



Finansdepartementet  
Enheten för mervärdesskatt och punktskatter  
103 33 Stockholm

## Tullverkets synpunkter på remiss av SOU 2013:1 Förändrad hantering av importmoms

### Inledning

Tullverket avstyrker utredningens förslag.

Om förslaget likväl genomförs anser Tullverket att det kan träda i kraft tidigast den 1 januari 2015.

Tullverket är positivt till förslag som innebär förenklingar för svenskt näringsliv och som kan förbättra svenska företags situation ur ett likviditetsperspektiv samt öka Sveriges konkurrenskraft. Inom Tullverkets uppdrag ligger också att verka för att kostnaderna för tullprocedurerna minimeras såväl för näringsliv och allmänhet som inom Tullverket, vilket också genomsyrar vårt arbete. Om utredningens förslag, att Skatteverket ska vara beskattningsmyndighet vid import när en importör är registrerad till mervärdesskatt i Sverige genomförs, skulle det innebära en positiv likviditetseffekt för importörer dock framförallt för större företag.

Om förslaget genomförs skulle det inte ha någon betydande inverkan på Tullverkets verksamhet att ta in mervärdesskatt, som beräknas minska med 2,4 årsarbetskrafter. Ett antal aspekter borde, som Tullverket ser det, dock ha utretts och belysts mer grundligt bl.a. påverkan av att tulltillägget förändras som funktion samt ökade svårigheter att upptäcka, utreda och beivra brott. Tullverket anser vidare att förslaget innefattar risker för flera andra negativa effekter. Sammantaget anser därför Tullverket att utredningens förslag ska avstyrkas.

En av de allvarligaste effekterna, som utredningen helt bortsett ifrån att se på, är att risken för att tulltillägget i praktiken kommer att förlora sin funktion som en effektiv sanktion mot felaktiga och oriktiga deklarationsuppgifter, när beräkningsunderlaget inte längre omfattar mervärdesskattebeloppet. En kvalitativ försämring av uppgifterna kan få negativa effekter för korrekt uppörd, men även t.ex. för den nationella handelsstatistiken. Utredningens förslag och uppfattning, att skattetillägg kan ersätta tulltillägg i den

situationen, delas inte av Tullverket. Skattetillägget kan bli aktuellt först om en oriktig uppgift redovisas i ett långt senare skede i mervärdesskatte-deklarationen och kommer således inte ha någon preventiv effekt när det gäller att motverka oriktiga uppgifter i tulldeklarationen.

Ett annat viktigt område, där utredningen stannat vid en ytlig analys, gäller bedömning av risk för ökad brottslig verksamhet genom mervärdesskatte-bedrägerier. Tullverket anser att det finns en sådan risk. Möjligheterna att utreda och beivra brott försämras. Säkerheter, men framförallt tidig fysisk varukontroll och att godset inte frigörs förrän betalning skett är viktiga återhållande faktorer för bedrägerier, vilka dock faller bort om förslaget genomförs. Utredningen har inte heller noterat att förslaget leder till olika bedömning av brottets svårhetsgrad beroende på om tullbrottet gäller en situation då aktören varit registrerad för mervärdesskatt eller ej vilket inte är förenligt med grundläggande rättsliga principer.

Tullverket anser också att ett antal faktorer talar för en ökad administrativ börda för företagen, istället för den lättnad som eftersträvats. Om förslaget genomförs kommer företagen som är registrerade för mervärdesskatt behöva vända sig till två myndigheter vid två tillfällen för uppgiftslämnande i anledning av sin import. De får vidare vända sig till två myndigheter för frågor och för att begära ändringar av lämnade uppgifter. Det skapas dessutom ett system med olika förfaranderegler som kan gälla för samma företag, även för de företag som är mervärdesskatteregistrerade.

Förutom dessa effekter ser Tullverket att förslaget leder till ineffektivitet vid revision och annan efterhandskontroll. Företag som är intressanta för revision kan då bli föremål för sådan granskning såväl av Tullverket som av Skatteverket. Informationsutbytet är en viktig grundsten för effektiv framtida kontroll men Tullverket noterar att detta omfattande uppgiftsflöde av sekretessbelagd information föreslås regleras med en sekretessbrytande regel som är relativt öppen formulerad och att utredningen inte tycks ha beaktat de begränsningar som finns i för Tullverket gällande registerlagstiftning.

Tullverket förordar därför istället det alternativa förslag som utredningen lyft fram i avsnitt 10.1.1. I ett längre perspektiv förordas en lösning som innebär att Tullverkets skattebeslut förs in på skattekontot.

Såvitt avser förslaget om ikraftträdande har utredningen stannat vid att föreslå 1 september 2014. Ikraftträdande vid den av utredningen föreslagna tidpunkten kan äventyra ett kvalitetssäkrat införande av det föreslagna systemet och tillika störa Tullverkets nödvändiga EU relaterade IT-utvecklingsarbete.

Nedan utvecklas och kommenteras dessa aspekter närmare. Tullverket har valt att disponera yttrandet utifrån vissa huvudrubriker och lagt till kursiverade underrubriker för att förenkla läsandet. När det befunnits möjligt har Tullverket hänvisat till relevanta avsnitt i betänkandet (SOU 2013:1).

## Konsekvenser avseende tulltillägg om utredningens förslag genomförs

Tulltillägg är en sanktion som riktar sig i huvudsak mot vissa brister vid fullgörandet av anmälnings- och uppgiftsskyldigheten i tullbehandlingen av den kommersiella importen. Syftet med att införa sanktionen var dels att komma tillrätta med de frekventa felaktigheterna i tulldeklarationerna som beror på slarv, bristande noggrannhet och liknande förhållanden, dels att avlasta domstolarna ärenden av mindre allvarlig art (se prop. 1986/87:166 s 58). I prop. 1993/94:56 s. 7 konstateras att efter införandet av tulltillägget har andelen slarvfel i tulldeklarationerna minskat. Det finns grund att anta att ett borttagande av tulltillägget skulle medföra att andelen slarvfel på nytt skulle öka, vilket inte är önskvärt.

Tulltillägg kan som nyss nämnts utgå vid kommersiell import och då vanligen för lämnande av oriktiga uppgifter. Den kommersiella importen bedrivs i stort sett uteslutande av mervärdesskatteregistrerade aktörer. Tulltillägg som kan utgå för lämnande av oriktig uppgift regleras i 8 kap. 2 § tullagen (2000:1281). Vid beräkningen av tulltillägg ska 20 % av den tull och 10 % av den mervärdesskatt som inte skulle ha påförts, om den oriktiga uppgiften godtagits, påföras. Om utredningens förslag genomförs ska tulltillägg inte längre tas ut på mervärdesskattebeloppet när en oriktig uppgift lämnas. Då mervärdesskattebeloppet i normalfallet är den största avgifts-posten vid import samt att en betydande mängd varor idag är tullfria eller har en låg tullsats innebär det i praktiken som en reell effekt av utredningens förslag att möjligheten för Tullverket att ta ut tulltillägg vid lämnande av oriktig uppgift i tulldeklarationen, av en mervärdesskatteregistrerad aktör, kommer att begränsas kraftigt. Under februari månad 2013 lämnades 178 577 tulldeklarationer avseende import. Av dessa var 101 618, ca 57 %, utan någon form av tullavgift. Enligt Tullverkets uppfattning finns det en mycket stor risk att kvalitén på lämnade uppgifter i tulldeklarationerna försämras avsevärt eftersom det inte finns någon sanktion som i praktiken kan utgå för dessa 57 % av tulldeklarationerna, oavsett vilka uppgifter en importör lämnar. Följden blir att felaktigheterna också kommer att öka betydligt. Det blir därigenom också svårare för Tullverket att på ett kostnads-effektivt sätt leva upp till de mål som regeringen fastslår i det årliga regleringsbrevet för Tullverket. Vidare är det viktigt, inte bara ur uppbörds-synpunkt, att korrekta uppgifter lämnas i tulldeklarationen. Uppgifterna används även för andra syften av andra myndigheter. Framförallt finns det stora risker för kvalitetsbrister för Statistiska centralbyrån som använder uppgifterna för handelsstatistikberäkningar. Om kvalitén på lämnade uppgifter i tulldeklarationen försämras leder det också till att den tullvärdeberäkning som Skatteverket, enligt utredningens förslag, ska använda för sina beräkningar och kontroller i många fall kommer att vara bristfällig från början. Utredningens förslag och uppfattning, att skattetillägg kan ersätta tulltillägg i den situationen, delas inte av Tullverket. Skattetillägget kan bli aktuellt först om en oriktig uppgift redovisas i ett långt senare skede i

mervärdesskattedeclarationen och kommer således inte ha någon preventiv effekt när det gäller att motverka oriktiga uppgifter i tulldeklarationen.

