

37 Beskattning vid import

37.1 Inledning

Enligt 1 kap. 1 § 1 st. 3 p. ML ska moms betalas vid sådan import av varor till landet som är skattepliktig.

Med import förstås att en vara förs in till Sverige från en plats utanför EG (2 kap. 1 a § ML). Varan ska rent fysiskt transporteras till Sverige från tredje land. Varan kan dock vid transitering transporteras genom annat EG-land.

När varan förs in till Sverige från tredje land ska moms betalas såvida importen inte är undantagen från skatteplikt enligt någon bestämmelse i 3 kap. ML. Det finns också andra undantag från skyldigheten att betala moms i samband med import, se MOMSHL 2004 avsnitt 10.4.

I detta avsnitt behandlas vilken myndighet som är beskattningsmyndighet vid import av varor och de förfaranderegler som gäller sådan beskattning.

Tullverket är central förvaltningsmyndighet för tullfrågor. EG-rättens regelverk på tullområdet utgör kärnan i den svenska tullagstiftningen. Några mot EG-rätten stridande nationella föreskrifter får inte förekomma. EG:s regelverk på tullområdet avser endast relationen med tredje land, eftersom EG utgör en tullunion. Regelverket kompletteras med ett flertal svenska författningar. De centrala är i första hand tullagen (2000:1281) och tullförordningen (2000:1306).

37.2 Beskattningsmyndighet

Tullverket

Tullverket är beskattningsmyndighet vid import av vara från tredje land. Importmoms för vara fastställs och uppbärs av Tullverket i den ordning som gäller för tull.

I samband med vissa lagringsförfaranden kan även SKM vara beskattningsmyndighet, se MOMSHL 2004 avsnitt 38.

37.3 Godkänd tullbehandling

37.3.1 Allmänt

Godkänd tullbehandling

Godkänd tullbehandling är det överordnade begreppet som omfattar dels alla tullförfaranden, dels former av godkänd tullbehandling som inte utgör tullförfaranden. Godkänd tullbehandling innebär att varor

- hänförs till ett tullförfarande,
- förs till en frizon eller ett frilager,
- återexporteras från gemenskapens tullområde,
- förstörs,
- överlåts till statskassan.

37.3.2 Tullförfarande

Tullförfarande

Med tullförfarande menas följande

- övergång till fri omsättning,
- transitering,
- lagring i tullager,
- aktiv förädling,
- bearbetning under tullkontroll,
- temporär import,
- passiv förädling,
- export.

Tulldeklaration

När någon ska hänföra en vara till ett tullförfarande ska en tulldeklaration lämnas. En tulldeklaration kan lämnas

- skriftligt (normalt på enhetsdokumentet-ED),
- genom elektronisk överföring till tulldatasystemet (TDS),
- muntligt,
- genom annat handlande (t.ex. genom att passera tullfilter).

Enhetsdokumentet, EDI

All kommersiell import av varor ska deklarerars på ED eller genom elektronisk uppgiftslämning (EDI-Electronic Data Interchange). En deklaration enligt normalförfarandet ska innehålla samtliga uppgifter medan tulldeklarering med användande av förenklade förfaranden innebär att deklaranter inte behöver läm-

na alla uppgifter eller handlingar innan varan frigörs. Följande tre typer av förenklade förfaranden finns

- ofullständig deklaration,
- förenklat deklarationsförfarande,
- lokalt klareringsförfarande.

När förenklade förfaranden används inleder deklareraren tulldeklareringen genom att agera enligt någon av de tre förfarandetyperna. Därefter fullföljer deklareraren tulldeklareringen genom att lämna en kompletterande deklaration.

37.4 Övergång till fri omsättning (förtullning)

37.4.1 Allmänt

Övergång till fri omsättning

Övergång till fri omsättning (förtullning) innebär att importören fritt kan förfoga över de importerade varorna. Avsikten är att varornas tullstatus ska ändras från att vara icke-gemenskapsvara till att bli gemenskapsvara. När detta skett kan varan utan hinder röra sig fritt inom gemenskapens tullområde.

