

Regeringens proposition

1984/85: 50

om ändring i tullagen (1973: 670), m. m.;

beslutad den 18 oktober 1984.

Regeringen föreslår riksdagen att antaga det förslag som har upptagits i bifogade utdrag av regeringsprotokoll.

På regeringens vägnar

OLOF PALME

KJELL-OLOF FELDT

Propositionens huvudsakliga innehåll

I propositionen läggs fram förslag om en utvidgning av tullskyldighetsbegreppet. Enligt förslaget skall alla de som har att till tullverket betala tull och andra skatter samt avgifter för import vara tullskyldiga. Reglerna blir därigenom enklare och klarare. Bl. a. blir de nuvarande bestämmelserna om att särskild avgift i vissa fall skall utgå i stället för tull, annan skatt och importavgifter obehövliga. Förslaget innebär också att innehavare av frihamn skall jämföras med bl. a. tullupplagsinnehavare när det gäller tullskyldighet för förkommet gods m. m.

I överensstämmelse med vad som gäller för innehavare av tullupplag föreslås, att innehavare av frihamn skall kunna ges uppdrag att utföra tullmyndighetens kontroll, när en vara skall tas om hand av en hemtagare.

Vidare föreslås att en bestämmelse tas in i tullagen om att tull m. m. inte skall utgå i den mån en vara eller dess värde blir föremål för förverkande enligt varusmuggningslagen.

Slutligen innebär förslaget vissa andra ändringar i tullagen samt ändringar i tullförordningen (1973: 979) och lagen (1977: 975) med tulltaxa. Dessa ändringar har närmast karaktären av följdändringar till ändringarna i fråga om tullskyldighetsbegreppet.

Ändringarna föreslås träda i kraft den 1 januari 1985.

1 Förslag till

Lag om ändring i tullagen (1973: 670)

Härigenom föreskrivs i fråga om tullagen (1973: 670)

dels att punkt 7 i 45 § skall upphöra att gälla,

dels att 3-5, 14, 20, 20 a, 39, 40, 44 och 50 §§ skall ha nedan angivna lydelse,

dels att i lagen skall införas två nya paragrafer, 40 c och 40 d §§, av nedan angivna lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

3 §¹

Innan vara förtullats får ej någon förfoga över den om ej annat följer av denna lag.

Den som bedriver importverksamhet får, om tullmyndigheten medger det, ta hand om och i övrigt förfoga över vara utan hinder av att den ej förtullats. Den som betalar tull och annan införselavgift enligt 18 § får förfoga över vara utan hinder av att avgift ej erlagts för den.

Regeringen eller, efter regeringens bemyndigande, generaltullstyrelsen får, om det kan ske utan risk för att föreskrifter om införsel *åsidosättes*, *uppdraga* åt bolag eller förening som innehar tullupplag att utföra tullmyndighetens kontroll när vara skall tas om hand av den som har fått medgivande enligt andra stycket.

Regeringen eller, efter regeringens bemyndigande, generaltullstyrelsen får, om det kan ske utan risk för att föreskrifter om införsel *åsidosätts*, *uppdra* åt bolag eller förening som innehar tullupplag *eller frihamn* att utföra tullmyndighetens kontroll när vara skall tas om hand av den som har fått medgivande enligt andra stycket.

Regeringen eller myndighet som regeringen bestämmer får för vissa fall förordna om inskränkningar i rätten att förfoga över vara.

4 §²

Vara, som skall förtullas, anges till förtullning vid införseln eller, om den *sändes* under tullverkets överinseende till ort inom tullområdet, vid ankomsten till denna ort. Förvaras sådan vara på tullupplag eller tullager eller i frihamn, anges den till förtullning innan förvaringen upphör.

En vara, som skall förtullas, anges till förtullning vid införseln eller, om den *sänds* under tullverkets överinseende till ort inom tullområdet, vid ankomsten till denna ort. Förvaras *en* sådan vara på tullupplag eller tullager eller i frihamn, anges den till förtullning innan förvaringen upphör. *En vara, som innehas med temporär tullfrihet, anges till förtullning innan den temporära tullfriheten upphör, om regeringen eller, efter regeringens bemyndigande, generaltullstyrelsen inte föreskriver annat.*

¹ Senaste lydelse 1976: 532.

² Senaste lydelse 1976: 532.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

Har vara tagits om hand efter medgivande enligt 3 § andra stycket skall den som erhållit medgivandet ange varan till förtullning inom den tid som regeringen eller, efter regeringens bemyndigande, generaltullstyrelsen bestämmer. Blir varan inom samma tid föremål för behandling enligt 2 § tredje stycket, skall vad nu sagts om skyldighet att ange vara till förtullning ej gälla.

5 §

Den som anger vara till förtullning eller som tagit hand om vara efter medgivande enligt 3 § andra stycket är tullskyldig. Tullskyldig skall utom tull erlägga annan införselavgift för varan som uppbäres av tullverket.

Är ej någon tullskyldig enligt första stycket, tages tull och annan införselavgift ut av varan.

Anträffas inte någon som är tullskyldig, skall tull och annan införselavgift tas ut av varan. Om särskilda skäl föreligger kan generaltullstyrelsen besluta att tull och annan införselavgift inte skall tas ut av varan.

Den som anger *en* vara till förtullning eller som tagit hand om *en* vara efter medgivande enligt 3 § andra stycket är tullskyldig för varan.

Om tullskyldighet i särskilda fall föreskrivs i 39 och 40 §§.

Den som är tullskyldig skall utom tull erlägga annan införselavgift som uppbärs av tullverket.

14 §

Har tullskyldig i tulldeklaration eller på annat sätt lämnat oriktig uppgift till ledning för tulltaxering eller underlåtit att lämna uppgift som *det ålegat honom* att lämna och har detta föranlett att tull och annan införselavgift *icke* fastställts eller fastställts till för lågt belopp, sker eftertulltaxering. Sådan taxering får dock ej ske, om *det belopp den tullskyldige skulle ha att erlägga är att anse som ringa* eller det med hänsyn till omständigheterna framstår som uppenbart oskäligt att eftertulltaxering sker.

Har *den som är tullskyldig enligt 5 § första stycket* i tulldeklaration eller på annat sätt lämnat oriktig uppgift till ledning för *tulltaxeringen* eller underlåtit att lämna uppgift som *han varit skyldig* att lämna och har detta föranlett att tull och annan införselavgift *inte har* fastställts eller *har* fastställts till för lågt belopp, sker eftertulltaxering. *En* sådan taxering får *inte* ske, om *det belopp som avses är ringa* eller det med hänsyn till omständigheterna är uppenbart oskäligt att eftertulltaxering sker.

20 §³

Ränta utgår på tull eller annan införselavgift som skall betalas

Ränta utgår på tull eller annan införselavgift som skall betalas

³ Senaste lydelse 1979: 979.

Nuvarande lydelse

1. på grund av omtulltaxering eller eftertulltaxering,
2. enligt beslut av generaltullstyrelsen, kammarrätt eller regeringsrätten,
3. i fall som avses i 20 § första eller tredje stycket tullförordningen (1973: 979).

Har tull eller annan införselavgift enligt preliminärt beslut erlagts med lägre belopp än som slutligt fastställts utgår ränta på det överskjutande beloppet.

Ränta enligt första eller andra stycket utgår dock ej på belopp som får dras av vid redovisning av skatt enligt lagen (1968: 430) om mervärdeskatt.

Fördröjes utfärdande av särskild tullräkning till följd av att den som tagit hand om vara efter medgivande enligt 3 § andra stycket icke angett varan till förtullning inom föreskriven tid utgår ränta.

20 a §⁴

Ränta enligt 20 § utgår för visst kalenderår efter den räntesats som motsvarar det av riksbanken fastställda diskonto som gäller vid utgången av december det föregående året med tillägg av tre procentenheter. För tid som infaller efter utgången av det år då införselavgiften slutligt fastställs tillämpas dock den räntesats som gäller för det året. Räntebelopp som understiger femtio kronor påföres ej.

Vid beräkning av ränta enligt 20 § första eller andra stycket gäller att ränta utgår

från utgången av den andra månaden efter den då varan angavs till förtullning, dock att ränta på avgift, som motsvarar tidigare återbetalat avgiftsbelopp, utgår från utgången av den månad då beloppet återbetalades,

till och med den månad då beloppet skall erläggas.

Ränta enligt andra stycket utgår

Föreslagen lydelse

1. på grund av omtulltaxering eller eftertulltaxering,
2. enligt beslut av generaltullstyrelsen, kammarrätt eller regeringsrätten,
3. i fall som avses i 40 §, när tull eller annan införselavgift undandragits,
4. i fall som avses i 20 § första eller tredje stycket tullförordningen (1973: 979).

Vid beräkning av ränta enligt 20 § första stycket 1, 2 eller 4 eller andra stycket gäller att ränta utgår

från utgången av den andra månaden efter den då varan angavs till förtullning, dock att ränta på avgift, som motsvarar tidigare återbetalat avgiftsbelopp, utgår från utgången av den månad då beloppet återbetalades,

till och med den månad då beloppet skall erläggas.

Ränta enligt 20 § första stycket 3 utgår

från utgången av den månad då varan infördes eller det olovliga förfarandet ägde rum,

till och med den månad då beloppet skall erläggas.

Ränta enligt andra och tredje

⁴ Senaste lydelse 1983: 981.

Nuvarande lydelse

ej för längre tid än två år utom i fall som avses i 20 § första stycket 3.

Ränta enligt 20 § fjärde stycket utgår för den tid fördröjningen omfattar.

Har beslut, som föranlett ränta, ändrats på sådant sätt att ränta icke skulle ha utgått eller skulle ha utgått med lägre belopp, skall ny beräkning av ränta göras och för mycket påfordrad ränta återbetalas.

Ränta utgår ej på räntebelopp som tullskyldig ålägges betala enligt 20 § utöver tidigare erlagd ränta.

Bestämmelserna i denna lag om tull och annan införselavgift äger motsvarande tillämpning beträffande ränta enligt denna paragraf.

Föreslagen lydelse

styckena utgår ej för längre tid än två år utom i fall som avses i 20 § första stycket 4.

39 §

Går oförtullad vara förlorad, när den införes till tullområdet eller sändes under tullverkets överinseende inom detta, erlägges särskild avgift till tullverket för varan av fraktföraren eller, om ej fraktföraren åtagit sig att befordra varan, den som eljest befordrat varan.

Går oförtullad vara förlorad, när den förvaras på tullupplag, tullager eller i exportbutik, eller förfogar innehavare av tullupplag, tullager eller exportbutik över vara i strid mot bestämmelser för varas förvaring, erlägger han särskild avgift till tullverket för varan.

Den som visar att förlust av vara ej beror på fel eller försummelse av honom eller någon för vilken han svarar är ej skyldig att erlägga särskild avgift. Föreligger eljest särskilda skäl kan generaltullstyrelsen medge nedsättning av eller befrielse från särskild avgift.

Om en oförtullad vara går förlorad, när den införes till tullområdet eller sänds under tullverkets överinseende inom detta, är fraktföraren tullskyldig för varan. Om ingen fraktförare åtagit sig att befordra varan, är den som befordrat varan tullskyldig för den.

Om en oförtullad vara går förlorad, när den förvaras på tullupplag eller tullager eller i exportbutik eller frihamn, är innehavaren av upplaget, lagret, exportbutiken eller frihamnen tullskyldig för varan.

Om en oförtullad vara går förlorad, när den innehas med temporär tullfrihet, är den som åtnjuter den temporära tullfriheten tullskyldig för varan.

Den som visar att förlust av en vara inte beror på fel eller försummelse av honom eller någon för vilken han svarar är inte tullskyldig enligt första - tredje styckena. Om särskilda skäl föreligger kan generaltullstyrelsen medge nedsättning av eller befrielse från tullen eller avgiften.

