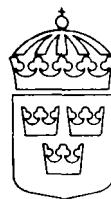


# Regeringens proposition 1993/94:56

Sänkt tulltillägg m.m.



Prop.  
1993/94:56

---

Regeringen överlämnar denna proposition till riksdagen.

Stockholm den 30 september 1993

*Carl Bildt*

*Bo Lundgren*  
(Finansdepartementet)

## Propositionens huvudsakliga innehåll

I propositionen läggs fram förslag till ändringar i tullagens bestämmelser om tulltillägg. Ändringarna innebär att uttagsprocenten för tulltillägg sänks i vissa situationer samt att restitutionsränta skall lämnas vid återbetalning av tulltillägg och förseningsavgift. I propositionen behandlas även vissa bestämmelser om tull- och skattefri införsel för resande.

1	Förslag till riksdagsbeslut	3
2	Lagtext	3
3	Ärendet och dess beredning	6
4	Ändrade regler om tulltillägg	6
	4.1 Sänkning av tulltillägg	6
	4.2 Ränta	8
5	Resandebestämmelser	8
6	Övrigt	10
Bilaga	Generaltullstyrelsens skrivelse "Översyn av reglerna om tulltillägg"	11
	Utdrag ur protokoll vid regeringssammanträde den 30 september 1993	19

Regeringen föreslår att riksdagen

antar regeringens förslag till

— lag om ändring i tullagen (1987:1065).

## 2 Lagtext

Regeringen har följande förslag till lagtext.

### Förslag till lag om ändring i tullagen (1987:1065)

Häri genom föreskrivs att 28, 83, 93 och 115 §§ tullagen (1987:1065) skall ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

#### 28 §

Om en tullskyldig har betalat tull eller annan skatt med högre belopp än han rätteligen skall betala, återbetalas överskjutande belopp. Motsvarande gäller när han betalat tull eller annan skatt som rätteligen inte skall betalas. Belopp som får dras av vid redovisning av skatt enligt lagen (1968:430) om mervärdeskatt återbetalas dock inte. Om tullfrihet har beslutats med stöd av 12 § lagen (1987:1069) om tullfrihet m.m. för en vara av visst slag, återbetalas inbetalat tullbelopp.

Om en tullskyldig har betalat tull, annan skatt, *tulltillägg* eller *förseningsavgift* med högre belopp än han rätteligen skall betala, återbetalas överskjutande belopp. Motsvarande gäller när han betalat tull, annan skatt, *tulltillägg* eller *förseningsavgift* som rätteligen inte skall betalas. Belopp som får dras av vid redovisning av skatt enligt lagen (1968:430) om mervärdeskatt återbetalas dock inte. Om tullfrihet har beslutats med stöd av 12 § lagen (1987:1069) om tullfrihet m.m. för en vara av visst slag, återbetalas inbetalat tullbelopp.

Vid återbetalning till den tullskyldige får avdrag göras för tull och annan skatt som förfallit till betalning och som den tullskyldige skall betala till Tullverket. Vid restitution av tull enligt lagen om tullfrihet m.m. får avdrag göras för tull och annan skatt som förfallit till betalning och som sökanden skall betala till Tullverket. I lagen (1985:146) om avräkning vid återbetalning av skatter och avgifter finns också föreskrifter som begränsar rätten till återbetalning.

83 §<sup>1</sup>

Har den som är tullskyldig och skyldig att lämna tulldeklaration, i en tulldeklaration eller ett annat dokument som under förfarandet avgetts till ledning för fastställande av tull eller annan skatt, lämnat en uppgift som befinns vara oriktig, skall han påföras en särskild avgift (tulltillägg). Tulltillägget är tjugo procent av den tull och annan skatt som inte skulle ha påförts, om den oriktiga uppgiften godtagits. Detsamma gäller, om den tullskyldige skriftligen har lämnat en sådan uppgift i ett omtulltaxeringsärende eller ett överklagat ärende som avser fastställande av tull eller annan skatt.

*Avgiftsberäkning enligt första stycket sker efter tio procent när*

*1. den oriktiga uppgiften har rättats eller hade kunnat rättas med ledning av kontrollmaterial som bifogats deklarationen,*

*2. tulltillägget avser mervärdeskatt som, om den hade påförts, skulle ha varit avdragsgill.*

Om avvikelse från tulldeklaration har skett vid skönstulltaxering skall den tullskyldige påföras tulltillägg. Tulltillägget är tjugo procent av den tull och annan skatt som vid taxeringen påförts den tullskyldige utöver vad som annars skulle ha påförts honom. Till den del taxeringen innefattar rättelse av en oriktig uppgift från den tullskyldige påförts dock tulltillägg enligt första stycket.

Om den som är tullskyldig enligt 82 § rätteligen skulle ha lämnat tulldeklaration till ledning för fastställande av tull eller annan skatt, skall han påföras tulltillägg. Tulltillägget är tjugo procent av den tull och annan skatt som påförts eller, vid förfogande enligt 82 § andra stycket andra meningen, tjugo procent av den tullförmån som den tullskyldige går miste om.

