-3.)

Tjänstehandeln beskattning varierar och präglas av olika specialbestämmelser beroende på vilken typ av tjänst det är frågan om, vilket gör reglerna ännu mera komplicerade. Eftersom trepartshandeln endast berör varuhandel kommer jag därför inte i någon vidare utsträckning att redogöra för tjänstehandeln beskattning.

## 4.2 Gemenskapsintern försäljning och gemenskapsinterna förvärv

Gemenskapsintern försäljning innebär försäljning av lösa varor mellan olika EU-länder. Dylig försäljning redovisas enligt omvänd skattskyldighet och för att försäljning skall kunna klassas och därmed behandlas som en gemenskapsintern försäljning finns det ett par krav som måste uppfyllas. För det första måste både säljaren och köparen vara momsregistrerade i sina respektive länder och för det andra skall varan bevisligen transporteras till en annan medlemsstat än den där försäljaren finns. (Murtomäki 2008, 109.)

Den momsregistrerade näringsidkaren är innehavare av ett momsnummer vilket i internationella sammanhang benämns VAT-number; value added tax. Momsnumret används inom EU-området för att kunna fastställa handelspartnerns moms-skyldighet. Formatet på numret varierar mellan medlemsstaterna men börjar alltid med respektive stats landskod. I Finland baserar sig momsnumret på företagets sju-siffriga FO-nummer som kombineras med landskoden FI, t.ex. FO-nummer 1234567-8 blir momsnummer FI12345678. Försäljaren är alltså skyldig att försäkra sig om att köparen har ett giltigt momsnummer och skall anteckna både sitt eget och köparens momsnummer på fakturan samt anteckningen ” VAT 0%, Intra-Community supply”. Varans transport till ett annat EU-land bevisas med ett skriftligt dokument, t.ex. en fraktsedel eller motsvarande transportdokument. Uppfylls dessa krav tillämpas den omvända skattskyldigheten, vilket innebär att försäljningen är momsfri för det säljande företaget och istället är det köparen som är skyldig att redovisa momsen i mottagarlandet. (Tomperi & Keskinen 2013, 31; Yritys- ja yhtiötietojärjestelmä 2013.)

Det finns situationer där det sker överlåtelse av varor mellan momsskyldiga parter stationerade i olika EU-länder, men som trots detta inte skall behandlas och redovisas som gemenskapsintern försäljning respektive inköp. Detta förfarande är aktuellt bl.a. när det handlar om vederlagsfria överlåtelser av varuprov och reklamgåvor eller när omsättningstillgångar av olika orsaker tillfälligt flyttas mellan olika EU-länder. (Murtomäki 2008, 111-116.)

Ett gemenskapsinternt varuförvärv är i princip spegelbilden av den gemenskapsinterna försäljningen. Med andra ord anses ett gemenskapsinternt varuförvärv äga rum när äganderätten till ett föremål mot vederlag överförs på köparen i samband med att föremålet transporteras från ett EU-land till ett annat antingen av köparen själv, säljaren eller någon annan för deras räkning utsedd transportör. Köparen har ifall förvärvet gjorts inom ett för verksamheten avdragsgillt område rätt att även dra av moms när denne redovisar inköpet på periodskattedecklarationen. (Mervärdesbeskattning i EU-varuhandeln 2010, 8-9.)

### **4.3 Sammandragsdeklaration**

För övervakning av varu- och tjänstehandeln inom EU skall alla momsregistrerade företag som har sålt varor eller tjänster från ett EU-land till ett annat EU-land lämna in en sammandragsdeklaration (bilaga 2) till Skatteförvaltningen över ifrågavarande försäljning. Sammandragsdeklarationen lämnas in enbart av försäljaren och inte av köparen. Således är det endast gemenskapsintern försäljning som redovisas genom denna blankett. (Handbok för momsskyldiga 2011, 42.)

Sammandragsdeklarationen lämnas in senast den 20:e i månaden efter att försäljningen ägt rum. Om företagaren trots utförd EU-försäljning inte lämnar in någon deklaration över detta, alternativt lämnar in deklarationen för sent eller med felaktiga uppgifter, kan Skatteförvaltningen påföra en försummelseavgift för bristerna. Denna försummelseavgift kan variera mellan minst 80 € och högst 1 700 € per försummelse. De månader som ingen gemenskapsintern försäljning gjorts behöver företagaren inte lämna in någon dylik deklaration och inte heller vid försäljning av sådana tjänster som i mottagarlandet anses som skattefria tjänster. (Skatteförvaltningen 2013b.)

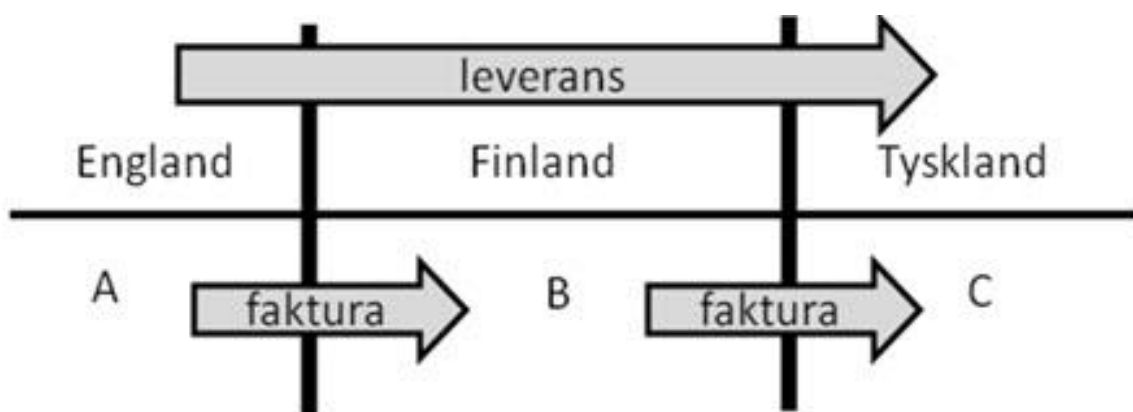
Uppgifterna som ska fyllas i på sammandragsdeklarationen är försäljarens identifieringsuppgifter, d.v.s. dennes FO-nummer, samt varje enskild köparens momsnummer och landskod. Utöver säljarens och kundernas identifieringsuppgifter skall även summan av sålda varor per kund och summan av sålda tjänster per kund specificeras på skilda rader. Likaså skall trepartshandel anges skilt för varje



kund. Som specifikation för vilken typ av försäljning som gjorts används tomt fält alternativt sifferkoder, där tomt fält = varuförsäljning, kod 3 = trepartshandel och kod 4 = tjänsteförsäljning. (Handbok för momsskyldiga 2011, 42.)

## 5 TREPARTSHANDEL

Trepartshandel förekommer i handelssituationer där samma vara säljs två gånger efter varandra och där alla parter (säljare, köpare och leverantör) delaktiga i handeln är momsregistrerade och stationerade i tre olika EU-länder. I figur 3 ser vi händelseförloppet som möjliggör trepartshandel. Fenomenet uppstår när företaget C köper en vara av företaget B som i sin tur köper varan från företaget A vilket transporterar varan direkt till företaget C men fakturerar företaget B.



FIGUR 3. Händelseförloppet vid trepartshandel. (omarbetad Mervärdesbeskattning i EU-varuhandeln 2010, 12.)

Begreppet trepartshandel och förfarandet i dylika situationer har i huvudsak utformats för att minska behovet för företag att momsregistrera sig i andra EU-länder. Utan de specialbestämmelser som beskrivs i följande stycke skulle mellanmannen (B) vara momsskyldig för ett gemenskapsinternt förvärv i ifrågavarande land men även för vidareförsäljning av varan i transportens destinationsland. Tack vare detta förenklade förfarande behöver mellanmannen, som saknar både hemort och fast driftsställe i transportens destinationsland, varken momsregistrera sig eller utse något skatteombud i ifrågavarande stat. (Mervärdesbeskattning i EU-varuhandeln 2010, 12-13.)

Specialbestämmelsen förverkligas genom att den andra köparen (C) erlägger moms för mellanmannens (B) försäljning. Mellanmannens (B) förvärv är momsfritt förutsatt att det på fakturan över försäljningen till C finns antecknat att det är frågan om treparts försäljning samt både sitt eget (B) och köparens (C) momsnummer. (Skatteförvaltningen 2013a.)

Skatteförvaltningen har gett tydliga anvisningar för hur man i Finland skall deklarerat försäljning, inköp och momsbelopp beroende på vilken aktör man är i kedjan för trepartshandel. I tabellen nedan samt i följande stycken sammanfattas vilka uppgifter som skall deklarerats på periodskattedecklarationen och på sammandragsdeklarationen enligt företagets aktuella roll.

TABELL 1. Anteckningar på periodskattedecklarationen, sammandragsdeklarationen och faktura. (omarbetad Skatteförvaltningen 2013a.)

<b>A</b>	<b>B</b>	<b>C</b>
<b>Periodskattedecklarationen</b>	<b>Periodskattedecklarationen</b>	<b>Periodskattedecklarationen</b>
Varuförsäljning till andra EU-länder (fält 311): försäljningspriset till B	Inga anteckningar	Varuinköp från andra EU-länder (fält 313): inköpspriset från B
		Moms på varuinköp från andra EU-länder (fält 305)
		Moms som ska dras av för redovisningsperioden (fält 307)
<b>Sammandragsdeklarationen</b>	<b>Sammandragsdeklarationen</b>	<b>Sammandragsdeklarationen</b>
Försäljningspriset till B, B:s momsnummer, landskod och varukod (2/tomt)	Försäljningspriset till C, C:s momsnummer, landskod och trepartskod (3)	Inga anteckningar
<b>Faktura</b>	<b>Faktura</b>	<b>Faktura</b>
A:s och B:s momsnummer på fakturan	B:s och C:s momsnummer på fakturan	
	Anteckning om treparts försäljning	

## 5.1 Den första säljarens deklARATION

Agerar man som första säljare (A) skall man, som tabell 1 klargör, deklarerera sin försäljning till B som normal varuförsäljning till andra EU-länder på periodskattedeclarationen. Även på sammandragsdeklARATIONen redovisas försäljningen som gemenskapsintern varuförsäljning med tomt kodfält. (Mervärdesbeskattning i EU-varuhandeln 2010, 13.)

På fakturan som A utfärdar till B bör utöver de normala fakturaanteckningarna finnas noterat både A's och B's mervärdesskattenummer samt att det är frågan om EU-försäljning (eng. VAT 0 %, Intra-Community supply). Däremot framkommer det ingen information om att denna försäljning ingår i en trepartshandel vid den första försäljarens deklARATION. (Finlandssvenska Redovisningsexperter 2010.)

Det som inte framkommer i tabell 1 är företagens statistikanmälningar till Intrastat. Enligt tullens anvisningar för statistikdeklARATIONerna i samband med trepartshandel, redovisas inköpen och försäljningen endast när varan fysiskt antingen förs in i eller ut ur Finland. När Finland agerar första försäljare (A), redovisar denne på Intrastat-deklARATION sin försäljning enligt bestämmelselandet, d.v.s. den stat som C är belägen i. (Tulli 2014, 8.)

## 5.2 Den andra säljarens (mellanmannens) deklARATION

Som svar på den första säljarens (A) försäljning till B skulle B om det *inte* var frågan om en trepartshandel deklarerera sitt inköp från A som varuinköp från andra EU-länder på periodskattedeclarationen. När det nu däremot gäller trepartshandel och B agerar mellanman skall denne inte överhuvudtaget deklarerera sitt inköp på periodskattedeclarationen. (Mervärdesbeskattning i EU-varuhandeln 2010, 13.)

Mellanmannens (B) försäljning till den andra köparen (C) skall inte heller redovisas på periodskattedeclarationen av mellanmannen, men däremot skall försäljningen redovisas som gemenskapsintern varuförsäljning med kod 3 (trepartshandel) på sammandragsdeklARATIONen. På B's faktura till C skall utöver normala fakturaan-

teckningar finnas noterat B's och C's mervärdesskattenummer samt att det är frågan om trepartshandel (eng. triangulation). Angående statistikföringen skall Finland som mellanman (B), vilket innebär att varan aldrig fysiskt förs in i eller ut ur Finland, inte avge någon Intrastat-deklaration för handeln. (Finlandssvenska Redovisningsexperter 2010; Tulli 2014, 8.)

### **5.3 Den andra köparens deklaration**

Den andra köparen (C) är alltså den part som vid trepartshandel blir skyldig att betala moms för försäljningen (Momslagen 30.12.1993/1501, § 2.), men som tillika har rätt att avdra samma belopp ifall förvärvet i övrigt berättigar till momsavdrag. Därmed skall förvärvet på periodskattedeclarationen redovisas som varuinköp från andra EU-länder och momsbeloppet noteras som skatt på inköp av varor från andra EU-länder samt som skatt som skall avdras. (Mervärdesbeskattning i EU-varuhandeln 2010, 13.)

Eftersom den andra köparen i en trepartshandelssituation endast agerar som köpare (vid eventuell vidareförsäljning av denna part handlar det inte längre om trepartshandel och då är det andra regler som skall följas) skall denna inte lämna in någon sammandragsdeklaration. Någon faktura skall denna part följaktligen ej heller utfärda och behöver således inte fundera desto mera över fakturaanteckningarna, annat än att kontrollera att den erhållna fakturan är korrekt. Statistikdeklarationen för Finland som andra köpare (C) följer samma principer som A's deklaration fast tvärtom, nämligen redovisas införseln från A till Intrastat. (Skatteförvaltningen 2013a; Tulli 2014, 8.)

