

Ref 54

Fråga om beräkning av tullskuld vid bristande efterlevnad av tullagstiftningen avseende varor som omfattas av förmånstull. Även fråga om rätt beskattningsmyndighet för importmöms.

Art. 5.15, 56.1–3, 79.1 a, 79.3 och 86.6 i förordning (EU) nr 952/2013 om fastställande av en tullkodex för unionen, artiklarna 2 och 3 i beslut nr 1/95 fattat av associeringsrådet för EG och Turkiet om genomförande av den slutliga fasen av tullunionen (96/142/EG), artiklarna 5 och 6 av tillämpningsföreskrifterna för beslut nr 1/95 (2006/646/EG), 2 kap. 1 och 2 §§ tullagen (2016:253), 1 kap. 1 § första stycket 3 mervärdesskattelagen (1994:200)

Högsta förvaltningsdomstolen meddelade den 7 oktober 2021 följande dom (mål nr 6670-19).

Bakgrund

1. Vid import av varor till Sverige från ett land utanför EU påförs som huvudregel tull och mervärdesskatt. Tull påförs av Tullverket och mervärdesskatt av antingen Tullverket eller Skatteverket.

2. EU har ingått ett avtal med Turkiet som innebär att vissa varor som är i fri cirkulation i Turkiet omfattas av förmånstull vilket innebär att de kan importeras tullfritt till unionen. Att varorna är i fri cirkulation ska intygas med hjälp av s.k. A.TR.-certifikat.

3. Vid bristande efterlevnad av skyldigheter enligt tullagstiftningen, t.ex. felaktigt transiteringsförfarande, uppkommer en tullskuld. Denna fastställs av Tullverket. I vissa fall ska tullskulden beräknas med tillämpning av de förmånliga regler som skulle ha gällt om det inte hade uppkommit någon tullskuld. En sådan förmånlig behandling förutsätter att den underlåtenhet som medförde att tullskulden uppkom inte utgjorde ett försök till bedrägeri. Om en tullskuld uppkommer till följd av import är det som regel den som är betalningsskyldig för tullen som också är skattskyldig för mervärdesskatt.

4. Mars Logistics, med säte i Turkiet, var huvudansvarigt för transiteringsförfarandet när fyra containrar med tv-apparater transporterades till Sverige från Turkiet, via Italien. Varorna anmäldes inte till tullen vid införseln till Sverige i januari 2017 utan transporterades direkt till importören, Grundig Nordic AB. Efter förfrågan från Tullverket inkom Grundig, genom ombud, med tulldeklarationer i februari 2017. I och med att varorna hade undandragits från tullövervakning uppkom en tullskuld. Tullverket

beslutade i mars 2017 att påföra Mars Logistics tull med sammanlagt ca 600 000 kr och mervärdesskatt med sammanlagt ca 1 200 000 kr.

5. Mars Logistics överklagade Tullverkets beslut och åberopade A.TR.-certifikat som visade att varorna var i fri cirkulation i Turkiet och därmed inte tullpliktiga. Förvaltningsrätten i Malmö undanröjde de överklagade besluten. Domstolen konstaterade att en tullskuld hade uppkommit, men att varorna omfattades av tullfrihet eftersom A.TR.-certifikat hade uppvisats.

6. Tullverket överklagade till Kammarrätten i Göteborg. Kammarrätten biföll överklagandet delvis och fastställde Tullverkets beslut om mervärdesskatt, men avslog överklagandet i övrigt. Eftersom det inte fanns skäl att ifrågasätta A.TR.-certifikatens riktighet och det inte hade framkommit något som visade att Mars Logistics avsiktligt hade undandragit varorna från tullövervakning ansåg kammarrätten att tullskulden skulle beräknas enligt den tull som gäller vid import av turkiska varor som varit i fri omsättning i Turkiet, dvs. till 0 kr. Det förhållandet att tullskulden uppgick till 0 kr innebar inte att det inte hade uppkommit en tullskuld och bolaget var därför betalningsskyldigt för den mervärdesskatt som var hänförlig till importen.

Yrkanden m.m.

