

Rätt till avdrag för importmoms vid bristande efterlevnad enligt tullagstiftningen

Hur ser vissa andra EU-länder samt Norge på avdragsrätten i sådana situationer?

Svenskt Näringsliv Service AB

2018-12-04

Bakgrund

Svalners uppdrag

- Svalner Skatt & Transaktion KB ("**Svalner**"/"vi") har fått i uppdrag att utreda hur vissa andra länder inom EU hanterar avdragsrätten för importmoms vid bristande efterlevnad av tullagstiftningen.
 - Med ovan åsyftas när tullskuld, inklusive importmoms, påförts med stöd av artikel 79 i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 952/2013 av den 9 oktober 2013 om fastställande av en tullkodex för unionen (tullkodex).
 - Rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt, momsdirektivet, utgör basen för EU-ländernas momsagstiftning.
 - Uppdraget syftar till att ta reda på om vissa andra EU-länder öppnar för möjligheten att göra avdrag för importmoms när den påförts annan än den verkliga importören/ägaren av varorna.
 - En utredning av motsvarande hantering i Norge omsattas även av uppdraget.
- Länder som omfattas av granskningen:
 - Danmark,
 - Frankrike,
 - Italien,
 - Nederländerna,
 - Norge,
 - Polen,
 - Spanien,
 - Tyskland,
 - Luxemburg,
 - Irland, och
 - Finland.

Rättsliga utgångspunkter

Tullkodex

Med stöd av artikel 79 i tullkodex kan tullskuld påföras som uppkommer genom bristande efterlevnad av något av följande:

- En skyldighet enligt tullagstiftningen som rör införsel av icke-unionsvaror i unionens tullområde, undandragande från tullövervakning eller befordran, förädling, tillfällig lagring, tillfällig införsel eller bortskaffande av sådana varor inom det området.
- En skyldighet enligt tullagstiftningen som rör slutanvändning inom unionens tullområde.
- Ett villkor som rör hänförande av icke-unionsvaror till ett tullförfarande eller beviljande av tullfrihet eller nedsatt importtullsats på grund av varornas slutanvändning.

Någon av följande personer ska vara gäldenär:

- Varje person som var skyldig att fullgöra de berörda skyldigheterna.
- Varje person som var medveten om eller rimligen borde ha varit medveten om att en skyldighet enligt tullagstiftningen inte var fullgjord och som agerat för den persons räkning som var skyldig att fullgöra skyldigheten eller som medverkat i den handling som ledde till att skyldigheten inte fullgjordes.
- Varje person som förvärvat eller tagit hand om varorna i fråga och som vid förvärvet eller mottagandet av varorna var medveten om eller rimligen borde ha varit medveten om att en skyldighet enligt tullagstiftningen inte var fullgjord.

Momsdirektivet

Artikel 167 i momsdirektivet stadgar att avdragsrätt ska inträda då avdragsgill skatt blir utkrävbar.

Vidare framgår av artikel 168 e) att avdragsrätt medges för ingående skatt som betalats eller som ska betalas för varor som importerats till medlemsstaten. Detta till den del varorna används för den beskattningsbara personens beskattade transaktioner.

- Enligt artikel 178 e) i momsdirektivet ska den som vill göra gällande rätten till avdrag enligt artikel 168 e) ha ett importdokument som uppger honom som mottagare eller importör och anger, eller medger beräkning av, den moms som ska betalas.
- Artikel 201 i momsdirektivet stadgar att betalningsskyldigheten för importmoms åligger den person eller de personer som har utsetts till eller godtagits som betalningsskyldiga av den medlemsstat till vilken varorna importerats.

Särskilt om Norge

Importmomshantering

I det följande ges en kortare beskrivning av importmomssystemet i Norge.

