



Dokumentnamn Tillstånd till tullagerförandet och tullager typ E – särskilt om vilken aktör som kan beviljas tillstånd samt krav avseende lagringsutrymmen och lagerbokföring			
Kategori Regeldokument	Beslutsfattare Therese Mattsson	Handläggare Linda Lindström	Diarienummer STY-2014-527
Typ av styrdokument Rättsligt ställningstagande	Ansvarig avdelning/process Rättsavdelningen	Träder i kraft den Beslutsdatum	Giltig t.o.m. datum Se ingress
Beslutsdatum 2014-07-07	Ansvarig enhet Rättsavdelningen	Bör uppdateras före -	Serienummer -
Ersätter dokument som upphävs -			

Tillstånd till tullagerförandet och tullager typ E – särskilt om vilken aktör som kan beviljas tillstånd samt krav avseende lagringsutrymmen och lagerbokföring

Detta ställningstagande gäller tills vidare och senast fram till dess Europaparlamentets och Rådets förordning (EU) nr 952/2013 av den 9 oktober 2013 om fastställande av en tullkodex för unionen (unionstullkodexen) börjar tillämpas. Ställningstagandet tillämpas även på ansökningar inkomna före ställningstagandets beslutsdatum.

Sammanfattning

Ett ombud i den mening som avses i artikel 5 tullkodex kan inte beviljas tillstånd till tullager typ E.

Varor hänfödda till tullager typ E ska lagras i ett utrymme tillhörande tillståndshavaren. Tillståndshavaren måste inte äga utrymmet men måste ha kontroll över varorna som lagras och omedelbar tillgång till varorna vid varje tidpunkt.

Tillståndshavaren ska ha full tillgång till lagerbokföringen vid varje tidpunkt. Lagerbokföringen ska så långt som möjligt vara integrerad med affärsbokföringen. Pappersbaserad bokföring godtas inte. Tillståndshavaren måste säkerställa att uppgifterna inte kan manipuleras eller ändras av någon obehörig. I de fall uppgifter sammanförs från olika system eller moduler måste tillståndshavaren säkerställa att överföringen inte innebär att information förloras eller ändras.

1. Frågeställning

I samband med ansökningar om tillstånd till tullagerförfarandet och tullager typ E har frågor uppkommit om

- vilken aktör som kan beviljas tillstånd till tullagerförfarandet och tullager typ E, samt
- vilka krav som finns avseende lagringsutrymmen och lagerbokföring.

2. Gällande rätt m.m.

2.1 Aktuella bestämmelser

Bestämmelser om tullförfarandet lagring i tullager och tullager typ E finns bl.a. i artikel 4, 84–90, 98–113 tullkodex¹, artikel 496–535 tillämpningskodex², 4 kap. 8–11 § tullagen (2000:1281) och 10 kap. tullordningen.³

2.2 Generella krav avseende tullagerförfarandet och tullager typ E

Tullförfarandet lagring i tullager (tullagerförfarandet) ska möjliggöra lagring i tullager av icke-gemenskapsvaror utan att dessa varor beläggs med importtullar eller utsätts för handelspolitiska åtgärder.⁴ För att använda tullagerförfarandet och driva ett tullager krävs tillstånd. Endast den som är etablerad i gemenskapen kan medges tillstånd.⁵ Strikt handlar det om två olika beviljanden (till förfarandet respektive tullagret) men för privata lager (se definition nedan) innebär ett tullagertillstånd samtidigt ett tillstånd till förfarandet.⁶ Tillstånd ska endast beviljas personer som lämnar alla nödvändiga garantier för ett korrekt genomförande av verksamheten och om tullmyndigheterna kan övervaka och kontrollera förfarandet utan att behöva använda administrativa arrangemang som är oproportionerliga i förhållande till de ekonomiska behoven i fråga. Tullmyndigheten ska vid bedömning av möjlighet till övervakning och kontroll bl.a. beakta lagrets typ och det förfarande som får tillämpas i det. Beviljat tillstånd ska ange förutsättningarna för användning av tullagerförfarandet och villkor för driften av tullagret.⁷

