

# Kommittédirektiv



Förändrad hantering av mervärdesskatt vid  
import av varor

**Dir.  
2011:90**

---

Beslut vid regeringssammanträde den 20 oktober 2011

## Sammanfattning

En särskild utredare ska utreda och lämna förslag på hur reglerna om hanteringen av mervärdesskatten vid import kan förändras i syfte att uppnå bl.a. förenklingar för företagen. Utgångspunkten är att mervärdesskatten ska redovisas i skattekunde i stället för som i dag i tulldeklaration. Utredaren ska dock även utreda och föreslå andra åtgärder i samma syfte som kan kräva mindre omfattande förändringar. Utredaren ska analysera och redovisa effekterna samt bedöma lämpligheten av de olika förslagen ur såväl ett företagsperspektiv som samhällsekonomiskt perspektiv. Utredaren ska också analysera förslagets effekter på Tullverkets respektive Skatteverkets verksamhet och föreslå de ändringar som kan behöva göras för att genomföra respektive förslag. Utredaren ska dessutom analysera hur förslagen påverkar förfarandereglerna och om det bedöms nödvändigt ska utredaren föreslå de ändringar av förfarandereglerna som krävs. I detta sammanhang ska utredaren också överväga om det finns anledning att avskaffa tulltillägg för mervärdesskatt vid import. Även effekterna för den straffrättsliga ordningen ska analyseras och om så krävs ska författningsförslag lämnas. Av stor betydelse är hur samarbetet och informationsutbytet mellan Tullverket och Skatteverket ska utformas samt vilka effekter en förändring av reglerna om mervärdesskatt får för uppbörden av skatten.

Uppdraget ska redovisas senast den 15 januari 2013.

## Bakgrund

### *Regeringens förenklingsarbete*

En viktig del av regeringens politik är att stärka företagens konkurrenskraft, och regeringen har vidtagit ett stort antal åtgärder i syfte att förbättra näringsklimatet. Arbetet med att skapa en märkbar förändring i företagens vardag fortsätter och ytterligare satsningar på regelförenklingar är därför viktiga. Förenklingsarbetet syftar i grunden till att utforma regler, processer och förfaranden så att de är bättre anpassade till företagens villkor och verklighet. Näringslivet har påtalat att dagens regler gällande hanteringen av mervärdesskatt vid import av varor innebär en negativ likviditetseffekt för företagen. Svenskt näringsliv och Volvo har föreslagit Finansdepartementet att redovisningen av mervärdesskatt vid import av varor ska hanteras via skattedeklaration i stället för som i dag via tulldeklaration. En sådan förändring innebär enligt Svenskt näringsliv och Volvo, utöver den likviditetsförbättring som påtalats av näringslivet, även en regelförenkling för företagen. I detta sammanhang finns även skäl att se över reglerna för tulltillägg när det gäller mervärdesskatt vid import. Stockholms handelskammare har föreslagit Finansdepartementet att detta tulltillägg ska avskaffas.

I budgetproposition för 2012 (prop. 2011/12:1) aviserade regeringen sin avsikt att som ett led i regeringens förenklingsarbete tillsätta en utredning med uppdrag att utreda möjligheterna till en förändrad hantering av mervärdesskatten vid import i syfte att uppnå bl.a. förenklingar för företagen.

### *Mervärdesskatt vid import av varor*

Med import förstås att en vara förs in till Sverige från en plats utanför EU. Vid import ska som huvudregel mervärdesskatt betalas enligt 1 kap. 1 § första stycket 3 mervärdesskattelagen (1994:200). Den som är skyldig att betala tull är också skattskyldig för mervärdesskatt vid import. Skattskyldigheten inträder då skyldigheten att betala tull enligt tullagstiftningen

inträder eller skulle ha inträtt om skyldighet att betala tull hade förelegat. Tullverket är beskattningsmyndighet och mervärdesskatten vid import av varor fastställs och uppbärs i den ordning som gäller för tull. Skatten ska alltså redovisas i tulldeklarationen, 5 kap. 11 § tullagen (2000:1281). Beskattningsunderlaget utgörs av varans värde för tulländamål enligt rådets förordning (EEG) nr 2913/92 av den 12 oktober 1992 om inrättandet av en tullkodex för gemenskapen<sup>1</sup> (tullkodex) med tillägg av tull och andra statliga skatter eller avgifter förutom mervärdesskatt som tas ut av Tullverket med anledning av import samt andra bikostnader som uppkommer fram till första bestämmelseorten i Sverige. I beskattningsunderlaget ska även ingå eventuella kostnader för transport till någon annan ort i Sverige eller till en ort i något annat EU-land, om denna ort är känd vid tidpunkten för importen och anges i den internationella frakthandlingen. Om importören har rätt till avdrag för mervärdesskatten görs detta normalt i skattedeklarationen som lämnas till Skatteverket. Avdrag får göras tidigast i den redovisningsperiod under vilken företaget får en tullräkning eller vid kontant betalning, ett tullkvitto. Ett företag som har kredittillstånd hos Tullverket (en s.k. kreditimportör) betalar tull och andra skatter via tullräkning i stället för i direkt anslutning till importtillfället. Företaget betalar alltså tull, mervärdesskatt och eventuellt andra skatter i efterhand. Avdrag för den ingående mervärdesskatten hänförlig till importen får göras tidigast under den redovisningsperiod under vilken den skattskyldige har tagit emot tullräkningen. Eftersom perioden för inbetalning enligt tullräkning eller tullkvitto därmed kan vara en annan än den period under vilken avdrag medges, kan förfarandet påverka näringsidkarnas likviditet.