Normalförfarandet och förenklat deklarationsförfarande för importörer är de vanligast förekommande sätten att hänföra varor till förfarandet övergång till fri omsättning.

Tulldeklarationen för övergång till fri omsättning lämnas på enhetsdokumentet (blad 6 och 8) eller på de sätt som angetts ovan. En tulldeklaration kan också lämnas genom ett ombud. Ombudet ska vara registrerat hos Tullverket. Det är dock alltid deklareraren (normalt importören) som är ansvarig för tulldeklarationen.

37.4.2 Normalförfarande

Normal förfarande

Normalförfarandet innebär att vid frigörandet av varorna lämnas en komplett tulldeklaration, inklusive de handlingar som krävs.

Tulldeklaration lämnas på ED. Till tulldeklarationen ska bifogas s.k. styrkande handlingar, vilka utgörs av

- faktura,
- i vissa fall en tullvärdedeklaration,
- eventuella ursprungsintyg,
- övriga handlingar.

Transportdokument och/eller packlista kan krävas av Tullverket.

Fakturan ska innehålla uppgift om

- säljarens och köparens namn och adress,
- fakturadag, fakturanummer,
- kollis antal, slag, bruttovikt, märke och nummer,
- varans benämning och kvantitet,
- pris för varje varuslag,
- eventuella rabatter, leveransvillkor, betalningsvillkor.

Avlämnade handlingar behålls av Tullverket. Lämnas tulldeklarationen elektroniskt behöver några styrkande handlingar inte lämnas. Sådana handlingar ska dock bevaras hos deklaranten i fem år efter det år då tulldeklarationen togs emot av Tullverket.

37.4.3 Förenklade förfaranden

En tulldeklaration enligt någon av typerna av förenklade förfaranden ska följas av en kompletterande deklaration.

Ofullständig deklaration

En ofullständig deklaration får lämnas efter Tullverkets medgivande om deklaranten har avsevärd svårighet att lämna en fullständig deklaration omedelbart. Den ofullständiga deklarationen lämnas på enhetsdokumentet, blad 6 och 8, eller elektroniskt. Faktura måste bifogas. Den kompletterande deklarationen ska lämnas senast onsdagen i andra veckan efter det varorna frigjorts.

Förenklat deklara-tions-förfarande

Ett förenklat deklara-tions-förfarande kan användas av en importör eller ett ombud. Såväl förenklat deklara-tions-förfarande för importör som förenklat deklara-tions-förfarande för ombud kräver tillstånd av Tullverket. För att få sådant tillstånd krävs att man ska vara bokföringsskyldig eller vara annan svensk juridisk person. Ett villkor för att få tillstånd att använda förenklat deklara-tions-förfarande är att man är kredithavare hos Tullverket.

Den förenklade deklarationen lämnas på enhetsdokumentet, blad 6 och 8 eller genom ett elektroniskt dokument. En kompletterande tulldeklaration som upprättas på enhetsdokumentet ska lämnas till kontrolltullkontoret senast tio dagar efter den dag då varan frigjordes. Faktura och övriga handlingar ska lämnas tillsammans med deklarationen enligt samma regler som gäller vid normalförfarandet. En kompletterande tulldeklaration som lämnas elektroniskt ska överföras till TDS senast elva dagar efter den dag då varan frigjordes.

Lokalt klarerings-förfarande

Lokalt klareringsförfarande innebär att tulldeklareringen inleds genom att varorna införs i bokföringen hos företaget. Tillstånd

förfarande

från Tullverket krävs för att få använda lokalt klareringsförfarande. Förutsättningar för tillstånd är bl.a. att man är kredithavare hos tullverket och att den kompletterande tulldeklarationen lämnas elektroniskt till Tullverket.

37.5 Tullfrihet

Tullfrihet

Det finns vissa möjligheter till tullfrihet. Skattefrihet enligt lagen (1994:1551) om frihet från skatt vid import, m.m. medges i regel för en vara som övergår till fri omsättning under sådana omständigheter som befriar en tullpliktig vara från tull enligt rådsförordningen (EEG) nr 918/83, lagen (1994:1547) om tullfrihet m.m. eller föreskrifter som har meddelats med stöd av dessa. Detta innebär att om en vara blir tullfri enligt nu redovisade regler behöver inte heller moms betalas.