93 §<sup>2</sup>

Bestämmelserna i 25—29, 34 a och 35 §§ tillämpas även ifråga om tulltillägg och förseningsavgift.

Bestämmelserna i 25—27, 29, 34 a och 35 §§ tillämpas även ifråga om tulltillägg och förseningsavgift.

115 §<sup>3</sup>

Regeringen får bemyndiga Generaltullstyrelsen att meddela föreskrifter i de ämnen som anges i 3 §, 5 § andra stycket, 7 § första stycket 1, 7 § andra stycket, 8 §

Regeringen får bemyndiga Generaltullstyrelsen att meddela föreskrifter i de ämnen som anges i 3 §, 5 § andra stycket, 7 § första stycket 1, 7 § tredje stycket, 8 §

<sup>1</sup> Senaste lydelse 1991:1910.

<sup>2</sup> Senaste lydelse 1991:157.

<sup>3</sup> Senaste lydelse 1993:640.

första stycket 2 och andra stycket, 9 § första stycket, 12 § tredje stycket, 14 § andra stycket, 15 § tredje stycket, 16 § första stycket, 27, 34 a, 44 och 45 §§, 47 § första stycket andra meningen, 49 § första stycket, 51 § andra stycket, 52 § andra stycket, 72 §, 73 § tredje stycket och 110—113 §§.

första stycket 2 och andra stycket, 9 § första stycket, 12 § tredje stycket, 14 § andra stycket, 15 § tredje stycket, 16 § första stycket, 27, 34 a, 44 och 45 §§, 47 § första stycket andra meningen, 49 § första stycket, 51 § andra stycket, 52 § andra stycket, 72 §, 73 § tredje stycket och 110—113 §§.

---

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1994.

Reglerna om tulltillägg infördes den 1 april 1986 och utformades efter förebild av taxeringslagens bestämmelser om skattetillägg. I förarbetena (prop. 1985/86:41 s. 15, bet. 1985/86:SkU8 s. 13) angavs som skäl för införandet av ett administrativt sanktionssystem på tullområdet att deklARATIONERNA med tillhörande handlingar i alltför stor utsträckning var behäftade med fel och brister, ofta på grund av slarv, samt att felaktigheterna medförde åtskilligt merarbete för tullpersonalen.

I motioner till riksdagen har ända sedan införandet kritik riktats mot tulltilläggsbestämmelserna. Skatteutskottet ansåg i betänkandet 1991/92:SkU 17 att reglerna om tulltillägg borde prövas på nytt. Med anledning härav gav regeringen Generaltullstyrelsen i uppdrag att se över de aktuella bestämmelserna.

Generaltullstyrelsen har i en skrivelse den 29 januari 1993 redovisat uppdraget och därvid föreslagit vissa ändringar. Förslaget, som bifogas som bilaga, har remissbehandlats. Yttrande har lämnats av Kommerskollegium och Riksskatteverket samt gemensamt av Sveriges Industriförbund, Sveriges Seditörförbund och Grossistförbundet Svensk Handel.

#### Lagrådet

Förslaget är av sådan beskaffenhet att Lagrådets hörande skulle sakna betydelse. Yttrande från Lagrådet har därför inte inhämtats.

### 4 Ändrade regler om tulltillägg

#### 4.1 Sänkning av tulltillägg

**Regeringens förslag:** Uttagsprocenten för tulltillägg bör sänkas från tjugo till tio procent dels när den oriktiga uppgiften har rättats eller hade kunnat rättas med ledning av kontrollmaterial som bifogats deklARATIONEN, dels när det gäller mervärdeskatt som, om den hade påförts, skulle ha varit avdragsgill.

**Generaltullstyrelsens förslag:** Överensstämmer i huvudsak med regeringens förslag.

**Remissinstanserna:** RSV och Kommerskollegium tillstyrker förslaget. Kommerskollegium anför bl. a. följande. Det finns fortfarande behov av ett sanktionssystem på tullområdet. Det är särskilt två omständigheter som talar för att tulltillägget bör behållas tills vidare, nämligen dels rådande oklarhet om hur importbeskattningen kommer att se ut i ett EG-perspektiv, dels införandet av tulldatasystemet. Sveriges

Industriförbundet, Sveriges Speditörförbundet och Grossistförbundet Svensk Handel anser att tulltillägget i första hand bör avskaffas helt och i andra hand att den ändringen bör vidtas att tulltillägg inte får beräknas på belopp avseende mervärdeskatt.

