

Dokumentnamn Rättsligt ställningstagande om förutsättningarna för att med tullfrihet och skattefrihet återinföra en vara som har glömts kvar i ett land utanför EU			
Kategori Regeldokument	Beslutsfattare Fredrik Holmberg	Handläggare David Bergman	Diarienummer STY 2019-797
Typ av styrdokument Rättsligt ställningstagande	Ansvarig avdelning Rättsavdelningen	Träder i kraft den 2020-03-03	Giltig t.o.m. datum
Beslutsdatum 2020-03-03	Ansvarig enhet/kompetenscenter Juridiska enheten	Bör uppdateras före	Serienummer
Ersätter dokument som upphävs			

Rättsligt ställningstagande om förutsättningarna för att med tullfrihet och skattefrihet återinföra en vara som har glömts kvar i ett land utanför EU

1 Inledning

I detta rättsliga ställningstagande beskrivs förutsättningarna för att med tullfrihet och skattefrihet återinföra en vara, exempelvis personliga ägodelar, som en privatperson har fört med sig i sitt personliga bagage till en plats utanför EU och som denne sedan har glömt kvar utanför EU. Varan skickas därefter tillbaka till EU, vilket innebär att varan vid återinförelsen deklarerar på ett annat sätt än hur den deklarerades när den lämnade EU. Varan har därmed hänförs till tullförfarandet export respektive övergång till fri omsättning genom olika typer av deklarationer, vilket föranleder att exportbevisning ska uppvisas.

2 Avgränsning och struktur

Detta rättsliga ställningstagande omfattar inte de fall då bestämmelserna om resandes import i 3 kap. lagen (1994:1551) om frihet från skatt vid import m.m. (LFS) ska tillämpas. Detta gäller exempelvis polletterat bagage som har registrerats (checkats in) för den resande hos ett transportföretag vid tidpunkten för den resandes avfärd men som av olika anledningar, som ligger utanför resenärens kontroll, skickas som en separat försändelse till resenären.

Det rättsliga ställningstagandet innehåller inledningsvis en redogörelse för gällande bestämmelser om tullfrihet respektive skattefrihet och hur bestämmelserna, i Tullverkets mening, kan tillämpas. Därefter följer en tabell där dessa bestämmelser sammanfattas. Slutligen följer det ett antal fiktiva exempel på hur bestämmelserna bör tillämpas i olika situationer.

Med begreppet "EU" avses, i detta rättsliga ställningstagande, unionens tullområde enligt artikel 4 i förordning (EU) nr 952/2013¹ (tullkodex).

3 Formella förutsättningar för tullfrihet och skattefrihet vid återinförel av en vara

3.1 Bestämmelser avseende tullfrihet

Bestämmelser om befrielse från importtullar för återinförda varor finns i artiklarna 203–207 i tullkodex, artiklarna 158–160 i förordning (EU) nr 2015/2446² (kompletteringsförordningen), artiklarna 253–256 i förordning (EU) 2015/2447³ (genomförandeförordningen) samt 8 kap. i Tullverkets föreskrifter och allmänna råd om en tullordning (TFS 2016:2).

För att befrielse från importtullar för återinförda varor ska medges, enligt artikel 203.1 och 203.5 i tullkodex, ska följande kriterier vara uppfyllda (numreringen återspeglar inte numreringen i tullkodex).

1. Varan ska tidigare ha varit en unionsvara.
2. Varan ska ha exporterats (förts ut) till ett land utanför EU.
- 3a. Varan ska återinföras i samma skick och (3b) återinföras inom tre år från den dag då den lämnade EU.

Enligt artikel 203.2 i tullkodex får den treårsperiod som avses i artikel 203.1 i tullkodex (här punkt 3b) förlängas för att ta hänsyn till särskilda omständigheter.

Det framgår av artikel 203.6 i tullkodex att befrielse från importtullar ska styrkas av uppgifter av vilka det framgår att villkoren för befrielsen är uppfyllda.

I artikel 253 i genomförandeförordningen är det närmare reglerat vilka uppgifter som krävs enligt artikel 203.6 i tullkodex. Av artikel 253.1 i genomförandeförordningen framgår att deklaranterna ska lämna sådana uppgifter, som visar att villkoren för befrielse från

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

² Kommissionens delegerade förordning (EU) 2015/2446 av den 28 juli 2015 om komplettering av Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 952/2013 vad gäller närmare regler avseende vissa bestämmelser i unionens tullkodex.