I fråga om tullskyldig som avses i första - tredje styckena gäller bestämmelserna i 7-16 §§ i tillämpliga delar.

40 §

Särskild avgift för vara skall motsvara den tull och annan införselavgift, som skulle ha tagits ut för

Om någon infört eller låtit införa en vara utan att den angetts till förtullning eller anmänts för behand-

Nuvarande lydelse

varan om denna förtullats efter anmälan av den som är betalningsskyldig enligt 39 §. I fråga om spritdrycker och vin tages den särskilda avgiften ut med tillämpning av avgiftssats som gäller för resandes införsel av sådan vara.

Har särskild avgift erlagts för vara, utgår ej tull eller annan införselavgift för varan.

Bestämmelserna i 7-22 samt 35 och 36 §§ äger motsvarande tillämpning på uttagande av särskild avgift.

Föreslagen lydelse

ling som avses i 2 § tredje stycket eller 3 § andra stycket, är han skyldig att betala den tull och annan införselavgift som skulle ha utgått om varan förtullats vid införseln. Detsamma gäller den som i samband med införsel av en vara i övrigt vidtagit sådan åtgärd att risk uppkommit för att varan skulle undgå förtullning.

Den som förfogat över en oförtullad vara som avses i 2 § tredje stycket i strid mot föreskriven inskränkning i förfoganderätten är skyldig att betala den tull och annan införselavgift som därigenom undandragits eller kunnat undandras. Den som förfogat över en förtullad vara i strid mot föreskriven förutsättning för befrielse från eller nedsättning eller återbetalning av tull eller annan införselavgift får inte åtnjuta förmånen.

Om särskilda skäl föreligger kan generaltullstyrelsen medge nedsättning av eller befrielse från tullar eller avgifter.

40 c §

Om en vara eller dess värde blir föremål för förverkande enligt lagen (1960:418) om straff för varusmuggling, utgår inte tull eller annan införselavgift för varan till den del varan eller dess värde förverkas. Ett tidigare meddelat beslut om tull eller annan införselavgift skall upphävas eller ändras, sedan dom eller beslut som innefattar förverkande vunnit laga kraft.

40 d §

Frågor om tullskyldighet enligt 40 § får inte prövas senare än fem år efter utgången av den månad, under vilken varan infördes eller det olovliga förfogandet ägde rum.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

Dock skall vad i 15 § föreskrivits om tider för prövning av eftertulltaxering i särskilda fall tillämpas på motsvarande sätt.

44 §⁵

Talan mot beslut, som annan tullmyndighet än generaltullstyrelsen meddelat enligt denna lag eller med stöd av lagen utfärdade bestämmelser, föres hos generaltullstyrelsen genom besvär.

Avser besvären fastställelse av tull, annan införelavgift, *särskild avgift*, ränta, restavgift eller förseningsavgift, skall besvärshandlingen ha kommit in inom sex månader från den dag då beslutet meddelades. Sker omtulltaxering gäller dock att besvärshandlingen skall ha kommit in inom sex månader från den dag då tulltaxeringsbeslutet meddelades eller, om besvärstiden blir längre därigenom, inom två månader från den dag då omtulltaxeringsbeslutet meddelades.

Avser besvären fastställelse av tull, annan införelavgift, ränta, restavgift eller förseningsavgift, skall besvärshandlingen ha kommit in inom sex månader från den dag då beslutet meddelades. Sker omtulltaxering gäller dock att besvärshandlingen skall ha kommit in inom sex månader från den dag då tulltaxeringsbeslutet meddelades eller, om besvärstiden blir längre därigenom, inom två månader från den dag då omtulltaxeringsbeslutet meddelades.

50 §⁶

Till omedelbar efterrättelse länder beslut enligt 12-16 §§, beslut om *särskild avgift enligt 39 § och* om förseningsavgift enligt 40 a § samt i övrigt tullmyndighets beslut, som meddelas enligt denna lag eller med stöd av lagen meddelade bestämmelser och som ej innebär att målet eller ärendet avgöres.

Till omedelbar efterrättelse länder beslut enligt 12-16 §§ *och* beslut om förseningsavgift enligt 40 a § samt i övrigt tullmyndighets beslut, som meddelas enligt denna lag eller med stöd av lagen meddelade bestämmelser och som ej innebär att målet eller ärendet avgöres.

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 1985.
2. De nya bestämmelserna i 39 och 40 §§ gäller inte i fråga om handling eller underlåtenhet som hänför sig till tiden före ikraftträdandet.
3. De äldre bestämmelserna i 39 och 40 §§ om särskild avgift gäller fortfarande i fall då en vara har gått förlorad eller varit föremål för olovligt förfogande före ikraftträdandet.

⁵ Senaste lydelse 1974: 982.

⁶ Senaste lydelse 1974: 982.

2 Förslag till

Lag om ändring i tullförordningen (1973:979)

Härigenom föreskrivs att 16 § tullförordningen (1973:979) skall ha nedan angivna lydelse.

Nuvarande lydelse

Användes vara, som innehaves med temporär tullfrihet, i strid mot de villkor som gäller för tullfriheten skall varan förtullas, om regeringen eller, efter regeringens förordnande, generaltullstyrelsen ej bestämmer annat. Har vara som innehafts med temporär tullfrihet gått förlorad eller kan tull och annan införselavgift i annat fall ej tagas ut av varan, skall den som innehaft varan med temporär tullfrihet erlagga särskild avgift till tullverket för varan. Bestämmelserna i 39 § tredje stycket och 40 § tullagen (1973:670) äger därvid motsvarande tillämpning.

Föreslagen lydelse

16 §¹

Regeringen eller, efter regeringens bemyndigande, generaltullstyrelsen kan föreskriva att vara som använts i strid mot villkor för temporär tullfrihet inte behöver förtullas.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1985. Har en vara använts eller gått förlorad före ikraftträdandet tillämpas dock fortfarande 16 § i sin äldre lydelse.

¹ Senaste lydelse 1975: 94.

3 Förslag till

Lag om ändring i lagen (1977:975) med tulltaxa

Härigenom föreskrivs att 22 och 24 kap. lagen (1977:975) med tulltaxa skall ha nedan angivna lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

22 kap. Drycker, sprit och ättika¹

Anm. För spritdrycker eller viner, vilka införes i den ordning som anges i 18 § 3. lagen (1977:293) om handel med drycker, utgår, om tullfrihet ej åtnjutes, tull med följande belopp, räknat för helbutelj om 75 centiliter:

Spritdrycker, hänförliga till tulltaxenr 22.09 115:-

Vin:

musserande:

champagne 38:-

annat 27:-

andra slag med en alkoholhalt:

överstigande 15 volymprocent 34:-

ej överstigande 15 volymprocent 16:-

För spritdrycker eller viner, vilka införes i den ordning som anges i 18 § 4. lagen (1977:293) om handel med drycker, utgår tull med av partihandelsbolaget för alkoholdrycker fastställt belopp, motsvarande:

1. tull enligt vad i 22 kap. sägs;

2. skatt enligt 10 § lagen (1977:306) om dryckesskatt; samt

3. mervärdesskatt enligt lagen (1968:430) om sådan skatt.

För starköl som införes enligt första och andra styckena utgår tull med 9 kronor per liter.

Tullsats som anges i första och tredje styckena tillämpas även när tullskyldighet föreligger enligt 39 eller 40 § tullagen (1973:670).

24 kap. Tobak²

Anm. För tobaksvaror, vilka införes i den ordning som avses i 1 § andra stycket lagen (1961:394) om tobaksskatt eller i förordningen (1966:394) om rätt för resande m. fl. att införa varor tull- och skattefritt, utgår, om tullfrihet ej åtnjutes, tull med följande belopp:

Anm. För tobaksvaror, vilka införes i den ordning som avses i 1 § andra stycket lagen (1961:394) om tobaksskatt eller i förordningen (1966:394) om rätt för resande m. fl. att införa varor tull- och skattefritt, utgår, om tullfrihet ej åtnjutes, tull med följande belopp.

¹ Senaste lydelse 1983:951. Kapitlet föreslås ändrat även i prop. 1984/85:43.

² Senaste lydelse 1983:951. Kapitlet föreslås ändrat även i prop. 1984/85:43.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

Varuslag	Vikt för 1 st. gram	Belopp för	
		1 st. öre	1 kg kr.
Cigarrer och cigariller	högst 3 mer än 3	22 42	
Cigaretter	högst 0,85 över 0,85 t. o. m. 1,20 över 1,20	35 44 51	
Andra slag av färdiga tobaksvaror			125:-

Tullsats som anges i första stycket tillämpas även när tullskyldighet föreligger enligt 39 eller 40 § tullagen (1973:670).

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1985.

FINANSDEPARTEMENTET

Utdrag
PROTOKOLL
vid regeringssammanträde
1984-10-18

Närvarande: statsministern Palme, ordförande, och statsråden I. Carlsson, Feldt, Sigurdson, Gustafsson, Leijon, Hjelm-Wallén, Peterson, Andersson, Boström, Bodström, Göransson, Gradin, Dahl, R. Carlsson, Holmberg, Wickbom

Föredragande: statsrådet Feldt

Proposition om ändring i tullagen (1973: 670), m. m.

1 Inledning

Frågan om vem som skall vara skyldig att deklarerera gods som förs in till landet, lämna tulldeklaration samt betala tull och andra införselavgifter diskuterades ingående i anslutning till införandet av tullagen (1973: 670)¹. Detta resulterade i att en bestämmelse om tullskyldighet togs in i lagen. Bestämmelsen finns i 5 § första stycket tullagen.

Den bestämning av tullskyldigheten som anges i regeln har sedermera kommit att kritiseras.

Bl. a. ansåg varusmugglingsutredningen i betänkandet SOU 1976: 37 Smugglingsbrott och tulltillägg att tullskyldighetsbegreppet inte var tillfredsställande utformat. Utredningen hade till uppgift att undersöka bl. a. om ett administrativt sanktionssystem liknande det som finns på den inrikes beskattningens område borde införas även när det gällde tull och andra införselavgifter. Utredningen uttalade att bestämmelsen i 5 § inte angav samtliga fall, där det i realiteten förelåg en skyldighet att betala tull och andra införselavgifter. Tullskyldighetsbegreppet var därför för snävt för att kunna användas för bestämning av vem som kunde komma att påföras en administrativ sanktion.

I betänkandet lade utredningen fram förslag om en utvidgning av de tullskyldigas krets och om en administrativ sanktionsavgift, tulltillägg. Förslaget remissbehandlades. Mot den föreslagna ändringen av tullskyldighetsbegreppet framställdes inga erinringar. Utredningens förslag har inte lett till lagstiftning.

¹ Prop. 1972: 110 s. 70–73 och 79–80.

Beredningsgruppen för tullagstiftningsfrågor (H 1982:02)² har den 29 november 1983 avgett ett delbetänkande med förslag till ändring i tullagen beträffande tullskyldighetsbegreppet m. m. Beredningsgruppens förslag överensstämmer i huvudsak med varusmugglingsutredningens förslag i dessa hänseenden. I förhållande till varusmugglingsutredningens förslag innebär dock beredningsgruppens förslag den ytterligare utvidgningen av de tullskyldigas krets att även innehavare av frihamn skall vara tullskyldig för förkommet gods.

Beredningsgruppens redogörelse för gällande bestämmelser m. m. bör fogas till protokollet i detta ärende som *bilaga 1*.

Remissvar över beredningsgruppens betänkande har avgetts av Stockholms Frihamnsaktiebolag, Göteborgs Hamn, Malmö Frihamnsaktiebolag och Norrköpings kommun. Uttalandena, som begränsats till frågan om en utvidgning av tullskyldigheten för frihamnsinnehavare, är till övervägande del negativa. En sammanställning av remissyttrandena bör fogas till protokollet i detta ärende som *bilaga 2*.

