

REGERINGSRÄTTENS DOM

Mål nr
734-06

meddelad i Stockholm den 3 november 2008

KLAGANDE

Allmänna ombudet vid Tullverket
Box 12854
112 98 Stockholm

MOTPART

Joma AB, 556099-8824

Ombud: Advokaten Peter Berggren
Advokataktiebolaget Impiglia
Box 37
265 21 Åstorp

ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE

Kammarrättens i Jönköping dom den 7 december 2005 i mål nr 2711-03
(bilaga)

SAKEN

Tulltillägg

YRKANDEN M.M.

Allmänna ombudet vid Tullverket yrkar i första hand att kammarrättens dom undanröjs och att länsrättens dom fastställs. I andra hand yrkar Allmänna ombudet att kammarrättens dom undanröjs och att målet återförvisas till kammarrätten för ny prövning. Till stöd för sin talan anför Allmänna ombudet bl.a. följande. Ett omprövningsbeslut avseende tull som är till nackdel för gäldenären kan meddelas inom tre år från den

Dok.Id 59147

Postadress
Box 2293
103 17 Stockholm

Besöksadress
Birger Jarls torg 5

Expeditionstid
09:00-12:00
13:00-15:00

Telefon
08-561 676 00
Telefax
08-561 678 20

dag då tullskulden uppkom. Tulltillägg på ett tullbelopp kan påföras så länge som betalningsskyldighet för tull kan åläggas. Någon bestämmelse som innebär att tulltilläggsbeslutet måste fattas samtidigt med omprövningsbeslutet finns inte. Det finns inte heller skäl att göra en analogi från taxeringslagen (1990:324) till tullverksamheten. Beslut enligt 5 kap. 18 § taxeringslagen synes innebära beslut om eftertaxering. I Tullverkets verksamhet förekommer inte begreppet taxeringsår. Något institut motsvarande eftertaxering finns inte heller längre i den svenska tullagstiftningen. Ett ytterligare skäl mot att göra en analogi i det aktuella målet är att nämnda bestämmelse i taxeringslagen avser skattetillägg som beslutas till följd av att det lämnats en oriktig uppgift i ett omprövningsärende. I det aktuella ärendet hos Tullverket var det inte fråga om oriktig uppgift i ett omprövningsärende. Omprövningsärendet har i stället föranletts av att det lämnats oriktiga uppgifter i tulldeklarationer vid respektive importtillfälle.

Joma AB (bolaget) bestrider bifall till överklagandet.

SKÄLEN FÖR REGERINGSRÄTTENS AVGÖRANDE

Sedan Sveriges medlemskap i EU finns de grundläggande föreskrifterna på tullområdet inom EG:s regelverk, främst i rådets förordning (EEG) 2913/92 av den 12 oktober 1992 om inrättandet av en tullkodex för gemenskapen (tullkodexen). Den svenska tullagstiftningen utgör härvid ett komplement till gemenskapsrätten. Sanktionsavgifter i form av tulltillägg m.m. är ett område som hör till den nationella kompetensen och har överlämnats till medlemsstaterna att utfärda närmare bestämmelser om.

Nu gällande tullag (2000:1281) trädde i kraft den 1 januari 2001 då den äldre tullagen (1994:1550) upphörde att gälla. Enligt övergångsbestämmelserna ska dock den upphävda tullagen fortfarande tillämpas i fråga om varor som har eller borde ha deklarerats för övergång till fri omsättning före ikraftträdandet. I 1994 års tullag finns bestämmelser om tulltillägg i 82 – 86 §§ samt 88 – 95 §§. I 94 § föreskrivs att om betalningsskyldighet för tull inte längre kan åläggas, får Tullverket inte påföra tulltillägg på beloppet.

Av handlingarna i målet framgår bl.a. följande. Bolaget har deklarerat import av ståltråd från Förenade Arabemiraten vid sju olika tillfällen under perioden november 1999 – november 2000. Genom

omprövningsbeslut den 28 oktober 2002 har Tullverket påfört bolaget ytterligare tull och utjämningstull med sammanlagt 925 141 kr och ytterligare mervärdesskatt med 231 286 kr. Tullverket har därefter i beslut daterat den 29 november 2002 påfört bolaget tulltillägg med sammanlagt 153 629 kr. Detta beslut var hänförligt till fem av de gjorda importerna under perioden. Enligt Tullverket hade bolaget lämnat oriktiga uppgifter i tulldeklarationerna genom att ange felaktigt statistiskt nummer samt felaktigt ursprungsland.

Regeringsrätten gör följande bedömning.

Huvudfrågan i målet är om det har funnits tidsmässiga förutsättningar för Tullverket att besluta om tulltillägg.

Som framgår av 94 § i 1994 års tulllag är en grundförutsättning för att tulltillägg ska kunna påföras att betalningsskyldighet för tullskuld kan åläggas den enskilde. Regler om uppkomst av tullskuld samt betalningsskyldighet för tull (uppbörd av tull) finns i gemenskapsrätten. Trots att frågor om tulltillägg hör till den nationella kompetensen är således gemenskapsrättens reglering av betydelse i målet.

Uppkomsten av en tullskuld regleras i artiklarna 201 – 216 tullkodexen. En tullskuld vid import när tullpliktiga varor övergår till fri omsättning uppkommer vid den tidpunkt då tulldeklarationen tas emot (artikel 201 tullkodexen).

