



Finansdepartementet

Redogörelse för allmänna ombudets verksamhet under 2025

Inledning

Enligt 6 kap. 1 § tullagen (2016:253) ska det hos Tullverket finnas ett allmänt ombud. Enligt 10 § förordningen (2016:1332) med instruktion för Tullverket ska det allmänna ombudet senast den 22 februari varje år lämna en redogörelse för ombudets verksamhet till Regeringskansliet (Finansdepartementet).

Redogörelsen avser allmänna ombudets verksamhet under 2025.

Förutsättningar för verksamheten

Förordnande som allmänt ombud

Av 6 kap. 1 § tullagen framgår att allmänna ombudet utses av regeringen.

Regeringen beslutade den 2 maj 2024 (Fi2024/00945) att förordna Laila Herner som allmänt ombud vid Tullverket. Förordnandet gäller tills vidare, dock längst t.o.m. den 30 april 2029.

Enligt 16 § förordningen med instruktion för Tullverket kan en ersättare för det allmänna ombudet utses av Tullverket efter anmälan av det allmänna ombudet. Det har inte funnits någon sådan ersättare under 2025.

Placering inom Tullverket

Alltsedan Tullverkets rättsavdelning inrättades 2012 har allmänna ombudet varit placerat på den avdelningen. Före det var ombudet placerat på motsvarande organisatoriska enheter på Tullverkets huvudkontor, och tidigare på Generaltullstyrelsen.

Var allmänna ombudet är placerat inom myndigheten är av betydelse för ombudets verksamhet. Allmänna ombudet ska i sina ärenden kunna agera självständigt, och även kunna ta ställning mot myndighetens beslut. Det innebär att ställningstaganden som görs

inom allmänna ombudets verksamhet kan komma i direkt strid med ställningstaganden som görs inom ramen för rättsavdelningens verksamhet. Varje placering inom myndigheten kan medföra risker för möjligheten att utföra uppdraget med tillräcklig arbetstid, på ett självständigt sätt och med hög kvalitet. I nuläget bedöms det inte att en annan placering inom myndigheten är mer lämplig, även om det inte helt kan uteslutas.

Det är uttalat från rättsavdelningens ledning att uppdraget som allmänt ombud motsvarar en halvtidstjänst och att det allmänna ombudet självständigt förfogar över arbetstidens förläggande. Naturligtvis innebär det en begränsning av hur mycket arbete som kan uträttas inom uppdraget när det utgör en tillikauppgift vid sidan av en ordinarie befattning som verksjurist.

Rättsliga förutsättningar

I 6 kap. tullagen finns bestämmelser om befogenheter för allmänna ombudet, vilka rör möjligheten att överklaga beslut av Tullverket och beslut av de allmänna förvaltningsdomstolarna samt att föra det allmännas talan. Det finns i 5 kap. 19 § även en befogenhet att i allmän förvaltningsdomstol föra talan om tulltillägg på grund av oriktiga uppgifter i mål om tull.

Beslut av Tullverket som får överklagas av allmänna ombudet är, enligt 6 kap. 1 § tullagen, beslut om tull, annan skatt än tull enligt 2 kap. 1 § andra stycket, ränta, tulltillägg och förseningsavgift. Den hänvisning som görs till 2 kap. 1 § andra stycket innebär att allmänna ombudet kan överklaga Tullverkets beslut om skatt vid import eller införsel enligt

- lagen (1994:1776) om skatt på energi,
- lagen (2016:1067) om skatt på kemikalier i viss elektronik,
- lagen (2018:696) om skatt på vissa nikotinhaltiga produkter,
- lagen (2022:155) om tobaksskatt,
- lagen (2022:156) om alkoholskatt, och
- mervärdesskattelagen (2023:200).

Enligt 6 kap. 11 § tullagen får allmänna ombudet överklaga beslut av förvaltningsrätt eller kammarrätt i frågor som avses i 3 och 7 §§ även om ombudet inte tidigare har fört det allmännas talan i målet. Hänvisningen till 3 § innebär att allmänna ombudet kan överklaga beslut om tull eller beslut om annan skatt än tull enligt 2 kap. 1 § andra stycket (se uppräknade skattelagar ovan). Hänvisningen till 7 § innebär att allmänna ombudet kan överklaga beslut om ränta, tulltillägg och förseningsavgift.