37.6 Tullförfarande med ekonomisk verkan

37.6.1 Allmänt

Vissa av tullförfarandena kallas tullförfarande med ekonomisk verkan. För att använda dessa förfaranden krävs tillstånd från Tullverket. Följande tullförfarande hör till denna kategori

- lagring i tullager,
- aktiv förädling,
- bearbetning under kontroll,
- temporär import,
- passiv förädling.

37.6.2 Tullager

Tullager

Med tullager avses varje av Tullverket godkänt och övervakat ställe, där varor får lagras enligt fastställda villkor. Följande tre villkor finns

- Tullverket måste ge sitt tillstånd
- tullagret måste stå under Tullverkets övervakning
- varor får lagras på de villkor som Tullverket fastställer.

Ett tullager, som kan vara antingen allmänt tullager eller privat tullager, kan tjäna bl.a. följande syften

- icke-gemenskapsvaror kan lagras på tullager utan att importtullar och andra skatter och avgifter tas ut,

- icke-gemenskapsvaror kan läggas upp och förvaras på tullager utan att samtliga importrestriktioner är uppfyllda,
- vissa gemenskapsvaror kan läggas upp på tullager i avvaktan på export till tredje land.

Uppläggning på tullager av icke-gemenskapsvaror kan ske enligt normalförfarandet eller något förenklat förfarande.

Tullagerförfarandet avslutas genom att varan anmäls till en ny godkänd tullbehandling.

37.6.3 Aktiv förädling

Aktiv förädling

Med aktiv förädling avses ett tullförfarande där varor importeras till gemenskapen för att genomgå någon förädlingsprocess och därefter återexporteras som förädlingsprodukter. För tillämpning av detta tullförfarande krävs tillstånd av Tullverket.

Tullförfarandet aktiv förädling delas in i suspensionssystemet och restitutionssystemet. Suspensionssystemet innebär temporär befrielse från importtullar och handelspolitiska åtgärder. Tullverket kan kräva att säkerhet ställs för tull eller annan skatt. Restitutions-systemet innebär att importtullar betalas vid importtillfället för att sedan återbetalas, efter ansökan, då förfarandet avslutats.

37.6.4 Bearbetning under kontroll

Bearbetning under tullkontroll

Förfarandet för bearbetning under tullkontroll ska medge att icke-gemenskapsvaror inom gemenskapens tullområde får genomgå processer som förändrar deras beskaffenhet eller skick utan att de underkastas importtullar eller handelspolitiska åtgärder. Förfarandet ska också medge att de varor som härrör från dessa processer övergår till fri omsättning mot betalning av de importtullar som är tillämpliga på dem.

För att tillämpa förfarandet för bearbetning under tullkontroll krävs tillstånd. Tullverket kan kräva att säkerhet ställs för tull eller annan skatt.

37.6.5 Temporär import

Temporär import

Förfarandet för temporär import ska medge att icke-gemenskapsvaror används i gemenskapens tullområde fullständigt eller partiellt befriade från importtullar och utan att de blir föremål för handelspolitiska åtgärder, då varorna är avsedda för återexport. Temporär import kan medges för varor och transportmedel, inklusive lastpallar och containrar.

För att få tillämpa temporär import krävs tillstånd av Tullverket. Tullverket kan kräva att säkerhet ställs för tull eller annan skatt.