³ Kommissionens genomförandeförordning (EU) 2015/2447 av den 24 november 2015 om närmare regler för genomförande av vissa bestämmelser i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 952/2013 om fastställande av en tullkodex för unionen.

importtullar är uppfyllda, till det tullkontor där tulldeklarationen för övergång till fri omsättning inges. Dessa uppgifter får lämnas på något av de sätt som anges i artikel 253.2 i genomförandeförordningen.

Enligt artikel 253.3 i genomförandeförordningen ska de uppgifter som anses i artikel 253.2 i genomförandeförordningen inte krävas när uppgifter som är tillgängliga för de behöriga tullmyndigheterna visar att de varor som deklarerats för övergång till fri omsättning ursprungligen exporterades från unionens tullområde och vid den tidpunkten uppfyllde villkoren för befrielse från importtullar som återinförda varor.

Artikel 253.2 i genomförandeförordningen ska inte tillämpas bl.a. när varor får deklarerats för övergång till fri omsättning muntligen eller genom någon annan handling. Detta framgår av artikel 253.4 i genomförandeförordningen.

3.2 Bestämmelser avseende skattefrihet

Bestämmelser om skattefrihet vid återinförelse finns i 2 kap. 5 § LFS. Skattefriheten är avhängig på om tullfrihet har medgivits. Det finns dock ett par ytterligare kriterier som ska vara uppfyllda för att skattefrihet ska medges.

För att skattefrihet vid återinförelse ska medges, enligt 2 kap. 5 § LFS, ska följande kriterier vara uppfyllda (numreringen återspeglar inte den exakta strukturen i LFS).

1. Varan ska tidigare ha varit en unionsvara.
2. Varan ska ha exporterats (förts ut) till ett land utanför EU.
- 3a. Varan ska återinföras i samma skick och (3b) återinföras inom tre år från den dag då den lämnade EU.
4. Varan ska återinföras av samma person som har exporterat (fört ut) den. Det avgörande är inte alltid vem som är deklarerant utan kravet, på att det är tal om samma person, avser ägandet av varan.
- 5a. Frihet från skatt medges inte, med undantag från vad som tas upp i nästa punkt, om den tidigare exporten (utförelsen) har medfört en rätt till återbetalning av skatt eller om varorna inte har blivit belagda med skatt på grund av den tidigare exporten (utförelsen).
- 5b. Frihet från skatt medges dock om köpet har återgått och varorna återinförts av säljaren eller överlämnas till säljaren i omedelbar anslutning till återinförelsen.

4 Bestämmelsernas tillämplighet på kvarglömd vara

De bestämmelser som återfinns i unionslagstiftningen är inte helt anpassade för att hantera följande situation. En privatperson deklarerar muntligen eller genom annan handling sina personliga ägodelar för export (utförelse) vid avresa som passagerare (artiklarna 136.1 b och 137.2 respektive artikel 140 i kompletteringsförordningen). Därefter glömmes privatpersonen dessa personliga ägodelar utanför EU. Dessa personliga ägodelar skickas

sedan tillbaka till privatpersonen inom EU. Återinförelsen var dock avsedd att ske muntligen eller genom annan handling (artiklarna 135 respektive 138.a i kompletteringsförordningen) vid privatpersonens återresa som passagerare till EU. Deklaranten hade då varit befriad från kraven på hur exportbevisning, enligt artikel 253.2 i genomförandeförordningen, ska lämnas. Istället kommer den återsända varan att deklarerats genom en tulldeklaration (artikel 162 tullkodex samt artikel 144 andra stycket i kompletteringsförordningen) när varan senare ankommer till EU i en försändelse, vilket föranleder att exportbevisning ska uppvisas. Varan har därmed hänförs till tullförfarandet export respektive övergång till fri omsättning genom olika typer av deklARATIONER.

Med stöd av bestämmelsen i artikel 253.3 i genomförandeförordningen görs dock bedömningen att en kombination av handlingar, som deklaranten uppvisar för Tullverket, kan möjliggöra att varan vid återinförelse ändå under vissa förutsättningar kan åtnjuta tullfrihet och skattefrihet då den har kvarglömts av en privatperson under dennes resa till ett land utanför EU. Dessa handlingar kan exempelvis bestå av inköpskvitto avseende den kvarglömda varan, resebokningar, korrespondens med den part som har återsänt varan samt att den aktuella tulldeklarationen vid återinförelsen har en sådan detaljeringsgrad att varan kan identifieras i förhållande till övriga handlingar som visas upp avseende varan.