Utöver de förslag till lagstiftning som beredningsgruppen lämnat i sitt delbetänkande tar jag i det följande upp frågan om att skapa författningssenliga möjligheter att uppdra åt frihamnsinnehavare att utföra tullmyndighetens kontroll, när en vara skall tas om hand av en hemtagare.

2 Föredraganden

2.1 Reformbehovet

Tullskyldig är enligt 5 § första stycket tullagen den som anger en vara till förtullning samt den som tagit om hand en vara enligt 3 § andra stycket tullagen, s. k. hemtagare. Någon allmän föreskrift om vem det åligger att ange en vara till förtullning finns inte (jfr 4 § andra stycket tullagen där en hemtagare åläggs att ange varan till förtullning inom viss tid från hemtagningen).

Den bestämning av de tullskyldigas krets som följer av 5 § första stycket är snäv. Utanför faller bl. a. den som för in eller försöker föra in en vara utan att ge det tillkänna för tullverket, dvs. den som uppfyller åtminstone de objektiva rekvisiten för de vanligaste formerna av varusmuggling. Dessamma gäller bl. a. innehavare av tullupplag och tullager med avseende på oförtullade varor som går förlorade, medan de finns under innehavarens ansvar. För varor som hör till den sistnämnda kategorin utgår enligt 39 § tullagen i stället för tull en särskild avgift, som skall motsvara tull och andra införselavgifter.

² f.d. departementsrådet N B Leuf, ordförande, samt hovrättsassessorn Pernilla Lindh, departementsrådet Leif Lindstam, numera tulldirektören Bengt Nyrén och byråchefen Arne Rundlöf.

När det gäller innehavare av frihamn finns enligt nuvarande regler ingen sådan skyldighet med avseende på oförtullade varor som går förlorade i frihamnen. Denna olikhet bör undanröjas.

I klarhetens intresse bör enligt min mening lagstiftningen ändras så att begreppet tullskyldig generellt kan användas på den som skall betala tull och annan införselavgift till tullverket. En ändring i den nuvarande regleringen är motiverad även med hänsyn till att det kan bli aktuellt att införa nya administrativa sanktioner på tullområdet.

En annan fråga som jag anser det påkallat att ta upp i detta sammanhang gäller tullens rätt att överlåta vissa myndighetsuppgifter till privaträttsliga subjekt. Enligt 3 § tredje stycket tullagen får under vissa förutsättningar uppdras åt den, som innehar ett tullupplag att utföra tullmyndighetens kontroll, när en vara skall tas om hand av en hemtagare. Eftersom överlämnande av förvaltningsuppgifter som innebär myndighetsutövning enligt 11 kap. 6 § regeringsformen inte kan ske till bolag eller förening utan stöd i lag saknas f. n. möjlighet att lämna frihamnsinnehavare uppdrag att utföra motsvarande kontrolluppgifter. Jag anser att denna olikhet bör undanröjas.

Ytterligare en fråga som jag anser bör regleras i tullagen i detta sammanhang är, huruvida tull skall tas ut när en vara eller dess värde blivit föremål för förverkande. F. n. saknas klara författningsregler i detta avseende.

2.2 En utvidgning av tullskyldighetsbegreppet, m.m.

Mitt förslag: Den nuvarande bestämmelsen av begreppet tullskyldig i 5 § första stycket tullagen ges karaktären av huvudfall av tullskyldighet. Till denna bestämmelse knyts en regel om tullskyldighet i särskilda fall. Bl. a. blir innehavare av frihamn tullskyldig för oförtullat gods som går förlorat i frihamn.

Möjligheten enligt 3 § tredje stycket tullagen att uppdra åt innehavare av tullupplag att utföra tullmyndighetens kontroll, när en vara skall tas om hand av en hemtagare, utvidgas till att omfatta även frihamnsinnehavare.

En bestämmelse tas in i tullagen om att tull och annan införselavgift inte skall utgå i den mån en vara eller dess värde blir föremål för förverkande enligt lagen (1960: 418) om straff för varusmuggling.

Vidare införs vissa regler, som närmast har karaktären av följdändringar till regleringen av tullskyldighetsbegreppet.

Beredningsgruppens förslag: Bortsett från förslaget om vidgad möjlighet att överlåta myndighetsuppgifter – vilken fråga inte behandlats i beredningsgruppens delbetänkande – överensstämmer beredningsgruppens förslag i allt väsentligt med mitt förslag.

Remissinstanserna: Kritik mot förslaget har framkommit endast i frågan om en utvidgning av tullskyldigheten för innehavare av frihamn när det gäller förkommet gods. Således har från frihamnarna i Stockholm, Göteborg och Malmö framställts den huvudsakliga invändningen, att det vore orealistiskt att göra frihamnsinnehavare tullskyldiga för gods som förkommit på enskilt lager i en frihamn. Norrköpings kommun har tillstyrkt det remitterade förslaget, under förutsättning att det beviskrav som kan komma att ställas på en frihamnsinnehavare när det gäller att visa att förlust av en vara inte beror på fel eller försummelse av honom ej ställs för högt, och att generaltullstyrelsens möjligheter att medge befrielse eller nedsättning av tull utökas.

Skäl för mitt förslag: Som jag nämnt anser jag det vara av värde att generellt kunna använda beteckningen tullskyldig på den, som är skyldig att betala tull och andra införselavgifter till statsverket.

Jag använder här termen införselavgifter som en samlande benämning på de betalningar som skall göras till det allmänna med anledning av införsel. Häri ingår således även skatter.

Tullskyldigheten bör som nu är fallet omfatta dem som anger varor till förtullning och s. k. hemtagare. Dessutom bör tullskyldigheten omfatta dem som enligt den nuvarande 39 § tullagen är skyldiga att betala en särskild avgift, när en oförtullad vara går förlorad eller används i strid mot bestämmelser om varans förvaring. Det är här fråga om fraktförare eller andra, som har befordrat oförtullade varor, samt om innehavare av tullager, tullupplag eller exportbutiker. Den särskilda avgiften skall motsvara den tull och annan införselavgift som skulle ha tagits ut om varorna hade angetts till förtullning. Om tullskyldighet införs för dessa fall blir konstruktionen med den särskilda avgiften onödig.

När det gäller innehavare av frihamn finns enligt den nuvarande ordningen ingen skyldighet att betala särskild avgift för oförtullade varor som förekommer i frihamnen. I praktiken har dock frihamnarna numera i allt väsentligt samma funktion som tullupplagen, dvs. de tjänstgör som uppläggningsplats för korttidsförvaring av oförtullat importgods. Med undantag för skyldigheten att erlagga särskild avgift har en innehavare av frihamn också i stort sett samma skyldigheter i tullhänseende som en innehavare av tullupplag /jfr 26 och 41 §§ tullstadgan (1973: 671)/.

Skillnaden i fråga om varuansvaret har i tullstadgan kommit till uttryck i att en innehavare av tullupplag enligt 26 § 2 är skyldig att "svara för" att en vara inte tas ut i strid mot en inskränkning i förfoganderätten eller att den i övrigt behandlas i strid mot en sådan inskränkning, medan en frihamnsinnehavare enligt 41 § 2 är skyldig att "utöva tillsyn över" att så inte sker. Denna reglering beträffande frihamnarna gör dem i kontrollhänseende mera resurskrävande än tullupplagen, eftersom ansvaret för tillsynen inte lagts på innehavare av frihamn i samma utsträckning som på tullupplagsinnehavare.

Jag anser det inte vara befogat att vidmakthålla denna skillnad i godsansvaret för en tullupplagsinnehavare och en frihamnsinnehavare. Även betalningsansvaret för förkommet gods bör vara detsamma för de olika kategorierna. Detta är bakgrunden till den föreslagna ändringen i 39 § andra stycket. Jag avser att föreslå regeringen en motsvarande ändring i regeln om godsansvar (41 § tullstadgan).

I sina remissyttranden har Stockholms Frihamnsaktiebolag, Göteborgs Hamn och Malmö Frihamnsaktiebolag tagit upp frågan om enskilda lagerhavares ansvar i frihamn. I anledning härav vill jag framhålla att de s. k. enskilda lagren inte utgör något självständigt tullrättsligt institut utan är att se som en del av den frihamnsrörelse för vilken frihamnsinnehavaren har det övergripande ansvaret. Således är en frihamnsinnehavare enligt 41 § 2 tullstadgan skyldig att utöva tillsyn över att en oförtullad vara inte tas ut från hamnen eller i övrigt används i strid mot någon förfogandeinskränkning. Vidare skall han enligt 41 § 3 föra de anteckningar och lämna de uppgifter om frihamnsrörelsen som tullmyndigheten bestämmer. Dessa skyldigheter gäller således även den del av frihamnsrörelsen som utgörs av enskilda lager. (Jfr 174 § generaltullstyrelsens tullordning TFS 1973: 159, vari anges förutsättningarna för att frihamnsinnehavare skall få upplåta lokal eller annat utrymme inom frihamnen åt enskild lagerhavare.)

Ändringen av regleringen i nuvarande 39 § tullagen medför ytterligare en förändring. Mervärdeskatt kommer att tas ut öppet, vilket leder till att den kan bli avdragsgill vid den inrikes beskattningen. F. n. är det inte möjligt att göra avdrag i skatteredovisningen för den del av den särskilda avgiften som motsvarar mervärdeskatten.

Tullskyldighet bör vidare föreligga för den som olovligt för in en vara eller obehörigt förfogar över tullgods. Det är här fråga om sådana fall, där de objektiva rekvisiten för ansvar enligt lagen (1960: 418) om straff för varusmuggling (varusmuggningslagen) är uppfyllda. Jag syftar alltså på dels införsel av varor, som inte getts till känna för tullmyndighet, dels olovligt förfogande över oförtullade, i vederbörlig ordning införda varor eller över varor för vilka vid förtullningen åtnjutits tullfrihet, tullnedsättning eller liknande förmån.

Jag har nyss redogjort för att vissa av tullens myndighetsuppgifter enligt nuvarande ordning kan överlåtas till innehavare av tullupplag men inte till frihamnsinnehavare. Mot bakgrund av att tullupplagen och frihamnarna i stort tjänar samma syften och med hänsyn till att jag nu föreslår ändringar som innebär att tullupplagsinnehavares och frihamnsinnehavares godsansvar kommer att överensstämja bör olikheten i delegationshänseende undanröjas.

I det här sammanhanget anser jag det lämpligt att även behandla frågan huruvida tull skall tas ut när en vara eller dess värde blivit föremål för förverkande. Frågan har diskuterats av varusmugglingsutredningen (SOU 1976: 37 s. 114-117). I praxis har det ansetts naturligt att tull inte skall tas ut

för en vara, som statsverket i judiciell ordning övertar rätten till. I enlighet härmed har tull regelmässigt inte tagits ut för en vara som förverkats helt. Om tull påförts och betalats innan förverkande beslutet meddelats har tullen betalats tillbaka. Om förverkande helt eftergetts har tull och andra införselavgifter tagits ut för varan. När förverkande skett till viss del av varan eller varans värde har tull och andra införselavgifter därutöver inte ansetts kunna tas ut.

Frågan huruvida tull och andra införselavgifter skall utgå för varor som helt eller delvis förklaras förverkade bör lösas genom en klar och entydig bestämmelse i lagen. Vid utformningen av bestämmelsen bör eftersträvas likställighet i tullbeläggnings av varor som förtullas i vanlig ordning och varor som blir föremål för partiellt förverkande. I det sistnämnda fallet bör införselavgifter utgå för den del av varan eller dess värde som inte förverkas. Regeln i tullagen bör lämpligen formuleras negativt och således fastslå att om och i den mån en vara förklaras förverkad skall tull och andra införselavgifter inte utgå för varan. Därav framgår motsättningsvis att tull- och avgiftsbeläggning skall ske i samma mån som förverkande har eftergetts. Om förverkande helt efterges skall tull och andra införselavgifter tas ut som om varan införts i vanlig ordning. Med förverkande avses här förverkande enligt varusmuggningslagen. Någon särreglering för förverkande som sker med stöd av andra regler, exempelvis 36 kap. 3 a § brottsbalken, anser jag inte vara påkallad.

