



GÖTEBORGS UNIVERSITET  
HANDELSHÖGSKOLAN

# Tullager – En nytta full av utmaningar

---

En explorativ studie om fördelar och utmaningar  
med användandet av tullager

Kandidatuppsats i Logistik  
Handelshögskolan vid Göteborgs Universitet

Vårterminen 2014

**Handledare:**

Peter Rosén & Ulrika Badenfelt

**Författare:**

Joacim Benjaminsson 1986

Cecilia Zander 1992

## Tackord

Vi vill tacka de personer som hjälpt oss med detta arbete, och som gjort det möjligt att genomföra det. Ett stort tack till våra två handledare Peter Rosén och Ulrika Badenfelt för all hjälp vi få fått under arbetets gång. Vi är väldigt tacksamma för att Ulrika Badenfelt som är väl insatt i området tullager, har tagit sig tid att besvara våra frågor och funderingar för att guida oss genom ett område som från början var svårt att förstå. Vi vill vidare rikta ett stort tack till de personer som har erbjudit sin hjälp genom att ställa upp på intervjuer och studiebesök för att visa på hur tullagerförfarandet ser ut i praktiken. Slutligen vill vi också tacka studenterna i vår handledningsgrupp som kommit med bra tips och förslag, samt våra vänner och familj som stöttat oss på vägen.

Ett stort tack!

Joacim Benjaminsson & Cecilia Zander  
Göteborg 2014-07-08

## Sammanfattning

<i>Uppsatsens titel:</i>	<i>Tullager – En nytta full av utmaningar</i>
<i>Uppsatsnivå:</i>	<i>Kandidatuppsats i logistik</i>
<i>Författare:</i>	<i>Joacim Benjaminsson &amp; Cecilia Zander</i>
<i>Handledare:</i>	<i>Peter Rosén &amp; Ulrika Badenfelt</i>
<i>Nyckelord:</i>	<i>Tullagerförfarande, Tullhantering, Tullkodex, Kompetens, Kunskap, Tullombud, Tullverket, Importör</i>

---

Inom EU sker handel under frihandelsavtal. Det innebär att företag kan handla med andra företag inom unionen utan att köpet regleras av tullar, importkvoter och andra handelspolitiska åtgärder. Företag inom gemenskapen kan köpa varor fritt från avgifter, vilket ger en stor ekonomisk fördel. Då handel bedrivs med länder utanför frihandelszonen sker det inte längre under frihandelsavtal, vilket betyder att importavgifter kommer behöva betalas för att ta in varorna i landet. För att hjälpa näringslivet att hantera den påverkan avgifterna kan ha på ett företags likvida medel har ett speciellt förfarande tagits fram, kallat tullager. Den största fördelen med användandet av tullager är att avgifter i form av moms, tullavgifter och andra avgifter knutna till import kan förskjutas fram tills det att varorna ska användas. Men tullageranvändandet innebär också att krav och regler ställs på användare från myndigheternas sida. De krav som ställs är strikta och specifika, vilka för många inom området är svåröverskådliga och svåra att förstå, vilket i vissa fall lett till problem.

Arbetet tar sin utgångspunkt i att försöka skapa klarhet över de fördelar och utmaningar som kan lokaliseras inom området. Sedan tidigare återfinns nästintill ingen utarbetad teoretisk grund och det finns väldigt lite information att tillgå förutom det som Tullverket tillhandahåller. Genom att använda ett explorativt tillvägagångssätt är målet med arbetet att bidra till att upptäcka och förstå fördelar och utmaningar med användandet av tullager. Detta har främst skett genom intervjuer med personer som aktivt arbetar med tullhantering och genom information som Tullverket tillhandahållit. Under arbetets gång upptäcktes att lagstiftningen inom EU står inför en stor omstrukturering där all tullhantering efter 1 maj 2016 ska komma att hanteras elektroniskt. Inom lagstiftningen kommer även bestämmelser kring tullagerförfarandet att beröras. Strukturen som i dagsläget finns kommer antagligen att omarbetas och kraven som ställs idag tros att bli högre med den nya lagstiftningen. Förändringarna skapar på vissa håll osäkerhet och frågor om hur detta kommer påverka verksamheter.

Uppsatsens slutsats belyser att det finns fördelar som inte nämns av myndigheten Tullverket. Dessa fördelar handlar om en ökad kontroll över det egna varuflödet, som kan leda till effektiviseringar samt möjlighet att hitta problem som tidigare inte upptäckts. Uppsatsen belyser även att det finns utmaningar, och att många av dessa kan kopplas till att det kunskapsbehov som idag finns inom området inte tillgodoses. Andra stora utmaningar som upptäckts kan kopplas till den omstrukturering som all tullhantering inom EU står inför i samband med den nya lagstiftningen och osäkerheten den bidrar till.

## Ordlista

*Då arbetet är branschspecifikt följer en förklarande ordlista nedan.*

---

**EDI:** Electronic Data Interchange, standardiserad överföring av information mellan system

**Enhetsdokument:** Dokument som fylls i med uppgifter och skickas till Tullverket inför upplägning av varor

**ERP:** Enterprise Resource System, affärssystem som är verksamhetsövergripande

**Fri omsättning:** En vara befinner sig efter import i fri omsättning när alla importvillkor är uppfyllda och tull har betalats, varan är alltså fri att omsättas av importören

**Förfarande:** Ordet används som en förklaring på ett tillvägagångssätt. Export är ett exempel på ett tullförfarande.

**Gemenskapsländer:** Medlemsländer i Europeiska Unionen

**Gemenskapen:** Europeiska Unionen

**Import:** Att ta emot eller köpa en vara från ett land utanför EU

**Införsel:** Att ta emot eller köpa en vara från ett land inom EU

**Lagerhavare:** Den person/företag som innehar tullagret

**Likviditet:** Används för att illustrera betalningsförmåga, mått på en organisations kortsiktiga betalningsförmåga

**Ombud:** Ett företag som erbjuder stödtjänster inom tullhantering. Ombuden kan antingen ha ett eget tillstånd för tullager eller endast arbeta som stöd vad gäller rådgivning och rekommendationer till företag

**TDS:** Tull Data System, Tullverkets affärssystem

**Tredje land:** Länder utanför EU

**Tullkodex:** Regelverk för tullhantering. Ordet används i arbetet för att beskriva EUs regelverk

**Tullager:** En plats där oförtullade varor kan förvaras tills de ska användas

**Uppläggare:** Den person som anmäler varorna för lagring genom ett Enhetsdokument. Personen behöver nödvändigtvis inte äga varorna

**Utlämningsedel:** Medgivande om att varor får hämtas ut från tullager

**Virtuellt lager:** Ett annat uttryck som används för Tullager E. Uttrycket kommer från att platsen inte är bestämd vid ett Tullager E. Tullagret anses därför vara virtuellt då informationen återfinns i systemet och inte på en specifik plats

# Innehåll

1. Inledning.....	1
1.1 Bakgrundsbeskrivning .....	1
1.2 Problembeskrivning.....	1
1.3 Syfte.....	2
1.4 Frågeställning .....	2
1.5 Arbetets avgränsningar .....	2
2. Metod .....	3
2.1 Forskningsmetod .....	3
2.2 Validitet och reliabilitet .....	3
2.3 Intervjumetod.....	4
2.4 Frågeformulär .....	5
2.5 Respondenter .....	6
2.6 Källkritik.....	7
3. Referensram .....	8
3.1 Jämförelse offentliga organisationer och privata organisationer .....	8
3.2 Kompetens.....	9
3.3 Enterprise Resource Planning (ERP) .....	9
3.4 Electronic Data Interchange (EDI) .....	9
3.5 Svenska Tullverket och dess funktioner .....	9
Tullsvar .....	10
3.6 Importprocessen .....	10
3.7 Tullager.....	10
3.7.1 Definition av tullager .....	10
3.7.2 Allmänt och privat tullager .....	10
3.7.3 Olika typer av tullager .....	11
3.7.4 Kriterier för tullagertillstånd.....	12
3.7.5 Tillvägagångssätt vid uppläggning av varor i tullager.....	12
3.7.6 Tillvägagångssätt vid uttag av varor från tullager .....	12
3.7.7 Ansvarsfördelning.....	12
3.7.8 Fördelar med tullager.....	13
3.8 Authorised Economic Operator (AEO).....	13
3.9 Transitering.....	13
3.10 Momsredovisning för importörer .....	14

3.11 Ny lagstiftning.....	14
3.12 Användning av teorin .....	14
4. Empiri .....	15
4.1 Intervju med Tullverket .....	15
4.2 Intervju med Importör A .....	18
4.3 Intervju med Importör B.....	20
4.4 Intervju med ombud A .....	22
4.5 Intervju med ombud B.....	25
4.6 Intervju med Importör C.....	26
5. Analys .....	28
5.1 Definition tullager.....	28
5.2 Kompetens och Utbildning .....	28
5.3 Regelverk och Effektivitet.....	30
5.4 Regelverket och dess tolkning.....	31
5.5 Information, administration och kontroll.....	32
5.6 Ekonomi & Systemstöd .....	34
5.7 E-handel.....	35
5.8 Redovisning av moms.....	36
5.9 Ny lagstiftning.....	37
6. Slutsats .....	39
6.1 Fördelar med tullagerförfarandet .....	39
6.2 Utmaningar med tullagerförfarandet.....	41
6.2.1 Tullverket.....	41
6.2.2 Importörer .....	42
6.2.3 Ombud.....	43
6.2.4 Utbildningssektorn .....	44
6.3 Sammanfattning .....	44
7. Fortsatt Forskning.....	45
8. Källförteckning.....	47
Bilagor.....	50
Bilaga 1: Intervjufrågor till Tullverket.....	50
Bilaga 2: Intervjufrågor till Ombud A.....	51
Bilaga 3: Intervjufrågor till Ombud B.....	52
Bilaga 4: Intervjufrågor till Importör A .....	53

Bilaga 5: Intervjufrågor till Importör B .....	54
Bilaga 6: Intervjufrågor till Importör C .....	55

## Figurförteckning

Figur 1: Översikt över Tullverket som verksamhet (Tullverket, 2014d) .....	9
Figur 2: Översikt för olika varianter av tullagerförfarande .....	11
Figur 3: Fördelar som importörer kan få genom användning av tullager.....	39
Figur 4: Utmaningar för olika inblandade aktörer i tullagerförfarandet.....	41

## Tabellförteckning

Tabell 1: Översikt över intervjuade företag.....	15
--	----



# 1. Inledning

## 1.1 Bakgrundsbeskrivning

Det finns tre olika flöden i en försörjningskedja, det finansiella flödet, informationsflödet samt det fysiska flödet, och det är viktigt att arbeta med samtliga (Paulsson et. al., 2000). Inom Supply Chain Management är huvudmålet att reducera kostnaderna i det finansiella flödet, samtidigt som man behåller god service. Erbjudandet till kunden kan skrivas som kundnyttan minus kunduppoffringen. Kundnyttan är de positiva effekter som kunden får ut av att köpa varan, och kunduppoffringen är det som kunden måste ge upp för att få varan. Genom att reducera kostnader och därmed priset till kund, kan erbjudandet till kunden således förbättras eftersom kunduppoffringen då blir mindre men kundnyttan förblir densamma (Ax & Kullvén, 2011). Viktigt för det finansiella flödet är också att utbetalningar inte sker tidigare än nödvändigt eftersom företaget vill behålla kapital inom företaget så länge som möjligt för att uppnå en högre likviditet (Van Weele, 2010).

Kostnadsposter utvärderas och undersöks i många fall på detaljnivå hos företag för att få bättre kontroll och eventuellt kunna minska kostnader. Produktionskostnaden är en betydelsefull post att påverka eftersom kostnaden för arbetskraft skiljer sig mycket runt om i världen. Detta bidrar till att outsourcing av produktion blir allt vanligare och produktionen förflyttas framförallt till länder utanför Europa, där arbetskraften är billigare. Outsourcing är en del av globaliseringen som bidrar till att allt mer varor behöver transporteras mellan länder och detta leder till att det internationella utbytet av varor blir större för varje dag. Det ställs därför nya och högre krav på en smidig gods- och informationshantering, vilket medför att informationsflödet och det fysiska flödet blir allt mer betydelsefullt. När handel sker mellan två länder som är med i EU, så kallade gemenskapsländer, sker handeln inom frihandelsavtal. Frihandel mellan gemenskapsländer innebär att handeln är fri från statliga ingrepp och därmed vissa handelsbarriärer så som tullavgifter och tullhantering (Svenskt Näringsliv, 2013). Frihandeln underlättar således för handeln mellan länderna inom EU då det bidrar till lättare hantering och mindre kostnader. Om handeln däremot sker mellan ett tredje land, alltså ett land utanför EU och ett gemenskapsland, uppstår extra kostnader i form av tullavgifter vilket vanligtvis ska betalas direkt när godset förs in i landet. Det kan alltså konstateras att trots att man minskar produktionskostnaderna uppkommer ofta en kostnadspost i form av tull- och fraktavgifter.

## 1.2 Problembeskrivning

Tullproceduren är en invecklad process där många led ska tillgodoses med rätt information och beroende på avsikten med de importerade varorna behandlas de olika. Den vanligaste avsikten som en importerande aktör har är att varan ska säljas vidare efter import. För att kunna kostnadseffektivisera importen finns det olika lösningar och förfaranden som man kan använda sig av.

Ett sätt att senarelägga kostnader så som tullavgifter, skatter, moms och eventuella övriga avgifter vid import är genom ett tullagerförfarande. Förfarandet ger företag möjlighet att lagra oförtullade varor fram tills de ska användas (Tullverket, 2011). På så sätt behöver importören inte binda kapital i form av tullavgifter och moms förrän varorna plockas ut från lagret för att användas. Samtidigt ökar importören sin likviditet och minskar sin kapitalbindning i lager. Tullager är en plats som Tullverket godkännt där man kan lagra oförtullade varor för egen eller annans räkning (Tullverket, 2011). Detta betyder att det inte behöver ske en fysisk tillbyggnad av importörens lokaler för att använda sig av tullager, Tullverket behöver endast godkänna lokalerna. Varorna kan förvaras i importörens befintliga lokaler på obestämd tid och kan när som helst hämtas ut för att användas.

Företag ges alltså incitament för att implementera tullagerlösningar genom minskad kapitalbindning, ökad likviditet samt möjligheten att outsourca hanteringen för importen till tredje part. Man kan konstatera att tullager ger företaget en förstärkt ekonomisk position. Ett exempel på en avgift som i dagsläget går att förskjuta med hjälp av ett tullagerförfarande är momsens som uppstår vid import. Importmomsen är för de flesta varor 25 % av beskattningsvärdet med undantag för livsmedel, böcker och tidningar som har en lägre procentsats (Tullverket, 2014h). En annan avgift som kan förskjutas är tullavgiften. Den beräknas utifrån vad för slags vara importen avser och kan variera i storlek.

Allt fler företag har på senare år insett fördelarna med tullager vilket har skapat en ökning av importörer med tullagertillstånd och ombud med tullagerlösningar som hyrs ut. Som en följd av detta har även problemen ökat, och enligt en konsult som är väl insatt i området hanterar vissa företag inte tullagerförfarandet utefter vad regelverket säger vilket bidrar till att fel och misstag begås. Dessa misstag och fel kan leda till stora straffavgifter eller indragande av tullagertillstånd vilket i vissa fall blir avgörande för företagets överlevnad. Problemen grundat sig ofta i otillräcklig information, kunskapsbrist eller misskötsel av aktörer som nyttjar tullagerförfarandet. På grund av vissa problem i användandet av tullager samt påtryckningar från EU-kommissionen har Tullverket utfärdat en begränsning vilket innebär att tullombud inte får ta emot nya kunder på sina licenser (Tullverket, 2014f).

Efter sökning av teorier både på egen hand och med hjälp av en bibliotekarie kunde det konstateras att användningen av tullager är utforskat. Vi avser därför med denna uppsats att försöka skapa klarhet i användandet av tullager och att belysa vilka fördelar importörer kan få genom att använda det. Vi avser dessutom undersöka vilka utmaningar som finns för samtliga inblandade aktörer i användandet av tullager.

### 1.3 Syfte

Uppsatsen avser att undersöka vilka fördelar och utmaningar användandet av tullager skapar och att ge en insikt om hur dessa verkar ur olika aktörers perspektiv.

### 1.4 Frågeställning

För att kunna bygga upp en kunskapsgrund angående användning av tullager och en djupare förståelse av konceptet avser arbetet att besvara följande frågor.

*Vilka fördelar kan identifieras för importörer som använder tullager?*

*Vilka utmaningar kan identifieras hos de inblandade aktörerna i användandet av tullager?*

### 1.5 Arbetets avgränsningar

Arbetet avser endast den svenska marknaden för tullager eftersom ett arbete om tullager internationellt skulle bli för komplext. Denna avgränsning innebär att uppsatsen grundas på svensk lagstiftning, men också med grund i EUs regelverk då tullager är något som appliceras på jämlik basis för alla länder i gemenskapen. Fokus kommer enbart ligga på två av de fyra olika tullagerslösningarna som används i Sverige. De tullagerlösningar som används inom EU är totalt sex olika typer; A, B, C, D, E och F, men i Sverige används endast A, C, D och E. Denna uppsats kommer behandla tullager C och E, vilka kan läsas mer om i *Teoriavsnittet*. Att fokus läggs på just tullager C och E hänvisas till att dessa varianter är de mest använda i Sverige i dagsläget.

## 2. Metod

*I följande avsnitt återges och motiveras hur insamling av information gått till. Vald forskningsmetod presenteras och motiveras först för att därefter leda till val av intervjumetod. Metodavsnittet avslutas med en beskrivning av frågeformulären följt av en presentation av de respondenter som ingått i undersökningen samt källkritik.*

---

### 2.1 Forskningsmetod

Det finns tre olika typer av vetenskapliga studier, förklarande, deskriptiva och explorativa studier. Den förklarande studien kan förklara kausala samband och grundläggande mekanismer. Den deskriptiva kan ses som en kartläggning av egenskaper hos ett forskningsobjekt. Den tredje typen, vilken också är det tillvägagångssätt som valts för studien är den explorativa. Den explorativa studien kan skapa forskning inom ett nytt område samt bidra till att upptäcka och förstå problem. Fokus ligger här på att studera processer snarare än att nå mål och slutresultat (Patel & Davidson, 2007) vilket ger den bästa grunden för frågeställningen i detta arbete.

Vid val av forskningsmetod finns det ett flertal angreppssätt för informationsinsamling. Två övergripande metoder är kvantitativt och kvalitativt angreppssätt. Valet av metod beror på vilken typ av information som efterfrågas. Som begreppen antyder avser den kvantitativa metoden insamling av en stor mängd data som ofta baseras på olika mätningar och statistiska metoder (Patel & Davidsson, 2007). Detta arbetssätt kräver generellt mycket resurser och tid. Den kvalitativa metoden sker genom ett mer mjukt förhållningssätt, till exempel genom personliga intervjuer. I den kvalitativa metoden viktas vissa delar av texten högre än andra delar medan delarna i den kvantitativa metoden viktas lika (Esaiasson et. al., 2012). Den kvalitativa forskningen lägger inte lika mycket vikt vid varje fråga utan använder sig av en viktning beroende på vilka frågor som anses vara av störst vikt för arbetet. Då arbetet avser att ge en inblick kring tullageranvändandet har den kvalitativa metoden valts. Respondenterna grupperades efter var i tullagerkedjan de befinner sig och intervjuades därefter, grupperna återfinns under avsnitt *Frågeformulär*. Genom detta kunde en direkt inblick ges i hur försörjningskedjan är uppbyggd, hur tullager har implementerats eller kommer implementeras och hur tullager skapat fördelar och utmaningar. Detta medförde också att nya problemområden eller andra intressanta insikter fick möjlighet att växa fram under arbetes gång. Dessutom minskade risken för att missförstånd av fundamentala delar inom tullager skulle uppstå eftersom flertalet olika respondenter, verksamma i olika delar av försörjningskedjan intervjuades.

### 2.2 Validitet och reliabilitet

Validitet är ett begrepp som i litteratur oftast beskrivs genom något eller några av följande tre sätt: Överensstämmelse mellan teori och empiri, frånvaro av systematiska fel samt att man mäter det man faktiskt påstår sig mäta (Esaiason et al. 2012). Ett exempel på vad validitet innebär kan till exempel vara hur bra frågorna i ett frågeformulär är utformade för att mäta det som forskaren efterfrågar. Att erhålla en hög validitet i forskningsarbete är kanske det svåraste och mest centrala problemet i den empiriska vetenskapen. Genom att i sin empiriska insamling av data använda sig av flera olika metoder eller angripa problemet från olika perspektiv kan validiteten öka. Ur det kvalitativa perspektivet kan det ses som att till exempel ett flertal intervjuer äger rum, på olika platser, med olika personer och under olika tidpunkter.

För att kunna mäta reliabiliteten i datan som insamlats måste forskaren mäta svaren för att hitta variationer och se om detta kan förklaras. Om en studie innehåller en hög reliabilitet innebär det att

studiens metod kan återskapas av ett flertal andra forskare utan att resultatet nämnvärt kommer att skilja sig. Om olika svar ges på samma frågor vid olika tillfällen ges en låg reliabilitet (Patel och Davidson 2011).

För att uppnå en hög validitet i arbetet har de intervjuer som arbetet bygger på utförts med ett flertal olika personer inom olika företag och myndigheter. För att även uppnå en hög reliabilitet har ett antal olika tekniker tillämpats som redogörs för i kommande avsnitt där bland annat intervjuemetod, hur frågeformuläret är uppbyggt och valda respondenter presenteras.

### 2.3 Intervjumetod

Inom den kvalitativa strukturen kan en rad av olika intervjuemetoder tillämpas. Esaiasson et al. (2012) delar upp metoden i vad de kallar för informantundersökning och respondentundersökning. I informantundersökningen används respondenterna som "sanningssägare" eller enklare beskrivet som vittnen för att påvisa hur verkligheten är beskaffad i ett visst avseende. Denna metod används med fördel om forskaren vill kunna ge den bästa möjliga skildringen av ett händelseförlopp eller t.ex. hur en organisation faktiskt fungerar. Informanterna ses här som källor vilket leder till att samma frågor inte behöver ställas till samtliga informanter. Vid en respondentundersökning fokuserar man på respondenten själv och deras egna tankar om det undersökta området. Under denna intervjuemetod ställer man i stor utsträckning samma frågor till alla respondenter för att sedan kunna finna mönster eller avvikelser i deras svar på forskningsfrågorna. Esaiasson et al. (2012) skiljer på två olika typer av respondentundersökningar, samtalsintervjuundersökningar och frågeundersökningar. Den senast nämnda grundar sig i att forskaren ställer samma frågor, alltså standardiserade frågor till respondenterna medan samtalsintervjuundersökningen mer syftar till att ett aktivt samtal pågår mellan forskare och respondenter där det även kan finnas ett antal fasta frågor, men här är graden av standardisering lägre. Vi har valt att ur detta perspektiv utgå från en respondentundersökning med en samtalsintervjustruktur då vi vill veta hur respondenterna själva uppfattar fördelar och utmaningar med användningen av tullager.