**Skälen för regeringens förslag:** Enligt 83 § tullagen (1987:1065, ändrad senast 1991:1910) skall den som lämnat oriktig uppgift i en tulldeklaration eller annat dokument som avgetts till ledning för fastställande av tull eller annan skatt påföras en särskild avgift (tulltillägg). Tulltillägget är 20 procent av den tull och annan skatt som inte skulle ha påförts om den oriktiga uppgiften hade godtagits. Av 85 § tullagen följer att tulltillägg inte skall påföras i vissa fall, trots att oriktiga uppgifter lämnats, och enligt 87 § samma lag finns möjlighet till eftergift av tillägget vid vissa förhållanden.

Generaltullstyrelsen föreslår att tulltillägget skall behållas med i stort sett nuvarande utformning, men att tillägget bör reduceras till tio procent när det gäller mervärdeskatt som, om den hade påförts, skulle ha varit avdragsgill. Generaltullstyrelsen anser vidare att restitutionsränta bör införas vid återbetalning av tulltillägg.

Tulltillägget är ett medel att förmå den som deklarerar en införsel att lämna riktiga uppgifter. Uppgifterna i en tulldeklaration har betydelse som underlag för beräkning av tull, annan skatt och avgifter, men även för bedömningen av om en vara är belagd med införselrestriktioner och för upprättande av handelsstatistik. Efter införandet av tulltillägget har andelen slarvfel i tulldeklarationerna minskat. Det finns grund att anta att ett borttagande av tulltillägget skulle medföra att andelen slarvfel på nytt skulle öka. Detta är inte önskvärt. Därför bör tulltillägg i någon form även i fortsättningen tas ut.

Tulltillägget är utformat efter reglerna för skattetillägg. Detta är också naturligt till den del tulltillägget avser oriktiga uppgifter som medför undandragande av skatter och andra pålagor. Dock finns i dag vad gäller tulltillägg inte någon regel om lägre uttagsnivå när korrekt kontrollmaterial är tillgängligt för den kontrollerande myndigheten såsom är fallet beträffande skattetillägget. Motsvarande regel om lägre tillägg bör införas beträffande tulltillägget. Detta innebär att tulltillägget i sådant fall skall sänkas från tjugo till tio procent. Kontrollmaterial lämnas som regel inte vid elektronisk överföring men kan vid behov infordras i efterhand. I sådana fall skall handlingarna behandlas som kontrollmaterial som bifogats deklarationen.

När en i landet skattskyldig person för in en skattepliktig vara till landet medför dock en oriktig uppgift som leder till att ett för lågt mervärdeskattebelopp påförs den skattskyldige inte ett definitivt undandragande av skatten. Under förutsättning att införseln sker i den skattepliktiga verksamheten och avdragsrätt föreligger får ju den som för in varan i landet i sin mervärdeskattedeklaration göra avdrag med ett belopp som motsvarar den mervärdeskatt han betalar till tullverket. Det slutliga resultatet skall alltid bli detsamma oavsett om rätt eller fel belopp betalats till tullverket avseende mervärdeskatt för införseln. Den som för in en vara i landet och som har avdragsrätt för den mervärdeskatt som

belöper på införseln gör således inte något definitivt undandragande av skatten. Däremot kan vissa räntevinster göras.

Det är viktigt att även uppgifterna för beräkning av mervärdeskatt är riktiga och därför bör en sanktion finnas även för dessa fall. Däremot är det inte lika självklart att ha en koppling till skattetillägget och att tulltilläggets storlek därmed är beroende av den "undandragna" mervärdeskattens storlek. Att ha ett helt eget system för dessa fall är dock inte heller lämpligt. Genom att sänka uttagsprocenten för dessa fall minskas problemen med att tillägget kan bli oproportionerligt stort i förhållande till det gjorda felet utan att regleringen i övrigt behöver ändras. Att därvid, såsom Generaltullstyrelsen föreslagit, sänka uttagsprocenten från tjugo till tio procent synes vara en lämplig avvägning. Förslaget får emellertid inte ses som en slutlig reglering av de aktuella bestämmelserna. När ytterligare erfarenheter vunnits bör möjligheterna till en ytterligare nedtrappning av tulltilläggen i nu aktuell situation övervägas.

## 4.2 Ränta

**Regeringens förslag:** Ränta skall lämnas vid återbetalning av tulltillägg och förseningsavgift.

**Generaltullstyrelsens förslag:** Överensstämmer med regeringens förslag.

**Remissinstanserna:** Samtliga remissinstanser tillstyrker förslaget.

**Skälen för regeringens förslag:** På skatteområdet gäller att restitutionsränta lämnas vid återbetalning av skattetillägg och förseningsavgift. Som Generaltullstyrelsen föreslagit bör en motsvarande ordning också införas på tullområdet.

## 5 Resandebestämmelser

**Regeringens bedömning:** Regeringen anser att beloppsgränsen 1 000 kronor och bestämmelserna om reseutrustning i resandeförordningen för närvarande inte bör ändras. Regeringen anser dock att möjligheten att med stöd av resandebestämmelserna föra in oljeprodukter såsom eldningsolja tull- och skattefritt bör tas bort.

