

Det nya punktskattedirektivet



REGERINGSKANSLIET

Finansdepartementet

Ds 2009:23

Det nya punktskattedirektivet



REGERINGSKANSLIET

Finansdepartementet

SOU och Ds kan köpas från Fritzes kundtjänst. För remissutsändningar av SOU och Ds svarar Fritzes Offentliga Publikationer på uppdrag av Regeringskansliets förvaltningsavdelning.

Beställningsadress:
Fritzes kundtjänst
106 47 Stockholm
Orderfax: 08-598 191 91
Ordertel: 08-598 191 90
E-post: order.fritzes@nj.se
Internet: www.fritzes.se

Svara på remiss. Hur och varför. Statsrådsberedningen,
(SB PM 2003:2, reviderad 2009-05-02)
– En liten broschyr som underlättar arbetet för den som ska svara på remiss.
Broschyren är gratis och kan laddas ner eller beställas på
<http://www.regeringen.se/remiss>

Tryckt av Edita Sverige AB
Stockholm 2009

ISBN 978-91-38-23232-3
ISSN 0284-6012

Det nya punktskattedirektivet

Innehåll

Det nya punktskattedirektivet	3
1 Lagförslag	7
1.1 Förslag till lag om ändring i lagen (1994:1563) om tobaksskatt	7
1.2 Förslag till lag om ändring i lagen (1994:1563) om tobaksskatt	41
1.3 Förslag till lag om ändring i lagen (1994:1564) om alkoholskatt	42
1.4 Förslag till lag om ändring i lagen (1994:1564) om alkoholskatt	78
1.5 Förslag till lag om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi.....	79
1.6 Förslag till lag om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi.....	113
1.7 Förslag till lag om ändring i skattebetalningslagen (1997:483)	114
1.8 Förslag till lag om ändring i lagen (1998:506) om punktskattekontroll av transporter m.m. av alkoholvaror, tobaksvaror och energiprodukter	117
1.9 Förslag till lag om ändring i lagen (2001:181) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet	123
2 Frågor som tas upp i promemorian	125
3 Det nya punktskattedirektivet	127
3.1 Bakgrunden till det nya direktivet	127

3.2	Huvuddragen i punktskattedirektivet.....	129
4	Det datoriserade systemet - EMCS.....	131
4.1	Rådets beslut om EMCS.....	131
4.2	Dokumenthanteringen i EMCS	132
4.2.1	Elektroniska dokument	132
4.2.2	Reservsystemet.....	134
4.3	Det tekniska genomförandet av EMCS i Sverige	135
4.4	SEED-registret	136
4.4.1	Regleringen av SEED-registret	136
4.5	EMCS och SEED-registret	138
4.6	EMCS genomförs i de svenska lagarna	138
5	Punktskattedirektivets reglering av uppskovsförfarandet.....	143
5.1	Något om den nuvarande regleringen.....	143
5.2	Anpassningar av de svenska bestämmelserna	145
5.3	Särskilt om ansvaret för skatten vid flyttningar i samband med import och export	151
5.4	Flyttning av varor till direkt leveransplats	154
6	Uppskovsförfarandets aktörer	157
6.1	Punktskattedirektivets begrepp och bestämmelser.....	157
6.2	Anpassning av de svenska bestämmelserna	159
7	Beskattade varor.....	163
7.1	Något om regleringen i punktskattedirektivet.....	163
7.2	Innehav av beskattade varor i kommersiellt syfte	164
7.3	Beskattning vid distansförsäljning	169
7.4	Oegentligheter under flyttning av beskattade varor	173
8	Bestämmelser om transportkontroll	175
8.1	Något om de nuvarande bestämmelserna om transportkontroll.....	175
8.2	Punktskattedirektivet och bestämmelserna om transportkontroll.....	176
9	Justering av provianteringsreglerna	179

10	Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser	181
11	Konsekvenser av förslagen.....	185
11.1	Offentlig-finansiella konsekvenser	185
11.2	Konsekvenser för myndigheter och domstolar.....	186
11.3	Konsekvenser för aktörerna	187
12	Författningskommentar	189
12.1	Förslaget till lag om ändring i lagen (1994:1563) om tobaksskatt	189
12.2	Förslaget till lag om ändring i lagen (1994:1563) om tobaksskatt	224
12.3	Förslaget till lag om ändring i lagen (1994:1564) om alkoholskatt	224
12.4	Förslaget till lag om ändring i lagen (1994:1564) om alkoholskatt	226
12.5	Förslaget till lag om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi	226
12.6	Förslaget till lag om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi	231
12.7	Förslaget till lag om ändring i skattebetalningslagen (1997:483)	231
12.8	Förslaget till lag om ändring i lagen (1998:506) om punktskattekontroll av transporter m.m. av alkoholvaror, tobaksvaror och energiprodukter	231
12.9	Förslaget till lag om ändring i lagen (2001:181) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet	235
	<i>Bilaga</i> Rådets direktiv 2008/118/EG av den 16 december 2008 om allmänna regler för punktskatt och om upphävande av direktiv 92/12/EEG.....	236

1 Lagförslag

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

Härigenom föreskrivs i fråga om lagen (1994:1563) om tobaksskatt

dels att 15 och 28 §§ ska upphöra att gälla,

dels att rubrikerna före 18, 22 och 23 §§ ska utgå,

dels att 23 och 23 a §§ ska betecknas 28 a och 28 b §§,

dels att nya 28 a och nya 28 b §§ ska ha följande lydelse,

dels att 1, 9, 9a–9c, 10, 11–14, 15 a, 16, 17, 19–21, 26, 27, 29, 30, 31 e, 32–34 och 40 §§ ska ha följande lydelse,

dels att det ska införas 18 nya paragrafer, 8 a, 8 b, 15, 16 a, 16 b, 18, 22, 22 a–22 f, 23, 23 a, 24, 25 och 28 §§ samt närmast före 8 a, 15, 18, 22, 23 a, 26, 27 och 28 a §§ nya rubriker av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

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 rök-tobak.

Skatt *skall* betalas även för snus och tuggtobak som hänförs till nr 2403 i Kombinerade no-

1 §¹

Tobaksskatt *ska* betalas till staten enligt denna lag.

Skatt *ska* betalas för cigaretter, cigarrer, cigariller och rök-tobak. För beskattningen gäller 1 a–34 §§.

Skatt *ska* betalas även för snus och tuggtobak som hänförs till nr 2403 i Kombinerade no-

¹ Senaste lydelse 2007:348.

menklaturen enligt rådets förordning (EEG) nr 2658/87 av den 23 juli 1987 om tulltaxe- och statistiknomenklaturen och om Gemensamma tulltaxan. *Närmare bestämmelser härom meddelas i 35–40 a §§.*

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

menklaturen enligt rådets förordning (EEG) nr 2658/87 av den 23 juli 1987 om tulltaxe- och statistiknomenklaturen och om Gemensamma tulltaxan. *För beskattningen av snus och tuggtobak gäller 35–40 a §§.*

Med import avses införsel av en tobaksvara från ett land eller ett område som ligger utanför EG:s punktskatteområde. Med export avses att en tobaksvara förs ut till tredje land från Sverige eller via ett annat EG-land.

Uppskovsförfarandet

8 a §

I denna lag avses med
uppskovsförfarande: att skattskyldighetens inträde skjuts upp vid tillverkning, bearbetning, förvaring eller flyttning inom EG av skattepliktiga tobaksvaror,

släppts för konsumtion: att tobaksvaror

a) avvikit från ett uppskovsförfarande,

b) innehas utanför ramen för ett uppskovsförfarande,

c) tillverkas utanför ramen för ett uppskovsförfarande, eller

d) importeras utan att omedelbart efter importen hänförs till ett uppskovsförfarande,

beskattade tobaksvaror: tobaksvaror som släppts för konsumtion i ett EG-land och för vilka skattskyldighet för punktskatt

därigenom inträtt i det landet.

8 b §

Skattepliktiga tobaksvaror får endast flyttas under uppskofs-förfarande

1. från ett skatteupplag till

a. ett annat skatteupplag,

b. en registrerad varumottagare eller tillfälligt registrerad varumottagare i ett annat EG-land,

c. en plats där de skattepliktiga varorna lämnar EG, eller

d. till en

– beskickning eller ett konsulat i ett annat EG-land eller en medlem av den diplomatiska personalen vid en sådan beskickning eller ett sådant konsulat, eller

– internationell organisation med säte i ett annat EG-land, en medlemsstats ombud vid eller en person med tjänst hos eller uppdrag av en sådan organisation,

2. från platsen för import till någon av de destinationer som avses i 1, om varorna avsänds av en registrerad avsändare.

Första stycket 1 d gäller endast i den omfattning frihet från tobaksskatt gäller i det andra EG-landet.

Varor får även flyttas under uppskofs-förfarande från ett skatteupplag eller platsen för import till en annan plats än den plats som avses i första stycket 1 a eller b (direkt leveransplats), om denna plats i förväg har anmälts till den behöriga myndigheten av

den mottagande upplagshavaren eller den registrerade varumottagaren.

För att en flyttning ska ske under uppskovsförfarande krävs att de varor som flyttas omfattas av ett elektroniskt administrativt dokument enligt 22 b § eller av ett ersättningsdokument enligt 23 a §. Detta gäller dock inte när flyttningen under uppskovsförfarande sker enbart på svenskt territorium och varornas slutdestination är belägen på svenskt territorium.

Skylldig att betala skatt (skattskyldig) är den som

1. *har godkänts som upplagshavare enligt 10 §,*

2. *yrkesmässigt från ett annat EG-land tar emot skattepliktiga varor enligt 13 eller 14 §,*

3. *har godkänts som skatte- representant enligt 15 §,*

4. *säljer skattepliktiga varor till Sverige genom distansförsäljning enligt 16 §,*

5. *i annat fall än som avses i 1–4, från ett annat EG-land till Sverige för in eller tar emot skattepliktiga varor,*

6. *i Sverige yrkesmässigt tillverkar skattepliktiga varor utan-*

9 §²

Skattskyldig är den som

1. *i egenskap av godkänd upplagshavare enligt 10 § hanterar tobaksvaror enligt uppskovsförfarandet,*

2. *har godkänts som varumottagare enligt 13 eller 14 §,*

3. *har godkänts som registre- rad avsändare enligt 15 §,*

4. *till Sverige, genom distans- försäljning enligt 16 eller 16 a §, säljer beskattade tobaksvaror,*

5. *enligt 16 b §, genom di- stansförsäljning tar emot beskat- tade tobaksvaror,*

6. *på sätt som avses i 17 §, från ett annat EG-land till Sverige, för in eller tar emot be- skattade tobaksvaror,*

7. *i Sverige yrkesmässigt till- verkar skattepliktiga varor utan-*

² Senaste lydelse 2001:516.

för ett skatteupplag,

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

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

för ett skatteupplag,

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

9. i annat fall än som avses i 1–8, innehar skattepliktiga tobaksvaror, utanför ett uppskovsförfarande, utan att skatten för varorna har redovisats här.

Att varor används för annat än avsett ändamål *ska* i denna lag likställas med att de går förlorade.

Första stycket 6 och 9 gäller inte den som i yrkesmässig verksamhet säljer beskattade varor ombord på ett fartyg eller luftfartyg som går mellan Sverige och ett annat EG-land, för varor som förvaras ombord på fartyget eller luftfartyget utan att vara till försäljning på svenskt territorium.

9 a §³

Skattskyldighet enligt 9 § första stycket 5 *föreligger inte för* varor som förs in till Sverige

1. under sådana omständigheter att förutsättningar skulle finnas att medge återbetalning av skatten enligt 31 d §,

2. av en enskild person som har förvärvat varorna i ett annat EG-land och som själv transporterar dem till Sverige, om varorna är avsedda för dennes eller dennes familjs personliga bruk,

3. som flyttgods av en enskild person eller i yrkesmässig befordran för en enskild person som flyttar till Sverige, om varorna är avsedda för dennes eller dennes familjs personliga bruk,

4. av en enskild person eller i yrkesmässig befordran för en enskild person som har förvärvat varorna genom arv eller testamente,

Från skattskyldighet enligt 9 § första stycket 6 och 9 undantas varor som förs in till Sverige

³ Senaste lydelse 2004:231.

om varorna är avsedda för dennes eller dennes familjs personliga bruk,

5. som enstaka gåvoförsändelse under yrkesmässig befordran från en enskild person i ett annat EG-land till en enskild person i Sverige, om varorna är avsedda för dennes eller dennes familjs personliga bruk.

Regler om beskattning i vissa fall av införsel enligt första stycket 2 finns i lagen (2004:228) om beskattning av viss privatinförsel av tobaksvaror.

9 b §⁴

Skattskyldighet enligt 9 § första stycket 7 föreligger inte för varor som förvärvats skattefritt enligt 31 e § och som förstörts genom oförutsedda händelser eller force majeure.

Skattskyldighet enligt 9 § första stycket 8 föreligger inte för varor som förvärvats skattefritt enligt 31 e § och som förstörts genom oförutsedda händelser eller force majeure.

9 c §⁵

Skyldig att betala skatt (skattskyldig) för import av skattepliktiga varor från tredje land är,

Skattskyldig för import av skattepliktiga varor är,

1. om en tullskuld uppkommer i Sverige till följd av importen: den som är skyldig att betala tullen,

2. om importen avser en gemenskapsvara eller om varan *skall* förtullas i Sverige men inte är belagd med tull: den som skulle ha varit skyldig att betala tullen om varan hade varit tullbelagd,

2. om importen avser en gemenskapsvara eller om varan *ska* förtullas i Sverige men inte är belagd med tull: den som skulle ha varit skyldig att betala tullen om varan hade varit tullbelagd,

3. om skyldighet att betala tull med anledning av importen uppkommer, eller skulle ha uppkommit om varan hade varit belagd med tull, i ett annat EG-land till följd av att ett sådant mellanstatligt enhetstillstånd som avses i 4 kap. 24 § andra stycket tullagen (2000:1281) åberopas: innehavaren av tillståndet.

Med *tullskuld och gemenskapsvara* förstås detsamma som i rådets förordning (EEG) nr 2913/92 av den 12 oktober 1992 om inrättandet av en tullkodex för gemenskapen.

⁴ Senaste lydelse 2001:516.

⁵ Senaste lydelse 2004:119.

10 §⁶

Som upplagshavare får godkännas den som

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

2. avser att för yrkesmässig försäljning till näringsidkare ta emot skattepliktiga varor från ett annat EG-land eller från en annan upplagshavare i Sverige,

3. avser att för yrkesmässig försäljning till näringsidkare inom EG importera skattepliktiga varor från tredje land,

4. avser att yrkesmässigt i större omfattning lagra skattepliktiga varor, eller

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

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.

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

1. tillverka, bearbeta, ta emot, avsända eller, i större omfattning, lagra skattepliktiga varor,

2. för försäljning till näringsidkare inom EG importera skattepliktiga varor från tredje land, eller

3. bedriva verksamhet i exportbutik enligt lagen (1999:445) om exportbutiker.

För godkännande enligt första stycket krävs att den som ansöker om att bli upplagshavare, med hänsyn till sina ekonomiska förhållanden och omständigheterna i övrigt, är lämplig som upplagshavare och att denne disponerar över ett utrymme beläget i Sverige som kan godkännas som skatteupplag.

Upplagshavares hantering av skattepliktiga tobaksvaror enligt första stycket 1 ska, för att omfattas av ett uppskovsförfarande, äga rum i godkänt skatteupplag.

Ett godkännande som upplags-

⁶ Senaste lydelse 2001:516.

havare innebär även ett godkännande som registrerad avsändare enligt 15 §.

11 §⁷

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.

Säkerheten 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. Ställd säkerhet får tas i anspråk om påford skatt inte betalas i rätt tid. Har en upplagshavare påförts skatt i ett annat EG-land får säkerheten tas i anspråk om skattefordran är befogad och skatten inte har betalats i rätt tid.

Upplagshavare *skall* även ställa säkerhet för betalning av skatt för sådana lagerbrister som avses i 20 § *första stycket d*. Säkerheten *skall* uppgå till ett

För att flytta tobaksvaror enligt 8 b § ska upplagshavaren ställa säkerhet för betalning av den skatt som kan påföras i Sverige eller ett annat EG-land vid flyttningen av varorna. En flyttning av varor enligt ett uppskovsförfarande avslutas när mottagaren tagit emot varorna på en sådan destination som avses i 8 b §. Vid export avslutas flyttningen när varorna lämnat EG.

Säkerheten *ska* ställas hos Skatteverket innan *flyttning* påbörjas och uppgå till ett belopp som motsvarar den skatt som i medeltal belöper på de varor som upplagshavaren *flyttar* under ett dygn. Vid beräkningen av medeltalet ska hänsyn endast tas till de dygn under ett år då *flyttningar av tobaksvaror* sker enligt 8 b §. Ställd säkerhet får tas i anspråk om påford skatt inte betalas i rätt tid. Har en upplagshavare påförts skatt i ett annat EG-land får säkerheten tas i anspråk om skattefordran är befogad och skatten inte har betalats i rätt tid.

Upplagshavare *ska* även ställa säkerhet för betalning av skatt för sådana lagerbrister som avses i 20 § *1 c*. Säkerheten *ska* uppgå till ett belopp som mot-

⁷ Senaste lydelse 2002:419.

belopp som motsvarar tio procent av skatten på de varor som upplagshavaren i medeltal förvarar i skatteupplaget under ett år. Ställd säkerhet får tas i anspråk om påförd skatt inte betalas i rätt tid.

svarar tio procent av skatten på de varor som upplagshavaren i medeltal förvarar i skatteupplaget under ett år. Ställd säkerhet får tas i anspråk om påförd skatt inte betalas i rätt tid.

12 §⁸

Godkännande av upplagshavare eller av skatteupplag får återkallas 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 dennes skatteupplag.

Om ett godkännande av upplagshavare återkallas omfattar beslutet även godkännandet av dennes skatteupplag *och godkännandet som registrerad avsändare.*

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

13 §⁹

Den som yrkesmässigt tar emot *skattepliktiga* varor från en godkänd upplagshavare i ett annat EG-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. Registrering får meddelas den som med hänsyn till sina ekonomiska förhållanden och omständigheterna i övrigt är lämplig som registrerad varumottagare.

Den som avser att i Sverige yrkesmässigt ta emot varor som flyttas enligt ett uppskovsförfarande från ett annat EG-land, eller från tredje land importera skattepliktiga varor, får godkännas som registrerad varumottagare, om denne med hänsyn till sina ekonomiska förhållanden och omständigheterna i övrigt är lämplig att vara registrerad varumottagare.

⁸ Senaste lydelse 2001:516.

⁹ Senaste lydelse 2002:419.

Registrerad varumottagare skall ställa säkerhet för betalning av skatten på de varor som han tar emot. Säkerheten skall uppgå till ett belopp som motsvarar tio procent av den beräknade årliga skatten på varorna. Ställd säkerhet får tas i anspråk om skatten inte betalas i rätt tid

En registrerad varumottagare ska hos Skatteverket ställa säkerhet för betalning av skatten på de varor denne tar emot. Säkerheten ska uppgå till ett belopp som motsvarar tio procent av den beräknade årliga skatten på varorna. Ställd säkerhet får tas i anspråk om skatten inte betalas i rätt tid.

Bestämmelserna i 12 § första och tredje styckena om återkallelse tillämpas även på registrerad varumottagare.

14 §¹⁰

Den som, utan att vara upplagshavare eller registrerad varumottagare, yrkesmässigt tar emot skattepliktiga varor från en godkänd upplagshavare i ett annat EG-land (oregistrerad varumottagare) skall, innan varorna transporteras från det andra EG-landet, anmäla leveransen till beskattningsmyndigheten och ställa säkerhet för skatten. Ställd säkerhet får tas i anspråk om skatten inte betalas i rätt tid.

Den som avser att endast vid enstaka tillfällen i Sverige yrkesmässigt ta emot varor som flyttas enligt ett uppskovsförfarande från ett annat EG-land ska godkännas som tillfälligt registrerad varumottagare. Godkännandet ska begränsas till att gälla mottagande av varor vid en enda flyttning.

Ett godkännande enligt första stycket får ges när säkerhet ställts för skatten på varorna. Säkerheten ska ställas hos Skatteverket innan varorna flyttas från det andra EG-landet. Ställd säkerhet får tas i anspråk om skatten inte betalas i rätt tid.

Ett godkännande enligt första stycket upphör att gälla när varorna tagits emot och en motagningsrapport enligt 22 f § lämnats.

¹⁰ Senaste lydelse 2002:419.

Bestämmelserna i 12 § första och tredje styckena om återkallelse tillämpas även på tillfälligt registrerade varumottagare.

Registrerad avsändare

15 §¹¹

Den som avser att i Sverige yrkesmässigt avsända varor under ett uppskotts-förfarande, vid varornas övergång till fri omsättning enligt artikel 79 i rådets förordning (EEG) nr 2913/92 av den 12 oktober 1992 om inrättandet av en tullkodex för gemenskapen, får godkännas som registrerad avsändare, om denne med hänsyn till sina ekonomiska förhållanden och omständigheterna i övrigt är lämplig att vara registrerad avsändare.

Bestämmelserna om ställande av säkerhet för skatten i 11 § första och andra styckena och om återkallelse i 12 § första och tredje styckena tillämpas även på registrerad avsändare.

15 a §¹²

I fall som avses i 11 § tredje stycket, 13 och 15 §§ får *beskattningsmyndigheten* medge att säkerhet inte behöver ställas eller att den får uppgå till ett lägre belopp än vad som följer av nämnda bestämmelser, om det finns skäl till detta med hänsyn till den skattskyldiges

I fall som avses i 11 § tredje stycket och 13 § får *Skatteverket* medge att säkerhet inte behöver ställas eller att den får uppgå till ett lägre belopp än vad som följer av nämnda bestämmelser, om det finns skäl till detta med hänsyn till den skattskyldiges ekonomiska förhållanden eller

¹¹ Senaste lydelse av tidigare 15 § 2002:419.

¹² Senaste lydelse 2001:521.

ekonomiska förhållanden eller andra särskilda omständigheter.

16 §¹³

Om någon annan än upplagshavare, registrerad varumotagare eller oregistrerad varumotagare i Sverige förvärvar skattepliktig vara från ett annat EG-land och varan transporteras av säljaren eller av någon annan för säljarens räkning (distansförsäljning), är säljaren skattskyldig. Säljaren skall ställa säkerhet för betalning av skatten innan transport från det andra EG-landet påbörjas. Ställd säkerhet får tas i anspråk om skatten inte betalas i rätt tid.

Om någon som inte bedriver självständig ekonomisk verksamhet förvärvar beskattade tobaksvaror, och varorna transporteras hit från ett annat EG-land av säljaren eller av någon annan för säljarens räkning (distansförsäljning), är säljaren skattskyldig.

Säljaren ska hos Skatteverket ställa säkerhet för betalning av skatten på de varor som avsänds från det andra EG-landet. Säkerheten ska uppgå till ett belopp som motsvarar tio procent av den beräknade årliga skatten på varorna. Ställd säkerhet får tas i anspråk om skatten inte betalas i rätt tid.

Vid distansförsäljning skall säljaren företrädas av en representant som är godkänd av beskattningsmyndigheten. En sådan representant skall enligt fullmakt av säljaren som ombud för denne svara för redovisningen av tobaksskatt och i övrigt företräda säljaren i frågor som gäller skatt enligt denna lag. Underlag för kontroll av skatteredo-

Vid distansförsäljning ska säljaren företrädas av en skatte-representant som är etablerad i Sverige. Skatteverket ska godkänna skatterepresentanten. Sådant godkännande får ges när säljaren ställt säkerhet för skatten enligt andra stycket. Skatterepresentanten ska enligt fullmakt av säljaren som ombud för denne svara för redovisningen av to-

¹³ Senaste lydelse 2002:888.

visningen *skall* finnas tillgängligt hos representanten.

Bestämmelserna om återkallelse i 12 § första stycket 1 och 3 och tredje stycket tillämpas även på representant som avses i andra stycket.

Bestämmelserna i första stycket omfattar även sådana överföringar som sker utan vinstsyfte och som inte utgör gåvoförsändelser. I dessa fall gäller dock inte bestämmelserna om godkänd representant i *andra stycket*.

baksskatt och i övrigt företräda säljaren i frågor som gäller skatt enligt denna lag. Underlag för kontroll av skatteredovisningen *ska* finnas tillgängligt hos representanten.

Bestämmelserna i första och *andra styckena* omfattar även sådana överföringar som sker utan vinstsyfte och som inte utgör gåvoförsändelser. I dessa fall gäller dock inte bestämmelserna om godkänd representant i *tredje stycket*.

16 a §

Den som endast vid enstaka tillfällen säljer varor till Sverige genom distansförsäljning ska, i stället för vad som anges i 16 § andra och tredje styckena, innan varorna avsänds från det andra EG-landet anmäla sig till Skatteverket och ställa säkerhet för skatten på varorna. Ställd säkerhet får tas i anspråk om skatten inte betalas i rätt tid.

16 b §

Den som tar emot varor vid distansförsäljning enligt 16 eller 16 a § ska vara skattskyldig i stället för säljaren, om säljaren inte ställt säkerhet för skatten i Sverige.

17 §¹⁴

Den som är *skattskyldig enligt 9 § 5 skall*, innan varorna *transporteras* från det andra EG-landet, anmäla varorna till *beskattningsmyndigheten* och ställa säkerhet för betalning av skatten. Ställd säkerhet får tas i anspråk om skatten inte betalas i rätt tid.

Den som *för in eller tar emot beskattade varor på annat sätt än genom distansförsäljning enligt 16–16 b §§ ska*, innan varorna *flyttas* från det andra EG-landet, anmäla varorna till *Skatteverket* och ställa säkerhet för betalning av skatten *på varorna*. Ställd säkerhet får tas i anspråk om skatten inte betalas i rätt tid.

Första stycket gäller inte de fall som är undantagna från skattskyldighet enligt 9 a §.

*Undantag från skatteplikt*18 §¹⁵

Tobaksskatt ska inte betalas för tobaksvaror som under ett uppskovsförfarande blivit fullständigt förstörda eller oåterkalleligen gått förlorade och därigenom blivit oanvändbara som punktskattepliktiga varor

1. *på grund av varornas beskaffenhet,*

2. *på grund av oförutsedda händelser eller force majeure, eller*

3. *efter Skatteverkets medgivande om förstöring.*

För den som är skattskyldig enligt 9 § första stycket 2–6 gäller första stycket endast varor under flyttning.

Den som gör gällande att tobaksvarorna fullständigt förstörts eller oåterkalleligen gått förlorade på sätt som avses i första stycket 1 eller 2, ska på ett tillfredsställande

¹⁴ Senaste lydelse 2002:419.

¹⁵ Tidigare 18 § upphävd genom 2002:419.

sätt visa detta för Skatteverket om förstörelsen eller förlusten

- 1. har skett i Sverige, eller*
- 2. upptäckts här, och det inte går att fastställa var den skett.*

19 §¹⁶

När skattepliktiga varor importeras från tredje land av någon som inte är upplagshavare enligt 10 § eller registrerad varumottagare enligt 13 §, skall skatten betalas till Tullverket.

När skattepliktiga varor importeras av någon som inte är upplagshavare enligt 10 § eller registrerad avsändare enligt 15 §, ska skatten betalas till Tullverket.

20 §¹⁷

Skattskyldigheten inträder för
1. den som är upplagshavare när

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,

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

e) godkännandet av skatteupplaget återkallas,

2. den som är registrerad varu-

1. upplagshavare som är skattskyldig enligt 9 § första stycket 1 när

a) skattepliktiga varor tas ut från ett skatteupplag utan att flyttas enligt 8 b §,

b) skattepliktiga varor tas emot på en direkt leveransplats,

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

d) godkännandet av skatteupplaget återkallas,

2. registrerad avsändare som är skattskyldig enligt 9 § första stycket 3, när skattepliktiga varor flyttas från en importplats på annat sätt än enligt 8 b §,

3. varumottagare som är

¹⁶ Senaste lydelse 2002:419.

¹⁷ Senaste lydelse 2004:119.

mottagare, 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 av skattepliktiga varor påbörjas,

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 6, när varorna tillverkas,

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

9. den som är skattskyldig enligt 9 c § och som enligt 19 § skall betala skatten till Tullverket, vid den tidpunkt då skyldighet att betala tull enligt tullagstiftningen inträder eller skulle ha inträtt om skyldighet att betala tull förelegat. I fall som avses i 9 c § första stycket 3 inträder skattskyldigheten vid den tidpunkt då skyldighet att

skattskyldig enligt 9 § första stycket 2, vid mottagandet av skattepliktiga varor,

4. säljare eller mottagare vid distansförsäljning som är skattskyldig enligt 9 § första stycket 4 respektive 5, när de skattepliktiga varorna förs in till Sverige,

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

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

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

8. den som är skattskyldig enligt 9 § första stycket 9, när varorna kom att innehas utanför ett uppskovsförfarande,

9. den som är skattskyldig enligt 9 c § och som enligt 19 § ska betala skatten till Tullverket, vid den tidpunkt då skyldighet att betala tull enligt tullagstiftningen inträder eller skulle ha inträtt om skyldighet att betala tull förelegat. I fall som avses i 9 c § första stycket 3 inträder skattskyldigheten vid den tidpunkt då skyldighet att betala

betala tull inträder eller skulle ha inträtt i det andra EG-landet.

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

1. transporteras till en upplagshavare eller varumottagare i ett annat EG-land under förutsättning att varorna når mottagaren,

2. tas emot av en upplagshavare i Sverige.

tull inträder eller skulle ha inträtt i det andra EG-landet.

21 §¹⁸

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

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.

Vad som sägs i första stycket 1 gäller även varumottagare enligt 13 och 14 §§ och skatterepresentant enligt 15 § för varor som till följd av varornas karaktär förstörts under transport till denne.

Skattskyldighet för upplagshavare enligt 20 § 1 föreligger inte för varor som

1. har återanvänts vid tillverkning, eller

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

¹⁸ Senaste lydelse 2001:516.