De övriga ändringar jag föreslår avser jag att kommentera under specialmotiveringen.

3 Upprättade lagförslag

I enlighet med det anförda har inom finansdepartementet upprättats förslag till

1. lag om ändring i tullagen (1973: 670),
2. lag om ändring i tullförordningen (1973: 979),
3. lag om ändring i lagen (1977: 975) med tulltaxa.

De under 2 och 3 angivna förslagen har upprättats i samråd med statsrådet Hellström.

4 Specialmotivering

4.1 Lag om ändring i tullagen

3 §

Genom ett tillägg i paragrafens tredje stycke ges möjlighet att bemyndiga innehavare av frihamn att utföra tullmyndighetens kontroll, när en vara

skall tas om hand av en hemtagare. Ett sådant uppdrag har tidigare endast kunnat lämnas innehavare av tullupplag.

4 §

I paragrafens första stycke regleras tidpunkten för när en vara skall anges till förtullning i olika fall.

I anslutning härtill föreskrivs att en vara, som innehas med temporär tullfrihet skall anges till förtullning, innan den temporära tullfriheten upphör. Avsikten är att varan skall anges till förtullning både om tiden för den temporära tullfriheten löper ut och om innehavaren vill använda varan på annat sätt än som förutsatts för tullfriheten. Det fallet att någon vill använda en vara som innehas med temporär tullfrihet på annat sätt än som gäller för tullfriheten regleras f. n. i 16 § tullförordningen. Jag anser det lämpligt att denna regel förs ihop med övriga bestämmelser om tidpunkten för en varas förtullning.

5 §

Termen "tullskyldig" i första stycket har bytts ut mot uttrycket "tullskyldig för varan". Därigenom kan föreskriften inte läsas som en uttömmande beskrivning av begreppet "tullskyldig". Det faller sig därför naturligt att tala om tullskyldig även i de speciella fall som anges i 39 och 40 §§. En erinran om dessa fall har tagits in i andra stycket.

Föreskriften i tredje stycket, att den som är tullskyldig skall betala – förutom tull – även annan införselavgift, har hämtats från det nuvarande första stycket. Genom den nya placeringen kommer föreskriften att omfatta även de särskilda fall av tullskyldighet som avses i andra stycket.

Fjärde stycket avser fall där varken ordinär tullskyldig eller tullskyldig enligt 39 och 40 §§ anträffas. För att undvika att denna bestämmelse leder till oskäliga resultat har jag föreslagit att generaltullstyrelsen, om särskilda skäl föreligger, får besluta att införselavgifter inte skall tas ut av varan. Jag tänker bl. a. på sådana fall där varan kan ha överlåtit till en godtroende tredje man.

14 §

I denna paragraf, som handlar om eftertulltaxering, har särskilt markerats att bestämmelsen är direkt tillämplig endast på de normala fallen av tullskyldighet som har sin grund i att vara angetts till förtullning eller tagits om hand av hemtagare. På grund av hänvisningen i 39 § sista stycket blir bestämmelserna i 14 § tillämpliga även i de fall någon är tullskyldig för vara som gått förlorad.

20 och 20 a §§

Bakgrunden till den i 20 § föreskrivna skyldigheten att betala ränta på den ytterligare tull och införselavgift som åläggs en tullskyldig, är att han

rätteligen skulle ha betalat beloppet från början och att han därför får anses ha haft kredit för det senare påförda beloppet. Den som undandragit sig tull och andra införselavgifter genom smuggling o. dyl. har ju också skaffat sig en kredit och bör därför vara skyldig att betala ränta på det belopp han åläggs att utge.

Om en smuggling består i att oriktiga eller ofullständiga uppgifter lämnats till ledning för en tulltaxering, kan ränta redan enligt gällande bestämmelser komma att utgå på grund av om- eller eftertulltaxering. Förslaget i 20 § första stycket 3 innebär att ränta skall utgå även när en vara inte angetts till förtullning eller någon olovligt förfogat över en vara i strid mot inskränkning i förfoganderätten, och undandragande av införselavgifter därigenom skett, alltså de fall som huvudsakligen avses i den föreslagna 40 §.

En föreskrift om ränteberäkningen för dessa fall har tagits in som ett tredje stycke i 20 a §. Om det inte klart kan fastslås när undandragandet skedde får man vid ränteberäkningen utgå från en antagen tidpunkt.

39 §

I 39 § föreskrivs f. n. att en särskild avgift skall utgå i vissa fall när en vara går förlorad (en vara har exempelvis tagits ut från ett tullupplag utan anmälan till tullmyndighet). Den särskilda avgiften skall enligt den nuvarande 40 § motsvara den tull och annan införselavgift som skulle ha tagits ut för varan om den hade förtullats. Som jag nämnt tidigare föreslår jag att den som är ansvarig för förlusten i dessa fall också skall vara tullskyldig för varan. Härav följer enligt 5 § tredje stycket i förslaget skyldighet att erlägga tull och annan införselavgift för varan. Konstruktionen med särskild avgift blir därmed onödig.

I den nuvarande 40 § första stycket föreskrivs att den särskilda avgiften när det gäller spritdrycker och vin skall beräknas efter de särskilda avgiftssatser som gäller för resandes införsel av sådana varor. Dessa avgiftssatser, som är bestämda så att de skall motsvara tull och annan införselavgift, finns intagna i lagen (1977:975) med tulltaxa (tulltaxan). Där anges också på samma sätt avgiftssatser för starköl och tobaksvaror. Dessa avgiftssatser bör tillämpas även vid beräkning av införselavgifter med anledning av tullskyldighet enligt den föreslagna 39 §.

I den nuvarande särskilda avgiften ingår regelmässigt en post som motsvarar mervärdeskatten för varan. I den räkning som tullverket upprättar angående den särskilda avgiften är dock beloppet inte uppspaltat på olika poster, och den del av beloppet som motsvarar mervärdeskatten har av skattemyndigheterna inte ansetts vara avdragsgill som ingående skatt vid mervärdeskatte-redovisningen. Den föreslagna ändringen innebär att mervärdeskatt som debiterats i vanlig ordning blir avdragsgill vid mervärdeskatte-redovisningen.

Den föreslagna regleringen innebär även att bestämmelsen i den nuva-

rande 39 § tullagen om skyldighet att erlägga särskild avgift vid olovligt förfogande över varor på tullupplag m. m. blir obehövlig. Den ersätts enligt 40 § andra stycket av skyldigheten att betala tull och annan införselavgift.

Föreskriften i det föreslagna tredje stycket i 39 § om tullskyldighet för en vara som gått förlorad, när den innehades med temporär tullfrihet, har förts över från 16 § tullförordningen, där det f. n. föreskrivs att särskild avgift skall erläggas för varan i sådana fall. Genom överföringen kommer alla fall av tullskyldighet för oförtullad vara som har gått förlorad att regleras i ett sammanhang.

F. n. föreskrivs i 40 § sista stycket att bestämmelserna i 7–22 §§ samt 35 och 36 §§ äger motsvarande tillämpning på uttagande av särskild avgift. När begreppet särskild avgift nu tas bort och den som ansvarar för förlusten av varan i stället blir skyldig att betala tull och annan införselavgift för varan, skall hänvisningarna anpassas till den nya ordningen. I 39 § sista stycket har därför intagits en hänvisning till 7- 16 §§, dvs. till bestämmelserna om tulldeklaration och tulltaxering.

40 §

Den föreslagna ändringen i 39 §, som innebär att skyldigheten att erlägga särskild avgift byts ut mot tullskyldighet, medför att de nuvarande bestämmelserna i 40 § första och andra styckena blir överflödiga. Vid förtullning av den förlorade varan regleras i 6 a § vilka bestämmelser som skall ligga till grund för beräkningen av tull och andra införselavgifter. Beträffande föreskrifter om beräkning av avgiftssatser för sprit, vin, starköl och tobak hänvisas till motiveringen till 39 §.

Bestämmelserna i nuvarande 40 § tredje stycket motsvaras av 39 § sista stycket i förslaget.

I den nya 40 § har i huvudsak reglerats sådana fall av tullskyldighet som objektivt sett motsvarar varusmuggningslagens bestämmelser om dels illegal införsel av varor "utan att giva det till känna", dels olovligt förfogande över oförtullade, i vederbörlig ordning införda varor eller över varor, för vilka vid förtullning åtnjuts tullfrihet, tullnedsättning eller liknande förmån. Tullskyldigheten enligt 40 § första stycket är något vidare än straffbarheten enligt varusmuggningslagen.

Förslaget överensstämmer med varusmuggningsutredningens förslag. En utförlig redogörelse för bakgrunden till förslaget finns i utredningens betänkande s. 185–190. Betänkandet bör i dessa delar fogas till protokollet i detta ärende som *bilaga 3*.

Regeln i nya 40 § första stycket, som gäller vid illegal införsel, har i anslutning till lagens terminologi formulerats så, att införseln av varan skall ha skett utan att varan angetts vare sig till förtullning eller till behandling som avses i 2 § tredje stycket eller 3 § andra stycket. I sådana fall är den som infört eller låtit införa varan skyldig att betala den tull och annan införselavgift som skulle ha utgått om varan hade förtullats vid införseln.

I nya 40 § andra stycket föreskrivs om tullskyldighet för den som förfogat över oförtullad vara som avses i 2 § tredje stycket i strid mot inskränkning i förfoganderätten eller över förtullad vara i strid mot förutsättning för befrielse från eller nedsättning eller restitution av tull eller annan införselavgift.

De varor som avses med bestämmelsen i det föreslagna andra stycket har, till skillnad från de varor som avses i 40 § första stycket, som regel tidigare anmälts för tullverket. Hänvisningen beträffande oförtullad vara till 2 § tredje stycket markerar detta.

Uttrycket ”i strid mot föreskriven inskränkning i förfoganderätten”, när stadgandet avser oförtullade varor, syftar på bestämmelserna i tullagstiftningen om vad man får eller inte får göra med legalt införda oförtullade varor, t.ex. stadgandena i 2 – 5 och 24 – 28 §§ tullagen, 23 och 24 §§ tullstadgan, 15 § tullförordningen och motsvarande bestämmelser om temporär tullfrihet i tullkungörelsen samt vissa föreskrifter, som enligt bemyndigande meddelats av generaltullstyrelsen.

I fråga om förtullad vara har i andra stycket andra meningen intagits en bestämmelse om förfogande i strid mot föreskriven förutsättning för åtnjutande av befrielse från eller nedsättning eller restitution av tull eller annan införselavgift. Härmed avses i princip förfogande över just den vara för vilken tullförmånen (tullbefrielsen m. m.) medgetts. När det gäller restitution kan dock enligt 17 § tredje stycket tullförordningen under vissa förutsättningar utförsel eller användning även av annan vara än den restitutionsberättigade utgöra grund för restitutionsanspråket. Med den valda formuleringen avses även förfogande över en sådan vara. Av bestämmelser på olika håll i tullagstiftningen framgår vilka förutsättningar som måste vara uppfyllda för att dessa tullförmåner skall få åtnjutas.

I tullförfattningarna finns ett flertal föreskrifter om anmälnings- och betalningsskyldighet när någon avser att förfoga över en vara på sådant sätt att förutsättningar för befrielse från eller nedsättning eller återbetalning av tull eller annan införselavgift inte längre föreligger. Om nämnda skyldighet fullgörs, är bestämmelserna i andra stycket andra meningen inte tillämpliga. De föreslagna bestämmelserna tar främst sikte på de fall då någon förfogat över en vara utan att dessförinnan anmäla förhållandet till tullverket och betala tull och andra införselavgifter.