Utredningen bedömer i avsnitt 11.4, för det fall att utredningens förslag inte genomförs, att tulltillägget ska vara kvar i oförändrad form med anledning av den ökade risk för felaktigt uppgiftslämnande i tulldeklarationen som föreligger om tulltillägget tas bort. Det är en slutsats som Tullverket i och för sig delar. Det är en tydlig brist att utredningen inte alls har utrett hur tulltillägget som funktion och därigenom uppgiftslämnandet påverkas om utredningens förslag genomförs. Enligt Tullverkets uppfattning, som redogjorts för ovan, innebär utredningens förslag att möjligheten att påföra tulltillägg vid lämnande av oriktig uppgift i praktiken försvinner i många situationer och att uppgiftslämnandet i tulldeklarationerna därför försämras avsevärt och i samma utsträckning som om mervärdesskattebeloppet togs bort helt från underlaget för beräkningen av tulltillägg.

### **Samma uppgifter – två myndigheter och den administrativa bördan för företag och myndigheter (utredningens avsnitt 4.1, 4.2, 4.5, 5.2, 6, 6.2)**

Utredningen gör bedömningen att den administrativa bördan kommer att minska något för alla företag. Utredningens bedömning har således i och för sig varit försiktig, men utredningen har inte heller några uppgifter som stödjer detta. Påståendet är svagt underbyggt och kräver en bättre analys av vilka effekter det får för företagen. Av utredningens direktiv framgår att utredaren ska uppskatta storleken på de administrativa kostnaderna och se på storleken av förändringen av företagens administrativa kostnader. Om förslaget bedöms medföra andra kostnader ska dessa presenteras och uppskattas. Tullverket noterar att det inte gjorts vilket är en brist i utredningen.

Utredningen har beräknat att stora företag idag har en genomsnittlig räntekostnad för att ligga ute med importmoms på 40 000 kronor per år och att genomsnittet för alla 44 000 importerande företag är 4 000 kronor per år. För ca 34 000 företag är räntekostnaden däremot relativt sett låg. Små och medelstora företag har en snittkostnad mellan 1 100 och 5 200 kronor per år. För de ca 22 000 mikroföretag som importerar är räntekostnaden uppskattningsvis mellan 420 och 2 950 kronor per år.<sup>1</sup>

Tullverket anser att de ökade administrativa kostnaderna som huvudförslaget medför sannolikt kommer att medföra en nettokostnad för de minsta företagen. Den konstaterade likviditetsvinst som uppstår för de största företagen kommer till synes ske på bekostnad av den stora gruppen mindre företag.

#### *Ökad administrativ börda vid uppgiftslämnandet*

Tullverket har, till skillnad från utredningen, dessutom uppfattningen att företagens administrativa börda istället kommer att öka av olika anledningar.

---

<sup>1</sup> Beräknat på att företag med månadsredovisning ligger ute med importmoms ca 30 dagar och företag med årsredovisning av moms ligger ute med importmoms i snitt 211 dagar.

Idag lämnar de importerande företagen uppgifterna, som krävs för att ta ut rätt skatt och tull, *en gång* i importdeklarationen och bolaget får därefter ett taxeringsbeslut och faktura innehållandes alla uppgifter som berör den aktuella importen. I det föreslagna systemet ska företaget först lämna samma uppgifter som i dag till Tullverket. Därefter ska företaget invänta fakturan från Tullverket och beräkna nytt underlag för beskattning av mervärdesskatt som ska redovisas i bolagets mervärdesskattedeclaration. Den naturliga kopplingen mellan underlaget för tullvärdeberäkningen och underlaget för mervärdesskatteberäkningen förloras och måste redovisas till två myndigheter istället för en. Enligt Tullverkets uppfattning leder det föreslagna systemet således till ökad administration i form av att samma uppgifter måste beräknas och lämnas två gånger istället för som idag vid ett tillfälle.

#### *Ökad administrativ börda för att begära ändringar av lämnade uppgifter*

Utredningen anser vidare att det ska underlätta för företagen att bara behöva vända sig till en myndighet när de har frågor om mervärdesskatt. Påståendet är starkt förenklat och det faktum att beräkningen av den mervärdesskatt som ska utgå vid import är så starkt förknippat med övriga uppgifter som lämnas vid import har enligt Tullverkets uppfattning underskattats. Beräkningen av vilken mervärdesskatt som ska utgå vid import är inte en självständig fråga och kan inte behandlas isolerat från övriga uppgifter som lämnas i importdeklarationen. Det normala är att mervärdesskattebeloppet bestäms utifrån alla uppgifter som lämnas för tulländamålet. Exempelvis varans klassificering och värde. Detsamma gäller vid omprövning och ändring av taxeringsbeslut då det är väldigt sällan en ändring görs av endast mervärdesskattebeloppet utan att någon annan uppgift i tulldeklarationen ändras. Detta leder till att, den som vill ha ändring av sina uppgifter eller sitt taxeringsbeslut måste vända sig till både Tullverket och Skatteverket för att få eventuella felaktigheter korrigerade. Även här ser Tullverket en fara för att den administrativa bördan kommer att öka snarare än minska för de berörda importörerna. Därtill torde det bli svårt för den enskilde att veta vilken myndighet man ska vända sig till för att få sin sak prövad och ändrad.

Istället för som utredningen framhåller ”Det kan t.ex. vara gynnsamt för ett företag som inte har tillgång till egen skattekompetens att endast behöva vända sig till en myndighet för frågor om mervärdesskatt” är Tullverkets uppfattning att det snarare borde vara enklare för företag, som inte innehar egen kompetens, att ha en tullmyndighet att vända sig till när det gäller import av deras varor, som kan hantera alla deras frågor, en möjlighet att få hjälp på ett ställe av exempelvis ett tullombud med samtliga uppgifter som ska lämnas och en tullmyndighet att vända sig till när något blivit felaktigt som ska korrigeras som har med den aktuella varan och importen att göra.

Tullverkets uppfattning är att utredningen även här har underskattat betydelsen av kopplingen mellan den aktuella varan, importdeklarationen och mervärdesskatten. Utredningens förslag torde även här bidra till att öka den administrativa bördan då företagen först ska identifiera rätt myndighet att vända sig till och i de flesta fall därefter begära ändring hos Tullverket för

att därefter använda det underlaget för att eventuellt kunna korrigera underlaget för beräkningen av mervärdesskatten samt göra nödvändiga korrigeringar i sin mervärdesskattedeklaration.

