

Till statsrådet och chefen för Finansdepartementet

Genom beslut den 18 december 1997 bemyndigade regeringen statsrådet Thomas Östros att tillkalla en särskild utredare med uppdrag att se över förfarandereglerna för punktskatter m.m.

Till särskild utredare förordnades den 20 januari 1998 kammarrättslagmannen Per Anders Lindgren.

Sakkunnig i utredningen har varit finansrådet Carl Gustav Fernlund (från december 1998).

Som experter har medverkat skatterevisorn Olof Andrén (från december 1998), kammarrättsassessorn Petter Classon, departementssekreteraren Monica Falck, kanslirådet Johan Montelius, förste tullinspektören Kenneth Persson (till januari 1999), direktören Gunnar Rabe, departementsrådet Marianne Svanberg (till december 1998), kammarrättsassessorn Monika Wendleby och kanslirådet Susanne Åkerfeldt (från december 1998).

Kammarrättsassessorn Rolf Bohlin har varit sekreterare i utredningen.

Utredningen, som arbetat under namnet 1998 års punktskatteutredning, överlämnar härmed sitt slutbetänkande Punktskatterna, Reformerade betalningsregler m.m. (SOU 2000:46). Utredningens arbete är därmed avslutat.

Särskilt yttrande avseende vissa delfrågor har lämnats av experterna Monika Wendleby och Olof Andrén. Yttrandet har fogats till betänkandet.

Stockholm i maj 2000

Per Anders Lindgren

/Rolf Bohlin

Innehåll

Förkortningar	13
Sammanfattning	15
1 Författningsförslag	19
1.1 Förslag till lag om ändring i lagen (1994:1563) om tobaksskatt	19
1.2 Förslag till förordning om ändring i förordningen (1994:1613) om tobaksskatt	33
1.3 Förslag till lag om ändring i lagen (1994:1564) om alkoholskatt.....	36
1.4 Förslag till förordning om ändring i förordningen (1994:1614) om alkoholskatt.....	51
1.5 Förslag till lag om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi.....	55
1.6 Förslag till förordning om ändring i förordningen (1994:1784) om skatt på energi	79
1.7 Förslag till lag om ändring i lagen (1984:409) om skatt på gödselmedel.....	83
1.8 Förslag till lag om ändring i skattebetalningslagen (1997:483).....	85
1.9 Förslag till lag om ändring i lagen (1978:880) om betalningssäkring för skatter, tullar och avgifter	105
1.10 Förslag till lag om ändring i lagen (1990:613) om miljöavgift på utsläpp av kväveoxider vid energiproduktion.....	106
1.11 Förslag till lag om ändring i lagen (1972:266) om skatt på annonser och reklam	115
1.12 Förslag till lag om ändring i lagen (1972:435) om överlastavgift	117
1.13 Förslag till lag om ändring i lagen (1972:820) om skatt på spel.....	118
1.14 Förslag till lag om ändring i bilskrotningslagen (1975:343).....	119
1.15 Förslag till lag om ändring i lagen (1978:69) om försäljningsskatt på motorfordon.....	120

1.16 Förslag till lag om ändring i lagen (1982:349) om återvinning av dryckesförpackningar av aluminium.....	121
1.17 Förslag till lag om ändring i lagen (1984:410) om skatt på bekämpningsmedel.....	122
1.18 Förslag till lag om ändring i lagen (1985:146) om avräkning vid återbetalning av skatter och avgifter	123
1.19 Förslag till lag om ändring i fordonsskattelagen (1988:327).....	125
1.20 Förslag till lag om ändring i tullregisterlagen (1990:137).....	130
1.21 Förslag till lag om ändring i lagen (1990:661) om avkastningsskatt på pensionsmedel.....	131
1.22 Förslag till lag om ändring i lagen (1990:1427) om särskild premieskatt för grupplivförsäkring, m.m.....	133
1.23 Förslag till lag om ändring i lagen (1991:1482) om lotteriskatt.....	134
1.24 Förslag till lag om ändring i lagen (1991:1483) om skatt på vinstsparande m.m.	135
1.25 Förslag till lag om ändring i lagen (1992:72) om koncessionsavgift på televisionens område	136
1.26 Förslag till lag om ändring i lagen (1993:891) om indrivning av statliga fordringar	138
1.27 Förslag till lag om ändring i lagen (1994:466) om särskilda tvångsåtgärder i beskattningsförfarandet.....	140
1.28 Förslag till lag om ändring i lagen (1994:1565) om beskattning av viss privatinförsel.....	142
1.29 Förslag till lag om ändring i lagen (1995:439) om beskattning, förtullning och folkbokföring under krig eller krigsfara m.m.....	143
1.30 Förslag till lag om ändring i lagen (1995:1667) om skatt på naturgrus	144
1.31 Förslag till lag om ändring i lagen (1998:189) om förhandsbesked i skattefrågor	145
1.32 Förslag till lag om ändring i lagen (1998:506) om punktskattekontroll av transporter m.m. av alkoholvaror, tobaksvaror och mineralolja produkter	146
1.33 Förslag till lag om ändring i lagen (1999:446) om proviantering av fartyg och luftfartyg.....	151
1.34 Förslag till lag om ändring i lagen (1999:673) om skatt på avfall.....	153
1.35 Förslag till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229)	155
1.36 Förslag till lag om upphävande av lagen (1994:1704) om lageravgift på vissa jordbruksprodukter	156

1.37 Förslag till lag om ändring i lagen (2000:000) om skatt på termisk effekt i kärnkraftsreaktorer	157
2 Utredningens uppdrag och arbete	159
2.1 Utredningens direktiv	159
2.2 Utredningens arbete	160
2.3 Framställningar.....	160
3 De harmoniserade punktskatterna	161
3.1 Inledning.....	161
3.2 Centrala begrepp i cirkulationsdirektivet.....	161
3.3 Huvudprinciper för beskattningsförfarandet.....	162
3.4 Framställning, bearbetning, lagring och flyttning av skattepliktiga varor	163
3.5 Krav på dokument.....	163
3.6 Avvikelser från suspensionsordningen.....	163
3.7 Huvuddragen i den svenska lagstiftningen	164
3.7.1 Allmänt.....	164
3.7.2 Upplagshavare	164
3.7.3 Varumottagare	165
3.7.4 Skatterepresentant.....	166
3.7.5 Yrkesmässig införsel av varor som släppts för konsumtion i annat EU-land	166
4 Skattskyldighetens inträde för upplagshavare m.m.	167
4.1 Skattskyldighetens inträde enligt cirkulationsdirektivet	167
4.2 Transport av skattepliktiga varor mellan medlemsländerna	168
4.3 Skattskyldighetens inträde enligt svenska regler	169
4.4 Särskilt om leveransbegreppet.....	170
4.5 Kontakter med branschorganisationer	171
4.5.1 Inledning	171
4.5.2 Särskilt om oljebranschen.....	171
4.6 Överväganden.....	172
4.7 Utredningens förslag.....	175
4.8 Bokföringsregler för upplagshavaren.....	178
5 Godkännande av upplagshavare	181
5.1 Inledning.....	181
5.2 Dagens tillämpning	182
5.3 Fördelningen av upplagshavare för bränslen	182
5.4 Utredningens bedömning	183
6 Skattefri användning.....	185
6.1 Dagens försäkranssystem.....	185
6.1.1 Inledning	185
6.1.2 Användningsområden där inköp mot försäkrans kan ske	186

6.1.3 Omfattningen av dagens system	188
6.1.4 Kopplingen mellan upplagshavarens skattefrihet och försäkran	189
6.1.5 Riksskatteverkets föreskrifter och rekommendationer	190
6.1.6 Leveranser i flera led	190
6.1.7 Vilken status har försäkran?	191
6.1.8 Vilka kontroller skall upplagshavaren göra?	191
6.1.9 Kan upplagshavaren bli skattskyldig trots försäkran?	193
6.2 Försäkranssystemet i förhållande till alkohol- och mineraloljedirektiven	194
6.3 Är försäkranssystemet EU-neutralt?	195
6.4 Överväganden	197
6.5 Utredningens förslag	198
6.5.1 Ett nytt system införs för skattefria inköp	198
6.5.2 Upplagshavarens rätt till avdrag vid skattefri försäljning	201
6.5.3 Särskilda bokföringsregler	202
6.5.4 Återkallelse av godkännande	202
6.5.5 Förbrukning av bränslen i skepp och flygplan	204
7 Säkerheter vid import och export m.m.	209
7.1 Transportsäkerhet	209
7.1.1 Dagens regler om transportsäkerhet	209
7.1.2 Utredningens förslag	209
7.2 Oklarheter kring artikel 5.2	210
8 Punktskatterna och skattekontosystemet	211
8.1 Inledning	211
8.2 Skattebetalningslagen	211
8.2.1 Inledning	211
8.2.2 Skattedeklaration	212
8.2.3 Redovisningsperioder samt registrering av redovisade och inbetalade belopp	212
8.2.4 Skattekontots princip	213
8.2.5 Skattekontots fördelar	214
8.2.6 Avstämning av skattekonto	214
8.2.7 Inbetalning av deklarerade belopp	215
8.2.8 Räntor	215
8.2.9 Företrädaransvar	216
8.3 Överväganden	216
8.4 Utredningens förslag	217
8.4.1 Punktskatterna inordnas i skattekontosystemet	217
8.4.2 Redovisning av punktskatterna	219
8.4.3 Redovisning av skattepliktiga händelser	220
8.4.4 Utökade möjligheter till revision	221
8.4.5 Förseningsavgift	222

8.4.6 Skönsbeskattning	223
8.4.7 Miljöavgift vid utsläpp av kväveoxider vid energiproduktion.....	224
9 Övriga frågor.....	225
9.1 Inledning.....	225
9.2 Import av produkter som innehåller alkohol.....	225
9.3 Ledsagardokument vid import.....	227
9.4 Tredjemansrevision i återbetalningsärenden.....	228
9.5 Ändrade regler för import av andra bränslen än mineraloljor ...	229
9.6 Skattefrihet för alkoholvaror som förstörts hos Systembolaget.....	230
9.7 Avdrag för kundförluster.....	231
9.8 Begreppet ”för in eller tar emot”	231
10 Ikraftträdande och övergångsregler.....	233
10.1 Ikraftträdande	233
10.2 Övergångsregler.....	233
10.2.1 Skattekontosystemet	233
10.2.2 Skattefria inköp av alkohol.....	234
11 Effekter och finansiering	235
12 Författningskommentar.....	237
12.1 Förslaget till lag om ändring i lagen (1994:1563) om tobaksskatt	237
12.2 Förslaget till lag om ändring i lagen (1994:1564) om alkoholskatt.....	243
12.3 Förslaget till lag om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi.....	246
12.4 Förslaget till lag om ändring i lagen (1984:409) om skatt på gödselmedel.....	257
12.5 Förslaget till lag om ändring i skattebetalningslagen (1997:483).....	257
12.6 Förslaget till lag om ändring i lagen (1978:880) om betalningssäkring för skatter, tullar och avgifter	264
12.7 Förslaget till lag om ändring i lagen (1990:613) om miljöavgift på utsläpp av kväveoxider vid energiproduktion.....	264
12.8 Förslaget till lag om ändring i lagen (1972:266) om skatt på annonser och reklam.....	269
12.9 Förslaget till lag om ändring i lagen (1972:435) om överlastavgift	269
12.10 Förslaget till lag om ändring i lagen (1972:820) om skatt på spel.....	270
12.11 Förslaget till lag om ändring i bilskrotninglagen (1975:343) .	270

12.12 Förslaget till lag om ändring i lagen (1978:69) om försäljningsskatt på motorfordon.....	270
12.13 Förslaget till lag om ändring i lagen (1982:349) om återvinning av dryckesförpackningar av aluminium.....	271
12.14 Förslaget till lag om ändring i lagen (1984:410) om skatt på bekämpningsmedel.....	271
12.15 Förslaget till lag om ändring i lagen (1985:146) om avräkning vid återbetalning av skatter och avgifter...	271
12.16 Förslaget till lag om ändring i fordonsskattelagen (1988:327)	272
12.17 Förslaget till lag om ändring i tullregisterlagen (1990:137).....	273
12.18 Förslaget till lag om ändring i lagen (1990:661) om avkastningsskatt på pensionsmedel.....	273
12.19 Förslaget till lag om ändring i lagen (1990:1427) om särskild premieskatt för grupplivförsäkring, m.m.	273
12.20 Förslaget till lag om ändring i lagen (1991:1482) om lotteriskatt.....	274
12.21 Förslaget till lag om ändring i lagen (1991:1483) om skatt på vinstsparande m.m.	274
12.22 Förslaget till lag om ändring i lagen (1992:72) om koncessionsavgift på televisionens område	274
12.23 Förslaget till lag om ändring i lagen (1993:891) om indrivning av statliga fordringar.....	275
12.24 Förslaget till lag om ändring i lagen (1994:466) om särskilda tvångsåtgärder i beskattningsförfarandet...	275
12.25 Förslaget till lag om ändring i lagen (1994:1565) om beskattning av viss privatinförsel.....	275
12.26 Förslaget till lag om ändring i lagen (1995:439) om beskattning, förtullning och folkbokföring under krig eller krigsfara m.m.	276
12.27 Förslaget till lag om ändring i lagen (1995:1667) om skatt på naturgrus	276
12.28 Förslaget till lag om ändring i lagen (1998:189) om förhandsbesked i skattefrågor	276
12.29 Förslaget till lag om ändring i lagen (1998:506) om punktskattekontroll av transporter m.m. av alkoholvaror, tobaksvaror och mineraloljeprodukter	276
12.30 Förslaget till lag om ändring i lagen (1999:446) om proviantering av fartyg och luftfartyg.....	278
12.31 Förslaget till lag om ändring i lagen (1999:673) om skatt på avfall.....	278

12.32 Förslaget till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229)	278
12.33 Förslaget till lag om upphävande av lagen (1994:1704) om lageravgift på vissa jordbruksprodukter	278
12.34 Förslaget till lag om ändring i lagen (2000:000) om skatt på termisk effekt i kärnkraftsreaktorer	279
Bilaga 1 Kommittédirektiv	283
Bilaga 2 Särskilt yttrande	291
Bilaga 3 Paragrafregister	299

Förkortningar

Cirkulationsdirektivet	Rådets direktiv 92/12/EEG av den 25 februari 1992 om allmänna regler för punktskattepliktiga varor och om innehav, flyttning och övervakning av sådana varor (EGT nr L 076, 23.3.1992 s. 1, Celex 392L0012)
EGT	Europeiska gemenskapernas officiella tidning
LAS	Lagen (1994:1564) om alkoholskatt
LSE	Lagen (1994:1776) om skatt på energi
LPP	Lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter
LTS	Lagen (1994:1563) om tobaksskatt
Privatinförsellagen	Lagen (1994:1565) om beskattning av privatinförsel av alkoholdrycker och tobaksvaror från land som är medlem i Europeiska unionen
SOU	Statens offentliga utredningar
SPI	Svenska Petroleuminstitutet

Sammanfattning

Uppdraget

Utredningens huvuduppgift är att se över förfarandereglererna för punktskatter och översynen skall koncentreras till de harmoniserade punktskatterna. En kartläggning skall ske av hur lagstiftningen har tillämpats sedan den 1 januari 1995, då Sverige blev medlem i EU, och mot bakgrund av erfarenheterna från tillämpningen skall behov av ändrad lagstiftning övervägas. I uppdraget ingår även att göra en allmän översyn av lagen om punktskatter och prisregleringsavgifter, LPP, och att i detta sammanhang undersöka om punktskatterna kan inordnas i skattekontosystemet och i sådant fall föreslå nödvändiga lagändringar.

Skattskyldighetens inträde för upplagshavare m.m.

Gemensamma regler inom unionen för förfarandet vid beskattningen av tobaks- och alkoholvaror samt mineraloljeprodukter finns i det s.k. cirkulationsdirektivet. Reglerna innebär i princip att punktskattepliktiga varor skall kunna cirkulera fritt mellan länderna, att beskattning skjuts upp tills varorna når den slutliga konsumenten och att beskattningen sker i konsumtionslandet. Huvudaktörer i detta system är upplagshavarna. Dessa skall godkännas av medlemsländerna och upplagshavarnas tillverkning, bearbetning och lagring av skattepliktiga varor skall ske på speciellt godkända platser, skatteupplag.

Reglerna om skattskyldighetens inträde för upplagshavare har i vissa fall visat sig medföra tillämpningsproblem. I synnerhet gäller det några civilrättsliga begrepp som inte stämmer överens med hur reglerna inom gemenskapen är utformade. Utredningen lämnar förslag som innebär att skattskyldighetens inträde görs mer beroende av var varorna fysiskt befinner sig. Skattskyldigheten skall inträda i följande situationer.

- Varorna förs ut från ett skatteupplag utan att därefter tas om hand av en upplagshavare eller av en varumottagare i ett annat medlemsland.
- Varorna tas emot från en annan upplagshavare eller importeras utan att föras till ett skatteupplag.

- Varorna tas i anspråk i upplaget eller försvinner därifrån på grund av t.ex. svinn eller stöld.
- Upplagshavaren får sitt godkännande som upplagshavare eller av skatteupplag återkallat.

Den normala handeln med tobak, alkohol och mineraloljor kommer inte nämnvärt att påverkas av förslagen. Redovisningen av skatten kan i de flesta situationer, liksom i dag, ske på grundval av den normala affärsbokföringen.

Upplagshavarna åläggs, enligt vad som föreskrivs i cirkulationsdirektivet, att för varje skatteupplag ha en lagerbokföring.

Beträffande godkännande av upplagshavare och skatteupplag finner utredningen inte anledning att föreslå några ändrade regler förutom en smärre justering i lagen om tobaksskatt och lagen om alkoholskatt som gör att den som endast importerar varor för att därefter exportera dem, inte skall godkännas som upplagshavare.

Skattefri förbrukning

För såväl alkoholvaror som bränslen finns användningsområden där förbrukningen är skattefri, för bränslen kan även reducerad skatt förekomma. Denna skattefrihet åstadkoms i vissa fall genom att förbrukaren lämnar en försäkran till den som levererar varorna att varorna skall användas för ett speciellt ändamål.

Detta system med inköp av alkoholvaror och bränslen mot försäkran har stora brister. Det gäller framför allt möjligheterna till kontroll. Systemet är också uppbyggt på ett sätt som gör att beskattningsmyndigheten har mycket liten kännedom om vilka som hanterar varorna.

Utredningen förslår att den nuvarande ordningen ersätts med ett system där skattefria inköp förutsätter att köparen är godkänd av beskattningsmyndigheten som skattebefriad förbrukare. Endast den som med hänsyn till sina ekonomiska förhållanden och omständigheterna i övrigt är lämplig skall kunna godkännas. Vidare måste användningen av de skattebefriade varorna vara betydande, vilket innebär att skattebefrielsen skall uppgå till minst 15 000 kr per år. Ett krav på lagerbokföring för förbrukaren införs. Upplagshavares och andra skattskyldigas rätt till avdrag i systemet förutsätter att varorna tas emot av en skattebefriad förbrukare.

Beskattningsmyndigheten får återkalla ett godkännande om förutsättningarna för godkännandet inte längre finns eller om varorna används för annat ändamål än vad som angivits i beslutet om godkännande. Vidare får godkännandet återkallas om bokföringen inte är utformad

på ett tillfredsställande sätt eller om den som godkänts inte medverkar vid kontroll av verksamheten.

Systemet med godkännande fungerar dock inte fullt ut när det gäller bränslen som förbrukas i skepp och flygplan. I många fall befinner sig skeppen eller flygplanen i Sverige under mycket kort tid och det går inte att administrera skattefria leveranser för dessa om leveranserna först förutsätter ett godkännande från beskattningsmyndigheten. Skattefri försäljning skall därför kunna ske utan godkännande. När det gäller leveranser till flygplan ges regeringen rätt att föreskriva att sådana leveranser endast får ske på vissa flygplatser.

Punktskatterna och skattekontosystemet

Utredningen konstaterar att det finns ett uttalat önskemål från regeringen om att även punktskatterna skall inordnas i skattebetalningens skattekontosystem. Skattekontot innebär ett flertal fördelar för såväl skattemyndigheterna som för de enskilda och dessa fördelar gör sig också gällande om punktskatterna kommer med i systemet. Reglerna i LPP och skattebetalningenslagen är i mycket hög utsträckning identiska eller nästan identiska. Utredningen föreslår därför att LPP upphävs och att även förfarandet för punktskatterna regleras i skattebetalningenslagen. Tidpunkterna för redovisning och betalning av punktskatterna samordnas med de tider som gäller för nuvarande skatter och avgifter i skattekontosystemet. Det innebär att punktskatterna skall redovisas och betalas några dagar senare än vad som gäller i dag.

I detta sammanhang föreslås också att revision skall kunna göras hos den som har ansökt om godkännande som upplagshavare eller registrerad varumottagare enligt tobaks-, alkohol- och energiskattelagarna samt hos sådan skatterepresentant som en distansförsäljare skall utse enligt dessa lagar. Revision skall även få ske för kontroll av skatteupplag. Vidare föreslås vissa smärre justeringar av förseningsavgiften.

Övriga förslag

Utredningen lämnar också förslag på följande punkter.

- Mot bakgrund av vad som föreskrivs i cirkulationsdirektivet införs ett krav på transportsäkerhet vid export i tobaks-, alkohol- och energiskattelagarna. För att göra reglerna om transportsäkerhet mer enhetliga införs även krav på transportsäkerhet vid import.
- Undantag från skatteplikt skall gälla för alkoholinnehållet i vissa i gemenskapsrätten angivna produkter. Detta för att göra det möjligt att importera produkterna utan skatt.

- För alkohol i halvfabrikat görs vissa justeringar för att skattefriheten bättre skall stämma överens med vad som anges i gemenskapsrätten.
- Kravet på att ledsagardokument skall upprättas vid import slopas.
- Det skall vara möjligt att besluta om s.k. tredjemansrevision i ärenden om återbetalning enligt lagarna om tobaksskatt, alkoholskatt, skatt på energi och skatt på gödselmedel.

Ikraftträdande

Förberedelsearbetet med att inordna punktskatterna i skattekontosystemet är av sådan omfattning att de föreslagna ändringarna kan träda i kraft först den 1 januari 2003. Även om LPP föreslås upphävd kommer den att övergångsvis gälla för händelser som inträffar före den 1 januari 2003. För övriga ändringar gäller den 1 juli 2001 som ikraftträdandepunkt.

Finansiering

Vid övergången till skattekontosystemet kommer, enligt utredningens förslag, betalningen av punktskatterna att senareläggas någon dag. Det innebär ränteförluster för staten. Den totala kostnaden kan beräknas till 45 miljoner kr. Vidare kommer beskattningsmyndighetens arbete med att hantera det nya systemet för skattebefriade förbrukare att ta 8–10 årsarbetskrafter i anspråk, vilket motsvarar en årlig kostnad på 3,5 miljoner kr.

Finansieringen av förslagen bör ske genom att energiskatten på bränslen höjs generellt med 0,25 procent. Detta motsvarar t.ex. 1 öre högre skatt per liter på bensin. Totalt ger detta förslag ökade intäkter med ca 60 miljoner kr netto. Förslaget ger alltså också möjligheter att tillskjuta ytterligare resurser till beskattningsmyndigheten, som genom utökad kontrollverksamhet kan göra systemet med skattebefriade förbrukare effektivt.

1 Författningsförslag

1.1 Förslag till lag om ändring i lagen (1994:1563) om tobaksskatt

Härigenom föreskrivs i fråga om lagen (1994:1563) om tobaksskatt¹
dels att 31 b och 31 c §§ skall upphöra att gälla,
dels att 1, 9–12, 20, 21, 23, 27, 29, 31 a, 32, 33, 35 och 39 §§ skall ha följande lydelse,
dels att det i lagen skall införas sex ny paragrafer, 1 a–1 e och 10 a §§, av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

1 §

Tobaksskatt skall betalas för tobaksvaror som tillverkas i Sverige, som förs in eller tas emot från ett annat EG-land eller som importeras från tredje land.

Skatt skall betalas för cigaretter, cigarrer, cigariller och röktobak *som hänförs till nr 2402 och 2403 i Kombinerade nomenklaturen (KN) enligt förordningen EEG 2658/87.*

Skatt skall betalas för cigaretter, cigarrer, cigariller och röktobak.

Skatt skall betalas även för snus och tuggtobak som hänförs till KN-nr 2403 enligt förordningen EEG 2658/87. Närmare bestämmelser här om meddelas i 37–41 §§.

Med EG eller ett EG-land förstås de områden som tillhör Europeiska gemenskapens punktskatteområde. Med tredje land förstås länder och områden utanför detta skatteområde.

1 a §

Med cigaretter avses

1. tobaksrullar som går att

¹ Senaste lydelse av
31 b § 1998:1678
31 c § 1998:1678.

röka som de är och som inte är cigarrer eller cigariller enligt definitionen i 1 b §,

2. tobaksrullar som genom enkel, icke-industriell hantering kan införas i cigarettpapersrör,

3. tobaksrullar som genom enkel, icke-industriell hantering kan rullas in i cigarett-papper.

1 b §

Med cigarrer och cigariller avses, om de kan rökas som de är

1. tobaksrullar gjorda enbart av naturtobak,

2. tobaksrullar med yttre täckblad av naturtobak,

3. tobaksrullar med yttre täckblad som har cigarrers normala färg och ett omblad av homogeniserad tobak, där minst 60 viktprocent av tobakspartiklarna är både bredare och längre än 1,75 mm och där täckbladet är anbringat i spiralform med en spetsig vinkel på minst 30 grader mot cigarrens längd-axel,

4. tobaksrullar med yttre täckblad som har cigarrers normala färg, gjort av homogeniserad tobak, om styckevikten förutom filter eller munstycke är minst 2,3 g och om minst 60 viktprocent av tobakspartiklarna är både bredare och längre än 1,75 mm och om omkretsen är minst 34 mm över minst en tredjedel av längden.

1 c §

Med röktobak avses

1. tobak som skurits eller på annat sätt strimlats, tvinnats eller pressats till kakor och som går att röka utan ytterligare industriell beredning,

2. tobaksavfall som bjuds ut till detaljförsäljning, som inte omfattas av 1 a eller 1 b § och som går att röka.

1 d §

Produkter som helt eller delvis består av andra ämnen än tobak men som i övrigt uppfyller kriterierna i 1 b § behandlas som cigarrer och cigariller, förutsatt att de har

1. täckblad av naturtobak,

2. täckblad och omblad av tobak, som båda är gjorda av homogeniserad tobak, eller

3. täckblad av homogeniserad tobak.

1 e §

Produkter som helt eller delvis består av andra ämnen än tobak men som i övrigt uppfyller kriterierna i 1 a eller 1 c § behandlas som cigaretter respektive röktobak.

Produkter som inte innehåller någon tobak och som uteslutande används för medicinska ändamål behandlas dock inte som tobaksprodukter.

9 §²

Skyldig att betala skatt (skattskyldig) är den som

- | | |
|--|--|
| <p>1. har godkänts som upplags-
havare enligt 10 § <i>eller den som
i Sverige yrkesmässigt tillver-
kar skattepliktiga varor,</i></p> <p>2. yrkesmässigt från ett annat EG-land tar emot skattepliktiga varor enligt 13 eller 14 §,</p> <p>3. har godkänts som skatterepresentant enligt 15 §,</p> <p>4. säljer skattepliktiga varor till Sverige genom distansförsäljning enligt 16 §,</p> <p>5. i annat fall än som avses i 1–4, från ett annat EG-land till Sverige för in eller tar emot skattepliktiga varor,</p> <p>6. från tredje land importerar skattepliktiga varor,</p> | <p>1. har godkänts som upplags-
havare enligt 10 §,</p> <p>7. <i>i Sverige yrkesmässigt
tillverkar skattepliktiga varor
utanför ett skatteupplag,</i></p> <p>8. använder varor som för-
värvats skattefritt för annat än-
damål än det som var förutsätt-
ningen för skattefriheten.</p> |
|--|--|
- Att varorna används för annat än avsett ändamål skall i denna lag likställas med att de går förlorade.

10 §³

Som upplagshavare får godkännas den som

- | | |
|--|--|
| <p>1. i Sverige avser att yrkesmässigt tillverka eller bearbeta skatteplik-
tiga varor,</p> <p>2. <i>för yrkesmässig försälj-
ning till näringsidkare</i> tar emot
skattepliktiga varor från ett annat
EG-land eller från en annan
upplagshavare i Sverige eller <i>vid
import</i> från tredje land,</p> <p>3. yrkesmässigt i större omfattning lagrar skattepliktiga varor, eller</p> <p>4. avser att bedriva verksamhet i exportbutik enligt lagen (1999:445)
om exportbutiker,
om han med hänsyn till sina
ekonomiska förhållanden och
omständigheterna i övrigt är</p> | <p>2. tar emot skattepliktiga va-
ror från ett annat EG-land eller
från en annan upplagshavare i
Sverige eller <i>importerar skatte-
pliktiga varor</i> från tredje land,
<i>för yrkesmässig försäljning till
näringsidkare inom EG.</i></p> <p>om han <i>disponerar över ett
utrymme som kan godkännas
som skatteupplag och han med</i></p> |
|--|--|

² Senaste lydelse 1998:1068.

³ Senaste lydelse 1999:447.

lämplig som upplagshavare.

hänsyn till sina ekonomiska förhållanden och omständigheterna i övrigt är lämplig som upplagshavare.

Upplagshavares tillverkning, bearbetning och lagring av skattepliktiga tobaksvaror skall äga rum i godkänt skatteupplag.

Frågor om godkännande av upplagshavare och av skatteupplag prövas av beskattningsmyndigheten på särskild ansökan.

10 a §

Upplagshavarens bokföring skall vara utformad så att kontroll av verksamheten är möjlig.

11 §⁴

Upplagshavare i Sverige som säljer obeskattade varor till annan svensk upplagshavare eller till näringsidkare i ett annat EG-land skall hos beskattningsmyndigheten ställa säkerhet för betalning av den skatt som kan påföras honom i Sverige eller annat EG-land, innan leverans av skattepliktiga varor påbörjas. Säkerheten skall uppgå till ett belopp som motsvarar den skatt som i medeltal belöper på de obeskattade varor som upplagshavaren transporterar under ett dygn. Vid beräkningen av medeltalet skall hänsyn endast tas till de dygn under ett år då transport av obeskattade varor sker.

En upplagshavare i Sverige skall hos beskattningsmyndigheten ställa säkerhet för betalning av den skatt som kan påföras honom i Sverige eller annat EG-land vid

1. transport av obeskattade varor till en annan svensk upplagshavare,

2. transport av obeskattade varor till en näringsidkare i ett annat EG-land,

3. transport av varor som förtullats enligt tullagen (1994:1550), och

4. export av obeskattade varor till tredje land.

Säkerheten enligt första stycket skall ställas innan

⁴ Senaste lydelse 1997:357.

transporten påbörjas och uppgå till ett belopp som motsvarar den skatt som i medeltal belöper på de obeskattade varor som upplagshavaren transporterar under ett dygn. Vid beräkningen av medeltalet skall hänsyn endast tas till de dygn under ett år då transport av obeskattade varor sker.

Upplagshavare skall även ställa säkerhet för betalning av skatten i samband med tillverkning, bearbetning eller lagring av skattepliktiga varor. Säkerheten skall uppgå till ett belopp som motsvarar tio procent av skatten på de varor som upplagshavaren i medeltal förvarar i skatteupplaget under ett år.

12 §⁵

Godkännande av upplagshavare eller av skatteupplag får återkallas av beskattningsmyndigheten, om förutsättningarna för godkännande inte längre finns. *Godkännande av upplagshavare får också återkallas om ställd säkerhet inte längre är godtagbar.*

Godkännande av upplagshavare eller av skatteupplag får återkallas av beskattningsmyndigheten om

1. förutsättningarna för godkännande inte längre finns,
2. ställd säkerhet inte längre är godtagbar, eller
3. *upplagshavaren begär det.*

Om ett godkännande av upplagshavare återkallas omfattar beslutet även godkännandet av hans skatteupplag.

Beslut om återkallelse gäller omedelbart, om inte något annat anges i beslutet.

20 §⁶

Skattskyldigheten inträder för

1. den som är upplagshavare när
 - a) *denne levererar skattepliktiga varor till en köpare i Sverige som inte är upplagshavare eller till en köpare i ett*

- a) *skattepliktiga varor förs ut från ett skatteupplag, om inte annat följer av andra stycket,*

⁵ Senaste lydelse 1999:1004.

⁶ Senaste lydelse 1999:447.

annat EG-land som inte är upplagshavare eller registrerad eller oregistrerad varumottagare eller exporterar skattepliktiga varor till en köpare i tredje land,

b) denne tar i anspråk skattepliktiga varor för annat ändamål än försäljning eller när varorna annars tas ut ur skatteupplaget utan att föras till något annat godkänt skatteupplag,

c) denne avregistreras, och omfattar de varor som då ingår i hans lager och som inte redan har beskattats,

2. den som är registrerad varumottagare, vid mottagandet av skattepliktiga varor,

3. den som är oregistrerad varumottagare, vid mottagandet av skattepliktiga varor,

4. den som är godkänd som skatterepresentant enligt 15 §, vid mottagandet av skattepliktiga varor,

5. den som är säljare vid distansförsäljning enligt 16 §, när leverans sker,

6. den som är skattskyldig enligt 9 § första stycket 5, när de skattepliktiga varorna förs in till Sverige,

7. den som är skattskyldig enligt 9 § första stycket 7 när varorna används för annat än avsett ändamål.

Skattskyldigheten inträder för den, som utan att vara upplagshavare enligt 10 §, tillverkar skattepliktiga varor, när varorna tillverkas.

b) skattepliktiga varor tas emot från en upplagshavare utan att föras till ett skatteupplag,

c) skattepliktiga varor importeras utan att föras till ett skatteupplag,

d) skattepliktiga varor tas i anspråk i skatteupplaget eller lagerbrister uppkommer,

e) godkännandet som upplagshavare eller av skatteupplaget återkallas,

7. den som är skattskyldig enligt 9 § första stycket 7, när varorna tillverkas,

8. den som är skattskyldig enligt 9 § första stycket 8, när varorna används för annat än avsett ändamål.

Skattskyldighet enligt första stycket 1 a inträder inte för skattepliktiga varor som

1. transporteras till en upplagshavare eller varumot-

*tagare i ett annat EG-land,
eller*

2. tas emot av en upplagshavare i Sverige.

21 §⁷

Skattskyldighet för upplagshavare enligt 20 § första stycket 1 inträder inte för varor som

a) till följd av varornas karaktär förstörts under framställning, bearbetning, lagring eller transport,

b) har förstörts under tillsyn av beskattningsmyndigheten,

c) har återanvänts vid tillverkning,

d) uteslutande använts för provning av varornas kvalitet i skatteupplaget, eller

e) levererats till en mottagare i ett annat EG-land under villkor som anges i 3 kap. 30 a § första stycket 3 och 4 mervärdesskattelagen (1994:200), i den omfattning som skattefrihet gäller i det EG-landet.

Vad som sägs i första stycket a gäller även varumottagare enligt 13 och 14 §§ och skatterepresentant enligt 15 § för varor som till följd av varornas karaktär förstörts under transport till denne.

1. till följd av varornas karaktär förstörts under framställning, bearbetning, lagring eller transport,

2. har förstörts under tillsyn av beskattningsmyndigheten,

3. har återanvänts vid tillverkning, eller

4. uteslutande använts för provning av varornas kvalitet i skatteupplaget.

23 §⁸

Upplagshavare skall upprätta ledsagardokument,

1. vid transport av obeskattade varor mellan Sverige och ett annat EG-land,

2. vid transport av obeskattade varor till en upplagshavare i Sverige om transporten sker via ett annat EG-land,

3. vid transport av obeskatta-

3. vid transport av obeskatta-

⁷ Senaste lydelse 1995:612.

⁸ Senaste lydelse 1999:428.

de varor till mottagare i ett annat EG-land enligt 21 § första stycket *e*,

4. vid export till tredje land av obeskattade varor, *och*

5. *vid transport av varor som förtullats enligt tullagen (1994:1550).*

Ledsagardokument som avses i första stycket skall åtfölja varorna under transport i enlighet med vad regeringen föreskriver.

Vid transport till mottagare som avses i 21 § första stycket *e* skall varorna under transporten även åtföljas av ett intyg om att skattefrihet gäller för varorna i det andra EG-landet.

Skyldigheten att upprätta ledsagardokument enligt första stycket 5 gäller även registrerad varumottagare.

Har upplagshavaren sålt obeskattade varor till en oregistrerad varumottagare, skall varorna under transporten även åtföljas av dokumentation som visar att sådan säkerhet som avses i 14 § ställts för skatten i destinationslandet.

Om obeskattade varor *skall* transporteras *mellan Sverige och ett annat EG-land enligt 23 §, och varorna* inte når den mottagare som angetts i ledsagardokumentet, skall varorna beskattas här i landet om varorna

1. finns i Sverige eller kan antas ha konsumerats här,

2. *levererats från en svensk upplagshavare och det inte kan utredas var varorna finns eller var de har konsumerats.*

I fall som avses i första stycket är den som ställt säkerhet för transporten skattskyldig. Skatten skall tas ut

de varor till mottagare i ett annat EG-land enligt 32 § första stycket 7, *och*

4. vid export till tredje land av obeskattade varor.

Vid transport till mottagare som avses i 32 § första stycket 7 skall varorna under transporten även åtföljas av ett intyg om att skattefrihet gäller för varorna i det andra EG-landet.

27 §

Om obeskattade varor, *som sänts i väg av en upplagshavare i ett annat EG-land, inte når den mottagare som angetts i ledsagardokumentet, skall varorna beskattas här i landet om varorna finns i Sverige eller kan antas ha konsumerats här.*

Skatt enligt första stycket skall betalas av den eller de som ställt sådan säkerhet som avses i artikel 15.3 i rådets

med belopp enligt bestämmelserna vid den tidpunkt då varorna infördes till Sverige eller transporten från den svenske upplagshavaren påbörjades.

direktiv 92/12/EEG av den 25 februari 1992 om allmänna regler för punktskattepliktiga varor och om innehav, flyttning och övervakning av sådana varor. Skatten skall tas ut med belopp enligt bestämmelserna vid den tidpunkt då varorna sändes i väg.

Skatt som påförs enligt andra stycket skall betalas inom den tid som beskattningsmyndigheten bestämmer. Om skatten inte betalas i tid skall dröjsmålsavgift tas ut enligt bestämmelserna i lagen (1997:484) om dröjsmålsavgift.

29 §

För skatt som betalats i Sverige för skattepliktiga varor som därefter levereras till ett annat EG-land under sådana förhållanden att skatt skall betalas där, kan återbetalning ske enligt denna paragraf efter skriftlig ansökan hos beskattningsmyndigheten.

Ansökan om återbetalning av i Sverige erlagd skatt vid sådan försäljning som avses i 28 § skall omfatta en period om ett kalenderkvartal och ges in till beskattningsmyndigheten inom ett år efter kvartalets utgång. Den som begär återbetalning skall visa att den skatt som ansökan avser har betalats i Sverige, samt att varorna beskattats i mottagarlandet.

Vid övriga leveranser till ett annat EG-land skall ansökan om återbetalning göras innan varorna förs ut ur landet. Den som begär återbetalning skall visa att den skatt som ansökan avser har betalats i Sverige. Återbetalning sker sedan sökanden till beskattningsmyndigheten gett in dels ett dokument som visar antingen att skatten betalats i mottagarlandet eller att säkerhet ställts för skattens betalning där, dels ett av mottagaren undertecknat och återsänt exemplar (returexemplaret) av det ledsgardokument som anges i 26 §.

Har en vara beskattats i enlighet med 27 § första stycket 2, och visar den skattskyldige inom tre år efter det att transporten påbörjades att varan beskattats i ett annat land,

skall den här i landet erlagda skatten återbetalas.

31 a⁹ §

Beskattningsmyndigheten får förelägga den som är eller kan antas vara bokförings-skyldig enligt bokföringslagen (1999:1078) eller som är annan juridisk person än dödsbo att lämna uppgift, visa upp handling eller lämna över en kopia av handling som rör rättshandling mellan den som föreläggs och den med vilken han ingått rättshandlingen (kontrolluppgift). Föreläggande får meddelas, om kontrolluppgiften har betydelse för kontroll av en ansökan om återbetalning av skatt enligt 29 eller 30 §.

Om det finns särskilda skäl får även någon annan person än som avses i första stycket föreläggas att lämna kontrolluppgift.

Ett föreläggande får för- enas med vite om det finns an- ledning att anta att det annars inte följs.

Bestämmelserna i 3 kap. 15–15 d §§ lagen (1984:151) om punktskatter och prisregle- ringsavgifter gäller i fråga om föreläggande enligt första el- ler andra stycket.

För kontroll av en ansökan om återbetalning av skatt enligt 29 eller 30 § gäller 3 kap. 3–16 §§ och 8 kap. 1 § andra stycket lagen (1984:151) om punktskatter och prisregle- ringsavgifter i tillämpliga de- lar.

32 §¹⁰

I deklaration som lämnas av upplagshavare som avses i 10 §

En upplagshavare som avses i 10 § får göra avdrag för skatt på

⁹ Senaste lydelse 1999:1107.

¹⁰ Senaste lydelse 1999:447.

får *avdrag göras* för skatt på varor

a) som har återtagits i samband med återgång av köp,

b) som har förstörts genom olyckshändelse eller force majeure,

c) för vilka skattskyldighet enligt denna lag tidigare inträtt,

d) som har exporterats till tredje land eller förts till frizon eller frilager för annat ändamål än att förbrukas där,

e) som har tagits emot för förbrukning ombord på fartyg eller luftfartyg på resa till utländsk ort av någon som har tillstånd enligt lagen (1999:446) om proviantering av fartyg och luftfartyg, *eller*

f) som har tagits emot för försäljning ombord på fartyg eller luftfartyg på resa till tredje land av någon som har tillstånd enligt lagen om proviantering av fartyg och luftfartyg.

varor

1. som har återtagits i samband med återgång av köp,

2. som har förstörts genom olyckshändelse eller force majeure,

3. för vilka skattskyldighet enligt denna lag tidigare inträtt,

4. som har exporterats till tredje land eller förts till frizon eller frilager för annat ändamål än att förbrukas där,

5. som har tagits emot för förbrukning ombord på fartyg eller luftfartyg på resa till utländsk ort av någon som har tillstånd enligt lagen (1999:446) om proviantering av fartyg och luftfartyg,

6. som har tagits emot för försäljning ombord på fartyg eller luftfartyg på resa till tredje land av någon som har tillstånd enligt lagen om proviantering av fartyg och luftfartyg,

7. som har levererats till en mottagare i ett annat EG-land under villkor som anges i 3 kap. 30 a § första stycket 3 och 4 mervärdesskattelagen (1994:200), i den omfattning som skattefrihet gäller i det EG-landet, *eller*

8. som har beskattats i ett annat EG-land.

Upplagshavare, som bedriver verksamhet i exportbutik enligt lagen (1999:445) om exportbutiker, får utöver vad som anges i första stycket göra avdrag för skatt på varor som levererats till resande som kan uppvisa en färdhandling för resa till tredje land. Avdrag medges dock högst med vad som enligt 3 § lagen om exportbutiker får säljas till varje resande.

33 §¹¹

I en deklaration som lämnas av en registrerad eller oregistrerad varumottagare enligt 13 och 14 §§ eller en skatterepresentant enligt 15 § får avdrag göras för skatt på tobaksvaror som förstörts under transporten till varumottagaren genom olyckshändelse eller force majeure.

En registrerad eller oregistrerad varumottagare enligt 13 och 14 §§ eller en skatterepresentant enligt 15 § får *göra avdrag* för skatt på tobaksvaror som förstörts under transporten till varumottagaren genom olyckshändelse, force majeure *eller till följd av varornas karaktär.*

Registrerad varumottagare, som har tillstånd enligt lagen (1999:446) om proviantering av fartyg och luftfartyg, får utöver vad som anges i första stycket göra avdrag för skatt på tobaksvaror

1. som förbrukats ombord på resa till utländsk ort, eller
2. som sålts ombord på resa till tredje land.

35 §¹²

Beslut enligt 31 a och 31 b §§ får *inte* överklagas. Övriga beslut enligt denna lag får överklagas hos allmän förvaltningsdomstol av den skattskyldige, sökanden och säljare som avses i 5 §

Beslut enligt denna lag får överklagas hos allmän förvaltningsdomstol av den skattskyldige, sökanden och säljare som avses i 5 §.

39 §¹³

Den som är skattskyldig enligt 38 § 1 skall vara registrerad hos beskattningsmyndigheten.

Den som är skattskyldig enligt 38 § 2 eller 3 får efter ansökan registreras, om verksamheten är av större omfattning *eller det annars finns särskilda skäl.*

Den som är skattskyldig enligt 38 § 2 eller 3 får efter ansökan registreras, om verksamheten är av större omfattning *och det med hänsyn till hans ekonomiska förhållanden och omständigheterna i övrigt är lämpligt att registrera honom.*

Den som registrerats som skattskyldig enligt andra stycket får avregistreras om han inte längre uppfyller för-

¹¹ Senaste lydelse 1999:447.

¹² Lydelse enligt prop. 1999/2000:105.

¹³ Senaste lydelse 1999:447.

utsättningarna för att bli registrerad. Beslut om avregistrering gäller omedelbart, om inte något annat anges i beslutet.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 2001. Äldre föreskrifter gäller fortfarande i fråga om förhållanden som hänför sig till tiden före ikraftträdandet.

1.2 Förslag till förordning om ändring i förordningen (1994:1613) om tobaksskatt

Härigenom föreskrivs i fråga om förordningen (1994:1613) om tobaksskatt

dels att 1–5 §§ skall upphöra att gälla,

dels att 6, och 12 §§ skall ha följande lydelse,

dels att det i förordningen skall införas en nya paragraf, 20 §, av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

6 §¹

Riksskatteverket får meddela föreskrifter om

1. märkning av cigarettförpackningar enligt 4 § lagen (1994:1563) om tobaksskatt,

2. godkännande av skatteupplag som avses i 10 § lagen (1994:1563) om tobaksskatt,

3. säkerhet enligt lagen (1994:1563) om tobaksskatt,

4. beskattningsmyndighetens tillsyn över att upplagshavare förstör skattepliktiga varor enligt 21 § första stycket b lagen (1994:1563) om tobaksskatt,

5. hantering av ledsagardokument enligt lagen (1994:1563) om tobaksskatt eller denna förordning,

6. undantag från bestämmelserna i 14 § första stycket,

7. upplagshavare som bedriver verksamhet i exportbutik enligt lagen (1999:445) om exportbutiker,

8. inköp av varor utan skatt enligt 31 e § lagen (1994:1563) om tobaksskatt,

9. avdrag för skatt på varor

2. godkännande av skatteupplag som avses i 10 § lagen om tobaksskatt,

3. säkerhet enligt lagen om tobaksskatt,

4. beskattningsmyndighetens tillsyn över att upplagshavare förstör skattepliktiga varor enligt 21 § 2 lagen om tobaksskatt,

5. hantering av ledsagardokument enligt lagen om tobaksskatt eller denna förordning,

8. inköp av varor utan skatt enligt 31 e § lagen om tobaksskatt,

9. avdrag för skatt på varor

¹ Senaste lydelse 1999:461.

enligt 32 § första stycket *e* och *f* lagen (1994:1563) om tobaksskatt.

Riksskatteverket får vidare meddela de ytterligare föreskrifter som behövs för verkställigheten av lagen (1994:1563) om tobaksskatt.

Ledsagardokument som avses i 23 § första stycket 5 lagen (1994:1563) om tobaksskatt skall upprättas i fyra exemplar. Ett exemplar skall förvaras hos Tullverket. Resterande exemplar av dokumentet skall åtfölja varorna under transport. Den som importerat varorna skall senast 15 dagar efter utgången av den kalendermånad under vilken varorna tagits emot underteckna returexemplaret av ledsagardokumentet och återsända det till Tullverket.

Har Tullverket inte inom två månader efter utgången av den kalendermånad under vilken varorna avsänts erhållit returexemplaret av ledsagardokumentet, skall verket utan dröjsmål underrätta beskattningsmyndigheten om förhållandet.

enligt 32 § första stycket 5 och 6 lagen om tobaksskatt,

10. upplagshavares bokföring enligt 10 a § lagen om tobaksskatt.

Riksskatteverket får vidare meddela de ytterligare föreskrifter som behövs för verkställigheten av lagen om tobaksskatt.

12 §²

Om beskattningsmyndigheten påför skatt med stöd av 27 § lagen (1994:1563) om tobaksskatt skall myndigheten underrätta den behöriga myndigheten i avsändarmedlemsstaten.

20 §

Frågor om godkännande av upplagshavare och skatte-

² Senaste lydelse 1999:461.

*upplag enligt 10 § lagen
(1994:1563) om tobaksskatt
prövas av beskattningsmyn-
digheten på särskild ansökan.*

Denna förordning träder i kraft den 1 juli 2001.

1.3 Förslag till lag om ändring i lagen (1994:1564) om alkoholskatt

Härigenom föreskrivs i fråga om lagen (1994:1564) om alkoholskatt¹
dels att 31 b och 31 c §§ skall upphöra att gälla,
dels att nuvarande 31 f § skall betecknas 31 h §,
dels att 7–11, 19, 20, 22, 26, 28, 30, 31 a, 31 e, 32, 33 och 35 §§ samt
rubriken närmast före 31 e § skall ha följande lydelse,
dels att det i lagen skall införas tre nya paragrafer, 9 a, 31 f och
31 g §§, av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Skatt skall inte betalas för varor som distribueras i form av alkohol som är fullständigt denaturerad i enlighet med *de föreskrifter regeringen meddelar. Vid försäljning till ett annat EG-land, skall ett av avsändaren upprättat förenklat ledsagardokument åtfölja sådana varor under transporten.*

Föreslagen lydelse

7 §

Skatt skall inte betalas för varor som

1. distribueras i form av alkohol som är fullständigt denaturerad i enlighet med *kommissionens förordning EEG nr 3199/93 av den 22 november 1993 om ömsesidigt erkännande av förfaranden för att fullständigt denaturera alkohol för att erhålla punktskattebefrielse,*

2. *ingår i vinäger som hänförs till KN-nr 2209,*

3. *ingår i läkemedel,*

4. *ingår i smakämnen för tillverkning av livsmedel och drycker med en alkoholhalt som inte överstiger 1,2 volympcent,*

5. *ingår direkt eller som ingrediens i halvfabrikat för framställning av livsmedel,*

¹ Senaste lydelse av

31 b § 1998:1679

31 c § 1998:1679

nuvarande 31 § f 1999:448.

förutsatt att alkoholinnehållet vid varje tillfälle inte överstiger 8,5 liter ren alkohol per 100 kilogram av produkten för chokladprodukter och 5 liter ren alkohol per 100 kilogram av produkten avsedda för andra produkter, eller

6. ingår i en vara som inte är avsedd för konsumtion, under förutsättning att ingående alkohol är denaturerad i överensstämmelse med någon EG-medlemsstats krav.

Om varor som anges i första stycket 1 säljs till ett annat EG-land, skall ett av avsändaren upprättat förenklat ledsagar-dokument åtfölja varorna under transporten.

8 §²

Skyldig att betala skatt (skattskyldig) är den som

- | | |
|--|---|
| <p>1. har godkänts som upplagshavare enligt 9 § <i>eller den som i Sverige yrkesmässigt tillverkar skattepliktiga varor,</i></p> <p>2. yrkesmässigt från ett annat EG-land tar emot skattepliktiga varor enligt 12 eller 13 §,</p> <p>3. har godkänts som skatterepresentant enligt 14 §,</p> <p>4. säljer skattepliktiga varor till Sverige genom distansförsäljning enligt 16 §,</p> <p>5. i annat fall än som avses i 1–4, från ett annat EG-land till Sverige för in eller tar emot skattepliktiga varor,</p> <p>6. från tredje land importerar skattepliktiga varor,</p> <p>7. annars i Sverige tillverkar etylalkohol,</p> | <p>1. har godkänts som upplagshavare enligt 9 §,</p> <p>7. i Sverige yrkesmässigt tillverkar skattepliktiga varor utanför ett skatteupplag eller som annars i Sverige tillverkar mellanklassprodukter eller etyl-alkohol,</p> |
|--|---|

² Senaste lydelse 1999:1069.

8. använder varor som förvärvats skattefritt för annat ändamål än det som var förutsättningen för skattefriheten.

Att varorna används för annat än avsett ändamål skall i denna lag likställas med att de går förlorade.

9 §³

Som upplagshavare får godkännas den som

1. i Sverige avser att yrkesmässigt tillverka eller bearbeta skattepliktiga varor,

2. *för yrkesmässig försäljning till näringsidkare* tar emot skattepliktiga varor från ett annat EG-land eller från en annan upplagshavare i Sverige eller *vid import* från tredje land,

2. tar emot skattepliktiga varor från ett annat EG-land eller från en annan upplagshavare i Sverige eller *importerar skattepliktiga varor* från tredje land, *för yrkesmässig försäljning till näringsidkare inom EG,*

3. yrkesmässigt i större omfattning lagrar skattepliktiga varor, eller

4. avser att bedriva verksamhet i exportbutik enligt lagen (1999:445) om exportbutiker,

om han med hänsyn till sina ekonomiska förhållanden och omständigheterna i övrigt är lämplig som upplagshavare.

om han *disponerar över ett utrymme som kan godkännas som skatteupplag* och han med hänsyn till sina ekonomiska förhållanden och omständigheterna i övrigt är lämplig som upplagshavare.

Upplagshavares tillverkning, bearbetning och lagring av skattepliktiga tobaksvaror skall äga rum i godkänt skatteupplag.

Frågor om godkännande av upplagshavare och av skatteupplag prövas av beskattningsmyndigheten på särskild ansökan.

9 a §

Upplagshavarens bokföring skall vara utformad så att kontroll av verksamheten är möjlig.

³ Senaste lydelse 1999:448.

10 §⁴

Upplagshavare i Sverige som säljer obeskattade varor till annan svensk upplagshavare eller till näringsidkare i ett annat EG-land skall hos beskattningsmyndigheten ställa säkerhet för betalning av den skatt som kan påföras honom i Sverige eller annat EG-land, innan leverans av skattepliktiga varor påbörjas. Säkerheten skall uppgå till ett belopp som motsvarar den skatt som i medeltal belöper på de obeskattade varor som upplagshavaren transporterar under ett dygn. Vid beräkningen av medeltalet skall hänsyn endast tas till de dygn under ett år då transport av obeskattade varor sker.

En upplagshavare i Sverige skall hos beskattningsmyndigheten ställa säkerhet för betalning av den skatt som kan påföras honom i Sverige eller annat EG-land vid

1. transport av obeskattade varor till en annan svensk upplagshavare,

2. transport av obeskattade varor till en näringsidkare i ett annat EG-land,

3. transport av varor som förtullats enligt tullagen (1994:1550), och

4. export av obeskattade varor till tredje land.

Säkerheten enligt första stycket skall ställas innan transporten påbörjas och uppgå till ett belopp som motsvarar den skatt som i medeltal belöper på de obeskattade varor som upplagshavaren transporterar under ett dygn. Vid beräkningen av medeltalet skall hänsyn endast tas till de dygn under ett år då transport av obeskattade varor sker.

Upplagshavare skall även ställa säkerhet för betalning av skatten i samband med tillverkning, bearbetning eller lagring av skattepliktiga varor. Säkerheten skall uppgå till ett belopp som motsvarar tio procent av skatten på de varor som upplagshavaren i medeltal förvarar i skatteupplaget under ett år.

⁴ Senaste lydelse 1997:358.

11 §⁵

Godkännande av upplagshavare eller av skatteupplag får återkallas av beskattningsmyndigheten, om förutsättningarna för godkännande inte längre finns. *Godkännande av upplagshavare får också återkallas om ställd säkerhet inte längre är godtagbar.*

Godkännande av upplagshavare eller av skatteupplag får återkallas av beskattningsmyndigheten om

1. förutsättningarna för godkännande inte längre finns,
2. ställd säkerhet inte längre är godtagbar, *eller*
3. *upplagshavaren begär det.*

Om ett godkännande av upplagshavare återkallas omfattar beslutet även godkännandet av hans skatteupplag.

Beslut om återkallelse gäller omedelbart, om inte något annat anges i beslutet.

19 §⁶

Skattskyldigheten inträder för

1. den som är upplagshavare när

a) *denne levererar skattepliktiga varor till en köpare i Sverige som inte är upplagshavare eller till en köpare i ett annat EG-land som inte är upplagshavare eller registrerad eller oregistrerad varumottagare eller exporterar skattepliktiga varor till en köpare i tredje land,*

b) *denne tar i anspråk skattepliktiga varor för annat ändamål än försäljning eller när varorna annars tas ut ur skatteupplaget utan att föras till något annat godkänt skatteupplag,*

c) *denne avregistreras, och omfattar de varor som då ingår i hans lager och som inte*

a) *skattepliktiga varor förs ut från ett skatteupplag, om inte annat följer av andra stycket,*

b) *skattepliktiga varor tas emot från en upplagshavare utan att föras till ett skatteupplag,*

c) *skattepliktiga varor importeras utan att föras till ett skatteupplag,*

⁵ Senaste lydelse 1999:448.

⁶ Senaste lydelse 1999:448.

redan har beskattats,

d) skattepliktiga varor tas i anspråk i skatteupplaget eller lagerbrister uppkommer,

e) godkännandet som upplagshavare eller av skatteupplaget återkallas,

2. den som är registrerad varumottagare, vid mottagandet av skattepliktiga varor,

3. den som är oregistrerad varumottagare, vid mottagandet av skattepliktiga varor,

4. den som är godkänd som skatterepresentant enligt 15 §, vid mottagandet av skattepliktiga varor,

5. den som är säljare vid distansförsäljning enligt 16 §, när leverans sker,

6. den som är skattskyldig enligt 8 § första stycket 5, när de skattepliktiga varorna förs in till Sverige,

7. den som är skattskyldig enligt 8 § första stycket 7, när varorna tillverkas,

7. den som är skattskyldig enligt 8 § första stycket 8 när varorna används för annat än avsett ändamål.

Skattskyldigheten inträder för den, som utan att vara upplagshavare enligt 9 §, tillverkar skattepliktiga varor, när varorna tillverkas.

8. den som är skattskyldig enligt 8 § första stycket 8, när varorna används för annat än avsett ändamål.

Skattskyldighet enligt första stycket 1 a inträder inte för skattepliktiga varor som

1. transporteras till en upplagshavare eller varumottagare i ett annat EG-land, eller

2. tas emot av en upplagshavare i Sverige.

20 §⁷

Skattskyldighet för upplagshavare enligt 19 § första stycket 1 inträder inte för varor som

a) till följd av varornas karaktär förstörts under framställning, bearbetning, lagring eller transport,

1. till följd av varornas karaktär förstörts under framställning, bearbetning, lagring eller transport,

⁷ Senaste lydelse 1999:448.

b) har förstörts under tillsyn av beskattningsmyndigheten,

c) har återanvänts vid tillverkning,

d) uteslutande använts för provning av varornas kvalitet i skatteupplaget,

e) används för framställning av vinäger som hänförs till KN-nr 2209,

f) används för framställning av läkemedel,

g) används för att framställa smakämnen för tillverkning av livsmedel och drycker med en alkoholhalt som inte överstiger 1,2 volymprocent,

h) direkt eller som ingrediens används i halvfabrikat för framställning av livsmedel, eller som fyllning, förutsatt att alkoholhalten vid varje tillfälle inte överstiger 8,5 liter ren alkohol per 100 kilogram chokladprodukter, och 5 liter ren alkohol per 100 kilogram av andra produkter,

i) används vid tillverkning av en vara som inte är avsedd för konsumtion, under förutsättning att ingående alkohol är denaturerad i enlighet med någon EG-medlemsstats krav,

j) används i en tillverkningsprocess förutsatt att slutprodukten inte innehåller alkohol,

k) säljs i enlighet med bestämmelsen i 31 e § för däri angivna ändamål,

l) används för vetenskapligt ändamål eller är avsedda att levereras till annan användare

2. har förstörts under tillsyn av beskattningsmyndigheten,

3. har återanvänts vid tillverkning, *eller*

4. uteslutande använts för provning av varornas kvalitet i skatteupplaget.

för vetenskapligt ändamål eller till sjukhus eller apotek för medicinskt ändamål, eller

m) levererats till en mottagare i ett annat EG-land under villkor som anges i 3 kap. 30 a § första stycket 3 och 4 mervärdesskattelagen (1994:200), i den omfattning som skattefrihet gäller i det EG-landet.

Vad som sägs i första stycket a gäller även varumottagare enligt 12 och 13 §§ och skatterepresentant enligt 14 § för varor som till följd av varornas karaktär förstörts under transport till denne.

22 §⁸

Upplagshavare skall upprätta ledsagardokument,

1. vid transport av obeskattade varor mellan Sverige och ett annat EG-land,

2. vid transport av obeskattade varor till en upplagshavare i Sverige om transporten sker via ett annat EG-land,

3. vid transport av obeskattade varor till mottagare i ett annat EG-land enligt 20 § första stycket m,

4. vid export till tredje land av obeskattade varor, och

5. vid transport av varor som förtullats enligt tullagen (1994:1550).

3. vid transport av obeskattade varor till mottagare i ett annat EG-land enligt 32 § första stycket 8, och

4. vid export till tredje land av obeskattade varor.

Ledsagardokument som avses i första stycket skall åtfölja varorna under transport i enlighet med vad regeringen föreskriver.

Vid transport till mottagare som avses i 20 § första stycket m skall varorna under transporten även åtföljas av ett intyg om att skattefrihet gäller för varorna i det andra EG-landet.

Vid transport till mottagare som avses i 32 § första stycket 8 skall varorna under transporten även åtföljas av ett intyg om att skattefrihet gäller för varorna i det andra EG-landet.

⁸ Senaste lydelse 1999:429.

Skyldigheten att upprätta ledsagardokument enligt första stycket 5 gäller även registrerad varumottagare.

Har upplagshavaren sålt obeskattade varor till en oregistrerad varumottagare, skall varorna under transporten även åtföljas av dokumentation som visar att sådan säkerhet som avses i 13 § ställts för skatten i destinationslandet.

26 §

Om obeskattade varor skall transporteras mellan Sverige och ett annat EG-land enligt 22 §, och varorna inte når den mottagare som angetts i ledsagardokumentet, skall varorna beskattas här i landet om varorna

1. finns i Sverige eller kan antas ha konsumerats här,

2. levererats från en svensk upplagshavare och det inte kan utredas var varorna finns eller var de har konsumerats.

I fall som avses i första stycket är den som ställt säkerhet för transporten skattskyldig. Skatten skall tas ut med belopp enligt bestämmelserna vid den tidpunkt då varorna infördes till Sverige eller transporten från den svenske upplagshavaren påbörjades.

Om obeskattade varor, som sänts i väg av en upplagshavare i ett annat EG-land, inte når den mottagare som angetts i ledsagardokumentet, skall varorna beskattas här i landet om varorna finns i Sverige eller kan antas ha konsumerats här.

Skatt enligt första stycket skall betalas av den eller de som ställt sådan säkerhet som avses i artikel 15.3 i rådets direktiv 92/12/EEG av den 25 februari 1992 om allmänna regler för punktskattepliktiga varor och om innehav, flyttning och övervakning av sådana varor. Skatten skall tas ut med belopp enligt bestämmelserna vid den tidpunkt då varorna sändes i väg.

Skatt som påförs enligt andra stycket skall betalas inom den tid som beskattningsmyndigheten bestämmer. Om skatten inte betalas i tid skall dröjsmålsavgift tas ut enligt bestämmelserna i lagen (1997:484) om dröjsmålsav-

gift.

28 §

För skatt som betalats i Sverige för skattepliktiga varor som därefter levereras till ett annat EG-land under sådana förhållanden att skatt skall betalas där, kan återbetalning ske enligt denna paragraf efter skriftlig ansökan hos beskattningsmyndigheten.

Ansökan om återbetalning av i Sverige erlagd skatt vid sådan försäljning som avses i 27 § skall omfatta en period om ett kalenderkvartal och ges in till beskattningsmyndigheten inom ett år efter kvartalets utgång. Den som begär återbetalning skall visa att den skatt som ansökan avser har betalats i Sverige, samt att varorna beskattats i mottagarlandet.