7. *Allmänna ombudet hos Tullverket* yrkar att Tullverkets beslut om tull ska fastställas och anser att kammarrättens dom vad gäller mervärdesskatt är riktig. Allmänna ombudet yrkar också att förhandsavgörande ska inhämtas från EU-domstolen och anför följande.

8. Någon tulldeklaration har inte ingivits utan tullskulden har uppkommit utan samband med att varorna hänförts till ett tullförfarande. Mars Logistics har inte varit deklarerant och har inte kunnat ansöka om och medges förmånstull. Tull bör därför tas ut på det sätt som Tullverket har beslutat om. Frågan i målet utgör en sådan tolkningsfråga som EU-domstolen bör meddela förhandsavgörande om.

9. *Mars Logistics* bestrider allmänna ombudets yrkande och yrkar att betalningsskyldigheten för mervärdesskatt ska undanröjas samt anför följande.

10. Bolaget har handlat som ombud för produktägaren. Även produktägaren ska anses skattskyldig för mervärdesskatten. Denne är dessutom till skillnad från bolaget berättigad till avdrag för mervärdesskatten. Att påföra bolaget mervärdesskatten strider mot den grundläggande neutralitetsprincipen.

Skälen för avgörandet*Frågan i målet*

11. Frågan i målet är hur en tullskuld, som uppkommit på grund av bristande efterlevnad av tullagstiftningen, ska beräknas när varorna omfattas av förmånstull enligt bestämmelser i ett avtal om tullunion som EU har ingått med Turkiet. Även fråga om mervärdesskatt.

Rättslig reglering m.m.

Unionsrättsliga bestämmelser om tull

12. Av artikel 56.1 i förordning (EU) nr 952/2013 om fastställande av en tullkodex för unionen (unionstullkodex) framgår att importtullar ska grundas på Gemensamma tulltaxan. Tulltaxan ska enligt artikel 56.2 d i unionstullkodexen bl.a. omfatta bestämmelser om förmånstull som anges i avtal som unionen har ingått med vissa länder. Av artikel 56.3 framgår att om de berörda varorna uppfyller villkoren enligt bl.a. punkt 2 d, ska bestämmelserna i den punkten – på ansökan av deklareranten – gälla i stället för avtalsenliga eller normala autonoma tullar som följer av Kombinerade nomenklaturen. En ansökan om förmånstull får inges i efterhand, under förutsättning att tillämpliga tidsfrister och villkor enligt den berörda bestämmelsen eller kodexen efterlevs.

13. Deklarant definieras i artikel 5.15 som bl.a. den person som inger en tulldeklaration eller den person i vars namn en sådan deklaration inges.

14. För varor som omfattas av importtull ska, enligt artikel 79.1 a, en tullskuld vid import uppkomma genom bristande efterlevnad av t.ex. en skyldighet enligt tullagstiftningen som rör införsel av icke-unionsvaror i unionens tullområde och undandragande från tullövervakning eller befordran av sådana varor inom det området.

15. Gäldenär för en tullskuld som uppkommit enligt artikel 79.1 a är, enligt artikel 79.3, någon av följande personer. Den som var skyldig att fullgöra skyldigheterna enligt artikel 79.1 a, och varje person som var medveten om eller rimligen borde ha varit medveten om att en skyldighet enligt tullagstiftningen inte var fullgjord och som agerat för den persons räkning som var skyldig att fullgöra skyldigheten eller som medverkat i den handling som ledde till att skyldigheten inte fullgjordes. Gäldenär kan vidare vara varje person som förvärvat eller tagit hand om varorna i fråga och som vid förvärvet eller mottagandet av varorna var medveten om eller rimligen borde ha varit medveten om att en skyldighet enligt tullagstiftningen inte var fullgjord.

16. I artikel 86.6 anges att om det i tullagstiftning föreskrivs gynnsam tullbehandling för varor, befrielse från import- eller

exporttullar eller fullständig eller partiell tullfrihet vid import eller export, i enlighet med bl.a. artikel 56.2 d–g, ska denna gynnsamma tullbehandling, befrielse eller tullfrihet också tillämpas när en tullskuld uppkommer enligt bl.a. artikel 79, förutsatt att den underlåtenhet som medförde att tullskulden uppkom inte utgjorde något försök till bedrägeri.