Dokumenthantering vid mellanstatliga varuflyttningar enligt uppskovsförfarande

Det datoriserade systemet

22 §¹⁹

I det datoriserade system som avses i artikel 1 i Europaparlamentets och rådets beslut nr 1152/2003/EG av den 16 juni 2003 om datorisering av uppgifter om förflyttningar och kontroller av punktskattepliktiga varor (det datoriserade systemet), ska följande dokument och uppgifter hanteras

1. elektroniska administrativa dokument enligt 22 b § första stycket,

2. administrativa referenskod-er enligt 22 b § andra stycket,

3. uppgifter om ändrad destination enligt 22 d §,

4. mottagningsrapporter enligt 22 f § första stycket, och

5. exportrapporter enligt 22 f § andra stycket.

Bestämmelser om behandling av uppgifter i det datoriserade systemet finns i lagen (2001:181) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet.

När det datoriserade systemet inte är tillgängligt gäller bestämmelserna i 23 a och 24 §§.

Bestämmelserna i 22 b–22 e och 23 a §§ om avsändande av

¹⁹ Tidigare 22 § upphävd genom 2002:419.

varor gäller upplagshavare och registrerade avsändare.

När en flyttning under uppskovsförfarande sker enbart på svenskt territorium och varornas slutdestination är belägen på svenskt territorium gäller inte bestämmelserna om dokumenthantering i 22 b–25 §§.

22 a §

Den som upprättar elektroniskt administrativt dokument, mottagningsrapport eller exportrapport via det datoriserade systemet, ska kunna verifieras genom ett tekniskt förfarande.

Uppgifter som lämnats för en juridisk person i det datoriserade systemet ska anses ha lämnats av denne, om det inte är uppenbart att uppgiftslämnaren saknat behörighet att företräda den juridiska personen.

22 b §

Innan en flyttning av varor enligt 8 b § påbörjas, ska avsändaren via det datoriserade systemet lämna ett elektroniskt administrativt dokument till Skatteverket (elektroniskt administrativt dokument). Avsändaren får återkalla dokumentet innan flyttningen av varorna påbörjats.

Skatteverket ska göra en elektronisk kontroll av det elektroniska administrativa dokumentet. Är uppgifterna i dokumentet giltiga ska Skatteverket

tilldela det en administrativ referenskod och meddela koden till avsändaren. Är uppgifterna i dokumentet inte giltiga ska Skatteverket utan dröjsmål underrätta avsändaren om det.

22 c §

Avsändaren ska lämna den person som medföljer varorna ett dokumentet som innehåller den administrativa referenskod som avses i 22 b § andra stycket. Koden ska på begäran kunna uppvisas för behörig myndighet under hela varuflyttningen.

22 d §

Den som avsänt varor under ett uppskovsförfarande får via det datoriserade systemet ändra flyttningens destination. Den nya destinationen måste vara en sådan destination som avses i 8 b § första stycket 1 a, b eller c, eller en direkt leveransplats enligt 8 b § tredje stycket.

22 e §

Vid flyttning av varor till mottagare som avses i 8 b § första stycket 1 d, ska varorna åtföljas av ett intyg om att skattefrihet gäller för varorna i det andra EG-landet.

22 f §

Den som på en sådan destination som avses i 8 b § tar emot varor som flyttats enligt ett uppskovsförfarande, ska utan dröjsmål och senast inom fem dagar

efter mottagandet, via det datoriserade systemet lämna en rapport till Skatteverket om att varorna tagits emot (mottagningsrapport).

Vid flyttning enligt 8 b § första stycket 1 c som avslutas med att varorna exporteras, ska den behöriga myndigheten utfärda en rapport om att varorna lämnat EG (exportrapport).

23 §²⁰

Mottagningsrapport och exportrapport utgör bevis på att flyttningen avslutats på en sådan destination som avses i 8 b §.

Om det av andra skäl än som avses i 24 § inte är möjligt för den som tar emot varor att lämna en mottagningsrapport via det datoriserade systemet, får det på annat sätt visas för Skatteverket att varorna nått den angivna destinationen (alternativt bevis).

När ett tillfredsställande alternativt bevis presenterats för Skatteverket ska verket intyga att flyttningen avslutats. Skatteverket ska på lämpligt sätt informera den behöriga myndigheten i avsändarmedlemsstaten om det alternativa beviset och om att flyttningen avslutats.

Andra och tredje styckena gäller i tillämpliga delar när en exportrapport inte kan utfärdas via det datoriserade systemet. I sådant fall är det Tullverket som ska intyga att flyttningen av-

²⁰ Senaste lydelse 2001:516.

slutats.

När Skatteverket från en behörig myndighet i ett annat EG-land erhåller ett alternativt bevis som intygats på sådant sätt som avses i tredje stycket, ska Skatteverket avsluta flyttningen i det datoriserade systemet.

Reserösystemet

23 a §²¹

När det datoriserade systemet inte är tillgängligt får en varuflyttning under uppskovsförfarande påbörjas om

1. varorna åtföljs av ett pappersdokument som innehåller samma uppgifter som det elektroniska administrativa dokumentet skulle ha innehållit om det kunnat upprättas (ersättningsdokument), och

2. avsändaren genom att lämna in en kopia av ersättningsdokumentet informerar Skatteverket om flyttningen innan den påbörjas.

Om avsändaren är förhindrad att fullgöra informationsskyldigheten på det sätt som föreskrivs i första stycket 2 får Skatteverket informeras på annat sätt innan flyttningen påbörjas. En kopia av ersättningsdokumentet ska där efter lämnas in till Skatteverket så snart som möjligt efter det att flyttningen påbörjats.

När det datoriserade systemet inte är tillgängligt, får avsändaren

²¹ Senaste lydelse 2004:231.

på annat sätt informera Skatteverket om en sådan ändring av destinationen som avses i 22 d §. Informationen ska lämnas till Skatteverket innan destinationen ändras.

24 §²²

Om mottagningsrapport inte kan lämnas inom den tidsfrist som anges i 22 f § för att det datoriserade systemet inte är tillgängligt, ska mottagaren i stället rapportera att varorna tagits emot genom att lämna in ett pappersdokument till Skatteverket. Dokumentet ska innehålla samma uppgifter som mottagningsrapporten skulle ha innehållit om den kunnat upprättas och ett intygande om att flyttningen avslutats.

Första stycket gäller även när den som tar emot varorna, på grund av att det datoriserade systemet tidigare inte varit tillgängligt, inte erhållit ett elektroniskt administrativt dokument avseende den aktuella varuflyttningen.

Första och andra styckena gäller i tillämpliga delar när exportrapport inte kan lämnas.

25 §²³

Så snart det datoriserade systemet åter är tillgängligt ska följande dokument och uppgifter lämnas i systemet:

²² Tidigare 24 § upphävd genom 1999:428.

²³ Tidigare 25 § upphävd genom 1999:428.

1. Den som avsänt varor enligt 8 b §, ska lämna ett elektroniskt administrativt dokument.

2. Den som ändrat varornas destination, ska lämna uppgifter om denna åtgärd.

3. Den som tagit emot varor som flyttats enligt 8 b §, ska lämna en mottagningsrapport.

4. Den behöriga myndigheten ska lämna en exportrapport.

Mottagnings- eller exportrapport ska dock inte lämnas via det datoriserade systemet förrän det elektroniska administrativa dokumentet avseende den aktuella varuflyttningen erhållits via systemet.

Till dess det elektroniska administrativa dokumentet kontrollerats och tilldelats en administrativ referenskod enligt 22 b § andra stycket anses flyttningen äga rum under ett uppskovsförfarande med stöd av ersättningsdokumentet.

Flyttning av beskattade varor

26 §²⁴

Den som ansvarar för en transport av beskattade varor skall upprätta ett förenklat ledsagardokument

1. vid transport till en näringsidkare i ett annat EG-land,

2. vid transport till en svensk

Den som ansvarar för en flyttning av beskattade tobaksvaror ska upprätta ett förenklat ledsagardokument

1. när varorna flyttas till ett annat EG-land under sådana förhållanden att skatt ska betalas i det andra landet,

2. vid flyttning till en svensk

²⁴ Senaste lydelse 1999:1327.

ort via ett annat EG-land.

Förenklat ledsagardokument som avses i första stycket *skall åtfölja* varorna under *transporten* i enlighet med vad regeringen föreskriver. Sådant ledsagardokument krävs dock inte *vid försäljning som avses i 28 §*.

ort via ett annat EG-land.

Förenklat ledsagardokument som avses i första stycket *ska* följa varorna under *flyttningen* i enlighet med vad regeringen föreskriver. Sådant ledsagardokument krävs dock inte

1. *vid distansförsäljning av beskattade tobaksvaror som sänds från Sverige, eller*

2. *för beskattade tobaksvaror som för yrkesmässig försäljning ombord förvaras på ett fartyg eller luftfartyg som går mellan Sverige och ett annat EG-land, om varorna inte är till försäljning när fartyget eller luftfartyget befinner sig på ett annat EG-lands territorium.*

Förfarandet med ett förenklat ledsagardokument enligt första stycket 2 får ersättas av andra förenklade förfaranden.

Beskattning vid oegentligheter

27 §²⁵

Om *obeskattade* varor, som sänts i väg av en *upplagshavare* i ett annat EG-land, inte når den mottagare som angetts i *ledsagardokumentet* på grund av sådana *oegentligheter* eller *överträdelser* som avses i artikel 20 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, senast ändrat genom rådets direktiv 2000/47/EG, skall*

Om varor, som *flyttas under ett uppskovsförfarande mellan två EG-länder*, inte når *angiven destination* på grund av en *oegentlighet* som innebär att *varorna släpps för konsumtion, ska varorna beskattas här i landet om oegentligheten har*

1. *begåtts i Sverige, eller*

2. *upptäckts här, och det inte går att fastställa var oegentligheten har begåtts.*

²⁵ Senaste lydelse 2001:516.

varorna beskattas här i landet om

1. *oegentligheten eller överträdelsen har* begåtts i Sverige, eller

2. *oegentligheten eller överträdelsen har* upptäckts här, och

a) det inte går att fastställa var *oegentligheten eller överträdelsen* har begåtts, och

b) *det endast är en del av varorna som har försvunnit.*

Skatt enligt första stycket skall betalas av den eller dem som ställt *sådan* säkerhet som avses i artikel 15.3 i rådets direktiv 92/12/EEG. Skatten skall tas ut enligt den skattesats som gällde vid den tidpunkt då varorna sändes i väg.

Skatt enligt första stycket ska betalas av

1. den eller dem som ställt säkerhet för skatten under flyttningen, och

2. *varje annan person som medverkat i att varorna otillåtet avvikit från uppskovsförfarandet och som varit medveten om eller rimligen borde ha varit medveten om att avvikelsen var otillåten.* Skatten ska tas ut enligt den skattesats som gällde vid den tidpunkt då varorna släpptes för konsumtion.

28 §²⁶

Om beskattade tobaksvaror som flyttas till eller via Sverige inte når angiven mottagare, ska varorna beskattas här om det beror på en oegentlighet som

1. *har begåtts i Sverige, eller*

2. *om det inte går att fastställa var oegentligheten har begåtts, upptäckts här.*

Skatt enligt första stycket ska betalas av den som ställt säkerhet för skatten och av varje annan

²⁶ Senaste lydelse av tidigare 28 § 1994:1563.

person som medverkat i oegentligheten. Skatten ska tas ut enligt den skattesats som gällde vid den tidpunkt då oegentligheten upptäcktes.

Ledsagardokument

28 a §²⁷

Oaktat bestämmelserna i 8 b § fjärde stycket och 22 b § får upplagshavare och registrerade avsändare flytta varor från Sverige till ett annat EG-land, eller till en exportplats, enligt ett uppskovsförfarande, om varorna åtföljs av ett sådant ledsagardokument som avses i artikel 18 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.

Ledsagardokument som avses i första stycket ska åtfölja varorna under flyttningen i enlighet med vad regeringen föreskriver.

Vid flyttning till mottagare som avses i 8 b § första stycket 1 d gäller 22 e §.

Flyttas obeskattade varor till en sådan varumottagare som avses i 14 § i ett annat EG-land, ska varorna under flyttningen även åtföljas av dokumentation som visar att säkerhet ställts för skatten i destinationslandet.

²⁷ Tidigare lydelse av 23 § 2001:516.

28 b §²⁸

När upplagshavare eller varumottagare tar emot varor som åtföljts av ett sådant ledsagardokument som avses i 28 § första stycket, från ett annat EG-land, ska denne senast 15 dagar efter utgången av den kalendermånad under vilken varorna tagits emot underteckna ett exemplar av ledsagardokumentet (returexemplaret) och skicka tillbaka det till avsändaren i det andra EG-landet.

Beskattningsmyndigheten ska på returexemplaret attestera andra förluster än sådana som avses i 18 § första stycket 1 och 2 under förutsättning att förlusterna uppkommit under transport inom EG och konstaterats i Sverige.

Om obeskattade varor transporteras från ett skatteupplag i ett annat EG-land till Sverige och andra förluster än sådana som avses i 18 § första stycket 1 och 2 under transporten uppkommit i ett annat EG-land, ska beskattningsmyndigheten vid varornas ankomst till Sverige ange i vilken omfattning beskattning ska ske av de förlorade varumängderna samt hur skatten ska beräknas. Beskattningsmyndigheten ska skicka en kopia av returexemplaret till behörig myndighet i det EG-land där förlusten konstaterats.

²⁸ Tidigare lydelse av 23 a § 2004:231.

29 §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 tre 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 under-tecknat och återsänt exemplar (*returexemplaret*) av det led-

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

Ansökan om återbetalning av i Sverige erlagd skatt vid *distansförsäljning av beskattade tobaksvaror från Sverige ska* omfatta en period om ett kalenderkvartal och ges in till *Skatteverket* inom tre år efter kvartalets utgång. Den som begär återbetalning *ska* visa att den skatt som ansökan avser har betalats i Sverige, samt att varorna beskattats i mottagarlandet.

I övriga *fall ska den* som begär återbetalning visa att den skatt som ansökan avser har betalats i Sverige. Återbetalning sker sedan sökanden till *Skatteverket* gett in ett dokument som visar att skatten betalats i *det andra EG-landet*.

²⁹ Senaste lydelse 2006:1506.

sagardokument som anges i 26 §.

Har en vara beskattats enligt 27 § *första stycket*, och visar den skattskyldige inom tre år efter det att *transporten* påbörjades att varan beskattats i ett annat EG-land, *skall* den skatt som betalats i Sverige återbetalas, om det andra EG-landets skatteanspråk är befogat.

Har en vara beskattats enligt 27 eller 28 §, och visar den skattskyldige inom tre år efter det att *flyttningen* påbörjades att varan beskattats i ett annat EG-land, *ska* den skatt som betalats i Sverige återbetalas, om det andra EG-landets skatteanspråk är befogat.

30 §³⁰

Den som i Sverige betalat skatt för varor som sedan exporterats till tredje land *skall* efter ansökan *medges* återbetalning av *skatt* om inte annat följer av *tredje stycket*.

Har skatt betalats i Sverige för varor som sedan exporterats till tredje land *medges* efter ansökan återbetalning av *skatten*, om inte annat följer av *andra stycket*.

En varumottagare som är skattskyldig enligt 13 eller 14 § eller en skatterepresentant enligt 15 §, som i Sverige har betalat skatt för varor som visats ha återlämnats till den utländske upplagshavaren skall efter ansökan medges återbetalning av skatten.

Ansökan om återbetalning enligt första eller andra stycket görs skriftligen hos *beskattningsmyndigheten*. Ansökan *skall* omfatta en period om ett kalenderkvartal och ges in till *beskattningsmyndigheten* inom tre år efter kvartalets utgång. Återbetalning *medges* inte för skattebelopp som för kalenderkvartalet understiger 1 500 kronor.

Ansökan om återbetalning enligt första stycket görs skriftligen hos *Skatteverket*. Ansökan *ska* omfatta en period om ett kalenderkvartal och ges in till *Skatteverket* inom tre år efter kvartalets utgång. Återbetalning *medges* inte för skattebelopp som för kalenderkvartalet understiger 1 500 kronor.

³⁰ Senaste lydelse 2006:1506.

31 e §³¹

Den som har tillstånd enligt lagen (1999:446) om proviantering av fartyg och luftfartyg får, i enlighet med vad som anges i tillståndet, från en upplagshavare *köpa* tobaksvaror utan skatt

1. för förbrukning ombord på fartyg eller luftfartyg på resa till utländsk ort, eller

2. för försäljning ombord på fartyg eller luftfartyg på resa till tredje land.

32 §³²

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 oförutsedda händelser 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

Den som har tillstånd enligt lagen (1999:446) om proviantering av fartyg och luftfartyg får, i enlighet med vad som anges i tillståndet, från en upplagshavare *ta emot* tobaksvaror utan skatt

1. för vilka skattskyldighet enligt denna lag tidigare inträtt och som förts in i upplagshavarens skatteupplag,

2. 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,

3. som har tagits emot för försäljning ombord på fartyg

³¹ Senaste lydelse 1999:447.

³² Senaste lydelse 2001:516.

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 sådan köpare som avses i 3 kap. 30 a § första stycket 3 eller 4 mervärdesskattelagen (1994:200), i den omfattning som frihet från tobaksskatt gäller i det EG-landet, eller

8. som har beskattats i ett annat EG-land i sådana fall som avses i 27 § under förutsättning att det andra EG-landets skatteanspråk är befogat.

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.

eller luftfartyg på resa till tredje land av någon som har tillstånd enligt lagen om proviantering av fartyg och luftfartyg, eller

4. som har beskattats i ett annat EG-land i sådana fall som avses i 27 § under förutsättning att det andra EG-landets skatteanspråk är befogat.

33 §³³

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 oförutsedda händelser eller force majeure.

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

En registrerad varumottagare, som har tillstånd enligt lagen (1999:446) om proviantering av fartyg och luftfartyg, får göra avdrag för skatt på tobaksvaror

1. som förbrukats ombord på resa till utländsk ort, eller

³³ Senaste lydelse 2001:516.

2. som sålts ombord på resa till tredje land.

34 §³⁴

I fråga om förfarandet vid beskattningen gäller, utom i fall som avses i andra stycket, bestämmelserna i skattebetalningslagen (1997:483).

Beskattningsmyndigheten beslutar om skatt som avses i 27 §. Skatten *skall* betalas inom den tid som *beskattningsmyndigheten* bestämmer. I övrigt *skall* 11 kap. 19 § andra stycket, 13 kap. 1 §, 14 kap. 4, 5 och 7 §§, 16 kap. 1–3 §§, 17 kap. 2, 3 och 7–11 §§, 19 kap. 6, 7, 8–11, 14 och 15 §§, 20 kap. 21 kap., 22 kap. och 23 kap. 7 och 8 §§ skattebetalningslagen tillämpas.

Om den som är skattskyldig enligt 27 § har betalat in skatt och den inbetalda skatten överstiger vad som enligt beslut av *beskattningsmyndigheten* eller domstol *skall* betalas, det överskjutande beloppet återbetalas till den skattskyldige.

Före utbetalning av ett överskjutande belopp enligt tredje stycket *skall* sådan skatt enligt denna lag för vilken den skattskyldige står i skuld räknas av. Skattebelopp som den skattskyldige har fått anstånd med att betala skall dock inte räknas av.

Skatteverket beslutar om skatt som avses i 27 och 28 §§. Skatten *ska* betalas inom den tid som *Skatteverket* bestämmer. I övrigt *ska* 11 kap. 19 § andra stycket, 13 kap. 1 §, 14 kap. 4, 5 och 7 §§, 16 kap. 1–3 §§, 17 kap. 2, 3 och 7–11 §§, 19 kap. 6, 7, 8–11, 14 och 15 §§, 20 kap. 21 kap., 22 kap. och 23 kap. 7 och 8 §§ skattebetalningslagen tillämpas.

Om den som är skattskyldig enligt 27 eller 28 § har betalat in skatt och den inbetalda skatten överstiger vad som enligt beslut av *Skatteverket* eller domstol *ska* betalas, *ska* det överskjutande beloppet återbetalas till den skattskyldige.

Före utbetalning av ett överskjutande belopp enligt tredje stycket *ska* sådan skatt enligt denna lag för vilken den skattskyldige står i skuld räknas av. Skattebelopp som den skattskyldige har fått anstånd med att betala ska dock inte räknas av.

40 §³⁵

Om snus eller tuggtobak importeras *från tredje land* av

Om snus eller tuggtobak importeras av någon som inte är

³⁴ Senaste lydelse 2002:419.

³⁵ Senaste lydelse 2005:458

någon som inte är godkänd lagerhållare *skall* skatten betalas till Tullverket.

I övrigt tillämpas 30–32 och 34 §§ även i fråga om snus och tuggtobak. Därvid *skall* vad som gäller om upplagshavare i stället gälla den som är godkänd lagerhållare.

En godkänd lagerhållare får göra avdrag för skatt på tuggtobak som har levererats till en köpare i ett annat EG-land.

godkänd lagerhållare *ska* skatten betalas till Tullverket.

I övrigt tillämpas 30, 31 och 34 §§ även i fråga om snus och tuggtobak. Därvid *ska* vad som gäller om upplagshavare i stället gälla den som är godkänd lagerhållare.

En godkänd lagerhållare får göra avdrag för skatt på

1. tuggtobak som har levererats till en köpare i ett annat EG-land, *och*

2. tuggtobak och snus

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

b) för vilka skattskyldighet för punktskatt tidigare inträtt,

c) som fanns i lagret vid tidpunkten för godkännandet, *och*

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

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2010 och tillämpas från och med den 1 april 2010.

2. Äldre bestämmelser gäller fortfarande för förhållanden som hänförs till tiden före den 1 april 2010.

3. Bestämmelsen i 10 § fjärde stycket ska tillämpas även avseende upplagshavare som godkänts före den 1 april 2010.

4. Bestämmelsen i 15 § tillämpas dock från och med ikraftträdandet.

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

Härigenom föreskrivs att 28 a och 28 b §§ samt rubriken närmast före 28 a § lagen (1994:1563) om tobaksskatt ska upphöra att gälla vid utgången av december 2010. För varuflyttningar som påbörjats före den 1 januari 2011 och som åtföljs av sådant ledsagardokument som avses i 28 a § gäller de upphävda bestämmelserna dock till dess varuflyttningen avslutats.

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

Härigenom föreskrivs i fråga om lagen (1994:1564) om alkoholskatt

- dels* att 14 och 27 §§ ska upphöra att gälla,
- dels* att rubriken före 17, 21 och 22 §§ ska utgå,
- dels* att 22 och 22 a §§ ska betecknas 27 a och 27 b §§,
- dels* att nya 27 a och nya 27 b § ska ha följande lydelse,
- dels* att 1, 7, 8, 8 a–8 c, 9, 10–13, 14 a, 15, 16, 18–20, 25, 26, 28, 29, 30, 31 e, 31 h och 32–34 §§ ska ha följande lydelse,
- dels* att det ska införas 17 nya paragrafer, 7 a, 7 b, 14, 15 a, 15 b, 21, 21 a–21 f, 22, 22 a, 23, 24 och 27 §§ samt närmast före 7 a, 14, 21, 22 a, 25, 26 och 27 a §§ nya rubriker av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

<p>Alkoholskatt skall betalas för öl, vin och andra jästa drycker, mellanklassprodukter samt för etylalkohol som tillverkas här i landet, <i>som förs in eller tas emot från ett annat EG-land eller som importerats från tredje land.</i></p>	<p>1 §¹ För öl, vin och andra jästa drycker, mellanklassprodukter samt för etylalkohol <i>ska</i> alkoholskatt <i>betalas till staten enligt denna lag.</i></p>
--	--

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

I denna lag avser hänvisningar till KN-nr den lydelse av den Kombinerade nomenklaturen (KN) enligt rådets förordning (EEG) av den 23 juli 1987 om tulltaxe- och statistiknomenklaturen och om Gemensamma tulltaxan som gällde den 19 oktober 1992.

Med import avses införsel av en alkoholvara från ett land eller ett område som ligger utanför EG:s punktskatteområde. Med export avses att en alkoholvara förs ut till tredje land från Sverige

¹ Senaste lydelse 2001:517.

eller via ett annat EG-land.

7 §²

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 punkt-skattebefrielse,

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 volymprocent,

5. ingår direkt i livsmedel eller som ingrediens i halvfabrikat för framställning av livsmedel, fyllda eller ej, förutsatt att alkoholinnehållet i varje enskilt fall inte överstiger 8,5 liter ren alkohol per 100 kilogram chokladprodukter och 5 liter ren alkohol per 100 kilogram av något annat livsmedel, *eller*

6. ingår i en vara som inte är avsedd att ätas eller drickas, under förutsättning att ingående alkohol är denaturerad i enlighet med någon EG-medlemsstats krav.

Skatt *ska* inte betalas för varor som

5. ingår direkt i livsmedel eller som ingrediens i halvfabrikat för framställning av livsmedel, fyllda eller ej, förutsatt att alkoholinnehållet i varje enskilt fall inte överstiger 8,5 liter ren alkohol per 100 kilogram chokladprodukter och 5 liter ren alkohol per 100 kilogram av något annat livsmedel,

6. ingår i en vara som inte är avsedd att ätas eller drickas, under förutsättning att ingående alkohol är denaturerad i enlighet med någon EG-medlemsstats krav, *eller*

7. *under ett uppskovsförfarande blivit fullständigt förstörda eller oåterkalleligen gått förlorade och därigenom blivit oanvändbara som punktskattepliktiga varor*

a. på grund av varornas beskaffenhet,

b. på grund av oförutsedda

² Senaste lydelse 2001:517.

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

händelser eller force majeure, eller c. efter Skatteverkets medgivande om förstörelse.

Om varor som anges i första stycket 1 säljs till ett annat EG-land, *ska* de under transporten åtföljas av ett förenklat ledsagar-dokument som avsändaren har upprättat.

För den som är skattskyldig enligt 8 § första stycket 2–6 gäller första stycket 7 endast varor under flyttning.

Den som gör gällande att alkoholvarorna fullständigt förstörts eller oåterkalleligen gått förlorade på sätt som avses i första stycket 7 a eller b, ska på ett tillfredsställande sätt kunna visa detta för Skatteverket om förstörelsen eller förlusten

- 1. har skett i Sverige, eller*
- 2. upptäckts här, och det inte går att fastställa var den skett.*

Uppskovsförfarandet

7 a §

I denna lag avses med
uppskovsförfarande: att skattskyldighetens inträde skjuts upp vid tillverkning, bearbetning, förvaring eller flyttning inom EG av skattepliktiga alkoholvaror,
släppts för konsumtion: att alkoholvaror

- a) avvikit från ett uppskovsförfarande,*
- b) innehas utanför ramen för ett uppskovsförfarande,*
- c) tillverkas utanför ramen för*

ett uppskovsförfarande, eller
 d) importeras utan att
 omedelbart efter importen hän-
 föras till ett uppskovsförfarande,
beskattade alkoholvaror: alko-
 holvaror som släppts för konsum-
 tion i ett EG-land och för vilka
 skattskyldighet för punktskatt
 därigenom inträtt i det landet.

7 b §

Skattepliktiga alkoholvaror får
 endast flyttas under uppskovsför-
 farande

1. från ett skatteupplag till
 - a. ett annat skatteupplag,
 - b. en registrerad varumottag-
 are eller tillfälligt registrerad
 varumottagare i ett annat EG-
 land,
 - c. en plats där de skattepliktiga
 varorna lämnar EG, eller
 - d. till en
 - beskickning eller ett konsulat
 i ett annat EG-land eller en med-
 lem av den diplomatiska per-
 sonalen vid en sådan beskickning
 eller ett sådant konsulat, eller
 - internationell organisation
 med säte i ett annat EG-land, en
 medlemsstats ombud vid eller en
 person med tjänst hos eller upp-
 drag av en sådan organisation,
 2. från platsen för import till
 någon av de destinationer som
 avses i 1, om varorna avsänds av
 en registrerad avsändare.
- Första stycket 1 d gäller endast
 i den omfattning frihet från
 alkoholskatt gäller i det andra
 EG-landet.

Varor får även flyttas under uppskovsförfarande från ett skatteupplag eller platsen för import till en annan plats än den plats som avses i första stycket 1 a eller b (direkt leveransplats), om denna plats i förväg har anmälts till den behöriga myndigheten av den mottagande upplagshavaren eller den registrerade varumottagaren.

För att en flyttning ska ske under uppskovsförfarande krävs att de varor som flyttas omfattas av ett elektroniskt administrativt dokument enligt 21 b § eller av ett ersättningsdokument enligt 22 a §. Detta gäller dock inte när flyttningen under uppskovsförfarande sker enbart på svenskt territorium och varornas slutdestination är belägen på svenskt territorium.

Skyldig att betala skatt (skattskyldig) är den som

1. har godkänts som upplagshavare enligt 9 §,

2. yrkesmässigt från ett annat EG-land tar emot skattepliktiga varor enligt 12 eller 13 §,

3. har godkänts som skatte-representant enligt 14 §,

4. säljer skattepliktiga varor till Sverige genom distansförsäljning enligt 15 §,

8 §³

Skattskyldig är den som

1. i egenskap av godkänd upplagshavare enligt 9 § hanterar alkoholvaror enligt uppskovsförfarandet,

2. har godkänts som varumottagare enligt 12 eller 13 §,

3. har godkänts som registrerad avsändare enligt 14 §,

4. till Sverige, genom distansförsäljning enligt 15 eller 15 a §, säljer beskattade alkoholvaror,

³ Senaste lydelse 2001:517.

