

Dokumentnamn Rättsligt ställningstagande om beräkning av tulltillägg vid oriktig uppgift			
Kategori Regeldokument	Beslutsfattare Karin Erlingsson	Handläggare Pierre Duras	Diarienummer STY 2020-738
Typ av styrdokument Rättsligt ställningstagande	Ansvarig avdelning Rättsavdelningen	Träder i kraft den 2020-12-18	Giltig t.o.m. datum
Beslutsdatum 2020-12-18	Ansvarig enhet/kompetenscenter Enheten för tullrätt	Bör uppdateras före	Serienummer
Ersätter dokument som upphävs			

Rättsligt ställningstagande om beräkning av tulltillägg vid oriktig uppgift

Inledning

I de fall tulltillägg ska tas ut på grund av oriktig uppgift med stöd av 5 kap. 5 § tullagen (2016:253) ska beloppet beräknas i enlighet med 5 kap. 7 § tullagen. I detta ställningstagande redogörs för Tullverkets syn på hur felaktigheter i tulldeklarationer ska hanteras i tulltillägghänseende. I vissa fall, då det finns flera felaktiga uppgifter i samma varupost och beroende på om en del av de felaktiga uppgifterna kan rättas utifrån övrigt kontrollmaterial, uppstår situationer då tulltillägget kan beräknas på olika sätt. I det här ställningstagandet beskriver Tullverket sin syn på hur den här beräkningen ska ske i de olika situationerna. Inledningsvis, innan beräkningen ska göras, måste dock först avgöras om det föreligger en oriktig uppgift över huvud taget. Ställningstagandet behandlar av den anledningen också frågan om gränsdragningen mellan en lämnad oriktig uppgift i en tulldeklaration och när uppgiften är så avvikande att varorna inte kan anses omfattas av tulldeklarationen och därför måste anses som ej deklarerade.

Vad ingår i en tulldeklaration?

För att kunna göra en bedömning av hur tulltillägget ska beräknas när en felaktig uppgift har lämnats i en tulldeklaration behöver Tullverket först avgöra om varorna ska anses omfattas av tulldeklarationen eller om de ska anses som odeklarerade. Det är viktigt att göra denna bedömning först för att avgöra om felaktigheten ska bedömas som en felaktig

uppgift i tulldeklarationen eller om de deklarerade uppgifterna gör att de aktuella varorna inte ska omfattas av tulldeklarationen över huvud taget, dvs. betraktas som odeklarerade varor.

Tullverket anser att vid en bedömning av vad tulldeklarationen omfattar för slags varor (frågan om rätt klassificering) bör man utgå inte enbart från de deklarerade uppgifterna (t.ex. varukod), utan även från vad som finns beskrivet om varorna i de styrkande handlingar till vilka det hänvisas i tulldeklarationen. Vad gäller övriga uppgifter i tulldeklarationen för identifiering av varan behöver man se till de som anger kvantitet och dylikt. Om det exempelvis anges i tulldeklarationen att den avser tre lådor kan man inte anse att tulldeklarationen omfattar sådana varor som finns i en fjärde låda. Om tulldeklarationen innehåller uppgifter som visar på att avsikten varit att varorna ska omfattas av tulldeklarationen – såsom att det hänvisas till en faktura som omfattar varorna, transportdokument, att antalet kolli överensstämmer – så bör varorna kunna anses omfattas av tulldeklarationen även om klassificeringen är felaktig. Om det saknas sådana uppgifter bör det i stället vara fråga om odeklarerade varor där en tullskuld kan ha uppkommit enligt artikel 79 TX¹ och då ska ett eventuellt tulltillägg tas ut enligt 5 kap. 9 § tullagen.

Förutsättningar för tulltillägg

Oriktig uppgift

För att det ska bli fråga om tulltillägg enligt 5 kap. 5 § tullagen ska det föreligga en oriktig uppgift. Av 5 kap. 6 § tullagen framgår att en uppgift ska anses vara oriktig om det klart framgår att en lämnad uppgift är felaktig, eller i de fall en uppgift som ska lämnas till ledning för beslut om tull har utelämnats. Vidare framgår det av samma bestämmelse att en uppgift inte anses oriktig om uppgiften tillsammans med övriga lämnade uppgifter utgör tillräckligt underlag för ett riktigt beslut, eller den uppenbart inte kan läggas till grund för ett beslut. Av 5 kap. 7 § tullagen framgår vidare att tulltillägg tas ut med en viss angiven procentsats i förhållande till den tull och skatt som inte hade tagits ut om den oriktiga uppgiften hade godtagits.