Den som önskar driva ett tullager ska visa att det föreligger ett ekonomiskt behov av ett tullager,⁸ dvs. den sökande ska visa varför varorna behöver förvaras i tullager ur ett kommersiellt perspektiv. Ekonomiskt behov anses t.ex. föreligga när lagring sker till följd av handelspolitiska åtgärder eller förbud och begränsningar, när en

¹ Rådets förordning (EEG) nr 2913/92 av den 12 oktober 1992 om inrättandet av en tullkodex för gemenskapen.

² Kommissionens förordning (EEG) nr 2454/93 av den 2 juli 1993 om tillämpningsföreskrifter för rådets förordning (EEG) nr 2913/92 om inrättandet av en tullkodex för gemenskapen.

³ Tullverkets föreskrifter och allmänna råd (TFS 2000:20) om tullförfaranden m.m.

⁴ Artikel 98.1 a tullkodex.

⁵ Artikel 100.3 tullkodex.

⁶ Witte Peter, Zollkodex, 6 uppl., 2013.

⁷ Artikel 86 och 100 tullkodex och artikel 527 tillämpningskodex.

⁸ Artikel 100 tullkodex.

kreditfunktion föreligger, dvs. när varorna ska övergå till fri omsättning så sent som möjligt, eller när tiden för tillfällig förvaring inte är tillräcklig.⁹ Det huvudsakliga syftet med tullagret ska vara lagring. Tar andra former av hantering, såsom aktiv förädling eller bearbetning under tullkontroll, överhanden uppfylls inte kravet på ekonomiskt behov av lagringen.¹⁰

Ett tullager kan vara antingen ett allmänt lager (tillgängligt för alla för lagring av varor) eller ett privat (reserverat för lagring av varor för tillståndshavarens räkning). För privata lager måste den person som fått tillstånd att driva tullager vara identisk med den som är bunden av tulldeklarationen som hänför varorna till tullagerförfarandet (uppläggaren).¹¹

Den person som fått tillstånd att driva tullager ska ansvara för att säkerställa att varorna inte undandras tullens övervakning medan de förvaras i tullagret, att de förpliktelser som hör samman med lagringen av varor som hänförts till tullagerförfarandet uppfylls, samt att de särskilda villkor som anges i tillståndet uppfylls.¹²

Tullmyndigheten får begära att säkerhet ställs i samband med det ansvar som tillståndshavaren har.¹³ Tullmyndigheten ska även ges tillfälle att närvara vid inventering.¹⁴

3. Tullverkets bedömning

3.1 Vem kan beviljas tillstånd till tullagerförfarandet och tullager typ E

Tullager typ E klassificeras som privat lager och lagring av varor får därmed endast ske för tillståndshavarens egen räkning. Lagring kan inte ske för någon annan persons räkning. Den person som fått tillstånd att driva lagret och den person som är bunden av tulldeklarationen som hänför varorna till tullförfarandet måste vara densamma. För tullager typ E innebär ett tullagertillstånd samtidigt ett tillstånd till förfarandet. Innehavare av tillstånd hålls ansvarig om någon förpliktelse eller villkor inte uppfylls och är vanligen gäldenär vid uppkomst av tullskuld.

Ett ombud i den mening som avses i artikel 5 tullkodex (direkt eller indirekt) agerar för en annan persons räkning. För ett ombud kan det således inte bli fråga om lagring för egen räkning. Ombudet är som huvudregel inte heller bunden av tulldeklarationen, dvs. ombudet ombesörjer kontakterna med tullmyndigheten men det är den person som ombudet företräder som vanligen anges som deklarerant och

⁹ Witte Peter, Zollkodex, 6 uppl., 2013.

¹⁰ Artikel 527 tillämpningskodex samt Witte Peter, Zollkodex, 6 uppl., 2013.

