

## Författningskommentarer – bilaga B

### Ändringarna i fält 8

#### *Sjätte stycket*

Hänvisningen i sjätte stycket till 3 kap. 30 § andra stycket mervärdesskattelagen 1994:20)<sup>1</sup> tas bort eftersom Tullverket inte längre är beskattningsmyndighet för mervärdesskatt när varor importeras av ett i Sverige momsregistrerat företag. Det är därför inte längre aktuellt att i tulldeklarationen yrka om undantag från skatteplikt.<sup>2</sup>

Att i stället skriva ”deklarerar en förfarandekod, som avser varor som ska levereras till ett annat EU-land”, gör att det finns en koppling till bilaga 38 till förordning (EEG) nr 2454/93 av den 2 juli 1993 om tillämpningsföreskrifter för rådets förordning (EEG) nr 2913/92 om inrättandet av en tullkodex för gemenskapen.<sup>3</sup> Att det inte hänvisas till bilaga 38 beror på att det finns en allmän hänvisning till bilaga 38 under punkt 1 i inledande bestämmelser i bilaga B till tullordningen.

I bilaga 38, Fält 37 (Förfarande), hänvisas till artikel 143.2 i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november om ett gemensamt system för mervärdesskatt.<sup>4</sup> Genom detta finns en koppling i tullagstiftningen till de villkor, som enligt mervärdesskattedirektivet ska uppfyllas för varor som ska levereras till ett annat EU-land utan att mervärdesskatt ska redovisas i Sverige.

Att en hänvisning till bestämmelserna om indirekt ombudskap har införts beror på att det fr.o.m. den 1 januari 2015 är möjligt att använda sig av ett indirekt ombud även för varor som efter importen ska levereras till ett annat EU-land. Detta innebär att ett indirekt ombud t.ex. kan ha ett indiskt företag som uppdragsgivare.

Om den indiske uppdragsgivaren inte har sålt varorna utan överför dem till det andra EU-landet för lagring och senare försäljning ska den indiske uppdragsgivaren anges som mottagare i tulldeklarationens fält 8 (mottagare).

### Ändringarna i fält 44

Om det anges att uppgiften kan lämnas i den kompletterande deklARATIONEN kan samtliga förenklade deklARATIONSFÖRFARANEN användas. I de fall det inte anges att uppgiften kan lämnas i den kompletterande deklARATIONEN kan lokalt klareringsförfarande inte användas. Detta

---

<sup>1</sup> I fortsättningen benämnd ML.

<sup>2</sup> Att det inte längre är aktuellt att yrka om undantag från skatteplikt gör att koden SE200 avskaffas.

<sup>3</sup> I fortsättningen benämnd tillämpningskodex.

<sup>4</sup> I fortsättningen benämnt mervärdesskattedirektivet.

eftersom det inte är möjligt att lämna uppgifter i fält 44 när det görs en begäran om varors övergång till fri omsättning.

#### *Första stycket*

När det gäller fakturanummer har det specificerats att uppgiften kan lämnas i den kompletterande deklARATIONEN. Att uttrycket "anges i första fältet 44" bytts ut mot "anges i första varuposten" innebär ingen ändring i sak. Att det bytts ut beror på att det finns delfält inom fält 44 och att det i Bilaga B till tullordningen inte regleras i vilket delfält som uppgiften ska lämnas - se hänvisningen i sista stycket till bilaga 38 till tillämpningskodex och till kodförteckningen i Taric Söksystem.

#### *Andra stycket*

Registreringsnumret till mervärdesskatt i Sverige, ska för varor som ska stanna i Sverige, enbart lämnas när ett indirekt ombud anlitas. Det indirekta ombudet ska ange kod 3MSE i fält 44 (Bilagda handlingar/Kod) tillsammans med uppdragsgivarens registreringsnummer till mervärdesskatt i Sverige.<sup>5</sup> Tanken är att koden ska anges i första varuposten, men det fungerar även om den anges i någon annan varupost. I övriga fall framgår av deklARANTENS EORI-nummer<sup>6</sup> i fält 14 (Deklarant/Ombud) vilket företag som agerar som beskattningsbar person.

För varor som efter övergången till fri omsättning ska stanna i Sverige gäller att den avgörande tidpunkten är när Tullverket fattar tulltaxeringsbeslut. Om importören då är registrerad till mervärdesskatt i Sverige ska skatten betalas och redovisas till Skatteverket i mervärdesskattedeklARATIONEN.<sup>7</sup> Detta gör att uppgiften för varor som ska stanna i Sverige behöver lämnas först i den kompletterande deklARATIONEN.