Passiv förädling	37.6.6 Passiv förädling <p>Förfarandet för passiv förädling ska medge att gemenskapsvaror temporärt exporteras från gemenskapens tullområde för att genomgå förädlingsprocesser och att de varor som härrör från dessa processer övergår till fri omsättning med fullständig eller partiell befrielse från importtullar.</p> <p>För att få tillämpa passiv förädling krävs tillstånd av Tullverket.</p>
Transitering	37.7 Transitering 37.7.1 Allmänt <p>Transitering av varor innebär att varorna transporteras från en plats till en annan utan att beläggas med importtullar och andra skatter eller avgifter eller bli föremål för handelspolitiska åtgärder.</p> <p>Grundläggande för transitering av varor är att varorna transporteras från ett tullkontor till ett annat tullkontor under någon form av tullkontroll. Kontroll av att varorna inte byts ut sker vanligtvis genom att tullen förseglar de lastenheter i vilka varorna transporteras.</p>
Inom EU	37.7.2 Transiteringsförfarandet inom EU <p>Inom EU kan följande transiteringsförfaranden tillämpas</p> <ul style="list-style-type: none">– det gemensamma transiteringsförfarandet,– gemenskapens transiteringsförfarande,– enligt TIR-konventionen, dvs. på TIR-carnet,– på ATA-carnet,– enligt Mannheimkonventionen, dvs. på Rhens farleder med användande av Rhenmanifestet,– enligt en särskild överenskommelse mellan Atlantpaktens stater, dvs. med NATO-blankett 302,– enligt överenskommelser med Andorra och San Marino. <p>Det vanligaste transiteringsförfarandet är det gemensamma transiteringsförfarandet.</p>
Gemensam transitering	37.7.3 Det gemensamma transiteringsförfarandet <p>Fördragsslutande parter till konventionen den 20 maj 1987 om ett gemensamt transiteringsförfarande är Europeiska gemenskapen</p>

innefattande samtliga medlemsstater, samt vart och ett av EFTA- och de s.k. Visegradländerna.

EFTA-länder: Island, Norge och Schweiz.

Visegradländer: Polen, Slovakien, Tjeckien och Ungern.

Det gemensamma transiteringsförfarandet tillämpas på transiteringar såväl mellan gemenskapen och EFTA-/Visegradländerna som mellan dessa länder. En transitering, som endast berör en fördragsslutande parts område är alltså inte att anse som en transitering enligt det gemensamma förfarandet.

Exempel på transiteringar enligt detta förfarande: Stockholm – Oslo, Prag – Paris, Gdansk – Budapest, Oslo – Bern.

37.8 Frizon och frilager

Frizon/Frilager

Det är medlemsstaterna inom gemenskapen som beslutar om upprättandet av frizoner och frilager. Tillstånd att inrätta frizon eller frilager meddelas av regeringen. Tullverket ska godkänna uppförandet av byggnader i en frizon. Tullverket övervakar frizonerna och får utföra tullkontroll av personal och transportmedel.

Frizoner och frilager är delar av gemenskapens tullområde eller avskilda lokaler inom detta område och där

- icke-gemenskapsvaror inte anses befinna sig inom gemenskapens tullområde, under förutsättning att varorna inte övergått till fri omsättning,
- gemenskapsvaror finns upplagda samt omfattas av sådana åtgärder som vanligen är knutna till export av varor.

37.9 Återexport

Icke-gemenskapsvaror får återexporteras från gemenskapens tullområde. Vid återexport tillämpas de regler som gäller för tullförfarandet export och tulldeklaration ska lämnas som vid normal export

37.10 Förstöring eller överlåtelse

Förstöring eller överlåtelse av icke-gemenskapsvaror får göras efter föreskriven anmälan till Tullverket och ska inte medföra utgifter för statskassan. Tullverket övervakar proceduren

37.11 Betalningsskyldighet

Tullskuld

Tullskuld (tullar, jordbrukstullar och exporttullar), annan skatt och avgift ska betalas för varor som importeras från tredje land

av den som är gäldenär för varan. Med gäldenär avses en person som har betalningsansvar för en tullskuld. Anlitar gäldenären ombud för att lämna tulldeklaration kan ombudet åta sig att fullgöra gäldenärens betalningsskyldighet gentemot Tullverket. Det är dock alltid gäldenären som är betalningsskyldig gentemot Tullverket.

Påförda avgifter måste betalas inom föreskriven tid, även om gäldenären inte är nöjd med tulltaxeringsbeslutet, utan begär omprövning eller överklagar detta. Leder klagomålet eller omprövningen till lägre avgifter sker återbetalning.