Enligt 6 kap. 13 § första stycket tullagen ska, om det allmänna ombudet överklagar ett beslut, ombudet föra det allmännas talan. I mål som gäller beslut i frågor som avses i 3 och 7 §§ förs det allmännas talan i Högsta förvaltningsdomstolen av det allmänna ombudet.

Enligt 6 kap. 14 § första stycket tullagen får det allmänna ombudet ta över uppgiften att i allmän förvaltningsdomstol föra det allmännas talan i ett visst ärende eller en viss grupp av ärenden som gäller frågor som avses i 3 och 7 §§. Detta gäller också i mål om betalningssäkring.

Enligt 6 kap. 14 § andra stycket tullagen får det allmänna ombudet uppdra åt en tjänsteman vid Tullverket att företräda det allmänna i allmän förvaltningsdomstol. Detta gäller också i mål om betalningssäkring.

Enligt 6 kap. 15 § tullagen får det allmänna ombudet inom den för ombudet gällande tiden för överklagande föra talan i frågor som avses i 3 och 7 §§ till förmån för en enskild part. Detta gäller också i mål om betalningssäkring.

Behov av ändringar i de rättsliga förutsättningarna

Bestämmelserna om det allmänna ombudet i tullagen har i princip varit oförändrade sedan den äldre tullagen (2000:1281). Det finns vissa oklarheter i regleringen och även andra omständigheter som kan utgöra skäl för överväganden om förändringar.

Övrigt om förutsättningarna

Allmänna ombudet har en egen mejladress, allmannaombudet@tullverket.se. Ombudet har även ett eget diarium, skilt från verksdiariet. Det innebär att allmänna ombudet bildar ett eget arkiv. Allmänna ombudet har haft god hjälp av Tullverkets arkivarier i fråga om arkivering av ombudets handlingar.

Enligt bestämmelser i Tullverkets arbetsordning ska allmänna ombudet ha rätt att ta del av handlingar eller uppgifter som behövs för att kunna utföra arbetet. Det kan konstateras att inga hinder har uppställts för sådan tillgång.

Allmänna ombudet får löpande information från rättsavdelningens enhet för tullrätt om domar som meddelas av allmänna förvaltningsdomstolar i mål där Tullverket har fört det allmänna talan. Vid några tillfällen har enheten tagit kontakt med allmänna ombudet för att föra fram önskemål om att kammarrättsdomar överklagas till Högsta förvaltningsdomstolen.

Formerna för samarbetet mellan allmänna ombudet och myndigheten har utvecklats ytterligare under 2025. Inriktningen under året har varit att skapa dialog och struktur för fungerande samarbetsformer samt att verka för att öka kunskapen om det allmänna ombudets uppdrag. Utöver processförarna på Tullverkets rättsavdelning har verksamhetsexperter och medarbetare/chefer med ansvar för frågor avseende tull, skatt, uppbördsbevakning och efterkontroll identifierats som nyckelfunktioner för att skapa bättre förutsättningar att urskilja frågor av prejudikatintresse. Sedan hösten 2024 genomförs regelbundna möten för att åstadkomma kontaktytor och dialog med viss kontinuitet. Även om det allmänna ombudet är självständigt i förhållande till Tullverket bedöms en öppenhet för signaler från olika håll vara viktig för att kunna driva rättsutvecklingen framåt och få relevanta frågor belysta på ett allsidigt sätt i domstol.

Utöver fortlöpande information om avgöranden från Tullverkets rättsavdelning deltar allmänna ombudet varje månad vid s.k. processförarmöten på enheten för tullrätt. Vid dessa mötestillfällen diskuteras rättsfrågor, ställningstaganden och pågående processer

som kan vara av intresse för det allmänna ombudet. Härvid ges också tillfälle att återkoppla kring pågående processer där allmänna ombudet för talan i domstol.