#### *Mervärdesskatt vid införsel av varor från annat EU-land*

Vid införsel av varor från ett annat EU-land, s.k. unionsinternt förvärv, är Skatteverket beskattningsmyndighet för den mervärdesskatt som ska betalas. Det innebär att såväl utgående

<sup>1</sup> EGT L 302, 19.10.1992, s. 1 (Celex 31992R2913).

som ingående mervärdesskatt redovisas i skattedeklarationen. Om den svenske köparen är skattskyldig i Sverige betalar köparen som huvudregel skatt i Sverige. Det sker genom s.k. förvärvsbeskattning, vilket innebär att köparen redovisar utgående mervärdesskatt på värdet av köpet och om denne har full avdragsrätt görs avdrag för skatten i samma skattedeklaration. Skattskyldigheten inträder vid tidpunkten för förvärvet och denna tidpunkt är densamma som den då skattskyldighet inträder vid motsvarande omsättning av varor inom landet, dvs. normalt när varan har levererats. Den utgående mervärdesskatt som avser det unionsinterna förvärvet ska redovisas i den period som säljaren utfärdar fakturan. Skatten ska dock senast redovisas i den period som omfattar den femtonde dagen i den månad som följer på den månad under vilken skattskyldigheten för förvärvet har inträtt. Avdrag för den ingående skatten får göras i den redovisningsperiod under vilken den utgående skatten ska redovisas. Till skillnad från vid import sker alltså redovisning och avdrag av skatten vid unionsinterna förvärv under samma period. Det innebär alltså att det inte påverkar likviditeten för företag med full avdragsrätt för den ingående mervärdesskatten.

För vissa områden inom EU, t.ex. Åland, gäller samma förfarande för mervärdesskatten som vid import av varor, dvs. att skatten betalas in till Tullverket.

#### *Riksskatteverkets rapport*

Riksskatteverket fick inför Sveriges inträde i EG i uppdrag att i samråd med Generaltullstyrelsen utreda formen för och organisationen av mervärdesbeskattningen. Resultatet av detta arbete presenterades i en rapport (RSV rapport 1993:8) i vilken Riksskatteverket föreslog att beskattningen av import från tredje land skulle flyttas från tullverket till skatteförvaltningen för näringsidkare som var registrerade till mervärdesskatt. Generaltullstyrelsens uppfattning var emellertid att tullverket även i fortsättningen skulle vara beskattningsmyndighet och anförde som skäl bl.a. de negativa effekter en förändring skulle ha för statsfinanserna, uppbördseffektivitet och de kontroll-

mässiga effekterna. Riksskatteverket ansåg bl.a. att överföring av uppbörden av mervärdesskatt till skatteförvaltningen skulle innebära att en konkurrensneutralitet med förvärv från EG uppkommer, att onödiga administrativa rutiner undviks, att en enhetlig beskattningsrutin uppkommer för företag och skattemyndigheter samt att dubbla likviditetsströmmar undviks.

#### *Konkurrensverkets rapport*

Konkurrensverket har i rapporten Åtgärder för bättre konkurrens – förslag (Konkurrensverkets rapportserie 2009:4) presenterat ett antal olika förslag till åtgärder för att stärka konkurrensen utifrån en bred översyn av konkurrenssituationen i Sverige. Bland förslagen för att minska hinder för marknadstillträde berörs frågan om hanteringen av mervärdesskatt vid import. Konkurrensverkets uppfattning är att reglerna avseende mervärdesskatten vid import i jämförelse med reglerna om unionsintern handel innebär en likviditetsbelastning för importören, vilket försvårar import. Reglerna innebär dessutom en administrativ börda eftersom importören måste hantera mervärdesskatten i både Tullverkets och Skatteverkets system. Dessa problem kan, enligt Konkurrensverket, antas vara speciellt påtagliga för små företag.

Konkurrensverket konstaterar att många EU-länder, bl.a. Danmark och Nederländerna, infört s.k. förvärvsmoms vid import, vilket innebär att import hanteras på ett sätt som liknar införsel från annat EU-land. Andra länder, bl.a. Storbritannien, har minskat importörens likviditetsbelastning genom att senarelägga betalningen av mervärdesskatten.