Undandragen tull

För att tulltillägg ska tas ut förutsätts alltså att det föreligger en oriktig uppgift som lett till en undandragen tull. Tullverkets uppfattning är att varje varupost ska hanteras som en

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

egen tulldeklaration i enlighet med artikel 194.2 TX och 222 TXG² och vid beräkning av tullbelopp ska varje varupost beräknas för sig. Visar beräkningen att det för en varupost finns ett undandraget belopp så är detta rekvisit för att tulltillägg ska tas ut uppfyllt. Finns inget undandraget belopp för varuposten kan tulltillägg inte tas ut.

Beräkning av tulltillägg

Av 5 kap. 7 § tullagen framgår att tulltillägget är 20 % av den tull som inte skulle ha tagits ut om den oriktiga uppgiften godtagits. Bestämmelsen ger uttryck för att det är den oriktiga uppgiftens påverkan på tullbeloppet som ligger till grund för beräkningen av tulltillägget. Vid beräkning av tulltillägg ska det göras en bedömning av varje oriktig uppgift och dess påverkan på tullbeloppets storlek. Bestämmelsens utformning ger således stöd för att varje oriktig uppgift ska bedömas för sig. Detta innebär att en oriktig uppgift som förekommer i en tulldeklaration inte kan kvittas mot en oriktig uppgift som finns i en annan tulldeklaration. På samma sätt kan inte en oriktig uppgift i en varupost kvittas mot en oriktig uppgift i en annan varupost.³

Exempel 1: oriktig uppgift

I en tulldeklaration har det deklarerats ett tullvärde om 100 000 kr och en tullsats om 5 %. Vid utredningen visar det sig att tullvärdet rätteligen borde ha varit 200 000 kr. Detta innebär ett undandraget belopp om 5 000 kr (dvs. 5 % * 100 000 (deklarerat värde) jämfört med 5 % * 200 000 (enligt utredning)). Uppgiften går inte att rätta utifrån övriga lämnade uppgifter. Det föreligger således en oriktig uppgift och ett undandraget belopp och tulltillägget utgör 20 % av det undandragna beloppet (5 000 kr), dvs. tulltillägget ska tas ut med 1 000 kr.

Exempel 2: rättning utifrån övrigt lämnade uppgifter

I en tulldeklaration har det deklarerats ett tullvärde om 100 000 kr och en tullsats om 5 %. Vid utredningen visar det sig att tullvärdet rätteligen borde ha varit 200 000 kr. Detta innebär ett undandraget belopp om 5 000 kr (dvs. 5 % * 100 000 (deklarerat värde) jämfört med 5 % * 200 000 (enligt utredning)). Uppgiften går dock att rätta utifrån övriga lämnade uppgifter. Det föreligger således ingen oriktig uppgift och inget tulltillägg ska tas ut.

² Kommissionens genomförandeförordning (EU) 2015/2447 av den 24 november 2015 om närmare regler för genomförande av vissa bestämmelser i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 952/2013 om fastställande av en tullkodex för unionen.

³ I undantagsfall skulle det kunna övervägas att tillåta att sammanväga oriktiga uppgifter mellan tulldeklarationer eller mellan varuposter om det är fråga om samma fel, t.ex. värdet på snarlika varor (t.ex. två sorters skor) har fördelats felaktigt, och där de oriktiga uppgifterna sammanvägt innebär att det inte blir något uppördsbortfall. Sådan tolkning väcker dock frågor om vad som ska anses utgöra "samma fel" och risken finns att hanteringen inte blir konkurrensneutral. Tullverket anser därmed att en sådan situation i stället ska hanteras inom ramen för befrielsegrunderna.