5. i annat fall än som avses i 1–4, från ett annat EG-land till Sverige för in eller tar emot skattepliktiga varor,

6. i Sverige yrkesmässigt tillverkar skattepliktiga varor utanför ett skatteupplag eller som annars i Sverige tillverkar melanklassprodukter eller etylalkohol,

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

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

5. enligt 15 b §, genom distansförsäljning tar emot beskattade alkoholvaror,

6. på sätt som avses i 16 §, från ett annat EG-land till Sverige, för in eller tar emot beskattade alkoholvaror,

7. i Sverige yrkesmässigt tillverkar skattepliktiga varor utanför ett skatteupplag eller som annars i Sverige tillverkar melanklassprodukter eller etylalkohol,

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

9. i annat fall än som avses i 1–8, innehar skattepliktiga alkoholvaror, utanför ett uppskotts-förfarande, utan att skatten för varorna har redovisats här.

Att varor används för annat än avsett ändamål *ska* i denna lag likställas med att de går förlorade.

Första stycket 6 och 9 gäller inte den som i yrkesmässig verksamhet säljer beskattade varor ombord på ett fartyg eller luftfartyg som går mellan Sverige och ett annat EG-land, för varor som förvaras ombord på fartyget eller luftfartyget utan att vara till försäljning på svenskt territorium.

8 a §⁴

Skattskyldighet enligt 8 § första stycket 5 föreligger inte för

Från skattskyldighet enligt 8 § första stycket 6 och 9 undan-

⁴ Senaste lydelse 2003:808.

- varor som förs in till Sverige *tas* varor som förs in till Sverige
1. under sådana omständigheter att förutsättningar skulle finnas att medge återbetalning av skatten enligt 31 d §,
 2. av en enskild person som har förvärvat varorna i ett annat EG-land och som själv transporterar dem till Sverige, om varorna är avsedda för dennes eller dennes familjs personliga bruk,
 3. som flyttgods av en enskild person eller i yrkesmässig befordran för en enskild person som flyttar till Sverige, om varorna är avsedda för dennes eller dennes familjs personliga bruk,
 4. av en enskild person eller i yrkesmässig befordran för en enskild person som har förvärvat varorna genom arv eller testamente, om varorna är avsedda för dennes eller dennes familjs personliga bruk,
 5. som enstaka gåvoförsändelse under yrkesmässig befordran från en enskild person i ett annat EG-land till en enskild person i Sverige, om varorna är avsedda för dennes eller dennes familjs personliga bruk.

8 b §⁵

- | | |
|---|--|
| <p>Skattskyldighet enligt 8 § första stycket 7 föreligger inte för varor som</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. förvärvats skattefritt enligt 31 h § och som förstörts genom oförutsedda händelser eller force majeure, eller 2. förvärvats skattefritt enligt 31 e § eller 32 § första stycket 8 och som förstörts under tillsyn av <i>beskattningsmyndigheten</i>. | <p>Skattskyldighet enligt 8 § första stycket 8 föreligger inte för varor som</p> <ol style="list-style-type: none"> 2. förvärvats skattefritt enligt 31 e § eller 32 § första stycket 5 och som förstörts under tillsyn av <i>Skatteverket</i>. |
|---|--|

8 c §⁶

- | | |
|--|---|
| <p><i>Skyldig att betala skatt</i> (skattskyldig) för import av skattepliktiga varor <i>från tredje land</i> är,</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. om en tullskuld uppkommer i Sverige till följd av importen: den som är skyldig att betala tullen, 2. om importen avser en gemenskapsvara eller om varan | <p>Skattskyldig för import av skattepliktiga varor är,</p> <ol style="list-style-type: none"> 2. om importen avser en gemenskapsvara eller om varan <i>ska</i> |
|--|---|

⁵ Senaste lydelse 2001:517.⁶ Senaste lydelse 2004:120.

skall förtullas i Sverige men inte är belagd med tull: den som skulle ha varit skyldig att betala tullen om varan hade varit tullbelagd,

3. om skyldighet att betala tull med anledning av importen uppkommer, eller skulle ha uppkommit om varan hade varit belagd med tull, i ett annat EG-land till följd av att ett sådant mellanstatligt enhetstillstånd som avses i 4 kap. 24 § andra stycket tullagen (2000:1281) åberopas: innehavaren av tillståndet.

Med *tullskuld och gemenskapsvara* förstås detsamma som i rådets förordning (EEG) nr 2913/92 av den 12 oktober 1992 om inrättandet av en tullkodex för gemenskapen.

förtullas i Sverige men inte är belagd med tull: den som skulle ha varit skyldig att betala tullen om varan hade varit tullbelagd,

9 §⁷

Som upplagshavare får godkännas den som

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

2. *avser att för yrkesmässig försäljning till näringsidkare ta emot skattepliktiga varor från ett annat EG-land eller från en annan upplagshavare i Sverige,*

3. *avser att för yrkesmässig försäljning till näringsidkare inom EG importera skattepliktiga varor från tredje land,*

4. *avser att yrkesmässigt i större omfattning lagra skattepliktiga varor, eller*

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

om han disponerar över ett utrymme som kan godkännas som skatteupplag och han med hänsyn

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

1. tillverka, bearbeta, ta emot, avsända eller, i större omfattning, lagra skattepliktiga varor,

2. för försäljning till näringsidkare inom EG importera skattepliktiga varor från tredje land, eller

3. bedriva verksamhet i exportbutik enligt lagen (1999:445) om exportbutiker.

För godkännande enligt första stycket krävs att den som ansöker om att bli upplagshavare, med

⁷ Senaste lydelse 2001:517.

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

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

hänsyn till sina ekonomiska förhållanden och omständigheterna i övrigt, är lämplig som upplagshavare och att denne disponerar över ett utrymme beläget i Sverige som kan godkännas som skatteupplag.

Upplagshavares *hantering av skattepliktiga alkoholvaror enligt första stycket 1 ska, för att omfattas av ett uppskovsförfarande, äga rum i godkänt skatteupplag.*

Ett godkännande som upplagshavare innebär även ett godkännande som registrerad avsändare enligt 14 §.

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.

Säkerheten *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

10 §⁸

För att flytta alkoholvaror enligt 7 b § ska upplagshavaren ställa säkerhet för betalning av den skatt som kan påföras i Sverige eller ett annat EG-land vid flyttningen av varorna. En flyttning av varor enligt ett uppskovsförfarande avslutas när mottagaren tagit emot varorna på en sådan destination som avses i 7 b §. Vid export avslutas flyttningen när varorna lämnat EG.

Säkerheten *ska* ställas hos *Skatteverket* innan *flyttning* påbörjas och uppgå till ett belopp som motsvarar den skatt som i medeltal belöper på de obeskattade varor som upplagshavaren *flyttar* under ett dygn. Vid beräkningen av medeltalet *ska* hänsyn endast tas till de dygn under

⁸ Senaste lydelse 2002:420.

då *transport av obeskattade varor* sker. Ställd säkerhet får tas i anspråk om påförd skatt inte betalas i rätt tid. Har en upplagshavare påförts skatt i ett annat EG-land får säkerheten tas i anspråk om skattefordran är befogad och skatten inte har betalats i rätt tid.

Upplagshavare *skall* även ställa säkerhet för betalning av skatt för sådana lagerbrister som avses i 19 § *första stycket d*. 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. Ställd säkerhet får tas i anspråk om påförd skatt inte betalas i rätt tid.

ett år då *flyttningar av alkoholvaror* sker enligt 7 b §. Ställd säkerhet får tas i anspråk om påförd skatt inte betalas i rätt tid. Har en upplagshavare påförts skatt i ett annat EG-land får säkerheten tas i anspråk om skattefordran är befogad och skatten inte har betalats i rätt tid.

Upplagshavare *ska* även ställa säkerhet för betalning av skatt för sådana lagerbrister som avses i 19 § 1 c. Säkerheten *ska* uppgå till ett belopp som motsvarar tio procent av skatten på de varor som upplagshavaren i medeltal förvarar i skatteupplaget under ett år. Ställd säkerhet får tas i anspråk om påförd skatt inte betalas i rätt tid.

11 §⁹

Godkännande av upplagshavare eller av skatteupplag får återkallas 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 dennes skatteupplag.

Om ett godkännande av upplagshavare återkallas omfattar beslutet även godkännandet av dennes skatteupplag *och godkännandet som registrerad avsändare*.

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

⁹ Senaste lydelse 2001:517.

12 §¹⁰

Den som yrkesmässigt tar emot skattepliktiga varor från en godkänd upplagshavare i ett annat EG-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. Registrering får meddelas den som med hänsyn till sina ekonomiska förhållanden och omständigheterna i övrigt är lämplig som registrerad varumottagare.

Registrerad varumottagare skall ställa säkerhet för betalning av skatten på de varor som han tar emot. Säkerheten skall uppgå till ett belopp som motsvarar tio procent av den beräknade årliga skatten på varorna. Ställd säkerhet får tas i anspråk om skatten inte betalas i rätt tid

Bestämmelserna i 11 § första och tredje styckena om återkallelse tillämpas även på registrerad varumottagare.

Den som avser att i Sverige yrkesmässigt ta emot varor som flyttas enligt ett uppskovsförfarande från ett annat EG-land, eller från tredje land importera skattepliktiga varor, får godkännas som registrerad varumottagare, om denne med hänsyn till sina ekonomiska förhållanden och omständigheterna i övrigt är lämplig att vara registrerad varumottagare.

En registrerad varumottagare ska hos Skatteverket ställa säkerhet för betalning av skatten på de varor denne tar emot. Säkerheten ska uppgå till ett belopp som motsvarar tio procent av den beräknade årliga skatten på varorna. Ställd säkerhet får tas i anspråk om skatten inte betalas i rätt tid.

13 §¹¹

Den som, utan att vara upplagshavare eller registrerad varumottagare, yrkesmässigt tar emot skattepliktiga varor från en godkänd upplagshavare i ett annat EG-land (oregistrerad varumottagare) skall, innan

Den som avser att endast vid enstaka tillfällen i Sverige yrkesmässigt ta emot varor som flyttas enligt ett uppskovsförfarande från ett annat EG-land ska godkännas som tillfälligt registrerad varumottagare. Godkännandet ska i

¹⁰ Senaste lydelse 2002:420.

¹¹ Senaste lydelse 2002:420.

varorna transporteras från det andra EG-landet, anmäla leveransen till beskattningsmyndigheten och ställa säkerhet för skatten. Ställd säkerhet får tas i anspråk om skatten inte betalas i rätt tid.

dess fall begränsas till att gälla mottagande av varor vid en enda flyttning.

Ett godkännande enligt första stycket får ges när säkerhet ställts för skatten på varorna. Säkerheten ska ställas hos Skatteverket innan varorna flyttas från det andra EG-landet. Ställd säkerhet får tas i anspråk om skatten inte betalas i rätt tid.

Ett godkännande enligt första stycket upphör att gälla när varorna tagits emot och en mottagningsrapport enligt 21 f § lämnats.

Bestämmelserna i 11 § första och tredje styckena om återkallelse tillämpas även på tillfälligt registrerade varumottagare

Registrerad avsändare

14 §¹²

Den som avser att i Sverige yrkesmässigt avsända varor under ett uppskofsfarande, vid varornas övergång till fri omsättning enligt artikel 79 i rådets förordning (EEG) nr 2913/92 av den 12 oktober 1992 om inrättandet av en tullkodex för gemenskapen, får godkännas som registrerad avsändare, om denne med hänsyn till sina ekonomiska

¹² Senaste lydelse av tidigare 14 § 2002:420.

förhållanden och omständigheterna i övrigt är lämplig att vara registrerad avsändare.

Bestämmelserna om ställande av säkerhet för skatten i 10 § första och andra styckena och om återkallelse i 11 § första och tredje styckena tillämpas även på registrerad avsändare.

14 a §¹³

I fall som avses i 10 § tredje stycket, 12 och 14 §§ får *beskattningsmyndigheten* medge att säkerhet inte behöver ställas eller att den får uppgå till ett lägre belopp än vad som följer av nämnda bestämmelser, om det finns skäl till detta med hänsyn till den skattskyldiges ekonomiska förhållanden eller andra särskilda omständigheter.

I fall som avses i 10 § tredje stycket och 12 § får *Skatteverket* medge att säkerhet inte behöver ställas eller att den får uppgå till ett lägre belopp än vad som följer av nämnda bestämmelser, om det finns skäl till detta med hänsyn till den skattskyldiges ekonomiska förhållanden eller andra särskilda omständigheter.

15 §¹⁴

Om någon *annan än upplagshavare, registrerad varumottagare eller oregistrerad varumottagare i Sverige* förvärfvar *skattepliktig vara* från ett annat EG-land och *varan* transporteras av säljaren eller av någon annan för säljarens räkning (*distansförsäljning*), är säljaren skattskyldig. *Säljaren skall ställa säkerhet för betalning av skatten innan transport från det andra EG-landet påbörjas. Ställd säkerhet får tas i anspråk om skatten inte betalas i rätt tid.*

Om någon *som inte bedriver självständig ekonomisk verksamhet* förvärfvar *beskattade alkoholvaror*, och *varorna* transporteras *hit* från ett annat EG-land av säljaren eller av någon annan för säljarens räkning (*distansförsäljning*), är säljaren skattskyldig.

¹³ Senaste lydelse 2001:522.

¹⁴ Senaste lydelse 2002:889.

Säljaren ska hos Skatteverket ställa säkerhet för betalning av skatten på de varor som avsänds från det andra EG-landet. Säkerheten ska uppgå till ett belopp som motsvarar tio procent av den beräknade årliga skatten på varorna. Ställd säkerhet får tas i anspråk om skatten inte betalas i rätt tid.

Vid distansförsäljning *skall* säljaren företrädas av en *representant som är godkänd av beskattningsmyndigheten. En sådan representant skall enligt fullmakt av säljaren som ombud för denne svara för redovisningen av alkoholskatt och i övrigt företräda säljaren i frågor som gäller skatt enligt denna lag. Underlag för kontroll av skatteredovisningen skall finnas tillgängligt hos representanten.*

Vid distansförsäljning *ska* säljaren företrädas av en *skatterepresentant som är etablerad i Sverige. Skatteverket ska godkänna skatterepresentanten. Godkännande får ges när säljaren ställt säkerhet för skatten enligt andra stycket. Skatterepresentanten ska enligt fullmakt av säljaren som ombud för denne svara för redovisningen av alkoholskatt och i övrigt företräda säljaren i frågor som gäller skatt enligt denna lag. Underlag för kontroll av skatteredovisningen ska finnas tillgängligt hos representanten.*

Bestämmelserna om återkallelse i 11 § första stycket 1 och 3 och tredje stycket tillämpas även på representant som avses i andra stycket.

15 a §

Den som endast vid enstaka tillfällen säljer varor till Sverige genom distansförsäljning ska, i stället för vad som anges i 15 § andra och tredje styckena, innan varorna avsänds från det andra EG-landet anmäla sig till Skatteverket och ställa säkerhet för skatten på varorna. Ställd säker-

het får tas i anspråk om skatten inte betalas i rätt tid.

15 b §

Den som tar emot varor vid distansförsäljning enligt 15 eller 15 b § ska vara skattskyldig i stället för säljaren, om säljaren inte ställt säkerhet för skatten här i Sverige.

16 §¹⁵

Den som är skattskyldig enligt 8 § 5 *skall*, innan varorna transporteras från det andra EG-landet, anmäla varorna till *beskattningsmyndigheten* och ställa säkerhet för betalning av skatten. Ställd säkerhet får tas i anspråk om skatten inte betalas i rätt tid.

Den som för in eller tar emot beskattade varor på annat sätt än genom distansförsäljning enligt 15–15 b §§ ska, innan varorna transporteras från det andra EG-landet, anmäla varorna till *Skatteverket* och ställa säkerhet för betalning av skatten på varorna. Ställd säkerhet får tas i anspråk om skatten inte betalas i rätt tid.

Första stycket gäller inte de fall som är undantagna från skattskyldighet enligt 8 a §.

18 §¹⁶

När skattepliktiga varor importeras från tredje land av någon som inte är upplagshavare enligt 9 § eller registrerad varumottagare enligt 12 §, *skall* skatten betalas till Tullverket.

När skattepliktiga varor importeras av någon som inte är upplagshavare enligt 9 § eller registrerad avsändare enligt 14 §, ska skatten betalas till Tullverket.

19 §¹⁷

Skattskyldigheten inträder för
1. den som är upplagshavare

1. upplagshavare som är skatt-

¹⁵ Senaste lydelse 2002:420.

¹⁶ Senaste lydelse 2002:420.

¹⁷ Senaste lydelse 2004:120.

när

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,

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

e) godkännandet 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 15 §, när leverans av skattepliktiga varor påbörjas,

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

skyldig enligt 8 § första stycket 1 när

a) skattepliktiga varor tas ut från ett skatteupplag utan att flyttas enligt 7 b §,

b) skattepliktiga varor tas emot på en direkt leveransplats,

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

d) godkännandet av skatteupplaget återkallas,

2. registrerad avsändare som är skattskyldig enligt 8 § första stycket 3, när skattepliktiga varor flyttas från en importplats på annat sätt än enligt 7 b §,

3. varumottagare som är skattskyldig enligt 8 § första stycket 2, vid mottagandet av skattepliktiga varor,

4. säljare eller mottagare vid distansförsäljning som är skattskyldig enligt 8 § första stycket 4 respektive 5, när de skattepliktiga varorna förs in till Sverige,

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

7. den som är skattskyldig enligt 8 § första stycket 6, när varorna tillverkas,

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

9. den som är skattskyldig enligt 8 c § och som enligt 18 § *skall* betala skatten till Tullverket, vid den tidpunkt då skyldighet att betala tull enligt tullagstiftningen inträder eller skulle ha inträtt om skyldighet att betala tull förelegat. I fall som avses i 8 c § första stycket 3 inträder skattskyldigheten vid den tidpunkt då skyldighet att betala tull inträder eller skulle ha inträtt i det andra EG-landet.

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

1. *transporteras till en upplagshavare eller varumottagare i ett annat EG-land under förutsättning att varorna når mottagaren,*

2. *tas emot av en upplagshavare i Sverige.*

6. 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,

8. *den som är skattskyldig enligt 8 § första stycket 9, när varorna kom att innehas utanför ett uppskovsförfarande,*

9. den som är skattskyldig enligt 8 c § och som enligt 18 § *ska* betala skatten till Tullverket, vid den tidpunkt då skyldighet att betala tull enligt tullagstiftningen inträder eller skulle ha inträtt om skyldighet att betala tull förelegat. I fall som avses i 8 c § första stycket 3 inträder skattskyldigheten vid den tidpunkt då skyldighet att betala tull inträder eller skulle ha inträtt i det andra EG-landet.

20 §¹⁸

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

1. *till följd av varornas karak-*

Skattskyldighet för upplagshavare enligt 19 § 1 föreligger inte för varor som

¹⁸ Senaste lydelse 2001:517.

tär 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.

Vad som sägs i första stycket 1 gäller även varumottagare enligt 12 och 13 §§ och skatte- representant enligt 14 § för varor som till följd av varornas karaktär förstörts under transport till denne.

1. har återanvänts vid tillverkning, eller

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

Dokumenthantering vid mellan- statliga varuflyttningar enligt uppskovsförfarande

Det datoriserade systemet

21 §¹⁹

I det datoriserade system som avses i artikel 1 i Europaparlamentets och rådets beslut nr 1152/2003/EG av den 16 juni 2003 om datorisering av uppgifter om förflyttningar och kontroller av punktskattepliktiga varor (det datoriserade systemet), ska följande dokument och uppgifter hanteras

1. elektroniska administrativa dokument enligt 21 b § första stycket,

2. administrativa referenskod-

¹⁹ Tidigare 21 § upphävd genom 2002:420.

er enligt 21 b § andra stycket,

3. uppgifter om ändrad destination enligt 21 d §,

4. mottagningsrapporter enligt 21 f § första stycket, och

5. exportrapporter enligt 21 f § andra stycket.

Bestämmelser om behandling av uppgifter i det datoriserade systemet finns i lagen (2001:181) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet.

När det datoriserades systemet inte är tillgängligt gäller bestämmelserna i 22 a och 23 §§.

Bestämmelserna i 21 b–21 e och 22 a §§ om avsändande av varor gäller upplagshavare och registrerade avsändare.

När en flyttning under uppskofsförfarande sker enbart på svenskt territorium och varornas slutdestination är belägen på svenskt territorium gäller inte bestämmelserna om dokumenthantering i 21 b–24 §§.

21 a §

Den som upprättar elektroniskt administrativt dokument, mottagningsrapport eller exportrapport via det datoriserade systemet ska kunna verifieras genom ett tekniskt förfarande.

Uppgifter som lämnats för en juridisk person i det datoriserade systemet ska anses ha lämnats av denne, om det inte är uppenbart att uppgiftslämnaren saknat behörighet att företräda den juridi-

ska personen.

21 b §

Innan en flyttning av obeskattade varor enligt 7 b § första eller andra stycket påbörjas, ska avsändaren via det datoriserade systemet lämna ett elektroniskt administrativt dokument till Skatteverket (elektroniskt administrativt dokument). Avsändaren får återkalla dokumentet innan flyttningen av varorna påbörjats.

Skatteverket ska göra en elektronisk kontroll av det elektroniska administrativa dokumentet. Är uppgifterna i dokumentet giltiga ska Skatteverket tilldela detokumentet en administrativ referenskod och meddela koden till avsändaren. Är uppgifterna i dokumentet inte giltiga ska Skatteverket utan dröjsmål underrätta avsändaren om det.

21 c §

Avsändaren ska lämna den person som medföljer varorna ett dokumentet som innehåller den administrativa referenskod som avses i 21 b § andra stycket. Koderna ska på begäran kunna uppvisas för behörig myndighet under hela varuflyttningen.

21 d §

Den som avsänt varor under ett uppskovsförfarande får via det datoriserade systemet ändra flyttningens destination. Den nya

destinationen måste vara en sådan destination som avses i 7 b § första stycket 1 a, b eller c, eller en direkt leveransplats enligt 7 b § tredje stycket.

21 e §

Vid flyttning av varor till mottagare som avses i 7 b § första stycket 1 d, ska varorna åtföljas av ett intyg om att skattefrihet gäller för varorna i det andra EG-landet.

21 f §

Den som på en sådan destination som avses i 7 b § tar emot varor som flyttats enligt ett uppskovsförfarande, ska utan dröjsmål och senast inom fem dagar efter mottagandet, via det datoriserade systemet lämna en rapport till Skatteverket om att varorna tagits emot (mottagningsrapport).

Vid flyttning enligt 7 b § första stycket 1 c som avslutas med att varorna exporteras, ska den behöriga myndigheten utfärda en rapport om att varorna lämnat EG (exportrapport).

22 §²⁰

Mottagningsrapport och exportrapport utgör bevis på att flyttningen avslutats på en sådan destination som avses i 7 b §.

Om det av andra skäl än som avses i 23 § inte är möjligt för den som tar emot varor att lämna en

²⁰ Senaste lydelse 2001:517.

mottagningsrapport via det datoriserade systemet, får det på annat sätt visas för Skatteverket att varorna nått den angivna destinationen (alternativt bevis).

När ett tillfredsställande alternativt bevis presenterats för Skatteverket ska verket intyga att flyttningen avslutats. Skatteverket ska på lämpligt sätt informera den behöriga myndigheten i avsändar-medlemsstaten om det alternativa beviset och om att flyttningen avslutats.

Andra och tredje styckena gäller i tillämpliga delar när en exportrapport inte kan utfärdas via det datoriserade systemet. I sådant fall är det Tullverket som ska intyga att flyttningen avslutats.

När Skatteverket från en behörig myndighet i ett annat EGT-land erhåller ett alternativt bevis som intygats på sådant sätt som avses i tredje stycket, ska Skatteverket avsluta flyttningen i det datoriserade systemet.

Reserösystemet

22 a §²¹

När det datoriserade systemet inte är tillgängligt får en varuflyttning under uppskofs-förfarande påbörjas om

1. varorna åtföljs av ett pappersdokument som innehåller samma uppgifter som det elektro-

²¹ Senaste lydelse 2004:232.

niska administrativa dokumentet skulle ha innehållit om det kunnat upprättas (ersättningsdokument), och

2. avsändaren genom att lämna in en kopia av ersättningsdokumentet informerar Skatteverket om flyttningen innan den påbörjas.

Om avsändaren är förhindrad att fullgöra informationsskyldigheten på det sätt som föreskrivs i första stycket 2 får Skatteverket informeras på annat sätt innan flyttningen påbörjas. En kopia av ersättningsdokumentet ska därefter lämnas in till Skatteverket så snart som möjligt efter det att flyttningen påbörjats.

När det datoriserade systemet inte är tillgängligt, får avsändaren på annat sätt informera Skatteverket om en sådan ändring av destinationen som avses i 21 d §. Informationen ska lämnas till Skatteverket innan destinationen ändras.

23 §²²

Om mottagningsrapport inte kan lämnas inom den tidsfrist som anges i 21 f § för att det datoriserade systemet inte är tillgängligt, ska mottagaren i stället rapportera att varorna tagits emot genom att lämna in ett pappersdokument till Skatteverket. Dokumentet ska innehålla samma uppgifter som mottagningsrap-

²² Tidigare 23 § upphävd genom 1999:429.

porten skulle ha innehållit om den kunnat upprättas och ett intygande om att flyttningen avslutats.

Första stycket gäller även när den som tar emot varorna, på grund av att det datoriserade systemet tidigare inte varit tillgängligt, inte erhållit ett elektroniskt administrativt dokument avseende den aktuella varuflyttningen.

Första och andra styckena gäller i tillämpliga delar när exportrapport inte kan lämnas.

24 §²³

Så snart det datoriserade systemet åter är tillgängligt ska följande dokument och uppgifter lämnas i systemet:

1. Den som avsänt varor enligt 7 b §, ska lämna ett elektroniskt administrativt dokument.

2. Den som ändrat varornas destination, ska lämna uppgifter om denna åtgärd.

3. Den som tagit emot varor som flyttats enligt 7 b §, ska lämna en mottagningsrapport.

4. Den behöriga myndigheten ska lämna en exportrapport.

Mottagnings- eller exportrapport ska dock inte lämnas via det datoriserade systemet förrän det elektroniska administrativa dokumentet avseende den aktuella varuflyttningen erhållits via

²³ Tidigare 24 § upphävd genom 1999:429.

systemet.

Till dess det elektroniska administrativa dokumentet kontrollerats och tilldelats en administrativ referenskod enligt 21 b § andra stycket anses flyttningen äga rum under ett uppskovsförfarande med stöd av ersättningsdokumentet.

Flyttning av beskattade varor

25 §²⁴

Den som ansvarar för en *transport* av beskattade varor *skall* upprätta ett förenklat ledsagardokument

1. *vid transport till en näringsidkare i ett annat EG-land,*

2. *vid transport till en svensk ort via ett annat EG-land.*

Förenklat ledsagardokument som avses i första stycket *skall* åtfölja varorna under *transporten* i enlighet med vad regeringen föreskriver. Sådant ledsagardokument krävs dock inte vid *försäljning som avses i 28 §.*

Den som ansvarar för en *flyttning* av beskattade alkoholvaror *ska* upprätta ett förenklat ledsagardokument

1. *när varorna flyttas till ett annat EG-land under sådana förhållanden att skatt ska betalas i det andra landet,*

2. *vid flyttning till en svensk ort via ett annat EG-land.*

Förenklat ledsagardokument som avses i första stycket *ska* följa varorna under *flyttningen* i enlighet med vad regeringen föreskriver. Sådant ledsagardokument krävs dock inte

1. *vid distansförsäljning av beskattade alkoholvaror som sänds från Sverige, eller*

2. *för beskattade alkoholvaror som för yrkesmässig försäljning ombord förvaras på ett fartyg eller luftfartyg som går mellan Sverige och ett annat EG-land, om varorna inte är till försäljning när fartyget eller luftfartyget befinner*

²⁴ Senaste lydelse 1999:1328.

sig på ett annat EG-lands territorium.

Förfarandet med ett förenklat ledsagardokument enligt första stycket 2 får ersättas av andra förenklade förfaranden.

Beskattning vid oegentligheter

26 §²⁵

Om *obeskattade* varor, som sänts i väg av en upplagshavare i ett annat EG-land, inte når den mottagare som angetts i ledsagardokumentet på grund av sådana oegentligheter eller överträdelser som avses i artikel 20 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, senast ändrat genom rådets direktiv 2000/47/EG, skall varorna beskattas här i landet om

1. oegentligheten eller överträdelsen har begåtts i Sverige, eller
2. oegentligheten eller överträdelsen har upptäckts här, och
 - a) det inte går att fastställa var oegentligheten eller överträdelsen har begåtts, och
 - b) det endast är en del av varorna som har försvunnit.

Skatt enligt första stycket skall betalas av den eller dem som ställt *sådan säkerhet som avses i artikel 15.3 i rådets direktiv 92/12/EEG*. Skatten skall tas

Om varor, som flyttas under ett uppskotsförfarande mellan två EG-länder, inte når angiven destination på grund av en oegentlighet som innebär att varorna släpps för konsumtion, ska varorna beskattas här i landet om oegentligheten har

1. begåtts i Sverige, eller
2. upptäckts här, och det inte går att fastställa var oegentligheten har begåtts.

Skatt enligt första stycket ska betalas av

1. den eller dem som ställt säkerhet för skatten under flyttningen, och

²⁵ Senaste lydelse 2001:517.

ut enligt den skattesats som gällde vid den tidpunkt då varorna sändes i väg.

2. av varje annan person som medverkat i att varorna otillåtet avvikit från uppskovsförfarandet och som varit medveten om eller rimligen borde ha varit medveten om att avvikelsen var otillåten. Skatten ska tas ut enligt den skattesats som gällde vid den tidpunkt då varorna släpptes för konsumtion.

27 §²⁶

Om beskattade alkoholvaror som flyttas till eller via Sverige inte når angiven mottagare, ska varorna beskattas här om det beror på en oegentlighet som

1. har begåtts i Sverige, eller
2. om det inte går att fastställa var oegentligheten har begåtts, upptäckts här.

Skatt enligt första stycket ska betalas av den som ställt säkerhet för skatten och av varje annan person som medverkat i oegentligheten. Skatten ska tas ut enligt den skattesats som gällde vid den tidpunkt då oegentligheten upptäcktes.