¹¹ Artikel 99 tullkodex och artikel 525.2 tillämpningskodex.

¹² Artikel 101 och 102 tullkodex.

¹³ Artikel 104 tullkodex.

¹⁴ 10 kap. 30 § och 6 kap. 33–35 §§ tullordningen.

som är bunden av tulldeklarationen (ansvarig). Ett ombud i den mening som avses i artikel 5 tullkodex kan därmed inte beviljas tillstånd till tullager typ E.

Däremot kan ett företag som beviljats tillstånd använda sig av ombud enligt artikel 5 tullkodex vid tullagerförandet och tullager typ E. Dock måste samtliga villkor kunna uppfyllas. Detta gäller särskilt för de grundläggande kraven om nödvändiga garantier för ett korrekt genomförande av verksamheten och om tullmyndigheterna kan övervaka och kontrollera förandet utan att behöva använda administrativa arrangemang som är oproportionerliga i förhållande till de ekonomiska behoven i fråga.

Användande av ombud enligt artikel 5 tullkodex ska inte sammanblandas med överföring av rättigheter och skyldigheter enligt artikel 103 tullkodex. Vid användning av ombud enligt artikel 5 tullkodex är tillståndshavaren fortfarande ansvarig om någon förpliktelse eller villkor inte uppfylls.

3.2 Krav på lagerplats

Tullager typ E har särskilda förutsättningar vad gäller krav på lagerplats. Övriga tullagertyper förutsätter ett av tullmyndigheterna godkänt och övervakat ställe, där varor får lagras enligt fastställda villkor. Tullager typ E innebär istället att förandet får tillämpas trots att varorna inte behöver lagras på en plats som godkänts som tullager av tullmyndigheterna. Vid tullager typ E talas därför vanligen om lagringsutrymmen.¹⁵

Även om utrymmena inte behöver godkännas ska de ändå vara kända för tullmyndigheten och framgå av ansökan för att Tullverket ska kunna bedöma möjligheten till övervakning och kontroll av förandet.¹⁶ Vid tullager typ E gäller, såsom för övriga tullagertyper, att lagerbokföringen ska innehålla uppgifter om den plats varorna befinner sig på och lagringsutrymmet ska kunna ses i lagerbokföringen vid varje tidpunkt.¹⁷

Tillståndshavaren ansvarar för att säkerställa att varorna inte undandras tullens övervakning och att de förpliktelser som hör samman med lagringen av varor som hänförs till tullagerförandet uppfylls.¹⁸ Tillståndshavaren måste därmed säkerställa att obehöriga inte har tillgång till varorna och att varor inte stjäls. Tillståndshavaren måste också kunna säkerställa vid vilken tidpunkt varor ankommer till lagringsutrymmet, eftersom detta utgör tidpunkt för bokföring, samt att de varor som anges i lagerbokföringen fysiskt finns i lagringsutrymmet vid varje tidpunkt.¹⁹ När en vara hänförs till tullagerförandet ska tillståndshavaren

¹⁵ Artikel 98.3 tullkodex och artikel 525.2 b tillämpningskodex.

¹⁶ Jfr generella krav i artikel 86 tullkodex.

¹⁷ Artikel 516 och 529.1 tillämpningskodex samt Witte Peter, Zollkodex, 6 uppl., 2013.

¹⁸ Artikel 101 och 102 tullkodex.

¹⁹ Artikel 107 tullkodex och 529–530 tillämpningskodex.

kontrollera tulldeklarationens uppgifter om varan mot den mottagna varan. Tillståndshavaren måste också kunna kontrollera att varorna inte lämnar lagret innan utlämningsmedgivande givits eller utlämnande har noterats i bokföringen.²⁰

Tullverkets bedömning är därför att varorna ska lagras i ett utrymme tillhörande tillståndshavaren. Tillståndshavaren måste inte äga utrymmet men måste ha kontroll över varorna som lagras och omedelbar tillgång till varorna vid varje tidpunkt.

