

## Bolags rörlighet över gränserna, SOU 2021:18

### Inledning

Tullverket välkomnar utredningen gällande implementering av Direktiv 2019/2121<sup>1</sup> (2019 års direktiv). Tullverket anser dock att utredaren inte tagit hänsyn till Tullverkets roll i dessa frågor och lämnar därför ett antal förslag på förändring av den föreslagna lagstiftningen.

### Sammanfattning

- Tullverket anser att Bolagsverket ska kräva in ytterligare handlingar när det berörda företaget har någon typ av tullhantering. Detta bör implementeras i aktiebolagslagen (2005:551, ABL), med stöd av artiklarna 127.3 c, 160m.3 samt 86m.3 i 2019 års direktiv. Förslag på förändringar framgår nedan av Tullverkets ställningstagande.
- Tullverket anser att Bolagsverket alltid ska kontakta Tullverket om det framgår av ansökan att det sökande företaget har någon tullhantering eller Bolagsverket misstänker tullhantering trots att den sökande inte angett detta i sin ansökan. Detta för att säkerställa att Sverige kan uppfylla de krav som anges i artikel 13 i förordning nr 609/2014<sup>2</sup> (Euratom) samt kraven i artikel 113 i förordning (EU) nr 952/2013 om fastställande av en tullkodex för unionen (Tullkodexen), samt för att undvika att Tullverket måste säkra tullskulder med egna medel, vilket drabbar Tullverkets rambudget men även i förlängningen den svenska budgeten.
- Tullverket anser att myndigheten ska ha samma möjlighet att tillfälligt hindra en fusion som Skatteverket har enligt 23 kap. 21 a § ABL och därför bör aktiebolagslagen kompletteras med ett sådant bemyndigande. Tullverket har möjlighet att enligt 4 kap. 26 § tullagen (2016:253, TL) besluta om revision och en sådan kan påverka en fusion i samma utsträckning som en revision av Skatteverket.
- I det fortsatta lagstiftningsarbetet bör det även tas hänsyn till att Tullverket enligt 2 kap. 1 § TL är en beskattningsmyndighet och att det i 2019 års direktiv anges i skäl 35 i ingressen att betalning av skatt är ett skyddsvärt ändamål.

---

<sup>1</sup> Direktiv Europaparlamentets och rådets direktiv (EU) 2019/2121 av den 27 november 2019 av den 27 november 2019 om ändring av direktiv (EU) 2017/1132 vad gäller gränsöverskridande ombildningar, fusioner och delningar

<sup>2</sup> RÅDETS FÖRORDNING (EU, Euratom) nr 609/2014 av den 26 maj 2014 om metoder och förfaranden för tillhandahållande av traditionella, momsbaseade egna medel och BNI-baserade egna medel samt åtgärder för att möta likviditetsbehov

Tas dessa förslag som Tullverket beskrivit inte i beaktande finns det risk för stora uppbördsbortfall och att Tullverket med egna medel måste betala dessa belopp till Kommissionen. Näringslivet kan även påverkas mer negativt än nödvändigt om Tullverket inte får möjlighet att yttra sig i ärenden där sökande har någon typ av tullhantering.

## **Tullverkets ställningstagande**

Generellt anser Tullverket att utredaren inte tagit hänsyn till att Tullverket är en beskattningsmyndighet enligt 2 kap. 1 § TL. Detta trots att det av skäl 35 i ingressen till 2019 års direktiv framgår att betalning av skatt är ett skyddsvärt ändamål. Tullverket anser därför att det i det fortsatta berednings- och lagstiftningsarbetet bör tas hänsyn till att Tullverket omfattas av detta skyddsvärda ändamål.

Det är av största vikt att tullskulder säkerställs av Tullverket, då Tullverket är ålagd att vidta alla medel för att säkerställa att tullskuld inbetalas, i enlighet med artikel 113 i Tullkodex. Det måste även säkerställas att Sverige kan uppfylla de krav som anges i artikel 13 i Euratom för att undvika att Tullverket måste säkra tullskulden med egna medel om den inte betalas av gäldenären. Detta drabbar Tullverkets rambudget men även i förlängningen den svenska budgeten.