Konkurrensverkets slutsats är att dagens regler bör ersättas med s.k. förvärvsmoms för att minska handelshindren och skapa förutsättningar för ökad konkurrens på svenska marknader.

#### *Förslag från Svenskt näringsliv och Volvo*

Svenskt näringsliv och Volvo kom i mars 2009 in till Finansdepartementet med ett förslag om förändrad hantering av mervärdesskatten vid import av varor. Förslaget innebär att

näringsidkare redovisar utgående mervärdesskatt på beskattningsunderlaget i sin skattedeklaration i stället för i importdeklarationen. Om företaget bedriver verksamhet som medför skattskyldighet för mervärdesskatt och importen är hänförlig till denna verksamhet föreligger avdragsrätt för ingående mervärdesskatt med samma belopp som den utgående mervärdesskatten i samma skattedeklaration. Till skillnad från i dag, då mervärdesskatten hänförlig till importen betalas till Tullverket och avdrag som ingående mervärdesskatt i skattedeklarationerna görs senare, påverkas inte företagets likviditet om även den utgående mervärdesskatten redovisas i skattedeklarationerna.

Enligt Svenskt näringsliv och Volvo innebär deras förslag en likviditetsförbättring för såväl små som stora företag, en förenklad administration vid import, en likabehandling med införsel från EU och en förbättrad konkurrenssituation för svenska företag. Vidare ökar Sveriges attraktionskraft som etableringsland för företag från länder utanför EU. I hemställan anges vidare att elva medlemsstater har infört förvärvsbeskattning vid import, att fem länder har fördröjd betalning av mervärdesskatten och att ytterligare två länder förväntas införa förenklningar inom en snar framtid.

#### *Centraliserad klarering*

Inom EU pågår ett arbete om förändringar av tullagstiftningen som bland annat innebär att en centraliserad klarering ska kunna tillämpas. Detta innebär att bolag som är certifierade s.k. AEO (authorised economic operator) ska kunna lämna in samtliga tulldeklarationer för import till EU till tullmyndigheten i det EU-land där företaget är godkänt. För att denna ordning ska kunna införas krävs bl.a. att även reglerna för redovisning av mervärdesskatten förändras. Det arbete som påbörjats inom EU kan antas pågå under flera år.

*Förslag från Stockholms handelskammare om avskaffande av tulltillägg för mervärdesskatt vid import*

Stockholms handelskammare föreslog i december 2007 att tulltillägget för mervärdesskatt vid import skulle avskaffas. Som skäl för detta anges att det bland företagen råder ett missnöje med de nuvarande reglerna och att tulltillägget blir mycket kännbart för företagen eftersom mervärdesskatten oftast utgör den största delen av införselavgifterna.

### **Uppdraget**

Utredaren ska utreda och lämna förslag om en förändrad redovisning av mervärdesskatten vid import. Syftet är bl.a. att uppnå en förenklad hantering och därmed en minskad administrativ börda för företagen. Utredaren ska analysera och utvärdera en redovisning av mervärdesskatt vid import i skattedeklaration, i stället för som i dag i tulldeklaration. En sådan förändring skulle innebära att import och införsel från annat EU-land får en mer likformig hantering när det gäller redovisningen av mervärdesskatten. Utredaren ska även undersöka i vilken omfattning de nuvarande reglerna innebär en sådan negativ likviditetseffekt för företagen som påtalats i förslaget från Svenskt näringsliv och Volvo. I utredarens uppdrag ingår att utreda och beskriva effekterna av en sådan förändrad redovisning av mervärdesskatten och ta ställning till om förändringen är en effektiv åtgärd. Författningsförslag ska lämnas på en förändrad redovisning av mervärdesskatten på så sätt att såväl den ingående som den utgående skatten redovisas i skattedeklarationen. Det kan även finnas andra förslag på förändringar av hanteringen av mervärdesskatt vid import av varor som kan genomföras och som skulle underlätta för företagen genom att lösa problemet med den likviditetsbelastning för företagen som näringslivet har påtalat och samtidigt minska företagens administrativa börda. Det kan exempelvis vara förändringar gällande utfärdande och betalning av tullräkning. Utredaren ska därför även utreda och lämna förslag på andra möjliga åtgärder för att förenkla och förbättra

hanteringen av mervärdesskatt vid import. Författningsförslag ska lämnas om det behövs för att de föreslagna åtgärderna ska kunna genomföras.

Utredaren ska analysera och redovisa effekterna samt bedöma lämpligheten av de olika förslagen ur både ett företagsekonomiskt perspektiv, bl.a. effekterna för företagens likviditet, och ett samhällsekonomiskt perspektiv, vilket innefattar bl.a. hur förslagen påverkar uppbörden av skatten och brottsbekämpningen.