Patel & Davidsson (2007) delar in intervjuemetoden på ett annat sätt än Esaiasson et al. (2012). De menar att metoden kan delas upp i strukturerade, ostrukturerade och semistrukturerade angreppssätt. Det val av metod man väljer påverkar graden av frihet som respondenten kan besvara och tolka de ställda frågorna på. Det strukturerade tillvägagångssättet används med fördel då man vill mäta något för att kunna generalisera ett resultat. Frågor med begränsade svarsalternativ används därför. Vid användande av den ostrukturerade metoden finner man motsatsen, vilken kan liknas vid en öppen diskussion mellan respondent och den person som intervjuar. Denna typ av metod används med fördel när man vill extrahera respondenten på information och man använder då mer öppna frågor. Öppna frågor leder till att mer specifika svar kan ges än vid en enkätundersökning, vilket kan resultera i ett bättre resultat. Mellan dessa två metoder finns den semistrukturerade metoden vilken kan ses som en blandning en strukturerad och en ostrukturerad metod. En semistrukturerad metod innebär alltså man försöker hålla en struktur på de frågor som ställs, men man vill samtidigt att det ska finnas en diskussion kring frågorna.

Arbetet behandlar den specifika tjänsten tullager med ett flertal olika aktörer som samverkar på olika plan. Intervjuprocessen har skett genom ett enligt Patel & Davidsson (2007) semi-strukturerat frågeformulär, vilket kan likställas med Esaiasson et al. (2012) samtalsintervjuundersökning. Anledningen till valet är att en mer öppen diskussion önskades eftersom området som sådant är outforskat. Flera av respondenterna hade dessutom mycket kunskap, vilket gav stor nytta inför de intervjuer som utfördes sist eftersom nya perspektiv då hade framkommit och eftersom vi hela tiden förstod området bättre. Med den semistrukturerade metoden framkom relevant information relaterad

till frågeställningen under samtliga intervjuer. Att valet av intervjumetod inte föll på en strukturerad metod beror på respondenternas situation. Aktörernas användning av och syn på tullager är inte identiska vilket skulle kunna leda till att intervjufrågorna skulle bli för ledande om en strukturerad metod användes. Uppsatsens mål är att belysa fördelar och utmaningar med förfarandet vilket kräver att en öppnare ingång tillämpas. Inte heller en ostrukturerad metod skulle vara lämpligt för uppsatsen eftersom specifika frågor behöver besvaras av respondenten för att dessa ska kunna bli jämförbara.

Det finns olika sätt att genomföra en intervju på. Det vanligaste är att anordna en personlig intervju där man befinner sig i samma rum som intervjuobjektet. Andra intervjumetoder är till exempel telefonintervju, postenkät, webenkät eller mailenkät. Den personliga intervjun är enligt Esaiasson et al. (2012) den mest fördelaktiga intervjumetoden. Metoden ger bland annat forskaren en bättre kontroll över svarssituationen, vilket betyder att man vid en personlig kontakt har lättare för att känna av validiteten i respondentens svar. På grund av tidsbrist och lokalisering av två av respondenterna kunde en personlig intervju ej tillämpas med alla respondenter. Intervjuerna med Tullverket och Ombud B (se mer under avsnitt *Respondenter*) kunde inte ske genom ett möte varken personligen eller via telefon, vilket ledde till att en intervju via mail genomfördes. Då denna intervjumetod användes skapades ett antal nackdelar i jämförelse med en personlig intervju eller en intervju via telefon. Gillham (2008) skriver att en e-post-intervju ofta gör respondenten försiktig med hur frågorna besvaras, då det inte går att bygga upp ett förtroende mellan respondent och forskare. Det är även svårt att tolka signaler om vad som av respondenten anses vara känsligt och det är svårare att fastslå sanningshalten i vad som skrivs. Intervjuer via mail tenderar också att bli kortare då det anses mer ansträngande att skriva än att prata.

För att få ut så mycket som möjligt från intervjuerna fick alla respondenterna frågorna skickade till sig i förväg så de kunde förbereda sig på vilka frågor som skulle ställas vid intervjun. De personliga intervjuerna har efter tillåtelse spelats in, för att det skulle finnas möjlighet att lyssna på intervjun igen. Efter intervjun har respondenterna blivit ombudda att verifiera sammanfattningarna av intervjuerna för att vi ska kunna säkerställa en korrekt uppfattning.

## 2.4 Frågeformulär

Frågornas utformning är det absolut viktigaste steget när en intervju förbereds och utformningen på frågorna är också den största faktorn som kan leda till att resultatet blir missvisande (Esaiasson et al., 2012). Esaiasson et al (2012) ger därför sex tips för att formulera bra och givande frågor. .

- Använda sig av redan formulerade frågor inom samma forskningsområde som man själv ska undersöka.
- Pröva att ställa frågorna till vanligt folk som inte har någon anknytning till forskningsområdet eller inte arbetar med frågeundersökningar.
- Ta del av läroböcker som tar upp hur man går tillväga med sin frågeundersökning'
- Använda sig av forskningslitteraturen inom området
- Testa frågorna på sig själv och sina kollegor inom forskargruppen
- Be en van frågekonstruktör att gå igenom frågeundersökningen för att delge tips och omformuleringar för att hålla frågorna så neutrala som möjligt.

Alla utom två av de punkter Esaiasson et al. (2012) tar upp har använts i denna uppsats vid utformandet av frågorna för att klargöra att de inte skulle vara vinklade på så sätt att de kunde misstolkas eller ge en missvisande bild. Den första punkten är för detta arbete svår att uppnå då tidigare forskning saknas inom arbetets område. Den andra punkten är också svår att applicera i detta forskningsprojekt eftersom ämnet är så pass specifikt, därför har inte heller denna punkt använts.

Frågorna blev testade på en konsult som är väl insatt i branschen både för att säkerställa att de var lätta att förstå men också för att kontrollera att vi tolkat konceptet korrekt.

Detta arbete består av fyra skilda respondentgrupper, vilka har skapats för att kunna bilda en uppfattning om det komplexa området tullager. Frågeformuläret är därför uppdelade utefter dessa grupper:

1. Tullverket
2. Företag med tullagerförfarande; Importör A, B
3. Företag som tillhandahåller tullagertjänster och tullkonsultering; Ombud A, B
4. Företag som vill implementera ett tullagerförfarande; Importör C

De två ombud vi intervjuat skiljer sig åt eftersom endast det ena har ett tullagertillstånd och har därmed möjlighet att erbjuda sina kunder tullagertjänster, medan det andra endast har möjlighet att erbjuda kunderna konsultering. På grund av detta har det skapats två olika intervjuformulär till de två ombuden. Företagen som själva har ett tullagertillstånd som vi intervjuat skiljer sig också åt eftersom det ena företaget har ett tullager C tillstånd medan det andra har ett tullager E tillstånd. Detta har gjort att det även för importör A och B skapats två olika frågeformulär. För specifika frågor till samtliga respondenter, se *Bilaga 1-6*.

## 2.5 Respondenter

Uppsatsen är baserad på ett flertal intervjuer. Olika aktörer som är inblandade i användandet av tullager har valts ut till intervjuer för att få en så bred och korrekt bild av implementeringen och användandet av tullager som möjligt. Tullverket har valts ut att intervjuas eftersom det är den myndighet som tillhandahåller tullagertillstånden. Tullverket har ständig kontakt med företag och vet därför mycket om vilka problem och utmaningar som uppstår med tullagerförfarandet i praktiken. De har dessutom medvetenhet och kunskap om tullagerförfarandet, ur tillståndsgivande myndighetens perspektiv, samtidigt som de är väl insatta i de lagstiftningar som gäller. Myndigheten Tullverket är dock inte speciellt insatta i företagets perspektiv på tullagerförfarandet och det behövdes därför respondenter för att förklara näringslivets syn. En presentation av Tullverket återfinns under avsnittet *Teori*.

Företag som importerar och som idag nyttjar tullager anses också viktiga för uppsatsens resultat eftersom de använder tullager i praktiken och är väl insatta i det praktiska användandet. De importörer som intervjuats i arbetet är detaljhandlare. Valet av dessa har gjorts dels beroende på att de handlar mycket med tredje land men också för att de är en av de grupper där en stor variation av olika företag befinner sig. Av dessa företag kan information fås kring det dagliga användandet, fördelar och dessutom utmaningar som företaget stöter på eller stött på. Den tredje gruppen som intervjuades är ombud som idag hjälper andra aktörer med förfarandet både genom att låta företag använda sig av deras tillstånd samt genom kompetens och stöd. Ombuden hjälper företag som inte själva har kompetens eller möjlighet att inneha ett tullagertillstånd. De har dessutom stor kompetens inom området eftersom de dagligen behandlar frågor kring tullagerhantering. Det sista och fjärde segmentet som intervjuats har valts att läggas till då vi erfarit att det finns företag som vill kunna nyttja förfarandet då de importerar varor men som på grund av olika anledningar inte skaffat det ännu. Denna aktör kommer kunna ge en bild av den osäkerhet som företaget står inför innan en ansökan för tullagertillstånd fylls i och vilka hinder som kan påträffas. En presentation av de företag som intervjuats återfinns under avsnittet *Empiri*.

För att respondenterna ska känna sig manade att uttrycka sig fritt har det beslutats om att respondenternas identitet hålls anonyma. Det är av stor vikt att specifika företag inte ska behöva uppvisa känslig information gällande sitt eget arbetssätt för konkurrenter.

## 2.6 Källkritik

Forskningsområdet är bristfälligt utforskat och mycket av informationen vi använt oss av är framtaget genom teorier inom närliggande områden, vår egen empiri och information från i första hand Tullverkets hemsida. Då en saklig grund är svår att uppnå utifrån de angränsande referenser som angivits har även informationen från Tullverket och andra myndigheter tagits i beaktande vid framtagande av analyskapitlet. Vissa källor som vi använt oss av i teorikapitlet är gamla men vi anser att dessa fortfarande är applicerbara på dagens verksamheter. Detta för att källorna behandlar ämnen som anses vara väl utforskade och att de teorier som beskrivs än idag används inom utbildning.

Målet har varit att få information som är tillförlitlig och användbar och därför har respondenter med direkt anknytning till företagets tullhantering, alternativt tullkonsultering intervjuats. Tullagerförfarandet är en liten del av hela tullhanteringen vilket gör att vi ställer oss skeptiska till att någon annan källa inom företaget hade haft lika god insikt eller information om frågeställningen. De respondenter vi intervjuat har rekommenderats av en konsult med stor branschvana och vi har därför förlitat oss på att de svarar sanningsenligt och att de har en god insikt i ämnet. Vi är dock medvetna om att aktörerna för det mesta svarat utifrån sina egna perspektiv och inte utifrån området som helhet, vilket också gör att vissa personliga åsikter framkommit i intervjuerna. Respondenterna besvarade ibland inte frågorna som ställdes och ibland gled intervjun in på områden som frågorna inte berörde. Detta gjorde att sammanfattningarna av intervjuerna skiljer sig åt mer än planerat.

Då arbetet är en kandidatuppsats med endast 6 respondenter kan arbetet inte på något sätt antas representera alla aktörer inom tullagerområdet. Arbetet är explorativt och avsikten med det är att hitta de områden som respondenterna delar uppfattning om eller är oense om för att förstå vilka fördelar och utmaningar som finns för användandet av tullager.

### 3. Referensram

*Att använda sig av en väl utformad referensram är en viktig del av arbetsprocessen för att möjliggöra en välgrundad uppsats. Problemet som stötts på är att det inom det angivna ämnet inte finns några välgrundade teorier vilket även bekräftats av våra företagskontakter, handledare och den bibliotekarie vi varit i kontakt med. Teoretiska referensramen består både av välgrundade teorier inom ämnen som kan kopplas till användandet av tullager och information från bland annat Tullverket.*

---

#### 3.1 Jämförelse offentliga organisationer och privata organisationer

Offentliga organisationer och privata aktörer skiljer sig åt på flera punkter. Uppdelningen som görs på punkterna nedan bör ses som en generell uppdelning.

Offentliga organisationer har ett stort samhällsansvar vilket är det primära inom organisationen. För privata företag är det aktörerna eller intressenterna som är i fokus och trots att dessa aktörer har ett visst samhällsansvar så ses det inte stort som det samhällsansvar som finns för offentliga organisationer. Offentliga och privata organisationer existerar dessutom av skilda anledningar. En offentlig organisation existerar eftersom ett politiskt beslut fattats om att organisationen ska existera då det funnits ett samhällsbehov av att ha den. Den offentliga organisationen kommer fortsätta existera fram tills ett nytt politiskt beslut fattas om att den inte ska fortsätta att bedrivas. För en offentlig organisation är verksamheten och dess uppgift i sig det viktiga och det läggs mindre fokus på lönsamhet. Ett privat företag existerar för att det satsats kapital i verksamheten från privata aktörer och främsta målen är oftast lönsamhet (Arvidsson, 1998).

Begränsningar och kontroll skiljer sig också åt mellan offentliga- och privata organisationer. Privata organisationer har främst begränsningar i form av ekonomiska restriktioner eftersom både aktieägare och kunder måste hållas nöjda. De offentliga organisationerna begränsas till viss del också av ekonomiska restriktioner i form av budgetar. De främsta begränsningarna ses dock som att man behöver se över många olika intressen eftersom tjänsten ska kunna erbjudas till samtliga invånare samt att politiska restriktioner måste följas i form av lagar och regler. De politiska begränsningarna gäller även privata aktörer men de anses särskilt viktiga för offentliga organisationer eftersom dessa bedrivs av stat, kommun eller landsting vilka måste se till att lagar och regler följs (Parker & Bradley, 2000; Boyne, 2002).

Offentliga organisationer har oftast ingen konkurrerande tjänsteleverantör vilket leder till att organisationen inte är lika serviceinriktad och engagerad i den enskilde individen som en privat aktör skulle vara (Brunsson, 1998). I en relation mellan ett privat företag och en kund sker ett ömsesidigt utbyte och det är därför av stor vikt för privata aktörer att kunna erbjuda bra service och att vara lyhörda för kundernas behov och krav. I en relation mellan en medborgare och en offentlig organisation existerar oftast ingen frivillighet till att behöva bruka tjänsten hos just den organisationen och därför är de offentliga organisationerna inte lika lyhörda för medborgarnas behov och önskemål (Vigoda, 2000).



### 3.2 Kompetens

Organisationer, marknader och produkter blir allt mer komplexa vilket också gör att människors färdigheter och kunskaper spelat allt större roll (Bolman & Deal, 2012). Kompetens är viktigt för att kunna bedöma risker och fatta rätt beslut. Kompetens innefattar inte bara kunskaper inom området utan också en förståelse kring begränsningar, möjligheter, medvetenhet och vad som krävs för agerande (Occupational Medicine, 1998). En arbetsstyrka som inte är utbildad kan vara en risk för företaget då produktiviteten kan vara ojämn och kostsamma misstag kan begås. Utbildning kan inte endast ske i klassrummet, utan måste också ske i verksamheten och i praktiken för att förståelsen och medvetenheten ska bli fullständig. Vissa företag är dåliga på att utbilda sin personal eftersom kostnaderna för utbildningen är lätta att mäta medan vad personalen och företaget får ut av utbildningen är betydligt svårare att mäta (Bolman & Deal, 2012).

### 3.3 Enterprise Resource Planning (ERP)

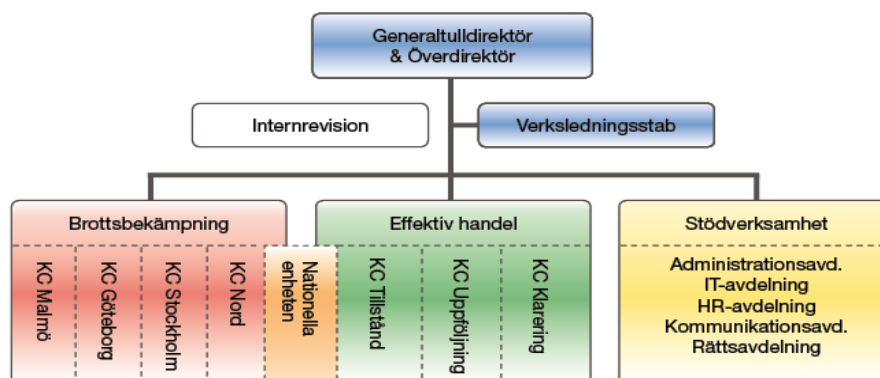
ERP system är affärssystem som är verksamhetsövergripande och som kan byggas på med olika moduler. Moduler kan ses som byggstenar som kan byggas på systemet för att ge ytterligare funktioner. Exempel på moduler kan vara moduler för e-handel, ekonomistyrning eller lagerstyrning. I ett ERP system är data- och mjukvarulagringen centraliserad och vilket gör att all data som införs i systemet, oavsett om det är från inköpsavdelningen, logistikavdelningen eller från lagret hamnar på ett och samma ställe. Information från systemet kan därför hämtas från alla olika ställen i företaget i realtid (Magnusson & Olsson, 2008).

### 3.4 Electronic Data Interchange (EDI)

EDI kan sägas vara en standardiserad filöverföring som sker när affärssystem utbyter information med varandra, vilka kallas transaktioner. Då transaktioner kan utbytas mellan system automatiskt finns stor potential att spara tid och resurser samt minska antalet mänskliga fel. För EDI kommunikation finns olika standarder vilka kan liknas med olika språk. System har ibland olika standarder vilket gör att användningen av EDI kan vara mycket komplicerad. För att en EDI transaktion ska fungera kan transaktionen ibland behöva översättas till en annan standard (Fredholm, 2013).

### 3.5 Svenska Tullverket och dess funktioner

Tullverket lyder under Sveriges riksdag och regering, och är en statlig myndighet (Tullverket, 2014c). Tullverkets verksamhet är uppdelad i kärnverksamhet och stödverksamhet, där kärnverksamheten består av Brottsbekämpning och Effektiv handel. Kärnverksamheterna är vidare uppdelade i kompetenscentrum där Effektiv handel är består av uppföljning, klarering och tillstånd (Tullverket, 2014d), se Figur 1 nedan..



Figur 1: Översikt över Tullverket som verksamhet (Tullverket, 2014d)

Tullverkets uppgifter är att ta in avgifter för import, alltså tull, skatter och övriga avgifter. Tullverket har dessutom i uppgift att motarbeta import av varor och substanser som inte är tillåtna i landet och som kan utgöra en fara för befolkningen. Visionen är att "Förenkla det legala och förhindra det illegala" (Tullverket, 2014e).

### **Tullsvär**

Tullsvär är en servicetjänst som Tullverket tillhandahåller dit man kan ringa om man har frågor kring import, export och utförselsrestriktioner. Tullsvär arbetar med råd och rekommendationer utifrån den information de får av den person som ringer. Både företag och privatpersoner är välkomna att ringa till tullsvär för att få hjälp, och vanliga frågor som Tullsvär får handlar om AEO-certifiering (beskrivs under stycket Authorised Economic Operator (AEO)), klassificering, tillstånd och hantering av tulldeklarationer (Tullverket, 2014n).

## **3.6 Importprocessen**

Import innebär att en vara förs in i EU från ett tredje land och övergår till fri omsättning. När varan kommit till Sverige behöver den deklarerats, vilket görs genom att en importdeklaration fylls i och skickas in till Tullverket. Importdeklarationen kan i dagsläget skickas in både elektroniskt och via en blankett. Olika varor har olika tullsats och det är därför viktigt att varan klassificeras rätt och därmed får rätt varukod. En varukod innehåller viktiga uppgifter om varan som till exempel vilket material den är gjord av. Importavgifter betalas antingen direkt vid importtillfället eller mot en tullräkning, vilket är en kredit man måste ansöka om. För företag som importerar mycket finns vissa förenklade förfaranden man kan ansöka om, till exempel förenklat deklarationsförfarande vilket gör att varorna kan hämtas ut så fort en förenklad deklaration har visats upp. Mer ingående uppgifter om varan lämnar man i ett senare skede (Tullverket, 2014k).

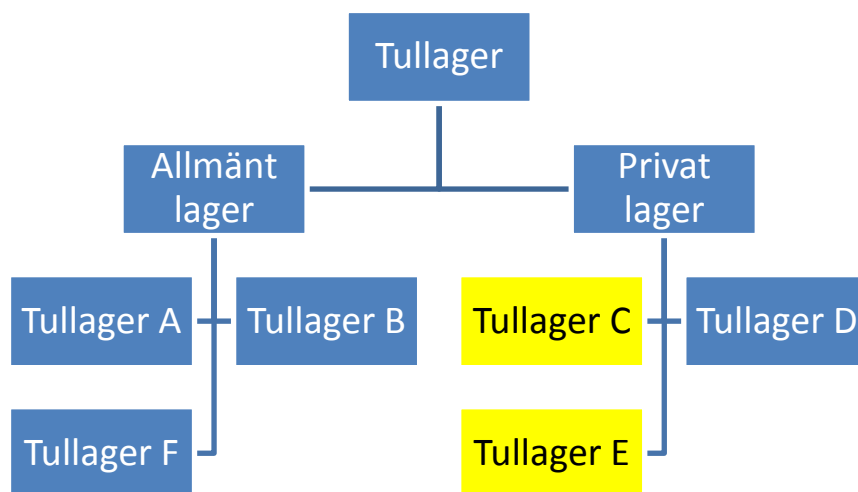
## **3.7 Tullager**

### **3.7.1 Definition av tullager**

Tullager är ett förfarande som kan användas av företag för att kunna skjuta på importavgiften för godset. Varorna läggs in på en godkänd plats för lagring där lagerhavarens varor kan läggas men också andras varor. Denna möjlighet underlättar vid import av varor som inte ska säljas eller användas direkt efter de kommit in i landet, utan ska ligga i lager under en viss tid. Tullagret gör att man kan skjuta på tullavgifter, skatter och andra avgifter, och istället betala avgifterna när varorna hämtas ut från lagret (Tullverket, 2011).