Exempel 3: inget undandraget belopp

I en tulldeklaration har det deklarerats ett tullvärde om 200 000 kr och en tullsats om 5 %. Vid utredningen visar det sig att tullvärdet rätteligen borde ha varit 100 000 kr. Således har ett för högt tullbelopp betalats (10 000 kr i stället för 5 000 kr) och återbetalning ska ske. I detta fall föreligger en oriktig uppgift, dvs. felaktigt tullvärde, men uppgiften har inte lett till ett undandraget belopp och inget tulltillägg ska tas ut.

Exempel 4: oriktiga uppgifter i två olika varuposter

I en tulldeklaration har det i varupost 1 deklarerats ett tullvärde om 100 000 kr och en tullsats om 5 %. Vid utredningen visar det sig att tullvärdet rätteligen borde ha varit 200 000 kr. Detta innebär ett undandraget belopp om 5 000 kr (dvs. $5\% * 100\,000$ (deklarerat värde) jämfört med $5\% * 200\,000$ (enligt utredning)). Uppgiften går inte att rätta utifrån övriga lämnade uppgifter. I samma tulldeklaration har i varupost 2 ett korrekt tullvärde om 100 000 kr deklarerats men en felaktig varukod som inneburit att en tullsats om 10 % angetts i stället för korrekt tullsats om 5 %. Detta innebär att ett för högt tullbelopp betalats (dvs. $10\% * 100\,000$ (deklarerat värde) jämfört med $5\% * 100\,000$ (enligt utredning)).

Vid tulltilläggsberäkningen ska dock varje varupost beräknas för sig. Det innebär att för varupost 1 finns ett undandraget belopp om 5 000 kr och tulltillägg ska tas ut med 20 % av det undandragna beloppet, dvs. tulltillägget blir 1 000 kr. För varupost 2 finns inget undandraget belopp och det blir inget tulltillägg.

Om det finns flera oriktiga uppgifter i en varupost

Finns det flera oriktiga uppgifter, dvs. uppgifter som inte kan rättas av övriga lämnade uppgifter, i samma varupost ska samtliga oriktiga uppgifter ligga till grund för beräkning av tulltillägget. I vissa fall kan dock en oriktig uppgift leda till ett för högt deklarerat tullbelopp medan en annan oriktig uppgift innebär ett för lågt deklarerat tullbelopp. Dessa fall ska enligt Tullverkets uppfattning hanteras på följande vis. Beräkningen ska utgå från det sammanlagda resultatet av de båda oriktiga uppgifterna i varuposten. Om personen sammanlagt har deklarerat ett högre tullbelopp än vad som rätteligen skulle ha deklarerats finns det enligt Tullverkets uppfattning inte något undandraget belopp och således kan inte heller tulltillägg tas ut. Om personen sammanlagt har deklarerat ett lägre belopp än vad som rätteligen skulle ha deklarerats finns det ett undandraget belopp och tulltillägg ska tas ut på beloppet.

Exempel 1: två oriktiga uppgifter i samma varupost

I en tulldeklaration finns det för samma varupost två olika oriktiga uppgifter. Den första avser ett deklarerat tullvärde om 100 000 kr som rätteligen borde ha varit 200 000 kr. Den

andra oriktiga uppgiften avser klassificering. Varan har klassificerats under en varukod med 5 % i tull men varan borde rätteligen ha klassificerats enligt en varukod med 10 % i tull. Ingen av uppgifterna kan rättas utifrån övriga lämnade uppgifter. Skillnaden mellan deklarerat tullbelopp 5 000 kr (dvs. $5\% * 100\,000$) och tullbelopp 20 000 kr enligt utredning ($10\% * 200\,000$) ger ett undandraget belopp om 15 000 kr. Tulltillägg ska därmed tas ut med 3 000 kr ($20\% * 15\,000$).

Exempel 2: två oriktiga uppgifter i samma varupost

I en tulldeklaration finns det för samma varupost två olika oriktiga uppgifter. Den första avser ett deklarerat tullvärde om 100 000 kr som rätteligen borde ha varit 200 000 kr. Den andra oriktiga uppgiften avser klassificering. Varan har klassificerats under en varukod med 5 % i tull men varan borde rätteligen ha klassificerats enligt en varukod med 1 % i tull. Ingen av uppgifterna kan rättas utifrån övriga lämnade uppgifter. Skillnaden mellan deklarerat tullbelopp om 5 000 kr (dvs. $5\% * 100\,000$) och tullbelopp enligt utredning 2 000 kr ($1\% * 200\,000$) leder till en återbetalning om 3 000 kr. Även om det har lämnats oriktiga uppgifter så finns i detta fall inte något undandraget belopp. Det finns därmed inte något underlag för att ta ut tulltillägg.