Om kriterierna för tullfrihet, efter en sådan prövning av handlingarna i ärendet, är uppfyllda så ska även motsvarande kriterier för skattefrihet anses vara uppfyllda. Det finns dock ytterligare kriterier för skattefrihet, vilka också måste vara uppfyllda för att skattefrihet ska medges i ärendet.

I avsnitt 6 ges ett antal exempel på hur bestämmelserna bör tillämpas praktiskt. En prövning behöver dock göras i varje enskilt ärende för att fastställa om den enskilde har styrkt att varan ska medges tullfrihet och skattefrihet.

5 Sammanfattande tabell för tullfrihet och skattefrihet

Nummer	Kriterier som ska vara uppfyllda	för	tullfrihet	skattefrihet
1.	Varan ska tidigare ha varit en unionsvara		X	X
2.	Varan ska ha exporterats (förts ut) till ett land utanför EU		X	X
3a.	Varan ska återinföras i samma skick, och		X	X
3b.	Varan ska återinföras inom tre år från den dag då den lämnade EU		X	X
4.	Det är, avseende ägandet, samma person som har exporterat (fört ut) varan och som återinför varan			X
5a.	Inte medfört rätt till återbetalning eller inte belagts med skatt			X
5b.	Om inte (5a) är uppfyllt; köpet har återgått och återinförelse av säljaren			X

6 Exempel på tillämpning av tullfrihets- och skattefrihetsbestämmelserna vid en kvarglömd vara

Inom parentes hänvisas till den numrering som har åsatts de olika kriterierna i tabellen ovan. Exempelen utgår från att bedömningen sker under mars 2020.

6.1 Jonathans mobiltelefon

Förutsättningar: Jonathan åker till USA på semester i november 2019. När han ska lämna hotellet så har han bråttom och glömmer sin mobiltelefon på hotellet. Detta upptäcker Jonathan först när han sitter på flygplanet. Efter kontakt via e-post med hotellet så kommer de överens om att hotellet ska skicka mobiltelefonen till Jonathan i Sverige. Jonathan kan, när mobiltelefonen i december 2019 kommer till Sverige, visa upp inköpskvittot från Bärrens Elbod i Bromölla, daterat i juni 2018. Han är på inköpskvittot upptagen som köpare av mobiltelefonen. Mobiltelefonens modellbeteckning och serienummer på kvittot överensstämmer med de uppgifter som anges i deklarationen som hotellet har avgivit. Han kan också visa upp en kopia på resebokningen för resan fram och tillbaka till USA och e-postkonversationen med hotellet avseende den kvarglömda mobiltelefonen.

Hur situationen bör bedömas: *Jonathan har genom inköpskvittot från Bärrens Elbod styrkt att mobiltelefonen tidigare har varit en unionsvara och att det är tal om samma telefon som är upptagen på deklarationen som har avgivits (1). Genom att visa upp resebokningen har Jonathan visat att han har varit på resan. Detta utgör en del av den bevisning som syftar till att styrka att varan tidigare har varit exporterad (utförd) till ett land utanför EU. Jonathan har också genom e-postkonversationen med hotellet styrkt händelseförloppet (2). Ingenting tyder normalt sett på att mobiltelefonen har blivit bearbetad utanför EU (3a) om det inte finns förutsättningar som talar emot denna slutsats. Mobiltelefonen har återinförts inom tre år från det att Jonathan åkte iväg på sin resa (3b). Eftersom Jonathan är upptagen som köpare på kvittot från Bärrens Elbod så är det samma person som har exporterat (fört ut) varan och som nu har återinfört varan, avseende deklarantskap och ägande av mobiltelefonen (4). Om Jonathan inte fått återbetalning, och om mobiltelefonen har belagts med skatt vid inköpet, så föreligger det inte hinder mot skattefrihet på den grunden heller (5a-5b).*

Vid en samlad bedömning kan Jonathan medges tullfrihet och skattefrihet vid återinförseln av mobiltelefonen.

6.2 Kerstins jacka

Förutsättningar: Kerstin köpte i januari 2017 en ny jacka för 9 000 kr under sin semester i Argentina. När hon kom till Arlanda så hade hon på sig den och hon tänkte inte på att jackans värde överstiger gränsen för tullfrihet och skattefrihet enligt resande-

bestämmelserna. Den deklarerades därför inte till Tullverket på Arlanda. I december 2019 är Kerstin på resande fot igen, när hon nu åker på semester till Japan. Tråkigt nog så glömmer hon vid hemresan sin jacka på flygbussen på väg till flygplatsen i Tokyo.