Vid övriga leveranser till ett annat EG-land skall ansökan om återbetalning göras innan varorna förs ut ur landet. Den som begär återbetalning skall visa att den skatt som ansökan avser har betalats i Sverige. Återbetalning sker sedan sökanden till beskattningsmyndigheten gett in dels ett dokument som visar antingen att skatten betalats i mottagarlandet eller att säkerhet ställts för skattens betalning där, dels ett av mottagaren undertecknat och återsänt exemplar (returexemplaret) av det led-sagardokument som anges i 25 §.

Har en vara beskattats i enlighet med 26 § första stycket 2, och visar den skattskyldige inom tre år efter det att transporten påbörjades att varan beskattats i ett annat land, skall den här i landet erlagda skatten återbetalas.

30 §⁹

Om skattepliktiga varor använts för ändamål som avses i 20 § första stycket e–j kan, om skatt betalats för varorna, återbetalning ske efter skriftlig ansökan hos beskattningsmyndigheten.

Om skattepliktiga varor använts för ändamål som avses i 32 § första stycket 7 a och b av någon som inte är upplags-havare eller skattebefriad förbrukare kan återbetalning av skatten ske efter skriftlig ansökan hos beskattningsmyndigheten.

Ansökan enligt första stycket skall omfatta en period om ett kalenderkvartal och ges in till beskattningsmyndigheten inom ett år efter

⁹ Senaste lydelse 1995:613.

kvartalets utgång. Återbetalning medges inte för skattebelopp som för kalenderkvartalet understiger 1 500 kronor. Ansökan skall åtföljas av dokumentation som styrker användningen.

31 a §¹⁰

Beskattningsmyndigheten får förelägga den som är eller kan antas vara bokförings-skyldig enligt bokföringslagen (1999:1078) eller som är annan juridisk person än dödsbo att lämna uppgift, visa upp handling eller lämna över en kopia av handling som rör rättshandling mellan den som föreläggs och den med vilken han ingått rättshandlingen (kontrolluppgift). Föreläggande får meddelas, om kontrolluppgiften har betydelse för kontroll av en ansökan om återbetalning av skatt enligt 28–30 §.

Om det finns särskilda skäl får även någon annan person än som avses i första stycket föreläggas att lämna kontrolluppgift.

Ett föreläggande får för- enas med vite om det finns an- ledning att anta att det annars inte följs.

Bestämmelserna i 3 kap. 15–15 d §§ lagen (1984:151) om punktskatter och prisregle- ringsavgifter gäller i fråga om föreläggande enligt första el- ler andra stycket.

För kontroll av en ansökan om återbetalning av skatt enligt 28–30 § gäller 3 kap. 3–16 §§ och 8 kap. 1 § andra stycket lagen (1984:151) om punktskatter och prisregle- ringsavgifter i tillämpliga de- lar.

¹⁰ Senaste lydelse 1999:1108.

Inköp av varor utan skatt

Den som har tillstånd från Läkemedelsverket enligt lagen (1961:181) om försäljning av teknisk sprit m.m. att inköpa minst 25 kilogram alkohol under ett kalenderår, får från en upplagshavare köpa sådan alkohol som anges i tillståndet utan alkoholskatt mot att han lämnar en försäkran till denne om att alkoholen skall användas för sådant ändamål som anges i 20 § första stycket e–j.

Skattebefriad förbrukare31 e §¹¹

Som skattebefriad förbrukare får för viss tid godkännas den som i betydande omfattning använder alkohol för ändamål som anges i 32 § första stycket 7 a och b om han med hänsyn till sina ekonomiska förhållanden och omständigheterna i övrigt är lämplig.

Den som godkänts som skattebefriad förbrukare har rätt att från en upplagshavare köpa alkohol utan skatt.

31 f §

Den som godkänts som skattebefriad förbrukare skall ha sin bokföring utformad så att kontroll av verksamheten är möjlig.

31 g §

Godkännande av skattebefriad förbrukare får återkallas av beskattningsmyndigheten om

- 1. förutsättningarna för godkännande inte längre finns,*
- 2. alkoholen används för annat ändamål än som anges i beskattningsmyndighetens beslut,*
- 3. förbrukaren inte fullgör*

¹¹ Senaste lydelse 1999:448.

sina skyldigheter enligt 31 f §, eller

4. förbrukaren inte samverkar vid skatterevision enligt lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter.

Beslut om återkallelse gäller omedelbart, om inte något annat anges i beslutet.

32 §¹²

I deklaration som lämnas av upplagshavare som avses i 10 § får avdrag göras för skatt på varor

a) som har återtagits i samband med återgång av köp,

b) som har förstörts genom olyckshändelse eller force majeure,

c) för vilka skattskyldighet enligt denna lag tidigare inträtt,

d) som har exporterats till tredje land eller förts till frizon eller frilager för annat ändamål än att förbrukas där,

e) som har tagits emot för förbrukning ombord på fartyg eller luftfartyg på resa till utländsk ort av någon som har tillstånd enligt lagen (1999:446) om proviantering av fartyg och luftfartyg, eller

f) som har tagits emot för försäljning ombord på fartyg eller luftfartyg på resa till tredje land av någon som har tillstånd enligt lagen om proviantering av fartyg och luftfartyg.

En upplagshavare som avses i 10 § får göra avdrag för skatt på varor

1. som har återtagits i samband med återgång av köp,

2. som har förstörts genom olyckshändelse eller force majeure,

3. för vilka skattskyldighet enligt denna lag tidigare inträtt,

4. som har exporterats till tredje land eller förts till frizon eller frilager för annat ändamål än att förbrukas där,

5. som har tagits emot för förbrukning ombord på fartyg eller luftfartyg på resa till utländsk ort av någon som har tillstånd enligt lagen (1999:446) om proviantering av fartyg och luftfartyg,

6. som har tagits emot för försäljning ombord på fartyg eller luftfartyg på resa till tredje land av någon som har tillstånd enligt lagen om proviantering av fartyg och luftfartyg,

7. som har använts

¹² Senaste lydelse 1999:448.

a) för framställning av *åndana produkter som anges i 7 § första stycket 2–6,*

b) i en tillverkningsprocess förutsatt att slutprodukten inte innehåller alkohol,

c) för vetenskapligt ändamål eller har levererats till annan användare för vetenskapligt ändamål eller till sjukhus eller apotek för medicinskt ändamål,

8. som har levererats till en mottagare i ett annat EG-land under villkor som anges i 3 kap. 30 a § första stycket 3 och 4 mervärdesskattelagen (1994:200), i den omfattning som skattefrihet gäller i det EG-landet,

9. som har tagits emot av en skattebefriad förbrukare i ömlighet med vad som framgår av dennes godkännande, eller

10. som har beskattats i ett annat EG-land.

Upplagshavare, som bedriver verksamhet i exportbutik enligt lagen (1999:445) om exportbutiker, får utöver vad som anges i första stycket göra avdrag för skatt på varor som levererats till resande som kan uppvisa en färdhandling för resa till tredje land. Avdrag medges dock högst med vad som enligt 3 § lagen om exportbutiker får säljas till varje resande.

33 §¹³

I en deklaration som lämnas av en registrerad eller oregistrerad varumottagare enligt 12 och 13 §§ eller en skatterepresentant enligt 14 § får avdrag göras för skatt på alkoholvaror som förstörts under transporten till varu-

En registrerad eller oregistrerad varumottagare enligt 12 och 13 §§ eller en skatterepresentant enligt 14 § får göra avdrag för skatt på alkoholvaror som förstörts under transporten till varumottagaren genom olyckshändel-

¹³ Senaste lydelse 1999:448.

mottagaren genom olyckshändelse *eller* force majeure. se, force majeure *eller till följd av varornas karaktär.*

Registrerad varumottagare, som har tillstånd enligt lagen (1999:446) om proviantering av fartyg och luftfartyg, får utöver vad som anges i första stycket göra avdrag för skatt på alkoholvaror

1. som förbrukats ombord på resa till utländsk ort, eller
2. som sålts ombord på resa till tredje land.

35 §¹⁴

Beslut enligt 31 a och 31 b §§ får *inte* överklagas. Övriga beslut enligt denna lag får överklagas hos allmän förvaltningsdomstol av den skattskyldige och sökanden.

Beslut enligt denna lag får överklagas hos allmän förvaltningsdomstol av den skattskyldige och sökanden.

1. Denna lag träder i kraft den 1 juli 2001. Äldre föreskrifter gäller fortfarande i fråga om förhållanden som hänför sig till tiden före ikraftträdandet.

2. Den som vid lagens ikraftträdande har sådant tillstånd från Läke- medelsverket som anges i den äldre lydelsen av 31 e §, skall i fortsättningen anses ha godkänts som skattebefriad förbrukare enligt den nya lydelsen av paragrafen. Godkännandet skall då anses gälla för den tid och för det eller de ändamål som angetts i Läkemedelsverkets tillstånd.

¹⁴ Lydelse enligt prop. 1999/2000:105.

1.4 Förslag till förordning om ändring i förordningen (1994:1614) om alkoholskatt

Härigenom föreskrivs i fråga om förordningen (1994:1614) om alkoholskatt

dels att 1, 8 och 15 §§ skall ha följande lydelse,

dels att det i förordningen skall införas tre nya paragrafer, 16–18 §§, av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

1 §¹

Riksskatteverket får meddela föreskrifter om

1. godkännande av skatteupplag som avses i 9 § lagen (1994:1564) om alkoholskatt,

2. säkerhet enligt lagen (1994:1564) om alkoholskatt,

3. beskattningsmyndighetens tillsyn över att upplagshavare förstör skattepliktiga varor enligt 20 § första stycket *b* lagen (1994:1564) om alkoholskatt,

4. upplagshavares leveranser av skattepliktiga varor för sådan ändamål som avses i 20 § första stycket *k* och *l* lagen (1994:1564) om alkoholskatt,

5. hantering av ledsagardokument enligt lagen (1994:1564) om alkoholskatt eller denna förordning,

6. undantag från bestämmelserna i 10 § första stycket,

7. upplagshavare som bedriver verksamhet i exportbutik enligt lagen (1999:445) om exportbutiker,

8. inköp av varor utan skatt enligt 31 *f* § lagen (1994:1564) om alkoholskatt,

9. avdrag för skatt på varor enligt 32 § första stycket *e* och *f*

2. säkerhet enligt lagen om alkoholskatt,

3. beskattningsmyndighetens tillsyn över att upplagshavare förstör skattepliktiga varor enligt 20 § 2 lagen om alkoholskatt,

4. upplagshavares leveranser av skattepliktiga varor för sådana ändamål som avses i 32 § första stycket 7 *c* och 9 lagen om alkoholskatt,

5. hantering av ledsagardokument enligt lagen om alkoholskatt eller denna förordning,

8. inköp av varor utan skatt enligt 31 *h* § lagen om alkoholskatt,

9. avdrag för skatt på varor enligt 32 § första stycket 5 och 6

¹ Senaste lydelse 1999:703.

lagen (1994:1564) om alkoholskatt.

Riksskatteverket får meddela de ytterligare föreskrifter som behövs för verkställigheten av lagen (1994:1564) om alkoholskatt.

Ledsagardokument som avses i 22 § första stycket 5 lagen (1994:1564) om alkoholskatt skall upprättas i fyra exemplar. Ett exemplar skall förvaras hos Tullverket. Resterande exemplar av dokumentet skall åtfölja varorna under transport. Den som importerat varorna skall senast 15 dagar efter utgången av den kalendermånad under vilken varorna tagits emot underteckna returexemplaret av ledsagardokumentet och återsända det till Tullverket.

Har Tullverket inte inom två månader efter utgången av den kalendermånad under vilken varorna avsänts erhållit returexemplaret av ledsagardokumentet, skall verket utan dröjsmål underrätta beskatt-

lagen om alkoholskatt,

10. upplagshavares leveranser av skattepliktiga varor till skattebefriade förbrukare enligt 31 e § andra stycket lagen om alkoholskatt,

11. upplagshavares och skattebefriade förbrukares bokföring enligt 9 a och 31 f §§ lagen om alkoholskatt.

Riksskatteverket får meddela de ytterligare föreskrifter som behövs för verkställigheten av lagen om alkoholskatt.

8 §²

Om beskattningsmyndigheten påför skatt med stöd av 26 § lagen (1994:1564) om alkoholskatt skall myndigheten underrätta den behöriga myndigheten i avsändarmedlemsstaten.

² Senaste lydelse 1999:460.

nings-myndigheten om förhållandet.

15 §³

Upplagshavare och registrerade varumottagare skall anmäla till beskattningsmyndigheten om

Upplagshavare, registrerade varumottagare och skattebefriade förbrukare skall anmäla till beskattningsmyndigheten om

1. det sker betydande ändringar av ägarförhållandena,
2. firmatecknare, revisor eller styrelse ändras, och
3. det i övrigt sker ändringar av förhållanden som angetts i samband med ansökan om godkännande eller registrering.

16 §

Beslut om godkännande som skattebefriad förbrukare enligt 31 e § lagen (1994:1564) om alkoholskatt meddelas av beskattningsmyndigheten efter särskild ansökan.

I beskattningsmyndighetens beslut skall anges

1. för vilka ändamål rätt till inköp med skattebefrielse föreligger,
2. eventuella begränsningar i fråga om hur mycket alkohol som får köpas under en viss period,
3. eventuella krav på hur den köpta alkoholen skall vara denaturerad.

17 §

Vid prövning av en ansökan om godkännande som skattebefriad förbrukare enligt 31 e § lagen (1994:1564) om alkoholskatt får kravet på att alkohol skall användas i

³ Senaste lydelse 1999:1220.

betydande omfattning normalt anses uppfyllt om den sökandes användning är sådan att den skattebefrielse han har rätt till kan beräknas uppgå till minst 15 000 kronor per år.

18 §

Frågor om godkännande av upplagshavare och skatteupplag enligt 9 § lagen (1994:1564) om alkoholskatt prövas av beskattningsmyndigheten på särskild ansökan

Denna förordning träder i kraft den 1 juli 2001.

1.5 Förslag till lag om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi

Härigenom föreskrivs i fråga om lagen (1994:1776) om skatt på energi¹

dels att 7 kap. 2–4, 5 a och 7 §§, 8 kap. 4–5 §§ och 9 kap. 11, 14 och 15 §§ skall upphöra att gälla,

dels att 2 kap. 1 och 9 §§, 4 kap. 1–5 och 12 §§, 5 kap. 1–3 §§, 6 kap. 2 och 10 §§, 7 kap. 1, 5, 5 b och 6 §§, 8 kap. 1–3 §§, 9 kap. 2, 6, 9 och 13 §§, 10 kap. 11 §, 11 kap. 9, 10 och 13 §§ och 12 kap. 1 § samt rubrikerna närmast före 7 kap. 1 §, 8 kap. 1 § och 11 kap. 9 § skall ha följande lydelse,

dels att det i lagen skall införas en ny paragraf, 4 kap. 3 a §, och ett nytt kapitel, 6 a kap., av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

2 kap.

1 §²

Energiskatt och koldioxidskatt skall, om inte annat följer av andra stycket, betalas för följande bränslen med angivna belopp:

KN-nr	Slag av bränsle	Skattebelopp		
		Energiskatt	Koldioxidskatt	Summa skatt
1. 2710 00 26, 2710 00 27, 2710 00 29 eller 2710 00 32	Bensin som uppfyller krav för			
	a) miljöklass 1	3 kr 61 öre per liter	86 öre per liter	4 kr 47 öre per liter
	b) miljöklass 2	3 kr 64 öre per liter	86 öre per liter	4 kr 50 öre per liter

¹ Senaste lydelse av
7 kap. 2 § 1998:1699
7 kap. 4 § 1998:1699
7 kap. 5 a § 1995:1525
8 kap. 4 a § 1995:1525
8 kap. 5 § 1995:1525
9 kap. 14 § 1998:1680
9 kap. 15 § 1998:1680.

² Senaste lydelse 1999:1324.

KN-nr	Slag av bränsle	Skattebelopp		
		Energiskatt	Koldioxidskatt	Summa skatt
2. 2710 00 26, 2710 00 34 eller 2710 00 36	Annan bensin än som avses under 1	4 kr 27 öre per liter	86 öre per liter	5 kr 13 öre per liter
3. 2710 00 51, 2710 00 55, 2710 00 69 eller 2710 00 74 – 2710 00 78	Eldningsolja, dieselbrännolja, fotogen, m.m. som a) har försetts med märkämnerna eller ger mindre än 85 volymprocent destillat vid 350°C, b) inte har försetts med märkämnerna och ger minst 85 volymprocent destillat vid 350°C, tillhörig miljöklass 1 miljöklass 2 miljöklass 3 eller inte tillhör någon miljöklass	743 kr per m ³	1 058 kr per m ³	1 801 kr per m ³
4. ur 2711 12 11– 2711 19 00	Gasol	145 kr per 1 000 kg	1 112 kr per 1 000 kg	1 257 kr per 1 000 kg
5. ur 2711 29 00	Metan	241 kr per 1 000 m ³	792 kr per 1 000 m ³	1 033 kr per 1 000 m ³
6. 2711 11 00, 2711 21 00	Naturgas	241 kr per 1 000 m ³	792 kr per 1 000 m ³	1 033 kr per 1 000 m ³
7. 2701, 2702 eller 2704	Kolbränslen	316 kr per 1 000 kg	920 kr per 1 000 kg	1 236 kr per 1 000 kg
8. 2713 11 00– 2713 12 00	Petroleumkoks	316 kr per 1 000 kg	920 kr per 1 000 kg	1 236 kr per 1 000 kg

I fall som avses i 4 kap. 1 § första stycket 7 och andra stycket samt 12 § första stycket 4 och andra stycket tas skatt ut med ett belopp som motsvarar skillnaden mellan de skattebelopp som gäller för bränslets olika användningssätt.

För kalenderåret 2001 och efterföljande kalenderår skall de i första stycket angivna skattebeloppen räknas om enligt 10 §.

I fall som avses i 4 kap. 1 § 8 och 12 § första stycket 4 tas skatt ut med ett belopp som motsvarar skillnaden mellan de skattebelopp som gäller för bränslets olika användningssätt.

9 §³

Bränsletank som förser motor på motordrivet fordon med bränsle får inte innehålla oljeprodukt som enligt föreskrifter som meddelats med stöd av 8 § första stycket är försedd med märkämnerna. Inte heller bränsletank som förser motor på båt med bränsle får innehålla en sådan oljeprodukt. Detta gäller dock inte båtar för vilka fartygstillstånd meddelats enligt fiskelagen (1993:787).

Bestämmelserna i första stycket gäller även oljeprodukt, från vilken märkämnerna som avses i 8 § första stycket har avlägsnats.

Beskattningsmyndigheten kan medge att bränsletank på båt som disponeras av Försvarsmakten, Försvarets materielverk, Kustbevakningen eller annan statlig myndighet får innehålla oljeprodukt som enligt föreskrifter som meddelats med stöd av 8 § första stycket är försedd med märkämnerna. Om det finns särskilda skäl kan sådant medgivande också lämnas för annan båt. Har medgivande lämnats för båt gäller 7 kap. 2 § *andra stycket 1 b* samt 8 kap. 3 och 4 §§ *om avdrag och inköp mot försäkringen för bränsle i skepp* även för bränsle i sådan båt.

Beskattningsmyndigheten kan medge att bränsletank på båt som disponeras av Försvarsmakten, Försvarets materielverk, Kustbevakningen eller annan statlig myndighet får innehålla oljeprodukt som enligt föreskrifter som meddelats med stöd av 8 § första stycket är försedd med märkämnerna. Om det finns särskilda skäl kan sådant medgivande också lämnas för annan båt. Har medgivande lämnats för båt gäller 6 a kap. 1 § 3 *om skattebefrielsen* för skepp även för bränsle i sådan båt. *Om den som fått medgivandet inte kan göra avdrag enligt 7 kap. 1 § skall medgivandet anses som ett godkännande som skattebefriad förbrukare enligt 8 kap. 1 §.*

Beslut om medgivande, som enligt tredje stycket lämnats för annan båt än sådan som disponeras av en statlig myndighet, skall gälla för viss tid och får återkallas om förutsättningarna för medgivande inte längre finns. Beslut om återkallelse gäller omedelbart, om inte något annat anges i

³Senaste lydelse 1997:1130.

beslutet.

4 kap.

1 §⁴

Skyldig att betala *energiskatt, koldioxidskatt och sva-velskatt* (skattskyldig) för bränslen som avses i 1 kap. 3 a § är

1. den som *i Sverige tillverkar eller bearbetar bränsle eller annan som godkänts* som upplagshavare enligt 3 §,

2. varumottagare som avses i 6 eller 7 §,

3. skatterepresentant enligt vad som anges i 8 §,

4. den som från ett annat EG-land säljer och levererar bränsle till en köpare i Sverige genom distansförsäljning enligt 9 §,

5. den som i annat fall än som anges i 1–4 från ett annat EG-land till Sverige för in eller tar emot leverans av bränsle,

6. annan än upplagshavare som importerar bränsle från tredje land,

7. den som *i Sverige yrkesmässigt tillverkar eller bearbetar bränsle utanför ett skatteupplag,*

7. den som förvärvat bränsle för vilket ingen skatt eller lägre skatt skall betalas när bränslet används för ett visst ändamål men som *säljer eller förbrukar* bränslet för ett annat ändamål som medför att skatt skall betalas med högre belopp.

Vad som sägs i första stycket 7 tillämpas även i fråga om bränsle för vilket antingen ingen skatt har betalats eller skatt har betalats enligt 2 kap. 1 § första stycket 3 a, och som förbrukas

a) *i skepp, när skeppet används för privat ändamål, eller*

Skyldig att betala *skatt* (skattskyldig) för bränslen som avses i 1 kap. 3 a § är

1. den som godkänts som upplagshavare enligt 3 §,

8. den som förvärvat bränsle för vilket ingen skatt eller lägre skatt skall betalas när bränslet används för ett visst ändamål men som *använder* bränslet för ett annat ändamål som medför att skatt skall betalas med högre belopp.

⁴ Senaste lydelse 1999:1323.

b) i båt för vilken fartygstillstånd meddelats enligt fiskelagen (1993:787), när båten används för privat ändamål.

Om ett bränsle för vilket skattskyldighet inte inträtt skall transporteras mellan Sverige och ett annat EG-land enligt 6 kap. 3 § men inte når den mottagare som angetts i led-sagardokumentet, skall skatt betalas för bränslet i Sverige om bränslet

1. finns i Sverige eller kan antas ha förbrukats här, eller

2. har levererats från en svensk upplagshavare och det inte kan utredas var bränslet finns eller var det har förbrukats.

Den som ställt säkerhet för transporten är skyldig att betala skatt enligt första stycket. Beskattning skall ske som om skattskyldighet inträtt vid den tidpunkt då bränslet fördes in till Sverige eller transporten från den svenske upplagshavaren påbörjades.

2 §

Om obeskattat bränsle, som sänts i väg av en upplagshavare i ett annat EG-land, inte når den mottagare som angetts i led-sagardokumentet, skall bränslet beskattas här i Sverige om varorna finns i Sverige eller kan antas ha konsumerats här.

Skatt enligt första stycket skall betalas av den eller de som ställt sådan säkerhet som avses i artikel 15.3 i rådets direktiv 92/12/EEG av den 25 februari 1992 om allmänna regler för punktskattepliktiga varor och om innehav, flyttning och övervakning av sådana varor. Skatten skall tas ut med belopp enligt bestämmelserna vid den tidpunkt då bränslet sändes i väg.

Skatt som påförs enligt andra stycket skall betalas inom den tid som beskattningssmyndigheten bestämmer. Om skatten inte betalas i tid skall dröjsmålsavgift tas ut enligt bestämmelserna i lagen (1997:484) om dröjsmålsavgift.

3 §

Som upplagshavare får godkännas den som i en yrkesmässig verksamhet som bedrivs i Sverige avser att

1. tillverka eller bearbeta bränslen, eller
2. i större omfattning
 - a) hålla bränslen i lager, eller
 - b) återförsälja eller förbruka metan,

om han med hänsyn till sina ekonomiska förhållanden och omständigheterna i övrigt är lämplig som upplagshavare.

om han *disponerar över ett utrymme som kan godkännas som skatteupplag och han med hänsyn till sina ekonomiska förhållanden och omständigheterna i övrigt är lämplig som upplagshavare.*

Upplagshavares tillverkning, bearbetning och lagring av bränslen samt återförsäljning eller förbrukning av metan skall äga rum i godkänt skatteupplag.

Frågor om godkännande av upplagshavare och av skatteupplag prövas av beskattningsmyndigheten på särskild ansökan.

3 a §

Upplagshavarens bokföring skall vara utformad så att kontroll av verksamheten är möjlig.

4 §⁵

Om en upplagshavare i Sverige säljer bränsle, för vilket skattskyldighet inte inträtt, till annan svensk upplagshavare eller till upplagshavare eller varumottagare i ett annat EG-land, skall han innan leverans av bränsle påbörjas hos beskattningsmyndigheten ställa säkerhet för betalning av den skatt som kan påföras honom i Sverige

En upplagshavare i Sverige skall hos beskattningsmyndigheten ställa säkerhet för betalning av den skatt som kan påföras honom i Sverige eller annat EG-land vid

1. *transport av obeskattat bränsle till en annan svensk upplagshavare,*

2. *transport av obeskattat bränsle till en näringsidkare i*

⁵ Senaste lydelse 1997:359.

eller annat EG-land. *Säkerheten skall uppgå till ett belopp som motsvarar den skatt som i medeltal belöper på de obeskattade bränslen som upplagshavaren transporterar under ett dygn. Vid beräkningen av medeltalet skall hänsyn endast tas till de dygn under ett år då transport av obeskattat bränsle sker.*

ett annat EG-land,

3. transport av bränsle som förtullats enligt tullagen (1994:1550), och

4. export av obeskattat bränsle till tredje land.

Säkerheten enligt första stycket skall uppgå till ett belopp som motsvarar den skatt som i medeltal belöper på de obeskattade bränslen som upplagshavaren transporterar under ett dygn. Vid beräkningen av medeltalet skall hänsyn endast tas till de dygn under ett år då transport av obeskattat bränsle sker.

Upplagshavare skall även ställa säkerhet för betalning av skatten i samband med tillverkning, bearbetning eller lagring av bränslen. Säkerheten skall uppgå till ett belopp som motsvarar tio procent av skatten på de bränslen som upplagshavaren i medeltal förvarar i skatteupplaget under ett år.

Vid beräkning av säkerhetsbelopp enligt *andra* stycket får bortses från bränslen som beredskapslagras enligt lagen (1984:1049) om beredskapslagring av olja och kol.

Vid beräkning av säkerhetsbelopp enligt *tredje* stycket får bortses från bränslen som beredskapslagras enligt lagen (1984:1049) om beredskapslagring av olja och kol.

5 §⁶

Godkännande av upplagshavare eller av skatteupplag får återkallas av beskattningsmyndigheten, om förutsättningarna för godkännande inte längre finns. *Godkännande av upp-*

Godkännande av upplagshavare eller av skatteupplag får återkallas av beskattningsmyndigheten om

1. förutsättningarna för godkännande inte längre finns,

⁶ Senaste lydelse 1999:1006.

lagshavare får också återkallas om ställd säkerhet inte längre är godtagbar.

2. ställd säkerhet inte längre är godtagbar, *eller*

3. *upplagshavaren begär det. Om ett godkännande av upplagshavare återkallas omfattar beslutet även godkännandet av hans skatteupplag.*

Beslut om återkallelse gäller omedelbart, om inte något annat anges i beslutet.

12 §⁷

Skattskyldig för energiskatt för råttololja samt för energiskatt, koldioxidskatt och svavelskatt för bränslen som avses i 2 kap. 1 § första stycket 6–8, bränslen enligt 3 och 4 §§ som inte avses i 1 kap. 3 a § samt vad gäller svavelskatt även bränslen som avses i 3 kap. 1 § 1 är den som

1. tillverkar eller bearbetar bränsle,
2. enligt 6 kap. 10 § andra stycket registrerats som lagerhållare, återförsäljare eller förbrukare av bränsle,
3. i annat fall än som avses i 1 och 2
 - a) importerar bränsle från tredje land, eller
 - b) för in kolbränsle, petroleumkoks, råttololja eller torvbränsle till Sverige från ett annat EG-land eller tar emot en sådan leverans, och
4. den som förvärvat bränsle för vilket ingen skatt eller lägre skatt skall betalas när bränslet används för visst ändamål men som *säljer eller förbrukar* bränslet för ett ändamål som medför att skatt skall betalas med högre belopp.

4. den som förvärvat bränsle för vilket ingen skatt eller lägre skatt skall betalas när bränslet används för visst ändamål men som *använder* bränslet för ett ändamål som medför att skatt skall betalas med högre belopp.

Vad som sägs i första stycket 4 tillämpas även i fråga om bränsle enligt 2 kap. 3 eller 4 § som inte avses i 1 kap. 3 a § och som beskattats enligt 2 kap. 1 § första stycket 3 a eller som förvärvats utan skatt, och som förbrukas i skepp, när skeppet används för privat ändamål.

⁷ Senaste lydelse 1998:1699.

Som tillverkare anses den som för in naturgas till Sverige samt den för vars räkning sådan införsel äger rum. Som tillverkare anses även den som tar upp torvbränsle.

5 kap.

1 §

Skattskyldigheten för upplagshavare inträder när

1. han levererar bränsle till en köpare i Sverige som inte är upplagshavare eller till en köpare i ett annat EG-land som inte är upplagshavare eller registrerad eller oregistrerad varumottagare,

2. han exporterar bränsle till en köpare i tredje land,

3. han tar i anspråk bränsle för annat ändamål än försäljning eller bränsle annars upphör att lagras i godkänt skatteupplag, eller

4. han upphör att vara registrerad, varvid han är skyldig att betala skatt för det bränsle som då ingår i hans lager och som inte redan har beskattats.

1. bränsle förs ut från ett skatteupplag, om inte annat följer av andra stycket,

2. bränsle tas emot från en upplagshavare utan att föras till ett skatteupplag,

3. bränsle importeras utan att föras till ett skatteupplag,

4. bränsle tas i anspråk i skatteupplaget eller lagerbrist uppkommer, eller

5. godkännandet som upplagshavare eller av skatteupplag återkallas.

Skattskyldighet enligt första stycket 1 inträder inte för bränsle som

1. transporteras till en upplagshavare eller varumottagare i ett annat EG-land, eller

2. tas emot av en upplagshavare i Sverige.

2 §⁸

Skattskyldigheten inträder

1. för varumottagare som är skattskyldig enligt 4 kap. 1 § första stycket 2, när han tar emot leverans av bränsle,

2. för skatterepresentant som är skattskyldig enligt 4 kap. 1 § första stycket 3, när köparen tar emot leverans av bränsle, och

2. för skatterepresentant som är skattskyldig enligt 4 kap. 1 § första stycket 3, vid mottagande av bränsle, och

3. för den som är skattskyldig enligt 4 kap. 1 § första stycket 4 eller 12 § första stycket 3 b, när bränslet förs in till Sverige.

3 §⁹

Skattskyldigheten inträder

1. för den som är skattskyldig enligt 4 kap. 1 § första stycket 4, när bränslet av honom levereras till köpare,

2. för den som är skattskyldig enligt 4 kap. 1 § första stycket 7 eller andra stycket eller enligt 4 kap. 12 § första stycket 4 eller andra stycket, när bränslet levereras till en köpare eller tas i anspråk för det ändamål som medför att skatt skall betalas med högre belopp, och

3. för den som är skattskyldig enligt 4 kap. 12 § första stycket 1 eller 2 när

a) bränsle av honom levereras till en köpare som inte är registrerad eller till eget försäljningsställe för detaljförsäljning som inte utgörs av depå eller tas i anspråk för annat ändamål än försäljning, eller

b) han upphör att vara registrerad, varvid han är skyldig att betala skatt för det bränsle som då ingår i hans lager och som inte redan har beskattats.

1. för den som är skattskyldig enligt 4 kap. 1 § första stycket 4, när leverans av bränslet sker,

2. för den som är skattskyldig enligt 4 kap. 1 § första stycket 8 eller enligt 4 kap. 12 § första stycket 4 eller, när bränslet används för ett ändamål som medför att skatt skall betalas med högre belopp, och

3. för den som är skattskyldig enligt 4 kap. 12 § första stycket 1 eller 2 när

a) bränsle av honom levereras till någon som inte är registrerad eller till eget försäljningsställe för detaljförsäljning som inte utgörs av depå eller tas i anspråk för annat ändamål än försäljning, eller

⁸ Senaste lydelse 1997:1070.

⁹ Senaste lydelse 1999:1070.

6 kap.2 §¹⁰

Upplagshavare skall upprätta ledsagardokument,

1. vid transport av bränsle, för vilket skattskyldighet inte har inträtt, till en upplagshavare eller en varumottagare i ett annat EG-land,

2. vid transport av bränsle, för vilket skattskyldighet inte har inträtt, till en upplagshavare i Sverige om transporten sker via ett annat EG-land,

3. vid transport av bränsle, för vilket skattskyldighet inte har inträtt, till en mottagare i ett annat EG-land enligt 2 kap. 11 § första stycket 5,

4. vid export till tredje land av obeskattat bränsle som avses i 1 kap. 3 a §, *och*

5. *vid transport av bränsle som avses i 1 kap. 3 a § och som förtullats enligt tullagen (1994:1550).*

3. vid transport av bränsle, för vilket skattskyldighet inte har inträtt, till en mottagare i ett annat EG-land enligt 2 kap. 11 § första stycket 5, *och*

4. vid export till tredje land av obeskattat bränsle som avses i 1 kap. 3 a §.

Ledsagardokument som avses i första stycket skall följa bränslet under transporten i enlighet med vad regeringen föreskriver.

Vid transport till mottagare som avses i 2 kap. 11 § första stycket 5 skall bränslet under transporten även åtföljas av ett intyg om att skattefrihet gäller för bränslet i det andra EG-landet.

10 §

Skattskyldiga enligt 4 kap. 3, 6, 8 eller 10 § eller 12 § första stycket 1 skall vara registrerade hos beskattningsmyndigheten.

Hos beskattningsmyndigheten kan registreras den som i en yrkesmässig verksamhet som bedrivs i Sverige i större omfattning

Som skattskyldig får också efter ansökan registreras den som i större omfattning

1. håller bränslen enligt 4 kap. 12 § i lager, eller

2. återförsäljer eller förbrukar gasformiga kolväten enligt 4 kap. 12 §.

2. återförsäljer eller förbrukar gasformiga kolväten enligt 4 kap. 12 §,

om det med hänsyn till hans ekonomiska förhållanden och omständigheterna i övrigt är

¹⁰ Senaste lydelse 1999:1070.

lämpligt att registrera honom.

Den som registrerats som skattskyldig enligt andra stycket får avregistreras om han inte längre uppfyller förutsättningarna för att bli registrerad. Beslut om avregistrering gäller omedelbart, om inte något annat anges i beslutet.

Föreslagen lydelse

6 a kap. Skattebefriade användningsområden m.m.

1 §

Vid användning av bränsle för nedan angivna ändamål, i förekommande fall med begränsningar till vissa bränsleslag, skall hel eller delvis skattebefrielse ske enligt följande:

<i>Ändamål</i>	<i>Bränsle som inte ger befrielse</i>	<i>Befrielse från energiskatt</i>	<i>Befrielse från koldioxid-skatt</i>	<i>Befrielse från svavelskatt</i>
<i>1. Förbrukning för annat ändamål än motordrift eller uppvärmning eller i en process där bränslet i allt väsentligt används för annat ändamål än motor-drift eller uppvärmning</i>		<i>Hel</i>	<i>Hel</i>	<i>Hel</i>
<i>2. Förbrukning i tåg eller annat spårbundet färdmedel</i>	<i>Bensin och bränsle som avses i 2 kap. 1 § första stycket 3 b</i>	<i>Hel</i>	<i>Hel</i>	<i>Hel</i>
<i>3. Förbrukning i skepp, när skeppet inte används för privat ändamål</i>	<i>Bensin och bränsle som avses i 2 kap. 1 § första stycket 3 b</i>	<i>Hel</i>	<i>Hel</i>	<i>Hel</i>
<i>4. Förbrukning i båt för vilken fartygstillstånd meddelats enligt fiskelagen (1993:787), när båten inte används för privat ändamål</i>	<i>Bensin och bränsle som avses i 2 kap. 1 § första stycket 3 b</i>	<i>Hel</i>	<i>Hel</i>	<i>Hel</i>

5. Förbrukning i a) luftfartyg, när luftfartyget inte används för privat ändamål	Annan bensin än flygbensin (KN-nr 27100026)	Hel	Hel	Hel
b) luftfartyg, när luftfartyget används för privat ändamål eller i luftfartygsmotorer i provbädd eller i liknande anordning	Andra bränslen än flygbensin och flygfotogen (KN-nr 2710051)	Hel	Hel	Hel
6. Förbrukning vid framställning av andra skattepliktiga produkter än elektrisk kraft		Hel	Hel	Hel
7. Förbrukning vid framställning av skattepliktig elektrisk kraft, med de begränsningar som följer av 3 §	Bränsle som avses i 2 kap. 1 § första stycket 3 b	Hel	Hel	–
8. Om skattebefrielse inte följer av tidigare punkter, förbrukning i metallurgiska processer	Andra bränslen än kolbränslen och petroleumkoks	Hel	Hel	Hel
9. Om skattebefrielse inte följer av tidigare punkter, förbrukning för annat ändamål än drift av motordrivna fordon vid tillverkningsprocessen i industriell verksamhet	Bensin, bränsle som avses i 2 kap. 1 § första stycket 3 b och råttallolja	Hel	Halv	–
10. Om skattebefrielse inte följer av tidigare punkter, förbrukning för växthusuppvärmning vid yrkesmässig växthusodling	Bensin, bränsle som avses i 2 kap. 1 § första stycket 3 b och råttallolja	Hel	Halv	–
11. Om skattebefrielse inte följer av tidigare punkter, förbrukning i yrkesmässigt jord-, skogs-, eller vattenbruksverksamhet	Bensin, bränsle som avses i 2 kap. 1 § första stycket 3 b och råttallolja	Hel	Halv	–

12. Om skattebefrielse inte följer av tidigare punkter, förbrukning i processer för framställning av andra mineraliska ämnen än metaller eller i sodapannor eller lutpannor	–	–	Hel
---	---	---	-----

13. Förbrukning vid tillverkningsprocessen i gruvindustriell verksamhet för drift av andra motor-drivna fordon än personbilar, lastbilar och bussar	Andra bränslen än bränsle som avses i 2 kap. 1 § första stycket 3 b	Hel	Halv	–
---	---	-----	------	---

2 §

Om råttallolja förbrukas för ändamål som anges i 1 § 9–11 skall befrielse från energiskatten ske på så sätt att den uppgår till ett belopp som motsvarar energiskatten och hälften av den koldioxidskatt som tas ut på bränsle enligt 2 kap. 1 § första stycket 3 a.

3 §

Vid samtidig produktion av värme och skattepliktig elektrisk kraft i en kraftvärmeanläggning skall, för den del av bränslet som förbrukats för framställning av nyttiggjord värme, skattebefrielsen enligt 1 § 7 inte avse koldioxidskatt och när det gäller energiskatt endast avse halva skatten. Såvitt avser energiskatt på råttallolja gäller befrielsen dock endast hälften av den energiskatt som tas ut på bränsle enligt 2 kap. 1 § första stycket 3 a.

4 §

Skattebefrielse enligt 1 § 7 gäller också för bränsle som avses i 2 kap. 1 § första stycket 3 b vid framställning av skattepliktig elektrisk kraft i en gasturbinanläggning som har en sammanlagd installerad generatoreffekt av minst fem megawatt, under förutsättning att värme inte samtidigt nyttiggjorts.

5 §

De begränsningar av skattebefrielsen i 1 § som gäller bensin och bränsle som avses i 2 kap. 1 § första stycket 3 b skall även tillämpas på bränsle för vilket motsvarande skatt skall betalas enligt 2 kap. 3 och 4 §§.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

7 kap.

Avdrag i deklaration

Avdrag

I en deklaration som avser energiskatt och koldioxidskatt på bränslen som avses i 2 kap.

1 § första stycket 3 b får avdrag göras för skatt på bränsle

1. för vilket skattskyldighet tidigare har inträtt,
2. som tagits tillbaka i samband med återgång av köp,
3. som av den skattskyldige exporterats till tredje land eller förts till frizon eller frilager för annat ändamål än att förbrukas där,

4. som förbrukats eller sålts för förbrukning

a) för annat ändamål än motordrift eller uppvärmning, eller

b) i en process där bränslet i allt väsentligt används för annat ändamål än motordrift eller uppvärmning,

5. som förbrukats för framställning av skattepliktig elektrisk kraft i en gasturbinanläggning som har en sammanlagd installerad generatoreffekt av minst fem megawatt, under förutsättning att värme inte samtidigt nyttiggjorts.

1 §¹¹

Den som är skattskyldig får göra avdrag för skatt på bränsle

4. som förbrukats på sätt som anges i 6 a kap.

5. som har tagits emot av en skattebefriad förbrukare i enlighet med vad som framgår av dennes godkännande,

6. som har tagits emot för förbrukning i skepp eller luftfartyg för sådana ändamål som anges i 6 a kap. 1 § 3 och 5, med de begränsningar till vissa bränslen som följer av dessa punkter.

Regeringen får föreskriva

¹¹ Senaste lydelse 1995:1525.

Avdrag enligt första stycket 4 får göras även för skatt på bränsle som förbrukats eller sålts för förbrukning för gas- och värmeproduktion som sker vid användning av bränsle på sätt som avses i första stycket 4.

att avdrag enligt första stycket 6, såvitt avser luftfartyg, endast kan medges om bränslet tagits emot på vissa flygplatser.

5 §¹²

I en deklaration som avser svavelskatt på andra bränslen än flygbensin och flygfotogen får avdrag göras enligt 1 § första stycket 1–4 och andra stycket och enligt 2 § andra stycket 1–3.

Avdrag får, i den mån avdrag inte gjorts enligt första stycket, göras även för skatt på svavel i bränsle som har förbrukats eller sålts för förbrukning i metallurgiska processer eller processer för framställning av varor av andra mineraliska ämnen än metaller, vari skall anses ingå även den gas- och värmeproduktion som sker till följd av sådana processer, eller i soda-pannor eller lutpannor.

Om en skattskyldig har begränsat utsläppet av svavel genom reningsåtgärd eller genom bindning i någon produkt eller i aska i samband med förbrukning av det skattepliktiga bränslet, får avdrag göras med 30 kronor per kilogram svavel som utsläppet har minskat.

5 b §¹³

I en deklaration som avser energiskatt, koldioxidskatt och svavelskatt på annat bränsle än som avses i 1 kap. 3 a § får av-

En skattskyldig som fört ut annat bränsle än som avses i 1 kap. 3 a § från Sverige till ett annat EG-land får göra avdrag

¹² Senaste lydelse 1995:1525.

¹³ Senaste lydelse 1995:1525.

drag också göras för skatt på bränsle som av den skattskyldige

för skatten på bränslet.

förts ut från Sverige till ett annat EG-land.

6 §¹⁴

I en deklaration som avser energiskatt, koldioxidskatt och svavelskatt på bränslen som avses i 1 kap. 3 a § och som lämnas av upplagshavare, varumottagare eller skatterepresentant som avses i 4 kap. 8 § får avdrag även göras för skatt på bränsle som förstörts till följd av tillfälliga omständigheter eller force majeure. Varumottagare och skatterepresentant får dock göra sådant avdrag endast på bränsle som förstörts under transport till varumottagaren.

Upplagshavare, varumottagare eller skatterepresentant får i fråga om bränslen som avses i 1 kap. 3 a § göra avdrag för skatt på bränsle som förstörts till följd av olyckshändelse eller force majeure. Varumottagare och skatterepresentant får dock göra sådant avdrag endast för skatt på bränsle som förstörts under transport till varumottagaren.

En upplagshavare får också göra avdrag för skatt på bränsle som har beskattats i ett annat EG-land.

8 kap.

Inköp mot försäkran

Annan än den som är registrerad som skattskyldig får köpa bensin och bränsle som avses i 2 kap. 1 § första stycket 3 b utan energiskatt och koldioxidskatt mot att han lämnar en försäkran till leverantören om att bränslet skall an-

Skattebefriad förbrukare

1 §

Som skattebefriad förbrukare får för viss tid godkännas den som i betydande omfattning förbrukar bränsle för ändamål som anges i 6 a kap. 1 § 1–5, 8, 10 och 12 om han med hänsyn till sina ekonomiska förhållanden och omständig-

¹⁴ Senaste lydelse 1995:611.

vändas för sådant ändamål som avses i 7 kap. 1 § första stycket 4 eller andra stycket.

Annan än den som är registrerad som skattskyldig får köpa kolbränslen och petroleumkoks utan energiskatt och koldioxid-skatt mot att han lämnar en försäkran till leverantören om att bränslet skall användas för sådant ändamål som avses i 7 kap. 3 §.

Annan än den som är registrerad som skattskyldig får köpa annat bränsle än sådant som avses i 1 §, dock inte flygbensin och flygfotogen, utan energiskatt och koldioxidskatt mot att han lämnar en försäkran till leverantören om att bränslet skall användas för ett sådant ändamål som avses i 7 kap. 1 § första stycket 4 eller andra stycket eller i 7 kap. 2 § andra stycket 1 eller 2.

heterna i övrigt är lämplig.

Den som godkänts som skattebefriad förbrukare har rätt att från en skattskyldig köpa bränsle befriat från skatt enligt 6 a kap.

2 §

Den som godkänts som skattebefriad förbrukare skall ha sin bokföring utformad så att kontroll av verksamheten är möjlig.

3 §

Godkännande av skattebefriad förbrukare får återkallas av beskattningsmyndigheten om

1. förutsättningarna för godkännande inte längre finns,

2. bränslet används för annat ändamål än som anges i beskattningsmyndighetens beslut,

3. förbrukaren inte fullgör sina skyldigheter enligt 2 §, eller

4. förbrukaren inte samverkar vid skatterevision enligt lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter.

Beslut om återkallelse gäller omedelbart, om inte något annat anges i beslutet.

9 kap.2 §¹⁵

Om någon som inte är skattskyldig har förbrukat bränsle, dock inte bensin, råttallolja eller bränsle som avses i 2 kap. 1 § första stycket 3 b, för annat ändamål än drift av motor-drivna fordon vid tillverkningsprocessen i industriell verksamhet, i annan yrkesmässig jordbruksverksamhet än växthusuppvärmning vid yrkesmässig växthusodling eller i yrkesmässig skogs- eller vattenbruksverksamhet, medger beskattningsmyndigheten efter ansökan återbetalning av energiskatten och hälften av koldioxidskatten på bränslet.

Bestämmelserna i första stycket tillämpas även på råttallolja, dock att återbetalning medges av energiskatt till ett belopp som motsvarar den energiskatt och hälften av den koldioxidskatt som tas ut på bränsle som avses i 2 kap. 1 § första stycket 3 a.

Har beslut om preliminär skattesats meddelats enligt 9 kap. 9 b § får återbetalning enligt första eller andra stycket medges enligt den lägre koldioxidskattesats eller, beträffande råttallolja, energiskattesats som följer av beslutet.

Om svavelskatt har tagits ut och någon som inte är skattskyldig

Om någon som inte är skattskyldig eller skattebefriad förbrukare har förbrukat bränsle på ett sådant sätt som anges i 6 a kap. 1 och 2 §§, medger beskattningsmyndigheten efter ansökan återbetalning av skatten på bränslet på sätt framgår av nämnda bestämmelser.

Har beslut om preliminär skattesats meddelats enligt 9 kap. 9 b § får återbetalning enligt första stycket medges enligt den lägre koldioxidskattesats eller, beträffande råttallolja, energiskattesats som följer av beslutet.

6 §

Om svavelskatt har tagits ut och någon som inte är skattskyldig

¹⁵ Lydelse enligt prop. 1999/2000:105.

dig har begränsat utsläppet av svavel enligt 7 kap. 5 § *tredje stycket*, medger beskattningsmyndigheten efter ansökan kompensation för den svavelskatt som belastat bränslet med 30 kronor per kilogram som utsläppet har minskat.

dig har begränsat utsläppet av svavel enligt 7 kap. 5 §, medger beskattningsmyndigheten efter ansökan kompensation för den svavelskatt som belastat bränslet med 30 kronor per kilogram som utsläppet har minskat.

9 §¹⁶

Utöver möjligheterna till avdrag enligt 7 kap. 4 §, *inköp mot försäkran enligt 8 kap. 3 a §* eller återbetalning enligt 9 kap. 2 § gäller följande. Har bränsle, dock inte bensin eller bränsle som avses i 2 kap. 1 § första stycket 3 b, förbrukats vid tillverkningsprocessen i industriell verksamhet eller i yrkesmässig jord-, skogs- eller vattenbruksverksamhet, medger beskattningsmyndigheten efter ansökan nedsättning av koldioxidskatten eller, beträffande råttololja, energiskatten för den del av skatten som överstiger 0,8 procent av de framställda produkternas försäljningsvärde. Nedsättning medges med sådant belopp att den överskjutande skattebelastningen inte överstiger 24 procent av det överskjutande skattebeloppet för bränslet. Nedsättning får dock inte medges för skatt på bränsle som förbrukats för drift av motordrivna fordon.

Utöver möjligheterna till avdrag enligt 7 kap. 1 § *första stycket 4, att köpa bränsle befriat från skatt enligt 8 kap. 1 §* eller *till* återbetalning enligt 9 kap. 2 § gäller följande. Har bränsle, dock inte bensin eller bränsle som avses i 2 kap. 1 § första stycket 3 b, förbrukats vid tillverkningsprocessen i industriell verksamhet eller i yrkesmässig jord-, skogs- eller vattenbruksverksamhet, medger beskattningsmyndigheten efter ansökan nedsättning av koldioxidskatten eller, beträffande råttololja, energiskatten för den del av skatten som överstiger 0,8 procent av de framställda produkternas försäljningsvärde. Nedsättning medges med sådant belopp att den överskjutande skattebelastningen inte överstiger 24 procent av det överskjutande skattebeloppet för bränslet. Nedsättning får dock inte medges för skatt på bränsle som förbrukats för drift av motordrivna fordon.

Bestämmelserna i första stycket gäller även mottagare av värmeleveranser om värmen har använts vid tillverkningsprocessen i industriell verksamhet eller i yrkesmässig jord-, skogs- eller vattenbruksverksam-

¹⁶ Lydelse enligt prop. 1999/2000:105.

het. I sådana fall avses med bränsle det bränsle som förbrukats för framställning av värmen.

Vid beräkning av nedsättning enligt första eller andra stycket får den koldioxidskatt som är hänförlig till följande bränslen dock inte sättas ned mer än att den motsvarar minst

a) 160 kronor per kubikmeter dieselbrännolja (KN-nr 2710 00 69) eller fotogen (KN-nr 2710 00 51 eller 2710 00 55),

b) 125 kronor per kubikmeter eldningsolja (KN-nr 2710 00 74–2710 00 78), och

c) 320 kronor per 1 000 kilogram gasol som förbrukats för drift av stationära motorer.

Vad som i tredje stycket föreskrivs om dieselbrännolja, fotogen, eldningsolja och gasol tillämpas även på bränsle för vilket motsvarande skatt skall betalas enligt 2 kap. 3 och 4 §§.

Ansökan om nedsättning enligt första eller andra stycket skall omfatta en period om ett kalenderår och skall lämnas in till beskattningsmyndigheten senast inom ett år efter kalenderårets utgång.

13 §¹⁷

Beskattningsmyndigheten får förelägga den som är eller kan antas vara bokförings-skyldig enligt bokföringslagen (1999:1078) eller som är annan juridisk person än dödsbo att lämna uppgift, visa upp handling eller lämna över en kopia av handling som rör rättshandling mellan den som föreläggs och den med vilken han ingått rättshandlingen (kontrolluppgift). Föreläggande får meddelas, om kontrolluppgiften har betydelse för kontroll av en ansökan om återbetalning av, nedsättning av eller kompensation för skatt enligt 2–6, 8 a, 9 eller 9 b–11 §.

Om det finns särskilda skäl får även någon annan person än som avses i första stycket

För kontroll av en ansökan om återbetalning av, nedsättning av eller kompensation för skatt enligt 2–6, 8 a, 9 eller 9 b–11 § gäller 3 kap. 3–16 §§ och 8 kap. 1 § andra stycket lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter i tillämpliga delar.

¹⁷ Senaste lydelse 1999:1109.

föreläggas att lämna kontrolluppgift.

*Ett föreläggande får för-
enas med vite om det finns an-
ledning att anta att det annars
inte följs.*

*Bestämmelserna i 3 kap.
15–15 d §§ lagen (1984:151)
om punktskatter och prisregle-
ringsavgifter gäller i fråga om
föreläggande enligt första eller
andra stycket.*

10 kap.

11 §

Bestämmelserna i 1 kap. 6 §
och 5 kap. 16 § lagen (1984:151)
om punktskatter och prisregle-
ringsavgifter skall tillämpas även
på avgift enligt detta kapitel.

Bestämmelserna i 1 kap. 6 §
och 5 kap. 16 och 18 §§ lagen
(1984:151) om punktskatter och
prisregleringsavgifter skall tilläm-
pas även på avgift enligt detta
kapitel.

11 kap.

Avdrag i deklaration

Avdrag

9 §¹⁸

*I en deklaration som avser
energiskatt på elektrisk kraft får
avdrag göras för skatt på elek-
trisk kraft som*

*Den som är skattskyldig för
energiskatt på elektrisk kraft får
göra avdrag för skatt på elek-
trisk kraft som*

1. förbrukats eller sålts för förbrukning i tåg eller annat spårbundet transportmedel eller för motordrift eller uppvärmning i omedelbart samband med sådan förbrukning,

2. förbrukats eller sålts för förbrukning för annat ändamål än motor-
drift eller uppvärmning eller för användning i omedelbart samband med
sådan förbrukning,

3. förbrukats eller sålts för
förbrukning vid framställning av
produkter som avses i 7 kap. 2 §
andra stycket 3,

3. förbrukats eller sålts för
förbrukning vid framställning av
produkter som avses i 6 a kap.
1 § 6,

4. framställts i en kraft-

4. framställts i en kraft-

¹⁸ Senaste lydelse 1995:912.

värmeanläggning och förbrukats för el-, gas-, värme- eller vattenförsörjning i den egna verksamheten i den mån avdrag inte har gjorts enligt 7 kap. 2 § *andra stycket 4*,

värmeanläggning och förbrukats för el-, gas-, värme- eller vattenförsörjning i den egna verksamheten i den mån avdrag inte har gjorts enligt 7 kap. 1 § *första stycket*,

5. förbrukats eller sålts för förbrukning vid sådan överföring av elektrisk kraft på det elektriska nätet som utförs av den som ansvarar för förvaltningen av nätet i syfte att upprätthålla nätets funktion.

10 §¹⁹

Avdrag får göras även för energiskatt och koldioxidskatt på

1. bränsle som beskattas enligt 2 kap. 1 § första stycket 3 b, om bränslet förbrukats vid framställning av skattepliktig elektrisk kraft i en gasturbinanläggning som har en sammanlagd installerad generatoreffekt av minst fem megawatt, under förutsättning att värme inte samtidigt nyttiggjorts,

2. annat bränsle än som avses under 1, dock inte råttallolja, om bränslet förbrukats vid framställning av skattepliktig elektrisk kraft, med de begränsningar som följer av andra och femte styckena.

Avdrag enligt första stycket 2 får vid samtidig produktion av värme och skattepliktig elektrisk kraft i en kraftvärmeanläggning göras för energiskatt och koldioxidskatt på den del av bränslet som förbrukats för framställning av skattepliktig elektrisk kraft och för hälften av energiskatten på den del av bränslet som förbrukats för framställning av nyttiggjord värme.

Avdrag får göras även för energiskatt på råttallolja om den förbrukats vid framställning av skattepliktig elektrisk kraft, med de begränsningar som följer av fjärde och femte styckena.

Avdrag enligt tredje stycket får vid samtidig produktion av värme och skattepliktig elektrisk kraft i en kraftvärmeanläggning göras för hela energiskatten på den del av bränslet som förbrukats för framställning av skattepliktig elektrisk kraft och för energiskatt med ett belopp som motsvarar hälften av den energiskatt som tas ut på bränsle som avses i 2 kap. 1 § första stycket 3 a på den del av bränslet som förbrukats för framställning av nyttiggjord värme.

Avdrag enligt första–fjärde styckena får göras endast i den mån avdrag inte gjorts enligt 9 § första stycket 4, 7 kap. 1 § första stycket 5 *eller* 2 § *andra styck-*

Avdrag enligt första–fjärde styckena får göras endast i den mån avdrag inte gjorts enligt 9 § första stycket 4 *eller* 7 kap. 1 § första stycket.

¹⁹ Senaste lydelse 1998:1699.

et 4 eller tredje eller fjärde stycket.

Den som yrkesmässigt levererar elektrisk kraft som i Sverige framställs i ett vindkraftverk får göra avdrag med ett belopp som svarar mot den skatt som skall betalas enligt 3 § första stycket 4.

13 §²⁰

I fråga om återbetalning av energiskatt enligt 12 § gäller bestämmelserna i 9 kap. 12–15 §§.

I fråga om återbetalning av energiskatt enligt 12 § gäller bestämmelserna i 9 kap. 12 och 13 §§.

12 kap.

1 §²¹

Beslut enligt 9 kap. 13 och 14 §§ får inte överklagas. Övriga beslut enligt denna lag får överklagas hos allmän förvaltningsdomstol av den skattskyldige och sökanden.

Beslut enligt denna lag får överklagas hos allmän förvaltningsdomstol av den skattskyldige och sökanden.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 2001. Äldre föreskrifter gäller fortfarande i fråga om förhållanden som hänför sig till tiden före ikraftträdandet.

²⁰ Lydelse enligt prop. 1999/2000:105.

²¹ Lydelse enligt prop. 1999/2000:105.

1.6 Förslag till förordning om ändring i förordningen (1994:1784) om skatt på energi

Härigenom föreskrivs i fråga om förordningen (1994:1784) om skatt på energi

dels att 5, 14 och 17 §§ skall ha följande lydelse,

dels att det i förordningen skall införas fyra nya paragrafer, 18–21 §§, av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

5 §¹

Riksskatteverket får meddela föreskrifter om

1. förfarandet vid märkning enligt 4 §,
2. godkännande av skatteupplag,
3. säkerhet enligt lagen (1994:1776) om skatt på energi,
4. inbetalning av särskild avgift enligt 10 kap. 5 § lagen om skatt på energi,
5. hantering av ledsagardokument enligt lagen om skatt på energi,
6. bidrag enligt punkt 7 i övergångsbestämmelserna till lagen (1992:1440) om ändring i vägtrafikskattelagen (1988:327).

6. bidrag enligt punkt 7 i övergångsbestämmelserna till lagen (1992:1440) om ändring i vägtrafikskattelagen (1988:327),

7. upplagshavares leveranser av bränsle till skattebefriade förbrukare enligt 8 kap. 1 § andra stycket lagen om skatt på energi,

8. upplagshavares och skattebefriade förbrukares bokföring enligt 4 kap. 3 a § och 8 kap. 2 § lagen om skatt på energi.

¹ Senaste lydelse 1997:591.

14 §²

Ledsagardokument som avses i 6 kap. 3 § första stycket 5 lagen (1994:1776) om skatt på energi skall upprättas i fyra exemplar. Ett exemplar skall förvaras hos Tullverket. Resterade exemplar av dokumentet skall följa bränslet under transporten. Den som importerat bränslet skall senast 15 dagar efter utgången av den kalendermånad under vilken bränslet tagits emot underteckna returexemplaret av ledsagardokumentet och återsända det till Tullverket.

Har Tullverket inte inom två månader efter utgången av den kalendermånad under vilken bränslet avsänts fått ett undertecknat returexemplar av ledsagardokumentet, skall verket utan dröjsmål underrätta beskattningsmyndigheten om detta.

Om beskattningsmyndigheten påför skatt med stöd av 6 kap. 2 § lagen (1994:1776) om skatt på energi skall myndigheten underrätta den behöriga myndigheten i avsändarledsagardokumentets staten.

17 §³

Upplagshavare och registrerade varumottagare skall anmäla till beskattningsmyndigheten om

1. det sker betydande ändringar av ägarförhållandena,
2. firmatecknare, revisor eller styrelse ändras, och
3. det i övrigt sker ändringar av förhållanden som angetts i samband med ansökan om godkännande eller registrering.

Upplagshavare, registrerade varumottagare och skattebefriade förbrukare skall anmäla till beskattningsmyndigheten om

18 §

Beslut om godkännande som skattebefriad förbrukare enligt 8 kap. 1 § lagen

² Senaste lydelse 1999:462.

³ Senaste lydelse 1999:1221.

(1994:1776) om skatt på energi meddelas av beskattningsmyndigheten efter särskild ansökan.

I beskattningsmyndighetens beslut skall anges

1. för vilka ändamål rätt till inköp med skattebefrielse föreligger,

2. de bränslen som kan komma i fråga för sådana inköp, och

3. för varje ändamål, vilken skattebefrielse som den registrerade förbrukaren har rätt till.

Om beslut om preliminär skattesats har meddelats enligt 9 kap. 9 b § lagen om skatt på energi för ändamål som anges i 6 a kap 1 § 10 samma lag, skall skattebefrielsen enligt andra stycket 3 fastställas i enlighet med beslutet.

19 §

Vid prövning av en ansökan om godkännande som skattebefriad förbrukare enligt 8 kap. 1 § lagen (1994:1776) om skatt på energi får kravet på att bränsle skall användas i betydande omfattning normalt anses uppfyllt om den sökandes förbrukning är sådan att den skattebefrielse han har rätt till kan beräknas uppgå till minst 15 000 kronor per år.

20 §

Avdrag enligt 7 kap. 1 § första stycket 6 lagen

(1994:1776) om skatt på energi kan endast medges om bränslet tagits emot på

1. flygplatser som har Luftfartsverket eller kommun som huvudman,

2. flygplatsen Nyköping Skavsta,

3. flygplatsen i Linköping,

4. flygplatsen i Gällivare,

5. flygplatsen i Kvikkjokk,

6. flygplatsen i Lidköping,

7. flygplatsen i Pajala,

8. flygplatsen i Skövde, och

9. flygplatsen i Örebro.

21 §

Frågor om godkännande av upplagshavare och skatteupplag enligt 4 kap. 3 § lagen (1994:1776) om skatt på energi prövas av beskattningsmyndigheten på särskild ansökan.

Denna förordning träder i kraft den 1 juli 2001.

1.7 Förslag till lag om ändring i lagen (1984:409) om skatt på gödselmedel

Härigenom föreskrivs i fråga om lagen (1984:409) om skatt på gödselmedel¹

dels att 8 c och 8 d §§ skall upphöra att gälla,

dels att 6, 8 b och 9 §§ skall ha följande lydelse.

6 §²

Den som är skattskyldig enligt 4 § första stycket 1 eller 2 skall vara registrerad hos beskattningsmyndigheten.

Den som inom landet i större omfattning yrkesmässigt återförsäljer gödselmedel *kan* registreras hos beskattningsmyndigheten som återförsäljare.

Den som inom landet i större omfattning yrkesmässigt återförsäljer gödselmedel *får efter ansökan* registreras som skattskyldig om det med hänsyn till hans ekonomiska förhållanden och omständigheterna i övrigt är lämpligt att registrera honom.

Den som registrerats som skattskyldig enligt andra stycket får avregistreras om han inte längre uppfyller förutsättningarna för att bli registrerad. Beslut om avregistrering gäller omedelbart, om inte något annat anges i beslutet.

8 b §³

Beskattningsmyndigheten får förelägga den som är eller kan antas vara bokföringskyldig enligt bokföringslagen

För kontroll av en ansökan om återbetalning av skatt enligt denna lag gäller 3 kap. 3–16 §§ och 8 kap. 1 § andra

¹ Senaste lydelse av

8 c § 1998:1676

8 d § 1998:1676.

² Senaste lydelse 1995:1527

³ Senaste lydelse 1999:1092

(1999:1078) eller som är annan juridisk person än dödsbo att lämna uppgift, visa upp handling eller lämna över en kopia av handling som rör rättshandling mellan den som föreläggs och den med vilken han ingått rättshandlingen (kontroll-uppgift). Föreläggande får meddelas, om kontrolluppgiften har betydelse för kontroll av en ansökan om återbetalning av skatt enligt denna lag.

Om det finns särskilda skäl får även någon annan person än som avses i första stycket föreläggas att lämna kontrolluppgift.

Ett föreläggande får förenas med vite om det finns anledning att anta att det annars inte följs.

Bestämmelserna i 3 kap. 15–15 d §§ lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter gäller i fråga om föreläggande enligt första eller andra stycket.

stycket lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter i tillämpliga delar.