**Skälen för regeringens bedömning:** De särskilda bestämmelserna om tull- och skattefri införsel för resande finns i förordningen (1987:1072) om rätt för resande m.fl. att införa varor tull- och skattefritt, (resandeförordningen). I resandeförordningen finns olika typer av resandefriheter. Resande får således tull- och skattefritt införa,

1. utrustning som behövts och använts under resan (reseutrustning),
2. sällskapsdjur och resesouvenirer (endast för resande bosatta utomlands),
3. tobaksvaror, spritdrycker, vin och starköl inom vissa kvantitetsgränser,
4. andra varor vars sammanlagda värde inte överstiger 1 000 kr.

Riksdagen har (rskr. 1992/93:211) godtagit reservation 6 under mom. 6 i skatteutskottets betänkande 1992/93:23 och härigenom gett regeringen i uppdrag att pröva om värdegränsen på 1 000 kr skall höjas och om undantagsregeln för reseutrustning kan förenklas.

De svenska reglerna för tull- och skattefri införsel av reseutrustning är internationellt sett mycket generösa och det har i olika sammanhang höjts röster för att reglerna borde begränsas i vart fall för resande bosatta i Sverige. Den exemplifierande uppräkningslistan i 3 § resandeförordningen kan dessutom synas vara något ålderdomlig och i behov av en modernisering.

Fribeloppet för införsel om 1 000 kronor är lägre än vad som tillämpas av t.ex. Finland, men högre än de 45 ecu som gäller enligt EG-rätt.

De svenska resandebestämmelserna synes sammantaget ge resande till Sverige väl så goda möjligheter till tull- och skattefri införsel som motsvarande regler i vår omvärld. Det som närmast skulle ligga till hands om man önskar harmonisera våra regler med omvärldens vore en begränsning av möjligheterna till tull- och skattefri införsel av reseutrustning, möjligen i förening med en höjd beloppsgräns.

Å andra sidan ligger vår beloppsgräns redan över den nivå som gäller enligt EG:s bestämmelser. En höjning av den nivån har dock sedan någon tid tillbaka varit aktuell, utan att något beslut har kunnat fattas.

Mot bakgrund av de pågående medlemskapsförhandlingarna och osäkerheten om vilka regler som kommer att gälla vid tidpunkten för ett eventuellt svenskt medlemskap i EG anser vi att det för närvarande inte är lämpligt att göra några mer omfattande ändringar av de svenska resandebestämmelserna.

På en punkt har det dock kommit till vår kännedom att bestämmelserna utnyttjas på sätt som gör det befogat att vidta åtgärder. Det gäller införsel av eldningsolja från Finland. Oljan kan därvid fraktas i ett fat lastat på en släpkärra i sådana kvantiteter att föraren och medföljande passagerare med utnyttjande av resandebestämmelserna (tusen kronors-regeln) kan föra in oljan tull- och skattefritt. Sådana resor kan därefter upprepas tills önskade kvantiteter införts.

Resandebestämmelserna har naturligtvis inte till syfte att möjliggöra tull- och skattefri införsel av olja. Om reglerna skall bli hanterliga får man i och för sig tolerera att viss införsel som egentligen strikt sett borde beskattas ändå undgår beskattning. Här synes dock utnyttjandet vara så systematiskt och omfattande att det bör stoppas. Vår avsikt är att genom ett tillägg i tredje stycket i 10 § resandeförordningen från det tull- och skattefria området undanta oljeprodukter som är skattepliktiga enligt

lagen (1957:262) om allmän energiskatt. Detta gäller redan nu för bl.a. motorfordon och drivmedel till sådana. Prop. 1993/94:56

## 6 Övrigt

**Regeringens förslag:** 115 § tullagen skall ändras så att därav framgår att regeringens möjlighet att bemyndiga Generaltullstyrelsen att meddela föreskrifter i vissa ämnen skall avse 7 § tredje stycket tullagen och inte 7 § andra stycket samma lag.

**Skälen för regeringens förslag:** Genom en tidigare lagändring fick 7 § tullagen ett nytt andra stycke. Som en följd härav kom det dittillsvarande andra stycket att flyttas till tredje stycket. En felaktig hänvisning i 115 § tullagen bör rättas.

## Översyn av reglerna om tulltillägg

### Regeringens uppdrag till Generaltullstyrelsen (GTS)

Regeringens regleringsbrev för budgetåret 1992/93 avseende anslag till Tullverket innehåller uppdrag för GTS att göra en översyn av reglerna om tulltillägg. Därvid skall GTS

- dels redovisa hur tulltilläggsystemet hittills fungerat, såsom omfattningen, beloppsnivåerna och antalet överklaganden och ändringar,
- dels göra en utvärdering av betydelsen av tulltillägget för tullverkets arbete,
- dels, om övervägande skäl talar för att tulltillägget bör finnas kvar, överväga om det finns skäl att ändra reglerna om tulltillägg särskilt avseende möjligheterna till eftergift.