- Importmoms ska som huvudregel utgå när varor importeras till Norge från ett annat land. Importmoms ska betalas av den person eller det bolag som är utsedd till importör i tulldeklarationen. Den registrerade importören (*importer of record*), IOR, kan vara varuägaren eller varje person utsedd av varuägaren, t.ex. ett momsregistrerat dotterbolag, ett närstående bolag, ett speditjonsbolag, ett transportföretag eller en kund till ägaren av varorna.
- Om IOR representerar varuägaren är också ägaren skyldig att betala importmomsen.
- IOR har inte automatiskt rätt till avdrag för den importmoms som IOR har betalat. Detta eftersom i princip bara den person eller det bolag som är den verkliga ägaren är berättigad till avdrag. Dessutom har normalt inte ägaren det underlag som krävs för rätt till avdrag då ägaren inte är IOR i tulldeklarationen. För att avdragsrätt ska föreligga krävs att varorna deklarerats genom att en ny rättad tulldeklaration lämnas in för just den relevanta importen. Några av de större speditjonsombuden får lämna in sådana deklarerationer.
- De norska reglerna för bristande efterlevnad av tullagstiftningen är likartade de i artikel 79 i tullkodex.

Frågeställningar

Frågor ställda till andra EU-länder samt Norge

Följande frågor har ställts till andra EU-länder samt Norge i syfte att reda ut hur dessa hanterar avdragsrätt för importmoms vid bristande efterlevnad av tullagstiftning.

Svaren omfattar situationer vid olaglig import, andra brister i tullförfarandet (t.ex. kopplat till suspension/tullager) och transiteringar. Skulle det finnas skillnader häremellan kommenteras det.

Utredningen är avgränsad till att endast behandla rätt till avdrag för importmomsen som sådan. Frågor såsom avdragsbegränsningar, missade tidsfrister eller andra hinder mot avdrag etc. berörs således inte.

Utredningen omfattar inte heller vad som gäller vid olaglig import i form av smuggling, bristande efterlevnad p.g.a. stöld ur tullager, bedrägeri e.d.

Frågor:

1. Har varuägaren avdragsrätt för importmoms som uppkommit i dennes momspliktiga verksamhet om tullmyndigheten påfört denne importmoms med stöd av artikel 79 i tullkodex?
2. Tullkodex ger utrymme för tullmyndigheten att välja gäldenär. Vilken erfarenhet finns beträffande tullmyndighetens val, när valet står mellan t.ex. å ena sidan transportör eller tullagerhavare och å andra sidan ägare eller köpare av aktuella varor? Finns det någon vägledning i praxis, vägledning eller liknande som nationell tullmyndighet tillämpar?
3. Kan gäldenären övervältra moms på annan som medges avdrag, t.ex. genom vidarefakturering? Vilka förutsättningar måste i så fall vara uppfyllda, dvs. under vilka omständigheter kan annan medges avdragsrätt?
4. Finns momsregler om förvärvsbeskattning vid import och har detta i så fall inverkan på avdragsrätten, vid t.ex. vidarefakturerad importmoms?

Fråga 1

Har varuägaren avdragsrätt för importmoms som uppkommit i dennes momspliktiga verksamhet om tullmyndigheten påfört denne importmoms med stöd av artikel 79 i tullkodex?

Land	Kommentar	Kort svar
Danmark	Ägaren har rätt att förfoga över varorna som ägare och varorna har köpts in för dennes skattepliktiga verksamhet. Således kan ägaren göra avdrag för ingående moms.	Ja
Frankrike	Endast den verkliga importören kan ha avdragsrätt, vilket förutsätter att moms ska betalas eller har betalats och att denne mottagit betalningskrav. Tullverket ska begära namnet på importören av transportören ifall av revision. Transportören blir således aldrig skyldig för importmoms (förutom vid den situation då transportören inte har kunskap om namnet på importören).	Ja
Italien	Principiellt kan moms som påförs varuägaren vara avdragsgill. Om en deklaration innehåller felaktiga uppgifter och högre moms påförs av tullmyndigheterna bör inte det påverka varuägarens avdragsrätt, vilket stöds av ett uttalande från den italienska skattemyndigheten.	Ja
Nederländerna	Den verkliga importören/ägaren av varorna har avdragsrätt för ingående moms. Detta förutsatt att det kan visas att varorna är avsedda för den beskattningsbara personen och syftar till att användas i dennes skattepliktiga verksamhet. Om avdrag formellt inte är möjligt för att påförd moms hänförs till en beskattningsperiod för vilken momsdeklarationen inte kan lämnas inom rätt tid så får en ansökan om återbetalning ges in.	Ja
Norge	Om varuägaren påförts importmoms har denne rätt att göra avdrag för ingående moms även om moms påförts p.g.a. exempelvis en överträdelse av reglerna för momsundantagen tillfällig införsel.	Ja
Polen	Har varorna förvärvats för den beskattningsbara personen skattepliktiga verksamhet och importmoms har betalats medges avdrag.	Ja
Spanien	Varuägaren har avdragsrätt för importmoms om varorna förts in i unionen. Problem uppstår däremot när importmoms påförts annan än varuägaren (mottagaren). Varumottagaren kan göra avdrag om det är mottagaren som påförts momsen. Avdragsrätten är villkorad på så sätt att den skattskyldige med dokumentation ska kunna visa att tullmyndigheterna påfört den beskattningsbara person momsen. Det är möjligt att Tullverket utfärdar två bedömningar; en för tullavgifterna och en för momsen.	Ja