9 §⁴

Beslut enligt 8 b och 8 c §§ får inte överklagas. Övriga beslut enligt denna lag får överklagas hos allmän förvaltningsdomstol.

Beslut enligt denna lag får överklagas hos allmän förvaltningsdomstol.

Prövningstillstånd krävs vid överklagande till kammarrätten.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 2001. Äldre föreskrifter gäller fortfarande i fråga om förhållanden som hänför sig till tiden före ikraftträdandet.

⁴ Lydelse enligt prop. 1999/2000:105.

1.8 Förslag till lag om ändring i skattebetalningslagen (1997:483)

Härigenom föreskrivs i fråga om skattebetalningslagen (1997:483)

dels att 1 kap. 1 och 6 §§, 3 kap. 1 §, 10 kap. 13, 14, 17–19 och 22 §§, 13 kap. 1 §, 14 kap. 3, 6 och 7 §§, 15 kap. 6 §, 16 kap. 1 och 4 §§, 18 kap. 2 §, 21 kap. 11 §, 22 kap. 10 § och 23 kap. 9 § samt rubriken närmast före 13 kap. 1 § skall ha följande lydelse,

dels att det i lagen skall införas nya bestämmelser, 1 kap. 1 a, 2a, 2 b och 4 a §§, 2 kap. 4 a §, 10 kap. 16 a, 30 a och 30 b §§, 17 kap. 4 a § och 20 kap. 3 a § samt närmast före 2 kap. 4 a §, 10 kap. 30 a § samt 17 kap. 4 a § nya rubriker av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

1 kap.

1 §¹

Denna lag gäller vid bestämmande, debitering, redovisning och betalning av

1. sådan skatt eller avgift som avses i 1 kap. 1 § första stycket taxeringslagen (1990:324),

2. avgift enligt lagen (1981:691) om socialavgifter,

3. skatt enligt lagen (1990:659) om särskild löneskatt på vissa förvärvsinkomster,

4. begravningsavgift enligt begravningslagen (1990:1144),

5. skatt enligt mervärdesskattelagen (1994:200),

6. avgift enligt lagen (1994:1920) om allmän löneavgift,

6. avgift enligt lagen (1994:1920) om allmän löneavgift, *och*

7. avgift som avses i lagen (1999:291) om avgift till registrerat trossamfund,

7. avgift som avses i lagen (1999:291) om avgift till registrerat trossamfund.

8. *skattetillägg och förseningsavgift i fråga om sådan skatt eller avgift som avses i 1–7, kontrollavgift enligt 15 kap. 6 a §, förseningsavgift enligt fastighetstaxeringslagen (1979:1152) samt kontrollav-*

¹ Senaste lydelse 1999:641.

gift enligt lagen (1998:514) om särskild skattekontroll av torg- och marknadshandel m.m., och

9. ränta på skatt, skatte-tillägg eller avgift som avses i 1–8.

Om inte annat särskilt anges gäller lagen inte när skatt skall tas ut enligt mervärdes-skattelagen vid import av varor. I sådant fall gäller tullen (1994:1550).

Lagen gäller dessutom, om inte annat särskilt anges, vid bestämmande, debitering, redovisning och betalning av sådan skatt eller avgift (punktskatt) som avses i

1. lagen (1972:266) om skatt på annonser och reklam,

2. lagen (1972:820) om skatt på spel,

3. bilskrotningslagen (1975:343),

4. lagen (1978:69) om försäljningsskatt på motorfordon,

5. lagen (1984:409) om skatt på gödselmedel,

6. lagen (1984:410) om skatt på bekämpningsmedel,

7. 2 § första stycket 6 lagen (1990:661) om avkastningsskatt på pensionsmedel,

8. lagen (1990:1427) om särskild premieskatt för grupplivförsäkring, m.m.,

9. lagen (1991:1482) om lotteriskatt,

10. lagen (1991:1483) om skatt på vinstsparande m.m.,

11. lagen (1994:1563) om tobaksskatt,

12. lagen (1994:1564) om alkoholskatt,

13. lagen (1994:1776) om skatt på energi,

14. lagen (1995:1667) om skatt på naturgrus,

15. lagen (1999:673) om skatt på avfall, och

16. lagen (2000:000) om skatt på termisk effekt i kärnkraftsreaktorer.

1 a §

Lagen gäller också vid bestämmande, debitering och betalning av

1. skattetillägg och förseningsavgift i fråga om sådan skatt eller avgift som avses i 1 §, kontrollavgift enligt 15 kap. 6 a §, förseningsavgift enligt fastighetstaxeringslagen (1979:1152) samt kontrollavgift enligt lagen (1998:514) om särskild skattekontroll av torg- och marknadshandel m.m., samt

2. ränta på skatt och avgift som avses i 1 § samt på skattetillägg och avgift som avses i denna paragraf.

2 a §

Lagen gäller inte, om det inte särskilt anges, när skatt skall tas ut enligt mervärdesskattelagen (1994:200) vid import av varor. I sådant fall gäller tullagen (1994:1550).

Lagen gäller inte heller för sådan punktskatt som enligt bestämmelser i de i 1 § andra stycket angivna lagarna skall betalas till Tullverket.

2 b

Lagen gäller inte heller för skattepliktiga varor som

1. är omhändertagna med

stöd av 2 kap. 9 § eller 3 kap. 1 och 4 §§ lagen (1998:506) om punktskattekontroll av transporter m.m. av alkoholvaror, tobaksvaror och mineraloljeprodukter, eller

2. omfattas av ett beslut om skatt enligt 2 kap. 13 § eller 3 kap. 5 § lagen om punktskattekontroll av transporter m.m. av alkoholvaror, tobaksvaror och mineraloljeprodukter.

Om ett beslut som avses i första stycket upphävs, skall dock lagen anses ha varit tillämplig såsom om beslutet aldrig hade fattats.

4 a §

Vad som sägs i denna lag om vara gäller vid uttag av punktskatt även annan nytthet eller tjänst.

6 §²

I denna lag avses med

arbetsgivare: den som betalar ut ersättning för arbete,

arbetstagare: den som tar emot ersättning för arbete,

beskattningsår: beskattningsår enligt inkomstskattelagen (1999:1229) eller mervärdesskattelagen (1994:200) eller, i fråga om skatt som inte avses i någon av de nämnda lagarna, kalenderåret för vilket skatten skall betalas,

grupphuvudman: den som enligt 6 a kap. 4 § mervärdesskattelagen (1994:200) utsetts som huvudman för en mervärdesskattegrupp,

inkomstår: kalenderåret före taxeringsåret,

näringsverksamhet: verksamhet av sådant slag att intäkter i verksamheten enligt bestämmelserna i 13 kap. inkomstskattelagen räknas till inkomstslaget näringsverksamhet för den som bedriver verksamheten eller, när verksamheten bedrivs av ett handelsbolag, för någon delägare i bolaget,

² Senaste lydelse 1999:1300.

överskjutande ingående mervärdesskatt: den del av ingående mervärdesskatt som överstiger utgående mervärdesskatt.

Förs i verksamheten räkenskaper som avslutas med årsbokslut, får dock, när det gäller punktskatt, räkenskapsåret utgöra beskattningsår om det sammanfaller med räkenskapsår som är tillåtet enligt bokförings-lagen (1999:1078).

2 kap.

Beslut i fråga om punktskatt

4 a §

Beslut om punktskatt enligt denna lag fattas av Riksskatteverket. Vad som i denna lag sägs om skattemyndighet skall, när det gäller punktskatt, avse Riksskatteverket.

Regeringen eller den myndighet som regeringen bestämmer får besluta att uppgifter som enligt första stycket skall fullgöras av Riksskatteverket i stället skall fullgöras av en skattemyndighet.

3 kap.

1 §³

Skattemyndigheten skall registrera

1. den som är skyldig att göra skatteavdrag enligt 5 kap. eller betala arbetsgivaravgifter,

2. den som är skattskyldig enligt mervärdesskattelagen (1994:200), med undantag av en sådan mervärdesskattegrupp som avses i 6 a kap. 1 § mervärdesskattelagen och av den som

2. den som är skattskyldig enligt mervärdesskattelagen (1994:200), med undantag av en sådan mervärdesskattegrupp som avses i 6 a kap. 1 § mervärdesskattelagen och av den som

³ Senaste lydelse 1999:1300.

är skattskyldig endast på grund av förvärv av sådana varor som anges i 2 a kap. 3 § första stycket 1 och 2 nämnda lag, *och*

3. den som är grupphuvudman.

En fysisk person skall för visst år vara registrerad hos den skattemyndighet som enligt 2 kap. 1 § första stycket är behörig att fatta beslut som rör den personen.

En juridisk person skall för visst år vara registrerad hos den skattemyndighet som enligt 2 kap. 2 § första–fjärde styckena var behörig att fatta beslut som rör den personen.

I samband med ett beslut enligt 2 kap. 5 § får beslutas att registreringen skall ske hos den skattemyndighet som tar över behörigheten att fatta beslut.

är skattskyldig endast på grund av förvärv av sådana varor som anges i 2 a kap. 3 § första stycket 1 och 2 nämnda lag,

3. den som enligt författning som avses i 1 kap. 1 § andra stycket skall eller, efter särskilt beslut, får vara registrerad som skattskyldig, *och*

4. den som är grupphuvudman.

10 kap.

9 §⁴

En skattedeklaration skall lämnas av

1. den som har varit skyldig att göra skatteavdrag eller betala arbetsgivaravgifter eller som har gjort ett skatteavdrag utan att vara skyldig att göra det,

2. den som har betalat ut sådan ersättning som skatteavdrag skall göras från enligt lagen (1991:586) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta,

3. handelsbolag som är skattskyldigt enligt mervärdesskattelagen (1994:200),

4. annan som är skattskyldig enligt mervärdesskattelagen med undantag av en sådan mervärdesskattegrupp som avses i 6 a kap. 1 § nämnda lag, allt om inte annat följer av 31 eller 32 §,

5. den som är grupphuvudman, *och*

6. den som omfattas av beslut enligt 11 §.

5. den som är grupphuvudman,

6. den som omfattas av beslut enligt 11 §, *och*

7. den som är skattskyldig för punktskatt.

⁴ Senaste lydelse 1998:347.

13 §

En skattedeklaration skall lämnas för varje redovisningsperiod.

Om den som är registrerad enligt 3 kap. 1 § inte skall redovisa vare sig skatteavdrag eller arbetsgivaravgifter i skattedeklaration för en viss redovisningsperiod och om skattemyndigheten skriftligen upplysts om detta, behöver någon deklaration inte lämnas för den perioden.

I fråga om den som är skattskyldig till mervärdesskatt gäller andra stycket endast om den skattskyldige enligt 31 § första stycket skall redovisa mervärdesskatten i sin självdeklaration.

I fråga om den som är skattskyldig till mervärdesskatt gäller andra stycket endast om den skattskyldige enligt 31 § första stycket skall redovisa mervärdesskatten i sin självdeklaration. *Andra stycket gäller inte den som är registrerad enligt 3 kap. 1 § första stycket 3.*

14 §

En redovisningsperiod omfattar en kalendermånad.

En redovisningsperiod omfattar, *om inte annat särskilt föreskrivits*, en kalendermånad.

16 a §

Skattemyndigheten får för skattskyldiga som kan beräknas redovisa punktskatt med låga belopp medge att redovisningsperioden för punktskatten tills vidare skall vara ett halvt eller ett helt beskattningsår.

Regeringen eller den myndighet som regeringen bestämmer får meddela föreskrifter om redovisningsperiod för punktskatt för fall då den skattskyldige har försatts i konkurs.

17 §

En skattedeklaration skall ta upp

1. nödvändiga identifikationsuppgifter,
2. uppgift om den redovisningsperiod för vilken redovisning lämnas,

3. följande uppgifter om skatteavdrag:

a) den sammanlagda ersättning från vilken utbetalaren är skyldig att göra skatteavdrag,

b) sammanlagt avdraget belopp,

4. följande uppgifter om arbetsgivaravgifter:

a) den sammanlagda ersättning för vilken utbetalaren är skyldig att betala arbetsgivaravgifter,

b) sammanlagt avdrag enligt 9 kap. 3 §,

c) periodens sammanlagda avgifter,

5. följande uppgifter om mervärdesskatt:

a) utgående skatt,

b) ingående skatt,

c) omsättning, förvärv och överföringar av varor som transporteras mellan EG-länder, *och*

5. följande uppgifter om mervärdesskatt:

a) utgående skatt,

b) ingående skatt,

c) omsättning, förvärv och överföringar av varor som transporteras mellan EG-länder,

6. följande uppgifter om punktskatt:

a) skattens bruttobelopp,

b) yrkade avdrag,

c) skattens nettobelopp, *och*

6. de ytterligare uppgifter som behövs för beräkning och kontroll av skatteavdrag, arbetsgivaravgifter *och* mervärdesskatt.

En skattedeklaration som skall lämnas av en gruppchef skall innehålla de uppgifter som avses i första stycket 1, 2, 5 och 6 samt omfatta hela gruppen.

Regeringen eller den myndighet som regeringen bestämmer får meddela närmare föreskrifter om vad en skattedeklaration skall ta upp.

7. de ytterligare uppgifter som behövs för beräkning och kontroll av skatteavdrag, arbetsgivaravgifter, mervärdesskatt *och* punktskatt.

En skattedeklaration som skall lämnas av en gruppchef skall innehålla de uppgifter som avses i första stycket 1, 2, 5 och 7 samt omfatta hela gruppen.

18 §

Nuvarande lydelse

Den som är skyldig att redovisa mervärdesskatt på beskattningsunderlag som exklusive gemenskapsinterna förvärv och import för beskattningsåret beräknas sammanlagt uppgå till högst 40 miljoner kronor, skall lämna skattedeklaration enligt följande uppställning.

Deklaration som skall ha kommit in till skattemyndigheten senast	skall avse skatteavdrag och arbetsgivaravgifter för redovisningsperioden	<i>och</i> mervärdesskatt för redovisningsperioden
12 februari	januari	december
12 mars	februari	januari
12 april	mars	februari
12 maj	april	mars
12 juni	maj	april
12 juli	juni	maj
17 augusti	juli	juni
12 september	augusti	juli
12 oktober	september	augusti
12 november	oktober	september
12 december	november	oktober
17 januari	december	november

Skattemyndigheten skall besluta att mervärdesskatt som annars skall redovisas enligt första stycket skall redovisas enligt bestämmelserna i 19 § om den skattskyldige begär det. Beslutet skall, om inte särskilda skäl talar emot det, gälla minst tolv på varandra följande redovisningsperioder.

Föreslagen lydelse

Den som är skyldig att redovisa mervärdesskatt på beskattningsunderlag som exklusive gemenskapsinterna förvärv och import för beskattningsåret beräknas sammanlagt uppgå till högst 40 miljoner kronor, skall lämna skattedeklaration enligt följande uppställning.

Deklaration som skall ha kommit in till skattemyndigheten senast	skall avse skatteavdrag och arbetsgivaravgifter för redovisningsperioden	<i>samt</i> mervärdesskatt <i>och punktskatt</i> för redovisningsperioden
12 februari	januari	december
12 mars	februari	januari
12 april	mars	februari
12 maj	april	mars
12 juni	maj	april

12 juli	juni	maj
17 augusti	juli	juni
12 september	augusti	juli
12 oktober	september	augusti
12 november	oktober	september
12 december	november	oktober
17 januari	december	november

Skattemyndigheten skall besluta att mervärdesskatt som annars skall redovisas enligt första stycket skall redovisas enligt bestämmelserna i 19 § om den skattskyldige begär det. Beslutet skall, om inte särskilda skäl talar emot det, gälla minst tolv på varandra följande redovisningsperioder.

19 §

Nuvarande lydelse

Den som är skyldig att redovisa mervärdesskatt på beskattningsunderlag som exklusive gemenskapsinterna förvärv och import för beskattningsåret beräknas sammanlagt överstiga 40 miljoner kronor, skall lämna skattedeklaration enligt följande uppställning, om inte skattemyndigheten har beslutat något annat enligt 21 §.

Deklaration som skall ha kommit in till skattemyndigheten senast	skall avse skatteavdrag, arbetsgi- varavgifter <i>och</i> mervärdesskatt för redovisningsperioden
--	---

26 februari	januari
26 mars	februari
26 april	mars
26 maj	april
26 juni	maj
26 juli	juni
26 augusti	juli
26 september	augusti
26 oktober	september
26 november	oktober
27 december	november
26 januari	december

Föreslagen lydelse

Den som är skyldig att redovisa mervärdesskatt på beskattningsunderlag som exklusive gemenskapsinterna förvärv och import för beskattningsåret beräknas sammanlagt överstiga 40 miljoner kronor, skall lämna skattedeklaration enligt följande uppställning, om inte skattemyndigheten har beslutat något annat enligt 21 §.

Deklaration som skall ha kommit in till skattemyndigheten senast	skall avse skatteavdrag, arbetsgivaravgifter, mervärdesskatt <i>och punktskatt</i> för redovisningsperioden
26 februari	januari
26 mars	februari
26 april	mars
26 maj	april
26 juni	maj
26 juli	juni
26 augusti	juli
26 september	augusti
26 oktober	september
26 november	oktober
27 december	november
26 januari	december

Nuvarande lydelse

22 §

En skattskyldig som inte skall redovisa mervärdesskatt eller som enligt 31 § första stycket skall redovisa mervärdesskatt i självdeklaration, skall lämna skattedeklaration enligt följande uppställning.

Deklaration som skall ha kommit in till skattemyndigheten senast	skall avse skatteavdrag <i>och</i> arbetsgivaravgifter för redovisningsperioden
12 februari	januari
12 mars	februari
12 april	mars
12 maj	april
12 jun	maj
12 juli	juni
17 augusti	juli

12 september	augusti
12 oktober	september
12 november	oktober
12 december	november
17 januari	december

Föreslagen lydelse

En skattskyldig som inte skall redovisa mervärdesskatt eller som enligt 31 § första stycket skall redovisa mervärdesskatt i självdeklaration, skall lämna skattedeclaration enligt följande uppställning.

Deklaration som skall ha kommit in till skattemyndigheten senast	skall avse skatteavdrag, arbetsgi- varavgifter <i>och punktskatt</i> för redovisningsperioden
12 februari	januari
12 mars	februari
12 april	mars
12 maj	april
12 jun	maj
12 juli	juni
17 augusti	juli
12 september	augusti
12 oktober	september
12 november	oktober
12 december	november
17 januari	december

Särskilda bestämmelser om redovisning av punktskatt

30 a §

Till varje redovisningsperiod skall hänföras den skatt för vilken redovisningsskyldighet har inträtt under perioden.

Redovisningsskyldigheten in-träder när affärshändelser, som grundar skattskyldighet, enligt god redovisningssed bokförs eller borde ha bokförts. Är den skattskyldige inte bokföringsskyldig enligt bok-

föringslagen (1999:1078) inträder redovisningsskyldigheten samtidigt med skattskyldigheten. Detsamma gäller om skattskyldigheten inträder vid händelser som inte föranleder någon bokföringsåtgärd.

Vid försäljning mot kredit kan skattemyndigheten, om principerna för den skattskyldiges bokföring föranleder det, medge att redovisningsskyldigheten inträder vid beskattningsårets utgång, dock inte senare än när betalning inflyter eller fordran diskonteras eller överlåts.

Om en skattskyldig försätts i konkurs inträder redovisningsskyldighet genast för de affärshändelser för vilka skattskyldighet har inträtt före konkursbeslutet.

30 b §

Den som inte är registrerad enligt 3 kap. 1 § första stycket 3 skall till varje redovisningsperiod hänföra den skatt för vilken skattskyldighet har inträtt under perioden.

13 kap.

Skatteavdrag, arbetsgivaravgifter och mervärdesskatt

Regeringen eller den myndighet som regeringen bestämmer

Skatteavdrag, arbetsgivaravgifter, mervärdesskatt och punktskatt

1 §⁵

Regeringen eller den myndighet som regeringen bestämmer

⁵ Senaste lydelse 1999:316.

får helt eller delvis befria en skattskyldig från skyldigheten att göra skatteavdrag eller att betala arbetsgivaravgifter *eller* mervärdesskatt, om det finns synnerliga skäl.

får helt eller delvis befria en skattskyldig från skyldigheten att göra skatteavdrag eller att betala arbetsgivaravgifter, mervärdesskatt *eller punktskatt*, om det finns synnerliga skäl.

Första stycket gäller även när skatt skall tas ut enligt mervärdesskattelagen (1994:200) vid import av varor.

Om beslut om befrielse fattas enligt första stycket får motsvarande befrielse medges beträffande skattetillägg, förseningsavgift och ränta.

14 kap.

3 §⁶

Skattemyndigheten får förelägga den som är eller kan antas vara deklarationsskyldig att lämna uppgift, visa upp handling eller lämna över en kopia av handling som behövs för kontroll av deklarationen eller av annan uppgiftsskyldighet enligt denna lag.

Skattemyndigheten får också förelägga den som skall utföra identitetskontroll enligt 1 a § att lämna uppgift, visa upp handling eller lämna över en kopia av handling som använts vid identitetskontrollen.

Skattemyndigheten får dessutom förelägga den som är eller kan antas vara skyldig att redovisa punktskatt att lämna prov och beskrivning på varor som används, säljs eller tillhandahålls på annat sätt i verksamheten.

6 §

Om uppgifter i en skattedeklaration eller någon annan handling av betydelse för beskattningen behöver kontrolleras genom avstämning mot räkenskaper, anteckningar eller andra handlingar, får skattemyndigheten komma överens med uppgiftslämnaren om att en sådan avstämning skall göras vid besök hos uppgiftslämnaren eller vid ett annat personligt sammanträffande.

Överenskommelse får träffas även om besiktning av lokaler, inventarier, lager eller annat som är av betydelse för kontrollen.

Överenskommelse får träffas även om besiktning av lokaler, inventarier, lager, *tillverkningsprocesser* eller annat som är av betydelse för kontrollen.

⁶ Senaste lydelse 1999:641.

7 §⁷

Skattemyndigheten får besluta om skatterevision för att kontrollera att deklara- tions- och annan uppgiftsskyldighet fullgjorts riktigt och fullständigt *eller*, att förutsättningar finns att fullgöra uppgiftsskyldighet som kan antas uppkomma.

Skattemyndigheten får besluta om skatterevision för att kontrollera

1. att deklara- tions- och annan uppgiftsskyldighet fullgjorts riktigt och fullständigt,

2. att förutsättningar finns att fullgöra uppgiftsskyldighet som kan antas uppkomma, *eller*

3. *skatteupplag enligt lagen (1994:1563) om tobaksskatt, lagen (1994:1564) om alkoholskatt eller lagen (1994:1776) om skatt på energi.*

Skattemyndigheten får besluta om skatterevision också för att inhämta uppgifter av betydelse för kontroll enligt första stycket av någon annan än den som revideras.

Skatterevision får göras hos

1. den som är eller kan antas vara bokföringsskyldig enligt bokföringslagen (1999:1078),

2. någon annan juridisk person än dödsbo,

3. den som har anmält sig för registrering enligt 3 kap. 1 §,

4. den som ansökt om eller fått en F-skattsedel enligt 4 kap., *och*

5. sådan representant för en utländsk företagare som avses i 23 kap. 4 §.

4. den som ansökt om eller fått en F-skattsedel enligt 4 kap.,

5. sådan representant för en utländsk företagare som avses i 23 kap. 4 §,

6. *sådan representant som avses i 16 § andra stycket lagen om tobaksskatt, 15 § andra stycket lagen om alkoholskatt eller 4 kap. 10 § andra stycket lagen om skatt på energi, och*

7. *den som är godkänd som eller har ansökt om godkännande som upplagshavare eller registrerad varumottagare*

⁷ Senaste lydelse 1999:1118.

enligt lagen om tobaksskatt, lagen om alkoholskatt eller lagen om skatt på energi.

Vid skatterevision får revisorn besiktiga tillverkningsprocesser i verksamheten.

I övrigt gäller för skatterevision bestämmelserna om taxeringsrevision i 3 kap. 9–14 c §§ taxeringslagen (1990:324).

15 kap.

6 §

Förseningsavgift skall tas ut med 1 000 kronor om den som är skyldig att lämna en skattedeklaration eller en periodisk sammanställning inte gjort detta inom föreskriven tid. Förseningsavgift tas dock inte ut när det är fråga om en särskild skattedeklaration enligt 10 kap. 32 § första stycket.

Om den som är skyldig att lämna en skattedeklaration eller en periodisk sammanställning inte gjort detta inom föreskriven tid skall förseningsavgift tas ut. Förseningsavgift tas dock inte ut när det är fråga om en särskild skattedeklaration enligt 10 kap. 32 § första stycket.

Förseningsavgiften är 500 kronor. Avgiften är dock 1 000 kronor om

1. den skattskyldige anmånats att lämna deklaration men inte fullgjort denna skyldighet inom den tid som föreskrivits, eller

2. den skattskyldige underlåtit att avge deklaration inom föreskriven tid för minst en av de tre närmast föregående redovisningsperioderna,

3. förseningen avser en periodisk sammanställning.

Förseningsavgift tas inte ut om den skattskyldige har avlidit.

16 kap.

1 §

Skatt skall betalas in till den skattemyndighet som skall fatta beslut om skatten enligt bestämmelserna i 2 kap. 1–4 §§.

Skatt skall betalas in till den skattemyndighet som skall fatta beslut om skatten enligt bestämmelserna i 2 kap. 1, 2 och 4 §§.

Punktskatt skall betalas in till den skattemyndighet som annars har att fatta beslut som rör den skattskyldige enligt 2 kap. 1 eller 2 §.

4 §

Avdragen skatt, arbetsgivaravgifter *och* mervärdesskatt som skall redovisas i en skattedeklaration skall ha betalats senast samma dag som deklarationen skall ha kommit in till skattemyndigheten enligt 10 kap. 12, 18, 19, 22 eller 22 a §.

Avdragen skatt, arbetsgivaravgifter, mervärdesskatt *och punktskatt* som skall redovisas i en skattedeklaration skall ha betalats senast samma dag som deklarationen skall ha kommit in till skattemyndigheten enligt 10 kap. 12, 18, 19, 22 eller 22 a §.

Den som redovisar mervärdesskatt på beskattningsunderlag som exklusive gemenskapsinterna förvärv och import för beskattningsåret beräknas sammanlagt överstiga 40 miljoner kronor skall dock ha betalat avdragen skatt och arbetsgivaravgifter, som skall redovisas i en skattedeklaration, senast den 12, i januari senast den 17, i månaden efter redovisningsperioden.

Mervärdesskatt som har redovisats i en särskild skattedeklaration enligt 10 kap. 32 § första stycket skall ha betalats samma dag som deklarationen skall ha kommit in till skattemyndigheten.

17 kap.*Anstånd med inbetalning av punktskatt*

4 a §

Om skyldighet att redovisa punktskatt för lager av skattepliktiga varor inträtt på grund av att den skattskyldige har upphört att vara registrerad som skattskyldig eller upphört att vara godkänd upplagshavare får skattemyndigheten medge anstånd med betalning av skatten om det finns särskilda skäl.

Anståndstiden får bestämmas till längst ett år efter utgången av den månad då skatten förfaller till betalning.

18 kap.2 §⁸

Visar en annan avstämning än den årliga att det finns ett överskjutande belopp till den skattskyldiges fördel, skall beloppet betalas tillbaka, om den skattskyldige begär det. Även om den skattskyldige inte har begärt det, skall återbetalning ske, om

1. det överskjutande beloppet grundas på ett beslut om överskjutande ingående mervärdesskatt, *eller*

2. det överskjutande beloppet grundas på ett omprövningsbeslut eller ett beslut av domstol.

1. det överskjutande beloppet grundas på ett beslut om överskjutande ingående mervärdesskatt,

2. *det överskjutande beloppet grundas på ett beslut om punktskatt, eller*

3. det överskjutande beloppet grundas på ett omprövningsbeslut eller ett beslut av domstol.

20 kap.

3 a §

Om det obetalda beloppet avser en punktskatt och säkerhet har ställts för betalning av skatten enligt en bestämmelse i lagen (1994:1563) om tobaksskatt, lagen (1994:1564) om alkoholskatt eller lagen (1994:1776) om skatt på energi, skall den som har ställt säkerheten, innan indrivning begärs, uppmanas att betala skattebeloppet, om inte särskilda skäl talar emot det.

⁸ Senaste lydelse 1998:347.

21 kap.

11 §

Efterbeskattning får ske, om ett beskattningsbeslut blivit felaktigt eller inte fattats på grund av att den skattskyldige

1. i en skattedeclaration eller på annat sätt under förfarandet hos skattemyndigheten lämnat någon oriktig uppgift till ledning för beskattningsbeslutet,

2. lämnat någon oriktig uppgift i ett mål vid domstol om betalning eller återbetalning av skatt enligt denna lag, *eller*

3. inte lämnat en skattedeclaration eller begärd uppgift.

2. lämnat någon oriktig uppgift i ett mål vid domstol om betalning eller återbetalning av skatt enligt denna lag,

3. inte lämnat en skattedeclaration eller begärd uppgift, *eller*

4. *underlåtit att tillhandahålla begärt varuprov.*

22 kap.

10 §

Beslut av länsrätten i fråga om

1. kostnadsavdrag vid beräkning av skatteavdrag och arbetsgivaravgifter, *och*

2. särskild redovisning av arbetsgivaravgifter enligt 10 kap. 12 §

får inte överklagas.

1. kostnadsavdrag vid beräkning av skatteavdrag och arbetsgivaravgifter,

2. särskild redovisning av arbetsgivaravgifter enligt 10 kap. 12 §, *och*

3. *förlängning av redovisningsperiod enligt 10 kap. 14 § andra stycket*

får inte överklagas.

23 kap.

9 §

Bestämmelserna om förvaring och gallring i 4 kap. 13 § lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter gäller också för skattedeclarationer och andra handlingar som avses i 14 kap. 8 §.

Handlingar som avses i 14 kap. 8 § skall förvaras hos skattemyndigheten. Om inte regeringen eller den myndighet som regeringen bestämmer föreskriver något annat, skall handlingarna förstöras sju år efter utgången av det kalenderår under vilket beskattningsåret gått ut.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2003. Genom lagen upphävs lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter. Den upphävda lagen skall dock fortfarande tillämpas i fråga om förhållanden som hänför sig till tiden före den 1 januari 2003.

1.9 Förslag till lag om ändring i lagen (1978:880) om betalningssäkring för skatter, tullar och avgifter

Härigenom föreskrivs att 4 § lagen (1978:880) om betalningssäkring för skatter, tullar och avgifter skall ha följande lydelse.

4 §¹

Beslut om betalningssäkring får fattas om det finns en påtaglig risk att gäldenären försöker undandra sig att betala fordringen och denna eller, om det finns flera fordringar mot samma gäldenär, de tillsammans uppgår till betydande belopp. Är fordringen att hänföra till viss tidsperiod får betalningssäkring beslutas endast om perioden har gått till ända eller fordringen dessförinnan har förfallit till betalning.

Beslut om betalningssäkring får fattas om det finns en påtaglig risk att gäldenären försöker undandra sig att betala fordringen och denna eller, om det finns flera fordringar mot samma gäldenär, de tillsammans uppgår till betydande belopp. Är fordringen att hänföra till viss tidsperiod får betalningssäkring beslutas endast om perioden har gått till ända eller fordringen dessförinnan har förfallit till betalning. *För fordringar som avser punktskatt och där gäldenären inte är registrerad enligt 3 kap. 1 § första stycket 3 skattebetalningslagen (1997:483) får betalningssäkring beslutas när skattskyldigheten har inträtt.*

Beslut om betalningssäkring får fattas endast om skälen för åtgärden uppväger det intrång eller men i övrigt som åtgärden innebär för gäldenären eller för något annat motstående intresse.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2003.

¹ Senaste lydelse 1994:468.

1.10 Förslag till lag om ändring i lagen (1990:613) om miljöavgift på utsläpp av kväveoxider vid energiproduktion

Häri genom föreskrivs i fråga om lagen (1990:613) om miljöavgift på utsläpp av kväveoxider vid energiproduktion

dels att 7, 8, 9 och 10 §§ skall betecknas 8, 15, 16 och 22 §§,

dels att 1, 6, nya 8 och nya 16 §§ skall ha följande lydelse,

dels att det i lagen skall införas 12 nya paragrafer, 7, 9–14 och 17–21 §§ samt närmast före 1, 4, 5, 6, 8, 11, 12, 14, 15, 17, 18, och 19 §§ nya rubriker av följande lydelse.

Lagen kommer därför att ha följande lydelse från och med den dag då denna lag träder i kraft.

Nuvarande lydelse

Miljöavgift betalas till staten enligt denna lag för utsläpp av kväveoxider från förbränningsanläggningar för energiproduktion. Med energiproduktion avses både el- och värmeproduktion. Avgiftsbeloppen skall tillgodoföras de avgiftsskyldiga enligt 8 §.

Föreslagen lydelse

Lagens tillämpningsområde

1 §

Miljöavgift betalas till staten enligt denna lag för utsläpp av kväveoxider från förbränningsanläggningar för energiproduktion. Med energiproduktion avses både el- och värmeproduktion. Avgiftsbeloppen skall tillgodoföras de avgiftsskyldiga enligt 15 §.

2 §¹

Avgiften beräknas för varje produktionsenhet inom en förbränningsanläggning. Med produktionsenhet avses

1. panna i vilken varmvatten, hetvatten, ånga eller hetolja framställs för byggnadsuppvärmning, elproduktion eller användning i industriella processer,

2. gasturbin,

3. stationär förbränningsmotor.

¹ Senaste lydelse 1994:1107.

Avgift tas inte ut på utsläpp från förbränning i sodapannor eller lutpannor.

3 §²

Avgift tas ut för produktionsenhet med en uppmätt, nyttiggjord energiproduktion under redovisningsperioden av minst 25 gigawattimmar.

Avgiftsskyldig

4 §

Avgiften skall betalas av den som framställer elektrisk kraft eller värme. Avgiftsskyldigheten inträder när utsläpp av kväveoxider sker från produktionsenheten.

Avgiftens storlek

5 §³

Avgift tas ut med 40 kronor per kilogram utsläppta kväveoxider, räknat som kvävedioxid.

Den som kontinuerligt mäter och registrerar utsläppen med hjälp av en mätutrustning, som uppfyller särskilda krav enligt föreskrifter av regeringen eller myndighet som regeringen bestämmer, får beräkna avgiften på grundval av mätvärdena.

Görs inte en sådan mätning skall utsläppen beräknas på följande sätt. Om mätutrustning som avses i andra stycket är installerad, får utsläppen under högst 60 dygn per kalenderår då mätning inte skett beräknas som en och en halv gång den mängd kväveoxider, räknat som kvävedioxid, som i genomsnitt uppmätts under en lika lång tid med jämförbara driftförhållanden under samma kalenderår. I annat fall skall utsläppen anses motsvara 0,6 gram kväveoxider, räknat som kvävedioxid, per megajoule tillfört bränsle om produktionen sker med hjälp av en gasturbin och 0,25 gram i övriga fall.

² Senaste lydelse 1994:1107.

³ Senaste lydelse 1994:1107.

Beslutande myndighet och allmänt ombud6 §⁴

När annat inte följer av denna lag tillämpas lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter utom 7 kap. Därvid är Statens naturvårdsverk beskattningssmyndighet och meddelar förhandsbesked. Ett allmänt ombud med uppgifter som avses i nämnda lag skall utses hos Naturvårdsverket. Den som är avgiftsskyldig skall vara registrerad hos Naturvårdsverket.

Statens naturvårdsverk fattar som första instans beslut om miljöavgift.

7 §

Hos Naturvårdsverket skall det finnas ett allmänt ombud som för det allmännas talan hos förvaltningsdomstol i mål och ärenden enligt denna lag.

Naturvårdsverket förordnar det allmänna ombudet och ersättare för denne.

Redovisning av avgiften

8 §

Redovisningsperioden för avgiften är kalenderår.

Den som är avgiftsskyldig skall i en särskild deklARATION för varje produktionsenhet ange avgiftsbeloppet samt grunden för beräkningen av avgiften. Deklarationen skall ha kommit in till statens natur-

Den som är avgiftsskyldig skall vara registrerad hos Naturvårdsverket.

⁴ Senaste lydelse 1995:619.

vårdsverk senast den 25 januari året efter redovisningsperiodens utgång.

Regeringen eller, efter regeringens bemyndigande, statens naturvårdsverk föreskriver när avgiften skall betalas in.

9 §

Den som är avgiftsskyldig skall i en särskild deklARATION för varje produktionsenhet och redovisningsperiod ange avgiftsbeloppet samt grunden för beräkningen av avgiften. Därvid skall mängden utsläppta kväveoxider avrundas till närmast lägre kilogram.

Den avgiftsskyldige bör utöver vad deklARATIONSformuläret föranleder meddela de upplysningar som kan vara av betydelse för att avgiften skall kunna bestämmas till ett riktigt belopp.

10 §

Deklarationen skall lämnas till Naturvårdsverket enligt fastställt formulär. Den skall ha kommit in till Naturvårdsverket senast den 25 januari året efter redovisningsperiodens utgång.

Betalning av avgiften

11 §

Regeringen eller, efter regeringens bemyndigande, Naturvårdsverket föreskriver när avgiften skall betalas in.

Om avgiften har fastställts genom omprövning eller efter överklagande, skall den betalas inom den tid som Naturvårdsverket bestämmer.

Avgiften betalas genom insättning på ett särskilt konto hos Naturvårdsverket. Betalningen anses ha skett den dag då den har bokförts på det särskilda kontot.

Återbetalning

12 §

Om den avgiftsskyldige har betalat in avgift för en redovisningsperiod och den inbetalade avgiften överstiger vad han enligt beslut av Naturvårdsverket eller domstol skall betala, skall det överskjutande beloppet återbetalas till den avgiftsskyldige.

13 §

Från överskjutande belopp enligt 12 § eller annat belopp som utbetalas på grund av bestämmelse i denna lag skall före utbetalning avräknas sådan avgift enligt denna lag för vilken den avgiftsskyldige står i skuld hos Naturvårdsverket. Avgiftsbelopp som den avgiftsskyldige har fått anstånd med att betala skall dock inte avräknas.

I lagen (1985:146) om avräkning vid återbetalning av skatter och avgifter finns också föreskrifter som begränsar rätten till utbetalning.

Ansvar för delägare i handelsbolag**14 §**

Naturvårdsverket beslutar om ansvar för delägare i handelsbolag enligt 2 kap. 20 § lagen (1980:1102) om handelsbolag och enkla bolag avseende avgift enligt denna lag.

Om beslut enligt första stycket har fattats skall vad som sägs om avgiftsskyldig gälla ansvarig delägare och vad som sägs om avgift gälla för belopp som delägare är betalningsskyldig för.

Tillgodoföring av avgiftsmedel**15 §**

Avgiftsmedel som inte tas i anspråk för en myndighets verksamhet enligt denna lag eller föreskrifter som har meddelats med stöd av lagen, skall årligen tillgodoföras de avgiftsskyldiga och efter ansökan fördelas mellan dem. Fördelningen av det belopp som skall tillgodoföras skall grundas på varje sökandes andel av den för samtliga sökande samlade nyttiggjorda energiproduktionen i de avgiftspliktiga produktionsenheterna.

9 §⁵

Beslut som annan myndighet än regeringen i särskilt fall meddelat i fråga om tillgodoföring enligt 8 §, får överklagas hos allmän förvaltningsdomstol. Prövningstillstånd krävs vid överklagande till kammarrätten.

16 §

Beslut som annan myndighet än regeringen i särskilt fall meddelat i fråga om tillgodoföring enligt 15 §, får överklagas hos allmän förvaltningsdomstol. Prövningstillstånd krävs vid överklagande till kammarrätten.

⁵ Senaste lydelse 1995:1717.

Befrielse från avgift

17 §

Regeringen får helt eller delvis befria en avgiftsskyldig från skyldigheten att betala en avgift, om det finns synnerliga skäl. Om beslut om befrielse fattas får motsvarande befrielse medges beträffande ränta.

Register

18 §

Naturvårdsverket skall föra register över vad som förekommer i ett avgiftsärende.

Utan hinder av vad som är föreskrivet i annan lag får från register över avgiftsskyldiga enligt första stycket uppgift om registrerads namn, firma, person- eller organisationsnummer, adress, slag av verksamhet och tidpunkt för registrering samt i förekommande fall avregistrering lämnas ut till enskild, om det inte av särskild anledning kan antas att den registrerade eller någon denne närstående lider men om uppgiften röjs.

Förfarandet i övrigt

19 §

I fråga om förfarandet för miljöavgiften i övrigt gäller i tillämpliga delar bestämmelserna i skattebetalningslagen (1997:483) om

- översändande av uppgift i 2 kap. 6 §,

- anstånd med att lämna de-

klaration i 10 kap. 24 §,
 - föreläggande att lämna
 eller komplettera en deklara-
 tion i 10 kap. 10 och 27 §§,
 - beskattningsbeslut i 11
 kap. 2 § första stycket,
 - skönsbeskattning i 11 kap.
 19 § andra stycket andra me-
 ningen,
 - beslut om viss debiterings-
 åtgärd i 11 kap. 20 §,
 - ansvar för företrädare för
 juridisk person i 12 kap. 6 §
 första, andra och fjärde
 styckena, 7 §, 12 § första
 stycket och 13 §,
 - utredning i skatteärende i
 14 kap.,
 - anstånd i 17 kap. 1–3, 7,
 9–11 §§,
 - ränta i 19 kap. 1, 3, 6–9,
 11, 12, 14 och 15 §§,
 - indrivning i 20 kap.,
 - omprövning i 21 kap. 1, 3,
 4, 6 och 8–20 §§,
 - överklagande i 22 kap. 1–
 3 §§, 6 § första stycket, 7 och
 11 §§,
 - avrundning i 23 kap. 1 §,
 - vite i 23 kap. 2 §,
 - behörighet att lämna upp-
 gift i 23 kap. 5 och 6 §§, samt
 - verkställighet i 23 kap. 7
 och 8 §§. Vad som sägs om
 skatt och skattskyldig samt
 skattemyndighet skall då i
 stället gälla avgift, avgiftskyl-
 dig respektive Naturvårdsver-
 ket.

20 §

Vid tillämpningen av 19 §
 skall beträffande

ränta, skattemyndighetens särskilda konto för skatteinbetalningar ersätts med Naturvårdsverkets särskilda konto,

omprövning, beskattningsåret ersätts med redovisnings-perioden, och

överklagande, beskattningsåret ersätts med redovisnings-perioden samt vad som sägs om

Riksskatteverket i stället gälla det allmänna ombudet.

21 §

Bestämmelserna i 6 kap. 10, 13, 14, 17–19 samt 21–23 §§ taxeringslagen (1990:324) gäller i tillämpliga delar för mål enligt denna lag. Vad som i taxeringslagen sägs om Riksskatteverket skall då i tillämpliga fall gälla det allmänna ombudet.

22 §⁶

Vad som i skattebrottslagen (1971:69) föreskrivs om skatt gäller även i fråga om avgift som avses i denna lag.

Avgift enligt denna lag omfattas även av lagen (1971:1072) om förmånsberättigade skattefordringar m.m. och lagen (1978:880) om betalningssäkring för skatter, tullar och avgifter.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2003. Äldre bestämmelser gäller fortfarande i fråga om förhållanden som hänför sig till tiden före ikraftträdandet.

⁶ Senaste lydelse av tidigare 10 § 1996:675.

1.11 Förslag till lag om ändring i lagen (1972:266) om skatt på annonser och reklam

Härigenom föreskrivs att 26 och 33 §§ lagen (1972:266) om skatt på annonser och reklam skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Införs till landet från tredje land annonsblad som har utgivits i sådant land skall reklamskatt betalas till Tullverket. Därvid gäller tullagen (1994:1550) och 9 kap. 4 § lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter.

Reklamskatt vid införsel utgår med 11 procent av beskattningsvärdet. Som beskattningsvärde anses varans värde beräknat enligt artikel 29 i rådets förordning (EEG) nr 2913/92 av den 12 oktober 1992 om inrättandet av en tullkodex för gemenskapen.

Regler för förfarandet vid beskattningen finns i lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter.

Bestämmelserna i 3 kap. 5 § nämnda lag om kontroll hos annan än skattskyldig skall tillämpas på varje näringsidkare här i landet för vars räkning annons eller reklam i någon annan form än annons offentliggörs.

Föreslagen lydelse

26 §¹

Införs till landet från tredje land annonsblad som har utgivits i sådant land skall reklamskatt betalas till Tullverket. Därvid gäller tullagen (1994:1550) och 13 kap. 1 § skattebetalningsslagen (1997:483).

33 §²

Regler för förfarandet vid beskattningen finns i skattebetalningsslagen (1997:483).

¹ Senaste lydelse 1999:404.

² Senaste lydelse 1998:597.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2003. Äldre bestämmelser gäller fortfarande i fråga om förhållanden som hänför sig till tiden före ikraftträdandet.

1.12 Förslag till lag om ändring i lagen (1972:435) om överlastavgift

Härigenom föreskrivs i fråga om lagen (1972:435) om överlastavgift¹
dels att 10 § skall upphöra att gälla,
dels att 11 § skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Länsstyrelsens beslut enligt denna lag får överklagas hos allmän förvaltningsdomstol. Skrivelsen med överklagandet skall ha kommit in till länsstyrelsen inom tre veckor från den dag då klaganden fick del av beslutet. *I fråga om överklagande tillämpas vidare 8 kap. 1 § andra stycket lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter.*

Om någon har överklagat ett beslut, får även någon annan som haft rätt att överklaga beslutet ge in ett överklagande, trots att den för honom gällande tiden för överklagande gått ut. Ett sådant överklagande skall ges in inom två veckor från utgången av den tid inom vilken det första överklagandet skulle ha gjorts. Återkallas eller förfaller det första överklagandet av någon annan anledning, förfaller också det senare.

Prövningstillstånd krävs vid överklagande till kammarrätten.

Föreslagen lydelse

11 §²

Länsstyrelsens beslut enligt denna lag får överklagas hos allmän förvaltningsdomstol. Skrivelsen med överklagandet skall ha kommit in till länsstyrelsen inom tre veckor från den dag då klaganden fick del av beslutet.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2003. Äldre bestämmelser gäller fortfarande i fråga om förhållanden som hänför sig till tiden före ikraftträdandet.

¹ Senaste lydelse av 10 § 1995:1203.

² Senaste lydelse 1995:1203.

1.13 Förslag till lag om ändring i lagen (1972:820) om skatt på spel

Härigenom föreskrivs i fråga om lagen (1972:820) om skatt på spel¹
dels att 11 § skall upphöra att gälla,
dels att 23 § skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Regler för förfarandet vid beskattningen finns i *lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter*.

Föreslagen lydelse

23 §²

Regler för förfarandet vid beskattningen finns i *skattebetalningslagen (1997:483)*.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2003. Äldre bestämmelser gäller fortfarande i fråga om förhållanden som hänför sig till tiden före ikraftträdandet.

¹ Senaste lydelse av 11 § 1984:1003.

² Senaste lydelse 1984:157.

1.14 Förslag till lag om ändring i bilskrottningslagen (1975:343)

Härigenom föreskrivs att 11 § bilskrottningslagen (1975:343) skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Bestämmelserna i lagen (1978:69) om försäljningsskatt på motorfordon med undantag av 8 och 15 §§ äger motsvarande tillämpning i fråga om skrotningsavgift. Vidare finns bestämmelser för skrotningsavgift i lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter.

Föreslagen lydelse

11 §¹

Bestämmelserna i lagen (1978:69) om försäljningsskatt på motorfordon med undantag av 8 och 15 §§ äger motsvarande tillämpning i fråga om skrotningsavgift. Vidare finns bestämmelser för skrotningsavgift i skattebetalningslagen (1997:483).

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2003. Äldre bestämmelser gäller fortfarande i fråga om förhållanden som hänför sig till tiden före ikraftträdandet.

¹ Senaste lydelse 1994:1790.

1.15 Förslag till lag om ändring i lagen (1978:69) om försäljningsskatt på motorfordon

Härigenom föreskrivs att 19 § lagen (1978:69) om försäljningsskatt på motorfordon skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

Regler för förfarandet vid beskattningen finns i *lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter*.

19 §¹

Regler för förfarandet vid beskattningen finns i *skattebetalningslagen (1997:483)*.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2003. Äldre bestämmelser gäller fortfarande i fråga om förhållanden som hänför sig till tiden före ikraftträdandet.

¹ Senaste lydelse 1984:159.

1.16 Förslag till lag om ändring i lagen (1982:349) om återvinning av dryckesförpackningar av aluminium

Härigenom föreskrivs att 3 a § lagen (1982:349) om återvinning av dryckesförpackningar av aluminium¹ skall upphöra att gälla vid utgången av 2002.

Den upphävda paragrafen skall dock fortfarande tillämpas i fråga om förhållanden som hänför sig till tiden före den 1 januari 2003.

¹ Senaste lydelse av 3 a § 1994:2034.

1.17 Förslag till lag om ändring i lagen (1984:410) om skatt på bekämpningsmedel

Härigenom föreskrivs att 3 och 8 §§ lagen (1984:410) om skatt på bekämpningsmedel skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Regler för förfarandet vid uttag av skatter enligt denna lag finns i lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter.

Föreslagen lydelse

3 §¹

Regler för förfarandet vid beskattningen finns i skattebetalningslagen (1997:483).

8 §²

I en deklaration som avser bekämpningsmedelsskatt får avdrag göras för skatt på bekämpningsmedel

1. som har förts ut ur landet,
2. för vilka skattskyldighet tidigare har inträtt,
3. som har tagits tillbaka i samband med återgång av köp.

En skattskyldig får göra avdrag för skatt på bekämpningsmedel

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2003. Äldre bestämmelser gäller fortfarande i fråga om förhållanden som hänför sig till tiden före ikraftträdandet.

¹ Senaste lydelse 1995:617.

² Senaste lydelse 1995:617.

1.18 Förslag till lag om ändring i lagen (1985:146) om avräkning vid återbetalning av skatter och avgifter

Härigenom föreskrivs att 1 § lagen (1985:146) om avräkning vid återbetalning av skatter och avgifter skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

1 §¹

Avräkning enligt denna lag skall göras från belopp som återbetalas eller annars utbetalas på grund av bestämmelse i

1. *lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter eller författning som anges i 1 kap. 1 § första stycket samma lag, i de fall då utbetalningen ankommer på Riksskatteverket,*

2. *lagen (1991:591) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta artister m.fl.,*

3. *10 kap. 1–4 §§ mervärdesskattelagen (1994:200),*

4. *tullagen (1994:1550) och lagen (1994:1551) om tullfrihet m.m.,*

5. *skattebetalningslagen (1997:483), eller*

6. *lagen (1998:506) om punktskattekontroll av transporter m.m. av alkoholvaror, tobaksvaror och mineraloljeprodukter.*

Vad som sagts i första stycket 1 gäller inte utbetalning enligt

1. *lagen (1991:591) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta artister m.fl.,*

2. *10 kap. 1–4 §§ mervärdesskattelagen (1994:200),*

3. *tullagen (1994:1550) och lagen (1994:1551) om tullfrihet m.m.,*

4. *skattebetalningslagen (1997:483) eller författning som anges i 1 kap. 1 § andra stycket samma lag, eller*

5. *lagen (1998:506) om punktskattekontroll av transporter m.m. av alkoholvaror, tobaksvaror och mineraloljeprodukter.*

Vad som sagts i första stycket 4 gäller inte utbetalning enligt

¹ Lydelse enligt prop 1999/2000:105.

9 kap. 1 § lagen (1994:1776) om skatt på energi och 13 § lagen (1978:69) om försäljningsskatt på motorfordon.

9 kap. 1 § lagen (1994:1776) om skatt på energi och 13 § lagen (1978:69) om försäljningsskatt på motorfordon.

Avräkning skall också göras vid återbetalning av belopp som tagits ut som förrättningskostnad vid indrivning av en sådan fordran som avses i 2 § första meningen.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2003. Äldre bestämmelser gäller fortfarande i fråga om förhållanden som hänför sig till tiden före ikraftträdandet.

1.19 Förslag till lag om ändring i fordonsskattelagen (1988:327)

Häri genom föreskrivs i fråga om fordonsskattelagen (1988:327) dels att 3, 43, 47, 60, 67 och 84 §§ skall ha följande lydelse, dels att det i lagen skall införas en nya paragraf, 84 a §, av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

3 §¹

Beskattningsmyndighet är Skattemyndigheten i Örebro.
Beskattningsmyndigheten får anlita sakkunniga i enlighet med reglerna i 1 kap. 6 § lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter.

43 §²

Beskattningsmyndigheten får besluta om efterbeskattning sedan slutligt beslut om skatt har meddelats eller, om så inte skett, när slutligt beslut inte längre kan meddelas. Efterbeskattning får endast ske om beskattningsmyndigheten meddelar beslut om detta senast under sjätte året efter utgången av det kalenderår under vilket skatteåret eller skatteperioden har gått till ända. Efterbeskattning på grund av oriktig uppgift i mål om skatt får dock ske inom ett år efter utgången av den månad då avgörande i målet har vunnit laga kraft. *Vid efterbeskattning æ-*

Beskattningsmyndigheten får besluta om efterbeskattning sedan slutligt beslut om skatt har meddelats eller, om så inte skett, när slutligt beslut inte längre kan meddelas. Efterbeskattning får endast ske om beskattningsmyndigheten meddelar beslut om detta senast under sjätte året efter utgången av det kalenderår under vilket skatteåret eller skatteperioden har gått till ända. Efterbeskattning på grund av oriktig uppgift i mål om skatt får dock ske inom ett år efter utgången av den månad då avgörande i målet har vunnit laga kraft.

¹ Senaste lydelse 1998:245.

² Senaste lydelse 1990:403.

ligt denna lag gäller i övrigt 4 kap. 11 och 12 §§ lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter. Har den skattskyldige avlidit skall efterbeskattningen påföras hans dödsbo.

Vid efterbeskattning enligt denna lag gäller i övrigt 21 kap. 17–20 §§ skattebetalningslagen (1997:483). Om den skattskyldige har avlidit, skall efterbeskattningen påföras hans dödsbo.

47 §³

I fråga om skattetillägg skall 7 kap. 4, 6 och 7 §§ samt 8 § första stycket lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter tillämpas. Om skattetillägget eller det sammanlagda beloppet av flera skattetillägg som fastställts samtidigt inte uppgår till 50 kronor, påförs inte tillägg.

I fråga om skattetillägg skall 15 kap. 4 och 7–9 §§ samt 21 kap. 7 § skattebetalningslagen (1997:483) tillämpas. Om skattetillägget eller det sammanlagda beloppet av flera skattetillägg som fastställts samtidigt inte uppgår till 50 kronor, påförs inte tillägg.

Beslutas om ändring av tidigare beslut om skatt, skall även därav föranledd nedsättning i beslut om skattetillägg vidtas.

Vid handläggningen i länsrätt och kammarrätt av mål om skattetillägg skall muntlig förhandling hållas, om den skattskyldige begär det. Muntlig förhandling behövs dock inte, om det finns anledning att anta att tillägget inte kommer att tas ut.

60 §⁴

Om ett beslut om skatt har överklagats eller skatten annars kan antas komma att sättas ned, kan den skattskyldige av beskattningsmyndigheten få anstånd med betalning av skatten. Bestämmelserna i 17 kap. 2, 3, 9 och 11 §§ skattebetalningslagen

Om ett beslut om skatt har överklagats eller skatten annars kan antas komma att sättas ned, kan den skattskyldige av beskattningsmyndigheten få anstånd med betalning av skatten. Bestämmelserna i 17 kap. 2, 3, 9 och 11 §§ samt 19 kap. 6 §

³ Senaste lydelse 1995:1201.

⁴ Senaste lydelse 1997:534.

(1997:483) om anstånd skall då tillämpas.

Ränta skall beräknas på skatt som den skattskyldige fått anstånd med att betala enligt första stycket för den del av anståndsbeloppet som skall betalas senast vid anståndstidens utgång. För sådan ränta tillämpas bestämmelserna om ränta i 5 kap. 12 § tredje stycket, 14 och 15 §§ lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter.

Bestämmelserna i 2 kap. 11 §, 3 kap. 2–5 §§, 6 § första stycket och 7–15 d §§ samt 9 kap. 3 § lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter gäller vid kontroll av fordonsskatt. Vad som sägs om deklaration gäller i stället uppgifter som skall lämnas enligt särskilda föreskrifter och ligga till grund för beslut om skatt.

Skatterevision får företas, förutom av beskattningsmyndigheten, av Riksskatteverket och av någon annan skattemyndighet än beskattningsmyndigheten. Vad som sägs i 3 kap. 13, 14 och 15 a §§ lagen om punktskatter och prisregleringsavgifter om beskattningsmyndighet skall därvid gälla Riksskatteverket och skattemyn-

första och tredje styckena skattebetalningslagen (1997:483) om anstånd och kostnadsränta vid anstånd skall då tillämpas.

67 §⁵

Bestämmelserna i 10 kap. 27 §, 14 kap. samt 23 kap. 2 § skattebetalningslagen (1997:483) gäller vid kontroll av fordonsskatt. Vad som sägs om deklaration gäller i stället uppgifter som skall lämnas enligt särskilda föreskrifter och ligga till grund för beslut om skatt.

Skatterevision får företas, förutom av beskattningsmyndigheten, av Riksskatteverket och av någon annan skattemyndighet än beskattningsmyndigheten. Innan Riksskatteverket eller en annan skattemyndighet än beskattningsmyndigheten beslutar om revision skall samråd ske med beskattningsmyndigheten.

⁵ Senaste lydelse 1995:1201.

digheten. Innan Riksskatteverket eller en annan skattemyndighet än beskattningsmyndigheten beslutar om revision skall samråds med beskattningsmyndigheten.

84 §⁶

Beslut om skatt som avses i 38, 39 eller 42 § eller beslut som avses i 89 § eller som avser rättelse enligt 45 § första stycket eller anstånd att betala skatt får överklagas hos allmän förvaltningsdomstol av den skattskyldige och av Riksskatteverket.

Riksskatteverket får överta beskattningsmyndighetens uppgift att i länsrätten och kammarrätten föra det allmännas talan. Riksskatteverket för det allmännas talan i Regeringsrätten.

Beslut enligt 64 § andra stycket får överklagas hos Riksskatteverket. Riksskatteverkets beslut får inte överklagas.

Bestämmelserna i 8 kap. 1 § andra stycket och 8 § lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter gäller även för fordonsskatt. Riksskatteverket får föra talan till den skattskyldiges förmån. Riksskatteverket har då samma behörighet som den skattskyldige.

Riksskatteverket får föra talan till den skattskyldiges förmån. Riksskatteverket har då samma behörighet som den skattskyldige.

Har en part överklagat ett beslut om fastställande av skatt eller om efterbeskattning får också motparten överklaga beslutet, även om den för honom stadgade överklagandetiden gått ut. Motpartens överklagande skall ha kommit in inom två veckor från utgången av den tid inom vilken det första överklagandet senast skulle ha kommit in. Återkallas eller förfaller på annat sätt det första överklagandet, är även det senare förfallet.

84 a §

Beslut om skatterevision och föreläggande vid vite får inte överklagas.

Ett beslut av länsrätten om utdömande av vite får över-

⁶ Senaste lydelse 1998:387.

klagas hos kammarrätten av den som förpliktigats utge vitet och av Riksskatteverket.

Överklagande av länsrättsens beslut om anstånd med att betala skatt får prövas av kammarrätten endast om den har lämnat prövningstillstånd.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2003. Äldre bestämmelser gäller fortfarande i fråga om förhållanden som hänför sig till tiden före ikraftträdandet.

1.20 Förslag till lag om ändring i tullregisterlagen (1990:137)

Härigenom föreskrivs att 2 § tullregisterlagen (1990:137) skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

2 §¹

Tullregistret får användas för

1. fastställande, uppbörd, restitution och redovisning av tull, annan skatt och avgifter som skall betalas till Tullverket,
2. fullgörande av övervaknings-, kontroll- och revisionsuppgifter inom Tullverket område,
3. planering och tillsyn av Tullverket verksamhet och
4. framställning av statistik och andra samlingar av uppgifter inom ramen för den verksamhet som Tullverket ansvarar för.

Tullregistret får också användas för

1. prövning av och tillsyn över upplagshavare, skatteupplag och registrerade varumottagare enligt lagen (1994:1563) om tobaksskatt, lagen (1994:1564) om alkoholskatt samt lagen (1994:1776) om skatt på energi samt

2. revisions- och annan kontrollverksamhet enligt *lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter.*

2. revisions- och annan kontrollverksamhet *som avser skatt som anges i 1 kap. 1 § andra stycket skattebetalningslagen (1997:483).*

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2003. Äldre bestämmelser gäller fortfarande i fråga om förhållanden som hänför sig till tiden före ikraftträdandet.

¹ Senaste lydelse 1999:418.

1.21 Förslag till lag om ändring i lagen (1990:661) om avkastningsskatt på pensionsmedel

Härigenom föreskrivs att 10 § lagen (1990:661) om avkastningsskatt på pensionsmedel skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

10 §¹

Om inte annat följer av andra stycket gäller bestämmelserna i taxeringslagen (1990:324) och skattebetalningslagen (1997:483) för avkastningsskatt.

Avkastningsskatt som skall tas ut av sådan skattskyldig som avses i 2 § första stycket 6 skall för den skattskyldiges räkning betalas av det pensionssparinstitut med vilket den skattskyldige träffat avtal om individuellt pensionssparande.

I fråga om förfarandet vid beskattningen i fall som avses i andra stycket gäller bestämmelserna i *lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter i tillämpliga delar*. Med skattskyldig avses därvid det pensionssparinstitut med vilket den skattskyldige träffat pensionssparavtal. Pensionssparinstitutets beskattningsår är redovisningsperiod. Pensionssparinstitutet skall vara registrerat hos beskattningsmyndigheten.

Förutom pensionssparinstitutet får även skattskyldig som avses i 2 § första stycket 6 överklaga beskattningsmyndighetens beslut om skatt enligt bestämmelserna i *8 kap. lagen om punktskatter och prisregle-*

I fråga om förfarandet vid beskattningen i fall som avses i andra stycket gäller bestämmelserna *om punktskatt i skattebetalningslagen*. Med skattskyldig avses därvid det pensionssparinstitut med vilket den skattskyldige träffat pensionssparavtal. Pensionssparinstitutets beskattningsår är redovisningsperiod. Pensionssparinstitutet skall vara registrerat hos beskattningsmyndigheten.

Förutom pensionssparinstitutet får även skattskyldig som avses i 2 § första stycket 6 överklaga beskattningsmyndighetens beslut om skatt enligt bestämmelserna i *22 kap. skattebetalningslagen*.

¹ Senaste lydelse 1997:538.

ringsavgifter.

Återbetalas skatt hänförlig till ett pensionssparkonto till ett pensionssparinstitut skall beloppet tillsammans med räntan enligt 5 kap. 13 § lagen om punkt-skatter och prisregleringsavgifter tillgodoföras kontot. Har kontot avslutats skall institutet ombesörja att beloppet i stället överförs till det pensionssparkonto till vilket de tillgångar som var hänförliga till det avslutade kontot har överförts. Finns inte sådant konto skall institutet betala ut beloppet på det sätt som gäller för utbetalningar enligt lagen (1993:931) om individuellt pensionssparande.

Återbetalas skatt hänförlig till ett pensionssparkonto till ett pensionssparinstitut skall beloppet tillsammans med räntan enligt *skattebetalningslagen* tillgodoföras kontot. Har kontot avslutats skall institutet ombesörja att beloppet i stället överförs till det pensionssparkonto till vilket de tillgångar som var hänförliga till det avslutade kontot har överförts. Finns inte sådant konto skall institutet betala ut beloppet på det sätt som gäller för utbetalningar enligt lagen (1993:931) om individuellt pensionssparande.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2003. Äldre bestämmelser gäller fortfarande i fråga om förhållanden som hänför sig till tiden före ikraftträdandet.

1.22 Förslag till lag om ändring i lagen (1990:1427) om särskild premieskatt för grupplivförsäkring, m.m.

Härigenom föreskrivs att 7 och 9 §§ lagen (1990:1427) om särskild premieskatt för grupplivförsäkring, m.m. skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Regler om förfarandet vid beskattningen finns i *lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter*.

Regeringen eller den myndighet regeringen bestämmer kan, om det behövs med hänsyn till uppbörden av skatt enligt denna lag, medge att en skattskyldig får tillämpa en annan redovisningsperiod än vad som anges i 2 kap. 3 § första stycket *lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter*.

