

YTTRANDEDatum
2020-11-03
Ert datum
2020-06-18Dnr
STY 2020-418
Er referens
Fi2020/02542/S2Finansdepartementet
103 33 Stockholm

En ny mervärdesskattelag SOU 2020:31

Tullverket har tagit del av En ny mervärdesskattelag SOU 2020:31. Mot bakgrund av myndighetens uppdrag och hur förslagen kan komma att påverka myndighetens verksamhet lämnas följande synpunkter.

Varor i tillfällig lagring

I 2 kap. 1 och 24 §§ förslag till ny mervärdesskattelag (härefter NML) definieras ”anläggning för tillfällig lagring”. Begreppet återkommer i 11 kap. 4 p. 3 NML samt i 13 och 14 §§ förslag till ny mervärdesskatteförordning (härefter NMF). Bestämmelserna reglerar hur leverans av varor ska hanteras skattemässigt när de är placerade i en anläggning för tillfällig lagring, i en frizon eller på ett tullager. Varor kan dock vara i tillfällig lagring på fler platser än en anläggning för tillfällig lagring vilket framgår av artikel 147 TX¹. Förslagsvis kan bestämmelserna ändras så att det är ”varor i tillfällig lagring” som regleras i stället för varor på ”en anläggning för tillfällig lagring”.

Vidare nämns både tullager och frizon i vissa av de ovan nämnda bestämmelserna. De två förfarandena som härvid avses benämns som ”lagring” i artikel 210 TX. Det kan övervägas om inte begreppen ”tullager” och ”frizon” kan ersättas av ”lagring”.

8 kap. 29 och 30 §§ NML

I 8 kap. 29 och 30 §§ NML anges felaktigt att återimport sker med användning av tullförfarandet passiv förädling. Passiv förädling är ett exportförfarande och inte ett importförfarande. Det bör övervägas om lydelsen av 29 och 30 §§ kan ändras för att bättre stämma överens med hur tullförfarandena används t.ex. utifrån följande förslag:

29 § Om varor, som exporteras temporärt med användning av tullförfarandet passiv förädling, bearbetats utanför EU på något annat sätt än genom reparation, återimporteras ska beskattningsunderlaget beräknas på det sätt som anges i 25–27 §§. Avdrag ska dock

¹ Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 952/2013 av den 9 oktober 2013 om fastställande av en tullkodex för unionen.

göras för beskattningsunderlaget för mervärdesskatt som tidigare tagits ut i Sverige eller i ett annat EU-land för de temporärt exporterade varorna.

30 § Bestämmelserna i 29 § ska också gälla när sådant material som utgör unionsvaror exporteras temporärt med användning av tullförfarandet passiv förädling och varor som helt eller delvis tillverkats av detta material utanför EU återimporteras.

8 kap. 31 § NML

I 8 kap. 31 § NML samt i rubriken närmast före bestämmelsen anges att bestämmelsen ska reglera återimport av unionsvaror. Unionsvaror är sådana som har övergått till fri omsättning, och utifrån definitionen av begreppet "import" i 5 kap. 35 § NML, är det bara varor från ex. vis Åland som är unionsvaror och som den här bestämmelsen kommer att träffa. Av författningskommentaren till bestämmelsen framgår att den baseras på artikel 88 i mervärdesskattedirektivet². Artikel 88 reglerar dock återimport av varor som tillfälligt exporterats ut ur gemenskapen. Här nämns inte att det måste vara fråga om unionsvaror. Avsikten med bestämmelsen torde istället vara att träffa alla de varor som förs ut från unionen för att repareras och som därefter återimporteras. Dessa kommer som regel att återimporteras som icke-unionsvaror och inte som unionsvaror och behöver deklarerats till övergång till fri omsättning igen.

16 kap. 15 § NML

16 kap. 15 § NML reglerar vem som är skattskyldig om tullskulden uppkommer i Sverige. I tullagstiftningen finns det ett deklarationsförfarande (centraliserad klarering) som regleras i artikel 179 TX. Tillståndet gör det möjligt att lämna in tulldeklarationer i ett EU-land och importera varan till ett annat. Exempelvis lämnas tulldeklarationen i Polen medan varan importeras till Sverige. Artikel 77 TX anger att tullskulden uppkommer vid den tidpunkt då tulldeklarationen godtas och artikel 87 TX anger att tullskulden uppkommer på den plats där tulldeklarationen inges. I nyss nämnda exempel kommer således tullskulden uppkomma i Polen och inte i Sverige vilket 15 § nu föreskriver. Bestämmelsen behöver därför justeras för att även reglera de fall då centraliserad klarering används och tullskulden uppkommer i ett annat EU-land men varan importeras till Sverige.