Se fortsättning på nästa sida.

Fråga 1

Har varuägaren avdragsrätt för importmoms som uppkommit i dennes momspliktiga verksamhet om tullmyndigheten påfört denne importmoms med stöd av artikel 79 i tullkodex?

Land	Kommentar	Kort svar
Tyskland	De tyska skattemyndigheterna har inte uttryckligen kommenterat om varuägaren har rätt till avdrag för importmoms påförd med stöd av artikel 79 i tullkodex. När varuägaren agerar som beskattningsbar person har denne rätt till avdrag för importmoms. Enligt tysk momslagstiftning medges avdrag för importmoms för varor som importerats i Tyskland för företagets verksamhet. Det ska förtydligas att "importerats i Tyskland" hänför sig till den förändring av varornas status från icke-unionsvaror till unionsvaror. Att tullavgifter påförts varuägaren p.g.a. bristande efterlevnad (som t.ex. uppmärksammats under en tullrevision) hindrar inte att varorna övergår till att bli unionsvaror.	Ja
Luxemburg	Moms påförs av momsmyndigheten vid bristande efterlevnad om importören/varuägaren är registrerad för moms i Luxemburg. För att kunna efterleva momslagstiftningen måste den beskattningsbara person som importerar varor i de flesta fall vara momsregistrerad i Luxemburg för att kunna rapportera importmoms och momsdeklarera. Avdragsrätten kräver bl.a. ett importdokument som identifierar att den som begär avdrag är mottagare eller importör. I de fall momsmyndigheten genomför en revision kan de kräva tulldokument för att undersöka om momsens beräknats korrekt. I de fall tulldokumentet inte kan uppvisas kan myndigheterna komma att neka avdrag.	Ja
Irland	Varuägaren har rätt till avdrag för ingående moms vid import när denne är identifierad som importör, dvs. när denne utsetts av myndigheterna att betala importmoms. Underlag som stöder rätt till avdrag krävs.	Ja
Finland	Endast huvudgäldenären (importören av varorna) har rätt till avdrag. Baserat på praxis och skattemyndighetens vägledning framstår det som att den verkliga importören ska ha rätt till avdrag för ingående moms.	Ja

Fråga 2

Tullkodex ger utrymme för tullmyndigheten att välja gäldenär. Vilken erfarenhet finns beträffande tullmyndighetens val, när valet står mellan t.ex. å ena sidan transportör eller tullagerhavare och å andra sidan ägare eller köpare av aktuella varor? Finns det någon vägledning i praxis, vägledning eller liknande som nationell tullmyndighet tillämpar?