Det föreskrivna tillvägagångssättet av mellanmannens handel lämnar inte mycket rum för egna tolkningar, utan anvisningarna är tydliga. Ändå uppstår det enligt erfarenhet problem när det finländska företaget agerar mellanman i trepartshandelsituationer. Redovisningen av uppgifterna till Skatteförvaltningen är enkel och medför i sig inga bekymmer för företagaren eller det av företaget utsedda ombud som redovisar dennes uppgifter. Däremot uppstår det differenser när Skatteförvaltningen samkör uppgifterna som redovisats av den första försäljaren och av

mellanmannen. Den första försäljaren (A) redovisar via sammandragsdeklarationen sin försäljning till B, men B redovisar inget varuinköp på sin deklaration (i enlighet med anvisningarna) vilket gör att en differens uppstår. Detta är med andra ord den problematik som kommer att stå i fokus i undersökningen.

## 6 VAL AV UNDERSÖKNINGSMETOD

Syftet med detta arbete är att undersöka uppfattningar om och tillvägagångssätt vid deklaration av mellanmannens inköp och försäljning i samband med treparts-handel. Orsaken till varför ämnet valts att belysas och undersökas ur just detta perspektiv är som tidigare nämnts uppdragsgivarens erfarenheter om förekomna differenser som antas uppstå i de elektroniska informationsflödens kontrollsystem. I den teoretiska delen av arbetet har för ämnet aktuella områden behandlats, begrundats varför det är så viktigt att informationen deklarerats och behandlas rätt samt noterats konsekvenserna av upplevda brister i systemet. I detta kapitel redogör jag för alternativa undersökningsmetoder, reflekterar över viktiga och centrala begrepp i samband med forskning och därefter motiverar jag mina egna val av undersökningsmetod och tillvägagångssätt.

### 6.1 Kvalitativa och kvantitativa metoder

När man skall utföra en undersökning kan man välja bland många olika metoder och tillvägagångssätt för att samla in data och information. För att kunna avgöra vilken metod som bäst lämpar sig för en specifik studie bör man noggrannt analysera vad det egentligen är man vill ta reda på. Frågor man bör begrunda är t.ex. vilken typ av information som söks, handlar det om kvantitativa eller kvalitativa uppgifter, skall undersökningen genomföras på ett stort eller litet antal respondenter, skall informationen sökas i sekundärkällor, exempelvis via dokumentanalys, är undersökarens närvaro eller frånvaro av betydelse o.s.v. Därefter bör man fundera över vilka för- och nackdelar respektive metod för med sig med tanke på den aktuella undersökningen. På basen av dessa konklusioner bestämmer man sig slutligen för en specifik metod, alternativt en kombination av flera metoder om det anses befogat eller nödvändigt, och genomför undersökningen i enlighet med detta. (Björklund & Paulsson 2012, 59-61.)

För att få en klarare uppfattning om de olika metoderna kan man börja med att dela in dem enligt kvalitativa och kvantitativa metoder. Exempel på typiska kvalitativa

tiva metoder (dock är de inte enbart konsekvent kvalitativa utan kan även användas för insamling av kvantitativ data) är intervjuer, observationer och källanalyser. Det som är gemensamt för alla metoder inom den kvalitativa forskningen är undersökarens direkta närhet till undersökningsenheterna. I den nära kontakten försöker undersökaren skapa en djupare förståelse och mer fullständig tolkning av det studerade fenomenet. Att utföra en undersökning genom en kvalitativ metod är inte alla gånger helt enkelt och riskfritt med tanke på tillförlitligheten i det erhållna resultatet, eftersom forskarens egna närvaro beroende på dennes erfarenhet, kunskap och kompetens kan komma att inverka på resultatet. För att öka tillförlitligheten i informationen och tilltron till resultatet bör skribenten förutom de direkta resultaten även beskriva omgivande faktorer som kan vara viktiga för förståelsen (s.k. deskriptiva beskrivningar), notera direkta citat och alltid vara sann och uppriktig (objektiv) i sin återgivning av det som skett. (Holme & Krohn Solvang 1997, 92-95.)

Till skillnad från de kvalitativa metoderna, där det är forskarens uppfattning och tolkning av informationen som är central, är de kvantitativa metodernas gemensamma nämnare datainsamling i form av siffror och mängd på basen av vilka man genomför statistiska analyser. Följaktligen strävar man inom den kvantitativa forskningen till att systematiskt och strukturerat kunna presentera genomsnittlig och generellt representativ information samt påvisa mönster och samband mellan olika variabler. Exempel på datainsamlingsmetoder för kvantitativ information är enkätundersökningar, experiment och i viss mån observationer. (Holme & Krohn Solvang 1997, 77-78.)

## **6.2 Validitet, reliabilitet och objektivitet**

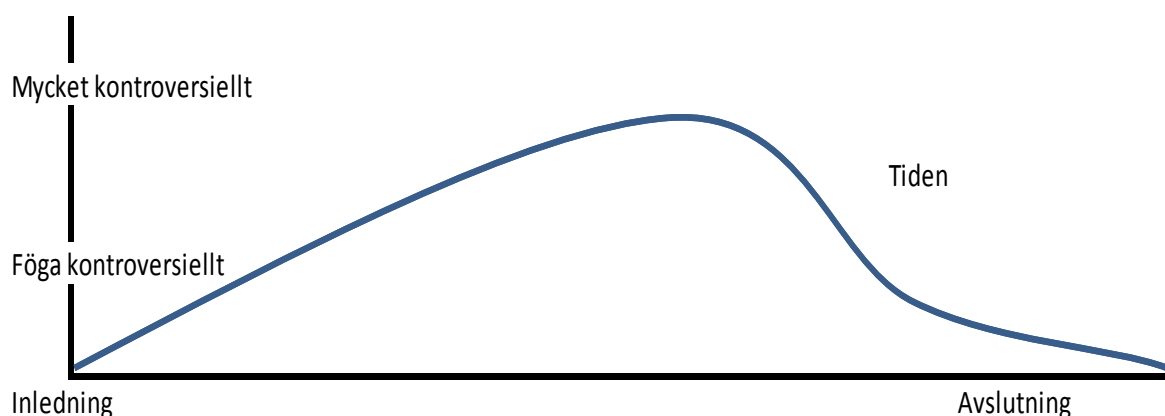
Oberoende vilken typ av datainsamlingsmetod man väljer är det viktigt att hela processen är genomtänkt och välplanerad för att resultatet skall bli trovärdigt. För att uppnå denna trovärdighet finns det tre aspekter som alltid bör uppmärksammas, nämligen validitet, reliabilitet och objektivitet. Validiteten är det som beskriver huruvida man verkligen mäter det man avser att mäta medan reliabiliteten beskriver graden av tillförlitlighet i mätinstrumentet. Objektiviteten i sin tur är det som



beskriver i vilken mån värderingar påverkar resultatet. (Björklund & Paulsson 2012, 61.)

För att öka trovärdigheten i studien kan man utveckla undersökningen genom att noggrant reflektera över ovannämnda aspekter. Man kan höja validiteten genom att precisera målgruppen och formulera klara och tydliga frågor. Reliabiliteten i sin tur kan man höja genom att använda sig av s.k. kontrollfrågor. Objektiviteten ökar man genom att tydliggöra och motivera de olika valen man gjort, genom att undvika sakfel samt genom att genomgående använda representativt faktaurval. (Björklund & Paulsson 2012, 62-63.)

Utöver de aspekter som beaktas för att validiteten, reliabiliteten och objektiviteten skall hållas hög är det också viktigt, om man använder sig av frågeformulär i undersökningen, att tänka på dess utformning och upplägg. Eftersom forskaren är beroende av respondenternas välvilja är det nödvändigt att ha detta i beaktande vid uppgörandet av formuläret för att på bästa möjliga sätt motivera till svar. Bl.a. inverkar frågornas ordningsföljd och språket man använder sig av samt informationen om anonymitet och möjligheten att avstå från att delta i undersökningen. I figur 4 visualiseras frågeformulärets optimala uppbyggnad. (Holme & Krohn Solvang 1991, 178-180.)



FIGUR 4. Schematisk framställning av strukturen i ett frågeformulär. (omarbetad Holme & Krohn Solvang 1991, 178.)

Enligt figur 4 börjar enkäten med fördel med ett antal faktainriktade frågor, som t.ex. geografiskt läge, företagsform och –storlek. Efterhand övergår man till mera kontroversiella och värdeladdade frågor om sådana finns, för att till sist avsluta med ett par oproblematiska frågor. Dessutom bör frågorna formuleras på ett sådant sätt att de uppfattas likadant av alla tillfrågade. (Holme & Krohn Solvang 1991, 178-180.)

### **6.3 Urval**

När man har bestämt sig för vilken metod man skall använda sig av, preciserat målgruppen och formulerat frågorna återstår det ännu att göra ett urval av populationen vilken man ämnar genomföra undersökningen på, alternativt besluta sig för att genomföra en totalundersökning. Med population avses samtliga enheter man önskar få information om, t.ex. alla invånare i en specifik stad, och med urval avser man följaktligen vilka enheter ur populationen man kommer att undersöka, t.ex. ett specifikt antal av invånarna i den specifika staden. Urvalet kan genomföras på en mängd olika sätt och kan basera sig på icke-sannolikhetsurval eller sannolikhetsurval. Icke-sannolikhetsurval baserar sig inte på slumpmässiga urval, utan här finns ett visst mått av reglering och kontroll med. T.ex. kan undersökaren själv avgöra vilka enheter ur populationen som skall finnas med, s.k. kvoturval, eller så kan enheten själv på eget initiativ anmäla sitt deltagarintresse, s.k. urval genom självselektion. (Holme & Krohn Solvang 1997, 181-183.)

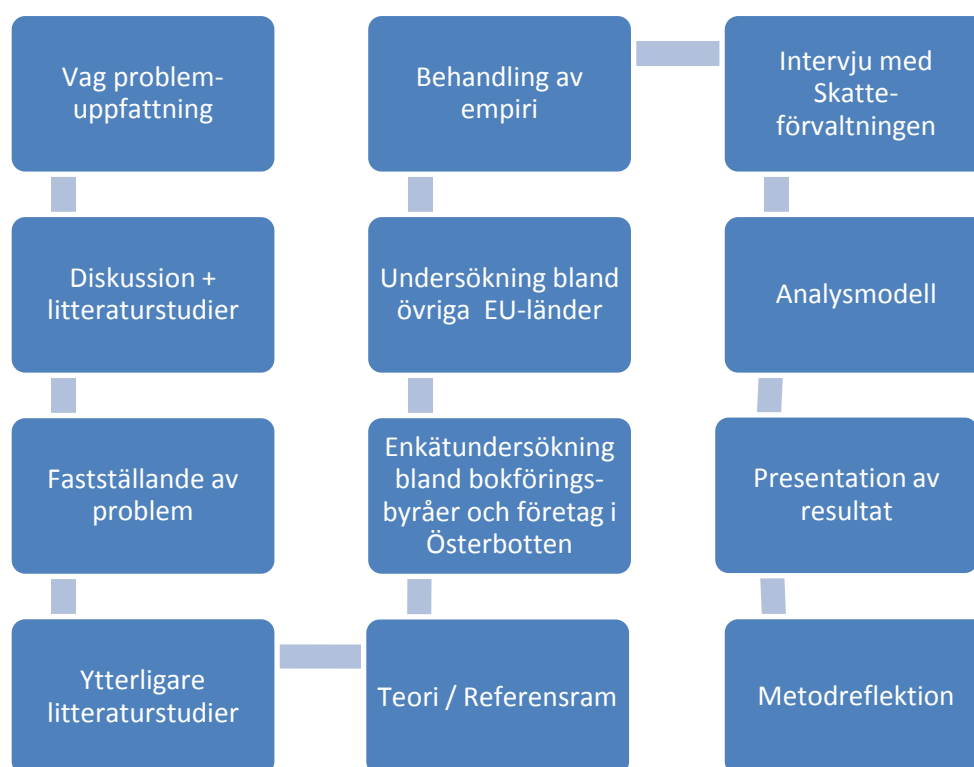
Vid sannolikhetsurval är det enbart slumpen som får avgöra vilka enheter som kommer att representera populationen. Det finns flera olika typer av dylika urval och som exempel kan nämnas obundet slumpmässigt urval och stratifierat urval. Ett obundet slumpmässigt urval innebär att alla enheter i populationen har samma chans att komma med i urvalet. Urvalet kan genomföras t.ex. genom genererade slumpmässiga tal vilka enkelt hittas på olika internetidor. Ett stratifierat urval görs genom att först dela in populationen i undergrupper ur vilka man därefter gör ett slumpmässigt urval. (Holme & Krohn Solvang 1997, 184-186.)