Konsekvensen av ett olovligt förfogande blir i fråga om en oförtullad vara att tull och annan införselavgift som undandragits eller kunnat undandras skall betalas och i fråga om en förtullad vara att förmån som medgetts eller kunnat medges för varan går förlorad. Den som åtnjuter förmånen skall i de fall som avses i andra meningen betala det belopp som motsvarar förmånen.

40 c §

Paragrafen innehåller bestämmelser om avgiftsbeläggning av en vara,

som blivit föremål för förverkande enligt varusmuggningslagen. Förslaget överensstämmer med varusmuggningsutredningens förslag. Utredningen har behandlat frågan utförligt i sitt betänkande, s. 114 – 117. Betänkandet bör i dessa delar fogas till protokollet i detta ärende som *bilaga 4*.

Enligt förslaget skall i paragrafen tas in en bestämmelse om att tull och annan införselavgift inte skall utgå till den del en vara eller en varas värde förverkas. Enligt andra meningen skall ett beslut om införselavgift upphävas eller ändras, sedan dom eller beslut som innefattar en förverkandeförklaring vunnit laga kraft.

40 d §

I denna paragraf har införts en bestämmelse om preskription av tullskyldighet enligt 40 §. Bestämmelsen har utformats i enlighet med reglerna om eftertulltaxering i 15 §. Normalt skall alltså gälla att frågan prövas inom fem år från utgången av den månad då varan infördes eller det olovliga förfogandet skedde. Om åtal väcks mot den tullskyldige eller annan som anges i 15 § skall dock vad som i den paragrafen sägs om eftertulltaxering efter femårsperiodens utgång äga motsvarande tillämpning på tullskyldighet enligt 40 §.

44, 45 och 50 §§

De föreslagna ändringarna föranleds av att skyldighet att erlägga särskild avgift byts ut mot tullskyldighet.

4.2 Lag om ändring i tullförordningen

16 §

Den nuvarande bestämmelsen i 16 § tullförordningen om att en vara som innehåses med temporär tullfrihet skall förtullas, om den används i strid mot villkoren för tullfriheten, har ersatts med ett nytt andra stycke i 4 § tullagen. Vidare har till 39 § tullagen förts en bestämmelse om tullskyldighet för en vara som gått förlorad, när den innehafts med temporär tullfrihet, och i 40 § tullagen har tagits in en föreskrift om tullskyldighet vid olovligt förfogande över varor, som bl. a. innehafts med temporär tullfrihet. Kvar i 16 § står enbart bemyndigandet för regeringen att för särskilda fall föreskriva att en vara som används i strid mot villkor för temporär tullfrihet inte behöver förtullas eller att förordna att generaltullstyrelsen får besluta härom.

4.3 Lag om ändring i lagen med tulltaxa

Ändringarna i tulltaxan ersätter de nuvarande bestämmelserna i 40 § första stycket tullagen om tillämpning av de avgiftssatser som gäller för resandes införsel av spritdrycker m. m. vid beräkning av särskild avgift

enligt 39 § tullagen. Dessa specialbestämmelser om avgiftsberäkning föreslås nu gälla vid tullskyldighet enligt 39 och 40 §§ tullagen och har ansetts böra omfatta även starköl och tobaksvaror.

5 Lagrådets hörande

Med hänsyn till att lagstiftningsåtgärderna är av enkel beskaffenhet anser jag att något yttrande från lagrådet inte behöver inhämtas.

6 Hemställan

Med hänvisning till vad jag nu har anfört hemställer jag att regeringen föreslår riksdagen att antaga förslagen till

1. lag om ändring i tullagen (1973: 670),
2. lag om ändring i tullförordningen (1973: 979),
3. lag om ändring i lagen (1977: 975) med tulltaxa.

7 Beslut

Regeringen ansluter sig till föredragandens överväganden och beslutar att genom proposition föreslå riksdagen att antaga de förslag som föredraganden har lagt fram.

Förslag till ändring i tullagen betr. tullskyldighetsbegreppet m. m.

1 Inledning

Det nuvarande tullskyldighetsbegreppet i tullagen har ansetts inte vara helt tillfredsställande.

Varusmugglingsutredningen föreslog mot denna bakgrund i sitt betänkande (SOU 1976:37) Smugglingsbrott och tulltillägg en utvidgning av tullskyldighetsbegreppet.

Generaltullstyrelsen har i skrivelse den 17 juni 1981 angående tulltillägg m. m. erinrat om angelägenheten av att varusmugglingsutredningens förslag om utvidgningen av tullskyldighetsbegreppet genomförs så snart som möjligt, oavsett hur frågan om hur tulltillägg kommer att avgöras.

2 Gällande bestämmelser

Enligt 5 § första stycket tullagen (1973:670) är tullskyldig den som anger varor till förtullning och den som tagit hand om vara enligt 3 § andra stycket, s. k. hemtagare. Någon allmän föreskrift om vem det åligger att ange vara till förtullning finns inte (jfr 4 § andra stycket där hemtagare åläggs att ange varan till förtullning inom viss tid från hemtagningen).

Det förslag till tullag som lades fram i prop. 1972:110 innebar en ny tullprocedur med privat godsvård, hemtagningsförfarande och tulldeklARATIONER. I propositionen redovisades de förslag som lagts fram av tullagstiftningskommittén och en promemoria med förslag till tullag som på grundval härav utarbetats inom finansdepartementet. Vidare redovisades remissyttrandena beträffande dessa förslag.

En utgångspunkt för den nya tullproceduren var att de uppgifter som behövs för att tullverket skall kunna fastställa de tullar och avgifter som skall erläggas vid införseln skulle lämnas i form av en deklARATION (tulldeklARATION). Omfattningen av deklARATIONSSKYLDIGHETEN var föremål för ingående diskussioner.

När det gäller frågan vem som skall vara *skyldig att avge tulldeklARATION* konstaterades i propositionen att detta hänger samman med vem som skall ange vara till förtullning. Tullagstiftningskommittén, som inte hade funnit påkallat att närmare reglera vem som skall ange vara till förtullning, förordade att importören skall vara deklARATIONSSKYLDIG, dock utan att närmare bestämma importörsbegreppet. Enligt departementspromemorian skulle importören såväl ange vara till förtullning som avge deklARATION. Som importör skulle härvid anses den för vars räkning varan förs in, om

han är bosatt i landet, och i annat fall den som för in varan. Vid remissbehandlingen ställde sig flera remissinstanser kritiska till bestämningen av importörsbegreppet. Departementschefen förordade att deklaration skulle avges av den som anger vara till förtullning. Någon närmare föreskrift om vem som skall vara skyldig att ange varan till förtullning syntes inte påkallad.

När det gäller *skyldigheten att erlægga tull* föreslog tullagstiftningskommittén att denna skulle åläggas den som anmäler godset till förtullning eller hemtagning. I princip borde denna regel gälla även beträffande skyldigheten att erlægga andra skatter och avgifter i samband med införseln. Kommittén hade diskuterat olika möjligheter att mera klart definiera vem som är skyldig att erlægga tullen till tullverket men kommittén fann det mest rationellt att knyta skyldigheten att erlægga tullen till viss fas i själva tullproceduren.

I departementspromemorian föreslogs betr. betalningsskyldigheten att importören skulle betala tull och annan avgift för varan.

I propositionen fann departementschefen det naturligt att avgifterna skulle erläggas av samma person som är skyldig att avge deklaration, dvs. den som anger vara till förtullning. I förslaget till tullag användes sedan begreppet "tullskyldig" för att fastställa de olika skyldigheter som importören (motsvarande) har att iakttä i tullproceduren.

3 Varusmugglingsutredningens förslag SOU 1976: 37)

Varusmugglingsutredningen menade att det i tullagen helst borde finnas en generell, uttömmande föreskrift om vem som har att ange vara till förtullning. Utredningen konstaterade att frågan om att införa en sådan allmän föreskrift varit föremål för ingående överväganden vid tillkomsten av tullagen men att tanken avvisats med hänsyn till de svårigheter som ansetts föreligga att utforma en fullt täckande men inte alltför vidlyftig beskrivning. Även om dessa svårigheter i och för sig inte borde utgöra hinder för en lösning ansåg utredningen det inte vara påkallat att i detta sammanhang ta upp frågan till förnyat övervägande.

Utredningen fann det emellertid önskvärt att generellt använda benämningen tullskyldig på den som skall betala tull och annan införselavgift till tullverket och föreslog en omformulering av bestämmelserna i 5 § tullagen. I konsekvens härmed föreslog utredningen också att den i 39 § tullagen föreskrivna skyldigheten för innehavare av tullupplag m. fl. att erlægga särskild avgift för vara som har gått förlorad utformas som fall av tullskyldighet. Också det fall att någon för in en avgiftsbelagd vara utan att ge det till känna för vederbörlig myndighet eller olovligt förfogar över varor borde enligt utredningens mening medföra tullskyldighet.

Vid remissbehandlingen framfördes i stort sett inga erinringar mot utredningens förslag.

Generaltullstyrelsen hälsade i sitt remissyttrande med tillfredsställelse den av utredningen föreslagna utvidgningen. Även om utredningens förslag främst bottnade i en strävan att finna en anknytning för det av utredningen föreslagna tulltillägget ansåg styrelsen att förslaget i denna del borde genomföras oavsett vad utredningens förslag i övrigt kunde leda till.

4 Beredningsgruppen

Som ett led i översynen av tullagstiftningen har beredningsgruppen att ta ställning till utformningen av tullskyldighetsbegreppet. Gruppen har därvid funnit det lämpligt att som utgångspunkt ta de förslag som framlagts av varusmugglingsutredningen.

Enligt beredningsgruppens mening synes hinder inte föreligga att nu ta upp frågan om tullskyldighetsbegreppet till behandling utan att avvakta att översynen i övrigt slutförs.

Såsom varusmugglingsutredningen anført är det önskvärt att generellt använda benämningen tullskyldig på den som skall betala tull och annan införselavgift till tullverket. Beredningsgruppen föreslår därför att bestämningen av begreppet tullskyldig i 5 § tullagen formuleras om och att det dessutom erinras om de särskilda fall av tullskyldighet som tas in i 39 och 40 §§. Detta kommer bl. a. att ge större klarhet t.ex. i sådana fall då införseln skett utan att varorna angetts till förtullning eller tagits hem.

Det föreslås också att skyldigheten i nuvarande 39 § för innehavare av tullupplag m. fl. att erlägga särskild avgift för vara som gått förlorad ersätts med tullskyldighet i vanlig ordning.

Ändringen medför bl. a. att mervärdeskatt som debiterats blir avdragsgill vid den inrikes mervärdebeskattningen. F. n. är det inte möjligt att göra avdrag i skatteredovisningen för den del av den särskilda avgiften som motsvarar mervärdeskattebeloppet.

Beredningsgruppen föreslår vidare att bestämmelserna i 39 § tullagen ändras så att innehavare av frihamn behandlas på samma sätt som tullupplagshavare när det gäller betalningsavsvar för förkommet gods.

Sammanställning av remissyttranden över beredningsgruppens för tullagstiftningsfrågor (1982: 02) delbetänkande med förslag till ändring i tullagen m. m.

Beredningsgruppens förslag om författningsändringar överensstämmer i de flesta avseenden med förslag som varusmugglingsutredningen lämnat i betänkandet SOU 1976: 37 Smugglingsbrott och tulltillägg. I förhållande till varusmugglingsutredningens förslag innebär dock beredningsgruppens förslag en ytterligare utvidgning av tullskyldighetsbegreppet, därigenom att även innehavare av frihamn föreslås vara tullskyldig för förkommet gods.

Varusmugglingsutredningens betänkande remissbehandlades 1976, varvid ett 40-tal myndigheter, föreningar och andra sammanslutningar yttrade sig. Några erinringar mot förslaget om ett utvidgat tullskyldighetsbegrepp framställdes inte. *Generaltullstyrelsen* anförde i sitt remissvar att förslaget borde genomföras oavsett vad utredningens övriga förslag skulle komma att leda till.