#### *Ökad administrativ börda vid överklagande av tull- och taxeringsbeslut*

Vid händelse av att ett företag vill få sitt tulltaxeringsbeslut och påförd mervärdesskatt prövat av domstol krävs idag ett överklagande till förvaltningsdomstol. I det av utredningen föreslagna systemet beslutar Tullverket om tullvärdet och Skatteverket om mervärdesskatten. Konsekvensen av detta vad avser överklagande blir att den skattskyldige som vill klaga på både tullvärdet och underlaget för beräkning av mervärdesskatt, exempelvis vissa bikostnader som enligt mervärdesskattelagen ska ingå endast i underlaget för beräkningen av mervärdesskatt, måste överklaga två beslut till skillnad från ett idag. Den tull- och skattskyldige får således driva två processer istället för en. Möjligtvis kan domstolarna samordna målen men eftersom forumbestämmelserna ser olika ut på tull- och skatteområdet är det troligt att beslutet avseende mervärdesskatt respektive tulltaxeringsbeslutet måste överklagas till två olika domstolar. Tulltaxeringsbeslutet överklagas till den förvaltningsrätt inom vars domkrets ärendet först prövats medan beslutet om mervärdesskatt överklagas till den domstol som gäller enligt den uppdelning som gäller enligt skatteförfarandelagen (2011:1244) (härefter SFL). Det är därför troligt att målen kan hamna i olika domstolar på olika orter. Då det är omöjligt för domstolarna att se vilka mål som finns på olika orter blir det upp till den klagande att göra båda domstolarna uppmärksamma på att i stort sett samma fråga föreligger i två olika mål och därför bör samordnas. Att lägga det ansvaret på den enskilde är enligt Tullverkets uppfattning inte lämpligt. Utredning saknas om dessa aspekter men om förslaget genomförs bör också forumbestämmelserna i SFL och lagen (1971:289) om allmänna förvaltningsdomstolar ses över så att målen styrs till samma domstol.

Tullverkets uppfattning är att även när det gäller överklagande kommer det att bli svårare och mer resurskrävande för den enskilde som vill klaga på både Tullverkets och Skatteverkets beslut samtidigt, till skillnad mot idag då Tullverket hanterar dessa frågor i ett och samma ärende och domstolarna i ett och samma mål.

#### *Olika förfaranderegler för samma företag även om företaget är registrerat för mervärdesskatt*

Om utredningens förslag genomförs införs två system för samma skatt som ska utgå vid import. Även om de flesta importörer är registrerade för mervärdesskatt och således ska redovisa mervärdesskatten till Skatteverket istället för att den tas ut av Tullverket, innebär förslaget att det måste finnas två parallella system med olika förfaranderegler. Det kräver att både Tullverket och Skatteverket tillhandahåller uppdaterad och tydlig information om de olika förfarandena vilket kan anses vara administrativt omfattande för myndigheterna.

Utredningen föreslår vidare att mervärdesskatten, även om förslaget genomförs, ska tas ut av Tullverket i de fall tullskulden har uppstått enligt någon av artiklarna 202-205 i Rådets förordning (EEG) nr 2913/92 om inrättandet av en tullkodex för gemenskapen (tullkodex). Det är tyvärr inte ovanligt att det sker felaktigheter när varor importeras som resulterar i att tullskulden bedöms ha uppstått enligt någon av artiklarna 202-205 i tullkodex. Det gäller för små som stora företag och även i de fall tullombud används. Förslaget innebär således att det företag som fastställs som gäldenär för exempelvis en importsändning för vilken tullskulden anses ha uppstått genom olaglig införsel enligt artikel 202 i tullkodex måste betala skatten till Tullverket. Samtidigt kan samma importör, för de importörer som har skötts i enlighet med tullbestämmelserna, vara skyldig att redovisa mervärdesskatten till Skatteverket. Även om det varit utredningens uppdrag att skapa ett system där importörerna endast ska behöva ha en myndighet att vända sig till vad gäller frågor om mervärdesskatt kommer det, enligt Tullverkets uppfattning, inte att fungera i praktiken så som förslaget ser ut idag. Fördelen med dagens system är att företagen har en myndighet att vända sig till rörande all import och de avgifter som utgår med anledning av importen vilket enligt Tullverkets uppfattning borde vara att föredra istället för två myndigheter att vända sig till.

#### *Information från Tullverket och Skatteverket*

I samband med att utredningen berör olika domstolsprocesser där t.ex. omprövningstiderna kan se olika ut hänvisas det till att eventuella problem bör kunna avhjälpas eller i vart fall minimeras genom att Skatteverket och Tullverket samarbetar och genom att myndigheterna ger information och råd till deklaranterna (jfr s. 87). Tullverket ser det inte som uppenbart att information kan avhjälpas eller tillräckligt väl överbrygga de aspekter som redogjorts för ovan. Tullverket är positivt till informationsinsatser och vägledning men myndigheten ser inte att en rådgivande roll är lämplig i samband med företagens överväganden om överklaganden.

#### **Förlorad effektivitet vid tullrevisioner och eftergranskningar (utredningens avsnitt 4, 4.5, 6.3, 7, 7.4)**

Tullverket genomför varje år ett stort antal tullrevisioner och eftergranskningar avseende bland annat lämnade uppgifter i tulldeklarerationer. I en revision revideras olika delar av ett bolags importverksamhet exempelvis klassificering och tullvärde samt underlaget för mervärdesskatt. Tullverket kommer dock i det föreslagna systemet att förlora möjligheten att titta på beskattningsunderlaget för mervärdesskatt vilket kommer leda till mindre effektiva kontroller ur ett fiskalt perspektiv samtidigt som ett företag riskerar att få samma uppgifter granskade två gånger av två olika myndigheter. Det av utredningen föreslagna systemet är alltså inte effektivt då Tullverket, när en revision ändå genomförs, inte kan granska allt som har med importen av de aktuella varorna att göra. Det är centralt att myndigheter arbetar effektivt och utnyttjar sina resurser på ett bra sätt. Det föreslagna systemet leder dock i motsatt riktning till en mindre effektiv granskning då inte alla för importen

deklarerade uppgifter får granskas av Tullverket. Utredningen nämner dock inte något om att Tullverkets revisionsverksamhet och därigenom också statens samlade kontroll försämras.

Utredningen nämner inte heller något om vad Skatteverket ska göra med uppgifterna som lämnas från Tullverket i de situationer som avses i det föreslagna nya 11 kap. 6 a § tullagen. Det framstår som ett slöseri med myndigheternas resurser om Skatteverket ska inleda en egen revision angående i stort sett samma uppgifter som Tullverket redan har granskat. Detta utsätter dessutom den reviderade för två revisioner istället för en angående i stort sett samma uppgifter som Tullverket redan begärt in vid sin revision vilket inte är lämpligt och dessutom, enligt Tullverkets uppfattning, kommer att öka den administrativa bördan för den som revideras.

Utredningen bedömer inte i egentlig mening heller den situation då Skatteverket ska granska ett företags beskattningsunderlag för mervärdesskatt och hur Skatteverket då ska avgöra om tullvärdet är korrekt. Tullvärdet är ju en av de större posterna i det sammanlagda beskattningsunderlaget för mervärdesskatt, dock är det Tullverket som innehar kunskapen och kompetens för att klassificera varor och fastställa rätt tullvärde, frågor som Skatteverket aldrig har varit involverade i och saknar kompetens för. Dessutom är det endast Tullverket som har möjlighet att ändra tullvärdet om det skulle visa sig felaktigt. Om Skatteverket i den situationen ska utgå ifrån att tullvärdet är korrekt trots att det eventuellt aldrig har granskats av Tullverket kan Skatteverket aldrig vara säkert på att resultatet av granskningen är riktigt. Om Skatteverket istället ska be Tullverket att genomföra en samtidig granskning av tullvärdet, som Skatteverkets granskning av beskattningsunderlaget för mervärdesskatt, genomförs ett onödigt dubbelarbete jämfört med hur det fungerar idag. Oavsett vilket av ovanstående alternativ som väljs förlorar staten effektivitet vid kontrollen då den hade bedrivits bättre och mer effektivt av en myndighet med rätt kompetens istället för två myndigheter med uppdelade befogenheter. Visserligen nämner utredningen att ett informationsutbyte mellan myndigheterna är en nödvändig förutsättning för en effektiv kontroll. Situationerna som kan uppstå, och som enligt Tullverkets uppfattning medför onödigt dubbelarbete för båda myndigheterna berörs dock inte. Tullverket ser även detta som att utredningen inte lagt tillräcklig vikt vid den viktiga kopplingen som finns mellan de deklarerade uppgifterna i tulldeklarationen, tullvärdet och beskattningsunderlaget för mervärdesskatt. Dessa uppgifter måste enligt Tullverkets uppfattning granskas tillsammans och kan inte granskas isolerat för att uppnå ett bra och effektivt resultat av eftergranskningar och revisioner.