3.3 Krav på redovisning

Eftersom det vid tullager typ E inte finns godkända tullager baseras uppföljningar av tullagerförfarandet och tullager typ E i första hand på bokföringsmässiga kontroller. I syfte att säkerställa ett korrekt genomförande och att tullmyndighetens möjlighet att övervaka och kontrollera inte kräver oproportionerliga arrangemang ställs högre krav angående redovisningen för tullager typ E.

För att beviljas tillstånd till tullager typ E krävs ett internt kontrollsystem för lagerbokföringen. Utöver de upplysningar som enligt nedan ska tillståndshavaren också kunna redovisa information om lagersaldo vid varje tidpunkt och historik om uppdateringar av saldot. Detta förutsätter en elektronisk bokföring.²¹

Det är tillståndshavaren för tullager typ E som ska föra lagerbokföring. Bokföring ska ske när varorna ankommer till tillståndshavarens lagringsutrymmen. Bokföring av avslutning av förfarandet ska ske senast när varorna lämnar tillståndshavarens lagringsutrymmen. Lagerbokföringen ska alltid visa det aktuella lager som omfattas av tullagerförfarandet.²²

Lagerbokföringen ska vara ordnad så att det på ett tydligt och enkelt sätt kan följas när en vara lagts upp på tullager, om denna anmälts till ny godkänd tullbehandling eller finns kvar på lagret samt att aktuell behållning alltid kan visas. Lagerbokföringen måste anpassas till om uppläggning och uttag sker på sändnings- eller artikelnivå.

Lagerbokföringen ska som huvudregel innehålla upplysningar om

- de uppgifter som ska anges i tulldeklarationen för hänförande till tullagerförfarandet (jfr bilaga 37 tillämpningskodex)
- uppgifter om de tulldeklarationer genom vilka varorna hänförs till en godkänd tullbehandling varvid förfarandet avslutas (såsom tullid)
- datum och uppgifter som hänvisar till andra tulldokument och alla andra typer av dokument som avser hänförande och avslutning av förfarandet

²⁰ 10 kap. 16,19 och 26 §§ tullordningen.

²¹ Witte aa.

²² Artikel 105 tullkodex och artikel 528--530 tillämpningskodex.

- uppgifter som gör det möjligt att kontrollera varorna, den plats de befinner sig på och uppgifter om alla överföringar
- den handelsbeteckning eller de tekniska beskrivningar som krävs för att varorna ska kunna identifieras
- bortförande av varor
- godsregisteringsnummer
- transportsättkod eller transittullid om sådant finns
- bokföringsdag
- sändningens ordernummer, fakturanummer eller annat identifikationsnummer.²³

Tillståndshavaren ska kunna styrka avvikelser i sin bokföring genom att bilägga verifikationer i form av korrespondens och krediteringar där det klart framgår att säljare eller leverantör medger att avvikelsen redan fanns när varorna hänfördes till tullagerförandet.²⁴

Bokföringen ska bevaras i minst fem år efter utgången av det år då tullagerförandet avslutades för de i bokföringen upptagna varorna.²⁵ Tullmyndigheten har rätt att när som helst ta del av tillståndshavarens lagerbokföring.

Utöver bokföring ska tillståndshavarens redovisning även innehålla tulldeklarationer med uppläggningsattest, påtecknat godsregisteringsnummer samt tillhörande rapporter om avvikelser.²⁶

Tullverkets bedömning är att tillståndshavaren måste ha full tillgång till lagerbokföringen vid varje tidpunkt, för att kunna garantera ett korrekt genomförande och kunna delge tullmyndigheten lagerbokföringen när myndigheten begär det. Lagerbokföringen ska så långt som möjligt vara integrerad med affärsbokföringen och pappersbaserad bokföring godtas inte. Det är inte godtagbart att tullmyndigheten måste vända sig till en tredje part för att verifiera bokföringsuppgifter. Tillståndshavaren måste säkerställa att uppgifterna inte kan manipuleras eller ändras av någon obehörig. Det ska i bokföringen framgå när en eventuell rättelse av uppgift i bokföringen har skett och vem som har gjort den. I de fall uppgifter sammanförs från olika system eller moduler måste det säkerställas att överföringen inte innebär att information förloras eller ändras. Vid överföring kan en viss fördröjning av uppdateringarna godtas. Som huvudregel bör manuella moment undvikas.