Ledsagardokument

27 a §²⁷

Oaktat bestämmelserna i 7 b § fjärde stycket och 21 b § får upplagshavare och registrerade avsändare flytta varor enligt ett uppskovsförfarande, om varorna åtföljs av ett sådant ledsagardok-

²⁶ Senaste lydelse av tidigare 27 § 1994:1564.

²⁷ Tidigare lydelse av 22 § 2001:517.

ument som avses i artikel 18 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.

Ledsagardokument som avses i första stycket ska åtfölja varorna under flyttningen i enlighet med vad regeringen föreskriver.

Vid flyttning till mottagare som avses i 7 b § första stycket 1 d gäller 21 e §.

Flyttas obeskattade varor till en sådan varumottagare som avses i 13 § i ett annat EG-land, ska varorna under flyttningen även åtföljas av dokumentation som visar att säkerhet ställts för skatten i destinationslandet.

27 b §²⁸

När upplagshavare eller varumottagare tar emot varor som åtföljts av ett sådant ledsagardokument som avses i 27 § första stycket, från ett annat EG-land, ska denne senast 15 dagar efter utgången av den kalendermånad under vilken varorna tagits emot underteckna ett exemplar av ledsagardokumentet (returexemplaret) och skicka tillbaka det till avsändaren i det andra EG-landet.

Beskattningsmyndigheten ska på returexemplaret attestera andra förluster än sådana som avses i 7 § första stycket 7 a och b under

²⁸ Tidigare lydelse av 22 a § 2004:232.

förutsättning att förlusterna uppkommit under transport inom EG och konstaterats i Sverige.

Om obeskattade varor transporteras från ett skatteupplag i ett annat EG-land till Sverige och andra förluster än sådana som avses i 7 § första stycket 7 a och b under transporten uppkommit i ett annat EG-land, ska beskattningsmyndigheten vid varornas ankomst till Sverige ange i vilken omfattning beskattning ska ske av de förlorade varumängderna samt hur skatten ska beräknas. Beskattningsmyndigheten ska skicka en kopia av returexemplaret till behörig myndighet i det EG-land där förlusten konstaterats.

28 §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 27 § skall* omfatta en period om ett kalenderkvartal och ges in till *beskattningsmyndigheten* inom tre år efter kvartalets utgång. Den som begär återbetalning

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

Ansökan om återbetalning av i Sverige erlagd skatt vid *distansförsäljning av beskattade alkoholvaror från Sverige ska* omfatta en period om ett kalenderkvartal och ges in till *Skatteverket* inom tre år efter kvartalets utgång. Den som begär återbetalning *ska*

²⁹ Senaste lydelse 2006:1507.

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 under-tecknat och återsänt exemplar (returexemplaret) av det led-sagardokument som anges i 25 §.*

Har en vara beskattats enligt 26 § *första stycket*, och visar den skattskyldige inom tre år efter det att *transporten* påbörjades att varan beskattats i ett annat EG-land, *skall* den skatt som betalats i Sverige återbetalas, om det andra EG-landets skatteanspråk är befogat.

visa att den skatt som ansökan avser har betalats i Sverige, samt att varorna beskattats i mottagarlandet.

I övriga fall ska den som begär återbetalning visa att den skatt som ansökan avser har betalats i Sverige. Återbetalning sker sedan sökanden till *Skatteverket* gett in ett dokument som visar att skatten betalats i *det andra EG-landet.*

Har en vara beskattats enligt 26 eller 27 §, och visar den skattskyldige inom tre år efter det att *flyttningen* påbörjades att varan beskattats i ett annat EG-land, *ska* den skatt som betalats i Sverige återbetalas, om det andra EG-landets skatteanspråk är befogat.

29 §³⁰

Den som i Sverige betalat skatt för varor som sedan exporterats till tredje land *skall* efter ansökan medges återbetalning av skatt om inte annat följer av *tredje* stycket.

Har skatt betalats i Sverige för varor som sedan exporterats till tredje land medges efter ansökan återbetalning av *skatten*, om inte annat följer av *andra* stycket.

³⁰ Senaste lydelse 2006:1507.

En varumottagare som är skattskyldig enligt 12 eller 13 § eller en skatterepresentant enligt 14 §, som i Sverige har betalat skatt för varor som visats ha återsänts till den utländske upplagshavaren skall efter ansökan medges återbetalning av skatten.

Ansökan om återbetalning enligt första eller andra stycket görs skriftligen hos *beskattningsmyndigheten*. Ansökan skall omfatta en period om ett kalenderkvartal och ges in till *beskattningsmyndigheten* inom tre år efter kvartalets utgång. Återbetalning medges inte för skattebelopp som för kalenderkvartalet understiger 1 500 kronor.

Ansökan om återbetalning enligt första stycket görs skriftligen hos *Skatteverket*. Ansökan ska omfatta en period om ett kalenderkvartal och ges in till *Skatteverket* inom tre år efter kvartalets utgång. Återbetalning medges inte för skattebelopp som för kalenderkvartalet understiger 1 500 kronor.

30 §³¹

Om skattepliktiga varor använts för ändamål som avses i 32 § första stycket 7 av någon som inte är upplagshavare 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 tre år efter kvartalets utgång. Återbetalning medges inte för skattebelopp som för kalenderkvartalet understiger 1 500 kronor. Ansökan skall åt-

Om skattepliktiga varor använts för ändamål som avses i 32 § första stycket 4 av någon som inte är upplagshavare eller skattebefriad förbrukare kan återbetalning av skatten ske efter skriftlig ansökan hos *Skatteverket*.

Ansökan enligt första stycket ska omfatta en period om ett kalenderkvartal och ges in till *Skatteverket* inom tre år efter kvartalets utgång. Återbetalning medges inte för skattebelopp som för kalenderkvartalet understiger 1 500 kronor. Ansökan ska åtföljas av doku-

³¹ Sensats lydelse 2006:1507.

följas av dokumentation som styrker användningen.

mentation som styrker användningen.

31 e §³²

Som skattebefriad förbrukare får godkännas den som använder alkoholvaror för ändamål som anges i 32 § första stycket 7 om han med hänsyn till sina ekonomiska förhållanden och omständigheterna i övrigt är lämplig.

Ett godkännande enligt första stycket får meddelas för viss tid eller tills vidare. Godkännande tills vidare får meddelas den som tidigare hanterat obeskattade alkoholvaror utan anmärkning. Ett godkännande får förenas med villkor.

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

Som skattebefriad förbrukare får godkännas den som använder alkoholvaror för ändamål som anges i 32 § första stycket 4 om han med hänsyn till sina ekonomiska förhållanden och omständigheterna i övrigt är lämplig.

Den som godkänts som skattebefriad förbrukare *får från* en upplagshavare *ta emot* alkoholvaror utan skatt.

31 h §³³

Den som har tillstånd enligt lagen (1999:446) om proviantering av fartyg och luftfartyg får, i enlighet med vad som anges i tillståndet, från en upplagshavare *köpa* alkoholvaror utan skatt

Den som har tillstånd enligt lagen (1999:446) om proviantering av fartyg och luftfartyg får, i enlighet med vad som anges i tillståndet, från en upplagshavare *ta emot* alkoholvaror utan skatt

1. för förbrukning ombord på fartyg eller luftfartyg på resa till utländsk ort, eller

2. för försäljning ombord på fartyg eller luftfartyg på resa till tredje land.

32 §³⁴

En upplagshavare som avses i 9 § får göra avdrag för skatt på varor

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

³² Senaste lydelse 2001:517.

³³ Senaste lydelse 2001:517.

³⁴ Senaste lydelse 2001:517.

2. som har förstörts genom oförutsedda händelser 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

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

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

c) för vetenskapligt ändamål,

8. som har levererats till

a) universitet eller högskola för vetenskapligt ändamål, eller

b) sjukhus eller apotek för medicinskt ändamål,

9. som har levererats till en sådan köpare som avses i 3 kap. 30 a § första stycket 3 eller 4 mervärdesskattelagen

1. för vilka skattskyldighet enligt denna lag tidigare inträtt och som åter förts in i upplagshavarens skatteupplag,

2. 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,

3. 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,

4. som har använts

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

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

c) för vetenskapligt ändamål,

5. som har levererats till

a) universitet eller högskola för vetenskapligt ändamål, eller

b) sjukhus eller apotek för medicinskt ändamål,

(1994:200), i den omfattning som frihet från alkoholskatt gäller i det EG-landet, eller

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

11. som har beskattats i ett annat EG-land i sådana fall som avses i 26 § under förutsättning att det andra EG-landets skatteanspråk är befogat.

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.

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

7. som har beskattats i ett annat EG-land i sådana fall som avses i 26 § under förutsättning att det andra EG-landets skatteanspråk är befogat.

33 §³⁵

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 oförutsedda händelser eller force majeure.

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.

Registrerad varumottagare, som har godkänts som skatte-

En registrerad varumottagare, som har tillstånd enligt lagen (1999:446) om proviantering av fartyg och luftfartyg, får göra avdrag för skatt på alkoholvaror

Registrerad varumottagare, som har godkänts som skatte-

³⁵ Senaste lydelse 2001:517.

befriad förbrukare enligt 31 e §, får utöver vad som anges i första *och andra styckena* göra avdrag för skatt på alkoholvaror som använts

befriad förbrukare enligt 31 e §, får utöver vad som anges i första stycket göra avdrag för skatt på alkoholvaror som använts

1. för framställning av sådana produkter som anges i 7 § första stycket 2–6,

2. i en tillverkningsprocess förutsatt att slutprodukten inte innehåller alkohol,

3. för vetenskapligt ändamål.

34 §³⁶

I fråga om förfarandet vid beskattningen gäller, utom i fall som avses i andra stycket, bestämmelserna i skattebetalningslagen (1997:483).

Beskattningsmyndigheten beslutar om skatt som avses i 26 §. Skatten *skall* betalas inom den tid som *beskattningsmyndigheten* bestämmer. I övrigt *skall* 11 kap. 19 § andra stycket, 13 kap. 1 §, 14 kap. 4, 5 och 7 §§, 16 kap. 1–3 §§, 17 kap. 2, 3 och 7–11 §§, 19 kap. 6, 7, 8–11, 14 och 15 §§, 20 kap., 21 kap., 22 kap. och 23 kap. 7 och 8 §§ skattebetalningslagen tillämpas.

Skatteverket beslutar om skatt som avses i 26 *och* 27 §§. Skatten *ska* betalas inom den tid som *Skatteverket* bestämmer. I övrigt *ska* 11 kap. 19 § andra stycket, 13 kap. 1 §, 14 kap. 4, 5 och 7 §§, 16 kap. 1–3 §§, 17 kap. 2, 3 och 7–11 §§, 19 kap. 6, 7, 8–11, 14 och 15 §§, 20 kap., 21 kap., 22 kap. och 23 kap. 7 och 8 §§ skattebetalningslagen tillämpas.

Om den som är skattskyldig enligt 26 § har betalat in skatt och den inbetalda skatten överstiger vad som enligt beslut av *beskattningsmyndigheten* eller domstol *skall* betalas, *skall* det överskjutande beloppet återbetalas till den skattskyldige.

Om den som är skattskyldig enligt 26 *eller* 27 § har betalat in skatt och den inbetalda skatten överstiger vad som enligt beslut av *Skatteverket* eller domstol *ska* betalas, *ska* det överskjutande beloppet återbetalas till den skattskyldige.

Före utbetalning av ett överskjutande belopp enligt tredje stycket *skall* sådan skatt enligt denna lag för vilken den skatt-

Före utbetalning av ett överskjutande belopp enligt tredje stycket *ska* sådan skatt enligt denna lag för vilken den skatt-

³⁶ Senaste lydelse 2002:420.

skyldige står i skuld räknas av. Skattebelopp som den skattskyldige har fått anstånd med att betala <i>skall</i> dock inte räknas av.	skyldige står i skuld räknas av. Skattebelopp som den skattskyldige har fått anstånd med att betala <i>ska</i> dock inte räknas av.
---	---

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2010 och tillämpas från och med den 1 april 2010.

2. Äldre bestämmelser gäller fortfarande för förhållanden som hänför sig till tiden före den 1 april 2010.

3. Bestämmelsen i 9 § fjärde stycket ska tillämpas även avseende upplagshavare som godkänts före den 1 april 2010.

4. Bestämmelsen i 14 § tillämpas dock från och med ikraftträdandet.

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

Härigenom föreskrivs att 27 a och 27 b §§ samt rubriken närmast före 27 a § lagen (1994:1564) om alkoholskatt ska upphöra att gälla vid utgången av december 2010. För varuflyttningar som påbörjats före den 1 januari 2011 och som åtföljs av sådant led-sagardokument som avses i 27 a § gäller de upphävda bestämmelserna dock till dess varuflyttningen avslutats.

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 energi

dels att 4 kap. 8 § samt 6 kap. 7 och 9 §§ ska upphöra att gälla,

dels att rubrikerna närmast före 4 kap. 8 § samt 6 kap. 2, 3, 8 och 10 §§ ska utgå,

dels att 6 kap. 3, 4 och 8 §§ ska betecknas 6 kap. 13, 14 och 12 §§,

dels att nya 6 kap. 12, 13 och 14 §§ ska ha följande lydelse,

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

dels att det ska införas ett nytt kapitel, 3 a kap., och 16 nya paragrafer, 4 kap. 2 a, 8, 9 a och 10 §§, 5 kap. 1 a §, 6 kap. 2–8, 8 a, 9–11 §§ och 7 kap. 2 a §, samt närmast före nya 3 a kap., 4 kap. 2 och 8 §§ samt 6 kap. 2, 9, 12 och 13 §§ nya rubriker av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

1 kap.

7 §

Med införsel förstås att en produkt förs in till Sverige eller tas emot här i landet.

Med import avses införsel av en produkt från ett land eller ett område som ligger utanför Europeiska gemenskapens punkt-skatteområde (tredje land). Med export avses att en produkt förs ut från Sverige *till tredje land*.

Med import avses införsel av en produkt från ett land eller ett område som ligger utanför Europeiska gemenskapens punkt-skatteområde (tredje land). Med export avses att en produkt förs ut *till tredje land* från Sverige *eller via ett annat EG-land*.

2 kap.

1 §¹

Energiskatt och koldioxidskatt ska, 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 11 31, 2710 11 41, 2710 11 45 eller 2710 11 49	Bensin som uppfyller krav för			
	a) miljöklass 1			
	– motorbensin	2 kr 95 öre per liter	2 kr 34 öre per liter	5 kr 29 öre per liter
	– alkylatbensin	1 kr 32 öre per liter	2 kr 34 öre per liter	3 kr 66 öre per liter
	b) miljöklass 2	2 kr 98 öre per liter	2 kr 34 öre per liter	5 kr 32 öre per liter
2. 2710 11 31, 2710 11 51 eller 2710 11 59	Annan bensin än som avses under 1	3 kr 68 öre per liter	2 kr 34 öre per liter	6 kr 2 öre per liter
3. 2710 19 21, 2710 19 25, 2710 19 41– 2710 19 49 eller 2710 19 61– 2710 19 69	Eldningsolja, dieselbrännolja, fotogen, m.m. som			
	a) har försetts med märk- och färgämnen eller ger mindre än 85 volym-	764 kr per m ³	2 883 kr per m ³	3 647 kr per m ³

¹ Senaste lydelse 2007:1393.

KN-nr	Slag av bränsle	Skattebelopp		
		Energiskatt	Koldioxidskatt	Summa skatt
	procent destillat vid 350°C, b) inte har försetts med märk- och färgämnen och ger minst 85 volymprocent destillat vid 350°C, tillhörig miljöklass 1	1 277 kr per m ³	2 883 kr per m ³	4 160 kr per m ³
	miljöklass 2	1 530 kr per m ³	2 883 kr per m ³	4 413 kr per m ³
	miljöklass 3 eller inte tillhör någon miljöklass	1 633 kr per m ³	2 883 kr per m ³	4 546 kr per m ³
4. 2711 12 11– 2711 19 00	Gasol som används för a) drift av motordrivnet fordon, fartyg eller luftfartyg	0 kr per 1 000 kg	1 584 kr per 1 000 kg	1 584 kr per 1 000 kg
	b) annat ändamål än som avses under a	150 kr per 1 000 kg	3 033 kr per 1 000 kg	3 183 kr per 1 000 kg
5. 2711 11 00, 2711 21 00	Naturgas som används för a) drift av motordrivnet fordon, fartyg eller luftfartyg	0 kr per 1 000 m ³	1 282 kr per 1 000 m ³	1 282 kr per 1 000 m ³
	b) annat	247 kr per	2 159 kr per	2 406

KN-nr	Slag av bränsle	Skattebelopp		
		Energiskatt	Koldioxidskatt	Summa skatt
	ändamål än som avses under a	1 000 m ³	1 000 m ³	kr per 1 000 m ³
6. 2701, 2702 eller 2704	Kol och koks	325 kr per 1 000 kg	2 509 kr per 1 000 kg	2 834 kr per 1 000 kg

I fall som avses i 4 kap. 1 § 7 och 8 och 12 § 4 tas skatt ut med ett belopp som motsvarar skillnaden mellan de skattebelopp som gäller för bränslets olika användningssätt.

I fall som avses i 4 kap. 1 § 8 och 9 och 12 § 4 tas skatt ut med ett belopp som motsvarar skillnaden mellan de skattebelopp som gäller för bränslets olika användningssätt.

För kalenderåret 2009 och efterföljande kalenderår ska de i första stycket angivna skattebeloppen räknas om enligt 10 §.

11 §²

Energiskatt och koldioxidskatt *skall* inte betalas för

Energiskatt och koldioxidskatt *ska* inte betalas för

1. metan som framställts av biomassa,
2. bränslen enligt KN-nr 4401 och 4402, med undantag för träavfall som härrör från hushållsavfall,
3. bränslen enligt KN-nr 2705, som uppkommit vid en process som avses i 6 a kap. 1 § 1 eller i 11 kap. 9 § 2, när dessa är avsedda att förbrukas, säljs eller förbrukas som bränsle för uppvärmning,
4. bränsle som tillhandahålls i en särskild förpackning om högst en liter,
5. bränsle enligt 1 kap. 3 a § som *till följd* av bränslets beskaffenhet *förlorats i samband med att det framställts, bearbetats, lagrats eller transporterats.*

5. bränsle enligt 1 kap. 3 a § som *under ett uppskovsförfarande blivit fullständigt förstört eller oåterkalleligen gått förlorat och därigenom blivit oanvändbart som punktskattepliktigt bränsle varor*
a. på grund av bränslets be-

² Senaste lydelse 2007:778.

För varumottagare och skatte-
representant som avses i 4 kap.
8 § gäller dock första stycket 5
endast bränsle som förlorats
under transport till varumot-
tagaren.

skaffenhet,

b. på grund av oförutsedda
händelser eller force majeure, eller

c. efter Skatteverkets medgiv-
ande om förstöring.

För den som är skattskyldig
enligt 4 kap. 1 § 2–6 gäller första
stycket 5 endast bränsle under
flyttning.

Den som gör gällande att
bränsle fullständigt förstörts eller
oåterkalleligen gått förlorat på
sätt som avses i första stycket 5 a
eller b, ska på ett tillfredsställande
sätt visa detta för Skatteverket om
förstörelsen eller förlusten

1. har skett i Sverige, eller
2. upptäckts här, och det inte
går att fastställa var den skett.

3 a kap. Uppskovsförfarandet

1 §

I denna lag avses med
uppskovsförfarande: att skatt-
skyldigheten skjuts upp vid till-
verkning, bearbetning, förvaring
eller flyttning inom EG av
bränsle,

släppts för konsumtion: att
bränsle

a) avvikit från ett uppskovs-
förfarande,

b) innehas utanför ramen för
ett uppskovsförfarande,

c) tillverkas utanför ramen för
ett uppskovsförfarande, eller

d) importeras utan att omed-
elbart efter importen hänförs till

ett uppskovsförfarande,

beskattat bränsle: bränsle som släppts för konsumtion i ett EG-land och för vilket skattskyldighet för punktskatt därigenom inträtt i det landet.

2 §

Bränsle som avses i 1 kap. 3 a § får endast flyttas under uppskovsförfarande

1. från ett skatteupplag till

- a. ett annat skatteupplag,
- b. en registrerad varumottagare eller tillfälligt registrerad varumottagare i ett annat EG-land,

c. en plats där det skattepliktiga bränslet lämnar EG, eller

d. till en

– beskickning eller ett konsulat i ett annat EG-land eller en medlem av den diplomatiska personalen vid en sådan beskickning eller ett sådant konsulat, eller

– internationell organisation med säte i ett annat EG-land, en medlemsstats ombud vid eller en person med tjänst hos eller uppdrag av en sådan organisation,

2. från platsen för import till någon av de destinationer som avses i 1, om bränslet avsänds av en registrerad avsändare.

Första stycket 1 d gäller endast i den omfattning frihet från bränsleskatt gäller i det andra EG-landet.

Bränsle får även flyttas under uppskovsförfarande från ett skatteupplag eller en plats för import

till en annan plats än den plats som avses i första stycket 1 a eller b (direkt leveransplats), om denna plats i förväg har anmälts till den behöriga myndigheten av den mottagande upplagshavaren eller den registrerade varumottagaren.

För att en flyttning ska ske under uppskovsförfarande krävs att bränslet som flyttas omfattas av ett elektroniskt administrativt dokument enligt 6 kap. 4 § eller av ett ersättningsdokument enligt 6 kap. 9 §. Detta gäller dock inte när en flyttning under uppskovsförfarande sker enbart på svenskt territorium och bränslets slutdestination är belägen på svenskt territorium.

4 kap.

1 §³

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

1. *den 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 säljer bränsle till Sverige genom distansförsäljning enligt 9 §,*

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

1. *i egenskap av godkänd upplagshavare enligt 3 § hanterat bränsle enligt uppskovsförfarandet,*

2. *har godkänts som varumottagare enligt 6 eller 7 §,*

3. *har godkänts som registrerad avsändare enligt 8 §,*

4. *till Sverige, genom distansförsäljning 9 eller 9 a §, säljer beskattat bränsle,*

5. *enligt 10 §, genom distansförsäljning tar emot beskattat*

³ Senaste lydelse 2002:884.

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

6. *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 använder bränslet för ett annat ändamål som medför att skatt skall betalas med högre belopp,*

8. *den som förvärvat bränsle som ger mindre destillat än 85 volymprocent vid 350 C och som använder bränslet för drift av motordrivna fordon.*

bränsle,

6. *på sätt som avses i 4 kap. 11 §, från ett annat EG-land till Sverige för in eller tar emot beskattat bränsle,*

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

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

9. *förvärvat bränsle som ger mindre destillat än 85 volymprocent vid 350 C och som använder bränslet för drift av motordrivna fordon,*

10. *i annat fall än som avses i 1–9, innehar skattepliktigt bränsle, utanför ett uppskovsförfarande, utan att skatten för bränslet har redovisats här.*

1 a §⁴

Från skattskyldighet enligt 1 § 5 undantas

1. *bränsle som förs in till Sverige under sådana omständigheter att förutsättningar skulle finnas att medge återbetalning av skatten enligt 9 kap. 1 §,*

2. *motorbränsle som förs in till Sverige i normal bränsletank på motordrivet fordon eller till fordonet kopplad släpvagn, fartyg eller luftfartyg som används yrkesmässigt om bränslet är avsett att användas i motor på fordonet, släpvagnen, fartyget eller luftfartyget under transporten,*

Från skattskyldighet enligt 1 § 6 och 10 undantas

⁴ Senaste lydelse 2008:1319.

3. bränsle som förs in till Sverige av en enskild person som har förvärvat bränslet i ett annat EG-land och som själv transporterar bränslet hit, om bränslet är avsett för dennes eller dennes familjs personliga bruk.

Första stycket 3 gäller inte

1. motorbränsle som förs in till Sverige på annat sätt än i fordonstank, bränsletank på fartyg eller luftfartyg eller i reservdunk som rymmer högst 10 liter,

2. flytande bränsle som avses i 2 kap. 1 § första stycket 3, och som

a) är avsett att förbrukas för uppvärmning här i landet, och

b) förs in hit på annat sätt än i tankfordon som används vid yrkesmässig handel med sådant bränsle.

Beskattning vid oegentligheter

2 §⁵

Om *obeskattat* bränsle, som sänts i väg *av en upplagshavare* i ett annat EG-land, inte når den mottagare som angetts i led-sagardokumentet på grund av sådana oegentligheter eller över-trädelser som avses i artikel 20 i rådets direktiv 92/12/EEG av den 25 februari 1992 om allmänna regler för punktskatte-pliktiga varor och om innehav, flyttning och övervakning av sådana varor, senast ändrat genom rådets direktiv 2000/47/EG, skall bränslet beskattas här i landet om

1. oegentligheten *eller* över-trädelsen har begåtts i Sverige, eller

2. oegentligheten *eller* över-trädelsen har upptäckts här, och

a) det inte går att fastställa

Om bränsle, som *flyttas under ett uppskovs-förfarande mellan två EG-länder*, inte når angiven destination på grund av en oegentlighet som innebär att bränslet släpps för konsumtion, ska bränslet beskattas här i landet om oegentligheten har

1. begåtts i Sverige, eller

2. upptäckts här och det inte går att fastställa var oegentlig-heten har begåtts.

⁵ Senaste lydelse 2001:518.

var oegentligheten eller överträdelsen har begåtts, och

b) det endast är en del av varorna som har försvunnit.

Skatt enligt första stycket skall betalas av den eller dem som ställt *sådan* säkerhet som avses i artikel 15.3 i rådets direktiv 92/12/EEG. Skatten skall tas ut enligt den skattesats som gällde vid den tidpunkt då bränslet sändes i väg.

Skatt enligt första stycket ska betalas av

1. den eller dem som ställt säkerhet för skatten under flyttningen, och

2. varje annan person som medverkat i att bränslet otillåtet avvikit från uppskovsförfarandet och som varit medveten om eller rimligen borde ha varit medveten om att avvikelsen var otillåten. Skatten ska tas ut enligt den skattesats som gällde vid den tidpunkt då bränslet släpptes för konsumtion.

2 a §

Om beskattat bränsle som flyttas till eller via Sverige inte når angiven mottagare, ska bränslet beskattas här om det beror på en oegentlighet som

1. har begåtts i Sverige, eller

2. om det inte går att fastställa var oegentligheten har begåtts, upptäckts här.

Skatt enligt första stycket ska betalas av den som ställt säkerhet för skatten och av varje annan person som medverkat i oegentligheten. Skatten ska tas ut enligt den skattesats som gällde vid den tidpunkt då oegentligheten upptäcktes.

3 §⁶

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

1. tillverka *eller* bearbeta bränslen, eller

2. i *större omfattning hålla* bränslen i lager,

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 *skall* äga rum i godkänt skatteupplag.

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

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

1. tillverka, bearbeta, *ta emot, avsända eller, i större omfattning, lagra* bränslen, eller

2. för försäljning till näringsidkare inom EG importera bränslen från tredje land.

För godkännande enligt första stycket krävs att den som ansöker om att bli upplagshavare, med hänsyn till sina ekonomiska förhållanden och omständigheterna i övrigt, är lämplig som upplagshavare och att denne disponerar över ett utrymme beläget i Sverige som kan godkännas som skatteupplag.

Upplagshavares *hantering av skattepliktigt bränsle enligt första stycket 1 ska, för att omfattas av ett uppskovsförfarande, äga rum i* godkänt skatteupplag.

Ett godkännande som upplagshavare innebär även ett godkännande som registrerad avsändare enligt 8 §.

4 §⁷

För att flytta bränsle enligt 3 a kap. 2 § ska upplagshavaren ställa säkerhet för betalning av den skatt som kan påföras i Sverige eller ett annat EG-land vid flyttningen av bränslet. En flyttning av bränsle enligt ett

⁶ Senaste lydelse 2006:1508.

⁷ Senaste lydelse 2002:1141.

bränsle till en annan svensk upplagshavare,

2. transport av obeskattat bränsle till en näringsidkare i ett annat EG-land.

Säkerheten *skall* ställas innan *transporten* påbörjas och 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. Ställd säkerhet får tas i anspråk om påförd skatt inte betalas i rätt tid. Har en upplagshavare påförts skatt i ett annat EG-land får säkerheten tas i anspråk om skattefordran är befogad och skatten inte har betalats i rätt tid.

Upplagshavare *skall* även ställa säkerhet för betalning av skatt för sådana lagerbrister som avses i 5 kap. 1 § 4. 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. Ställd säkerhet får tas i anspråk om påförd skatt inte betalas i rätt tid.

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

uppskovsförfarande avslutas när mottagaren tagit emot bränslet på en sådan destination som avses i 3 a kap. 2 §. Vid export avslutas flyttningen när varorna lämnat EG.

Säkerheten *ska* ställas hos Skatteverket innan *flyttning* påbörjas och uppgå till ett belopp som motsvarar den skatt som i medeltal belöper på de bränslen som upplagshavaren *flyttar* under ett dygn. Vid beräkningen av medeltalet *ska* hänsyn endast tas till de dygn under ett år då *flyttningar* av bränsle enligt 3 a kap. 2 § *ska* göras. Ställd säkerhet får tas i anspråk om påförd skatt inte betalas i rätt tid. Har en upplagshavare påförts skatt i ett annat EG-land får säkerheten tas i anspråk om skattefordran är befogad och skatten inte har betalats i rätt tid.

Upplagshavare *ska* även ställa säkerhet för betalning av skatt för sådana lagerbrister som avses i 5 kap. 1 § 1 c. Säkerheten *ska* uppgå till ett belopp som motsvarar tio procent av skatten på de bränslen som upplagshavaren i medeltal förvarar i skatteupplaget under ett år. Ställd säkerhet får tas i anspråk om påförd skatt inte betalas i rätt tid.

5 §⁸

Godkännande av upplagshavare eller av skatteupplag får återkallas 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 dennes skatteupplag.

