

# Om omvänd skattskyldighet för mervärdesskatt vid handel med avfall och skrot av vissa metaller

# Innehållsförteckning

<b>Sammanfattning</b> .....	<b>3</b>
<b>1 Författningsförslag</b> .....	<b>4</b>
1.1 Förslag till lag om ändring i mervärdesskattelagen (1994:200) .....	4
<b>2 Bakgrund</b> .....	<b>7</b>
<b>3 Gällande rätt</b> .....	<b>8</b>
3.1 EU-rätt .....	8
3.2 Svensk rätt .....	9
<b>4 Förslag</b> .....	<b>10</b>
4.1 Varor som omfattas av omvänd skattskyldighet vid handel med avfall och skrot .....	10
4.2 Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser .....	15
<b>5 Konsekvensanalys</b> .....	<b>16</b>
5.1 Offentligfinansiella effekter .....	16
5.2 Konsekvenser för enskilda och företag .....	17
5.3 Konsekvenser för Skatteverket och de allmänna förvaltningsdomstolarna .....	17
5.4 Förslagets överensstämmelser med Sveriges skyldigheter som följer av medlemskap i EU .....	18
5.5 Övriga konsekvenser .....	18
<b>6 Författningskommentarer</b> .....	<b>19</b>
6.1 Förslaget till lag om ändring i mervärdesskattelagen (1994:200) .....	19
<b>Bilaga 1 - Utvärderingsrapport</b> .....	<b>21</b>

## Sammanfattning

I promemorian föreslås att kopplingen till vissa nummer i Kombinerade nomenklaturen vid bestämmande av vilka skrotvaror som omfattas av omvänd skattskyldighet för mervärdesskatt tas bort. Bakgrunden till förslaget är att Skatteverket på uppdrag av regeringen har utvärderat bestämmelsen om omvänd skattskyldighet för mervärdesskatt vid handel med avfall och skrot av vissa metaller, se bilaga 1. Av utvärderingen framgår att bestämmelsen är otydlig och svår att tillämpa för skrotbranschen. Kopplingen till vissa nummer i Kombinerade nomenklaturen har inneburit att det är svårt för branschen att förutse vilka varor som omfattas av omvänd skattskyldighet. Det har också framkommit att den nuvarande definitionen av skrot i mervärdesskattelagen är snävare än den definition av skrot som branschen tillämpar.

Förslaget föreslås träda i kraft den 1 juli 2017.

# 1 Författningsförslag

## 1.1 Förslag till lag om ändring i mervärdesskattelagen (1994:200)

Härigenom föreskrivs att 1 kap. 2 § mervärdesskattelagen (1994:200)<sup>1</sup> ska ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

### 1 kap.

#### 2 §<sup>2</sup>

Skyldig att betala mervärdesskatt (skattskyldig) är

1. för sådan omsättning som anges i 1 § första stycket 1, om inte annat följer av 1 a–4 e: den som omsätter varan eller tjänsten,

1 a. för sådan omsättning som anges i 1 § första stycket 1 av telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster som ska redovisas enligt bestämmelser som motsvarar den särskilda ordningen i artiklarna 369a–369k i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt, i lydelsen enligt direktiv 2008/8/EG, om den som omsätter tjänsten är en sådan grupp av personer som i ett annat EU-land anses som en enda beskattningsbar person (mervärdesskattegrupp): mervärdesskattegruppen,

2. för omsättning som anges i 1 § första stycket 1 av sådana tjänster som avses i 5 kap. 5 §, om den som omsätter tjänsten är en utländsk beskattningsbar person: den som förvärvar tjänsten, om denne är – en beskattningsbar person, – en juridisk person som inte är en beskattningsbar person men är registrerad till mervärdesskatt här, eller – en juridisk person som skulle ha varit en beskattningsbar person om inte 4 kap. 8 § varit tillämplig,

3. för omsättning som anges i 1 § första stycket 1 av sådana varor som avses i 5 kap. 2 c och 2 d §§, om den som omsätter varan är en utländsk beskattningsbar person och förvärvaren är registrerad till mervärdesskatt här: den som förvärvar varan,

4. för sådan efterföljande omsättning inom landet som avses i 3 kap. 30 b § första stycket: den till vilken omsättningen görs,

4 a. för omsättning som anges i 1 § första stycket 1 mellan beskattningsbara personer som är eller ska vara registrerade till mervärdesskatt här, av guldmaterial eller halvfärdiga produkter med en finhalt av minst 325 tusendelar eller av investeringsguld om den som omsätter guldet är skattskyldig enligt 3 kap. 10 b §: den som förvärvar varan,

4 b. för omsättning som anges i 1 § första stycket 1 av sådana tjänster som avses i andra stycket, om skattskyldighet inte föreligger enligt första stycket 2 i denna paragraf: den som förvärvar tjänsten, om denne är – en beskattningsbar person som i sin verksamhet inte endast tillfälligt tillhandahåller sådana tjänster,

<sup>1</sup> Lagen omtryckt 2000:500.

<sup>2</sup> Senaste lydelse 2016:261.

eller – en annan beskattningsbar person som tillhandahåller en beskattningsbar person som avses i första strecksatsen sådana tjänster,

4 c. för omsättning som anges i 1 § första stycket 1 av vara eller av tjänst med anknytning till fastighet som avses i 5 kap. 8 §, utom fastighetstjänst som avses i 4 b i denna paragraf eller 3 kap. 3 § andra och tredje styckena, om den som omsätter varan eller tjänsten är en utländsk beskattningsbar person och förvärvaren är registrerad till mervärdesskatt här: den som förvärvar varan eller tjänsten, om inte annat följer av 2 d §,

4 d. för omsättning som anges i 1 § första stycket 1 mellan beskattningsbara personer som är eller ska vara registrerade till mervärdesskatt här, om skattskyldighet inte föreligger enligt första stycket 2 i denna paragraf, av utsläppsrätter för växthusgaser enligt definitionen i artikel 3 i Europaparlamentets och rådets direktiv 2003/87/EG av den 13 oktober 2003 om ett system för handel med utsläppsrätter för växthusgaser inom gemenskapen vilka kan överlåtas enligt artikel 12 i det direktivet, eller av andra enheter som verksamhetsutövare kan använda för att följa det direktivet: den som förvärvar tjänsten,

4 e. för omsättning som anges i 1 § första stycket 1 mellan beskattningsbara personer som är eller ska vara registrerade till mervärdesskatt här av sådana varor som avses i tredje stycket: den som förvärvar varan,

5. för sådant förvärv som anges i 1 § första stycket 2: den som förvärvar varan, och

6. för import av varor

a) om en tullskuld uppkommer i Sverige till följd av importen: den som är skyldig att betala tullen, om inte annat följer av c,

b) om importen avser en unionsvara eller om varan ska deklarerats för övergång till fri omsättning i Sverige men inte är belagd med tull: den som skulle ha varit skyldig att betala tullen om varan hade varit tullbelagd, om inte annat följer av c,

c) om den som är eller skulle ha varit skyldig att betala tullen enligt a eller b är ett ombud och Skatteverket är beskattningsmyndighet: den för vars räkning ombudet handlar.

Första stycket 4 b gäller

1. sådana tjänster avseende fastighet, byggnad eller anläggning som kan hänföras till

- mark- och grundarbeten,
- bygg- och anläggningsarbeten,
- bygginstallationer,
- slutbehandling av byggnader, eller
- uthyrning av bygg- och anläggningsmaskiner med förare,

2. byggstädning, och

3. uthyrning av arbetskraft för sådana aktiviteter som avses i 1 och 2.

Första stycket 4 e gäller varor som Första stycket 4 e gäller sådana varor kan hänföras till följande nummer i som är Kombinerade nomenklaturen (KN-nr) enligt rådets förordning (EEG) nr 2658/87 av den 23 juli 1987 om tulltaxe- och statistiknomenklaturen och om Gemensamma tulltaxan i dess lydelse den 1 januari 2012,

1. avfall och skrot av järn eller stål; omsmältningssgöt av järn eller stål (KN- 1. avfall och skrot av järn eller stål; omsmältningssgöt av järn eller stål,

*nr som börjar med 7204),*

- |  |   |
|--|---|
| <p>2. avfall och skrot av koppar (<i>KN-nr som börjar med 7404),</i></p> <p>3. avfall och skrot av nickel (<i>KN-nr som börjar med 7503),</i></p> <p>4. avfall och skrot av aluminium (<i>KN-nr som börjar med 7602),</i></p> <p>5. avfall och skrot av bly (<i>KN-nr som börjar med 7802),</i></p> <p>6. avfall och skrot av zink (<i>KN-nr som börjar med 7902),</i></p> <p>7. avfall och skrot av tenn (<i>KN-nr som börjar med 8002),</i></p> <p>8. avfall och skrot av andra oädla metaller (<i>KN-nr som börjar med 8101–8113), eller</i></p> <p>9. avfall och skrot av galvaniska element, batterier och elektriska ackumulatörer (<i>KN-nr som börjar med 854810).</i></p> | <p>2. avfall och skrot av koppar,</p> <p>3. avfall och skrot av nickel,</p> <p>4. avfall och skrot av aluminium,</p> <p>5. avfall och skrot av bly,</p> <p>6. avfall och skrot av zink,</p> <p>7. avfall och skrot av tenn,</p> <p>8. avfall och skrot av andra oädla metaller, eller</p> <p>9. avfall och skrot av galvaniska element, batterier och elektriska ackumulatörer.</p> |
|--|---|

Vid omsättning av en vara eller en tjänst som görs inom landet av en beskattningsbar person som har ett fast etableringsställe här ska den beskattningsbara personen vid tillämpningen av första stycket likställas med en utländsk beskattningsbar person, om omsättningen görs utan medverkan av det svenska etableringsstället.

Med *tullskuld* och *unionsvara* förstås detsamma som i artikel 5 i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 952/2013 av den 9 oktober 2013 om fastställande av en tullkodex för unionen.

Särskilda bestämmelser om vem som i vissa fall är skattskyldig finns i 6 kap., 9 kap. och 9 c kap.

---

1. Denna lag träder i kraft den 1 juli 2017.

2. Äldre föreskrifter gäller fortfarande i fråga om mervärdesskatt för vilken skattskyldighet inträtt före ikraftträdandet.

## 2 Bakgrund

Regeringen har gett Skatteverket i uppdrag att utvärdera reglerna om omvänd skattskyldighet för mervärdesskatt vid handel med avfall och skrot av vissa metaller, Fi2010/4648 (delvis). Utvärderingen ska dels avse reglernas effektivitet när det gäller att motverka skatteundandragande, dels om, och i vilken mån, reglerna medfört en ökning av den administrativa bördan för berörda. Om Skatteverket vid utvärderingen finner brister i regelverket ska även förslag på lämpliga åtgärder lämnas. Uppdraget ska redovisas till regeringen senast den 30 juni 2016.

Skatteverket har tagit fram en utvärderingsrapport, se bilaga 1. I rapporten konstateras att reglerna om omvänd skattskyldighet för mervärdesskatt vid handel med avfall och skrot av vissa metaller har varit ett effektivt verktyg för att motverka det utbredda skatteundandragande som förekom innan reglerna infördes år 2013. Det konstateras vidare att reglerna inte har medfört några större administrativa problem för branschen. Slutligen konstateras det i utvärderingsrapporten att definitionen av vad som ska anses vara avfall och skrot bör justeras. Ett förslag till justering av definitionen redovisas i denna promemoria.

## 3 Gällande rätt

### 3.1 EU-rätt

Reglerna om mervärdesskatt är i stor utsträckning harmoniserade inom Europeiska unionen (EU). Grunden för regelverket finns i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt, förkortat mervärdesskattedirektivet.

Av artikel 2 a) i mervärdesskattedirektivet framgår att leverans av varor mot ersättning som görs inom en medlemsstats territorium av en beskattningsbar person när denne agerar i denna egenskap ska vara föremål för mervärdesskatt.

Med *leverans av varor* avses enligt artikel 14 i mervärdesskattedirektivet överföring av rätten att såsom ägare förfoga över materiella tillgångar.

Av artikel 193 i mervärdesskattedirektivet framgår att mervärdesskatt ska betalas av den beskattningsbara personen som utför en beskattningsbar leverans av varor eller ett beskattningsbart tillhandahållande av tjänster, utom i de fall då skatten ska betalas av en annan person i enlighet med artiklarna 194–199b och artikel 202.

Enligt artikel 199.1 d) i mervärdesskattedirektivet får medlemsstaterna föreskriva att den som är betalningsskyldig för skatten är den beskattningsbara person åt vilken leveransen görs, så kallad omvänd skattskyldighet. Detta gäller leverans av använt material som inte kan återanvändas i befintligt tillstånd, skrot, industriavfall och annat avfall, avfall för återvinning och delvis bearbetat avfall samt leverans av vissa varor enligt den förteckning som finns i bilaga VI till mervärdesskattedirektivet. I bilaga VI till mervärdesskattedirektivet ingår följande förteckning över sådana leveranser och sådant tillhandahållande av varor och tjänster som avses i artikel 199.1 d):

1 Leveranser av järnhaltigt och icke-järnhaltigt avfall, skrot och använt material, inbegripet leveranser av halvfabrikat från bearbetning, framställning eller smältning av järnmetaller och icke-järnmetaller samt legeringar av dessa.