### **3.7.2 Allmänt och privat tullager**

Ett allmänt tullager innebär att lagret är godkänt för lagring och användning av en lagerhavare vars huvudsakliga uppgift är lagringen av varor som lagts upp av andra aktörer. Ett privat lager drivs av en godkänd enskild näringsidkare eller företag som är både lagerhavare och uppläggare för varorna (HM Revenue & Customs, 2011).



Figur 2: Översikt för olika varianter av tullagerförfarande

### 3.7.3 Olika typer av tullager

Det finns ett flertal varianter av tullager. I Sverige används tullager A, C, D och E, men inom EU förekommer också typen B och F som är två varianter av allmänna tullager (Langdon Systems, 2013). Nedan följer en beskrivning av de tullager som uppsatsen berör.

#### *Tullager C*

Tullager C är den mest använda typen av privat tullager. Platsen som man ska lagra varorna på måste först godkännas av Tullverket då man använder sig av ett tullager C tillstånd. Den person eller företag som är lagerhavare och alltså har tillstånd att driva ett tullager kan själv bestämma vems varor man vill lagra och vems varor man inte vill lagra. Det är också denna person som anmäler varorna till lagring, och det är således samma person som är uppläggare och lagerhavaren. Att tillägga är dock att uppläggaren inte behöver vara ägare till varorna (Tullverket, 2014a).

#### *Tullager E*

För tullager E behöver själva utrymmet för lagring inte godkännas av Tullverket som det behöver för de andra varianterna av tullager. Lagerhavaren får också här bestämma vilka varor som ska lagras, och det är dessutom lagerhavaren som är uppläggare, och därmed anmäler varorna till lagring. Den fysiska kontrollen av tullager E är mer komplicerad än för tullager C eftersom varorna får lagras även på platser som inte är godkända av Tullverket. Detta är anledningen till att tullager E kontrolleras genom lagerbokföringen. Därmed ligger stora krav på att lagerbokföringen stämmer. Tullager kallas i branschspråk ibland också för ett virtuellt lager. Det sätt som Tullager E används i Sverige idag bryter dock mot tullkodexen då man för privata tullager egentligen inte får sköta andras tullagerhantering. På grund av detta har Tullverket beslutat att ombuden som har ett tillstånd för tullager E inte får låta nya företag använda sig av deras tillstånd, men att de kunder som i dagsläget använder det får fortsätta tills vidare. Begränsningen kan ses som en restriktion från Tullverkets sida (Tullverket, 2014a).

### 3.7.4 Kriterier för tullagertillstånd

För att ansökan om tullager ska godkännas och för att man ska få fortsätta att erhålla tillståndet finns ett antal grundläggande kriterier man måste uppnå (Tullverket, 2011).

- Man ska vara etablerad i EU
- Det ska finnas ett ekonomiskt behov av att ha tullager
- Lagret ska kunna kontrolleras av Tullverket när som helst
- Man ska kunna garantera att varorna som ska hållas i lager faktiskt hålls i lager
- Man ska ha en godkänd lagerbokföring
- Man ska ha en bra kreditvärdighet, annars kan man behöva ställa en säkerhet

### 3.7.5 Tillvägagångssätt vid upplägning av varor i tullager

Det finns olika tillvägagångssätt för hur man lägger upp varor i ett tullager, vilket även kallas att anmäla varorna för lagring. Nedan beskrivs hur man går till väga vid Normalförfarande och vid Lokalt klareringstillstånd.

Vid upplägning enligt normalförfarande görs följande:

1. Uppläggaren fyller i ett enhetsdokument när godset anlant med korrekta uppgifter om varorna
2. Uppläggaren uppsöker sedan en tull expedition för att där lämna in deklarationen i form av enhetsdokumentet, samt visa upp varorna
3. När klareringsexpeditionen medgivit upplägget anses godset vara upplagt på tullagret. (Tullverket, 2011)

Ett lokalt klareringstillstånd kan ansökas av såväl exportörer som importörer. Med ett lokalt klareringstillstånd behöver uppläggaren inte uppsöka en tulldeklareringsexpedition innan varorna läggs upp, vilket man behöver göra vid ett normalförfarande. Istället kan uppläggaren lägga upp varorna på lagret och sedan informera Tullverket genom att skicka in enhetsdokumentet.

### 3.7.6 Tillvägagångssätt vid uttag av varor från tullager

Tillvägagångssättet för att hämta ut vara från ett tullager är samma för samtliga aktörer och detta beskrivs nedan.

1. En tulldeklaration skickas in till Tullverket
2. Ett medgivande mottages i form av en utlämningsedel
3. Innan varorna lämnar lagret kontrollerar man att utlämningssedeln överensstämmer med lagerbokföringen.

### 3.7.7 Ansvarsfördelning

Ansaret vid användning av tullager är uppdelat på två olika roller. För tullager C och tullager E är lagerhavaren och uppläggaren samma person, men nedan förklaras ansaret utefter två olika roller för att ge förståelse.

#### *Lagerhavarens ansvar*

Det företag eller den enskilde näringsidkare som innehar det fysiska lagret kallas också lagerhavare. Lagerhavaren har ansvar för säkerheten och kontroll av de lagrade varorna, både vid införsel, utförsel och under lagerhållningsperioden. Lagerbokföring ska dessutom föras under hela perioden varorna lagras, vilket också det är lagerhavarens ansvar. Företaget eller den enskilde näringsidkaren ska dessutom se till så att de på förhand ställda villkor och förpliktelser som satts för lagret upprätthålls.

Lagret måste alltid vara öppet för kontroller eller besök av Tullverket, vilket även det är upp till lagerhavaren att se till (HM Revenue & Customs, 2011).

### **Uppläggarens ansvar**

För att vara uppläggare måste man vara etablerad och verksam inom gemenskapsländerna, alltså inom EU. Uppläggarens ansvar är bland annat att de varor som läggs upp aviseras på rätt sätt och att varorna överensstämmer med aviseringen, alltså enhetsdokumentet som skickas in till Tullverket. Det är dessutom upp till uppläggaren att kontrollera att lagret har tillstånd att lagra godset. Om det skulle uppstå straffavgifter på grund av att dessa regler inte hållits är det uppläggaren som hålls ansvarig och blir tvungen att betala avgiften (HM Revenue & Customs, 2011), (Lyons, 2008).

### **3.7.8 Fördelar med tullager**

Nedan följer en lista över fördelar som kan erhållas vid användandet av tullager. Fördelarna kommer från Tullverket (2011) och HM Revenue & Customs (2011).

- Varorna kan lagras oförtullade utan tidsbegränsning i tullaget
- Det importerande företaget kan skjuta upp avgifter för tull, skatt och andra avgifter
- Varorna kan lagras utan att importrestriktioner behöver uppfyllas, däribland importlicens.
- Om varorna ska vidare till ett land utanför EU finns möjlighet att förvara varorna i ett tullager till dess att varorna ska skickas vidare. Då betalas inga avgifter för importen i det första landet utan endast i landet exporten sker till.
- Om företaget är osäkert på varornas framtida destination kan de med fördel förvaras i tullager.

## **3.8 Authorised Economic Operator (AEO)**

Authorised Economic Operator (AEO) är en certifiering som finns i hela världen. AEO introducerades för att skapa en ökad säkerhet samt en effektiv och enhetlig tullhantering (Tullverket, 2014b). AEO-certifieringen kan utfärdas till en aktör som har en roll inom en förädlingskedja. Denna aktör kan vara allt från tillverkare, exportör, speditör, lagerhållare, tullombud, transportör eller importör som har blivit godkänd av det nationella organet för tullhantering, som i sin tur har regelverk från WCO (World Customs Organisation) att förhålla sig till (WCO, 2012).

En AEO-status ger företaget en fördel på marknaden eftersom den visar på att man tillämpar god säkerhet och kvalitet för sina handelspartners. Det innebär också en rad fördelar för det egna företaget så som (Tullverket, 2014b):

- Man löper mindre risk för att utsättas för kontroller till och från gemenskapsländerna
- Reducerade krav på uppgifter vid föransmälan av import/export
- Enklare tillståndshantering
- Önskemål om kontrollplats för gods
- Andra förenklingar som leder till snabbare och säkrare varuflöde

## **3.9 Transitering**

Transitering är ett förfarande som kan användas när man köper varor som ska skickas genom flertalet länder innan det kommer fram till Sverige. Ett exempel som Tullverket tar upp är om man köper varor från Schweiz som kommer skickas genom Tyskland innan de kommer till Sverige. Vill man då inte förtulla varorna redan i Tyskland kan man använda transitering och istället förtulla varorna i Sverige genom att visa upp både varorna och transiteringsdokumentet för Tullverket. För att Tullverket ska vara säkra på att transiteringen slutförs korrekt behöver man dock ställa en säkerhet lika värdefull som summan av tullavgifter, moms och eventuella andra skatter för varorna (Tullverket, 2014j). Det är vanligt att varor som transiteras avslutas mot ett tullager, och alltså läggs upp på ett tullager direkt efter transiteringen.

### 3.10 Momsredovisning för importörer

I dagsläget betalas moms vid import till Tullverket i samband med att varan importeras. Detta gör att företag också kan skjuta på moms vid användning av tullager. Den 1 januari 2015 kommer dock en förändring i momsbestämmelserna och momsregistrerade företag som vid importtillfället är mervärdesskatteskyldiga kommer då börja redovisa moms för import till Skatteverket. Importmomsen läggs då på företagets mervärdesskattedeclaration istället för den betalas den till Tullverket (Skatteverket, 2014; Sveriges Riksdag, 2014). Företag som inte är mervärdesskatteskyldiga kommer dock fortsätta betala importmomsen till Tullverket. Tullavgifter och andra avgifter kommer fortsätta betalas till Tullverket (Tullverket, 2014). Regleringen resulterar i att mervärdesskatteskyldiga företag inte längre kommer behöva skjuta på moms med hjälp av tullager.

### 3.11 Ny lagstiftning

En ny lagstiftning kallad Tullkodex för Unionen (Union Customs Code, UCC) förväntas träda i kraft 1 maj 2016. Den nya lagstiftningen består av 3 olika områden; ny lagstiftning, IT system och arbetsprocesser. Ett av målen för lagstiftningen är att all hantering ska övergå till att bli elektronisk, och all pappershantering kommer alltså försvinna (Tullverket, 2014g). På möten i Bryssel med Tullkodexkommittén har det dessutom informerats men inte beslutats om att tullagerförfarandet antagligen kommer påverkas av den nya lagstiftningen. Lagstiftningen tros innebära en omstrukturering av de olika typerna av tullagerförfaranden. De olika varianterna som idag finns i Sverige är tullagerförfarande A, C, D och E, vilka förväntas försvinna och ersättas av endast två olika varianter, ett allmänt och ett privat tullagerförfarande. I och med detta kommer alla tullager som idag är giltiga per automatik att upphöra 30 april 2016. Det leder i sin tur till att de aktörer som har ett tullagertillstånd och önskar fortsätta att ha varor i ett tullager kommer behöva söka om dessa. Ett tullager kommer inte kunna drivas av tredje person i framtiden, man måste alltså driva sitt egna lager (Tullverket, 2014m).

### 3.12 Användning av teorin

Under den teoretiska referensramen har teorier använts för att förklara ämnen som kan kopplas till användandet av tullager, till exempel teorier om skillnader mellan offentliga och privata organisationer, kompetens, ERP och EDI. Användandet av information från Tullverket och andra myndigheter bör ses som fakta och de bör inte betraktas som välgrundade teorier. Avsikten med teorikapitlet är att ge en grund för läsaren att kunna förstå väsentliga delar ut empirin och analysen samt för att grundläggande kunna förstå förfarandet för att få en grundläggande bas. Teorikapitlet står också som grund för diskussioner och antaganden i analysen samt slutsatsen.

## 4. Empiri

I följande avsnitt presenteras resultatet av de intervjuer som genomförts. Inledningsvis presenteras de olika företagen i en tabell för att ge en översikt. Intervjuerna är uppdelade med underrubriker för att underlätta för läsaren, och eftersom olika saker framkom på intervjuerna skiljer sig underrubrikerna åt i de olika intervjuerna. Intervjuerna som redovisas nedan är sammanfattningar på det material intervjuerna resulterade i. De specifika frågorna återfinns under Bilaga 1-6.

I denna uppsats har totalt sex aktörer intervjuats; myndigheten Tullverket, två importerande företag som i dagsläget har tullagertillstånd, två ombud som tillhandahåller stödtjänster samt ett företag som är intresserat av att skaffa tullager. Företagen är anonyma i uppsatsen och företagen som importerar och har ett tullagertillstånd är därför benämnda "Importör A" och "Importör B", ombuden är benämnda "Ombud A" och "Ombud B" medan företaget som är intresserat av att skaffa ett tullagertillstånd är benämnt som "Importör C". En presentation av Tullverket återfinns i den teoretiska referensramen och nedan följer en presentation över de företag som intervjuats.

Tabell 1: Översikt över intervjuade företag

	Importör A	Importör B	Ombud A	Ombud B	Importör C
<b>Bransch</b>	Detaljhandeln	Detaljhandeln	Stödtjänster inom logistik	Stödtjänster inom tull- och skattefrågor	Detaljhandeln
<b>Omsättning (mkr)</b>	5 000	3 000	25	21	124
<b>Respondentens befattning</b>	Tullchef	Chef för ingående logistik	Tullkonsult	Tullkonsult	Platschef
<b>Typ av tullagertillstånd</b>	C	E	E	-	-

### 4.1 Intervju med Tullverket

Intervjun med respondenten från Tullverket skedde över en mailkorrespondens.

#### Utmaningar, fördelar och nackdelar

Ur myndighetens perspektiv finns ett antal utmaningar vad gäller tullager. Den största utmaningen, och enligt respondenten förmodligen den i dagsläget mest intressanta, är införandet av en ny och modernare tullagstiftning som väntas träda i kraft den 1 maj 2016. I och med de förändringar som en ny lagstiftning medför kommer det att krävas ett omfattande arbete med omprövningar och genomgång av samtliga idag giltiga tullagertillstånd.

Tullverket har dessutom flera stora utmaningar inom logistik- och transportbranschen, eftersom den ständigt utvecklas. Balansgången är svår eftersom Tullverket som myndighet måste se till att lagar och förordningar följs samtidigt som tullhantering ska passa in på hur verksamheterna ser ut idag. Flera aktörer så som transportörer, ombud, systemleverantörer och företag kommer ofta med förslag till olika lösningar för hanteringen. Förslagen är för det mesta bra och flexibla förslag men de tenderar att bryta mot lagstiftningen vilket gör att förslagen inte kan användas.

De främsta fördelarna som företag får ut av att använda tullager är enligt respondenten:

- Möjlighet för företagen att skjuta upp betalning av tull och moms till tidpunkten då varan faktiskt ska användas (säljas eller förbrukas).
- Varorna utsätts inte för vissa handelspolitiska åtgärder (exempelvis licenser) under tiden de ligger på tullagret.
- Företagen kan frakta oförtullade varor direkt till sina egna lokaler när dessa blivit godkända av Tullverket vilket leder till ökad kontroll över det egna varuflödet.
- Varor som ska återexporteras vidare till ett tredjeland behöver inte förtullas i Sverige.

Vid frågan om respondenten upplever några nackdelar eller utmaningar som företag får genom att använda tullager gavs först svaret "Om förfarandet och hanteringen utförs korrekt kan vi inte se att det ger några nackdelar eller utmaningar". Vidare förklarar respondenten att förfarandet medför viss administration eftersom vissa krav måste uppfyllas för att ett företag ska beviljas tillstånd för att använda ett tullager. Lagerbokföring ska föras hela tiden och aktuellt saldo ska alltid kunna visas upp. Detta kräver automatiskt mer administration än om man inte hade haft varor i ett tullager. Om hanteringen kring förfarandet inte sköts korrekt eller om varor försvinner under tiden de är upplagda på tullagret kan företaget få tilläggsdebiteringar och eventuellt tulltillägg, vilket kan ses som en straffavgift. De kan även bli av med sitt tullagertillstånd.

### *Olika branscher*

För att bli beviljad ett tillstånd för lagring i tullager krävs att företaget har ett ekonomiskt behov, vilket således är gemensamt för alla företag som blivit beviljad tillståndet. Idag har aktörer från olika branscher tullager, exempelvis företag med egen import och företag som hanterar andras varor, exempelvis ombud och speditörer. Respondenten tror inte att man kan knyta fördelar kontra nackdelar/utmaningar för ett tullager till specifika branscher.

Vid tullagerhanteringen gäller att gods måste läggas upp i den enhet det också ska plockas ut. Om man ska plocka ut godset i ett visst antal pallar, så ska det också läggas upp i antalet pallar. Med tanke på detta krävs det naturligtvis mer administration om man ska hantera mindre förpackningsenheter, då 1000 artiklar administrativt sett kräver mer arbete än 10 pallar. Med små artikelenheter krävs det därför också bättre spårbarhet i lager- eller affärssystemet. Olika verksamhetsområden kan därmed vara mer eller mindre lämpade för att lägga varor i tullager. Transportombud tar oftast emot hela sändningar för att senare vidarebefordra det till kunder, vilket gör att antalet enheter som läggs på lagret ofta är få. Säljande företag eller tillverkande företag kan däremot ha behov av att driva tullagret på artikelnivå.

### *Tullagerförfarande E och Ombud*

Det har nyligen satts vissa begränsningar för tullager E då Tullverket upptäckt en feltolkning av lagstiftningen för tullagerförfarande E. I lagstiftningen delas de olika tullagertyperna upp i allmänna och privata lager. Ett allmänt lager ska vara tillgängligt för alla att lagra varor i, medan det privata lagret är reserverat för lagring av varor för lagerhavarens räkning. Tullombud som har beviljats ett tillstånd för tullager E har alltså enligt tullkodex inte tillåtelse att lagra för annans räkning vilket är flera ombuds huvudsakliga arbete. På grund av detta har det beslutats att det inte kommer utfärdas några nya tillstånd för tullagerförfarande E till företag som inte agerar för egen räkning. Man har dock beslutat att de ombud som har ett giltigt tillstånd i dagsläget kommer få behålla dessa under förutsättning att de uppfyller övriga villkor. Tillstånden kan dock inte ändras eller utökas, och tullombuden kan således inte tillåta nya kunder att lagra på deras tillstånd. Möjligheten för tullombud blir istället att ansöka om ett tullager A tillstånd, alltså tillstånd för ett allmänt lager. För aktörer som vill lagra för sin egen räkning finns fortfarande möjlighet att bli beviljad ett tillstånd för tullager E. Hur framtiden kommer se ut för ombuden har respondenten inget bra svar på. Det pågår för tillfället



utredningar kring området men respondenten menar att det är mycket upp till marknaden att söka nya vägar och alternativ inom den lagstiftning som finns.

Då vi frågade om vad Tullverket anser om att ombuden befinner sig på marknaden, både ur ombudens synvinkel men också ur företagets synvinkel blev svaret att de finns både fördelar och utmaningar. Respondenten påpekar att det är mycket viktigt att ombudet och kunden har god kännedom om varandra och bra avtal sinsemellan. Ombudet har endast den information till godo som det erhållit från kunden. Detta ställer krav på att ombudet har kompetens och ställer rätt frågor till sin kund för att få fram rätt information vilket är avgörande för att de ska kunna utföra sitt arbete korrekt. Detta blir givetvis svårare om kunden inte har god kännedom och kunskap om tullhantering och bestämmelser. För kunden gäller det istället att själv göra uppföljningar och kontroller för att säkerställa att den information som ombudet lämnar in i företagets namn är korrekta, vilket annars kan ses som en risk. Men det finns också en risk för ombudet eftersom det låtit kunden sköta den fysiska hanteringen av lagret, men under ombudets tillstånd. Om kunden gör fel riskerar ombudet att förlora hela sitt tillstånd vilket kan bli avgörande för ombudets överlevnad. Ombudens existens har också fördelar eftersom de har god kännedom om tullhantering och de bestämmelser som gäller.

### ***Kontroller***

Tullverket genomför löpande kontroller för att se över att villkor och kriterier uppfylls. Kontrollerna är både i form av besök hos aktörerna och genom dokumentuppföljningar. Resultatet av kontrollerna ger Tullverket uppfattningen av att de flesta med tullagertillstånd har ambitionen att sköta sina åtaganden korrekt. Givetvis upptäcks ibland fel, vilket kan ha flera olika orsaker till exempel bristande kompetens inom området, bristande rutiner, missförstånd med mera. Vanligtvis finns möjlighet att korrigera felen, men det förekommer också att felen är så pass allvarliga att Tullverket blir tvungna att dra in tillstånden för tullagerförfarandet.

### ***Tillgänglig Information***

Tullverket menar att information om tullagerförfarandet finns tillgänglig på många olika sätt, till exempel via myndighetens hemsida eller genom de kurser som tillhandahålls. De har dock upptäckt ett behov av att uppdatera viss information på hemsidan för att denna ska bli ännu mer tydlig, vilket det pågår ett arbete kring just nu.

### ***Framtiden***

Tullverket meddelar att det kommer komma en ny lagstiftning som träder i kraft 1 maj 2016 där de fått tydliga indikationer på att tullagerförfarandet kommer förändras. Detta kommer påverka företag med tillstånd idag men också företag som avser ansöka om tillståndet, men exakt hur framtiden kommer se ut menar respondenten att det är svårt att svara på.

2015 kommer en omstrukturering för momsbetalning, och då vi frågade om tullager kommer användas i samma utsträckning efter det svarade respondenten att det är väldigt svårt att förutsäga så här i förväg. Företag som har tillståndet idag gör störst vinst genom att skjuta på momsbetalningen, men enligt EU-lagstiftningen är den "ekonomiska vinningen" för tullagerförfarandet genom uppskjutande av tullavgifter, och alltså inte uppskjutande av moms. Det har gjorts vissa undersökningar från Tullverkets sida för att bedöma företags intresse för tullager efter 1 januari 2015, vilka har visat att intresset kvarstår. Respondenten påpekar dock att resultatet kan bero på att det inte finns så mycket information i dagsläget och att det kan ske intresseförändringar efter omstruktureringen.