Land	Kommentar
Danmark	Generellt så utser skatte- och tullmyndigheterna den som upprättade tulldeklarationen (normalt en speditör), eller alternativt shipping agent. Det finns ingen vägledning eller praxis rörande hur gäldenär ska utses.
Frankrike	Vanligtvis påförs importmoms den verkliga mottagaren av varorna eller dennes ombud. Den som agerar som indirekt ombud (enligt artikel 18 i tullkodex) är solidariskt ansvarig för betalningen av moms. Rent praktiskt så kräver tullmyndigheterna importmoms av den som ansvarar för tullformalitetserna. Om annan än den verkliga mottagaren påförs importmoms kan momsbeloppet återkrävas av den verkliga mottagaren. I praktiken påförs inte transportören moms, även om det teoretiskt skulle vara möjligt (se svar fråga 1).
Italien	Antingen varuägaren eller den som agerar i dennes ställe när varorna importeras svarar för importmoms. Det är möjligt för tullmyndigheten att påföra importmoms och tullavgifter till den som anses vara solidariskt ansvarig för skulden. I praktiken påförs tullmyndigheten importmoms på varuägaren eller den som importerade varorna.
Nederländerna	I Nederländerna finns riktlinjer för vem som kan utses som gäldenär i särskilda situationer. Utöver dessa finns inga specifika riktlinjer. Det ger stora möjligheter för tullmyndigheterna att själva välja den som de anser vara ansvarig. Skattedomstolarna följer i princip alltid tullmyndighetens val av gäldenär och gör enbart en prövning huruvida valet är rimligt. De nederländska tullmyndigheterna tenderar att utse den som ansvarar för att moms ska betalas alternativt den som gjort att den bristande efterlevnaden eller den olagliga införseln har uppstått. I sista hand väljer de <i>mottagaren/ägaren av varorna</i> .
Norge	Händer i praktiken sällan. Om den norska tullmyndigheten upptäcker att varorna har anlänt till Norge utan att ha blivit klarerade eller om villkoren för en tillfällig momsundantagen införsel inte är uppfyllda så kommer varuägaren generellt sett hållas ansvarig för importmoms. Enligt en stor transportör i Norge så hålls enbart transportörer (eller andra involverade personer) ansvariga ifall ägaren till varorna är på obestånd eller om ägaren av annan anledning inte kan betala.

Se fortsättning på nästa sida.

Fråga 2

Tullkodex ger utrymme för tullmyndigheten att välja gäldenär. Vilken erfarenhet finns beträffande tullmyndighetens val, när valet står mellan t.ex. å ena sidan transportör eller tullagerhavare och å andra sidan ägare eller köpare av aktuella varor? Finns det någon vägledning i praxis, vägledning eller liknande som nationell tullmyndighet tillämpar?

Land	Kommentar
Polen	Tullmyndigheterna utser oftast tullombud eller transportörer förutsatt att de tillhandahåller tulltjänster. Detta har inte stöd i vägledning eller praxis. I de flesta fall utses gäldenären vid bristande efterlevnad med hjälp av förenklingarna i artikel 166 och 182 i tullkodex.
Spanien	Vanligen påförs moms annan än varuägaren. Gäldenären ses inte som importör i momshänseende och har inte avdragsrätt. Spanska myndigheter har utvärderat fall där importmoms har påförts transportören som ansvarat för transitering respektive tullageroperatören. Avdrag har då nekats eftersom momsen uppkommit av en annan rättslig grund än den som krävs enligt momslagstiftningen. Mottagaren av varorna eller ägaren av varorna kan ändå göra avdrag för moms förutsatt att gäldenären betalar moms i sitt eget namn men för varuägarens räkning.
Tyskland	En helhetsbedömning i det enskilda fallet ska göras. Om varor undandras från tullövervakning vid transitering ska den huvudansvarige vara gäldenär. Generellt tar tullmyndigheterna hänsyn till graden av försummelse och möjligheten att få in avgifterna. I första hand tenderar myndigheterna hålla lokala bolag ansvariga. När flera personer kan hållas ansvariga brukar den som orsakade överträdelsen utses till gäldenär.
Luxemburg	Praxis på området är begränsad och vägledning saknas. Tullmyndigheten bör utse transportören eller den person som lagrar varorna och som myndigheten kan identifiera vid tillfället då överträdelsen begås. Importmoms bör uppbäras av momsmyndigheten och inte tullmyndigheten om gäldenären är momsregistrerad i Luxemburg.
Irland	Lagstiftningen ger myndigheterna möjlighet att utse den som på något sätt kan ha brustit i efterlevnaden till gäldenär för tullskulden. Om avsändaren kan identifieras utses den i första hand. Om denne däremot inte kan identifieras brukar tullmyndigheterna utse mottagaren.
Finland	Enligt praxis har åtminstone lagerhållare utsetts.