2 Leverans av järnhaltiga och icke-järnhaltiga halvfabrikat samt tillhandahållande av vissa därmed förbundna bearbetningstjänster.

3 Leverans av avfall och annat material för återvinning bestående av järnmetaller och icke-järnmetaller, legeringar av dessa, slagg, aska, spån och industriavfall som innehåller metaller eller metallegeringar, samt tillhandahållande av tjänster som innebär urval, tillskärning, fragmentering eller pressning av dessa produkter.

4 Leverans av och vissa bearbetningstjänster förbundna med järnhaltigt och icke-järnhaltigt avfall av järnmetaller och icke-järnmetaller samt avklipp, skrot, avfall, använt material och material för återanvändning bestående av glasavfall, glas, papper, papp och kartong, lump, ben, läder, konstläder, pergament, oberedda hudar och skinn, senor, surrningsgarn, tågvirke, gummi och plast.

5 Leverans av material som avses i denna bilaga efter bearbetning i form av rengöring, polering, urval, tillskärning, fragmentering, pressning eller gjutning till block.

6 Leveranser av skrot och avfall från bearbetning av grundmaterial.



## 3.2 Svensk rätt

Mervärdesskattedirektivet är implementerat i svensk rätt huvudsakligen genom mervärdesskattelagen (1994:200), förkortad ML.

Av 1 kap. 1 § första stycket 1 ML framgår att mervärdesskatt ska betalas till staten vid sådan omsättning inom landet av varor eller tjänster som är skattepliktig och görs av en beskattningsbar person i denna egenskap.

Enligt 1 kap. 2 § första stycket 1 ML är den som omsätter en sådan vara eller tjänst som anges i 1 § första stycket 1 skyldig att betala mervärdesskatt (skattskyldig), om inte annat följer av 2 § första stycket 1 a–4 e.

Av 1 kap. 2 § första stycket 4 e ML framgår att för omsättning som anges i 1 § första stycket 1 mellan beskattningsbara personer som är eller ska vara registrerade till mervärdesskatt här av sådana varor som avses i tredje stycket är det den som förvärvar varan som är skattskyldig. Enligt tredje stycket gäller det varor som kan hänföras till följande nummer i Kombinerade nomenklaturen (KN-nr) enligt rådets förordning (EEG) nr 2658/87 av den 23 juli 1987 om tulltaxe- och statistiknomenklaturen och om Gemensamma tulltaxan i dess lydelse av den 1 januari 2012,

1. avfall och skrot av järn eller stål; omsmältningsgöt av järn eller stål (KN-nr som börjar med 7204),
2. avfall och skrot av koppar (KN-nr som börjar med 7404),
3. avfall och skrot av nickel (KN-nr som börjar med 7503),
4. avfall och skrot av aluminium (KN-nr som börjar med 7602),
5. avfall och skrot av bly (KN-nr som börjar med 7802),
6. avfall och skrot av zink (KN-nr som börjar med 7902),
7. avfall och skrot av tenn (KN-nr som börjar med 8002),
8. avfall och skrot av andra oädla metaller (KN-nr som börjar med 8101–8113), eller
9. avfall och skrot av galvaniska element, batterier och elektriska ackumulatorer (KN-nr som börjar med 854810).

## 4 Förslag

### 4.1 Varor som omfattas av omvänd skattskyldighet vid handel med avfall och skrot

**Förslag:** Kopplingen till nummer i Kombinerade nomenklaturen vid bestämmande av vilka skrotvaror som omfattas av omvänd skattskyldighet för mervärdesskatt tas bort.

#### Skälen för förslaget:

*Vem är skyldig att betala mervärdesskatt?*

Huvudregeln i mervärdsskattelagen (1994:200), förkortad ML, är att det är den som omsätter en vara eller tjänst som är skyldig att betala mervärdesskatt till staten. Det framgår av 1 kap. 2 § första stycket 1 ML. Motsvarande bestämmelse finns i artikel 193 i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt, förkortat mervärdesskattedirektivet. Det finns möjlighet att frånga huvudregeln avseende vissa varor och tjänster så att köparen i stället blir skattskyldig, så kallad omvänd skattskyldighet. För handel med avfall och skrot av vissa metaller har Sverige haft omvänd skattskyldighet sedan den 1 januari 2013. Den omvända skattskyldigheten för handel med avfall och skrot av vissa metaller i 1 kap. 2 § första stycket 4 e ML infördes med stöd av den möjlighet till omvänd skattskyldighet (betalningsskyldighet) som finns i artikel 199.1 d i mervärdesskattedirektivet.

*Bakgrund till bestämmelsen om omvänd skattskyldighet vid handel med avfall och skrot*

Möjligheten för medlemsstaterna att föreskriva att det är den beskattningsbara köparen av avfall och skrot som är betalningsskyldig finns i artikel 199.1 d mervärdesskattedirektivet. Bestämmelsen infördes 2006 i dåvarande direktiv (rådets sjätte direktiv av den 17 maj om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter – Gemensamt system för mervärdesskatt: enhetlig beräkningsgrund [77/388/EEG]). Denna möjlighet till omvänd skattskyldighet vid handel med skrot infördes efter förslag från kommissionen (KOM[2005] 87 slutlig). Bakgrunden till kommissionens förslag var att såväl myndigheter i medlemsstater som vissa branschorganisationer hade påtalat att fusket inom skrotbranschen var utbredd vilket innebar illojal konkurrens mot de som följde regelverket. Syftet med omvänd skattskyldighet var dels att medlemsstaternas förluster av skatteintäkter kunde minska, dels att det skulle gynna den sunda konkurrensen inom branschen (jfr Fi2007/4082 s. 11).

Skatteverket föreslog den 14 maj 2007 i en hemställan (dnr 131 277623-07/113) om ändring i ML för regeringen att omvänd skattskyldighet för mervärdesskatt vid handel med skrot skulle införas. Hemställan föregicks av en kartläggning av skrotbranschen för att följa upp avregleringen av tillståndskravet för skrotverksamhet som avskaffades 1 januari 1999. Kartläggningen visade betydande skattebortfall i branschen. Skattebortfallet i skrotbranschen, som bestod av ca 2 000 företag, uppskattades uppgå till ca 500 miljoner kr per år. Branschen bestod vid kartläggningen av några få stora aktörer som stod för ca 80 procent av inköpen av skrot, några få medelstora aktörer som stod för ca 10 procent av inköpen samt ett flertal mindre aktörer som stod för resterande inköp.

Det stora skattebortfallet fanns hos de företag som sålde skrot till uppköpande bolag även om det också förekom skattebortfall i andra led i kedjan.

En förutsättning för skattebortfallet var att det säljande bolaget var registrerat till mervärdesskatt. Uppköparna kontrollerade att säljarna var registrerade till mervärdesskatt och ställde därefter ut en faktura, så kallad självfakturering (11 kap. 4 § ML). Genom bruket av självfakturering säkerställde uppköparna att de fick det underlag som behövdes för att styrka deras avdragsrätt. Säljaren fick betalt, många gånger kontant eller med check, inklusive mervärdesskatt. Säljaren hade inte för avsikt att redovisa eller betala mervärdesskatten till Skatteverket. Det belopp som säljaren skulle redovisa och betala som utgående mervärdesskatt blev i stället en vinst för dem och en förlust för staten. Den uteblivna skatteredovisningen sammanföll ofta med avsaknad av bokföring i företagen. Det, tillsammans med det faktum att såväl företag som företrädare ofta saknade betalningsförmåga, innebar att det var svårt för staten att återfå de förlorade mervärdesskatteintäkterna. Skatteverkets analys var att införande av omvärd skattskyldighet för mervärdesskatt skulle vara ett effektivt verktyg för att stävja fusket i skrotbranschen. Även branschorganisationerna var positiva till införandet av omvärd skattskyldighet vid handel med avfall och skrot.

Regeringen föreslog i budgetpropositionen för 2013 (prop. 2012/13:1) att omvärd skattskyldighet för mervärdesskatt vid handel med avfall och skrot av vissa metaller skulle införas. Förslaget resulterade i att omvärd skattskyldighet infördes den 1 januari 2013. Regeringen ansåg att det inte vara lämpligt att i lagtext särskilt definiera skrotbegreppet. I stället infördes en hänvisning till vissa nummer i Kombinerade nomenklaturen (prop. 2012/13:1 s. 315).

#### *Omvänd skattskyldighet inom byggsektorn*

Omvänd skattskyldighet för tjänster inom byggsektorn infördes i 1 kap. 2 § ML den 1 januari 2007. När omvärd skattskyldighet för tjänster inom byggsektorn infördes kopplades lagtexten till SNI-koder (Standard för svensk näringsgrensindelning). I förarbetena angavs att de olika grupper som hänförs till byggverksamhet i SNI borde räknas upp. En sådan uppräknings fick anses ge en klarare och mer komplett bild av vilka tjänster som omfattas än regeringens ursprungliga förslag Ds 2004:43, där det angavs att bestämmelsen skulle omfatta byggverksamhet eller uthyrning av arbetskraft för sådan verksamhet och att SNI kunde tjäna som vägledning vid tolkning. Därtill kunde de detaljerade anvisningarna som SCB utformat avseende SNI-systemet och innebörden av byggverksamhet bli användbara (prop. 2005/06:130 s. 40 f).

Den 1 januari 2008 togs anknytningen till SNI-koder vid bestämmande av vilka tjänster inom byggsektorn som omfattas av omvärd skattskyldighet bort. Bakgrunden till att anknytningen till SNI togs bort var att branschen upplevde att det var svårt att veta vilka tjänster som omfattades. Ändringen avsåg inte att ändra den uppräknings av tjänster för vilka omvärd skattskyldighet gällde. Uppräkningen ansågs motsvara de tjänster där det fanns ett behov av omvärd skattskyldighet. De i lagtexten närmare angivna verksamheterna fick stå kvar men utan anknytningen till SNI. Vid tillämpningen skulle de tjänster som omfattades av uppräknings i princip bestämmas utifrån begreppens allmänna innebörd. Då uppräknings av tjänster i lagen motsvarar kategorierna i SNI 2002 tydliggjordes att avsikten inte var någon mer omfattande förändring i sak utan mer fråga om en mindre modifiering av gällande lag. SNI kan därför tjäna som vägledning vid

bestämmande av om en tjänst ska omfattas av den omvända skattskyldigheten (jfr prop. 2007/08:25 s. 215 f).

*Vilket avfall och skrot omfattas av bestämmelsen om omvänd skattskyldighet?*

I förarbetena (Fi2007/4082 s. 14 och prop. 2012/13:1 s. 315) till gällande bestämmelser om omvänd skattskyldighet för mervärdesskatt vid handel med avfall och skrot av vissa metaller anges att det är viktigt att det klart framgår vilka varor som omfattas av omvänd skattskyldighet eftersom det är ett avsteg från huvudregeln. Vidare anges att det är mycket svårt att med tillräcklig skärpa och precision i lagtext uttrycka vilket järn- och metallskrot som skulle omfattas av omvänd skattskyldighet och att risken att det uppkommer gränsdragnings- och tolkningsproblem är uppenbar. I förarbetena anförs även att det av rättssäkerhetsskäl är viktigt att de skattskyldiga kan förutse vilka varor som omfattas av omvänd skattskyldighet. Regeringens bedömning var att det inte var lämpligt att i lagtext särskilt definiera skrotbegreppet. I stället gjordes en hänvisning till varor som definieras enligt vissa nummer i Kombinerade nomenklaturen (KN-nr) enligt rådets förordning (EEG) nr 2658/87 av den 23 juli 1987 om tulltaxe- och statistiknomenklaturen och om Gemensamma tulltaxan i dess lydelse den 1 januari 2012, förkortad tulltaxan.

Kombinerade nomenklaturen är EU:s gemensamma tulltaxesystem för att klassificera varor. Kombinerade nomenklaturen bygger på Harmoniserade systemet (HS), en harmoniserad internationell förteckning av varor i världshandeln. I princip alla varor som importeras ska kunna klassificeras enligt ett KN-nr. När en vara ska klassificeras är det varans egenskap som är utgångspunkt. Utifrån varans egenskap söks sedan det KN-nr som bäst överensstämmer med varan. Det finns förklarande anmärkningar till HS och beslut i klassificeringsfrågor samt förklarande anmärkningar till KN. Det finns också principiella regler för hur en vara ska klassificeras när två eller fler nummer skulle kunna vara aktuella för varan.

För att en vara ska klassificeras som avfall eller skrot och omfattas av omvänd skattskyldighet krävs dels att det är en vara av järn eller metall som anges i bestämmelsen och dels att den är slutligt oanvändbar. Om en vara består av en metall är det oftast enkelt att klassificera varan. Det är emellertid bara avfall och skrot som omfattas av bestämmelserna om omvänd skattskyldighet. Enligt de förklarande anmärkningarna är en vara som kan återanvänds för sitt ursprungliga ändamål eller annat ändamål inte avfall eller skrot. Att det inte är ekonomiskt försvarbart att återställa varan till sitt ursprungliga ändamål påverkar inte den bedömningen. Med avfall och skrot avses endast en metallvara som är slutligt oanvändbar för sitt ursprungliga ändamål på grund av skada, sönderdelning, slitage eller annan orsak. Varan är inte heller avfall eller skrot om den, med eller utan reparation, kan användas för annat ändamål. Varan får inte heller vara identifierbar som en vara med ett annat HS-nr. Det innebär till exempel att en elmotor med ett högt metallinnehåll inte klassificeras som metall utan enligt det HS-nr som avser en sådan elmotor.