#### **Olika bedömningar av svårhetsgraden för tullbrott (utredningens avsnitt 4 och 9)**

Utredningens förslag leder till att olika aktörer, beroende på om de är mervärdesskatteregistrerade eller ej, kommer att behandlas olika vid bedömningen av svårhetsgraden för tullbrott enligt 8 § lagen (2000:1225) om straff



för smuggling. Enligt 10 § samma lag ska det bland annat beaktas om gärningen rört mycket betydande belopp. Enligt nuvarande bestämmelser ska mervärdesskatt vid import betalas till Tullverket och det genom gärningen undandragna beloppet är således inklusive mervärdesskatt. I utredningens förslag ska mervärdesskatt endast inkluderas i de undandragna avgifterna om mervärdesskatt ska betalas till Tullverket, d.v.s. i de situationer en ej mervärdesskatteregistrerad aktör importerar varor. De som är mervärdesskatte-registrerade ska inte betala mervärdesskatten vid import till Tullverket och gärningens svårhetsgrad kommer således att bedömas exklusive mervärdesskatt. Sammanfattningsvis leder det till att samma gärning kommer, vid bedömningen av om den är ringa, av normalgraden eller grovt att bero på om importören är mervärdesskatteregistrerad eller ej vilket inte är rimligt eller i överensstämmelse med likhetsprincipen. Detta har inte berörts i utredningen.

### **Försämrade möjligheter att upptäcka, utreda och beivra brott (utredningens avsnitt 4, 7, 7.4, 8.2, 8.3 och 9)**

Utredningen gör i avsnitt 8.3 bedömningen att genomförandet av utredningens förslag inte medför några större förändringar för möjligheterna att beivra brott. Bedömningen tycks endast grunda sig på att det enligt utredningen inte föreligger några större skillnader mellan relevanta bestämmelser i skattebrottslagen och tullbrottsbestämmelsen i 8 § lagen om straff för smuggling. Utredningen föreslår vidare (sidan 135) att Tullverkets kontroll av mervärdesskatt ersätts av en kontroll av redovisningen hos Skatteverket. Utredningen har dock inte uppmärksammat vikten av att kunna genomföra fysiska kontroller när varorna passerar Sveriges gräns för att upptäcka brott innan varorna kan försvinna in i "den svarta ekonomin" samt vikten av att, när brott upptäcks, kunna agera med tvångsmedel tidigt, innan varorna ifråga skingras och bevis undanröjs. Dessa möjligheter försämras i de situationer mervärdesskatteregistrerade aktörer lämnar oriktiga uppgifter. Gränskontrollen kan enligt Tullverkets uppfattning aldrig ersättas med en dokumentkontroll i efterhand, särskilt inte då det ofta är lätt att fabricera fakturor och andra handlingar vid behov och de, vid Skatteverkets kontroll i efterhand, aldrig kan kontrolleras mot den fysiska varan vid införseltillfället.

Tullverket noterar att utredningen vid sin samlade bedömning kommer fram till att förslaget inte kommer medföra några större effekter för den straffrättsliga ordningen och möjligheten att beivra brott. Samtidigt gör utredningen i samma avsnitt, i sin analys av konsekvenserna av förslaget, bedömningen att det är svårt att se vilka och hur stora effekterna av utredningens förslag blir.

Vidare tycks inte utredningen heller vid sin samlade bedömning ha beaktat, och i sin bedömning vägt in, de skillnader som finns mellan skattebrott enligt skattebrottslagen (1971:69) och tullbrott enligt lagen om straff för smuggling vad gäller möjligheten att lagföra för försök till tullbrott samt försök, förberedelse eller stämpling till grovt tullbrott enligt 23 kap. brottsbalken. Möjligheter som saknas för motsvarande skattebrott. När det gäller

skattebrott är det endast möjligt att dömas till ansvar enligt 23 kap. brottsbalken vid förberedelse till grovt skattebrott. Som exempel kan domen i mål B82-09 meddelad av Södertörns tingsrätt den 21 april 2009 användas<sup>2</sup>. Den situation som avses i domen kan, om utredningens förslag genomförs och de undandragna tullavgifterna därigenom blir betydligt lägre, behandlas avsevärt mildare ur straffmätningssperspektiv. Därigenom kan det vidare bli svårare att utreda brottet om möjligheterna att använda sig av hemliga tvångsmedel försämras. Något skattebrott har inte vid den tidpunkten heller inträffat och kommer troligen inte heller att inträffa. Det ska noteras att brottslighet motsvarande den i domen är vanligt förekommande.

Att utredningens förslag leder till att fler tullbrott enligt 8 § lagen om straff för smuggling, som idag bedöms vara av normalgraden, istället kommer bedömas som ringa och att färre tullbrott kommer att bedömas som grova innebär också försämrade möjligheter för Tullverket att utreda och beivra brott då Tullverkets möjlighet att använda sig av vissa hemliga tvångsmedel i enlighet med 27 kap. rättegångsbalken kommer att begränsas eftersom straffvärdet minskar när svårhetsgraden bedöms som lägre. Det är visserligen inte vanligt förekommande att hemliga tvångsmedel används vid utredning av tullbrott i Tullverkets verksamhet i dag men den möjlighet som finns kommer, i vissa fall när det är en mervärdesskatteregistrerad aktör som lämnar oriktiga uppgifter, att inskränkas då brottets svårhetsgrad kommer bedömas som lägre när mervärdesskatten inte längre ska inkluderas i de undandragna avgifterna.

Vidare är det oklart hur Tullverket ska agera när en oriktig uppgift lämnats av en mervärdesskatteregistrerad aktör och som upptäcks vid en fysisk kontroll av tulltjänsteman. Den fysiska kontrollen genomförs genom att lämnade uppgifter i importdeklarationen kontrolleras mot den fysiska varan. I de fall den importerade varan är tullfri uppstår problem eftersom det då saknas avgift som Tullverket ska ta ut och tullbrott således inte kan komma i fråga. Som nämnts ovan är det i ca 57 % av alla tulldeklarationer som någon form av tull inte debiteras i. Något brott mot lagen om straff för smuggling kan i de fallen alltså inte anses föreligga enligt utredningens förslag. Tullverkets möjlighet att ta varan i förvar eller beslag samt vidta ytterligare åtgärder som gripande, hållande av förhör och genomförande av husrannsakan tas bort för det brott som enligt dagens bestämmelser hade räknats som ett tullbrott. Tullverket måste i de fallen låta den som lämnat den oriktiga uppgiften undslippa någon form av ingripande och dessutom lämna ut varan till importören trots förekomsten av den oriktiga uppgiften.

Enligt utredningens förslag ska Tullverket istället lämna information om den oriktiga uppgiften till Skatteverket när förutsättningarna enligt föreslagna 11 kap. 6 a § tullagen är förhanden. Skatteverket ska därefter kontrollera importören när mervärdesskatten väl deklarerats i ett senare skede. Importören har dock, genom Tullverkets genomförda kontroll, fått en stark signal

---

<sup>2</sup> Domen avser ansvar för bland annat försök till grovt tullbrott. Gärningen bestod i att importera cigaretter deklarerade som andra typer av varor.

om att han ska göra rätt när mervärdesskatten redovisas till Skatteverket, även om syftet från början varit att redovisa felaktiga uppgifter. På det här sättet kan systemet utnyttjas för att först testa och se om Tullverket upptäcker de felaktiga uppgifterna. Om de oriktiga uppgifterna upptäcks av Tullverket redovisas korrekta uppgifter till Skatteverket, om de oriktiga uppgifterna inte upptäcks av Tullverket kan de felaktiga uppgifterna redovisas även till Skatteverket.