Om ett godkännande av upplagshavare återkallas omfattar beslutet även godkännandet av dennes skatteupplag *och godkännandet som registrerad avsändare.*

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

6 §⁹

Annan än upplagshavare kan ansöka om registrering som varumottagare hos beskattningmyndigheten, om han i en yrkesmässig verksamhet som bedrivs i Sverige tar emot bränslen från en upplagshavare i ett annat EG-land. Registrering får meddelas den som med hänsyn till sina ekonomiska förhållanden och omständigheterna i övrigt är lämplig som registrerad varumottagare.

Registrerad varumottagare skall ställa säkerhet för betalning av skatten på de bränslen som han tar emot. Säkerheten skall uppgå till ett belopp som motsvarar tio procent av den beräknade årliga skatten på bränslena. Ställd säkerhet får tas i anspråk om skatten inte betalas i

Den som avser att i Sverige yrkesmässigt ta emot bränslen som flyttas enligt ett uppskovsförfarande från ett annat EG-land, får godkännas som registrerad varumottagare, om denne med hänsyn till sina ekonomiska förhållanden och omständigheterna i övrigt är lämplig att vara registrerad varumottagare.

En registrerad varumottagare ska hos Skatteverket ställa säkerhet för betalning av skatten på de bränslen denne tar emot. Säkerheten ska uppgå till ett belopp som motsvarar tio procent av den beräkna de årliga skatten på bränslena. Ställd säkerhet får tas i anspråk om skatten inte

⁸ Senaste lydelse 2001:518.

⁹ Senaste lydelse 2002:422.

rätt tid.

Bestämmelserna i 5 § första och tredje styckena om återkallelse tillämpas även på registrerad varumottagare.

7 §¹⁰

Den som, utan att vara upplagshavare eller registrerad varumottagare, yrkesmässigt tar emot bränsle från en godkänd upplagshavare i ett annat EG-land (oregistrerad varumottagare) skall, innan bränslet transporterats från det andra EG-landet, anmäla leveransen till beskattningsmyndigheten och ställa säkerhet för skatten. Ställd säkerhet får tas i anspråk om skatten inte betalas i rätt tid.

Den som avser att endast vid enstaka tillfällen i Sverige yrkesmässigt ta emot bränsle som flyttas enligt ett uppskovsförfarande från ett annat EG-land ska godkännas som tillfälligt registrerad varumottagare. Godkännandet ska begränsas till att gälla mottagande av bränsle vid en enda flyttning.

Ett godkännande enligt första stycket får ges när säkerhet ställts för skatten på bränslet. Säkerheten ska ställas hos Skatteverket innan bränslet flyttas från det andra EG-landet. Ställd säkerhet får tas i anspråk om skatten inte betalas i rätt tid.

Ett godkännande enligt första stycket upphör att gälla när bränslet tagits emot och en mottagningsrapport enligt 6 kap. 8 § lämnats.

Bestämmelserna i 5 § första och tredje styckena om återkallelse tillämpas även på tillfälligt registrerade varumottagare.

¹⁰ Senaste lydelse 2002:422.

Registrerade avsändare8 §¹¹

Den som avser att i Sverige yrkesmässigt avsända bränsle under ett uppskovsförfarande, vid bränslets övergång till fri omsättning enligt artikel 79 i rådets förordning (EEG) nr 2913/92 av den 12 oktober 1992 om inrättandet av en tullkodex för gemenskapen, får godkännas som registrerad avsändare, om denne med hänsyn till sina ekonomiska förhållanden och omständigheterna i övrigt är lämplig att vara registrerad avsändare.

Bestämmelserna om ställande av säkerhet för skatten i 4 § första och andra styckena och om återkallelse i 5 § första och tredje styckena tillämpas även på registrerad avsändare.

8 a §¹²

Om leverans av bränsle enligt 4 § första stycket sker med fartyg eller via rörledning kan *beskattningsmyndigheten* medge att upplagshavaren inte behöver ställa säkerhet för betalning av skatten.

I fall som avses i 4 § tredje stycket, 6 och 8 §§ får *beskattningsmyndigheten* medge att säkerhet inte behöver ställas eller att den får uppgå till ett lägre belopp än vad som följer

Om leverans av bränsle enligt 4 § första stycket sker med fartyg eller via rörledning kan *Skatteverket* medge att upplagshavaren inte behöver ställa säkerhet för betalning av skatten.

I fall som avses i 4 § tredje stycket och 6 § får *Skatteverket* medge att säkerhet inte behöver ställas eller att den får uppgå till ett lägre belopp än vad som följer av nämnda bestämmelser,

¹¹ Senaste lydelse av tidigare 4 kap. 8 § 2002:422.

¹² Senaste lydelse 2001:523.

av nämnda bestämmelser, om det finns skäl till detta med hänsyn till den skattskyldiges ekonomiska förhållanden eller andra särskilda omständigheter.

om det finns skäl till detta med hänsyn till den skattskyldiges ekonomiska förhållanden eller andra särskilda omständigheter.

9 §¹³

Om någon *annan än upplagshavare, registrerad varumottagare eller oregistrerad varumottagare* i Sverige förvärvar bränsle från ett annat EG-land och *varan* transporteras av säljaren eller av någon annan för säljarens räkning (distansförsäljning), är säljaren skattskyldig. *Säljaren skall ställa säkerhet för betalning av skatten innan transport från det andra EG-landet påbörjas. Ställd säkerhet får tas i anspråk om skatten inte betalas i rätt tid.*

Om någon *som inte bedriver självständig ekonomisk verksamhet* förvärvar beskattat bränsle, och *bränslet* transporteras *hit* från ett annat EG-land av säljaren eller av någon annan för säljarens räkning (distansförsäljning), är säljaren skattskyldig.

Säljaren ska hos Skatteverket ställa säkerhet för betalning av skatten på det bränsle som avsänds från det andra EG-landet. Säkerheten ska uppgå till ett belopp som motsvarar tio procent av den beräknade årliga skatten på bränslet. Ställd säkerhet får tas i anspråk om skatten inte betalas i rätt tid.

Vid distansförsäljning *skall* säljaren företrädas av en representant *som är godkänd av beskattningsmyndigheten. En sådan representant skall* enligt fullmakt av säljaren som ombud för denne svara för redovisningen av skatt och i övrigt

Vid distansförsäljning *ska* säljaren företrädas av en *skatte*representant *som är etablerad i Sverige. Skatteverket ska godkänna skatterepresentanten. Sådant godkännande får ges när säljaren ställt säkerhet för skatten enligt andra stycket. Skatte*

¹³ Senaste lydelse 2002:884.

företräda säljaren i frågor som gäller skatt enligt denna lag. Underlag för kontroll av skatteredovisningen *skall* finnas tillgängligt hos representanten.

representanten ska enligt fullmakt av säljaren som ombud för denne svara för redovisningen av skatt och i övrigt företräda säljaren i frågor som gäller skatt enligt denna lag. Underlag för kontroll av skatteredovisningen *ska* finnas tillgängligt hos representanten.

Bestämmelserna i 5 § första stycket 1 och 3 och tredje stycket om återkallelse tillämpas även på representant som avses i andra stycket.

9 a §

Den som endast vid enstaka tillfällen säljer bränsle till Sverige genom distansförsäljning ska, i stället för vad som anges i 9 § andra och tredje styckena, innan bränslet avsänds från det andra EG-landet anmäla sig till Skatteverket och ställa säkerhet för skatten på bränslet. Ställd säkerhet fås i anspråk om skatten inte betalas i rätt tid.

10 §¹⁴

Den som tar emot bränsle vid distansförsäljning enligt 9 eller 9 a § ska vara skattskyldig i stället för säljaren om säljaren inte ställt säkerhet för skatten i Sverige.

11 §¹⁵

Den som är skattskyldig enligt 1 § första stycket 5 *skall*, innan bränslet transporteras från det andra EG-landet, anmäla bränslet till *beskattningsmyndig-*

Den som för in eller tar emot beskattat bränsle på annat sätt än genom distansförsäljning enligt 9–10 §§ *ska*, innan bränslet flyttas från det andra EG-landet, an-

¹⁴ Tidigare 10 § upphävd genom 2002:890.

¹⁵ Senaste lydelse 2002:422.

heten och ställa säkerhet för betalning av skatten. Ställd säkerhet får tas i anspråk om skatten inte betalas i rätt tid.

måla bränslet till *Skatteverket* och ställa säkerhet för betalning av skatten *på bränslet*. Ställd säkerhet får tas i anspråk om skatten inte betalas i rätt tid.

Första stycket gäller inte de fall som är undantagna från skattskyldighet enligt 1 a §.

5 kap.

1 §¹⁶

Skattskyldigheten för *upplagshavare* inträder när

Skattskyldigheten inträder för

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

1. *upplagshavare* som är skattskyldig enligt 4 kap. 1 § 1 när

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

a) bränsle tas ut från ett skatteupplag utan att flyttas enligt 3 a kap. 2 §,

3. bränsle importeras utan att föras till ett skatteupplag,

b) bränsle tas emot på en direkt leveransplats,

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

c) bränsle tas i anspråk i skatteupplaget eller lagerbrister uppkommer, eller

5. godkännandet av skatteupplaget återkallas,

d) godkännandet av skatteupplaget återkallas,

2. registrerad avsändare som är skattskyldig enligt 4 kap. 1 § 3 när bränsle flyttas från en importplats på annat sätt än enligt 3 a kap. 2 §,

3. den som är skattskyldig enligt 4 kap 1 § 10, när bränslet kom att innehas utanför ett uppskovsförfarande.

Skattskyldighet enligt första stycket 1 inträder inte för bränsle

¹⁶ Senaste lydelse 2001:518.

som

1. transporteras till en upplagshavare eller varumottagare i ett annat EG-land under förutsättning att bränslet når mottagaren,

2. tas emot av en upplagshavare i Sverige.

1 a §

Skattskyldighet enligt 1 § 1 b inträder inte för bränsle som mottagaren för in i eget skatteupplag i Sverige.

2 §¹⁷

Skattskyldigheten inträder

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

2. för skatterepresentant som är skattskyldig enligt 4 kap. 1 § 3, vid mottagandet av bränslet,

3. för den som är skattskyldig enligt 4 kap. 1 § 5 eller 12 § 3, när bränslet förs in till Sverige, och

4. för den som är skattskyldig enligt 4 kap. 1 b § eller 13 § och som enligt 5 § skall betala skatten till Tullverket, vid den tidpunkt då skyldighet att betala tull enligt tullagstiftningen inträder eller senare skulle ha inträtt om skyldighet att betala tull förelegat. I fall som avses i 4 kap. 1 b § första stycket 3 eller 13 § första stycket 3 c inträder

1. för varumottagare som är skattskyldig enligt 4 kap. 1 § 2, vid mottagandet av bränslet,

2. för den som är skattskyldig enligt 4 kap. 1 § 6 eller 12 § 3, när bränslet förs in till Sverige, och

3. för den som är skattskyldig enligt 4 kap. 1 b § eller 13 § och som enligt 5 § ska betala skatten till Tullverket, vid den tidpunkt då skyldighet att betala tull enligt tullagstiftningen inträder eller skulle ha inträtt om skyldighet att betala tull förelegat. I fall som avses i 4 kap. 1 b § första stycket 3 eller 13 § första stycket 3 c inträder skatt-

¹⁷ Senaste lydelse 2006:1508.

skattskyldigheten vid den tidpunkt då skyldighet att betala tull inträder eller skulle ha inträtt i det andra EG-landet.

skyldigheten vid den tidpunkt då skyldighet att betala tull inträder eller skulle ha inträtt i det andra EG-landet.

3 §¹⁸

Skattskyldigheten inträder

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

2. för den som är skattskyldig enligt 4 kap. 1 § 7 eller 8 eller enligt 4 kap. 12 § 4, 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 § 1 när

a) bränsle av honom levereras till en köpare som inte är godkänd lagerhållare 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 godkänd som lagerhållare, varvid han är skyldig att betala skatt för det bränsle som då ingår i hans lager.

1. för *säljare eller mottagare vid distansförsäljning som är skattskyldig enligt 4 kap. 1 § 4 respektive 5*, när bränslet *förs in till Sverige*,

2. för den som är skattskyldig enligt 4 kap. 1 § 8 eller 9 eller enligt 4 kap. 12 § 4, när bränslet levereras till en köpare eller tas i anspråk för det ändamål som medför att skatt *ska* betalas med högre belopp, och

4 §¹⁹

Skattskyldigheten inträder för den som är skattskyldig enligt 4 kap. 1 § 6 eller 12 § 2, när bränslet utvinns, tillverkas eller bearbetas.

Skattskyldigheten inträder för den som är skattskyldig enligt 4 kap. 1 § 7 eller 12 § 2, när bränslet utvinns, tillverkas eller bearbetas.

5 §²⁰

När bränsle importeras av någon som inte är

1. upplagshavare, *eller*
2. godkänd lagerhållare

1. upplagshavare,
2. godkänd lagerhållare, *eller*

¹⁸ Senaste lydelse 2006:1508.

¹⁹ Senaste lydelse 2006:1508.

²⁰ Senaste lydelse 2002:422.

skall skatten betalas till Tullverket.

6 kap. Förfarandet m.m.

I fråga om förfarandet vid beskattningen gäller, utom i fall som avses i andra stycket, bestämmelserna i skattebetalningslagen (1997:483).

Beskattningsmyndigheten beslutar om skatt som avses i 4 kap. 2 §. Skatten skall betalas inom den tid som *beskattningsmyndigheten* bestämmer. I övrigt *skall* 11 kap. 19 § andra stycket, 13 kap. 1 §, 14 kap. 4, 5 och 7 §§, 16 kap. 1–3 §§, 17 kap. 2, 3 och 7–11 §§, 19 kap. 6, 7, 8–11, 14 och 15 §§, 20 kap. 21 kap., 22 kap. och 23 kap. 7 och 8 §§ skattebetalningslagen tillämpas.

Om den som är skattskyldig enligt 4 kap. 2 § har betalat in skatt och den inbetalda skatten överstiger vad som enligt beslut av *beskattningsmyndigheten* eller domstol *skall* betalas, *skall* det överskjutande beloppet återbetalas till den skattskyldige.

Före utbetalning av ett överskjutande belopp enligt tredje stycket *skall* sådan skatt enligt denna lag för vilken den skatt-

3. registrerad avsändare
ska skatten betalas till Tullverket.

6 kap. Bestämmelser om förfarandet och om dokumenthantering vid mellanstatliga bränsleflyttningar enligt uppskotsförfarande

1 §²¹

Skatteverket beslutar om skatt som avses i 4 kap 2 och 2 a §§. Skatten skall betalas inom den tid som *Skatteverket* bestämmer. I övrigt *ska* 11 kap. 19 § andra stycket, 13 kap. 1 §, 14 kap. 4, 5 och 7 §§, 16 kap. 1–3 §§, 17 kap. 2, 3 och 7–11 §§, 19 kap. 6, 7, 8–11, 14 och 15 §§, 20 kap. 21 kap., 22 kap. och 23 kap. 7 och 8 §§ skattebetalningslagen tillämpas.

Om den som är skattskyldig enligt 4 kap. 2 *eller* 2 a § har betalat in skatt och den inbetalda skatten överstiger vad som enligt beslut av *Skatteverket* eller domstol *ska* betalas, *ska* det överskjutande beloppet återbetalas till den skattskyldige.

Före utbetalning av ett överskjutande belopp enligt tredje stycket *ska* sådan skatt enligt denna lag för vilken den skatt-

²¹ Senaste lydelse 2002:422.

skyldige står i skuld räknas av. Skattebelopp som den skattskyldige har fått anstånd med att betala *skall* dock inte räknas av.

skyldige står i skuld räknas av. Skattebelopp som den skattskyldige har fått anstånd med att betala *ska* dock inte räknas av.

Det datoriserade systemet

2 §²²

I det datoriserade system som avses i artikel 1 i Europaparlamentets och rådets beslut nr 1152/2003/EG av den 16 juni 2003 om datorisering av uppgifter om förflyttningar och kontroller av punktskattepliktiga varor (det datoriserade systemet), ska följande dokument och uppgifter hanteras

1. elektroniska administrativa dokument enligt 4 § första stycket,

2. administrativa referenskod-er enligt 4 § andra stycket,

3. uppgifter om ändrad destination enligt 6 §,

3. mottagningsrapporter enligt 8 § första stycket, och

4. exportrapporter enligt 8 § andra stycket.

Bestämmelser om behandling av uppgifter i det datoriserade systemet finns i lagen (2001:181) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet.

När det datoriserades systemet inte är tillgängligt gäller bestämmelserna i 9 och 10 §§.

²² Tidigare 2 § upphävd genom 2002:422.

Bestämmelserna i 4–7 och 9 §§ om avsändande av varor gäller upplagshavare och registrerade avsändare.

När en flyttning under uppskofsförfarande sker enbart på svenskt territorium och bränslets slutdestination är belägen på svenskt territorium gäller inte bestämmelserna om dokumenthantering i 4–11 §§.

3 §²³

Den som upprättar elektroniskt administrativt dokument, mottagningsrapport eller exportrapport via det datoriserade systemet, ska kunna verifieras genom ett tekniskt förfarande.

Uppgifter som lämnats för en juridisk person i det datoriserade systemet ska anses ha lämnats av denne, om det inte är uppenbart att uppgiftslämnaren saknat behörighet att företräda den juridiska personen.

4 §²⁴

Innan en flyttning av bränsle enligt 3 a kap. 2 § påbörjas, ska avsändaren via det datoriserade systemet lämna ett elektroniskt administrativt dokument till Skatteverket (elektroniskt administrativt dokument). Avsändaren får återkalla dokumentet innan flyttningen av bränslet påbörjas.

Skatteverket ska göra en elek-

²³ Senaste lydelse av tidigare 3 § 2001:518.

²⁴ Senaste lydelse av tidigare 4 § 2006:1508.

tronisk kontroll av det elektroniska administrativa dokumentet. Är uppgifterna i dokumentet giltiga ska Skatteverket tilldela det en administrativ referenskod och meddela koden till avsändaren. Är uppgifterna i dokumentet inte giltiga ska Skatteverket utan dröjsmål underrätta avsändaren om det.

5 §²⁵

Avsändaren ska lämna den person som medföljer bränslet ett dokumentet som innehåller den administrativa referenskod som avses i 4 § andra stycket. Koden ska på begäran kunna uppvisas för behörig myndighet under hela bränsleflyttningen.

6 §²⁶

Den som avsänt bränsle under ett uppskovsförfarande får via det datoriserade systemet ändra flyttningens destination. Den nya destinationen måste vara en sådan destination som avses i 3 a kap. 2 § första stycket 1 a, b eller c, eller en direkt leveransplats enligt 3 a kap. 2 § tredje stycket.

7 §²⁷

Vid flyttning av bränsle till mottagare som avses i 3 a kap. 2 § andra stycket 1 d, ska varorna åtföljas av ett intyg om att skattefrihet gäller för varorna i

²⁵ Tidigare 5 § upphävd genom 1999:431.

²⁶ Tidigare 6 § upphävd genom 1999:432.

det andra EG-landet.

8 §²⁸

Den som på en sådan destination som avses 3 a kap. 2 § tar emot varor som flyttats under uppskovsförfarande, ska utan dröjsmål och senast inom fem dagar efter mottagandet, via det datoriserade systemet lämna en rapport till Skatteverket om att varorna tagits emot (mottagningsrapport).

Vid en flyttning enligt 3 a kap. 2 § första stycket 1 c som avslutas med att varorna exporteras, ska den behöriga myndigheten utfärda en rapport om att varorna lämnat EG (exportrapport).

8 a §²⁹

Mottagningsrapport och exportrapport utgör bevis på att flyttningen avslutats på en sådan destination som avses i 3 a kap. 2 §.

Om det av andra skäl än som avses i 10 § inte är möjligt för den som tar emot varor att lämna en mottagningsrapport via det datoriserade systemet, får det på annat sätt visas för Skatteverket att bränslet nått den angivna destinationen (alternativt bevis).

När ett tillfredsställande alternativt bevis presenterats för Skatteverket ska verket intyga att flyttningen avslutats. Skatteverket

²⁷ Senaste lydelse av tidigare 7 § 1999:431.

²⁸ Senaste lydelse av tidigare 8 § 1999:1323.

²⁹ Tidigare 8 a § upphävd genom 1999:1323.

ska på lämpligt sätt informera den behöriga myndigheten i avsändarmedlemsstaten om det alternativa beviset och om att flyttningen avslutats.

Andra och tredje styckena gäller i tillämpliga delar när en exportrapport inte kan utfärdas via det datoriserade systemet. I sådant fall är det Tullverket som ska intyga att flyttningen avslutats.

När Skatteverket från en behörig myndighet i ett annat EG-land erhåller ett alternativt bevis som intygats på sådant sätt som avses i tredje stycket, ska Skatteverket avsluta flyttningen i det datoriserade systemet.

Reservsystemet

9 §³⁰

När det datoriserade systemet inte är tillgängligt får en bränsleflyttning under uppskovsförfarande påbörjas om

1. bränslet åtföljs av ett pappersdokument som innehåller samma uppgifter som det elektroniska administrativa dokumentet skulle ha innehållit om det kunnat upprättas (ersättningsdokument), och

2. avsändaren genom att lämna in en kopia av ersättningsdokumentet informerar Skatteverket om flyttningen innan den påbörjas.

³⁰ Senaste lydelse av tidigare 9 § 1994:1776.

Om avsändaren är förhindrad att fullgöra informationskyldigheten på det sätt som föreskrivs i första stycket 2 får Skatteverket informeras på annat sätt innan flyttningen påbörjas. En kopia av ersättningsdokumentet ska därefter lämnas in till Skatteverket så snart som möjligt efter det att flyttningen påbörjats.

När det datoriserade systemet inte är tillgängligt, får avsändaren på annat sätt informera Skatteverket om en sådan ändring av destinationen som avses i 6 §. Informationen ska lämnas till Skatteverket innan destinationen ändras.

10 §³¹

Om mottagningsrapport inte kan lämnas inom den tidsfrist som anges i 8 § för att det datoriserade systemet inte är tillgängligt, ska mottagaren i stället rapportera att varorna tagits emot genom att lämna in ett pappersdokument till Skatteverket. Dokumentet ska innehålla samma uppgifter som mottagningsrapporten skulle ha innehållit om den kunnat upprättas och ett intygande om att flyttningen avslutats.

Första stycket gäller även när den som tar emot varorna, på grund av att det datoriserade systemet tidigare inte varit tillgängligt, inte erhållit ett elektroniskt administrativt dokument

³¹ Tidigare 10 § upphävd genom 2002:422.

avseende den aktuella varuflyttningen.

Första och andra styckena gäller i tillämpliga delar när exportrapport inte kan lämnas.

11 §³²

Så snart det datoriserade systemet åter är tillgängligt ska följande dokument och uppgifter lämnas i systemet:

1. Den som avsänt bränsle enligt 3 a kap. 2 §, ska lämna ett elektroniskt administrativt dokument.

2. Den som ändrat bränslets destination, ska lämna uppgifter om denna åtgärd.

3. Den som tagit emot bränsle som flyttats enligt 3 a kap. 2 §, ska lämna en mottagningsrapport.

4. Den behöriga myndigheten ska lämna en exportrapport.

Mottagnings- eller exportrapport ska dock inte lämnas via det datoriserade systemet förrän det elektroniska administrativa dokumentet avseende den aktuella varuflyttningen erhållits via systemet.

Till dess det elektroniska administrativa dokumentet kontrollerats och tilldelats en administrativ referenskod enligt 4 § andra stycket anses flyttningen äga rum under ett uppskovsförfarande med stöd av ersättningsdokumentet.

³² Tidigare 11 § upphävd genom 2001:193.

Flyttning av beskattat bränsle

12 §³³

Den som ansvarar för en flyttning av beskattat bränsle som avses i 1 kap. 3 a § ska upprätta ett förenklat ledsagardokument

1. när bränslet flyttas till ett annat EG-land under sådana förhållanden att skatt ska betalas i det andra landet,

2. vid flyttning till en svensk ort via ett annat EG-land.

Förenklat ledsagardokument som avses i första stycket ska följa bränslet under flyttningen i enlighet med vad regeringen föreskriver. Sådant ledsagardokument krävs dock inte vid distansförsäljning av beskattat bränsle som sänds från Sverige

Ledsagardokument

13 §³⁴

Oaktat bestämmelserna i 3 a kap. 2 § fjärde stycket och 4 § får upplagshavare och registrerade avsändare flytta bränsle enligt ett uppskottsfarande, om bränslet åtföljs av ett sådant ledsagardokument som avses i enligt artikel 18 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.

³³ Tidigare 12 § upphävd genom 2001:193. Senaste lydelse av tidigare 8 § 1999:1323.

³⁴ Senaste lydelse av tidigare 3 § 2001:518.

Ledsagardokument som avses i första stycket ska följa bränslet under transport i enlighet med vad regeringen föreskriver.

Vid flyttning till mottagare som avses i 3 a kap. 2 § första stycket 1 d gäller 7 §.

Flyttas obeskattat bränsle till en sådan varumottagare som avses i 4 kap. 7 § i ett annat EG-land, ska varorna under flyttningen även åtföljas av dokumentation som visar att säkerhet ställts för skatten i destinationslandet.

14 §³⁵

När upplagshavare eller varumottagare tar emot bränsle som åtföljts av ett sådant ledsagardokument som avses i 13 §, från ett annat EG-land ska senast 15, dagar efter utgången av den kalendermånad under vilken varorna tagits emot underteckna ett exemplar av ledsagardokumentet (returexemplaret) och skicka tillbaka det till avsändaren i det andra EG-landet.

Beskattningsmyndigheten ska på returexemplaret attestera andra förluster än sådana som avses i 2 kap. 11 § första stycket 5 a och b och 7 kap. 6 §, under förutsättning att förlusterna uppkommit under transport inom EG och konstaterats i Sverige.

Om obeskattat bränsle som avses i 1 kap. 3 a § transporteras

³⁵ Senaste lydelse av tidigare 4 § 2006:1508.

från ett skatteupplag i ett annat EG-land till Sverige och andra förluster än sådana som avses i 2 kap. 11 § första stycket 5 a och b och 7 kap. 6 § under transporten uppkommit i ett annat EG-land, ska beskattningsmyndigheten vid bränslets ankomst till Sverige ange i vilken omfattning beskattning ska ske av de förlorade bränslemängderna samt hur skatten ska beräknas. Beskattningsmyndigheten ska skicka en kopia av returexemplaret till behörig myndighet i det EG-land där förlusten konstaterats.

7 kap.

2 a §

Bestämmelserna i 1 § första stycket 3 och 2 § gäller inte skatt på bränsle som flyttats enligt uppskovsförfarande till sådan destination som avses i 3 a kap 2 § 1 c och d.

6 §³⁶

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 oförutsedda händelser 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

En upplagshavare får göra

³⁶ Senaste lydelse 2001:518.

göra avdrag för skatt på bränsle som har beskattats i ett annat EG-land i sådana fall som avses i 4 kap. 2 § under förutsättning att det andra EG-landets skatteanspråk är befogat.

avdrag för skatt på bränsle som har beskattats i ett annat EG-land i sådana fall som avses i 4 kap. 2 § under förutsättning att det andra EG-landets skatteanspråk är befogat.

8 kap.

1 §³⁷

Som skattebefriad förbrukare får godkännas den som förbrukar bränsle för ändamål som anges i 6 a kap. 1 § 1–5, 10, 12 eller 16 om han med hänsyn till sina ekonomiska förhållanden och omständigheterna i övrigt är lämplig.

Ett godkännande enligt första stycket får meddelas för viss tid eller tills vidare. Godkännande tills vidare får meddelas den som tidigare hanterat obeskattat bränsle utan anmärkning. Ett godkännande får förenas med villkor.

Den som godkänts som skattebefriad förbrukare *har rätt att* från en skattskyldig *köpa* bränsle i de fall där bränslet enligt 6 a kap. är befriat från skatt.

Den som godkänts som skattebefriad förbrukare *får* från en skattskyldig *ta emot* bränsle i de fall där bränslet enligt 6 a kap. är befriat från skatt.

Om en skattebefriad förbrukare har meddelats ett beslut om preliminär skattesats enligt 9 kap. 9 b §, får *köp* enligt tredje stycket ske till den lägre koldioxidskattesats eller, beträffande råttallolja, energiskattesats som följer av beslutet.

Om en skattebefriad förbrukare har meddelats ett beslut om preliminär skattesats enligt 9 kap. 9 b §, får *bränsle tas emot* enligt tredje stycket till den lägre koldioxidskattesats eller, beträffande råttallolja, energiskattesats som följer av beslutet.

9 kap.

10 §³⁸

Om skatt har betalats i Sverige för bränsle och bränslet därefter har *levererats* till ett annat EG-land under sådana förhållanden att skatt *skall* be-

Om skatt har betalats i Sverige för bränsle och bränslet därefter har *flyttas* till ett annat EG-land under sådana förhållanden att skatt *ska* betalas där eller

³⁷ Senaste lydelse 2006:1508.

³⁸ Senaste lydelse 2006:1508.

talas där eller leveransen sker för förbrukning för ett i det andra EG-landet skattebefriat ändamål, medger *beskattningsmyndigheten* efter ansökan återbetalning av skatten.

flyttningen sker för förbrukning för ett i det andra EG-landet skattebefriat ändamål, medger Skatteverket efter ansökan återbetalning av skatten.

10 b §³⁹

Ansökan om återbetalning enligt 10 § i andra fall än som avses i 10 a § *skall* lämnas till *beskattningsmyndigheten innan leveransen av bränslet påbörjas. Sökanden skall då visa att den skatt som ansökan avser är betald och att bränslet är avsett att användas i mottagarlandet för annat än privat bruk.*

Beskattningsmyndigheten återbetalar skattebeloppet sedan sökanden visat att

1. skatt betalats i mottagarlandet,

2. *säkerhet ställts i mottagarlandet för betalning av skatt på bränsle som avses i 1 kap. 3 a §, eller*

3. bränslet är avsett att användas i mottagarlandet för ett där skattebefriat ändamål.