GTS får till fullgörande av uppdraget anföra följande.

Tulldirektionerna har efter hörande av underlydande tullkammare inkommit med yttranden till GTS. Av yttrandena framgår att samtliga tullmyndigheter anser att tulltillägget varit av stor betydelse för att förmå importföretagen (och deras ombud) att lämna riktiga och kompletta uppgifter i deklarationerna och att tulltilläggsystemet av detta och andra skäl måste behållas och därvid ha i stort sett oförändrad utformning. Som framgår av det följande delar GTS denna uppfattning. GTS anser dock att det finns skäl att göra vissa ändringar av tulltilläggsbestämmelserna såvitt gäller mervärdeskatt och restitutionsränta.

### Skatteutskottets betänkande 1991/1992. SkU17

I rubricerade betänkande finns bakgrunden till regeringens ovannämnda uppdrag. Utskottet anser att de skäl som en motionär (Britta Bjelle) anfört motiverar att reglerna om tulltillägg bör bli föremål för en ny prövning. De skäl som nämns är:

1. Deklarationerna lämnas ofta under stor tidspress.
2. Tulltillägg påförs för oriktig uppgift om mervärdeskatt trots att skatten vanligen får lyftas av i den följande mervärdeskattedeklarationen.
3. Missnöje bland importföretagen med att reglerna om tulltillägg är svåra att tolka.
4. Att korrekt behärska gällande bestämmelser på tullområdet är tillräckligt komplicerat utan ytterligare bördor av en sanktionsavgift. Därför bör enligt motionen ursäktligheter på grund av den mänskliga faktorn erkännas utan avgiftsdebitering.

Punkt 1. Åberopande av tidspress torde i första hand vara relevant i fråga om direktförtullningar i samband med godsets ankomst samtidigt som deklarationen inte kunnat förberedas av den *tullskyldige* på grund av bristande underlag. I dylika fall kan emellertid preliminär deklaration lämnas. När ett yrkesmässigt ombud använts är det dock knappast relevant att åberopa tidspress som uppkommit därför att denne inte haft tillräckliga resurser för att hinna med alla åtagna uppdrag (om inte anhopningen varit oväntat extrem). Tidspress har i praxis ofta beaktats som en ursäktande omständighet och t.ex. lett till att tulltilläggsbelopp över 5 000 kronor satts ned om tidspress varit det avgörande skälet till att ett slarvfel uppkommit.

*Det bör emellertid observeras att det helt övervägande antalet tulldeklara-  
tioner lämnas av hemtagare ett par veckor efter hemtagningstillfället.*

Punkt 2. Skatteutskottet har tidigare bestämt avvisat tanken på att undanta mervärdeskatt från tulltilläggsreglerna. Mervärdeskattefrågan tas upp i utvärderingsavsnittet nedan.

Punkt 3. Är det riktigt att tulltilläggsreglerna är svårtolkade i de mest frekventa fallen av oriktigt uppgiftslämnande? För den tullskyldige gäller det i deklarationsskedet att lämna riktiga uppgifter. Det relevanta är då i första hand om tulltaxan, tullvärdereglerna och ursprungsreglerna m.m. är svårtolkade — inte om tulltilläggsreglerna är det. Å andra sidan är det begripligt om en deklaratant känner sig pressad om han befärad att minsta lapsus obönhörligen leder till tulltillägg samtidigt som han i övrigt stressas i sitt arbete. GTS har sökt att så tydligt som möjligt informera importörer och speditörer m.fl. om vilka principer som gäller för eftergift, befrielse när felet uppenbart framgår av deklarationen etc..

Punkt 4. GTS ifrågasätter om *gällande* eftergiftsreglerna såvitt gäller den mänskliga faktorn kan tillämpas mer generöst än som sker i dag om tulltillägget skall ha avsedd effekt. Som framgår nedan i utvärderingsavsnittet anser dock GTS att det finns skäl att överväga att införa en regel om eftergift när korrekt kontrollmaterial bifogats tulldeklarationen.

## Hur systemet med tulltillägg hittills fungerat

### Omfattningen

Antalet tulltillägg per år är relativt konstant under åren 1986 (fr.o.m. april) - 1991. Under 1991 påfördes 7 660 st tulltillägg. En mycket mjuk linje tillämpades i initialskedet. Sannolikt blev det en skärpning av deklaranternas noggrannhet under det inledande skedet och strax innan.

Antalet överklaganden av tulltilläggsbeslut till *GTS* under 1987 var 464 st, varav 84 st helt eller delvis bifölls, och under 1991 128 st, varav 22 st helt eller delvis bifölls. Siffrorna för 1991 skall ses mot bakgrund av att totala antalet tulltillägg detta år var 7 660 st. Antalet *kammarrättsdomar* avseende överklagade tulltilläggsbeslut var under 1988 119 st, varav 9 st innebar helt eller delvis bifall till överklagandena, och 1991 19 st, varav 1 st innebar helt eller delvis bifall. Det är naturligt att de vanligaste typerna av överklaganden minskar när en tydligare rättspraxis utbildats.