Dahmström poängterar i sin bok (2011, 31-32) olika variablers betydelse i samband med valet av urvalsmetod för undersökningen. Variablerna kan grovt delas in i bakgrunds-, undersöknings- och hjälpvariabler. Av dessa är det framför allt hjälpvariabeln, eller stratifieringsvariabeln, som kan vara till nytta när man beslutar om urvalsmetod. Med hänvisning till föregående stycke beskriver Holme och Solvang Krohn (1997, 184-186) det stratifierade urvalet som indelning av populationen i undergrupper ur vilka slumpmässiga urval görs, medan Dahmström (2011, 31-32) ytterligare motiverar det stratifierade urvalet som metod när man vill få ett så tillförlitligt representativt resultat som möjligt beaktande både stratifierings- och undersökningsvariabeln och speciellt när ett *medelvärde* önskas kunna presenteras.

Är undersökningsvariabeln i sig, framom medelvärdet av den samma i förhållande till stratifieringsvariabeln däremot det mest intressanta, är det stratifierade urvalet inte nödvändigtvis det lämpligaste alternativet. Då kan istället ett s.k. typiskt urval vara lämpligt, där respondenter med beaktande av den aktuella variabeln mer eller mindre handplockas av undersökaren. När man använder sig av en dylik urvalsmetod är det viktigt att komma ihåg att man inte längre kan uttala sig om populationens medelvärde med tillförlitlighet. (Dahmström 2011, 31-32.)

#### **6.4 Metodiken i arbetet**

Björklund & Paulsson (2012, 82) hävdar att, redan i det skede som man har en uppfattning om arbetets innehåll och problemet man ämnar studera, är det dags att fundera över vilken metodik man skall använda sig av. Detta innebär inte att den från början avsedda metodiken nödvändigtvis blir den slutliga eller den enda, utan detta kan av olika orsaker komma att ändra under arbetets gång. Det viktiga är dock att man har en plan, ett medvetet val av genomförande, för att med hjälp av den hålla fokus på studiens syfte och progress. I figur 5 har jag visualiserat mina metodval.



FIGUR 5. Metodvisualisering. (Omarbetad Björklund & Paulsson 2012, 83.)

Som metod i undersökningen har jag valt att använda mig av frågeformulär. Orsaken till detta val är att jag önskar nå så många tänkbara respondenter som möjligt, vilket inte vore rimligt genom intervjuer. En baksida med att genomföra denna undersökning genom enkät är att jag inte kommer att ha någon direkt möjlighet att vidareutveckla och undersöka eventuella intressanta synpunkter som framkommer i svaren. Med tanke på detta är det ytterst viktigt att jag verkligen funderar igenom olika tänkbara upplevda situationer, händelser och komplikationer samt utformar så detaljerade frågor som möjligt i anknytning till dessa. Tillika är det viktigt att komma ihåg att formulera frågorna så att de inte blir ledande, vilket kan bli en utmaning i och med att grunden till undersökningen är ett konkret upplevt problem. Mitt mål är ju inte i första hand att få det av uppdragsgivaren upplevda problemet bekräftat, utan snarare att undersöka vilka tankar händelseförloppet har fört med sig (både positiva och negativa) och hur man har valt att agera. Med dessa tankar som utgångspunkt vid utformningen av frågorna torde objektiviteten hållas acceptabelt hög.

Jag har valt att utföra undersökningen, med en geografisk avgränsning till Österbotten, dels bland bokföringsbyråer och dels bland företag som har hand om sin egen bokföring. Eftersom fenomenet trepartshandel inte antas förekomma speciellt ofta inom mindre företag med egen genomförd redovisning, har jag valt att begränsa mitt urval till de enheter som torde ha den mest frekventa förekomsten gällande undersökningsområdet och därmed vara representativa för den aktuella populationen. Dessa enheter eller denna del av populationen definierar jag som bokföringsbyråer med minst tre anställda eller de tre största per kommun samt de företag som har hand om sin egen bokföring som kan tänkas idka någon form av trepartshandel.

Detta innebär att jag har valt att göra ett icke-sannolikhetsurval och närmare bestämt ett typiskt subjektivt urval. Vid denna typ av val vänder man sig till de individer som är typiska för den population man önskar undersöka och senare uttala sig om. I ett dylikt val är sannolikheten att bli utvald okänd, liksom man inte kan säga något om hur säkert resultatet är. (Holme & Solvang 1997, 183-184.)

Registrerade bokföringsbyråer inom Österbotten har jag funnit via Concordias, Vaseks och Sydösterbottens företagsregister och med hjälp av uppdragsgivaren har jag listat de av dessa som är störst i respektive kommun. Valet av företag med bokföringen i eget hus har jag delvis gjort i samspråk med uppdragsgivaren samt med hjälp av tidigare nämnda företagsregister.

Frågeformuläret gjorde jag som en webbenkät på SurveyMonkey (2014.), vilket är ett webbaserat program där man kan utforma egna enkäter och senare sammanställa och analysera de erhållna svaren. Till alla deltagande enheter skickade jag per e-post ett följebrev där det fanns instruktioner hur man går tillväga, beroende på om mottagaren är en bokföringsbyrå eller ett annat företag, samt en länk till själva enkäten. Efter ett par veckors svarstid skickade jag ut en påminnelse för att på så sätt förhoppningsvis få in ytterligare svar.

För att kartlägga övriga EU-länders uppfattning om det aktuella ämnet samt deras eventuella lösningar på problemet ställde jag två öppna frågor till några länders skatteförvaltningar. Frågorna ställde jag i ett e-postmeddelande (bilaga 3) där jag

först presenterade mig själv och orsaken till undersökningen, därefter gav en kort sammanfattning av ämnet och det upplevda problemet och till sist vänligen bad om deras hjälp genom att svara på frågorna. Jag valde att skriva e-postmeddelandet enbart på engelska eftersom mina övriga språkkunskaper (i tyska och franska) är begränsade. Språket kan medföra ett nämnvärt bortfall av svar, men genom att ge respondenterna alternativ att svara på engelska, tyska eller franska hoppades jag på att erhålla åtminstone några svar.

När jag hade utfört den huvudsakliga undersökningen och analyserat svaren samt erhållit svar från övriga EU-länders skatteförvaltningar bad jag en representant från Skatteförvaltningen i Finland berätta om deras syn på saken. Frågorna till Skatteförvaltningens representant baserade sig på uppdragsgivarens upplevelser av situationen, resultatet av den genomförda enkätundersökningen samt uppgifterna som erhållits från de undersökta EU-länderna.

## 7 RESULTAT

Eftersom det i arbetet ingår både en huvudsaklig undersökning (problematiken sett ur finländskt perspektiv) samt en kompletterande undersökning (problematiken ur ett internationellt perspektiv) har jag valt att redogöra för resultaten i två separata underkapitel.

### 7.1 Resultaten från enkätundersökningen

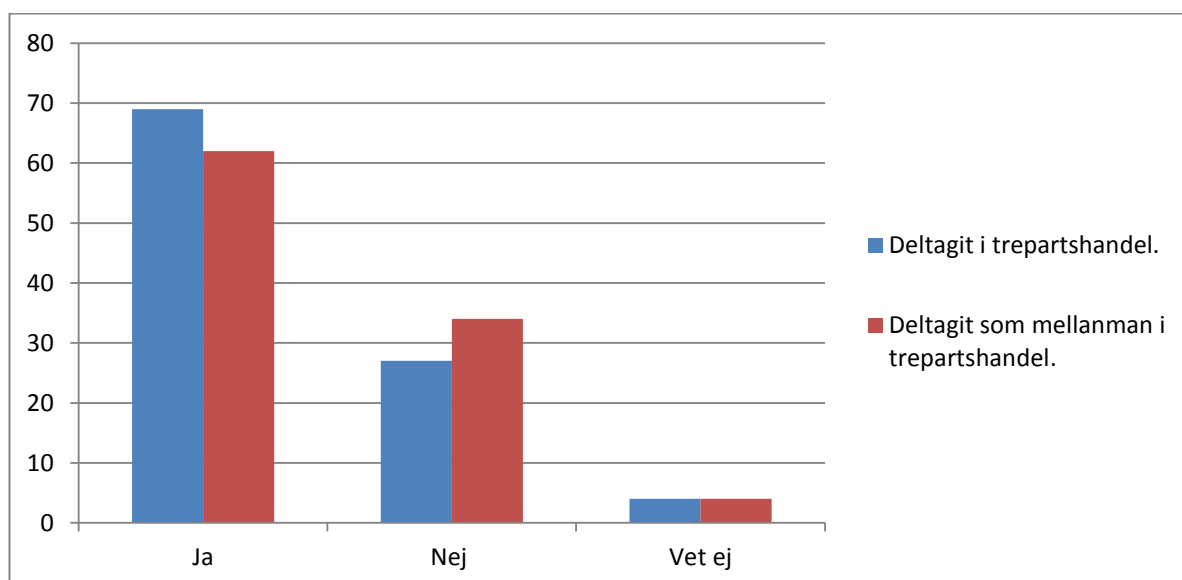
Undersökningen bland bokföringsbyråer och företag i Österbotten genomfördes under perioden 23 februari till 17 april 2014 i tre olika omgångar. Orsaken till att jag genomförde processen tre gånger var att de erhållna svaren från den första och den andra omgången, trots utsända påminnelser, helt enkelt blev för få. Eftersom det för en enkätundersökning tillförlitlighet krävs åtminstone 30 svar, valde jag att söka nya potentiella respondenter och gjorde nya enkätutskick till dem. Totalt bad jag 105 företag och 45 bokföringsbyråer svara på enkäten, vilket totalt innebar 150 potentiella svar. Av dessa 150 mottagare fick jag till sist in 30 svar, dvs. en svarsprocent på 20, vilket gör att jag kan analysera svaren och uttala mig om resultatet med tillförlitlighet.

Orsakerna till att svaren uteblev var antagligen den bråda årstiden bland bokförarna samt att de som inte berörs av ämnet kanske valde att lämna enkäten obesvarad. En god idé för att uppnå en högre svarsprocent vore att, i enlighet med uppdragsgivarens förslag, ringa runt till de utvalda mottagarna och be dem svara på enkäten.

De sex första frågorna som ställdes i enkäten (bilaga 4) var allmänt inledande frågor om företagens geografiska läge, antal anställda, årsomsättning, bolagsform samt dess intervall och metod i samband med momsdeklarationen. Resultaten från en del av dessa frågor ger var för sig ingen väsentlig information, utan det är först i kombination med frågorna gällande trepartshandeln som resultaten blir informativa. Däremot kan en del av dem presenteras redan i detta skede, så som att

hela 88 % av de deltagande företagen är aktiebolag och att 100 % av respondenterna redovisar sin momspliktiga verksamhet månatligen och elektroniskt. Att svaren gällande momsredovisningen är så konsekventa beror troligen på att detta överlag är det mest förekomna deklaraionsintervallet och tillvägagångssättet och har knappast något samband med trepartshandeln och händelserna däromkring.

Det huvudsakliga målet vid valet av urvalsmetod var att nå de företagare som idkar trepartshandel och resultatet visar att dessa respondenter lyckades nås. I figuren nedan ser man att av totala antalet svaranden har 69 % vid något tillfälle deltagit i trepartshandel och 62 % har agerat som mellanman.



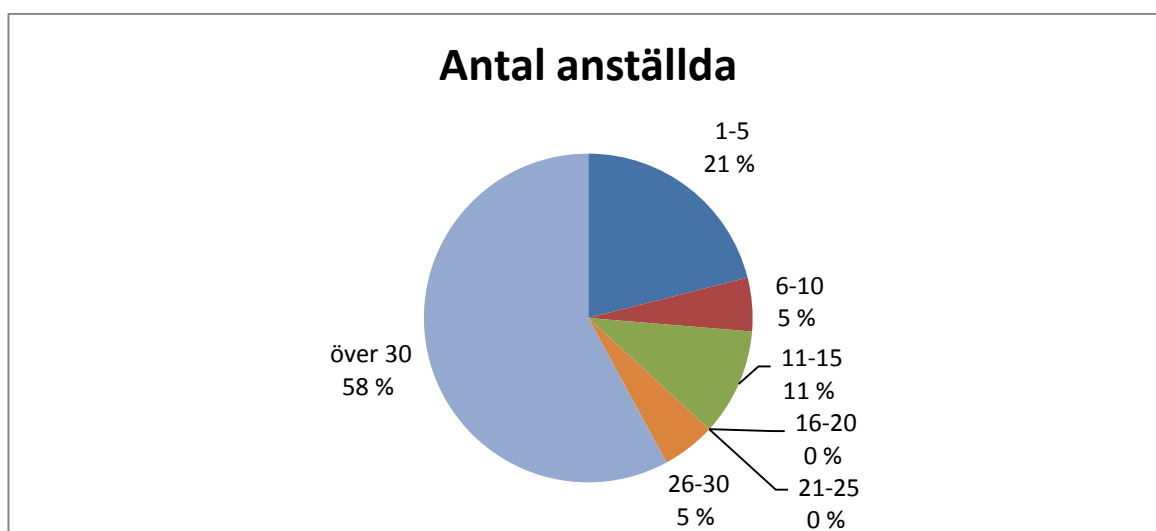
FIGUR 6. De tillfrågade företagens procentuella deltagande i trepartshandel.

Av de företag som deltagit i undersökningen och svarat att de vid något tillfälle varit delaktiga i denna form av handel är majoriteten belägen i Jakobstad. Detta ger dock ingen generell information om den kommunala fördelningen över deltagandet i trepartshandel, eftersom urvalet inte är representativt ur den synvinkeln, utan endast ett resultat som gäller den här specifika undersökningen.