För återbetalning av skatt på bränsle som avses i 1 kap. 3 a § skall vidare ett godkänt retur-exemplar av ledsagardokumentet lämnas in till beskattningsmyndigheten.

Ansökan om återbetalning enligt 10 § i andra fall än som avses i 10 a § *ska* lämnas till *Skatteverket. Den som begär återbetalning ska* visa att den skatt som ansökan avser *har betalats i Sverige.*

Skatteverket återbetalar skattebeloppet sedan sökanden visat att

1. skatt betalats i mottagarlandet, *eller*

2. bränslet är avsett att användas i mottagarlandet för ett där skattebefriat ändamål.

11 §⁴⁰

Har bränsle beskattats enligt

Har bränsle beskattats enligt

³⁹ Senaste lydelse 2006:1508.

⁴⁰ Senaste lydelse 2001:518.

4 kap 2 § *första stycket*, och visar den skattskyldige inom tre år efter det att transporten påbörjades att bränslet beskattats i ett annat EG-land, *skall* den skatt som betalats i Sverige återbetalas, om det andra EG-landets skatteanspråk är befogat.

4 kap 2 *eller 2 a §*, och visar den skattskyldige inom tre år efter det att transporten påbörjades att bränslet beskattats i ett annat EG-land, *ska* den skatt som betalats i Sverige återbetalas, om det andra EG-landets skatteanspråk är befogat.

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2010 och tillämpas från och med den 1 april 2010.

2. Äldre bestämmelser gäller fortfarande för förhållanden som hänför sig till tiden före den 1 april 2010.

3. Bestämmelsen i 4 kap. 3 § fjärde stycket ska tillämpas även avseende upplagshavare som godkänts före den 1 april 2010.

4. Bestämmelsen i 4 kap. 8 § tillämpas dock från och med ikraftträdandet.

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

Härigenom föreskrivs att 6 kap. 13 och 14 §§ samt rubriken närmast före 6 kap. 13 § lagen (1994:1776) om skatt på energi ska upphöra att gälla vid utgången av december 2010. För bränsleflyttningar som påbörjats före den 1 januari 2011 och som åtföljs av sådant ledsagardokument som avses i 6 kap. 13 § gäller de upphävda bestämmelserna dock till dess bränsleflyttningen avslutats.

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

Härigenom föreskrivs att 10 kap. 32 a § och 14 kap. 7 a § skattebetalningslagen (1997:483) ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

10 kap. 32 a §¹

Den som är skattskyldig enligt lagen (1994:1563) om tobaksskatt, lagen (1994:1564) om alkoholskatt, lagen (1994:1776) om skatt på energi eller lagen (1984:409) om skatt på gödselmedel och som inte *skall* registreras enligt 3 kap. 1 § första stycket 7 b eller f–h, *skall* redovisa skatten i en särskild skatte-deklaration för varje skattepliktig händelse. Deklarationen *skall* lämnas in senast fem dagar efter den skattepliktiga händelsen. För den som är skattskyldig enligt 11 kap. 5 § andra stycket lagen om skatt på energi *skall* dock deklarationen lämnas in senast en månad efter dagen för tillsynsmyndighetens beslut.

Även den som är skattskyldig enligt 16 § första stycket lagen om tobaksskatt, 15 § lagen om alkoholskatt eller 4 kap. 9 § lagen om skatt på energi och som inte företräds av en representant som är godkänd av Skatteverket *skall* redovisa

Den som är skattskyldig enligt lagen (1994:1563) om tobaksskatt, lagen (1994:1564) om alkoholskatt, lagen (1994:1776) om skatt på energi eller lagen (1984:409) om skatt på gödselmedel och som inte *ska* registreras enligt 3 kap. 1 § första stycket 7 b eller f–h, *ska* redovisa skatten i en särskild skatte-deklaration för varje skattepliktig händelse. Deklarationen *ska* lämnas in senast fem dagar efter den skattepliktiga händelsen. För den som är skattskyldig enligt 11 kap. 5 § andra stycket lagen om skatt på energi *ska* dock deklarationen lämnas in senast en månad efter dagen för tillsynsmyndighetens beslut.

Även den som är skattskyldig enligt 16 § första stycket lagen om tobaksskatt, 15 § lagen om alkoholskatt eller 4 kap. 9 § lagen om skatt på energi och som inte företräds av en representant som är godkänd av Skatteverket *ska* redovisa skatt-

¹ Senaste lydelse 2006:591.

skatten i en särskild skattedeklaration för varje skattepliktig händelse. Deklarationen *skall* lämnas in senast vid den skattepliktiga händelsen.

Om den som är skattskyldig enligt 9 § första stycket 5 eller 16 § *fjärde* stycket lagen om tobaksskatt, 8 § första stycket 5 lagen om alkoholskatt eller 4 kap. 1 § 5 lagen om skatt på energi inte ställt säkerhet för skattens betalning, *skall* deklara- tionen i stället för vad som föreskrivs i första stycket läm- nas senast vid den skattepliktiga händelsen.

en i en särskild skattedeklara- tion för varje skattepliktig hän- delse. Deklarationen *ska* lämnas in senast vid den skattepliktiga händelsen.

Om den som är skattskyldig enligt 9 § första stycket 6 eller 16 § *femte* stycket lagen om tobaksskatt, 8 § första stycket 6 lagen om alkoholskatt eller 4 kap. 1 § 6 lagen om skatt på energi inte ställt säkerhet för skattens betalning, *ska* deklara- tionen i stället för vad som före- skrivs i första stycket lämnas senast vid den skattepliktiga händelsen.

14 kap.

7 a §²

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

5. sådant ombud för en utländsk företagare som avses i 23 kap. 4 §,

6. sådan representant som avses i 16 § *andra* stycket lagen (1994:1563) om tobaksskatt, 15 § *andra* stycket lagen (1994:1564) om alkoholskatt eller 4 kap. 9 § *andra* stycket lagen (1994:1776) om skatt på energi,

6. sådan representant som avses i 16 § *tredje* stycket lagen (1994:1563) om tobaksskatt, 15 § *tredje* stycket lagen (1994:1564) om alkoholskatt eller 4 kap. 9 § *tredje* stycket lagen (1994:1776) om skatt på energi,

7. den som har ansökt om godkännande som upplagshavare enligt lagen om tobaksskatt, lagen om alkoholskatt eller lagen om skatt på energi,

² Senaste lydelse 2003:664.

8. den som har ansökt om registrering som varumottagare enligt lagen om tobaksskatt, lagen om alkoholskatt eller lagen om skatt på energi, *och*

9. den som har ansökt om godkännande som skattebefriad förbrukare enligt lagen om alkoholskatt eller lagen om skatt på energi.

8. den som har ansökt om registrering som varumottagare enligt lagen om tobaksskatt, lagen om alkoholskatt eller lagen om skatt på energi,

9. den som har ansökt om godkännande som skattebefriad förbrukare enligt lagen om alkoholskatt eller lagen om skatt på energi, *och*

10. den som har ansökt om godkännande som registrerad avsändare enligt lagen om tobaksskatt, lagen om alkoholskatt eller lagen om skatt på energi.

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

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2010 och tillämpas från och med den 1 april 2010.

2. Äldre bestämmelser gäller fortfarande för förhållanden som hänför sig till tiden före den 1 april 2010.

3. Bestämmelsen i 14 kap. 7 a § första stycket 10 tillämpas dock från och med ikraftträdandet.

1.8 Förslag till lag om ändring i lagen (1998:506) om punktskattekontroll av transporter m.m. av alkoholvaror, tobaksvaror och energiprodukter

Härigenom föreskrivs att 1 kap. 1, 4, 5 a och 6 §§, 2 kap. 2 och 6 §§, 4 kap. 1 och 8 a §§ och 5 kap. 4 § lagen (1998:506) om punktskattekontroll av transporter m.m. av alkoholvaror, tobaksvaror och energiprodukter ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

1 kap.

1 §¹

I denna lag finns bestämmelser om *förflyttning* av punktskattepliktiga varor samt om kontroll avseende punktskattepliktiga varor vid vägtransporter och vid försändelser med post. Bestämmelserna har sin grund 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, senast ändrat genom rådets direktiv 2000/47/EG.

I denna lag finns bestämmelser om *flyttning* av punktskattepliktiga varor samt om kontroll avseende punktskattepliktiga varor vid vägtransporter och vid försändelser med post. Bestämmelserna har sin grund i rådets direktiv 2008/118/EG av den 16 december 2008 om allmänna regler för punktskatt och om upphävande av direktiv 92/12/EEG.

4 §

Med skattskyldig avses den som är skattskyldig enligt

1. 9 § första stycket 1–5 eller 27 § lagen (1994:1563) om tobaksskatt,

2. 8 § första stycket 1–5 eller 26 § lagen (1994:1564) om alkoholskatt och,

3. 4 kap. 1 § första stycket 1–5 eller 7 eller 2 § lagen

1. 9 § första stycket 1–6, 27 eller 28 § lagen (1994:1563) om tobaksskatt,

2. 8 § första stycket 1–6 eller 26 eller 27 § lagen (1994:1564) om alkoholskatt och,

3. 4 kap. 1 § första stycket 1–6 eller 8 eller 2 § eller 2 a § lagen

¹ Senaste lydelse 2008:1321.

(1994:1776) om skatt på energi. (1994:1776) om skatt på energi.

5 a §²

I fall då de regler om led-sagardokument och säkerhet som föreskrivs i lagen (1994:1563) om tobaksskatt, lagen (1994:1564) om alkohol-skatt och lagen (1994:1776) om skatt på energi inte är tillämpliga gäller i stället *följande* för *förflyttningar* av punktskattepliktiga varor. *Varorna skall åtföljas av ledsagardokument och bevis om ställd säkerhet i den utsträckning som följer av artiklarna 7 och 18 i det direktiv som anges i 1 §. Varorna skall också omfattas av säkerhet för betalning av skatt i den utsträckning som följer av artiklarna 7, 10, 13 och 15 i nämnda direktiv.*

I fall då de regler om *elektroniska administrativa dokument, administrativa referens-koder, ersättningsdokument*, led-sagardokument och säkerhet som föreskrivs i lagen (1994:1563) om tobaksskatt, lagen (1994:1564) om alkohol-skatt och lagen (1994:1776) om skatt på energi inte är tillämpliga gäller i stället *andra och tredje stycket* för *flyttningar* av punktskattepliktiga varor.

Varorna ska under flyttning omfattas och åtföljas av dokument i den utsträckning som följer av artiklarna 21, 24 eller 34 i det direktiv som anges i 1 §. När varorna omfattas av elektroniskt administrativt dokument enligt artikel 21 i nämnda direktiv ska de åtföljas av en sådan administrativt referenskod som avses i artikel 21.6 i direktivet. Varorna ska även omfattas av säkerhet för betalning av skatt i den utsträckning som följer av artiklarna 18, 34 eller 36 i det direktiv som anges i 1 §.

Om varorna flyttas på så sätt

² Senaste lydelse 2002:883.

som avses i artikel 46.1 i det direktiv som anges i 1 § ska varorna åtföljas av ledsagardokument i den utsträckning som följer av artikel 18 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, senast ändrat genom rådets direktiv 2000/47/EG. För flyttningar av energiprodukter gäller även artikel 15.6 i nämnda direktiv.

6 §³

En punktskattepliktig vara får *förflyttas* endast om de krav i fråga om ledsagardokument, säkerhet, bevis om ställd säkerhet och anmälningsskyldighet är uppfyllda som följer av de lagar som anges i 2 § eller av bestämmelser som avses i 5 a §.

En *förflyttning* av punktskattepliktiga varor anses inte ha skett i strid med första stycket om ett ledsagardokument som åtföljer varorna innehåller endast smärre brister.

Första stycket gäller inte punktskattepliktiga varor som återutförs enligt 2 kap. 16 § tredje stycket eller 16 a § andra stycket, 3 kap. 1 § femte stycket eller 17 a § andra stycket lagen (1996:701)

En punktskattepliktig vara får *flyttas* endast om de krav i fråga om *elektroniskt administrativt dokument, administrativt referenskod, ersättningsdokument, ledsagardokument, säkerhet, bevis om ställd säkerhet och anmälningsskyldighet* är uppfyllda som följer av de lagar som anges i 2 § eller av bestämmelser som avses i 5 a §.

En *flyttning* av punktskattepliktiga varor anses inte ha skett i strid med första stycket om det *elektroniska administrativa dokument avseende flyttningen, det ersättningsdokument eller ledsagardokument* som åtföljer varorna, innehåller endast smärre brister.

³ Senaste lydelse 2002:883.

om Tullverkets befogenheter vid Sveriges gräns mot ett annat land inom Europeiska unionen.

2 kap.

2 §⁴

Tullverket får vid transportkontroll undersöka transportmedel, lådor, behållare eller andra utrymmen i transportmedel, containrar eller tankar där punktskattepliktiga varor kan förvaras under transport. Verket får vidare eftersöka och granska ledsagardokument, bevis om ställd säkerhet och andra handlingar som kan vara av betydelse för beskattningen samt undersöka och ta prov på varor. Verket får vid granskningen använda tekniska hjälpmedel som finns i transportmedlet.

Tullverket får vid transportkontroll undersöka transportmedel, lådor, behållare eller andra utrymmen i transportmedel, containrar eller tankar där punktskattepliktiga varor kan förvaras under transport. Verket får vidare eftersöka och granska *administrativa referens-koder, ersättningsdokument*, ledsagardokument, bevis om ställd säkerhet och andra handlingar som kan vara av betydelse för beskattningen samt undersöka och ta prov på varor. *Tullverket får även härleda den administrativa referenskoden till ett elektroniskt administrativt dokument och granska det dokumentet.* Verket får vid granskningen använda tekniska hjälpmedel som finns i transportmedlet.

6 §⁵

Förare är skyldiga att se till att ledsagardokument och bevis om ställd säkerhet följer med transporten i enlighet med 1 kap. 6 §. Vid en transportkontroll ska föraren tillhandahålla Tullverket tillgängliga ledsagardokument *och bevis om ställd säkerhet.*

Förare är skyldiga att se till att *administrativ referenskod, ersättningsdokument*, ledsagardokument och bevis om ställd säkerhet följer med transporten i enlighet med 1 kap. 6 §. Vid en transportkontroll ska föraren tillhandahålla Tullverket tillgängliga *administrativa referens-*

⁴ Senaste lydelse 1999:438.

⁵ Senaste lydelse 2008:1321.

koder, ersättningsdokument, ledsagardokument. och bevis om ställd säkerhet.

4 kap.

1 §⁶

En särskild avgift (*transporttillägg*) ska påföras en avsändande upplagshavare om

1. ledsagardokument *eller* bevis om ställd säkerhet inte följer med transporten i den utsträckning som följer av 1 kap. 6 §, eller

2. säkerhet inte ställts för transporten i den utsträckning som följer av 1 kap. 6 §.

Transporttillägg ska påföras en *skattskyldig om*

1. anmälningsskyldighet eller skyldighet att ställa säkerhet som följer av 17 § lagen (1994:1563) om tobaksskatt, 16 § lagen (1994:1564) om alkoholskatt eller 4 kap. 11 § lagen (1994:1776) om skatt på energi inte iakttagits, eller

2. *säkerhet* enligt 16 § lagen om tobaksskatt, 15 § lagen om alkoholskatt eller 4 kap. 9 § lagen om skatt på energi inte *ställts* på föreskrivet sätt.

Transporttillägg ska påföras en förare som inte har med sig

En särskild avgift (*transporttillägg*) ska påföras en avsändande upplagshavare *eller* *registrerad avsändare* om

1. ledsagardokument, bevis om ställd säkerhet, *administrativ referenskod eller ersättningsdokument* inte följer med transporten i den utsträckning som följer av 1 kap. 6 §, eller

2. säkerhet inte ställts för transporten i den utsträckning som följer av 1 kap. 6 §.

Transporttillägg ska påföras en

1. *skattskyldig om* anmälningsskyldighet eller skyldighet att ställa säkerhet som följer av 17 § lagen (1994:1563) om tobaksskatt, 16 § lagen (1994:1564) om alkoholskatt eller 4 kap. 11 § lagen (1994:1776) om skatt på energi inte iakttagits, eller

2. *säljare vid distansförsäljning* enligt 16 *eller* 16 a § lagen om tobaksskatt, 15 *eller* 15 a § lagen om alkoholskatt eller 4 kap. 9 *eller* 9 a § lagen om skatt på energi *som* inte *ställt säkerhet* på föreskrivet sätt.

Transporttillägg ska påföras en förare som inte har med sig

⁶ Senaste lydelse 2008:1321.

föreskrivet förenklat ledsagar-dokument vid *förflyttning* av punktskattepliktiga varor som beskattats i ett annat EG-land. föreskrivet förenklat ledsagar-dokument vid *flyttning* av punktskattepliktiga varor som beskattats i ett annat EG-land.

Transporttillägget är tjugo procent av de punktskatter som belöper på eller kan antas belöpa på de varor för vilka bestämmelserna i första, andra eller tredje stycket inte iakttagits.

8 a §⁷

I fråga om skatt och transporttillägg tillämpas 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 fråga om skatt och transporttillägg tillämpas bestämmelserna om ansvar för företrädare för juridisk person i 12 kap. 6 § första och andra styckena, 6 a §, 7 §, 12 § första stycket och 13 §, indrivning i 20 kap. samt verkställighet i 23 kap. 7 och 8 §§ skattebetalningslagen (1997:483).

5 kap.

4 §⁸

Den som uppsåtligen bryter mot skyldigheten enligt 2 kap. 6 § andra meningen, att tillhandahålla handlingar, döms till penningböter.

Den som uppsåtligen bryter mot skyldigheten enligt 2 kap. 6 § andra meningen, att tillhandahålla *den administrativa referenskoden eller andra* handlingar, döms till penningböter.

Denna lag träder i kraft den 1 april 2010. Äldre bestämmelser gäller fortfarande för förhållanden som hänför sig till tiden före ikraftträdandet.

⁷ Senaste lydelse 2002:426.

⁸ Senaste lydelse 2008:1321.

1.9 Förslag till lag om ändring i lagen (2001:181) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet

Härigenom föreskrivs att 2 kap. 12 § lagen (2001:181) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

2 kap. 12 §¹

Uppgifter och handlingar som avser

1. revision *skall* gallras tio år efter utgången av det kalenderår då revisionen avslutades, och

2. fastighetstaxering *skall* gallras tolv år efter utgången av det taxeringsår som uppgifterna eller handlingarna kan hänföras till.

Uppgifter och handlingar om godkända upplagshavare, registrerade varumottagare eller godkända skatteupplag enligt lagen (1994:1563) om tobaksskatt, lagen (1994:1564) om alkoholskatt samt lagen (1994:1776) om skatt på energi *skall* gallras sju år efter utgången av det kalenderår då *upplagshavaren eller varumottagaren* avregistrerades.

1. revision *ska* gallras tio år efter utgången av det kalenderår då revisionen avslutades, och

2. fastighetstaxering *ska* gallras tolv år efter utgången av det taxeringsår som uppgifterna eller handlingarna kan hänföras till.

Uppgifter och handlingar om godkända upplagshavare, registrerade varumottagare, *tillfälligt registrerade varumottagare, registrerade avsändare* eller godkända skatteupplag enligt lagen (1994:1563) om tobaksskatt, lagen (1994:1564) om alkoholskatt samt lagen (1994:1776) om skatt på energi *ska* gallras sju år efter utgången av det kalenderår då *aktören* avregistrerades.

Denna lag träder i kraft den 1 april 2010. Äldre bestämmelser gäller fortfarande för förhållanden som hänför sig till tiden före ikraftträdandet.

¹ Senaste lydelse 2004:1347.

2 Frågor som tas upp i promemorian

Sedan 1992 finns genom rådets direktiv 92/12/EEG av den 25 februari 1992 om allmänna regler för punktskattepliktiga varor och om innehav, flyttning och övervakning av sådan varor (cirkulationsdirektivet) gemensamma förfaranderegler inom Europeiska gemenskapen (EG) för punktskatter på alkohol- och tobaksvaror samt energiprodukter.

I syfte att främja kontrollmöjligheterna och komma till rätta med bedrägerier inom ramen för cirkulationsdirektivet beslutades 2003 att medlemsstaterna skulle inrätta ett datoriserat transport- och kontrollsystem, Excise Movement Control System (EMCS) (*Europaparlamentets och rådets beslut nr 1152/2003/EG av den 16 juni 2003 om datorisering av uppgifter om förflyttning och kontroller av punktskattepliktiga varor*). Mot denna bakgrund lämnade kommissionen den 14 februari 2008 förslag till ett nytt direktiv om allmänna regler för punktskatt (KOM[2008] 78 slutlig). Förslaget innehöll den rättsliga grunden för tillämpning av EMCS och ytterligare några ändringar som syftar till större öppenhet i punktskattesystemet. Det nya direktivet föreslogs komma att ersätta cirkulationsdirektivet. Kommissionens förslag har sänts på remiss. Remissvaren finns tillgängliga på Finansdepartementet (dnr Fi2008/1640).

Rådet antog det nya direktivet den 16 december 2008. Direktivet, *direktiv 2008/118/EG av den 16 december 2008 om allmänna regler för punktskatt och om upphävande av direktiv 92/12/EEG* (punktskattedirektivet) som finns i bilaga 1, ska vara genomfört i medlemsstaterna den 1 januari 2010 och tillämpas fr.o.m. den 1 april 2010. Det ersätter och upphäver cirkulationsdirektivet. Cirkulationsdirektivet ska dock i vissa fall tillämpas t.o.m. den 31 december 2010.

I promemorian lämnas förslag till genomförande av punkt-skattedirektivet. I huvudsak bör direktivet genomföras genom ändringar i lagarna (1994:1563) om tobaksskatt, (1994:1564) om alkoholskatt och (1994:1776) om skatt på energi samt lagen (1998:506) om punktskattekontroll av transporter m.m. av alkoholvaror, tobaksvaror och energiprodukter. Följdändringar behövs i skattebetalningslagen (1997:483) och lagen (2001:181) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet.

I promemorian behandlas också en hemställan från Sveriges skeppshandlareförbund (dnr Fi2004/1547–48) om justering av bestämmelserna om proviantering av fartyg med skattefria alkohol- och tobaksvaror.

3 Det nya punktskattedirektivet

3.1 Bakgrunden till det nya direktivet

Vid årsskiftet 1992/93 genomfördes den Europeiska gemenskapens (EG) inre marknad. I samband därmed slopades gränskontrollerna mellan medlemsstaterna vid införsel av varor från en medlemsstat till en annan. Huvudregeln inom EG är sedan dess att inga gränsformaliteter ska finnas enbart till följd av att en gräns mellan medlemsstater passeras. En sådan fri rörlighet för varor kräver att medlemsstaternas förfarandebestämmelser om punktskatter och mervärdesskatt är harmoniserade. För den kommersiella handeln har medlemsländerna skapat en ordning där skatten på vissa punktskattepliktiga varor ska tas ut i det land där varan konsumeras med konsumtionslandets skattesats och tillfalla konsumtionslandet. Denna ordning, som innebär att uppskov med att betala skatten kan erhållas under vissa förutsättningar, kallas suspensions- eller uppskofsordningen. Uppskofsordningen gäller punktskatter på alkohol- och tobaksvaror samt vissa energiprodukter. Gemensamma regler om förfarandet infördes 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*, det s.k. cirkulationsdirektivet (EGT nr L 076, 23.3.1992 s. 1, Celex 31992L0012). För en detaljerad redogörelse av innehållet i cirkulationsdirektivet hänvisas till prop. 2002/03:10 s. 27–33.

Cirkulationsdirektivets bestämmelser är sedan 1995 genomförda i lagarna (1994:1563) om tobaksskatt, (1994:1564) om alkoholskatt och (1994:1776) om skatt på energi (prop. 1994/95:54 och 56, bet. 1994/95:SkU4 och SkU6, rskr. 1994/95:152 och 95).

I syfte att främja kontrollmöjligheterna och komma till rätta med bedrägerier och annat skatteundandragande på punktskatteområdet beslutades 2003 genom *Europaparlamentets och rådets*

beslut nr 1152/2003/EG av den 16 juni 2003 om datorisering av uppgifter om förflyttning och kontroller av punktskattepliktiga varor att medlemsstaterna skulle inrätta ett datoriserat transport- och kontrollsystem (Excise Movement Control System, EMCS). Systemet skulle enligt beslutet inrättas inom sex år från det att beslutet trädde i kraft.

Mot denna bakgrund lämnade kommissionen den 14 februari 2008 ett förslag till nytt direktiv om allmänna regler för punktskatt som ska ersätta cirkulationsdirektivet (KOM[2008] 78 slutlig). Kommissionen angav i förslaget att bestämmelserna i cirkulationsdirektivet borde ses över för att EMCS skulle kunna införas. Cirkulationsdirektivets bestämmelser om flyttning av varor med punktskatteuppskov behövde enligt kommissionen anpassas, för att sådana flyttningar skulle kunna omfattas av EMCS. Ändringarna syftar enligt kommissionen till att ge enklare, papperslösa villkor för handeln och samtidigt göra det möjligt för myndigheterna att tillämpa mer integrerade, snabbare och riskfokuserade kontrollmetoder. Med hänsyn till arten och omfattningen av ändringarna fann kommissionen det lämpligt att föreslå att cirkulationsdirektivet skulle ersättas av ett nytt direktiv.

I kommissionens direktivförslag bibehålls grunderna för beskattningssystemet i stort sett oförändrade. Nytt är det automatiserade förfarandet för att hantera följedokument via EMCS. Enligt cirkulationsdirektivet är hanteringen av de s.k. ledsagardokumenterna manuell. Dokumenten är pappersblanketter, vilka rent fysiskt följer varorna under transport och hanteras av avsändaren och mottagaren enligt särskilt föreskrivna regler. Med den nya ordningen ersätts den manuella hanteringen av elektroniska dokument och automatiserad hantering i EMCS. Syftet med ändringen är att myndigheterna ska få information i realtid om de varor som flyttas enligt uppskavsordningen. Myndigheternas möjligheter att övervaka flyttningarna under skatteuppskov förbättras därmed och det övergripande syftet med förändringen, att motverka bedrägerier och skatteundandragande på punktskatteområdet, underlättas.

Sammantaget strävade kommissionen efter att förenkla och modernisera punktskatteförfarandet för näringsidkare, särskilt de som bedriver gränsöverskridande affärsverksamhet, utan att punktskattekontrollen äventyras.

Kommissionens förslag innefattade även grunddragen i ett tidigare kommissionsförslag om ändring av artiklarna om privat införsel av, och distanshandel med, alkohol- och tobaksvaror samt

energiprodukter (artiklarna 7–10, se dokument KOM[2004] 227). Under arbetet med att ta fram det nya direktivet framförde medlemsstaterna olika, delvis motstridiga, synpunkter på hur dessa artiklar borde förändras. Mot denna bakgrund, och för att få till stånd ett beslut om EMCS, enades medlemsstaterna under hösten 2008 om att dessa artiklar skulle lämnas oförändrade. Dock uppnåddes enighet om vissa förbättringar för att underlätta skattekontrollen vid införsel av s.k. beskattade varor och distansförsäljning. Med beskattade varor avses varor som släppts för konsumtion och därför beskattats i ett EG-land.

Den 16 december 2008 antog rådet det nya direktivet (*Rådets direktiv 2008/118/EG av den 16 december 2008 om allmänna regler för punktskatt och om upphävande av direktiv 92/12/EEG* [punktskattedirektivet]).

3.2 Huvuddragen i punktskattedirektivet

De övergripande bestämmelserna om förfarandet vid beskattning av de EG-harmoniserade tobaks- och alkoholvarorna samt energiprodukterna är i stort sett överförda från cirkulationsdirektivet till punktskattedirektivet. I punktskattedirektivet finns därmed regler för beskattning i samband med tillverkning, bearbetning, förvaring och flyttning av sådana varor. Bestämmelserna innebär alltså att varor blir skattepliktiga i och med att de tillverkas inom EG eller i samband med att de förs in till EG. Med EG avses i detta sammanhang gemenskapens punktskatteområde, vilket i stort sett överensstämmer med området för Europeiska unionen (se prop. 1994/95:56 s. 75 och artiklarna 4 och 5 i punktskattedirektivet). Liksom enligt cirkulationsdirektivet innebär skatteplikt inte att skattskyldighet omedelbart inträder. I stället skjuts betalningen av skatten upp så länge varorna hanteras inom ramen för uppskovsordningen, vilken i det nya direktivet benämns uppskovsförfarandet.

Syftet med uppskovsförfarandet är precis som enligt cirkulationsdirektivet att varor, trots att de i och för sig är skattepliktiga, ska kunna tillverkas, bearbetas, förvaras och förflyttas mellan medlemsstaterna utan att detta medför några beskattningskonsekvenser. I huvudsak sker hanteringen inom ramen för ett system med skatteupplag, som förestås av s.k. upplagshavare. Den som avser att verka som upplagshavare ska efter ansökan god-

kännas av medlemsstatens behöriga myndigheter för att få verka inom uppskovsförfarandet. Det finns även andra aktörer inom uppskovsförfarandet, t.ex. registrerade varumottagare. Även dessa ska godkännas för att få verka inom uppskovsförfarandet. Varorna flyttas således mellan behöriga aktörer.

Beskattningskonsekvenserna inträder först när varorna släpps för konsumtion, dvs. när de av någon anledning inte längre omfattas av systemet med skatteuppskov. En punktskattepliktig vara omfattas av skatteuppskov så länge den finns i ett skatteupplag, förflyttas mellan två skatteupplag eller till en annan behörig aktör. När varan av något skäl, även otillåtet, avviker från uppskovsförfarandet omfattas den inte längre av skatteuppskov och då inträder skattskyldighet. En vara kan också flyttas under skatteuppskov till en plats där varan lämnar EG.