Avtalet mellan EU och Turkiet om tullunion

17. Associeringsrådet för EG och Turkiet fattade den 22 december 1995 beslut nr 1/95 om genomförande av den slutliga fasen av tullunionen (96/142/EG). Avtalet gäller enligt artiklarna 2 och 3 för produkter som inte är jordbruksprodukter och som har tillverkats inom gemenskapen eller Turkiet och är i fri omsättning i gemenskapen eller Turkiet. Avtalet innehåller bestämmelser om förmånstull och omfattas av artikel 56.2 d i unionstullkodexen.

18. Tullsamarbetskommittén EG–Turkiet fattade den 26 september 2006 beslut nr 1/2006 om fastställande av tillämpningsföreskrifter för beslut nr 1/95 fattat av associeringsrådet för EG och Turkiet (2006/646/EG). För att förmånstull ska gälla krävs enligt artikel 5 att villkoren för förmånstull är uppfyllda vilket ska styrkas med handlingar som på exportörens begäran utfärdas av tullmyndigheterna i Turkiet eller i en medlemsstat. De handlingar som avses i artikel 5 ska enligt artikel 6 utgöras av varucertifikat A.TR.

Mervärdesskatt

19. Enligt 1 kap. 1 § första stycket 3 mervärdesskattelagen (1994:200) är import av varor till Sverige mervärdesskattepliktig.

20. Av 2 kap. 1 § tullagen (2016:253) framgår att mervärdesskatt vid import ska fastställas och betalas enligt det förfarande som gäller för tull, om inte något annat föreskrivits.

21. Enligt 2 § ska mervärdesskatt inte tas ut enligt tullagen utan i enlighet med skatteförfarandelagen (2011:1244), bl.a. om deklaranter eller, om deklaranter är ett ombud, den för vars räkning ombudet handlar är registrerad till mervärdesskatt i Sverige vid tidpunkten för beslutet om fastställande av tull och agerar i egenskap av beskattningsbar person enligt mervärdesskattelagen vid importen.

Högsta förvaltningsdomstolens bedömning

Tull

22. Mars Logistics var huvudansvarigt för transiteringsförfarandet när Grundig importerade fyra containrar med tv-

apparater från Turkiet via Italien. Transiteringsförfarandena skulle ha avslutats senast den 11 respektive den 13 januari 2017 men transporten försenades och varorna levererades till Grundig först den 18 och 19 januari. Varorna uppvisades inte för Tullverket i samband med införseln till Sverige och de undandrogs därmed från tullövervakning. På så sätt uppkom en tullskuld som Tullverket utsåg Mars Logistics till gäldenär för.

23. Deklarationer inkom till Tullverket den 15 februari 2017, efter förfrågan från Tullverket. De lämnades in av ett ombud för Grundig. I mars 2017 fattade Tullverket beslut om att påföra Mars Logistics tull och mervärdesskatt.

24. Av artikel 86.6 i unionstullkodexen framgår att om varor omfattas av tullfrihet enligt artikel 56.2 d ska denna tullfrihet också tillämpas när en tullskuld uppkommer enligt artikel 79, under förutsättning att den underlåtenhet som medförde att tullskulden uppkom inte utgjorde något försök till bedrägeri.

25. Av avtalet mellan EU och Turkiet följer att de aktuella varorna omfattas av tullfrihet förutsatt att varorna var i fri cirkulation i Turkiet, vilket ska intygas med A.TR.-certifikat. Mars Logistics har i samband med överklagandet av Tullverkets beslut gett in och återopat sådana certifikat. Det finns inte skäl att ifrågasätta vare sig certifikaten eller att underlåtenheten att anmäla varorna vid införseln till Sverige skedde av misstag. Tullskulden ska därför bestämmas till 0 kr.

26. Högsta förvaltningsdomstolen finner att det inte finns något tvivel om innebörden av den unionsrättsliga reglering som är tillämplig i målet. Allmänna ombudets yrkande om att förhandsavgörande ska inhämtas från EU-domstolen ska därför avslås.