*Skatteverkets utvärdering anseende omvänd skattskyldighet för mervärdesskatt vid handel med avfall och skrot av vissa metaller*

Skatteverket har fått i uppdrag av regeringen (Fi2010/4684, delvis) att utvärdera reglerna om omvänd skattskyldighet för mervärdesskatt vid handel med avfall

och skrot av vissa metaller, se avsnitt 2. I uppdraget ingår att lämna förslag på lämpliga åtgärder om Skatteverket finner brister i regelverket vid utvärderingen.

Utvärderingen visar att det finns brister i lagstiftningen. Hänvisningen till den Kombinerade nomenklaturen har inte inneburit den förutsägbarhet som lagstiftaren avsåg. Regleringens komplexitet medför i stället att det är svårt att förutse vilka varor som faktiskt omfattas av omvänd skattskyldighet. Vidare visar utvärderingen att det är skillnad mellan de varor som omfattas av definitionen i 1 kap. 2 § tredje stycket ML och de varor som branschen hanterar som sådana. I utvärderingsrapporten konstateras att en betydelsefull andel skrot kan falla utanför definitionen.

Skillnaden mellan lagstiftningens definition av skrot och vad branschen anser vara skrot kan exemplifieras med en dom från Förvaltningsrätten i Uppsala, dom den 19 maj 2015 i mål nr 4976-14. Målet rörde en försäljning av 41 katalysatorer som sålts under angivande av ”omvänd betalningsskyldighet” på fakturan. Skatteverket beslutade att höja säljarens utgående mervärdesskatt med motiveringen att katalysatorer inte räknas som skrot varför omvänd skattskyldighet inte är tillämplig. Förvaltningsrätten avslog säljarens överklagande. Enligt förvaltningsrättens mening kunde inte en katalysator, som utöver oädlade metaller också innehåller platina, palladium och rhodium, hänföras till något av de i 1 kap. 2 § tredje stycket ML uppräknade numren i den Kombinerade nomenklaturen. Med hänsyn till att det endast är sådant avfall och skrot av metaller som återfinns under ett av de angivna KN-numren som omfattas av bestämmelserna ansåg inte förvaltningsrätten att klaganden hade visat att handel med katalysatorer omfattas av reglerna om omvänd skattskyldighet.

*En ny definition av det avfall och skrot som ska omfattas av omvänd skattskyldighet*

Som framgår ovan visar utvärderingen av gällande bestämmelse om omvänd skattskyldighet att hänvisningen till Kombinerade nomenklaturen inte har inneburit den förutsägbarhet som var tänkt. Såväl säljare som köpare av skrot har svårt att förutse vilka produkter som faktiskt omfattas av omvänd skattskyldighet. Det kräver ingående kunskaper om Kombinerade nomenklaturen och de förklarande anmärkningarna till tulltaxan för att kunna avgöra huruvida en vara omfattas av bestämmelserna om omvänd skattskyldighet eller om huvudregeln ska tillämpas. Denna problematik lyfte även Tullverket i sitt remissyttrande över promemorian Fi2007/4082. Utvärderingen visar vidare att det föreligger skillnaden mellan de varor som omfattas av bestämmelsen och de varor som branschen anser omfattas. I utvärderingen konstateras också att en betydelsefull andel skrot kan falla utanför definitionen.

En ny definition av de varor som ska omfattas av omvänd skattskyldighet bör utformas så att tillämpningsområdet överensstämmer med vad som avsågs vid bestämmelsens införande. Det framgår av förarbetena att regeringen bedömde att omvänd skattskyldighet skulle införas för handel med järn- och metallskrot. Mervärdesskattedirektivets möjligheter till att införa omvänd skattskyldighet för t.ex. handel med rester och avfall av plast och papper skulle inte omfattas (Fi2007/4082 s. 14 och prop. 2012/13:1 s. 315). En ny definition bör vidare utformas så att den blir mer lättillgänglig än den gällande definitionen.

Innan tillståndskravet för handel med skrot avskaffades fanns det en definition av skrot i förordningen (1981:402) om handel med skrot. I 2 § i denna förordning angavs att med skrot avses järn- och annat metallskrot samt tackor av annat metallskrot än järn- och annat metallskrot. Definitionen var anpassad för att stämma överens med

skrotbranschens traditionella åtskillnad mellan järnskrot och metallskrot. Med metallskrot menade branschen skrot av andra metaller än järn. Allt skrot bestående av ämnen som kemiskt är att anse som metall, t.ex. kvicksilver, omfattades av begreppet metallskrot. Någon tydlig definition som angav när en vara av järn eller annan metall blir att betrakta som skrot fanns inte. Det hade inte heller gjorts någon avgränsning av mängden järn eller metall som skulle ingå i varan för att den skulle falla in under förordningen (prop. 1998/99:51 s. 11).

I Storbritannien är skrothandel fortfarande tillståndspliktig. I Skrap Metal Dealers Act 2013 definieras metallskrot i artikel 21. I artikel 21.6 anges att med metallskrot avses avfall, gammal eller kasserad metall och metallmaterial, eller en produkt, artikel eller montering som är gjord av metall eller innehåller metall och som är trasig, utsliten eller anses ha förlorat sin ursprungliga funktion för den senaste innehavaren. Enligt artikel 21.7 är guld, silver eller någon legering där 2 procent eller mer av dess vikt kan tillskrivas guld eller silver inte metallskrot.

Inom skrotbranschen talas det om cirkulationsskrot, primärskrot och sekundärskrot. Cirkulationsskrot är spillprodukter från stålindustrin. Cirkulationsskrot återanvänds direkt genom omgjutning inom industrin varför det inte kommer ut på marknaden. Primärskrot är skrot från tillverkningsindustrin, t.ex. spån och klipp från verkstads- och byggindustrin. Sekundärskrot, även kallat insamlingskrot, är skrot från uttjänta produkter. Det kan t.ex. handla om rivningsmaterial på ett bygge eller kasserade maskiner (SOU 2014:72 s. 61).

För att bestämmelsen om omvänd skattskyldighet ska omfatta de varor som ursprungligen avsågs och för att bestämmelsen ska bli mer lättillgängliga föreslås att kopplingen till KN-nr tas bort. De varor som anges i dagens bestämmelse får stå kvar men den i dag gällande kopplingen till KN-nummer föreslås alltså slopas.

KN-nummer är klassificering av varor som i första hand är avsedd att fastställa tullsatser för olika varor. KN-nummer har således andra målsättningar än att vägleda vid bestämmande av vem som ska vara skattskyldig till mervärdesskatt. En sådan tolkning överensstämmer med de slutsatser som generaladvokat Kokott förde fram rörande KN-nummer i sitt yttrande i målet *Envirotec Denmark*, C-550/14, EU:C:2015:822.

Förslaget innebär att varor som är avfall och skrot av vissa uppräknade metaller samt galvaniska element, batterier och elektriska ackumulatörer omfattas av omvänd skattskyldighet. Med avfall och skrot avses avfall från tillverkning eller mekanisk bearbetning samt varor som är oanvändbara för sitt ursprungliga ändamål. En vara är oanvändbar för sitt ursprungliga ändamål när den på grund av skada, sönderdelning, slitage eller annan orsak och endast med orimligt stora resurser kan återställas för sitt ursprungliga ändamål. Det får anses innebära orimligt stora resurser om det kostar mer att återställa varan för sitt ursprungliga ändamål än vad som är ekonomiskt försvarbart. Exempel på när det inte är ekonomiskt försvarbart är, t.ex. om det är sannolikt att kostnaden för återställandet överstiger vad man kan få ut vid en försäljning eller priset för en ny vara är lägre än kostnaden för att återställa varan till ursprungligt skick. För att en vara ska omfattas av den omvända skattskyldigheten ska den domineras av metall som finns med i uppräknningen. Om en vara även består av annat material ska detta andra material inte vara av särskild betydelse för varans karaktär och funktion.

Promemorias förslag kan jämföras med den ändring som skedde avseende omvänd skattskyldighet för vissa tjänster inom byggsektorn (se prop. 2007/08:25 och SFS 2007:1376). Där togs den först införda kopplingen till SNI-koder bort för att denna koppling gjorde att det var svårt att avgöra vilka tjänster som

faktiskt omfattades av omvänd skattskyldighet. Kopplingen till KN-nr föreslås tas bort för att de varor som ursprungligen avsågs ska omfattas och för att en tillämpare ska kunna förstå vad som omfattas av omvänd skattskyldighet utan att behöva ingående kunskaper om KN-nr, tulltaxan och de förklarande anmärkningarna.

Den föreslagna bestämmelsen kan vid en första anblick framstå som mindre klar och precis än den nu gällande. Förslaget innebär emellertid att bestämmelsen överensstämmer med hur branschen hanterar avfall och skrot, vad det ursprungliga förslaget syftade till att omfatta och med vad som enligt allmänt språkbruk avses med avfall och skrot. Genom att det inte är KN-nummer som styr vad som ska avses med avfall och skrot kan en vara som så gott som uteslutande består av järn eller metall omfattas av omvänd skattskyldighet även om den inte bedöms som avfall eller skrot enligt KN-nr, tulltaxan och de förklarande anmärkningarna. Således innebär den föreslagna definitionen att fler varor är avfall och skrot varför bestämmelsen får delvis ett utvidgat tillämpningsområde jämfört med de begränsningar som kopplingen till KN-nummer har inneburit. Förslaget innebär till exempel att oanvändbara katalysatorer kommer att omfattas av omvänd skattskyldighet vilket inte är fallet i dag då en oanvändbar katalysator klassificeras enligt annat KN-nr än vad som omfattas av uppräknigen i paragrafen.

Det kommer även med den föreslagna bestämmelsen sannolikt uppkomma gränsdragnings- och tolkningsproblem. En liknande problematik fanns när skrotbranschen var tillståndspliktig och torde finnas i exempelvis Storbritannien där skrotbranschen fortfarande är tillståndspliktig. Även om kopplingen till KN-nr tas bort kan tulltaxan användas som vägledning vid gränsdragningsproblem för att bedöma om en vara ska anses vara en järn- eller metallvara.

#### *Lagförslag*

Förslaget föranleder en ändring i 1 kap. 2 § ML.

## **4.2 Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser**

**Förslag:** Förslaget träder i kraft den 1 juli 2017. Äldre bestämmelser gäller fortfarande i fråga om mervärdesskatt för vilken skattskyldigheten inträtt före ikraftträdandet.

**Skälen för förslaget:** Syftet med regleringen i mervärdesskattelagen (1994:200), förkortad ML, om omvänd skattskyldighet för mervärdesskatt vid handel med skrot är att stävja skatteundandragande. Mot bakgrund av detta bör ändringen i 1 kap. 2 § tredje stycket ML träda i kraft så snart som möjligt. Lagändringen föreslås träda i kraft den 1 juli 2017. Äldre bestämmelser gäller fortfarande i fråga om mervärdesskatt för vilken skattskyldighet inträtt före ikraftträdandet.

## 5 Konsekvensanalys

Skatteverket har på uppdrag av regeringen genomfört en utvärdering av reglerna om omvänd skattskyldighet för mervärdesskatt vid handel med avfall och skrot av vissa metaller. Skatteverkets utredning visar att dagens bestämmelse om omvänd skattskyldighet vid skrotförsäljning är otydlig och att det är svårt för branschföretagen att avgöra om en vara omfattas av bestämmelsen eller inte. Skatteverket föreslår därför i förevarande promemoria att bestämmelsen om omvänd skattskyldighet vid skrotförsäljning ändras. Förslaget innebär att dagens koppling mellan varor som omfattas av omvänd skattskyldighet och nummer i Kombinerade nomenklaturen (KN-nr) tas bort. Det är denna koppling som har varit orsak till den bristande förutsägbarhet som Skatteverket uppmärksammade i den genomförda utvärderingen.

### 5.1 Offentligfinansiella effekter

Avsaknad av tillförlitlig statistik på KN-nummer som avgränsar det nuvarande regelverket försvårar en analys av effekterna av omvänd skattskyldighet av mervärdesskatt för handel med skrot. Det saknas även en tydlig definition av skrotbranschen i indelningen enligt Svensk näringsgrensindelning (SNI). Skatteverket bedömde inför regeländringen 2013 att skattebortfallet uppgick till minst 500 miljoner kronor.

En indikation på regelförändringens effekt är nivån av uppbördsförluster (skatter som debiterats men aldrig inbetalas bokförs som uppbördsförluster i statens budget). Uppbördsförluster hänförliga till mervärdesskatt har i det närmaste halverats från 2008 till den låga nivån på omkring 1,5 miljarder kronor per år under perioden 2012-2014. Det innebär att en allt högre andel av den debiterade mervärdesskatten betalas in till staten. Ett antal regeländringar har troligen sammantaget påverkat utvecklingen, där regeländringen med omvänd skattskyldighet av mervärdesskatt i skrotbranschen kan antas ha bidragit till den positiva utvecklingen.