I figur 7 kan man se fördelningen mellan antalet anställda hos de trepartsidkande företagen. Intressant är att dessa företag antingen har mycket få anställda eller också relativt många. 58 % har över 30 anställda, 21 % under 5 och resterande



21 % varierar mellan 6 och 29 anställda. På basen av detta resultat kan man anta att det främst är företag med många anställda (över 30 personer) som är delaktiga i trepartshandel, men att även enmans- eller företag med under 5 personer anställda utgör en väsentlig del av denna kategori. Dock är det möjligt att även detta resultat färgas av urvalet. Bokföringsbyråernas val av företag är troligen mer representativt än mina, eftersom mina val baserar sig på antaganden om delaktighet medan bokföringsbyråerna baserar sig på faktiskt deltagande.



FIGUR 7. Antalet anställda hos trepartsidkande företag.

Av de företag som deltagit i undersökningen har 69 % en årsomsättning på över en miljon euro, 15 % under 250 000 euro och resterande 16 % mellan 250 000 och 1 000 000 euro och av de företag som på ett eller annat sätt deltagit i trepartshandel har majoriteten eller 70 % en årlig omsättning på över 1 000 000 euro. Sammanfattningsvis har största delen av de svarande över 30 anställda och över en miljons årsomsättning.

Av de svarande företagen visade det sig att trepartshandeln i de flesta fall utgör under 25 % av den årliga omsättningen men att den i enstaka fall utgör t.o.m. över hälften av omsättningen. För att få en uppfattning om vilka summor detta rör sig om har varje trepartsidkande företags angivna årsomsättning (det lägsta beloppet per intervall) multiplicerats med den angivna procenten för trepartshandel (den lägsta procenten per intervall). Resultatet av denna beräkning delades därefter

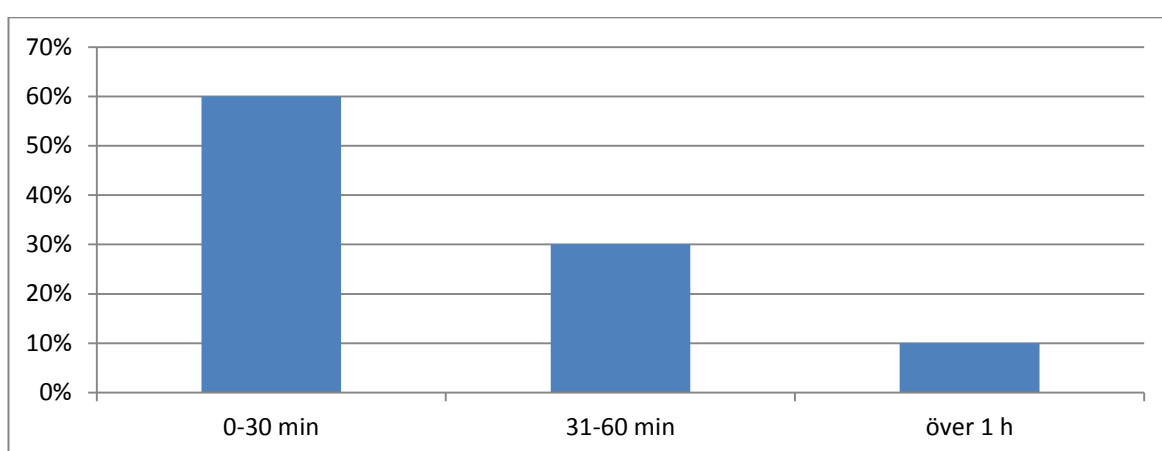
med de aktuella företagens totala årsomsättning och gav då ett medeltal på 8 %. I praktiken innebär detta ett medelvärde på 108 000 € per svarande företag per år eller totalt för de svarande 1,35 miljoner € per år som utgör trepartsförsäljning.

Eftersom jag inte har tillgång till jämförelseuppgifter för Österbottniska företags förhållande till trepartshandel, t.ex. hur stor del av dem har varit delaktiga i denna typ av handel, så ger dessa summor inte någon generell eller ytterligare information om vilka summor det handlar om i Österbotten. Däremot kan resultatet användas för att få en uppfattning om vilka summor det kan handla om för några enstaka företag i Österbotten.

Mera intressant än företagens delaktighet i trepartshandel sett ur ett ekonomiskt perspektiv, är deras upplevelser av och reaktioner på deklarationen av den samma. Resultatet visar att 50 % av företagen med säkerhet kan säga att de vid något tillfälle i samband med deklarationen har fått begäran om utredning från Skatteförvaltningen, medan 22 % inte har någon klar uppfattning om det och resterande 28 % svarar att de inte har fått några utredningsuppmaningar. Vidare visar undersökningen att Skatteförvaltningens uppmaningar främst berör mellanmannens inköp men i vissa fall även försäljningen. Som svar på hur dessa har åtgärdats har 70 % svarat att de har tagit kontakt med Skatteförvaltningen och förklarat den uppstådda differensen och har därmed varken behövt deklarera inköpen och momsens eller betala momsens. Resterande 30 % har däremot svarat att man reagerat på Skatteförvaltningens uppmaning genom att anmäla inköpen på periodskattedeklarationen. En av respondenterna påpekade att man löst problemet genom att korrigera periodskattedeklarationen enligt från Skatteförvaltningen givna anvisningar. Detta innebär alltså att det i viss utsträckning görs felaktiga korrigeringsdeklarationer som kan komma att inverka på Finlands momsbas, vilket i slutändan kan leda till att Finlands bidrag till EU räknas på felaktiga grunder.

Ett annat intressant resultat är tiden som företagen eller bokförarna lägger på utredningen av dessa korrigeringsuppmaningar. I figur 8 ser man de svarandes uppskattning av hur mycket tid som har gått åt per utredning. Över hälften (60 %) har inte behövt mer än en halv timme för att åtgärda "felet", medan resterande 40 % uppskattar att de lägger upp till en timme och mer per gång på att lösa problemet.

Som en engångsföreteelse är tidsåtgången kanske inte så anmärkningsvärd, men tänker man sig att detta för en del företagare är ett återkommande problem som man är tvungen att åtgärda gång på gång, så blir den totala arbetstidsåtgången på årsbasis ganska hög. Nämnvärt i detta sammanhang är att det oftast inte bara är en anställds tid som berörs av ärendet, utan med sannolikhet är det flera olika parter som kommer att behandla ärendet. Först är det företagaren som mottar och reagerar på uppmaningen, därefter är det bokföraren som utreder det aktuella problemet och i andra ändan lägger dessutom Skatteförvaltningen resurser på utredningen.



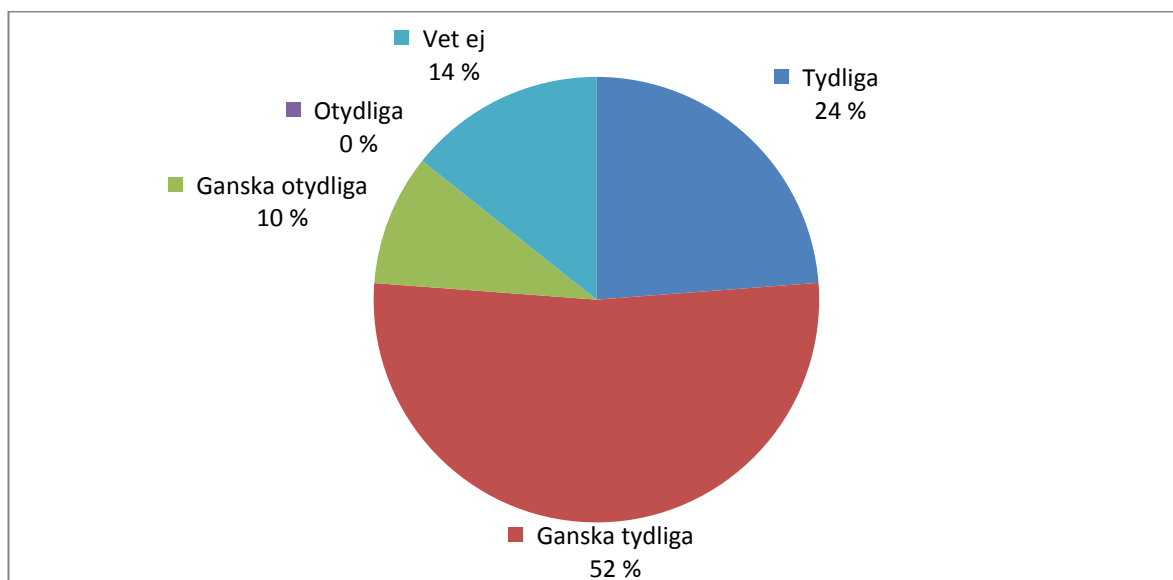
FIGUR 8. Företagens uppskattade tidsåtgång per korrigeringsuppmaning.

Utöver nämnda parter kan även tullen komma att beröras av detta. I likhet med på periodskattedeklarationen skall mellanmannen till Intrastat varken redovisa inköp eller försäljning. Väljer man då att göra en felaktig korrigeringsuppmaning till Skatteförvaltningen kan den möjligen komma att orsaka en ny differens och ytterligare redogörelser vid jämförelse med deklarerade uppgifter till Intrastat. Detta bekräftas delvis i undersökningen där en av respondenterna kommenterade processens omfattning på följande sätt:

*”I vårt företag finns det flera personer som är inblandade så alla måste kontrollera att de uppgifter de har lämnat in stämmer, ex. momsdeklarationen, intrastat och annan statistik måste nästan jämt kontrolleras”.*

Vidare undersöktes företagets uppfattning om Skatteförvaltningens anvisningar om tillvägagångssättet vid deklarationen av trepartshandel. Som man ser i figur 9

är största delen tillfreds med anvisningarnas tydlighet eftersom hela 76 % anser att de är tydliga eller ganska tydliga medan endast 9,5 % anser att de är ganska otydliga. 14,3 % av de svarande kunde inte uttala sig om tydligheten i dessa anvisningar. Detta bekräftar på sätt och vis den aktuella problematiken – tydliga anvisningar som är enkla att följa resulterar ohjälpligen i korrigeringsuppmaningar.



FIGUR 9. Uppfattningen om tydligheten i Skatteförvaltningens anvisningar gällande trepartshandel.

Som sista fråga i undersökningen ombads respondenterna att fritt redogöra för övriga synpunkter gällande Skatteförvaltningens behandling av det aktuella ämnet. I samband med detta poängterades dels frustrationen som förfarandet orsakar och dels det onödiga arbetet det leder till när man vill och väljer att följa lagen. En av de svarande kommenterade processen på följande sätt:

*”Deklarationsprocessen är enkel om det inte vore för de grundlösa kravbrev som skatteförvaltningen skickar ut där det begärs utredning och komplettering av inköpen och dessa måste vid varje tillfälle åtgärdas. Aningen frustrerande både för kunden och bokföraren.”*

En annan kommentar, mera konstruktiv till sin karaktär, var att periodskattedeclarationen borde åtgärdas och på så sätt kunde man komma undan problematiken.

*”Skatteförvaltningen borde fixa anmälningpunkterna genast eller sluta fråga tills de har blanketter som gör det möjligt att anmäla inköp och försäljning på periodskattedeclarationen. Som det är nu leder tre-*

*partshandel till onödigt arbete både för bokföraren och skatteverket om man vill följa lagen.”*

Av de som svarade på enkäten hade totalt 95 % utsett revisor att granska företagets bokföring. Huruvida revisorerna har fäst uppmärksamhet vid deklarationen av mellanmannens inköp eller noterat att eventuella felaktiga deklarationer förekommit, framkommer tyvärr inte i undersökningen.

## **7.2 Resultaten från övriga analyserade EU-länder**

Som tidigare nämndes var uppdragsgivaren också intresserad av övriga EU-länders upplevelser av och agerande i samband med mellanmannens deklaration av inköp och försäljning. För att utreda detta valde jag att använda mig av två olika tillvägagångssätt. Dels valde jag att på egen hand studera några länders periodskattedeklarationer (utvalda på basen av tillgänglighet och befintliga språkkunskaper) och dels genom att via e-post be om informationen från några länder. Resultaten av denna sidostudie presenteras kortfattat nedan med början med de länder vars periodskattedeklarationer jag studerat på egen hand, nämligen Sverige, England och Tyskland.

### **7.2.1 Sverige**

Tittar man på Sveriges sätt att deklarerera motsvarande situation, d.v.s. mellanmannens deklaration i ett svenskt företag, så finns det på landets periodskattedeklaration (bilaga 5) en ruta för *”Mellanmannens inköp av varor vid trepartshandel”* (ruta 37) och en ruta för *”Mellanmannens försäljning av varor vid trepartshandel”* (ruta 38). I och med att dessa uppgifter noteras, både inköps- och försäljningspriset, uppstår inga differenser vid jämförelsen med motpartens deklarerade uppgifter och helt enligt moms lagstiftningen och trepartshandelns specialbestämmelser betalar mellanmannen ingen moms på inköpet eller försäljningen. (SKV 560 utgåva 2 2007, 38.)

### 7.2.2 England

Tittar man närmare på Englands deklarationsförfarande gällande mellanmannens redovisning finner man att förfarandet i princip är likadant som i Finland. Mellanmannen (eng. Intermediate supplier) anmäler sin försäljning via Englands motsvarighet till sammandragsdeklarationen (eng. EC Sales List) men på periodskattedeklarationen (eng. UK VAT Return) (bilaga 6) lämnar man bort alla uppgifter som berör trepartshandeln, både inköps- och försäljningspriset. (UK Government 2014.)