Föreslagen lydelse

7 §

Regler om förfarandet vid beskattningen finns i *skattebetalningslagen (1997:483)*.

9 §

Beskattningsmyndigheten får, om det behövs med hänsyn till uppbörden av skatt enligt denna lag, medge att en skattskyldig får tillämpa en annan redovisningsperiod än vad som anges i 10 kap. 14 § *skattebetalningslagen (1997:483)*.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2003. Äldre bestämmelser gäller fortfarande i fråga om förhållanden som hänför sig till tiden före ikraftträdandet.

1.23 Förslag till lag om ändring i lagen (1991:1482) om lotteriskatt

Härigenom föreskrivs att 4 och 5 §§ lagen (1991:1482) om lotteriskatt skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Regler för förfarandet vid beskattningen finns i *lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter*.

Föreslagen lydelse

4 §

Regler för förfarandet vid beskattningen finns i *skattebetalningslagen (1997:483)*.

5 §¹

I en deklARATION som avser lotteriskatt skall för varje redovisningsperiod redovisas

För varje redovisningsperiod *skall* redovisas

1. skillnaden mellan de sammanlagda insatserna och de sammanlagda vinsterna enligt vinstplan eller annat beslut om att viss andel av insatserna skall betalas ut som vinster, och

2. de vinster som inte har blivit utbetalda inom 90 dagar från skattskyldighetens inträde.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2003. Äldre bestämmelser gäller fortfarande i fråga om förhållanden som hänför sig till tiden före ikraftträdandet.

¹ Senaste lydelse 1997:322.

1.24 Förslag till lag om ändring i lagen (1991:1483) om skatt på vinstsparande m.m.

Härigenom föreskrivs att 4 § lagen (1991:1483) om skatt på vinstsparande m.m. skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

Regler för förfarandet vid beskattningen finns i *lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter*

4 §

Regler för förfarandet vid beskattningen finns i *skattebetalningslagen (1997:483)*.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2003. Äldre bestämmelser gäller fortfarande i fråga om förhållanden som hänför sig till tiden före ikraftträdandet.

1.25 Förslag till lag om ändring i lagen (1992:72) om koncessionsavgift på televisionens område

Härigenom föreskrivs i fråga om lagen (1992:72) om koncessionsavgift på televisionens område

dels att 13 och 14 §§ skall ha följande lydelse,

dels att det i lagen skall införas en ny paragraf, 14 a §, av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Revision för kontroll av att avgift erlagts i enlighet med bestämmelserna i denna lag skall utföras av riksskatteverket eller av skattemyndighet. Beslut om revision fattas efter framställning av Radio- och TV-verket. Vid revision gäller 3 kap. 7–15 §§ *lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter* i tillämpliga delar. Härvid gäller de bestämmelser som avser beskattningsmyndighet i stället den myndighet som skall utföra revisionen.

Beslut om koncessionsavgift och ränta får verkställas om avgiften eller räntan är obetald och förfallen till betalning. Härvid gäller 5 kap. 16 och 17 §§ *lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsav-*

Föreslagen lydelse

13¹

Revision för kontroll av att avgift erlagts i enlighet med bestämmelserna i denna lag skall utföras av Riksskatteverket eller av skattemyndighet. Beslut om revision fattas efter framställning av Radio- och TV-verket. Vid revision gäller 3 kap. 8–14 c §§ *taxeringslagen (1990:324)* i tillämpliga delar.

14 §²

Beslut om koncessionsavgift och ränta får verkställas om avgiften eller räntan är obetald och förfallen till betalning. Härvid gäller 12 kap. 6 § *första, andra och fjärde styckena*, 7 § och 12 § *första stycket* samt 13 §

¹ Senaste lydelse 1994:402.

² Senaste lydelse 1992:653.

gifter i tillämpliga delar.

Dröjsmålsavgift skall inte utgå.

skattebetalningslagen
(1997:483) i tillämpliga delar.

14 a §

Radio- och TV-verket beslutar om ansvar för delägare i handelsbolag enligt 2 kap. 20 § lagen (1980:1102) om handelsbolag och enkla bolag avseende avgift enligt denna lag.

Om beslut enligt första stycket har fattats skall vad som sägs om programföretag gälla ansvarig delägare och vad som sägs om avgift gälla för belopp som delägare är betalningsskyldig för.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2003. Äldre bestämmelser gäller fortfarande i fråga om förhållanden som hänför sig till tiden före ikraftträdandet.

1.26 Förslag till lag om ändring i lagen (1993:891) om indrivning av statliga fordringar

Härigenom föreskrivs att 2 § lagen (1993:891) om indrivning av statliga fordringar skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

2 §¹

Under indrivningen gäller bestämmelserna i 7 kap. 14 § utskökningsbalken om företrädesrätt vid utmätning av lön för böter och viten samt för fordringar som påförts enligt bestämmelserna i

- | | |
|--|--|
| 1. lagen (1972:435) om överlastavgift, | |
| 2. lagen (1976:206) om felparkeringsavgift, | |
| 3. lagen (1976:339) om saluvagnsskatt, | |
| 4. <i>lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter eller författning som anges i 1 kap. 1 § första stycket 1 samma lag,</i> | 4. <i>lagen (1982:349) om återvinning av dryckesförpackningar av aluminium,</i> |
| 5. fordonsskattelagen (1988:327), | 5. fordonsskattelagen (1988:327), |
| | 6. <i>lagen (1990:613) om miljöavgift på utsläpp av kväveoxider vid energiproduktion,</i> |
| 6. lagen (1991:591) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta artister m.fl., | 7. lagen (1991:591) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta artister m.fl., |
| 7. lagen (1994:419) om brottsofferfond, | 8. lagen (1994:419) om brottsofferfond, |
| 8. skattebetalningslagen (1997:483), eller | 9. skattebetalningslagen (1997:483) eller <i>författning som anges i 1 kap. 1 § andra stycket samma lag,</i> eller |
| 9. lagen (1997:1137) om vägavgift för vissa tunga fordon. | 10. lagen (1997:1137) om vägavgift för vissa tunga fordon. |

¹ Senaste lydelse 1998:1682.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2003. Äldre bestämmelser gäller fortfarande i fråga om förhållanden som hänför sig till tiden före ikraftträdandet.

1.27 Förslag till lag om ändring i lagen (1994:466) om särskilda tvångsåtgärder i beskattningsförfarandet

Härigenom föreskrivs att 1 § lagen (1994:446) om särskilda tvångsåtgärder i beskattningsförfarandet skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

1 §¹

Denna lag tillämpas vid revision eller annan kontroll av att skatt eller avgift tas ut enligt bestämmelserna i

1. kupongskattelagen (1970:624),

2. *lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter,*

3. fordonsskattelagen (1988:327),

4. taxeringslagen (1990:324),

5. lagen (1991:591) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta artister m.fl.,

6. skattebetalningslagen (1997:483).

Lagen tillämpas även vid revision enligt tullagen (1994:1550) och lagen (1998:514) om särskild skattekontroll av torg- och marknadshandel m.m., vid revision eller annan kontroll enligt författning som anges i 1 kap. 1 § *första stycket 1 lagen om punktskatter och prisregleringsavgifter* samt för kontroll av att föreläggande enligt lagen

2. *lagen (1982:349) om återvinning av dryckesförpackningar av aluminium,*

3. fordonsskattelagen (1988:327),

4. taxeringslagen (1990:324),

5. *lagen (1990:613) om miljöavgift på utsläpp av kväveoxider vid energiproduktion,*

6. lagen (1991:591) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta artister m.fl., *eller*

7. skattebetalningslagen (1997:483).

Lagen tillämpas även vid revision enligt tullagen (1994:1550) och lagen (1998:514) om särskild skattekontroll av torg- och marknadshandel m.m., vid revision eller annan kontroll enligt författning som anges i 1 kap. 1 § *andra stycket skattebetalningslagen* samt för kontroll av att föreläggande enligt lagen (1990:325) om självdeklaration

¹ Senaste lydelse 1998:1681.

(1990:325) om självdeklaration och kontroll-uppgifter, 69 § tullen eller 2 § lagen om särskild skattekontroll av torg- och marknadshandel m.m. fullgjorts riktigt och fullständigt.

och kontrolluppgifter, 69 § tullen eller 2 § lagen om särskild skattekontroll av torg- och marknadshandel m.m. fullgjorts riktigt och fullständigt.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2003. Äldre bestämmelser gäller fortfarande i fråga om förhållanden som hänför sig till tiden före ikraftträdandet.

1.28 Förslag till lag om ändring i lagen (1994:1565) om beskattning av viss privatinförsel

Härigenom föreskrivs att 6 § lagen (1994:1565) om beskattning av viss privatinförsel skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Dröjsmålsavgift skall tas ut om skatt inte betalas inom den tid som anges i 5 §. Därvid tillämpas bestämmelserna om dröjsmålsavgift i lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter.

I fråga om *indrivning* av skatt och avgift enligt denna lag gäller bestämmelserna i 5 kap. 16 och 18 §§ lagen om punktskatter och prisregleringsavgifter.

Föreslagen lydelse

6 §¹

Dröjsmålsavgift skall tas ut om skatt inte betalas inom den tid som anges i 5 §. Därvid tillämpas bestämmelserna om dröjsmålsavgift i lagen (1997:484) om dröjsmålsavgift.

I fråga om skatt och avgift enligt denna lag gäller bestämmelserna om *indrivning och verkställighet* i 20 kap. samt 23 kap. 7 och 8 §§ skattebetalningslagen (1997:483) i tillämpliga delar. Det belopp som anges i 20 kap. 1 § första stycket 2 skattebetalningslagen skall vid tillämpning av denna lag i stället vara 100 kronor.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2003. Äldre bestämmelser gäller fortfarande i fråga om förhållanden som hänför sig till tiden före ikraftträdandet.

¹ Senaste lydelse 1998:508.

1.29 Förslag till lag om ändring i lagen (1995:439) om beskattning, förtullning och folkbokföring under krig eller krigsfara m.m.

Härigenom föreskrivs att 2 § lagen (1995:439) om beskattning, förtullning och folkbokföring under krig eller krigsfara m.m. skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

2 §¹

Vad som föreskrivs i 6–8 §§ om skatter och tullar gäller även för avgifter som avses i

1. lagen (1981:691) om socialavgifter,
2. *1 kap. 1 § första stycket*
1 lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter,
3. lagen (1994:1744) om allmän pensionsavgift och
4. lagen (1994:1920) om allmän löneavgift.

2. lagen (1994:1744) om allmän pensionsavgift och
3. lagen (1994:1920) om allmän löneavgift.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2003. Äldre bestämmelser gäller fortfarande i fråga om förhållanden som hänför sig till tiden före ikraftträdandet.

¹ Senaste lydelse 1997:949.

1.30 Förslag till lag om ändring i lagen (1995:1667) om skatt på naturgrus

Härigenom föreskrivs att 8 och 9 §§ lagen (1995:1667) om skatt på naturgrus skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

8 §

I en deklaration som avser naturgrusskatt får avdrag göras för skatt på sådant naturgrus

1. för vilket skattskyldighet tidigare har inträtt, eller
2. som har tagits tillbaka i samband med återgång av köp.

En skattskyldig får göra avdrag för skatt på sådant naturgrus

9 §

Regler för förfarandet vid beskattningen finns i lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter

Regler för förfarandet vid beskattningen finns i skattebetalningslagen (1997:483).

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2003. Äldre bestämmelser gäller fortfarande i fråga om förhållanden som hänför sig till tiden före ikraftträdandet.

1.31 Förslag till lag om ändring i lagen (1998:189) om förhandsbesked i skattefrågor

Härigenom föreskrivs att 1 § lagen (1998:189) om förhandsbesked i skattefrågor skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

1 §¹

Denna lag gäller förhandsbesked om

1. skatt eller avgift som avses i 1 kap. 1 § första stycket taxeringslagen (1990:324),

2. *skatt* som avses i 1 kap. 1 § första stycket 1 lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter,

2. *punktskatt* som avses i 1 kap. 1 § andra stycket skattebetalningslagen (1997:438),

3. skatt enligt mervärdesskattelagen (1994:200), och

4. taxering enligt fastighetstaxeringslagen (1979:1152).

Förhandsbesked lämnas av Skatterättsnämnden efter ansökan av en enskild. Förhandsbesked enligt första stycket 1, 3 och 4 lämnas även efter ansökan av Riksskatteverket.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2003. Äldre bestämmelser gäller fortfarande i fråga om förhållanden som hänför sig till tiden före ikraftträdandet.

¹ Lydelse enligt prop. 1999/2000:105.

1.32 Förslag till lag om ändring i lagen (1998:506) om punktskattekontroll av transporter m.m. av alkoholvaror, tobaksvaror och mineraloljeprodukter

Häri genom föreskrivs i fråga om lagen (1998:506) om punktskattekontroll av transporter m.m. av alkoholvaror, tobaksvaror och mineraloljeprodukter

dels att 2 kap. 13 §, 3 kap. 5 § samt 4 kap. 2 och 5–8 §§ skall ha följande lydelse,

dels att det i lagen skall införas två nya paragrafer, 4 kap. 8 a–8 b §§, av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

2 kap.

13 §¹

Om skattskyldighet föreligger för omhändertagen punktskattepliktig vara enligt lagen (1994:1563) om tobaksskatt, lagen (1994:1564) om alkoholskatt eller lagen (1994:1776) om skatt på energi skall Tullverket besluta om skatten på varan om

1. skattskyldighet har inträtt, och
2. varan har transporterats i strid med 1 kap. 6 §.

Skatt enligt första stycket skall tas ut enligt de skattesatser som anges i lagen om tobaksskatt, lagen om alkoholskatt eller lagen om skatt på energi.

Beslut enligt första stycket får inte fattas om varorna i fråga omfattas av ett beskattningsbeslut enligt *lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter* som fattades innan varorna omhändertogs.

Beslut enligt första stycket får inte fattas om varorna i fråga omfattas av ett beskattningsbeslut enligt *skattebetalningslagen (1997:483)* som fattades innan varorna omhändertogs.

Första stycket gäller inte i sådana fall som avses i 9 a § tullagen (1994:1550).

¹ Senaste lydelse 1999:438.

3 kap.5 §²

Om skattskyldighet har inträtt enligt lagen (1994:1564) om alkoholskatt eller lagen (1994:1563) om tobaksskatt för en enligt 4 § omhändertagen alkohol- eller tobaksvara, skall Tullverket besluta om skatten på varan. Skatt skall tas ut enligt de skattesatser som anges i nämnda lagar.

Saknas tillräckliga uppgifter för att fastställa skatten får denna tas ut med ett belopp som framgår av 1 § lagen (1994:1565) om beskattning av viss privatinförsel.

Beslut enligt första stycket får inte fattas om varorna i fråga omfattas av ett beskattningsbeslut enligt *lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter* som fattades innan varorna omhändertogs.

Beslut enligt första stycket får inte fattas om varorna i fråga omfattas av ett beskattningsbeslut enligt *skattebetalningslagen (1997:483)* som fattades innan varorna omhändertogs.

Är den skattskyldige inte känd, eller har han inte betalat skatten trots anmaning därom, skall mottagaren ges tillfälle att lösa ut en vara som omhändertagits enligt 4 § genom att betala ett belopp som motsvarar skatten.

4 kap.2 §³

Om en avsändande upplagshavare kommer in med ett i föreskriven ordning upprättat ledsagardokument eller bevis om ställd säkerhet till Tullverket inom en månad från dagen för beslutet om transporttillägg, skall transporttillägg som påförts med stöd av 1 § första stycket 1 undanröjas.

Ett transporttillägg som påförts med stöd av 1 § andra stycket skall undanröjas om det i ett ärende eller mål om skatt enligt denna lag, *lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter*, *lagen (1994:1563) om tobaksskatt*, *lagen (1994:1564) om alkoholskatt* eller *lagen (1994:1776) om skatt på energi* konstateras att den som påförts tillägget inte är

Ett transporttillägg som påförts med stöd av 1 § andra stycket skall undanröjas om det i ett ärende eller mål om skatt enligt denna lag, *skattebetalningslagen (1997:483)*, *lagen (1994:1563) om tobaksskatt*, *lagen (1994:1564) om alkoholskatt* eller *lagen (1994:1776) om skatt på energi* konstateras att den som påförts tillägget inte är skattskyldig.

² Senaste lydelse 1999:1331.

³ Senaste lydelse 1999:438.

skattskyldig.

5 §

Transporttillägg tas ut på samma sätt som skatt enligt 5 kap. lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter.

Lagen (1978:880) om betalningssäkring för skatter, tullar och avgifter är tillämplig på transporttillägg.

6 §⁴

Skatt som beslutats med stöd av 2 kap. 13 § eller 3 kap. 5 § förfaller till betalning omedelbart och skall betalas till Tullverket.

Skatt som beslutats med stöd av denna lag förfaller till betalning omedelbart och skall betalas till Tullverket.

Transporttillägg skall betalas till Tullverket inom den tid som verket bestämmer.

7 §⁵

Om ett beslut enligt 2 kap. 13 § eller 3 kap. 5 § överklagats, den skattskyldige begärt omprövning eller det annars kan antas att skatten kommer att sättas ned, kan den skattskyldige av Tullverket få anstånd med att betala skatten. Bestämmelserna i 17 kap. 2, 3, 9 och 11 §§ skattebetalningslagen (1997:483) gäller då i tillämpliga delar.

Om ett beslut om skatt eller transporttillägg överklagats, den skattskyldige begärt omprövning eller det annars kan antas att skatten eller transporttillägget kommer att sättas ned, kan den skattskyldige av Tullverket få anstånd med att betala skatten eller transporttillägget. Bestämmelserna i 17 kap. 2, 3, 9 och 11 §§ skattebetalningslagen (1997:483) gäller då i tillämpliga delar.

8 §

Om skatt som beslutats med stöd av 2 kap. 13 § eller 3 kap. 5 § skall återbetalas efter omprövning eller överklagande skall ränta utgå enligt 5 kap. 14 §

Om skatt eller transporttillägg som beslutats med stöd av denna lag skall återbetalas efter omprövning eller överklagande skall ränta utgå med den

⁴ Senaste lydelse 1999:438.

⁵ Senaste lydelse 1999:438.

lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter. Räkna utgår från den dag då skattebeloppet har betalats till och med den dag då det återbetalas.

I fråga om indrivning gäller 5 kap. 16–18 §§ lagen om punktskatter och prisregleringsavgifter.

räntesats som anges i 19 kap. 14 § skattebetalningslagen (1997:483). Räkna utgår från den dag då skattebeloppet eller transporttillägget har betalats till och med den dag då det återbetalas.

I fråga om ränta vid anstånd med att betala transporttillägg gäller 19 kap. 6 § första och tredje styckena skattebetalningslagen i tillämpliga delar.

Dröjsmålsavgift skall tas ut om betalning av transporttillägg inte sker inom rätt tid. Därvid tillämpas bestämmelserna om dröjsmålsavgift i lagen (1997:484) om dröjsmålsavgift.

8 a §

I fråga om skatt och transporttillägg gäller bestämmelserna om ansvar för företrädare för juridisk person i 12 kap. 6 § första, andra och fjärde styckena, 7 §, 12 § första stycket och 13 §, indrivning i 20 kap. samt verkställighet i 23 kap. 7 och 8 §§ skattebetalningslagen (1997:483) i tillämpliga delar. Det belopp som anges i 20 kap. 1 § första stycket 2 skattebetalningslagen skall vid tillämpning av denna lag i stället vara 100 kronor.

8 b §

Tullverket beslutar om ansvar för delägare i handelsbolag enligt 2 kap. 20 § lagen

(1980:1102) om handelsbolag och enkla bolag avseende skatt och transporttillägg enligt denna lag.

Om beslut enligt första stycket har fattats skall vad som sägs om skattskyldig gälla ansvarig delägare och vad som sägs om skatt och transporttillägg gälla för belopp som delägare är betalningsskyldig för.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2003. Äldre bestämmelser gäller fortfarande i fråga om förhållanden som hänför sig till tiden före ikraftträdandet.

1.33 Förslag till lag om ändring i lagen (1999:446) om proviantering av fartyg och luftfartyg

Härigenom föreskrivs att 13 och 14 §§ lagen (1999:446) om proviantering av fartyg och luftfartyg skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

13 §

Om Tullverket begär det skall tillståndshavaren tillhandahålla bokföringshandlingar och övriga handlingar som rör verksamheten. Tillståndshavaren skall också lämna tillträde till utrymmen som används i verksamheten.

Bestämmelserna om handlingar och uppgifter som skall undantas i 3 kap. 15–15 d §§ lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter gäller i motsvarande mån handlingar och uppgifter som skall tillhandahållas enligt denna lag.

Bestämmelserna om handlingar och uppgifter som skall undantas i 3 kap. 13–14 c §§ taxeringslagen (1990:324) gäller i motsvarande mån handlingar och uppgifter som skall tillhandahållas enligt denna lag.

14 §

Tullverket får återkalla ett tillstånd till proviantering om

1. förutsättningarna för att bevilja tillstånd inte längre finns,
2. tillståndshavaren använder varorna för andra ändamål än som anges i tillståndet,
3. tillståndshavaren inte fullgör sina skyldigheter enligt 12 eller 13 §, eller
4. tillståndshavaren inte samverkar vid skatterevision enligt lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter eller skattebetalningslagen (1997:484).

4. tillståndshavaren inte samverkar vid skatterevision enligt skattebetalningslagen (1997:483).

Beslut om återkallelse gäller omedelbart, om inte annat beslutas.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2003. Äldre bestämmelser gäller fortfarande i fråga om förhållanden som hänför sig till tiden före ikraftträdandet.

1.34 Förslag till lag om ändring i lagen (1999:673) om skatt på avfall

Härigenom föreskrivs att 9 och 10 §§ samt rubriken närmast före 10 § lagen (1999:673) om skatt på avfall skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Bestämmelserna i *lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter* om förfarandet vid beskattningen gäller för avfallsskatt. Redovisningsperioden för avfallsskatt är dock kalenderkvartal.

Avdrag i deklaration

I en deklaration som avser avfallsskatt får avdrag göras för skatt på

1. avfall som
 - a) förts ut från anläggningen, dock inte lak- och reningsvatten och inte heller gas som har bildats vid nedbrytning av organiskt avfall,
 - b) använts för driften av anläggningen,
 - c) använts för konstruktionsarbeten inom anläggningen eller för att där åstadkomma en miljösäker deponering eller förvaring,
2. förorenad jord från marksanering,
3. muddermassor från sanering och fördjupning av vattenområden,
4. avfall från sanering av upplag för farligt avfall,
5. slam från behandling av lakvatten från anläggning där gips deponeras,
6. avfall från rening av kommunalt avloppsslam som förorenats på grund av verksamhet vid Falu koppargruva,
7. asbesthaltigt avfall,
8. fluor- och svavelhaltigt avfall från rökgasrening vid tillverkning av järnmalmspelletts,

Föreslagen lydelse

9 §

Bestämmelserna i *skattebetalningslagen (1997:483)* om förfarandet vid beskattningen gäller för avfallsskatt. Redovisningsperioden för avfallsskatt är dock kalenderkvartal.

Avdrag

10 §¹

En skattskyldig får göra avdrag för skatt på

¹ Senaste lydelse 1999:1321.

9. grönlutslam från kausticeringsprocesser,
10. returfiberavfall och avsvärtnings slam från upparbetning av returpapper samt askor från eldning av avsvärtnings slam,
11. slam från framställning av dikalciumfosfat, kalciumklorid och natriumfosfat,
12. kalciumfluorid slam från framställning av aluminiumfluorid,
13. gipsslam från framställning av uppkolningsmedel,
14. elfilterstof t från framställning av kalciumkarbid,
15. slagger från metallurgiska processer,
16. stof t och slam från rening av gaser från framställning av råstål och råjärn,
17. oljehaltigt glödska lsslam,
18. metallhydroxid slam,
19. stof t och slam från rening av rökgaser och processvatten vid framställning av koppar, zink och bly,
20. katodrester, elektrofilterstof t, blästerstof t och kolavfall från framställning av aluminium,
21. stof t och slam från rening av rökgaser från framställning av ferrolegeringar,
22. gjuterisand,
23. avfall från rensprocessen vid upparbetning av återvunnet glas,
24. biobränsleaska, vars halt av cesium-137 uppgår till minst fem kilobecquerel per kilogram och som förts in till en avfallsanläggning som uppfyller de krav som Statens strålskyddsinstitut fastlagt för deponering av sådan aska.

Avdrag enligt första stycket 1 c får dock inte göras för skatt på avfall som använts för mellantäckning.

Vid fastställandet av halten cesium-137 enligt första stycket 24 skall askans torr vikt användas.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2003. Äldre bestämmelser gäller fortfarande i fråga om förhållanden som hänför sig till tiden före ikraftträdandet.

1.35 Förslag till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229)

Härigenom föreskrivs att 8 kap. 7 § och 9 kap. 8 § inkomstskattelagen (1999:1229) skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

8 kap.

7 §

Räntor på återbetald skatt, tull eller avgift enligt följande bestämmelser är skattefria:

- 61 § lagen (1941:416) om arvsskatt och gåvoskatt,
- 5 kap. 13 § lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter,
- 40 och 42 §§ lagen (1984:404) om stämpelskatt vid inskrivningsmyndigheter,
- 33 § tullagen (1994:1550), och
- 19 kap. 2 och 12–14 §§ skattebetalningslagen (1997:483).

9 kap.

8 §

Räntor på skatt, tull eller avgift enligt följande bestämmelser får inte dras av:

- 52, 52 a och 55 §§ lagen (1941:416) om arvsskatt och gåvoskatt,
- 5 kap. 12 § lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter,
- 60 § fordonsskattelagen (1988:327),
- 31 § tullagen (1994:1550), och
- 19 kap. 2 och 4–9 §§ skattebetalningslagen (1997:483).

Dröjsmålsavgifter beräknade enligt lagen (1997:484) om dröjsmålsavgift får inte dras av.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2003 och tillämpas första gången vid 2004 års taxering.

1.36 Förslag till lag om upphävande av lagen (1994:1704) om lageravgift på vissa jordbruksprodukter

Härigenom föreskrivs att lagen (1994:1704) om lageravgift på vissa jordbruksprodukter skall upphöra att gälla vid utgången av 2002.

Den upphävda lagen skall dock fortfarande tillämpas i fråga om förhållanden som hänför sig till tiden före den 1 januari 2003.

1.37 Förslag till lag om ändring i lagen (2000:000) om skatt på termisk effekt i kärnkraftsreaktorer

Härigenom föreskrivs att 4 § lagen (2000:000) om skatt på termisk effekt i kärnkraftsreaktorer skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

Regler för förfarandet vid beskattningen finns i *lagen (1994:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter*.

4 §¹

Regler för förfarandet vid beskattningen finns i *skattebetalningslagen (1997:483)*.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2003. Äldre bestämmelser gäller fortfarande i fråga om förhållanden som hänför sig till tiden före ikraftträdandet.

¹ Lydelse enligt prop. 1999/2000:105.

2 Utredningens uppdrag och arbete

2.1 Utredningens direktiv

Enligt direktiven (dir. 1997:152) har vi fått i uppgift att se över förfarandereglererna för punktskatter och översynen skall koncentreras till förfarandet för de harmoniserade punktskatterna. En kartläggning skall ske av hur lagstiftningen har tillämpats sedan den 1 januari 1995, då Sverige blev medlem i EU, och mot bakgrund av erfarenheterna från tillämpningen skall det övervägas

- om det behövs ändringar i lagarna om skatt på alkohol, tobak och energi,
- om cirkulationsdirektivets begrepp suspensionsordning bör införlivas i de svenska lagarna,
- om bestämmelserna om skattskyldighetens inträde är förenliga med cirkulationsdirektivet,
- om bestämmelserna om godkännande av upplagshavare och skatteupplag behöver ändras i skärpande riktning,
- om det finns behov av att ändra bestämmelserna om inköp mot försäkrar,
- om kraven på säkerhet för transporter bör utvidgas.

I uppdraget ingår även att göra en allmän översyn av lagen om punktskatter och prisregleringsavgifter och att i detta sammanhang undersöka om punktskatterna kan inordnas i skattekontosystemet och i sådant fall föreslå nödvändiga lagändringar. Direktiven återges i sin helhet i *bilaga 1*.

I uppdraget har också ingått att lägga fram förslag till åtgärder i samband med att taxfreehandeln i EU-intern trafik upphörde den 1 juli 1999. Uppdraget i denna del redovisades i oktober 1998 i betänkandet *Beskattning utan taxfree* (SOU 1998:126).

Vidare har förslag lämnats, i betänkandet *Införsel av beskattade varor* (SOU 1999:26), på ändringar i reglerna för de harmoniserade punktskatterna beträffande införsel av varor som redan beskattats i andra medlemsländer samt på hur gåvor från enskilda personer i andra EG-länder till personer i Sverige skall hanteras skattemässigt.

2.2 Utredningens arbete

Under arbetets gång har vi haft kontakter med olika berörda parter. Möten har hållits med Svenska Petroleuminstitutet och med branschorganisationer på alkoholsidan. Särskilda skattekontoret i Ludvika har vid ett sammanträde redogjort för hanteringen av godkännande som upplagshavare. Studiebesök har gjorts vid Preem AB:s oljedepå Finnberget, AFCO AB:s anläggning för flygbränsle på Arlanda och Lagena AB:s lager för alkoholvaror. Kontakter har också tagits med representanter för de danska och finska finansministerierna i vissa frågor.

2.3 Framställningar

Genom beslut av regeringen har följande framställningar överlämnats.

Svenska förbundet för Sprit- och vinintressenter har i en skrivelse den 28 augusti 1996 hemställt om att 23 § lagen om alkoholskatt bör utgå eller möjligen ändras så att import av alkoholdrycker från tredje land kan ske på ett smidigare sätt.

Tullverket har i en skrivelse den 4 november 1996 framfört synpunkter på gällande skatteregler avseende import av bränsle från tredje land samt föreslagit att lämpliga åtgärder vidtas.

Skattemyndigheten i Gävle har i en skrivelse den 22 maj 1998 föreslagit ändringar i lagen om skatt på energi.

Svenska Petroleuminstitutet har i en skrivelse den 18 juni 1998 framfört synpunkter på gällande skatteregler avseende skattskyldighetens inträde vid inblandning av etanol i bensin.

Till utredningen har följande framställningar inkommit.

Svenska Petroleuminstitutet har i en skrivelse den 16 augusti 1999 hemställt att frågan om avdrag vid kundförluster ånyo utreds och i en skrivelse den 7 september 1999 hemställt att skattebefrielse eller skattnedsättning på energiområdet i första hand restitueras genom avdrag i skattekontodeklarationer och i andra hand att någon form av skattelegitimation utfärdas för de köpare som har rätt till befrielse eller nedsättning.

Sprit- och Vinleverantörsföreningen har i en skrivelse den 15 december 1999 hemställt att ett intyg från Systembolaget skall kunna utgöra underlag för krav på restitution för alkoholskatt från leverantörernas sida.

Vi har tagit del av framställningarna och vägt in synpunkterna tillsammans med övrigt utredningsmaterial. Framställningarna får anses besvarade med detta betänkande.

3 De harmoniserade punktskatterna

3.1 Inledning

Före den 1 januari 1993 var EG en tullunion med gemensam tullmur utåt mot tredje land och inga tullar mellan medlemsländerna. Skatter reglerades nationellt och påfördes vid gränspassering även vid passage mellan medlemsländerna. Vid årsskiftet 1992/93 genomfördes dock den inre marknaden och i samband därmed slopades gränskontrollerna mellan medlemsländerna vad avser kommersiell trafik och resandetrafik. Huvudregeln är numera att inga gränsformaliteter skall förekomma enbart på grund av att en gräns mellan medlemsländer passerar.

För att fri rörlighet för varor skall uppnås är det viktigt att medlemsstaternas förfarandebestämmelser om punktskatter är harmoniserade. För punktskatter på alkohol- och tobaksvaror samt mineraloljeprodukter har gemensamma förfaranderegler införts genom rådets direktiv 92/12/EEG av den 25 februari 1992 om allmänna regler för punktskattepliktiga varor och om innehav, flyttning och övervakning av sådana varor (EGT nr L 076, 23.3.1992 s. 1, Celex 392L0012), det s.k. *cirkulationsdirektivet*. Direktivet är ändrat genom direktiv 92/108/EEG, 94/74/EEG och 96/99/EG.

3.2 Centrala begrepp i cirkulationsdirektivet

I direktivet definieras inledningsvis vissa begrepp som är centrala för förståelsen av förfarandereglerna. Dessa begrepp är

godkänd lagerhavare: fysisk eller juridisk person som av en medlemsstats behöriga myndigheter fått tillstånd att tillverka, bearbeta, förvara, ta emot och avsända punktskattebelagda varor inom ramen för sin affärsverksamhet, varvid punktskatten är vilande enligt uppskovsreglerna för skatteupplag,

skatteupplag: en plats där varor som är belagda med punktskatt tillverkas, bearbetas, förvaras, mottas eller avsänds enligt uppskovsreglerna av en godkänd lagerhavare inom ramen för hans affärsverksam-

het, under de särskilda villkor som fastställts av de behöriga myndigheterna i den medlemsstat där skatteupplaget är beläget,

uppskavsregler: en skatteordning som tillämpas på tillverkning, bearbetning, förvaring och flyttning av varor, varvid punktskatten är vilande (suspensionsordningen),

näringsidkare med punktskatteregistrering: fysisk eller juridisk person utan ställning som godkänd lagerhavare, som av behöriga myndigheter i en medlemsstat fått tillstånd att, inom ramen för sin affärsverksamhet, ta emot punktskattebelagda varor från en annan medlemsstat enligt uppskavsreglerna; denna typ av näringsidkare skall ställa säkerhet för skatten och får varken förvara eller avsända sådana punktskattebelagda varor enligt uppskavsreglerna,

näringsidkare utan punktskatteregistrering: fysisk eller juridisk person utan ställning som godkänd lagerhavare, som har rätt att inom ramen för sin affärsverksamhet tillfälligtvis ta emot punktskattebelagda varor från en annan medlemsstat enligt uppskavsreglerna; denna typ av näringsidkare får varken förvara eller avsända sådana varor enligt uppskavsreglerna och måste garantera betalningen av punktskatt till skattemyndigheterna i destinationsmedlemsstaterna innan varorna avsänds.

3.3 Huvudprinciper för beskattningsförfarandet

Förfarandereglerna i cirkulationsdirektivet innebär i princip att punktskattepliktiga varor kan cirkulera fritt (dvs. utan gränskontroller), att beskattningskonsekvenserna skjuts upp tills varorna når den slutgiltiga konsumenten och att beskattningen skall ske i konsumtionslandet.

Syftet med suspensionsordningen är att varorna, trots att de är skattepliktiga, skall kunna bearbetas, lagras och förflyttas mellan medlemsländerna i tidigare led än detaljistledet utan att beskattningskonsekvenser inträder. Skatten förfaller med andra ord inte till betalning under den tid varorna befinner sig inom suspensionsordningen. Betalningsskyldighet för punktskatt inträder först när varan blir tillgänglig för konsumtion, vilket den anses vara när den upphör att omfattas av suspensionsordningen. För punktskattepliktiga varor, som inte omfattas av suspensionsordningen, gäller att punktskatten förfaller till betalning i samband med att varan framställs eller importeras från land utanför gemenskapen. Omfattas varorna av något av gemenskapens tullförfaranden vid införandet till EU anses dock importen äga rum först när varorna lämnar tullförfarandet.

3.4 Framställning, bearbetning, lagring och flyttning av skattepliktiga varor

Framställning, bearbetning och lagring av skattepliktiga varor skall i princip alltid ske i skatteupplag om skatten inte är betald. Flyttning av punktskattepliktiga varor under skatteuppskov skall enligt huvudregeln ske från ett skatteupplag till ett annat. De risker som är förknippade med sådan flyttning skall täckas av en säkerhet för punktskattens betalning. Säkerheten skall ställas av den avsändande godkända lagerhavaren.

En godkänd lagerhavare i ett medlemsland kan alltså sända skattepliktiga varor till ett skatteupplag i ett annat medlemsland eller till ett annat skatteupplag i det egna landet utan att det får några beskattningseksekvenser.

Mottagaren av skattepliktiga varor som sänds från ett skatteupplag under skatteuppskov är dock inte alltid en godkänd lagerhavare. Mottagaren kan också vara en näringsidkare med eller utan punktskatteregistrering i ett annat EU-land. Sådana näringsidkare skall alltid ställa säkerhet för skattens betalning och detta skall ske innan leveransen påbörjas. Skatten förfaller till betalning när varorna tas emot. En godkänd lagerhavare kan också utse en skatterepresentant i ett annat EU-land. Representanten skall vara godkänd i det andra landet och han svarar i varumottagarens ställe för att skatten betalas.

3.5 Krav på dokument

Vid förflyttning mellan medlemsstater av skattepliktiga varor, som omfattas av suspensionsordningen, skall varorna åtföljas av ett ledsagardokument som upprättas av avsändaren. Syftet med dokumentet är att underlätta skattekontrollen och det för en effektiv kontroll nödvändiga samarbetet mellan medlemsländerna. Ledsagardokumentet skall upprättas i fyra exemplar, varav ett skall behållas av avsändaren och resten skall medfölja under transporten. Efter leverans skall ett exemplar behållas av mottagaren och ett, returexemplaret, återsändas till avsändaren.

3.6 Avvikelse från suspensionsordningen

Alla avvikelser från suspensionsordningens regler innebär att varorna upphör att omfattas av ordningen, dvs. att de anses släppta för konsumtion. Detta gäller inte bara när varorna levereras till detaljistledet utan

också vid t.ex. stöld och svinn ur skatteupplag. En avvikelse från suspensionsordningen innebär att skatten omedelbart förfaller till betalning. Skatten skall betalas i det land där överträdelsen har skett av den som har ställt säkerhet för betalning av skatten. Om det inte går att fastställa var överträdelsen har skett, anses den ha skett i den medlemsstat där felaktigheten konstaterades. Om en punktskattepliktig vara inte når fram till mottagaren och det inte är möjligt att fastställa var varan finns, skall skatten betalas i det land varifrån varan levererades.

3.7 Huvuddragen i den svenska lagstiftningen

3.7.1 Allmänt

Cirkulationsdirektivets bestämmelser införlivades med svensk lagstiftning genom lagen (1994:1563) om tobaksskatt (LTS), lagen (1994:1564) om alkoholskatt (LAS) och lagen (1994:1776) om skatt på energi (LSE).

I lagarna om skatt på tobak, alkohol och energi används termen upplagshavare i stället för lagerhavare. Termerna registrerad och ore-gistrerad varumottagare används i stället för näringsidkare med eller utan punktskatteregistrering. Beskattningsmyndighet för punktskatter kommer enligt regeringens förslag, i prop. 1999/2000:105 Vissa punktskattefrågor, att från den 1 juli 2000 vara Riksskatteverket.

Regler om förfarandet vid uttag av punktskatter, t.ex. regler om deklARATION och kontroll, finns i LPP.

3.7.2 Upplagshavare

Upplagshavare skall vara godkända av beskattningsmyndigheten. Godkänd som upplagshavare kan den bli som avser att yrkesmässigt tillverka eller bearbeta skattepliktiga varor, bedriva yrkesmässig försäljning av skattepliktiga varor till näringsidkare eller yrkesmässigt i större omfattning lagra skattepliktiga varor. Dessutom krävs att sökanden med hänsyn till sina ekonomiska förhållanden och omständigheterna i övrigt är lämplig som upplagshavare. Även skatteupplagen måste godkännas av beskattningsmyndigheten. Upplagshavares tillverkning, bearbetning och lagring av skattepliktiga varor skall äga rum i ett godkänt skatteupplag.

Upplagshavare skall ställa säkerhet för betalning av skatten i samband med transport av obeskattade varor. Det skall dessutom finnas en säkerhet för de varor som förvaras i skatteupplaget. Säkerheternas storlek beräknas enligt schablonregler. Vid transporter skall säkerheten motsvara den skatt som i medeltal belöper på de obeskattade varor som

upplagshavaren transporterar under ett dygn. För varor i skatteupplag skall säkerheten motsvara tio procent av skatten på de varor som i medeltal förvaras i upplaget. Möjligheter till jämkning av säkerheten finns dock.

Godkännande av upplagshavare eller av skatteupplag får återkallas om förutsättningar för godkännande inte längre finns. Godkännande av upplagshavare får också återkallas om ställd säkerhet inte längre är godtagbar.

En upplagshavare kan leverera skattepliktiga varor till en upplagshavare i Sverige eller till en upplagshavare eller registrerad eller oregistrerad varumottagare i ett annat EU-land utan att skattskyldighet inträder. Om varor tas ut ur skatteupplaget av annan anledning utan att föras till något annat skatteupplag inträder dock skattskyldighet.

Vid transport av obeskattade varor mellan Sverige och ett annat EU-land skall upplagshavaren upprätta ett ledsagardokument i fyra exemplar. Tre exemplar av dokumentet skall åtfölja varorna under transport. Har en upplagshavare inte inom två månader efter utgången av den kalendermånad under vilken varorna avsänts fått tillbaka returexemplaret skall han utan dröjsmål underrätta beskattningsmyndigheten. Om varorna inte når den mottagare som angetts i ledsagardokumentet skall varorna beskattas i Sverige om varorna finns här eller kan antas ha konsumerats här. Detsamma gäller om det inte kan utredas var varorna finns eller har konsumerats. I sådana fall är den som ställt säkerhet för transporten skattskyldig.

3.7.3 Varumottagare

Den som yrkesmässigt tar emot skattepliktiga varor från en godkänd upplagshavare i ett annat EU-land eller som yrkesmässigt från tredje land importerar skattepliktiga varor och som inte själv är godkänd som upplagshavare, kan hos beskattningsmyndigheten ansöka om registrering som varumottagare. En registrerad varumottagare skall ställa säkerhet för betalning av skatten på de varor som han tar emot. Säkerheten skall uppgå till tio procent av den beräknade årliga skatten på varorna. Registreringen kan återkallas om säkerheten inte längre är godtagbar.

För oregistrerade varumottagare gäller delvis andra regler för stället av säkerhet. En oregistrerad varumottagare är dessutom skyldig att innan varorna transporteras från det andra EU-landet anmäla leveransen till beskattningsmyndigheten.

För varumottagare inträder skattskyldigheten vid mottagandet av varorna. Skillnaden mellan en registrerad och en oregistrerad varumottagare är att den som regelbundet tar emot punktskattepliktiga varor kan ansöka om att bli registrerad och därmed deklarerar skatten månadsvis,

till skillnad från den oregistrerade som skall redovisa varje skattepliktig händelse inom fem dagar. Vandelsprövning sker av den som ansöker om att bli registrerad som varumottagare.

3.7.4 Skatterepresentant

En upplagshavare som är registrerad i ett annat EU-land och som levererar varor till en registrerad eller oregistrerad varumottagare här i landet får utse en skatterepresentant här. Skatterepresentanten skall godkännas av beskattningsmyndigheten och är, i stället för varumottagaren, skattskyldig för de varor som den utländske upplagshavaren levererar till varumottagaren. Skattskyldigheten för skatterepresentanten inträder alltså när varumottagaren tar emot varorna. Skatterepresentanten skall ställa säkerhet för de varor som han är skyldig att betala skatt för.

Skatterepresentanter förekommer i mycket ringa omfattning. Endast två representanter finns för närvarande registrerade, en för mineralolja och en för alkohol.

3.7.5 Yrkesmässig införsel av varor som släppts för konsumtion i annat EU-land

Den som utan att vara upplagshavare eller varumottagare från ett annat EU-land till Sverige för in eller tar emot skattepliktiga varor skall betala skatt i Sverige om varorna skall användas för annat än privat bruk. Den som är skattskyldig i sådana fall skall innan varorna transporteras från det andra EU-landet, anmäla varorna till beskattningsmyndigheten och ställa säkerhet för skattens betalning. Skattskyldigheten inträder vid införseln till Sverige.

4 Skattskyldighetens inträde för upplagshavare m.m.

4.1 Skattskyldighetens inträde enligt cirkulationsdirektivet

Suspensionsordningen är enligt artikel 4 i cirkulationsdirektivet en skatteordning som tillämpas vid tillverkning, bearbetning, förvaring och flyttning av varor, varvid punktskatten är vilande.

Som framgått av avsnitt 3.3 är syftet med suspensionsordningen att varorna, trots att de är skattepliktiga, skall kunna tillverkas, bearbetas, lagras och förflyttas mellan medlemsländerna i tidigare led än detaljistledet utan att beskattningskonsekvenser inträder. Skatten förfaller med andra ord inte till betalning under den tid varorna befinner sig inom suspensionsordningen. Betalningsskyldighet inträder först när en vara blir tillgänglig för konsumtion, vilket den anses bli när den upphör att omfattas av suspensionsordningen.

Om man befinner sig inom eller utom suspensionsordningen är alltså enligt cirkulationsdirektivet helt avgörande för om skattskyldighet inträder eller inte. Enligt artikel 6 inträder skattskyldighet när varan släpps för konsumtion eller när en lagerbrist har registrerats. En vara anses släppt för konsumtion vid:

- a) varje avvikelse, inklusive otillåten avvikelse, från suspensionsordningen,
- b) all tillverkning, inklusive otillåten tillverkning, utom ramen för suspensionsordningen, och
- c) all import, inklusive otillåten import, om varorna inte omfattas av suspensionsordningen.

Centrala för suspensionsordningen är upplagshavarna och deras skatteupplag. Enligt artikel 11 skall tillverkning, bearbetning och innehav av obeskattade varor äga rum i ett skatteupplag. Vidare framgår av artikel 15 att transporter av obeskattade varor i princip endast kan ske mellan skatteupplag. Upplagshavaren kan visserligen skicka varorna utan egna beskattningskonsekvenser till en varumottagare i ett annat medlemsland, men skattskyldigheten inträder direkt för denne när han tar emot varorna.

I direktivet anges inte några civilrättsliga händelser som påverkar beskattningen. Det är endast var varorna fysiskt befinner sig som avgör om skatt skall tas ut eller ej. Att äganderätt eller motsvarande inte har någon betydelse kommer till klart uttryck genom ett uttalande i rådsprotokollet i anslutning till artikel 15. Där förklarar rådet och kommissionen att bestämmelserna i artikel 4 a (upplagshavare) och artikel 15 (transport mellan skatteupplag) *inte* förutsätter att den person som är registrerad som upplagshavare skall äga eller ha någon annan rätt till de varor som han sänder i väg inom suspensionsordningen.

Suspensionsordningen är därför i allt väsentligt utformad på samma sätt som unionens tullregler. Så länge varorna befinner sig i tullager, i frizon etc. behöver inte tull betalas. Det är först när varorna övergår i fri omsättning (motsvaras av släpps för konsumtion) som tull skall betalas. Även reglerna för transport av varor liknar varandra. Transporterna skall åtföljas av dokument och någon skall ställa säkerhet för transporten och ansvara för skatt eller tull för det fall varorna försvinner under transporten. Vem som äger varorna är härvid utan betydelse.

4.2 Transport av skattepliktiga varor mellan medlemsländerna

Alla transporter av obeskattade varor mellan medlemsländerna måste enligt artikel 18.1 åtföljas av ett dokumentet, det s.k. ledsagardokumentet, som upprättas av den upplagshavare som sänder i väg varorna. Några krav på åtföljande dokument vid transporter inom ett medlemsland finns däremot inte.

Ledsagardokumentet är av vital betydelse för ansvaret för skatten vid transporter mellan medlemsländerna. Av artikel 19.2 framgår nämligen att när varorna flyttats till en upplagshavare eller en varumottagare skall ett exemplar av ledsagardokumentet återsändas av mottagaren till avsändaren att användas för friskrivning från betalningsansvaret. För den avsändande upplagshavaren är således hans skatteansvar helt beroende av att han får tillbaka ett undertecknat ledsagardokument. Vad mottagaren därefter gör med varorna har däremot ingen betydelse för den avsändande upplagshavarens ansvar.

4.3 Skattskyldighetens inträde enligt svenska regler

De svenska reglerna om när skattskyldigheten inträder för en upplagshavare kan sägas ha blivit en blandning av civilrättsliga regler och en mer strikt ”tullmässig” reglering.

Således sägs i 20 § 1 LTS att skattskyldighet inträder för den som är upplagshavare när

a) denne levererar skattepliktiga varor till en köpare i Sverige som inte är upplagshavare *eller* till en köpare i ett annat EG-land som inte är upplagshavare eller registrerad eller oregistrerad varumottagare *eller* exporterar skattepliktiga varor till en köpare i tredje land,

b) denne tar i anspråk skattepliktiga varor för annat ändamål än försäljning eller när varorna annars tas ut ur skatteupplaget utan att föras till något annat godkänt skatteupplag,

c) denne avregistreras, och omfattar de varor som då ingår i hans lager och som inte redan har beskattats.

Ordalydelsen är densamma i 19 § 1 LAS. Motsvarande bestämmelse i LSE är innehållsmässigt lika men har en något annan ordalydelse (5 kap. 1 § LSE).

Av förarbetena till LTS och LAS framgår bl.a. följande angående när skattskyldigheten inträder för en upplagshavare (prop. 1994/95:56 s. 92 ff; i stort sett samma innehåll finns beträffande LSE i prop. 1994/95:54 s. 115 ff).

”Bestämmelser om skattskyldighetens inträde finns för närvarande i de olika punktskatteförfattningarna. Reglerna har varit relativt enhetliga sedan en längre tid. Skattskyldigheten inträder normalt vid leverans till köpare eller när varor tas i anspråk för andra ändamål än försäljning. Tidpunkten för skattskyldighetens inträde är av avgörande betydelse när det gäller att bestämma om skatt skall tas ut och i så fall med vilken skattesats. Begreppet ‘skattskyldighetens inträde’ kan användas även för de EG-anpassade skatterna. EG-reglerna förutsätter emellertid olika tidpunkter för skattskyldighetens inträde beroende på de olika kategorierna av skattskyldiga.---

En vara anses upphöra att omfattas av suspensionsordningen när varan tas ut från ett skatteupplag och av upplagshavare levereras till köpare som inte har rätt att ta emot skattepliktiga varor under suspension av skatten. Vid försäljning inom Sverige skall därför skattskyldigheten inträda för godkänd upplagshavare när leverans sker till en köpare som inte själv är godkänd upplagshavare här i landet. Vid leverans till ett annat EG-land inträder skattskyldigheten om leveransen avser en köpare som inte är registrerad upplagshavare, registrerad eller oregistrerad varumottagare i det andra EG-landet.---

nom denna anknytning till leveransen behålls den nuvarande huvudregeln för tidpunkten för skattskyldighetens inträde. Därigenom upp-nås också en naturlig koppling till företagens affärsbokföring. --- Skattskyldigheten inträder också när upplagshavaren tar i anspråk en vara för annat ändamål än försäljning eller när varan annars tas ut ur skatteupplaget utan att föras in i något annat godkänt skatteupplag. I och med att en vara tas i anspråk eller lagringen upphör anses varan inte längre omfattas av suspensionsordningen och skatten skall, i enlighet med direktivets artikel 6, anses vara förfallen till betalning. --- Med uttrycket 'när varan annars tas ut ur skatteupplaget utan att föras till något annat godkänt skatteupplag' avses samtliga situationer där varan inte längre omfattas av suspensionsordningen. Som exempel kan anges stöld eller att varan brinner upp."

4.4 Särskilt om leveransbegreppet

Den svenska lagstiftningen innehåller som framgått klara kopplingar till civilrätten. Skattskyldigheten inträder när varan "levereras" till en "köpare". I förarbetena till LSE uttalades att leveransbegreppet i svensk praxis ansetts stämma överens med köplagens regler om äganderättens övergång och någon ändring föreslogs inte i den delen (prop. 1994/95:54 s. 115).

Köplagen (1990:931) använder sig dock inte av begreppet leverans av varan utan "varans avlämnande". Två typer av avlämnande beskrivs i lagen, hämtningsköp (6 §) och transportköp (7 §).

Vid hämtningsköp skall varan hållas tillgänglig där säljaren vid köpet hade sitt affärsställe eller sin hemvist. Om parterna vid köpet vet om att varan finns på en annan plats skall varan hållas tillgänglig för avhämtning där. I båda de beskrivna fallen är varan avlämnad när köparen har tagit hand om den.

Tre olika former av transportköp finns angivna i lagen. Om varan transporteras inom en och samma ort eller inom ett och samma område där säljaren vanligen ombesörjer transporten av liknande varor, sker avlämnandet när varan överlämnas till köparen (7 § första stycket köplagen).

Om varan skall transporteras till en annan ort sker överlämnandet när varan överlämnas till den transportör som har åtagit sig transporten från avsändningsorten. Om däremot säljaren själv utför transporten anses varan avlämnad först när den överlämnas till köparen (7 § andra stycket köplagen).

Slutligen regleras när avlämnande skall anses ske vid några vanligt förekommande leveransklausuler. Om varan sålts "fritt", "levererad"

eller "fritt levererad" med angivande av en viss ort, anses den inte avlämnad förrän den har kommit fram till denna ort (7 § tredje stycket köplagen).

Enligt köplagen finns således fyra olika tidpunkter för när en vara skall anses avlämnad eller med andra ord, när den skall anses levererad. Det kan ske när köparen hämtar varan hos säljaren, på väg från säljaren till köpare, när varan kommer fram till en viss ort eller när den överlämnas hos säljaren.

4.5 Kontakter med branschorganisationer

4.5.1 Inledning

Vi har under utredningsarbetet diskuterat ett förslag till ändring av reglerna för skattskyldighetens inträde med Svenska Petroleuminstitutet (SPI) samt representanter för sprit- och vinleverantörer och bryggerinäringen. Förslaget gick i korthet ut på att skattskyldighet skulle inträda i alla de fall som varorna lämnade ett skatteupplag utan att föras till något annat skatteupplag eller till en varumottagare i ett annat medlemsland. Ansvaret för skatten skulle åvila den upplagshavare från vars skatteupplag varorna tagits ut.

Alla de ovan nämnda organisationerna ansåg att dagens regler om skattskyldighetens inträde fungerar bra, inte minst mot bakgrund av att dessa skapar en överensstämmelse mellan skatteredovisningen och övrig affärsbokföring, och de såg inget behov av ändringar. Från oljebranschen framfördes vidare att den föreslagna ändringen allvarligt skulle påverka den transportlogistik som byggts upp. Nedan redogörs särskilt för oljebranschen.

4.5.2 Särskilt om oljebranschen

Inom oljebranschen pågår av logistik- och miljöskäl för närvarande en omstrukturering av depåverksamheten. I mindre och medelstora oljehamnar sker en koncentration som leder till att ett bolag är depåoperatör och att andra bolag, på grundval av s.k. genomslags- och varulåneavtal, kan göra uttag av olja från depåoperatörens lager. Ett uttag av olja från ett lager regleras därefter mellan bolagen genom att det bolag varifrån oljan hämtas får en fordran på det andra bolaget på motsvarande mängd. Det kan tilläggas att bolagen regelmässigt är upplagshavare.

Det bolag som hämtar olja lastar av transportekonomiska skäl tankfordonen fulla även om man inte säkert vet vart hela mängden olja skall

ta vägen. En del kan levereras direkt till en slutkund, t.ex. en villakund. En del kan under en kortare tid ligga kvar i fordonet eller transporteras till ett skatteupplag. Det är således vid avhämtningsstidpunkten inte alltid säkert var oljan slutligen fysiskt hamnar. Skattemässigt sker ingen redovisning av depåbolaget. Det avhämtande bolaget redovisar skatten för den del av oljan som levererats till villakunden. För den del som ligger kvar i fordonet eller transporteras till skatteupplaget sker ingen skattemässig redovisning, däremot sker dokumentation i lagerredovisningen och i den finansiella redovisningen.

Enligt SPI:s uppfattning skulle en ändring av reglerna om skattskyldighetens inträde i enlighet med vad som angetts i föregående avsnitt allvarligt försvåra den pågående omstruktureringen. Det skulle dessutom innebära att bolagen blev tvungna att utveckla nya redovisningssystem.

Enligt SPI skulle den specialredovisning som krävs om skattskyldigheten inträder vid depågrinden medföra behov av systemutveckling för att skatteredovisningen skall kunna hanteras på ett nöjaktigt sätt. Systemförutsättningarna för medlemsföretagen skiljer sig åt varför skillnaderna i utvecklingskostnaderna är förhållandevis stora. SPI bedömer den sammantagna utvecklingskostnaden till i storleksordningen 40-50 miljoner kronor och de årliga drifts- och underhållskostnaderna till mellan 4 och 7,5 miljoner kr. SPI befarar också att ett sådant redovisningssystem skulle göra det svårare för bolagen att rätt redovisa skatten och dessutom vara sämre från kontrollsynpunkt och påpekar att en försämring av uppbörds kvaliteten med 0,1% på årsbasis motsvarar ett uppbördsbelopp i storleksordningen 40 miljoner kronor.

4.6 Överväganden

Vid utformningen av dagens regler för när skattskyldigheten inträder synes utgångspunkten ha varit att upplagshavaren i normalfallet äger varorna. Härigenom har det också varit naturligt att knyta an till mer civilrättsliga begrepp vid fastställandet av om skattskyldighet inträtt.

Enligt cirkulationsdirektivet är upplagshavaren en person som fått tillstånd att tillverka, bearbeta, förvara, ta emot och avsända punktskattebelagda varor inom ramen för sin affärsverksamhet utan att skattskyldigheten inträder. Direktivet förutsätter dock inte att upplagshavaren också är ägare till de varor han hanterar inom suspensionsordningen. Vidare är direktivets regler om när skattskyldigheten inträder helt inriktade på var varan fysiskt befinner sig. Har varan lämnat skatteupplaget, utan att föras till ett annat skatteupplag eller till en varumottagare i ett annat medlemsland, inträder skattskyldighet.

Det finns enligt vår uppfattning anledning att även i den svenska lagstiftningen i större utsträckning låta skattskyldighetens inträde göras beroende av var varan fysiskt befinner sig och att utmönstra de civilrättsliga begreppen. I synnerhet leveransbegreppets koppling till dess civilrättsliga motsvarighet kan leda till resultat som inte stämmer överens med cirkulationsdirektivet.

Av de nuvarande reglerna om när skattskyldigheten inträder för en upplagshavare framgår entydigt och klart att en upplagshavare, som levererar en vara till en annan upplagshavare, är fri från skatteansvar oavsett vad den andre upplagshavaren därefter företar sig med varorna (jämför t.ex. 20 § första stycket 1 a LTS). Det förslag till ändring som diskuterats med branschorganisationerna (se avsnitt 4.5) skulle innebära att upplagshavaren stod risken för att hans motpart på något sätt hantlade varorna så att skattskyldighet inträdde. En sådan lösning väcker vid närmare eftertanke en rad principiella betänkligheter.

Först kan konstateras att om, vid en situation där upplagshavare A och upplagshavare B är inblandade, en vara lämnar A:s skatteupplag utan att därefter föras till ett annat skatteupplag har den enligt cirkulationsdirektivets regler lämnat suspensionsordningen och därmed har skattskyldighet inträtt. Frågan är dock vem som bör ansvara för skatten.

Låt oss anta att upplagshavarna är oljebolag och att B hämtar 30 m³ olja hos A. Av denna mängd levereras 10 m³ till villakunder, 10 m³ förs till B:s skatteupplag och resterande 10 m³ förvarar B av någon anledning på en plats som inte är ett godkänt skatteupplag. Med den ändring som diskuterades med branschorganisationerna skulle A i detta fall skattemässigt ansvara för all olja som inte B lägger in i sitt skatteupplag. Det förefaller sannolikt att A med en sådan lösning skulle ta ut skatt på hela sin transaktion eftersom han annars helt saknar möjlighet att säkerställa att han inte kan drabbas av ett skattekrav. Detta skulle i sin tur medföra att A skulle debitera skatt även för den olja som inte släppts för konsumtion utan förts till B:s skatteupplag.

Vid bedömningen av vem som svarar för skatten måste också vägas in att det är två upplagshavare som är parter. Upplagshavare A har alltså att göra med en person, som efter prövning av beskattningsmyndigheten, ”med hänsyn till sina ekonomiska förhållanden och omständigheterna i övrigt är lämplig som upplagshavare”. Som framgår av avsnitt 6.5 föreslår vi ett system för skattefria inköp som innebär att en upplagshavare kan leverera bl.a. oljeprodukter till en skattebefriad användare utan skatt. Det enda kravet på upplagshavaren är att han ser till att varorna tas emot av användaren. Om varorna därefter används för ett ändamål som medför att skatt tas ut, är det en sak mellan användaren och beskattningsmyndigheten. Upplagshavaren har ingenting med det ledet att göra. Det är svårt att se varför en latent skatteskuld skulle svä-

va över upplagshavaren när han gör affärer med en godkänd upplagshavare men däremot inte när han gör affärer med en godkänd skattebefriad förbrukare.

Vidare kan man inte bortse från de invändningar som kommit från främst SPI om att en omläggning av skattskyldighetens inträde skulle medföra betydande kostnader för ett nytt redovisningssystem och försvåra branschens möjligheter att bygga upp ett effektivt logistiksystem. Här kan tilläggas att ett system, där upplagshavare A svarar för skatten om upplagshavare B inte för varorna till ett skatteupplag, inte underlättar beskattningsmyndighetens arbete. För att fastställa att A skall betala skatt måste det först konstateras hur B förfarit med varorna. Det räcker inte heller med att utreda att B på något sätt handlat så att skattskyldighet inträtt för varorna, dessutom måste just de aktuella varorna härledas tillbaka till en transaktion mellan A och B.

Slutligen skall beaktas vilka regler som cirkulationsdirektivet ställer upp. Några regler som direkt tar sikte på leveranser mellan upplagshavare i samma land finns inte, däremot för leveranser mellan medlemsländerna. Som framgått av avsnitt 4.2 är den avsändande upplagshavaren fri från betalningsansvaret när den andre upplagshavaren tagit emot varorna. Att varorna tagits emot bekräftas skattemässigt genom att mottagaren undertecknar ledsagardokumentet. Det är naturligtvis inte rimligt att göra den avsändande upplagshavaren ansvarig för vad som sker med varorna därefter. Ansvaret för skatten går alltså, för att använda vårt exempel, över till upplagshavare B när han tar emot varorna. Vid kontakter med de finska och danska motsvarigheterna till Finansdepartementet har de ombetts att svara på vem av upplagshavarna A eller B som, vid inhemska transaktioner, skall svara för skatten på den olja som inte hamnar i ett skatteupplag. Svaret från Danmark var B medan svaret från Finland var A. Från finsk sida tillades dock att situationen i praktiken aldrig uppstår eftersom upplagshavare B i sådana fall alltid har ett skatteupplag registrerat hos A och således tar ut oljan från sitt eget skatteupplag.

Sammantaget kan vi inte finna skäl att göra några större förändringar i de nuvarande reglerna för när skattskyldigheten inträder för en upplagshavare. Dagens regler om att en upplagshavare är fri från skatteansvar när varorna tagits emot av en annan upplagshavare ligger helt i linje med vad som enligt artikel 19.2 i cirkulationsdirektivet gäller för transporter mellan medlemsländer (jämför avsnitt 4.2). Det finns dock anledning att mer detaljerat reglera vad som händer när en upplagshavare tar emot varor från en annan upplagshavare eller importerar varor utan att därefter föra varorna till ett skatteupplag. Som tidigare nämnts bör också de civilrättsliga termerna i respektive paragrafer tas bort.

Frågan om skattskyldighetens inträde för upplagshavare hänger samman med frågan om begreppet suspensionsordning bör föras in i den svenska lagstiftningen. Begreppet suspensionsordning hämtar sitt egentliga innehåll i reglerna kring skattskyldighetens inträde. Om begreppet skall motsvara de krav på förutsägbarhet som måste ställas på en skattelagstiftning, behöver det definieras entydigt. Enligt vår bedömning är det lättare att reglerna, liksom i dag, tar direkt sikte på de olika situationer där skattskyldighet kan inträda. Detta gäller i synnerhet i förhållande till de skattskyldiga. Vi anser således inte att det finns anledning att föra in begreppet suspensionsordning i LTS, LAS och LSE.

4.7 Utredningens förslag

Utredningens förslag: De civilrättsliga begrepp som i dag finns i reglerna för när skattskyldigheten inträder för upplagshavare skall tas bort. I stället utformas reglerna så att det tydligare framgår att avgörande för skattskyldighetens inträde är var varan fysiskt befinner sig.