Betalningstid Tullskuld och övriga avgifter ska betalas vid varje importtillfälle. Betalningen ska ske senast 10 dagar efter det att avgiftsbeslutet meddelats. Vid betalningen utfärdas ett tullkvitto.

På tullkvittot meddelas även tulltaxeringsbeslutet. Beslutet anses vara meddelat den dag tullkvittot utfärdats.

Tullräkning Kredithavare betalar tullskuld, andra skatter och avgifter enligt tullräkning. En kredithavare får tullräkning en gång i veckan. Räkningen omfattar tulltaxeringsbeslut för samtliga sändningar som frigjorts under en kalendervecka. Betalningen ska göras senast på den förfallodag som angivits på räkningen. En tullräkning utfärdas minst 10 dagar innan den ska betalas.

Dröjsmålsränta Den som inte betalar tullskuld, annan skatt och avgift inom föreskriven tid får betala en dröjsmålsränta.

Tullbestämmelserna innehåller ett stort antal bestämmelser om återbetalning eller eftergift av tull. Belopp som får dras av vid momsredovisningen återbetalas inte.

37.12 Omprövning och överklagande

Omprövning Deklarant som finner fel i ett tulltaxeringsbeslut kan begära omprövning. En ansökan om omprövning ska göras inom tre år från den dag då den betalningsskyldige underrättades om beloppet, dvs. den dag då tullräkningen utfärdades. Ett omprövningsbeslut meddelas på tullräkningen. Tullverket kan också på eget initiativ besluta om rättelse genom omprövning. Även ett sådant omprövningsbeslut meddelas på tullräkningen.

Överklagande Ett tulltaxeringsbeslut får överklagas. Ett överklagande ska ha kommit in inom tre år från den dag då tullskulden uppkom. Ett överklagande beträffande tulltaxering behandlas som en ansökan om omprövning, om Tullverket finner att beslutet kan ändras så som gäldenären begär. Om överklagandet gäller något annat beslut enligt tullagstiftningen än tulltaxeringsbeslut ska överklagandet enligt FL ha kommit in inom tre veckor från den dag klaganden fick del av beslutet.

37.13 Tulltillägg

Tulltillägg

Tulltillägg är i likhet med skattetillägg en sanktionsavgift.

Har en oriktig uppgift lämnats i en tulldeklaration och uppgiften medför att för låg tull eller skatt skulle ha fastställts påförs tulltillägg.

Tulltillägget är 20 procent av den tull eller skatt som inte skulle ha påförts om den oriktiga uppgiften godtagits. Det är dock 10 procent när det gäller moms som får dras av vid redovisning av skatt enligt ML.

Tulltillägg påförs normalt inte om det belopp som kunde ha undandragits genom felaktigheten eller underlåtenheten understiger 5000 kronor.

En gäldenär kan begära omprövning av eller överklaga ett beslut om tulltillägg.

37.14 Tullverkets kontrollmöjligheter

Tullkontroll

För kontroll av att deklarations- och uppgiftsskyldigheten enligt tullagstiftningen gjorts riktigt och fullständigt får Tullverket undersöka varor, transportmedel och andra utrymmen där varor kan förvaras, områden för tillfälligt lager, tullager, frizoner och frilager samt handresgods. Särskilda regler gäller för Tullverkets kontroll vid införsel från eller utförsel till annat EU-land.

I samband med granskningen av tulldeklarationer kan Tullverket begära in de handlingar och uppgifter som behövs för att styrka de uppgifter som lämnats i deklARATIONEN. Tullverket får också undersöka och ta prov på varor.

Tullrevision

Efterkontroll görs bl.a. i form av tullrevision. Den reviderade ska underrättas om beslutet om tullrevision innan revisionen verkställs. Beslutet innehåller uppgifter om ändamålet med revisionen och möjligheten att undanta vissa handlingar och uppgifter.

Vid revisionen får alla handlingar granskas som kan ha betydelse för kontrollen. Som exempel på handlingar som får granskas kan nämnas kontoplaner, bokföringsverifikationer, bokföringsböcker, bokslutshandlingar, revisions- och verksamhetsberättelser, kontrakt etc. Vid revision får revisorn ta prov på varor och granska varulager.