Fråga 3

Kan den tullskyldige övervältra momsens på någon annan som medges avdrag, t.ex. genom att vidarefakturera momsens? Beskriv utförligt vilka förutsättningar som i så fall måste vara uppfyllda, dvs. under vilka omständigheter som den andra parten medges avdragsrätt.

Land	Kommentar	Kort svar
Danmark	Skattemyndigheten medger en möjlighet att ansöka om utlägsreglerna. Gälldenären kan i sådant fall få importmomsen återbetald från varuägaren som ett utlägg. Ägaren kan i sin tur göra avdrag för importmomsen med underlag från gälldenären.	Ja
Frankrike	Om gälldenären inte är verklig mottagare kan denne anses handla som "disclosed agent". Gälldenären ska då anses betala importmoms i den verkliga mottagarens namn och för dennes räkning. När momsens är betald kan gälldenären bli ersatt av den verkliga mottagaren. Rent praktiskt utfärdar agenten till den verkliga mottagaren ett utdrag som visar alla belopp som betalats i den verkliga mottagarens namn och för dennes räkning. Summan ska motsvara det värde som har deklarerats.	Ja
Italien	Det är oklart om det är möjligt för gälldenären att vidarefakturera importmomsens. Möjligtvis skulle detta gå om gälldenären är varuägare, annars är det mer osäkert. Principen om skatteneutralitet skulle kunna åberopas för att den beskattningsbara personen ska undgå att momsens blir en börda. Framförallt om gälldenären är en beskattningsbar person och varorna kan användas i dennes verksamhet. Förmodligen skulle myndigheterna dock motsätta sig detta.	Nej
Nederländerna	Tullageroperatörer och –agenter som transportörer befinner sig oftast i en situation där de kan vidarefakturera importmomsens som en kostnad utlagd å sina kunders vägnar. Detta brukar regleras i avtalsvillkoren, vilka ger dem rätt att vidarefakturera importmomsens. De skulle förmodligen även ha denna möjlighet vid avsaknad av avtalsreglering enligt grundläggande civilrättsliga rättsprinciper. Vidarefakturering av importmoms tillsammans med tulldokumentation som styrker att varorna är hänförliga till kunden borde teoretiskt vara tillräckligt för att medge avdrag för ingående moms. Varuägaren måste kunna visa att varorna kommer att användas inom den skattepliktiga verksamheten.	Ja
Norge	I det ovanliga fall någon annan än den verkliga importören utses till gälldenär är det enbart den verkliga importören som har rätt till avdrag för importmoms. För att uppnå avdragsrätt är det inte tillräckligt att momsens vidarefaktureras till denne.	Nej
Polen	Rådande praxis från skattemyndigheterna och domstolarna ger inte en gälldenär (som inte är verklig ägare) rätt att återfå moms. Momslagstiftningen ger inte heller några formella verktyg för att vidarefakturera importmoms till någon annan part (inkl. varuägaren) som skulle kunna göra avdrag för importmoms.	Nej

Se fortsättning på nästa sida.

Fråga 3

Kan den tullskyldige övervältra momsens på någon annan som medges avdrag, t.ex. genom att vidarefakturera momsens? Beskriv utförligt vilka förutsättningar som i så fall måste vara uppfyllda, dvs. under vilka omständigheter som den andra parten medges avdragsrätt.