### 7.2.3 Tyskland

Efter att ha gått igenom Tysklands periodskattedeklaration (bilaga 7) och dess anvisningar i samband med trepartshandel, är min uppfattning att den tyska mellanmannen redovisar sina inköp på periodskattedeklarationen. Enligt fri översättning lyder texten för fältet ifråga (rad 37-38) *”Leveranser från den första kunden i gemenskapsinterna trepartsarrangemang”* och beloppet redovisas här i ruta 42.

Per e-post skickade jag brev åt skattemyndigheterna i 10 av EU:s totalt 28 medlemsländer, nämligen till Danmark, Estland, Frankrike, Italien, Lettland, Litauen, Luxemborg, Portugal, Spanien och Österrike. Brevet (bilaga 3/1) inledde jag med att berätta vem jag är, varför jag skickat brevet samt en kort beskrivning av det aktuella problemet. Därefter bad jag mottagaren att svara på två frågor. Den första frågan berörde ifrågavarande lands periodskattedeklaration – nämligen om det finns specifika ifyllnadsfält ämnade för redovisning av mellanmannens inköp och försäljning. I den andra frågan bad jag mottagaren reflektera över huruvida de har upplevt liknande problem som här och vad man i så fall har gjort för att lösa dem eller t.o.m. eliminera dem? Av de tio mottagarna fick jag svar av fem, varav endast två svar var direkt informativa. Dessa svar kom från skatt- och tullstyrelsen i Estland (bilaga 3/2) och i Danmark (bilaga 3/3). Övriga hänvisade till ifrågavarande länders skatteverks internetsidor.

### 7.2.4 Estland

I Estland deklarerar man inte, i likhet med i Finland, mellanmannens inköp och försäljning på periodskattedeklarationen men ändå har landets skatteförvaltning inte upplevt detta som något större problem. Man hänvisar till att mellanmannens försäljning redovisas via sammandragsdeklarationen och att denna i sin tur jämförs med den första försäljarens sammandragsdeklaration. Vid jämförelsen av dessa kontrollerar man att mellanmannens redovisade försäljning inte är lägre än den första försäljarens redovisade försäljning. Endast vid de tillfällen när någon av ovannämnda deklarerationer fattas eller när mellanmannens redovisade försäljning är betydligt lägre än den första försäljarens gör man ytterligare utredningar.

### 7.2.5 Danmark

Danmark i sin tur svarar att man i enlighet med kraven i EU endast deklarerar mellanmannens inköp och försäljning på sammandragsdeklarationen. Även i Danmark har skatteverket stött på motsvarande problem som man har i Finland, och reaktionen är i princip den samma. Skatteverket reagerar på uteblivna deklarerationer och uppstår 25 % moms av varje försäljning där differens uppstår.

Utfallet från denna sidostudie är således att två av de undersökta länderna har infört särskilda fält på periodskattedeklarationen för anmälan om mellanmannens inköp och försäljning medan övriga tre länder reagerar på differenserna vartefter de uppstår.

Sammanfattningsvis kan man konstatera att den huvudsakliga enkätundersökningen nådde de önskade respondenterna eftersom mera än hälften hade deltagit i och även agerat som mellanman vid trepartshandel. Av de svarande var majoriteten aktiebolag och momsdeklarationerna utfördes uteslutande månatligen och elektroniskt. Vidare gällande de deltagande företagen hade största delen en årsomsättning på över en miljon euro och mera än 30 anställda. I de flesta fall utgjordes mindre än 25 % av årsomsättningen av treparts-försäljning.

Undersökningen visade att hälften av de tillfrågade med säkerhet kunde säga att de hade fått utrednings- och korrigeringsuppmaningar från Skatteförvaltningen i samband med delaktighet i trepartshandel. Majoriteten, eller 70 %, åtgärdade uppmaningarna genom att ta kontakt med Skatteförvaltningen och förklara vad differensen berodde på. Resterande 30 % hade reagerat på uppmaningarna genom att felaktigt anmäla inköpen på periodskattedeklarationen. Tiden som lagts ner på nämnda utredningar varierade, men 40 % hävdade att man lagt ner minst en timme per gång. Dessutom poängterades det att det ofta var fler än en person inblandad i utredningsprocessen och i vissa fall även utomstående parter, som t.ex. i de fall där handeln intrastatedovisats till tullen.

På basen av den genomförda undersökningen kan man ana en viss problematik och ett visst missnöje bland de företagare och bokförare som kommer i kontakt med trepartshandelns deklaration. Det största problemet verkar vara de resurser som berörda parter lägger ner på att reda ut händelserna. Samtidigt verkar merparten av de svarande vara nöjda med Skatteförvaltningens sätt att bemöta dem i samband med utredningen av dessa ärenden liksom största delen också är nöjda med de aktuella instruktionerna eftersom de anses vara både lättförståeliga och lättillgängliga.

Studiens reliabilitet kan i viss mån kritiseras. Bland enkätfrågorna borde det ha funnits kontrollfrågor för att verkligen kunna bekräfta att respondenterna uppfattat frågorna riktigt och därmed ha kunnat uttala sig om resultatet med bättre tillförlitlighet. En annan aspekt att beakta i samband med den reliabilitetsmässiga reflektionen över studien är respondenternas kunskap om ämnet. Eftersom ämnet ifråga antas vara aningen svårbegripligt av den som endast berörs av det sporadiskt eller vid enstaka tillfällen, är det möjligt att en del av respondenterna på en del av frågorna har svarat felaktigt eller tvetydigt i förhållande till det verkliga agerandet. Detta, som kan tänkas bidra till en viss felmarginal i resultatet, kunde delvis ha undvikits genom att formulera flera öppna frågor utan givna svarsalternativ, vilket skulle ha tvingat respondenterna att begrunda förfarandet och svara enligt verklig erfarenhet. Svarsalternativen i denna studie sänkte eventuellt tröskeln för respondenterna att svara på enkäten men samtidigt kan det ha bidragit till sämre tillförlitlighet i resultatet.



Sidostudien där några EU-länders tillvägagångssätt i motsvarande situationer undersöktes kan sammanfattas enligt följande. Två av dessa fem EU-länder, Sverige och Tyskland, har eliminerat problemen på ett varaktigt sätt. Detta har gjorts genom att införa specifika fält på periodskattedeklarationen där mellanmannens inköp och försäljning redovisas. De övriga tre undersökta länderna, Danmark, England och Estland, åtgärdar problemen vartefter de uppstår, m.a.o. i likhet med förfarandet i Finland.

Huruvida resterande EU-länder begär uppgifter om mellanmannens inköp och försäljning på periodskattedeklarationen kan jag inte uttala mig om på basen av denna undersökning. Inte heller kan jag berätta något om problematikens omfattning i dessa länder. Däremot kunde det i en fortsatt studie vara intressant att fördjupa sig i fenomenet trepartshandel samt om och hur utvecklingen i samband med deklarationen av denna typ av handel framskrider bland övriga länder i EU.

På basen av de huvudsakliga resultaten enkätundersökningen bland Österbottiska företag gav om återkommande utredningar, eventuellt felaktigt gjorda korrigeringar samt ekonomiskt och tidsmässigt förlorade resurser för berörda parter, torde en av Skatteförvaltningen utförd genomgång och utvärdering av den upplevda problematiken vara på sin plats. Att man dessutom i en del EU-länder har noterat motsvarande brister och åtgärdat dem genom att utveckla periodskattedeklarationernas informationsomfång kunde ju vara något för Skatteförvaltningen i Finland att ta fasta på. När det finns erfarenhet av den aktuella problematiken och potentiella lösningar bland övriga EU-länder anser jag att Finlands skatteförvaltning kunde ta modell av dem.

Efter att ha redogjort för och begrundat den information jag erhållit bad jag Skatteförvaltningen om respons på resultatet. Per telefon kontaktade jag den avdelning på Skatteförvaltningen som har hand om EU-handel, och fick prata med en person som titulerade sig som skattesakkunnig på Sydvästra Finlands Företagsskattebyrå. I korthet presenterade jag mig och mitt ärende, varmed personen ifråga var villig att svara på de frågor jag önskade få svar på. Dock ville han inte göra det muntligt genom en intervju utan istället bad han att få frågorna skriftligt och besvara dem skriftligt.

Frågorna jag ställde var 12 stycken till antalet och skickades per e-post den 14:e maj till den person jag hade haft telefonkontakt med tidigare under dagen. Den 19:e maj fick jag ett meddelande från Skatteförvaltningen om att man inte hade möjlighet att besvara frågorna omgående men att jag skulle få svar senast innan utgången av maj månad. Den 3:e juni hade jag ännu inte fått något svar, varpå jag skickade en vänlig förfrågan till den person jag tidigare varit i kontakt med om när jag kunde förvänta mig ett svar. På denna förfrågan svarade han att ärendet hade överförts till Skatteförvaltningens mediatjänst (2014) och att behandlingstiden var förlängd t.o.m. den 13:e juni p.g.a. arbetsresa. Den 17:e juni hade jag fortsättningsvis inte erhållit några svar och skickade ytterligare en förfrågan om ärendets progress. Dagen efter, den 18:e juni, fick jag slutligen Skatteförvaltningens svar kort och konsist formulerade.

I de första tre frågorna bad jag Skatteförvaltningen redogöra för hur man kontrollerar och jämför olika parter deklarerationer, vad man reagerar på samt med vilka intervall kontrollerna görs. På dessa frågor fick jag ett generellt svar om skattemyndigheternas övervakning av varu- och tjänstehandeln mellan EU-länder, vilken sker genom ländernas utbyte av deklarerade momsuppgifter. Uppgifterna förmedlas via det s.k. VIES-systemet (Value Added Tax Information Exchange System) och övervakningen sker på basen av dessa. M.a.o. jämför man den försäljning som den momsskyldige i det ena EU-landet har deklarerat med motpartens, d.v.s. den momsskyldige köparen i det andra EU-landet, deklarerade inköp. Dessa kontroller genomförs enligt Skatteförvaltningens svar regelbundet flera gånger om året. Hur ofta eller med vilka intervaller jämförelserna görs nämnde man däremot inget om. Vidare frågade jag om skattemyndigheternas direkta tillgänglighet till andra länders deklarerade uppgifter, och på den punkten finns det enligt Skatteförvaltningen begränsningar, vilka baserar sig på de nationella lagstiftningarna i respektive länder.

Följande frågor som jag ställde berörde Skatteförvaltningens reaktion på och åtgärder i samband med noterade differenser. När Skatteförvaltningen upptäcker skillnader mellan de berörda parternas deklarerade uppgifter delger man den finländska parten ärendet genom att be om en preciserad utredning över den aktuella differensen. Denna begäran är Skatteförvaltningens första reaktion på en no-

terad differens. Varje ärende handläggs separat och på basen av erhållet svar avgörs därefter eventuella följder för den enskilda kunden. Exempel på verkställda straff för företag som inte kunnat förklara uppkomna differenser angav Skatteförvaltningen inte, utan konstaterade åter att eventuella följder fastställs från fall till fall.

Vidare bad jag om Skatteförvaltningens uppfattning om riktigheten i företagens svar på utredningsuppmaningarna samt följderna av eventuellt felaktigt gjorda korrigeringar. Skatteförvaltningen medger att det är tänkbart att felaktiga korrigeringar görs, t.ex. att mellanmannens EU-inköp deklarerar istället för att motivera varför en differens uppstått. Konsekvenserna av dessa, för Finland som EU-land, kan inte Skatteförvaltningen svara på.

Som avslutning frågade jag om man anser att det finns brister i systemet angående mellanmannens deklaration av inköp och försäljning och om det i så fall finns några planer på att åtgärda dessa, samt huruvida Skatteförvaltningen har kunskap om övriga EU-länders utformning av periodskattedeklarationen (där jag även nämnde Sverige som exempel på ett land där mellanmannens inköp och försäljning deklarerar i separata fält avsedda för just denna form av handel). På dessa frågor gav man inga konkreta svar utan påpekade att Skatteförvaltningen hela tiden utvecklar sina system och att man vet hur de andra EU-länderna har utformat sina periodskattedeklarationer.

## 8 DISKUSSION

Sammanfattningsvis har hela arbetet, både dess innehåll och genomförande, varit en utmanande, intressant och lärorik process. Speciellt givande har den teoretiska delen varit, eftersom den gett mig en större förståelse för mitt arbete som bokförare. Det som varit mest utmanande, både i den teoretiska och den empiriska delen, har varit att hålla sig till det specifika ämnet och inom de ramar utifrån vilka jag avgränsade arbetet redan från början. Arbetet har periodvis även upplevts ganska svårt och problematiskt, i synnerhet i samband med genomförandet av undersökningen kändes arbetet komplicerat, eftersom svaren uteblev och jag var tvungen att söka nya respondenter och genomföra samma procedur i flera omgångar innan jag kunde påbörja analysen.