27. Sammanfattningsvis ska allmänna ombudets överklagande avslås.

Mervärdesskatt

28. Mervärdesskatt ska inte tas ut enligt tullagen om det finns en deklarerant och denne är registrerad till mervärdesskatt i Sverige vid tidpunkten för beslutet om tull och agerar i egenskap av beskattningsbar person enligt mervärdesskattelagen. Grundig hade innan Tullverket fattade sitt beslut inkommit med en deklARATION och det fanns således en deklarerant vid den tidpunkten. Annat har inte framkommit än att Grundig är registrerad till mervärdesskatt i Sverige och agerar i egenskap av beskattningsbar person. Mot bakgrund av detta ska mervärdesskatt inte fastställas med tillämpning av tullagen. Det var således felaktigt av Tullverket att besluta om mervärdesskatt. Bolagets överklagande ska därför bifallas och Tullverkets beslut om mervärdesskatt upphävas.

Högsta förvaltningsdomstolens avgörande

Högsta förvaltningsdomstolen avslår yrkandet om att förhandsavgörande ska inhämtas från EU-domstolen.

Högsta förvaltningsdomstolen avslår allmänna ombudets överklagande.

Högsta förvaltningsdomstolen upphäver Tullverkets beslut om mervärdesskatt.

I avgörandet deltog justitieråden *Jäderblom*, *Knutsson*, *Nymansson*, *Baran* (skiljaktig) och *Gäverth*. Föredragande var justitie-sekreteraren Camilla Wernkvist.

Justitierådet *Baran* var skiljaktig beträffande frågan om huruvida mervärdesskatt ska tas ut och ansåg att Mars Logistics överklagande skulle avslås samt anförde följande.

1. Av 2 kap. 1 och 2 §§ tullagen följer att mervärdesskatt ska tas ut enligt det förfarande som gäller för tull när det inte finns en deklarant. Det innebär att Tullverket är beskattningsmyndighet och den skatt som är hänförlig till varan fastställs och uppbärs av Tullverket i den ordning som gäller för tull.

2. Enligt artikel 158.1 i unionstullkodexen ska alla varor som ska hänföras till ett tullförfarande för övergång till fri omsättning enligt artikel 201 omfattas av en tulldeklaration som är anpassad till förfarandet i fråga. Om deklarationen uppfyller villkoren för vad som gäller för hänförande av varor till ett tullförfarande ska den enligt artikel 172.1 omedelbart godtas av tullmyndigheterna, förutsatt att de varor som den avser har anmälts till tullen.

3. Införsel av varor till unionens tullområde ska, enligt artikel 139.1 i unionstullkodexen, anmälas omedelbart vid ankomst till tullen vid bl.a. det anvisade tullkontoret av den som för in varorna i unionens tullområde, den i vars namn eller för vars räkning den person som för in varorna i unionens tullområde agerar eller den som tar på sig ansvaret för att transportera varorna efter det att de förts in i unionens tullområde. Enligt artikel 233 ska den person som är ansvarig för förfarandet för unionstransitering ansvara för att varorna i oförändrat skick anmäls till destinationstullkontoret inom föreskriven tid.

4. För varor som omfattas av importtull ska, enligt artikel 79.1 i unionstullkodexen, en tullskuld vid import uppkomma genom bristande efterlevnad av bl.a. en skyldighet enligt tullagstiftningen som rör införsel av icke-unionsvaror i unionens tullområde. Vid bristande efterlevnad av denna skyldighet ska, enligt artikel 79.3, varje person som var skyldig att fullgöra de berörda skyldigheterna och varje person som förvärvat eller tagit hand om varorna i fråga och som vid förvärvet eller mottagandet av varorna var medveten om eller rimligen borde ha varit medveten om att en skyldighet enligt tullagstiftningen inte var fullgjord vara gäldenär.

5. Av utredningen i målet framgår att Mars Logistics som hade tagit på sig ansvaret för att transportera varorna i fråga inte hade anmält dem vid ankomst till destinationstullkontoret. Varorna kan följaktligen inte anses ha omfattats av en tulldeklaration i den mening som avses i tullagstiftningen.