Som tidigare framhållits kräver inte cirkulationsdirektivet att upplagshavaren äger de varor som han hanterar. Upplagshavaren är snarare en person som efter vederbörlig prövning kan anförtros att hantera skattepliktiga varor under skatteuppskov. I de allra flesta fall är upplagshavaren säkert även ägare av varorna, men det är alltså inte en förutsättning för att kunna agera med de befogenheter som ges en upplagshavare. Enligt vår mening bör de civilrättsliga inslagen kring skattskyldighetens inträde tas bort. I stället bör reglerna utformas så att det blir tydligt att skattskyldighetens inträde är beroende av var varorna fysiskt befinner sig.

Reglerna om skattskyldighetens inträde bör delas upp i följande fyra situationer.

- Varorna förs ut från ett skatteupplag utan att därefter tas om hand av en upplagshavare eller av en varumottagare i ett annat medlemsland.
- Varorna tas emot från en annan upplagshavare eller importeras utan att föras till ett skatteupplag.
- Varorna tas i anspråk i upplaget eller försvinner därifrån på grund av t.ex. svinn eller stöld.
- Upplagshavaren får sitt godkännande som upplagshavare eller av skatteupplag återkallat.

Den första punkten avser det normala fallet när skattskyldighet inträder, alltså att varan förs ut från skatteupplaget vanligtvis för att den säljs. Regeln bör dock inte som i dag utformas så att den ger sken av att en försäljning måste ligga bakom att varan förs ut, utan det räcker att konstatera att varan förts ut. Från denna huvudregel skall dock göras undantag för de fall varan transporteras till en upplagshavare eller varumottagare i ett annat medlemsland. Samma sak gäller om varan tas emot av en svensk upplagshavare. Huruvida den sistnämnde upplagshavaren tar emot varan genom att hämta den direkt vid skatteupplaget eller får den levererad till sig spelar ingen roll. Huvudsaken för upplagshavaren, från vars upplag varan förs ut, är att han ser till att ha handlingar som visar att varan tagits emot av en annan upplagshavare.

Den andra punkten behandlar det fall då varorna tas emot från en annan upplagshavare i Sverige eller ett annat EG-land eller importeras från tredje land utan att föras till ett skatteupplag. Enligt uppgifter från beskattningsmyndigheten förekommer det att en upplagshavare som köpt varor från en annan upplagshavare därefter förvarar varorna på andra ställen än i ett skatteupplag. Vidare förekommer det att upplagshavare importerar varor utan att föra varorna till ett skatteupplag. En del av varorna kan t.ex. säljas på vägen till upplaget. Enligt vår uppfattning kan reglerna kring skattskyldighetens inträde bli tydligare i dessa situationer. Det skall alltså klart framgå att skattskyldighet inträder i de fall varor tas emot eller importeras om de därefter inte förs till ett skatteupplag. Någon definitiv tidsgräns bör inte ställas upp utan bedömningen får ske utifrån vad som kan anses vara normal tidsåtgång. Endast i undantagsfall bör det dock vara acceptabelt att inte inom ett par dygn se till att varorna hamnar i ett skatteupplag. Skulle skattskyldighet inträda och upplagshavaren sedan för varorna till ett skatteupplag kan han då göra avdrag för skatten.

Den tredje punkten tar sikte på händelser som sker i upplaget. Exempelvis kan upplagshavaren själv ta varorna i anspråk. Det kan röra sig om en så enkel sak som att alkohol- eller tobaksvaror konsumeras. Av större betydelse är dock att upplagshavaren använder varorna vid någon form av tillverkning. Mineraloljeprodukter används i stor utsträckning som energikälla vid industriell tillverkning och alkoholvaror som råvara vid framställning av kemiska produkter. När varorna tas i anspråk på dessa sätt inträder alltså skattskyldighet. För vissa användningsområden skall eller får medlemsstaterna undanta varorna från skatt eller tillämpa en lägre skattesats. Härvid skiljer lagstiftningstekniken sig åt mellan å ena sidan LSE och å andra sidan LTS och LAS. I LSE åstadkoms skattebefrielsen eller skattelättnaden så gott som uteslutande genom att upplagshavaren får göra ett avdrag i deklarationen. För LTS och LAS har en annan lösning valts. I dessa lagar finns regler om att

skattskyldighet inte inträder i vissa fall. Enligt vår mening bör samma system användas i de tre lagarna. Vi anser därvid att LSE:s konstruktion med avdrag bör väljas eftersom det innebär att upplagshavarna i samband med deklarationen måste redovisa förbrukningen. De situationer i LTS och LAS där upplagshavaren på något sätt tar varorna i anspråk eller för ut varorna från skatteupplaget bör därför inte omfattas av reglerna om att skattskyldigheten inte inträder. I stället skall den skattskyldige i dessa situationer medges ett avdrag.

Till tredje punkten skall också lagerbrister höra. Enligt artikel 6 i cirkulationsdirektivet inträder skattskyldighet för sådana lagerbrister som inte är särskilt undantagna. Enligt artikel 14.3 skall punktskatt för dessa lagerbrister påföras efter de skattesatser som är tillämpliga vid den tidpunkt då förlusterna uppkom, om de behöriga myndigheterna kan fastställa denna, och eljest då bristen registreras. I LTS och LAS uttrycks detta genom att skattskyldighet inträder när varorna "tas ut ur skatteupplaget utan att föras till något annat godkänt skatteupplag". LSE använder sig av uttrycket att bränslet "upphör att lagras i godkänt skatteupplag". Det kan enligt vår uppfattning vara lämpligt att i stället för dessa uttryck använda sig av vad som sägs i direktivet, dvs. att skattskyldighet inträder vid lagerbrister. På så sätt framgår klarare att det är fråga om händelser, t.ex. svinn och stöld, som inte behöver vara en följd av ett direkt handlande från upplagshavarens sida. När det gäller den exakta tidpunkten för när en skattepliktig lagerbrist föreligger bör det, i enlighet med direktivet, anses vara när förlusten uppkom. Med de förslag om bokföring som vi lägger fram i nästa avsnitt bör detta inte innebära några tillämpningsproblem.

Slutligen bör skattskyldigheten inträda när upplagshavaren får sitt godkännande återkallat eller godkännandet av hans skatteupplag återkallas. I dagens regler anges att skattskyldigheten inträder när upplagshavaren avregistreras. Eftersom de tre lagarna om harmoniserade punktskatter talar om att ett godkännande återkallas bör den termen användas i stället. Beskattningsmyndigheten får återkalla ett godkännande av upplagshavare eller av skatteupplag om förutsättningarna för godkännande inte längre finns (se t.ex. 12 § LTS). Ett beslut om att återkalla ett godkännande av skatteupplag innebär att varorna inte längre befinner sig inom suspensionsordningen. De nuvarande bestämmelserna om återkallelse bör kompletteras så att ett beslut om att återkalla ett godkännande som upplagshavare automatisk omfattar även upplagshavarens skatteupplag. Av bestämmelserna bör det också framgå att ett godkännande skall återkallas om upplagshavaren begär det.

4.8 Bokföringsregler för upplagshavaren

Utredningens förslag: Upplagshavaren skall ha en bokföring som är utformad så att kontroll av verksamheten är möjlig.

Punktskatteförfattningarna innehåller få regler om hur de skattskyldigas bokföring skall vara ordnad. I LPP föreskrivs att de deklarationsskyldiga i skälig omfattning genom räkenskaper, anteckningar eller på annat lämpligt sätt skall sörja för att underlag finns för fullgörande av deklarationsskyldigheten och för kontroll av deklARATIONEN (2 kap. 11 § LPP). Beträffande de harmoniserade skatterna finns endast en regel i respektive förordning om att en utsedd skatterepresentant skall föra bok på visst sätt, t.ex. i 8 § förordningen (1994:1613) om tobaksskatt.

I cirkulationsdirektivet ställs vissa krav på upplagshavaren. Han skall bl.a. för varje upplag föra räkenskaper över varulager och varuförflyttningar (artikel 13 c). Någon regel i de svenska lagarna som riktigt motsvarar denna bestämmelse finns inte. I t.ex. Finland finns däremot en regel om att upplagshavaren skall föra sådan bokföring varav framgår mängderna av de produkter som producerats, förädlats, lagrats och tagits emot i upplaget samt mängderna av de produkter som sänts från lagret och överlåts till konsumtion (60 § lagen om påförande av accis).

Det finns flera skäl att införa en regel om att upplagshavaren skall ha en lagerbokföring, alltså en bokföring som redovisar varor som kommer in till lagret, tillverkas där, lämnar lagret osv. Redan det faktum att cirkulationsdirektivet föreskriver en sådan bokföring gör att en regel om detta bör finnas i respektive lag.

Vidare har Riksskatteverket under åren 1998 och 1999 genomfört en förstärkt kontroll av skatteupplag och ledsagardokument, det s.k. lagerprojektet. I den rapport som upprättats uttalas att systemet med att obeskattade varor endast får förvaras i godkända skatteupplag fordrar att det också skall kunna gå att kontrollera att så sker. En förutsättning för detta är bl.a. att det finns en löpande förd lagerredovisning för varje skatteupplag. Även om företagen i många fall, för eget behov har en sådan redovisning, finns det i dag inga krav härom i vare sig aktuella skattelagar eller i föreskriftsform. Vid upplagsrevisionerna har, där så bedömts erforderligt för kontrollen, gjorts fysiska lagerinventeringar. För att då kunna konstatera, utifrån detta lager, att skatteredovisningen blivit riktig, har - i avsaknad av löpande lagerredovisning - lagerrörelserna fått rekonstrueras tillbaka till senaste bokslut. Revisionerna inom lagerprojektet har därför blivit mer omfattande än vad som ursprungligen planerades. Problem med att fastställa när skattskyldigheten har inträtt uppstår också.

För att upplagshavaren bör åläggas att ha en lagerbokföring talar också att detta bör underlätta kontrollen av varor som transporteras mellan medlemsländerna. Lagerbokföringen kan således få betydelse för att svenska skattemyndigheter skall kunna hjälpa skattemyndigheter i andra medlemsländer.

Vi föreslår därför att det i de harmoniserade lagarna införs en regel som innebär att upplagshavarens bokföring skall vara utformad så att kontroll av verksamheten är möjlig. Detta innebär att upplagshavaren för varje skatteupplag skall föra räkenskaper som visar de mängder av varor som tillverkats, bearbetats, lagrats och tagits emot i upplaget, de mängder som tagits i anspråk i upplaget samt de mängder som sänts från upplaget. Det bör också krävas att upplagshavaren regelbundet skall inventera lagret. Härigenom kommer det att finnas ett underlag för att beskatta svinn och andra lagerbrister. Även de varor, som tas emot av en annan upplagshavare utan att föras till ett skatteupplag, skall framgå av bokföringen. De mer detaljerade bestämmelserna kring lagerbokföringen bör, efter regeringens bemyndigande, ges av Riksskatteverket i form av föreskrifter.

5 Godkännande av upplagshavare

5.1 Inledning

Beslut om godkännande av upplagshavare fattas av beskattningsmyndigheten. Som en generell regel gäller att den som ansöker får godkännas endast om han med hänsyn till sina ekonomiska förhållanden och omständigheterna i övrigt är lämplig som upplagshavare. Därtill kommer speciella krav som tar sikte på hanteringen av de skattepliktiga varorna. I LTS och LAS är dessa att upplagshavaren:

- avser att yrkesmässigt tillverka eller bearbeta skattepliktiga varor,
- för yrkesmässig försäljning till näringsidkare tar emot skattepliktiga varor från ett annat EG-land eller från en annan upplagshavare i Sverige eller vid import från tredje land,
- yrkesmässigt i större omfattning lagrar skattepliktiga varor, eller
- avser att bedriva verksamhet i exportbutik enligt lagen om exportbutiker.

I LSE är regeln något annorlunda utformad. Där gäller att som upplagshavare får godkännas den som avser att

- tillverka eller bearbeta bränslen, eller
- i större omfattning hålla bränslen i lager eller återförsälja eller förbruka metan.

I förordningarna till LAS och LSE finns närmare angivet när kravet på lagerhållning är uppfyllt. För alkohol gäller att kravet är uppfyllt om den som ansöker om att bli upplagshavare disponerar över en lagerkapacitet för skattepliktiga varor om minst 5 000 liter (2 § förordningen om alkoholskatt). För den sökande på energisidan gäller att kravet är uppfyllt om han disponerar över en lagerkapacitet för bränslen om minst 500 m³, för metan dock tre miljoner m³ (2 § förordningen om skatt på energi).

5.2 Dagens tillämpning

Beskattningsmyndigheten har vid ett möte med utredningen redogjort för hur godkännandet av upplagshavare och skatteupplag går till i dag.

Sammanlagt finns cirka 620 godkända upplagshavare fördelat på 20 avseende tobaksskatt, 300 avseende alkoholskatt och 300 avseende energiskatt. Myndigheten har möjlighet att kontrollera t.ex. skattekonto och kriminalregister för att bilda sig en uppfattning om de sökandes lämplighet. Man har också ställt upp ett antal standardfrågor som i regel skall besvaras innan ett godkännande. Om svar på frågorna inte finns redan i ansökan begär man in kompletteringar. Om inget negativt kommer fram vid dessa kontroller får även nystartade företag ett godkännande som upplagshavare. Vid godkännande av skatteupplag tar man in ritningar. Några resurser att på plats kontrollera lokalerna har man dock inte.

Antalet godkända upplagshavare har blivit stort på energisidan eftersom kravet på lagerhållning i LSE är uppfyllt om den sökande "disponerar" över en viss lagerkapacitet. Det vore enligt myndigheten bättre med en regel som säger att den sökande faktiskt skall lagra varorna. I praktiken innebär dagens regel att sådana som egentligen bara köper och säljer bränslen kan göra detta i egenskap av upplagshavare fast de aldrig lagrar några varor. På detta sätt kan de komma i åtnjutande av en skattekredit.

5.3 Fördelningen av upplagshavare för bränslen

Som en grov uppskattning kan upplagshavarna för bränslen fördelas på 80 procent som endast förbrukar bränsle och 20 procent som i någon form handlar med bränsle. Sammanlagt finns det knappt 1 900 skatteupplag registrerade på bränslesidan. Detta kan jämföras med runt 800 upplag på alkoholsidan och knappt 100 avseende tobak. Av dem som handlar med bränsle kan upp till hälften vara sådana som inte i egentlig mening lagrar olja utan enbart sysslar med ren återförsäljning. På förbrukarsidan torde merparten använda bränslet för sådana ändamål som innebär att skatt inte skall betalas eller att skatt skall betalas med reducerat belopp samt sådana som är skattskyldiga för såväl bränsle som el.

De som är förbrukare har vanligen oljan lagrad i anslutning till förbrukningen och det är inte ovanligt att dessa upplagshavare har mer än 10 registrerade upplag. Några har fler än 100 registrerade upplag.

5.4 Utredningens bedömning

Bedömning: Några ändringar av reglerna om godkännande av upplagshavare och skatteupplag är inte nödvändiga.

Som framgått av redogörelsen ovan är den helt övervägande andelen upplagshavare på bränslesidan förbrukare. När det gäller tobaksskatten och alkoholskatten torde alla vara antingen tillverkare eller sådana som handlar med varorna.

I förarbetena till LSE angavs att gemenskapsrätten inte gav möjlighet att grunda ett godkännande som upplagshavare på att någon förbrukar bränsle. Men den som förbrukade bränsle i så stor omfattning att han var registrerad som skattskyldig enligt då gällande regler, torde regelmässigt disponera över viss lagerkapacitet, vilket gjorde det möjligt att registrera honom även som upplagshavare (prop. 1994/95:54 s. 107). Till skillnad från t.ex. i Finland har man alltså i Sverige valt att låta även förbrukare vara upplagshavare. Enligt vår uppfattning bör det vara så även i fortsättningen. Det kan här läggas till att det av Riksskatteverkets rapport från lagerprojektet (se avsnitt 4.8), som bl.a. avsett 230 upplag för bränslen, framgår att systemet med upplagshavare och skatteupplag i huvudsak fungerar bra och att inga större oegentligheter har uppstått.

Som framgår av avsnitt 5.2 anser beskattningsmyndigheten att det är ett problem att den, som egentligen bara köper och säljer bränslen, kan göra detta i egenskap av upplagshavare fast han aldrig lagrar varor. I förarbetena till LSE angavs att uttrycket lagerhållning i större omfattning borde avse att den som ansökte om godkännande disponerade över en lagerkapacitet om minst 500 m³. Det borde inte krävas att upplagshavaren vid varje tillfälle faktiskt hade denna mängd i lager, utan det borde räcka med att han - vid egna depåer eller genom avtal om förvaringsutrymme hos annan - hade möjlighet att ta en sådan lagerkapacitet i anspråk (prop. 1994/95:54 s. 106).

Detta uttalande måste emellertid ses mot bakgrund av vad som sägs i regeln om godkännande som upplagshavare, nämligen att han skall avse att i större omfattning hålla bränsle i lager. Man kan inte av uttalandet dra slutsatsen att en som i sin ansökan anger att han avser att lagra bränsle, men därefter i praktiken inte gör det, uppfyller kraven för ett godkännande. Dagens regler gör det alltså fullt möjligt att återkalla ett godkännande som upplagshavare för den som visar sig i princip aldrig lagra något bränsle. Att någon inte uppfyller kraven på att lagra bränsle bör redan i dag gå att fastställa t.ex. vid revision och det bör bli ännu lättare att få fram dessa uppgifter med våra förslag till lagerbokföring för upplagshavare (se avsnitt 4.8). Det bör också framhållas att en

regel som innebär att den som ansöker om godkännande redan vid ansökningstillfället skall lagra bränsle i större omfattning kan medföra att det blir svårt för nya företag att etablera sig. Att regeln i LSE talar om att någon skall avse att lagra torde höra samman med att det skall gå att starta företag utan först lagra beskattat bränsle, men däremot inte att en upplagshavare efter godkännandet kan ägna sig åt försäljning utan någon som helst lagringsverksamhet.

Sammanfattningsvis anser vi således att det inte finns behov av att ändra dagens regler och att det problem som beskattningsmyndigheten påtalat går att lösa utan regeländringar. Vi föreslår dock vissa smärre justeringar i 10 § LTS och 9 § LAS, som gör att den som endast importerar varor för att därefter exportera dem, inte skall godkännas som upplagshavare.

6 Skattefri användning

6.1 Dagens försäkranssystem

6.1.1 Inledning

För såväl alkoholvaror som energiprodukter finns användningsområden som innebär att skatt inte skall tas ut. På energisidan förekommer dessutom reducerad skatt i vissa fall. För enkelhetens skull används i fortsättningen begreppet skattefrihet även när det är fråga om reducerad skatt, om inte annat anges.

Enligt LSE kan samtliga skattskyldiga åstadkomma skattefriheten genom en rätt att göra avdrag i deklarationen. LAS däremot föreskriver att skattskyldighet inte inträder i vissa fall och detta gäller då bara för upplagshavare. Om en upplagshavare t.ex. använder alkohol för framställning av läkemedel, behöver han inte skatta för denna användning och han behöver inte heller redovisa den i sin deklaration. Någon möjlighet för andra skattskyldiga än upplagshavare att reglera skattefriheten genom avdrag i deklarationen finns dock inte i LAS.

För dem som inte kommer i åtnjutande av skattelättnaden genom avdrag eller genom att skattskyldigheten inte inträder finns återbetalningssystem eller försäkranssystem. Den stora skillnaden mellan systemen är att återbetalning av skatten sker i efterhand när varorna har använts medan försäkranssystemet innebär att varorna kan köpas direkt utan skatt. I det följande behandlas i huvudsak försäkran. För tobaksskatten finns inga regler om inköp mot försäkran.

Om den som köpt varor mot försäkran använder varorna på annat sätt än han angivit, blir han skattskyldig för denna användning. Regler om detta finns i 8 § första stycket 8 LAS och 4 kap. 1 § första stycket 7 och andra stycket LSE.

6.1.2 Användningsområden där inköp mot försäkran kan ske

Energiskatt

Försäkran som avser bränslen finns i 8 kap. LSE. Reglerna är komplicerade eftersom de inte bara talar om vilka ändamål bränslet skall användas till utan också att endast vissa typer av bränslen kan komma i fråga för skattefrihet genom försäkran, t.ex. märkt olja i vissa fall. Dessutom finns en uppdelning beroende på vilken skatt som befrielsen gäller, t.ex. svavelskatt. Om vi håller oss till ändamålen kan skattefrihet eller skatte-reduktion komma i fråga om bränslet används för följande ändamål:

- annat ändamål än motordrift eller uppvärmning eller i en process där bränslet i allt väsentligt används för annat ändamål än motordrift eller uppvärmning,
- förbrukning i metallurgiska processer eller processer för framställning av andra mineraliska ämnen än metaller,
- förbrukning i tåg eller annat spårbundet transportmedel eller i skepp när skeppet inte används för privat ändamål eller i båt som har fartygstillstånd enligt fiskelagen när båten inte används för privat ändamål,
- förbrukning i luftfartyg när det inte används för privat ändamål,
- sådan motordrift som avser drift av motorer i luftfartyg eller av sådana motorer i provbädd eller in annan liknande anordning,
- växthusuppvärmning i yrkesmässig växthusodling.

Även när det gäller energiskatt på el kan försäkran förekomma, 11 kap. 11 § LSE. Följande fall finns:

- förbrukning i tåg eller annat spårbundet transportmedel eller för motordrift eller uppvärmning i omedelbart samband med sådan förbrukning,
- förbrukning för annat ändamål än motordrift eller uppvärmning eller för användning i omedelbart samband med sådan förbrukning,
- förbrukning för framställning av andra skattepliktiga produkter, t.ex. mineraloljor,
- förbrukning vid sådan överföring av elektrisk kraft på det elektriska nätet som utförs av den som ansvarar för förvaltningen av nätet i syfte att upprätthålla nätets funktion.

Industrins nollskattesats när el förbrukas i industriell verksamhet gör att behovet av skattefria inköp av el mot försäkran är ganska begränsade. I vart fall två av försäkransfallen avser nog uteslutande sådana processer som kan hänföras till detta område. Man behöver alltså inte använda sig

av någon regel i 11 kap. 11 § LSE utan kommer direkt i åtnjutande av skattebefrielsen genom nollskatten. Denna nollskattesats är inte kringgärdad av ett försäkranssystem.

Alkoholskatt

LAS bygger sitt försäkranssystem på att det finns ett tillstånd från Läkemedelsverket. Den som har tillstånd från Läkemedelsverket att inköpa minst 25 kilogram alkohol under ett kalenderår, får från en upplagshavare köpa sådan alkohol som anges i tillståndet utan alkoholskatt mot att han lämnar en försäkran till denne om att alkoholen skall användas för sådant ändamål som anges i 20 § första stycket e–j LAS (31 b § LAS). Dessa ändamål är att alkoholen:

- används för framställning av vinäger som hänförs till KN-nr 2209,
- används för framställning av läkemedel,
- används för att framställa smakämnen för tillverkning av livsmedel och drycker med en alkoholhalt som inte överstiger 1,2 volymprocent,
- direkt eller som ingrediens används i halvfabrikat för framställning av livsmedel, eller som fyllning, förutsatt att alkoholinnehållet vid varje tillfälle inte överstiger 8,5 liter ren alkohol per 100 kilogram chokladprodukter, och 5 liter ren alkohol per 100 kilogram av andra produkter,
- används vid tillverkning av en vara som inte är avsedd för konsumtion, under förutsättning att ingående alkohol är denaturerad i enlighet med någon EG-medlemsstats krav,
- används i en tillverkningsprocess förutsatt att slutprodukten inte innehåller alkohol.

I 20 § första stycket l finns en bestämmelse om att skattskyldighet inte inträder för upplagshavaren för varor som används för vetenskapligt ändamål eller är avsedda att levereras till annan användare för vetenskapligt ändamål eller till sjukhus eller apotek för medicinskt ändamål. Enligt denna regel kan alltså alkoholvaror levereras utan skatt och något försäkranssystem är inte kopplat till dessa leveranser i LAS. Enligt RSV:s föreskrifter skall dock även den som köper alkoholvaror för vetenskapliga ändamål lämna en försäkran till upplagshavaren (RSVF 1996:9).

6.1.3 Omfattningen av dagens system

Energiskatt

Svenska Petroleuminstitutet (SPI) har från sina medlemsföretag inhämtat upplysningar om tillämpningen av försäkranssystemet. I enkäten, som avser kalenderåret 1998, redovisas följande siffror.

Ändamål	Antal kunder	Volym m ³	Antal försäkran		
			Stående kes	Varje gång	Utrikes
1. Skepp eller fiskebåt	936	1170000	571	1438	ca 60 %
2. Ej motor-drift eller uppvärmning	369	171000	369	–	
3. Tåg etc.	21	520	12	4	
4. Luftfartyg	707	942000	1 673	mer än 100000	60-70 %
5. Växthus	957	37300	907	50	

SPI har i en kommentar till enkäten bl.a. uppgivit att medlemsföretagens redovisning inte är tillrättalagd för att på ett enkelt och säkert sätt inhämta uppgifterna. Insamlingen av uppgifter har därför i flertalet fall krävt en manuell arbetsinsats och i vissa fall grundats på uppskattningar. Resultatet skall därför tolkas med viss försiktighet. Särskilt när det gäller sjöfart och flyg är undersökningen inte heltäckande, eftersom även andra leverantörer än institutets medlemsföretag förekommer på marknaden.

Oavsett dessa osäkerheter kan det konstateras att systemet omfattar ca 3 000 kunder och att det rör sig om betydande mängder bränsle som inom ramen för försäkranssystemet hanteras av SPI:s medlemsföretag eller drygt 2,3 miljoner m³. Det kan röra sig om flera typer av bränsle men om man antar att allt skulle utgöra lågbeskattad olja motsvaras det av en skatt på drygt 4 miljarder kr. Vidare framgår av enkäten att merparten av bränslet avser utrikes sjö- och luftrafik.

Alkoholskatt

Enligt uppgift från Läkemedelsverket finns ca 10 000 inköpstillstånd, fördelat på ca 6 000 företag och 4 000 institutioner inom undervisningsväsendet. Varje grundskola, gymnasium, fakultet etc. har ett eget tillstånd. Det bör framhållas att alkohol som används i undervisningen i

grundskola och gymnasium inte är skattefri. Sammanlagt omfattar tillstånden ca 48 miljoner liter ren alkohol, vilket skulle motsvara en skatt på 24 miljarder kr.

6.1.4 Kopplingen mellan upplagshavarens skattefrihet och försäkran

Energiskatt

Växthusnäringen får tjäna som exempel på hur systemet är uppbyggt. För bränsle som används för växthusuppvärmning vid yrkesmässig växthusodling skall, enligt huvudregeln, ingen energiskatt utgå och koldioxidskatt utgå med halva beloppet.

Om växthusodlaren själv är skattskyldig kan skattereduktionen ske genom att han får göra ett avdrag i sin deklaration (7 kap. 4 § första stycket LSE). Att växthusodlare är skattskyldiga förekommer dock i ringa utsträckning. Flertalet använder sig därför av inköp mot försäkran. En regel om detta finns i 8 kap. 3 a § LSE. Där framgår att en växthusodlare får köpa vissa typer av bränslen mot att han till leverantören lämnar en försäkran om att bränslet skall användas för växthusuppvärmning.

Den som levererar bränsle till växthusodlaren har möjlighet att göra det med reducerad skatt enligt 7 kap. 4 § tredje stycket LSE. Den regeln medför en rätt till avdrag för skatt på bränsle som "sålts för förbrukning för växthusuppvärmning vid yrkesmässig växthusodling". Som synes finns ingen koppling i lagtexten mellan upplagshavarens möjlighet till avdrag och att den han levererat till har lämnat en försäkran.

Alkoholskatt

I LAS är det endast upplagshavaren som direkt kan reglera sin skattefrihet för alkohol som används för vissa ändamål, t.ex. framställning av lösningsmedel. Detta genom att skattskyldighet inte inträder i detta fall (20 § första stycket i LAS). Denna användning behöver han inte redovisa i sin deklaration.

Den som tillverkar lösningsmedel utan att vara upplagshavare kan köpa alkoholen mot försäkran under förutsättning att han har tillstånd från Läkemedelsverket att köpa minst 25 kg teknisk sprit under ett kalenderår (31 e § LAS). 25 kg ren alkohol motsvarar knappt 16 000 kr i skatt.

Att upplagshavaren kan leverera den tekniska spriten utan skatt regleras i 20 § första stycket i LAS. Där framgår att skattskyldigheten

inte inträder för varor som ”säljs i enlighet med bestämmelsen i 31 e § för däri angivna ändamål”. Här är således en klar koppling i lagtexten mellan försäkran och att upplagshavaren inte skall betala skatt för leveransen.

6.1.5 Riksskatteverkets föreskrifter och rekommendationer

På energiområdet finns en rekommendation, (RSV Ip 1993:1) om allmän energiskatt och koldioxidskatt på bränslen, som bl.a. behandlar försäkran. Den har alltså sin utgångspunkt i de regler som gällde innan LSE. Reglerna kring försäkran är dock i stort sett oförändrade och rekommendationen används även i dag.

I rekommendationen sägs att försäkran bör avges vid varje köptillfälle eller för högst ett kalenderår, s.k. stående försäkran. Försäkran bör lämnas på en särskild blankett och upprättas i två exemplar. Det ena exemplaret lämnas till leverantören och det andra exemplaret behålls av förbrukaren. Försäkran bör undertecknas av förbrukaren. Har bränsle levererats av registrerad säljare till förbrukare genom oregistrerad säljare, godtar Riksskatteverket att den oregistrerade säljaren för skattekreditering vidarebefordrar mottagna försäkningar till den registrerade säljaren som använder dessa som underlag för skatteavdrag. Vid försäljning till fartyg bör försäkran lämnas för samtliga fartyg, oavsett om de är svenska eller utländska. Vidare anges att försäkran, som ett underlag för deklarationen, bör bevaras hos den skattskyldige i minst 7 år.

För alkoholskattens del finns föreskrifter om upplagshavares leveranser av skattepliktiga varor för sådana ändamål som avses i 20 § första stycket k och l LAS (RSVF 1996:9). Enligt dessa föreskrifter skall även den, som skall använda varor för sådant vetenskapligt eller medicinskt ändamål som anges i 20 § första stycket l LAS, lämna en försäkran till upplagshavaren. Försäkran skall lämnas på blankett som fastställs av Riksskatteverket. Upplagshavaren skall förvara försäkningar efter organisations- och personnummer på ett betryggande sätt.

6.1.6 Leveranser i flera led

Av RSV:s rekommendation på energiområdet framgår att skattefri försäljning kan ske utan direktkontakt mellan upplagshavaren och den som lämnar försäkran. Detta gäller främst bränsle som används vid fartygsdrift. Från oljebolaget levereras bränslet i beskattat skick till t.ex. en sjömack. Macken säljer sedan bränslet till den som kan köpa mot för-

säkran till ett pris utan skatt. Macken tar hand om försäkran och skickar den till oljebolaget. Oljebolaget använder försäkran som underlag för ett avdrag i sin deklaration. Macken får sedan kompensation från oljebolaget för det som sålts mot försäkran.

6.1.7 Vilken status har försäkran?

Som regeln i 20 § första stycket k LAS är skriven finns det en direkt koppling mellan försäkran och rätten att inte ta upp försäljningen till beskattning. En upplagshavare som inte kan uppvisa en försäkran avseende en leverans bör ha svårt att freda sig mot ett krav på betalning av skatt. Försäkran är i LAS en direkt förutsättning för skattefriheten.

I LSE har försäkran inte en lika tydlig koppling till skattefriheten. Vad händer om en sedan länge etablerad växthusodlare som i flera år köpt olja av samma upplagshavare får olja levererad med en tankbil till sin handelsträdgård utan att leveransen täcks av en försäkran? Rimligen har denna olja *sålts för förbrukning för växthusuppvärmning vid yrkesmässig växthusodling*, alltså helt i överensstämmelse med avdragsrätten enligt 7 kap. 4 § tredje stycket LSE. I detta fall bör upplagshavaren ganska enkelt kunna freda sig mot skattekrav. Försäkran i LSE är således snarare ett bevismedel, inte en förutsättning för skattefrihet.

Varför har systemen utformats olika i LAS och LSE? En tydlig skillnad är att LAS har kunnat bygga på att användningen av teknisk sprit kräver tillstånd. Det har då varit naturligt att göra en stark koppling mellan skattefriheten och försäkran eftersom upplagshavaren (leverantören) redan genom lagen om teknisk sprit har haft krav på sig att kontrollera att köparen haft erforderliga tillstånd. På LSE:s område har det inte på samma sätt funnits någon annan lagstiftning att hänvisa till och därför har systemet blivit mer löst i konturerna. När yrkesfiskarna fick möjlighet att köpa bränsle mot försäkran kopplades denna möjlighet till att fartyget har tillstånd enligt fiskelagen. Den avdragsregel som finns är också kopplad till att bränsle sålts för förbrukning i sådan båt men liksom övriga LSE-fall finns ingen direkt koppling i avdragsregeln till att köparen lämnat en försäkran.

6.1.8 Vilka kontroller skall upplagshavaren göra?

Bränsleleverantörerna har framhållit att försäkranssystemet innebär att man ålägger dem en fiskal kontrollfunktion. I samband med att försäkranssystemet för växthusnäringen lagreglerades och även utvidgades till fiskebåtar uttalades, när det gäller växthusnäringen, följande i förarbetena (prop. 1997/98:18 s. 16 f.).

”Svenska Petroleuminstitutet och Petroleumhandelns Riksförbund har anfört att deras principiella ståndpunkt är att fiskal kontroll skall utföras av behörig myndighet och inte av bränsleleverantörer. De förordar därför ett återbetalningssystem framför ett försäkranssystem. Svenska Gasföreningen anser att om en bränsleleverantör sålt bränsle enligt en lägre skattenivå mot försäkran så skall, om försäkran visar sig vara oriktig, detta korrigeras hos köparen och inte hos bränsleleverantören. Föreningen påpekar även att bränsleleverantörer inte skall kunna åläggas att utföra kontroller av myndighetskaraktär.

Regeringen anser inte att det föreslagna försäkranssystemet medför annat än begränsat kontrollarbete för bränsleleverantörerna och att dessa uppgifter inte kan jämföras med de kontroller som beskattningsmyndigheten har att utföra. Vad bränsleleverantörerna behöver kontrollera är att försäkran innehåller tillräckliga uppgifter för att kunna ligga till grund för ett avdragsyrkande. Självfallet kan det inte ankomma på leverantörerna att, annat än i uppenbara fall, göra en bedömning av om köparen verkligen skall använda bränslet till det ändamål som han uppger i sin försäkran. Det bör dessutom påpekas att om det i efterhand kommer fram att bränsle inte använts för det i försäkran angivna ändamålet så är det köparen som skall påföras skatt. Det bör vidare noteras att nuvarande regler i praktiken innebär att ett försäkranssystem tillämpas för växthusnäringen. Mot bakgrund av nu redovisade skäl anser regeringen att det föreslagna försäkranssystemet för växthusnäringen inte leder till oacceptabla konsekvenser för bränsleleverantörerna.”

Beträffande fiskebåtar uttalade regeringen att det föreslagna försäkranssystemet för båtar med fartygstillstånd enligt fiskelagen inte medför annat än begränsat kontrollarbete för bränsleleverantörerna och att dessa uppgifter inte kan jämföras med de kontroller som beskattningsmyndigheten har att utföra. Vad bränsleleverantörerna behöver kontrollera är att försäkran innehåller tillräckliga uppgifter för att kunna ligga till grund för ett avdragsyrkande, vilket bör bli förhållandevis enkelt med hänsyn till kravet på fartygstillstånd (anförd prop. s. 25).

Mot bakgrund av de nu angivna uttalandena blir slutsatsen att det inte ställs några större krav på upplagshavaren när det gäller kontrollen av vad bränslet skall användas till, för att hans avdrag skall godkännas av beskattningsmyndigheten. En ifylld försäkransblankett räcker i princip. Det förefaller också naturligt att kraven på upplagshavarna är lågt ställda. Försäkranssystemet är inte till för dem utan för användarna. Om staten väljer att avvika från gängse regler och öppnar en möjlighet att köpa bränsle skattefritt bör risken för missbruk bäras av staten.

6.1.9 Kan upplagshavaren bli skattskyldig trots försäkran?

I förarbetena ovan uttalades att det självfallet inte kan ankomma på leverantörerna att, annat än i uppenbara fall, göra en bedömning av om köparen verkligen skall använda bränslet till det ändamål som han uppger i sin försäkran. Som tidigare har framhållits är försäkran, såvitt avser energiområdet, inte en förutsättning för avdragsrätt. Med stöd av uttalandet i förarbetena kan man också argumentera för att försäkran inte heller är en handling som i alla lägen fritar upplagshavaren från ansvar för skatten. Om omständigheterna kring en oljeleverans är sådana att det är alldeles uppenbart att bränslet inte kommer att användas för ett skattebefriat ändamål finns ingen avdragsregel att falla tillbaka på. Bränslet har då inte sålts för t.ex. *förbrukning för växthusuppvärmning vid yrkesmässig växthusodling*. Det kan naturligtvis bli stora problem för beskattningsmyndigheten att få fram en bevisning som räcker för att beskatta upplagshavaren trots en försäkran, men i vart fall bör det teoretiskt vara möjligt.

I dessa fall skulle det då kunna finnas två skattskyldiga; den som lämnat försäkran eftersom han använt varan fel och upplagshavaren eftersom han inte levererat varan för avsett ändamål (vi utgår här ifrån att upplagshavaren insett att bränslet skall användas fel). Frågan är då vem som i första hand skall beskattas. Teoretiskt bör det rimligen vara upplagshavaren. Punktskattelagarna innehåller inga krav på att en skattskyldig måste debitera skatt för varor han levererar. Skatt tas ju ut även vid t.ex. gåvor. Om en upplagshavare mot bättre vetande väljer att sälja ”växthusolja” till en villaägare utan att ta ut full skatt förefaller det naturligt att i första hand beskatta upplagshavaren.

6.2 Försäkranssystemet i förhållande till alkohol- och mineraloljedirektiven

De möjligheter som finns att skattebefria vissa användningsområden bygger, såvitt avser alkohol och mineraloljor, på uttryckliga regler i direktiv om alkohol och mineraloljor¹.

Artikel 27 i alkoholdirektivet innehåller regler om skattebefrielse. Medlemsstaterna skall skattebefria vissa användningsområden på de villkor som de skall fastställa i syfte att säkerställa en riktig och smidig tillämpning av sådan befrielse och förhindra skatteflykt, skatteundandragande eller missbruk (artikel 27.1).

I mineraloljedirektivet finns reglerna om skattebefrielse i artikel 8. Medlemsstaterna skall eller får undanta vissa användningsområden på villkor som de skall fastställa i syfte att säkerställa en riktig och okomplicerad tillämpning av dessa undantag samt förebygga skattefusk, skatteundandragande eller missbruk (artikel 8.1).

Direktiven sätter således inte upp några uttryckliga regler om hur skattebefrielsen skall uppnås i praktiken. Båda de nu angivna artiklarna avslutas med en bestämmelse om att medlemsländerna kan åstadkomma skattefriheten genom återbetalning av erlagd skatt (artikel 27.6 respektive artikel 8.8). Dessa regler ger alltså medlemsländerna en möjlighet att använda sig av återbetalning. Det framstår emellertid som om återbetalning har setts mer som en undantagssituation och att direkt skattebefrielse är vad medlemsstaterna i första hand sett framför sig när direktiven beslutades.

Vissa krav ställs dock på medlemsstaterna vid skattebefrielsen. Kraven är att medlemsstaterna skall se till att reglerna om skattebefrielse blir enkla att tillämpa och att de inte inbjuder till fusk. Det svenska försäkranssystemet bör klart uppfylla kravet på enkelhet. Däremot kan det vara mer tveksamt om systemet i alla delar är tillräckligt omgärdat av kontroll för att svara mot kravet att förhindra fusk. Kopplingen mellan LAS och tillstånden att köpa teknisk sprit gör att försäkranssystemet för alkohol förefaller hållbart. Genom Läke medelsverket bör det gå att få fram vilka som har tillstånd och därmed också att kontrollera dessa. På energisidan saknas, förutom när det gäller fiskebåtar, någon koppling mellan tillstånd att bedriva verksamhet och att köpa varor skattefritt. Beskattningsmyndigheten saknar i princip helt vetskap om vilka som köper skattefria varor. Detta innebär i sin tur att man inte heller har

¹ Rådets direktiv 92/83/EEG av den 19 oktober 1992 om harmonisering av strukturerna för punktskatter på alkohol och alkoholdrycker och Rådets direktiv 92/81/EEG av den 19 oktober 1992 om harmonisering av strukturerna för punktskatter på mineraloljor.

möjlighet att direkt rikta kontrollen mot köparna. Först genom en djupare kontroll av upplagshavarens räkenskaper kan man gå vidare och kontrollera köparen. Det förefaller tveksamt om systemet på energisidan är tillräckligt för att leva upp till mineraloljedirektivets krav.

6.3 Är försäkranssystemet EU-neutralt?

Med EU-neutralt avses här att villkoren skall vara lika för den som levererar t.ex. olja oavsett om han agerar i Sverige eller från ett annat medlemsland.

Först kan konstateras att försäkranssystemet är en intern svensk ordning. Köparna befinner sig i Sverige och försäkringen kan bara användas för köp via svenska upplagshavare eftersom den egentliga skattebefrielsen sker genom att upplagshavaren inte behöver betala skatt. Sett helt isolerat är då försäkranssystemet inte EU-neutralt. För att få svar på frågan om försäkranssystemet är EU-neutralt måste man dock även titta på andra regler i LAS och LSE.

I LSE är grundprincipen för att åstadkomma skattebefrielsen för vissa användningsområden att avdrag görs i deklarationen (7 kap. LSE). Avdragsbestämmelserna inleds ofta med ”i en deklaration som avser energiskatt och koldioxidskatt får avdrag göras för...”. Denna avdragsmöjlighet är generell för alla som lämnar en deklaration. Av förarbetena framgår att möjligheten att använda avdragsbestämmelserna inte är inskränkt till endast vissa skattskyldiga utan såväl upplagshavare och andra registrerade skattskyldiga som de som till följd av mer tillfälliga transaktioner är skyldiga att lämna deklaration har möjlighet att göra avdragen. För oregistrerade varumottagare uttalades att det på grund av deras kortade redovisningsperiod (fem dagar efter mottagen leverans), torde förekomma att en händelse som kan medföra skattefrihet genom en avdragsmöjlighet inträder först efter det att redovisningsperioden har löpt ut. En skattskyldig har dock möjlighet att i efterhand, med åberopande av nya omständigheter, hos beskattningsmyndigheten begära rättelse av det beslut som fattats med anledning av en tidigare avgiven deklaration. Vad gäller bränslebeskattningen saknades det därför, i den mån avdrag är möjligt enligt 7 kap., anledning att införa bestämmelser om återbetalning av skatt (se prop. 1994/95:54 s. 121).

Om vi tar växthusodlaren som exempel bör han kunna komma i åtnjutande av sin skattelättnad oavsett om han handlar från en svensk upplagshavare eller från en näringsidkare i ett annat medlemsland. Tar han sitt bränsle från en svensk upplagshavare får han lägre skatt genom försäkranssystemet. Tar han bränslet från t.ex. Danmark kan han göra sina avdrag i egenskap av registrerad eller oregistrerad varumottagare

eller, om han köper redan beskattat bränsle, som skattskyldig enligt regeln "för in eller tar emot". Den svenske upplagshavaren har dock en konkurrensfördel genom att växthusodlaren direkt får sin skattelättnad genom försäkranssystemet. Om växthusodlaren i stället tar sin olja från Danmark måste han i princip betala skatten så fort den kommer till Sverige. Agerar han som registrerad varumottagare behöver betalning av skatten ske först den 20 i månaden efter införseln. Den konsumtion av bränslet som sker samma kalendermånad som införseln, kan lyftas av direkt i deklarationen och skattelättnaden för övrig förbrukning kommer odlaren tillgodo i nästkommande deklarationer. I övriga fall skall skatten betalas fem dagar efter införseln. Endast en mindre mängd olja har förmodligen förbrukats under dessa dagar och den direkta kassamässiga effekten blir större i dessa fall än om odlaren är en registrerad varumottagare.

LAS har en annan konstruktion. De skattefria användningsområdena finns inte i några avdragsregler utan i första hand i reglerna om att skattskyldigheten inte inträder för upplagshavare vid leverans av varor för angivna ändamål (20 § LAS). Den färgtillverkare som tar sin tekniska sprit från Danmark kan, liksom vad gäller för energisidan, bli skattskyldig som varumottagare eller en som "för in eller tar emot". Någon möjlighet att reglera skattefriheten i en deklaration finns dock inte. I stället får tillverkaren använda sig av återbetalningsregeln i 30 § LAS. Återbetalning sker då för varje kalenderkvartal under förutsättning att den skatt som skall återbetalas uppgår till minst 1 500 kr.

Det kan således konstateras att köparna i både LAS och LSE kan tillgodogöra sig skattebefrielsen oavsett om de handlar från en inhemsk upplagshavare eller om de handlar från ett annat EU-land. Den svenske upplagshavaren har visserligen en konkurrensfördel genom att köparen genom försäkranssystemet inte behöver ligga ute med skatten. Köparen slipper likviditetsproblemen som med de svenska skattesatserna kan vara betydande. Dessutom slipper köparna i försäkranssystemet det administrativa arbetet med deklarationer respektive ansökningar om skatteåterbetalning. Dessa konkurrensfördelar bör dock inte vara av sådan omfattning att försäkranssystemet kan anses strida mot någon grundläggande EG-regel. I avsnitt 8.4.3 lämnar vi också förslag till ändrade regler för redovisning av skattepliktiga händelser som innebär att t.ex. den oregistrerade varumottagaren får redovisa skatten för varje kalendermånad. En oregistrerad varumottagare på energisidan får således längre tid för att skattemässigt kvitta vad han tagit emot från ett annat EG-land mot vad han förbrukat för ett skattefritt ändamål.

Vissa skillnader finns även när det gäller varor från tredje land. I LSE är det endast upplagshavaren som inte skall betala skatten direkt till tullen vid import medan i LAS även den registrerade varumottagaren

slipper detta. I LAS finns möjlighet för alla som importerar alkohol och som använder den för skattebefriade ändamål att få tillbaka skatten genom återbetalningsregeln i 30 § LAS. Någon motsvarande återbetalningsregel finns inte i LSE. Den som importerar en oljeprodukt utan att vara upplagshavare måste betala skatten direkt vid importen till tullen. Om han sedan använder produkten för att tillverka en icke skattepliktig produkt finns ingen regel i LSE som gör att han kan få tillbaka skatten och några möjligheter att ändra på tullens beslut finns inte. Riksskatteverket har dock löst detta problem genom att använda sig av regeln i 9 kap. 4 § LPP som ger verket möjlighet att, om det föreligger synnerliga skäl, medge återbetalning helt eller delvis av skatt.

6.4 Överväganden

Som framgått av den tidigare redogörelsen innehåller dagens system ett antal brister. På energiområdet är i princip hela försäkranssystemet en affär mellan upplagshavarna och de som lämnar försäkran. De senare finns inte registrerade och en kontroll kan därför bara ske i samband med en revision hos upplagshavaren. Reglerna om skattskyldighet när varor används på felaktigt sätt riskerar därmed att bli tämligen meningslösa när man inte vet vilka som kan omfattas. Det är således främst på kontrollsidan som det nuvarande systemet inte är tillfredsställande.

För att komma tillrätta med bristerna bör ett nytt system införas som bygger på ett tillståndsförfarande hos beskattningsmyndigheten. Endast den som befinner sig lämplig skall efter ansökan kunna ges rätt att köpa bränsle och alkohol utan skatt. Ett tillståndsförfarande hos skattemyndigheter finns i ett flertal medlemsländer, i vart fall på alkoholsidan. Den som handlar med någon som fått tillstånd skall också, genom en kontroll hos beskattningsmyndigheten, kunna vara säker på att han inte kommer att drabbas av några senare skattekrav.

Det nuvarande försäkranssystemet har sin grund i att alltför stora likviditetsproblem skulle uppstå för större konsumenter om de var tvungna att köpa varorna i beskattat skick och sedan få vänta på återbetalning vartefter varorna används. För att begränsa antalet aktörer bör det därför krävas en viss förväntad förbrukning av varor för att tillstånd skall medges.

Av SPI:s enkät framgår dock att särskilda lösningar måste till för sjö- och lufttrafiken. Det rör sig om över 100 000 leveranstillfällen per år och ofta befinner sig fartygen och flygplanen i Sverige under en mycket begränsad tid, kanske bara några timmar. Att bygga upp en administra-

tion hos beskattningsmyndigheten för att tillfredsställande kunna hantera dessa fall kan inte vara försvarbart, om ens i praktiken möjligt.

Ett försäkranssystem används även i viss utsträckning när det gäller energiskatt på el. Vår uppgift är emellertid att i första hand se över reglerna för de harmoniserade punktskatterna. Dessutom sker den helt övervägande delen av den skattefri användning på elsidan genom nollskattesatsen för leveranser till industrin och växthusnäringen. Det saknas också regler som gör det möjligt att beskatta mottagaren av el om det visar sig att elen använts för ett annat ändamål. Det finns enligt vår uppfattning flera anledningar att se över förfarandereglererna även på elsidan men det ligger utanför vårt uppdrag. Några förslag när det gäller försäkranssystemet för el lämnas därför inte.

6.5 Utredningens förslag

6.5.1 Ett nytt system införs för skattefria inköp

Förslag: Det nuvarande försäkranssystemet ersätts med ett system där skattefria inköp förutsätter att köparen är godkänd av beskattningsmyndigheten som skattebefriad förbrukare. Endast den som med hänsyn till sina ekonomiska förhållanden och omständigheterna i övrigt är lämplig skall kunna godkännas. Vidare förutsätter ett godkännande att användningen av de skattebefriade varorna är betydande.

Dagens system är bristfälligt främst när det gäller kontrollaspekten. Särskilt tydligt är det på energisidan. Även när det gäller alkohol saknas dock t.ex. registrering hos beskattningsmyndigheten som på ett mer direkt sätt knyter användaren och myndigheten samman. Med det nuvarande systemet kan den som hanterar alkohol på ett felaktigt sätt fortsätta att göra skattefria inköp så länge som tillståndet hos Läkemedelsverket inte är återkallat. Beskattningsmyndigheten kan naturligtvis agera för att göra Läkemedelsverket uppmärksam på att åtgärder måste vidtas. Detta kan dock ta tid och med tanke på de mycket stora skattebelopp som den tekniska spriten kan omfatta, bör åtgärder kunna sättas in så fort som möjligt. Vad beträffar bränslen finns i dag inga egentliga möjligheter att hindra en person från att fortsätta att köpa bränslet skattefritt även om bränslet används på fel sätt. Genom en försäkran till upplagshavaren kan bränslet köpas skattefritt och upplagshavaren är i de allra flesta fall fredad från skattekrav för sin försäljning.

Enligt vår uppfattning bör dagens system ersättas med ett system som bygger på att beskattningsmyndigheten har kännedom om vilka som köper skattefria varor och att de som av olika anledningar inte bör anförtros att köpa varorna skattefritt kan hållas utanför systemet. Vi anser därför att det i LAS och LSE bör införas regler som innebär att skattefria inköp endast kan göras av den som av beskattningsmyndigheten godkänts som skattebefriad förbrukare. Ett sådant godkännande skall endast ges till den som i betydande omfattning använder skattefria varor och som med hänsyn till sina ekonomiska förhållanden och omständigheterna i övrigt är lämplig. Av praktiska skäl kan dock inte all försäljning av bränsle till fartyg och luftfartyg omfattas av detta system. Vi återkommer till detta i avsnitt 6.5.5.

Genom att ett tillståndssystem skapas får beskattningsmyndigheten kontroll över vilka aktörer som använder skattefria varor. Det innebär att revisioner och annan granskning kan riktas direkt mot dessa. Eftersom ett godkännande skall kunna återkallas under vissa förutsättningar skapas också en press på aktörerna att sköta sina åligganden. De riskerar annars att åka ut ur systemet och får då nöja sig med att söka återbetalning i efterhand, vilket i många fall kan innebära stora ekonomiska problem.

I beskattningsmyndighetens beslut om godkännande skall för det första anges för vilka ändamål varorna kan användas. För bränslenas del bör det också i besluten framgå vilka bränslen som kan komma i fråga för befrielse och, eftersom det inte alltid är fråga om hel skattebefrielse, hur stor befrielsen skall vara. När det gäller den tekniska användningen av alkohol finns bara hel skattebefrielse. Däremot kan det finnas anledning att i besluten ange hur stora mängder som får köpas och krav på denaturering. Reglerna om hur beskattningsmyndighetens beslut skall vara utformade är inte av sådan karaktär att de behöver ges i lag utan de kan finnas i förordning. Förslag på sådana regler finns i avsnitt 1.4 och 1.6.

Som framgått av avsnitt 6.1.3 är det mycket stora skattebelopp som belöper på de varor som i dag omfattas av försäkranssystemet. Det bör därför ställas höga krav på den som skall godkännas. Skattebefriade förbrukare kan jämföras med dem som har tillstånd att proviantera obeskattade tobaks- och alkoholvaror enligt lagen (1999:446) om proviantering av fartyg och luftfartyg. I förarbetena till den lagen anges att de som får ett tillstånd till proviantering i mycket är att jämföras med upplagshavare och att samma krav bör gälla för den som får tillstånd till proviantering som för den som godkänns som upplagshavare (se prop. 1998/88:86 s. 81).

Kraven på lämplighet bör vara lika stora för dem som skall ingå i det nu förslagna systemet. I likhet med upplagshavare bör därför endast den

som med hänsyn till sina ekonomiska förhållanden och omständigheterna i övrigt är lämplig kunna få ett godkännande.

För att inte göra det nya systemet för omfattande att hantera för beskattningsmyndigheten bör en gräns sättas för vilka som kan godkännas. Endast den som i betydande omfattning använder skattebefriade varor bör komma i fråga. Det nuvarande försäkranssystemet har sin grund i att alltför stora likviditetsproblem skulle uppstå för konsumenter av större mängder varor om de var tvungna att köpa dessa i beskattat skick och sedan få vänta på återbetalning vartefter varorna används. Det nya systemet bör också ha likviditetsproblemen som utgångspunkt för vilka som skall omfattas. Även kontrollaspekter talar för att begränsa antalet aktörer som direkt kan köpa skattebefriade varor. Det kan i och för sig hävdas att kontrollen av ett återbetalningssystem är nog så svårt som av ett system där varor köpts utan skatt. Fördelen med ett återbetalningssystem är dock att när felaktigheter upptäcks finns det större möjligheter att se till att rätt skatt tas ut. Genom att begränsa antalet aktörer bör det bli lättare att kontrollera de som finns i systemet och dessutom begränsas risken något för att oseriösa aktörer kommer med i systemet.

I dagens försäkranssystem finns ingen gräns i LSE för vilka som omfattas. Använder man bränslet för ett viss angivet ändamål kan man köpa det skattefritt oavsett hur liten förbrukningen är. Däremot har LAS indirekt en gräns genom att endast den som fått tillstånd från Läkemedelsverket att köpa minst 25 kg ren alkohol per år kan komma i fråga för inköp mot försäkran. Med dagens skattesats motsvarar det en årlig skatt på knappt 16 000 kr.

Enligt vår mening bör uttrycket betydande omfattning kopplas till storleken av den skattebefrielse som kan bli aktuell. Det stämmer överens med syftet med systemet, nämligen att undvika mer väsentliga likviditetsproblem. Såvitt framkommit har den gräns som i dag finns i LAS inte medfört några problem för näringsidkarna. Gränsen för när en betydande omfattning skall anses föreligga bör enligt vår uppfattning ligga vid att skattebefrielsen kan beräknas till 15 000 kr per år. Den nu angivna gränsen bör dock inte läggas fast i lagarna utan i stället anges i förordningarna till respektive lag (se avsnitt 1.4 och 1.6). Härigenom blir det lättare att justera gränsen om behov uppkommer.

Den nu angivna gränsen bör ha mycket marginell inverkan när det gäller hur många som kan köpa alkohol skattefritt. På energisidan kommer vissa växthusodlare att få övergå till att ansöka om återbetalning i efterhand. Vi har haft tillgång till siffror för år 1998 som avser växthusodlare som sökt nedsättning enligt den s.k. 0,8-procentsregeln. Av drygt 500 växthusodlare är det endast ca 5 %, eller ett 25-tal, som inte har en sådan förbrukning att de når upp till en gräns på 15 000 kr.

När det gäller fiskebåtar kan vissa slutsatser dras av de ansökningarna om återbetalning som gavs in, innan det blev tillåtet för fiskebåtar att köpa bränslet mot försäkran. Enligt uppgifter från beskattningmyndigheten återbetalades, för år 1997, drygt 12,5 miljoner kr fördelat på knappt 3 100 ansökningar. Eftersom ansökningarna sker kvartalsvis indikerar det en årlig skatterabatt på runt 16 000 kr. Bland dessa ansökningar ingår också andra yrkesmässiga båtar än fiskebåtar.

Den gräns på 15 000 kr som vi förordar bör således inte heller för förbrukarna på energisidan innebära någon nämnvärd försämring.

SPI har i en skrivelse till utredningen pekat på möjligheten att administrera skattebefrielsen genom en avdragsrätt i skattekontosystemet eftersom flertalet köpare torde vara näringsidkare som redan omfattas av det systemet. Enligt vår uppfattning är detta ett intressant förslag. Som framgår av avsnitt 8.4.1 föreslår vi visserligen att punktskatterna bör inordnas i skattekontosystemet men den ändringen kommer att träda i kraft vid en senare tidpunkt än övriga förslag. Det finns anledning att först se hur punktskatterna fungerar i skattekontosystemet och även hur systemet med skattebefriade förbrukare fungerar innan man överväger att reglera skattebefrielsen genom direkta avdrag i en deklaration.

6.5.2 Upplagshavarens rätt till avdrag vid skattefri försäljning

Förslag: Upplagshavares och andra skattskyldigas rätt till avdrag förutsätter att varorna tas emot av en skattebefriad förbrukare.

Reglerna om upplagshavares och andra skattskyldigas befrielse från skatt vid försäljningen skall vara direkt kopplade till att försäljning skett till en skattebefriad förbrukare. I dagens system skiljer sig LAS och LSE åt på det sättet att skattefriheten i LAS åstadkoms genom att skattskyldigheten inte inträder, medan avdragsrätt används i LSE. Reglerna på detta område bör vara lika i de båda lagarna. Enligt vår uppfattning bör skattefrihet genom avdragsrätt väljas. Avdragen redovisas varje månad i deklarationen och detta bör kunna vara en källa till information för beskattningmyndigheten att välja ut aktörer som bör granskas närmare.

Rätten till avdrag bör utformas på samma sätt som gäller när fartyg och luftfartyg provianteras med obeskattade alkohol- och tobaksvaror (32 § e och f LTS och LAS). Enligt dessa lagar får avdrag göras av en upplagshavare för varor som tagits emot av någon som har tillstånd enligt lagen om proviantering. I förarbetena uttalades att rätten till avdrag

inträder i samma stund som tillståndshavaren tar varorna i besittning och att avdrag inte medges om varorna av någon anledning försvinner under transporten (se prop. 1998/99:86 s 97). För varor som säljs till en skattebefriad förbrukare bör alltså motsvarande gälla. Reglerna för upplagshavarnas och andra skattskyldigas rätt till avdrag blir på detta sätt tydliga. De skall säkerställa att varorna tas emot av en som godkänts som skattebefriad förbrukare i enlighet med vad som gäller för dennes godkännande.

6.5.3 Särskilda bokföringsregler

Förslag: Den som godkänts av beskattningsmyndigheten skall ha en bokföring som är utformad så att kontrollen av verksamheten är möjlig.

För att kontrollen av systemet skall bli effektiv bör aktörerna åläggas att ha en bokföring som gör det möjligt att kontrollera verksamheten. I vart fall bör bokföringen vara utformad så att det klart framgår hur stora mängder av skattefria varor som köpts in, förbrukats för det skattefria ändamålet och som finns i lager. Den närmare utformningen av dessa regler bör, i likhet med vad som föreslås beträffande upplagshavarna i avsnitt 4.8, ske genom RSV:s tillämpningsföreskrifter.

6.5.4 Återkallelse av godkännande

Förslag: Beskattningsmyndigheten får återkalla ett godkännande om förutsättningarna för godkännandet inte längre finns eller om varorna används för annat ändamål än vad som angivits i beslutet om godkännande. Vidare får godkännandet återkallas om bokföringen inte är utformad på ett tillfredsställande sätt eller om den som godkänts inte medverkar vid kontroll av verksamheten.

Som anförts i avsnitt 6.5.1 bör det ställas stora krav på den som skall ingå i det nya systemet. Det är naturligtvis så att dessa krav också skall uppfyllas under den tid som godkännandet gäller. Mer allvarliga missförhållanden bör därför leda till att godkännandet återkallas.

En första återkallelsegrund bör vara att förutsättningarna för att meddela ett godkännande inte längre finns. Detta innebär att återkallelse skall ske om de ekonomiska förhållanden och omständigheterna i övrigt är sådana att ett godkännande inte skulle ha givits.

Återkallelse bör också ske om varorna används på annat sätt än vad som gäller enligt beskattningsmyndighetens beslut. Både LSE och LAS har regler som innebär att skattskyldighet inträder när någon köpt en vara för ett ändamål som medför skattefrihet men sedan använder den för ett annat ändamål (4 kap. 1 § 7 LSE och 8 § första stycket 8 LAS). De nu angivna reglerna syftar till att skatt skall tas ut vid en felaktig användning. Reglerna är dock inte tänkta att kunna användas för att skaffa sig en skattecredit. Det är alltså inte så att en näringsidkare skall kunna ange ett skattefritt ändamål vid inköpet och sedan använda varan för ett annat ändamål och betala skatten vartefter användningen sker. Om det visar sig att den som fått köpa varor skattefritt över huvud taget inte deklarerat skatt vid en felaktig användning bör godkännandet så gott som regelmässigt återkallas. Även om användningen har deklarerats bör återkallelse tillgripas om det inte rör sig om ett enstaka tillfälle.

Slutligen bör återkallelse ske vid två situationer som har att göra med kontrollen. Om den som godkänts inte uppfyller kraven på hur bokföringen skall vara utformad bör det kunna leda till återkallelse. Vidare bör återkallelse även komma i fråga om den som godkänts inte medverkar vid beskattningsmyndighetens kontroll av verksamheten.

De nu angivna återkallelsegrunderna stämmer i allt väsentligt överens med de grunder som gäller för återkallelse av tillstånd till proviantering enligt lagen (1999:446) om proviantering av fartyg och luftfartyg. I det lagstifningsärendet hade Lagrådet förordat att den återkallelsegrund som gällde medverkan vid skattekontroll borde utgå. Regeringen, som inte ändrade sitt förslag, anförde bl.a. att obeskattade alkoholdrycker och tobaksvaror skulle få hanteras skattefritt utanför den s.k. suspensionsordningen. För att ett sådant system skall vara fiskalt försvarbart måste det innehålla goda kontrollmöjligheter och det är från fiskal synpunkt inte acceptabelt att den som motsätter sig en kontroll skall kunna fortsätta att köpa obeskattade alkoholdrycker och tobaksvaror (se prop. 1998/99:86 s. 85).

Det finns beträffande det nu förslagna systemet lika stort behov av kontroll och av att hålla dem som inte medverkar vid kontroll utanför systemet. Med tanke på risken för skattefusk bör besluten om återkallelse gälla omedelbart, om inte annat förordnas. För att underlätta för andra aktörer bör beskattningsmyndigheten göra besluten om återkallelse lätt tillgängliga.

Det kan avslutningsvis nämnas att beslut om godkännande och om återkallelse kan överklagas. Det följer av de regler som redan i dag finns i 12 kap. 1 § LSE och 35 § LAS.

6.5.5 Förbrukning av bränslen i skepp och flygplan

Som framgår av avsnitt 6.1.3 står förbrukning i skepp eller flygplan för huvuddelen (runt 2 miljoner m³ per år) av det bränsle som i dag säljs mot försäkran. Vidare framgår att mer än hälften av detta bränsle avser utrikes trafik. Vid kontakter med oljebranschen har följande framkommit om hanteringen av dessa bränslen.

Skepp

Det finns kunder som lämnar stående försäkran och sådana som lämnar försäkran varje gång. De större rederierna, t.ex. Finlandsfärjorna, har stående försäkran. För de fartyg som tillfälligt lägger till i Sverige sker de affärsmässiga kontakterna ofta via en mellanhand. Betalningen för oljan sker då via denna mellanhand. Däremot levereras oljan direkt av bolagen och de ser också själva till att få in försäkran i samband med att båten tankas. Själva försäkran finns på leveranssedeln.