Det måste alltid lämnas två tulldeklARATIONER om en sändning till en person, som har en enskild firma, innehåller både varor för privat bruk och för firmans bruk. Personnumret, som också är firmans nummer, ska anges i fält 14 (Deklarant/Ombud) både när godset för privat bruk och för firmans bruk deklARERAS. När personen deklARERAR för privat bruk ska koden PRIVA<sup>8</sup> anges i fält 44 (Särskilda upplysningar/Kod). Då kan mervärdesskatt deklARERAS.

Vid indirekt ombudskap ska ombudet ange sitt EORI-nummer i fält 14 (Deklarant/Ombud) både som deklARANT och ombud, och om uppdragsgivaren är momsregistrerad i Sverige, kod 3MSE samt uppdragsgivarens svenska momsregistreringsnummer i fält 44 (Bilagda handlingar/Kod). Kod 3MSE ska inte användas vid förfarandekoder som börjar med 42 eller 63.

DeklARATIONEN kommer t.ex. att avvisas om:

---

<sup>5</sup> För varor som ska levereras till ett annat EU-land ska kod Y040 anges i fält 44 (Bilagda handlingar/Kod) tillsammans med registreringsnumret till mervärdesskatt i Sverige. Detta gäller alltså även när ett indirekt ombud anlitas för en sådan leverans.

<sup>6</sup> EORI = Economic Operator Registration and Identification. För ett svenskt aktieföretag ska EORI-numret börja med SE och följas av organisationsnumret. Exempel: SE5565552121.

<sup>7</sup> Detta enligt nya 5 kap. 11 a § tullagen (2000:1281) – se SFS 2014:51.

<sup>8</sup> Genom koden har det angetts att importen är för privat bruk och mervärdesskatt kan deklARERAS. Om koden IMT har angetts avvisas deklARATIONEN med svarskod. Om koden 3MSE har angetts avvisas ärendet.

- En deklarant själv deklarerar koden 3MSE.
- Ett direkt ombud deklarerar koden 3MSE.
- Ett indirekt ombud inte anger sitt EORI-nummer som deklarant i fält 14 (Deklarant/Ombud) – gäller även om statuskod 3 för indirekt ombudskap har deklarerats.
- Ett indirekt ombud samtidigt deklarerar koden 3MSE och avgiftskoden B00 (=mervärdesskatten ska betalast till Tullverket).
- En deklarant, ett direkt ombud eller ett indirekt ombud deklarerar både koden 1MT (=mervärdesskatten ska redovisas och betalas i mervärdesskattedeclarationen) och avgiftskoden B00).

### *Tredje stycket – första strecksatsen*

En tulldeklaration får enbart omfatta en mottagare. Däremot är det möjligt att i samma tulldeklaration (i fält 37) ange både förfarandekoder som avser varor som ska stanna i Sverige och förfarandekoder som avser varor som ska levereras till ett annat EU-land. Hur detta ska hanteras behöver inte regleras vid direktförtullning eftersom då samtliga uppgifter ska lämnas med en gång. Vad som gäller vid förenklad deklaration och ofullständig deklarerar anges i fjärde stycket. Lokalt klareringsförfarande kan inte användas. Detta eftersom det inte är möjligt att lämna uppgifter i fält 44 när det görs en begäran om varors övergång till fri omsättning.

För deklarationer, som omfattar varor som ska levereras till andra EU-länder, finns en validering för att stoppa de fall där fel mottagare anges.<sup>9</sup> När en sändning omfattar varor som ska levereras till mer än en mottagare ska en tulldeklaration lämnas för varje mottagare.

Det finns dock en möjlighet att valideringen kan stoppa deklarationer där det skulle vara korrekt att deklarerar mer än ett momsregistreringsnummer till mervärdesskatt, dvs. när mottagaren är densamme.<sup>10</sup> Om det skulle visa sig att sådana fall skulle aktualiseras kommer Tullverket att överväga vad som kan göras för att valideringen ska kunna uppfylla syftet utan att stoppa deklarationer som är korrekta.

### *Tredje stycket – andra strecksatsen*

För varor som efter importen ska levereras till ett annat EU-land ska uppgifterna lämnas på samma sätt som nu. Uppgift om momsregistreringsnummer ska lämnas i varje varupost vid anmälan till övergång till fri omsättning.