Punktskattedirektivet innebär genom införandet av det datoriserade systemet, Excise Movement Control System (EMCS), en betydande förändring för dokumenthanteringen. Genom EMCS ersätts de ledsagardokument i pappersform, som i dag åtföljer varorna vid flyttning, av elektroniska dokument och elektroniskt utbyte av meddelande mellan aktörerna och myndigheterna.

Andra nyheter är att varor som kommer från tredje land, ska kunna flyttas från en importplats enligt regler om punktskatteuppskov. Detta genom att varorna från importplatsen avsänds av en s.k. registrerad avsändare. Varor ska också kunna flyttas under skatteuppskov till en annan plats än ett skatteupplag, om platsen har föranmälts av den upplagshavare som ansvarar för att varorna tas emot. Detta kallas för flyttning till "direkt leveransplats". Även registrerade varumottagare ska kunna ta emot varor på en direkt leveransplats.

Bestämmelserna om beskattade varor, dvs. varor som hanteras utanför ramen för ett uppskovsförfarande, har överförts i stort sett oförändrade till punktskattedirektivet. Det gäller både varor som innehas i kommersiellt syfte och för personligt bruk samt varor som är föremål för distansförsäljning. Några ändringar har dock gjorts i dessa regler. Skyldigheten att betala skatt i förbrukarlandet för beskattade varor som innehas i kommersiellt syfte har förtydligats. Vidare har bestämmelser införts om att den som tar emot varor vid distansförsäljning, under vissa förutsättningar, kan vara skattskyldig. Slutligen har det i direktivet tagits in bestämmelser om förfarandet när beskattade varor utsätts för oegentligheter under flyttning mellan medlemsstaterna.

4 Det datoriserade systemet - EMCS

4.1 Rådets beslut om EMCS

Införandet av ett det datoriserade systemet (Excise Movement Control System, EMCS) för kontroller av förflyttningar av punktskattepliktiga varor inom EG syftar till att stärka EG:s inre marknad i fråga om förflyttningar av sådana varor (*Beslut nr 1152/2003/EG av den 16 juni 2003 om datorisering av uppgifter om förflyttningar och kontroller av punktskattepliktiga varor*).

I skälen till beslutet om EMCS anges att det är nödvändigt att ha ett datoriserat system som gör det möjligt för medlemsstaterna att i realtid följa varuflyttningar och att genomföra de kontroller som krävs, även kontroller under själva förflyttningen. Vidare anføres att systemet för datorbehandling av uppgifter om förflyttningar och kontroller av punktskattepliktiga varor inom gemenskapen bör vara kompatibelt med och, såvitt det är möjligt ur teknisk synvinkel, slås ihop med det nya systemet för datorisering av transiteringar, dvs. import- och exportsituationer (NCTS, ett system för tulldata). Detta för att underlätta de administrativa förfarandena och förenkla för handeln. I beslutet anges att det är kommissionen som ska samordna medlemsstaternas verksamheter för att se till att den inre marknaden fungerar väl. Vid utvecklingen av de nationella delarna av EMCS ska de principer som fastslagits för system för elektronisk förvaltning tillämpas. De ekonomiska aktörerna ska behandlas på samma sätt som inom andra områden där datasystem inrättas.

I beslutet anges också att medlemsstaterna bör tillåta de ekonomiska aktörerna, särskilt små och medelstora företag, att använda de nationella delarna av EMCS till en så låg kostnad som möjligt och att alla åtgärder som syftar till att bevara deras aktörernas konkurrenskraft bör främjas.

Genom EMCS skapas det system för elektronisk överföring av ledsagardokument och andra dokument mellan aktörer och medlemsstater som behövs för en förbättrad kontroll (artikel 1.2 i beslut 1152/2003/EG). Avsikten med EMCS är också att förbättra den inre marknadens funktion, dels genom att förenkla varuflyttningar under skatteuppskov inom gemenskapen, dels genom att medlemsstaterna ges möjlighet att i realtid följa dessa förflyttningar och genomföra de kontroller som krävs.

4.2 Dokumenthanteringen i EMCS

4.2.1 Elektroniska dokument

Genom punktskattedirektivet har skapats en rättslig grund för tillämpning av det datoriserade systemet, EMCS. I direktivet föreskrivs detaljerat hur dokumenthanteringen i EMCS ska gå till (artiklarna 21–25). Där finns också detaljerade bestämmelser om hanteringen av ersättningsdokument för det fall EMCS inte är tillgängligt (artiklarna 26–28).

Regleringen är utformad på så sätt att det är en förutsättning för att en vara ska flyttas under skatteuppskov att flyttningen omfattas av ett elektroniskt administrativt dokument (artikel 21). Det är avsändaren av varor, upplagshavaren eller den registrerade avsändaren (en nya aktör inom uppskovsförfarandet, vilken beskrivs i avsnitt 6.2), som innan varuflyttningen påbörjas ska lämna ett elektroniskt administrativt dokument via EMCS (artikel 21.2). Dokumentet ska sändas till den behöriga myndigheten i avsändar-medlemsstaten. I direktivet benämns dokumentet ”preliminärt” elektroniskt administrativt dokument till dess den behöriga myndigheten i avsändar-medlemsstaten har gjort en elektronisk kontroll av dokumentet. (Denna kontroll benämns ofta validering.) Om uppgifterna inte är giltiga, ska avsändaren underrättas om det utan dröjsmål (artikel 21.3). Om uppgifterna är giltiga, ska myndigheten tilldela dokumentet en unik administrativ referenskod och underrätta avsändaren om koden. Myndigheten ska sedan utan dröjsmål vidarebefordra det elektroniska administrativa dokumentet till behörig myndighet i destinationsmedlemsstaten (artikel 21.4). Denna myndighet ska sedan vidarebefordra dokumentet till den som registrerats som mottagare av varorna. Det innebär i regel att

dokumentet ska vidarebefordras till en godkänd upplagshavare eller en registrerad varumottagare.

Om varorna ska exporteras till tredje land, ska myndigheten i avsändarmedlemsstaten vidarebefordra det elektroniska administrativa dokumentet till myndigheten i den medlemsstat där exportdeklarationen har inlämnats (artikel 21.5).

Den som påbörjar flyttningen av varor, dvs. en upplagshavare eller registrerad avsändare, ska lämna den administrativa referens-koden till den person som rent faktiskt medföljer varorna vid flyttningen (artikel 21.6). Koden ska på begäran kunna uppvisas för behörig myndighet, dvs. t.ex. skatt-, tull- eller polismyndighet, under hela flyttningen under skatteuppskov. För att den person som medföljer varorna ska kunna fullgöra denna skyldighet, föreskrivs i direktivet att avsändaren ska lämna denne en utskriftsversion av det elektroniska administrativa dokumentet eller ett annat kommersiellt dokument som innehåller en tydlig uppgift om koden.

Den som tar emot punktskattepliktiga varor på någon av de destinationer som enligt artikel 17.1–2 är tillåtna inom uppskovsförfarandet, ska utan dröjsmål, och senast inom fem arbetsdagar efter det att flyttningen avslutats, med hjälp av det datoriserade systemet lämna en rapport om att varorna tagits emot (mottagningsrapport, artikel 24.1). Destinationer som anges i artikel 17.1–2 är i huvudsak skatteupplag, registrerade mottagare, exportplatser och s.k. direkta leveransplatser.

Den behöriga myndigheten i destinationsmedlemsstaten ska göra en elektronisk kontroll av uppgifterna i mottagningsrapporten (validering, artikel 24.3). Om uppgifterna inte är giltiga, ska mottagaren underrättas om det utan dröjsmål. Om uppgifterna är giltiga, ska myndigheten elektroniskt bekräfta registrering av mottagningsrapporten och sända den vidare till de behörig myndighet i avsändarmedlemsstaten. Myndigheten i avsändarmedlemsstaten ska vidarebefordra mottagningsrapporten till den upplagshavare eller registrerade avsändare som avsänt varorna.

I de fall varor som avsänds enligt ett uppskovsförfarande ska exporteras, dvs. flyttas till tredje land, ska en exportrapport fyllas i av de behöriga myndigheterna i exportmedlemsstaten (artikel 25.1). Detta förfarande ersätter, vid export, förfarandet med mottagningsrapport. Myndigheterna i exportmedlemsstaten ska göra en elektronisk kontroll av uppgifterna i exportrapporten och sända den vidare till de behöriga myndigheterna i avsändarmedlemsstaten.

Exportrapporten ska sedan vidarebeordras till den upplagshavare eller registrerade avsändare som avsänt varorna.

Flyttningen av varor under ett uppskovsförfarande påbörjas när varorna lämnar ett skatteupplag eller, vid avsändande av en registrerad avsändare, när varor i samband med import från tredje land övergår till fri omsättning (artikel 20). Flyttningen avslutas när mottagaren tar emot leveransen på en sådan destination som omfattas av uppskovsförfarandet, vid export när varorna lämnat EG. Mottagningsrapporten eller, vid export, exportrapporten utgör ett bevis på att flyttningen har avslutats (artikel 28).

Närmare bestämmelser om aktörernas skyldigheter avseende elektroniska dokumenten och uppgifterna i dessa kommer att föreskrivas i en kommissionsförordning, vilken kommer att antas under 2009 och tillämpas fr.o.m. den 1 april 2010.

4.2.2 Reservsystemet

Om EMCS inte skulle vara tillgängligt, föreskriver punktskatte-direktivet att ett pappersbaserat ersättningssystem ska användas. Enligt dessa bestämmelser får en upplagshavare eller registrerad avsändare påbörja en flyttning av punktskattepliktiga varor enligt ett uppskovsförfarande, om varorna åtföljs av ett pappersdokument (ersättningsdokument) som innehåller samma uppgifter som det elektroniska administrativa dokument skulle ha innehållit (artikel 26). Avsändaren ska också informera den behöriga myndigheten i avsändarmedlemsstaten om flyttningen innan den påbörjas. Den behöriga myndigheten får begära att avsändaren lämnar in en kopia av ersättningsdokumentet. Det nu sagda gäller både när EMCS överhuvudtaget inte är tillgängligt och när det inte är tillgängligt hos en enskild aktör. Om EMCS endast är oåtkomligt för en enskild aktör får den behöriga myndigheten, innan flyttningen påbörjas, begära information om varför aktören inte kan använda EMCS.

När EMCS åter blir tillgängligt ska avsändaren lämna ett elektroniskt administrativt dokument via EMCS (artikel 26.2). Så snart uppgifterna i detta dokument elektroniskt godkänts av den behöriga myndigheten, ersätter det pappersdokumentet. Flyttningen anses äga rum under ett uppskovsförfarande med stöd av ersättningsdokumentet till dess att uppgifterna i det elektroniska

administrativa dokumentet har godkänts. Avsändaren ska arkivera en kopia av ersättningsdokumentet till stöd för sin bokföring.

Om mottagningsrapporten inte kan lämnas via EMCS inom den tidsfrist som anges på grund av att det datoriserade systemet inte är tillgängligt, ska mottagaren lämna ett pappersdokument med motsvarande uppgifter, och intyga att flyttningen har avslutats, till den behöriga myndigheten i destinationsmedlemsstaten (artikel 27). Motsvarande gäller om mottagningsrapporten inte kan lämnas i EMCS för att systemet tidigare har legat nere och ett elektroniskt administrativt dokument därför inte har kunnat upprättas och sändas via EMCS.

Den behöriga myndigheten i destinationsstaten ska skicka en kopia av pappersdokument till behörig myndighet i avsändarmedlemsstaten. Myndigheten i avsändarstaten ska lämna en kopia av pappersdokumentet till avsändaren, eller på annat sätt hålla det tillgängligt för denne. Detta gäller inte när en mottagningsrapport inom en kortare tid kan lämnas in via EMCS.

Så snart det datoriserade systemet åter blir tillgängligt i destinationsmedlemsstaten eller, ett elektroniskt administrativt dokument har kunnat upprättas i EMCS, ska mottagaren lämna in en mottagningsrapport i EMCS (artikel 27.2).

Det ovan sagda gäller på motsvarande sätt om en exportrapport inte kan upprättas på grund av att EMCS inte är eller inte har varit tillgängligt i exportmedlemsstaten. Det åligger då den behöriga myndigheten i exportmedlemsstaten att till de behöriga myndigheterna i avsändarmedlemsstaten lämna ett pappersdokument innehållande samma uppgifter som exportrapporten och en försäkran om att flyttningen har avslutats. Det är då den behöriga myndigheten i avsändarmedlemsstaten som ska vidarebefordra en kopia av det pappersdokument till avsändaren eller hålla det tillgängligt för denne. Även i dessa fall ska rapporten lämnas i EMCS så snart systemet åter blir tillgängligt.

Närmare föreskrifter avseende ersättningssystemet kommer att föreskrivas i ovan nämnda kommissionsförordning.

4.3 Det tekniska genomförandet av EMCS i Sverige

Skatteverket ansvarar för det tekniska genomförandet av EMCS. De tekniska lösningarna ska på ett säkert och korrekt sätt kunna hantera överföringen av elektroniska dokument mellan olika aktör-

er, mellan aktörer och behöriga myndigheter och mellan behöriga myndigheter i medlemsländerna. Arbetet sker i nära samarbete med kommissionen och övriga medlemsländer. Enskilda aktörer medverkar i arbetet i huvudsak i samband med olika funktionstester. Arbetet med det tekniska genomförandet sker i ljuset av att systemet ska innebära en så låg administrativ börda som möjligt för de enskilda aktörerna. Skatteverket kommer att tillhandahålla tekniskt stöd för att upprätta elektroniska administrativa dokument, mottagningsrapporter och exportrapporter. De enskilda aktörerna kommer att kunna dra viss nytta av att dokumenthanteringen sker elektroniskt. Uppgifterna i dokumenten kan t.ex. återanvändas, vilket bör vara arbetsbesparande för dem som regelbundet flyttar varor.

För att identifiera aktörerna och garantera säkerheten vid den elektroniska dokumenthanteringen, kommer de som ska sända dokument via EMCS att ha ett elektroniskt certifikat. Detta certifikat är länkat till den aktör, godkänd upplagshavare eller registrerad avsändare, som personen företräder. En del av aktörerna kommer att använda elektroniska organisationscertifikat. I de fallen förutsätts att aktören håller ordning på och antecknar vilka personer i dennes organisation som har avsänt eller tagit emot varor med användning av organisationscertifikatet.

Rent tekniskt kommer aktörerna att kunna använda EMCS aningen med e-tjänst via Skatteverkets hemsida, eller genom egen teknisk applikation och maskinell uppkoppling mot EMCS via Skatteverket. Användningen av egen teknisk applikation via Skatteverket förutsätter av säkerhetsskäl att Skatteverket accepterar applikationen innan den tas i bruk.

Kostnaderna för utveckling av den svenska delen av EMCS exklusive kostnader för anslutna näringsidkare, beräknades av Skatteverket 2003 till ca 6 miljoner euro över en femårsperiod. Denna del av finansieringen har behandlats i sedvanlig budgetprocess.

4.4 SEED-registret

4.4.1 Regleringen av SEED-registret

Enligt *rådets förordning (EG) nr 2073/2004 av den 16 november 2004 om administrativt samarbete i fråga om punktskatter* ska varje

medlemsstat ha en databas som omfattar bl.a. ett register över personer som är godkända upplagshavare eller registrerade varumottagare samt godkända skatteupplag. Syftet med detta register, det s.k. SEED-registret (System for the Exchange of Excise Data), är att tillhandahålla skattskyldiga och behörig myndighet i Sverige eller ett annat EG-land uppgifter om godkännanden och registreringar, vilket är en förutsättning för att systemet med flyttningar av skattepliktiga varor under skatteuppskov ska fungera. För Sveriges del hanteras SEED-registret av Skatteverket. I övriga EG-länder finns motsvarande register.

De formella förutsättningarna för att föra SEED-registret finns för svensk del i lagen (2001:181) och förordningen (2001:588) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet. Enligt nämnda lag ska Skatteverket ha en databas (beskattningsdatabasen) som innehåller de uppgifter Skatteverket behöver för beskattningsverksamheten (1 kap. 1 §). SEED-registret ingår i denna databas. I förordningen anges att i beskattningsdatabasen ska behandlas de uppgifter som anges i rådets förordning 2073/2004 (3 §). Dessa uppgifter krävs för att Sverige ska kunna medverka i det informationsutbyte som krävs för en fungerande uppskavsordning. I SEED-registret ska behandlas uppgift om bl.a. den registrerades namn, punktskattenummer och adress, skatteupplagens registreringsnummer och adress samt vilken kategori av varor som den registrerade får ta emot eller som får lagras på skatteupplaget (artikel 22 i förordning 2073/2004). Redan i dag tilldelas såväl godkända upplagshavare som registrerade varumottagare punktskattenummer. Uppgiften lagras i den nationella SEED-registret och överförs dagligen till det EG-gemensamma SEED-registret. Dessutom innehåller de nationella SEED-registren uppgifter som har inhämtats från de andra EG-länderna.

I anslutning till SEED-registret finns ett system för att tidigt varna myndigheterna om vissa transporter. Kontrollsystemet (Early Warning System) innebär att ledsagardokument ska skickas från avsändaren av produkterna till en behörig myndighet i avsändarens hemland. Efter riskanalys ska dokumenten sedan skickas vidare till en behörig myndighet i mottagarlandet, t.ex. på elektronisk väg. Detta kontrollsystem kommer inte att behövas när EMCS införs.

4.5 EMCS och SEED-registret

EMCS ska vara kopplat till SEED-registret. Det innebär att uppgifter om godkända upplagshavare, skatteupplag, registrerade varumottagare, tillfälligt registrerade varumottagare och registrerade avsändare kommer att hämtas från SEED-registret till EMCS. Det punktskattenummer varje aktör tilldelas i samband med godkännandet kommer att vara av central betydelse för att korrekta uppgifter ska överföras. I Sverige är det Skatteverket som tilldelar punktskattenummer.

I praktiken kommer det att gå till på så sätt att när avsändaren av varor, dvs. en godkänd upplagshavare eller registrerad avsändare, upprättar ett elektroniskt administrativt dokument fyller denne i mottagarens punktskattenummer. Punktskattenumret kommer sedan automatiskt via EMCS att matchas mot mottagarens namn och adress i SEED-registret och hämtas in till det elektroniska administrativa dokument avsändaren upprättar.

För att uppskovsförfarandet ska fungera krävs att den plats som godkänts som skattupplag registreras i SEED-registret. Detta föreskrivs redan i dag i artikel 22.1 i rådets förordning 2073/2004/EG om administrativt samarbetet.

4.6 EMCS genomförs i de svenska lagarna

Förslag: Bestämmelser om det datoriserade systemet (EMCS) och den elektroniska dokumenthanteringen införs i lagarna (1994:1563) om tobaksskatt, (1994:1564) om alkoholskatt och (1994:1776) om skatt på energi. Det införs därmed bestämmelser om att avsändare och mottagare vid mellanstatliga varuflyttningar ska använda det elektroniska dokumenthanteringssystem som skapats med EMCS samt om Skatteverkets skyldighet att elektroniskt kontrollera dokumenten via EMCS och tilldela dokumenten administrativa referenskoder. Även regler om avsändarens skyldighet att se till att referenskoden medföljer varorna under flyttningen införs i lagarna. Föreskrifter om reservsystemet med pappersdokument förs också in i lagarna.

Bedömning: EMCS bör inte tillämpas när varor flyttas mellan aktörer i Sverige.

Skälen för förslaget och bedömningen: Cirkulationsdirektivets grundläggande bestämmelser om hanteringen av ledsagardokument har sedan det svenska medlemskapet i EG varit införda i lagarna om tobaksskatt (LTS), alkoholskatt (LAS) och skatt på energi (LSE) (se artiklarna 18 och 19 i cirkulationsdirektivet jämfört med 23 och 23 a §§ LTS, 22 och 22 a §§ LAS samt 6 kap. 3 och 4 §§ LSE). I bestämmelserna föreskrivs i vilka situationer upplagshavare ska upprätta ledsagardokument samt hur upplagshavare och varumottagare vid mottagande av varor ska förfara med returexemplaret av dokument. Mer detaljerade regler om hanteringen av dokumenten, både avseende enskilda aktörer samt Skatteverket och Tullverket, föreskrivs i förordningarna om skatt på tobak (1994:1613), alkohol (1994:1614) och energi (1994:1784).

Som beskrivits ovan har genom det nya punktskattedirektivet skapats en rättslig grund för att införa ett datoriserat system, EMCS, för hantering av ledsagardokument. Systemet syftar till att underlätta kontroller av förflyttningar av punktskattepliktiga varor inom gemenskapen och att förenkla för handeln. Det övergripande syftet är att säkerställa uttag av punktskatt i rätt land vid rätt tidpunkt. Den elektroniska dokumenthanteringen i EMCS ersätter systemet med ledsagardokument i pappersform. Punktskattedirektivets grundläggande regler om EMCS behöver mot denna bakgrund genomföras i LTS, LAS och LSE.

I nämnda lagar ska således införas regler om avsändande, mottagande, kontroll, registrering, vidarebefordran och övrig hantering av elektroniska dokument i det datoriserade systemet. Även bestämmelser om Skatteverkets skyldigheter att kontrollera dokumenten elektroniskt via EMCS och att tilldela dokumentet en administrativ referenskod samt skyldigheten för avsändare att se till att varorna under förflyttningen åtföljs av denna kod bör lagregleras. Dessa bestämmelser är grundläggande för att det mellanstatliga uppskovsförfarandet med dokumenthantering i EMCS ska fungera. Eftersom en mellanstatlig uppskovsflyttning, när EMCS inte är tillgängligt, inte får påbörjas utan att punktskattedirektivets regler om ersättningsdokument iakttagits, är även dessa regler av grundläggande karaktär och bör genomföras i lag.

Artikel 30 i punktskattedirektivet ger medlemsstaterna möjlighet att införa förenklade förfaranden för uppskovsflyttningar som sker enbart på deras eget territorium. Möjligheten till förenklade förfaranden inkluderar möjligheten att frångå kravet på elektronisk övervakning av sådana flyttningar. Det innebär bl.a. att

medlemsstaterna kan föreskriva att EMCS inte ska tillämpas avseende nationella flyttningar. Punktskattedirektivet överensstämmer i detta avseende med cirkulationsdirektivets möjligheter att på nationella nivå göra undantag från kravet på ledsagardokument, vilket Sverige gjort. Bakgrunden till att direktivet ger medlemsstaterna möjlighet att införa förenklade förfaranden avseende nationella uppskovsflyttningar är att så länge varan flyttas endast på en stats territorium är beskattningen en nationell angelägenhet.

I detta sammanhang är det av betydelse att konstatera att antalet flyttningar av punktskattepliktiga varor som sker enbart på svenskt territorium är avsevärt många fler än de flyttningar som sker från, till eller via Sverige. Då EMCS innebär en betydande förändring av förfarandet är det rimligt att avvakta erfarenheterna av systemet innan ställning tas till om svenska nationella flyttningar bör omfattas.

Varuflyttningar enligt punktskattedirektivets uppskovsförfarande, som sker helt på svenskt territorium och där destinationsorten är belägen i Sverige, bör mot denna bakgrund inte omfattas av dokumenthanteringen i EMCS (övriga bestämmelser om uppskovsförfarandet ska dock gälla). EMCS ska således inte tillämpas t.ex. vid flyttningar mellan skatteupplag eller mellan ett skatteupplag och en direkt leveransplats som båda är belägna på svenskt territorium. Inte heller vid flyttningar som påbörjas vid en importplats som är belägen på svenskt territorium och som avslutas på en destinationsort på svenskt territorium. Däremot ska EMCS tillämpas vid flyttningar från ett skatteupplag, eller en importplats, i Sverige till en exportplats eftersom slutdestinationen i dessa fall inte är belägen på svenskt territorium. Regleringen motsvarar nuvarande bestämmelse om när ledsagardokument ska, eller inte ska, upprättas.

Avseende nationella flyttningar ska liksom i dag de generella regler som reglerar dokumentation gälla. Det innebär t.ex. att upplagshavare ska löpande bokföra affärshändelser och regelbundet inventera skatteupplag (10 a § LTS, 9 a § LAS och 4 kap. 3 a § LSE). Vidare ska den som är deklarationsskyldig i skäligen omfattning genom räkenskaper, anteckningar eller på annat lämpligt sätt se till att det finns underlag för fullgörande av bl.a. deklarationsskyldighet samt för kontroll av beskattningen (14 kap. 2 § skattebetalningslagen [1997:483]).

När erfarenheterna av dokumenthanteringen i EMCS närmare kan bedömas, får frågan om nationell tillämpning övervägas på nytt.

Punktskattedirektivet kommer att kompletteras med närmare regler om upprättandet av och innehållet i de elektroniska dokumenten i en kommissionsförordning. Sådana förordningar gäller direkt i medlemsstaterna.

Som framgått ovan innehåller punktskattedirektivet tämligen detaljerade regler om hanteringen av såväl elektroniska dokument som ersättningsdokument på papper. Direktivets grundläggande regler om dokumenten och de skyldigheter aktörerna måste iakttä för att varorna ska sändas under skatteuppskov införs, som ovan beskrivits, i LTS, LAS och LSE. När det gäller de bestämmelser i punktskattedirektivet som utgör handläggningsregler för myndigheterna, har de karaktär av verkställighetsföreskrifter. Detsamma gäller administrativa bestämmelser om upprättande av elektroniska dokument och ersättningsdokument på papper. Nämnade bestämmelserna utgör sådana verkställighetsföreskrifter som enligt 8 kap. 13 § regeringsformen får meddelas av regeringen (om verkställighetsföreskrifter se t.ex. lagrådets yttrande i prop. 1999/2000:9 s. 105–106).

Att det är Skatteverket som ska tilldela punktskattenummer enligt rådets förordning 2073/2004/EG av den 16 november 2004 om administrativt samarbete bör också regleras i förordningarna till LTS, LAS och LSE.

Genom rådsbeslutet 2003 åligger det varje medlemsland att administrera den nationella delen av EMCS. För den behandling av uppgifter som därigenom kommer att göras, gäller samma regler som för behandlingen av övriga beskattningsuppgifter och för SEED-registret. Den svenska delen av EMCS samt de uppgifter som kommer till Sverige och som ska behandlas av Skatteverket och Tullverket inom ramen för kontroll och beskattning, kommer således att ingå som en del i beskattningsdatabasen. Som framgått ovan ingår SEED-registret redan enligt gällande bestämmelser i beskattningsdatabasen. När det gäller frågor om förhållande till personuppgiftslagen (1998:204), ändamål med behandlingen, personuppgiftsansvar, behandling av känsliga personuppgifter, gallring, direktåtkomst, sökbegrepp, avgifter och enskildas rättigheter gäller således lagen (2001:181) och förordningen (2001:588) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet. En

erinran om detta bör införas i anslutning till bestämmelserna om det datoriserade systemet i LTS, LAS och LSE.

Förslaget föranleder införande av fem nya paragrafer i vardera LTS, LAS och LSE. Paragraferna 22, 22 a, 23 a, 24 och 25 §§ i LTS, 21, 21 a, 22 a, 23 och 24 §§ i LAS samt 6 kap. 2, 3 och 9–11 LSE.

5 Punktskattedirektivets reglering av uppskovsförfarandet

5.1 Något om den nuvarande regleringen

Reglerna i cirkulationsdirektivet innebär i princip att punktskattepliktiga varor kan flyttas fritt mellan EG-länderna (dvs. utan gränskontroller), att beskattningskonsekvenserna skjuts upp till dess varorna lämnar uppskovsförfarandet och att beskattningen sker i konsumtionslandet.

Syftet med uppskovsordningen är att varorna, trots att de är skattepliktiga, ska kunna tillverkas, bearbetas, förvaras och förflyttas mellan medlemsstaterna utan att beskattningskonsekvenser inträder. Med andra ord inträder skattskyldighet först när varan avviker från denna ordning och blir tillgänglig för konsumtion. Beskattning ska då ske i den medlemsstat detta äger rum. För att säkerställa att beskattningen sker i det EG-land där varan släpps för konsumtion, finns förfaranderegler i cirkulationsdirektivet. Dessa regler innebär i huvudsak att flyttning av skattepliktiga varor under skatteuppskov ska ske från ett skatteupplag till ett annat. De risker som är förknippade med sådan flyttning ska täckas av en säkerhet för punktskattens betalning. Säkerheten ska ställas av den avsändande godkända upplagshavaren, vid behov solidariskt med transportören, och, efter medlemsstaternas bestämmande, mottagaren.

Mottagaren av skattepliktiga varor som sänds från ett skatteupplag är dock inte alltid en godkänd upplagshavare. Mottagaren kan också vara en näringsidkare med eller utan punktskatteregistrering i ett annat EG-land. En förflyttning till en sådan mottagare utlöser skattskyldighet. Skatt ska betalas i mottagarlandet och mottagaren är skattskyldig.

Vid förflyttning mellan medlemsstater av skattepliktiga varor, som omfattas av uppskovsordningen, ska varorna åtföljas av ett

ledsagardokument som upprättas av avsändaren. Syftet med dokumentet är att underlätta skattekontrollen och det samarbete mellan medlemsstaterna som är nödvändigt för en effektiv kontroll.

Ledsagardokumentet ska upprättas i fyra exemplar, varav ett ska behållas av avsändaren och resten ska åtfölja varorna under transporten. Av de tre exemplar som ska följa varorna ska ett exemplar behållas av mottagaren, ett återsändas till avsändaren och ett lämnas till behörig myndighet i destinationsmedlemsstaten. För cigaretter och spritdrycker med en alkoholhalt över 22 volymprocent ska dokumentet upprättas i fem exemplar. Avsändaren av varor ska i dessa fall sända in det femte exemplaret till den behöriga myndigheten i avsändarmedlemsstaten innan transporten påbörjas.