De bolag som utredningen varit i kontakt med gör i mycket liten utsträckning affärer med återförsäljare som inte är upplagshavare. Efter det att en större härva med skattebedrägerier upptäckts i Stockholm, där försäkranssystemet för skepp använts, har de bolag som sysslar med bunkring av skepp skärpt sina rutiner väsentligt. Man vill bara göra affärer med sådana som man kan lita på. Hos vissa bolag får återförsäljarna köpa bränslet i beskattat skick för att sedan få återbetalning av skatten när de visar upp en försäkran från den som slutligt tagit emot bränslet. Andra bolag låter återförsäljarna köpa bränslet skattefritt. Ofta har då återförsäljaren redan en försäkran från slutförbrukaren men ibland får bolagen den först i efterhand. Återförsäljarnas leveranser sker ofta via egna tankbåtar.

Flygplan och andra luftfartyg

Hanteringen skiljer sig åt beroende på om det är fråga om en flygplats med reguljär trafik eller om det är en lokal flygklubb eller liknande. På flygplatserna med reguljär trafik finns cisterner som är registrerade som skatteupplag och där flera oljebolag kan samlagra bränslet. På t.ex. Arlanda är det sammanlagt sex bolag som samlagrar bränsle i samma utrymme. Där sker också tankningen av flygplanen via pipelines medan det på andra flygplatser sker via tankbilar. Dessa leveranser avser så gott som uteslutande flygfotogen. Bolagen har inte alltid egen personal som sköter själva hanteringen men för varje upplag finns angivna vilka som ansvarar för verksamheten. Oavsett vem som i praktiken gör den

slutliga leveransen till planen har oljebolagen hand om den skattemässiga redovisningen.

Vid leveranser direkt in i planens tankar är själva försäkran en leveranssedel som skrivs på av en ansvarig för planet. Varje leverans har alltså en egen försäkran. Leveranssedeln används sedan vid faktureringen men den innehåller också en skrivning om att den som tar emot leveransen försäkrar att bränslet skall användas för drift av planet. Hantering av dessa leveranser medför inga kontrollproblem för bolagen. När väl planet är tankat är det i praktiken omöjligt att göra något annat med bränslet än att driva flygplansmotorerna.

Till lokala flygklubbar och små flygbolag (helikopterbolag, turistflyg m.m.) som utnyttjar flygplatser som saknar reguljär trafik sker bulkleveranser, vilket innebär att en tankbil levererar bränslet till en farmartank eller liknande som flygklubben eller företaget disponerar. Dessa leveranser avser till den helt övervägande delen flygbensin. Ca 8000 m³ flygbensin per år förbrukas i Sverige. De som tar emot dessa leveranser lämnar stående försäkran en gång per år. Oljebolagen kontrollerar också att de volymer som anges inte skiftar väsentligt mellan åren och att de verkar rimliga utifrån den förbrukning man kan förvänta sig. Det finns en större osäkerhet kring dessa leveranser än de leveranser som sker vid flygplatserna.

Särskilda regler för skepp

Förslag: Skattefri försäljning av bränsle till skepp skall även kunna ske till en mottagare som inte är godkänd som förbrukare.

Försäljning av bränsle till skepp sker ofta under den korta tid som skeppet ligger i hamn för lastning och lossning. Det kan också ofta röra sig om skepp som angör svenska hamnar endast vid enstaka tillfällen. Det får anses uteslutet att beskattningsmyndigheten skall vara involverad i denna hantering genom att försäljningen skulle vara villkorad av att mottagaren är godkänd som skattebefriad förbrukare. För dessa skepp måste därför särskilda regler finnas.

Ett tänkbart alternativ skulle vara återbetalning. Det skulle dock med all sannolikhet medföra betydande problem för de oljebolag som i dag är verksamma på denna marknad. Ofta finns det möjlighet att skaffa bränslet till skeppet i ett annat land, där skattefriheten medges direkt och man kommer då att undvika att bunkra bränslet i Sverige. Vidare hindrar ett återbetalningssystem inte i sig att bränslet används för ett annat ändamål.

De större rederierna, som i dag lämnar stående försäkran, kommer förmodligen att inordna sig i det nya systemet med godkännande eftersom det bör underlätta hanteringen betydligt mellan rederierna och oljebolagen. Men enligt vår uppfattning bör även andra skepp kunna köpa sitt bränsle direkt utan skatt.

En sak som måste beaktas i sammanhanget är att just leveranser till skepp är det område inom det nuvarande försäkranssystemet för bränsle där man funnit mest oegentligheter. Problemet har dock inte varit att bränslen, som har levererats till skepp, därefter hamnat fel. I stället är det så att försäkransblanketter har använts som underlag för avdrag trots att bränslet gått direkt till andra användare. I vissa fall har fusket skett av upplagshavaren själv. I lika hög utsträckning är det dock mellanhänder, som genom att ha uppvisat falska försäkranshandlingar, har kunnat köpa bränsle från upplagshavare utan skatt och därefter levererat det till helt andra kunder. Reglerna kring de skattefria leveranserna till skepp måste därför skärpas.

I dagens regel sägs att avdrag medges för bränsle som *sålts för förbrukning* i skepp. Det kan alltså enligt lagtexten räcka med att upplagshavaren haft uppfattningen att försäljningen sker för förbrukning i skepp. Det finns däremot inget uttryckligt krav på att han även skall se till att bränslet hamnar där det skall. Det måste därför av lagtexten klart framgå att upplagshavarens rätt till avdrag förutsätter att bränslet faktiskt kommit till skeppet. Avdragsregeln bör därför utformas så att rätt till avdrag medges om bränslet tagits emot i skeppet. Det stämmer också med den ordning vi föreslagit för leveranser till skattebefriade förbrukare. Upplagshavaren får, genom att bevara leveranssedel eller liknande handling i sin bokföring, se till att han har möjlighet att styrka sin rätt till avdrag. Enligt vår mening bör det inte ställas några krav i lagtexten på att den som tar emot bränslet skall intyga vad det skall användas till. En sådan regel leder snarare fel då den kan tas till intäkt för att det är ett dokument som utlöser upplagshavarens avdragsrätt. Problemet med fusk i dagens försäkranssystem ligger huvudsakligen i att försäkran i sig fått en alltför stor betydelse för avdragsrätten.

Någon form av försäkran eller intyg behövs inte heller för att skattskyldighet skall inträda om den som tar emot bränslet därefter tar det från skeppet och använder det för ett skattepliktigt ändamål. Den som förvärvat bränsle för vilket ingen skatt eller lägre skatt skall betalas när bränslet används för visst ändamål men som säljer eller förbrukar det för ett annat ändamål som medför att skatt skall betalas med högre belopp, är skattskyldig enligt 4 kap. 1 § första stycket 7 LSE. Att ha lämnat en försäkran är alltså ingen förutsättning för att senare bli skattskyldig.

Det har förekommit missbruk med dagens försäkranssystem på så sätt att skepp har angivits som mottagningsplats för bränsle trots att de befunnit sig långt från svenska farvatten. Tullen har god kontroll över vilka fartyg som befinner sig i Sverige eftersom alla kommersiella handelsfartyg har en skyldighet att anmäla sig till tullen när de anländer från utrikes ort. Ett alternativ för att öka kontrollen kring bunkring av skepp vore att införa ett tillståndsförfarande liknande det som finns för proviantering av obeskattade alkohol- och tobaksvaror. När det gäller proviantering av alkohol och tobak har tillståndsgivning och tillsyn sedan länge varit en uppgift för tullen. Däremot har tullen inte haft att göra med bränsle till skeppen. Det finns således inga rutiner att bygga på och det skulle förmodligen innebära inte obetydliga kostnader för tullen att ta på sig en sådan uppgift. Vi anser inte att det finns tillräckliga skäl att för närvarande föreslå ett tillståndsförfarande. Enligt vår uppfattning bör ett ökat samarbete mellan tullen och beskattningsmyndigheten till stor del kunna råda bot på problemet. Genom de omfattande uppgifter som tullen har tillgång till bör det finnas goda möjligheter att genom t.ex. revisioner upptäcka denna form av fusk och på så sätt öka respekten för reglerna. Eventuellt bör denna form av revision ske i högre utsträckning än vad som hittills skett. Att det tydligt framgår att upplagshavarna ansvarar för att leveranserna verkligen kommer fram bör också få stor betydelse för att minska fusk.

Återförsäljare av bränsle till skepp och båtar

Som tidigare framgått av detta avsnitt förekommer i viss utsträckning att själva leveransen till slutförbrukaren sker via en återförsäljare. I dagens system blir denna leverans skattefri genom att återförsäljaren förser upplagshavaren med en försäkran från slutförbrukaren. Ansvar för att omständigheterna kring leveransen är riktiga ligger emellertid hos upplagshavaren eftersom det är han som gör avdrag för skatten på det som levererats. Det system som nu föreslås bör inte inverka på återförsäljarnas möjligheter att bedriva verksamheten. Om olja säljs till en fiskebåt eller ett skepp som omfattas av ett godkännande från beskattningsmyndigheten är det fortfarande i upplagshavarens deklaration som skattefriheten uppkommer. Det är inget som hindrar att en återförsäljare sköter leveransen men det är upplagshavaren som har att visa att den skett på sådant sätt att rätt till skattefrihet föreligger. Motsvarande bör även gälla vid leveranser till skepp som inte omfattas av ett godkännande. Liksom i dag kommer återförsäljarnas möjligheter att bedriva sin verksamhet att bygga på att upplagshavarna litar på dem.

Särskilda regler för flygplan

Förslag: Skattefri försäljning av bränsle till flygplan skall även kunna ske till en mottagare som inte är godkänd som förbrukare. Sådan försäljning får dock endast ske på av regeringen angivna flygplatser.

I likhet med vad som gäller skeppen sker hanteringen av flygbränsle i stor utsträckning under sådana former att den inte går att passa in i ett system där beskattningsmyndigheten först skall lämna ett godkännande, exempelvis vid de större flygplatserna. Däremot bör lokala flygklubbar och mindre flygbolag, som helikopterfirmor, alltid omfattas av kravet på godkännande från beskattningsmyndigheten. Detsamma gäller bränsle som förbrukas vid drift av flygplansmotorer i provbädd eller liknande.

En lämplig ordning bör vara att regeringen ges ett bemyndigande att förordna om på vilka flygplatser som försäljning till icke godkända får ske. I regel bör verksamheten kunna bedrivas som i dag på de flygplatser som är öppna för kommersiell lufttrafik. Förslag på de flygplatser som bör omfattas lämnas i avsnitt 1.6.

7 Säkerheter vid import och export m.m.

7.1 Transportsäkerhet

7.1.1 Dagens regler om transportsäkerhet

Enligt LTS, LAS och LSE skall upplagshavare ställa säkerhet för betalning av skatt i samband med transport av obeskattade varor. Säkerheten beräknas enligt schablon och skall motsvara den skatt som i medeltal belöper på de obeskattade varor som upplagshavaren transporterar under ett dygn.

Kravet på säkerhet för transporter har sin grund i cirkulationsdirektivet. De svenska bestämmelserna omfattar endast transport av varor som sålts inom EU och inte varor som importerats eller skall exporteras. I vårt uppdrag ingår därför att lägga fram förslag till en lagändring som utvidgar kraven på säkerhet. Vid utformningen av lagförslagen bör utgångspunkten, enligt våra direktiv, vara att kraven på säkerhet skall täcka samtliga de fall som inte täcks av de krav på säkerhet som finns i EG:s tullagstiftning.

7.1.2 Utredningens förslag

Förslag: Kravet på säkerhet vid transport skall även omfatta de fall då varor importerats eller exporteras.

Enligt den ursprungliga lydelsen av cirkulationsdirektivet, artikel 5.2, skulle punktskatten anses vilande för varor som kom från eller var på väg till tredje land när de omfattas av gemenskapens tullförfarande på annat sätt än övergång till fri omsättning eller när de placerats i frizon eller frilager. Detta innebar bl.a. att punktskatten vara vilande om varor exporterades. Genom direktiv 94/74/EG ändrades artikeln så att export inte längre omfattades av artikel 5.2. I preambeln till direktiv 94/74/EG anges att det är nödvändigt att undanta tullproceduren för export från

uppskavsreglerna för punktskattepliktiga varor för att, inom ramen för flyttningsförfarandet för punktskattepliktiga varor, *kunna ställa säkerhet* för de risker som är förbundna med flyttning av varor från lastningsplatsen till tullkontoret på utförselplatsen från gemenskapen.

Det får mot bakgrund av denna ändring i cirkulationsdirektivet anses åligga medlemsstaterna att kräva transportsäkerhet vid export. Några regler om säkerhet på tullområdet som skulle kunna ha samma verkan finns inte. Ett krav på transportsäkerhet vid export bör därför införas i LTS, LAS och LSE.

Några krav på transportsäkerhet vid import finns inte i cirkulationsdirektivet. Vi anser dock att även importsituationen bör omfattas för att göra reglerna om transportsäkerhet mer enhetliga.

Enligt vår bedömning kommer de föreslagna ändringarna inte att nämnvärt påverka storleken av de säkerheter som upplagshavarna skall ställa. Däremot innebär ändringarna att säkerheten kan tas i anspråk i ytterligare några fall.

7.2 Oklarheter kring artikel 5.2

Den ändring av artikel 5.2. som gjordes genom direktiv 94/74/EG, gällde inte enbart ställande av säkerhet vid export av varor. I artikeln har lagts till att skatten skall anses vilande när skattepliktiga varor sänds mellan medlemsstater via EFTA-länder eller mellan en medlemsstat och ett EFTA-land enligt gemenskapens interna transiteringsförfarande, eller via ett eller flera tredje länder utanför EFTA med användning av TIR- eller ATA-carnet. I vårt uppdrag ingår att analysera hur dessa bestämmelser förhåller sig till LTS, LAS och LSE.

Artikel 5.2. har i mars 2000 diskuterats av medlemsstaterna och kommissionen på ett seminarium inom ramen för det s.k. Fiscalis-programmet. Det konstaterades vid seminariet att artikeln är oklar, att den tolkas olika i medlemsstaterna och att den inte alltid stämmer överens med reglerna på tullområdet. Medlemsstaternas regler skiljer sig åt, i synnerhet när det gäller vilka dokument som skall följa med transporten.

Slutsatsen från seminariet var att det finns ett stort behov av ytterligare undersökningar och gemensamma lösningar, särskilt i de fall mer än en medlemsstat är inblandade. Mot bakgrund av att frågan nu behandlas inom unionen och det kan förväntas nya regler på området, saknas anledning för oss att ytterligare analysera ämnet.

8 Punktskatterna och skattekontosystemet

8.1 Inledning

I vårt uppdrag ingår att göra en allmän översyn av bl.a. LPP och lämna förslag till de förändringar som kan visa sig behövliga från såväl sakliga som språkliga och redaktionella utgångspunkter. I detta sammanhang skall vi också undersöka om punktskatterna i stället kan inordnas i skattekontosystemet och utarbeta de förslag till lagändringar som då blir nödvändiga.

8.2 Skattebetalningslagen

8.2.1 Inledning

Sedan januari 1998 tillämpas ett nytt system för redovisning och betalning av de mest frekventa skatterna och avgifterna. Det nya systemet omfattar bl.a. innehållen skatt, dvs. av arbetsgivarna gjorda skatteavdrag från lön, arbetsgivaravgifter, mervärdesskatt och inkomstskatt. Förfarandet regleras i skattebetalningslagen (1997:483). Lagen har ersatt uppbördslagen (1953:272), lagen (1984:668) om uppbörd av socialavgifter från arbetsgivare och förfarandebestämmelserna i mervärdesskattelagen (1994:200). Syftet med det nya systemet är att göra det enklare för företagen att betala skatter och avgifter samt att minska administrationen för både de skattskyldiga och skattemyndigheterna.

En viktig del i det nya förfarandet är skattekontot. Skattemyndigheterna har upprättat ett sådant konto för varje fysisk och juridisk person som är skyldig att betala skatt eller avgift enligt bestämmelserna i skattebetalningslagen. På skattekontona debiteras varje skattefordran och krediteras varje skatteinbetalning. Detsamma gäller i fråga om avgifterna. Ett skattekonto speglar sålunda kontohavarens aktuella ekonomiska ställning i förhållande till skattemyndigheten.

8.2.2 Skattedeklaration

En arbetsgivare som är skyldig att göra skatteavdrag och betala arbetsgivaravgifter skall varje månad redovisa dessa belopp och utbetalda böner i en skattedeklaration. I samma deklaration skall också mervärdesskatten redovisas. Deklarationen skall lämnas till ett särskilt mottagningsställe. Deklarationen får, efter särskilt medgivande från skattemyndigheten, lämnas i form av ett elektroniskt dokument.

I skattedeklarationen får inga andra uppgifter lämnas än de som följer av deklarationsformuläret. Detta hänger samman med att de uppgifter som har lämnats i deklarationen läses av och registreras maskinellt samt att denna hantering sker på de särskilda mottagningsställena och inte hos skattemyndigheten.

8.2.3 Redovisningsperioder samt registrering av redovisade och inbetalade belopp

När i månaden deklarationen skall lämnas beror på om mervärdesskatt skall redovisas och – om så är fallet – även på storleken av beskattningsunderlaget.

Om endast innehållen skatt och arbetsgivaravgifter skall redovisas skall skattedeklarationen lämnas senast den 12 i månaden efter den månad då lönen betalades ut (redovisningsperioden). I månaderna januari och augusti skall dock deklarationen lämnas senast den 17.

Om också mervärdesskatt skall betalas och beskattningsunderlaget är högst 40 miljoner kr gäller samma tidsfrist, dvs. i regel den 12 i månaden. Redovisningsperioden för mervärdesskatten är dock i detta fall den kalendermånad som ligger närmast före redovisningsperioden för innehållen skatt och arbetsgivaravgifter.

När beskattningsunderlaget för mervärdesskatten överstiger 40 miljoner kr skall skattedeklarationen lämnas senast den 26 i månaden efter redovisningsperioden (i december senast den 27). I detta fall är redovisningsperioden för såväl arbetsgivaravgifter och innehållen skatt som mervärdesskatt den närmast föregående kalendermånaden.

De skatter och avgifter som redovisats i en skattedeklaration debiteras deklarantens skattekonto. Även preliminär skatt som påförts den skattskyldige (F-skatt eller särskild A-skatt) debiteras på skattekontot. Detsamma gäller den skattskyldiges slutliga skatt.

Inbetalda belopp krediteras på inbetalarens skattekonto. Preliminär skatt som betalats genom skatteavdrag krediteras dock den skattskyldiges skattekonto först i samband med att den slutliga skatten debiteras.

8.2.4 Skattekontots princip

Skattekontots princip kan illustreras på följande sätt.

<u>Skattekonto</u>			
Arbetsgivaravgifter förfallodag 12 feb.	10 000 kr	Inbetalning 12 feb.	45 000 kr
Skatteavdrag för- fallodag 12 feb.	10 000 kr		
Mervärdesskatt förfallodag 12 feb.	40 000 kr		
F-skatt förfallodag 12 feb.	<u>30 000 kr</u> 90 000 kr	Underskott	<u>45 000 kr</u> 90 000 kr

Av skattekontot framgår att kontohavaren under den aktuella perioden har debiterats sammanlagt 90 000 kr. Av detta belopp avser 10 000 kr arbetsgivaravgifter, 10 000 kr skatteavdrag, 40 000 kr mervärdesskatt och 30 000 kr F-skatt. Det framgår dessutom att han har betalat in 45 000 kr och att det uppkommit ett underskott på kontot.

Av skattekontot framgår också hur underskottet har uppkommit. I exemplet har underskottet uppkommit genom att den skattskyldige har debiterats skatter och avgifter med sammanlagt 90 000 kr men betalat endast 45 000 kr, dvs. hälften av den totala skulden.

I skattekontosystemet kan den skattskyldige inte bestämma att det inbetalda beloppet skall avse viss skatt, t.ex. mervärdesskatt. Samtliga skatter och avgifter behandlas nämligen på samma sätt. Ingen skatt eller avgift sätts före en annan. Betalningar och andra belopp som skall räknas kontohavaren tillgodo bokförs således utan någon avräkningsordning mellan olika skatter och avgifter på skattekontot.

Om det finns en skatte- eller avgiftsskuld och det behöver anges vilken skatt eller avgift som är betald eller obetald, skall skulden fördelas proportionellt mellan de skatter som debiterats på kontot under den aktuella perioden. Eftersom samtliga skatter och avgifter behandlas på samma sätt anses i exemplet ovan hälften av varje debiterad skatt och avgift vara betald. Den skattskyldige anses sålunda ha betalat arbetsgivaravgifter med 5 000 kr, skatteavdrag med 5 000 kr, mervärdesskatt med 20 000 kr och F-skatt med 15 000 kr.

Följer inte den skattskyldige en uppmaning att betala in ett belopp motsvarande underskottet överlämnas det till kronofogdemyndigheten för indrivning. I exemplet är det endast ett belopp på 45 000 kr som överlämnas till kronofogdemyndigheten för indrivning i stället för, som i det gamla systemet, fyra olika. Även i den fortsatta hanteringen hos kronofogdemyndigheten är det normalt endast ett belopp i stället för fyra som skall hanteras.

En skatte- eller avgiftsfordran som lett till ett underskott på ett skattekonto preskriberas fem år efter utgången av det kalenderår då ett belopp motsvarande underskottet lämnades för indrivning.

8.2.5 Skattekontots fördelar

Det nya systemet innebär väsentliga administrativa fördelar för såväl de skattskyldiga som för skatteförvaltningen. Skatter och avgifter som omfattas av skattekontosystemet hanteras inte var för sig. Hanteringen gäller endast ett över- eller underskott på kontot.

Om det uppkommer ett underskott på skattekontot är det således underskottet som hanteras. I stället för fyra olika betalningsuppmaningar – en för arbetsgivaravgifterna, en för skatteavdraget, en för mervärdesskatten och en för F-skatten – räcker det i det tidigare exemplet med en betalningsuppmaning avseende underskottet på 45 000 kr.

En betalningsuppmaning åtföljs av ett kontoutdrag som visar hur underskottet har uppkommit. När den skattskyldige skall betala det återstående beloppet behöver han bara göra en inbetalning till skattemyndighetens särskilda konto i stället för – som med det gamla systemet – tre olika inbetalningar till tre olika konton.

De tidigare så vanliga felen att en skatt betalas med ett för stort belopp och en annan med ett för litet belopp och som i många fall tvingade skattemyndigheterna till resurskrävande utredningar och omföringar av inbetalda belopp undviks i det nya systemet.

8.2.6 Avstämning av skattekonto

Skattekontona skall stämmas av årligen. Den årliga avstämningen sker i samband med debiteringen av den slutliga skatten. Om det uppkommer ett överskott på kontot återbetalas det. Resulterar avstämningen i stället i ett underskott krävs kontohavaren på beloppet.

Ett skattekonto skall dessutom stämmas av varje månad som det har förekommit någon transaktion på kontot. Avstämningen görs i regel under den första helgen efter den aktuella månaden. Om avstämningen visar att det finns ett överskott på kontot, skall beloppet betalas tillbaka,

om den skattskyldige begär det. I annat fall skall överskottet stå kvar på kontot för betalning av kommande skatte- och avgiftsfordringar.

Sådana skattskyldiga som redovisar överskjutande ingående mervärdesskatt, dvs. skatt som skall återbetalas, är i regel måna om att återbetalningen sker så fort som möjligt. Därför har det i skattebetalningslagen förts in en bestämmelse som säger att även om den skattskyldige inte har begärt det skall återbetalning av ett överskott ske om det grundas på bl.a. ett beslut om överskjutande ingående mervärdesskatt.

När det gäller återbetalning av ett överskott på skattekontot finns det i skattebetalningslagen bestämmelser som hindrar återbetalning i vissa fall då överskottet i stället skall tas i anspråk för betalning av särskilt angivna fordringar, bl.a. skatter och avgifter som har beslutats men ännu inte förfallit till betalning. Även i lagen (1985:146) om avräkning vid återbetalning av skatter och avgifter finns det bestämmelser som hindrar återbetalning av ett överskott på skattekontot. Överskottet skall i stället användas för betalning av i lagen angivna fordringar.

8.2.7 Inbetalning av deklarerade belopp

Betalning av de belopp som redovisas i skattedeklarationen skall ske till skattemyndighetens särskilda konto för skatteinbetalningar senast vid den tidpunkt då deklarationen skall vara inlämnad. Innehållen skatt och arbetsgivaravgifter, som skall betalas av någon som också skall redovisa mervärdesskatt på ett beskattningsunderlag överstigande 40 miljoner kr, skall dock i regel betalas senast den 12 i månaden efter redovisningsperioden, trots att deklarationen inte behöver lämnas förrän senast den 26 i samma månad.

Det finns sålunda två förfalldagar varje månad, den 12 och den 26 (i januari och augusti den 17 och 26 samt i december den 12 och den 27). Förfalldagens innebörd har ändrats. Skatter och avgifter skall, på samma sätt som gäller för punktskatter, ha bokförts på skattemyndighetens särskilda konto senast på förfalldagen.

8.2.8 Räntor

Ett enhetligt ränteinstitut har ersatt anståndsräntan, respiträntan, restitutionsräntan, ö-skatteräntan, kvarskatteavgiften och dröjsmålsavgiften i det gamla systemet. På underskott eller överskott på ett skattekonto skall i stället kostnads- respektive intäktsränta räknas löpande. Räntorna har knutits an till en basränta som följer det allmänna ränteläget.

Skattekontot medför förenklingar också vid ränteberäkningen. Även då är det ett underskott eller ett överskott som hanteras. Finns det ett

underskott på kontot debiteras kostnadsränta för de dagar som underskottet varat. På motsvarande sätt krediteras en intäktsränta för de dagar som kontot uppvisat ett överskott. I det gamla systemet togs en dröjsmålsavgift ut så fort någon skatt eller avgift inte var betald. Detta gällde även om någon annan skatt eller avgift hade betalats med ett för högt belopp.

8.2.9 Företrädaransvar

Om en företrädare för en juridisk person har underlåtit att betala den juridiska personens skatt enligt skattebetalningslagen, är företrädaren tillsammans med den juridiska personen betalningsskyldig för skatten och räntan på den. Företrädaransvaret faller dock bort om företrädaren, innan skatten skulle ha betalats, har vidtagit sådana åtgärder som krävs för att få till stånd en samlad avveckling av den juridiska personens skulder med hänsyn till samtliga borgenärers intressen.

Betalningsskyldigheten avseende skatter och avgifter för den som företräder en juridisk person har gjorts generell och enhetlig. Den har utvidgats till att omfatta även inkomstskatten. Företrädaransvaret gäller alltså samtliga skatter och avgifter som ingår i skattekontosystemet.

8.3 Överväganden

I samband med införandet av skattebetalningslagen uttalade regeringen att utgångspunkten vid utformandet av lagförslaget var ökad enhetlighet, samordning och förenkling. Förslaget tog sikte på inkomst- och förmögenhetsskatt, mervärdesskatt samt sociala avgifter. Andra skatter, t.ex. punktskatterna, låg utanför systemet. Enligt regeringen var dock ambitionen att även övriga skatteslag på sikt skall omfattas av den nya ordningen för betalning av skatter och avgifter. Genom enkla och enhetliga förfaranderegler på skatteområdet kan, enligt regeringens mening, skatteadministrationen effektiviseras och göras mer resurssnål samtidigt som de enskilda skatte- och avgiftsbetalarna ges möjlighet att ha överblick över och kunskap om gällande skattesystem (prop. 1996/97:100 s. 257 f.).

Det kan alltså konstateras att det finns ett uttalat önskemål från regeringen om att även punktskatterna skall inordnas i skattekontosystemet. Som framgått av avsnitt 8.2.5 innebär skattekontot ett flertal fördelar för såväl skattemyndigheterna som för de enskilda. Dessa fördelar gör sig också gällande om punktskatterna kommer med i systemet. Det bör nämligen endast i undantagsfall förekomma att en person som skall

redovisa punktskatt inte samtidigt är skatt- eller avgiftsskyldig enligt de lagar som i dag omfattas av skattekontot. Det bör alltså för de enskilda bli en inte oväsentlig fördel att de bara har ett system som de skall känna till. Sammantaget finner vi att punktskatterna bör omfattas av skattekontosystemet.

Lagtekniskt kan detta ske antingen genom att i stort sett behålla förfarandereglererna i LPP och genom att hänvisa till skattebetalningslagen göra de speciella reglerna kring skattekontot tillämpliga eller genom att arbeta in reglerna om punktskatterna i skattebetalningslagen. Den förstnämnda metoden kräver ett relativt stort antal hänvisningar och mycket av förenklingen går förlorad om den skattskyldige trots allt måste känna till två regelverk som behandlar hans redovisning av skatter. En jämförelse mellan reglerna i LPP och skattebetalningslagen visar också att de båda lagarna i stora delar innehåller praktiskt taget identiska bestämmelser, t.ex. när det gäller beskattningsbeslut, kontroll, särskilda avgifter, omprövning och överklagande. Det blir enklast, för såväl skattemyndigheterna som för de enskilda, om skattebetalningslagen blir direkt tillämplig på punktskatterna och således att LPP upphävs.

Sammanfattningsvis anser vi att punktskatterna kan och bör omfattas av skattekontosystemet och att också reglerna kring redovisning och betalning av punktskatter skall ges i skattebetalningslagen.

8.4 Utredningens förslag

8.4.1 Punktskatterna inordnas i skattekontosystemet

Förslag: Punktskatterna inordnas i skattekontosystemet. LPP upphävs och i stället skall skattebetalningslagen tillämpas på punktskatterna.

Som framgått av föregående avsnitt bör skattekontot även omfatta punktskatterna och detta bör ske genom att skattebetalningslagen görs tillämplig på dessa skatter. Med punktskatter avses i detta sammanhang de skatter som räknas upp i 1 kap. 1 § först stycket 1 LPP, alltså sådana punktskatter för vilka Skattemyndigheten i Gävle i dag är beskattningsmyndighet. Här ingår även en avgift, nämligen avgift enligt bilskrotninglagen (1975:343). Det kan tilläggas att riksdagen under våren väntas besluta att Riksskatteverket åter skall vara beslutande myndighet för punktskatterna (prop. 1999/2000:105).

Det krävs endast begränsade ändringar i skattebetalningslagen för att göra den tillämplig på punktskatterna. Ändringar av större principiell

betydelse kommenteras i detta kapitel. De ändringar som sker av mer teknisk karaktär kommenteras i avsnitt 12.5.

Genom att skattebetalningslagens förfaranderegler blir tillämpliga på punktskatter kan LPP upphävas. I 1 kap. 1 § första stycket 2 och 1 kap. 2 § LPP anges ett antal skatter och avgifter som i större eller mindre utsträckning använder sig av LPP:s regler när det gäller förfarandet. Även några inte uppräknade lagar hänvisar till bestämmelser i LPP. Följdändringar krävs i dessa lagar. Det behövs bestämmelser som, i stället för hänvisningar till LPP, innehåller hänvisningar till motsvarande bestämmelser i skattebetalningslagen eller annan lagstiftning. Dessa ändringar kommenteras i avsnitt 12.

Beträffande LTS, LAS och LSE och även i viss mån lagen om skatt på gödselmedel lämnar vi omfattande förslag på ändringar. Dessa ändringar är dock avsedda att träda i kraft vid ett tidigare datum än som gäller för när punktskatterna skall inordnas i skattekontosystemet. I de nu fyra angivna lagarna hänvisas i vissa fall till LPP, hänvisningar som skall bytas ut mot hänvisningar till skattebetalningslagen. För att inte komplicera läsandet av våra förslag lämnas inga förslag till följdändringar i dessa lagar.

Två avgiftslagar – lagen (1982:349) om återvinning av dryckesförpackningar av aluminium och lagen (1990:613) om miljöavgift på utsläpp av kväveoxider vid energiproduktion – hänvisar vad gäller förfarandereglerna till i princip hela LPP.

De båda lagarna skiljer sig åt. För miljöavgiftens del finns de grundläggande reglerna för avgiften direkt i lagen, t.ex. regler om avgiftens storlek, vem som är skyldig att betala avgiften, deklaration osv. I lagen om återvinning av dryckesförpackningar av aluminium anges däremot endast att regeringen får meddela föreskrifter om avgift vid import av aluminiumburkar och de andra föreskrifter som kan behövas för att säkerställa att inhemska och importerade burkar kan konkurrera på lika villkor. Regeringen får överlåta åt en förvaltningsmyndighet att meddela sådan föreskrifter (3 § nämnda lag). Genom bemyndigande fastställs avgiften av Statens jordbruksverk i särskilda föreskrifter. I föreskrifterna finns också regler om när och hur avgiften skall betalas och deklaras. Eftersom själva avgiften kan fastställas på myndighetsnivå, dvs. av Jordbruksverket, bör även de förfaranderegler som krävs kunna meddelas av verket. Det får därför ankomma på Jordbruksverket att i samband med att LPP upphävs utarbeta nödvändiga föreskrifter.

Beträffande förfaranderegler för lagen om miljöavgift på utsläpp av kväveoxider vid energiproduktion återkommer vi i avsnitt 8.4.7.

8.4.2 Redovisning av punktskatterna

Förslag: Redovisningen av punktskatter skall ske vid samma tidpunkt som gäller för övriga skatter och avgifter enligt skattebetalningslagen.

Flertalet punktskatter skall redovisas och betalas den 25 i månaden efter redovisningsperioden. För de harmoniserade punktskatterna och lotteriskatten gäller i stället att de skall redovisas och betalas den 20 i månaden efter redovisningsperioden. Som framgår av avsnitt 8.2.3 sker redovisning och betalning enligt skattebetalningslagen vid andra tidpunkter. Mycket av den förenkling som en övergång till skattekontosystemet innebär skulle gå förlorad om särskilda datum skulle gälla för punktskatterna. Vi anser därför att redovisnings- och betalningstiderna skall vara samma för punktskatterna som för de skatter och avgifter som i dag omfattas av skattekontosystemet.

Redovisningen skall ske i samma skattedeclaration som övriga skatter och avgifter. Då kan endast de nödvändigaste uppgifterna om punktskatt - skattens bruttobelopp, yrkade avdrag och skattens nettobelopp - anges på deklaraionsblanketten. För den som är skattskyldig för flera punktskatter skall bruttobelopp, yrkade avdrag och nettobelopp läggas samman för alla punktskatter. Vanligast torde vara att en person kan vara skattskyldig både enligt LAS och LSE. Enligt vår uppfattning bör skattedeclarationen kompletteras med mer detaljerade uppgifter i bilagor där varje skatt redovisas för sig efter i stort sett samma mönster som gäller för dagens deklaraioner. Även om mycket av dagens kontrollsystem bygger på revisionsverksamhet, bör de mer detaljerade uppgifterna kunna användas för att välja ut kontrollobjekt. Ett krav på att lämna uppgifterna bör också ha en återhållande verkan på viljan att fuska. Härtill kommer att de uppgifter som i dag lämnas i de separata deklaraionerna är av mycket stort värde för att prognostisera statens intäkter på området och också för att kunna bedöma vilka ekonomiska effekter som olika regeländringar får. Av 64 § skattebetalningsförordningen (1997:750) framgår att Riksskatteverket fastställer formulär till blanketter som behövs för tillämpningen av skattebetalningslagen. Det får således ankomma på Riksskatteverket att föreskriva om uppgiftslämnandet när det gäller de ytterligare uppgifter som det kan finnas behov av.

På energiskatteområdet förekommer i dag att en juridisk person ges möjlighet att dela upp sin redovisning av punktskatt på flera underdeklaraioner. Det kan röra sig om bolag som har verksamhet på flera olika ställen i landet. En sådan ordning går inte att behålla när punktskatterna skall redovisas på samma blankett som övriga skatter och avgifter.

En övergång till skattebetalningslagens betalningstider innebär att punktskatterna betalas några dagar senare än i dag. Den totala kostna-

den för staten för denna senareläggning av betalningarna uppgår till knappt 45 miljoner kr. Vi återkommer till detta i avsnitt 11.

8.4.3 Redovisning av skattepliktiga händelser

Förslag: De som i dag redovisar skatt för varje enstaka händelse skall efter övergången till skattebetalningslagen i stället redovisa skatt för redovisningsperioder.

Dagens möjligheter att använda betalningssäkring för dessa skattskyldiga så fort skattskyldigheten har inträtt behålls.

Bestämmelserna om redovisning som avser skattepliktiga händelser och inte perioder finns huvudsakligen i LTS, LAS och LSE. De som skall redovisa händelser är sådana som inte skall vara registrerade som skattskyldiga enligt dessa lagar, t.ex. oregistrerade varumottagare och den som tillverkar en skattepliktig vara utanför ett skatteupplag. Redovisning och betalning av skatten skall ske inom fem dagar efter den dag då skattskyldigheten inträdde (jämför t.ex. 22 § LTS).

Från beskattningsmyndigheten har man påtalat att dessa redovisningsregler i vissa fall medför ett betydande arbete för myndigheten. Särskilt har nämnts att man på en del bensinstationer blandar in etanol i dieselolja eller bensin på ett sådant sätt att miljöklassningen av hela blandningen blir sådan att högre skatt skall tas ut än för de olika delarna för sig. Eftersom ägaren av bensinstationen inte är upplagshavare skall redovisning av den ytterligare skatt som inblandningen medför ske vid varje tillfälle. Även Svenska Petroleuminstitutet har påtalat problemet och de svårigheter det medför för den som skall redovisa skatt.

Enligt vår uppfattning är den bästa lösningen på det beskrivna problemet att låta även andra än registrerade skattskyldiga redovisa skatt periodvis. Föreståndaren för bensinstationen kan således i en deklaration redovisa alla skattepliktiga händelser för kalendermånaden. Till skillnad från den registrerade skattskyldige bör dock någon koppling till bokföringen inte finnas. I stället skall redovisning ske för all skatt för vilken skattskyldighet har inträtt under månaden. När redovisningen närmare skall ske beror på hur den skattskyldige i övrigt skall redovisa skatter och avgifter enligt skattebetalningslagen.

Beträffande betalningssäkring gäller att om en fordring är att hänföra till viss tidsperiod får betalningssäkring beslutas endast om perioden har gått till ända eller fordringen dessförinnan har förfallit till betalning (4 § lagen om betalningssäkring för skatter, tullar och avgifter). För t.ex. den oregistrerade varumottagaren gäller, som nyss nämnts, att redovisning inte skall ske för perioder utan för varje enstaka händelse. Detta innebär

i sin tur att betalningssäkring i dag kan beslutas så fort som skattskyldigheten har inträtt. Möjligheterna att snabbt kunna tillgripa betalningssäkring skulle försämrats om beskattningsmyndigheten blev tvungen att vänta att redovisningsperioden går till ända innan åtgärder kan vidtas. När det gäller någon som för in varor kan det vara ganska uppenbart att han inte avser att redovisa någon skatt på varorna, exempelvis genom att han varken anmält transporten av varorna eller ställt säkerhet för skatten på varorna. Vi föreslår därför ändringar i lagen så att betalningssäkring även fortsättningsvis kan tillgripas när skattskyldigheten har inträtt.

8.4.4 Utökade möjligheter till revision

Förslag: Revision skall kunna göras hos den som har ansökt om godkännande som upplagshavare eller registrerad varumottagare enligt LTS, LAS och LSE samt hos sådan skatterepresentant som en d-stansförsäljare skall utse enligt dessa lagar.

Revision skall få ske för kontroll av skatteupplag.

Skatterevision får beslutas för kontroll av att deklara- och annan uppgiftsskyldighet fullgjorts riktigt och fullständigt eller, att förutsättningar finns att fullgöra uppgiftsskyldighet som kan antas uppkomma. Revision får göras i huvudsak hos den som är eller kan antas vara bokföringsskyldig enligt bokföringslagen och hos andra juridiska personer än dödsbon (14 kap. 7 § skattebetalningslagen).

Riksskatteverket har i olika sammanhang framfört önskemål om tydligare regler vad gäller möjligheterna till kontroll i samband med en ansökan om godkännande av upplagshavare eller av skatteupplag. Verket har också påpekat att reglerna är oklara vad gäller befogenheterna att göra kontroller av skatteupplag som inte har ett direkt samband med redovisningen av skatt.

Rent allmänt kan sägas att krav kan ställas på att den som ansöker om ett godkännande skall bistå beskattningsmyndigheten med de uppgifter som behövs för att myndigheten skall kunna sköta sin uppgift. Det kan dock finnas viss tveksamhet i vilken grad som beskattningsmyndigheten kan vägra ett godkännande på grund av ofullständiga uppgifter. Det förefaller mest ändamålsenligt att råda bot på den osäkerhet som finns kring dessa frågor genom att ge möjlighet att besluta om revision redan när någon ansöker om ett godkännande. Förutom ansökan om godkännande av upplagshavare och skatteupplag bör också en ansökan om godkännande som registrerad varumottagare omfattas. Det

kan för övrigt tilläggas att redan i dag kan den som ansöker om F-skattsedel revideras.

Vid distansförsäljning gäller att säljaren i Sverige skall företrädas av en av beskattningsmyndigheten godkänd representant (se t.ex. 16 § andra stycket LTS). En sådan representant har i stort sett samma uppgifter som en sådan representant för utländska företagare som finns beskriven i 23 kap. 4 § skattebetalningslagen. För denne representant finns särskilt angivet i skattebetalningslagen att han får revideras. Det samma bör uttryckligen gälla för distansförsäljarens representant.

En upplagshavare skall ställa säkerhet för de varor han förvarar i skatteupplaget. Säkerheten skall enligt huvudregeln uppgå till ett belopp som motsvarar tio procent av skatten på de varor som han i medeltal förvarar i skatteupplaget under ett år (se t.ex. 11 § andra stycket LTS). Kravet på säkerhet kan dock jämkas på grund av särskilda omständigheter (se t.ex. 15 a § LTS). Att risken för stöld eller svinn bedöms som liten kan vara skäl för jämkning (prop. 1996/97:116 s. 72). Det kan således finnas skäl att kontrollera hur skatteupplagens säkerhetsanordningar m.m. ser ut för att bedöma om en ställd säkerhet kan anses godtagbar. Vidare kan det finnas behov av att mer allmänt kontrollera skatteupplagen för att kunna ta ställning till om de är lämpliga som skatteupplag. Dessa kontroller kan inte alltid anses vara tillåtna vid en revision, eftersom en sådan endast får företas för kontroll av att deklara-tions- och annan uppgiftsskyldighet fullgjorts riktigt och fullständigt eller, att förutsättningar finns att fullgöra uppgiftsskyldighet som kan antas uppkomma. Vi anser därför att det i skattebetalningslagen särskilt skall anges att skatterevision får företas för kontroll av skatteupplag.

8.4.5 Förseningsavgift

Förslag: Förseningsavgiften skall vara 500 kr. Avgiften skall dock vara 1 000 kr om den avser en periodisk sammanställning eller om den skattskyldige trots anmaning inte lämnat deklaration inom föreskriven tid eller om han underlåtit att ge in deklaration i rätt tid för minst en av de tre närmast föregående redovisningsperioderna.

I dag är förseningsavgiften enligt LPP 300 kr. Avgiften är dock 600 kr om den skattskyldige anmanats att lämna deklaration men inte fullgjort denna skyldighet inom den tid som föreskrivits eller om han underlåtit att avge deklaration inom föreskriven tid för minst en av de tre närmast föregående redovisningsperioderna (7 kap. 5 § LPP). Skattebetalningslagen har en enhetlig förseningsavgift som uppgår till 1 000 kr (15 kap. 6 § skattebetalningslagen).

En förseningsavgift på 1 000 kr kan när det gäller punktskatterna i vissa fall uppfattas som alltför hög. t.ex. när det gäller sådana skattskyldiga förbrukare som regelmässigt lämnar nolldeklarationer eftersom den skattepliktiga förbrukningen i sin helhet är avdragsgill. Samtidigt är det viktigt, för att skattekontosystemet skall fungera, att de skattskyldiga fullgör sin deklarationsskyldighet.

En lämplig avvägning mellan dessa intressen är enligt vår uppfattning att förseningsavgiften skall vara 500 kr när det gäller deklarationer. Detta innebär således en något högre avgift för punktskatterna och en lägre för de skatter som för närvarande omfattas av skattebetalningslagen. De regler som i dag finns i LPP om en förhöjd avgift när en skattskyldig inte följt en anmaning om att deklarera eller tidigare har slarvat med att lämna deklaration bör dock föras över till skattebetalningslagen. Den förhöjda avgiften bör vara 1 000 kr.

De som är registrerade som skattskyldiga för mervärdesskatt är skyldiga att i en periodisk sammanställning lämna uppgifter om omsättning, förvärv och överföringar av varor som transporterats mellan EGländer (10 kap. 33 § skattebetalningslagen). Syftet med denna regel är att Sverige skall kunna uppfylla sitt åtagande att bistå andra medlemsländer med upplysningar som har betydelse för mervärdesbeskattningen i dessa länder. Mot bakgrund av syftet med regeln bör förseningsavgiften såvitt avser periodiska sammanställningar även fortsättningsvis vara 1 000 kr.

8.4.6 Skönsbeskattning

Förslag: Skattebetalningslagens regler om skönsbeskattning skall även gälla för punktskatterna.

Såväl LPP som skattebetalningslagen har regler om beskattningsbeslut i de fall den skattskyldige inte har lämnat deklaration eller om de uppgifter som lämnats är för knapphändiga (skönsbeskattning).

Enligt skattebetalningslagen kan skatten vid skönsbeskattning fastställas efter en schablon. Den innebär att, om inte omständigheterna talar för något annat, varje skatt får bestämmas till det högsta av de belopp som har bestämts för den skatten vid någon av de tre närmast föregående redovisningsperioderna. Detta gäller dock inte för mervärdesskatt om endast överskjutande ingående skatt har bestämts för de tre perioderna (11 kap. 19 § andra stycket skattebetalningslagen).

Någon motsvarande schablonregel finns inte i LPP. När punktskatterna förs över till skattebetalningslagen bör också denna schablonregel gälla för dessa skatter. Det framstår som ytterst osannolikt att en skatt-

skyldig för punktskatter under tre på varandra följande redovisningsperioder skulle redovisa avdrag som överstiger skattens bruttobelopp. Något behov av en motsvarighet till vad som gäller för överskjutande ingående mervärdeskatt bör därför inte finnas för punktskatterna.

8.4.7 Miljöavgift vid utsläpp av kväveoxider vid energiproduktion

Förslag: När LPP upphävs skall förfarandereglerna för miljöavgiften ges direkt i lagen, dock huvudsakligen genom hänvisningar till skattebetalningslagen.

Räntereglerna enligt skattebetalningslagen skall gälla för avgiften.

Genom att LPP skall upphävas måste något göras åt förfarandereglerna för miljöavgiften. En lösning är att genom en övergångsregel låta LPP fortsätta att gälla för avgiften. En sådan lösning innebär dock problem när det uppstår behov av ändrade regler. Ytterligare en lösning är att tillskapa en ny förfarandelag med förebild i LPP. En sådan skulle dock bli mycket omfattande, särskilt i förhållande till att den endast skulle gälla en annan lag.

Enligt vår uppfattning är den bästa lösningen att i lagen föra in de förfaranderegler som behövs. Genom att de regler som nu finns i LPP till övervägande del återfinns i skattebetalningslagen anser vi också att det är lämpligt att i så stor utsträckning som möjligt hänvisa till skattebetalningslagen. De som har att betala miljöavgiften bör regelmässigt vara sådana som redan i dag har att redovisa skatter och avgifter enligt skattebetalningslagen. De bör således vara bekanta med reglerna.

Vi anser också att de nuvarande reglerna om dröjsmålsavgift och ränta i LPP även beträffande miljöavgiften bör ersättas med skattebetalningslagens mer enhetliga ränteregler. Rent allmänt kan sägas att dessa ränteregler är något gynnsammare för den enskilde än LPP:s regler.

I avsnitt 12.7 finns en mer detaljerad beskrivning av hur förfarandereglerna för miljöavgiften ser ut enligt vårt förslag.

9 Övriga frågor

9.1 Inledning

I detta avsnitt tar vi upp frågor som inte är direkt utpekade i våra direktiv men som vi av olika anledningar anser bör belysas. Andra, smärre justeringar kommenteras endast i författningskommentaren, avsnitt 12.

9.2 Import av produkter som innehåller alkohol

Förslag: Undantag från skatteplikt skall gälla för alkoholinnehållet i vissa i gemenskapsrätten angivna produkter.

För alkohol i halvfabrikat görs vissa justeringar för att skattefriheten bättre skall stämma överens med vad som anges i gemenskapsrätten.

I 20 § första stycket e–i LAS anges ett antal produkter som innehåller alkohol och som upplagshavaren kan framställa utan att skattskyldighet inträder för alkoholen. Produkterna är sådana som antingen skall eller får vara skattebefriade enligt artikel 27 i rådets direktiv EEG nr 83/92 av den 19 oktober 1992 om harmonisering av strukturerna för punktskatter på alkohol och alkoholdrycker.

Skattskyldighet inträder således inte för upplagshavaren för den alkohol som:

- används för framställning av vinäger som hänförs till KN-nr 2209,
- används för framställning av läkemedel,
- används för att framställa smakämnen för tillverkning av livsmedel och drycker med en alkoholhalt som inte överstiger 1,2 volymprocent,
- direkt eller som ingrediens används i halvfabrikat för framställning av livsmedel, eller som fyllning, förutsatt att alkoholinnehållet vid varje tillfälle inte överstiger 8,5 liter ren alkohol per 100 kilogram choklad-

produkter, och 5 liter ren alkohol per 100 kilogram av andra produkter,

- används vid tillverkning av en vara som inte är avsedd för konsumtion, under förutsättning att ingående alkohol är denaturerad i enlighet med någon EG-medlemsstats krav.

Om någon, som inte är upplagshavare, har använt alkohol för att framställa produkterna, har han rätt till återbetalning av skatten enligt reglerna i 30 § LAS. Däremot finns för närvarande inga regler som gör det möjligt för den som för in dessa produkter till Sverige att komma ifrån skatten på den del av produkten som består av alkohol. Beträffande produkter som kommer från ett annat medlemsland lär frågan aldrig ha aktualiserats. Vid import från tredje land, av t.ex. parfym, har dock Tullverket ansett att skatt måste tas ut på alkoholinnehållet eftersom det saknas undantag för sådana fall i LAS.

Enligt vår uppfattning måste den nuvarande skillnaden i reglerna för produkter som importeras och sådana som framställs inom landet åtgärdas. Vi föreslår därför att den alkohol som ingår i nu aktuella produkter skall undantas från skatteplikt i LAS. Produkterna kan då föras in i landet utan beskattningsekvenser. Det kan för övrigt tilläggas att en liknade reglering finns i Finland.

Beträffande en av punkterna, den som behandlar alkohol i halvfabrikat, har skattebefrielsen enligt LAS blivit vidare än vad som anges i direktivet om punktskatt på alkohol. Enligt artikel 27.1 c gäller skattebefrielse för alkoholvaror som ”används direkt eller som en beståndsdel i halvfabrikat för framställning av livsmedel, fyllda eller ej, om i varje enskilt fall alkoholhalten inte överstiger 8,5 liter ren alkohol per 100 kg av *halvfabrikat* avsedda för choklad och 5 liter ren alkohol per 100 kg av *halvfabrikat* avsedda för övriga varor. Gränsen för hur mycket alkohol som får ingå tar således sikte på halvfabrikatet och inte, som LAS anger, den färdiga produkten. Detta bör således justeras i LAS. Vid utformningen av lagtexten har ledning hämtats även från andra språkversioner än den svenska.

9.3 Ledsagardokument vid import

Förslag: Kravet på att ledsagardokument skall upprättas vid import tas bort.

I en skrivelse som överlämnats till utredningen av regeringen anser Svenska Förbundet för Sprit- och vinintressenter att kravet på att ledsagardokument skall upprättas i samband med import bör utgå.

Regeringen har remitterat skrivelsen till Riksskatteverket och Tullverket. Riksskatteverket har inte haft några invändningar mot att kravet på ledsagardokument tas bort bl.a. mot bakgrund av att det synes tveksamt om ledsagardokumentet fyller någon funktion från kontrollsynpunkt. Tullverket har inte heller haft något emot att ledsagardokumentet ersätts med någon annan handling eller annat förfarande.

Något krav på ledsagardokument vid import finns inte i cirkulationsdirektivet. Vid införandet av LTS, LAS och LSE ansågs det ändå finnas ett behov av att få verifierat att varorna nått avsedd mottagare och av den anledningen infördes ett krav på ledsagardokument (prop. 1994/95:56 s. 99).

Enighet synes råda om att ledsagardokument vid import inte bör krävas. Vi instämmer i den bedömningen. Detta i synnerhet som det numera finns möjligheter att inhämta nödvändig information för kontroll på annat sätt. Enligt 2 § tullregisterlagen får tullregistret användas bl.a. för revisions- och annan kontrollverksamhet enligt LPP. Registret skall bl.a. innehålla uppgifter som importörer är skyldiga att lämna med anledning av import och utlämnande av uppgifter får ske på elektronisk väg till Riksskatteverket och skattemyndigheterna (3 och 7 §§ samma lag).

Vi föreslår därför att kraven på ledsagardokument vid import tas bort från LTS, LAS och LSE. Det kan nämnas att detta får viss inverkan på lagen om punktskattekontroll av transporter m.m. av alkoholvaror, tobaksvaror och mineraloljeprodukter. Enligt 1 kap. 6 § nämnda lag skall transporter åtföljas av ledsagardokument enligt vad som föreskrivs i LTS, LAS, eller LSE eller enligt cirkulationsdirektivet. Genom vårt förslag kommer det inte att finnas krav på ledsagardokument vid import. Detta bör dock inte innebära några problem för tullens kontroll enligt lagen eftersom det genom tullens register går att ta reda på om transporten avser en importsituation.

9.4 Tredjemansrevision i återbetalningsärenden

Förslag: Det skall vara möjligt att besluta om s.k. tredjemansrevision i ärenden om återbetalning enligt LTS, LAS, LSE och lagen om skatt på gödselmedel.

Genom lagstiftning, som trädde i kraft den 1 januari 1999, infördes regler om revision av den som ansökt om återbetalning av skatt enligt lagen om skatt på gödselmedel, LTS, LAS och LSE (prop. 1998/99:18, bet. 1998/99:SkU6, rskr. 1998/99:68). Vidare fick beskattningsmyndigheten möjlighet att förelägga tredje man att ge in kontrolluppgift rörande förhållanden mellan honom och den som ansökt om återbetalning. Revision kan företas hos den som lämnat uppgifterna för kontroll av att uppgiftsskyldigheten fullgjorts riktigt och fullständigt.

I samband med lagstiftningsärendet angav Riksskatteverket att kontrollåtgärderna skulle bli effektivare om beskattningsmyndigheten även fick befogenhet att besluta om s.k. tredjemansrevision enligt reglerna i 3 kap. 7 § andra stycket LPP. Regeringen uttalade att det inte kunde utslutas att det i vissa fall kunde finnas behov av tredjemansrevision. Men enligt regeringen borde frågan övervägas ytterligare, lämpligen inom ramen för denna utredningsarbete (prop. 1998/99:18 s. 31).

Enligt de uppgifter vi inhämtat finns det ett behov av tredjemansrevision främst vid återbetalningsärenden enligt LSE och då i synnerhet vid värmeleveranser till tillverkningsindustrin och växthusodlarna. Värmeleverantörer kan genom återbetalning få nollskattesats eller skattereduktion på bränslen och el som använts för att framställa värme om värmen har levererats för tillverkningsprocessen i industriell verksamhet eller för växthusuppvärmning vid yrkesmässig växthusodling (9 kap. 5 § LSE).

För kontroll av en ansökan om en sådan återbetalning är det viktigt att kunna göra sig en bild av hur situationen är på t.ex. den industri dit värmen har levererats. Med dagens regler måste detta ske genom att beskattningsmyndigheten först utformar ett föreläggande till industrin som tar sikte på hur verksamheten bedrivs och sedan, utifrån de uppgifter som kommer in, genom revision kontrollerar att uppgifterna är riktiga.

Enligt vår uppfattning är det en onödig omgång att först behöva förelägga tredjeman att ge in uppgifter för att först därefter genom revision mer på djupet kunna kontrollera att allt står rätt till. Eftersom beskattningsmyndigheten torde sakna närmare kännedom om det företag som skall kontrolleras, är det inte heller otänkbart att svårigheter uppstår att rätt utforma det föreläggande som skall ligga till grund för kontrollen.

Vi anser därför att det bör vara möjligt att direkt rikta en revision mot tredje man. Även om det hittills inte uppstått problem annat än på energiområdet, kan det inte uteslutas att det även vid tillämpningen av övriga lagar finns fall där det skulle vara mest ändamålsenligt med tredjemansrevision. Nu föreslagna ändringar bör därför införas inte bara i LSE utan även i LTS, LAS och lagen om skatt på gödselmedel.

9.5 Ändrade regler för import av andra bränslen än mineraloljor

Bedömning: Några ändrade regler för import av andra bränslen än mineraloljor bör för närvarande inte införas.

Enligt LSE skall den som tillverkar eller betarbetar andra bränslen än mineraloljor vara registrerad som skattskyldig. Vidare får denne importera sådana bränslen utan att betala skatt till tullen vid importen (5 kap. 5 § och 6 kap. 10 § LSE).

I en skrivelse som överlämnats till utredningen av regeringen föreslår Tullverket vissa ändringar i LSE som innebär att endast den som är godkänd som upplagshavare skall få importera bränslen utan att betala skatt till tullen. Övriga som importerar bränslen skall betala skatt till tullen enligt den skattesats som gäller när bränslet används för motordrift.

Bakgrunden till Tullverkets skrivelse är följande. Ett bolag hade fått sitt godkännande som upplagshavare återkallat efter det att bolaget inte deklarerat och betalat skatt. Bolaget var dock registrerat som skattskyldigt eftersom det tillverkade och bearbetade andra bränslen än mineraloljor. Detta utnyttjades till att importera bränsle som påstods innehålla en sådan blandning att den inte klassificerades som mineralolja och således behövde inte skatt betalas vid importen. Denna import stoppades sedan det visat sig att bolaget importerade ren dieselolja. Genom Tullverkets förslag skulle sådant fusk kunna undvikas eftersom förslaget innebär att alla som inte är godkända upplagshavare skall betala skatt vid importen. Den som därefter använder produkten för ett skattefritt ändamål kan enligt förslaget få återbetalning om han inte kan åstadkomma skattefriheten genom avdrag i sin deklaration.

Regeringen har remitterat skrivelsen till Riksskatteverket som styrker förslaget. Enligt Riksskatteverket skulle förslaget innebära avsevärda försämringar för vissa grupper. De som i dag är registrerade som skattskyldiga kommer inte längre att kunna passera gränsen från tredje land utan att betala skatt. En annan grupp som drabbas är de som importerar produkter som kan användas för andra ändamål, t.ex. som lös-

ningsmedel. För båda dessa grupper skulle förslaget innebära försämringar både likviditetsmässigt och administrativt. Försämringen skulle dessutom bara gälla vid import från tredje land och inte från ett annat EG-land. Riksskatteverket delar Tullverkets uppfattning att import av bränsle innebär en risk för skatteundandragande men såvitt verket känner till har skatt undandragits på nu aktuellt sätt endast i det fall som Tullverket beskrivit. Riksskatteverket anser därför att det för närvarande inte finns behov av ändrad lagstiftning. Om problemet skulle växa i omfattning hänvisar verket till ett utkast till lagförslag från Särskilda skattekontoret i Ludvika. Skattekontorets förslag bygger på att beskattningsmyndigheten skall kunna vägra att registrera den som tillverkar och bearbetar bränsle.

Som framgår av Riksskatteverkets yttrande skulle Tullverkets förslag medföra alltför stora försämringar för näringsidkarna. En mer framkomlig väg vore att införa ett system med godkännande även för dem som tillverkar och bearbetar bränsle. En sådan lösning bör dock i så fall även gälla andra punktskatter där tillverkare automatiskt blir registrerade som skattskyldiga. Mot bakgrund av att det problem som Tullverket beskrivit endast förekommit beträffande ett bolag, anser vi i likhet med Riksskatteverket, att det för närvarande inte är nödvändigt att vidta några lagändringar.

9.6 Skattefrihet för alkoholvaror som förstörts hos Systembolaget

Bedömning: En möjlighet att medge skattebefrielse för varor som förstörts hos Systembolaget bör inte införas.

Sprit- och Vinleverantörsföreningen har i en skrivelse till utredningen angett att i samband med reklamationer förstörs bristfälliga varor av praktiska skäl ofta i Systembolagets butiker. Systembolaget kan inte begära återbetalning av den alkoholskatt som belastat produkten utan debiterar i stället leverantören för varuvärdet. Inte heller accepteras intyg från Systembolaget till leverantören att varan förstörts. Leverantören kan alltså inte begära återbetalning av skatten eftersom varan inte förstörts i hans skatteupplag. Värdet av reklamationerna uppgår till mellan 10 och 12 miljoner kr per år, av vilket merparten är alkoholskatt. Enligt föreningen är nuvarande situation otillfredsställande och kostsam. Ett statligt detaljhandelsmonopol borde enligt föreningen kunna anförtros att hantera denna fråga på ett för alla parter tillfredsställande sätt i stället för att man lämnar åt mer än 300 importörer, av vilka alla inte kan

anses seriösa, att sköta frågan. Avslutningsvis anser föreningen att utredningen bör överväga att tillåta att ett destruktionsintyg från Systembolaget får utgöra underlag för krav på restitution av alkoholskatten från leverantörerna sida.

Först kan konstateras att gemenskapsrätten inte i sig hindrar en ordning som den föreningen föreslår. Enligt artikel 25 i rådets direktiv EEG nr 83/92 får medlemsstaterna återbetala punktskatt på alkoholdrycker som dragits tillbaka från marknaden därför att deras tillstånd eller ålder gör dem olämpliga för konsumtion. Från konkurrenssynpunkt är det dock inte lämpligt att endast tillämpa denna regel för varor som säljs på Systembolaget. Även alla landets restauranger, samt såvitt avser öl med en alkoholhalt som överstiger 2,8 volymprocent också livsmedelsbutiker, bör omfattas om reglerna skall vara konkurrensneutrala. Detta kan dock inte accepteras från kontrollsynpunkt. Vår bedömning är därför att det inte bör införas regler i linje med vad Sprit- och Vinleverantörsföreningen förespråkar.

9.7 Avdrag för kundförluster

Svenska Petroleuminstitutet har i en skrivelse till utredningen hemställt att frågan om avdrag för kundförluster, dvs. avdrag för skatt på skattepliktiga produkter som sålts utan att kunden betalt för varan, ånyo skall utredas.

Regering och riksdag har i samband med införandet av LSE konstaterat att rätt till avdrag för kundförluster inte finns enligt gemenskapsrätten (prop. 1994/95:54 s. 99 och bet. 1994/95:SkU4 s. 45 f). Vi anser att det ligger utanför vårt uppdrag att ta upp frågan på nytt.

9.8 Begreppet ”för in eller tar emot”

I 9 § första stycket 5 LTS finns en regel om skattskyldighet för den som, utan att vara upplagshavare, varumottagare eller distansförsäljare, för in eller tar emot skattepliktiga varor. Motsvarande regel finns också i LAS och LSE. I en skrivelse som överlämnats från regeringen har Särskilda skattekontoret i Ludvika ansett att ett förtydligande behövs om vem som avses i begreppet ”för in eller tar emot”.

Enligt vad Riksskatteverket uppgivit pågår för närvarande ett flertal processer i domstolarna där den nu aktuella frågan är uppe till prövning. Avgränsningen av begreppet ”för in eller tar emot” kan således komma att fastställas genom domstolarnas praxis. Innan det står klart hur denna praxis kommer att utformas anser vi inte att det finns anledning övervä-

ga några förändringar av reglerna. Vi tar således inte upp frågan till ytterligare behandling.

10 Ikraftträdande och övergångsregler

10.1 Ikraftträdande

Förslag: De ändringar som har samband med att punktskatterna skall inordnas i skattekontosystemet skall träda i kraft den 1 januari 2003. Övriga ändringar skall träda i kraft den 1 juli 2001.

Att inordna punktskatterna i skattekontosystemet kräver omfattande förberedelser från skatteförvaltningens sida. Enligt Riksskatteverket är arbetet med detta av sådan omfattning att punktskatterna kan komma med i skattekontosystemet först den 1 januari 2003. Ändringarna i skattebetalningslagen, upphävandet av LPP och följdändringarna med anledning av detta bör således inte träda i kraft förrän den 1 januari 2003.