Därutöver har informationsinsatser genomförts för bl.a. ledningsgrupper inom Tullverket med syftet att öka medvetenheten om det allmänna ombudets uppdrag och roll inom myndigheten. Förhoppningen är att detta ska bidra till en positiv utveckling av uppdraget. Utöver goda kontaktytor inom myndigheten förutsätter uppdraget en helhetssyn och kontinuerlig omvärldsbevakning inom rättsområdet.

För att få möjlighet till ett erfarenhetsutbyte avseende utmaningar och framgångsfaktorer i rollen har möten med allmänna ombudet hos Skatteverket och allmänna ombudet för socialförsäkringen genomförts under året.

Ärenden

Domstolsavgöranden

Under 2025 har dom meddelats i fyra mål där allmänna ombudet har fört det allmännas talan. Därutöver har Högsta förvaltningsdomstolen meddelat ett slutligt beslut om att inte meddela prövningstillstånd efter överklagande av allmänna ombudet. Nedan följer en kort redogörelse för dessa avgöranden.

Högsta förvaltningsdomstolen (mål nr 3737-22)

Kammarrätten i Jönköping har i dom den 13 maj 2022 fastställt Tullverkets beslut att ta ut tull och mervärdesskatt på grund av att tiden för återexport överskridits i fråga om en vara som varit hänförd till tillfällig införsel. Det berörda bolaget har överklagat domen. Högsta förvaltningsdomstolen meddelade i beslut den 6 december 2022 prövningstillstånd såvitt avser frågan om vilka förutsättningar som gäller för att fastställa och därefter förlänga den tid under vilken varor får kvarstå under förfarandet för tillfällig införsel enligt artikel 251 i tullkodex. Domstolen beslutade den 12 december 2023 att inhämta ett förhandsavgörande från EU-domstolen.

EU-domstolen meddelade dom den 12 december 2024 (mål nr C781/23) och konstaterade att det enligt artikel 251 i tullkodex inte krävs att det föreligger ”exceptionella omständigheter” när en förlängning inte överstiger den längsta tillåtna tiden på 24 månader.

Högsta förvaltningsdomstolen har i dom den 12 maj 2025 upphävt kammarrättens avgörande i den del som avser tull och mervärdesskatt och har återförvisat målet till kammarrätten för ny prövning av om förutsättningarna för upphörande av tullskulden enligt artikel 124.1 i) och ii) i tullkodex är uppfyllda. Högsta förvaltningsdomstolen har också, i enlighet med EU-domstolens avgörande, förklarat att det inte krävs exceptionella omständigheter för att i enlighet med artikel 251 i tullkodex förlänga den tid under vilken en vara får kvarstå under förfarandet för tillfällig införsel när förlängningen inte medför att den sammanlagda tiden som varan omfattas av förfarandet överstiger 24 månader.

Högsta förvaltningsdomstolen (mål nr 1878–22)

Kammarrätten i Göteborg har i dom den 3 mars 2022 (mål nr 6874–20) avslagit ett överklagande av Tullverkets beslut om mervärdesskatt. Den berörda personen överklagade domen. Högsta förvaltningsdomstolen meddelade i beslut den 20 december 2022 prövningstillstånd. Den fråga som har lett till att prövningstillstånd meddelats gäller förutsättningarna för befrielse från mervärdesskatt som har samband med bristande efterlevnad av tullagstiftningen vid återimport (2 kap. 5 § lagen om frihet från skatt vid import (1994:1551), m.m. samt artiklarna 86.6 och 203 i tullkodex).

Högsta förvaltningsdomstolen beslutade den 13 februari 2024 att inhämta ett förhandsavgörande från EU-domstolen. EU-domstolen konstaterade genom dom i mål C-125/24 att den utvidgning av rätten till tullbefrielse enligt artikel 203 i tullkodex som stadgas i artikel 86.6 i stor utsträckning skulle förlora sin ändamålsenliga verkan om bestämmelserna tolkades så att den inte är tillämplig på grund av att de formella villkoren för tullbefrielse inte är uppfyllda.