En annan indikation är utvecklingen av mervärdesskatt för företag inom aktuella branscher. Statistik över debiterade skatter avseende branscher med SNI-koder som i hög grad träffas av 2013-års regler ger stöd för att regeländringen medfört ökade skatteintäkter totalt. Utfallet för branschens arbetsgivaravgifter, inbetalad preliminärskatt och inkomstskatt visar en i stort sett oförändrad nivå under den undersökta tidsperioden 2012-2014. Däremot har branschernas totala mervärdesskatt förändrats och påverkat de offentliga finanserna positivt med 300-400 miljoner kronor. Den uppskattade siffran bygger på antagandet om en hög andel intern handel inom skrotbranschen enligt utredningens avgränsning. Den externa handeln utanför populationen medför ytterligare ökade skatteintäkter då utgående mervärdesskatt belastar andra SNI-koder.

Statistiken visar även att antalet företag har minskat under tidsperioden, vilket kan indikera att ett antal oseriösa företag inom branscherna försvunnit i och med regeländringen.

I Sverige utvecklades de totala mervärdesskatteintäkterna och skattebaserna för mervärdesskatt svagt under åren 2012 och 2013 när regelförändringen trädde i kraft. Det medför att effekterna på mervärdesskattens utveckling i de aktuella branscherna inte kan tillskrivas en allmänt strak konjunktur.

Skatteverkets tidigare bedömning om ett skattebortfall av mervärdesskatt om minst 500 miljoner bekräftas av föreliggande analys av de offentligfinansiella



effekterna. Minskande och låga uppbördsförluster tillsammans med en nettoökning av mervärdesskatt i de undersökta branscherna tyder på att regeländringen med omvänd skattskyldighet i skrotbranschen haft en positiv effekt för de offentliga finanserna. Begränsningar i analysunderlaget medför dock svårighet att uttala sig om storleken på den positiva effekten.

Branschen har tillämpat bestämmelsen om omvänd skattskyldighet utifrån vad branschen anser vara skrot och inte vad som är skrot enligt bestämmelsen. Många varor som branschen anser vara skrot omfattas inte av de KN-nummer som dagens bestämmelse hänvisar till. Om branschen skulle börja tillämpa bestämmelsen efter dess faktiska innebörd skulle mervärdesskatt betalas till säljaren i många fall. Det skulle kunna innebära att problemet med redovisad men obetald mervärdesskatt återkommer och att uppbördsförlusterna stiger igen. Om promemorians förslag genomförs försvinner denna risk.

## 5.2 Konsekvenser för enskilda och företag

I dag finns en osäkerhet i branschen om vilka varor som omfattas av omvänd skattskyldighet för mervärdesskatt vid handel med avfall och skrot av vissa metaller. Denna osäkerhet har lett till att företag inom skrotbranschen har tillämpat bestämmelsen fel. Bestämmelsens koppling till vissa nummer i Kombinerade nomenklaturen (se avsnitt 4.1) innebär att branschföretagen måste ha ingående kunskap om hur Kombinerade nomenklaturen och tulltaxan ska tolkas för att kunna avgöra huruvida en vara omfattas av uppräknningen i 1 kap. 2 § tredje stycket ML. I brist på denna kunskap har branschen tillämpat bestämmelsen utifrån vad branschen anser vara avfall och skrot.

Förslaget innebär dels att det blir lättare för företagen i branschen att bedöma vad som omfattas av omvänd skattskyldighet, dels att bestämmelsen också överensstämmer med branschens definition av avfall och skrot. Förslaget kommer inte att leda till några ökade kostnader för branschens företag i form av administrativa kostnader eller andra kostnader.

## 5.3 Konsekvenser för Skatteverket och de allmänna förvaltningsdomstolarna

Förslaget bedöms inte påverka måltillströmningen till de allmänna förvaltningsdomstolarna över tid. Eftersom förslaget i stort innebär att reglerna kommer att överensstämma med hur branschen praktiskt har tillämpat dagens bestämmelser borde ändringen inte innebära någon nämnbar förändring av måltillströmningen.

Om förslaget inte genomförs kommer branschen troligen att fortsätta att tillämpa bestämmelserna på ett felaktigt sätt avseende vissa varor. Det skulle kunna leda till en förändring av måltillströmning om Skatteverkets skulle välja att göra en riktad insats för att undersöka regelefterlevnaden.

Förslaget bedöms leda till merkostnader för Skatteverket i form av engångskostnader för i huvudsak informationsinsatser. Kostnaderna uppskattas till högst 50 000 kr. Förslaget påverkar inga IT-system hos Skatteverket. Skatteverkets ökade kostnader bedöms kunna hanteras inom befintliga anslagsramar.

## 5.4 Förslagets överensstämmelser med Sveriges skyldigheter som följer av medlemskap i EU

Reglerna om mervärdesskatt är i hög grad harmoniserade inom EU. Grunden för det gemensamma regelverket är rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt, förkortat mervärdesskattedirektivet. Artikel 2 i mervärdesskattedirektivet innehåller bestämmelser om vilka transaktioner som ska vara föremål för mervärdesskatt. Bland annat ska leverans av varor mot ersättning som görs inom en medlemsstats territorium av en beskattningsbar person när denne agerar i denna egenskap vara föremål för mervärdesskatt. Av artikel 14 i mervärdesskattedirektivet framgår att med leverans av varor avses överföring av rätten att såsom ägare förfoga över materiella tillgångar. Enligt artikel 193 ska mervärdesskatt betalas av den beskattningsbara person som utför en beskattningsbar leverans av varor eller ett beskattningsbart tillhandahållande av tjänster, utom i de fall då skatten ska betalas av en annan person i enlighet med artiklarna 194–199b och artikel 202. I artikel 199 finns ett bemyndigande för medlemsstaterna att, för några i artikeln angivna leveranser och tillhandahållanden, föreskriva att den betalningsskyldiga personen är den beskattningsbara person åt vilken leveranserna eller tillhandahållandet görs. Av artikel 199.d framgår att leverans av använt material, använt material som inte kan återanvänds i befintligt tillstånd, skrot, industriavfall och annat avfall, avfall för återvinning och delvis bearbetat avfall samt leverans av vissa varor och tillhandahållande av vissa tjänster enligt förteckningen i bilaga VI omfattas av den möjligheten.

Promemorians förslag ligger inom ramen för vad som är möjligt enligt mervärdedirektivet och överensstämmer med Sveriges skyldigheter som följer av medlemskap i EU.

## 5.5 Övriga konsekvenser

Skatteverket har även övervägt vilka konsekvenser förslaget kan ha i följande avseenden:

- jämställdhet mellan kvinnor och män,
- möjligheterna att nå de integrationspolitiska målen,
- det kommunala självstyret,
- sysselsättningen och offentlig verksamhet i olika delar av landet, samt
- miljön.

Några konsekvenser i dessa avseenden har inte framkommit. Handel med avfall och skrot kan ha miljöpåverkan men den eventuella påverkan borde ha inträffat redan när dagens bestämmelser om omvänd skattskyldighet infördes. Av den anledningen görs bedömningen att förslaget inte kommer att ha några konsekvenser avseende miljön.

Skatteverket har också övervägt om det i stället för föreslagna lagändringar skulle vara möjligt med, mindre ingripande, alternativa lösningar. Något annan möjlighet som kan ge önskad effekt har Skatteverket inte kunnat se.

## 6 Författningskommentarer

### 6.1 Förslaget till lag om ändring i mervärdesskattelagen (1994:200)

#### 1 kap.

#### 2 §

Paragrafens *tredje stycke* ändras. För omsättning av varor, som är avfall och skrot av metall samt galvaniska element, batterier och elektriska ackumulatörer, mellan beskattningsbara personer som är, eller ska vara registrerade till mervärdesskatt här i landet är den som förvärvar varan skyldig att betala mervärdesskatt. Med avfall och skrot avses avfall från tillverkning eller mekanisk bearbetning samt varor som är oanvändbara för sitt ursprungliga ändamål. En vara är oanvändbar för sitt ursprungliga ändamål när den på grund av skada, sönderdelning, slitage eller annan orsak endast med orimligt stora resurser kan återställas för sitt ursprungliga ändamål. Det får anses innebära orimligt stora resurser om det kostar mer att återställa varan för sitt ursprungliga ändamål än vad som är ekonomiskt försvarbart. Exempel på när det inte är ekonomiskt försvarbart är t.ex. om det är sannolikt att kostnaden för återställandet överstiger vad man kan få ut vid en försäljning eller om priser för en ny vara är lägre än kostnaden för att återställa varan till ursprungligt skick. För att en vara ska anses vara en sådan metallvara som faller in under definitionen ska den domineras av metall som finns med i uppräkningslistan. Om en vara även består av annat material ska detta andra material inte vara av särskild betydelse för varans karaktär och funktion, exempelvis plast- och gummimaterial på en cykel eller på en grill. Ytterligare exempel är avklippta kopparkablar med ett plasthölje. Ett annat exempel på en vara som faller in under definitionen är en katalysator, då den metall som klart dominerar omfattas av definitionen. I vissa fall är varan inte en metallvara trots att metallen dominerar. En sådan vara består av en mängd olika delar av olika material där samtliga delar har betydelse för varans funktion.

Paragrafen behandlas i avsnitt 4.1.



## **Bilaga 1 - Utvärderingsrapport**

Regeringen har gett Skatteverket i uppdrag att genomföra en utvärdering avseende reglerna om omvänd skattskyldighet vid handel med skrot.

Utvärderingen visar att lagstiftningen varit effektiv och inte medfört några större administrativa problem för branschen. En justering av definitionen föreslås.

# **Utvärderingsrapport**

2016-03-22

## Innehåll

1 Uppdraget	23
2 Bakgrund	23
3 Lagstiftningen	23
4 Metod för utvärderingsarbetet	24
4.1 Uppföljnings- och kartlägningsrevisioner	24
4.2 Intervjuer med branschorganisationer	24
4.3 Enkät till Skatteverkets samtliga skatteregioner	25
4.4 Polismyndigheten	25
4.5 Uppföljning av remissinstanser	26
4.6 Tidigare genomförd utvärdering av konsekvenserna av lagändringen 1 jan 2013	26
5 Förekomst av olika typer av skatteundandraganden innan lagändringen	26
6 Lagstiftningens införande	27
7 Redovisningen av utvärderingen	27
7.1 Resultat av uppföljnings- och kartlägningsrevisioner	27
7.2 Synpunkter från intervjuer med branschorganisationer	28
7.3 Enkät svar från samtliga skatteregioner	28
8 De oseriösa företagens anpassning och försök till kringgående av lagstiftningen	30
9 Definitionsproblem i lagstiftningen	31
9.1 Tullverkets förklaring medför oklar definition i lagstiftningen	32
9.2 Översyn av definitionen av skrot	32
10 Önskemål om kontantförbud i skrotbranschen	33
11 Sammanfattning	33
12 Bilagor	34

## 1 Uppdraget

Regeringen har gett Skatteverket i uppdrag att genomföra en utvärdering avseende reglerna för omvänd skattskyldighet vid handel med visst skrot. Utvärderingen ska avse reglernas effektivitet när det gäller att motverka skatteundandragande samt om och i vilken mån reglerna medfört en ökning av den administrativa hanteringen för berörda företag.

Om Skatteverket vid utvärderingen finner brister i regelverket ska även förslag på lämpliga åtgärder lämnas. Uppdraget ska redovisas till Finansdepartementet senast den 30 juni 2016.

## 2 Bakgrund

Skrotbranschen har traditionellt präglats av omfattande stölder och en utbredd ekonomisk brottslighet. Förekomsten av målvakter/målvaktsbolag, oseriösa uppköpare, kontanthante-ring, metallstölder, gods utan känt ursprung och utan märkning m.m. har försvårat skatte-kontrollen. Detta i kombination med en kraftigt global ökad efterfrågan på skrot/metaller har medfört historiskt mycket höga metallpriser. Skatteverkets granskning visar att bl.a. dessa faktorer gjort skrot- och metallbranschen attraktiv för många kriminella aktörer.

Handeln med skrot reglerades under stora delar av 1900-talet med tillståndskrav som dock upphävdes den 1 januari 1999. Anledningen till upphävandet av lagen var att handlarna skötte sig bättre jfr mot tidigare, vilket berodde på att branschen förändrats till att domineras av större företag och att många handlare med verksamhet i mindre skala upphört.

Skatteverket har i sin kontrollverksamhet upptäckt omfattande skatteundandragande främst avseende mervärdesskatt. Under åren 2005 – 2010 bedrev myndigheten en riktad kontroll av handel med järn- och metallskrot som en riksplansinsats. Som en följd av de konstaterade problemen i skrotbranschen har Skatteverket sedan 2007 varit en av flera förespråkare för lagändringen beträffande omvänd skattskyldighet för mervärdesskatt.

## 3 Lagstiftningen

Den 1 januari 2013 infördes lagändringen i Sverige med s.k. omvänd skattskyldighet för mervärdesskatt som skulle gälla vid handel med avfall och skrot av vissa metaller. Detta innebar att köparen skulle vara redovisnings- och betalningsskyldig för mervärdesskatten i stället för säljaren vid sådan nationell handel mellan näringsidkare.

Syftet med lagstiftningen var att det omfattande fusket med mervärdesskatt som förekom i skrotbranschen skulle förhindras. Grunden till lagändringen var ett EU-direktiv som innebar att det var tillåtet att tillämpa omvänd skattskyldighet vid handel med bl.a. skrot. De flesta av EU-medlemsstaterna hade före 2013 redan infört en sådan omvänd skattskyldighet.