## 4.2 Intervju med Importör A

*Bransch: Detaljhandeln*

*Omsättning: 5 miljarder kronor*

*Respondentens befattning: Tullchef*

*Typ av tullagertillstånd: C*

*Intervjun med Importör A ägde rum på företagets huvudkontor. Besöket varade under en eftermiddag där rundvandring av lager och kontor inledde besöket för att sedan leda till en intervju. Under rundvandringen diskuterades specifika delar inom tullagerförfarandet och respondenten berättade om varornas väg från leverantör ut i butik. Detta gav en bra praktisk bild av hur förfarandet används hos företaget.*

### **Fördelar med Tullager**

Respondenten definierar tullager C som ett ställe där man kan konsolidera allt gods från tredjeland och Europa, och påpekar att det finns stora fördelar att ha allt samlat på ett ställe.

Företaget skaffade tullager i samband med att de skulle utvidga verksamhetens marknad till Norge. Volymen i Norge ökade och det fanns därför ekonomiska incitament för att börja använda tullager. Men om man idag skulle gå ur Norge så skulle man ändå behålla tullagret eftersom "Tullagret som idé med styrning av affärssystem, rutiner, dokumentation, uppföljning, spårbarhet ligger till gagns trots att man inte har ett ekonomiskt behov". Fördelarna för att ha tullager är dessutom fler, det ger bra styrning, översikt, kontroll på flödet, tillgänglighet och minskad kapitalbindning. Tullager har också lett till en generell kompetenshöjning inom företaget.

Investeringen i tullager har enligt respondenten betalats av sig. Företaget har stora flöden vilket gör att det finns stora fördelar med tullager. Vid stora summor involverade gör exempelvis 1 % besparing en markant skillnad. Tullager har också gett företaget indirekta positiva resultat i form av effektivitet på flera plan.

### **AEO-certifiering**

Företaget hade för några år sedan ett tullager E förfarande via ombud, men problem med införtullning och vissa avgifter gjorde att ombudet inte längre kunde tillhandahålla tullager E. I dagsläget har företaget istället ett tullager C förfarande. De funderar på att skaffa en AEO certifiering för att själva ha möjlighet att skaffa tullager E men fördelarna med en AEO certifiering känns i dagsläget för svaga eftersom effektiviteten inte kommer påverkas nämnbart av de fördelar Tullverket gått ut med. Respondenten menar att en AEO-certifiering borde leda till minskade kontroller från Tullverket då certifieringen tyder på ordning och reda, men istället leder det till ökade kontroller. Respondenten avslutar samtalet om AEO-certifieringen genom att konstatera att en större morot behövs för att det ska löna sig att skaffa certifieringen.

### **Kompetens och Utbildning**

Företaget använder sig fortfarande av ett ombud men nu som stöd. Man ser ombudet som en källa till kunskap och konsultation för möjligheter och begränsningar. Respondenten påpekar att kompetensen för personal är problematisk eftersom det är brist på utbildning. Tullverkets korta utbildningar ger inte så mycket, och respondenten menar att man behöver komma in i verksamheter för att lära sig. Inte heller universitet eller högskolor erbjuder utbildning kring tullhantering. För att kunna arbeta med tullhantering på ett effektivt sätt behöver man kunskap om de juridiska bitarna men man behöver dessutom en ekonomisk och logistisk grund för att se vilka möjligheter som finns för förbättringar men också vilka begränsningar som finns. Respondenten menar att man kan lära sig om tullhantering

på olika importerande eller exporterande företag men att man även behöver den ekonomiska och logistiska grunden. Många väljer dock att gå den korta vägen och rekrytera personer från Tullverket.

### **Krav**

Ombudet hjälper företaget med överföring till Tullverkets datasystem, vilket enligt respondenten är ett krav. När en plocklista skapas hos företaget skapas samtidigt ett tulldokument som går via ombudet till tullens datasystem som registrerar det som ett uttag ur tullagret. Detta kräver att lagersystemet måste vara integrerat med affärssystemet. Spårning på artikelnivå fanns sedan innan med i företagets lagersystem och det var inget som implementerades vid implementeringen av tullagret. Andra krav är att företaget måste ha en trygg ekonomi och visa på stabilitet för att kunna få bankgaranti och tullkredit från tullverket. Företaget måste kunna ta emot Tullverket för kontroll när som helst och man behöver också ha personal som förstår konsekvensen av att göra fel. Grovt bokföringsbrott uppstår vid 100 000 kr, vilket lätt kan uppstå hos företaget om viss information fylls i fel.

### **Korrekt information**

Företaget använder avvikelserapportering för att upptäcka fel. Fel uppstår vanligtvis någon gång i månaden. Man arbetar aktivt för att förhindra de fel som uppstår och går tillbaka till steg ett för att hitta var felet uppstått. Ett av de vanligaste felen är att den ingående informationen fylls i fel på inköps- eller logistikavdelningen. Ett sådant fel kan leda till att varorna blir stoppade vid gränsen mellan länder eller att Tullverket upptäcker felet vid kontroller av tullagret. Detta leder i sin tur till kostnader på tusentals kronor eftersom ”ett litet fel i början blir stort i slutändan” och man kan i värsta fall bli åtalad i tingsrätten för bokföringsbrott. Antagligen är det så att den som fyllt i informationen inte helt förstått hur viktigt det är att det blir rätt. Respondenten menar därför att det är av stor vikt att lära upp rätt och att följa upp i efterhand. Medarbetare måste förstå varifrån godset kommer, om det till exempel kommer från Norge till Sverige så behöver medarbetarna i Sverige veta att godset ska importereras.

Kraven på korrekt information är höga men respondenten anser att de är fullständigt rimliga. Företaget måste veta vad som fraktas, vad produkten är gjord av, hur materialet framställs, om materialet innehåller gifter, om det är återvinningsbart etcetera. I samband med CSR (Corporate Social Responsibility) har detta blivit ännu viktigare. Respondenten svarar också att det är just den ingående informationen som är en av företagets största utmaning vad gäller tullager.

### **Tullverket**

Tullverket är tydligt med vad de kräver av företaget vid implementeringen av tullager. Det handlar bland annat om möjlighet att följa order och fakturor, spårbarhet på artikelnivå och dokument vilket respondenten menar fungerar bra. Tullverket är också bra på att besvara frågor och vår respondent anser att de har en okomplicerad relation med Tullverket. “Affärsdrivande företag och näringslivet i stort, är mycket snabbare än vad Tullverket är. Man driver en affärsverksamhet och vill vara effektiv, vi pratar bland annat LEAN-management. Tullverket är inte så ‘business oriented’. Här är näringslivet mycket duktigare på att driva frågor”. Tullverket vill ha gott om tid på sig vilket inte passar den effektivitet som efterfrågas. Respondenten har tillsammans med andra från näringslivet regelbundna möten med Tullverket där begränsningar och tillstånd diskuteras. Det kan ses som en pågående diskussion. Tullverket ser det dock mest från sitt håll, och vill följa Europeiska Tullkodexen och av denna anledning har de inte som mål att effektivisera. Respondenten tycker att antaganden om hur tullhantering ska fungera sätts utefter Tullverkets behov och inte utefter näringslivet. Detta är alltså en monolog medan det istället borde vara en dialog.

## **Framtiden**

Respondenten tror inte att tullageranvändandet kommer förändras efter den momsregleringen 2015 eftersom många fördelar fortfarande kommer finnas kvar. Flödet mellan Sverige och Norge är stort vilket gör att ekonomiska fördelar fortfarande finns kvar och i dagsläget krävs inte något extra arbete för företaget att ha tullager. Respondenten är inte speciellt insatt i lagstiftningen som förväntas komma 2016, men företaget tros fortsätta använda tullager även i framtiden.

## **4.3 Intervju med Importör B**

*Affärsverksamhet: Detaljhandeln*

*Omsättning: 3 miljarder*

*Respondentens befattning: Manager över Ingående logistik*

*Typ av tullagertillstånd: E*

*Intervjun med respondenten ägde rum på Importör Bs huvudkontor där företaget också har ett av sina centrallager.*

### **Introduktion**

Respondenten definierar tullager som en funktion som kan hjälpa företaget vid handel med andra länder både inom och utanför EU. Det ses även som ett hjälpmedel likviditetsmässigt då man inte kan kräva tillbaka tull i efterhand om man behöver införtulla varorna två gånger. Företaget har i flera år haft en stor import och export av varor. De har 3 stycken centrallager inom EU och de handlar med såväl företag inom EU som tredje land. För ungefär 6 år sedan var företaget mitt uppe i en omstrukturering då de tidigare använt sig av servicetrappan<sup>1</sup> och skulle bli AEO-certifierade. Företaget hade vid denna tidpunkt en hel del förenklingar inom tullhanteringen som de ville ha kvar vid bytet. För att få behålla förenklingarna krävdes att man skaffade ett tullagerförfarande vilket företaget då gjorde. Förfarandet som söktes var ett Tullager E-tillstånd. "Vi hade väldigt stora visioner om vad vi ville kunna utföra med vårt tullager och för att få tillstånd till det var vi tvungna att använda Tullager E". En av de största anledningarna till att man sökte just detta förfarande var en förenkling som hette KSF03<sup>2</sup>. Den gick i första hand ut på att man ej behövde använda sig av transiteringar. Detta var av stor vikt då man exporterade mycket till Norge som är en av företagets större marknader. Dessutom hjälpte förenklingen företaget på den ryska marknaden på liknande sätt. Valet av tullagerförfarande E var även att det gav ytterligare utrymme för förenklingar som företaget var intresserade av som ej gick att uppnå med något annat tullagerförfarande.

Vad gäller kompetensen inom företaget anser respondenten att tullavdelningen är väldigt kompetent, då avdelningen är dedikerad till frågor inom detta område. De personer som arbetar på lagret är svårare att ge samma kompetens då omsättningen på personal där är högre, men respondenten påpekar att det är väldigt viktigt att även hålla lagerpersonalen insatt och att det är något som de ständigt jobbar med för att hitta ett bra sätt att arbeta på.

Respondenten tror inte att företagets tullageranvändande kommer påverkas av förändringen av momsredovisningen. Vad som kommer hända 2016 är respondenten inte speciellt insatt i.

---

<sup>1</sup> Tullsystem som startades 2002. Gav möjlighet att "klättra på trappan" och bli säkerhetskvalificerad och få en certifiering. Detta är föregångaren till AEO certifieringen

<sup>2</sup> En förenkling som innebär att återexport kan ske utan tulldeklaration efter förvaring på tullager

## **Krav**

Det ställs i och med tullagerförfarande E stora krav på företagets IT system. Det finns ett stort behov av IT-lösningar just på grund av att man driver ett så kallat virtuellt tullager. Ett exempel som tas upp är just komplexiteten av att koppla ihop affärssystemet med lagersystemet så att de talar samma språk, alltså genom EDI. Företaget har varje månad en differensförtullning där man sammanställer varor som man inte kan redovisa för. Dessa måste företaget förtulla då man inte längre vet vart de befinner sig. Problemet ligger i att man från företagets sida förlitar sig på att de saldon som ges av leverantörerna överensstämmer med det antal som levereras in då man inte styckkontrollerar allt gods vid inleverans. För att försöka få bukt med problemet utförs stickkontroller ett par gånger i veckan på inleveranserna. Sker differensen på kartong- eller batchnivå justeras saldot i systemet, annars ska saldot stämma överens med leverantörens. Respondenten påpekar att om leverantören gör fel så blir det väldigt krångligt men att man lägger sin tillit på att de sköter sitt arbete. I helhet så ser respondenten inte det här som ett stort problem då flödet i sin helhet flyter på väldigt bra.

Ett annat krav som respondenten nämner är att man inom lagersystemet måste kunna skilja på oförtullat och förtullat gods. Det sker ingen fysisk separation mellan varorna på lagret utan detta är något som affärssystemet tar hand om. Kravspecifikationerna på tullagerhantering och AEO-certifiering ligger väldigt nära varandra och är något som företaget har specificerade. Dessa utgörs av hur man tar in varorna till, hur man hanterar dem och hur man hanterar utleveransen från tullagret. AEO-certifieringen var från början bra och gav många fördelar men efter hand har man stramat åt det till den punkten att man inte vet om certifieringen faktiskt behövs för att kunna bedriva tullager och få de fördelar man fick genom tullager E. Förhoppningsvis kommer de nya direktiven i och med lagstiftningen 2016 att ge nya förenklingar genom AEO-certifieringen som kommer få företag att vilja behålla den.

Ett krav av Tullverket är att en avisering om att man vill plocka ut varor från tullagret ska skickas. Detta ställer sig respondenten frågande till. "Vill Tullverket ha kontroll över vad som kommer in på tullagret så ska de göra kontrollen innan varorna levereras in. Det är innan som vi håller ihop hela ordern, ifrån leverantören, ifrån det specifika landet med all dokumentation". Det blir enligt respondenten mer komplicerat än vad det borde vara då allt måste förvaras fram tills uttaget.

Själva implementeringen av förfarandet var enligt respondenten väldigt genomarbetad och flöt på utan några egentliga problem. Alla som arbetade med det var insatta i implementeringen och tog sig an de uppgifter de tilldelades. Detta förklaras genom att man hade stora projekt inom företaget för att alla system och tjänster skulle knytas ihop samt att personalen inom avdelningarna arbetat länge och väl med att införa systemet.

## **Tullverket**

Respondenten har alltid arbetat väldigt bra tillsammans med Tullverket. Målet har varit att de ska vara involverade i verksamheten så att ett bra samarbete kan fortlöpa. Förr i tiden hade man ett väldigt bra samarbete då det fanns många kompetenta kontaktpersoner som kunde hjälpa till vid frågor och problem. I dagsläget har antalet kunniga personer reducerats vilket lett till en liten kunskapsbrist. Kommunikationen sinsemellan fungerar bra men respondenten kan känna att Tullverket har vissa brister. Funktionen Tullsvar som Tullverket erbjuder har inte den kompetens som en sådan funktion behöver. Oftast kan ett svar inte tillhandahållas på de frågor som respondenten ställer och kontakt måste tas med experterna inom det specifika området på Tullverket. Respondenten anser att handläggningstiden vid olika tillståndsansökningar tar för lång tid vilket ger onödigt långa väntetider för i vissa fall enkla ärenden. Respondenten påpekar även att Tullverket som myndighet inte ger ut

klara svar på frågor utan hänvisar till att de endast ger rådgivande svar. Det tar aldrig ansvar för något som de säger vilket kan leda till att tillförlitligheten blir lidande.

Den utmaningen man står inför i dagsläget är att företaget ska omstrukturera sin e-handel. Den ses idag som en vanlig butik med införtullade varor. Målet är att använda sig av oförtullade varor som ligger på tullagret och plocka ut dessa mot order. På grund av detta har man en väldigt nära kontakt med en av Tullverkets tullagerexperter. Respondenten menar att tullagerförfarandet inte stödjer e-handel på samma effektiva sätt som vanlig butikshandel.

#### **4.4 Intervju med ombud A**

*Affärsverksamhet: Stödtjänster inom logistik*

*Omsättning: 25 miljoner kronor*

*Respondentens befattning: Tullkonsult*

*Typ av tullagertillstånd: E*

*Intervjun med respondenten ägde rum på ett hotell i de centrala delarna av Göteborg. Respondenten var i staden i affärsärenden.*

##### **Introduktion**

Definitionen på tullager är enligt respondenten “En plats för förvaring av oförtullade varor som står under tullmyndigheternas övervakning”. Beroende på tullagrets status kan varorna lagras olika länge. Just definitionen beror enligt respondenten helt på i vilket syfte man använder sig av tullager. Ett exempel som tas upp är att, om man enbart väljer att använda tullager för att avsluta ett transitdokument så skiljer det sig från om man införskaffat det för att slippa betala tullavgifter/moms. Vid frågan om tullager bör ses som en tjänst eller ett system beror det än en gång på vad man har för syfte och vad det är för aktör som innehar tullagertillståndet. Är det en privat aktör kan man se det som en affärsidé men om det gäller tullager via ombud ses det som en affärsdrivande tjänst som du tillför till din tjänsteportfölj.

##### **Fördelar & Utmaningar**

Fördelarna som respondenten själv upplever med tjänsten börjar bli färre och färre. Dels beror det på att det blir allt svårare att skaffa en tullagerlösning då den tjänsten som företaget erbjuder, inte ges några utökade tillstånd av Tullverket. Detta innebär att ombudet inte kan låta några nya kunder använda deras tullagertillstånd. Den främsta fördelen som en importör kan få genom en tullagerlösning är enligt respondenten att man inte behöver ligga ute med likvida medel i form av avgifter och moms. “En liknelse som vi ofta använder oss av är en gammal reklam för volvokortet. Du får välja mellan att få en hel kokosnöt i huvudet eller 4 valnötter”. Det jämförs alltså med en delbetalning. En indirekt fördel som nämns är att systemkraven som ställs på företag med tullager är väldigt strikta vilket inkluderar inläsning av varor på artikelnivå. Detta medför att företaget får en bättre översikt och hantering av sitt varulager, vilket kan skapa konkurrensfördelar samt kostnadsbesparingar. Enligt respondenten är det däremot inte många företag som ser denna fördel. På frågan om vad för utmaningar som finns delger respondenten ett slående citat. “Många tycker att tullhantering är väldigt osexigt.” Respondenten menar således att tullområdet ofta ses som väldigt tråkig och krävande för personer som inte är insatta. Respondenten tillade dock att när man väl är insatt i området så är det ett väldigt spännande område att arbeta inom.

Tullverket vill enligt respondenten att tullager ska skötas internt av företagen utan inblandning av tullombud. Detta görs just nu genom att inte tillåta nya ansökningar om tillstånd för Tullager E. Då kompetensen inom området generellt sett är dålig kommer detta enbart leda till att fler problem

kommer uppstå. Tullverket anser att företagen kommer bli tvingade till att ta till sig kunskapen internt men detta menar respondenten är svårt, om inte omöjligt att göra utan att stora problem uppstår på vägen. Om du ansöker om tillstånd utan att vara beredd på vad som krävs kan företaget få en chock eftersom tullvärlden beskrivs som oerhört komplex och svårförståelig.

Respondenten förklarar att Tullverket i dagsläget erbjuder ett antal utbildningar för att öka förståelsen för tullhantering. Respondentens förhållning till dessa är positiv men han menar också på att de utbildningar som ges i dagsläget är alldeles för teoretiska och generella för att kunna erbjuda företag den hjälp de faktiskt behöver. Framförallt ser han att man borde skapa en mer omfattande utbildning just för tullagerhantering där man riktar sig mot förstagångshanterare, alltså företag med mycket liten insikt i området sedan tidigare. "Utbildningarna är på en väldigt generell nivå där du inte får med det praktiska, vad gör jag om systemet inte fungerar? Hur hanterar jag det här dag för dag? Dessa svar får man inte av Tullverket utan det förväntas man kunna ändå". Respondenten påpekar också att universitet och högskolor inte erbjuder någon utbildning kring tullhantering.

### *Tullverket*

På frågan om respondenten anser att Tullverket går ut med tillräcklig information poängterar han klart och tydligt att hans personliga åsikt är att han är väldigt besviken på Tullverket just när det gäller hanteringen av tullager E. Han menar på att de har kommit med väldigt mycket nya direktiv med kort varsel som har lett till att respondentens företag tappar anseende hos sina kunder. Anseendet tappas eftersom de själva inte kan svara på vad Tullverket faktiskt vill få ut av ändringarna som införts. Problemet försvåras dessutom blir genom att Tullverket har blivit svårare att nå. Respondenten menar på att tulltjänstemännen tidigare kunnat förstå företagens problem bättre då de visat en mer pragmatisk sida. Den senaste tiden har de blivit mer av vad man kallar för "paragrafryttare" där de på bokstavnivå tolkar lagar och regler. Han sammanfattar detta med att han anser att de skött informationsflödet väldigt dåligt det senaste året.

Varför Tullverket bestämt sig för att inte längre erbjuda tullager E-tillstånd säger respondenten grundar sig i EUs regelverk som säger att man måste ha ett ekonomiskt behov av att bedriva tullager. Ombuden som tillhandahåller tjänsten anses inte ha detta ekonomiska behov av att driva ett tullager då det inte är deras egna varor som befinner sig inom systemet. Enligt Tullverket har tillsynen på tullager E varit för liten vilket lett till att de blivit tvungna att skärpa kraven. Respondenten anser dock att åtstramningen har blivit alldeles för stor. Istället anser han att andra krav kunde ställts, som till exempel att kunden skulle behöva skaffa olika certifieringar eller tillstånd för att få använda sig av ett ombud med tullager E-tillstånd. Respondenten menar att om inte tullombud hjälper företag med tullager genom att erbjuda sin egen tullagertjänst så försvinner kunskapsutnyttjandet som företagen tidigare kunnat ta del av. De företag som i dagsläget har tullager via ett ombud får fortsätta att använda sig av dessa vilket enligt respondenten gör situationen än mer märklig. Detta leder till att konkurrensen på marknaden slås ut då företagen inte längre kan byta ombud och ombuden kan inte längre konkurrera med varandra om sina tjänster.

Respondentens företag är delaktigt i en nätverksgrupp som verkar inom branschen knuten till transportnäringen där en samling av tullombud, speditörer och transportörer deltar. Nätverksgruppen har vid ett flertal tillfällen påtalat för Tullverket att denna situation är ohållbar men kritiken förblir obesvarad. Begränsningen som satts bottnar sig till stor del i att Tullverket fått en tillsägelse från EU-kommissionen om att de måste ha bättre kontroll över tullagerverksamheten överlag.

## *Krav*

Det finns ett antal systemkrav som ställs på företaget som ansöker om ett tullagertillstånd där en kommunikation med tullverkets datasystem (TDS) är en viktig del. Man kan antingen göra detta manuellt eller så kan det skötas genom ett system, så som ombudets tullagerapplikation. Många stora affärssystem har i dagsläget olika tullfunktioner inbyggda, och om så inte är fallet får man kolla på möjligheterna att bygga ut systemet med moduler.

Ombudet som respondenten arbetar för har en egen tullagerapplikation som de bygger ihop med kundernas befintliga affärssystem. Detta ger en tydlig överföring av information och är en grundsten i att kunna upprätthålla kraven som finns för tullagerhantering. Systemet är designat för att minska mängden mänskliga fel i processen genom att automatisera vissa arbetsmoment som tidigare varit manuella. Resultatet blir en bättre process för ett logistiskt flöde. Fördelen med att använda sig av ombudets system är framförallt att slippa skaffa egna tillstånd eller system för att kommunicera med Tullverkets system, TDS. "Företagen kan bara hänga på en ryggsäck utanpå sin vanliga egna verksamhet". De får även tillgång till en kunskapsbank hos ombudet som sköter det som om det var sin egen logistikorganisation.