Tidpunkten för genomförandet av undersökningen var illa vald, eftersom våren är den intensivaste tiden på året för bokföringsbyråerna. Detta gjorde att det var svårt att få in tillräckligt många svar. Uppdragsgivaren uppmanade mig innan genomförandet att ringa åt valda respondenter och be dem svara på enkäten för att få en högre svarsprocent. Tyvärr tog jag mig inte tid till detta då, men det hade besparat mig mycket möda och tid. För att underlätta och förbättra genomförandet och analysen av undersökningen borde jag även ha gjort ett noggrannare förarbete. Enkätens utformning, dess frågor och svar, borde delvis ha varit annorlunda formulerade och dessutom borde enkäten ha sänts ut till flera testpersoner innan den riktiga undersökningen gjordes. Först i samband med analysen av resultaten framkom det att flera av frågorna var oväsentliga med tanke på vad som var målet med undersökningen, vilket gjorde att validiteten delvis blev lidande.

Enligt resultaten från den genomförda studien upplevs det en viss problematik i samband med mellanmannens deklaration vid trepartshandel. Det konkreta problemet är åtgärdandet av Skatteförvaltningens utsända utredningsuppmaningar gällande förekomna differenser i samband med jämförelseuppgifter från berörda parter. Företagen upplever att utredningsprocessen i viss mån tar resurser i form av personal, tid och pengar beroende på hur många personer som är involverade i ärendet. För merparten har problemet lösts genom att ta kontakt med Skatteför-

valtningen och förklara varför differensen uppstått, men det har även förekommit felaktigt gjorda korrigeringar. Skatteförvaltningens anvisningar om ämnet ifråga upplevs överlag vara lättillgängliga och tydliga och torde därför inte försvåra den egentliga deklarationsprocessen.

Resultatet av de utvalda och analyserade EU-ländernas tillvägagångssätt i samband med trepartshandeln, visar att deklarations- och kontrollprocessen orsakar motsvarande typ av problem även i andra EU-länder. Åtgärderna i samband med dessa ter sig ungefär likadant som i Finland, d.v.s. genom uppmaningar om utredning eller korrigering. I några länder har man eliminerat förekomsten av ogrundade differenser genom att införa specifika deklarationsfält på periodskattedeklarationen där mellanmannens inköp och försäljning redovisas.

Skatteförvaltningens syn på ämnet och den aktuella problematiken framkommer tyvärr ganska vagt i denna studie. Den eftersträlvade intervjun blev överförd till Skatteförvaltningens mediatjänst där frågorna endast behandlades skriftligt. Detta medförde att de erhållna svaren hade en ytterst allmän ton och möjligheten till uppföljande frågor gick om intet.

Arbetets målsättning var att undersöka och begrunda mellanmannens deklaring i samband med trepartshandel ur olika intressenters perspektiv. De olika intressenternas upplevelser och erfarenheter har studerats och en viss problematik har noterats. Uppdragsgivarens önskemål var en studie och en rapport över ämnet ifråga, vilken nu presenterats i form av detta examensarbete.

## KÄLLOR

Ab Norlic Oy. 2013. Fusion. Läst: 14.1.2014. Hämtat: <http://www.norlic.fi/se/index.php?id=349>.

Ab Norlic Oy. 2014. Redovisningstjänster. Läst 14.1.2014. Hämtat: <http://www.norlic.fi/se/?s=Tilitoimistopalvelut>.

Back, T. Redovisningschef EBR. Ab Norlic Oy. 25.1.2014. Diskussion. Jakobstad.

Björklund, M. & Paulsson, U. 2012. Seminarieboken. Att skriva, presentera och opponera. Lund. Studentlitteratur AB.

Dahmström, K. 2011. Från datainsamling till rapport – att göra en statistisk undersökning. Femte upplagan. Lund. Studentlitteratur AB.

Erkkilä, T. & Tiilikainen, T. 2012. Nyckel till EU-begrepp. Helsingfors. UM:s Europeaninformation.

Europeiska kommissionen. 2013. EU:s budget 2013. Investeringar i tillväxt och sysselsättning. Luxembourg: Europeiska unionens publikationsbyrå.

Europeiska unionen. 2014. Administrative cooperation in the field of VAT. Läst: 9.2.2014. Hämtat: [http://europa.eu/legislation\\_summaries/taxation/lf0003\\_en.htm](http://europa.eu/legislation_summaries/taxation/lf0003_en.htm)

Europeiska unionen. 2014. Handlingsplan för bekämpning av mervärdesskattebedrägerier i EU. Läst 9.2.2014. Hämtat: [http://europa.eu/legislation\\_summaries/taxation/fi0001\\_sv.htm](http://europa.eu/legislation_summaries/taxation/fi0001_sv.htm)

Europeiska unionen. 2013. Systemet med egna medel. Läst: 4.11.2013. Hämtat: [http://europa.eu/legislation\\_summaries/budget/l34011\\_sv.htm](http://europa.eu/legislation_summaries/budget/l34011_sv.htm).

Finansministeriet. 2013. Beskattning. Läst: 21.9.2013. Hämtat: [http://www.vm.fi/vm/sv/10\\_beskattning/index.jsp](http://www.vm.fi/vm/sv/10_beskattning/index.jsp).

Finlandssvenska Redovisningsexperter. 2010. Triangulering i EU-handeln. Läst: 5.1.2014. Hämtat: <http://www.redovisning.fi/se/artiklar/triang.html>.

Handbok för mervärdesskattsskyldiga 2002. Skatteförvaltningens publikation 189r.02, 1.2.2002. Helsingfors: Edita Prima Oy.

Handbok för momsskyldiga. Skatteförvaltningens publikation 189r.11, 1.4.2011. Helsingfors: Helsingfors. Edita Prima Oy.

Holme, I. & Krohn Solvang, B. 1991. Forskningsmetodik. Om kvalitativa och kvantitativa metoder. Lund. Studentlitteratur AB.

Holme, I. & Krohn Solvang, B. 1997. Forskningsmetodik. Om kvalitativa och kvantitativa metoder. Andra upplagan. Lund. Studentlitteratur AB.

Kallio, M., Nielsen, A., Ojala, M., Saukko, P. & Säskilahti J. 2008. Arvonlisäverotus 2008. Helsinki: Edita Prima Oy.

Mervärdesbeskattning i EU-varuhandeln. Skatteförvaltningens publikation 175r.10, 1.1.2010. Helsingfors. Edita Prima Oy.

Mervärdesskattelagen 30.12.1993/1501.

Murtomäki, O. 2008. Yrittäjän arvonlisäverokirja. 3. upplagan. Helsingfors. Edita Prima Oy.

Muukkonen, J. Försäljare. Ab Norlic Oy. December 2013. Föreläsning om elektronisk ekonomiförvaltning. Nykarleby.

Nationalencyklopedien. Läst: 4.11.2013. Hämtat: <http://www.ne.se/bruttonationalinkomst>.

Riksdagen. Regeringens proposition till Riksdagen med förslag till mervärdesskattelag RP 88/1993. Läst: 7.11.2013. Hämtat: <http://217.71.145.20/TRIPviewer/show.asp?tunniste=RP+88/1993+MOTIVERING+I/VI&base=errp&palvelin=www.eduskunta.fi&f=WP&kieli=ru>.

Rounala, M. 2011. EU-Basfakta. 2:a reviderade upplagan. Sastamala. Vammalan Kirjapaino.

RÅDETS DIREKTIV 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt. Läst: 21.9.2013. Hämtat: <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=CONSLEG:2006L0112:20130701:SV:PDF>.

Skatteförvaltningen. 2014. Detaljerade deklaraionsanvisningar för periodskattedeclaration 2013. Läst: 10.5.2014. Hämtat: [http://www.vero.fi/sv-FI/Detailerade\\_skatteanvisningar/Blanketter/Blanketter\\_for\\_foretag\\_och\\_samfund/Periodskattedeclaration/Detailerade\\_deklarationsanvisningar\\_for\\_\(29961\)](http://www.vero.fi/sv-FI/Detailerade_skatteanvisningar/Blanketter/Blanketter_for_foretag_och_samfund/Periodskattedeclaration/Detailerade_deklarationsanvisningar_for_(29961))

Skatteförvaltningen. 2013. Exempel på hur EU-försäljning och –inköp ska anges i momsdeklarationerna. Läst: 29.12.2013. Hämtat: [http://www.vero.fi/sv-FI/Detailerade\\_skatteanvisningar/Momsbeskattning/Internationell\\_handel/Exempel\\_pa\\_hur\\_EUforsaljning\\_och\\_inkop\\_sk\(14402\)](http://www.vero.fi/sv-FI/Detailerade_skatteanvisningar/Momsbeskattning/Internationell_handel/Exempel_pa_hur_EUforsaljning_och_inkop_sk(14402))

Skatteförvaltningen. 2013. Inlämnande och rättelse av sammandragsdeklaration. Läst: 22.9.2013. Hämtat: [https://www.vero.fi/sv-FI/Detailerade\\_skatteanvisningar/Momsbeskattning/Forfarandet\\_anmalning\\_betalning\\_och\\_aterbaring/Inlamnande\\_och\\_rattelse\\_av\\_sammandragsde\(12683\)](https://www.vero.fi/sv-FI/Detailerade_skatteanvisningar/Momsbeskattning/Forfarandet_anmalning_betalning_och_aterbaring/Inlamnande_och_rattelse_av_sammandragsde(12683)).

Skatteförvaltningen. 2013. Momsbeskattning vid utrikeshandel. Läst: 18.11.2013. Hämtat: [https://www.vero.fi/sv-FI/Foretags\\_och\\_samfundskunder/Aktiebolag\\_och\\_andelslag/Momsbeskattning/Momsbeskattning\\_vid\\_utrikeshandel](https://www.vero.fi/sv-FI/Foretags_och_samfundskunder/Aktiebolag_och_andelslag/Momsbeskattning/Momsbeskattning_vid_utrikeshandel)

Skatteförvaltningen. 2013. Skatteförvaltningens strategi 2013-2018. Läst: 6.11.2013. Hämtat: [http://www.vero.fi/sv-FI/Skatteforvaltningen/Skatteforvaltningen/Presentation\\_av\\_Skatteforvaltningen/Skatteforvaltningens\\_strategi\\_20132018\(13171\)](http://www.vero.fi/sv-FI/Skatteforvaltningen/Skatteforvaltningen/Presentation_av_Skatteforvaltningen/Skatteforvaltningens_strategi_20132018(13171)).

Skatteförvaltningen. 2013. Skattekontoinfo. Läst: 11.11.2013. Hämtat: <http://portal.vero.fi/Public/default.aspx?nodeid=7972&culture=sv-FI&contentlan=3>

Skatteförvaltningens mediatjänst. 2014. Trepårtshandel – Mellanmannens redovisning. E-post [anna.hakonen@vero.fi](mailto:anna.hakonen@vero.fi) 18.6.2014. Utskriven 19.6.2014.

SKV 560 utgåva 2. 2007. Moms vid utrikeshandel – Skatteverkets broschyr 56002. Skatteverket i Sverige.

SurveyMonkey®. Läst: 12.1.2014. Hämtat: <https://fi.surveymonkey.com/>.

Tallberg, J. 2010. EU:s politiska system. Fjärde upplagan. Lund: Studentlitteratur AB.

Tomperi, S. 2011. Käytännön kirjanpito. Helsinki: Edita Prima Oy.

Tomperi, S. & Keskinen, V. 2013. Yrityksen taloushallinto 2. Kirjanpidon erityiskysymyksiä. 6., förnyade upplagan. Porvoo: Bookwell Oy.

Tullen. 2013. Beskattning. Läst: 4.11.2013. Hämtat: <http://www.tulli.fi/sv/foretag/beskattning/index.jsp>.

Tullen. 2013. Strategier och värderingar. Läst: 6.11.2013. Hämtat: [http://www.tulli.fi/sv/finska\\_tullen/om\\_oss/strategier\\_varderingar/index.jsp](http://www.tulli.fi/sv/finska_tullen/om_oss/strategier_varderingar/index.jsp).

Tulli, Tull, Customs. INTRASTAT i Finland 2014. Statistikföring över handeln mellan EU-länder. Helsingfors. Tullens statistikföring.

UK Government. HM Revenue & Customs. 2014. Triangulation. Läst: 6.1.2014. Hämtat: [http://customs.hmrc.gov.uk/channelsPortalWebApp/channelsPortalWebApp.portal?nfpb=true&pageLabel=pageVAT\\_ShowContent&propertyType=document&id=HMCE\\_CL\\_000152#P1003\\_74407](http://customs.hmrc.gov.uk/channelsPortalWebApp/channelsPortalWebApp.portal?nfpb=true&pageLabel=pageVAT_ShowContent&propertyType=document&id=HMCE_CL_000152#P1003_74407).

Yritys- ja yhtiötietojärjestelmä (YTJ). Vad är FO-nummer. Läst 21.9.2013. Hämtat: <http://www.ytj.fi/svenska/vad-ar-fo-nummer>.

Äärilä, L., Kallio, M. & Aminoff-Lindblad, A-L. 1998. Arvonlisäverotus ulkomaan-kaupassa. Jyväskylä. KHT-yhdistyksen palvelu Oy.



# BILAGA 1

Töm blanketten

Returera blanketten till adressen:

**SKATTEFÖRVALTNINGEN**  
Optisk läsning av periodskattedeclaration  
PB 5000  
00053 SKATT

PERIODSKATTEDEKLARATION **K**

Om NI korrigerar tidigare deklarerade uppgifter, ange endast beloppet på ändringen.

Bifoga inte bilagor till periodskattedeclarationen.