Land	Kommentar	Kort svar
Spanien	Om moms påförs annan än mottagaren av varorna kan avdragsrätten ifrågasättas. Myndigheterna har dock accepterat vidarefakturering av moms till varuägaren då varorna har importerats av annan i eget namn men för tredje parts räkning. Då moms påförts annan än mottagaren (beskattningsbar person för momsändamål) bör detta angripas på den grund att momsens debiteras fel person. Skattemyndigheten har medgett avdrag till en mottagare som inte är ägare, men som importerat i eget namn. Det är inte klarlagt hur hanteringen är om annan än mottagaren påförs importmoms. Det skulle i sådant fall vara nödvändigt att tullmyndigheterna ställer ut två bedömningar; en där tullavgifter påförs och en annan som rör just importmomsens.	Ja
Tyskland	Den enda person som har avdragsrätt för importmoms vid klarering (dvs när varorna övergår från icke-unionsvaror till att unionsvaror) är varuägaren. Varuägaren kan kompensera gäldenären. Den beskattningsbara person ska erhålla tuldokumentation eller ersättningsdokument. Det senare dokumentet har som funktion att utgöra bevis för avdrag av betalad importmoms när importhandlingarna gått förlorade (t.ex. vid brand). Sedan implementeringen av IT-systemet ATLAS så utfärdar inte längre tullmyndigheten sådana ersättningsdokument och vägledningarna berör endast situationer där varorna blir klarerade för övergång till fri omsättning. Varuägaren bör därför förses med tullmeddelandet i vilket gäldenären hålls ansvarig för att inneha detta dokument som bevisning för avdragsrätt.	Ja
Luxemburg	Skattemyndigheten, och inte Tullverket, är alltid den som är motpart vid importmoms om den skattskyldige är registrerad för moms i Luxemburg. Detta innebär att personen ska följa momsregistret, vilken bl.a. innebär att varje skattebetalare som betalat importmoms ska vara momsregistrerad. För avdragsrätt krävs importbevis i form av ett importdokument som utpekar denne till mottagare eller importör. Med andra ord krävs importdokumentation och faktura från tredje part.	Ja
Irland	Den utsedde gäldenären kan inte vidarefakturera moms som avser importerade varor utan att det finns bevis som styrker att varorna överfördes till den tredje parten. Importmoms är enbart avdragsgill för den som importerade varorna, eller den som agerade som dennes agent. Det är därför inte möjligt att vidarefakturera importmomsens till någon annan part.	Nej
Finland	Bara huvudansvarig (importören) kan ha avdragsrätt för importmoms. I ett mål där importören inte använde varorna i sin egen verksamhet, utan moderbolaget fakturerade denna, var importören inte berättigad till avdrag.	Nej

Fråga 4

Finns momsregler om förvärvsbeskattning vid import och har detta i så fall inverkan på avdragsrätten, vid t.ex. vidarefakturerad importmoms?

Land	Kommentar	Kort svar
Danmark	Danmark tillämpar omvänd skattskyldighet vid importmoms. Det påverkar dock inte varuägarens avdragsrätt för gäldenärens utlägg.	Ja och nej (dvs. ingen inverkan)
Frankrike	Frankrike har ett frivilligt system för omvänd skattskyldighet för importmoms. Företag kan få tillstånd från tullmyndigheten att tillämpa omvänd skattskyldighet om de uppfyller följande kriterier; (i) har lämnat minst fyra importdeklarationer inom EU de senaste tolv månaderna, (ii) har ett system för tull- och skattebokföring, (iii) har inga av överträdelse av tullagstiftningen och skattereglerna de senaste tolv månaderna, och (iv) kan visa ekonomisk solvens. Omvänd skattskyldighet kan enbart tillämpas av den verkliga mottagaren och inte av dennes ombud. Omvänd skattskyldighet påverkar inte rätten att göra avdrag för importmoms.	Ja och nej (dvs. ingen inverkan)
Italien	Omvänd skattskyldighet tillämpas inte.	Nej
Nederländerna	För vissa varor tillämpas omvänd skattskyldighet. För varor som inte ingår i denna lista kan en beskattningsbar person få en licens att använda omvänd skattskyldighet om det är en person etablerad i Nederländerna. För utländska beskattningsbara personer krävs att de antingen har ett fast etableringsställe för momsändamål eller en skatterepresentant med allmän licens. I princip ska inte avdragsrätten påverkas av vidarefakturerings. Enligt praxis ska dock förvärvsbeskattning ske vid all import om licens utfärdats. Det är således inte längre möjligt att påföra moms på lagerhållare, transportörer eller ombud.	Ja och nej (dvs. ingen inverkan)
Norge	Norge tillämpar omvänd skattskyldighet för importmoms sedan den 1 januari 2017 förutsatt att importören är registrerad för moms i Norge. Enbart den verkliga ägaren av varorna har rätt till avdrag för importmoms förutsatt att det är för dennes verksamhet.	Ja
Polen	Omvänd skattskyldighet tillämpas för importmoms för de förenklingar som finns i artikel 166 och 182 tullkodex. I övriga fall måste utgående moms erläggas när tullskulden uppstår och ingående moms kan separat vara avdragsgill vid uppvisande av tulldokument.	Ja

Se fortsättning på nästa sida.