Som redan nämnts ovan har inte utredningen uppmärksammat vikten av att kunna genomföra fysiska kontroller och kontrollera uppgifterna mot den fysiska varan vid importtillfället, möjligheter som Skatteverket saknar. Fysiska kontroller möjliggör en betydligt bättre och mer effektiv kontrollmöjlighet, även vad gäller beskattningsunderlaget för mervärdesskatt, då exempelvis både varans klassificering och mängd har stor betydelse för vilken mervärdesskatt som slutligen ska redovisas. Utredningen tar inte hänsyn till den viktiga kopplingen som finns mellan de deklarerade uppgifterna i tulldeklarationen, den fysiska varan som finns tillgänglig vid Tullverkets kontroller och beskattningsunderlaget för mervärdesskatt. Vidare är det en stor fördel ur brottsbeivrande perspektiv om oriktigheter som påträffas kan utredas direkt och inte av en helt annan myndighet i efterhand när den aktuella sändningen är skingrad och det enda som återstår att granska är fakturor och andra handlingar. Det är dessutom inte rimligt att införa ett system där den som lämnar oriktiga uppgifter i syfte att undandra avgifter inte kan straffas vilket kan bli konsekvensen genom att importören, när mervärdesskatten väl ska redovisas till Skatteverket, är medveten om att Tullverket vid sin kontroll har upptäckt oriktiga uppgifter. Om utredningens förslag genomförs innebär det i stort sett en avkriminalisering i den ovan nämnda situationen och statens effektivitet vid beivrande av brott försämrats samt ökar möjligheterna för de som önskar att undandra avgifter.

Tullverkets uppfattning är att utredningen inte tillräckligt noggrant eller utförligt har utrett eller analyserat vilka försämringar förslaget får för möjligheterna att upptäcka, utreda och beivra viss brottslighet. Utredningen har inte heller analyserat vilka straffrättsliga konsekvenser förslaget får. Såvitt Tullverket känner till har inte någon straffrättslig expertis använts i utredningen vilket hade varit önskvärt för att på ett bättre sätt belysa de straffrättsliga konsekvenserna. Det hade vidare varit önskvärt att få effekter, som utredningens förslag medför för det straffrättsliga systemet, belysta ur ett samhällsekonomiskt perspektiv då sådan brottslighet påverkar de importerande företagens situation genom exempelvis konkurrenssnedvridning samt belyst andra skadliga effekter för samhället som den organiserade brottsligheten kan medföra om utredningens förslag genomförs.

### **Särskilt om skatteundandragande och mervärdesskattebedrägerier (utredningens avsnitt 6.1 och 8)**

Vad gäller skatteundandraganden och bedrägerier menar utredningen i avsnitt 8.3 först att det är mycket svårt att göra några prognoser om hur

antalet MTIC-bedrägerier och liknande förfaranden kommer att utvecklas. Därefter redogör utredningen för Skatteverkets bedömning, att införandet av utredningens förslag inte kommer att leda till någon beaktansvärd ökning av antalet bedrägerier och att utredningen delar Skatteverkets slutsats. Det är ett svårförståeligt resonemang som förs i utredning härvid. Först konstateras att det är svårt att göra prognoser om huruvida den aktuella brottsligheten kommer att öka, därefter dras slutsatsen att förslaget inte kommer leda till någon beaktansvärd ökning. Ett annat argument som utredningen använder sig av (sidan 136) är: "Följande talar dock emot en ökad risk för MTIC-bedrägerier. Sådana bedrägerier förekommer redan i dag." Den logiken kan inte gärna bära eftersom staten då skulle kunna avveckla all kontroll och brottsbeivrande verksamhet eftersom brottsligheten inte kommer att öka bara för att kontrollen minskar. Det är enligt Tullverkets uppfattning inte ett genomtänkt resonemang som förs. Det är en väsentligt brist i utredningen då frågan om risker för skatteupplägg i undandragande syfte och bedrägerier måste ses som en stor reell risk om utredningens förslag genomförs, vilket redogörs för närmare i det följande.

Viss litteratur och forskning om mervärdesskattebedrägerier<sup>3</sup> visar att det främst är i den EU-interna handeln som mervärdesskattebedrägerierna förekommer. Anledningen är bland annat den rådande destinationsprincipen som har öppnat upp för en mängd olika mervärdesskattebedrägerier och som avgör var beskattningen ska äga rum. Det kombinerat med bristande kontrollsystem som försvårar möjligheterna att upptäcka bedrägerierna. Vid EU-intern handel kan inte kontrollerna ske lika snabbt, information behövs från andra länder, information i VIES är gammal när de kan börja användas i det land där köparen är finns. Fördröjningen medför att mervärdesskatteundandragande kan ha skett under en längre tid och betydande belopp undandragits när och om det upptäcks.<sup>4</sup> Erfarenheter från Storbritannien som Tullverket tagit del av pekar i samma riktning, vilket beskrivs närmare nedan i kommentaren till avsnitt 3.1.

Vid övergång till fri omsättning och fri konsumtion, enligt dagens bestämmelser, tas mervärdesskatten ut direkt av Tullverket. Om inte skatten erläggs finns varan kvar som säkerhet för tull och andra skatter (5 kap. 9 § tullagen). Om importören använder sig av ett kredittillstånd får betalningen erläggas senare. För att få ett kredittillstånd fordras en säkerhet ställd för tull och i vissa fall skatt som kan utnyttjas av Tullverket för det fall avgifterna inte erläggs. Eftersom importören måste betala in mervärdesskatten vid importtillfället, alternativt använda sig av ett kredittillstånd, för att förfoga över varorna är det betydligt svårare att undandra mervärdesskatten. Därtill har

---

<sup>3</sup> Jacobson H, Magnusson D, Romare J, Sjögren H, Thörn Berggren I (2012) Svart grått vitt, en lärobok om ekonomisk brottslighet.

Magnusson D, Sjögren H (2007) Skatteundandragande, penningtvätt och organiserad brottslighet. Forskningsrapport 19. Handelshögskolan Stockholm.

<sup>4</sup> Se vidare om brister i kontroll i den EU-interna handeln i Magnusson D, Sjögren H (2007) Skatteundandragande, penningtvätt och organiserad brottslighet. Forskningsrapport 19. Handelshögskolan Stockholm s. 144 ff.

Tullverket möjlighet att genomföra fysiska kontroller för att säkerställa att importören inte tar in mer eller mindre än det som deklarerats samt kontrollera vilken typ av vara som importeras och också skapa sig en bra bild av varornas värde. Möjligheter som Skatteverket i det föreslagna systemet saknar. Sammantaget är det alltså betydligt svårare att genomföra mervärdesskattebedrägerier vid import enligt dagens system än det system som föreslås i utredningens förslag. Tullverket har upptäckt mervärdesskattebedrägerier inom ett område, i dagligt tal kallat 4200-förfarande och som regleras i 3 kap. 30 och 30 a §§ mervärdesskattelagen (1994:200). Förfarandet är dock en del av samma system som den EU-interna handeln som innebär att varorna, efter övergång till fri omsättning, ska omsättas till annat EU-land som enligt destinationsprincipen ska ta in skatten. 4200-förfarandet har samma brister som den EU-interna handeln i övrigt där det finns bristande kontroll av om skatten verkligen erläggs i destinationslandet. Tullverket saknar dock befogenheter att kontrollera om skatten erläggs där köparen finns och måste istället enligt 12 § mervärdesskatteförordningen (1994:223) lämna informationen vidare till Skatteverket som har att undersöka om skatten erlagts i destinationslandet eller ej.

Tullverket har vidare identifierat ett nytt område inom vilket bedrägerier kan äga rum om utredningens förslag genomförs. Systemet kan utnyttjas så att ett indirekt ombud används för att föra in varor från tredjeland. Det indirekta ombudet anger ett momsregistreringsnummer som gäller för någon annan än den som för in varorna.