Tullskuld kan inte heller överlåtas på en annan aktör enligt artikel 77.3 i Tullkodex, därför måste all tullskuld vara inbetald av det överlåtande bolaget innan skulder och tillgångar överläts till det övertagande bolaget. Tullverket måste även återställa garantier som den ekonomiska aktören ställt till Tullverket och dessa kan inte frisläppas förrän betalningskyldigheten av avgifter upphört eller inte längre kan uppkomma, enligt artikel 98 i Tullkodexen. Utöver Tullverkets skyldigheter tillkommer en ekonomisk aktörs skyldighet att meddela Tullverket vid ändringar av verksamheten som kan påverka fattade beslut enligt artikel 23 i Tullkodex.

Nedan beskrivs de specifika synpunkter Tullverket framför på betänkandet. Synpunkterna ovan är generella och gäller oavsett om det gäller gränsöverskridande fusion, delning eller ombildning.

## **Gränsöverskridande fusion**

### **4.11.4 Det underlag som bolaget ska tillhandahålla i tillståndsärendet**

Utredaren har angivit att det inte finns behov av att föreskriva direkt i aktiebolagslagen att det krävs ytterligare handlingar enligt artikel 127.3 c i 2019s års direktiv, detta då Bolagsverket även utan föreskrift i aktiebolagslagen kan begära in ytterligare uppgifter. En negativ verkan av detta är att det sökande företaget kan missa att inkomma med relevanta uppgifter, gällande t.ex. sin tullhantering till Bolagsverket, och då orsaka en administrativ börda på Bolagsverket som måste begära in kompletterande uppgifter. Det kan även innebära att det av ansökan inte alls framgår att företaget har någon tullhantering. I dessa fall är det väldigt svårt för Bolagsverket att begära in handlingar de inte känner till eller kontakta Tullverket för rådgivning. Enligt 23 kap. 38 § p 10 ABL ska den tullskuld och de skatter som uppkommit samt de garantier som ställts till Tullverket värderas och därför uppges i fusions-

planen. Däremot går dessa skulder och tillgångar inte att överlåta till det övertagande bolaget utan tullskulder behöver betalas in till Tullverket och garanti måste återställas av Tullverket innan fusionen genomförs.

Många företag har även någon form av tullhantering med tillgångar som inte går att värdera utan att varorna införtullats. Det kan vara så att det inte är en fysisk tillgång då varan ska återexporteras ut ur unionen eller de lagras under tullagerförfarandet för att de inte får föras in i unionen. Dessa varor kan alltså inte redovisas med stöd av 23 kap. 38 § p 10 ABL. Det finns ingen punkt i 23 kap. 38 § ABL där det framgår att det av fusionsplanen ska finnas en beskrivning av att samtliga skyldigheter mot ett offentligt organ är fullgjorda eller kommer fullgöras innan fusionen genomförs. Bolagsverket kan som ovan beskrivs begära dessa uppgifter men frågan är hur Bolagsverket ska få kännedom om vilka uppgifter som ska begäras om det inte framgår av fusionsplanen. Tullverket anser med anledning av detta att det bör inkluderas i 23 kap. 38 § ABL att det ska framgå av fusionsplanen att samtliga skyldigheter mot offentliga organ ska ha fullgjorts när fusionen sker.

I stycke 4.11.4 beskrivs även Skatteverkets möjlighet att enligt 23 kap. 21 a § ABL besluta om att det under viss tid föreligger hinder mot verkställande av en fusion. 23 kap. 21 a § p 2-3 ABL anger att en påbörjad revision eller skäl att anta att en pågående revision skulle försvåras av fusionen är skäl för att besluta om att det föreligger hinder för fusionens verkställande. Tullverket har enligt 4 kap. 26 § TL rätt att besluta om revision. Dessa revisioner kan resultera i stora debiteringar av både tull och skatt samt sanktionsavgifter så som tulltillägg, i likhet med de revisioner Skatteverket genomför. Förslaget är därför att Tullverket får samma möjlighet att hindra en fusion som Skatteverket har enligt 23 kap. 21 a § ABL och att detta förs in i aktiebolagslagen.

#### **4.11.5 Otillbörlighetsprövning – inhämtande av yttrande**

Tullverket anser att även Tullverket alltid bör underrättas vid en gränsöverskridande fusion, i likhet med Skatteverket enligt 23 kap. 22 § 3 st, därför bör även Tullverket inkluderas i angiven paragraf. Det bör i det fortsatta berednings- och lagstiftningsarbetet förtydligas att har en ekonomisk aktör någon typ av tullhantering så ska Tullverket *alltid* kontaktas för att säkerställa tullövervakningen och att samtliga tullskulder är betalda.