Över beredningsgruppens betänkande har remissyttranden avgetts av *Stockholms Frihamnsaktiebolag*, *Göteborgs Hamn*, *Malmö Frihamnsaktiebolag* och *Norrköpings kommun*. I yttrandena behandlas enbart frågan om införande av en utvidgad tullskyldighet för frihamnsinnehavare. Förslaget har avstyrkts av *frihamnsbolagen i Stockholm*, *Göteborg* och *Malmö*. I yttrandet från *frihamnen i Malmö*, vilket till stor del överensstämmer med stockholmsbolagets yttrande anföras beträffande förslaget:

Detta innebär enligt frihamnsbolagets uppfattning att innehavare av frihamn blir ansvarig även för gods som förvaras på enskilt lager. De nuvarande rutinerna för kontroll av enskilt lager grundar sig på ett samarbete mellan tullverket och frihamnsbolaget. Frihamnsbolaget noterar och förvarar de terminalinlagor, som berör lagret. Dessa inlagor upptar antal kolli men ej artiklar i varje kolli.

Den noggranna kontroll, som nu stickprovsvis utförs av tullverket fordrar, utöver inlagorna, tillgång till tullattester, fakturor m. m. samt i vissa fall behov av kontroller hemma hos företaget. Frihamnsbolagets möjligheter att utföra dessa kontroller måste betraktas som praktiskt ogenomförbara. Dessutom saknar frihamnsbolaget juridiska möjligheter härtill.

Med hänvisning härtill anser frihamnsbolaget det orealistiskt att betrakta innehavare av frihamn såsom tullskyldig när det gäller betalningsansvar för förkommet gods på enskilt lager.

Om förslaget går igenom i denna del bör föreskrivas att av tullverket godkänd och registrerad innehavare av enskilt lager skall liksom hittills vara redovisningsskyldig direkt till tullverket och därmed också betalningsansvarig.

Av beredningens betänkande framgår att man anser att frihamnarna i huvudsak används på samma sätt som tullupplag. Man synes ha bortsett från att i frihamnarna förekommer lagring av gods i relativt stor utsträckning även på enskilt lager.

Avslutningsvis får framhållas att för att frihamnar skall ha en möjlighet att kunna bestå förutsättes att frihamnarnas speciella förmåner i förhållande till reglerna för tullupplag inte ändras så att en övergång sker till ett omfattande och därmed personalkrävande kontroll- och redovisningssystem.

Liknande synpunkter lämnas från *Göteborgs Hamn*:

Tullverket har full insyn i frihamnsbolagets verksamhet. Nuvarande system har efter vad vi kunnat förstå fungerat tillfredsställande även från Tullverkets synpunkt trots att tullavgift för eventuellt förkommet gods ej förekommit. Ett införande av tullskyldighet för frihamnsinnehavaren skulle endast medföra ett större administrativt arbete för såväl frihamnsinnehavaren som Tullverket. Någon förändring av nuvarande rutiner skulle med anledning härav inte ske då rutinerna ju är godkända av Tullverket. Med hänvisning till vad ovan anförts anhålles att tullskyldighet inte införs för frihamnsinnehavaren och att därför ingen ändring sker i tullag, tulltaxa och tullstadga vad berör frihamn.

Skulle trots allt som talar häremot tullskyldighet för frihamnsinnehavaren införas kommer problem av bland annat juridisk art att uppstå. Inom frihamnsområdet finns företag som av Tullverket erhållit tillstånd att ha enskilt lager. Dessa lagerinnehavare redovisar direkt till Tullverket och är tullskyldiga för sitt lagrade gods. I det nu avlämnade betänkandet har denna fråga inte berörts.

Den kontroll som nu utförs av tullverket vad gäller enskilt lager fordrar tillgång till tullattester, fakturor m. m. samt i vissa fall även kontroll hemma hos företaget. Frihamnsbolaget saknar möjligheter att genomföra sådan kontroll då bolaget inte har tillgång till nödvändiga handlingar och dessutom inte har formell juridisk befogenhet härtill. Skulle dock beredningsgruppens förslag vad gäller frihamnerna genomföras bör särskilt anges att hos Tullverket registrerad innehavare av enskilt lager skall liksom hittills vara redovisningsskyldig direkt till Tullverket och därmed också tullskyldig och betalningsansvarig.

Från *Norrköpings kommun*, som tillstyrker förslaget under vissa förutsättningar, anför:

Frågan är hur den föreslagna skärpningen av ansvaret för innehavare av frihamn ska appliceras på en frihamn/exportzon av den karaktär som Norrköpings kommun står i färd med att etablera. Den huvudidéinriktning, som exportzonsutredningen lagt fast, innebär en frihamn/exportzon med industriell bearbetning av bl. a. tullbelagda importerade råvaror. Varor som sedan är tänkta att reexporteras till utlandet. Svårigheten att kontrollera råvaruflödet i en frihamn av industriell karaktär liksom den allmänna tillsynsfunktionen i en sådan måste ställa större krav på innehavaren än på innehavaren av en konventionell frihamn, som den fungerar i idag. Om den föreslagna skärpningen av ansvaret för innehavare av frihamn lagfästes bör detta beaktas. För att inte tvinga innehavaren av en frihamn av industriproducerande karaktär till en alltför rigorös ingående kontroll av industri-företagen i frihamnen, bör bevisbördekravet på denne för att förlust av vara ej beror på fel eller försummelse av honom ej sättas allt för högt.

Generaltullstyrelsens möjlighet att medge befrielse eller nedsättning av tull eller avgift skulle också kunna utökas.

Under angivna förutsättningar tillstyrker Norrköpings kommun lagförslaget i här berörd del. Helt klart är att förslaget innebär en förenklad administration och medför lägre kostnader för tullen, en besparing som rimligen också indirekt borde kunna komma innehavaren av frihamnen till del.

Utdrag ur Varusmugglingsutredningens betänkande Smugglingsbrott och tulltillägg s. 185–190

40 §

Den föreslagna ändringen i 39 § att skyldigheten att erlægga särskild avgift byts ut mot tullskyldighet, medför att de nuvarande bestämmelserna i 40 § första och andra styckena om sättet för beräkning av den särskilda avgiften och att tull och annan införselavgift inte skall utgå för vara, för vilken särskild avgift har erlagts, blir överflödiga. Vid förtullning av den förlorade varan reglerar 6 a § TL vilka bestämmelser som skall ligga till grund för beräkningen av tull och andra införselavgifter som skall utgå. Motsvarighet till bestämmelsen att i fråga om spritdrycker och vin den avgiftssats som gäller för resandes införsel av sådan vara skall tillämpas krävs dock även i fortsättningen. Dessa avgiftssatser finns i särskilda bestämmelser i tulltaxan (1971:920). Specialbestämmelserna avser även resandes införsel av starköl och tobaksvaror och bör naturligen i sin helhet bli tillämpliga vid tullskyldighet enligt 39 §. En sådan utvidgning av tillämpningsområdet torde underlätta tullverkets debitering av den införselavgift som skall utgå. Utredningen föreslår, att hela denna reglering sker i tulltaxan i anslutning till de särskilda bestämmelserna för resande.

Hänvisningen i nuvarande 40 § tredje stycket motsvaras av 39 § sista stycket i förslaget.

I den nya 40 § har i huvudsak reglerats sådana fall av tullskyldighet som objektivt sett motsvarar VSL:s bestämmelser om dels illegal införsel av varor "utan att giva det till känna", dels olovligt förfogande över oförtullade, i vederbörlig ordning införda varor eller över varor, för vilka vid förtullningen åtnjuts tullfrihet, tullnedsättning eller liknande förmån. Tullskyldigheten enligt 40 § första stycket är något vidare än straffbarheten enligt VSL. Till den i paragrafen föreskrivna tullskyldigheten har i sista stycket knutits en bestämmelse om påföring av tulltillägg i motsvarande fall.

Regeln i 40 § första stycket, som gäller vid illegal införsel, har i anslutning till tullagens terminologi formulerats så, att införseln av varan skall ha skett utan att varan har angetts vare sig till förtullning eller för behandling som avses i 2 § tredje stycket eller 3 § andra stycket. I sådana fall är den som infört eller låtit införa varan skyldig att betala tull och annan införselavgift som skulle ha utgått om varan hade förtullats vid införseln, och han kan enligt tredje stycket påföras tulltillägg. Formuleringen anknyter sålunda till huvudregeln i 2 § första stycket TL att vara som förs in till tullområdet skall förtullas och till de i 2 och 3 §§ angivna undantagsfall, i vilka förtullning inte behöver ske vid införseln. I första hand skall varan enligt 4 § anges till förtullning omedelbart vid införseln och för uppskovsfallen anges när anmälan till förtullning senast skall ske (innan förvaringen eller den temporära tullfriheten upphör etc.) I dessa fall skall dock införseln av varan och den behandling som föranleder att förtullning då inte behöver ske anmälas till tullverket (utom i fall där GTS jämlikt bemyndigande i 2 § sista stycket medgett befrielse). Bestämmelsen i 40 § första stycket utgår sålunda från den valfrihet som vid införseln föreligger mellan angivelse av varan till omedelbar förtullning och annan form av tullklarering och slår fast att skyldighet att betala tull och annan införselavgift för varan förelig-

ger, då ingen av dessa alternativa möjligheter har utnyttjats (utom i fall då befrielse från anmälningsskyldighet förelegat).

Den berörda undantagsregeln i 2 § tredje stycket TL innebär att förtullning inte behöver ske, om varan transiteras, om den läggs upp på tullager eller tullupplag, i frihamn eller exportbutik eller om den innehåses med temporär tullfrihet eller återutförs. I dessa fall krävs dock i princip att anmälan eller ansökan görs till tullmyndighet. Se betr. transitering 108, 118, 119, 212 och 228 §§ TO, betr. förvaring på tullager, tullupplag m. m. 25, 46 och 48 §§ TSt, betr. innehav med temporär tullfrihet 21 § TSt och betr. återutförsel 16 § TSt.

Enligt undantagsregeln i 3 § andra stycket får hemtagare ta hand om och i övrigt förfoga över varor utan hinder av att de inte har förtullats. Vid omhändertagandet skall han enligt 4 § första stycket TSt lämna hemtagningsanmälan och han är enligt 4 § andra stycket TL, 5 § TSt och 155 § TO normalt skyldig att ange varorna till förtullning senast torsdagen i andra kalenderveckan efter den då hemtagningen skedde. Han kan dock i stället anmäla varorna till behandling som avses i 2 § tredje stycket TL.

Det kan anmärkas, att den som vill inneha vara med temporär tullfrihet inte alltid behöver ansöka härom (se 104 § andra stycket TO). I dessa fall får den temporära tullfriheten anses inträda i och med att varan förs in till tullområdet. Eftersom den temporära tullfriheten således inträtt automatiskt, kan inte 40 § första stycket bli tillämpligt, om förutsättningarna för temporär tullfrihet föreligger. I andra fall – där ansökan förutsätts och den temporära tullfriheten således är beroende på en prövning från tullmyndighetens sida – kan däremot införselavgifter enligt första stycket och tulltillägg enligt sista stycket påföras, om införsel sker utan att föreskriven ansökan görs.

Att varan har införts innebär, att den förts in till tullområdet, vilket enligt 1 § omfattar rikets landområde och sjöterritorium samt luftrummet däröver. Vid landtrafik är i enlighet härmed varan införd i och med att gränsen har passerats. Införsel sjövägen anses ha skett när varan kommit in på det svenska territorialvattnet. För lufttrafikens del anses på motsvarande sätt att införsel har skett så snart transportmedlet kommit in över det svenska land- och sjöterritoriet. (Jfr om införselbegreppet vad som anförs i specialmotiveringen till 1 § första stycket förslaget till lag om ändring i VSL).