Att vem som helst kan registreras som tullombud ökar risken för att man ska kringgå bestämmelserna angående vem som ska anges som skattskyldig i deklarationen. Om importen dessutom enbart omfattar tullfria varor skulle säkerheten bli låg eftersom Tullverket inte kan kräva säkerhet för mervärdesskatt som ska redovisas i skattedeklarationen.

Eftersom att de flesta mervärdesskattebedrägerierna idag genomförs inom ramen för den EU-interna handeln och dess system är det Tullverkets uppfattning att mervärdesskattebedrägerierna kommer att öka om utredningens förslag genomförs. Frågan är om fördelarna med utredningens förslag verkligen överväger nackdelarna med att bryta upp ett ur kontroll- och uppbördsperspektiv väl fungerande system. Tullverket uppbar 2011 99,86 % och 2012 99,14 % av de utdebiterade avgifterna och måste ses som synnerligen effektivt<sup>5</sup>. Utredningens förslag innebär i praktiken att Tullverkets mervärdesskatteuppbörd om ca 60 miljarder kr per år överförs till ett system som utnyttjas för att begå mervärdesskattebedrägerier. Vid en förenklad beräkning utifrån Skatteverkets skattefelskarta, som uppskattar skattefelet avseende mervärdesskatt till 14 %, beräknas staten förlora 8,4 miljarder kr per år om utredningens förslag genomförs. Tullverket uppskattar skattefelet i sin verksamhet till ca 4 % vilket ger en förlust för staten om ca 2,4 miljarder kr vid beräknad uppbörd om 60 miljarder kr, alltså en skillnad

---

<sup>5</sup> Se Tullverkets årsredovisning 2011 sidorna 20 och 54 samt Tullverkets årsredovisning 2012 sid. 50.

på 6 miljarder kr i ytterligare förlust varje år om utredningens förslag genomförs. Denna beräkning är som nyss nämnts förenklad och det föreligger naturligtvis stora svårigheter att genomföra beräkningar av det här slaget. Det hade dock varit av intresse om utredningen hade kunnat lämna bättre underlag för beräkning av eventuellt inkomstbortfall för staten om förslaget genomförs.

### **Sekretess- och registerlagstiftningsfrågor (utredningens avsnitt 7)**

Beräkning av mervärdesskatt vid import hänger, som framgår ovan, nära samman med tull eftersom beskattningsunderlaget för mervärdesskatt utgörs av den importerade varans tullvärde (med tillägg av bl.a. tull). De flesta uppgifter som behövs för att beräkna underlaget för mervärdesskatt redovisas i tulldeklarationen. Det är också Tullverket som kontrollerar varuflödet vid landets gränser och därmed har tillgång till uppgifter om varuimporten. Om importörer som är registrerade till mervärdesskatt i Sverige ska, så som utredningen föreslår, redovisa mervärdesskatt vid import i skattedeklaration i stället för som i dag i tulldeklarationen och Skatteverket bli beskattningsmyndighet kommer uppgifter från Tullverket i stor utsträckning att vara nödvändiga för verksamheten hos Skatteverket. Enligt utredningen finns det därför behov av utökade möjligheter för utlämnande av uppgifter från Tullverket till Skatteverket. Möjlighet till utlämnande bör omfatta alla uppgifter som förekommer i Tullverkets verksamhet, både de som finns i tulldatabasen eller tullbrottsdatabasen eller de som förekommer i verksamheten i övrigt. Utredningen föreslår därför en ny sekretessbrytande regel, som bör placeras i anslutning till 11 kap. 6 § tullagen.

I syfte att åstadkomma avsett sekretessgenombrott föreslås regeln utformas som en skyldighet för Tullverket att underrätta Skatteverket i de fall det finns anledning anta att någon har eller kommer att skriftligen lämna en oriktig uppgift till Skatteverket eller underlåta att till Skatteverket lämna deklaration etc. och därigenom ge upphov till fara för skatteundandragande. Den nu föreslagna underrättelseskyldigheten ska dock inte gälla om mervärdesskatten understiger ett prisbasbelopp enligt 2 kap. 6 och 7 §§ socialförsäkringsbalken eller det annars föreligger särskilda skäl. Av underrättelsen ska det framgå vilka uppgifter som ligger till grund för antagandet.

Tullverket har förståelse för Skatteverkets behov av information i dessa fall. Ett omfattande uppgiftslämnande torde närmast vara en nödvändighet om Skatteverket ska kunna fullgöra sin kontrolluppgift. Tullverket ifrågasätter emellertid införandet av en så långtgående sekretessbrytande regel för utlämnande av uppgifter om misstänkt brottslighet i syfte att förbättra Skatteverkets kontrollmöjligheter.

Den föreslagna sekretessregeln om uppgiftsskyldighet avseende förestående brott medför att sekretessen för en mängd integritetskänsliga uppgifter inom brottsbekämpningens område får brytas med stöd 10 kap. 28 § OSL. Bestämelsen är generell till sin karaktär och ställer inget annat krav än att upp-

giftsskyldighet följer av lag eller förordning. Därigenom medför förslaget större möjligheter att lämna information om misstänkt brottslighet till Skatteverket än när det gäller att kunna lämna information om begånget brott till bland annat polisen med stöd av 10 kap. 24 § OSL, eftersom den bestämmelsen på ett helt annat sätt ställer krav på brottets svårhetsgrad i det enskilda fallet.

Tullverket vill i detta sammanhang även peka på att ett utlämnande av information enligt den föreslagna underrättelseskyldigheten i 11 kap. 6 a § tullagen med största sannolikhet kommer att innefatta uppgifter om fysiska personer. Tullverkets elektroniska eller systematiska behandling av personuppgifter i det syfte varom nu är fråga regleras i lagen (2005: 785) om behandling av uppgifter i Tullverkets brottsbekämpande verksamhet (TBL) och förordningen (2005:791) med samma namn (TBF).

Utredningen bedömer (s. 123) att Skatteverket redan i dag har relativt stora möjligheter att få ut sådana uppgifter enligt bestämmelserna i 2, 6 och 7 §§ TBF. För att undvika missförstånd bör emellertid uppmärksammas att bestämmelsen i 7 § TBF är inte tillämplig på Skatteverket. Däremot medger bestämmelserna i 2 och 6 §§ TBF att Skatteverket får ha direktåtkomst till uppgifter i tullbrottsdatabasen som behandlas med stöd av 7 § 1 TBL, dvs. för ändamålet att förhindra eller upptäcka brottslig verksamhet. I detta sammanhang är det enligt Tullverket viktigt att uppmärksamma att ett utlämnande av uppgifter till Skatteverket också förutsätter att uppgifterna får behandlas i Tullverkets brottsbekämpande verksamhet. Här synes utredningen ha förbiset att Tullverkets möjligheter att behandla uppgifter om misstänkt brott och brottslig verksamhet är beroende av att de villkor som ställs upp i 12 § TBL om att verksamheten innefattar brott för vilket är föreskrivet fängelse i minst två år eller som innefattar andra brott, om verksamheten sker systematiskt, är uppfyllda. Detta kan innebära svårigheter för Tullverket att fullgöra den föreslagna underrättelseskyldigheten till Skatteverket. Liknande bestämmelser finns även i polisdatalagen (2010:361) och kustbevakningsdatalagen (2012:145), med den skillnaden att där räcker det med att det för brottet är föreskrivet fängelse i ett år eller däröver.