Som nämns ovan hänvisas det i bilaga 38 till tillämpningskodex till artikel 143.2 i mervärdesskattedirektivet. Enligt dessa bestämmelser ska importören vid importtillfället minst

<sup>9</sup> Detta gäller t.ex. i följande i följande situation. Ett svenskt företag, som är registrerat till mervärdesskatt i Sverige har innan varorna anmäls till övergång till fri omsättning sålt dem vidare till flera olika företag i andra EU-länder. Som mottagare anges felaktigt det svenska företaget.

<sup>10</sup> Detta skulle t.ex. kunna gälla i följande situation. Ett svenskt företag, som är registrerat till mervärdesskatt i Sverige och som utländskt företag i flera EU-länder, anmäler till övergång till fri omsättning varor som inte är sålda utan ska överföras till eget lager i flera EU-länder.

lämna vissa uppgifter. Det ska t.ex. lämnas uppgift om registreringsnumret till mervärdesskatt i importlandet och kundens registreringsnummer till mervärdesskatt i det andra EU-landet eller det egna registreringsnumret till mervärdesskatt i det EU-land dit varorna ska levereras.

Därtill har det i Sverige reglerats vad som gäller i de fall det inte finns ett krav på att köparen i det andra EU-landet ska vara registrerad till mervärdesskatt (kod 3MEU) och vilka uppgifter som ska lämnas när varor bearbetas efter övergången till fri omsättning, men innan de levereras till det andra EU-landet (kod 3MB1). En närmare genomgång görs nedan i tredje och fjärde strecksatserna.

#### *Tredje stycket – tredje strecksatsen*

Koden 3MEU tillkom för de situationer där det enligt mervärdesskattedirektivet inte krävs att köparen är registrerad till mervärdesskatt i det andra EU-landet. Då ska EORI-nummer eller landkod följt av födelsedatum eller tillfälligt nummer anges i tulldeklarationen.

Det framgår av bilaga 37 till tillämpningskodex att om mottagaren inte har ett EORI-nummer, kan tullmyndigheten tilldela denne ett tillfälligt nummer för deklarationen i fråga. Nästa gång en sändning till denne mottagare deklarerats förutsätts att mottagarlandet har tilldelat denne ett EORI-nummer.

Det skulle kunna vara så att någon som inte måste vara momsregistrerad i det andra EU-landet trots allt är det. Det som åsyftas är de situationer som avses i 3 kap. 30 a § första stycket 2-4 ML. Om det är så att någon trots allt är momsregistrerad ska momsregistreringsnumret i det andra EU-landet anges i tulldeklarationen.

Även i de fall där det inte krävs ett momsregistreringsnummer i det andra EU-landet gäller att det krävs ett momsregistreringsnummer i Sverige. Som exempel tas ett nytt transportmedel (= en ny bil) som importeras från Indien och har köpts av en privatperson i Finland.

Vid försäljning utan samband med import finns det två situationer där det rör sig om ett unionsinternt förvärv. Den ena är att den nya bilen säljs av ett i Sverige momsregistrerat företag och den andra är att bilen säljs av en privatperson som har betalat mervärdesskatt vid sitt köp av bilen i Sverige. Vid försäljning i samband med import är den andra situationen inte aktuell.

Att säljaren ska vara en beskattningsbar person innebär också att bestämmelsen om bearbetning är tillämplig. Det skulle t.ex. kunna behöva utföras en mindre reparation på en ny bil efter övergången till fri omsättning, men innan bilen levereras till det andra EU-landet.

#### *Tredje stycket – fjärde strecksatsen*

Koden 3MB1 tillkom för att importören skulle lämna vissa uppgifter när avsikten var att varorna skulle bearbetas efter övergången till fri omsättning, men innan de levererades till det andra EU-landet. I vilka fall denna möjlighet kan användas måste bedömas från fall till fall. Det avgörande är att det ska kunna gå att visa att det finns identitet mellan importvaran och den vara som ska levereras till det andra EU-landet. Om inte villkoret anses uppfyllt ändras

förfarandekoden (42 eller 63) till en förfarandekod (40 eller 61). Detta innebär att importmoms ska redovisas i mervärdesskattedeklarationen.

#### *Fjärde stycket*

En tulldeklaration får enbart omfatta en mottagare. Däremot är det möjligt att i samma tulldeklaration (i fält 37) ange både förfarandekoder som avser varor som ska stanna i Sverige och förfarandekoder som avser varor som ska levereras till ett annat EU-land. Hur detta ska hanteras behöver inte regleras vid direktförtullning eftersom då samtliga uppgifter ska lämnas med en gång.