Den skattskyldiges namn	010 FO-nummer eller personbeteckning

UPPGIFTER OM MERVÄRDESSKATT				UPPGIFTER OM ARBETSGIVARPRESTATIONER				
050 Deklarationsperiod		062 Redovisn. period	053 År	050 Deklarationsperiod		062 Redovisn. period	053 År	
<input type="checkbox"/> Månad	<input type="checkbox"/> Kvartal	<input type="checkbox"/> År		<input type="checkbox"/> Månad	<input type="checkbox"/> Kvartal			
Skatt på inhemsk försäljning enligt skattesatserna			euro	cent	euro			cent
301	moms 23 %				601	Löner och andra prestationer som omfattas av förskottsinnehållning		
302	moms 13 %				602	Verketäld förskottsinnehållning		
303	moms 9 %				605	Källskattepliktiga löner och andra prestationer		
305	Moms på varulinköp från andra EU-länder				606	Källskatt på löner osv.		
306	Moms på inköp av tjänster från andra EU-länder				609	Löner som omfattas av socialskyddsavgift		
318	Moms på inköp av byggtjänst (omvänd moms skyldighet)				610	Arbetsgivaravgift att betala		
307	Moms som ska dras av för redovisningsperioden				Ingen lönebetaling			
317	Beloppet av lättnad vid den nedre gränsen				054 Redovisn.-period -fr.o.m.	055 År	056 Redovisn.-period -t.o.m.	057 År
308	Moms att betala/ Moms som berättigar till återbäring (-)							
309	Omsättning enligt 0-skattesats				Fyll i om du är berättigad till lättnad vid den nedre gränsen			
311	Varuförsäljningar till andra EU-länder				euro			cent
312	Försäljningar av tjänster till andra EU-länder				315	Omsättning som berättigar till lättnad vid den nedre gränsen		
313	Varulinköp från andra EU-länder				316	Skatt som berättigar till lättnad vid den nedre gränsen. Beloppet av lättnad vid den nedre gränsen (överförs till punkt 317)		
314	Inköp av tjänster från andra EU-länder							
319	Försäljningar av byggtjänster (omvänd moms skyldighet)							
320	Inköp av byggtjänster (omvänd moms skyldighet)							
Ingen moms-verksamhet								
054 Redovisn.-period -fr.o.m.	055 År	056 Redovisn.-period -t.o.m.	057 År					

Datum	Underskrift och namnförtydligande	042 Telefon

VEROH 4001/1 1.2012



Skriv ut blanketten

Töm blanketten

Använd endast blanketten i original (Inga kopior eller blanketter som minskats till utskriftsytan för de kan inte läsas optiskt).

**K**

## BILAGA 2

Mall av den elektroniska deklarationen

### SAMMANDRAGSDEKLARATION FÖR MOMS

010 FO-nummer
053 Redovisningsperiod

101 EU-varuförsäljningen och -tjänsteförsäljningen under hela redovisningsperioden	euro												cent

102 Landskod	103 Kundens momnummer	210 Försäljning till EU-länder	104 Kod
		euro	cent

To whom it may concern,

My name is Linda Manns and I am a Finnish student studying at Centria University of Applied Sciences in Pietarsaari, Finland. I am now at the end of my studies and writing my final thesis with the title "Triangulation in the European Union – declaration of the Finnish intermediate supplier". I am sending this letter, to gently ask You to help me by answering a few short questions.

The reason why I have chosen the subject mentioned above is because there are problems experienced when returning the VAT Return in accordance with the instructions given by the Finnish Tax Agency. The problem occurs when the Finnish Tax Agency is cross checking the declarations given by each part involved in the triangulation chain. Since the Finnish VAT Return lack specific fields for the intermediate suppliers purchase and sales, differences occur when the first sellers declaration include an amount of intra-community supply and the first buyer (the intermediate supplier) doesn't declare any intra-community acquisition.

One of my tasks is therefore to investigate how other European Union member states have designed their VAT Return forms.

- The first question is; ***Do the VAT Return of Your country include specific fields where the amount of the intermediate suppliers purchase and sales should be marked? If it does, could You please inform me the specific number of the field/s?***

Another task is to investigate if Tax Agencies in other European Union member states have experienced similar problems and how they are solved.

- The second question is; ***Have You in Your country experienced problems similar to them in Finland? If You have, how have You solved them? Have You eliminated the problems on a permanent basis or do You solve them one by one when they occur?***

I will be very thankful if You find time to answer these questions (most preferably in English, otherwise in German or French) and please return the answers to me ([linda.manns@cou.fi](mailto:linda.manns@cou.fi)) by the 16<sup>th</sup> of March.

Yours faithfully,

Linda Manns

Dear Ms Manns

The reseller in the triangular transaction, a VAT payer in Member State B, in Estonia also doesn't declare the purchase from Member State A and resale to Member State C in its VAT Return (if Member State B is Estonia). Even so it's not a problem for Estonia, because the reseller must declare the resale to Member State C in the Report of Intra-Community Supply. The Estonian Tax and Customs Board compares the Report of Intra-Community Supply of the transferor (in Member State A) and the Report of Intra-Community Supply of the reseller (in Member State B). If the reseller declared the resale to Member State C and the taxable amount of the resale transaction is not less than the taxable amount declared by the transferor in Member State A, it's OK for us. We investigate only the transactions where the resale of the goods is not declared in the Report of Intra-Community Supply or the taxable amount of the resale transaction is very low.

Yours sincerely

Ain Ulmre  
Chief Specialist of the Direct and Indirect Taxes Division of the Estonian Tax and Customs Board

You have asked questions about triangulation

The first question is; Do the VAT Return of Your country include specific fields where the amount of the intermediate suppliers purchase and sales should be marked? If it does, could You please inform me the specific number of the field/s?

There are no obligations for the intermediary – however there is an obligation to separately report the sales, this report shall contain country code, vat nr., and amount to the end-buyer.

The second question is; Have You in Your country experienced problems similar to them in Finland? If You have, how have You solved them? Have You eliminated the problems on a permanent basis or do You solve them one by one when they occur?

There are similar problems in Denmark, they are solved one by one, by charging the intermediary Danish VAT 25% of the sales amount for each error.

Med venlig hilsen

Allan Jensen

**Erhverv**

Afgørelser - Moms og Afgifter  
Lyseng Allé 1, 8270 Højbjerg

E-mail: Allan.Jensen@Skat.dk  
Telefon: (+45) 72 38 44 14

## Trepårtshandel inom EU / Kolmikantakauppa EU:n sisällä

**1. I vilken kommun är företaget stationerat?  
Missä kunnassa yritys sijaitsee?**

- |                                     |                                   |                          |                           |
|-------------------------------------|-----------------------------------|--------------------------|---------------------------|
| <input checked="" type="checkbox"/> | Jakobstad / Pietarsaari           | <input type="checkbox"/> | Larsmo / Luoto            |
| <input type="checkbox"/>            | Karleby / Kokkola                 | <input type="checkbox"/> | Malax / Maalahti          |
| <input type="checkbox"/>            | Kaskö / Kaskinen                  | <input type="checkbox"/> | Nykarleby / Uusikaarlepyy |
| <input type="checkbox"/>            | Korsholm / Mustasaari             | <input type="checkbox"/> | Närpes / Närpiö           |
| <input type="checkbox"/>            | Korsnäs                           | <input type="checkbox"/> | Pedersöre                 |
| <input type="checkbox"/>            | Kristinestad / Kristiinankaupunki | <input type="checkbox"/> | Storkyro / Isokyrö        |
| <input type="checkbox"/>            | Kronoby / Kruunupyö               | <input type="checkbox"/> | Vasa / Vaasa              |
| <input type="checkbox"/>            | Laihela                           | <input type="checkbox"/> | Vörå / Vöyri              |

**2. Hur många anställda har företaget?  
Kuinka monta työntekijä yrityksellä on?**

- 1 - 5
- 6 - 10
- 11 - 15
- 16 - 20
- 21 - 25
- 26 - 30
- över /enemmän kuin 30

**3. Hur stor är företagens årsomsättning?  
Kuinka suuri on yrityksen vuosittainen liikevaihto?**

- 0 - 250 000 €
- 250 001 - 500 000 €
- 500 001 - 750 000 €
- 750 001 - 1 000 000 €
- över / yli 1 000 000 €

**4. Vilken är företagens bolagsform?  
Mikä on yrityksen yhtiömuoto?**

- Aktiebolag / Osakeyhtiö
- Öppet bolag / Avoin yhtiö
- Kommanditbolag / Kommandiittiyhtiö
- Enskild näringsidkare / Elinkeinonharjoittaja
- Annan / Muu

**5. Redovisas företagets momspliktiga verksamhet månatligen, kvartals- eller årsvis?**

**Ilmoitetaanko yrityksen arvonlisäverollinen toiminta kuukausittain, neljännesvuosittain vai vuosittain?**

- Månatligen / Kuukausittain
- Kvartalsvis / Neljännesvuosittain
- Årsvis / Vuosittain

**6. Redovisas den momspliktiga verksamheten elektroniskt eller till pappers?**

**Ilmoitetaanko yrityksen arvonlisäverollinen toiminta sähköisesti vai paperille?**

- Elektroniskt / Sähköisesti
- På papper / Paperille

**7. Har företaget vid något tillfälle varit delaktigt i trepartshandel inom EU?**

**Onko yritys jossain vaiheessa osallistunut kolmikantakauppaan EU:n sisällä?**

- Ja / Kyllä
- Nej / Ei
- Vet ej / En tiedä

**8. Har företaget agerat mellanman vid trepartshandel inom EU?**

**Onko yritys toiminut toisena myyjänä kolmikantakaupassa EU:n sisällä?**

- Ja / Kyllä
- Nej / Ei
- Vet ej / En tiedä

Frågorna 9-14 gäller de företag som idkar/har idkat trepartshandel inom EU. Om företaget inte idkar/har idkat trepartshandel, gå vidare till fråga nr 15.

Kysymykset 9-14 koskee niitä yrityksiä jotka ovat osallistuneet/osallistuvat kolmikantakauppaan EU:n sisällä. Jos yritys ei osallistu kolmikantakauppaan, jatka kysymykseen nro 15.

**9. Hur stor del av årsomsättningen bokförs som treparts försäljning?**

**Kuinka suuri osa vuosittaisesta liikevaihdosta on kolmikantamyynä?**

- Under / Alle 5 %
- 6 - 25 %
- 26 - 50 %
- 51 - 75 %
- 76 - 100 %

**10. Har företaget i samband med delaktighet i trepartshandel fått uppmaning från Skatteförvaltningen att korrigera eller komplettera upptäckta brister i deklarationen?**

**Onko yritys kolmikantakauppatilanteessa saanut korjauskehotuksen verohallinnosta missä on pyydetty korjaamaan tai täydentämään ilmoituksessa havaitut puutteet?**

- Ja, varje gång / Kyllä, joka kerta
- Ja, ibland / Kyllä, joskus
- Nej / Ei
- Vet ej / En tiedä

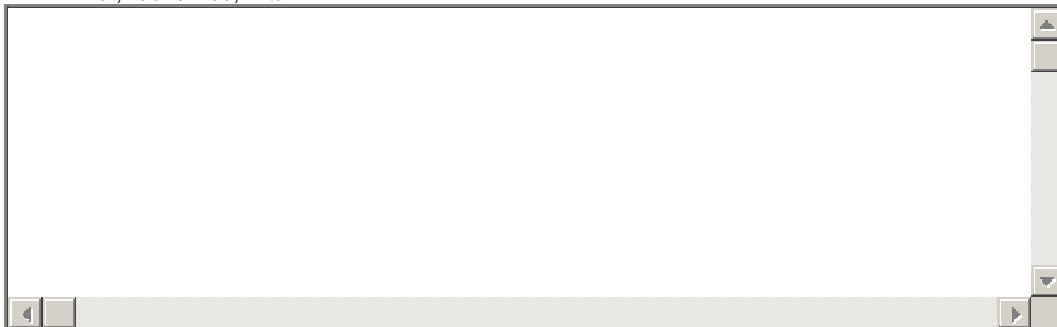
Om ni svarade nej/vet ej på fråga nr 10, gå vidare till fråga nr 15.  
Jos vastasitte ei/en tiedä kysymykseen nro 10, jatkakaa kysymykseen nro 15.

**11. Har uppmaningen som nämndes i föregående fråga berört företagets inköp, försäljning eller både och?  
Onko edellisessä kysymyksessä mainittu kehotus koskenut yrityksen ostot, myynnit vai sekä että?**

- Inköp / Ostot
- Försäljning / Myynti
- Inköp och försäljning / Ostot ja myynti

**12. Hur har Ni i praktiken valt att reagera på uppmaningen?  
Miten olette käyttännössä reagoineet kehotukseen?**

- Genom att anmäla inköpet/försäljningen på periodskattedeclarationen. /  
Ilmoittamalla oston/myynnin kausiveroilmoituksessa.
- Tagit kontakt med Skatteförvaltningen och förklarar situationen. /  
Ottamalla yhteys Verohallintoon tilanteen selvittämiseksi.
- Annat, vad? / Muu, mitä?