### **Gränsöverskridande delning**

#### **5.12.3 Underlag i tillståndsärendet**

Utredaren har angivit att det inte finns behov av att föreskriva direkt i aktiebolagslagen att det krävs ytterligare handlingar enligt artikel 160m.3 i 2019s års direktiv, detta då Bolagsverket även utan föreskrift i aktiebolagslagen kan begära in ytterligare uppgifter. En negativ verkan av detta är att det sökande företaget kan missa att inkomma med relevanta uppgifter, gällande till exempel sin tullhantering till Bolagsverket, och då orsaka en administrativ börda på Bolagsverket som måste begära in kompletterande uppgifter. Det kan även innebära att det av ansökan inte alls framgår att företaget har någon tullhantering. I dessa fall är det väldigt svårt för Bolagsverket att begära in handlingar de inte känner till eller kontakta Tullverket för rådgivning. Enligt förslag till 24 kap. 34 § p 11 ABL ska den tullskuld

och de skatter som uppkommit samt de garantier som ställts till Tullverket värderas och därför uppges i delningsplanen. Däremot går dessa skulder och tillgångar inte att överlåta till det övertagande bolaget utan tullskulder behöver betalas in till Tullverket och garanti måste återställas av Tullverket innan delningen genomförs.

Många företag har även någon form av tullhantering med tillgångar som inte går att värdera utan att varorna införtullats. Det kan vara så att det inte är en fysisk tillgång då varan ska återexporteras ut ur unionen eller de lagras under tullagerförfarandet för att de inte får föras in i unionen. Dessa varor kan alltså inte redovisas med stöd av förslaget till 24 kap. 34 § p 11 ABL. Det finns ingen punkt i föreslagna 24 kap. 34 § ABL där det framgår att det av delningsplanen ska finnas en beskrivning av att samtliga skyldigheter mot ett offentligt organ är fullgjorda eller kommer fullgöras innan delningen genomförs. Bolagsverket kan som ovan beskrivs begära dessa uppgifter men frågan är hur Bolagsverket ska få kännedom om vilka uppgifter som ska begäras om det inte framgår av delningsplanen. Tullverket anser med anledning av detta att det bör inkluderas i 24 kap. 34 § ABL att det ska framgå av delningsplanen att samtliga skyldigheter mot offentliga organ ska ha fullgjorts när delningen sker.

#### **5.12.4 Otilbörlighetsprövningen**

Tullverket anser att även Tullverket alltid ska underrättas vid en gränsöverskridande delning, i likhet med Skatteverket enligt 24 kap. 24 § 3 st, därför bör även Tullverket inkluderas i angiven paragraf. Det bör i det fortsatta berednings- och lagstiftningsarbetet förtydligas att har en ekonomisk aktör någon typ av tullhantering så bör Tullverket *alltid* kontaktas för att säkerställa tullövervakningen och att samtliga tullskulder är betalda.

### **Gränsöverskridande ombildning**

#### **6.10.3 Det underlag som bolaget ska tillhandahålla i tillståndsärendet**

Utredaren har angivit att det inte finns behov av att föreskriva direkt i aktiebolagslagen att det krävs ytterligare handlingar enligt artikel 86m.3 i 2019s års direktiv, detta då Bolagsverket även utan föreskrift i aktiebolagslagen kan begära in ytterligare uppgifter. En negativ verkan av detta är att det sökande företaget kan missa att inkomma med relevanta uppgifter, gällande till exempel sin tullhantering till Bolagsverket, och då orsaka en administrativ börda på Bolagsverket som måste begära in kompletterande uppgifter. Det kan även innebära att det av ansökan inte alls framgår att företaget har någon tullhantering. I dessa fall är det väldigt svårt för Bolagsverket att begära in handlingar de inte känner till eller kontakta Tullverket för rådgivning. Det framgår inte tydligt av förslaget till 24a kap. 5 § ABL någon punkt där skulder och tillgångar ska räknas upp. Därför finns det ingen punkt där tullskuld och garantier, ställda till Tullverket, kan räknas upp. Dessa skulder och tillgångar går ändå inte att överlåta till det övertagande bolaget utan tullskulder behöver betalas in till Tullverket och garanti måste återställas av Tullverket innan ombildningen genomförs.