Högsta förvaltningsdomstolen konstaterade i dom den 31 oktober 2025 att det genom EU-domstolens avgörande klarlagts att underlåtenheten att anmäla införsel och att deklarera inte utgör hinder för medgivande av tullbefrielse med stöd av artikel 86.6 och 203 i tullkodex och, som en följd av det, undantag från mervärdesskatteplikt enligt artikel 143.1 e i mervärdesskattedirektivet. Bestämmelserna om skattefrihet i 2 kap. 5 § lagen om frihet från skatt vid import m.m. och undantag från mervärdesskatteplikt i 3 kap. 30 § första stycket i 1994 års mervärdesskattelag ska tolkas i linje med detta. Eftersom det inte har gjorts gällande att den i målet aktuella underlåtenheten utgjorde försök till bedrägeri, och eftersom det är ostridigt att övriga villkor för tullbefrielse och skattefrihet var uppfyllda (artikel 203 i tullkodex och 2 kap. 5 § lagen om frihet från skatt vid import m.m.) har det inte funnits grund för att påföra den berörda personen mervärdesskatt.

Kammarrätten i Göteborg (mål nr 1582-25)

Kammarrätten har i beslut den 26 mars 2025 meddelat prövningstillstånd, undanröjt förvaltningsrättens beslut och återförvisat målet. Tullverket utsåg ett bolag till gäldenär för uppkommen tullskuld, även om tullskulden var fastställd till noll kronor samt lämnade uppgifter avseende mervärdesskatt till Skatteverket. Beslutet överklagades. Förvaltningsrätten beslutade att avskriva målet och angav som skäl att bolaget inte hade påförts några skatter eller avgifter genom Tullverkets beslut samt att beslutet inte fått några direkta rättsverkningar för bolaget.

Allmänna ombudet överklagade förvaltningsrättens beslut och yrkade att beslutet skulle undanröjas och målet återförvisas till förvaltningsrätten för prövning i sak. Som skäl för detta anfördes i huvudsak följande. Utöver den rättsliga verkan i fråga om mervärdesskatt får Tullverkets beslut även betydelse för bolaget i framtida tullhantering avseende t.ex. möjligheten att beviljas olika förmåner och lättnader. Bolaget bör därför få möjlighet att få frågan om gäldenär prövad. Kammarrätten konstaterade att bolaget hade rätt att föra talan

mot Tullverkets beslut trots att tullskulden var fastställd till noll kronor (jfr tex. HFD 2021 ref. 54) samt att bolagets överklagande borde ha prövats i sak.

Kammarrätten i Göteborg (mål nr 4596-25)

Kammarrätten har i dom den 9 oktober 2025 meddelat prövningstillstånd, upphävt förvaltningsrättens dom och Tullverkets beslut i fråga om beräkning av tull och tulltillägg samt visat målet åter till Tullverket för ny prövning.

Det allmänna ombudet yrkade att förvaltningsrättens dom och Tullverkets beslut skulle upphävas samt att målet skulle återförvisas till Tullverket för förnyad prövning. Till stöd för talan anfördes i huvudsak att EU-domstolens avgörande den 12 juni i mål C-125/24 inte beaktats av förvaltningsrätten, trots avgörandets betydelse för frågan om de formella förutsättningarna behöver vara uppfyllda för att tullfrihet ska kunna beviljas. Allmänna ombudet framhöll också att verkningarna av vårdslöshet från gäldenärens sida bör minimeras samt att god tro och syftet med bestämmelserna bör beaktas.

Kammarrätten konstaterade, i likhet med förvaltningsrätten, att en tullskuld uppkommit och att bolaget kan utses till gäldenär. Av avgörandet framgår vidare att förvaltningsrätten varken har beaktat EU-domstolens avgörande i mål C-125/24 eller gjort någon bedömning avseende övriga förutsättningar i artikel 86.6 i tullkodex. Kammarrätten fann att dessa frågor i första hand bör prövas av Tullverket varför målet visades åter till myndigheten för ny prövning.