Den som infört eller låtit införa varan skall ha åsidosatt vad som ålegat honom för att varan skall bli föremål för omedelbar förtullning eller för sådan behandling enligt 2 eller 3 § som föranleder att förtullningen uppskjuts. I första hand avses att varan helt enkelt undanhållits från tullklarening, exempelvis genom att den förts in i samband med att tullstället kringgåts eller hållits dold vid passerandet av tullkontrollen. På samma sätt får bedömas det fallet att en hemtagare i samband med att han tagit hand om en varusändning i hemtagningsanmälan inte tagit upp samtliga kollin i sändningen eller avsiktligt underlåtit att ange samtliga varor i de uppgivna kollina. De kollin eller varor som inte uppgetts bör således anses införda utan att ha anmälts till hemtagning enligt 3 § andra stycket (jfr vad som i specialmotiveringen till 1 § första stycket förslaget till lag om ändring i VSL sägs om rekvisitet infört vara "utan att giva det tillkänna", särskilt i samband med hemtagning). Tullskyldighet föreligger i sådana fall enligt första stycket i 40 §, och tulltillägg kan påföras med stöd av sista stycket.

Förutom sådant undanhållande, som i 40 § första stycket första mening- en uttryckligen angetts föranleda tullskyldighet, har utredningen ansett det

nödvändigt, att skyldigheten omfattar även sådana fall, där undanhållande ännu inte skett men åtgärd av den som för in varan klart visar hans avsikt att undanhålla varan från tullklarering. Det är således fråga om försök till varusmuggling. För att undvika formuleringar som leder tanken till det straffrättsliga försöksbegreppet har i andra punkten valts uttrycket att någon i samband med införsel vidtagit sådan åtgärd att risk uppkommit för att varan skulle undgå förtullning.

Bestämmelsen replierar sålunda på hela det komplexa handlingsmönster som i syfte att tullkontroll skall kunna utövas föreskrivs för den som för transportmedel eller varor till tullområdet. Dessa föreskrifter finns inte bara, eller ens huvudsakligen, i tullagen utan även i andra tullförfattningar, särskilt i tullordningen med dess omfattande föreskrifter bl. a. om trafiken till tullområdet. Av bestämmelsens begränsade syfte följer att tullskyldighet inte föreligger så snart en bestämmelse om varutrafiken till landet åsidosatts. Förutsättningen måste vara att bestämmelsen är av mera central betydelse och att åsidosättandet kunnat leda till att varan undgick förtullning. Tulltillägget skall således inte ses som en reaktion mot åsidosättandet av föreskrifter av ren ordningskaraktär. För sådana fall skall om så erfordras straffbestämmelserna i TSt kunna tillämpas.

Till belysning av vad som avses kan följande exempel anföras. Om föraren på ett fordon sedan han har passerat gränsen viker av från den väg till vilken han enligt 65 § TO har att hålla sig fram till tullanstalten, får han därigenom anses ha visat sin avsikt att undanhålla varan från förtullning. Detsamma gäller befälhavaren på ett fritidsfartyg som ankommit till tullområdet, om han inte enligt 30 § TO utan onödigt uppehåll för fartyget till tullklaringsområde utan i stället för det till en holme, där han lägger upp de tullpliktiga varor som medförs på fartyget. Ett annat fall är att en besättningsman på ett fartyg inte i enlighet med 37 § tredje stycket TO ser till att avgiftsbelagd vara som han för med sig tas upp i besättningsdeklarationen. I samtliga nu angivna fall torde man regelmässigt kunna utgå ifrån att den som infört varan avsett att undanhålla den från förtullning. Men endast åsidosättanden som föranleder risk för undandragande bör medföra tillämpning av 40 § första stycket. Kommer någon förklaring fram, som visar att beteendet är oskyldigt, skall bestämmelsen givetvis inte tillämpas (och föranleda tulltillägg enligt tredje stycket).

Tull och annan införselavgift skall enligt första stycket påföras den som infört eller låtit införa varan. Härunder kan falla både den som faktiskt fört in varan och annan person, som på grund av äganderätt eller eljest självständigt kan förfoga över varan. Bestämmelsen ger härigenom viss valfrihet i fråga om vem som bör vara tullskyldig enligt bestämmelsen. I första hand bör den i vars intresse införseln sker anses vara tullskyldig. Har exempelvis enligt avtal mellan den svenske importören och den utländske exportören även andra varor än de som angetts i frakthandlingarna lagts in i ett varuparti, som förs in hit av en speditör, som är ovetande om att partiets innehåll inte överensstämmer med handlingarna, bör importören anses vara den som skall påföras införselavgiften liksom tulltillägget. En ofta framkomlig väg att bestämma subjektet torde vara att fråga sig för vems räkning varan införts. Leder inte en sådan bedömning till resultat eller visar det sig att varan är införd för utländsk exportörs räkning bör det prövas om avgiften kan påföras fraktföraren eller den som eljest befördrat varan.

Det kan naturligtvis tänkas att flera personer gemensamt fört in varan i syfte att undgå förtullning. I många sådana fall torde det vara naturligt att

införelavgiften påförs en av dem, såsom ägaren till varan, den som hyrt varan etc. Är flera personer ägare eller har flera personer annars tillsammans eller var för sig rätt att föfoga över varan, bör avgiften kunna påföras var och en av dem med solidariskt ansvar mot tullverket. Detta torde dock mera sällan behöva bli fallet. Utgångspunkten bör vara att den i realiteten ansvarige påförs avgiften, och såsom sådan bör i princip anses den som har ett mer avgörande inflytande i fråga om varans behandling.

Som förut har nämnts är den i 40 § första stycket avsedda tullskyldigheten något vidare än straffbarheten enligt 1 § första stycket VSL. För straffansvar krävs att varan förts in utan att det getts till känna för tullverket, medan som förutsättning för tullskyldighet och därmed också för påföring av tulltillägg föreskrivs att varan inte angetts till förtullning eller för behandling som avses i 2 § tredje stycket (uppläggning på tullupplag m. m.) eller 3 § andra stycket (hemtagning). Det krävs alltså formellt något mer av importören för att han skall undgå påföring utav tulltillägg än för att han skall gå fri från ansvar. Skillnaden är dock obetydlig och lär i regel inte ha någon praktisk betydelse, eftersom ett tillkännagivande för tullverket normalt leder till förtullning eller annan föreskriven åtgärd. Från TL:s synpunkt är det naturligt att kräva att i alla fall, då föreskriven angivelse till förtullning eller anmälan om annan behandling inte har gjorts, tull och annan införelavgift skall erläggas. För varusmuggling skall dock ingen dömas, när han gett varan till känna för tullverket, även om detta felaktigt inte har lett till förtullning eller annan åtgärd. Det kan däremot ifrågasättas om tulltillägg bör tas ut i sistnämnda fall. Beror felaktigheten på något förhållande, som inte kan läggas den som infört eller låtit införa varan till last, t. ex. missförstånd av tulltjänstemannen, eller på annan för importören ursäktlig omständighet, bör tulltillägg efterges enligt befrielseregeln i 40 e §.

I nya 40 § *andra stycket* föreskrivs tullskyldighet för den som föfogat över oförtullad vara som avses i 2 § tredje stycket i strid mot inskränkning i förfoganderätten eller över förtullad vara i strid mot föreskriven förutsättning för befrielse från eller nedsättning eller restitution av tull eller annan införelavgift.

De varor som avses med bestämmelsen har regelmässigt tidigare anmälts för tullverket. (Undantag finns, t. ex. sådan vara som får införas hit och innehas med temporär tullfrihet utan särskild ansökan därom; jfr 104 § andra stycket TO.) Hänvisningen i 40 § andra stycket beträffande oförtullad vara till 2 §, tredje stycket markerar detta. Bestämmelsen skulle annars enligt ordalydelsen komma att omfatta även insmugglade varor, eftersom även dessa är oförtullade.

Uttrycket "i strid mot föreskriven inskränkning i förfoganderätten", när förfogandet avser oförtullade varor, replierar på bestämmelserna i tullagstiftningen om vad man får eller inte får göra med legalt införda oförtullade varor t. ex. stadgandena i 2-5 och 24-28 §§ TL, 23-49 TSt samt ett flertal föreskrifter, som enligt bemyndigande meddelats av GTS.

Det bör påpekas en skillnad i fråga om olovligt föfogande över oförtullad vara som förvaras på tullupplag eller tullager och vara som innehas med temporär tullfrihet. Vara som förvaras på tullupplag eller tullager skall enligt 4 § första stycket TL anges till förtullning, innan förvaringen upphör. Har varan inte angetts till förtullning trots att den tillåtna förvaringstiden gått ut, föreligger inte olovligt föfogande bara för att varan ligger kvar på upplaget eller lagret. Här uppkommer alltså inte tullskyldighet enligt första meningen i 40 § andra stycket. Normalt anmäler upplags- eller

lagerinnehavaren förhållandet till tullmyndigheten, som enligt 33 § TSt får sälja varan, om det inte kan anses obilligt. Tullmyndigheten kan också, om särskilda skäl föreligger, medge förlängning av förvaringstiden enligt 32 § TSt. Vara som innehas med temporär tullfrihet skall enligt 4 § första stycket förslaget till lag om ändring i TL anges till förtullning, innan den temporära tullfriheten upphör. Har tiden härför gått till ända utan att varan angetts till förtullning eller återutförts, får olovligt förfogande anses föreligga, även om innehavaren inte direkt använder varan. Förfogandet ligger i att han faktiskt disponerat över varan. I sådant fall uppkommer alltså tullskyldighet enligt första meningen i 40 § andra stycket, och tulltillägg kan påföras enligt sista stycket. Det bör dock erinras om att tullmyndighet enligt 48 § TK för särskilda fall kan medge förlängning av tiden för åtnjutande av temporär tullfrihet och att GTS enligt 49 § TK kan medge, att vara som använts i strid mot villkor för sådan tullfrihet inte behöver förtullas, om särskilda skäl föreligger.

I fråga om förtullad vara har angetts i 40 § andra stycket andra meningen att förfogandet sker i strid mot föreskriven förutsättning för åtnjutande av befrielse från eller nedsättning eller restitution av tull eller annan införselavgift. Det gäller i princip förfogande över just den vara för vilken tullförmånen (tullbefrielsen etc.) medgetts. I fråga om restitution får dock enligt 17 § tredje stycket TF under vissa förutsättningar utförsel eller användning även av annan än den restitutionsberättigade varan åberopas som grund för restitutionsanspråket. Med den valda formuleringen avses även förfogande över sådan vara. Av bestämmelser på olika håll i tullagstiftningen framgår vilka förutsättningar som måste uppfyllas för att här avsedda tullförmåner skall få åtnjutas.

Förfogandet skall självfallet ske olovligen. Tullskyldighet enligt andra stycket föreligger alltså inte, om det tillämnade förfogandet anmälts till tullverket. I sådana fall tas tull och annan införselavgift ut i vanlig ordning.

Konsekvensen av det olovliga förfogandet blir i fråga om oförtullad vara att tull och annan införselavgift som undandragits eller kunnat undandragas skall betalas och i fråga om förtullad vara att tullförmån som medgetts eller kunnat medges för varan går förlorad. "Kunnat undandragas" syftar på sådana fall, då ett otillåtet förfogande, som inte har lett till undandragande men inneburit risk för detta, har förekommit. Den som åtnjuter tullförmån skall i de fall som avses i andra punkten betala det belopp som motsvarar förmånen.