Beträffande övriga ändringar kan dessa börja tillämpas tidigast den 1 januari 2001. För att beskattningsmyndigheten skall kunna hantera ansökningarna från dem som vill bli skattebefriade förbrukare bör dock dessa ändringar träda i kraft den 1 juli 2001.

10.2 Övergångsregler

10.2.1 Skattekontosystemet

Förslag: Genom övergångsregler skall, även sedan punktskatterna inordnats i skattekontosystemet, LPP fortsätta att tillämpas på förhållanden som inträffat före den 1 januari 2003.

I samband med att skattebetalningslagen infördes diskuterades frågan om övergångsregler utförligt i förarbetena (prop. 1996/97:100 s. 500–503). Huvudfrågan var om skattebetalningslagens regler skulle tillämpas även på skatter och avgifter för tid före ikraftträdandet. Den slutsats som regeringen kom fram till var att övervägande skäl talade emot att redan från början föra in skatter och avgifter om avsåg tiden före lagens

ikraftträdande i det nya systemet. Regeringen pekade särskilt på att komplikationer skulle uppstå på grund av olika ränteregler och att det kunde vara problemfyllt att tillämpa den nya lagen på skatter och avgifter även när det gällde olika sanktionsbestämmelser. Vidare kunde det inte bortses från att man skulle behöva föra över en mängd uppgifter från det gamla systemet till det nya där höga krav på säkerheten i hanteringen måste ställas.

De nu nämnda problemen gör sig också gällande när punktskatterna skall inordnas i skattekontosystemet, om än inte i så stor omfattning eftersom det inte är lika många skattskyldiga som berörs. Enligt vår bedömning är det svårt att överblicka vilka tillämpningsproblem som kan uppstå om skattebetalningslagens regler skulle gälla även för punktskatter som avser tiden före den 1 januari 2003. Därför bör LPP fortsätta att tillämpas i dessa situationer.

10.2.2 Skattefria inköp av alkohol

Förslag: Den som har ett tillstånd från Läkemedelsverket som innebär att han i dag kan köpa alkohol mot försäkran, skall under ett övergångsskede anses ha blivit godkänd som skattebefriad förbrukare.

Dagens försäkranssystem när det gäller alkohol är kopplat till att den som köper alkoholen har ett tillstånd från Läkemedelsverket. Verkets tillstånd är som regel begränsade till att gälla i tre år. Vidare anges i tillstånden hur stor mängd som får köpas per år, vilken typ av vara som får köpas, t.ex. odenaturerad eller fullständigt denaturerad, samt för vilken användning som rätt till inköp föreligger.

För att underlätta övergången till det nya systemet med skattefria förbrukare bör ett tillstånd som meddelats av Läkemedelsverket gälla som ett godkännande som skattebefriad förbrukare. Den tid och de ändamål som anges i tillståndet bör också gälla. Har någon fått ett tillstånd, som gäller från t.ex. den 1 januari 2000 till utgången 2002, skall han alltså anses som en skattebefriad förbrukare fram till den sistnämnda tidpunkten. Att ett tillstånd från Läkemedelsverket skall gälla som ett godkännande som skattebefriad förbrukare innebär att tillståndshavaren måste rätta sig efter övriga regler som gäller för den skattebefriade förbrukaren t.ex. reglerna om bokföring. Likaså kan hans övergångsvisa godkännande återkallas om förutsättningarna för återkallelse föreligger.

11 Effekter och finansiering

De förslag vi lämnar om skattskyldighetens inträde för upplagshavare och om lagerbokföring kommer att underlätta beskattningsmyndighetens kontrollverksamhet. Detta samtidigt som de skattskyldigas nuvarande redovisningsrutiner i de flesta fall inte behöver ändras. Möjligen kommer vissa, som inte har en lagerbokföring i dag, att tvingas bygga upp rutiner för det. Kravet på lagerbokföring är dock klart uttalat i cirkulationsdirektivet och det har också visat sig finnas ett behov i praktiken.

När det gäller den skattefria användningen av alkohol och bränslen blir möjligheterna till en effektiv kontroll väsentligt förbättrade. Tyngdpunkten för kontrollen av systemet kommer också att mer uttryckligt ligga på beskattningsmyndigheten jämfört med vad som är förhållandet med dagens försäkranssystem. Det nya systemet kommer att innebära ökade arbetsuppgifter för beskattningsmyndigheten. För att systemet skall fungera tillfredsställande bör också beskattningsmyndigheten få ytterligare resurser för kontroller. Vi återkommer nedan till finansieringsfrågan.

Den största förändringen är övergången till skattekontosystemet. Enligt vår bedömning bör ett mer enhetligt system för redovisning och betalning av skatter och avgifter vara till gagn för både skatteförvaltningen och de enskilda. Erfarenheterna från skattekontosystemet beträffande de skatter och avgifter som i dag omfattas har varit övervägande positiva. Det finns anledning att anta att detta gäller när punktskatterna kommer med i systemet.

Vid övergången till skattekontosystemet kommer betalningen av punktskatterna enligt vårt förslag att senareläggas. Denna åtgärd innebär ränteförluster för staten. Den totala kostnaden för staten uppgår till 45 miljoner kr. Vidare kommer beskattningsmyndighetens arbete med att hantera det nya systemet för skattebefriade förbrukare att ta 8–10 årsarbetskrafter i anspråk, vilket motsvarar en årlig kostnad på 3,5 miljoner kr. Samtidigt bör de nya reglerna för skattefri användning medföra att fusket minskar i betydande omfattning. Vi anser dock att man bör bortse från de ökade skatteinkomsterna på grund av minskat fusk vid beräkningarna av finansieringsbehovet.

När det gäller finansieringen av våra förslag ligger merparten av kostnaden på statens ränteförluster. Kostnaden är dock så liten att det inte finns anledning att slå ut den på alla punktskatterna. Den största kostnaden, drygt 32 miljoner kr, ligger på energiskatterna. Vi anser därför att förslagen bör finansieras genom att energiskatten på bränslen höjs med 0,25 procent. Detta motsvarar 1 öre högre skatt på bensin. Totalt ger detta förslag ca 60 miljoner kr i varaktig effekt på statens budget då hänsyn tagits till effekter på andra skattebaser. Förslaget ger alltså också möjligheter att tillskjuta ytterligare resurser till beskattningssmyndigheten, som genom utökad kontrollverksamhet kan göra systemet med skattebefriade förbrukare effektivt

12 Författningskommentar

12.1 Förslaget till lag om ändring i lagen (1994:1563) om tobaksskatt

1 §

Den definition av cigaretter, cigarrer, cigariller och röktobak som finns i *andra stycket* tas bort. Mer detaljerade definitioner ges i stället i 1 a–1 e §§.

1 a–1 e §§

För närvarande ges de mer exakta definitionerna av vad som avses med cigaretter, cigarrer, cigariller och röktobak i 1–5 §§ förordningen om tobaksskatt. Reglerna är dock av sådan central betydelse för tillämpningen av LTS att de bör ges direkt i lagen. Definitionerna bygger på de beskrivningar av tobaksprodukter som finns i rådets direktiv 95/59/EG om andra skatter än omsättningsskatt som påverkar förbrukningen av tobaksvaror.

9 §

En ny *punkt 7* har införts som säger att den som yrkesmässigt tillverkar varor utanför ett skatteupplag är skattskyldig. Tidigare reglerades detta i *punkten 1*. Genom den nu valda lösningen framgår det tydligare att upplagshavaren är en särskild rättslig figur när det gäller de harmoniserade punktskatterna. Samtidigt gör den nya *punkten 7* det klart att om den som godkänts som upplagshavare väljer att tillverka varor utanför ett skatteupplag så blir han inte skattskyldig enligt regeln för upplagshavare utan enligt *punkten 7*. Med andra ord blir man skattskyldig enligt *punkten* för all tillverkning utanför ett skatteupplag oavsett om man är en upplagshavare eller inte.

10 §

Av förarbetena till LTS och LAS framgår beträffande *första stycket, punkten 2*, att en förutsättning för godkännande som upplagshavare enligt *punkten*, är att det skall vara fråga om mottagande eller import för försäljning till näringsidkare (prop. 1994/95:56 s. 86). Det har således inte varit meningen att den som enbart importerar varor för att därefter

exportera dessa, skall kunna godkännas som upplagshavare utan det förutsattes att varorna efter importen skulle säljas till andra näringsidkare inom gemenskapen. Genom ändringen i punkten 2 kommer detta klarare till uttryck. Vidare har i stycket, i förtydligande syfte, uttryckligen angetts att en förutsättning för godkännande som upplagshavare är att upplagshavaren disponerar över ett utrymme som kan godkännas som skatteupplag.

Nuvarande *tredje stycket* är av sådan karaktär att bestämmelsen bör ges i förordning i stället.

10 a §

Paragrafen är ny och har behandlats utförligt i avsnitt 4.8. Tanken är att upplagshavarens bokföring skall vara utformad på ett sätt som stämmer överens med cirkulationsdirektivets krav, bl.a. genom att han skall ha en lagerbokföring för varje skatteupplag. Bestämmelsen är allmänt hållen för att regeringen, eller efter regeringens bemyndigande Riksskatteverket, genom verkställighetsföreskrifter skall kunna ange vad som skall krävas av upplagshavarens bokföring.

11 §

Ändringen i *första stycket* innebär att säkerhet skall ställas även för varor som transporteras i samband med import och export.

Till *andra stycket* har av redaktionella skäl flyttas de två sista meningarna i tidigare första stycket. I andra stycket anges nu också att säkerhet skall ställas innan transporten påbörjas, vilket tidigare framgick av första stycket.

12 §

Första stycket har ändrats så att även ett godkännande av skatteupplag kan återkallas när ställd säkerhet inte längre är godtagbar. Enligt dagens regler skall godkännande som upplagshavaren återkallas om ställd säkerhet inte är godtagbar. I 11 § andra stycket regleras säkerhet vid tillverkning, bearbetning och lagring av skattepliktiga varor. Säkerheten skall uppgå till ett belopp som motsvarar tio procent av skatten på de varor som upplagshavaren i medeltal förvarar i *skatteupplaget* under ett år. Enligt 15 a § kan säkerhetsbeloppet jämkas med hänsyn till upplagshavarens ekonomiska förhållanden eller andra särskilda omständigheter. I förarbetena anges att om t.ex. risken för stöld eller svinn bedöms som liten kan det utgöra skäl för att jämka säkerhetsbeloppet. Jämkning bör även kunna komma i fråga för upplagshavare som nästan enbart säljer varor som skall användas för skattefria ändamål. Upplagshavare med goda ekonomiska förhållanden bör också kunna få säkerhetsbeloppet jämkat (prop. 1996/97:116 s. 72).

Det kan av olika orsaker finnas anledning att anse att en säkerhet för ett visst skatteupplag inte längre är tillräcklig, t.ex. att säkerhetsanordningarna kring upplaget försämrats. I vissa fall kan det vara väl drastiskt att återkalla godkännandet som upplagshavaren och det bör därför vara möjligt att inskränka åtgärden till att återkalla godkännandet för det specifika skatteupplaget.

Vidare anges i första stycket att ett godkännande, som upplagshavare eller av ett skatteupplag, skall återkallas om upplagshavaren begär det. Oavsett om återkallelse sker på beskattningsmyndighetens initiativ eller efter begäran av upplagshavaren, inträder skattskyldighet enligt den föreslagna 20 § 1 e.

I det nya *andra stycket* har förts in en bestämmelse om att ett återkallande av godkännande som upplagshavaren automatiskt skall leda till att godkännandet av hans skatteupplag återkallas. Detta för att det inte skall uppstå några tveksamheter om att skattskyldigheten inträder när upplagshavaren får sitt godkännande återkallat.

20 §

I *första stycket, punkten a*, ges vad som kan anses som en huvudregel, nämligen att skattskyldighet inträder när en vara lämnar skatteupplaget. Från denna regel görs dock undantag i *andra stycket*. Alla händelser som innebär att varan förs ut från skatteupplaget skall tas upp till beskattning, om inte något av undantagen i *andra stycket* är tillämpligt.

De tidigare begreppen "köpare" och "levererats" har tagits bort för att markera att skattskyldighetens inträde har att göra med var varan fysiskt befinner sig. Skattskyldighet kan således *inte* inträda så länge som en vara finns kvar i skatteupplaget. Säljer en upplagshavare en vara skall skatten redovisas först när varan fysiskt lämnar skatteupplaget och då med den skattesats som gäller vid den tidpunkten. Det kan för övrigt tilläggas att även nuvarande lydelse av punkten a rimligen bör tolkas på detta sätt. I begreppet "för ut från ett skatteupplag" ingår även att varorna exporteras. Liksom tidigare finns ett motsvarande avdrag i 32 §.

Punkten b avser det fall en upplagshavare tagit emot varor från en annan upplagshavare men inte därefter för det till ett skatteupplag. Skatteplikt skall inträda även i dessa fall. Som framhållits i avsnitt 4.7 bör någon definitiv tidsgräns inte ställas upp för när skattskyldigheten skall inträda utan bedömningen får ske utifrån vad som kan anses vara normal tidsåtgång. Endast i undantagsfall bör det dock vara acceptabelt att inte inom ett par dygn se till att varorna hamnar i ett skatteupplag.

Punkten c tar upp fallet med att varor importeras utan att föras till ett skatteupplag. När varor importeras av en upplagshavare inträder ingen skattskyldighet vid själva importen. Skatt skall således inte betalas

till tullen. Om varorna efter förtullning inte förs till ett skatteupplag inträder skattskyldighet. Vad som i punkten b angetts om tidsgräns gäller även för importfallet.

Punkten d motsvarar nuvarande punkten c och har kommenterats i avsnitt 4.7.

Punkten e motsvarar nuvarande punkten d och har även den kommenterats i avsnitt 4.7. Här bör tilläggas att enligt nuvarande punkten d inträder skattskyldighet för de varor som ingår i lagret *och som inte redan har beskattats*. Enligt vår uppfattning kan det, med tanke på hur reglerna om skattskyldighetens inträde och rätt till avdrag är utformade, aldrig bli aktuellt att i ett skatteupplag förvara beskattade varor. För det första medför en försäljning av varor, där varorna blir kvar i skatteupplaget, inga skattekonsekvenser. För det andra gäller avdragsrätt enligt 32 § om en vara, som redan har beskattats, förs in till ett skatteupplag. När det i punkten talas om att skattskyldighet inträder om godkännandet av skatteupplaget återkallas, innebär det att om endast ett av upplagshavarens skatteupplag omfattas av återkallelsen är det bara för varorna i det upplaget som skattskyldighet inträder.

I första stycket föreslås också en ny punkt, *punkten 7*, som innebär att den som är skattskyldig enligt den föreslagna 9 § första stycket 7, dvs. Vid yrkesmässig tillverkning utanför ett skatteupplag, blir skattskyldig när varorna tillverkas. Detta reglerades tidigare i nuvarande lydelse av andra stycket.

Andra stycket överensstämmer i stort med nuvarande lydelse av första stycket 1 a i de delar som handlar om att skattskyldighet inte inträder vid transaktioner mellan upplagshavare inom EG eller mellan en svensk upplagshavare och en varumottagare i ett annat medlemsland. Enligt *punkten 1* inträder inte skattskyldighet, trots att varan har förts ut från skatteupplaget i enlighet med första stycket 1 a, om varan transporteras till en upplagshavare eller en varumottagare i ett annat EG-land. Att skattskyldighet inte skall inträda i dessa fall kan upplagshavaren visa genom ett påtecknat ledsagardokument.

Punkten 2 avser de fall då varorna tas emot av en annan svensk upplagshavare. Detta kan ske genom att varorna hämtas i upplaget eller att den andre upplagshavaren får varorna levererade till sig. Vi anser det inte nödvändigt att formalisera hur upplagshavaren i dessa fall skall styrka att skattskyldighet inte har inträtt, t.ex. genom att införa krav på ledsagardokument även vid transporter inom landet. Vi förutsätter i stället att upplagshavaren, med tanke på det ansvar för skatten han annars kan få, genom kvittenser på leveranssedlar eller liknande ser till att dokumentera vem som har tagit emot varan.

21 §

Det fall där skattskyldigheten inte inträder enligt *första stycket, punkten e*, tas bort från stycket och i stället får avdrag göras enligt 32 § första stycket 7.

De fall där skattskyldighet inte inträder för varumottagare och skat-
terepresenter enligt nuvarande lydelse av *andra stycket* återfinns i
stället som ett avdrag i 33 §.

23 §

Genom ändringarna i *första och tredje styckena* tas kravet på ledsa-
gardokument vid import bort, se avsnitt 7.1. I övrigt har hänvisningen till
21 § första stycket m ändrats till motsvarande bestämmelse i 32 § första
stycket 7.

27 §

Lydelsen av paragrafen har ändrats för att bättre stämma överens med
artikel 20 i cirkulationsdirektivet.

Nuvarande lydelse av *första stycket* behandlar två situationer, dels
transport av varor som en upplagshavare i ett annat medlemsland är
ansvarig för, dels varor som transporteras från en svensk upplagshava-
re. I båda fallen gäller att skatt skall tas ut om varorna inte når den som
angivits som mottagare i ledsagardokumentet. Enligt vår uppfattning är
det bättre att ta bort de svenska upplagshavarna från paragrafen och
låta skattskyldigheten för dessa regleras enligt de vanliga reglerna om
skattskyldighetens inträde m.m. För en svensk upplagshavare skall
skattskyldighet, enligt vårt förslag, inträda när varorna förs ut från upp-
laget om inte varorna tas emot av en annan upplagshavare eller en va-
rumottagare i ett annat EG-land. Om varorna inte kommer fram till
upplagshavaren eller varumottagaren inträder således skattskyldighet.
Skulle varorna i stället vara avsedda för export men det visar sig att de
inte exporterats, har skattskyldighet inträtt och någon rätt till avdrag
finns inte. Vad som regleras i nuvarande lydelse av första stycket
punkten 2 finns därför redan genom andra bestämmelser. Dock måste
en rätt till avdrag införas för det fall det visar sig varorna har beskattats
i ett annat EG-land. Ett sådant avdrag föreslår vi i 32 §.

Den nya lydelsen av första stycket tar alltså bara sikte på varor som
sänts i väg av en upplagshavare i ett annat EG-land. Beskattning skall
då ske i Sverige om varorna finns här eller kan antas ha konsumerats
här.

Av *andra stycket* framgår att skatten skall betalas av den eller de
som enligt cirkulationsdirektivets artikel 15.3 har ställt säkerhet för
transporten. För det fall flera skulle ha ställt säkerhet får de anses soli-

dariskt ansvariga för betalning av skatten. I andra stycket anges också efter vilken skattesats som skatt skall tas ut enligt paragrafen.

Paragrafen har tidigare inte innehållit några regler om när skatt skall betalas. Detta anges nu i *tredje stycket* som också innehåller regler om dröjsmålsavgift vid för sen betalning. Beslut som fattas med stöd av paragrafen är inte att anse som beskattningsbeslut varför LPP:s regler inte är tillämpliga. Några regler om ränta, i de fall den som ålagts att betala skatt sedermera fritas från ansvaret behövs inte, eftersom en begäran om omprövning eller ett överklagande innebär att beslutet om skatt inte kan verkställas.

I samband med ändringarna i paragrafen införs en bestämmelse i förordningen om tobaksskatt som innebär att beskattningsmyndigheten skall underrätta behörig myndighet i annat medlemsland när skatt påförs enligt paragrafen. Motsvarande ändringar skall också göras i förordningarna om alkoholskatt och skatt på energi, se avsnitt 1.2, 1.4 och 1.6.

29 §

Att *fjärde stycket* upphävs är en följd av ändringen i 27 §.

31 a §

De tidigare reglerna om revision och tredjemansförelägganden i 31 a–31 c §§ har ersatts med en hänvisning till 3 kap. 3–16 §§ LPP. Härigenom finns samma kontrollmöjligheter för återbetalningsärenden som när det gäller vanliga skattskyldiga. Genom hänvisningen till 8 kap. 1 § andra stycket LPP framgår att beslut om föreläggande och revision i ett ärende om återbetalning inte får överklagas.

Upphävande av 31 b och 31 c §§

Se kommentar till 31 a §.

32 §

Regeln om skattefria leveranser till bl.a. diplomater återfinns nu som ett avdrag i *första stycket, punkten 7*.

Bakgrunden till avdragsrätten i den nya *punkten 8* har angivits i kommentaren till 27 §. Här kan tilläggas att rätt till avdrag självfallet endast föreligger om varan tagits upp till beskattning i Sverige.

33 §

Ändringen i *första stycket* är en följd av att de situationer där skattskyldigheten inte skulle inträda enligt 21 § andra stycket nu skall regleras genom avdrag.

35 §

Ändringen är föranledd av att det redan i 31 a § regleras att beslut om revision och föreläggande inte får överklagas.

39 §

I nuvarande lydelse av *andra stycket* finns endast angivet att registrering som skattskyldig får ske om verksamheten är av större omfattning eller det annars finns särskilda skäl. Eftersom den som registrerats som skattskyldig har möjlighet att hantera obeskattade varor finns det anledning att närmare ange att han bör vara lämplig för att komma i fråga för en sådan åtgärd. I likhet med vad som gäller för upplagshavare skall beskattningsmyndigheten besluta om registrering om det med hänsyn till den sökandes ekonomiska förhållanden och omständigheterna i övrigt är lämpligt att registrera honom.

Det nya *tredje stycket* kan i dag sägas ha sin motsvarighet i 5 § förordningen (1984:247) om punktskatter och prisregleringsavgifter. Ett beslut om avregistrering innebär att skattskyldighet inträder för allt som den som avregistreras har i lager. En sådan ingripande regel bör dock inte ges i förordning. I tredje stycket anges därför att avregistrering skall ske om den som registrerats inte längre uppfyller förutsättningarna för att bli registrerad. I likhet med vad som gäller vid återkallande av godkännande som upplagshavare bör beslut om avregistrering gälla oberoende av om beslutet överklagas, om inte annat anges i beslutet.

12.2 Förslaget till lag om ändring i lagen (1994:1564) om alkoholskatt

7 §

I *första stycket* angavs tidigare att undantag gäller för varor som är fullständigt denaturerade i enlighet med de föreskrifter som regeringen meddelar. Enligt artikel 27 1 a i rådets direktiv EEG nr 92/83 av den 19 oktober 1992 om harmoniserad skattstruktur för alkohol och alkoholdrycker skall dock skattebefrielse gälla för varor som blivit fullständigt denaturerade i enlighet med någon medlemsstats krav, sedan dessa i föreskriven ordning blivit anmälda och godkända. För att få bättre överensstämmelse med gemenskapsrätten görs nu i *punkten 1* hänvisningar till den förordning som kommissionen har beslutat om på området.

Övriga ändringar i första stycket har kommenterats i avsnitt 9.2.

Det som tidigare angavs i sista meningen i först stycket om ledsagardokument vid transporter av fullständigt denaturerad alkohol har flyttats till *andra stycket*.

8 §

Enligt rådets direktiv 92/83/EEG är all yrkesmässig tillverkning av alkoholvaror skattepliktig. Om tillverkningen inte är att anse som yrkesmässig är den ändå skattepliktig om den avser etylalkohol eller mellanklassprodukter. Av nuvarande lagstiftning framgår inte att all tillverkning av mellanklassprodukter är skattepliktig. Detta föreslås nu åtgärdas i första stycket *punkten 7*.

För övriga ändringar i 8 § se kommentar till 9 § LTS.

9 §

Se kommentaren till 10 § LTS.

9 a §

Se kommentaren till 10 a § LTS.

10 §

Se kommentaren till 11 § LTS.

11 §

Se kommentaren till 12 § LTS.

19 §

Se kommentaren till 20 § LTS.

20 §

För de fall i *första stycket* där upplagshavaren tar varorna i anspråk i upplaget eller för dem ut från upplaget regleras skattefriheten numera inte genom att skattskyldighet inte inträder utan genom reglerna om avdrag 32 §.

Beträffande *andra stycket* se kommentar till 21 § LTS andra stycket.

22 §

Se kommentaren till 23 § LTS.

26 §

Se kommentaren till 27 § LTS.

28 §

Se kommentaren till 28 § LTS.

30 §

Ändringarna i *första stycket* är av redaktionell natur. Den som inte är godkänd som upplagshavare eller skattebefriad förbrukare och som använder alkohol för angivna ändamål kan få återbetalning av den skatt som betalats för varorna.

31 a § och upphävande av 31 b och c §§

Se kommentarerna till 31 a § och upphävande av 31 b och c §§ LTS.

31 e–31 g §§

Förutsättningarna för godkännande som skattebefriad förbrukare och återkallelse samt hur förbrukarens bokföring skall vara utformad har utförligt kommenterats i avsnitt 6.5.

32 §

I *första stycket* 7–9 återfinns, som avdragsposter, de situationer där skattskyldighet inte inträdde enligt 20 § första stycket e–m, dock att punkten 9 nu gäller försäljning till skattebefriade förbrukare i stället för försäljning mot försäkrans enligt 20 § första stycket k. Förutom vad gäller punkten 9 avses således ingen ändring av reglerna förutom att skattefriheten skall regleras genom avdrag. Att skattefriheten regleras genom avdrag innebär följande. Den upplagshavare som t.ex. använder alkohol för att tillverka vinäger i sitt skatteupplag, skall ta upp användningen till beskattning eftersom alkoholen tas i anspråk i upplaget. Skattskyldighet inträder då enligt 19 § första stycket 1 d. Eftersom tillverkning av vinäger omfattas av detta styckes punkt 7 a medges avdrag så att tillverkningen blir skattefri. På motsvarande sätt inträder skattskyldighet för leveranser enligt 7 c när varorna lämnar upplaget men avdragsrätten gör leveranserna skattefria.

Enligt punkten 9 inträder rätten till avdrag när den skattebefriade förbrukaren har tagit emot varorna. Förhållandet mellan upplagshavaren och den skattebefriade förbrukaren har kommenterats i avsnitt 6.5.2. Här skall tilläggas att kraven på dokumentationen av att varorna tagits emot av en skattebefriad förbrukare bör vara de samma som gäller när en upplagshavare tar emot varor, se kommentar till 20 § LTS. Det bör också ställas krav på att det hos upplagshavaren enkelt går att se vilka skattebefriade förbrukare som köper varor hos upplagshavaren. En verkställighetsföreskrift som ger möjlighet för Riksskatteverket att föreskriva om upplagshavares leveranser till skattebefriade förbrukare föreslås därför i förordningarna om alkoholskatt och skatt på energi, se avsnitt 1.4 och 1.6. När det i punkten 9 talas om att varan tagits emot av en skattebefriad förbrukare ”i enlighet med vad som framgår av dennes godkännande” avses att upplagshavaren måste kontrollera att han inte

levererar större kvantitet än vad som framgår av godkännandet eller att vissa restriktioner i form av varusort eller denatureringskrav är uppfyllda. Däremot har upplagshavaren självfallet inget ansvar för vad den skattebefriade förbrukaren därefter gör med varorna.

Beträffande *punkten 10* se kommentaren till 32 § första stycket 8 LTS.

33§

Se kommentaren till 33 § LTS.

35 §

Se kommentaren till 35 § LTS.

Övergångsregeln

Övergångsregeln för dem som vid lagens ikraftträdande har ett tillstånd från Läkemiddelsverket har kommenterats i avsnitt 10.2.2.

12.3 Förslaget till lag om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi

2 kap

1 §

Ändringarna i *andra stycket* är följer av ändringarna i 4 kap. 1 och 12 §§.

9 §

Bränsletank på båt får enligt huvudregeln i första stycket inte innehålla märkt olja. Om någon förbrukar olja i båt när den används för annat än privat ändamål medges återbetalning enligt reglerna i 9 kap. 3 §. Vid införandet av LSE konstaterades dock att dessa regler kunde medföra stora praktiska problem för marinens, Kustbevakningens och andra statliga myndigheters båtar, eftersom myndigheterna också disponerade över skepp som fick innehålla märkt olja. En möjlighet infördes därför i *tredje stycket* för beskattningsmyndigheten att medge dispens från förbudet att använda märkt olja i båtar. Även näringsidkare borde få sådan dispens om det fanns särskilda skäl. I förarbetena angavs att det rent allmänt borde krävas att stora praktiska hanteringsproblem skulle uppkomma eller att näringsidkaren till följd av den nya uppbörsordningen, dvs. att han fick söka återbetalning, skulle få betydande likviditetsproblem (prop. 1994/95:54 s. 96). En dispens medför också rätt att göra avdrag eller att köpa oljan mot försäkran.

Ändringen i tredje stycket är en följd av att skattefriheten för skepp nu anges i 6 a kap. 1 § 3 och att avdragsrätten regleras på annat ställe i 7 kap. samt att rätten till inköp mot försäkran byts mot systemet med skattebefriade förbrukare. Förutsättningarna för att få dispens, som de framgår av uttalandena i förarbetena, liknar mycket de som gäller för att få ett godkännande som skattebefriad förbrukare. Ett medgivande om dispens skall därför anses som ett godkännande som skattebefriad förbrukare för dem som inte kan reglera skattefriheten genom avdrag i deklARATIONEN.

I det nya *fjärde stycket* införs en regel som innebär att dispenser som ges till andra än statliga myndigheter skall tidsbegränsas. Så lär redan ske i dag men det kan ändock finnas anledning att ange det uttryckligen. Vidare skall ett sådant medgivande återkallas om förutsättningarna för medgivandet inte längre finns. Ett beslut om återkallelse gäller omedelbart om inte annat anges.

4 kap.

1 §

Beträffande ändringarna i *första stycket* 1 och nya 7, se kommentaren till 9 § LTS. Punkten 8 har utformats efter förebild i 9 § 8 LTS. Begreppet "säljer eller förbrukar" ersätts med det mer generella begreppet "använder", som självfallet även innefattar att bränslet säljs eller förbrukas.

Den bestämmelse om skattskyldighet som finns i nuvarande *andra stycket* tillför inget utöver vad som redan sägs i första stycket 8. Den skepps- eller båtägare som inte betalt någon skatt eller betalt skatt för lågbeskattad dieselolja och därefter använder skeppet eller båten på ett sådant sätt att ytterligare skatt skall utgå måste anses ha "använt bränslet för ett annat ändamål som medför att skatt skall betalas med ett högre belopp". Andra stycket kan således utgå.

2 §

Se kommentaren till 27 § LTS. Det tidigare begreppet "bränsle för vilket skattskyldighet inte inträtt" har byts ut mot "obeskattat bränsle" för att skapa enhetlighet med 27 § LTS och 26 § LAS. Någon ändring i sak är således inte avsedd.

3 §

I *första stycket* har, i förtydligande syfte, uttryckligen angetts att en förutsättning för godkännande som upplagshavare är att upplagshavaren disponerar över ett utrymme som kan godkännas som skatteupplag.

Nuvarande *tredje stycket* är av sådan karaktär att bestämmelsen bör ges i förordning i stället.

3 a §

Se kommentaren till 10 a § LTS.

4 §

Beträffande ändringarna i *första och andra styckena*, se kommentaren till 11 § LTS.

Ändringen i *sista stycket* är en följd av att nuvarande andra stycket betecknas tredje stycket.

5 §

Se kommentaren till 12 § LTS.

12 §

Se kommentaren till 1 § andra stycket.

5 kap.**1 §**

Utöver kommentarerna till 20 § LTS finns det här anledning att ge några ytterligare kommentarer till *första stycket punkten 2*. Bestämmelsen lär i huvudsak aktualiseras för bränslen med tanke på det samarbete som finns inom branschen, se avsnitt 4.5.2. För den upplagshavare som hämtar olja hos en annan upplagshavare innebär punkten 2 att skattskyldighet inträder för den del av oljan som inte därefter förs till ett skatteupplag. Det rör sig då huvudsakligen om olja som levererats till t.ex. en villakund. Den hämtande upplagshavaren kan alltså som i dag använda sin normala affärsbokföring när han skall redovisa skatten i dessa fall. Enligt uppgifter från branschen är det ytterst sällan som den olja som avhämtats inte samma dag eller dagen därpå antingen har levererats till en kund eller har lagts in i ett skatteupplag. Som tidigare framhållits bör det endast i undantagsfall vara acceptabelt att inte inom ett par dygn se till att varorna hamnar i ett skatteupplag.

2 §

Lydelsen av *punkten 2* har ändrats efter förebild i motsvarande regler i LTS och LAS, se t.ex. 20 § första stycket 4 LTS.

3 §

Punkten 1, som gäller skattskyldighetens inträde för distansförsäljaren, har utformats efter förebild i 20 § första stycket 5 LTS.

Ändringen i *punkten 2* är en följd av ändringarna i 4 kap. 1 och 12 §§.

I *punkten 3 a* har ordet "köpare" bytts ut mot det mer generella "någon".

6 kap.

2 §

Genom ändringarna tas kravet på ledsagardokument vid import bort, se avsnitt 7.1.

10 §

Ändringen i *andra stycket* är av redaktionell karaktär. Bestämmelsen har utformats efter förebild i 39 § LTS.

Beträffande det nya *tredje stycket* se kommentaren till 39 § LTS.

6 a kap.*Allmänt*

De nuvarande reglerna om när bränslen kan användas utan skatt eller med reducerad skatt bygger i huvudsak på att det i 7 kap. anges vilka möjligheter som den skattskyldige har att genom avdrag reglera skattebefrielsen i sin deklaration. I avdragsreglerna anges vilket ändamål som kan komma i fråga för skattebefrielse, hur stor skattebefrielsen är och vilka slag av bränslen som kan komma i fråga för skattebefrielse. Reglerna har med tiden blivit omfattande och svåra att få ett grepp om. Genom att reglerna om inköp mot försäkran i 8 kap. hänvisar till 7 kap. har också de blivit komplicerade.

I det nya kapitlet har därför i stort sett alla de situationer som kan medföra skattebefrielse samlats. Undantag gäller för bränsle som förvärvats av diplomater och för vissa bränslen som används i skepp och båtar. För dessa situationer finns endast regler om återbetalning i 9 kap. 1 och 3 §§.

I kapitlet anges således, med hjälp av en tabell, vilka ändamål som medför skattebefrielse, vilket bränsle som kan komma i fråga för skattebefrielse och hur stor skattebefrielsen är. Kapitlet anger förutsättningar och begränsningar för skattebefrielsen men däremot inte hur skattebefrielsen åstadkoms. Detta regleras i stället i de följande tre kapitlen. Den som är skattskyldig får del av sin skattebefrielse genom avdrag enligt bestämmelserna i 7 kap. och den skattebefriade förbrukaren genom att han enligt 8 kap. kan köpa bränslet utan skatt eller med reducerad skatt. Den som inte är skattskyldig eller skattebefriad förbrukare får del av skattebefrielsen genom återbetalning. I de nu tre angivna kapitlen finns dock inte storleken och förutsättningarna för skattebefrielsen angivna utan dessa får sökas i 6 a kap. De särskilda nedsättningsreglerna för energiintensiv verksamhet bygger på beslut av beskattningsmyndigheten i varje enskilt fall och passar inte in i systematiken. Dessa regler finns därför kvar i 9 kap. 9–9 b §§.

Införandet av 6 a kap. syftar endast till att förenkla tillämpningen av reglerna kring skattebefrielse. Några materiella ändringar är inte avsedda. Detta innebär att kommentaren till kapitlet i huvudsak anger var motsvarande regel om skattebefrielse fanns tidigare. För att få klarhet i gränsdragningsfrågor och andra tillämpningsfrågor får svar sökas i förarbetena till dessa regler.

1 §

Allmänt

Paragrafens tabell är uppbyggd så att det i nummerföljd anges vilka ändamål som medför rätt till skattebefrielse. Termen skattebefrielse används såväl när ingen skatt skall betalas som vid delvis skattebefrielse. För varje ändamål anges om det finns några begränsningar till vissa slag av bränslen. Ofta förekommer att endast märkt olja kan komma i fråga. Därefter anges storleken av skattebefrielsen för energiskatten, koldioxidskatten och svavelskatten.

Punkten 1 - Förbrukning för annat ändamål än motordrift eller uppvärmning eller i en process där bränslet i allt väsentligt används för annat ändamål än motordrift eller uppvärmning

Motsvarar nuvarande rätt till avdrag i 7 kap. 1 § första stycket 4. I andra stycket nämnda paragraf angavs tidigare att avdrag även fick göras för bränsle som förbrukats eller sålts för förbrukning för sådan gas- och värmeproduktion som sker vid användning av bränslet enligt punkten 4. Eftersom denna situation redan täcks in genom att skattebefrielsen gäller om bränslet ”i allt väsentligt används för annat ändamål” har någon motsvarande regel inte införts i 6 a kap.

Punkten 2 - Förbrukning i tåg eller annat spårbundet färdmedel

Motsvarar nuvarande rätt till avdrag i 7 kap. 2 § första stycket 1 a.

Punkten 3 - Förbrukning i skepp, när skeppet inte används för privat ändamål

Motsvarar nuvarande rätt till avdrag i 7 kap. 2 § första stycket 1 b.

Punkten 4 - Förbrukning i båt för vilken fartygstillstånd meddelats enligt fiskelagen (1993:787), när båten inte används för privat ändamål

Motsvarar nuvarande rätt till avdrag i 7 kap. 2 § första stycket 1 c.

Punkten 5 - Förbrukning i

a) luftfartyg, när luftfartyget inte används för privat ändamål

b) i luftfartyg, när luftfartyget används för privat ändamål eller i luftfartygsmotorer i provbädd eller i liknande anordning

Motsvarar nuvarande rätt till avdrag i 7 kap. 2 § första stycket 2 och 5 § andra stycket.

Punkten 6 - Förbrukning vid framställning av andra skattepliktiga produkter än elektrisk kraft

Motsvarar nuvarande rätt till avdrag i 7 kap. 2 § första stycket 3. I nämnda paragraf anges att avdrag får göras för bränsle som förbrukats för framställning av mineraloljeprodukter, kolbränslen och petroleumkoks samt för andra produkter för vilka skatteplikt har inträtt för tillverkaren. Detta ersätts nu med "framställning av andra skattepliktiga produkter än elektrisk kraft". Andra produkter kan t.ex. vara alkoholer, som i sig inte är skattepliktiga produkter, men som blir det när de säljs eller förbrukas som motorbränsle. Den som framställer etanol som skall användas för motordrift kan alltså gör avdrag för det bränsle som går åt vid framställningen.

Punkten 7 - Förbrukning vid framställning av skattepliktig elektrisk kraft, med de begränsningar som följer av 3 §

Motsvarar nuvarande rätt till avdrag i 7 kap. 2 § första stycket 4.

Punkten 8 - Om skattebefrielse inte följer av tidigare punkter, förbrukning i metallurgiska processer

Motsvarar nuvarande rätt till avdrag i 7 kap. 3 §.

Punkten 9 - Om skattebefrielse inte följer av tidigare punkter, förbrukning för annat ändamål än drift av motordrivna fordon vid tillverkningsprocessen i industriell verksamhet

Motsvarar tillverkningsindustrins nuvarande rätt till avdrag i 7 kap. 4 §.

Punkten 10 - Om skattebefrielse inte följer av tidigare punkter, förbrukning för växthusuppvärmning vid yrkesmässig växthusodling

I prop. 1999/2000:105 föreslås ändringar i 7 kap. 4 § som innebär en utökad rätt till avdrag för jordbruket. Tidigare gällde att endast bränsle som användes för växthusuppvärmning vid yrkesmässig växthusodling kunde medföra skattebefrielse. I propositionen föreslås att rätten till avdrag skall gälla förbrukning i yrkesmässig jord-, skogs- eller vattenbruksverksamhet. Vi utgår i våra förslag från vad som föreslås i propositionen. Emellertid gäller fortfarande att endast växthusodlarna kan

komma i fråga för inköp mot försäkrans. För att kunna åstadkomma denna distinktion i systemet med skattebefriade förbrukare anges växthusodlarna i en särskild punkt.

Punkten 11 - Om skattebefrielse inte följer av tidigare punkter, förbrukning i yrkesmässigt jord-, skogs-, eller vattenbruksverksamhet

Se kommentaren till föregående punkt.

Punkten 12 - Om skattebefrielse inte följer av tidigare punkter, förbrukning i processer för framställning av andra mineraliska ämnen än metaller eller i sodapannor eller lutpannor

Motsvarar nuvarande rätt till avdrag i 7 kap. 5 § andra stycket. Liksom tidigare gällde för bränslen som i allt väsentligt används för annat ändamål än motordrift eller uppvärmning anges i nuvarande 7 kap. 5 § andra stycket att i processer för framställning av andra mineraliska ämnen än metaller skall anses ingå även den gas- och värmeproduktion som sker till följd av sådana processer. Eftersom skattebefrielsen gäller för förbrukningen vid framställning av produkterna behöver inte särskilt anges att den gas- och värmeproduktionen som följer av den skattebefriade förbrukningen också omfattas. Någon motsvarande regel har således inte införts i 6 a kap.

Punkten 13 - Förbrukning vid tillverkningsprocessen i gruvindustriell verksamhet för drift av andra motordrivna fordon än personbilar, lastbilar och bussar

Motsvarar nuvarande rätt till avdrag i 7 kap. 4 § fjärde stycket.

2 §

Motsvarar nuvarande 7 kap. 4 § andra stycket.

3 §

Motsvarar begränsningen av avdragsrätten vid samtidig produktion av elektrisk kraft och värme i 7 kap. 2 § tredje och fjärde styckena.

4 §

Enligt huvudregeln skall märkt olja användas vid framställning av el. Vissa typer av anläggningar har dock av särskilda skäl fått möjlighet att även använda omärkt olja. Detta regleras i dag i 7 kap. 1 § första stycket 5. För att få systematiken med tabellen att fungera har denna situation fått brytas ut och läggas i en egen paragraf. Genom hänvisningen till 1 § 7 framgår att full skattebefrielse gäller beträffande ener-

giskatt och koldioxidskatt. En förutsättning för att erhålla skattebefrielsen när omärkt olja används är liksom i dag att värme inte nyttiggörs.

5 §

Motsvarar 7 kap. 7 §.

7 kap.

Rubriken

Rubriken har ändrats från "Avdrag i deklaration" till enbart "Avdrag". Genom våra förslag till ändringar i skattebetalningslagen skall alla punkt-skatter deklarerars endast med angivande av skattens bruttobelopp, yrkade avdrag och skattens nettobelopp. Vid övergången till skattekontosystemet kan man således inte tala om avdrag i en deklaration som avser energiskatt osv. Genomgående används därför endast avdrag i våra förslag. Det finns inte heller anledning att i kapitlet särskilt ange om avdraget avser energiskatt, koldioxidskatt eller svavelskatt. I vilken omfattning som rätt till avdrag föreligger framgår i stället av reglerna i 6 a kap.

1 §

Avdragsreglerna i 7 kap. har tidigare angett att rätt till avdrag gäller för bränsle som förbrukats eller "sålts för förbrukning" för vissa ändamål. Begreppet "sålts för förbrukning" har då motsvarats av en möjlighet för en icke skattskyldig att köpa bränsle mot försäkran. I *första stycket* har förbrukning och leveranser till skattebefriade förbrukare delats upp på olika punkter.

I punkten 1 finns avdragen för den skattskyldiges egen förbrukning. Hur stort avdrag som medges och vilka bränslen som kan komma i fråga anges i 6 a kap. 1–3 §§. Tillverkningsindustrins förbrukning kan tas som exempel. Av 6 a kap. 1 § 9 framgår att skattebefrielse gäller, om den inte följer av tidigare punkter, för förbrukning vid tillverkningsprocessen i industriell verksamhet, undantaget drift av motordrivna fordon. "Om skattebefrielse inte följer av tidigare punkter" vill endast markera att det kan finnas förbrukning i tillverkningsprocesser som ger rätt till skattebefrielse redan enligt en annan punkt. Exempelvis kan bränslet användas för sådant annat ändamål än motordrift eller uppvärmning, som ger hel skattebefrielse. Det är självklart så att samma förbrukning inte kan ge rätt till dubbla avdrag. Av 6 a kap. 1 § 9 framgår också att rätt till avdrag inte föreligger om det är bensin, omärkt olja eller råttallolja som har förbrukats. Av 6 a kap. 2 § framgår dock att rätt till avdrag även finns när råttallolja förbrukats. Råttallolja passar inte in i systematiken men vi har inte funnit någon bättre lösning än den som används i

dag, vilket innebär att det först anges att råttolja inte får användas men att det sedan ges särskilda regler för hur skatt tas ut när den används.

Beträffande rätten till avdrag i punkten 5 för varor som tas emot av skattebefriade förbrukare hänvisas till kommentaren till 32 § LAS. Här skall dock följande tilläggas. När det anges att förbrukaren skall ha tagit emot bränsle i enlighet med vad som framgår av godkännandet innebär det att rätten till avdrag förutsätter att bränslet som levereras omfattas av godkännandet. Om omärkt olja levereras måste godkännandet omfatta sådan olja för att rätt till avdrag skall föreligga. Hur stort avdraget är bestäms utifrån vilken rätt till skattebefrielse som den skattebefriade förbrukaren har.

Rätten till avdrag i punkten 6 för bränsle till fartyg och luftfartyg har utförligt kommenterats i avsnitt 6.5.5.

I *andra stycket* ges regeringen rätt att föreskriva att skattefria leveranser av bränsle till luftfartyg endast kan ske på vissa flygplatser. Förslag på en sådan regel finns i förordningen om skatt på energi, se avsnitt 1.6.

Upphävande av 2–4 §§

Motsvarande regler om skattefrihet eller skattereduktion återfinns nu i 6 a kap. 1 §.

5 §

Reglerna om skattefrihet enligt nuvarande lydelse av *första och andra styckena* återfinns nu i 6 a kap. 1 §.

Upphävande av 5 a §

Motsvarande regler om skattefrihet återfinns nu i 6 a kap. 1 §.

5 b

Ändringen är redaktionell och föranleds av vad vi angett i kommentaren till rubriken.

6 §

Den inledande ändringen i första stycket är redaktionell och föranleds av vad vi angett i kommentaren till rubriken. Uttrycket ”tillfälliga omständigheter” har byts ut mot ”olyckshändelse” som används i LTS och LAS.

Beträffande det nya *andra stycket* se kommentaren till 32 § 8 LTS.

8 kap.*1–3 §§*

Förutsättningarna för godkännande som skattebefriad förbrukare och återkallelse samt hur förbrukarens bokföring skall vara utformad har utförligt kommenterats i avsnitt 6.5.

Upphävande av 4 och 4 a §§

Rätten till inköp mot försäkran i dessa situationer finns nu som en rätt för den skattebefriade förbrukaren att köpa varor skattefritt enligt 1 §.

Upphävande av 5 §

Paragrafen har sin motsvarighet i 6 a kap. 5 §.

9 kap.*2 §*

I *första stycket* i dess nuvarande lydelse regleras återbetalning i vissa angivna fall för dem som inte är skattskyldiga. Däremot finns inte förbrukning för sådana ändamål där rätt till inköp mot försäkran föreligger med. Vårt system med skattebefriade förbrukare bygger på ett godkännande från beskattningsmyndigheten. Den som av någon anledning inte har ett sådant godkännande skall dock inte uteslutas från möjligheten till skattebefrielse utan får denna genom rätt till återbetalning. Första stycket har därför utformats som en generell rätt till återbetalning om förutsättningarna för skattebefrielse enligt 6 a kap. 1 och 2 §§ finns. Det kan nämnas att det i avsnitt 6.3 beskrivna problemet med import av produkter, där skatt måste betalas till tullen men där rätt till återbetalning enligt nuvarande regler saknas, nu får sin lösning. Om skatt har betalats i tullen kan återbetalning ske om produkten sedan används för något ändamål som anges i 6 a kap. 1 §. I likhet med vad som gäller för rätten till avdrag får man till gå 6 a kap. för att se vilka bränslen som kan användas med rätt till återbetalning och med vilket belopp återbetalning sker.

Reglerna i nuvarande *andra stycket* om återbetalning när råttololja förbrukats följer nu av 6 a kap. 2 §.

Ändringen i *tredje stycket* är en följdändring på grund av att *andra stycket* upphävs.

6 §

Ändringen är en följdändring eftersom första och andra styckena i 7 kap. 5 § upphävs.

9 §

Ändringarna är en följdändring av att avdragsrätten regleras på annat ställe i 7 kap. och att inköp mot försäkran byts mot systemet med skattebefriade förbrukare.

Upphävande av 11 §

Upphävandet är en följd av ändringen i 4 kap. 2 §.

13 § och upphävande av 14 och 15 §§

Se kommentar till 31 a § och upphävande av 31 b och 31 c §§ LTS.

10 kap.*11 §*

I samband med införandet av LSE fördes sanktionsavgiften vid otillåten användning av märkta oljeprodukter över från lagen om dieseloljeskatt och användning av vissa oljeprodukter. I den sistnämnda lagen gjordes beträffande betalning av avgiften hänvisningar till fordonsskattelagen som innebar att ett beslut om avgift gällde oavsett om det överklagades. I LSE hänvisas i stället till LPP. I förarbetena till LSE angavs att de nya hänvisningarna inte innebar några materiella ändringar (prop. 1994/95:54 s. 135). Emellertid saknas för närvarande en hänvisning till LPP som gör att besluten gäller omedelbart. Detta åtgärdas nu.

11 kap.*Rubriken*

Se kommentaren till rubriken till 7 kap.

9 §

Beträffande den inledande ändringen i paragrafen, se kommentaren till rubriken till 7 kap. Övriga ändringar är följdändringar och beror på att de skattefria användningsområdena och rätten till avdrag anges i andra paragrafer än tidigare.

10 §

Ändringen i *femte stycket* följer av ändringen i 7 kap. 1 § och av att 7 kap. 2 § upphävs. Det är således ingen ändring i sak.

13 §

Ändringen följer av att reglerna om kontroll av återbetalningar i tidigare 9 kap. 13–15 §§ nu ersätts med nya 9 kap. 13 §.

12 kap. 1 §

Se kommentaren till 35 § LTS.

12.4 Förslaget till lag om ändring i lagen (1984:409) om skatt på gödselmedel

6 §

Ändringen i *andra stycket* är av redaktionell karaktär. Bestämmelsen har utformats efter förebild i 39 § LTS.

Beträffande det nya *tredje stycket* se kommentaren till 39 § LTS.

8 b § och upphävande av 8 c och 8 d §§

Se kommentaren till 31 a § och upphävande av 31 b och 31 c §§ LTS.

9 §

Se kommentaren till 35 § LTS.

12.5 Förslaget till lag om ändring i skattebetalningslagen (1997:483)

1 kap.*1 §*

Nuvarande bestämmelser i *första stycket* 8 och 9 har av lagtekniska skäl flyttats till en ny paragraf, 1 a §, i kapitlet. Bestämmelserna i den paragrafen skall gälla även i fråga om de punktskatter som föreslås bli förtecknade i den nu aktuella paragrafens andra stycke.

Nuvarande bestämmelser i *andra stycket* har, också av lagtekniska skäl, flyttats till en ny paragraf, 2 a §, i kapitlet. I den paragrafen har dessutom tagits in en bestämmelse som rör punktskatter.

I *andra stycket*, som är nytt, anges de skatter och den avgift – avgift enligt bilskrotningslagen (1975:343) – som också skall uppbäras enligt bestämmelserna i skattebetalningslagen. Sådan skatt och avgift kallas i fortsättningen punktskatt. Detta framgår också av andra stycket. Att dessa skatter och denna avgift förtecknats i ett särskilt stycke beror på att en sådan ordning underlättar senare hänvisningar i lagen till just sådan skatt eller avgift. Hänvisningen kan då helt enkelt avse punktskatt.

Bestämmelserna i andra stycket ersätter 1 kap. 1 och 2 §§ LPP.

1 a §

I paragrafen, som är ny, återfinns de bestämmelser om skattetillägg och förseningsavgift samt ränta som nu finns i 1 § 8 och 9. Bestämmelsernas tillämpningsområde har utvidgats till att avse även punktskatter.

2 a §

I *första stycket* av paragrafen, som är ny, återfinns den bestämmelse om mervärdesskatt som skall tas ut enligt tullagens bestämmelser och som har flyttats hit från 1 § andra stycket.

I *andra stycket* anges att skattebetalningslagen inte heller gäller när punktskatt skall betalas till Tullverket.

Andra stycket ersätter 1 kap. 3 § LPP.

2 b §

Paragrafen, som är ny, motsvarar 1 kap. 3 a § LPP.

4 a §

I paragrafen sägs, av lagtekniska skäl, att med vara avses även annan nyttighet eller tjänst när det är fråga om uttag av punktskatt. Bestämmelsen motsvarar 1 kap. 4 § första stycket andra meningen LPP.

Bestämmelsen i den sist nämnda paragrafens andra stycke har redan sin motsvarighet i 1 kap. 4 § första stycket 3 skattebetalningslagen. Någon bestämmelse om dröjsmålsavgift föreslås inte bli intagen i skattebetalningslagen eftersom denna avgift avses bli ersatt med ränta enligt skattebetalningslagen.

6 §

I *andra stycket* har tagits in en bestämmelse som motsvarar 1 kap. 9 § tredje meningen LPP. Bestämmelser motsvarande första och andra meningarna nämnda paragraf finns i första stycket.

2 kap.*4 a §*

I paragrafens *första stycke*, som motsvarar 1 kap. 5 § 1 LPP, anges vilken myndighet det är som skall fatta beslut i fråga om punktskatter. Paragrafen har utformats med utgångspunkt från att riksdagen i vår beslutat att Riksskatteverket skall vara beslutande myndighet i fråga om punktskatter. Vidare framgår att vad som i lagen sägs om skattemyndighet skall gälla Riksskatteverket i fråga om punktskatt. Det är således Riksskatteverket som fattar beslut om t.ex. revision.

Av *andra stycket* framgår att regeringen eller den myndighet som regeringen bestämmer får besluta att uppgifter som enligt första stycket skall fullgöras av Riksskatteverket i stället skall fullgöras av en skatte-

myndighet. I skattekontosystemet hanteras inte de olika skatterna och avgifterna för sig. Det är därför inte lämpligt att för t.ex. beslut om ränta eller indrivning bryta ut punktskatterna. Den föreslagna bestämmelsen innebär att Riksskatteverket, efter delegation från regeringen, genom föreskrifter kan fördela dessa uppgifter på lämpliga skattemyndigheter. I regel torde detta bli den myndighet som enligt bestämmelserna i 2 kap. 1 eller 2 § har att fatta beslut enligt lagen. Verket kan också ge vissa skattemyndigheter i uppdrag att utföra revision och annan kontroll enligt vad som i dag följer av 3 kap. 16 § LPP.

3 kap.

1 §

I *första stycket* i en ny punkt, *punkt 3*, har tagits in en bestämmelse om registrering av den som enligt författning som avses i 1 kap. 1 § andra stycket skall vara registrerad, men även av den som efter beslut får vara registrerad. Punkten omfattar således inte bara t.ex. en upplagshavare för tobak, som enligt 18 § LTS skall vara registrerad, utan också den importör av snus och tuggtobak, som enligt 39 § andra stycket LTS efter ansökan kan bli registrerad.

10 kap.

9 §

I paragrafen har endast punktskatterna förts in.

13 §

Av första stycket framgår att en skattedeklaration skall lämnas för varje redovisningsperiod. Redovisningsperioden omfattar enligt 10 kap. 14 § en kalendermånad. Som framgår av avsnitt 8.4.3 skall även de som i dag redovisar punktskatt för skattepliktiga händelser gå över till ett system med månadsredovisning. Dessa skall dock endast lämna deklaration för sådana månader då något skett som innebär att skattskyldighet för punktskatt har inträtt.

För den som är registrerad enligt 3 kap. 1 § första stycket 3 gäller dock att han alltid skall lämna deklaration oavsett om någon skatt skall redovisas eller inte. Av tillägget i *tredje stycket* framgår således att undantagsregeln i andra stycket inte heller gäller för den som är registrerad enligt 3 kap. 1 § första stycket 3. Bestämmelsen motsvarar 2 kap. 6 § första stycket andra meningen LPP.

Det bör tilläggas att i skattekontosystemet kan inte en skattskyldig, som lär förekomma i dag, dela upp redovisningen av punktskatter på olika verksamheter.

14 §

I *första stycket* har tagits in en reservation för det fall det i lag eller förordning föreskrivits någon annan redovisningsperiod än en månad. Föreskrifter om en annan redovisningsperiod än en månad finns i fråga om skatt enligt lagen (1972:266) om skatt på annonser och reklam, lagen (1990:661) om avkastningsskatt på pensionsmedel och lagen (1999:673) om skatt på avfall.

16 a §

I *första stycket* av paragrafen, som är ny, har tagits in en bestämmelse som ger Riksskatteverket möjlighet att i vissa fall besluta om en förlängd redovisningsperiod. Bestämmelsen ersätter den delegationsbestämmelse som nu finns i 2 kap. 3 § tredje stycket första meningen LPP. Som riktmärke kan tjäna vad som i dag sägs i 12 § förordningen (1984:247) om punktskatter och prisregleringsavgifter, nämligen att kalenderår kan gälla för den som kan antas regelmässigt redovisa ett nettobelopp om högst 10 000 kr per år och för den som ligger mellan 10 000 kr och 20 000 kr kan redovisning ske halvårsvis.

I *andra stycket* har tagits in en delegationsbestämmelse motsvarande den som nu finns i 2 kap. 3 § tredje stycket andra meningen LPP.

17 §

I en ny punkt i *första stycket, punkt 6*, har tagits in en bestämmelse om de uppgifter om punktskatt som skall tas med i en skattedeklaration, nämligen skattens bruttobelopp, yrkade avdrag och skattens nettobelopp. Punkten avser de väsentligaste uppgifterna som i dag skall anges i en deklARATION enligt 2 kap. 7 § LPP. Som framgår av tredje stycket får regeringen eller den myndighet som regeringen bestämmer meddela närmare föreskrifter om vad en skattedeklaration skall ta upp.

I *första stycket punkten 7*, har gjorts tillägg för punktskatter.

I *andra stycket*, har endast gjorts en följdändring till ändringen i första stycket.

18, 19 och 22 §§

Som framgår av avsnitt 8.4.2 skall samma redovisningsperioder gälla för punktskatt som för andra skatter och avgifter enligt skattebetalningslagen. I nu nämnda paragrafer har därför punktskatterna förts in.

30 a §

I paragrafen, som är ny, har tagits in bestämmelser om när redovisningsskyldigheten för punktskatter inträder. Bestämmelserna motsvarar 2 kap. 5 § LPP.

30 b §

I paragrafen, som är ny, finns en särskild redovisningsregel för dem som inte är registrerade enligt 3 kap. 1 § första stycket 3. För dessa skall någon koppling till bokföringen inte gälla. I stället skall de redovisa den skatt för vilken skattskyldighet har inträtt under perioden.

13 kap.

1 §

Genom ändringen i *första stycket* utvidgas regeringens befrielsemöjlighet till att gälla även i fråga om punktskatt. Motsvarande befrielsemöjlighet finns nu i 9 kap. 4 § LPP.

14 kap.

3 §

I ett nytt *tredje stycke* har tagits in en bestämmelse om en skyldighet att lämna prov och beskrivning på varor som används, säljs eller tillhandahålls på annat sätt i verksamheten efter föreläggande av Riksskatteverket. En motsvarande bestämmelse finns nu i 3 kap. 3 § första stycket LPP.

6 §

I *andra stycket* har i förtydligande syfte ordet ”tillverkningsprocesser” lagts till. Paragrafen kommer därmed att motsvara 3 kap. 4 § LPP.

7 §

I *första stycket* har ett nytt syfte med skatterevision införts, nämligen för kontroll av skatteupplag enligt LTS, LAS eller LSE. Revisionen behöver således inte ha ett direkt samband med redovisningen av skatt utan ändringen avser att göra det möjligt att företa revision för att kontrollera att skatteupplagen uppfyller de krav som bör ställas på sådana lokaler och utrymmen. Regeln skall inte bara kunna användas för redan godkända skatteupplag utan även för lokaler och utrymmen som anges som tänkta skatteupplag i samband med ansökan om godkännande.

I *tredje stycket* har två ny punkter förts in, *punkterna 6 och 7*, som gör det möjligt att revidera sådana representanter som en distansförsäljare skall utse enligt LTS, LAS eller LSE samt den som ansöker om att bli godkänd som upplagshavare eller registrerad varumottagare enligt nämnda lagar.

I *fjärde stycket*, som är nytt, har en bestämmelse tagits in som ger revisorn möjlighet att besiktiga även tillverkningsprocesser i verksamheten. En motsvarande bestämmelse finns i dag i 3 kap. 11 § andra stycket LPP.

Till *femte stycket* har tidigare fjärde stycket flyttats.

15 kap.**6 §**

Paragrafen har ändrats på det sättet att förseningsavgiften, utom när det gäller periodiska sammanställningar, har differentierats. Förseningsavgiften är antingen 500 eller 1 000 kronor. Motsvarande bestämmelser finns nu i 7 kap. 5 § LPP. De där reglerade förseningsavgifterna är dock 300 eller 600 kronor.

16 kap.**1 §**

Ändringen i *första stycket* är endast föranledd av att 2 kap. 3 § numera är upphävd, se SFS 1999:1300.

Den som är skattskyldig för punktskatt omfattas också regelmässigt av andra delar av skattebetalningslagen. Betalning av punktskatt och andra skatter och avgifter skall ske samtidigt. Av *andra stycket* framgår att betalning av punktskatt skall ske till den myndighet som annars har att fatta beslut om den skattskyldige.

4 §

I *första stycket* har endast punktskatter förts in.

17 kap.**4 a §**

I paragrafen, som är ny, har tagits in en bestämmelse om anstånd med betalning av punktskatt i de fall då den skattskyldige upphört att vara registrerad som skattskyldig eller upphört att vara godkänd upplagshavare. Bestämmelsen motsvarar 5 kap. 4 § LPP. Någon särskild bestämmelse om att anståndet får avse hela skatten eller en del av den behövs dock inte här. Det framgår av 17 kap. 9 § skattebetalningslagen.

18 kap.**2 §**

I *första stycket* har tagits in en bestämmelse om att en automatisk återbetalning skall ske även i de fall det överskjutande beloppet grundas på ett beslut om punktskatt.

20 kap.**3 a §**

Av paragrafen, som är ny, framgår att det i LTS, LAS och LSE finns regler om att säkerhet skall ställas i vissa fall samt att den som har ställt säkerheten skall uppmanas att betala skatten innan indrivning begärs. Detta bör ske i samband med den månatliga avstämningen. När en säkerhet skall tas i anspråk gäller den generella regeln i 16 kap. 11 § om

fördelning av skatteskuld. Av den framgår att om den skattskyldige har en skatteskuld och det behöver anges vilken skatt som är obetald, skall skulden fördelas proportionellt mellan de skatter som påförts under den aktuella perioden. Om den som har ställt säkerhet fullgör sin betalningsskyldighet skall givetvis det inbetalda beloppet avräknas mot den aktuella skatten och inte fördelas mellan samtliga obetalda skatter och avgifter.

21 kap.

11 §

I paragrafen har i en ny punkt, *punkt 4*, angetts ytterligare ett fall då efterbeskattning får ske. Det gäller när en punktskattskyldig underlåtit att tillhandahålla begärt varuprov. En motsvarande bestämmelse finns nu i 4 kap. 7 § första stycket 4.

22 kap.

10 §

I paragrafen har tagits in en bestämmelse om att länsrättens beslut i en fråga om förlängning av redovisningsperiod inte heller får överklagas.

23 kap.

9 §

I stället för en hänvisning till bestämmelserna om förvaring och gallring i lagen om självdeklaration och kontrolluppgifter där tidsfristen knyts an till taxeringsår har den aktuella regleringen tagits in här. Tidsfristen knyts an till beskattningsåret för att kunna tillämpas även i fråga om handlingar som rör punktskatt. Bestämmelserna motsvarar 3 kap. 6§ andra stycket LPP.

Övergångsregeln

Genom lagen upphör LPP att gälla. Övergångsregeln innebär dock att LPP skall fortsätta att tillämpas på förhållanden före den 1 januari 2003. Skatte- eller avgiftspliktiga händelser som inträffar före detta datum skall alltså redovisas enligt LPP:s regler och LPP:s regler om räntor, återbetalning osv. tillämpas på dessa händelser.

12.6 Förslaget till lag om ändring i lagen (1978:880) om betalningssäkring för skatter, tullar och avgifter

4 §

Ändringen i *första stycket* har närmare kommenterats i avsnitt 8.4.3. För fordringar som avser punktskatt och där gäldenären inte är registrerad enligt 3 kap. 1 § första stycket 3 skattebetalningslagen skall betalningssäkring kunna beslutas när skattskyldigheten har inträtt. De skattskyldiga som inte är registrerade enligt 3 kap. 1 § första stycket 3 är främst skattskyldiga som i dag har särskilda redovisningsregler enligt 22 § LTS, 21 § LAS eller 6 kap. 2 § LSE.