De flesta kunderna som anlitar ombudet har inte speciellt mycket kompetens när de går in i området. Detta är något som man försöker motverka genom att när ombudet bli anlitat, anordna olika utbildningar för kunderna för att framhäva vad som krävs för att kunna använda sig av och att utnyttja förfarandet på ett så bra sätt som möjligt. "Vi ser det lite som att uppfostra. Tullverket har färre och färre anställda och mer och mer ansvar trycks ut på oss som tullombud och på kunderna. Detta innebär att vi måste vara tydligare och nästan "leka" eller agera som en privat tullmyndighet, och försöka få företagen att förstå, fast genom att använda deras språk, snarare än tullspråk." Många företag ser tullager som ett snabbt sätt att göra kostnadsbesparingar vilket är något som respondenten anser inte alltid behöver vara fallet. Företagen måste se tullager som en långsiktig plan som på lång sikt kan ge fördelar.

Kostnaden för en generell kund att utnyttja ombudets tjänster anges oftast som en transaktionskostnad. Med detta menas alltså att man har en fast kostnad per transaktion i systemet. Ett exempel på när en transaktion skapas är när en vara plockas ut ur tullagret. Respondenten menar här på att företag kan göra kostnadsbesparingar genom att söka vissa förenklingar genom Tullverket som tillåter att man kan konsolidera sina transaktioner per dag istället för varje för sig. Nackdelen här är att om någon av transaktionerna är felaktig måste hela konsolideringen göras om, vilket är kostsamt, både i tid och pengar.

På frågan om det finns några återkommande problem så förklarar respondenten att på grund av de höga krav som ställs så måste man vara väldigt noga med till exempel att lagersaldon är korrekta, där man hela tiden följer upp det fysiska saldot med vad som ligger i tullagersystemet. Det är här också viktigt att skilja på olika enheter. Förutom dessa krav så säger sig respondenten inte känna av några direkt återkommande problem.

I och med momsförändringen 2015 kommer ett stort incitament för att skaffa tullager försvinna då man kommer att kunna hantera tullmomsen som en vanlig omsättningsmoms. Respondenten menar dock på att företag som i dagsläget använder sig av en tullagerlösning kommer att fortsätta med detta då det finns andra fördelar som tidigare nämnts. Tullverket har än så länge inte gått ut med så mycket information kring vad som kommer hända med tullagerförfarandet efter 2016. Respondenten tror att de aktörer som idag har tullagertillstånd A och C kommer få förlängda tillstånd efter det att Tullverket gjort omprövningar. Respondenten menar dock på att det kan tillkomma krav på utökad kontroll och



tätare inventeringar. Sammanfattningsvis tror respondenten att tullagerförfarande E kan komma att försvinna på sikt oavsett om det innehåvs av privata lagerhavare eller tullombud.

#### **4.5 Intervju med ombud B**

*Affärsverksamhet: Stödtjänster inom tull och skattefrågor*

*Omsättning: 20 miljoner kronor*

*Respondentens befattning: Tullkonsult*

*Typ av tullagertillstånd: Inget*

*Intervjun hölls genom mailkontakt då respondenten var på uppdrag i en annan del av landet och inte hade möjlighet att närvara personligen vid ett möte.*

##### **Introduktion**

Respondenten definierar Tullager enligt följande: ”Tullager är en godkänd lagerplats för lagring av oförtullade varor och godkännandet ges av Tullverket”. Respondenten fortsätter med att förklara att det finns olika typer av tullager för olika behov. Tullverket måste godkänna lokalen som man skall förvara varor i. Undantag är tullager E, men man måste ändå ange var man tänker lagra varorna för tullverket. Respondentens arbetsuppgifter är i dagsläget att vara konsult gentemot företag som behöver hjälp i sin tullhantering. Det innebär till exempel att skriva ner rutiner som företag behöver presentera för tullverket när de ansöker om tullager. ”Jag utbildar personal som skall hantera tullager gods”. Företaget har erbjudit sina kunder kunskap inom tullagerhantering sedan 2004. Anledningen till att de startade verksamheten var på grund av förfrågningar av kunder samt att de hade erfarenhet från Tullverket.

##### **Fördelar och utmaningar**

Respondenten fortsätter med att förklara vilka fördelar som ses med förfarandet. ”Fördelen är ju helt klart att man kan förvara varor oförtullade till dess att man vill anmäla dem till godkänd tullbehandling”. Om man vill anmäla dem till fri omsättning, alltså importera dem till EU/Sverige så är fördelen att man skjuter upp kostnaden för tull och moms. Den 1 jan 2015 går införselmomsen över till Skatteverket och spelar då längre ingen roll för tullagerförfarandet. Detta kan alltså inte längre ses som en fördel inom tullagerförfarandet. Är det tullavgift på varorna finns det pengar att spara. Detta märks speciellt vid export till tredje land som till exempel Norge. Då slipper man betala tullavgiften i Sverige som är en kostnad som inte går att bli av med på annat sätt.

För att hanteringen ska fungera bra måste man säkerställa en noggrann hantering av processerna vid uppläggning och uttag från tullager. Som lagerhavare kan det vara svårt att hantera transportörer och chaufförer som är otåliga när de skall lämna tullgods och får vänta på att man får ett godkännande från Tullverket. Detsamma gäller vid utförsel och det kan leda till att tullhanteringen blir lidande på grund av onödig tidsåtgång. Förfarandet kräver också mycket extra redovisning som Tullverket vill se vid kontroll. För att lyckas behöver man intresserad och kompetent personal och ett absolut krav är ett stöd ifrån ledningen som ska veta hur viktigt det är att följa reglerna. Att kompetens eller intresse från styrelsen inte finns ser respondenten som ett återkommande problem för sina kunder. ”Det jag ser mest av är att det ofta är en enda tullansvarig och hon eller han är rätt ensam i sin roll”. Den personen får ofta ta allt ansvar och får ingen förståelse från kollegor. Följderna vid en felaktig hantering kan bli förödande med tulltillägg och extra arbete om dokumentationen inte stämmer. För att kunna höja tullhanteringskunskap behöver de som är inblandade i tullhanteringen förstå att det är viktigt att allt utförs korrekt.

## **Tullverket**

Respondenten anser att Tullverket är en bra myndighet och att det finns mycket gott att säga om den. Däremot ser respondenten att den som många andra myndigheter är långsam i sina arbetsprocesser. Detta ses som ett utfall av att de har otillräckligt med resurser i form av budget och antal anställda med stor tullkunskap. Det finns för lite information om hur man går till väga och vad man behöver ha för att förbättra sin tullhantering. Ett exempel som tas upp är att det behöver finnas en bättre vägledning i hur ansökningsförfarandet för tullager ska gå till. Det behövs även mer upplysningar om vad man behöver kunna presentera och hur man ska gå tillväga tidigare i ansökningsprocessen. Detta är något som skulle behövas läggas till på Tullverkets hemsida. Respondenten tycker att Tullverket måste förtydliga sina ansökningshandlingar och göra dessa mer lättförståeliga.

## **4.6 Intervju med Importör C**

*Affärsverksamhet: Detaljhandeln*

*Omsättning: 200 miljoner kronor*

*Respondentens befattning: Platschef och tidigare logistikchef*

*Intervjun med respondenten tog plats på företagets huvudkontor där de även har sitt centrallager.*

### **Introduktion**

Definitionen av tullager är för respondenten ett sätt att spara pengar. Han belyser även att i och med företagets export till Norge skulle det ge en väldigt stor reduktion av kostnader, då 20 % av varuflödet går till grannlandet. I dagsläget kommer varorna till lagret i Sverige för att skickas till Norge vilket skapar onödigt många avgifter som kan undvikas. Respondenten förklarar även att då detaljvarubranschen har en väldigt lång försäljningscykel ligger man redan ute med mycket likvida medel i bland annat produktion och andra omkostnader vilket skapar ett incitament att minimera importkostnader.

### **Fördelar och Utmaningar**

Respondenten anser att den främsta fördelen som hans företag kan få genom ett tullager är bättre översikt genom hela försörjningskedjan eftersom hanteringskraven är hårda för att få lov att använda tullager. Det skapar även ett bättre logistikflöde då andra problemområden blir enklare att upptäcka. Däremot ser respondenten utmaningar även i detta. Den största utmaningen ses som att kunna samla in den datan som krävs för att kunna bedriva tullager. Svårigheten ligger i att få medarbetarna att känna till vilka krav som ställs och att systemet ska kunna hantera det dataflöde som Tullverket kräver. Respondenten tror att ekvationen inte kommer gå ihop om informationsinsamlingen sker manuellt utan allt måste implementeras i affärssystemet. Den stora utmaningen är alltså just implementeringen. Respondenten anser att kraven på informationsinsamling kan vara väldigt krävande men han förstår samtidigt varför dessa krav finns.

För ungefär 1,5 år sedan var ett av de större tullombuden hos respondenten och presenterade sin tullagerlösning i form av ett Tullager E-system. Samarbetet föll däremot på grund av att ombudet hade svårt att koppla hur verksamheten fungerade och man visste inte hur man skulle kunna finna en lösning som var anpassningsbar även vid användande av e-handel. En stor anledning till att samarbetet uteblev anser respondenten beror på att ett samarbete med tredje part måste bygga på att de förstår vad företaget faktiskt eftersträvar och att man ligger på samma nivå i dessa frågor. För att kunna åtgärda dessa negativa aspekter tror respondenten att konsulter med expertkunskap inom området kan finna lösningar. Då konfektyrmarknaden går mot egenproducerade varumärken och att många företag förflyttar sin marknad från fysiska butiker till e-handel tror respondenten att de tullagerfrågor företaget står inför kommer att bli mer belysta i framtiden. ”Har man bara en specifikation på vad som behöver

göras kommer detta att kunna utföras”. Förutom att ombud har presenterat sina tjänster har även respondenten gjort vad han kallar ”enklare överslagsberäkningar på ungefärliga besparingar, framförallt på den norska distributionen” men även lite likviditetsmässiga kalkyler. Tanken på att införa ett tullagersystem har sedan denna tidpunkt lagts på is av företaget då andra större interna projekt har prioriterats, men intresset har fortsatt att vara högt. Implementering av tullager blir däremot mer och mer intressant då företagets import ökar i rask takt.

### ***Kunskap och Tullverket***

När vi diskuterar tullkunskap anser respondenten att företaget är väldigt bra på tullfrågor som företaget redan bebländar sig med på en daglig basis men att den är väldigt individbaserad. Alla import och export-frågor sköts av den transportansvariga på företaget och man har haft väldigt lite problem inom området. Däremot anses kunskapen inom tullager vara väldigt dålig. Företaget är inte tillräckligt stort för att resurserna ska finnas till att kunna bedriva frågan på helfart. Det skulle kräva en omallokering av för mycket resurser för ett projekt som man inte har någon kunskap om sedan tidigare. Med tanke på detta ser respondenten en stor fördel med att kunna anlita ett företag som tillhandahåller en komplett tullagerlösning. Detta då det anses vara väldigt svårt att ta in all information om tullager samt att man slipper bygga nya system för att skapa en länk med Tullverket och deras tullhanteringssystem. ”Det är mycket enklare att låta någon annan göra rätt från början.” Däremot ser han fler långsiktiga fördelar med att bedriva tullager i egen regi då man får en mer ”hands on approach” samt att kunskapsbanken inom företaget skulle växa. Frågan är bara vad som ställs för krav på företagets affärssystem och kompetens från början.

### ***Tullverket***

Respondenten säger sig inte heller ha någon specifik kunskap om vilka krav som ställs på ett företag som skaffar tullager utan att han endast känner till fördelarna det ger. Detta påpekar han beror på att han inte vet om Tullverket kan hjälpa ett företag med upprättande av tullager. ”Den lilla undersökningen jag har gjort har känts ganska bristande. Det finns inga klara svar att få från något håll om hur man går tillväga”. Respondenten tar upp exempel på andra system där företagen som skapat dessa även har skapat olika guider för hur man går tillväga. De försök respondenten gjort till att prata med tullverket om tullager anser han själv brustit i och med att Tullverket har gett honom en känsla av att de inte vill prata med honom. Den relationen som i dagsläget finns mellan respondentens företag och Tullverket är enbart på fakturabasis. Det företaget har lärt sig om tullhantering härstammar oftast från direktiv de fått från olika leverantörer om vad för information som behövs om exempelvis artiklar eller transportdokumentation. Respondenten ser Tullverket som en myndighet i mängden och som är ganska svåra att få tag i. Det verkar inte finnas några helt klara svar och det verkar inte heller vara en myndighet som utgår ifrån ett kundserviceperspektiv.

På frågan om förändringen inom momsregelverket har varit en stor aspekt i tullagerfrågan säger respondenten att den fördelen inte ens har diskuterats då det enbart har varit fokus på tullavgifter och Norgedistributionen. Vad gäller lagstiftningen som förväntas komma 2016 är respondenten inte speciellt insatt.

## 5. Analys

*I följande kapitel kommer en analys att utföras på det empiriska material som insamlats under arbetes gång. Analysen genomfördes dels mot den referensram som satts upp men också mot insamlad empiri. Referensramen har använts i analysen för att skapa förstelse för hur användandet av tullager fungerar och delar ur den har använts för att styrka analysen. Resultatet diskuteras utifrån intressanta återkommande områden från intervjuerna, samt hur dessa påverkar olika aktörer genom fördelar och utmaningar. Analysen ligger till grund för den kommande slutsatsen.*

---

### 5.1 Definition tullager

Tullverkets definition av tullager lyder: "Tullager är en godkänd plats där du kan lagra dina eller andras oförtullade varor. Om du inte ska använda eller sälja din vara direkt vid importen kan du lägga upp den på ett tullager." Definitionen tyder på att Tullverket ser förfarandet som en plats, tolkningsbart till ett fysiskt lager. Detta överensstämmer i mångt och mycket med den definition respondenterna gett; "Ett ställe där man kan konsolidera varor", "en plats för förvaring av oförtullade varor som står under tullmyndigheternas övervakning", "Tullager är en godkänd lagerplats för lagring av oförtullade varor och godkännandet ges av Tullverket". De flesta av respondenternas definitioner använder sig av snarlika ord för att beskriva förfarandet medan några ger oss en definition baserad på en av de stora fördelarna med förfarandet, nämligen den ekonomiska. "Ett sätt att spara pengar, En funktion som kan hjälpa till vid handel likviditetsmässigt", "En funktion som kan hjälpa företaget vid handel med andra länder både inom och utanför EU. Det ses även som ett hjälpmedel likviditetsmässigt då man inte kan kräva tillbaka tull i efterhand". Att definitionen skiljer sig mellan olika aktörer på marknaden tyder på att ämnet är komplext. Frågan är om inte definitionen även återspeglar vad aktören har för kunskap om förfarandet? En annan intressant aspekt är att Importör A och B i sina definitioner anspelar på att tullager är en fysisk plats samtidigt som de båda beskriver att oförtullat och förtullat gods endast skiljs på i deras lagersystem.

### 5.2 Kompetens och Utbildning

"Om förfarandet och hanteringen utförs korrekt kan vi inte se att det ger några nackdelar eller utmaningar". Detta citat ges av respondenten från Tullverket på frågan om vad för nackdelar som kan uppstå med tullagerförfarandet. För att förfarandet ska kunna utföras korrekt är det just kompetens inom tullhantering som krävs. Då man jämför Importör A och B som i dagsläget använder ett tullförfarande finner man likheten i att de båda har en god intern och extern kunskap. Importör A har förutom sin interna kunskap även ett externt ombud som hjälpmedel för att bistå med kompetens och kunskap. Importör B har en avdelning på huvudkontoret dedikerad till tullhantering och tullfrågor. Respondenterna anser att kunskap är otroligt viktig vid all sorts tullhantering och att det inte hade gått att bedriva import i deras skala utan den. Ombud A delar samma uppfattning om att kunskap är otroligt viktig och att det lätt uppstår fel om man inte har det. Importör A belyser också att det är viktigt för medarbetare på företaget att vara väl insatta i tullhanteringen för att stora kostnader inte ska uppstå genom fel, och detta är en stor anledning till att de hela tiden försöker utbilda och informera sina anställda. Detta kan kopplas till Bolman & Deals (2012) teori där de menar att utbildning minskar riskerna för att kostsamma fel begås. Kostsamma och allvarliga fel uppstår lätt i tullageranvändandet om fel information används och därför behöver medarbetarna ha kompetens och utbildning. Kompetens innebär inte bara att personen har kunskap, utan också förståelse och medvetenhet (Occupational Medicine, 1998). Importör A anspelar på denna teori och menar att personalen måste förstå konsekvensen av att göra fel och vad som händer längre fram i kedjan om medarbetaren gör fel i

sitt arbete. Detta är anledningen till att Importör A och B försöker hålla samtliga nivåer inom företaget upplysta. Arbetet på att utbilda och informera medarbetarna har enligt Importör A lönat sig och respondenten kan se en generell kompetenshöjning inom företaget.

Vad alla har gemensamt är att de pratar om en efterfråga på kunskap som marknaden inte kan tillfredsställa. Tullverket erbjuder ett antal utbildningar inom tullhantering. Kunskapsnivån som ges är däremot enligt flertalet av respondenterna undermålig och på en för grundläggande nivå. Ombud A nämner framförallt att det praktiska användandet inte tas upp på de utbildningar som dagsläget erbjuds. I praktiken uppstår problem men hur man ska hantera dessa ingår inte i utbildningarna. Att Tullverket inte erbjuder några fördjupningsutbildningar i ämnet som är tillräckligt utförliga för externa parter ses som en stor nackdel för näringslivet.

Varken universitet eller högskolor erbjuder utbildningar för tullhantering vilket både Importör A och Ombud B tar upp som ett stort problem. Om utbildning hade funnits tillgänglig på universitet och högskolor hade grundkompetensen varit bättre bland företagen och kanske kunde Tullverket då kunnat fokusera på mer djupgående utbildningar. Att baskunskap inte ges från skolorna tillsammans med att Tullverkets utbildningar anses för grundläggande leder till att företagen antingen måste utbilda nya medarbetare internt eller rekrytera personer som har kompetens. Personer med kompetens är det dock brist på enligt flera av respondenterna. Enligt Importör A är det vanligt att företagen rekryterar personer från Tullverket eftersom det är några av de få personer som har kunskap och erfarenhet kring tullhantering. Detta bidrar i sin tur till att Tullverket ständigt måste lära upp nya medarbetare internt.

Importör B tar upp något som kan ses som ett problem för näringslivet i stort, och som också påverkar tullagerförfarandet. Tullverkets servicetjänst Tullsvaret anses inte ansvariga för de svar de ger ut och Tullverket menar att Tullsvaret endast kan ge ut råd och rekommendationer. Detta blir givetvis komplicerat eftersom personer som ringer till Tullsvaret uppenbarligen behöver hjälp med en fråga som de själva inte har svar på. Att man då inte kan lita helt och hållet på att rätt svar ges, gör att kompetens och kunskapskraven blir större på aktörerna som arbetar med tullfrågor, där tullagerförfarandet ingår. Importör B menar också att Tullsvaret som servicetjänst inte har den kompetens som krävs i de flesta frågor, och respondenten påpekar att man sällan kan få svar på sina frågor.

### *Påverkan på aktörer*

Kompetens- och utbildningsbrist är något som ger samtliga av de aktörer vi intervjuat utmaningar. Vi anser att Tullverket står för den största utmaningen då det är den aktör som förväntas ha störst kunskap. Det är också Tullverket som bör tillhandahålla tillräckligt med utbildningar, och framförallt utbildningar på de nivåer som efterfrågas. De grundläggande utbildningarna tycks vara bra enligt flera av respondenterna men en utökning med mer avancerade och mer praktiskt lagda utbildningar på tullagerområdet efterfrågas. Då det är vanligt att företagen rekryterar från Tullverket så står de också inför utmaningar internt då det måste lära upp nya medarbetare för att kunna behålla kompetensen och kunskapen inom myndigheten, vilken importör B menar i dagsläget är bristfällig. Huruvida kritiken mot Tullsvaret kan ses som en utmaning eller inte är tveksamt. Det är orimligt att Tullsvaret ska kunna sätta sig in i specifika fall eftersom detta kräver en otrolig massa information om företaget, varorna, situationen etcetera. Det kan dock anses rimligt att Tullsvaret ska ha den kompetens som krävs för att svara på generella frågor som ställs.

Importörer som har egna tullagertillstånd, likt importör A och B behöver ha kompetens och kunskap internt. Om man inte har den kunskap som behövs inom företaget finns en stor risk att dyra misstag begås. För företagets bästa är det alltså av otroligt stor vikt att de som arbetar med tullager och de som hanterar varorna är insatta i området och har rätt utbildning. Som komplement men inte som alternativ

finns dock möjligheten att anlita ett ombud som stöd likt importör A, för att få ytterligare en källa till kunskap. Dessa kontaktas ofta i första hand för att företag inte vill visa att man inte har kontroll över sitt användande av tullager för Tullverket. Att Tullsvär inte anses ha den kompetens som krävs ställer högre krav på företagen att själva ha den kunskap och kompetens som krävs, alternativt att de anlitar ett ombud som stöd vid frågor och rådgivning.

Ombuden behöver ibland rekrytera nya medarbetare och även de utsätts då för en utmaning med tanke på bristen på kompetenta personer inom tullagerhanteringen. Eftersom många företag anlitar ombuden just för att få en källa till kompetens och kunskap är det av stor vikt att ombuden har just detta. Då Tullsvär inte verkar erbjuda den kompetens som efterfrågas ställs också större ansvar på ombuden, vilket kan ses som en utmaning. I dagsläget blir också ombuden tvungna att utbilda internt för att medarbetarna över huvudtaget ska kunna få den kunskap de behöver.

Vi kan dessutom se att det finns en utmaning för utbildningssektorn, alltså universitet, högskolor och yrkeshögskolor då dessa i dagsläget inte erbjuder några kurser som berör tullhantering. Detta anses väldigt konstigt eftersom tullhantering är en stor del av den internationella handeln som det förekommer undervisning om i många utbildningar. Tullhantering är också en del av logistikkonceptet vilket gör det än mer konstigt att området inte tas upp. Förhoppningen ligger i att universitet, högskolor och yrkeskolor så småningom kommer införa tullhantering och därmed också tullageranvändandet i sina utbildningar.