Utredaren ska ta ställning till om förändrade regler för hanteringen av mervärdesskatt vid import ska omfatta samtliga näringsidkare bl.a. om de ska gälla för såväl s.k. kreditimportörer som andra. Utredaren ska även analysera vilka effekter förslaget får för ombud och speditörer.

Utredaren ska analysera hur förslagen om en förändrad hantering av mervärdesskatten påverkar Tullverkets respektive Skatteverkets ansvarsområden och verksamhet. Utredaren ska härvid föreslå de ändringar som kan behöva göras för att genomföra respektive förslag. Utredaren ska även ta ställning till hur samarbetet mellan Tullverket och Skatteverket skulle utformas vid en förändrad hantering av mervärdesskatten vid import. Beskattningsunderlaget för mervärdesskatten vid import av varor utgörs av varans värde för tulländamål med tillägg för tull samt andra statliga skatter och avgifter. Dessutom ingår vissa bikostnader. Det är Tullverket som har tillgång till det underlag som ligger till grund för beskattningsunderlaget. En grundläggande förutsättning för att säkerställa en korrekt hantering av mervärdesskatten och en fortsatt effektiv uppbörd av denna är ett väl fungerande informationsutbyte mellan de två myndigheterna. Utredaren ska lämna förslag på hur behovet av överföringen av information ska tillgodoses. Det är vidare angeläget att kontrollmöjligheterna inte försämrats, varför utredaren måste analysera konsekvenserna av förändringarna av såväl Skatteverkets som Tullverkets kontrollmöjligheter. Analysen ska också omfatta hur Skatteverket ska fastställa beskattningsunderlaget.

Utredaren ska även analysera hur en förändrad hantering av mervärdesskatten vid import påverkar förfarandereglerna.

Utredaren ska, om det bedöms nödvändigt, föreslå de ändringar av förfarandereglererna som krävs. I detta sammanhang ska utredaren överväga om det finns anledning av avskaffa tulltillägg för mervärdesskatten vid import. Om utredaren föreslår en förändring ska författningsförslag lämnas.

Brott i samband med införsel av varor omfattas av lagen (2000:1225) om straff för smuggling. Om Skatteverket i stället blir beskattningsmyndighet skulle brott hänförliga till mervärdesskatten vid införsel av varor inte längre omfattas av lagen om straff för smuggling utan, liksom annan mervärdesskatt, i stället omfattas av bestämmelserna och förfarandet avseende skattebrott i skattebrottslagen (1971:69). Mot denna bakgrund ska utredaren även analysera vilka effekter en förändrad hantering av mervärdesskatten vid import innebär för den straffrättsliga ordningen och möjligheten att på ett effektivt sätt beivra brott. Utredaren ska lämna författningsförslag även i denna del om så krävs.

I utredarens uppdrag ingår att göra en internationell jämförelse och särskilt undersöka de förändringar av hanteringen av mervärdesskatt vid import som skett i vissa av EU:s medlemsstater.

Utredaren ska bedöma vad en förändrad hantering av mervärdesskatt vid import har för effekter från konkurrenssynpunkt.

Utredaren ska följa utvecklingen av det arbete som pågår inom EU avseende centraliserad klarering och ta ställning till hur det påverkar utredarens förslag.

### **Konsekvensbeskrivningar**

Utredaren ska redovisa offentligfinansiella effekter av förslaget. En förändrad redovisning av mervärdesskatt vid import av varor innebär en senareläggning av nuvarande mervärdesskatteinbetalningar. En senareläggning av inbetalning av mervärdesskatt innebär en offentligfinansiell kostnad på grund av en kassamässig effekt av engångskaraktär som uppkommer till följd av den likvidmässiga försämringen för staten av

engångskaraktär. Detta ger dock upphov till en bestående offentligfinansiell kostnad i form av en räntekostnad.

Konsekvensbeskrivningen ska även innefatta en bedömning av vilka effekter en förändrad hantering av mervärdesskatten vid import kan medföra för företagen i Sverige. Utredaren ska särskilt ta hänsyn till hur företagens likviditet påverkas samt uppskatta storleken på förändringen av deras administrativa kostnader. Bedöms förslaget även medföra andra kostnader för företagen ska dessa uppskattas. Utredaren bör vidare beskriva den uppskattade nyttan med de förslag som presenteras. Även effekterna för Tullverket och Skatteverket, i form av ändrade kostnader för administration och kontroll, ska belysas. Om utredarens förslag innebär offentligfinansiella kostnader ska även förslag till finansiering lämnas inom skatteområdet, företrädesvis mervärdesskatteområdet.

### **Redovisning av uppdraget**

Uppdraget ska redovisas senast den 15 januari 2013.

(Finansdepartementet)