För att inte sekretessbelagda uppgifter ska föras vidare när skatteundandraganden endast är av mindre omfattning har utredningen föreslagit att någon underrättelseskyldighet för Tullverket inte ska gälla om skatten endast uppgår till ett prisbasbelopp (44 500 kr). Det är dock oklart på vilken nivå den oriktiga uppgiften ska ha lämnats, exempelvis varupostnivå, deklaration eller alla deklarationer under en redovisningsperiod? Det kan vidare även förekomma, och torde om reglerna genomförs, bli mer frekvent att en deklaratant delar upp en sändning på flera deklarationer och lämnar samma oriktiga uppgift i dessa. Den oriktiga uppgiften kan i de fallen leda till att skatten understiger prisbasbeloppet i en deklaration men överstiger prisbasbeloppet om skatten i alla deklarationerna summeras. Det underlättar för den som inte vill redovisa riktiga uppgifter om personen ifråga vet vilken nivå på undandragna skatter som han eller hon ska försöka understiga för att Tull-

verkets underrättelseskyldighet ska falla bort. Om utredningens förslag genomförs är det Tullverkets uppfattning bättre att inte föreskriva ett fast belopp under vilket underrättelseskyldigheten inte gäller.

Tullverket ser vidare en risk för att uppgiftsskyldigheten för Tullverket kommer att bli mycket omfattande, kanske till och med så omfattande att näst intill alla importsändningar kommer att omfattas, vilket i sin tur kan bli en arbetsbelastning för tjänstemännen inom såväl Effektiv handel som Brottsbekämpning.

Därutöver kommer den föreslagna underrättelseskyldigheten enligt Tullverkets mening leda till att uppgifter som finns hos Tullverket först måste bearbetas och bedömas innan de kan lämnas ut till Skatteverket. De uppgifter som sedan överlämnas till Skatteverket torde också behöva åtföljas av någon form av redovisning från Tullverket med information om skälet till överlämnandet och vilka uppgifter som ligger till grund för detta. Dessa uppgifter ska sedan ligga till grund för Skatteverkets åtgärder gentemot ifrågavarande importör. Ur Tullverkets synvinkel innebär förslaget ett onödigt merarbete i det att aktuella uppgifter kommer att behöva bearbetas och bedömas av både Tullverket och Skatteverket.

### **Särskilt om specifika avsnitt i utredningens förslag**

#### *Avsnitt 2.4*

Utredningen använder sig av begreppet ”importör” och likställer detta med ”deklarant” enligt definitionen i artikel 4.18 i tullkodex. Begreppet importör används dock inte enhetligt i utredningen utan förefaller ha olika betydelse i olika avsnitt i utredningen.

#### *Avsnitt 3.1*

Den internationella jämförelsen är ytlig och översiktlig. Det framgår klart att de svar man erhållit från enkätfrågor endast besvarats av färre än hälften av EU:s medlemsstater och att flertalet stora medlemsstater inte har svarat alls. Frågorna har varit översiktliga och missuppfattningar har tydligen funnits i svaren. Det är därför svårt att göra en jämförelse mellan andra medlemsländers system och det föreslagna svenska systemet. Jämförelsen innehåller mest statistik avseende hur många länder som infört olika modeller men presenterar väldigt lite information om hur den praktiska hanteringen ser ut i de olika länderna och i de olika modellerna som dessa länder har. Dessutom saknas det helt information om eventuella negativa konsekvenser som dessa länder erfarit. Vidare saknas analys av de olika ländernas modeller, vilka delar som tycks fungera bra och varför, samt vilka delar som fungerar mindre bra och varför. Vidare saknas analys av vilka delar som överrensstämmer med det svenska systemet och vilka skillnader som finns samt orsaker och anledningar till detta. Den internationella jämförelsen ger således inte mycket mer information än antal länder som har någon form av särredovisning av mervärdesskatt vid import. Om det ska göras en internationell jämförelse måste den ge mer information för att kunna användas



som en jämförelse och kunna användas som underlag vid utformningen av det svenska systemet. Det framstår vidare som olyckligt att utredningen inte har lyckats få fram mer information om varför Storbritannien frångick sitt system med särredovisning av mervärdesskatt vid import och vilka erfarenheter Storbritannien har om nämnda system.

Tullverket har emellertid inhämtat följande information från Storbritannien. Storbritannien hade fram till den 1 oktober 1984 ett system (Postponed Accounting Scheme) där importerande företag tilläts skjuta upp redovisning och betalning av importmoms. Systemet togs bort med anledning av att det medförde ett skatteuppbördsbortfall till följd av att det skattskyldiga företaget försvann innan betalning skulle erläggas, idag benämnt MTIC. Storbritannien beräknar att detta årligen sparar £120 miljoner. Sedan 1984 har det undersökts ifall systemet kan återinföras, men till följd av systemets risker och med anledning av att det idag finns andra lättnader som ger fullgott resultat har Storbritannien för närvarande inga planer på att återinföra det. Dessutom har undersökningar visat att det främst skulle gynna ett fåtal av de allra största importerande företagen, men inte medföra några större fördelar för de mindre företagen. De sistnämnda är de som har störst behov av minskade bördor. Dagens system infördes 1 december 2003 och tillåter att företag som är kända av HMRC<sup>6</sup> och uppfyller vissa krav slipper ställa säkerhet för importmoms.

Detta kan jämföras med Tullverkets arbete med kreditillstånd (förutsättningen för att få betala via tullräkning) där de företag som har bl.a. god solvens och kreditvärdighet inte behöver ställa säkerhet för mervärdesskatt.

#### *Avsnitt 4.3*

Av författningsförslaget framgår att 13 kap. 6 § mervärdesskattelagen kompletteras med en ny punkt 4. Punkten innebär att utgående mervärdesskatt ska redovisas för den redovisningsperiod under vilken Tullverket har ställt ut tullräkning eller tullkvitto för en import av varor. För att den föreslagna lydelsen ska fungera ska Tullverket enligt utredningens förslag skicka tullräkning eller information motsvarande tullräkning till deklareranten även i de fall deklareranten använt sig av ett betalningsansvarigt ombud. Det är enligt Tullverkets uppfattning inte lämpligt att skicka två fakturor till två olika mottagare för samma skuld. Det finns då en stor risk att beloppet avseende tullavgiften betalas två gånger vilket kan medföra merarbete och ökad administration hos både företag och Tullverket.

#### *Avsnitt 4.6*

Det tycks föreligga ett missförstånd från utredningens sida innebärandes att uttag från tullager är ett särskilt förfarande i tullsammanhang, vilket det inte är. När en vara lämnar förfarandet lagring i tullager anmäls varan till ett nytt förfarande. Det för utredningens del intressanta förfarandet torde vara övergång till fri omsättning eftersom det är då tull och skattskyldighet inträder.

---

<sup>6</sup> Her Majesty's Revenue and Customs.

Det behövs inte någon särreglering kring tullager och tillfälliga lager vad gäller uttagandet av mervärdesskatt vid övergång till fri omsättning och fri konsumtion utan det följer samma bestämmelser som gäller om varan hade anmälts till övergång till fri omsättning och fri konsumtion utan föregående lagring i tullager.

#### *Avsnitt 5.2*

Utredningen föreslår att deklaranten inte alltid ska anges i det föreskrivna fältet för deklarant i tulldeklarationen utan istället anges i fält 9. I stället ska det direkta ombudet anges som ”deklarant” utan att egentligen vara deklarerant. Utformningen av fälten och vilka uppgifter som ska lämnas däri styrs av direkt tillämplig EU-rätt. Det förefaller enligt Tullverket olämpligt att föreslå att de i EU-förordningar förbestämda fälten för olika uppgifter ska frångås och istället anges i andra fält i tulldeklarationen. Det är inte heller lämpligt ur Tullverkets synvinkel att inte ha ett enhetligt uppgiftslämnande och således inte heller kunna lita på att rätt information anges i rätt fält. Den som anges som deklarerant i deklarerantfältet är den som också är skyldig att betala tull och således också den som kommer att debiteras tull.