### Beloppsnivåer

Summan av debiterade tulltilläggsbelopp var under 1991 36 302 000 kronor, vilket innebär ett medelbelopp på ca 4 700 kronor. Antalet höga tulltillägg är relativt få. Endast ca 10 % av tulltilläggen gäller belopp över 5 000 kronor. På grund av eftergiftsreglerna påföres i regel inte tulltilläggsbelopp under 200 kronor.

Dessa belopp och antalet tulltillägg bör ses mot bakgrund av att antalet deklARATIONER under 1991 var mer än 2,5 milj. deklARATIONER och totala debiterade uppbörden mer än 82,5 miljarder kronor.

### Eftergift

Som huvudprincip gäller att den som vinnlagt sig om att fullgöra deklARATIONSSKYLDIGHETEN på ett tillfredsställande sätt normalt inte skall drabbas av tulltillägg om deklARATIONEN trots allt blivit felaktig. När det föreligger särskilda svårigheter att exempelvis ange rätt statistiskt nummer eller rätt beräkna det tullpliktiga värdet tillämpas eftergiftsreglerna generöst. Den som i deklARATIONEN anger att han är osäker beträffande viss uppgift i denna påföres normalt inte tulltillägg för denna.

Den oriktiga uppgiften kan bero på andra faktorer. Fakturor eller ursprungsintyg kan vara felaktiga utan att den tullskyldige haft anledning att ifrågasätta uppgiften. Varusändningar kan innehålla andra varor än de som beställts. I dylika fall påföres normalt inte tulltillägg. Felet framstår dock som mindre ursäktligt om den tullskyldige i efterhand upptäcker felet utan att anmäla rättelse till tullmyndigheten.

Större krav ställs när deklARATIONEN lämnats av någon som i inte ringa omfattning bedriver yrkesmässig import eller när den upprättats av ett ombud som yrkesmässigt upprättar deklARATIONER än om uppgiften lämnats av en importör som har ringa erfarenhet av tullbestämmelserna.

Om tulltillägget överstiger 5 000 kronor och ursäktande omständigheter föreligger utan att dessa dock räcker till för full befrielse, sätts tulltilläg-

get normalt ned till 5 000 kronor. Detta förutsätter emellertid i princip att felet upptäcks vid tulltaxeringen och inte långt i efterhand vid en efterkontroll och *att korrekt kontrollmaterial bifogats deklarationen.*

Sedan den 1 januari 1992 kan tulltillägget helt eller delvis efterges om det framstår som uppenbart oskäligt att ta ut tillägget. Någon klar rättspraxis har ännu inte utvecklats beträffande denna eftergiftsgrund. Någon större ökning av eftergiftsfallen torde dock inte vara att vänta med hänsyn till den generösa tillämpningen av ursäktlighetskriteriet i eftergiftsreglerna i övrigt. Se vidare nedan vad som anförs om eftergift i utvärderingsavsnittet.

En utförlig redogörelse för tulltillägget och dess tillämpning vad gäller eftergiftsreglerna m.m. finns i bifogade examensarbete som utarbetats av en av juristerna på GTS kanslibyrå.

### **Åtalsbegränsning**

Av 23 § lagen (1960:418) om straff för varusmuggling framgår att åtal för varusmuggling eller försök därtill eller för brott som avses i 5 § får väckas endast när det med hänsyn till brottets allvarliga art eller i övrigt finns skäl till det, om gärningen i fråga kan föranleda att tulltillägg påförs. Vad nu sagts gäller även talan om förverkan. En viktig faktor vid bedömning av hur allvarligt ett brott av ifrågavarande slag skall anses vara är storleken av det belopp av tull, annan skatt och införselavgift som undandragits eller kunde ha undandragits. Endast om detta belopp överstiger hälften av gällande basbelopp höjt till närmaste 1 000-tal kronor behöver förundersökning påbörjas i normalfallen.

Tillämpningen av ovanstående regel innebär en avsevärd avlastning av åklagarmyndigheternas och domstolars arbetsbörda. Den innebär också att tullkriminalenheterna i många fall inte behöver lägga ned arbete på förundersökning i fråga om brott som är mindre allvarliga.

### **Utvärdering m.m.**

#### **Skälen till varför tulltillägg behövs**

Skälen till varför det är nödvändigt med en sådan sanktionsavgift som tulltillägget framgår av följande uttalanden av departementschefen i prop. 1985/86:41 till vilket också skatteutskottet tidigare anslutit sig:

"I de prioriteringar tullverket gör för att effektivisera och rationalisera kontrollverksamheten ingår att minska arbetet med formell deklarationsgranskning till förmån för en utökad fysisk gods kontroll samt tätare och fördjupad kontroll- och revisionsbesök hos företag som importerar varor. Denna inriktning av kontrollverksamheten förutsätter

att resurser tas från deklarationsgranskningen och förs över till det högre prioriterade kontrollarbetet. Detta förutsätter emellertid i sin tur att deklARATIONERNA så långt som möjligt är fullständiga och riktiga i formellt hänseende.