I den svenska lagstiftningen beslöt man att den omvända skattskyldigheten skulle omfatta handel med avfall och skrot av vissa metaller i enlighet med den klassificering som finns i EU:s gemensamma tulltaxa.

## 4 Metod för utvärderingsarbetet

Utvärderingsuppdraget omfattar uppföljning av lagstiftningens effektivitet att uppnå sitt ändamål samt hur betungande som branschen upplever administrationen av densamma. Slutligen omfattar uppdraget att ta reda på om det i övrigt finns några brister som i efterhand konstaterats i lagstiftningen och som kräver justering.

För att lösa uppdraget på bästa sätt har vi haft målsättningen att samla in så många synpunkter som möjligt när vi genomfört denna utvärdering. Vi har även ansett det viktigt att återge både synpunkter från skrot- och metallbranschen och från olika berörda myndigheter. Vi har därför lagt upp arbetet på följande sätt.

### 4.1 Uppföljnings- och kartläggningsrevisioner

Vi har under 2015 genomfört ett antal uppföljnings- och kartläggningsrevisioner hos ett antal skrotuppköpande företag. Dessa företag har valts ut därför att de är geografisk är spridda med filialer över hela landet. Företagen omfattar både stora och mindre företag.

I samband med dessa kartläggningsrevisioner har företrädarna ingående utfrågats om deras synpunkter på lagstiftningen från 2013. I den undersökta gruppen av företag återfinns företag som Skatteverket tidigare har granskat i samband med riksplanaktiviteten skrot som bedrevs åren före 2013 då lagstiftningen infördes, men också företag som inte tidigare varit föremål för kontroll.

### 4.2 Intervjuer med branschorganisationer

Vi tillfrågade branschorganisationerna ”Svenska Järn och Metallhandlareföreningen”, nedan kallat Svenska Järn och ”Återvinningsindustrierna” om de ville bidra med sitt kunnande i utvärderingen. Båda organisationerna var mycket positiva till att medverka vid utvärderingen och lämna synpunkter på lagstiftningen. Vi bestämde ett sammanträffande då vi träffade ledande representanter för dessa båda organisationer var för sig. De hade före sammanträdet fått del av våra frågeställningar som skulle behandlas och kunde inhämta synpunkter från sina respektive medlemsföretag. Dessa branschorganisationer täcker i stort sett in hela skrotbranschen genom att de företräder både stora och mindre företag över hela landet.

Branschorganisationerna Svenska Järn och Återvinningsindustrierna har tillsammans med Skatteverket varit pådrivande för att lagstiftningen skulle införas. De har även varit remissinstanser i samband med att lagstiftningen infördes.

De på förhand översända frågorna till branschorganisationerna var följande:

1. Hur Era medlemsföretag upplever att de nya reglerna fungerat?
2. Har reglerna fått önskad effekt så att utbetalning av moms till oseriösa aktörer har upphört?
3. Har Era medlemsföretag sett andra effekter av reglerna?
4. Har Era medlemsföretags leverantörer av skrot agerat på något annat sätt efter 1 jan 2013?



5. Är det andra personer/företag än före 1 jan 2013 som handlar med skrot/metaller?

6. Har andelen leverantörer som helt saknar näringsverksamhet ökat? (= Försäljning från ej momspliktiga personer)

7. Har ni inom återvinningsindustrierna diskuterat hur ni agerar mot aktörer som säljer skrot utan att vara momsregistrerade?

8. Har de nya reglerna medfört en ökning av den administrativa hanteringen för er? Lämna gärna exempel på detta om så är fallet.

9. Under de drygt två år reglerna funnits har ni noterat några brister/oklarheter i regelverket? Förslag på förändringar?

10. Vad anser ni om förslaget med kontantförbud i branschen?

11. Vilka är fördelarna/nackdelarna med ett kontantförbud?

12. Hur anser ni Skatteverket har agerat inför införandet av de nya reglerna för omvänd skattskyldighet i skrotbranschen?

13. Hur anser ni Skatteverket har agerat efter införandet av de nya reglerna för omvänd skattskyldighet i skrotbranschen?

#### **4.3 Enkät till Skatteverkets samtliga skatteregioner**

Vi har i utvärderingsarbetet även arbetat fram en enkätutfrågning som riktade sig till ansvariga personer vid samtliga skatteregioner i landet. Frågor har ställts om förekomst angående avslutade och pågående skatteprocesser med anknytning till skrot och metaller och även angående eventuella problem med definitionen av skrot enligt den nya lagstiftningen.

Till Skatteverkets representanter inom funktionen skatteundandragande i produktions-nätverkets insatser i samtliga skatteregioner i landet ställdes följande tre frågor.

Som en väsentlig del i utvärderingsarbete skulle vi vilja veta:

1) om det förekommit några processer som har anknytning till reglerna för omvänd skattskyldighet för mervärdesskatt i skrotbranschen. Om så är fallet ombeds ni översända kopior som beskriver problematiken i dessa processer och eventuella domar.

2) om det uppkommit några definitionsproblem med anledning av reglerna för omvänd skattskyldighet vid handel med visst skrot.

3) övriga synpunkter på reglerna för omvänd skattskyldighet vid handel med visst skrot.

#### **4.4 Polismyndigheten**

Vi har vidare vänt oss till Polismyndigheten i Örebro som tidigare hade ett nationellt samordningsansvar för bland annat skrotstölder. I november 2012 anordnade Polisen i Örebro en nationell ”Skrotstöldskonferens” med olika inbjudna representanter från myndigheter och organisationer med kopplingar till stöldproblematiken i skrotbranschen.

Vi hade hoppats på en återkoppling av polisens arbete inom skrotbranschen men på grund av Polismyndighetens pågående omorganisation har vi fått beskedet att någon ny ort med nationellt samordningsansvar inte har utsetts i landet.

#### 4.5 Uppföljning av remissinstanser

Flertalet myndigheter, organisationer och hela skrotbranschen var positiva i sina remissvar till införandet av omvänd skattskyldighet.

Far, Företagarna, Svenskt Näringsliv, Näringslivets Regelnämnds (NNR) och Sveriges kommuner och landsting (SKL) avstyrkte lagförslaget och anförde att förslaget kommer att leda till en ökad administrativ börda för många företag.

Tullverket hade i sitt remissvar inga invändningar till förslaget att införa omvänd skattskyldighet men framförde synpunkter med anledning av den hänvisning till klassificeringen i den Kombinerade nomenklaturen (KN) som gjordes i förslaget.

De synpunkter som Tullverket framförde medförde ingen förändring av lagförslaget. Vi återkommer till dessa synpunkter från Tullverket som sannolikt borde ha fått en bättre analys innan lagstiftningen trädde ikraft. Tullverkets remissvar 2012-04-16 återfinns som bilaga 1. Vi återkommer till det s.k. definitionsproblemet i avsnitt 9.

#### 4.6 Tidigare genomförd utvärdering av konsekvenserna av lagändringen 1 jan 2013

Vi deltog i den utvärdering som leddes av regionsamordnare Charlotte Hoff och som resulterade i en rapport 2014-08-20 inom Skatteverkets riksinsats Grov ekonomisk brottslighet (GEB). Från denna rapport har vi bl.a. hämtat nedanstående sammanställning av de felaktigheter som Skatteverket konstaterade innan lagändringen samt vissa jämförelser av konsekvenserna av lagändringen.

### 5 Förekomst av olika typer av skatteundandraganden innan lagändringen

#### Oredovisad mervärdesskatt och oredovisade intäkter

Det absolut vanligaste skattefelet har varit att säljaren underlåtit att redovisa och betala sin utgående mervärdesskatt samt underlåtit att deklarerat sina inkomster. Skatteundandragande avseende mervärdesskatt uppgick till åtminstone cirka 500 miljoner kronor årligen. Siffran bygger på Skatteverkets beräkningar i samband med hemställda avseende omvänd skattskyldighet. Inkomstbortfallet på inkomstskatten tillkommer.

#### Snedvriden konkurrens med inslag av oseriös samverkan beträffande inkomst- och momsundandragande

I de fall köpare och säljare var i maskopi kunde köparen erbjuda ett högre kilopris för skrot. Detta eftersom skrotupphandlare och skrothandlare kunde dela på den utgående mervärdesskatt som säljaren varken redovisade eller betalade in till staten.

#### Internationellt momsfusk i Sverige

Reglerna om omvänd skattskyldighet för moms infördes relativt sent i Sverige. Inom Skatteverkets riksplansinsats Skrot som pågick åren 2005-2011 uppmärksammades skatteundandragande på internationell nivå genom att skrot från t ex Italien och Ungern såldes i Sverige i syfte att få 25% mer betalt. Reglerna

före lagändringen medförde således att svensk mervärdesskattelagstiftning och landet Sverige blev ett brottsverktyg för oseriösa aktörer från andra länder.

Återbetalning av ingående mervärdesskatt vid försäljning av stöldgods

De höga priserna på metall ledde i början av 2000-talet till en markant ökning av metallstöld, framför allt av koppar (exempelvis strömkablar från järnvägsnätet, kyrktak). Vissa försök har gjorts att ursprungsmärka metaller där en del metall märks genom ett forensiskt märkningsystem som är osynligt för blotta ögat men som lyser grönt då det utsätts för ultraviolett ljus (s.k. DNA-märkning). Den här metoden skulle möjligen kunna försvåra en del metallstöld om den infördes på bred front i Sverige och om uppköparna använde apparatur för avläsning av inköpt skrot. I nuläget är dock skroten anonym vilket också är en förklaring till att det är svårt att spåra aktörsledet bakåt och därmed omöjligt att säkert veta att skroten inte är stöldgods. Reglerna före 2013-01-01 möjliggjorde återbetalning av mervärdesskatt från staten även för de stulna metallerna!

## 6 Lagstiftningens införande

Lagstiftningen trädde i kraft 2013-01-01 trots att finansdepartementet i ett tidigare skede föreslog den senare införandetidpunkten 2013-07-01. När införandetidpunkten slutligen bestämdes till 2013-01-01 blev det därför en förkortad förberedelsestid för alla inblandade parter. Detta medförde praktiskt att Skatteverket fick en mycket kort tid för informationspridning och att hela skrotbranschen fick samma korta tid för omställning av sina bokförings- och betalningssystem.

## 7 Redovisningen av utvärderingen

### 7.1 Resultat av uppföljnings- och kartläggningsrevisioner

Genomförda uppföljnings- och kartläggningsrevisioner visar genomgående att lagstiftningen varit effektiv att stoppa det momsundandragande som pågick före 2013 i skrotbranschen. Det stora antal oseriösa företag som före 2013 framkom vid varje revision hos skrotuppköpare ser vi inte alls idag. Före 2013 var dessa skrotföretag momsregistrerade och fick ut moms utan att själva betala in den till staten när de sålde skrotpartierna vidare.

Flera av de större företagen poängterar att de själva var med och krävde att lagstiftningen skulle införas. Detta krav framfördes framförallt genom sina branschorganisationer som även var remissinstans för lagförslaget.

Det har i viss omfattning uppmärksammats ett kringgående och en anpassning till den nya lagstiftningen av ett antal oseriösa aktörer i branschen som inte vill göra rätt för sig. Detta kringgående beskrivs i avsnitt 8 nedan.

Det övervägande resultatet från de genomförda revisionerna är att momsundandragandet i skrotbranschen minskat radikalt och att minskningen sannolikt kan beräknas till de uppskattade 500 miljoner kr årligen.

I samband med kartläggningsrevisionerna har ett stort och rikstäckande skrotuppköpande företag uppgivit att de ser ett behov av ett förtydligande av lagens definition av vad som är skrot. Företaget hävdar att definitionen av vilken typ av skrot som skall omfattas av reglerna för omvänd skattskyldighet är oklar. Företaget uppger att deras uppfattning är att lagen säger en sak och att branschen har en mer praktisk tillämpning om vad som är skrot och att detta är anledningen

till att lagstiftningen trots allt fungerar. Se vidare avsnitt 9 angående definitionsproblematiken.

## 7.2 Synpunkter från intervjuer med branschorganisationer

Ett genomgående och sammanfattande svar från de branschorganisationer som vi har varit i kontakt med är att lagstiftningen för omvänd skattskyldighet är bra och har fått önskad effekt som lagen haft som syfte att stoppa momsutbetalningar till oseriösa företag.

Lagstiftningen har fått ett mycket positivt mottagande av de seriösa företagen i skrotbranschen och branschföreningarna Svenska Järn och Återvinningsindustrierna.

Vid sammanträffande med branschföreningarna har deras representanter sagt att de hade stora förhoppningar på lagen eftersom de själva krävt ändringarna som lagen medfört.

Branschorganisationerna framförde att deras förhoppningar infriades helt beträffande lagen vad gäller effekterna att motverka skatteundandragandet.

Återvinningsindustrierna skriver bl.a. i sitt remissvar angående förslaget om kontantförbud för branschen att *"Införandet av omvänd skattskyldighet var en viktig ändring för att förhindra ekonomisk brottslighet i form av att undandra staten skatt."* Utbetalning av moms till oseriösa aktörer stoppades helt och hållet från och med införandet 1 jan 2013. Detta har varit mycket tillfredställande menar branschorganisationerna eftersom de tidigt insåg denna effekt av införandet. Beräkningen på 500 milj. kr som lagen årligen skulle medföra i säkrad moms för statskassan tror man är lågt räknat. Vinsten för staten kan vara betydligt högre menar man allmänt i branschen.