22 kap. NML

I 22 kap. NML regleras särskilda ordningar för distansförsäljning av varor och vissa tillhandahållanden av tjänster. Innehållet i 22 kap. 4 § är delvis hämtat från artikel 369I i mervärdesskattedirektivet³. I artikel 369I görs i första stycket undantag för punktskattepliktiga varor. Motsvarande undantag återfinns inte i 22 kap. NML.

² Rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt

³ Artikel 369 I i Rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt, införd genom Rådets direktiv (EU) 2017/2455 av den 5 december 2017 om ändring av direktiven

Vidare används i ovan nämnda direktiv begreppet "förmedlare" och inte "representant" för att beskriva personen i 22 kap. 7 § NML. Om syftet med utredningen är att närma sig direktivets ordalydelse och begrepp kan det övervägas om även begreppet "representant" ska ändras till det begrepp som används i direktivet.

23 kap. 3 § NML

23 kap. 3 § NML innehåller en hänvisning till 16 kap. 16 § NML. Vad hänvisningen syftar till är oklart. Bestämmelsen står på egna ben och reglerar vem som ska vara skattskyldig i en viss situation som inte hör ihop med regleringen i 16 kap. 16 § NML.

2 kap. 2 § 3 st. tullagen

I föreslagen lydelse av 2 kap. 2 § 3 st. tullagen föreskrivs att, vid tillämpning av det särskilda förfarandet för mervärdesskatt vid import i 23 kap. mervärdesskattelagen, ska mervärdesskatt alltid tas ut enligt 1 §. Regleringen i 2 kap 1 § tullagen innebär att mervärdesskatt ska fastställas och betalas enligt det förfarande som gäller för tull, det vill säga att tullagstiftningens regler blir tillämpliga vid fastställandet och betalningen av mervärdesskatt vid användning av den särskilda ordningen. Motivet till att den här bestämmelsen föreslogs framgår av författningskommentaren till prop. 2019/20:122. Anledningen var att göra Tullverket till beskattningsmyndighet när den särskilda ordningen används. Bestämmelsens nuvarande lydelse är därför missvisande då den kan läsas som att vissa förfaranderegler i tullagstiftningen ska tillämpas när den särskilda ordningen används och det blir oklart hur detta förhåller sig till 23 kap 3 § NML om betalning av mervärdesskatt vid användning av den särskilda ordningen. Det framgår förvisso av 2 kap 1 § tullagen att det som där sägs gäller om inget annat har föreskrivits, men det bör enligt Tullverkets uppfattning ändå övervägas om inte bestämmelsen kan omformuleras för att göra regleringen tydligare och peka ut Tullverket som rätt beskattningsmyndighet.

Övriga synpunkter

De exempel som nämns på sidan 385 gör gällande att dessa varor aldrig förlorar sin status som unionsvaror vilket inte torde stämma. Istället är det fråga om varor som förlorar sin unionsstatus och som därefter importeras för att övergå till fri omsättning på nytt. Med stöd av artikel 203 TX kan varorna övergå till fri omsättning med tullbefrielse om varorna uppfyller där gällande krav för att ses som återinförda varor. Sådana återinförda varor kan också befrias från skatt i enlighet med 2 kap. 5 § lag (1994:1551) om frihet från skatt vid import, m.m.

I författningskommentaren till 2 kap. 24 § NML kan även artikel 201 TX nämnas när begreppet övergång till fri omsättning förklaras.

Ärendets handläggning

I detta ärende har överdirektören Fredrik Holmberg beslutat. Föredragande har varit verksjuristen Pierre Duras. I den slutliga handläggningen har även rättschefen Karin Erlingsson och enhetschefen Martina Lövstrand deltagit.

TULLVERKET

Fredrik Holmberg

Kopia till:

Finansdepartementet

Lotta Ganeteg

Roger Ghiselli

Tullverket

Verksledningsstaben

Kommunikationsavdelningen

Enheten för nationell samordning