-----

Själv gör jag följande bedömning. Uppgiftslämnandet till tullmyndigheterna tjänar viktiga ändamål. Bl.a. skall uppgifterna ligga till grund för fastställandet av tullar, andra skatter och avgifter, och det är väsentligt att de är riktiga. GTS uppgifter om att det förekommer en hel del brister både vad gäller underlaget för tulldeklarationerna och själva deklarationshandlingarna har inte motsagts vid remissbehandlingen. Bristerna beror ofta uppenbarligen på slarv, tidsbrist o.d. Oriktigheter i tulldeklarationer och andra handlingar som lämnas till tullmyndigheterna till ledning för tulltaxering är allvarliga, inte enbart med tanke på riskerna för felaktiga taxeringsbeslut. De medför också åtskilligt onödigt merarbete för tullpersonalen och försämrade kontrollmöjligheter.

Det straffrättsliga sanktionssystemet är uppenbarligen inte tillfyllest för att komma till rätta med dessa problem. Rättegångsförfaranden är också tidskrävande och kostsamma och kan framstå som alltför ingripande åtgärder vid mindre allvarliga överträdelse av införselbestämmelserna.

Jag ansluter mig mot bakgrund av det anförda till uppfattningen att det finns behov av ett administrativt sanktionssystem på tullområdet motsvarande det som sedan flera år tillämpats på bl.a. den inrikes beskatningens område. Det är ett enkelt sanktionssystem, som på ett effektivt sätt bör kunna understryka vikten av att de tullskyldiga iakttar noggrannhet och omsorg när de skall fullgöra sin uppgiftsskyldighet för tulltaxeringen.

-----

Till de nyss påtalade fördelarna med ett administrativt sanktionssystem skall också läggas att det bör leda till att de allmänna åklagarna och domstolarna bör kunna avlastas arbete med mindre allvarliga mål om varusmuggling och liknande brott."

De angivna skälen gäller fortfarande fullt ut. Vad som sägs i det först citerade stycket om strävan att minska arbetet med formell deklarationsgranskning till förmån för tättare och fördjupade kontroll- och revisionsbesök hos företagen har f.ö. ytterligare accentuerats genom införandet av tulldatasystemet som förutsätter att tyngdpunkten i kontrollverksamheten förskjuts mot efterkontroll.

Tulltillägget behövs sålunda av *preventiva skäl* för att säkerställa att de tullskyldiga (inklusive deras ombud, som i förvärvssyfte upprättar deklARATIONER) lägger ner tillräcklig omsorg och noggrannhet när tulldeklarationerna upprättas. Möjligheterna att upptäcka felaktigheter — oaksamma eller uppsåtliga fel — blir av lätt insedda skäl mindre allteftersom kontrollresurserna minskar och trafiken ökar. Enligt GTS

mening måste detta så långt möjligt vägas upp av att upptäckta fall inte endast föranleder rättelse utan också någon form av sanktion. Det torde i annat fall bli ytterligt svårt för tullverket att i önskvärd utsträckning uppnå de i regeringens ovannämnda regleringsbrev angivna övergripande målen. Här avses målen

- "— att fastställa och uppbära tullar, mervärdeskatt och andra skatter samt avgifter så att en riktig uppbörd kan säkerställas;
- att samla in och bearbeta uppgifter för utrikeshandelsstatistiken så att ett underlag av en god kvalitet kan inges;
- att övervaka och kontrollera trafiken till och från utlandet så att bestämmelser om införsel och utförsel av varor efterlevs".

I första hand är målet i den första att-satsen relevant när det gäller tulltilläggets verkan. Möjligheterna att uppnå målen i de två sistnämnda att-satserna kan dock också försämrats, såvitt gäller införsel, om oriktiga uppgifter lämnas i en tulldeklaration.

Av rättspraxis framgår att 5 § lagen (1960:418) om straff för varusmuggling inte täcker de mest frekventa typerna av slarvfel — inklusive sådana i realiteten uppsåtliga fall, som påstås vara slarvfel men där uppsåt inte kan bevisas. Brottmålsprocessen är omständlig och kostsam i de fall den kan komma i fråga. Detta är ett av skälen till att man numera så långt möjligt söker ersätta straffsanktioner med administrativa sanktioner och inte tvärtom. Det vore också enligt GTS uppfattning stötande om inte samma syn på sanktionsfrågan skulle gälla vid varubeskattning vid import som vid inrikes beskattning.