Vad gäller reglerna om uppbörd av tullskuld enligt tullkodexen kan i korthet följande sägas. I kapitel 3, avsnitt 1 finns bestämmelser om bokföring och underrättelse om tullbelopp till gäldenären. EG-domstolen har uttalat (dom den 7 september 1999 i mål nr C-61/98 p. 34) att det enda syftet med fristerna för bokföring är att säkerställa att den tekniska hanteringen av förvaltningsmyndigheternas bokföring av import- och exporttullar sker snabbt och på ett enhetligt sätt. Tullmyndigheternas underlåtenhet att iaktta dessa frister kan medföra att den berörda medlemsstaten måste betala dröjsmålsränta till gemenskaperna, eftersom dessa belopp utgör gemenskapens egna medel (jfr också EG-domstolens dom den 23 februari 2006 i mål nr C-201/04 p. 48). Detta innebär enligt domstolen emellertid inte att tullskulden inte kan drivas in eller att dessa myndigheter förlorar rätten att uppbära tull i efterhand.

I artikel 221 tullkodexen finns bestämmelser om underrättelse om tullbelopp. Där anges att gäldenären på lämpligt sätt ska underrättas om tullbeloppet så snart detta har bokförts. Vidare framgår att underrättelsen till gäldenären inte får ske senare än tre år efter den dag då tullskulden uppkom. Vad gäller innebörden av denna regel har EG-domstolen uttalat (dom den 23 februari 2006 i mål nr C-201/04 p. 42) att uppbördsförfarandet för en tullskuld inte kan företas efter utgången av treårsfristen, vilket innebär att skulden preskriberats och således upphört.

Av det ovan anförda framgår att reglerna om bokföring i tullkodexen inte har någon direkt betydelse för frågan om gäldenärens betalningsskyldighet, till skillnad mot den treåriga fristen för underrättelse om tullskulden.

Mot bakgrund av vad som anges i artikel 201 tullkodexen kan de i målet aktuella tullskulderna tidigast anses ha uppkommit när respektive deklaration mottogs av Tullverket. Enligt vad som framgår av handlingarna i målet har bolaget deklarerat importen via elektroniska deklarationer som mottogs av Tullverket under perioden den 9 december 1999 – 7 november 2000. Eftersom Tullverket påfört bolaget tulltilläggen genom beslut den 29 november 2002 har således tulltilläggen påförts innan den treåriga preskriptionstiden för respektive tullskuld löpt ut.

En ytterligare fråga i målet är om det dessutom krävs, som kammarrätten funnit, att beslutet om tulltillägg måste fattas samtidigt som beslutet om tillkommande tull. Någon uttrycklig bestämmelse härom finns inte i 1994 års tulllag. Enligt kammarrätten finns det dock stöd för ett sådant krav i förarbetsuttalanden samt stadgandet i 5 kap. 18 § taxeringslagen.

Beträffande påförandet av skattetillägg enligt taxeringslagen gäller i huvudsak följande. I 1 kap. 1 § andra stycket taxeringslagen anges att lagen även gäller vid handläggning av ärenden om skattetillägg, om inte annat följer av 5 kap. I princip innebär detta att beslut om påförande av skattetillägg kan fattas och omprövas till den skattskyldiges nackdel inom ett år efter taxeringsåret. Beslut om påförande av skattetillägg som fattas inom denna period behöver inte fattas samtidigt med ett taxeringsbeslut (prop. 1989/90:74 s. 411). Vad avser beslut om skattetillägg efter denna tid följer av den särreglering om särskilda avgifter som finns i 5 kap. taxeringslagen och som sedan den 1 januari 2003 finns i 16 – 19 §§, att beslut om eftertaxering inte får avse enbart skattetillägg.

I förarbetena har visserligen uttalats att bestämmelserna om tulltillägg bör utformas i så nära överensstämmelse som möjligt med bestämmelserna om skattetillägg (prop. 1985/86:41 s. 17 och prop. 2002/03:106 s. 195). Reglerna om särskilda avgifter i tullagstiftningen är i stort uppbyggda på samma sätt som i taxeringslagen. Däremot finns det väsentliga skillnader vad gäller förfarandereglerna. Det finns t.ex. varken i 1994 års tullag eller i nu gällande tullag bestämmelser som motsvarar taxeringslagens regler om eftertaxering. Inom tullverksamheten finns inte heller begreppet taxeringsår. Sammantaget finner Regeringsrätten att skillnaderna mellan förfarandereglerna för taxering och för tullverksamhet är så betydande att det i avsaknad av en uttrycklig reglering inte finns stöd för att beslut om tulltillägg måste fattas samtidigt som beslut om tull.

Huruvida övriga förutsättningar för att bolaget ska påföras tulltillägg samt om skäl för hel eller delvis befrielse är för handen har inte prövats av kammarrätten. Målet ska därför visas åter till kammarrätten för förnyad handläggning.

REGERINGSRÄTTENS AVGÖRANDE

Regeringsrätten undanröjer kammarrättens dom samt visar målet åter till kammarrätten för ny handläggning.

Eskil Nord

Carina Stävberg

Peter Kindlund

Carl Gustav Fernlund

Olle Stenman

Krister Rentrop
Föredragande regeringsrätts-
sekreterare

Avd. II
Föredraget 2008-09-03