6. Det var således rätt av Tullverket att utse bolaget som tullgäldenär och att beräkna tullskulden till följd av bristande efterlevnad enligt 79.1 i unionstullkodexen (jfr prop. 2013/14:16 s. 26 f.). Det förhållandet att tullskulden har beräknats till 0 kr enligt bestämmelserna i artikel 86.6 innebär inte att det inte har uppkommit en tullskuld.

7. Av det anförda följer att Mars Logistics som hade utsetts av Tullverket som tullgäldenär på grund av den bristande efterlevnaden av skyldigheten enligt tullagstiftningen är betalningsskyldigt för den mervärdesskatt som är hänförlig till importen.

Förvaltningsrätten i Malmö (2017-10-30, ordförande Olsson):

Av utredningen i målen framgår att unionstransiteringen skulle avslutas senast den 11 respektive 13 januari 2017 genom anmälan till Tullverket i Göteborg.

Varorna anmäldes emellertid inte till destinationstullkontoret inom tidsfristen. Därmed har en tullskuld uppkommit enligt artikel 79.1 a unionstullkodex.

I målen aktuella varor omfattas av tullfrihet vid import i enlighet med artikel 56.2 d unionstullkodex förutsatt att A.TR.-certifikat kan uppvisas. Förvaltningsrätten anser att det inte finns skäl att ifrågasätta riktigheten av inkomna A.TR.-certifikat.

Artikel 86.6 unionstullkodex kan därför äga tillämpning förutsatt att den underlåtenhet som medförde att tullskulden uppkom inte var uppsåtlig.

Vad som framkommit i målen ger inte stöd för att den underlåtenhet som medförde att tullskulden uppkom var uppsåtlig. Mot bakgrund härav finns förutsättningar att medge tullfrihet avseende i målen aktuella varor. Vad Tullverket anför om utformningen av artikel 86.6 i den svenska versionen av unionstullkodex föranleder inte någon annan bedömning. Därmed kan de överklagade besluten avseende tulltaxering och tulltillägg undanröjas. – Förvaltningsrätten undanröjer de överklagade besluten.

Kammarrätten i Göteborg (2019-11-18, Forkman, Lindvall och Rubenson):

Har en tullskuld uppkommit och ska Mars Logistics utses till gäldenär?
Importtullar som ska betalas ska enligt artikel 56.1 i unionstullkodex grunda sig på Gemensamma tulltaxan. Hit hör enligt artikel 56.2 både Kombinerade nomenklaturen för varor enligt förordning (EEG) nr 2658/87 och bestämmelser om förmånstull som anges i avtal som unionen har ingått med vissa länder eller territorier som är belägna utanför unionens tullområde.

TV-apparater omfattas av Kombinerade nomenklaturen och därmed av importtull. Sådana apparater omfattas även av det ovan nämnda tullunionsavtalet mellan EU och Turkiet.¹ Enligt det avtalet kan under vissa förutsättningar import ske tullfritt, vilket kammarrätten återkommer till längre fram.

Av artikel 56.3 första meningen i unionstullkodex framgår att på ansökan av deklaranter ska sådana bestämmelser om förmånstull som Gemensamma tulltaxan omfattar gälla i stället för Kombinerade nomenklaturen.

Enligt artikel 79.1 a i unionstullkodex gäller att för varor som omfattas av importtull ska en tullskuld vid import uppkomma genom bristande efterlevnad av en skyldighet enligt tullagstiftningen som rör införsel av icke-unionsvaror i unionens tullområde, undandragande från tullövervakning eller befordran, förädling, tillfällig lagring, tillfällig införsel eller bortskaffande av sådana varor inom det området.

Vid tidpunkten för undandragandet från tullövervakning hade någon ansökan om förmånsbehandling i enlighet med bestämmelserna i tullunionsavtalet inte gjorts. De förenklade tulldeklarationer som hade ingetts digitalt till Tullverket hade aldrig klarerats. Varorna hade alltså inte deklarerats och det fanns ingen deklarerant. Varorna omfattades således vid den tidpunkten av importtull enligt Kombinerade nomenklaturen. En tullskuld har därmed uppkommit enligt artikel 79.1 a i unionstullkodex.