²³ Artikel 51 och 529 tillämpningskodex samt 10 kap. 18 § tullordningen.

²⁴ 10 kap. 16 a § tullordningen.

²⁵ Artikel 14 tullkodex och 10 kap. 29 § tullordningen.

²⁶ 10 kap. 28 § tullordningen.

3.4 Sammanfattning av förutsättningar för beviljande av ett tillstånd till tullagerförfarandet och tullager typ E

Grundläggande krav för att beviljas ett tillstånd till tullagerförfarandet och tullager typ E:

- Alla nödvändiga garantier för ett korrekt genomförande av verksamheten ska lämnas.
- Tullmyndigheterna ska kunna övervaka och kontrollera förfarandet utan att behöva använda administrativa arrangemang som är oproportionerliga i förhållande till de ekonomiska behoven i fråga.
- Tillståndshavaren ska ha ett ekonomiskt behov av ett tullager.
- Tillståndshavaren ansvarar för att säkerställa att varorna inte undandras tullövervakning samt för att de förpliktelser som följer av hänförande till tullagerförfarandet och lagring av varor och de villkor som anges i tillståndet uppfylls.
- Den person som fått tillstånd att driva lagret och den person som är bunden av tulldeklarationen som hänför varorna till tullförfarandet måste vara densamma.
- Lagring av varor får endast ske för tillståndshavarens egen räkning.

Förutsättningar gällande lagringsutrymmen för tullager typ E:

- Lagringsutrymmen för tullager typ E ska vara kända för tullmyndigheten och framgå av ansökan.
- Tillståndshavaren måste ha kontroll och omedelbar tillgång till varorna vid varje tidpunkt. Detta för att säkerställa att varorna inte undandras tullövervakning och att förpliktelser hänförliga till lagringen uppfylls, såsom bokföring i rätt tidpunkt samt att de varor som anges i lagerbokföringen fysiskt finns i lagringsutrymmet vid varje tidpunkt.

Krav på lagerbokföring för tullager typ E:

- Lagerbokföringen ska vara ordnad så att det på ett tydligt och enkelt sätt kan följas när en vara lagts upp på tullager, om denna anmälts till ny godkänd tullbehandling eller finns kvar på lagret samt att aktuell behållning alltid kan visas.
- Lagerbokföringen ska innehålla de upplysningar som anges i artikel 516 tillämpningskodex samt ytterligare uppgifter (såsom godsregistreringskod och identifikationsnummer) som behövs för att tullmyndigheten ska kunna övervaka och kontrollera utan oproportionerliga arrangemang.
- Avvikelser ska kunna styrkas.
- Tillståndshavaren måste ha full tillgång till lagerbokföringen vid varje tidpunkt för att kunna garantera ett korrekt genomförande och kunna delge tullmyndigheten lagerbokföringen när myndigheten begär det.
- Lagerbokföringen ska så i stor utsträckning som möjligt vara integrerad med affärsbokföringen.

- Tillståndshavaren måste kunna säkerställa att någon obehörig inte kan manipulera eller ändra uppgifterna i lagerbokföringen.
- Vid eventuell överföring mellan system måste tillståndshavaren säkerställa att inte information förloras eller ändras.

Ärendets handläggning

I den slutliga handläggningen av ärendet har deltagit generaltulldirektören Therese Mattsson (beslutande), verksjuristen Linda Lindström och chefsjuristen Charlotte Zackari (föredragande).

TULLVERKET

Therese Mattsson

Charlotte Zackari