Branschorganisationerna uppger vidare att införandet av omvänd skattskyldighet inte medförde några problem för medlemsföretagen. Efter någon månads tid efter införandet så hade branschen helt ställt in sig och tillämpade reglerna fullt ut trots att tiden mellan beslut och införandet var mycket kort. Branschen ansåg även att den informationsbroschyr (bilaga 3) som Skatteverket tog fram var bra och som man överlämnade till de kunder som inte kände till de nya reglerna. De smärre definitionsproblem som uppstod löstes efter samtal i branschen och med Skatteverket.

Man känner inte till om det förekommit några rättsprocesser med anledning av lagstiftningen hos några medlemsföretag.

Branschorganisationerna hävdar att de definitionsproblem som uppstod är små i förhållande till de allvarliga problem som branschen alltjämt har när det gäller metallstölderna.

Branschorganisationerna ser ingen anledning eller behov av att föreslå ändringar i definitionen av skrot som finns i lagstiftningen för omvänd skattskyldighet.

## 7.3 Enkät svar från samtliga skatteregioner

Samtliga sju skatteregioner i landet har kommit in med svar på nedanstående frågor.

Enkätfråga 1) Uppge om det förekommit några processer som har anknytning till reglerna för omvänd skattskyldighet för mervärdesskatt i skrotbranschen. Om så

är fallet ombedes ni översända kopior som beskriver problematiken i dessa processer och eventuella domar.

I sina svar framgår att det endast är Mitt-regionen som haft en process med anknytning till reglerna för omvänd skattskyldighet för mervärdesskatt.

Ärendet har avgjorts av förvaltningsrätten i Uppsala som i dom 2015-05-19 med mål nummer 4976-14 behandlat definitionen av skrot för redovisningsperiod efter den nya lagstiftningen med fokus på försäljning av begagnade katalysatorer. En katalysator består av olika material där det viktmässigt största materialet har ett lågt ekonomiskt värde i förhållande till de små mängderna med platina, palladium och rhodium.

Försäljningen sker i ärendet till företaget Arc Metal AB i Hofors som är en av de största uppköparna av begagnade katalysatorer i landet. Inköpen genomförs för att smälta ner innehållet i katalysatorerna och inte använda dem för sitt ursprungliga ändamål.

Förvaltningsrätten gör bedömningen att begagnade katalysatorer inte ingår i definitionen för skrot som omfattas av reglerna för omvänd skattskyldighet och att mervärdesskatt 4 428 kr ska debiteras av säljaren.

Förvaltningsrätten uppger i domen att Skatteverket hävdar olika bedömningar i sakfrågan men att det numera Skatteverkets uppfattning att katalysatorerna inte omfattas av regleringen.

Förvaltningsrätten konstaterar att det underlag för bedömning som lämnats av säljaren är mycket begränsat. Enligt förvaltningsrättens mening kan dock en katalysator, som innehåller platina, palladium och rhodium, inte hänföras till något av de i 1 kap. 2 § tredje stycket ML uppräknade numren i den Kombinerade nomenklaturen. Med hänsyn till att det endast är sådant avfall och skrot av metaller som återfinns under ett KN-nummer som omfattas av bestämmelserna anser förvaltningsrätten därmed att säljaren inte har visat att handel med katalysatorer omfattas av reglerna för omvänd skattskyldighet.

Enkätfråga 2) Uppge om det uppkommit några definitionsproblem med anledning av reglerna för omvänd skattskyldighet vid handel med visst skrot.

I svaret från västra skatteregionen har följande synpunkter lämnats angående definitions-problematiken:

Skrotade katalysatorer

En fråga av mer praktisk natur som diskuterats inom skrotbranschen och även behandlats av Skatteverkets är hur man momsmässigt skall hantera skrotade katalysatorer från motorfordon. Handel med katalysatorer utgör en relativt stor del av många återvinnings-bolags inköp av skrot och metaller. Priset på en skrotad katalysator har legat på mellan 300 – 500 kr styck vid försäljning till återvinningsbolagen. Skrotbranschen har (och vill) hantera dessa katalysatorer som övrigt skrot, d v s använda omvänd skattskyldighet vid sina inköp. Skatteverket har dock i en skrivelse påpekat att då det är den platina som ingår i katalysatorn som är den väsentliga delen och övriga metalledar endast har marginellt värde skall katalysatorer inte räknas som skrot och därmed är inte den omvända skattskyldigheten tillämplig.

Skatteverkets ställningstagande skulle kunna få till följd att skrot som säljs till återvinningsbolag benämns som katalysatorer i upprättade fakturor för att på så sätt få ut moms utan att redovisa detta till Skatteverket.

Enkätfråga 3) Ange övriga synpunkter på reglerna för omvänd skattskyldighet vid handel med visst skrot.

Västra regionen lämnar följande synpunkter på konsekvenserna av lagen.

Skattekontor 2 Göteborg har efter årsskiftet 2012/2013 utfört en skatterevision av ett större återvinningsföretag av skrot- och metall. Den reviderade tidsperioden har dock avsett år 2011 och 2012. Detta återvinningsbolags årliga inköp har under åren 2010-2012 legat på ca 140-150 miljoner kr årligen. Övervägande delen av dessa inköp har skett från s.k. bulvanbolag där momsens undanhållits statskassan. För de efterföljande åren, 2013 och 2014, har bolagets årliga inköp uppgått till 43 miljoner kr respektive 37 miljoner kr. Den huvudsakliga anledningen till denna minskning beror på införandet av den omvända skattskyldigheten.

Efter årsskiftet 2012/2013 har momsregistrerade säljare av skrot och metaller inte längre möjlighet att få ut och personligen tillgodogöra sig de 25 procent i moms som tidigare utgjorde ”gräddet på moset” vid skrotförsäljning. Denna moms utgjorde ofta en stor del av vinsten för oseriösa skrotsäljare.

Införandet av den omvända skattskyldigheten har således haft en mycket stor påverkan på detta återvinningsbolags inköp.

En registerkontroll av andra större skrot- och metalluppköpare i Göteborgsregionen har visat att även dessa redovisat minskade inköpsvolymmer efter införandet av den omvända skattskyldigheten.

Skatteverkets revision av ovanstående återvinningsbolag har till viss del skett i samverkan med Ekobrottsmyndigheten i Göteborg. Signaler som framkommit vid de polisförhör som förekommit vid Ekobrottsmyndighetens förundersökningar har pekat på att införandet av den omvända skattskyldigheten allvarligt försvårat möjligheterna till att fuska med momsens inom skrotbranschen.

## **8 De oseriösa företagens anpassning och försök till kringgående av lagstiftningen**

Före 2013 var flertal företag i skrotbranschen registrerade för näringsverksamhet samt mervärdesskatt. Detta gällde både gruppen seriösa företag och de oseriösa företagen. Den huvudsakliga anledningen till att även de oseriösa företagen registrerade sig var sannolikt att de därigenom erhöll mervärdesskatt vid sina försäljningstransaktioner av skrot.

Efter införandet av den nya lagstiftningen noteras att allt fler oseriösa företag underlåter företagsregistrering eftersom de inte ser någon anledning att vara registrerade. Den tidigare viljan hos oseriösa företag att begära momsregistrering var sannolikt möjligheten till skatteundandragande genom att underlåta inbetalning av den utgående mervärdesskatten som erhöles av köparen. Vi ser även att företag som tidigare var momsregistrerade har upphört med sin registrering efter den nya lagstiftningen.

Vi bedömer ovanstående som ett allvarligt kringgående med anledning av den nya lagstiftningen. Visserligen uppnås syftet med lagstiftningen att skatteundandragandet avseende mervärdesskatt minskar betydligt men det finns en risk att andelen oregistrerade företag i skrotbranschen ökar.

Detta medför att myndigheter har allt mindre kontroll av de oseriösa företagen vilket i sin tur kan leda till felaktigt utbetalda ersättningar och bidrag samt skatteundandragande vad gäller inkomstskatt. Det är en uppenbar risk att allt fler oseriösa företag helt ”flyger under radarn” genom att underlåta företagsregistrering samt upprätta och bevara bokföringshandlingar.

Ett annat problem som observerats är att de oseriösa företag som tidigare varit verksamma i skrotbranschen och haft mervärdesskatten som sin vinstmarginal nu även söker sig till närliggande branscher. Det har från flera håll kommit information att tidigare skrothandlare numera i stor omfattning handlar med t.ex. begagnade lastbilar och entreprenadmaskiner. Upplägget är detsamma som tidigare inom skrotbranschen och momsens vinstmarginal genom att den inte inbetalas till Staten.

Västra skatteregionen lämnar följande synpunkter angående ”Det fortsatta skattefusket inom skrotbranschen”.

Då priserna på skrot och metaller fortfarande ligger kvar på höga nivåer kvarstår frågan om, och hur, tidigare leverantörer av skrot anpassat sig till den omvända skattskyldigheten?

Det har vid skatteutredningar med anknytning till skrotbranschen noterats att leverantörer av skrot på fakturor angett andra varugrupper (och tjänster) än de som omfattas av den omvända skattskyldigheten. T ex har det som varuslag angett ”Nya däck”, ”Nya fälgar”, ”Pallkragar Nya”, ”Eur pall Nya”. Detta har då inneburit att moms kunnat debiteras på fakturorna. Detta förfarande kräver att både säljare och köpare agerar i samförstånd för att kringgå lagstiftningen.

Innan årsskiftet 2012/2013 fanns det ett stort intresse för en säljare (eller bulvan) att momsregistrera sig för att därigenom få tillgång till den moms som debiterades vid försäljning av skrot. Den personal som hanterade Skatte och avgiftsanmälningar (SOA) fick då ofta handlägga ansökningar om momsregistrering från personer som hade för avsikt att köpa och sälja skrot och metaller. Många gånger saknade dessa personer erfarenheter och kunskap om skrotbranschen. De saknade även lämpliga fordon och lokaler samt övriga förutsättningar för att bedriva en yrkesmässig skrothandel. Misstanke förelåg ofta att deras momsredovisning skulle utebli. Då möjligheten att kunna tillgodogöra sig denna moms drastiskt minskat genom införandet av den omvända skattskyldigheten har även intresset att momsregistrera för skrothandel minskat.

Även om skatteundandragandet avseende moms minskat drastiskt kan det med stor sannolikhet förutsättas att det fortfarande fuskas med skatteredovisningen vid inkomstbeskattningen.

## 9 Definitionsproblem i lagstiftningen

I Skatteverkets broschyr ”Omvänd skattskyldighet för handel med avfall och skrot från vissa metaller” (SKV 564 utgåva 1) anges följande:

Vad menas med avfall och skrot?

*Med avfall och skrot menas enligt tulltaxan:*

- *metallavfall från tillverkning (t.ex. metallspån och metallrester)*
- *metallavfall som säljs vidare efter mekanisk bearbetning (t.ex. klippning, krossning eller sortering)*
- *metallvaror som är slutgiltigt oanvändbara för sitt ursprungliga ändamål på grund av skada, sönderdelning, slitage eller liknande orsak*
- *metallavfall från annan mekanisk bearbetning av metall, t.ex. formning, valsning eller skärning*
- *metallavfall från metallvaror som är slutgiltigt oanvändbara.*

*Metallavfall som bearbetas och sedan gjuts till metalltackor för att säljas vidare omfattas inte av reglerna för omvänd skattskyldighet.*

*Om metallvaran kan användas efter reparation eller renovering ska produkten inte anses som skrot. En vara är slutgiltigt oanvändbar när den inte går att återställa till användbart skick.*

### 9.1 Tullverkets förklaring medför oklar definition i lagstiftningen

Tullverket pekade redan i sitt remissvar 2012-04-16 (bilaga 1) på de brister som fanns i definitionen som lagstiftaren föreslagit och som bygger på tullnomenklaturen. Tullverket insåg problemet med att definitionen var uppbyggd på detta sätt.

Tullverket framförde synpunkter med anledning av den hänvisning till klassificeringen i den Kombinerade nomenklaturen (KN) som gjordes i lagförslaget.

Tullverkets synpunkter ang. ”återställande till användbart skick” :

*Det rör sig inte om skrot och avfall om varan kan användas efter reparation eller renovering för sitt ursprungliga ändamål eller för annat ändamål. Det rör sig heller inte om avfall och skrot om varan kan formas till andra varor utan att först ha återvunnits som metall. Detta enligt de förklarande anmärkningarna till HS-nr 7204. En vara är slutgiltigt oanvändbar när den inte går att återställa till användbart skick. Att det inte är ekonomiskt försvarbart att återställa varan till användbart skick gör inte att varan ska klassificeras som skrot eller avfall. Det krävs att varan har förlorat sin karaktär som vara för att den ska klassificeras som skrot eller avfall. Det rör sig om skrot och avfall t.ex. när motorfordonskarosserier och annat lätt skrot fragmenterats och andra ämnen än metall separerats för att få fram en produkt som är tämligen ren. Detta enligt de förklarande anmärkningarna till HS-nummer 7204.*

Remissvaret behandlar även vad gäller ”vad som gäller när varan består av ett eller flera material”

Tullverkets synpunkter på definitionen hade ingen inverkan på den slutliga utformningen av lagstiftningen.