Enligt artikel 233 i unionstullkodex ska den person som är ansvarig för förfarandet för unionstransitering ansvara för att varorna i oförändrat skick anmäls till destinationstullkontoret inom föreskriven tid. Mars Logistics var principal, dvs. huvudansvarig för transporten, och hade därmed det ansvaret. Vem som ska vara gäldenär för en tullskuld som uppkommer genom bristande efterlevnad regleras i artikel 79.3 i unionstullkodex. Varje person som var skyldig att fullgöra de berörda skyldigheterna kan komma i fråga (artikel 79.3 a). Det var därför rätt att utse Mars Logistics som gäldenär.

Hur ska tullskulden beräknas?

Frågan är då hur tullskulden ska beräknas.

Enligt den allmänna regeln för beräkning av tullbelopp i artikel 85 i unionstullkodex ska tullskulden fastställas på grundval av de regler för beräkning av tull som var tillämpliga på de berörda varorna vid den

¹ Se om detta avtal i punkt 17 i Högsta förvaltningsdomstolens dom (red. anm.).

tidpunkt då tullskulden för dem uppkom, dvs. i detta fall den 11 respektive 13 januari 2017.

Särskilda regler för beräkning av importtullbelopp finns dock i artikel 86 i unionstullkodex. Av punkten 6 framgår att om det i tullagstiftning föreskrivs tullfrihet vid import, i enlighet med bl.a. artikel 56.2 d–g, ska denna tullfrihet tillämpas också när en tullskuld uppkommer enligt bl.a. artikel 79, förutsatt att den underlåtenhet som medförde att tullskulden uppkom inte utgjorde något försök till bedrägeri (se rättelse, EUT L 173, 2018).

De föreskrifter om tullfrihet som här kan vara aktuella återfinns i det ovan nämnda avtalet om en tullunion mellan EU och Turkiet. Enligt tullunionsavtalet omfattas varor som importeras från Turkiet inte av några tullar under förutsättning att varan är i fri omsättning i Turkiet.

Tullsamarbetskommittén EG-Turkiet har i beslut nr 1/2006 av den 26 september 2006 fastställt tillämpningsföreskrifter för tullunionsavtalet (2006/646/EG). Av artikel 5 och 6 i tillämpningsföreskrifterna framgår att handlingar som styrker att de nödvändiga villkoren för tillämpningen av bestämmelserna om fri rörlighet i det ursprungliga beslutet är uppfyllda utgörs av varucertifikat A.TR.

Det som krävs för tullfrihet enligt avtalet mellan Turkiet och EU är som framgått att de importerade varorna varit i fri cirkulation i Turkiet. Detta intygas alltså genom A.TR.-certifikat.

Mars Logistics har åberopat tullfrihet enligt tullunionsavtalet. Tullverket har invänt att bestämmelserna om tullfrihet enbart kan åberopas av deklarant och menar att detta framgår av artikel 56.3 i unionstullkodex, som redovisats ovan.

Mars Logistics är inte deklarant i detta fall. Enligt kammarrättens mening utesluter detta förhållande inte en tillämpning av den särskilda beräkningsregeln i artikel 86.6 i unionstullkodex. Ordalydelsen av artikeln ger inte uttryck för att beräkningsregeln är förbehållen endast de fall där det finns en deklarant som ansökt om förmånsbehandling. Avgörande för om beräkningsregeln är tillämplig måste istället vara om det är visat att förutsättningarna för förmånsbehandling – i detta fall tullfrihet – är uppfyllda.

Tullombudet har inte bifogat A.TR.-certifikaten i samband med att Tullverket begärde in underlag för att i enlighet med artikel 101 unions-tullkodex kunna beräkna tullskulden på ett korrekt sätt utan först senare under processen. Tullombudet har dock i intyg ingivet till förvaltningsrätten uppgett att det fått A.TR.-certifikaten från exportören innan varorna nådde Sverige, dvs. innan tullskulden uppkom. Även om det kan tyckas märkligt att tullombudet inte skickade certifikaten till Tullverket anser kammarrätten att den som pekats ut som gäldenär för tullskulden, och därmed har rätt att överklaga beslutet, också måste ha rätt att hänvisa till och ge in dokument som kan ha betydelse för beräkningen av tullskulden.