### 5.3 Regelverk och Effektivitet

Importör A klargör klart och tydligt att de som har tullagertillstånd har en annan målsättning än Tullverket. Respondenten och dess företag efterfrågar tillsammans med resten av branschen effektivitet som en del av både Supply Chain Management och LEAN-management, vilka är styrsätt som är mycket använda idag. Utvecklingen mot effektivare flöden är dock något som Tullverket inte hängt med på. Tullverket har enligt både Importör A och B väldigt långa handläggningstider vilket i direkt följd resulterar i att företagen får ett trögare flöde än nödvändigt. Tullverket har inga effektivitetsmål utan arbetar istället utefter målet att följa Europeiska Tullkodexen, vilket Ombud A menar att på senare tid har gått till viss överdrift då denne kallar Tullverket för "paragrafryttare". Tullverket har fått påtryckningar från EU kommissionen, vilket tros vara anledningen till att Tullverket har varit tvungna att göra en allmän åtstramning av tullhanteringen. Det är dock svårt att tro att den långa handläggningstiden skulle bero på lagstiftningen eftersom den knappast innehåller paragrafer om att handläggningstider inte får vara korta. Istället skulle detta kunna bero på att Tullverket har för lite resurser för att klara av arbetsbelastningen eller möjligtvis att arbetsprocessen hos Tullverket inte är effektiv nog. Då effektivitet kan kopplas ihop med lönsamhet stämmer detta scenario väl överens med Arvidssons (1998) konstaterande där han menar att myndigheter inte har lönsamhetsmål utan istället fokuserar på verksamheten och dess uppgifter. Detta kan vara anledningen till att Tullverket inte har effektiva lösningar som näringslivet blir tvungna att ha för att hänga med på marknadens krav.

Möten hålls enligt flera av de intervjuade regelbundet mellan näringslivet och Tullverket för att hålla kontakt samt framföra förslag etcetera. Både respondenten från Tullverket och Importör A menar också att förslag läggs fram från näringslivet vid dessa tillfällen men att de mycket sällan leder till genomslag eftersom de tenderar att bryta mot lagstiftningen. Offentliga organisationer likt Tullverket har enligt Brunsson (1998) ingen konkurrerande tjänsteleverantör, vilket leder till att de inte måste ta lika stor hänsyn till kunders önskemål som en privat aktör hade varit tvungna att göra för att inte bli utkonkurrerade. Det verkar dock som att Tullverket är mån om att hålla kontakten med näringslivet och att de faktiskt vill ha synpunkter och förslag eftersom de går med på att hålla möten regelbundet.

Att näringslivet sedan inte får igenom förslagen eftersom tenderar att bryta mot lagstiftningen är inget Tullverket kan göra något åt eftersom lagstiftningen är förankrad i hela EU. Tullverket verkar dock inte driva fråga om effektivitet på egen hand, och Brunssons (1998) konstaterande kan därför anses stämma.

### **Påverkan på aktörer**

Tullverket har inom detta område stora utmaningar då det går ifrån den effektivitet som efterfrågas av näringslivet. Tullverket har dock vissa problemområden och begränsningar så som lagstiftningen, vilken givetvis inte går att kringgå. Istället kan man hoppas på att representanter från Sverige samt andra länder framför att effektivitet efterfrågas på de möten som hålls med Tullkodexkommittén. Att handläggningstiden uppfattas som lång är dock något som kan ses som en utmaning för Tullverket och det är dessutom något som det finns möjlighet att arbeta på. En viss tröghet är vanlig hos myndigheter men det verkar ändå finnas en välvilja hos Tullverket att bli bättre eftersom de håller möten med näringslivet.

Företag som använder tullager efterfrågar effektivitet och utmaningen för dem ligger i att fortsätta komma mer idéer och förslag till Tullverket samt i att själva försöka hitta lösningar internt. På så sätt kan deras egna verksamheter också bli mer effektiva.

Ombuden blir påverkade av effektivitetsfrågan eftersom deras kunder givetvis också efterfrågar effektivitet. Därför bör även de fortsätta att komma med idéer och förslag till Tullverket.

## **5.4 Regelverket och dess tolkning**

En av Tullverkets arbetsuppgifter är att se till att regelverk från EU och Sverige upprätthålls. Detta är en arbetsuppgift som inte alltid är enkel då dessa ibland kan tolkas på olika sätt. Importör A menar att det kan finnas fördelar för företag att etablera sig i vissa länder för att det landets tullmyndighet tolkat lagen på ett för vissa företag fördelaktigt sätt. Tullverket som myndighet måste se till att lagar och förordningar följs till punkt och pricka vilket också Parker & Bradley (2000) och Boyne (2002) menar är en av de främsta begränsningarna för en myndighet. Samtidigt som lagar måste följas så behöver tullhantering också passa in på hur verksamheterna ser ut. Det är en ständig balansgång mellan myndighet och näringsliv, vilket också nämnts om i avsnittet ovan.

Tullverket har enligt Ombud A kommit med ett antal nya direktiv som en följd av EUs uppföljning av svensk tullhantering. Direktiven ses från myndighetens sida som positiva men från näringslivet som negativa eller åtminstone som en osäkerhetsfaktor inom tullhantering. Ett tydligt exempel är hur Tullverket har dragit tillbaka ansökningstillståndet för ombud att söka tullagerförfarande E och möjligheten att utvidga sina tillstånd. Denna åtstramning är något som slår hårt mot ombud som erbjuder tullagerhantering till företag. Anledningen till detta grundar sig i att Tullverket fått påtryckningar från EU kommissionen eftersom det sätt som förfarandet använts i Sverige inte är överensstämmande med kommissionens definition av regelverket. Ombud A menar här på att Tullverket haft för lite tillsyn över hur förfarandet skötts vilket lett till en åtstramning. Regelverket säger att man som tillståndssökande ska inneha ett ekonomiskt behov av att använda förfarandet. Här skiljer sig synen på vad ett ekonomiskt behov innebär, eftersom termen anses lite tvetydig. Tullverket menar på att tillståndssökaren måste äga varorna som ska beröras av förfarandet för att direkt nå det ekonomiska behovet. Ombuden menar i sin tur att de genom att erbjuda förfarandet som en tjänst till verksamheter skapas ett indirekt ekonomiskt behov. Respondenten från Tullverket påpekar också att åtstramningen beror på att en misstolkning gjorts av ombuden och Tullverket vad gäller själva användningen av tullagren. Tullager E är ett privat tullager där man endast får lagra gods för egen räkning och inte för andras. Ombud låter kunder använda deras tillstånd mot betalning vilket enligt

Tullverket innebär att de lagrar gods för annans räkning. Det är enligt Tullkodexen inte är tillåtet att lagra gods för annans räkning när man har ett privat tullager.

### **Påverkan på aktörer**

Tullverket har som reglerande myndighet ansvar att se till att lagar och regler följs av alla aktörer inom Sveriges gränser. Många av reglerna kommer från högre instanser i EU-kommissionen vilket gör att Tullverket själva inte kan vara flexibla i hur tolkning och hantering av dessa kommer att utföras. Trots detta förekommer det att texter och lagar tolkas fel, vilket nyligen skett för användandet av tullager E. Däremot kan man, beroende från vilket perspektiv man har, ifrågasätta på vilken nivå förändringarna ska få tillåtelse att skapa nackdelar för aktörer på marknaden. Utmaningen blir nu stor för Tullverket att i framtiden kunna säkerställa att tolkningar av lagtext sker korrekt för att näringslivet inte plötsligt ska förlora möjligheter som de innan haft. Ombuden är mycket upprörda och de känner därför mindre tillit till Tullverket än innan.

Företagen som har tullager via ett ombud har hamnat i en konstig situation där de inte kan byta ombud eftersom inga ombud beviljas utökade tillstånd för att nya företag ska kunna använda deras tullagertillstånd. Om företagen av någon anledning inte skulle vilja ha kvar samarbetet med sitt ombud finns alltså endast möjligheten att själv ansöka om ett tillstånd om man vill fortsätta använda sig av ett tullagerförfarande. Situationen bli dessutom problematisk för nya importörer som är intresserade av en tullagerlösning eftersom de nu inte har något annat val än att ansöka om ett eget tillstånd. Detta kan ställa till det för importören eftersom mycket kunskap och erfarenhet krävs för att förfarandet ska kunna användas korrekt. Ombuden kan dock anställas som en stödtjänst och för konsultering för nya kunder.

Förändringen har påverkat Ombud A i väldigt stor utsträckning då detta betyder att de inte kan erbjuda sina kunder samma tjänsteutbud som de tidigare kunnat. Deras tullagertjänst, att kunder kan skaffa tullager genom deras tillstånd kan inte erbjudas till nya kunder vilket kommer slå hårt mot deras verksamhet. Ombuden kan i dagsläget inte heller konkurrera mot varandra genom sina tullagerlösningar. Ombuden blev inte informerade om restriktionen i tid vilket gjorde att de i sin tur inte kunde informera sina kunder på ett lämpligt sätt. Detta tillsammans med att det inte helt kunnat förklara anledningen till sina kunder har gjort att kunderna fått en aning försämrad bild av sina ombud. Om Tullverket ifrån början haft en samordnad syn på hur begreppet privat lager och ekonomiskt behov tolkats och delgivit aktörerna deras syn hade problematiken som i dagsläget uppstått med stor sannolikhet kunnat förhindras.

## **5.5 Information, administration och kontroll**

Det framkom enligt flera av respondenterna att informationen som finns till godo på Tullverkets hemsida är bristfällig vilket Tullverket dessutom verkar medvetna om. Det är enligt Importör C också vara svårt att få tag på exportavdelningen som sitter med tullagerförfaranden på Tullverket och bemötandet anses enligt respondenten inte heller som speciellt trevligt. Importör C har försökt ta reda på vad som krävs av företaget för att skaffa ett tullagertillstånd men det har inte framkommit något direkt svar på frågan. Med avsikt på att det är svårt att få hjälp av både expertgruppen och Tullsvaret ställs högre krav på att utförlig information och framförallt rätt information finns på Tullverkets hemsida.

Ur samtliga intervjuer framkom att det behövs relativt mycket administration för att kunna använda sig av ett tullagerförfarande. Respondenten från Tullverket nämnde följande anledningar till att administrationsarbetet ökar då man använder sig av ett tullager; lagerbokföring ska alltid föras och den ska vara korrekt samt att lagret alltid ska vara tillgängligt för Tullverket att komma på en inspektion.



Importör A poängterade också kravet på att ingående information ska vara korrekt, vilket de idag ser som en av de största utmaningarna. Om den ingående informationen är felaktigt kan företaget råka ut för tilläggsdebiteringar, straffavgifter, och eventuellt bli av med sitt tullagertillstånd, vilket ses allvarligt på. Det förekommer dessutom att företag blir fällda för grovt bokföringsbrott. Importör C tror också att den ingående informationen är det som skulle kunna komma att bli den största utmaningen för företaget. Respondenten menade att problemet skulle ligga i att få medarbetarna att förstå vikten av att göra rätt och att systemet ska kunna hantera all information. Att få medarbetarna att förstå vikten av att göra rätt är något som Importör A också nämnde och som de ständigt arbetar med genom uppföljning. Importör A försöker till exempel få medarbetarna att ringa och fråga respondenten om det uppstår oklarheter eller osäkerhet för att förhindra att fel uppstår.

Detta klargör hur viktig den ingående informationen verkligen är för företaget. Vid uppläggning av varor krävs dessutom att varor läggs upp i den enhet som de ska bli uthämtade i och Ombud A menar att detta är ett område där det ofta uppstår problem. Om varorna är upplagda i systemet per pall kan man inte plocka ut varorna i mindre enheter från tullagret. Detta är ett fel som ibland uppstår på grund av bristande rutiner, bristande kunskap eller missförstånd. Att varorna måste läggas upp och plockas ut i samma enhet leder till att företag som handlar i olika volymstorlekar måste lägga upp varorna som mindre enheter från start, vilket i sin tur leder till mer administrativt arbete då antalet uppläggningar och uttag blir fler. Det kan konstateras att företaget måste planera mer utförligt och redan vid uppläggningsen av varorna veta i vilken enhet uttaget ska ske.

Allt detta extra arbete resulterar dock i att företaget får bättre kontroll på sina varor och sitt flöde. Tullverket menar att det är en stor fördel för företagen att kunna ha sina oförtullade varor i sina egna lokaler istället för vid en kontrollplats. Importör A och Ombud A är inne på samma spår som Tullverket och tycker att tullager ger bättre översikt och hantering av lagret. Importör A nämner också andra positiva aspekter som de upplever med sitt tullager; det ger bra styrning, rutiner, uppföljning, spårbarhet, kontroll och tillgänglighet.

### **Påverkan på aktörer**

Tullverket upptäcker i sina kontroller ibland fel som uppstått, vilka också informeras vidare till företagen. Det som Tullverket kan göra för att minska felen som uppkommer är just att utföra kontroller för att företagen ska lära sig, vilket myndigheten redan gör. De behöver också ge ut rätt information till företagen kring vilken information de efterfrågar i samband med att varor läggs upp och hämtas ut. Bättre information krävs både av expertgruppen då man kontaktar dessa via telefon och på Tullverkets hemsida. Om informationen var bättre på hemsidan hade expertgruppen kanske sluppit många av de samtal som de får då företagen hade kunnat få ett utökat stöd av hemsidan. Detta bör ses som en utmaning för Tullverket.

För importörerna det konstateras att mer administrativt arbete förekommer under användning av tullager. Det kan ses som en utmaning att hantera det administrativa arbetet korrekt vad gäller rätt information, utförlig planering, kontroller och lagerbokföring. Intervjuerna visar också på att det tycks finnas fler fördelar än de som nämns under avsnittet *Teori*. Importörerna får fördelar vad gäller kontroll, översikt, rutiner, uppföljning, spårbarhet samt tillgänglighet vilka är fördelar som inte bör förkastas.

Ombuden behöver förmedla till sina kunder vikten av att utföra det administrativa arbetet korrekt men också göra kunderna inställda på det ökade administrativa arbetet. Det är också av betydelse för ombuden att hjälpa sina kunder för att minska felen genom kunskaps- och erfarenhetsstöd.

## 5.6 Ekonomi & Systemstöd

Ur en ekonomisk synvinkel är Tullverkets syn på tullager att förfarandet hjälper företag likviditetsmässigt. Genom att senarelägga kostnaderna för de importerade varorna till en tidpunkt närmare till exempelvis försäljning kommer företaget att behålla sina likvida medel i företaget en längre tid. Då ingen avgift betalas vid införsel av varorna kommer även kapitalbindningen i lagret att minska som en direkt följd. En annan stor fördel vid användande av tullager är att man kan slippa tullavgifter vid vidare export till tredje land, exempelvis Norge. Detta är en stor fördel för alla importörer vi har intervjuat då importör C i dagsläget får betala dubbel tullavgift, både då varorna tas in i Sverige och när varorna tas in i Norge.

Importör A och B delar Tullverkets uppfattning ur den ekonomiska synvinkeln men påpekar också tillsammans med importör C att implementeringen av förfarandet är stort, komplext och en utmaning i sig. Importör A och B ser det däremot inte som något negativt utan anser att kostnaderna för implementeringen har vägts upp av de fördelar man fått genom ökad kontroll och hantering av företagets varor. Ombud A och B är av samma åsikt. Ombuden har själva hjälpt ett antal företag med att implementera tullagerlösningar och anser att kostnaden för detta är hög men att utdelningen ofta är större. En stor aspekt vid implementeringen är att man måste skapa ett systemstöd som kan hantera den ökade mängd information som förfarandet och Tullverket kräver av användarna. Tullagerhanteringen förutsätter att en större informationsbas och att spårbarhet finns på artikelnivå i systemet för att hela tiden kunna säkerställa vart varorna befinner sig, hur de kom dit och varifrån de kom. Importörerna som har ett tullager i dag lägger stor vikt vid hur mycket krav som ställs på deras IT. En väldigt viktig aspekt som tas upp av ett av ombuden är komplexiteten av att koppla ihop sitt affärssystem med lagersystemet. Dessa system måste kunna kommunicera med Tullverkets datasystem, TDS via EDI för att kunna säga till när införsel och uttag av varor sker ifrån tullaget. Utan detta stöd så skulle företagen behöva skicka in ett uttagsdokument i pappersform vid varje uttag vilket inte är gångbart för stora företag. Importörerna klargör också att systemet måste kunna skilja på oförtullat och förtullat gods. Alla varor förvaras oftast inom samma lager då det varken är ekonomiskt eller nödvändigt att ha en fysisk separation.

### *Påverkan på aktörer*

Tullverket är under denna punkt endast involverade i de systemstöd som krävs av användarna. Det är viktigt att Tullverket har någon typ av IT support som kan hjälpa företagen att säkerställa att transaktioner går över från företagen system till TDS. Tullverkets utmaning är också att informera om exakt vilken information och vilka stöd som måste finnas i systemet. Detta är information som inte finns tillgänglig på myndighetens hemsida och det är därför svårt för företag som är intresserade att ansöka om det tillstånd att veta i vilken utsträckning man behöver arbeta med sina system. Tullverket behöver också här, likt punkten innan gå ut med mer information för att företagen ska kunna överväga sin ansökan om ett tullagertillstånd innan man väl visar sitt intresse.

Det finns möjlighet för en likviditetsförbättring för företag som utnyttjar tullager. Detta ses som en av de största fördelarna och är något som alla respondenter tar upp. Alla respondenter nämner också att man kan använda tullaget för en transitering om varorna ska till ett land utanför gemenskapen genom att inte behöva importera varan i två olika länder. Då behöver man inte betala tullavgifter i Sverige för varan, utan endast i Norge. Detta ses också som en stor fördel för företag som är etablerade både inom ut utanför EU. För att få använda sig av förfarandet krävs en hög grad av IT och detta kan ses som en av de största ekonomiska utmaningarna som importörer har med tullager. Implementeringen av ett sådant system kräver mycket tid, pengar och resurser. Som står beskrivet i avsnittet *Empiri* är både importör A och B stora aktörer. Större företag har ofta kapitalet att bekosta projektet att implementera

ett tullager samt kunskapen eller möjlighet att skaffa kunskapen som krävs för att driva en implementering av denna storlek. Importör C och andra små till mellanstora företag har oftast inte samma ekonomiska kraft att utföra ett projekt i denna storleksklass. Större företag tenderar att ha ett bättre utvecklat ERP system vilket förenklar implementeringsprocessen. De importörer som har tullager arbetar fortfarande aktivt med att förbättra sina IT-system och inmatningen av information i dem. Detta är något som kräver en viss kapacitet, både att företagets IT-system är flexibelt och att personerna som utvecklar och underhåller systemet har kunskap om vad som krävs. Det bör inte heller förkastas att utveckling av system tar tid och är komplicerat samt att utan medarbetare som förstår hur systemet ska användas så är systemet meningslöst. Medarbetarna måste bli utbildade om hur systemet fungerar och hur de ska arbeta med det. Utmaningen vad gäller det den ekonomiska aspekten och systemstöd är därför stor för företag som vill ansöka om tillståndet.

Ombud behöver precis som importörerna ha IT system som fungerar och som kan kopplas ihop med kundernas ERP system. Eftersom varje system anses unikt kan sammankopplingen via EDI vara mycket komplicerad och det kan därför ses som en utmaning för varje kund.

## 5.7 E-handel

Ett område som diskuteras av ett par av de respondenter vi intervjuat är e-handel. E-handel är ett område som från början var något som nya företag med särskilda tekniska kunskaper satsade på. I efterhand har också traditionella postorderföretag börjat röra sig mot marknaden och i dagsläget ses det som en stor marknadsplats med en oerhörd potential.

Under vår intervju med importör C uppkom oklarheter i hur tullagerförfarandet kan användas i samband med e-handel. Respondenten hade ett av de större tullombuden hos sig som presenterade sin tullagerlösning. Samarbetet föll däremot enligt respondenten på grund av att ombudet inte visste hur förfarandet skulle hantera utmaningarna som uppstår vid e-handel vad gäller styckuthämtning, retur och att varor ibland skickas till kunder i ett land utanför EU. Det finns i dagsläget ingen optimal lösning för hur man kan använda tullager vid e-handel på grund av just problemen som nämns ovan. Importör B försöker aktivt hitta en lösning för sin egen e-handel. I dagsläget håller de kontakt med Tullverket för att försöka hitta lösningar på hur e-handel effektivt kan implementeras så att fördelarna med tullager kan behållas. Att hitta en lösning för tullager i samband med e-handel är något som också skulle gynna andra importörer och som dessa skulle vilja ta del av. .

### *Påverkan på aktörer*

Som det är beskrivet tidigare så rör sig mer och mer handel mot e-handelsmarknaden. Det finns inga direkta starka incitament för Tullverket att hjälpa till att finna en lösning för e-handel men en välvilja verkat trots allt finnas eftersom expertgruppen är i ständig kontakt med Importör B för att hjälpa dem att hitta en lösning. Näringslivet behöver Tullverkets hjälp för att finna en lösning på e-handelsproblemet i tullager eftersom det är de som kan lagstiftningen bäst och det är därför en utmaning för Tullverket.

Att bedriva en försäljning mot denna marknad kräver specifika processer hos företagen. Allt från transporter, till lagerhantering, till hantering av den internetbaserade "butiksytan" man använder sig av. Företag som i dagsläget använder sig av tullager samt bedriver e-handel verkar inte ha hittat en lösning som på ett bra sätt kan tillåta oförtullade varor att användas på den specifika marknaden. Detta skapar en utmaning, speciellt för importörer som enbart använder sig av e-handel som marknadsplats. Dessa aktörer kan inte på ett optimalt sätt använda sig av tullager för att ta del av de fördelar förfarandet ger. Detta gäller även för importörer som har en stor del av sin försäljning genom e-handel. Det söks dock en lösning på problemet och förhoppningsvis kommer även aktörer med e-handel som

affärsidé få möjlighet att ta del av alla fördelar som tullager förser importerande företag med. Företagen behöver hela tiden själva ligga i framkant för att finna en lösning. De behöver dessutom rådslå med Tullverket för att hitta en lösning som är tillåten enligt lagstiftningen.

Detsamma gäller för ombud eftersom de är av deras intresse att finna en lösning till sina kunder.