Kerstin kan visa upp inköpskvittot från Argentina för jackan och resebokningen till och från Japan. I försändelsen från Japan låg det också ett brev från bussbolaget i Japan, där det anges att jackan återsändes enligt överenskommelse.

Hur situationen bör bedömas: *Eftersom Kerstin har köpt jackan i Argentina och den inte har deklarerats till Tullverket så har hon inte styrkt att den har varit en unionsvara (1). Det spelar då ingen roll att Kerstin kan styrka att resan till Japan har ägt rum eller att hon kan styrka händelseförloppet med brevet från bussbolaget i Japan.*

Därmed föreligger det redan på den grunden inte förutsättningar för att Kerstin ska kunna medges tullfrihet och skattefrihet för jackan.

6.3 Amirs skor

Förutsättningar: Amir har varit på resa till Kina i juni 2015 och tappade då bort sina nya skor som han hade köpt på Bror Glenns Skomode i Bengtsfors i mars samma år. Han var i kontakt med flera av de hotell som han hade bott på, men ingen kunde hitta Amirs skor. I januari 2020 ringde hans kompis Tord, som Amir hade stannat över hos en natt under resan till Kina. Tord frågade om det var Amirs skor som stod hemma hos honom i skohyllan i Kina; och det var Amirs skor visade det sig.

Eftersom det har gått så lång tid sedan Amir köpte skorna har han kastat kvittot på inköpet, men han har hittat ett kontoutdrag från sin bank där det finns en kortbetalning utförd hos "Br. Glenns Sko Bengtsfors" på 2 465 kr. Amir har bara pratat med Tord på telefon och därefter har Tord skickat skorna till Amir i Sverige.

Hur situationen bör bedömas: *Amir kan inte uppvisa kvittot för inköpet av skorna, men beroende på hur detaljerad texten på det uppvisade kontoutdraget är, och om det framstår som styrkt att kortbetalningen avser köpet av skorna, så kan Amir anses ha styrkt att skorna tidigare har varit en unionsvara och att det är tal om samma skor (1). Amir har inte visat upp sin resebokning, varigenom det skulle visas att han har varit på den aktuella resan. Denna resebokning skulle också kunna utgöra en del av den bevisning som syftar till att styrka att skorna har varit exporterade (utförda) till ett land utanför EU. Det saknas också underlag som styrker händelseförloppet (2). Återinförseln har skett senare än tre år efter den dag då skorna, enligt Amir, lämnade EU (3b).*

Enligt de allmänna råden (8 kap. TFS 2016:2) till artikel 203.2 i tullkodex så anses retur, av personliga ägodelar som återinförs av den som exporterade (förde ut) varorna, vara en sådan särskild omständighet som innebär att förlängning i normalfallet kan medges bortom

treårsfristen (3b). Eftersom Amir inte uppfyller de övriga förutsättningarna så kommer det allmänna rådet dock inte att tillämpas i det aktuella fallet.

Det föreligger inte förutsättningar för att Amir ska kunna medges tullfrihet och skattefrihet för skorna.

6.4 Annas armband

Förutsättningar: Anna åker på tre veckors semester till Israel i november 2019. På resan träffar hon den franska kvinnan Brigitte, och de blir snabbt vänner. Brigitte har ett armband som Anna tycker mycket om, och i slutet av solsemestern så får Anna armbandet av Brigitte. Dessvärre så är Anna lite slarvig och hon förlägger armbandet under hotellsängen och hon åker därför tyvärr hem till Bjuv utan armbandet. Dessbättre så hittas armbandet av hotellstädaren och efter en e-postkonversation så skickar hotellet armbandet hem till Anna i Sverige.

Eftersom Anna har fått armbandet av Brigitte så har hon inget kvitto på inköpet men Brigitte uppgav att det kunde vara värt cirka 300 euro. Anna skickar även in sin och Brigittes resebokningar.

Hur situationen bör bedömas: *Eftersom det saknas ett inköpskvitto eller annan dokumentation så har Anna inte styrkt att armbandet har varit en unionsvara (1). Därmed föreligger det redan på den grunden inte förutsättningar för att Anna ska kunna medges tullfrihet och skattefrihet för armbandet.*

Ytterligare förutsättningar: Efter att tulltjänstemannen har meddelat Anna att hen överväger (Tullverkets kommuniceringsskyldighet) att varken medge Anna tullfrihet eller skattefrihet så kontaktar Anna sin vän Brigitte i Frankrike. Brigitte gräver bland sina kvitton och hon hittar kvittot som visar att hon köpte armbandet i Madrid år 2012. Brigitte skickar kvittot till Anna, som sedan skickar in en kopia på kvittot till Tullverket.