Bestämmelserna om skyldighet att avge tulldeklaration har inte ansetts böra gälla i fråga om tullskyldig som avses i 40 §. Förklaringen härtill ligger i att paragrafen ofta kommer att gälla förfaranden som också utgör brott. Den som misstänks för brott behöver i allmänhet inte aktivt medverka vid utredningen, och han får inom vissa gränser lämna oriktiga och vilseledande uppgifter utan påföljd. Med anledning härav kunde det, även om deklara-tionsbestämmelserna i och för sig gjordes tillämpliga i fall som avses i 40 §, inte komma i fråga att ålägga sanktion – vare sig administrativ eller straffrättslig – för den som gjort sig skyldig till brott mot VSL och därefter lämnat oriktig eller ofullständig uppgift i tulldeklaration som tullmyndigheten avfordrat honom. Införselavgifterna får således fastställas med ledning av vad som kommer fram vid utredningen, genom undersökning av varan osv.

Tulltillägget skall enligt sista stycket vara lika stort som det avgiftsbelopp som skall betalas på grund av förfogandet över varan. Vid förfogande över förtullad vara i strid mot förutsättningar för tullförmån som kunnat

erhållas men ännu inte åtnjutits skall tillägget motsvara det belopp, med vilket befrielse, nedsättning eller restitution hade kunnat beviljas om förfogandet inte hade skett. (Se dock bestämmelsen i 40 b § om nedsättning i vissa fall av tulltillägget till 50 %).

Utdrag ur Varusmugglingsutredningens betänkande Smugglingsbrott och tulltillägg s. 114–117

5.2.10 Tull och tulltillägg i förhållande till förverkande

Såsom närmare framgår av avsnittet om förverkande under 5.3.6, har utredningen stannat vid att bestämmelser om förverkande bör finnas kvar i den reviderade VSL och tillämpas såväl vid smugglingsbrott, som innefattar överträdelse av import- eller exportförbud eller av villkor för import eller export, som vid brott, som avser undandragande av tull och annan införselavgift. Vid undandragandebrotten kommer emellertid enligt förslaget utnyttjandet av förverkande att reduceras till en bråkdel av det nuvarande antalet förverkandefall genom den föreslagna avkriminaliseringen av ringa smugglingsbrott i samband med införandet av tulltillägg. Avkriminaliseringen genomförs genom en regel att åtal eller talan om förverkande på grund av sådant brott får väckas endast om särskilda skäl föreligger. Kategorin ringa brott avses få en betydligt vidare omfattning än hittills enligt 2 § VSL, dels genom att även undandragande genom oriktig uppgift eller annat vilseledande skall kunna hänföras till ringa brott, dels och framför allt genom att det nuvarande straffet penningböter om högst 500 kr. byts ut mot dagsböter (för varusmuggling av normal svårhetsgrad föreslås ett straffminimum om 60 dagsböter). Vid denna kategori undandragandebrott, där åtal sålunda normalt inte skall väckas, avses tulltillägget utgöra tillräcklig reaktion. I dessa fall kommer frågan om förverkande inte upp.

Talan om förverkande blir sålunda enligt förslaget aktuell i huvudsak vid varusmuggling av normal svårhetsgrad och vid grovt brott. Spörsmålet är då vilken ordningen för påföring av tulltillägg bör vara när undandragandebrott blir föremål för beivran genom judiciellt förfarande och smuggelgodset helt eller delvis förverkas. Spörsmålet har ett visst samband med frågan i vad mån tull och andra införselavgifter skall utgå vid förverkande, eftersom tulltillägget är knutet till de införselavgifter som undandragits. Frågan om tullbehandlingen i samband med förverkande, som under senare tid vållat en del huvudbry i praxis, skall därför först beröras.

Inga direkta föreskrifter finns om uttagande av tull, när varan eller dess värde helt förverkas. Det torde ha ansetts naturligt, att tull inte skall betalas till statsverket för en vara, som statsverket i judiciell ordning tar hand om som förbruten. I enlighet härmed har tull regelmässigt inte tagits ut för vara beträffande vilken fråga om smugglingsbrott uppkommit. Kommer fråga om åtal och förverkande upp sedan tull påförts och betalats, återbetalas den erlagda tullen om förverkande sker. Den angivna principen kan sägas indirekt ha kommit till uttryck i ett uttalande av departementschefen vid tillkomsten av VSL angående bestämmande av det värde som skall läggas till grund för förverkande när godset inte finns i behåll (prop. 1960: 115 s. 74 f.) Enligt departementschefen torde värdet böra avse marknadsvärdet, vilket i fråga om sprit- och tobaksvaror innebär att utförsäljningspriset i den legala handeln inom landet skall läggas till grund för bestämmande av värdet. I utförsäljningspriset måste givetvis anses ingå tullar och andra införselavgifter (liksom inrikes skatter och avgifter samt vinstpålägg).

Vad därefter beträffar de fall där förverkande helt eftergetts har tidigare

inte ansetts råda någon tvekan om att tull och andra införselavgifter skall tas ut för varan. Till stöd för denna uppfattning kan åberopas 25 § VSL, där det föreskrivs att om beslag på utländskt oförtullat gods hävs, skall egendomen eller, om denna redan försålts, köpeskillingen överlämnas till tullmyndigheten för behörig redovisning. Den redovisning som avses måste rimligen vara påföring av införselavgifter i vanlig ordning och eventuellt uttagande av dessa ur köpeskillingen för varan. Den nu berörda situationen behandlades i det betänkande som låg till grund för VSL (SOU 1959:24). Där uttalades (s. 324) att om beslaget hävdes, egendomen i tullhänseende skulle behandlas på samma sätt som gällde beträffande till riket i vanlig ordning inkommet gods. I förekommande fall skulle föreskrivna tullavgifter tas ut innan godset lämnades ut. Praxis inom tullverket har sålunda varit att tull och andra införselavgifter tagits ut i vanlig ordning, när förverkande helt har eftergetts (jfr GTS:s cirkulär 1960-12-02, 25 § tredje stycket).

I en dom av kammarrätten i Stockholm den 2 juli 1973 (avd. 5, mål nr 4442-1972) har emellertid intagits en annan ståndpunkt. I domen uttalade kammarrätten att det av tingsrättens dom i brottmålet framgick att den ifrågavarande egendomen – en bil – varit föremål för varusmuggling och att tingsrätten ansett att den i brottmålet av åklagaren yrkade förverkandepåföljden borde helt efterges. Vid sådant förhållande kunde den som infört bilen hit enligt kammarrätten inte anses pliktig att erlægga på bilen belöpande tull och skatt. Kammarrättens dom är svårförklarlig och det finns enligt utredningens mening inte anledning att i detta sammanhang spekulera i de bakomliggande motiven. Utredningen vill dock för sin del hävda att domen (som tillkom vid en tidpunkt då det i tullverket inte fanns allmänt ombud som kunde föra målet till regeringsrätten) inte kan föranleda en ändring av hittills gällande rättstillämpning. Den tidigare redovisade tolkningen av 25 § VSL bör alltså ligga fast. Det kan för övrigt anmärkas att kammarrättens ståndpunkt inte bara strider mot ordalagen i 25 § och bakomliggande motiv utan även i materiellt hänseende kan leda till stötande resultat. Den som gjort sig skyldig till varusmuggling skulle nämligen vid efterskönt förverkande komma billigare undan än den som i vanlig ordning uppgett införseln för tullverket.

När förverkandet eftergetts till viss del, har vägledning för tull- och avgiftsfrågans bedömning sökt i lagtext och motiv. Enligt 22 § andra stycket VSL skall om förklaring som sägs i 12 § meddelats – alltså ett partiellt värdeförverkande av egendom som finns i behåll – egendomen återställas, om ersättningsbelopp som avses i 12 § erläggs inom två månader efter det saken slutligt avgjorts. I annat fall får egendomen för ersättningsbeloppets uttagande försäljas i den ordning som gäller för förverkad egendom. Egendomen skall alltså återställas så snart ersättningsbeloppet erlagts och inte, såsom när förverkande eftergetts helt, överlämnas till tullmyndigheten för redovisning. I specialmotiveringen till 12 § framhöll departementschefen (prop. 1960:115 s. 122), att den penningssumma som skulle erläggas för utfående av egendomen från tullverket lämpligen borde anges i domen. Om meningen hade varit att även införselavgift skulle erläggas till tullverket borde detta rimligen ha nämnts i sammanhanget. Stadgandet har tolkats så att när förverkande skett till viss del av egendom

eller egendoms värde tull- och andra införselavgifter därutöver inte kan tas ut.¹

Den logiska konsekvensen av den här nämnda tolkningen borde vara att de allmänna domstolarna skulle se till att ett partiellt värdeförverkande alltid täckte de införselavgifter som skulle ha utgått för varan. Smugglaren sätts annars i ett bättre läge än den som i behörig ordning anger vara till förtullning. Det torde dock vara klart att denna synpunkt i praxis inte alltid har beaktats av domstolarna.

GTS har vid två tillfällen berört den nu aktuella frågan. I sitt yttrande över tullagstiftningskommitténs betänkande anförde styrelsen, att tull och andra införselavgifter borde utgå för den del av smuggelgodset som inte blivit föremål för sak- eller värdeförverkande (prop. 1972: 110 s. 65 o. 66). I yttrandet över tullagstiftningssakkunnigas betänkande återkom styrelsen till frågan och anförde, att det var påkallat med en lagregel som förhindrade värdeförverkande som till beloppet understeg de avgifter som skulle ha utgått om varan införts legalt.

Frågan om tull och annan införselavgift bör utgå och tulltillägg påföras för varor som helt eller delvis förklaras förverkade bör enligt utredningens mening lösas genom en klar och entydig bestämmelse i TL. Vid utformningen av bestämmelsen bör, såsom GTS antytt, eftersträvas likställighet i tullbeläggnings av varor som förtullas i vanlig ordning och varor som blir föremål för partiellt förverkande. I sistnämnda fall bör införselavgifter utgå för den del av varan eller dess värde som inte förverkas. Regeln i TL bör lämpligen formuleras negativt och således fastslå att om och i den mån vara förklaras förverkad, tull och annan införselavgift inte skall utgå för varan. Därav framgår motsättningsvis att tull och avgiftsbeläggning skall ske i samma mån som förverkande har eftergetts. Om förverkande helt efterges skall tull och andra införselavgifter tas ut som om varan införts i vanlig ordning.

Vad gäller tulltillägg i relation till förverkande förordar utredningen att sådant tillägg skall utgå enligt samma principer som föreslagits gälla för påföring av tull och annan införselavgift. Den författningsmässiga regleringen av denna fråga kan lämpligen ske i anslutning till den föreslagna bestämmelsen att tull och annan införselavgift för vara inte skall utgå i den mån varan förklaras förverkad.

Hur den tekniska samordningen mellan å ena sidan tullverkets beslut om tull m. m. och tulltillägg och å andra sidan rättens beslut om förverkande skall lösas kan diskuteras. Påförs inte tull och tulltillägg omedelbart och oberoende av den judiciella prövningen, får tillägget påföras senare i den mån förfarandet inte leder fram till förverkande. Har å andra sidan tull och tulltillägg påförts när förverkande beslutas, måste i enlighet med den princip utredningen föreslagit beslutet om införselavgifter och tillägg helt eller delvis undanröjas. Det förefaller utredningen lämpligast att påföring av tull och tulltillägg alltid sker, om förutsättningar härför föreligger, och

¹ Se regeringsrättens årsbok 1966 ref. 25. En person A hade dömts av allmän domstol för det han, utan att erlagga föreskrivna avgifter (jordbruksavgift och allmän varuskatt; varan var tullfri) tagit ut och försått varor från provianteringsfria lager. Viss del av varornas värde hade förklarats förverkad. Regeringsrätten uttalade att A vid sådant förhållande inte kunde anses skyldig att utöver det förverkade beloppet erlagga på godset belöpande jordbruksavgift och allmän varuskatt.

att det skall åligga tullmyndigheten att ex officio vidta den ändring i beslutet om tull och tulltillägg som ett senare beslut om förverkande kan föranleda. En sådan ordning har den fördelen med sig att domstolen vid ställningstagandet i förverkandefrågan får klart för sig hur stor den ekonomiska sanktionen genom tulltillägget blir i fall förverkandet helt efterges.