Fråga 4

Finns momsregler om förvärvsbeskattning vid import och har detta i så fall inverkan på avdragsrätten, vid t.ex. vidarefakturerad importmoms?

Land	Kommentar	Kort svar
Spanien	I Spanien tillämpas inte omvänd skattskyldighet för importmoms. En beskattningsbar person kan däremot ansöka om ett uppskjutet förfarande som ger importören möjligheten att undvika betalning av importmoms vid tidpunkten för import och istället deklarerar importmoms i den periodiska momsdeklarationen. Möjligheten finns för alla beskattningsbara personer som lämnar momsdeklaration månadsvis och systemet är frivilligt.	Ja (en variant) och nej (dvs. ingen inverkan)
Tyskland	Omvänd skattskyldighet tillämpas inte.	Nej
Luxemburg	Person som är momsregistrerad i Luxemburg ska använda omvänd skattskyldighet. Vidarefakturerad moms är inte ensamt tillräcklig dokumentation för att styrka avdragsrätt. Den skattskyldige måste visa ett tulldokument som anger skattebetalaren som mottagare eller importör. Om annan än ägaren har blivit påförd importmoms får inte denne göra avdrag i sin deklaration. Denna person kan således enbart få tillbaka momsen genom att debitera ägaren.	Ja
Irland	Omvänd skattskyldighet tillämpas inte.	Nej
Finland	Från och med den 1 januari 2018 är det den finska skattemyndigheten (och inte tullmyndigheten) som tar ut importmoms när importören är momsregistrerad i Finland vid importtillfället. Omvänd skattskyldighet tillämpas i dessa fall.	Ja

Våra reflektioner

Vilka slutsatser går det att dra från ländernas svar?

Av svaren framgår olikheter i hanteringen av avdragsrätten för importmoms vid bristande efterlevnad av tullagstiftningen. Vår bedömningen är att detta inte sällan beror på att bestämmelserna i den nationella moms lagen har formulerats på olika sätt. I svensk moms lag finns en klar och tydlig koppling mellan de moms rättsliga reglerna för importmoms och tullagstiftningen. Detsamma tycks inte gälla i flera andra länder.

Vår slutsats blir därför att man för att komma till rätta med den aktuella situationen i Sverige bör snegla på hur regelverket utformats i andra länder.

Nedan följer en kortare sammanfattning av hur importmoms hanteras i andra länder.

- Samtliga länder öppnar för möjligheten att medge avdragsrätt för en varuägare som har påförts importmoms med stöd av artikel 79 i tullkodex.
- Vem tullmyndigheterna i respektive land utpekar som gäldenär då importmoms påförts med stöd av artikel 79 i tullkodex är till viss del spretig. Nästintill fullt ut saknas klara riktlinjer. Vi noterar att det i vissa länder är ovanligt att någon annan än varuägaren/importören påförs importmoms, t.ex. i Norge och Luxemburg.
- Vad avser möjligheten för en gäldenär att övervältra moms på annan med följd att avdrag medges är ländernas hantering blandad. I sex av länderna, dvs. ungefär hälften, kan avdragsrätt uppnås till följd av en övervältring genom t.ex. vidarefakturerings.
- Av granskningen framgår att en del länder tillämpar förvärvsbeskattning vid import, men att flera länder inte gör det. I Spanien tillämpas ett specialsystem som innebär att importmoms kan skjutas upp. För de länder som tillämpar omvänd skattskyldighet för importmoms är inte detta något som påverkar avdragsrättsbedömningen.

Ulrika Grefberg

PARTNER

+46 76 899 69 10

ulrika.grefberg@svalner.se

Switchboard: +46 8 528 01 250

E-mail: info@svalner.se

Ragna Löfgren

CONSULTANT

+46 70 964 13 12

ragna.lofgren@svalner.se

Svalner Skatt & Transaktion

Smålandsgatan 16

SE-111 46 Stockholm, Sweden

www.svalner.se