## 5.8 Redovisning av moms

Redovisningen av moms för import kommer efter 1 januari 2015 inte betalas direkt vid importen från företagets kassa utan istället redovisas som vanlig omsättningsmoms. Hur detta kommer påverka tullagerförfarandet är ännu oklart och det kan endast spekuleras kring. Möjligheten att kunna skjuta på importmomsen har setts som en stor ekonomisk fördel eftersom den vanligtvis uppgår till 25 % av varans värde. Detta gör tullagerförfarandets framtid blir aningen osäker och man kan undra om det kommer finnas tillräckligt starka incitament för att fortfarande använda ett tullagerförfarande. Tullverket har dock gjort vissa undersökningar som tyder på att intresset för att lagra varor i ett tullager kommer finnas även efter den förändrade momsredovisningen 1 januari 2015, vilket även Importör A och B håller med om. Importörerna som vi har intervjuat och som har tullager verkar vara dåligt insatta i den nya förändringen för momsredovisningen men de verkar ändå ha ett intresse att fortsätta använda sina tullagertillstånd. En av de främsta anledningarna till att de vill fortsätta använda tullager är att företagen skickar vidare mycket av sina varor till länder utanför gemenskapen efter det att varorna kommit till Sverige. Med ett tullager slipper man betala importavgifter, moms och eventuella övriga avgifter två gånger för dessa varor. De två importörerna med tullagertillstånd menar dessutom att tullageranvändandet inte är ansträngande, vilket gör att det inte finns någon anledning till att sluta använda det.

Frågan kvarstår då om företag som är intresserade av att ansöka om ett tullagertillstånd kommer påverkas av att fördelarna för detta minskas? Importör C hade som främsta argument att skaffa tullager för att det skulle förenkla exporten till Norge, alltså ett land utanför gemenskapen. Det är just denna fördel med tullagerförfarandet som respondenten från Tullverket nämner som tanken från EU-kommissionens sida. Den positiva aspekten att man kunnat senarelägga även momsbetalningen kan alltså ses som en bonus.

### *Påverkan på aktörer*

Tullverket kommer fortfarande lägga den grund som momsens bestäms utefter då de fortfarande kommer behöva klarera importdeklarationerna. Tullverket kommer dock få aningen mindre arbete då de inte behöver begära in lika många avgifter av företagen som importerar vilket kan ses som en underlättning.

För importörer som har Tullager uppstår inga direkta utmaningar eller fördelar med förändringen av momsredovisningen. Företagen redovisar kostnaden i samma deklaration som mervärdesskatten och arbetet förflyttas endast från att betala den till Tullverket från att redovisa den till Skatteverket vilket kan anses gå jämnt ut. Fördelen att kunna senarelägga momsbetalningen är dock något som alla företag kan få om de är mervärdesskatteskyldiga, vilket kan ses som en minskad fördel med att använda sig av ett tullager.

Ombuden själva blir inte specifikt påverkade av förändringen eftersom dessa i arbetet inte räknas som importörer och därmed inte betalar importmoms. Det blir dock ett minskat incitament för ombudens blivande kunder att skaffa tullager.

## 5.9 Ny lagstiftning

Vad som kommer hända med tullagerförfarandet då den nya lagstiftningen träder i kraft har precis som står beskrivet i *Teorin* inte beslutats om än, och därför kan analysen i stycket nedan ses som spekulationer. Att ett beslut inte fattats än är också något som märkts tydligt bland flera av respondenterna. Respondenten från Tullverket var en av de få aktörerna som var något insatt i ämnet. Tullverkets respondent var medveten om att tullagerförfarandet skulle komma att beröras i den nya lagstiftningen, och personen hade dessutom kunskap om vilka förändringar som väntas komma. Ombud A hade inte lika mycket information om vad som skulle komma att ändras med tullagerförfarandet men respondenten trodde ändå att tillstånden skulle förlängas för tullagertillstånd A och C, medan tillståndet för tullager E kommer att försvinna. Informationen som gått ut från Bryssel är i princip vad ombud A tror, då det endast förväntas att två varianter av tullager, ett allmänt (likt tullager A) och ett privat (likt tullager C) kommer tillåtas. De andra respondenterna visade sig inte speciellt insatta i området kring den nya lagstiftningen men hade ändå en positiv inställning till det framtida användandet av tullager, vilket tolkas som att de även i framtiden vill använda sig av ett tullager.

Den nya lagstiftningen innebär också att all hantering ska övergå till att vara elektronisk. Detta påverkar samtliga aktörer som har med tullhantering att göra, och därmed också alla dokument som krävs för tullagerhanteringen. När alla dokument ska hanteras elektroniskt så krävs att företagen och Tullverkets affärssystem som kan kopplas ihop med varandra via EDI. När elektroniska hanteringen väl är implementerad kommer detta bli en fördel för företagen eftersom det ger bättre effektivitet.

### *Påverkan på aktörer*

Om förslaget drivs igenom tror vi att det kommer leda till att samtliga aktörer som vi intervjuat kommer få utmaningar. Tullverket är själva medvetna om sin utmaning som främst är att hantera alla nya ansökningar och omprövningar av tullagertillstånd. Vi kan dock tänka oss att utmaningarna och arbetet för Tullverket blir mer än bara ansökningar och omprövningar. Tullverket kommer behöva gå ut med information till alla aktörer om vilka förändringar som väntas komma samt hur dessa ska hanteras. För att Tullverket sedan ska kunna ge rätt råd och rekommendationer till företagen så krävs det också att Tullverket utbildar sin personal om vilka förändringar som kommer komma. Vidare kommer också en utmaning i att kunna hantera alla dokument elektroniskt samt att lyckas koppla ihop Tullverkets affärssystem (TDS) med företags affärssystem via EDI. Detta kommer att kräva arbete från företagen så väl som från Tullverket då det kan ses som en tvåvägskommunikation.

De importörer som i dagsläget har egna tullagertillstånd kommer behöva göra en ny ansökan om de önskar ha kvar förfarandet. De företag som inte råkat ut för speciellt mycket kontroller under den tiden de haft tillståndet kan komma att få problem vid omsökningarna, speciellt om det kommer ställas hårdare krav vilket Ombud A tror. Om kraven skulle bli högre skulle det också bli svårare för nya företag att skaffa ett tillstånd. Importörerna kommer dessutom behöva arbeta med att koppla ihop sina affärssystem med TDS, vilket inte borde vara något större problem för de större företagen då de antagligen redan har väl utvecklade affärssystem. Större problem kan uppstå för små företag som eventuellt inte har kommit lika långt i sitt arbete med elektronisk tullhantering.

Eftersom alla tillstånd för tullager slutar gälla 30 april 2016 kommer ombuden ha stora utmaningar framför sig. De kommer troligen inte ha möjlighet att ansöka om ett nytt tullagertillstånd för privat lager eftersom detta även då kommer bryta mot lagstiftningen. Möjligheten finns för ombuden att ansöka om ett tullagertillstånd för ett allmänt lager. Hur ett allmänt tullagertillstånd skulle påverka ombuden diskuteras inte kring här men det kan komma att bli stora förändringar i sätten de arbetar på. Ombuden som har egna tullagertillstånd kommer oavsett att behöva besluta om de ska ansöka om nya tillstånd eller om de ska övergå till att endast vara en stödtjänst inom tullhantering och inte erbjuda en

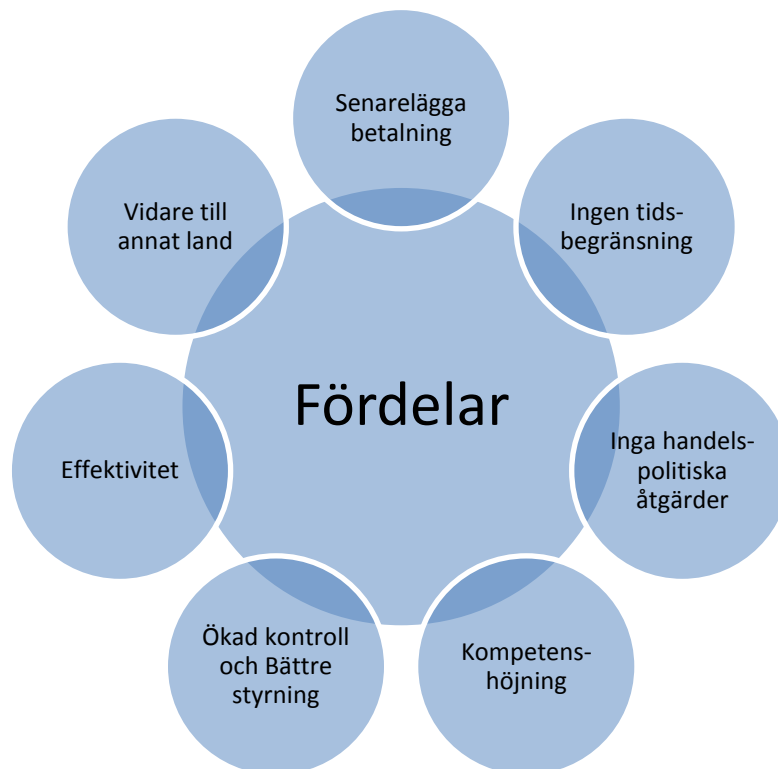
tullagerlösning, likt Ombud B. Ombuden kan också få en utmaning i att hjälpa sina kunder i arbetet med elektronisk överföring eftersom det kan vara ett komplext område.

## 6. Slutsats

I avsnittet presenteras resultatet på frågeställningen som berör fördelar och utmaningar med användandet av tullager. Då ett tullagerförfarande kan ses som en förenkling eller förbättring av tullhanteringen angivs fördelar till importören som använder förfarandet, vilket är anledningen till att endast den aktören tas upp under fördelar. Utmaningar är något som påverkar fler aktörer än endast importörerna. Utmaningar kommer därför att tas upp för varje enskild aktör, alltså Tullverket, Ombud, Importörer samt en extra aktörer som benämns Utbildningssektorn. Utmaningarna som diskuteras är sådana som förekommer idag men också sådana som väntas komma i framtiden.

### 6.1 Fördelar med tullagerförfarandet

Fördelarna för en importör som använder förfarandet har både tagits fram genom Tullverkets hemsida samt genom empirisk datainsamling. Fördelarna på Tullverkets hemsida ses som relativt självklara och givna och nämns av de flesta respondenterna. Enligt respondenterna finns det däremot fler fördelar än de som Tullverket nämner. De kan uppnås om man arbetar på rätt sätt med förfarandet. Samtliga fördelar presenteras nedan genom en bild samt en förklaring.



Figur 3: Fördelar som importörer kan få genom användning av tullager

#### **Senarelägga betalning**

Genom att senarelägga betalningar och därmed utgifter kan företaget få både minskad kapitalbindning i lager och ökad likviditet i företaget. Kapitalbindningen blir mindre i lagret eftersom kostnadsposten för importen inte läggs på varorna förrän i ett senare skede. Detta då uttag av varan från lager först sker när den ska användas. Likviditeten kan ses som betalningsförmåga hos företaget vilken blir större om företaget kan senarelägga betalningen så att kapitalet under längre tid kan behållas inom företaget.

### ***Ingen tidsbegränsning***

Det finns ingen tidsbegränsning för hur länge varor får förvaras i ett tullager. Detta gör att företagen själva kan bestämma när de vill betala importavgifterna. Om företaget väntar en stor likviditetsökning eller handlar med säsongsvaror finns möjlighet för företaget att vänta med att betala importavgifterna för de oförtullade varorna fram tills att likviditetsökningen eller efterfrågan på varan inträffat.

### ***Inga handelspolitiska åtgärder***

För att få importera vissa varor krävs att man har en importlicens, vilken är en handelspolitisk åtgärd och en importrestriktion. När man lagrar varor i tullager behöver inte alla importrestriktioner vara uppfyllda, de behöver vara uppfyllda först när varorna plockas ut ur lagret för att användas. Om varorna ska skickas vidare till ett annat land räcker det att importrestriktionerna är uppfyllda där.

### ***Kompetenshöjning***

Det är mycket viktigt att hålla sin personal insatt i hur tullhantering är uppbyggd samt att hålla dessa utbildade för att företaget ska kunna arbeta på rätt sätt med sitt tullager. Om utbildning och uppföljning sköts på rätt sätt kan man genom förfarandet få en ökad kompetenshöjning i företaget och medarbetarna kan genom detta dessutom finna en vilja att göra rätt och att förstå.

### ***Ökad kontroll & Bättre styrning***

Det ställs stora krav på lagersystem och spårbarhet vid användning av ett tullager. Det kräver dessutom bra rutiner och uppföljning vad gäller fel och misstag. När man använder tullager och arbetar på rätt sätt kan företaget som helhet med systemstöd också få bättre kontroll och styrning över sina varor samt att rutiner, uppföljning och översikt inom företaget.

### ***Effektivitet***

Med tanke på ovan nämnda punkt kan detta också leda till att företaget får en ökad effektivitet. När man får bättre kontroll och översikt över sitt företag kan detta i sin tur leda till att man finner sedan innan dolda problemområden i processerna. När problemområden upptäckts kan dessa rättas till för att företaget ska få en bättre effektivitet. Eftersom det finns vissa krav på elektronisk hantering i förfarandet finns en effektivitetspotential i att göra affärssystemen bättre.

### ***Vidare till ett annat land***

Många företag har butiker eller lager även i länder utanför EU som ska förses med varor från ett lager i Sverige. Varorna tas då in i Sverige för att sedan fraktas vidare. I sådana fall är det mycket gynnsamt att använda ett Tullager eftersom man då slipper betala importavgifter i Sverige.



## 6.2 Utmaningar med tullagerförfarandet

Utmaningar har tagits fram genom vårt insamlade empiriska material samt Tullverkets hemsida. Nedan nämns utmaningar uppdelade på olika aktörer, genom en bild samt en förklaring.

Tullverket	Importörer	Ombud	Utbildningssektorn
<ul style="list-style-type: none"><li>•Kompetens &amp; Utbildning</li><li>•Regelverk &amp; Effektivitet</li><li>•Regelverk &amp; Tolkning</li><li>•Information</li><li>•E-handel</li><li>•Ny lagstiftning</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>•Kompetens &amp; Utbildning</li><li>•Effektivitet</li><li>•Restriktion för tullager E</li><li>•Information, Administration &amp; Kontroll</li><li>•Ekonomi &amp; Systemstöd</li><li>•E-handel</li><li>•Ny lagstiftning</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>•Kompetens &amp; Utbildning</li><li>•Effektivitet</li><li>•Restriktion för tullager E</li><li>•Information, administration och kontroll</li><li>•Systemstöd för ombud med tullagerhantering</li><li>•E-handel</li><li>•Ny lagstiftning</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>•Kompetens &amp; Utbildning</li></ul>

Figur 4: Utmaningar för olika inblandade aktörer i tullagerförfarandet

### 6.2.1 Tullverket

#### *Kompetens och Utbildning*

Myndigheten behöver öka utbudet på kurser och utbildningar eftersom mer avancerade och praktiska kurser efterfrågas. Tullverket kan också behöva öka den interna kompetensen eftersom ett bortfall av kompetent personal sker då många söker sig mot den privata marknaden samt eftersom kompetensen inom Tullsvaret anses bristfällig.

#### *Regelverk & Effektivitet*

Näringslivet efterfrågar effektivitet från Tullverket. Den effektivitet som är enklast att påverka anser vi är handläggningstiden hos myndigheten. Denna anses vara längre än nödvändigt och vi tror antingen att arbetsprocesserna behöver bli bättre och effektivare, eller att Tullverket behöver anställa mer personal. Tullverket behöver också fortsätta att öppna sig för idéer och förslag för att få större möjlighet att lokalisera förbättringar inom tullhantering.

#### *Regelverk och tolkning*

Efter vissa misstolkningar av regelverket har tillförlitligheten från aktörer till myndigheten minskat, framförallt ur ombudens synvinkel. Det är därför av stor vikt för Tullverket att höja sitt anseende igen och att i framtiden kunna säkerställa att lagstiftningen tolkas korrekt.

#### *Information*

Tullverket har ett ansvar gentemot de aktörer som utnyttjar deras tjänster. Ansvaret bygger på att information finns över till exempel, vad som är ett godkänt tillvägagångssätt vid olika förfaranden och inte, och att det förmedlas till berörda parter. Näringslivet saknar information om vilka krav som finns inför en implementering på till exempel systemstöd och vilka övriga krav som ställs på företaget. Tullverket beskriver själva hur de har upptäckt ett behov av att uppdatera viss information gällande tullagerhantering och att detta är ett pågående arbete. Vi vill dock tillägga att information dessutom behöver läggas till och inte endast uppdateras.

### ***E-handel***

E-handel innebär att varor plockas ut styckvis, att returer är vanliga och att varor ibland skickas till tredje land, detta är idag problemområden som gör att tullager inte är ett optimalt förfarande för företag med e-handel som primär marknad. Näringslivet behöver Tullverkets hjälp för att finna en lämplig och effektiv lösning så att användandet av tullager inom e-handelsföretag kan nyttjas optimalt.

### ***Ny lagstiftning***

Den lagstiftning som träder i kraft 2016 kommer troligen att leda till att Tullverkets arbetsbelastning kommer att öka. Många nya ansökningar och omprövningar kommer antagligen behöva behandlas och myndigheten kommer behöva gå ut information angående vad den nya lagstiftningen kommer innebära. En utmaning kommer också vara att göra medarbetare insatta i vilka förändringar som kommer ske.

### **6.2.2 Importörer**

Med importörer avser vi företag som har en tullagerlösning i dagsläget men också företag som är intresserade av att skaffa en sådan lösning.

### ***Kompetens & Utbildning***

Då utbildningar inom tullhantering i dagsläget inte finns på universitetsnivå är utbudet av nyutbildadpersonal liten. Det finns i dagsläget stora krav på att ha kompetens inom företaget och det kräver att man utbildar medarbetare internt eller anställer personal med tidigare kunskap. Detta ses som en ständig utmaning för företag.

### ***Effektivitet***

Företagen behöver fortsätta att ge förslag till Tullverket om förbättringar för att ha möjlighet att kunna effektivisera processerna kring tullager. Det är också av stor vikt för företagen att arbeta med sin effektivitet internt inom företaget kring tullagerhantering.

### ***Restriktion för Tullager E***

Företag som har en tullagerlösning via ett ombud har satts i en konstig situation. Företagen har inte möjlighet att byta ombud vilket betyder att om man inte är nöjd med ombudet inte heller kan byta till en bättre leverantör, vilket slår ut konkurrensen på marknaden. Enda möjligheten i dagsläget är att skaffa ett eget tillstånd om man önskar att fortsätta använda sig av en tullagerlösning.

### ***Information, Administration och Kontroll***

Det är av stor betydelse att administration sköts på rätt sätt vad gäller rätt information, planering, kontroller och lagerbokföring för att inte kostsamma fel ska uppstå. Detta ser vi som en ständig utmaning för importörer som har en tullagerlösning.

### ***Ekonomi & Systemstöd***

De ekonomiska utmaningar som importörer ser med tullagerhantering är i första hand gällande implementeringen av systemstöd och utbildning av personal. Implementeringen kräver förutom ett lagersystem som kan hantera de krav som Tullverket ställer också bra rutiner för det fortsatta arbetet. Dessa involverar allt från hur lagerbokföring, upplägg och uttag, inventering och egna granskningar av lager ska utföras och skötas om. Implementeringen är tids- och kostnadskrävande och kräver att stora delar av verksamheten utbildas.

### ***E-handel***

Många importörer verkar i dagsläget inom e-handelsmarknaden. Det finns utmaningar för att hantera e-handel med ett tullagerförfarande och detta är något intressenter behöver finna en lösning på. Eftersom det ligger i företagets intresse att hitta lösningar på problemet är det även de som måste driva frågan.

### ***Ny lagstiftning***

Den nya lagstiftningen kommer innebära att företagen behöver söka om sina tillstånd. För företag som har god kontroll över sina lager kommer detta antagligen inte leda till några problem men för företag med bristande rutiner kan en utmaning uppstå i form av att ansökan avslås. Krav kommer dessutom ställas på att endast elektronisk hantering ska användas vilket kan ses som en stor utmaning för företag som fortfarande använder sig av analoga metoder.

## **6.2.3 Ombud**

### ***Kompetens & Utbildning***

Ombudens överlevnad beror på deras egen kompetens och att de har möjlighet att föra den vidare till sina kunder. Då regelverket revideras med jämna mellanrum krävs det också mycket arbete för att hålla sig uppdaterad i vad som händer och sedermera hitta lösningar på problem som dyker upp inom området. Ombuden ses tillsammans med Tullverket som en kunskapsbank och eftersom ombuden vill lämna ut information som är korrekt och användbar till sina kunder skapas ett behov att kompetent personal. Ombuden behöver precis som importörerna utbilda internt eller anställa personal med tidigare kunskap då utbildningarna inom området är bristfälliga. Detta ser vi som en ständig utmaning.

### ***Effektivitet***

Det ligger i ombudens intresse att finna effektiva lösningar för sina kunder och de behöver därför precis som importörerna fortsätta att komma med förslag till Tullverket för att få effektivare processer i hanteringen av tullager.

### ***Restriktion för Tullager E***

I och med restriktionen har ombuden behövt minska sitt tjänsteutbud mot nya kunder. De har också tappat anseende hos sina nuvarande kunder eftersom restriktionen inom tullager E kom väldigt plötsligt från Tullverket. Utmaningen ligger nu i att hitta andra affärsidéer och nya sätt att kunna erbjuda sina kunder ett bra tjänsteutbud samt att öka anseendet hos kunderna igen genom att hålla de uppdaterade.

### ***Information, administration och kontroll***

Ombuden har en ständig utmaning i att förmedla vikten av rätt information och de behöver finnas som stöd till företagen för att minska felen.

### ***Systemstöd för ombud med tullagerhantering***

Det finns många olika system att välja mellan när företag väljer affärssystem. Detta gör också att ombuden stöter på många olika system att arbeta med när det gäller sammankoppling via EDI. Systemstöd kan därför ses som en utmaning för varje kund som ombudet har.

### ***E-handel***

Ombuden kan i dagsläget agera stöd åt företag som försöker hitta lösningar på de utmaningar som finns inom området. Utmaningen består av att hitta lösningar antingen genom samarbete med företag och tullmyndighet eller att enskilt ta fram lösningar som senare kan säljas eller hyras ut.