Högsta förvaltningsdomstolens slutliga beslut (mål nr 2885-25)

Högsta förvaltningsdomstolen meddelade i beslut den 11 juli 2025 att det inte framkommit skäl att meddela prövningstillstånd avseende ett överklagande av Kammarrätten i Stockholms dom den 15 april 2025 (mål nr 4791-24) i fråga om tulltillägg.

Pågående ärenden

Allmänna ombudet hade vid utgången av 2025 tre pågående ärenden där allmänna ombudet för det allmänna talan i domstol.

Kammarrätten i Göteborg (mål nr 7648-25)

Förvaltningsrätten i Malmö meddelade den 28 november 2025 dom i mål nr 1055-24 avseende tull och mervärdesskatt. Domstolen konstaterade att Tullverket haft fog för att utgå från en alternativ metod vid fastställande av tullvärdet

Allmänna ombudet överklagade domen och yrkade att målet skulle återförvisas till Tullverket för förnyad beräkning av tullvärdet. Till stöd för talan angavs huvudsak följande. Den alternativa metod som Tullverket använts sig av, dvs att tillämpa varukoden för damkläder med en tullsats om 12 % och mervärdesskatt om 25 % och multiplicera denna med angiven vikt, inte på något sätt kan anses vara en sådan *rimlig metod* som avses i tullkodex. Utgångspunkten är att det tullvärde som fastställs så nära som möjligt ska återspegla de faktiska förhållandena. Endast om det inte är möjligt enligt de metoder som anges i artikel 70.1 (transaktionsvärdet) eller 74.2 (identiska eller liknande varor) kan en mer flexibel beräkning enligt artikel 74.3 i tullkodexen tillämpas.

Kammarrätten i Göteborg har den 21 januari 2026 meddelat prövningstillstånd i målet.

Högsta förvaltningsdomstolen (mål nr 3479-25)

Kammarrätten i Stockholm meddelade dom den 22 maj i mål nr 6497-24 och 6488-24.

Domstolen upphävde förvaltningsrättens dom och konstaterade att den omständighet att Tullverket först genom yttrande i förvaltningsrätten åberopat att tulltillägg ska tas ut på grund av oriktig uppgift enligt 5 kap. 5 § tullagen (2016:253) utgör en otillåten taleändring.

Allmänna ombudet överklagade domen och yrkade att målet skulle återförvisas till kammarrätten för prövning av frågan om det förhållandet att Tullverket åberopat ett nytt lagstöd för att påföra tulltillägg utgör en otillåten taleändring.

Högsta förvaltningsdomstolen meddelade prövningstillstånd den 10 november 2025 avseende frågan om åberopandet av en ny bestämmelse som grund för tulltillägg utgör en otillåten taleändring

Tullverkets beslut (TV2023-12990)

Tullverket påförde genom beslut den 31 juli 2025 berörd person tull och skatt för en handikappanpassad bil som vid import beviljats tullfrihet med stöd av artikel 68 i rådets förordning EG nr 1186/2009. Tullverket konstaterade att det uppkommit en skyldighet att betala tull och mervärdesskatt enligt artikel 71 i rådets förordning (EG) nr 1186/2009 och 2 kap. 2 § första stycket lagen (1994:1551) om frihet från skatt vid import m.m. på grund av att bilen överlåtits till en bilfirma.

Allmänna ombudet överklagade beslutet och yrkade att Tullverkets beslut ska upphävas och att erlagd tull och mervärdesskatt ska återbetalas. Tullverket har överlämnat beslutet till förvaltningsrätten utan omprövning med stöd av 6 kap. 6 § tullagen (2016:253). Till stöd för talan har i huvudsak anförts att det i ärendet inte har framkommit omständigheter som ger Tullverket möjlighet att underrätta om tullskulden efter det att tidsfristen för underrättelse har löpt ut och att tullskulden därmed ska anses ha upphört.

ALLMÄNNA OMBUDET HOS TULLVERKET

Laila Herner