Det finns flera felaktiga uppgifter i en varupost där någon uppgift kan rättas av övriga lämnade uppgifter

Om det finns flera felaktiga uppgifter och en eller flera av uppgifterna kan rättas utifrån övriga lämnade uppgifter gäller följande.

Vid beräkningen av tulltillägget ska först den felaktiga uppgiften eller uppgifterna som går att rätta utifrån övriga lämnade uppgifter justeras. Det vill säga först behöver det räknas fram vilken del av det undandragna beloppet som beror på uppgiften som kan rättas och vilken del av det undandragna beloppet som beror på den oriktiga uppgiften. Det är bara den del av det undandragna beloppet som är hänförligt till den oriktiga uppgiften som ska ligga till grund för tulltillägget.

Denna beräkning kan beskrivas på flera olika sätt. Nedan ges beskrivningar av två beräkningsmetoder med tillhörande räkneexempel.

Metod A

1. Räkna fram undandraget belopp (dvs. differens mellan belopp enligt utredning och deklarerat belopp).
2. Beräkna sedan vad tullbeloppet skulle ha blivit om den korrekta uppgiften använts i stället för den felaktiga uppgift som kan rättas med hjälp av övriga lämnade uppgifter.

3. Ta beloppet enligt punkt 2 och subtrahera med deklarerat belopp. Differensen är det belopp som kan rättas. Om differensen är noll eller negativ betyder det att den felaktiga uppgiften inte har påverkat det undandragna beloppet.
4. Om differensen enligt punkt 3 är positiv ska differensbeloppet subtraheras från det undandragna beloppet enligt punkt 1. Kvarvarande belopp ska ligga till grund för tulltilläggsberäkningen.
5. Är kvarvarande belopp enligt punkt 4 noll eller negativt betyder det att det inte finns något undandraget belopp som är hänförligt till den oriktiga uppgiften och grund för tulltillägg föreligger inte.

Exempel 1:

I en tulldeklaration finns det för samma varupost två olika felaktiga uppgifter. Dels har det deklarerats ett tullvärde om 100 000 kr som rätteligen borde ha varit 200 000 kr, dels har varan klassificerats enligt en felaktig varukod med en tullsats om 5 % i stället för en varukod med en tullsats om 10 %. Utredningen visar att ett tullbelopp om 15 000 kr har undandragits (20 000 kr – 5 000 kr). Uppgiften om det felaktiga tullvärdet kan rättas utifrån övriga lämnade uppgifter och utgör således ingen oriktig uppgift. Vid tulltilläggsberäkningen ska då först tullvärdet som gick att rätta utifrån övriga lämnade uppgifter justeras. Det vill säga, det beräknas vad en korrekt tullvärdeuppgift med den oriktiga tullsatsen skulle ha generat i tull ($200\,000\text{ kr} * 5\% = 10\,000\text{ kr}$) och detta belopp subtraheras med det deklarerade beloppet ($10\,000\text{ kr} - 5\,000\text{ kr} = 5\,000\text{ kr}$). Det felaktiga tullvärdet har således påverkat det undandragna beloppet med 5 000 kronor (mellanskillnaden vid beräkning av tullbelopp med korrekt tullvärde och beräkning med felaktigt tullvärde). Då detta belopp inte ska ligga till grund för beräkningen av tulltillägget ska beloppet (5 000 kr) subtraheras från det totala undandragna beloppet (15 000 kr). Kvarvarande undandraget belopp ($15\,000\text{ kr} - 5\,000\text{ kr} = 10\,000\text{ kr}$) anses vara hänförligt till den oriktiga uppgiften om klassificering och är det belopp som tulltillägget ska beräknas på. Tulltillägget blir således 2 000 kr.