Hur situationen nu bör bedömas: *Anna har nu styrkt att armbandet tidigare har varit en unionsvara (1). Anna kan också, genom sin och Brigittes resebokningar, visa att hon och Brigitte har varit på den aktuella resan. Detta utgör en del av den bevisning som syftar till att styrka att armbandet tidigare varit exporterat (utfört) till ett land utanför EU. Genom e-postkonversationen med hotellet har hon dessutom styrkt händelseförloppet (2). Ingenting tyder normalt sett på att armbandet har blivit bearbetat utanför EU (3a) om det inte finns förutsättningar som talar emot denna slutsats. Armbandet har återinförts inom tre år från det att varan lämnade EU, dvs. när Brigitte åkte till Israel (3b). Vid en samlad bedömning föreligger det förutsättningar för att Anna ska medges tullfrihet.*

Däremot så är det inte samma person som exporterade (förde ut) varan och som nu har återinfört varan; detta eftersom det var Brigitte som var ägare och deklarat till armbandet

när det exporterades (fördes ut) och det var Anna som var ägare och deklarant när armbandet återinfördes (4). Med beaktande av detta har Anna inte rätt till skattefrihet.

6.5 Enriques stjärnkikare

Förutsättningar: Enrique är mexikansk medborgare och bor i México City. Sommaren 2019 köper han en stjärnkikare i Barcelona. Han ber butiksbiträdet att fylla i underlaget för att han ska kunna få tillbaka mervärdesskatten på inköpet. När han kort därefter åker tillbaka till Mexiko så begär han på flygplatsen i Barcelona återbetalning av den mervärdesskatt som han har betalat för stjärnkikaren med hänvisning till att han är bosatt i Mexiko och att stjärnkikaren ska användas utanför EU. När Enrique i december 2019 är på resa till Acapulco så glömmer han stjärnkikaren på ett hotell. Han åker därefter i januari 2020 till Sverige för att hälsa på sina släktingar i Tomelilla och för att titta på stjärnor. Han ber hotellet i Acapulco att skicka stjärnkikaren direkt till Sverige.

Enrique kan, när stjärnkikaren anländer till Sverige, visa upp inköpskvittot från Camera Señor Fernández S.A i Barcelona. Där framgår att det är samma sorts stjärnkikare som nu är upptagen i deklarationen. Han är angiven som köpare på kvittot. Han kan också visa upp både resebokningen från Mexiko till Spanien sommaren 2019, resebokningen till Acapulco och bokningen för resan till Sverige i januari 2020. Han bifogar också den e-postkonversation som han har haft med hotellet i Acapulco där det framgår att de ska skicka stjärnkikaren till hans släktingars adress i Tomelilla.

Hur situationen bör bedömas: *Enrique har genom inköpskvittot från affären i Barcelona styrkt att stjärnkikaren tidigare har varit en unionsvara och att det är tal om samma stjärnkikare (1). Genom att visa upp resebokningen för resa från Spanien till Mexiko har Enrique visat att han har varit på den aktuella resan. Detta utgör en del av den bevisning som syftar till att styrka att stjärnkikaren tidigare har varit exporterad (utförd) till ett land utanför EU. Han har genom e-postkonversationen med hotellet i Acapulco styrkt händelseförloppet (2). Ingenting tyder normalt sett på att stjärnkikaren har blivit bearbetad utanför EU (3a) om det inte finns förutsättningar som talar emot denna slutsats. Den har återinförts inom tre år från det att Enrique lämnade EU med stjärnkikaren (3b). Vid en samlad bedömning föreligger det förutsättningar för att Enrique ska medges tullfrihet.*

Avseende skattefrihet så uppfyller Enrique kriteriet att det ska vara samma person som har exporterat (fört ut) varan och som nu har återinfört varan, avseende ägande och deklarantskap (4). Däremot så har Enrique fått mervärdesskatten återbetald, när han sommaren 2019 på flygplatsen i Barcelona begärde att mervärdesskatten skulle betalas tillbaka. Han uppfyller således inte kravet på att tidigare utförelsen av varorna inte ska ha medfört en rätt till återbetalning av skatt (5a). Med beaktande av detta har Enrique inte rätt till skattefrihet.

Ärendets handläggning

I detta ärende har vikarierande generaltulldirektören Fredrik Holmberg beslutat. Föredragande har varit verksjuristen David Bergman. I den slutliga handläggningen har även rättschefen Karin Erlingsson deltagit.

TULLVERKET

Fredrik Holmberg