Många företag har även någon form av tullhantering med tillgångar som inte går att värdera utan att varorna införtullats. Det kan vara så att det inte är en fysisk tillgång då varan ska återexporteras ut ur unionen eller de lagras under tullagerförfarandet för att de inte får föras in i unionen. Dessa varor kan inte heller redovisas med stöd av förslaget till 24a kap. 5 § ABL.

Det finns ingen punkt i föreslagna 24a kap. 5 § ABL där det framgår att det av ombildningsplanen ska finnas en beskrivning av att samtliga skyldigheter mot ett offentligt organ är fullgjorda eller kommer fullgöras innan ombildningen genomförs. Bolagsverket kan som ovan beskrivs begära dessa uppgifter men frågan är hur Bolagsverket ska få kännedom om vilka uppgifter som ska begäras om det inte framgår av ombildningsplanen. Tullverket anser med anledning av detta att det bör inkluderas i 24a kap. 5 § ABL att det ska framgå av ombildningsplanen att samtliga skyldigheter mot offentliga organ ska ha fullgjorts när ombildningen sker.

#### **6.10.4 Otilbörlighetsprövningen**

Tullverket anser att även Tullverket alltid ska underrättas vid en gränsöverskridande ombildning, i likhet med Skatteverket enligt 24a kap. 23 § 3 st. Även Tullverket bör därför inkluderas i angiven paragraf. Det bör i det fortsatta berednings- och lagstiftningsarbetet förtydligas att har en ekonomisk aktör någon typ av tullhantering så ska Tullverket alltid kontaktas för att säkerställa tullövervakningen och att samtliga tullskulder är betalda.

## **Konsekvensutredning**

### **10.3.1 Konsekvenser för staten**

#### **Kostnader för andra statliga myndigheter**

Här bör Tullverket särskilt nämnas, så som andra myndigheter nämns. Detta då Tullverket får en ökad arbetsbörda vid gränsöverskridande fusioner, delningar och ombildningar i de fall något av de inblandade företagen har någon tullhantering. Det är i dagsläget svårt att uppskatta dessa kostnader då de kommer skilja sig från fall till fall, beroende på hur stor tullverksamheten är hos det sökande bolaget.

### **10.3.2 Konsekvenser för kommuner, företag och enskilda**

Enligt skrivningen i utredningen anses implementeringen av 2019 års direkt förtydliga lagstiftningen i dessa frågor. Tullverket anser att så inte är fallet då det inte tagits någon hänsyn till de företag som har en tullhantering.

## **Konsekvenser**

Tas Tullverkets förslag inte i beaktande i det fortsatta lagstiftningsarbetet kan detta innebära flera konsekvenser för både Tullverket, Sverige som medlemsstat samt näringslivet.

Den största konsekvensen skulle vara att tullskulder som ej kan debiteras istället belastar Tullverkets rambudget och i förlängningen den svenska budgeten. En medlemsstat ska med alla medel driva in belopp som inte har inkommit enligt artikel 113 i Tullkodexen samt artikel 13 i förordning nr 609/2014. Säkerställer medlemsstaten inte betalningen med alla medel som finns är det medlemsstaten som blir skyldig att betala beloppet till kommissionen.

Skulle Tullverket inte bli tillfrågat vid en gränsöverskridande fusion, delning eller ombildning skulle det sannolikt innebära en stor administrativ börda för Tullverket. Detta för att säkerställa tullövervakningen samt säkerställa uppbörden. Det skulle även innebära en stor administrativ börda och sannolikt stor kostnad för näringslivet om Tullverket måste återkalla tillstånd och ta medel från ställda garantier för att säkerställa uppbörden.

## Ärendets handläggning

I detta ärende har generaltulldirektören Charlotte Svensson beslutat. Föredragande har varit verksjuristen Jenny Jensen. I den slutliga handläggningen har även överdirektören Fredrik Holmberg och rättschefen Karin Erlingsson deltagit.

TULLVERKET

Charlotte Svensson

Kopia till:

**Finansdepartementet, S3**

**Tullverket**

Verksledningsstaben

Kommunikationsavdelningen