Exempel 2:

I en tulldeklaration finns det för samma varupost två olika felaktiga uppgifter. Dels har det deklarerats ett tullvärde om 150 000 kr som rätteligen borde ha varit 100 000 kr, dels har varan klassificerats enligt en felaktig varukod med en tullsats om 5 % i stället för en varukod med en tullsats om 10 %. Utredningen visar att ett tullbelopp om 2 500 kr ($10\,000\text{ kr} - 7\,500\text{ kr}$) har undandragits. Uppgiften om det felaktiga tullvärdet kan rättas utifrån övriga lämnade uppgifter och utgör således ingen oriktig uppgift. Vid tulltilläggsberäkningen ska då först tullvärdet som gick att rätta utifrån övriga lämnade uppgifter justeras. Det vill säga, det beräknas vad en korrekt tullvärdeuppgift med den oriktiga tullsatsen skulle ha generat i tull ($5\,000\text{ kr} (100\,000 * 5\%)$) och detta subtraheras med det deklarerade beloppet ($7\,500\text{ kr} (150\,000 * 5\%)$). Differensen (mellanskillnaden vid beräkning av tullbelopp med korrekt

tullvärde och beräkning med felaktigt tullvärde) visa på ett negativt värde om -2 500 kronor. Detta innebär att denna felaktighet inte påverkar det undandragna beloppet. Någon justering av undandraget belopp ska därför inte ske och tulltillägget beräknas på 2 500 kr och blir 500 kr.

Exempel 3:

I en tulldeklaration finns det för samma varupost två olika felaktiga uppgifter. Dels har det deklarerats ett tullvärde om 50 000 kr som rätteligen borde ha varit 200 000 kr, dels har varan klassificerats enligt en felaktig varukod med en tullsats om 10 % i stället för en varukod med en tullsats om 5 %. Utredningen visar att ett tullbelopp om 5 000 kr (10 000 kr - 5 000 kr) har undandragits. Uppgiften om det felaktiga tullvärdet kan rättas utifrån övriga lämnade uppgifter och utgör således ingen oriktig uppgift. Vid tulltilläggsberäkningen ska då först tullvärdet som gick att rätta utifrån övriga lämnade uppgifter justeras. Det vill säga, det beräknas vad en korrekt tullvärdeuppgift med den deklarerade oriktiga tullsatsen skulle ha generat i tull (20 000 kr (200 000 * 10 %)) och detta subtraheras med det deklarerade beloppet (5 000 kr (50 000 * 10 %)). Differensen (mellanskillnaden vid beräkning av tullbelopp med korrekt tullvärde och beräkning med felaktigt tullvärde) är 15 000 kronor. Då detta belopp inte ska ligga till grund för beräkningen av tulltillägget ska beloppet (15 000 kr) subtraheras från det totala undandragna beloppet (5 000 kr). Då kvarvarande belopp är negativt (5 000 kr - 15 000 kr = -10 000 kr) kan konstateras att det inte finns något undandraget belopp hänförligt till den oriktiga uppgiften (fel tullsats). Det finns därmed inte grund för att ta ut tulltillägg.

Metod B

Om det finns såväl felaktiga som oriktiga uppgifter i en ursprunglig redovisad varupost, ska underlaget för tulltillägg uppgå till det lägsta av det enligt punkterna 1 och 2 (se nedan) beräknade värdet. Är något värde negativt är underlaget för tulltillägg noll och något tulltillägg ska inte tas ut.

1. Den korrekta tullavgiften minskad med den tull som deklarerats.
2. Den korrekta tullavgiften minskad med den tull som skulle ha tagits ut vid klareringstillfället om uppgifterna i tulldeklarationen rättats med stöd av övriga lämnade uppgifter.

Exempel 1:

I en tulldeklaration finns det för samma varupost två olika felaktiga uppgifter. Dels har det deklarerats ett tullvärde om 100 000 kr som rätteligen borde ha varit 200 000 kr, dels har varan klassificerats enligt en felaktig varukod med en tullsats om 5 % i stället för en varukod med en tullsats om 10 %. Uppgiften om det felaktiga tullvärdet kan rättas utifrån övriga lämnade uppgifter och utgör således ingen oriktig uppgift.