### 9.2 Översyn att definitionen av skrot

Tullverkets remissvar pekar på brister i lagstiftningens definition av skrot vilket medför att definitionen av vilken typ av skrot som skall omfattas av reglerna för omvänd skattskyldighet är oklar. Nuvarande definition innebär att betydande andel skrotvaror faller utanför definitionen skrot. Detta kan inte ha varit lagstiftarens mening.

Den praktiska hanteringen har hittills inte medfört några problem eftersom branschen har gått på tolkningen att varor som säljs som skrot och inte ska återställas ingår i lagens definition av skrot.

Vi delar uppfattningen att lagen säger en sak och att branschen utvecklat en mer praktisk tillämpning om vad som är skrot och att detta är anledningen till att lagstiftningen fungerar trots sina definitionsbrister.

Vi ser i utvärderingen av lagstiftningen ett behov av att se över definitionen av vad som skall omfattas av den omvända skattskyldigheten. Den dom från förvaltningsrätten avseende katalysatorer visar att det är nödvändigt med en ökad tydlighet i lagen vilket även domstolen skriver i sin dom. Domen omfattar endast beloppet 4 428 kr men får följeffekten att hela den omfattande handeln med begagnade katalysatorer som uppgår till mångmiljonbelopp inte omfattas av lagstiftningen vilket var den ursprungliga avsikten.



## 10 Önskemål om kontantförbud i skrotbranschen

Vad lagen om omvändskattskyldighet dock inte kunde förhindra var de omfattande metallstölder som alljämt förekommer i branschen. Branschorganisationerna ser detta som ett mycket allvarligt problem både för sina medlemsföretag men främst för sammanhållet där det kan medföra oerhörda kostnader såsom stopp på tågtrafik mm som inte står i relation till värdet av stöldgodset.

Branschorganisationerna påtalade de problem som rättsväsendet har att åtgärda och lagföra de aktörer som ligger bakom dessa stölder som ständigt förekommer i branschen.

Branschorganisationerna menar att rättsväsendets misslyckande när det gäller hanteringen av anmälda metallstölder är förödande och medför att branschen inte längre anmäler alla inbrott då man inte ser att anmälningarna får någon effekt så att aktuella personer blir lagförda. Branschorganisationerna hävdar att organiserad brottslighet ligger bakom flera av stölderna och att ett införande av kontantförbud och någon form av tillståndsreglering skulle kunna motverka handeln med stöldgods eller annan kriminalitet med koppling till skrothandel.

Branschorganisationerna ser införandet av omvänd skattskyldighet som ett första steg att komma till rätta med fusket med mervärdesskatten i branschen och menar att det är dags att gå vidare med ytterligare lagstiftningsåtgärder i branschen. Som steg två menar man att ett införande av kontantförbud är nödvändigt och hävdar att införandet av tillståndsreglering (liknade tidigare skrothandlartillstånd) i branschen krävs för att få branschen sanerad från oseriösa aktörer.

Just ett eventuellt krav på tillstånd ansåg man från branschorganisationerna var mycket betydelsefullt och skulle förmodligen ge mer effekt än kontantförbudet.

## 11 Sammanfattning

Utvärderingen visar en stor samstämmighet från Skatteverket i hela landet jämte branschen och dess organisationer och företag att lagstiftningen varit ett effektivt verktyg för att motverka och stoppa det utbredda momsundandragande som förekom före 2013.

Det råder också en stor enighet om att den administrativa bördan av lagstiftningen endast var märkbar för branschen under de första månaderna efter lagens ikraftträdande. Detta har således varit ett kortvarigt problem av övergående karaktär för branschen.

Utvärderingen har även visat på en brist i lagstiftningens definition av begreppet ”skrot” som ska omfattas av den omvända skattskyldigheten. I sin utformning bestämdes en koppling av definitionen till den klassificering som finns i EU:s gemensamma tulltaxa.

Tullverket förutspådde i sitt remissvar en tveksamhet till denna utformning och senare skatteprocess har även bekräftat dessa brister vid en prövning i Förvaltningsrätten. Även stora företag i branschen framhåller problemen med den oklara definitionen.

Vi ser en betydande risk att lagstiftningen tappar i effektivitet och bredd om inte det sker en översyn och förändring så att definitionen visar en större tydlighet beträffande vilka varor som ska omfattas av den omvända skattskyldigheten.

Percy Larsson Martin Sand

## **12 Bilagor**

Bilaga 1 Tullverkets yttrande remissvar 2012-04-16

Bilaga 2 Förvaltningsrättens dom 2015-05-19 mål nr 4976-14

Bilaga 3 Skatteverkets broschyr SKV 564 utgåva 1



## Tullverket

Rättsavdelningen  
Jenny Östergren  
Tel. 040-66 13 261  
jenny.ostergren@tullverket.se

BILAGA 1

Datum  
2012-04-16  
Ert datum  
2012-03-05

Dir  
STY 2012-195  
Er referens  
Fi2007/4082, Marc Gren

Finansdepartementet  
103 33 Stockholm  
registrator@finance.ministry.se

### Yttrande med anledning av promemoria om omvänd skattskyldighet för mervärdesskatt vid handel med visst skrot (Fi2007/4082)

Tullverket har inga invändningar till förslaget att införa omvänd skattskyldighet för mervärdesskatt vid handel med avfall och skrot av vissa metaller. Tullverket önskar dock framföra några synpunkter med anledning av den hänvisning till klassificeringen i den Kombinerade nomenklaturen (KN) som görs i förslaget till lag om ändring i mervärdesskattelagen (1994:200).

#### Sammanfattning

Det föreslås i promemorian att bestämmelserna om omvänd skattskyldighet för järn- och metallskrot ska gälla för sådana varor, som enligt KN är avfall och skrot. Synpunkterna gäller det som behandlas i promemorian i avsnittet "*Metallavfall från metallvaror som är slutgiltigt oanvändbara*".

Att det inte är ekonomiskt försvarbart att återställa en vara till användbart skick gör inte att varan ska klassificeras som skrot eller avfall. En vara som är igenkännlig ska klassificeras till andra Harmoniserade Systemet (HS) - nummer än de som gäller för avfall och skrot. Detta gäller t.ex. för kopparkablar i form av avklipp.

#### Tullverkets synpunkter

##### *Om återställande till användbart skick*

Det rör sig inte om skrot och avfall om varan kan användas efter reparation eller renovering för sitt ursprungliga ändamål eller för annat ändamål. Det rör sig heller inte om avfall och skrot om varan kan formas till andra varor utan att först ha återvunnits som metall. Detta enligt de förklarande anmärkningarna till HS-nr 7204.

Postadress  
Box 12654  
112 98 STOCKHOLM

Besöksadress

Tel  
0771-520 520 vxl

Fax  
040-66 13 013

2012-04-16

2 (4)

En vara är slutgiltigt oanvändbar när den inte går att återställa till användbart skick. Att det inte är ekonomiskt försvarbart att återställa varan till användbart skick gör inte att varan ska klassificeras som skrot eller avfall.

Det krävs att varan har förlorat sin karaktär som vara för att den ska klassificeras som skrot eller avfall. Det rör sig om skrot och avfall t.ex. när motorfordonskarosserier och annat lätt skrot fragmenterats och andra ämnen än metall separerats för att få fram en produkt som är tämligen ren. Detta enligt de förklarande anmärkningarna till HS-nummer 7204.

*Vad som gäller när varan består av ett material*

Varor av metall klassificeras i stor utsträckning även på andra ställen i KN och inte bara inom avdelning XV, "Oädla metaller och varor av oädla metaller". Samtliga exempel som ges i avsnittet "*Metallavfall från metallvaror som är slutgiltigt oanvändbara*" klassificeras enligt sina egna KN-nummer inom avdelning XV eller utanför avdelningen..

Det anges att avfall och skrot kan t.ex. vara rälsar, ställinor, spik, kättingar, fälgar och offsetplåtar. Som framgår av de förklarande anmärkningarna till HS-nr 7204 ska varorna vara slutgiltigt oanvändbara för sitt ursprungliga ändamål, på grund av skada, sönderdelning, slitage eller annan orsak, för att anses vara skrot och avfall.

Begagnade järnvägsrälser (7302) räknas inte, enligt de förklarande anmärkningarna till HS-nr 7204, som avfall och skrot om de är användbara som gruvstötter eller kan omformas till andra artiklar genom omvalsning. Likaså klassificeras ställinor (7313), spik (7317) och kätting (7315) enligt sina respektive nummer och inte som skrot och avfall, om de är igenkännliga som sådana varor.

Fälgar klassificeras som del till fordon (8708 m.fl.) eller till den maskin som de är avsedda för. Offsetplåtar klassificeras enligt 8442 50 20 eller enligt 8442 50 80 då de är nämnda här och så länge som de är igenkännliga som offsetplåtar och därför följaktligen inte en vara "av metall" (avd. XV) enligt taxans synsätt.

*Vad som gäller när varan består av flera material*

Följande beskrivning ges i avsnittet "*Metallavfall från metallvaror som är slutgiltigt oanvändbara*" av hur en vara klassificeras när den består av flera material:

- *Ett, eller i vissa fall ett fåtal, material som inte är metaller kan ingå utan att varan förlorar sin karaktär som metallvara.*
- *De andra materialen viktmissigt ska vara klart underställda metallen för att varan ska anses vara metallvara.*
- *När en vara domineras viktmissigt av metall, men det ingår stora andelar annat material är varan inte att anse som en metallvara.*

- När metallen inte ens dominerar viktligt är den inte att anse som en metallvara.

En bedömning om en vara ska anses vara en metallvara eller inte måste göras i varje enskilt fall utifrån de allmänna bestämmelserna för tolkning av KN och då särskilt regel 2b. Om varor består av mer än ett material finns närmare bestämmelser i regel 3.

Som exempel på varor där de andra materialen viktligt är underställda metallen anges det plasthölje som finns på kopparkablar och plasthöljet till elmotorer. Det anges att även katalysatorer är att anse som metallvaror.

Kopparkablar är även i form av avklipp en vara enligt HS-nr 7413 eller, om det är fråga om elektriska ledare, en vara enligt HS-nr 8544.<sup>1</sup> För att elmotorn med plasthölje ska kunna klassificeras som avfall och skrot ska den inte vara igenkännlig som en elmotor. Katalysatorer klassificeras enligt ett flertal HS-nr beroende på vilka ämnen som ingår och deras utförande.

Som exempel på varor där metallen dominerar viktligt, men det ingår stora andelar annat material anges fordon, hushållsmaskiner och andra elektriska apparater. Det ges även exempel, kretskort, på när metallen inte dominerar. Samtliga dessa exemplifierade varuslag klassificeras enligt sina egna nummer oavsett metallinnehåll. Är det fråga om sönderdelade men inte fraktionerade före detta fordon, hushållsmaskiner etc. tillämpas regel 2b och regel 3 och i följande ordning, 3a mest specificerade varubeskrivningen, 3b huvudsaklig karaktär och slutligen 3c sist i taxan av möjliga klassificeringar. Oftast hamnar man på regel 3b, huvudsaklig karaktär. Med huvudsaklig karaktär ger de förklarande anmärkningarna till HS följande exempel: *"Den faktor som bestämmer den huvudsakliga karaktären varierar alltefter varuslaget. Denna kan t.ex. bestämmas av materialets eller beståndsdelens beskaffenhet, volym, vikt eller värde eller av betydelsen av ett material som ingår i en vara i förhållande till varans användning."* Dessa varor ska klassificeras som om de består av det material som ger varan dess huvudsakliga karaktär. Vikten är alltså endast en av flera möjliga parametrar. Uttrycket "dominerar viktligt" härrör från klassificeringen av legeringar (Anm. 5 till avd. XV) och sammansatta varor inom avdelning XV (anm. 7 till avd. XV) är inte en allmän bedömningsgrund som gäller hela tulltaxan.

<sup>1</sup> Se kommissionens förordning (EG) nr 2147/2004 om klassificering av vissa varor i Kombinerade nomenklaturen. Den aluminiumtråd som klassificeras till HS-nr 7605 hade klassificerats till HS-nr 7614 om det rört sig om tvinnad tråd. Trots att rullarna, i fall 2, hade klippts från båda sidor av rullöppningen ansågs tråden inte slutgiltigt oanvändbar varför den inte kunde klassificeras enligt HS-nr 7602,skrot.

2012-04-16

4 (4)

**Ärendets handläggning**

I den slutliga handläggningen av ärendet har deltagit generaltulldirektören  
Therese Mattsson (beslutande) och juristen Jenny Östergren (föredragande).

TULLVERKET

Therese Mattsson

Jenny Östergren

Kopia:  
Finansdepartementet, S3  
VLS  
KOM



**FÖRVALTNINGSRÄTTEN  
I UPPSALA**

**DOM**  
2015-05-19  
Meddelad i  
Uppsala

BILAGA 2

Mål nr  
4976-14

1

**KLAGANDE**

Michael Okoli, 720515-4276  
Bryggerigatan 18 D  
733 34 Sala

**MOTPART**

Skatteverket  
721 50 Västerås

**ÖVERKLAGAT BESLUT**

Skatteverkets omprövningsbeslut den 26 mars 2014

**SAKEN**

Mervärdesskatt för redovisningsperioden juli-september 2013

**DOMSLUT**

Förvaltningsrätten avslår överklagandet.