Mars Logistics har gett in A.TR.-certifikat avseende TV-apparaterna till Tullverket. När det gäller dokumentens riktighet gör kammarrätten inte någon annan bedömning än förvaltningsrätten. I enlighet med detta anser kammarrätten att den tullfrihet som gäller för varorna i enlighet med tullunionsavtalet ska gälla vid beräkningen av tullskulden, under förutsättning

att Mars Logistics handlande inte kan anses utgöra försök till bedrägeri (artikel 86.6, redovisad ovan).

Enligt uppgift från Mars Logistics har bolaget slutit avtal med ett svenskt transport- och speditjonsföretag för lastbilstransporter mellan Sverige och Turkiet. Detta företag har i sin tur anlitat en underleverantör för den aktuella transporten mellan Göteborg och Skillingaryd. I uppdraget ingick att köra varorna via tullen i Göteborg, och underleverantören fick de uppgifter som krävdes för att avsluta transiteringen. Eftersom underleverantören saknade kapacitet för att själv utföra uppdraget den aktuella dagen anlätade underentreprenören att annat bolag med samma instruktion. Detta bolag missade att köra varorna via tullen innan de transporterades till mottagaren.

Mars Logistics har gett in kopior på mailkonversationen som rör transportuppdraget mellan de inblandade företagen. I mailkonversationen bekräftas Mars Logistics uppgifter ovan.

Av den inlämnade mailkonversationen framgår att Mars Logistics genom det svenska transport- och speditjonsföretaget och underleverantörer gett den slutlige underentreprenören uppdraget att förtulla de importerade varorna och därigenom avsluta transiteringsförfarandet. Det saknas skäl att ifrågasätta att underlåtenheten berodde på ett misstag. Under sådana omständigheter anser kammarrätten att det inte framkommit något som visar att Mars Logistics avsiktligt undandragit varorna från tullövervakning. Bolagets agerande har därmed inte utgjort ett försök till bedrägeri och den tullskuld som uppstått i enlighet med artikel 79 ska beräknas enligt den tull som gäller vid import av turkiska varor som varit i fri omsättning i Turkiet, dvs. tullfrihet. Tullskulden uppgår därför till 0 kr. Överklagandet ska därför avslås i denna del.

Mervärdesskatt

Det kan först konstateras att de ifrågavarande varorna inte är undantagna från mervärdesskatteplikt enligt 3 kap. 30 § mervärdesskattelagen. Mervärdesskatt vid import ska därför tas ut. Frågan är om Mars Logistics är skattskyldigt för mervärdesskatten.

Enligt 1 kap. 5 § mervärdesskattelagen inträder skattskyldigheten vid import vid den tidpunkt då skyldighet att betala tull enligt tullagstiftningen inträder eller skulle ha inträtt om skyldighet att betala tull hade förelegat. I detta fall uppkom skyldigheten, eller skulle uppkommit, vid den tidpunkt då varorna undandrogs från tullövervakning.

Om en tullskuld uppkommer till följd av import är den som är betalningsskyldig för tullen skattskyldig för mervärdesskatten enligt 1 kap. 2 § första stycket 6 mervärdesskattelagen.

Kammarrätten har ovan bedömt att en tullskuld har uppkommit och att Mars Logistics är gäldenär för tullskulden. Det förhållandet att kammarrätten har beräknat tullskulden till 0 kr innebär inte att det inte har uppkommit en tullskuld. Mars Logistics är därför betalningsskyldigt för mervärdesskatten som är hänförlig till importen. Tullverkets överklagande ska därför bifallas i denna del.

Tulltillägg

[text här utelämnad]

HFD 2021

Ref 54

– Kammarrätten bifaller överklagandet delvis och fastställer Tullverkets beslut gällande mervärdesskatt (tullid U011021962, U11021996, U011022002 och U011022051). Kammarrätten avslår överklagandet i övrigt.