Frågan om ett kommande svenskt EG-medlemskap ger en ytterligare aspekt på ett eventuellt slopande av tulltillägget. EG kräver av medlemsstaterna att de skall ha en stark kontroll vid den yttre gränsen, eftersom en vara som kommit in över en medlemsstats yttre gräns fritt kan cirkulera i den inre marknaden. Det förutsätts då också att medlemsstaterna har sådana sanktioner mot undandragande av tull och andra skatter samt avgifter att en rimlig prevention uppkommer. Det måste i sammanhanget också tillmätas betydelse att tullar och avgifter på varu- och jordbruksimporten samt 1,4 procent av varje medlemsstats mervärdeskatt tillhör EG:s budgetintäkter.

### **Mervärdeskattefrågan**

Om en oriktig uppgift i en tulldeklaration leder till att ett för lågt mervärdeskattebelopp påföres och det är fråga om skatt som får dras av enligt mervärdeskattelagen kan den tullskyldige göra viss ränte- och likviditetsvinst beroende på när redovisningsperioderna infaller på inrikes beskattningens område. I helt övervägande antalet fall sker dock inte något definitivt undandragande av skatten. Uppenbarligen är felet i dylikt fall inte till lika stor skada för staten som när det finns risk för att en

oriktig uppgift leder till att en tull eller annan skatt eller avgift definitivt undandras. Någon form av sanktion måste emellertid enligt GTS mening finnas för att förhindra att den tullskyldige på grund av oriktiga uppgifter påföres för låg avdragsgill mervärdeskatt och därigenom skaffar sig fördelar i ränte- och likviditetshänseende som inte står dennes laglydiga konkurrenter tillbuds. Enligt GTS mening finns det skäl som talar för en differentiering beträffande uttagsprocenten för tulltillägg — där 20 % f.n. gäller oavsett skatte- och avgiftsslag — innebärande att tulltillägg skulle påföras med en lägre uttagsprocent, förslagsvis 10 %, på undandragen mervärdeskatt. En sådan sanktion skulle bli något strängare än dröjsmålsavgiften, vilket måste anses rimligt med hänsyn till dels att det i princip är fråga om ett brott till skillnad från det fallet att någon enbart har dröjt med betalningen, dels finns risk för att den oriktiga uppgiften inte upptäcks.

Kan en sådan sänkning av procentsatsen medföra risk för en ökning av sådana gärningar som innebär att en bristande redovisning i ett led fortsätter genom de olika leden, varigenom skapas utrymme för en skattefri konsumtion? För att stävja dylik kriminalitet torde det visserligen vara mer avhållande om tulltillägget behålls vid 20 % i stället för att sänkas till 10 %. Om ett sådant fall uppdagas är det emellertid sannolikt fråga om en gärning av så allvarlig art att den leder till åtal förutom påförande av tulltillägg eller skattetillägg. En sänkning av uttagsprocenten till 10 % synes därför i nämnda fall inte vara av någon avgörande betydelse i preventionshänseende.

### **Restitutionsränta**

GTS anser det rimligt att restitutionsränta skall betalas vid återbetalning av tulltillägg i likhet med vad som numera gäller för skattetillägg. GTS hemställer därför att en regel med denna innebörd införs i tullagen.

### **Åtalsbegränsningsregeln**

Om tulltillägget slopas skulle detta medföra en avsevärd ökning av antalet mål för åklagare och domstolar. För tullmyndigheter skulle det medföra en betydande ökning av arbetet med förundersökningar. Detta vore helt i strid mot hittillsvarande strävanden att i så stor utsträckning som möjligt beivra förseelser med sanktionsavgifter. Som nyss framhållits vore det också ytterligt stötande att ha olika sanktionssystem för undandragande av skatt beroende på om skatten fastställs av tullmyndighet eller av inrikes beskattningsmyndighet.

### **Generaltullstyrelsen ställningstagande**

Enligt GTS uppfattning — vilken också bekräftas av tullmyndigheternas erfarenhet — har reglerna om tulltillägg fungerat väl och sanktionen haft

åsyftad verkan. Med hänsyn till ovan anförda skäl är det GTS bestämda mening att tulltillägget måste behållas med i stort sett nuvarande utformning. GTS anser dock att det finns skäl att göra vissa ändringar av tulltilläggsbestämmelserna såvitt gäller mervärdeskatt och restitutionsränta i enlighet med vad ovan anförts.

Prop. 1993/94:56  
Bilaga

I handläggningen av detta ärende har deltagit undertecknad generaltulldirektör, beslutande, och byråchefen Rundlöf, föredragande.

Ulf Larsson

Arne Rundlöf

Utdrag ur protokoll vid regeringssammanträde den 30 september 1993.

Närvarande: statsministern Bildt, ordförande, och statsråden B. Westerberg, Friggebo, Johansson, Laurén, Hörnlund, Olsson, Svensson, Dinkelspiel, Thurdin, Hellsvik, Wibble, Björck, Davidson, Könberg, Odell, Lundgren, Unckel, P. Westerberg, Ask

Föredragande: statsrådet Lundgren

---

Regeringen beslutar proposition 1993/94:56 Sänkt tulltillägg m.m.