### **Ny lagstiftning**

Den nya lagstiftningen kommer antagligen innebära att ombuden förlorar sina tullagertillstånd, vilket gör att de måste överväga att istället ansöka om ett tillstånd för ett allmänt lager. Eftersom all hantering dessutom ska bli elektronisk kommer ombudens kunder behöva hjälp och rådgivning med sina system och överföring via EDI. Utmaningarna i framtiden är alltså stora för ombuden och de kommer behöva avgöra om de fortfarande ska erbjuda en tullagerlösning eller om de endast ska fokusera på att erbjuda en rådgivande tjänst.

#### **6.2.4 Utbildningssektorn**

Utan rätt kunskap inom tullhantering kan stora avgifter eller andra faktorer med direkt påverkan på ett företags överlevnad uppstå. Konsensus råder bland alla aktörer inblandade i arbetet att det finns en efterfrågan på utbildad personal som kan ta sig an utmaningen. Högskolor, universitet och yrkeshögskolor som i dagsläget inte erbjuder någon utbildning om tullhantering står inför en utmaning att införa detta, om än på en grundläggande nivå. Efterfrågan på personer med kunskap inom området är stor och det finns därmed incitament för skolor att erbjuda utbildning inom ämnet.

### **6.3 Sammanfattning**

Sammanfattningsvis kan vi konstatera att det finns många fördelar som ett tullagerförfarande kan bidra med men det finns också flertalet utmaningar för samtliga aktörer. Utmaningarna är totalt sett fler till antalet än fördelarna men detta behöver nödvändigtvis inte betyda att utmaningarna är större än de positiva aspekter som fördelarna ger. Vi kan dock dra slutsatsen att något som skulle kunna förebygga och underlätta för flera av utmaningarna är bättre utbildning och kunskap. Bättre utbildning och kunskap skulle göra att samtliga aktörer skulle få enklare att hantera och lösa sina utmaningar. Problemet är ett område som måste lyftas både av företag och myndighet för att få universitet och högskolor att inse att det råder stor efterfrågan på tullkunskap inom utbildningar.

## 7. Fortsatt Forskning

*Vi har genom arbetet funnit att det finns många intressanta infallsvinklar på området tullager och vår egen åsikt är att dessa skulle behöva utforskas. Nedan nämns de områden vi vill föreslå som fortsatt forskning.*

---

### **Tillstånd och certifieringar**

Något som upptäcktes under arbetets gång var att olika respondenter skaffade olika tillstånd och certifieringar för att få ta del av någon slags förenkling eller för att kunna utnyttja en tjänst som skulle underlätta för företaget. Något som speciellt importörerna med tullager pratade om var att vissa av dessa antingen urvattnades över tid eller att nya regelverk sattes in som skulle ersätta de gamla. Detta medförde att företagen var tvungna att överge tanken på att skaffa vissa certifikat som tidigare varit intressanta eller att de certifikat som tidigare skaffats helt enkelt inte gällde längre. De som specifikt nämndes var AEO-certifiering och servicetrappan. Vad är det som gör att vissa av dessa certifikat och tillstånd tappar sitt tilltänkta syfte eller att myndigheter väljer ett annat tillvägagångssätt?

### **Ny lagstiftning**

Den nya lagstiftningen som kommer att träda i kraft 1 maj 2016 är ännu inte helt färdigställd och det skulle vara intressant att få mer forskning kring ämnet. I dagsläget är det svårt att skapa någon klar forskningsfråga men när lagstiftningen är färdigställd hade vi gärna sett att forskning gjordes inom ämnet. Dels hur man tror att den kommer att kunna implementeras och vad den kommer ha för effekt på marknaden som den ser ut idag. Att hanteringen av dokument ska övergå till att bli helt elektronisk ses idag som en stor utmaning och en senare utredning kring utfallet av detta mål är ett intressant forskningsområde.

### **Tullombud**

Vad kommer att hända med tullombuden som idag erbjuder en tullagerlösning åt sina kunder? Kommer ombuden ansöka om allmänna tullagertillstånd eller kommer trenden gå åt att ombuden inte väljer att inte längre erbjuda sina kunder en tullagerlösning utan endast stöd? Om ombuden väljer att ansöka om ett allmänt lager, vad kommer då förändras för ombuden och deras kunder? Det finns flera intressanta infallsvinklar för ombudens framtid att utforska, vilket vi också hade tyckt det var intressant att läsa om i framtiden.

### **Utbildning**

Författarna som skrivit uppsatsen läser logistikprogrammet på Göteborgs universitet och ställer sig själva frågan varför det inte finns någon utbildning inom tull och tullhantering att läsa. Efterfrågan på utbildade personer inom området verkar vara väldigt hög men utbudet håller inte alls samma nivå. Vad finns det för orsaker till problemet och vad kan göras åt det? Hur kommer det sig att universiteten och högskolorna inte erbjuder utbildning inom området när det är en sådan viktig del av den internationella handeln och globaliseringen? Områdena förtjänar vidare forskning eftersom vi i detta arbete endast berört området lätt vid ytan.

### **Momsredovisning**

Fördelen att kunna senarelägga betalningen av moms genom tullager kommer från och med 1 januari 2015 försvinna. En intressant forskningsfråga kan i framtiden vara att undersöka om denna fördel var en stor anledning till att företag skaffade tullager? Vidare kan man också undersöka om lika många företag kommer ansöka om tillståndet i framtiden eller om antalet sökande företag kommer minska då en fördel med förfarandet försvunnit?

### ***Företag utanför detaljhandeln***

Då importörerna med tullagerhantering i detta arbete befann sig inom detaljhandeln skulle ett intressant forskningsområde vara att undersöka hur tullager kan används hos speditörer och transportörer eller andra mellanhänder av gods. Det nämns av Tullverket att dessa använder sig av mindre uttag från tullager och kanske således får andra fördelar genom ett tullagerförfarande. En jämförelse mellan alla olika aktörer som nyttjar tullager på marknaden skulle vara intressant, till exempel att jämföra tillverkande företag, detaljhandel, transportörer och dylikt.

## 8. Källförteckning

Arvidsson, G. (1998). Ledningsarbetets förutsättningar, förnyelse och framtid. *Ledning av företag och förvaltningar / Göran Arvidsson och Rolf Lind (red)*. s 221-252

Ax, C., Kullvén, H. (2011). *Den nya ekonomistyrningen*. 4. uppl. Malmö: Liber ekonomi

Bolman, Lee G. & Deal, Terrence E. (2012). *Nya perspektiv på organisation och ledarskap*. Uppl. 4. Lund: Studentlitteratur

Boyne, G. (2002). Public and Private Management: What's the difference?. *Journal of Management Studies* 39: 1 January 2002, Blackwell Publishers Ltd.

Brunsson, N. (1998). Politisering och företagisering: institutionell förankring och förvirring i organisationernas värld. *Ledning av företag och förvaltningar / Göran Arvidsson och Rolf Lind (red)*. s. 253-275

Esaiasson, P., Gilljam, M., Oscarsson, H., Wängnerud, L. (2012). *Metodpraktikan: Konsten att studera samhälle, individ och marknad*. 4. uppl. Stockholm: Nordstedts Juridik AB

Fredholm, P. (2013). *Logistik & IT: För effektivare varuflöden*. Uppl. 2. Lund: Studentlitteratur

Gillham, Bill (2008). *Forskningsintervju: Tekniker och genomförande*. Lund: Studentlitteratur

Gustafson, C-H. (2000). *Internationell makroekonomi*. Uppl. 2. Lund: Studentlitteratur

HM Revenue & Customs. (2011). *Customs Warehousing*, Notice 232, Januari 2011

Langdon Systems. (2013). Customs warehouse - Warehouse types

[http://www.langdonsystems.com/whse\\_types.asp](http://www.langdonsystems.com/whse_types.asp)

(Hämtad 2014-03-25)

Lyons, T. (2008). *EC Customs Law*, Oxford University Press Inc., New York.

Magnusson, J., Olsson, B. (2008). *Affärssystem*. Uppl. 2. Lund: Studentlitteratur

Occupational Medicine (1998) Competence and Risk Assessment. *Occupational Medicine*. Volym 48, Nummer 1, pp. 1 – 2

Parker, R., Bradley, L. (2000). Organisational culture in the public sector: evidence from six organisations. *International Journal of Public Sector Management*, Vol. 13 Iss: 2, pp.125 - 141

Patel, R., Davidsson, B. (2007). *Forskningsmetodikens grunder*. 3. uppl.

Lund: Studentlitteratur

Paulsson, U., Nilsson, C-H., Tryggestad, K. (2000). *Flödesekonomi: Supply Chain Management*.

Lund: Studentlitteratur

SFS 2000:1225 Lag om straff för smuggling. Stockholm: Finansdepartementet

HUI Research (2014). E-barometern Q1 2014

<http://www.hui.se/statistik-rapporter/index-och-barometrar/e-barometern>

(Hämtad 2014-05-20)

Skatteverket (2014). Moms vid handel med länder utanför EU

<http://www.skatteverket.se/foretagorganisationer/moms/momsvidhandelmedlanderutanforeu.4.58d555751259e4d661680001114.html>

(Hämtad 2014-05-07)

Svenskt näringsliv (2013). Uppslaget frihandel

[http://www.svensknaringsliv.se/material/rapporter/uppslaget-frihandel\\_572024.html](http://www.svensknaringsliv.se/material/rapporter/uppslaget-frihandel_572024.html)

(Hämtad 2014-03-24)

Sveriges Riksdag (2014). Betänkande 2013/14: SkU13 Förändrad hantering av mervärdesskatt vid import

<http://www.riksdagen.se/sv/Dokument-Lagar/Utskottens-dokument/Betankanden/Arenden/201314/SkU13/>

(Hämtad 2014-05-15)

Tullverket (2011). Tv790.74. Tullager och tillfälligt lager för oförtullade varor

<http://tullverket.se/innehallao/t/tullproceduren/tullproceduren/tullager.4.16f02a5f13c9590d972162.htm>

(Hämtad 2014-03-25)

Tullverket (2014a). Tullager

<http://tullverket.se/innehallao/t/tullproceduren/tullproceduren/tullager.4.16f02a5f13c9590d972162.htm>

(Hämtad 2014-03-25)

Tullverket (2014b). AEO

<http://tullverket.se/innehallao/a/aeo/authorisedeconomicoperatoraeo.4.7ebd8a201190f9e732f8000145.html>

(Hämtad 2014-03-27)

Tullverket (2014c). Styrning och uppföljning

<http://tullverket.se/omoss/styrningochuppfoljning.4.4f3ff6ed1370f42d38b20a8.html>

(Hämtad 2014-03-27)

Tullverket (2014d). Organisation

<http://tullverket.se/omoss/organisation.4.4ab1598c11632f3ba9280002459.html>

(Hämtad 2014-03-27)

Tullverket (2014e). Vision och Verksamhet

<http://tullverket.se/omoss/visionochverksamhet.4.4f3ff6ed1370f42d38b2082.html>

(Hämtad 2014-03-27)

Tullverket (2014f). Tullager, moment där felaktigheter förekommer

<http://www.tullverket.se/innehallao/t/tullproceduren/tullproceduren/tullager/tullagermomentdarfelaktigheterforekommer.4.9b2c39913d8307147745b4.html>

(Hämtad 2014-04-07)



Tullverket (2014g). Elektronisk Tull

<http://tullverket.se/innehallao/e/elektronisktull/elektronisktull.4.e0158eb140f9d5442d4f2.html>

(Hämtad 2014-05-26)

Tullverket (2014h). Moms, betala vid import från ett land utanför EU

<http://tullverket.se/innehallao/m/momsbetala/momsbetala.4.4ab1598c11632f3ba9280001417.html>

(Hämtad 2014-04-19)

Tullverket (2014i). Import av varor

<http://tullverket.se/download/18.4ab1598c11632f3ba9280005518/1380200604152/import+av+varor+v790.6.pdf>

(Hämtad 2014-05-07)

Tullverket (2014j). Transitering

<http://www.tullverket.se/innehallao/t/tullproceduren/tullproceduren/transitering.4.9b2c39913d83071477150b.html>

(Hämtad 2014-05-13)

Tullverket (2014k). Import (Övergång till fri omsättning)

<http://tullverket.se/innehallao/t/tullproceduren/tullproceduren/importovergangtillfriomsattning.4.16f02a5f13c9590d97210a.html>

(Hämtad 2014-05-13)

Tullverket (2014l). Importmomsen flyttas till Skatteverket

<http://www.tullverket.se/nyheter/nyhetsarkiv/nyheter/importmomsenflyttastillskatteverket.5.e0158eb140f9d5442d294b.html>

(Hämtades 2014-05-23)

Tullverket (2014m). Internt dokument. Viktiga områden i arbete med UCC IA/DA - Tullager. 14 april 2014.

Tullverket (2014n). Ring 0771-520 520

<http://www.tullverket.se/kontaktaoss/ring.4.4ab1598c11632f3ba9280003641.html>

(Hämtad 2014-05-17)

Vigoda, E. (2000). Are You Being Served? The Responsiveness of Public Administration to Citizen's Demands: an Empirical Examination in Israel. *Public Administration* Vol 78, no 1, 2000s 165-191, Blackwell Publishers Ltd.

WCO (2012). WCO SAFE Package

[http://www.wcoomd.org/en/topics/facilitation/instrument-and-tools/tools/safe\\_package.aspx](http://www.wcoomd.org/en/topics/facilitation/instrument-and-tools/tools/safe_package.aspx)

(Hämtades 2014-03-27)

van Weele, A.J. (2010). *Purchasing and Supply Chain Management*. 5. uppl. Andover: Cengage Learning

## Bilagor

### Bilaga 1: Intervjufrågor till Tullverket

- Fråga 1. Vilka utmaningar finns för Tullverket vad gäller tullager?
- Fråga 2. Vilka typiska fördelar upplever ni att företag får som använder tullager?
- Fråga 3. Vilka typiska nackdelar upplever ni att företag får som använder tullager?
- Fråga 4. Finns det bra lösningar på dessa nackdelar?
- Fråga 4. Ger tullager lika stora fördelar inom alla branscher eller är det mer applicerbart inom vissa?
- Fråga 5. Hur kan framtiden komma att se ut för tullager? Kommer det ske någon utveckling?
- Fråga 6. Kommer tullager användas i samma utsträckning efter 2015 (bestämmelse för moms förändras)?
- Fråga 7. Kommer man kunna anlita ombud för tullager i framtiden?
- Fråga 8. Fungerar användandet av tullager bra?
- Fråga 9. Vilka upplever ni är de största problemen eller utmaningarna med tullager?
- Fråga 10. Upplever ni att det erbjuds tillräckligt med information till företagen vad gäller tullager?
- Fråga 11. Hur upplever ni företagens kompetens?
- Fråga 12. Hur ofta får extra tillägg betalas?
- Fråga 13. Vart finns information om den nya lagstiftningen (2016)?
- Fråga 14. Hur ställer ni er till de företag som i dagsläget har ett ombud anlitat som tillhandahåller en tullager E-lösning? Anser ni att detta beslut är bra för marknaden, både ur det anlitande företags samt ombudets synpunkt?

## Bilaga 2: Intervjufrågor till Ombud A

Fråga 1. Hur definierar du/ni tullager?

Fråga 2. Vad ger tullager för fördelar?

Fråga 3. Vad ger tullager för utmaningar/nackdelar?

Fråga 4. Hur kan man underlätta för nackdelarna/utmaningarna?

Fråga 5. Vad fick er att skapa tullagertjänsten?

Fråga 6. Vad särskiljer er tjänst från att använda sig av ett eget privat tullager?

Fråga 7. Vad finns det för systemkrav och om det finns, är det något som ni tar hand om för kund?

Fråga 8. Vad tjänar kunden på att använda sig av er tjänst?

Fråga 9. Vad kostar ett tullager för en generell kund?

Fråga 10. Upplever ni några återkommande problem för kunderna?

Fråga 11. Vad kommer att hända 2015 (med tanke på omstruktureringen inom momsbetalningar)?

Fråga 12. Anser du att Tullverket går ut med tillräcklig information angående tullager?

Fråga 13. Hur upplever ni kompetensen för tullager hos företag som använder sig av det?

Fråga 14. Vad kommer hända 2016 (omsökning av alla tillstånd och omstrukturering av tullager) för er som företag och för alla som har tullager?

### **Bilaga 3: Intervjufrågor till Ombud B**

Fråga 1. Hur definierar du/ni tullager?

Fråga 2. Vad ger tullager för fördelar?

Fråga 3. Vad ger tullager för utmaningar/nackdelar?

Fråga 4. Hur kan man främja nackdelarna/utmaningarna?

Fråga 5. Vad består er tjänst av? Och vad tjänar kunderna på att använda sig av er tjänst?

Fråga 6. Hur länge har ni erbjudit tjänsten?

Fråga 7. Vad fick er att börja konsultera inom tullager?

Fråga 8. Vad finns det för systemkrav för företag och om det finns, är det något som ni tar hand om för kund?

Fråga 9. Vad kostar ett tullager för en generell kund?

Fråga 10. Upplever ni några återkommande problem för kunderna?

Fråga 11. Vad kommer att hända med tullageranvändandet 2015 (med tanke på omstruktureringen inom momsbetalningar)?

Fråga 12. Vad kommer att hända 2016 (med tanke på omstruktureringen inom tullager)? Vad får detta för konsekvenser på marknaden?

Fråga 13. Vad anser du om Tullverket

Fråga 14. Anser du att Tullverket går ut med tillräcklig information angående tullager?

Fråga 15. Hur upplever du kompetensen för tullager hos företag som använder sig av det?

## Bilaga 4: Intervjufrågor till Importör A

Fråga 1. Hur definierar du tullager?

Fråga 2. Vad fick er att skaffa tullager?

Fråga 3. Varför valde ni just tullager C, istället för till exempel tullager E?

Fråga 4. Hade ni kompetens för att hantera tullager C själva från första början?

Fråga 5. Vad finns det för systemkrav på ert företag?

Fråga 6. Är spårbarhet på artikelnivå något som ni har behövt implementera just för regelverket för tullager?

Fråga 7. Finns det några andra krav som ställs på företaget för att ha tullager?

Fråga 8. Stöttes det på några hinder eller utmaningar vid implementeringen av tullager C?

Fråga 9. Finns det några steg vid uppstart som kan förbättras? Eller som känns onödiga?

Fråga 10. Vilka fördelar har tullagerkonceptet gett er (ekonomiskt, logistiskt, juridiskt, administrativt)?

Fråga 11. Har ni haft mycket problem från uppstarten av tullager C fram tills nu?

Fråga 12. Tullager är en stor investering, har den lönat sig för företaget?

Fråga 13. Vilka utmaningar har ni idag vad gäller tullager?

Fråga 14. 2015 sker momsregleringar, hur kommer det påverka ert användande av tullager?

Fråga 15. Hur är din syn på Tullverket?

Fråga 16. Tycker du att det är rimligt att ha en så pass hård kravspecifikation på informationen?

Fråga 17. Vad kommer att hända 2016 (med tanke på omstruktureringen + omsökning inom tullager)?  
Vad får detta för konsekvenser för er som företag?

## Bilaga 5: Intervjufrågor till Importör B

- Fråga 1. Hur definierar du/ni tullager?
- Fråga 2. Vad fick er att skaffa tullager?
- Fråga 3. Vilken typ av tullager har ni?
- Fråga 4. Varför valde ni just denna typen?
- Fråga 5. Hur upplever ni er egen kompetens vad gäller tullager?
- Fråga 6. Hade ni kompetens att bedriva Tullager C vid start?
- Fråga 7. Skulle ni klara av att driva tullager C i dagsläget?
- Fråga 8. Vad finns det för systemkrav för er som företag, är de rimliga?
- Fråga 9. Vad finns det för andra krav på er som företag?
- Fråga 10. Stötte ni på några problem vid implementeringen (förutsedda/oförutsedda)?
- Fråga 11. Ser du några negativa aspekter med tullager i implementeringsfasen som skulle kunna förbättras?
- Fråga 12. Vilka positiva aspekter fanns?
- Fråga 13. Vad för fördelar har tullager gett er (ekonomiskt, logistiskt, juridiskt, administrativt)?
- Fråga 14. Krävs det mycket resurser för att underhålla tullager?
- Fråga 15. Stöter ni i dagsläget på några utmaningar?
- Fråga 16. Har den här investeringen lönat sig?
- Fråga 17. Ser ni investeringen som en långsiktig eller kortsiktig lösning?
- Fråga 18. 2015 ändras momsregleringar, hur kommer det påverka ert användande av tullager?
- Fråga 19. Hur är din syn på Tullverket?
- Fråga 20. Vad kommer att hända 2016 (med tanke på omstruktureringen + omsökning inom tullager)?  
Vad får detta för konsekvenser för er som företag?

## Bilaga 6: Intervjufrågor till Importör C

- Fråga 1. Vet ni vad tullager är, och hur definierar ni det i så fall?
- Fråga 2. Vad ger tullager för fördelar?
- Fråga 3. Vad ger tullager för utmaningar?
- Frågan 4. Har ni gjort någon utredning kring vilka fördelar ert specifika företag skulle få genom tullager?
- Fråga 5. Har ni gjort någon utredning kring vilka nackdelar ert specifika företag skulle kunna få genom tullager?
- Fråga 6. Hur skulle man kunna dämpa dessa nackdelar?
- Fråga 7. Är ni medvetna om vilka ansvar som skulle ligga på er som företag? (systemkrav, rapporter, uppföljning etcetera.)
- Fråga 8. Har ni i dagsläget ett affärssystem som kan byggas ut med en modul för tullager?
- Fråga 9. Vad för anledningar finns till att ni inte skaffat tullager?
- Fråga 10. Anser ni att det finns tillräcklig information tillgänglig om tullager?
- Fråga 11. Vad anser du om Tullverket?
- Fråga 12. Kommer intresset vara lika stort efter 2015, då en momsreglering kommer ske?
- Fråga 13. Hur skulle ni som företag vilja använda tullager, i egen regi (tullager C) eller genom ett ombud (tullager E)?
- Fråga 14. Har ni undersökt kostnadsaspekten något, till exempel kostnaden för att implementera tullager?
- Fråga 15. Skulle ni använda tullager för alla importerade varor om ni implementerade tullager?
- Fråga 16. Vad kommer att hända 2016 (med tanke på omstruktureringen + omsökning inom tullager)?  
Vad får detta för konsekvenser för er som företag? Är det lönt att ansöka om tillstånd innan det?