#### *Avsnitt 6.1 och 6.2*

I dag behandlas betalningslättnader och anstånd med att betala tull och skatt enligt samma regelverk, i huvudsak artiklarna 224-229 i tullkodex samt 244 i tullkodex när det gäller ett överklagat ärende. Enligt utredningens förslag blir bestämmelserna i SFL istället tillämpliga vad gäller mervärdesskattedelen när en vara importeras av en mervärdesskatteregistrerad aktör. Om den tull- och skattskyldige önskar anstånd eller annan betalningslättning med betalningen av tull och mervärdesskatt får denne således vända sig till två olika myndigheter för att ansöka om anstånd eller annan betalningslättning. Därtill kommer de två olika ansökningarna att bedömas utifrån olika bestämmelser och olika rekvisit. Det kan således inträffa att anstånd eller annan betalningslättning beviljas för tullavgiften av Tullverket medan mervärdesskattedelen avslås av Skatteverket gällande samma import-sändning.

### **Förordande av alternativ lösning**

Tullverket förordar det alternativa förslaget som utredningen lyft fram under kapitel 10.1.1. Förslaget att skicka ut tullräkningen två veckor tidigare innebär en avsevärd finansiell förbättring jämfört med idag, utan att staten riskerar att den höga kontrollnivån och den höga nivån av skatteuppbörd försämras. Denna lösning skulle, till skillnad från utredningens förslag, innebära att dagens varuflöde vid import inte förändras. De importerande företagen och tullombud skulle därmed inte riskera ökade administrativa kostnader.

De nackdelar utredningen funnit med detta förslag avseende risken för uppbördsbortfall motverkas av Tullverkets möjligheter att begära säkerhet för mervärdesskatt vid import. Även i de fall ett företag skulle få över-

skjutande mervärdesskatt utbetald i förväg täcks betalning av mervärdesskatteskulden av säkerheten. Säkerheten baseras bl.a. på det enskilda företagets kreditvärdighet, vilket innebär att företag som bedöms vara insolventa eller har okänd finansiell historik behöver ställa säkerhet. Systemet med säkerhet förhindrar att skatt inte betalas in av företag som riskerar att försättas i konkurs eller som startats upp i syfte att användas i mervärdesskattebedrägerier.

De finansiella kostnader som uppstår för staten d.v.s. minskade ränteinkomster samt eventuella positiva likviditetseffekter för importerande företag är lägre än de kostnader som uppstår genom utredningens huvudförslag.

Den enda nackdel som uppstår för företagen med denna lösning är att möjligheten att ändra en redan inskickad deklaration innan tullräkningen skrivs ut försvinner. År 2011 ändrades ca 5 800<sup>7</sup> av totalt ca 2 250 000<sup>8</sup> importdeklarationer på detta sätt. Möjligheten att begära omprövning av Tullverkets beslut i efterhand kommer givetvis att kvarstå. Både rättelsen och begäran om omprövning kommer, såsom idag, göras elektroniskt genom samma system. Tullverket bedömer att den administrativa kostnadsökningen avseende 5 800 deklarationer är avsevärt mindre än det ökade uppgiftslämnande som huvudförslaget kräver för samtliga 2,2 miljoner deklarationer.

Tullverket anser att förslaget under kapitel 10.1.1. är det mest kostnads-effektiva eftersom det medför fördelar för samtliga importerande företag till en låg kostnad för Tullverket och staten utan att några nya nackdelar uppstår för någon part.

I ett längre tidsperspektiv framstår det som att dagens hantering av importmoms, och den justering av dagens system som föreslås i kapitel 10.1.1, lämpligen skulle kunna ersättas med ett system där skattekontot används. Utredningen har mycket kort berört möjligheterna för att Tullverkets beslut om skatt förs in direkt på skattekontot (sidan 172 i utredningen). Det har dock inte ingått i utredningens direktiv att utreda detta alternativ men det hade varit önskvärt om det hade varit den centrala utgångspunkten för utredningen, eftersom en sådan lösning hade medfört alla finansiella fördelar, men sannolikt inte påverkat de importerande företagen.

### **Tiden för införandet**

Utredningen föreslår att huvudförslaget ska genomföras från och med den 1 september 2014. Detta skulle i praktiken innebära att omställningstiden för Tullverket, Skatteverket och företagen blir ca 1 år. Med anledning av att omställningen inte enbart består i ett nytt IT-stöd, utan ett för svenska förhållanden helt nytt förhållningssätt till import av varor bör lagstiftaren ta i

---

<sup>7</sup> 0,55 % av 1 049 935 importdeklarationer enligt normalförfarandet.

<sup>8</sup> 1 049 935 deklarationer enligt normalförfarande och 1 193 783 kompletterande importdeklarationer, Tullverkets Årsredovisning 2011 sid. 109.

beaktande att 40 000 importerande företag måste ha ändrat sina system och rutiner vid tiden för införandet.

På tullområdet sker i dagsläget ett omfattande arbete med den kommande Unionstullkodexen. Den ställer bland annat krav på att all kommunikation med och mellan tullmyndigheterna i EU ska ske via elektroniska system. Detta arbete pågår i dagsläget. Den kommer därutöver ställa krav på nya förhållningssätt till varuflödesprocessen.

Utredningens huvudförslag är i praktiken endast genomförbart i fall det föreslagna IT-stödet kommer tillstånd. För att försäkra sig om att IT-stödet fungerar på önskvärt sätt i förhållande till de krav på IT-stöd som Unions-tullkodexen ställer samt att både myndigheter och företag är beredda att tillämpa den nya processen anser Tullverket att införandet tidigast kan ske den 1 januari 2015. Ett tidigare införande skulle öka risken för att fel och brister uppstår, vilket i förlängningen ökar risken för bortfall av skatte-uppbörd. Ett av utredningens direktiv var att säkerställa att risken för upp-bördsbortfall inte ökade.

### **Kostnader**

Tullverket uppskattar verkets kostnader för att genomföra utredningens förslag enligt följande:

En uppskattning av de åtgärder och aktiviteter som måste vidtas för att åstadkomma nödvändig systemförändringar för att genomföra utredningens förslag innebär IT-relaterade utvecklingskostnader för Tullverket om 5 000 000 kr.

Utredningens förslag om att tullräkning eller tullkvitto även ska skickas till deklaranter i de fall ett betalningsansvarigt ombud används vid importen medför att ca 125 000 extra tullräkningar eller tullkvitton måste skickas ut per år. Portokostnaden beräknas till 6 kr per tullräkning eller tullkvitto och ger sammanlagt en ökning av portokostnaderna med 750 000 kr per år.

Om utredningens förslag genomförs måste Tullverket på annat sätt än med hjälp av sanktionsavgiften tulltillägg säkerställa en god kvalitet i uppgiftslämnandet. Det kommer sannolikt att medföra ett behov av större personella resurser än idag. Hur stor kostnaden är går i dagsläget inte att räkna på.

Tullverket ser även att de importerande företagen kommer att drabbas av ökade kostnader, främst genom ökad administrativ börda. Dessa kostnader är svåra att beräkna i dagsläget men avser de omställningar och förändringar som de importerande företagen måste vidta. Kostnader som också är hänförliga till att det framöver blir två myndigheter som har behov av information från företagen istället för en myndighet. Dessa kommer att behöva anpassa sina affärssystem, utbilda personal för att hantera två parallella system med olika förfaranderegler, lämna fler uppgifter i varje tulldekla-

ration, kontakta två myndigheter när ändringar ska vidtas, redovisa köpehandlingar och transporthandlingar till två myndigheter samt i vissa fall bistå vid två revisioner när både Tullverket och Skatteverket ska granska uppgifterna som lämnats i tull- och i mervärdesskattedeklarationen.

### **Ärendets handläggning**

I den slutliga handläggningen av ärendet har deltagit generaltulldirektören Therese Mattsson (beslutande), överdirektören Per Nilsson, chefsjuristen Charlotte Zackari, processägaren Åsa Wilcox och sakkunniga Fredrik Mogren och Suzan Kalinagil samt verksjuristerna Annkatrin Hübinette och Pierre Duras (föredragande).

### **TULLVERKET**

Therese Mattsson

Pierre Duras

### Kopia:

Finansdepartementet, SKA

VLS

EH

BB

KOM