Tull har tagits ut med 5 000 kr ($100\,000 * 5\%$) enligt tulldeklarationen. Om det korrekta tullvärdet legat till grund för beräkningen av tullavgiften skulle den ha uppgått till 10 000 kr ($200\,000 * 5\%$). Den korrekta tullavgiften uppgår till 20 000 kr ($200\,000 * 10\%$). Skillnaden mellan den tull som tagits ut med stöd av de uppgifter som kunnat rättas och den tull som rätteligen ska tas ut är 10 000 kr ($20\,000 - 10\,000$). Skillnaden mellan den tull som utgått enligt tulldeklarationen och den som rätteligen ska tas ut är 15 000 kr ($(200\,000 * 10\%) - (100\,000 * 5\%)$). Det lägsta av dessa två belopp ska utgöra underlag för tulltillägget. Eftersom 10 000 kr är lägre än 15 000 kr ska 10 000 kr utgöra underlag för tulltillägget. Tulltillägg ska därmed tas ut med 2 000 kr ($10\,000 * 20\%$).

Exempel 2:

I en tulldeklaration finns det för samma varupost två olika felaktiga uppgifter. Dels har det deklarerats ett tullvärde om 100 000 kr som rätteligen borde ha varit 75 000 kr, dels har varan klassificerats enligt en felaktig varukod med en tullsats om 5 % i stället för en varukod med en tullsats om 10 %. Tullvärdet kan rättas med hjälp av lämnade uppgifter.

Tull har tagits ut med 5 000 kr ($100\,000 * 5\%$) enligt tulldeklarationen. Om det korrekta tullvärdet legat till grund för beräkningen av tullavgiften skulle den ha uppgått till 3 750 kr ($75\,000 * 5\%$). Den korrekta tullavgiften uppgår till 7 500 kr ($75\,000 * 10\%$). Skillnaden mellan den tull som tagits ut med stöd av de uppgifter som kunnat rättas och den tull som rätteligen ska tas ut är 3 750 kr ($7\,500 - 3\,750$). Skillnaden mellan den tull som utgått enligt tulldeklarationen och den som rätteligen ska tas ut är 2 500 kr ($(75\,000 * 10\%) - (100\,000 * 5\%)$). Det lägsta av dessa två belopp ska utgöra underlag för tulltillägget. Eftersom 2 500 kr är lägre än 3 750 kr ska 2 500 kr utgöra underlag för tulltillägget.

Exempel 3:

I en tulldeklaration finns det för samma varupost två olika felaktiga uppgifter. Dels har det deklarerats ett tullvärde om 100 000 kr som rätteligen borde ha varit 200 000 kr, dels har varan klassificerats enligt en felaktig varukod med en tullsats om 5 % i stället för en varukod med en tullsats om 4 %. Tullvärdet kan rättas med hjälp av lämnade uppgifter.

Tull har tagits ut med 5 000 kr ($100\,000 * 5\%$) enligt tulldeklarationen. Om det korrekta tullvärdet legat till grund för beräkningen av tullavgiften skulle den ha uppgått till 10 000 kr ($200\,000 * 5\%$). Den korrekta tullavgiften uppgår till 8 000 kr ($200\,000 * 4\%$). Skillnaden mellan den tull som tagits ut med stöd av de uppgifter som kunnat rättas och den tull som rätteligen ska tas ut är -2 000 kr ($8\,000 - 10\,000$). Skillnaden mellan den tull som utgått enligt tulldeklarationen och den som rätteligen ska tas ut är 3 000 kr ($(200\,000 * 4\%) - (100\,000 * 5\%)$). Det lägsta av dessa två belopp ska utgöra underlag för tulltillägget. Eftersom -2 000 kr är lägre än 3 000 kr och lägre än noll finns det inget underlag att beräkna tulltillägget på. Tulltillägg ska därmed inte tas ut.

Ärendets handläggning

I detta ärende har rättschefen Karin Erlingsson beslutat. Föredragande har varit verksjuristen Pierre Duras. I den slutliga handläggningen har även verksjuristerna Mikael Jeppsson och Jesper Norin samt chefen för enheten för tullrätt Martina Löfstrand deltagit.

TULLVERKET

Karin Erlingsson