Om en sändning som anmäls till övergång till fri omsättning omfattar både varor som ska stanna i Sverige och varor som ska levereras till annat EU-land, ska i en förenklad deklaration anges förfarandekoden för leverans till ett annat EU-land tillsammans med de uppgifter i övrigt som framgår av fjärde stycket. Detsamma gäller om Tullverket medger att en ofullständig deklaration får användas.<sup>11</sup> Det är inte möjligt att använda lokalt klareringsförfarande eftersom uppgifter inte kan lämnas i fält 44 vid begäran om varors övergång till fri omsättning.

#### *Femte stycket*

Enligt 18 b § första stycket mervärdesskatteförordningen (1994:223) ska uppgift lämnas om omsättningar som har skett under tiden varorna har varit placerade i tillfälligt lager eller tullager. Uppgiften ska lämnas senast när varorna upphör att vara placerade i lagret.

Enligt vad Tullverket har erfarit finns det två skäl till att kravet finns kvar. Det ena skälet är för att uppgiften om omsättning skulle kunna förklara varför det finns en större differens mellan fastställt tullvärde<sup>12</sup> och beskattningsunderlaget för den importmoms som ska redovisas i mervärdesskattedeklarationen. Det andra skälet är för att Skatteverket ska få kännedom om de fall där importören, vid en omsättning, inte är registrerad till mervärdesskatt.

Jämförelse mellan fastställt tullvärde och beskattningsunderlaget för den importmoms som redovisas i mervärdesskattedeklarationen sker inte i samband med övergången till fri omsättning. Den slutsats Tullverket drar är att kravet i 18 b § första stycket inte finns kvar av detta skäl och att uppgiften om omsättning sakligt sett skulle kunna lämnas i den kompletterande deklarationen.

Vad gäller det andra skälet torde det inte vara aktuellt vid förenklade deklaraionsförfaranden att importören inte är registrerad till mervärdesskatt i Sverige i de fall detta krävs enligt skatteförfarandelagen (2011:1244). Däremot torde så kunna vara fallet när varor anmäls till övergång till fri omsättning genom direktförtullning.

---

<sup>11</sup> Enligt 8 kap. 5 § tullordningen får en ofullständig deklaration lämnas för varor som kommer in i viss trafik och deklarerar för övergång till fri omsättning utan omlastning, om deklaranten har avsevärd svårighet att lämna en fullständig deklaration omedelbart.

<sup>12</sup> En annan orsak till att den kan finnas en större differens mellan fastställt tullvärde och beskattningsunderlaget för den importmoms som ska redovisas i mervärdesskattedeklarationen är att tullvärdet har fastställts enligt bestämmelserna i artikel 147 i tillämpningskodex – se avsnitt 4.6 i Tullverkets broschyr *Tullvärdehandledning*.

Att det synes finnas skäl som talar för att uppgiften om omsättning kan lämnas i den kompletterande deklARATIONEN gör dock inte att Tullverket har möjlighet att införa detta i sina föreskrifter. Enligt 19 § mervärdesskatteförordningen är det Skatteverket som, i samråd med Tullverket, får meddela de ytterligare föreskrifter som behövs för verkställigheten av bestämmelserna i 9 c kap. ML.

Mot bakgrund av ovanstående har Tullverket dragit slutsatsen att uppgift om omsättning inte kan lämnas i den kompletterande deklARATIONEN. Detta innebär, som framgår av första stycket, att lokalt klareringsförfarande inte kan användas i de fall omsättning har skett under tiden varorna varit placerade i tillfälligt lager eller tullager.

Att det hänvisas till bestämmelserna i artikel 14 i mervärdesskattedirektivet beror på att omsättning omfattar mer än försäljning och att leveransvillkoret inte avgör om en omsättning har skett under tiden varorna har varit placerade i tillfälligt lager eller tullager.

### **Ändringen i fält 47**

#### *Andra stycket (Slag)*

Koden som ska användas när ett monetärt tullvärde ska deklarerars (kod 1MT) är inte en avgiftskod. Det gör att den tas in i bilaga B till Tullordningen och inte i Tullverkets föreskrifter (TFS 2006:30) om avgiftskoder.

#### *Tredje stycket (Beskattningsgrund)*

Det monetära värdet och tullvärdet är samma värde. Benämningen monetärt tullvärde har valts för att skilja det från det värde som ska deklarerars i fält 47 i de fall tull efter värdet ska deklarerars. Uppgiften om monetärt värde ska lämnas även om tull efter värdet ska deklarerars.