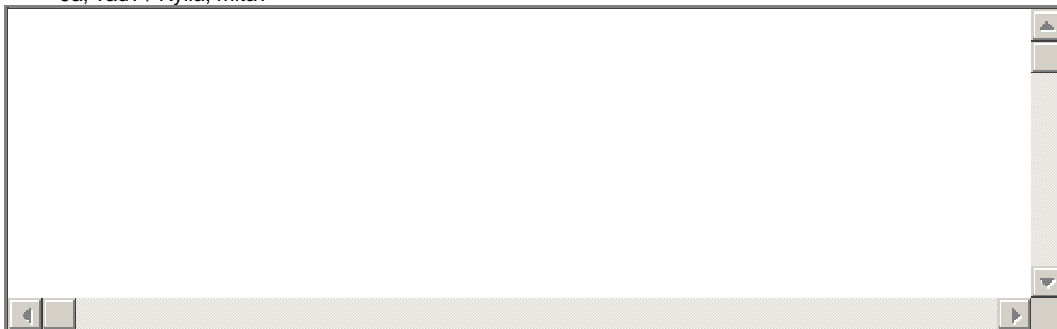


**13. Hur mycket av Er arbetstid har gått åt att åtgärda uppmaningen (tid per uppmaning)?  
Kuinka paljon työajastanne on käytetty kehotukseen korjaamiseksi (aika per kehotus)?**

- 0- 30 minuter / minuttia
- 31 - 60 minuter / minuuttia
- över en timme / yli tunnin

**14. Har uppmaningen lett till ytterligare utredningar och åtgärder?  
Onko kehotus aiheuttanut lisäselvityksiä ja toimenpiteitä?**

- Nej / Ei
- Ja, vad? / Kyllä, mitä?





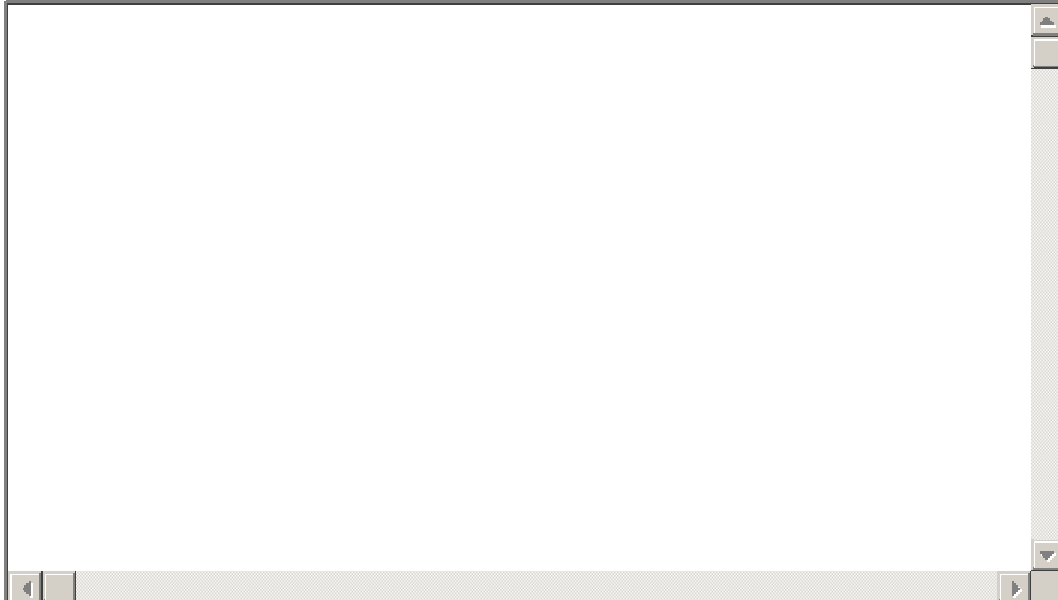
**15. Har företaget utsett revisor för att granska den årliga verksamheten och bokslutet?  
Onko yritys valinnut tilitarkistajan tarkistamaan vuosittaista toimintaa ja tilinpäätöstä?**

- Ja / Kyllä  
 Nej / Ei

**16. Anser Ni att Skatteförvaltningens anvisningar gällande trepartshandel är tydliga?  
Ovatko Verohallinnon ohjeet kolmikantakaupassa mielestänne selkeät?**

- Tydliga / Selkeät  
 Ganska tydliga / Aika selkeät  
 Ganska otydliga / Aika epäselvät  
 Otydliga / Epäselvät  
 Vet ej / En tiedä

**17. Har Ni övriga synpunkter på Skatteförvaltningens behandling av deklarationer i samband med trepartshandel?  
Onko Teillä muita mielipiteitä miten Verohallinto käsittelee veroilmoituksia kolmikantakauppatilanteessa?**



Telefonnr. till kontaktperson: 08-7649913

Momsreg.nr/VAT-nr  
SE578001716501**Moms att deklarerera för Januari 2012****A. Momspliktig försäljning eller uttag exklusive moms**

Momspliktig försäljning som inte ingår i ruta 06, 07 el 08	?	05	<input type="text" value="2400000"/>
Momspliktiga uttag	?	06	<input type="text"/>
Beskattningsunderlag vid vinstmarginalbeskattning	?	07	<input type="text"/>
Hysesinkomster vid frivillig skattskyldighet	?	08	<input type="text"/>

**B. Utgående moms på försäljning eller uttag i ruta 05 - 08**

Utgående moms 25 %	?	10+	<input type="text" value="400000"/>
Utgående moms 12 %	?	11+	<input type="text" value="96000"/>
Utgående moms 6 %	?	12+	<input type="text"/>

**C. Momspliktiga inköp vid omvänd skattskyldighet**

Inköp av <b>varor</b> från annat EG-land	?	20	<input type="text"/>
Inköp av <b>tjänster</b> från annat EG-land enligt huvudregeln	?	21	<input type="text"/>
Inköp av <b>tjänster</b> från land utanför EG	?	22	<input type="text"/>
Inköp av <b>varor</b> i Sverige	?	23	<input type="text"/>
Övriga inköp av <b>tjänster</b>	?	24	<input type="text"/>

**D. Utgående moms på inköp i ruta 20 - 24**

Utgående moms 25 %	?	30+	<input type="text"/>
Utgående moms 12 %	?	31+	<input type="text"/>
Utgående moms 6 %	?	32+	<input type="text"/>

**E. Försäljning m.m. som är undantagen från moms**

Försäljning av <b>varor</b> till annat EU-land	?	35	<input type="text"/>
Försäljning av <b>varor</b> utanför EU	?	36	<input type="text"/>
Mellanmans inköp av <b>varor</b> vid trepartshandel	?	37	<input type="text"/>
Mellanmans försäljning av <b>varor</b> vid trepartshandel	?	38	<input type="text"/>
Försäljning av <b>tjänster</b> till näringsidkare i annat EU-land enligt huvudregeln	?	39	<input type="text"/>
Övrig försäljning av <b>tjänster</b> omsatta utanför Sverige	?	40	<input type="text"/>
Försäljning när köparen är skattskyldig i Sverige	?	41	<input type="text"/>
Övrig försäljning m.m.	?	42	<input type="text"/>

**F. Ingående moms**

Ingående moms att dra av	?	48-	<input type="text" value="240000"/>
--------------------------	---	-----	-------------------------------------

**G. Moms att betala eller få tillbaka**

Moms att betala eller få tillbaka	?	*49=	<input type="text" value="256000"/>
-----------------------------------	---	------	-------------------------------------

**?\_Upplysningar (max 400 tecken)**


Fortsätt -&gt;



**Value Added Tax Return**

For the period  
01 10 06 to 31 12 06

For Official Use

HM Customs and Excise

Registration Number	Period
123 321 12	12 06

123 123 1234 12 123 12 06 E12345

You could be liable to a financial penalty if your completed return and all the VAT payable are not received by the due date.

YOUR COMPANY  
123 EXAMPLE STREET  
SOME TOWN  
SOME COUNTY  
EX43 9PL

Due date: 31 01 07

0123456/12

For Official Use
------------------

If you have a general enquiry or need advice please call our National Advice Service on 0845 010 9000



Before you fill in this form please read the notes on the back and the VAT leaflets "Filling in your VAT return" and "Flat rate scheme for small businesses", if you use that scheme. Fill in all boxes clearly in ink, and write 'none' where necessary. Don't put a dash or leave any box blank. If there is no pence write "00" in the pence column. Do not enter more than one amount in any box.

For official use		£	p
VAT due in this period on sales and other outputs	1		
VAT due in this period on acquisitions from other EC Member States	2		
Total VAT due (the sum of boxes 1 and 2)	3		
VAT reclaimed in this period on purchases and other inputs (including acquisitions from the EC)	4		
Net VAT to be paid to Customs or reclaimed by you (Difference between boxes 3 and 4)	5		
Total value of sales and all other outputs excluding any VAT. Include your box 8 figure	6		00
Total value of purchases and all other inputs excluding any VAT. Include your box 9 figure	7		00
Total value of all supplies of goods and related costs, excluding any VAT, to other EC Member States	8		00
Total value of all acquisitions of goods and related costs, excluding any VAT, from other EC Member States	9		00

DECLARATION: You, or someone on your behalf, must sign below.

I, ..... declare that the  
Full name of signatory in BLOCK LETTERS  
information given above is true and complete.

Signature ..... Date .....

**A false declaration can result in prosecution**

0012345

**B**

# Meldung erfolgt mit Elster

**2013**

Zelle 1	<b>Steuernummer</b>		
2	11 21 512 31234 57 301		
3			
4		30 Eingangsstempel oder -datum	
5	<b>Finanzamt</b>	<b>Umsatzsteuer-Voranmeldung 2013</b>	
6			
7	OFD München		
8	Sophienstr. 6		
9		<b>Voranmeldungszeitraum</b>	
10	80333 München	Januar 2013	
11	<small>Unternehmer - ggf. abw. Firmenbezeichnung - Anschrift - Telefon - E-Mail-Adresse</small>		
12	Elster-Test		
13	Deutschland GmbH + Co KG Karl-Hammerschmidt-Str.	<b>Berichtigte Anmeldung</b>	10
14	85609 München	<b>Belege</b> (Verträge, Rechnungen, Erläuterungen usw.) sind beigefügt bzw. werden gesondert eingereicht	22
15	Telefon:		

## I. Anmeldung der Umsatzsteuer-Vorauszahlung

Lieferungen und sonstige Leistungen (einschließlich unentgeltlicher Wertabgaben)	Bemessungsgrundlage ohne Umsatzsteuer		Steuer	
	volle EUR	€t	EUR	Ct
<b>Steuerfreie Umsätze mit Vorsteuerabzug</b> <b>Inneregemeinschaftliche Lieferungen</b> (§ 4 Nr.1 Buchst. b UStG) an Abnehmer mit USt-IdNr.....	41			
neuer Fahrzeuge an Abnehmer ohne USt-IdNr.....	44			
neuer Fahrzeuge außerhalb eines Unternehmens (§ 2a UStG).....	49			
<b>Weitere steuerfreie Umsätze mit Vorsteuerabzug</b> (z.B. Ausfuhrleistungen, Umsätze nach § 4 Nr.2 bis 7 UStG).....	43			
<b>Steuerfreie Umsätze ohne Vorsteuerabzug</b> Umsätze nach § 4 Nr. 8 bis 28 UStG.....	48			
<b>Steuerpflichtige Umsätze</b> (Lieferungen und sonstige Leistungen einschl. unentgeltlicher Wertabgaben)				
zum Steuersatz von 19 %.....	81			
zum Steuersatz von 7 %.....	86	10,977		768,43
zu anderen Steuersätzen.....	35		36	
Lieferungen land- und forstwirtschaftlicher Betriebe nach § 24 UStG an Abnehmer mit USt-IdNr.....	77			
Umsätze, für die eine Steuer nach § 24 UStG zu entrichten ist (Säge- werkzeugzeugnisse, Getränke und alkohol. Flüssigkeiten, z.B. Wein)	76		80	
<b>Inneregemeinschaftliche Erwerbe</b> <b>Steuerfreie inneregemeinschaftliche Erwerbe</b> Erwerbe nach §§ 4b und 25c UStG.....	91			
<b>Steuerpflichtige inneregemeinschaftliche Erwerbe</b> zum Steuersatz von 19 %.....	89			
zum Steuersatz von 7 %.....	93			
zu anderen Steuersätzen.....	95		98	
neuer Fahrzeuge von Lieferern ohne USt-IdNr. zum allgemeinen Steuersatz.....	94		96	
<b>Ergänzende Angaben zu Umsätzen</b> Lieferungen des ersten Abnehmers bei <b>Inneregemeinschaftlichen</b> <b>Dreiecksgeschäften</b> (§ 25b Abs. 2 UStG) .....	42			
Steuerpflichtige Umsätze, für die der Leistungsempfänger die Steuer nach § 13b Abs. 5 Satz 1 i.V.m. Abs. 2 Nr. 10 UStG schuldet.....	68			
Übrige steuerpflichtige Umsätze, für die der Leistungsempfänger die Steuer nach § 13b Abs. 5 UStG schuldet .....	60			
<b>Nicht steuerbare sonstige Leistungen</b> gem. §18b Satz 1 Nr. 2 UStG	21			
<b>Übrige nicht steuerbare Umsätze</b> (Leistungsort nicht im Inland)	45			
<b>Übertrag</b> .....zu übertragen in Zeile 45				768,43

USt1 A - Umsatzsteuer-Voranmeldung 2013- (10.12)

Exact Software Deutschland GmbH, München, OFD Hannover, 02.07.2001 / S 7344 - 240 - StO 353