Dok.Id 151399

Postadress	Besöksadress	Telefon	Telefax	Expeditionstid
Box 1853	Kungsgatan 49	018-431 63 00	018-431 63 43	måndag – fredag
751 48 Uppsala		E-post: <a href="mailto:forvaltningsratteni uppsala@dom.se">forvaltningsratteni uppsala@dom.se</a>		08:00-16:00

**BAKGRUND**

Skatteverket beslutade den 26 mars 2014 att, såvitt nu är av intresse, höja Michael Okolis utgående mervärdesskatt med 4 428 kr. Som skäl för beslutet angav Skatteverket bl.a. följande.

Michael Okoli har enligt faktura daterad den 5 augusti 2013 sålt 41 stycken katalysatorer och på fakturan angett "omvänd betalningsskyldighet". Mervärdesskatt har inte påförts fakturan. Skatteverket anser att katalysatorer inte räknas som skrot och därmed gäller de allmänna reglerna, vilket innebär att 25 procent mervärdesskatt ska tas ut på fakturan. Om den som köper katalysatorerna tolkat Skatteverkets svar som att omvänd skattskyldighet ska gälla medför inte det att Skatteverket godtar att reglerna om omvänd skattskyldighet ska gälla avseende denna försäljning.

**YRKANDEN M.M.**

Michael Okoli överklagar Skatteverkets beslut. Till stöd för sin talan anför han i huvudsak följande. Arc Metal vägrar betala ut pengarna till honom eftersom de fått besked från Skatteverkets handläggare att det ska vara omvänd skattskyldighet när de köper in katalysatorer. Han vill veta vem som har rätt och att Skatteverket ska enas i frågan om försäljning av katalysatorer ska omfattas av mervärdesskatt eller om det är omvänd skattskyldighet som gäller.

Skatteverket har vid obligatorisk omprövning den 22 september 2014 inte ändrat det överklagade beslutet. Till stöd för sin inställning anför Skatteverket i huvudsak följande. Den information som köparen fått har lämnats innan Skatteverket i en intern skrivelse hade tagit ställning till om katalysatorer omfattas av reglerna för omvänd skattskyldighet eller inte. Det är dock numera Skatteverkets uppfattning att katalysatorerna inte omfattas av regleringen. Anledningen till detta är att katalysatorer enligt



Skatteverkets uppfattning inte faller in under uppräknigen i 1 kap. 2 § tredje stycket mervärdesskattelagen (1994:200), ML. Därmed gäller de allmänna reglerna, dvs. säljaren ska ta ut mervärdesskatt med 25 procent på fakturan.

#### DOMSKÅL

För att bekämpa undandragande av mervärdesskatt gäller från och med den 1 januari 2013 omvänd skattskyldighet vid handel med skrot (prop. 2012/13:1 s. 312 ff.). Omvänd skattskyldighet innebär att det är köparen och inte säljaren som ska redovisa och betala in mervärdesskatt till staten. Reglerna om omvänd skattskyldighet är ett undantag från huvudregeln att det är den som omsätter varan eller tjänsten som är skyldig att betala mervärdesskatt till staten.

Av utredningen i målet framgår att Michael Okoli har sålt katalysatorer utan att debitera köparen mervärdesskatt. Förvaltningsrätten har att ta ställning till om handel med katalysatorer omfattas av reglerna om omvänd skattskyldighet. Frågan har betydelse för om Skatteverket haft fog för att höja Michael Okolis utgående mervärdesskatt med 4 428 kr.

I 1 kap. 2 § tredje stycket ML anges närmare vilka varor som omfattas av den omvända skattskyldigheten vid omsättning av skrot. Av förarbetena till bestämmelsen framgår bl.a. följande. Eftersom systemet med omvänd skattskyldighet avviker från huvudregeln är det viktigt att det klart framgår vilka varor som omfattas. Det är mycket svårt att med den skarpa och precision som är nödvändig i lagtext uttrycka vilket järn- och metallskrot som ska omfattas av omvänd skattskyldighet. Risken att det uppkommer gränsdragnings- och tolkningsproblem är uppenbar. Det är av rättssäkerhetsskäl viktigt att de skattskyldiga kan förutse vilka varor som omfattas av omvänd skattskyldighet. Regeringens bedömning är att det inte är lämpligt att i lagtext särskilt definiera skrotbegreppet. I stället bör en

hänvisning göras till redan etablerade regelverk som omfattar de aktuella varorna (a. prop. s. 315).

De varor som omfattas av omvänd skattskyldighet är enligt 1 kap. 2 § tredje stycket ML varor som kan hänföras till följande nummer i Kombinerade nomenklaturen (KN-nr) enligt rådets förordning (EEG) nr 2658/87 av den 23 juli 1987 om tulltaxe- och statistiknomenklaturen och om Gemensamma tulltaxan i dess lydelse den 1 januari 2012,

1. avfall och skrot av järn eller stål; omsmältningsgöt av järn eller stål (KN-nr som börjar med 7204),
2. avfall och skrot av koppar (KN-nr som börjar med 7404),
3. avfall och skrot av nickel (KN-nr som börjar med 7503),
4. avfall och skrot av aluminium (KN-nr som börjar med 7602),
5. avfall och skrot av bly (KN-nr som börjar med 7802),
6. avfall och skrot av zink (KN-nr som börjar med 7902),
7. avfall och skrot av tenn (KN-nr som börjar med 8002),
8. avfall och skrot av andra oädla metaller (KN-nr som börjar med 8101-8113), eller
9. avfall och skrot av galvaniska element, batterier och elektriska ackumulatörer (KN-nr som börjar med 854810).

Förvaltningsrätten konstaterar att det underlag för bedömning som givits in av Michael Okoli är mycket begränsat. Enligt förvaltningsrättens mening kan dock en katalysator, som innehåller platina, palladium och rhodium, inte hänföras till något av de i 1 kap. 2 § tredje stycket ML uppräknade numren i den Kombinerade nomenklaturen. Med hänsyn till att det endast är sådant avfall och skrot av metaller som återfinns under ett KN-nummer som omfattas av bestämmelserna anser förvaltningsrätten därmed att Michael Okoli inte har visat att handel med katalysatorer omfattas av reglerna om omvänd skattskyldighet. Skatteverket har således haft skäl för

**FÖRVALTNINGSRÄTTEN  
I UPPSALA**

**DOM**

5  
4976-14

sitt beslut att höja Michael Okolis utgående mervärdesskatt med 4 428 kr.  
Överklagandet ska därför avslås.

**HUR MAN ÖVERKLAGAR**, se bilaga (DV 3104 A).

Karl Rahm  
förvaltningsrättsfiskal

I avgörandet har nämndemännen Eduardo Bachelet, Suzanne Nisser  
Blanck och Åsa Åström deltagit.

Målet har handlagts av Lizette Magnusson.

## Omvänd skattskyldighet för handel med avfall och skrot från vissa metaller

Från och med den 1 januari 2013 ska företag som bedriver handel med avfall och skrot från vissa metaller börja tillämpa omvänd skattskyldighet vid redovisning och betalning av moms.

### För vilka gäller de nya bestämmelserna?

Den omvända skattskyldigheten gäller bara vid handel mellan näringsidkare.

### Vilken typ av avfall och skrot omfattas av bestämmelserna?

Det avfall och skrot som omfattas av den omvända skattskyldigheten är metaller och galvaniska element, batterier samt elektriska ackumulatörer som har bestämda KN-nummer enligt EU:s tulltaxa. Eftersom tulltaxan ändras regelbundet gäller bestämmelserna om omvänd skattskyldighet det innehåll tulltaxan hade den 1 januari 2012. (Mer information om EU:s tulltaxa och KN-nummer finns på [www.tullverket.se](http://www.tullverket.se)).

Produkter enligt EU:s tulltaxa den 1 januari 2012:

- järn och stål (KN-nr som börjar med 7204)
- koppar (KN-nr som börjar med 7404)
- nickel (KN-nr som börjar med 7503)
- aluminium (KN-nr som börjar med 7602)
- bly (KN-nr som börjar med 7802)
- zink (KN-nr som börjar med 7902)
- tenn (KN-nr som börjar med 8002)
- andra oädla metaller (KN-nr som börjar med 8101–8113)
- avfall och skrot av galvaniska element, batterier och elektriska ackumulatörer (KN-nr som börjar med 854810).

En legering av oädla metaller ska klassificeras som en legering av den metall som dominerar viktligt över var och en av de övriga metallerna.

### Vad menas med avfall och skrot?

Med avfall och skrot menas enligt tulltaxan:

- metallavfall från tillverkning (t.ex. metallspån och metallrester)
- metallavfall som säljs vidare efter mekanisk bearbetning (t.ex. klippning, krossning eller sortering)
- metallvaror som är slutgiltigt oanvändbara för sitt ursprungliga ändamål på grund av skada, sönderdelning, slitage eller liknande orsak
- metallavfall från annan mekanisk bearbetning av metall, t.ex. formning, valsning eller skärning
- metallavfall från metallvaror som är slutgiltigt oanvändbara.

Metallavfall som bearbetas och sedan gjuts till metalltackor för att säljas vidare omfattas inte av reglerna för omvänd skattskyldighet.

Om metallvaran kan användas efter reparation eller renovering ska produkten inte anses som skrot. En vara är slutgiltigt oanvändbar när den inte går att återställa till användbart skick.

### Hur ska de nya reglerna användas?

Vid försäljning av avfall och skrot som omfattas av reglerna för omvänd skattskyldighet är det alltid köparen som ska redovisa och betala momsen om både säljare och köpare är näringsidkare.

Om du som säljare får en faktura som köparen har utfärdat (självfaktura) ska du se till att den inte innehåller någon moms. Självfakturan ska i stället innehålla uppgiften "omvänd betalningsskyldighet" och både ditt och köparens momsregistreringsnummer. Samma förhållande gäller om du själv upprättar försäljningsfakturan till köparen.

Du som köpare ska räkna ut vad den utgående momsen är och redovisa och betala den. Du har rätt att dra av motsvarande belopp som ingående moms, förutsatt att du gjort inköpet i en momspliktig verksamhet.

## Hur ska omvänd skattskyldighet redovisas i momsdeklarationen?

### För dig som säljer avfall och skrot av vissa metaller

- ① Fyll i din försäljning i ruta 41  
*Försäljning när köparen är skattskyldig i Sverige.*
- ② Redovisa din ingående moms (moms på kostnader du haft för det som sålts med omvänd skattskyldighet) i ruta 48,  
*Ingående moms att dra av.*

### För dig som köper avfall och skrot av vissa metaller

- ③ Du redovisar beskattningsunderlaget, d.v.s. priset utan moms i ruta 23  
*Inköp av varor i Sverige.*
- ④ Du redovisar din utgående moms på inköpet i ruta 30,  
*Utgående moms 25 %.*
- ⑤ Du redovisar din ingående moms på inköpet som du har rätt att göra avdrag för i ruta 48,  
*Ingående moms att dra av.*

Deklarationen ska fyllas hos Skatteverket senast på deklarationsdagen

**Mervärdesskattedeclaration**

19 Deklarationsdag 20 Företags-Organisation

Bankgironummer och referensnummer (OCR), se andra sidan

Deklarationsadress

**Moms att deklarerat för**

Ango endast förvar, ej ören

A. Momspliktig försäljning eller ritlag exklusive moms		B. Utgående moms på försäljning eller ritlag i ruta 05 - 08	
Momspliktig försäljning som inte gör i ruta 05 eller 06	05	Utgående moms	10
Momspliktig försäljning som inte gör i ruta 05 eller 06	06	Utgående moms	11
Momspliktig försäljning som inte gör i ruta 05 eller 06	07	Utgående moms	12
Momspliktig försäljning som inte gör i ruta 05 eller 06	08	Utgående moms	
C. Momspliktig inköp vid omvänd skattskyldighet		D. Utgående moms på inköp i ruta 20 - 24	
Inköp av varor från utlandet	20	Utgående moms	26
Inköp av tjänster från utlandet	21	Utgående moms	27
Inköp av tjänster från utlandet	22	Utgående moms	28
Inköp av tjänster från utlandet	23	Utgående moms	29
Inköp av varor i Sverige	24	Utgående moms	
Övrigt inköp av tjänster	25	Utgående moms	
E. Föreläggning m.m. som är undantagen från moms		F. Ingående moms	
Föreläggning av varor till ett annat EU-land	35	Ingående moms att dra av	48
Föreläggning av varor till ett annat EU-land	36	Moms att betala efter tillägg (efter 1/10)	49
Mellanvarus inköp av varor till transportlandet	37		
Mellanvarus försäljning av varor till transportlandet	38		
Föreläggning av tjänster till utlandet	39		
Övrigt inköp av tjänster till utlandet	40		
Föreläggning när köparen är skattskyldig i Sverige	41		
Övrigt inköp av tjänster	42		

Beräkna din beskattning (se din lag, uppgifterna registreras till)

Moms att betala efter tillägg

Arbetsgivaravgift

Avdragen skatt

F-skatt S-A-skatt

Allt betalt till skattemyndigheten

### Övergångsregler

De nya bestämmelserna träder i kraft den 1 januari 2013. De äldre bestämmelserna gäller dock fortfarande om skattskyldigheten har uppstått före detta datum. De nya reglerna för omvänd skattskyldighet kommer alltså att tillämpas på leveranser som sker den 1 januari 2013 eller senare. Om säljaren får förskottsbetalning innan de nya bestämmelserna trätt i kraft, gäller de äldre bestämmelserna.