12.7 Förslaget till lag om ändring i lagen (1990:613) om miljöavgift på utsläpp av kväveoxider vid energiproduktion

Allmänt

Ändringarna i lagen är föranledda av att vi föreslår att LPP skall upphävas. De förfaranderegler som behövs, och som i dag finns i LPP, har lyfts in i förevarande lag. I så hög utsträckning som möjligt har därvid hänvisningar gjorts till bestämmelser i skattebetalningslagen.

1 §

Ändring är föranledd av att nuvarande 8 § byter beteckning till 15 §.

6 §

Nuvarande hänvisning till LPP går inte att ha kvar med vårt förslag att LPP skall upphävas. I paragrafen har därför endast angetts att Naturvårdsverket, liksom i dag, skall vara den myndighet som fattar beslut enligt lagen.

Den bestämmelse om registrering som finns i dagens lydelse har flyttats till 8 §. I sin nuvarande lydelse anger också paragrafen att Naturvårdsverket skall meddela förhandsbesked. Detta bygger på att det tidigare fanns regler om förhandsbesked i 6 kap. LPP. Efter en lagändring den 1 juli 1998 (SFS 1998:190) har emellertid 6 kap. LPP upphävts.

Det ligger utanför vårt uppdrag att ta ställning till om, och i så fall hur, förhandsbesked skall kunna meddelas.

7 §

Paragrafen motsvaras av 1 kap. 7 § LPP. Av nuvarande lydelse av 6 § följer att det är Naturvårdsverket som förordnar det allmänna ombudet.

8 §

Paragrafen betecknades tidigare 7 §. Till *andra stycket* har från nuvarande 6 § flyttats regeln om att avgiftsskyldiga skall vara registrerade hos Naturvårdsverket. Nuvarande regler i paragrafen om deklarationens utformning, deklarationstid och betalningstid har flyttats till 9–11 §§.

9 §

I *första stycket* finns kravet på att den avgiftsskyldige skall lämna en deklaration. Motsvarande bestämmelse fanns tidigare i 7 §. Vid kontakter med Naturvårdsverket har framkommit att de avgiftsskyldiga uppmanas att avrunda den utsläppta mängden kväveoxider till närmaste kilogram. Det slås nu fast i andra meningen att mängden utsläppta kväveoxider skall avrundas till närmast lägre kilogram.

Andra stycket motsvarar 2 kap. 7 § femte stycket LPP.

10 §

När deklaration skall lämnas reglerades tidigare i 7 §. Detta regleras nu i stället här. Hur deklarationsformuläret skall vara utformat fastställs av Naturvårdsverket.

11 §

Första stycket motsvarar nuvarande 7 § andra stycket. Regeringen har, i 5 § förordningen (1991:339) om miljöavgift på utsläpp av kväveoxider vid energiproduktion, gett Naturvårdsverket rätt att föreskriva när avgiften skall betalas in. För närvarande gäller enligt Naturvårdsverkets föreskrifter att betalning skall ske senast den 1 oktober året efter redovisningsperiodens utgång.

Andra stycket motsvarar i 5 kap. 1 § tredje stycket LPP förutom andra meningen. Den regel som för närvarande finns i nämnda bestämmelse om att betalning kan delas upp på flera betalningstillfällen om synnerliga skäl föreligger tas dock inte med här. Den ersätts i stället med 17 kap. 7 § skattebetalningslagen.

Tredje stycket motsvarar 5 kap. 2 § första stycket LPP.

12 och 13 §§

Paragraferna motsvarar 5 kap. 6 och 7 §§ LPP.

14 §

Enligt 2 kap. 20 § lagen om handelsbolag och enkla bolag svarar bolagsmännen solidariskt för bolagets förpliktelser. Vanligen fastställs delägarnas ansvar genom beslut av allmän domstol. När det gäller skatter har det dock ansetts lämpligt att skattemyndigheten beslutar om ansvaret. Beträffande miljöavgiften följer av 5 kap. 17 § andra stycket LPP att Naturvårdsverket har denna befogenhet i dag. Genom *första stycket* behåller Naturvårdsverket denna befogenhet.

När ett beslut har fattats om ansvarig delägare och det belopp som han är betalningsskyldig för likställs delägaren med en avgiftsskyldig och beloppet med avgift. Detta framgår av *andra stycket*.

16 §

Ändringen i paragrafen, som tidigare betecknades 9 §, är föranledd av att nuvarande 8 § bytt beteckning till 15 §.

17 §

Paragrafen motsvarar i princip 9 kap. 4 § LPP. Till skillnad från t.ex. punktskatter har regeringen inte delegerat möjligheten att medge dispens från miljöavgiften.

18 §

Paragrafen motsvarar 9 kap. 1 § LPP.

19 §

Som tidigare framhållits har i så hög utsträckning som möjligt regler som i dag finns i LPP ersatts genom hänvisningar till motsvarande regler i skattebetalningslagen. Detta sker i förevarande paragraf. Förutom när det gäller beräkning av ränta innebär detta i princip inga ändringar i sak. Som anges i slutet av paragrafen skall, när det gäller miljöavgiften, vad som sägs om skatt och skattskyldig samt skattemyndighet i stället gälla avgift, avgiftsskyldig respektive Naturvårdsverket. De olika strecksatserna i paragrafen kommenteras var för sig huvudsakligen genom att det anges vilken motsvarighet som i dag finns i LPP.

Översändande av uppgift i 2 kap. 6 § skattebetalningslagen. Motsvarar i huvudsak 8 kap. 3 § tredje stycket LPP.

Anstånd med att lämna deklaration i 10 kap. 24 § skattebetalningslagen. Motsvarar 2 kap. 9 § LPP.

Föreläggande att lämna eller komplettera en deklaration i 10 kap. 10 och 27 §§ skattebetalningslagen. Motsvarar i huvudsak 3 kap. 2 § LPP. I nämnda paragraf i LPP sägs att om den som skäligen kan antas vara deklarationsskyldig underlåter att lämna sin deklaration i rätt tid eller den avlämnade deklarationen är ofullständig, kan beskatt-

nings-myndigheten förelägga honom att lämna deklARATIONEN eller göra erforderliga kompletteringar. I 10 kap. 10 § skattebetalningslagen anges i stället att efter föreläggande från skattemyndigheten skall också den som inte annars är skattskyldig lämna en deklARATION. Om således Naturvårdsverket förelägger någon att lämna en deklARATION avseende miljöavgiften är han tvungen att göra det.

Beskattningsbeslut i 11 kap. 2 § första stycket skattebetalningslagen. Hänvisningen innebär att Naturvårdsverket skall fatta beslut om avgiften för varje redovisningsperiod för sig. Detta framgick tidigare av 4 kap. 1 § LPP. I övrigt innebär hänvisningen att beslutet skall fattas med ledning av de uppgifter som lämnats i en deklARATION eller andra tillgängliga uppgifter.

Skönsbeskattnings i 11 kap. 19 § andra stycket andra meningen skattebetalningslagen. Motsvarar 4 kap. 13 § LPP.

Beslut om viss debiteringsåtgärd i 11 kap. 20 § skattebetalningslagen. Motsvarar 4 kap. 15 § LPP.

Ansvar för företrädare för juridisk person i 12 kap. 6 § första, andra och fjärde styckena, 7 §, 12 § första stycket och 13 § skattebetalningslagen. Motsvarar 5 kap. 17 § första stycket LPP. Den regel som i dag finns i 5 kap. 17 § andra stycket LPP återfinns nu i denna lags 14 §.

Utredning i skatteärende i 14 kap skattebetalningslagen. Motsvarar i allt väsentligt 3 kap. 2–15 d §§ LPP.

Anstånd i 17 kap. 1–3, 7, 9–11 §§ skattebetalningslagen. Avser anstånd med inbetalning av avgift. Motsvarar den bestämmelse om anstånd som finns i 5 kap. 1 § första stycket och 5 § LPP. Den tidigare regeln om anstånd vid bl.a. nedsatt betalningsförmåga ersätts med den regel i 17 kap. 7 § skattebetalningslagen som säger att anstånd kan medges om synnerliga skäl föreligger.

Ränta i 19 kap. 1, 3, 6–9, 11, 12, 14 och 15 § skattebetalningslagen. De regler om dröjsmålsavgift och ränta som i dag återfinns i 5 kap. 8–15 §§ LPP ersätts med skattebetalningslagens mer enhetliga regler för ränteberäkning.

Indrivning i 20 kap skattebetalningslagen. Nuvarande regel om indrivning i 5 kap. 16 § LPP ersätts med skattebetalningslagens regler om indrivning. Enligt 20 kap. 1 § första stycket 1 skattebetalningslagen får en fordran lämnas till kronofogdemyndigheten för indrivning om det obetalda beloppet uppgår till minst 10 000 kr i fråga om skattskyldig som skall lämna skattedeklARATION. Detta medför att för den som är skyldig att lämna deklARATION för miljöavgift skall enligt huvudregeln indrivning ske om skulden uppgår till minst 10 000 kr. Av andra stycket i nämnda paragraf framgår dock att indrivning också skall ske om ett belopp av minst 500 kr varit obetalt under en längre tid. I förarbetena till skatte-

betalningslagen angavs att en utgångspunkt borde vara att tiden i vart fall inte borde vara längre än sex månader (prop. 1996/97:100 s. 628), Riksskatteverket har bemyndigats att meddela föreskrifter om när en sådan fordran skall lämnas till indrivning. När Riksskatteverket meddelat sådana föreskrifter kan dessa även tjäna till ledning för indrivning av miljöavgiften.

Omprövning i 21 kap. 1, 3, 4, 6 och 8–20 §§ skattebetalningslagen. Motsvarar 4 kap. 3–12 §§ LPP. Se också kommentar till 20 §.

Överklagande i 22 kap. 1–3 §§, 6 § första stycket, 7 och 11 §§ skattebetalningslagen. Motsvarar 8 kap. LPP förutom 8 kap. 9 § som återfinns i förevarande lags 21 §. Se också kommentar till 20 §.

Avrundning i 23 kap. 1 § skattebetalningslagen. Även beträffande avrundning finns ett antal bestämmelser i LPP. Dessa ersätts nu med den generella regeln i skattebetalningslagen som innebär att avrundning skall ske så att belopp anges i hela kronor så att öretalen bortfaller. Bestämmelsen skall även tillämpas på ränta.

Vite i 23 kap. 2 § skattebetalningslagen. De bestämmelser på olika platser i LPP om att föreläggande kan förenas med vite ersätts med 23 kap. 2 § skattebetalningslagen.

Behörighet att lämna uppgift i 23 kap. 5 och 6 §§ skattebetalningslagen. Motsvarar 2 kap. 10 § LPP.

Verkställighet i 23 kap. 7 och 8 §§ skattebetalningslagen. Motsvarar 5 kap. 18 § LPP.

20 §

För att hänvisningarna till skattebetalningslagen skall fungera behöver vissa uttryck i den lagen ersättas eller jämföras med uttryck i denna lag. Detta sker i förevarande paragraf.

Beträffande intäktsränta har skattebetalningslagen sin utgångspunkt i när en betalning bokförts på skattemyndighetens särskilda konto för skattebetalningar. "Skattemyndighetens särskilda konto" skall därför när det gäller miljöavgiften ersättas med "Naturvårdsverket särskilda konto", dvs. konto enligt 11 § tredje stycket.

I skattebetalningslagen finns tider angivna inom vilka omprövning och överklagande får ske. Exempelvis skall vissa beslut till den skattskyldiges nackdel meddelas senast sjätte året efter utgången av det kalenderår under vilket beskattningsåret har gått ut. För miljöavgiften gäller inget beskattningsår utan redovisningsperioden sammanfaller alltid med kalenderåret. För omprövning och överklagande skall därför vad som sägs om beskattningsåret ersättas med redovisningsperioden. Beslut till den avgiftsskyldiges nackdel som avser redovisningsperioden 2000 skall således fattas senast vid utgången av kalenderåret 2006.

Slutligen skall reglerna för Riksskatteverkets överklagande gälla för det allmänna ombudet.

21 §

Paragrafen motsvarar 8 kap. 9 § LPP. I förhållande till den nuvarande lydelsen av 8 kap. 9 § LPP har i förevarande paragraf vissa hänvisningar till taxeringslagen tagits bort. De hänvisningar som nu inte återfinns gäller uteslutande särskilda avgifter, dvs. skattetillägg och förseningsavgift.

12.8 Förslaget till lag om ändring i lagen (1972:266) om skatt på annonser och reklam

26 §

Hänvisningen till LPP som avser befrielse från skatt ersätts i *första stycket* med en hänvisning till motsvarande paragraf i skattebetalningslagen.

33 §

Ändringen i *första stycket* är en följd av att LPP upphävs och att förfarandereglerna i stället skall finnas i skattebetalningslagen.

Nuvarande *andra stycket* föreslås upphävd eftersom vad som där sägs om kontroll av tredje man följer av skattebetalningslagens regler.

12.9 Förslaget till lag om ändring i lagen (1972:435) om överlastavgift

Upphävande av 10 §

I paragrafen finns hänvisningar till LPP:s regler om revision. Vid kontakter med Riksskatteverket har framkommit att reglerna aldrig har tillämpats och att något behov av dem inte heller finns. Därför föreslås att paragrafen skall upphävas.

11 §

Den hänvisning som finns i *första stycket* till LPP avser överklagande av beslut i samband med revision. Med anledning av att 10 § föreslås upphävas bör hänvisningen tas bort.

12.10 Förslaget till lag om ändring i lagen (1972:820) om skatt på spel

Upphävande av 11 §

Enligt paragrafen skall deklaration lämnas för varje spelplats. Beskattningsmyndigheten får medge att en gemensam deklaration lämnas för flera spelplatser.

Genom våra förslag i skattebetalningslagen skall inga särskilda deklarationer upprättas för varje enskild punktskatt utan redovisningen sker på skattedeklarationen tillsammans med andra skatter och avgifter. Det behov av särredovisning som finns får ordnas genom Riksskatteverkets rätt, enligt 64 § skattebetalningsförordningen, att fastställa formulär till blanketter som behövs för tillämpningen av skattebetalningslagen.

23 §

Paragrafen ändras som en följd av att LPP upphävs och att förfarandereglerna i stället skall finnas i skattebetalningslagen.

12.11 Förslaget till lag om ändring i bilskrotningslagen (1975:343)

11 §

Paragrafen ändras som en följd av att LPP upphävs och att förfarandereglerna i stället skall finnas i skattebetalningslagen.

12.12 Förslaget till lag om ändring i lagen (1978:69) om försäljningsskatt på motorfordon

19 §

Paragrafen ändras som en följd av att LPP upphävs och att förfarandereglerna i stället skall finnas i skattebetalningslagen.

12.13 Förslaget till lag om ändring i lagen (1982:349) om återvinning av dryckesförpackningar av aluminium

Upphävande av 3 a §

Beträffande förfarandereglerna för den s.k. burkavgiften, se avsnitt 8.4.1.

12.14 Förslaget till lag om ändring i lagen (1984:410) om skatt på bekämpningsmedel

3 §

Paragrafen ändras som en följd av att LPP upphävs och att förfarandereglerna i stället skall finnas i skattebetalningslagen.

8 §

Se kommentar till rubriken till 7 kap. LSE.

12.15 Förslaget till lag om ändring i lagen (1985:146) om avräkning vid återbetalning av skatter och avgifter

1 §

I *första stycket* tas *punkten 1* om LPP bort från uppräkningslagen över vilka lagar som lagen är tillämplig på och i stället omfattas punktskatterna av lagen genom *punkten 4*.

Ändringen i *andra stycket* är föranledd av ändringen i första stycket.

12.16 Förslaget till lag om ändring i fordonsskattelagen (1988:327)

3 §

Någon motsvarighet till 1 kap. 6 § LPP föreslås inte införas i skattebetalningslagen utan bestämmelsen är av sådan karaktär att den kan ges i förordning.

43 §

Hänvisningen till vissa regler i LPP om efterbeskattning tas bort från *första stycket* och i stället finns hänvisningar till motsvarande regler i skattebetalningslagen i ett nytt *andra stycke*.

47 §

Hänvisningarna till LPP i *första stycket* ersätts med hänvisningar till motsvarande regler i skattebetalningslagen.

60 §

I nuvarande *andra stycket* finns regler om ränta vid anstånd. Dessa regler ersätts i *första stycket* med skattebetalningslagens regler om kostnadsränta. Därmed kan *andra stycket* utgå.

67 §

Hänvisningarna till LPP i *första stycket* byts ut mot hänvisningar till motsvarande regler i skattebetalningslagen.

I *andra stycket* tas hänvisningen till LPP bort och någon ny hänvisning krävs inte när förfarandereglerna finns i skattebetalningslagen.

84 §

Hänvisningarna i *fjärde stycket* till LPP tas bort. I stället återfinns de materiella bestämmelserna i 84 a §.

84 a §

Första stycket motsvarar 8 kap. 1 § *andra stycket* LPP. *Andra och tredje styckena* motsvarar 8 kap. 8 § samma lag.

12.17 Förslaget till lag om ändring i tullregisterlagen (1990:137)

2 §

Ändringen i *andra stycket* är en följd av att förfarandereglerna för punktskatterna skall finnas i skattebetalningslagen.

12.18 Förslaget till lag om ändring i lagen (1990:661) om avkastningsskatt på pensionsmedel

10 §

Endast skatt som tas ut enligt 2 § första stycket 6 lagen om avkastningsskatt på pensionsmedel omfattas i dag av LPP: regler. I *tredje stycket* behålls denna distinktion genom att reglerna för punktskatt i skattebetalningslagen skall tillämpas på det aktuella fallet.

I *fjärde stycket* byts hänvisningen till LPP:s överklaganderegler ut mot en hänvisning till skattebetalningslagens regler.

Ändringen i *femte stycket* är föranledd av att skattebetalningslagens ränteregler skall gälla för punktskatter.

12.19 Förslaget till lag om ändring i lagen (1990:1427) om särskild premieskatt för grupplivförsäkring, m.m.

7 §

Paragrafen ändras som en följd av att LPP upphävs och att förfarandereglerna i stället skall finnas i skattebetalningslagen.

9 §

Bestämmelsen, som i dag är utformad som en delegationsbestämmelse, ersätts med en möjlighet för beskattningsmyndigheten att medge att en skattskyldig får tillämpa en annan redovisningsperiod än kalendermånad.

12.20 Förslaget till lag om ändring i lagen (1991:1482) om lotteriskatt

4 §

Paragrafen ändras som en följd av att LPP upphävs och att förfarandereglerna i stället skall finnas i skattebetalningslagen.

5 §

Se kommentar till rubriken till 7 kap. LSE.

12.21 Förslaget till lag om ändring i lagen (1991:1483) om skatt på vinstsparande m.m.

4 §

Ändringen är en följdändring av att LPP upphävs och förfarandereglerna i stället skall finnas i skattebetalningslagen.

12.22 Förslaget till lag om ändring i lagen (1992:72) om koncessionsavgift på televisionens område

13 §

Hänvisningen till revisionsreglerna i LPP ersätts med en hänvisning till motsvarande regler i taxeringslagen.

14 §

Hänvisningen till LPP:s regler om indrivning ersätts med en hänvisning till motsvarande regler i skattebetalningslagen. Se också kommentaren till 14 a §.

14 a §

I 5 kap. 17 § LPP finns regler om ansvar för delägare i handelsbolag. Eftersom det blir svårt att genom hänvisningar till skattebetalningslagen åstadkomma motsvarande regler förs de in direkt i lagen.

12.23 Förslaget till lag om ändring i lagen (1993:891) om indrivning av statliga fordringar

2 §

Ändringarna är en följd av att LPP upphävs. Lagen om återvinning av dryckesförpackningar av aluminium och lagen om miljöavgift på utsläpp av kväveoxider vid energiproduktion måste särskilt anges eftersom de inte omfattas av skattebetalningslagen.

12.24 Förslaget till lag om ändring i lagen (1994:466) om särskilda tvångsåtgärder i beskattningsförfarandet

1 §

Ändringarna är en följd av att LPP upphävs. Lagen om återvinning av dryckesförpackningar av aluminium och lagen om miljöavgift på utsläpp av kväveoxider vid energiproduktion måste särskilt anges eftersom de inte omfattas av skattebetalningslagen.

12.25 Förslaget till lag om ändring i lagen (1994:1565) om beskattning av viss privatinförsel

6 §

I *första stycket* görs den ändringen att beträffande dröjsmålsavgift hänvisas direkt till lagen om dröjsmålsavgift.

I *andra stycket* ersätts LPP:s regler om indrivning med motsvarande regler i skattebetalningslagen. Enligt 20 kap. 1 § första stycket 2 skattebetalningslagen finns en beloppsgräns på 500 kr innan indrivning skall ske i fråga om skattskyldiga som inte skall lämna skattedeklaration. Den helt övervägande delen, av dem som kan komma att beskattas enligt privatinförsellagen, torde tillhöra denna grupp. För privatinförsellagen skall dock gränsen vara 100 kr.

12.26 Förslaget till lag om ändring i lagen (1995:439) om beskattning, förtullning och folkbokföring under krig eller krigsfara m.m.

2 §

Den enda avgift som i dag återfinns i 1 kap. 1 § första stycket 1 LPP är avgiften enligt bilskrotningslagen. Den är dock inte av sådan betydelse att den bör omfattas av nu aktuell lag.

12.27 Förslaget till lag om ändring i lagen (1995:1667) om skatt på naturgrus

8 §

Se kommentar till rubriken till 7 kap. LSE.

9 §

Paragrafen ändras som en följd av att LPP upphävs och att förfarandereglerna i stället skall finnas i skattebetalningslagen.

12.28 Förslaget till lag om ändring i lagen (1998:189) om förhandsbesked i skattefrågor

1 §

För att punktskatterna skall omfattas av lagen har en ny hänvisning gjorts i *första stycket punkten 2*.

12.29 Förslaget till lag om ändring i lagen (1998:506) om punktskattekontroll av transporter m.m. av alkoholvaror, tobaksvaror och mineraloljeprodukter

2 kap. 13 § och **3 kap. 5 §**

Hänvisningarna till LPP byts mot hänvisningar till skattebetalningslagen.

4 kap.

2 §

Hänvisningen i *andra stycket* har bytts ut mot en hänvisning till skattebetalningslagen.

5 §

I nuvarande *första stycket* anges att transporttillägg skall tas ut på samma sätt som skatt enligt 5 kap. LPP. Stycket upphävs och i stället ges reglerna om hur transporttillägg skall tas ut i 4 kap. 6–8 b §§.

6 §

Ändringen i *första stycket* är endast redaktionell.

Av *andra stycket* framgår att transporttillägg skall betalas till Tullverket inom den tid verket bestämmer. Detta har tidigare följt av hänvisningen i 4 kap. 5 § till LPP.

7 §

Regler om anstånd har gjorts gemensamma för skatt och transporttillägg. Bestämmelser om anstånd för transporttillägg reglerades tidigare genom hänvisningen i 4 kap. 5 § till LPP.

8 §

I stället för LPP:s regler om ränta vid återbetalning av skatt skall skattebetalningslagens regler om intäktsränta tillämpas på såväl skatt som transporttillägg. Detta följer av ändringen i *första stycket*.

Nuvarande *andra stycket* innehåller regler om indrivning. Dessa regler flyttas till 8 a §. I stället regleras nu i stycket ränta vid anstånd med att betala transporttillägg. Då skall 19 kap. 16 § skattebetalningslagen gälla.

Av *tredje stycket* framgår att lagen om dröjsmålsavgift skall tillämpas om transporttillägg inte betalas i tid.

8 a §

I paragrafen finns, genom hänvisning till skattebetalningslagen, de regler om indrivning som tidigare fanns i 4 kap. 8 § *andra stycket*. Beträffande sista meningen i paragrafen se kommentar till 6 § *andra stycket* lagen om beskattning av viss privatinförsel.

8 b §

Se kommentaren till 14 a § lagen om koncessionsavgift på televisionens område.

12.30 Förslaget till lag om ändring i lagen (1999:446) om proviantering av fartyg och luftfartyg

13 §

I *andra stycket* har hänvisningen till LPP bytts ut mot en hänvisning till motsvarande regler i taxeringslagen.

14 §

Ändringen i *första stycket punkten 4* är föranledd av att LPP upphävs.

12.31 Förslaget till lag om ändring i lagen (1999:673) om skatt på avfall

9 §

Paragrafen ändras som en följd av att LPP upphävs och att förfarandereglererna i stället skall finnas i skattebetalningslagen.

10 §

Se kommentar till rubriken till 7 kap. LSE.

12.32 Förslaget till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229)

8 kap. 7 § och 9 kap. 8 §

Vissa räntor som i dag regleras i LPP har tagits bort från uppräknningen av skattefria och ej avdragsgilla räntor.

12.33 Förslaget till lag om upphävande av lagen (1994:1704) om lageravgift på vissa jordbruksprodukter

I lagen regleras avgifter som togs ut på vissa jordbruksprodukter som de avgiftsskyldiga hade i lager den 31 december 1994. Deklaration som avsåg lageravgift skulle ha kommit in till Jordbruksverket senast den 15 januari 1995 och deklARATION som avsåg avgift på överlager senast den

15 april 1995. Avgifterna skulle vara inbetalda till Jordbruksverket senast den 15 juli 1995 eller vid den senare tidpunkt som verket föreskrivit.

Lagen kan således upphävas. Genom övergångsregeln säkerställs att pågående ärenden kan avslutas.

12.34 Förslaget till lag om ändring i lagen (2000:000) om skatt på termisk effekt i kärnkraftsreaktorer

4 §

Paragrafen ändras som en följd av att LPP upphävs och att förfarandereglererna i stället skall finnas i skattebetalningslagen.

Kommittédirektiv

Översyn av förfarandereglererna för punktskatter, m.m.

Dir 1997:152

Beslut vid regeringssammanträde den 18 december 1997

Sammanfattning av uppdraget

En särskild utredare tillkallas för att se över förfarandereglererna för punktskatter, m.m. Översynen skall koncentreras till förfarandet för de harmoniserade punktskatterna. Utredaren skall bl.a. kartlägga hur lagstiftningen har tillämpats sedan den 1 januari 1995 då Sverige blev medlem i Europeiska unionen (EU) och mot bakgrund av erfarenheterna från tillämpningen överväga

- om det behövs ändringar i lagarna om skatt på alkohol, tobak och energi,
- om cirkulationsdirektivets begrepp suspensionsordning bör införlivas i de svenska lagarna,
- om bestämmelserna om skattskyldighetens inträde är förenliga med cirkulationsdirektivet,
- om bestämmelserna om godkännande av upplagshavare och skatteupplag behöver ändras i skärpande riktning,
- om det finns behov av att ändra bestämmelserna om inköp mot försäkran,
- om kraven på säkerhet för transporter bör utvidgas.

I uppdraget ingår även att göra en allmän översyn av lagen om punktskatter och prisregleringsavgifter. Utredaren skall i detta sammanhang undersöka om punktskatterna kan inordnas i skattekonto-systemet och i sådant fall föreslå nödvändiga lagändringar.

Utredaren skall också lägga fram förslag till åtgärder för kontroll av proviantering för skattefri försäljning och förbrukning ombord på transportmedel och i det sammanhanget göra en allmän översyn av förordningen (1994:1694) om viss proviantering m.m. samt analysera EG:s regler på taxfreeområdet och bestämmelserna i den nordiska provianteringsöverenskommelsen. Vidare skall utredaren med anledning av att taxfreehandeln i EU-intern trafik skall upphöra den 1 juli 1999 lägga fram förslag till hur försäljningen av beskattade varor ombord på transportmedel skall hanteras skattemässigt. Sistnämnda frågor skall be-

handlas med förtur och redovisas senast den 1 oktober 1998. Utredningsarbetet i övrigt skall vara avslutat senast den 1 december 1999.

Bakgrund

Förfarandereglerna för punktskatter

Bestämmelser om förfarandet vid uttag av punktskatter och prisregleringsavgifter finns i lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter (LPP). Av 1 kap. 1 § första stycket 1 LPP framgår vilka olika punktskatteförfattningar LPP är tillämplig på. I LPP regleras sådant som skatteredovisning, skattekontroll, beskattningsbeslut, betalning av skatt m.m. Vem som är skattskyldig och tidpunkten för skattskyldighetens inträde regleras däremot inte i LPP utan i respektive skatteförfattning.

Inför anslutningen till EU var det nödvändigt att anpassa förfarandereglerna för skatterna på alkohol, tobak och mineraloljor till EG:s förfaranderegler på området. EG:s förfaranderegler finns i rådets direktiv 92/12/EEG av den 25 februari 1992 om allmänna regler för punktskattepliktiga varor och om innehav, flyttning och övervakning av sådana varor (EGT nr L 076, 23.3.1992 s 1, Celex 392L0012), det s.k. cirkulationsdirektivet. Anpassningen till EG:s förfaranderegler krävde omfattande förändringar av förfarandet vid uttag av skatt på alkohol, tobak och mineraloljor. Mot den bakgrunden beslutades hösten 1994 att tre nya lagar skulle införas där de EG-anpassade förfarandereglerna togs in, nämligen lagen (1994:1563) om skatt på tobak, lagen (1994:1564) om skatt på alkohol (prop. 1994/95:56, bet. 1994/95:SkU6, rskr. 1994/95:95) och lagen (1994:1776) om skatt på energi (prop. 1994/95:54, bet. 1994/95:SkU4, rskr. 1994/95:152). Propositionerna föregicks av ett delbetänkande från Utredningen om teknisk EG-anpassning av de indirekta skatterna (SOU 1994:74) och ett betänkande från Energiskatteutredningen (SOU 1994:85).

Såväl betänkandena som propositionerna arbetades fram under stor tidspress. Det fanns därför inte någon möjlighet att utreda samtliga frågor så noggrant som hade varit önskvärt. Det har nu gått nästan tre år sedan Sverige blev medlem i EU och de EG-anpassade förfarandereglerna började tillämpas. Med utgångspunkt från de erfarenheter som vunnits under denna tid och de problem som uppmärksammats är det nu lämpligt att göra en översyn av förfarandereglerna i lagarna om skatt på alkohol, tobak och energi.

Förfarandereglerna i LPP gäller även vid uttag av skatt på alkohol, tobak och energi. Vid arbetet med att EG-anpassa förfarandet för nämnda skatter utgick man ifrån att förfarandereglerna i LPP i stort sett

inte alls berördes av reglerna i cirkulationsdirektivet och att LPP därför utan väsentliga ändringar kunde tillämpas på de nya lagarna om skatt på alkohol, tobak och energi. Erfarenheterna av nästan tre års tillämpning av LPP på de harmoniserade punktskatterna gör att det nu är möjligt att utvärdera antagandet att LPP inte behövde anpassas till EG:s förfaranderegler. I samband därmed är det lämpligt att även göra en allmän översyn av LPP.

Proviaivering, taxfree, m.m.

I tilläggsdirektiv (dir. Fi 1995:04) fick Skatteflyktskommittén i uppdrag att bl.a. lägga fram förslag till åtgärder för kontroll av proviantering för försäljning av skattefria alkohol- och tobaksvaror ombord på färjor mellan länder inom EU. I sitt slutbetänkande uttalade kommittén att problemen på provianteringsområdet inte bara omfattade punktskattefrågor utan även frågor rörande mervärdesskatt m.m. Kommittén ansåg därför att frågan om kontroll av proviantering av skattefria alkohol- och tobaksvaror på färjor i EU-intern trafik borde behandlas i ett större sammanhang (SOU 1997:86 s. 545). Denna fråga har i flera avseenden kopplingar till lagarna om skatt på alkohol, tobak och energi och bör därför utredas i det här sammanhanget.

Den första juli 1999 slopas nuvarande möjligheter att ombord på transportmedel och vid resa mellan EU-länderna skattefritt sälja varor som är avsedda att tas med i resenärernas bagage för personligt bruk. Avskaffandet av taxfreehandeln i EU-intern trafik kan leda till en ökad försäljning av beskattade varor på färjor och då särskilt på färjor mellan länder med stora skatteskillnader. Eftersom det är oklart hur sådan försäljning skall behandlas skattemässigt, framförallt vad gäller punktskatt, är det lämpligt att i det här sammanhanget ta fram förslag till hur beskattning skall ske.

Uppdraget

Förfarandereglerna för punktskatter

Utredaren skall göra en allmän översyn av de EG-anpassade förfarandereglerna i lagarna om skatt på alkohol, tobak och energi samt LPP och lämna förslag till de ändringar som kan visa sig behövliga från såväl sakliga som språkliga och redaktionella utgångspunkter. I detta sammanhang skall utredaren också undersöka om punktskatterna i stället kan inordnas i skattekontosystemet och utarbeta förslag till de lagändringar som då blir nödvändiga.

För de varor som omfattas av cirkulationsdirektivet uppkommer skyldighet att betala skatt i och med att de framställs inom EU eller importerats till EU från tredje land. Omfattas varorna av den s.k. suspensionsordningen gäller dock i stället att skatten förfaller till betalning först när varan blir tillgänglig för konsumtion. Syftet med suspensionsordningen är att varorna trots att de är skattepliktiga skall kunna bearbetas, lagras samt förflyttas mellan medlemsländerna i ett tidigare led än detaljistledet utan att det medför några beskattningskonsekvenser. Enligt cirkulationsdirektivet skall framställning, bearbetning och tillverkning av skattepliktiga varor under skattesuspension alltid ske av en godkänd upplagshavare i ett godkänt skatteupplag. Flyttning av skattepliktiga varor under skattesuspension får, med vissa undantag, endast ske mellan skatteupplag.

Termerna upplagshavare och skatteupplag har förts in i lagarna om skatt på alkohol, tobak och energi. Däremot har inte begreppet suspensionsordning förts in i aktuella lagar. Suspensionsordningen har dock i praktiken införlivats i de svenska lagarna t.ex. genom att skattskyldighet inte inträder i vissa fall. Utredaren bör särskilt överväga om den valda lagtekniska lösningen är lämplig.

För upplagshavare inträder skattskyldigheten enligt den svenska lagstiftningen bl.a. när denne levererar skattepliktiga varor till en köpare som inte kan ta emot varorna under skattesuspension. En vara anses normalt levererad vid samma tidpunkt som den enligt köplagen (1990:931) anses avlämnad. Detta leder i vissa fall till att skattskyldigheten inträder först när varorna avlämnats på annan ort. Det innebär i praktiken att varorna transporteras under skattesuspension trots att köparen inte kan ta emot varorna under sådan suspension. Utredaren bör analysera om en sådan ordning är förenlig med cirkulationsdirektivet.

Enligt lagarna om skatt på alkohol, tobak och energi prövar beskattningsmyndigheten frågor om godkännande av upplagshavare och skatteupplag. Utredaren bör analysera tillämpningen av bestämmelserna om godkännande av upplagshavare och skatteupplag i syfte att klargöra om det krävs ändringar av lagstiftningen i skärpande riktning samt om beskattningsmyndigheten bör få möjlighet att besiktiga lokaler m.m.

I lagarna om skatt på alkohol och energi ges möjligheter att köpa alkohol respektive bränsle utan skatt eller enligt en reducerad skattesats mot försäkran att användning skall ske för i lagarna särskilt angivna ändamål. Energiskatteutredningen redogjorde i sitt betänkande (SOU 1994:85) för olika problem vid tillämpningen av bestämmelser om inköp av bränsle mot försäkran. Möjligheterna till inköp mot försäkran har dock utvidgats efter det att Energiskatteutredningen lämnade sitt betänkande. En annan skillnad mot då är att förfarandereglerna för skatterna på alkohol och mineraloljor har anpassats till EG:s förfaranderegler på

området. Utredaren bör därför kartlägga hur försäkranssystemen i lagarna om skatt på alkohol och energi tillämpas i dag och huruvida erfarenheterna från tillämpningen visar att ändringar behövs på vissa punkter och då särskilt vad gäller kontrollen av systemen, systemens förenlighet med EG-rätten samt möjligheterna att ta ut skatt i de fall produkterna använts för ändamål som inte medför skattebefrielse eller reducerad skatt.

Enligt lagarna om skatt på alkohol, tobak och energi skall upplagshavare ställa säkerhet för betalning av skatt i samband med transport av obeskattade varor. Kravet på säkerhet för transporter har sin grund i cirkulationsdirektivet. De svenska bestämmelserna omfattar endast transport av varor som sålts inom EU och inte varor som importerats eller skall exporteras. Utredaren skall därför lägga fram förslag till en lagändring som utvidgar kraven på säkerhet. Vid utformningen av lagförslagen bör utgångspunkten vara att kraven på säkerhet skall täcka samtliga de fall som inte täcks av de krav på säkerhet som finns i EG:s tullagstiftning.

Enligt cirkulationsdirektivet skall skatten anses vilande om varorna omfattas av vissa särskilt angivna tulluppskovsförfaranden eller om de placerats i en frizon eller i ett frilager. Detsamma gäller när skattepliktiga varor sänds mellan medlemsstater via EFTA-länder eller mellan en medlemsstat och ett EFTA-land enligt gemenskapens interna transiteringsförfarande, eller via ett eller flera tredje länder utanför EFTA med användning av TIR- eller ATA-carnet. Utredaren bör analysera hur dessa bestämmelser förhåller sig till lagarna om skatt på alkohol, tobak och energi.

LPP:s tillämpningsområde regleras på så sätt att det i 1 kap. 1 § anges vilka skatter och avgifter LPP gäller för, den s.k. uppräkningsmetoden. Även tillämpningsområdet för skattebrottslagen (1971:69) reglerades tidigare enligt uppräkningsmetoden. Genom en nyligen beslutad hägning har uppräkningsmetoden i skattebrottslagen av de skatter och avgifter som lagen var tillämplig på upphävts och ersatts med en bestämmelse som föreskriver att skattebrottslagen är generellt tillämplig på skatter (se prop. 1995/96:170, bet. 1995/96:JuU23, rskr. 1995/96:277). Med ledning av ändringen skattebrottslagen slopades även uppräkningsprincipen i lag (1971:1072) om förmånsberättigade skattefordringar m.m. och lag (1978:880) om betalningssäkring för skatter, tullar och avgifter. De skäl som anfördes för att frångå uppräkningsmetoden i skattebrottslagen är i viss utsträckning även giltiga vad gäller LPP. Utredaren bör därför överväga om LPP:s tillämpningsområde kan anges på något annat sätt än genom en uppräkning av de skatter och avgifter som lagen gäller för.

Proviering, taxfree, m.m.

Den första juli 1999 slopas nuvarande möjligheter att ombord på transportmedel och vid resa mellan EU-länderna skattefritt sälja varor som är avsedda att tas med i resenärernas bagage för personligt bruk. Däremot kan alltså skattefrihet förekomma i fråga om konsumtion som sker ombord på transportmedlen, och generellt när det gäller försäljning under transporter till icke-EU länder. I den nya situationen erfordras således regler som medger att viss försäljning ombord beskattas enligt samma huvudprinciper som dem som gäller för handel inom landet, medan annan försäljning kan undantas från beskattning. I mervärdesskatte- och punktskatteområdena finns redan regler som i princip är konstruerade på detta sätt. På punktskatteområdet uppnås nuvarande skattefrihet genom provianteringsregler. Det bör övervägas vilken teknik som är lämplig för att åstadkomma skattefrihet, och särskilt då om provianteringsregler är lämpliga för att åstadkomma frihet från punktskatter eller om andra lösningar är att föredra. Utredaren skall lägga fram förslag till en lagreglering i dessa hänseenden.

Utredaren bör särskilt belysa vilka möjligheter till skattefria tillhandahållanden ombord på transportmedel som är möjliga till följd av EG-rätten och till följd av andra internationella överenskommelser på området, särskilt då mellan de Nordiska länderna (den nordiska provianteringsöverenskommelsen). Utredaren bör beakta dessa begränsningar vid utformningen av lagförslagen.

Utredaren bör vidare överväga hur kontrollen av den beskattade försäljningen ombord på transportmedel i utrikes trafik skall utformas.

I denna del omfattar uppdraget även de administrativa och kontrollmässiga aspekterna på mervärdesskatten.

Gemensamma riktlinjer för uppdraget

I uppdraget ingår att kartlägga hur lagstiftningen har tillämpats sedan EU-inträdet och huruvida erfarenheterna från tillämpningen visar att ändringar behövs på särskilda punkter. Det står vidare utredaren fritt att ta upp även andra frågeställningar som kan vara av intresse i sammanhanget och som aktualiseras under utredningsarbetet.

Som ett underlag för sina överväganden bör utredaren undersöka motsvarande lagstiftning i några jämförbara medlemsländer.

Redovisning av uppdraget m.m.

För utredarens arbete gäller regeringens generella direktiv om att redovisa de regionalpolitiska konsekvenserna av framlagda förslag (dir. 1992:50), om att pröva offentliga åtaganden (dir. 1994:23), om att redovisa jämställdhetspolitiska konsekvenser (dir. 1994:124) samt om att redovisa konsekvenserna för brottsligheten och det brottsförebyggande arbetet (dir. 1996:49). Utredningen bör först överväga frågorna om proviantering, taxfreeförsäljning och därmed sammanhängande frågor samt redovisa förslag i dessa delar senast den 1 oktober 1998. Övriga delar av uppdraget skall redovisas senast den 1 december 1999.

Särskilt yttrande av experterna Monika Wendleby och Olof Andrén

Vi har en annan uppfattning än utredningen beträffande vissa ställningstaganden som görs i kapitel 4 och 5.

1 Skattskyldighetens inträde för upplagshavare (kapitel 4 i betänkandet)

1.1 Vår inställning

Ett problem med dagens regelsystem beträffande skattskyldighetens inträde är överensstämmelsen mellan svensk lagtext (och motiven till denna) och cirkulationsdirektivet. I LSE, LAS och LTS har begrepp använts som för tankarna till svenska köprättsliga termer, t.ex. "leverans" och "köpare". Som utredningsdirektiven anger transporteras varor idag i praktiken under skatt suspension trots att köparen inte kan ta emot varorna under sådan suspension. Tolkningen av gällande rätt har också ställt till vissa problem, bl.a. eftersom en strikt köprättslig tolkning av de svenska lagarna i många situationer skulle komma i konflikt med de EG-rättsliga principerna i cirkulationsdirektivet. Det kan nämnas att Riksskatteverket i en skrivelse den 1 mars 1999 (dnr 192-99/110) tolkat bestämmelsen om skattskyldighetens inträde i LSE med utgångspunkt från cirkulationsdirektivets bestämmelser och inte med utgångspunkt från svenska köprättsliga principer. Vidare har Länsrätten i Dalarnas län i några fall valt att göra en EG-konform tolkning och tolka LSE mot bakgrund av direktivtexten, vilket bl.a. lett till att det är det faktiska uttagen ur upplagen som styr skattskyldigheten, inte svensk köprätt (se domar den 1 december 1999 i mål 3823-97 och 1668-99 samt den 31 januari 2000 i mål 4104—4106-97 och 826-98).

Utredningen föreslår att skattskyldighetens inträde för upplagshavare inträder dels om varorna förs ut från ett skatteupplag utan att därefter tas om hand av en upplagshavare eller av en varumottagare i ett annat medlemsland, dels om varorna tas emot från en annan upplagshavare eller importeras utan att föras till ett skatteupplag. I utredningens förslag

inträder skattskyldighet således när en vara tas ut ur ett upplag om den inte tas emot av en upplagshavare. Mottagande upplagshavare blir skattskyldig om han inte för varorna till ett upplag. Det anges klart att det i bedömningen av om en vara tagits emot inte skall föreligga någon koppling till svensk köprätt. Avgörande är istället när varorna rent faktiskt tas emot. Utredningens förslag är ett steg i rätt riktning eftersom de köprättsliga begreppen tas bort.

Enligt vår uppfattning vore det en bättre lösning att koppla skattskyldighetens inträde enbart till uttag ur upplag. Om varor tas ut ur ett upplag utan att föras till ett annat upplag bör skattskyldighet inträda.

Eftersom utredningen föreslår att lagerbokföring skall föras torde det vara relativt enkelt att fastslå när ett uttag sker respektive när varor förs in i upplag. Det kan också nämnas att vårt förslag gör att reglerna beträffande punktskatt och mervärdesskatt blir likformiga på mineraloljeområdet, vilket i sig torde underlätta för upplagshavarna. Enligt 9 c kap. 1 § 1 mervärdesskattelagen (1994:200) undantas från skatteplikt omsättning av bl.a. mineraloljeprodukter (se 9 § 18 i samma kapitel) om de är avsedda att placeras i ett skatteupplag. Skatterättsnämnden har i ett förhandsbesked, som fastställts av Regeringsrätten, uttalat att mervärdesskatt skall tas ut när upplagshavare X levererar mineralolja till ett av upplagshavare Y:s förhyrda fartyg och oljan delvis kan komma att försäljas och levereras för slutlig förbrukning innan den förs till Y:s godkända skatteupplag (Regeringsrättens dom den 3 maj 2000 i mål nr 206-1999).

Skillnaden mellan vårt förslag och utredningens förslag blir följande i relationen mellan upplagshavare A och B, där A säljer varor till B och varorna inte förs till ett upplag. I utredningens förslag blir B skattskyldig i och med att han tagit emot varorna; någon skattskyldighet inträder inte för A. Det förslag vi förordar innebär att A blir skattskyldig redan vid uttaget. A får således debitera punktskatt på det han säljer till B i nämnda fall.

Vi är medvetna om att även denna lösning innebär vissa problem rörande det fall B felaktigt uppgivit för A att han tänker föra varorna till sitt upplag och sedan inte gör det. A blir i detta fall skattskyldig. Med tanke på att det rör godkända upplagshavare borde problemet dock inte vara av någon större omfattning. Om upplagshavarna ofta har gemensamma affärer ihop kanske en rationell lösning på problemet är att ha ett gemensamt upplag. Inget hindrar nämligen att A och B gemensamt har ett upplag och samlagrar i detta, så länge det vid varje tidpunkt kan utläsas vilka varor som tillhör respektive upplagshavare.

Med utredningens lösning uppstår också problem för upplagshavarna, om det inte är helt klart vad begreppet "tar emot" innebär. Vi tycker att begreppet är otydligt och att det kan leda till rättsliga tolkningsproblem.

Om upplagshavare A och B gör olika tolkningar av "tar emot"-begreppet kan det innebära negativa skattekonsekvenser för den som gjort en felbedömning. Det finns även vissa andra rättsliga frågor kring begreppet, som vi tror att det är viktigt att diskutera. Vi tycker inte heller att det är helt klart hur utredningens system förhåller sig till EG-rätten. I avsnitt 1.2 nedan beskriver vi de problem vi ser beträffande "tar emot"-begreppet

Det finns även administrativa och kontrollmässiga frågor både beträffande vår lösning och den lösning utredningen förordar.

I betänkandet (avsnitt 4.6) anges att ett system där upplagshavare A svarar för skatten om upplagshavare B inte för varorna till ett skatteupplag inte underlättar beskattningsmyndighetens arbete; för att beskattningsmyndigheten skall kunna fastställa A:s skatt måste den veta hur B förfarit med varorna. Detta är i och för sig riktigt. Den lösning som föreslås av utredningen leder dock till samma sorts problem och torde egentligen mer vara en följd av att skattskyldigheten inträder i samband med en förflyttning av varor än innehållet i respektive lösning.

Detsamma gäller kontrollen. Före det svenska EU-inträdet var skattskyldighetens inträde kopplat till köprättsliga begrepp vilket ledde till relativt enkla redovisningsregler. Skattekontrollen kunde i detta läge följa affärsredovisningen. När de köprättsliga termerna kopplas bort och fokus i stället är på faktiska skeenden kommer i vissa fall affärsredovisningen och skatteredovisningen att avvika ifrån varandra. Detta problem kan uppstå både beträffande den lösning utredningen förordar och vår lösning. Sannolikt kommer dock affärsredovisningen och skatteredovisningen att överensstämma oftare i det förslag utredningen lägger. Utredningen belyser inte djupare vad som sker med skatteredovisningen. I avsnitt 1.3 belyser vi därför denna fråga något.

1.2 Problem med "tar emot-begreppet"

Det är inte alldeles enkelt att fastställa vad EG-rätten föreskriver på området. En viktig fråga är om en upplagshavare EG-rättsligt har rätt att ta emot varor skattefritt utanför sitt skatteupplag. I artikel 4 i cirkulationsdirektivet finns vissa centrala definitioner rörande suspensionsordningen. En **upplagshavare** är enligt artikel 4 en fysisk eller juridisk person som fått tillstånd av behörig myndighet att tillverka, bearbeta, förvara, ta emot och avsända punktskattebelagda varor inom ramen för sin affärsverksamhet, varvid punktskatten är vilande enligt uppskottsreglerna för skatteupplag. Ett **skatteupplag** är en plats där varor som är belagda med punktskatt tillverkas, bearbetas, förvaras, nottas eller avsänds enligt uppskottsreglerna av en godkänd upplagshavare. Direktivtexten ger, enligt vår uppfattning, vid handen att upplagsha-

varen har rätt att motta varor under suspension enbart om detta sker i hans skatteupplag.

Om utredningens lösning genomförs uppstår vidare vissa rättsliga tolkningsproblem. Vad innebär egentligen begreppet "tar emot"? Följande exempel kan vara belysande. Vi har i exemplet utgått från leveranser enligt LSE men eftersom förslagen även gäller LTS och LAS kan motsvarande problem uppstå också på dessa områden.

Eldningsolja lastas från upplagshavare A:s upplag till en tankbil. Det är upplagshavare B som beställt transporten men transporten utförs av en chaufför som inte är anställd av B. Från tankbilen levereras eldningsoljan till några villaägare. Det är B som sålt oljan till villaägarna. Äganderätten beträffande oljan har övergått till B. Om utredningens förslag genomförs skall upplagshavare A inte redovisa någon skatt på det bränsle som tas emot av B, men vad innebär det i praktiken? Skall B anses ha tagit emot bränslet när det lastats i tankbilen eller är det endast det bränsle som B sålt till villaägarna (och som faktiskt levererats till dem) som skatterettsligt anses ha tagits emot av B? Om begreppet "tar emot" innebär att B skall anses ha tagit emot bränslet i samband med att det fysiskt levereras till respektive kund inträder skattskyldighet beträffande samma transport vid ett antal olika tillfällen och en tämligen omfattande dokumentation torde krävas både hos A och B för att styrka när skatteansvaret övergått för varje dellerans.

Exemplet kan kompliceras ytterligare om tankbilen, som lastar olja från A:s upplag, skall leverera olja till såväl upplagshavare B och C (där B i sin tur för halva mängden av sin olja till sitt upplag och för resterande olja till villakunder och C säljer oljan vidare till andra upplagshavare). En annan komplikation är om viss del av oljan återförs till A:s upplag. Såväl dokumentation av sådana transaktioner som kontroll av dem torde inte vara alldeles enkla att genomföra.

En annan rättslig komplikation är att tidpunkten för skattskyldighetens inträde vid användande av begreppen "uttag" och "tar emot" är oklara. Det går inte att direkt vid tidpunkten för en händelse (uttag, att varor tas emot, import) avgöra om den är en skattepliktig händelse eller inte. Ett "uttag" är en skattepliktig händelse om varorna inte förs till ett annat upplag (gäller både beträffande vår och utredningens lösning). I utredningens förslag är även begreppet "tar emot" samt importfallen i denna rättsliga gråzon. Hur skall en invändning om att varorna var avsedda att föras till skatteupplag bedömas i nämnda fall? Utredningen uttalar att det får bedömas från fall till fall men att längre tid än två dagar i normalfallet inte bör vara aktuell. Om alltför lång tid gått från varor tagits emot till dess de förs till ett upplag torde skattskyldighet inträda (och om varorna därefter förs till upplaget inträder avdragsrätt). Enligt

vår uppfattning borde en maximal tidsram för förflyttningarna (exempelvis två dagar) uppställas direkt i lagen

Ett annat problem med "tar emot-begreppet" är vem som står det skattemässiga ansvaret om lasten förstörs, t.ex. vid stölder eller svinn under leveransen. Vem skall redovisa skatten för bränslet, avsändande upplagshavare A eller mottagande upplagshavare B? Avgörande är även här vid vilken tidpunkt B anses ha tagit emot bränslet (före denna tidpunkt torde A ansvara).

Slutligen uppkommer också frågan vad som skall gälla för att B skall anses ha tagit emot oljan. En rimlig utgångspunkt är att B endast kan vara skatterättsligt bunden om oljan har mottagits av någon som har behörighet att motta olja i hans namn. Den föreslagna lösningen kräver att såväl A som B förvarar dokumentation om mottagandet. I praktiken torde dokumentationsbehovet innebära att nationella ledsagardokument införs. I sammanhanget kan nämnas att "tar emot"-begreppet även införts i lagen (1999:446) om proviantering av fartyg och luftfartyg. I Generaltullstyrelsens föreskrifter och allmänna råd om proviantering av fartyg och luftfartyg (TFS 1999:2) föreskrivs att tillståndshavaren är skyldig att se till att upplagshavare som levererar gemenskapsvaror får ett kvitto, utfärdat av behörig företrädare, som visar dagen för mottagandet samt vilka varor och i vilken mängd dessa tagits emot. Motsvarande problem uppkommer även beträffande varor som tas emot av registrerade förbrukare (se utredningens förslag i kap. 6).

1.3 Något om redovisningsskyldighetens inträde

I 2 kap. 5 § LPP anges att skatten skall hänföras till den redovisningsperiod för vilken redovisningsskyldigheten inträtt. Enligt huvudregeln i nämnda paragraf inträder redovisningsskyldighet när **'affärshändelse som grundar skattskyldighet'** enligt god redovisningssed bokförs eller borde ha bokförts. De händelser som **grundar skattskyldighet** enligt utredningens förslag är "uttag ur upplag" respektive att upplagshavare "tar emot" varor. Dessa händelser torde i vissa fall också utgöra affärshändelser – nämligen i de fall de är förenade med en sakrättslig äganderättsövergång. En leverans är således inte alltid en händelse som grundar skattskyldighet. Om huvudregeln i 2 kap. 5 § LPP är tillämplig får redovisningen ske enligt god redovisningssed, vilket innebär en viss flexibilitet i redovisningen. Om den inte är tillämplig inträder skattskyldigheten och redovisningsskyldigheten vid samma tidpunkt (se sista meningen i 2 kap. 5 § LPP, i vilken det anges att redovisningsskyldighet inträder samtidigt som skattskyldigheten vid händelser som inte föranklar någon bokföringsåtgärd).

Följande exempel kan belysa det sagda. Antag att upplagshavare A säljer olja till upplagshavare B. Affären görs upp i slutet av april och A utställer en faktura den 1 maj. Oljan blir dock kvar i A:s upplag och i mitten av maj säljer B oljan vidare till C och fakturerar denne. B denuncierar A att det skett en äganderättsövergång till C. Oljan tas därefter ut ur A:s upplag den 1 juni och levereras till C som tar emot den samma dag. Enligt de föreslagna skattereglerna inträder skattskyldighet för C den 1 juni (förutsatt att C är upplagshavare; om C inte är upplagshavare inträder skattskyldighet för A vid uttaget). De olika fakturor som skickats i maj (först från A till B, sedan från B till C) har ingen betydelse i detta sammanhang. Skattskyldigheten för upplagshavare C inträder när denne tar emot varorna från A och eftersom detta inte är en affärshändelse är inte huvudregeln tillämplig. I stället inträder skattskyldigheten i detta fall samtidigt som redovisningsskyldigheten.

2 Godkännande av upplagshavare (kapitel 5 i betänkandet)

2.1 Slutförbrukare

Som framgår av avsnitt 5.3 är ca 80 procent av alla upplagshavare på energiområdet s.k. förbrukare. Denna grupp upplagshavare har ofta ett stort antal upplag. Enligt vår uppfattning kan det ifrågasättas om förbrukare EG-rättsligt kan vara godkända upplagshavare, även om de disponerar över lagerutrymmen. En alternativ lösning vore att inrätta ett system med registrerade förbrukare även för denna kategori skattskyldiga i de fall det är motiverat exempelvis p.g.a. att förbrukaren har rätt till skattereduktioner.

2.2 Upplagshavare som enbart köper och säljer bränsle

Den andra frågan som tas upp i kapitel 5 är om den som enbart köper och säljer bränsle kan vara upplagshavare. Utredningen framhåller, med stöd av en tolkning av gällande rätt, att den som inte också lagrar en större mängd bränsle inte kan vara upplagshavare. Vi instämmer i att upplagshavare som inte faktiskt lagrar varor i större omfattning inte skall vara upplagshavare. Det finns dock vissa oklarheter i gällande rätt, som kan leda till komplikationer. Vi anser därför att ett förtydligande direkt i lagstiftningen beträffande godkännande av upplagshavare och återkallelse borde införas.

Till att börja med är rekvisiten för godkännande av upplagshavare olika utformade i LSE respektive LAS och LTS, både i nu gällande rätt och utredningens förslag. Vi anser att LSE-lösningen är tydligare, eftersom den inte har en egen punkt för "tar emot"-fallen och att motsvaran-

de bör införas även beträffande alkohol- och tobaksvaror (en annan sak är att vi inte anser att slutförbrukare skall kunna godkännas som upplagshavare, se föregående avsnitt). Enligt utredningens förslag kan ett godkännande på alkohol- och tobaksområdet avse att ta emot varor från ett annat EU-land eller från en annan upplagshavare i Sverige (se 10 § 2 LTS, motsvarande bestämmelse föreslås även i LAS). Utformningen av andra punkten ger intryck av att upplagshavares enda verksamhet kan vara att ta emot varor. Att domstolar kan komma att tolka bestämmelserna på detta sätt är inte otänkbart. Tvärtom finns tecken på detta i en dom från Länsrätten i Dalarnas län (mål nr 432-97, dom den 1 september 1999). I målet prövades frågan om godkännande av upplagshavare i ett fall där verksamheten enbart skulle bestå av import och återexport. Länsrätten fann att det fanns möjlighet att meddela tillstånd i ett sådant fall (trots att sökanden inte tänkte bedriva någon handel inom EU) eftersom det fanns möjlighet att godkänna en upplagshavare som avsåg att importera varor (se 10 § 2 LTS i dess nuvarande lydelse).

Det finns vidare anledning att tro att även frågor om lagringskapacitet respektive faktisk lagring kommer att leda till tolkningsproblem framöver. De uttalanden som görs i förarbetena till LSE om lagerkapacitet m.m. – inklusive de förtydliganden som nu görs i kapitel 5 - gör inte rättsläget helt klart. Enligt vår uppfattning borde i stället en särskild återkallelsegrund införas direkt i lagen. Återkallelse bör kunna ske beträffande den som inte under det senaste året lagrat viss – i lag eller förordning föreskriven – mängd. Givetvis bör lagregeln utformas på samma sätt i LSE, LAS och LTS.

En särskild återkallelsegrund är viktig för att komma åt problemet med upplagshavare på energisidan som enbart är återförsäljare utan egen lagring eller marginell sådan. Enligt vår uppfattning omfattas sådana återförsäljare inte av suspensionsordningen.

Paragrafregister

I denna bilaga redovisas vilka bestämmelser i LPP som har fått en motsvarighet (om än med vissa större eller mindre ändringar) i skattebetalningslagen. Att en bestämmelse inte har fått någon motsvarighet i skattebetalningslagen markeras med ett streck. Bestämmelser i LPP som uteslutande avser avgifter som inte anges i 1 kap. 1 § 1 st 1 har inte tagits med.

LPP

Skattebetalningslagen

1 kap.

1 § 1 st 1
1 § 1 st 2
1 § 2 st
2 §
3 §
3 a §
4 §
5 §
6 §
7 §
7 a §
8 §
9 §

1 kap. 1 § 2 st
—
1 kap. 1 § 2 st
—
1 kap. 2 a §
1 kap. 2 b §
1 kap. 4 och 4 a §§
2 kap. 4 a §
—
—
—
—
1 kap. 6 §

2 kap.

1 §
2 §
3 §
4 §
5 §
6 §
6 § 2–3 st
7 § 1 st
7 § 3 st
7 § 4 st
7 § 5 st
8 §

10 kap. 9 §,
10 kap. 13 §
10 kap. 14 §
—
10 kap. 30 a §
10 kap. 13§
10 kap. 25 och 26 §§
10 kap. 17 1 st§
23 kap. 1 §
10 kap. 17 § 3 st §
10 kap. 17 § 1 st 6t
10 kap. 18, 19 och 22 §§

9 §	10 kap. 24 §
10 § 1 st	23 kap. 5 §
10 § 2 st	23 kap. 6 §
11 § 1 st	14 kap. 2 §
11 § 2 st	–
3 kap.	
1 §	–
2 §	10 kap. 27 § och 23 kap. 2 §
3 § 1 st	14 kap. 3 §
3 § 2 st	23 kap. 2 §
4 §	14 kap. 6 §
5 § 1–2 st	14 kap. 4 §
5 § 3 st	23 kap. 2 §
6 § 1 st	14 kap. 8 §
6 § 2 st	23 kap. 9 §
6 a §	14 kap. 8 §
7–15 d §§	14 kap. 7 §
16 §	2 kap. 4 a §
4 kap.	
1 §	11 kap. 2 §
2 § 1 st	11 kap. 16 §
2 § 2 st	11 kap. 18 §
3 § 1–2 st	21 kap. 1 §
3 § 3 st	21 kap. 3 § 1 st
4 § 1–2 st	21 kap. 4 §
4 § 3 st	2 kap. 6 § 2 st
4 a §	21 kap. 6 §
4 b §	21 kap. 3 § 2 st
5 §	21 kap. 8 §
6 §	21 kap. 9 §
6 a §	21 kap. 10 §
7 § 1 st	21 kap. 11 §
7 § 2 st	21 kap. 12 §
8 §	21 kap. 13 §
9 §	21 kap. 14 §
10 § 1 st	21 kap. 15 §
10 § 2 st	21 kap. 16 §
11 §	21 kap. 17 §
12 § 1–2 st	21 kap. 18 §
12 § 3–4 st	21 kap. 19 §
12 § 5 st	21 kap. 20 §

13 §	11 kap. 19 § 2 st
14 §	11 kap. 2 § 2 st
15 §	11 kap. 20 §
16 §	23 kap. 1 §
5 kap.	
1 § 1 st	16 kap. 4 §
1 § 3 st	16 kap 6 § 2 st och 17 kap. 7 §
2 § 1 st	16 kap. 2 och 3 §§
2 § 2 st	–
3 § 1 st	17 kap. 7 §
3 § 2 st	17 kap. 11 §
4 §	17 kap. 4 a §
5 §	17 kap. 2 §
6 § 1–2 st	18 kap. 2 §
6 § 3 st	18 kap. 7 §
7 §	18 kap. 7 §
8 §	19 kap. 8 §
9 §	19 kap. 6 §
10 §	19 kap. 8 §
11 §	19 kap. 11 §
12 §	19 kap. 8 §
13 §	19 kap. 12 §
14 §	19 kap. 7, 8 och 14 §§
15 §	19 kap. 15 §
16 § 1 st	20 kap. 1–2 §§
16 § 2 st	20 kap. 4 §
16 § 3 st	20 kap. 7 §
17 § 1 st	12 kap. 6 §
17 § 2 st	12 kap. 8 a §
17 a §	1 kap. 4 § 2 st 1 och 3 st 6
18 § 1 st	23 kap. 7 §
18 § 2 st	23 kap. 8 §
7 kap.	
1 § 1 st	15 kap. 1 § 1–2 st
1 § 2 st	15 kap. 1 § 4 st
1 § 3–4 st	15 kap. 2 §
1 § 5 st	15 kap. 3 §
2 §	15 kap. 5 §
4 §	15 kap. 4 §
5 §	15 kap. 6 §
6 § 1–2 st	15 kap. 7 §

6 § 3 st	15 kap. 4 och 6 §§
7 § 1 st	15 kap. 9 §
7 § 2 st	21 kap. 7 §
8 § 1 st	15 kap. 8 §
8 § 2 st	15 kap. 10 §
9 §	23 kap. 1 §
8 kap.	
1 § 1 st	22 kap. 1 §
1 § 2 st	22 kap. 2 §
1 § 3 st	–
2 §	22 kap. 3 §
3–5 §§	22 kap. 6 §
6 § 1–2 st	22 kap. 7 §
6 § 3 st	22 kap. 8 §
8 § 1 st	–
8 § 2 st	22 kap. 11 §
9 §	22 kap. 13 §
9 kap.	
1 §	Genom att punktskatterna omfattas av skattebetalningslagen är skatteregisterlagen (1980:343) tillämplig.
3 §	23 kap 2 §
4 §	13 kap. 1 §