Ledsagardokumentet är av grundläggande betydelse för ansvaret för skatten vid transporter mellan medlemsländerna. När varorna flyttats till en upplagshavare eller en varumottagare ska det exemplar av ledsagardokumentet som återsänds till avsändaren användas av denne för att friskriva sig från betalningsansvar för skatten. Den avsändande upplagshavarens skatteansvar är alltså beroende av att varorna har tagit emot enligt reglerna och att han får tillbaka ett undertecknat ledsagardokument. Vad mottagaren därefter gör med varorna har däremot ingen betydelse för den avsändande upplagshavarens ansvar.

En annan grundregel är att avvikelser från bestämmelserna om uppskovsordningen innebär att varorna upphör att omfattas av ordningen, dvs. att de anses släppta för konsumtion. Detta innebär i sin tur att skattskyldighet inträder. Det finns särskilda bestämmelser för det fall en överträdelse eller oegentlighet har begåtts i samband med en varuflyttning. I sådant fall ska skatten betalas i den medlemsstat där överträdelsen eller oegentligheten har begåtts och skatten ska betalas av den som har ställt säkerhet för skatten. Om det inte går att fastställa var överträdelsen eller oegentligheten har skett, ska den anses ha skett i den medlemsstat där felaktigheten konstaterades. I fall där inga varor når mottagaren, och det inte kan konstateras var överträdelsen eller oegentligheten ägde rum, ska dock beskattning alltid ske i avsändarlandet.

Cirkulationsdirektivets förfaranderegler avseende uppskovsordningen har sedan det svenska medlemskapet i EG den 1 januari 1995 varit genomförda i lagarna (1994:1563) om tobaksskatt, (1994:1564) om alkoholskatt och (1994:1776) om skatt på energi.

5.2 Anpassningar av de svenska bestämmelserna

Förslag: Punktskattedirektivets begrepp och systematik för uppskovsförfarandet införs i lagarna (1994:1563) om tobaksskatt, (1994:1564) om alkoholskatt och (1994:1776) om skatt på energi.

Det anges därmed uttryckligen mellan vilka destinationer varor får flyttas för att det ska vara fråga om en uppskovsflyttning och att det åligger den som avser att sända varor enligt uppskovsförfarandet att upprätta ett elektroniskt administrativt dokument via EMCS. Vidare anges att detta dokument är en förutsättning för att varuflyttningen ska omfattas av uppskovsförfarandet.

I lagarna anges också att det ankommer på den som tar emot varor att utfärda en mottagningsrapport via EMCS, när varorna tas emot på en sådan destination som omfattas av uppskovsförfarandet och att mottagningsrapporten utgör ett bevis på att varorna tagits emot på en sådan destination.

Skattskyldighet för varor som är föremål för en oegentlighet under flyttning utvidgas till att omfatta varje person som medverkat i avvikelsen och som rimligen borde ha varit medveten om att avvikelsen var otillåten. Även när en oegentlighet under flyttning sker avseende varor som sänds från Sverige, ska beskattning ske enligt bestämmelserna om beskattning vid oegentlighet.

Skälen för förslaget: Cirkulationsdirektivets uppskovsordning har i huvudsak oförändrat överförts till punktskattedirektivet (se avsnitt 3.2). Införandet av det datoriserade systemet för dokumenthantering (EMCS) har dock medfört en del gemenskapsrättsliga ändringar av uppskovsförfarandet, vilka behöver genomföras i lagarna om tobaksskatt (LTS), alkoholskatt (LAS) och skatt på energi (LSE).

Systemet med skattuppskov benämns i punktskattedirektivet *uppskovsförfarandet*. Som framgått i avsnitt 3.2 innebär uppskovsförfarandet, liksom cirkulationsdirektivets uppskovsordning, att varor som i och för sig är skattepliktiga, kan tillverkas, bearbetas, förvaras och flyttas mellan medlemsstaterna inom ramen för ett system med skatteupplag, utan att detta medför några beskattningskonsekvenser. Precis som enligt cirkulationsdirektivet

skjuts skattskyldighets inträde upp till dess att varorna lämnar uppskovsordningen, eller med andra ord, när varorna omsätts till konsumentledet ("släpps för konsumtion"). Skattskyldigheten inträder vid den tidpunkt detta sker och i det land där varorna då befinner sig (artikel 7 i punktskattedirektivet).

Enligt artikel 7.2 i punktskattedirektivet släpps en vara för konsumtion när den

1. avviker från ett uppskovsförfarande,
2. om punktskatt inte har uppburits, innehas utanför ramen för ett uppskovsförfarande,
3. tillverkas utanför ramen för ett uppskovsförfarande, eller
4. importeras utan att omedelbart efter importen hänförs till ett uppskovsförfarande.

Att innehav utanför ett uppskovsförfarande inneburit att varan släppts för konsumtion har tidigare inte varit reglerat, men följt av praxis (se EG-domstolens dom i mål nr C-325/99).

Påpekas bör att det för frågan om en vara har släppts för konsumtion eller inte, inte har någon betydelse om den händelse som ligger bakom "frisläppandet" skett på ett otillåtet sätt, t.ex. genom stöld eller bedrägeri.

För att regelsystemet ska bli mer lättillgängligt, och för att främja en enhetlig tillämpning, bör punktskattedirektivets begrepp och systematik komma till tydligare uttryck i LTS, LAS och LSE. Punktskattedirektivets definitioner av "uppskovsförfarande" och "släppt för konsumtion", bör därför föras in i lagarna.

Regleringen av hur varor får flyttas för att det ska vara fråga om en flyttning enligt ett uppskovsförfarande, är mer detaljerade i punktskattedirektivet än i cirkulationsdirektivet. Skälet till detta ligger dels i strävan att underlätta myndighetskontrollen, dels i övergången från en manuell och pappersbaserad dokumenthantering till en elektronisk. Under cirkulationsdirektivet har punktskattepliktiga varor flyttas mellan olika aktörer tillsammans med ledsagardokument. Den som avsänder varor har ställt säkerhet för skatten och utfärdat ett ledsagardokument som följt varorna rent fysiskt till mottagaren. Det har då legat i sakens natur att den som tagit emot varorna rent fysiskt, vid detta mottagande, kvitterar ett exemplar av dokumentet och återsänt det till avsändaren. Det har i praktiken inte varit möjligt att kvittera dokumentet utan att fysiskt ha tagit emot varorna. Det har i vart fall varit svårt att göra det, utan att ha kommit överens med avsändaren om att varorna ska flyttas utan att följas av ett dokument, eller att dokumentet ska

överförs på annat sätt än fysiskt med varorna. Genom det s.k. returexemplaret har avsändaren av varorna erhållit ett ”kvitto” på att varorna tagits emot och att avsändarens ansvar för skatten upphört.

Med en elektronisk dokumenthanering förändras det beskrivna scenariot. Varorna kommer att fysiskt flyttas en väg och följedokumentet, det elektroniska administrativa dokumentet, en annan (elektronisk) väg. Det innebär att den som erhåller det elektroniska administrativa dokumentet kommer att kunna kvittera att varorna tagits emot på den rätta destinationen, trots att varorna faktiskt inte har det. Det krävs därför mer detaljerade regler om mellan vilka destinationer varor får flyttas och under vilka förutsättningar mottagaren får kvittera att varorna tagits emot. För avsändaren, som genom den ställda säkerheten ansvarar för skatten under flyttningen, är det naturligtvis oerhört viktigt att kunna lita på att den mottagningsrapport som kommer att erhållas via EMCS utvisar att varorna nått rätt destination. Punktskattedirektivet har också utformats på så sätt att mottagningsrapporten utgör ett bevis på att flyttningen avslutats på en sådan destination som omfattas av uppskovsförfarandet. Samtidigt är det av grundläggande betydelse att mottagaren av varorna inte utfärdar mottagningsrapporten förän varorna nått den korrekta destinationen, vilket även det regleras i punktskattedirektivet (artikel 24). Även reglerna om ansvar för skatten när varor genom en oegentlighet avviker från en flyttning har ändrats. I det följande redovisas närmare de ändringar av förfarandet som införts genom det nya direktivet och som behöver genomföras i LTS, LAS och LSE.

I punktskattedirektivet anges uttryckligen och exakt mellan vilka aktörer eller platser en varuflyttning får ske för att det ska vara fråga om en flyttning under skatteuppskov (artikel 17). Enligt den artikeln får varor flyttas under ett uppskovsförfarande

1. från ett skatteupplag till ett annat skatteupplag, till en varumottagare (i ett annat medlemsland), till en plats där de punktskattepliktiga varorna lämnar gemenskapens territorium, eller till en beskickning, ett konsulat eller en internationell organisation (i ett annat medlemsland),

2. från platsen för importen till någon av de destinationer som avses 1 om varorna avsänds av en registrerad avsändare, och

3. under vissa omständigheter, från den plats som anges i 1 eller 2 till en leveransplats som särskilt har angetts av den godkände

upplagshavaren i destinationsmedlemsstaten eller av en registrerad varumottagare. Detta kallas flyttning till en direkt leveransplats.

Vidare kräver punktskattedirektivet att en varuflyttning, för att det ska vara fråga om en flyttning under skatteuppskov, omfattas av ett elektroniskt administrativt dokument som lämnats av avsändaren via det datoriserade systemet (EMCS) eller, under vissa förutsättningar, ett ersättningsdokument (artikel 21). Dokumentet ska innehålla uppgifter som kan identifiera avsändaren, mottagaren, destinationen och varorna. Finns det brister i dokumentet kan flyttningen komma att anses ha skett utanför ramen för ett uppskovsförfarande. För att varorna ska flyttas under skatteuppskov krävs, liksom i dag, att säkerhet ställts för skatten avseende varorna under flyttningen. Enligt punktskattedirektivet ska säkerhet ställas av i första hand avsändaren, dvs. en upplagshavare eller en registrerad avsändare.

När varorna når den destination som angivits i det elektroniska dokumentet, vilken alltså ska vara en för uppskovsordningen tillåten destination (se ovan), ska den som tar emot varorna upprätta en mottagningsrapport via EMCS. I artikel 24.1 i punktskattedirektivet uttrycks detta på så sätt att mottagningsrapport ska upprättas ”Vid mottagande av punktskattepliktiga varor på någon av de destinationer som avses i artikel 17.1...”. Har varorna nått mottagaren och denne accepterat varorna genom mottagningsrapporten, övergår ansvaret för skatten på mottagaren. Mottagningsrapporten utgör ett bevis för att den aktuella flyttningen har avslutats enligt uppskovsförfarandet (artikel 28 i punktskattedirektivet). Även om varorna av någon anledning är felaktiga, ska mottagaren upprätta en mottagningsrapport via EMCS. I dessa fall kan man säga att mottagningsrapporten har karaktär av ”avvisningsrapport” och utvisar att mottagaren inte accepterar varorna. Det ankommer då på avsändaren att återta varorna, eller att flytta dem vidare. Detta kan avsändaren göra genom att ändra flyttningens destination via EMCS (artikel 21.8 i punktskattedirektivet). Avsändaren ansvarar i dessa fall för skatten under den fortsatta flyttningen av varorna.

Om det genom en kontroll visar sig t.ex. att mottagaren inte tagit emot varorna i enlighet med uppskovsförfarandet, trots att denne skickat en mottagningsrapport via EMCS, får situationen bedömas enligt bestämmelserna om oegentlighet (artikel 10 i punktskattedirektivet). Man kan t.ex. tänka sig att den mottagande upplagshavaren sänder en mottagningsrapport via EMCS, trots att

denne i stället för att ta emot varorna på skatteupplaget möter transporten, lastar om varorna och för dem någon annanstans. Mot bakgrund av att en mottagningsrapport inte får upprättas i EMCS, om varorna tas emot på en annan plats än den angivna destinationen, agerar den mottagande upplagshavaren i ett sådant fall i strid med direktivet och riskerar därmed att bli ansvarig för att betala skatten (artiklarna 8.1.a.ii, 8.2 och 10). Vid beskattning på grund av en oegentlighet föreskriver punktskattedirektivet att den som ställt säkerheten för skatten och varje annan person som medverkat i avvikelserna och som rimligen borde ha varit medveten om att avvikelserna var otillåtna, ska vara solidariskt ansvariga för punktskatten (artikel 8.1.a.ii i punktskattedirektivet). I ett fall där mottagaren kvitterat varorna via mottagningsrapport i EMCS, trots att varorna tagits emot på en plats som inte omfattas av uppskovsförfarandet, ligger det närmast till hands att anse denne som ansvarig för skatten.

Vidare kan man tänka sig att avsändaren och mottagaren kommer överens om att varorna ska flyttas till en annan destination. Det ankommer även i ett sådant fall på avsändaren att ändra flyttningens destination via EMCS (artikel 21.8). Den som sedan tar emot varorna på den nya destinationen har att upprätta ett mottagningsbevis via EMCS när varorna tas emot på denna destination.

Sammanfattningsvis kan man säga att den ordning för flyttning och övrig hantering av varor under skatteuppskov som hittills skett med stöd av cirkulationsdirektivet, får en mer preciserad och detaljerad reglering genom punktskattedirektivet. Skälen bakom denna, i jämförelse med cirkulationsdirektivet, detaljerade reglering är naturligtvis införandet av EMCS och det övergripande syftet att underlätta kontroll och därigenom motverka skatteundandraganden. En korrekt tillämpning av bestämmelserna om uppskovsförfarandet är av grundläggande betydelse för frågan om, och när, varorna ska beskattas. För aktörerna och de rättstillämpande myndigheterna bör det därmed vara en fördel om den svenska lagstiftningen systematiskt och begreppsmässigt överensstämmer med punktskattedirektivet. Denna mer detaljerade reglering bör därför införas i LTS, LAS och LSE.

I lagreglerna ska anges mellan vilka destinationer varor får flyttas för att det ska vara fråga om en uppskovsflyttning. Det ska också anges att det åligger den som avser att sända varor till en annan medlemsstat enligt uppskovsförfarandet att upprätta ett elektroniskt administrativt dokument via EMCS och att detta doku-

ment är en förutsättning för att varuflyttningen ska omfattas av uppskov. Om varorna flyttas på annat sätt, kan beskattning i stället komma i fråga enligt bestämmelserna om beskattade varor. Vidare ska det anges i lagarna att det ankommer på den som tar emot varor från en annan medlemsstat att utfärda en mottagningsrapport via EMCS, när varorna tas emot på en sådan destination som omfattas av uppskovsförfarandet. Det ska också föreskrivas att mottagningsrapporten utgör ett bevis på att varorna tagits emot på en sådan destination. Det föreslås således att LTS, LAS och LSE kompletteras med regler med detta innehåll.

Som framgått av exemplet ovan har den krets av personer som kan göras ansvariga för skatten vid oegentligheter under en flyttning enligt ett uppskovsförfarande utvidgats från att omfatta den eller dem som ställt säkerhet för skatten under flyttningen till att omfatta även varje annan person som medverkat i avvikelsen och som rimligen borde ha varit medveten om att avvikelsen var otillåten. Bestämmelserna om beskattning vid oegentlighet under en uppskovsförflyttning i LTS, LAS och LSE föreslås ändras i enlighet med det nu sagda. Även varor som är föremål för en oegentlighet under en flyttning som påbörjas i Sverige bör omfattas av dessa regler. Ansvaret för skatten blir annars i dessa fall begränsat till avsändaren, även om det ligger utom dennes kontroll att varorna avvikit från flyttningen genom en oegentlighet.

Förslaget föranleder införande av följande nya paragrafer, 8 a, 8 b, 18, 22 b–22 d, 22 f och 23 §§ LTS, 7 a, 7 b, 21 b–21 d, 21 f och 22 §§ LAS samt ett nytt kapitel, 3 a kap., och följande nya paragrafer 6 kap. 4–6, 8 och 8 a §§ LSE. Vidare föranleder förslaget ändring i 9–11, 20, 27 och 32–34 §§ LTS, 8–10, 19, 26 och 32–34 §§ LAS samt 2 kap. 11 §, 4 kap. 1–4, 5 kap. 1 § och 7 kap. 2 och 6 §§ LSE.

5.3 Särskilt om ansvaret för skatten vid flyttningar i samband med import och export

Förslag: Kravet på säkerhet för skatten på obeskattade varor under flyttning (transportsäkerhet) utvidgas till att omfatta flyttning av obeskattade varor från importplats och till exportplats.

Registrerade varumottagare som importerar alkohol- eller tobaksvaror ska betala punktskatten till Tullverket i samband med importen.

Skälen för förslaget

Flyttningar enligt punktskattedirektivet

Cirkulationsdirektivet har inte särskilt reglerat flyttningar av varor under skatteuppskov från en importplats. Det finns således inte några gemenskapsrättsliga punktskatteregler om t.ex. följedokument och ställande av säkerhet för punktskatten avseende flyttningar från en importplats till ett skatteupplag eller till en registrerad varumottagare. Från en importplats flyttas varor i regel under tullsuspension och under åtföljande av tulldokument. På det sättet kompenseras bristen på gemenskapsrättsliga regler på punktskatteområdet.

Genom det nya punktskattedirektivet införs gemenskapsrättsliga punktskatteregler för ansvaret för skatten under flyttning av varor från en importplats till ett skatteupplag eller till en registrerad varumottagare. (Även i dessa fall gäller att varumottagaren för att flyttningen ska omfattas av punktskattedirektivet finns i en annan medlemsstat än platsen för avsändandet, dvs. än importplatsen). För dessa fall föreskriver punktskattedirektivet att varorna ska avsändas av en registrerad avsändare. Denne ska ställa säkerhet för skatten på varorna under flyttningen och kommer därmed att fungera som garant för skatten på varorna under flyttningen. Den registrerade avsändaren ansvarar också för att det upprättas ett elektroniskt administrativt dokument via EMCS avseende varuflyttningen (artiklarna 4.10, 17.1.b 18 och 21 i punktskattedirektivet).

Aktörer som avser att flytta varor från en importplats under punktskattedirektivets uppskovsförfarande är hänvisade till denna

nya ordning. För att få flytta varor inom ramen för punktskattedirektivets bestämmelser om skatteuppskov (se t.ex. föreslagna 8 b § lagen (1994:1563) om tobaksskatt [LTS]) från en importplats ska aktören alltså vara godkänd som registrerad avsändare. I avsnitt 6.2 beskrivs reglerna kring godkännande av registrerade avsändare.

Den som enligt nuvarande regler godkänts som upplagshavare har möjlighet att flytta varor av det varuslag som omfattas av godkännandet från en importplats. Denna ordning bör bestå och godkännandet omfatta även ett godkännande som registrerad avsändare (avsnitt 6.2). Påpekas bör att den som avser att från en importplats flytta andra slag av varor än sådana som omfattas av godkännandet att vara upplagshavare, har att ansöka om godkännande som registrerad avsändare för dessa varuslag.

Vid uppskovsförflyttningar som startas av en registrerad avsändare inträder skattskyldigheten för punktskatt under samma förutsättningar som för varor som flyttas av en godkänd upplagshavare (artiklarna 7 och 17 i punktskattedirektivet). Det innebär att en registrerad avsändare ska vara skattskyldig för punktskatt på varor denne avsänder om varorna inte flyttas enligt reglerna om flyttning enligt ett uppskovsförfarande.

Mot denna bakgrund föreslås att det i LTS, lagen (1994:1564) om alkoholskatt (LAS) och lagen (1994:1776) om skatt på energi (LSE) införs regler om registrerade avsändares flyttning av varor från importplats. Vidare föreslås att bestämmelserna om transportsäkerhet ändras, och även omfattar säkerhet för flyttningar från importplats. Detta gäller även säkerheten när en sådan flyttning påbörjas av den som erhållit sitt godkännande som registrerad avsändare på grund av ett godkännande som upplagshavare.

Beträffande punktskattepliktiga varor som exporteras kan följande sägas. Enligt den ursprungliga lydelsen av cirkulationsdirektivet, artikel 5.2, skulle punktskatten anses vilande bl.a. för varor som 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. Genom direktiv 94/74/EG ändrades artikeln så att export inte längre omfattades av artikel 5.2. I beaktadesatsen till direktiv 94/74/EG anges att det är nödvändigt att undanta tullproceduren för export från uppskovsreglerna 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.

I den nuvarande svenska lagstiftningen ställs inte något krav på säkerhet vid export (prop. 2000/01:118 s. 103). Detta eftersom reglerna om transportsäkerhet bygger på att det är fråga om transport av obeskattade varor. När det gäller varor som exporteras har den svenska lagstiftningen hittills löst exportflyttningar genom att tillämpa s.k. bruttoredovisning, vilket innebär att varor som ska exporteras tas upp till beskattning när de tas ut från skatteupplaget och att avdrag medges för skatten när varorna exporteras. Varor som ska exporteras är därmed enligt nuvarande bestämmelser beskattade under flyttningen.

Genom punktskattedirektivets utformning krävs, för att en flyttning av varor från ett skatteupplag till en exportplats ska ske under uppskovsförfarande, att varorna omfattas av ett elektroniskt administrativt dokument som sänts via EMCS (artiklarna 17.1.a.iv och 21) och att avsändaren ställt säkerhet för skatten (artikel 18). De svenska bestämmelserna om flyttning av varor till en exportplats behöver därför ändras och exportflyttningarna införlivas i uppskovsförfarandet. För upplagshavare som exporterar varor medför ändringen att även varor som exporteras ska ligga till grund för beräkningen av transportsäkerhet.

Sammantaget innebär ändringarna när det gäller transportsäkerhet vid import- och exportsituationer att de upplagshavare som redan i dag importerar eller exporterar varor kommer att behöva ställa något högre säkerheter.

Förslaget föranleder ändring i 11 § LTS, 10 § LAS och 4 kap. 4 § LSE.

Särskilt om varumottagare och import av alkohol- eller tobaksvaror

Enligt våra nationella bestämmelser är det möjligt för registrerade varumottagare, att i denna egenskap, importera alkohol- och tobaksvaror samt att flytta varorna från en importplats till den ”ordinarie” mottagningsplatsen.

I dag utlöses beskattningen när varorna tas emot och skatten betalas till Skatteverket (19 och 20 §§ LTS och 18 och 19 §§ LAS). Det saknas föreskrifter om säkerhet för skatten på varorna under flyttningen från importplatsen i dessa fall, vilket är otillfredsställande med tanke på risken för skattebortfall. För att säkerställa

den svenska punktskatten vid import, bör de varumottagare som importerar alkohol- eller tobaksvaror därför betala punktskatten till Tullverket. Härigenom kommer betalningstidpunkten för punktskatten att tidigareläggas något, vilket kan innebära en något ökad kostnad för de aktuella aktörerna. Alternativet är att kräva att varumottagare som flyttar varor från en importplats ställer säkerhet för skatten avseende flyttningen. En sådan ordning skulle också innebära en ökad kostnad och dessutom ökad administration, varför det ovan nämnda alternativet med betalning till Tullverket är att föredra.

Förslaget föranleder ändring i 19 § LTS och 18 § LAS.

5.4 Flyttning av varor till direkt leveransplats

Förslag: Punktskattedirektivets regler om flyttning av varor under uppskovsförfarande till en direkt leveransplats genomförs i lagarna (1994:1563) om tobaksskatt, (1994:1564) om alkoholskatt och (1994:1776) om skatt på energi.

För bränsle som tas emot på direkt leveransplats och av mottagaren förs till eget skatteupplag i Sverige inträder inte skattskyldighet.

Skälen för förslaget: Punktskattedirektivet ger möjlighet för medlemsstaterna att tillåta att varor flyttas under uppskovsförfarande till en annan plats än ett skatteupplag, en s.k. direkt leveransplats, för att där tas emot av en upplagshavare (artikel 17.2 i punktskattedirektivet). Även registrerade varumottagare kan ta emot varor på en direkt leveransplats. Förfarandet med direkt leveransplats är tänkt att användas när den mottagande upplagshavaren eller registrerade varumottagaren av någon anledning finner det mer praktiskt eller ekonomiskt att ta emot varorna på en annan plats än aktörens ”normala” mottagningsplats. För registrerade varumottagare gäller även vid mottagande på en direkt leveransplats att varorna ska ha flyttas under uppskovsförfarande från en annan medlemsstat.

En direkt leveransplats ska vara belägen på destinationsmedlemsstatens territorium. Det innebär att en upplagshavare som godkänts i Sverige och som har skatteupplag i Sverige kan tillåtas att, i stället för att ta emot varor på sitt svenska skatteupplag, ta

emot varorna på en direkt leveransplats i Sverige. För att systemet med direkt leveransplats ska fungera, med avseende på EMCS, krävs att den direkta leveransplatsen i förväg har anmälts till den behöriga myndigheten i destinationsmedlemsstaten. Det ankommer på den upplagshavare eller registrerade varumottagare som ska ta emot varorna att anmäla platsen till den behöriga myndigheten i destinationsmedlemsstaten. De behöriga myndigheterna kommer på så sätt att kunna kontrollera uppskovsflyttningar till en direkt leveransplats.

Vid flyttning av varor till en direkt leveransplats inträder skattskyldigheten för varorna i och med att de tas emot (artikel 7.3.c i punktskattedirektivet). Ansvar för skatten övergår, när varorna tas emot, från avsändaren till den upplagshavare eller registrerade varumottagare som tar emot varorna. Den godkände upplagshavare eller registrerade varumottagare som tar emot varorna ansvarar för att lämna in mottagningsrapporten via EMCS. Mottagningsrapporten visar att varorna tagits emot. Avsändarens ansvar för skatten upphör därmed.

Som framgått ovan i avsnitt 4.6 kommer EMCS endast att användas vid mellanstatliga transaktioner. Det innebär att de som avsänder respektive tar emot varor som flyttas från ett svenskt skatteupplag till en direkt leveransplats här i Sverige inte åläggas att hantera följedokument eller mottagningsrapporter via EMCS. Det ankommer dock på dessa aktörer att dokumentera transaktionen på annat sätt (se avsnitt 4.6).

Bestämmelser om uppskovsflyttningar till direkt leveransplats och skattskyldighetens inträde när varorna tas emot föreslås i lagarna om tobaksskatt (LTS), om alkoholskatt (LAS) och om skatt på energi (LSE).

Punktskattedirektivets uppskovsförfarandet syftar till att varor ska kunna flyttas mellan skatteupplag utan beskattningskonsekvens, och beskattas i den medlemsstat och vid den tidpunkt där varorna släpps för konsumtion. Möjligheten att ta emot varor på en direkt leveransplats ingår i detta system och syftar till att säkerställa att beskattningen sker i den medlemsstat där varorna släpps för konsumtion genom att de tas emot på en direkt leveransplats. När varorna har tagits emot på platsen för direkt leverans och skattskyldighet för varorna därmed inträtt i den stat platsen är belägen, ankommer det på den staten att säkerställa skatteuppbörden. En flyttning av varorna från platsen för direkt leverans i Sverige till en annan plats här, t.ex. till ett skatteupplag, sker enbart på svenskt

territorium. Därmed är det en svensk angelägenhet att säkerställa skatteuppbörden i ett sådant fall. Det kan göras på olika sätt. Ett alternativ är att skatten på varorna redovisas i samband med att varorna tas emot på den direkta leveransplatsen och att avdrag medges för skatten på de varor som efter mottagandet förs in i ett skatteupplag. Ett annat alternativ är att föreskriva att skattskyldighet inte inträder för varor som mottagaren i dessa fall för in i ett skatteupplag i Sverige.

Det senare alternativet, med undantag från skattskyldighetens inträde, bör väljas när det gäller skattskyldighet för bränslen, som enligt den svenska ordningen för bränsleförsörjning ”flyttas” genom hämning vid skatteupplag. I praktiken går det till så att en upplagshavare, med tankbil hämtar olja vid en annan upplagshavares oljecistern (skatteupplag). Av den hämtade mängden olja levereras t.ex. en del direkt till villakunder, en del förs till en industri och den del, som är kvar i tankbilen när dagen är slut, förs till den hämtande upplagshavarens skatteupplag (jfr prop. 2000/01:118 s. 69). Genom att skattskyldighet inträder för den mottagande upplagshavaren när varorna tas emot (hämtas) på platsen för direkt leverans övergår den avsändande upplagshavarens ansvar för skatten då till den som tar emot bränslet.

Med ett undantaget från skattskyldigheten inträde kommer det att åligga den som tar emot bränslet att vid mottagningstillfället redovisa punktskatten på det bränsle som levereras till villakunder och till industrin, men inte skatten på det bränsle som mottagaren för in i ett skatteupplag. För att bestämmelsen ska ges avsedd effekt bör den begränsas till fall där bränslet förs in i ett skatteupplag som disponeras av den som tagit emot bränslet. Alternativet med undantag är administrativt betydligt enklare att hantera för de skattskyldiga som regelbundet och med täta intervall hanterar bränsle genom hämning vid skatteupplag, än ett avdragssystem. I LSE bör mot denna bakgrund införas ett undantag från bestämmelsen om att skattskyldighet inträder för bränsle som tas emot på direkt leveransplats, om bränslet av mottagaren förs in i dennes skatteupplag.

Förslaget föranleder införande av de nya bestämmelserna i 8 b § tredje stycket LTS, 7 b § tredje stycket LAS och 3 a kap. 2 § tredje stycket och 5 kap. 1 a § LSE samt ändring i 20 § 1 b LTS, 19 § 1 b LAS och 5 kap. 1 § 1 b LSE.

6 Uppskovsförfarandets aktörer

6.1 Punktskattedirektivets begrepp och bestämmelser

Uppskovsförfarandet bygger på att punktskattepliktiga varor tillverkas, bearbetas och förvaras på vissa i förväg godkända platser, skatteupplag, vilka förestås av godkända upplagshavare samt att varorna flyttas mellan dessa skatteupplag under det att skattskyldigheten skjuts upp. En vara kan även flyttas under skatteuppskov till registrerade varumottagare. Punktskattedirektivet överensstämmer i detta avseende i huvudsak med cirkulationsdirektivet.

I punktskattedirektivet definieras *godkänd upplagshavare* som en fysisk eller juridisk person som av en medlemsstats behöriga myndigheter fått tillstånd att i sin affärsverksamhet tillverka, bearbeta, förvara, ta emot eller avsända punktskattepliktiga varor, enligt ett uppskovsförfarande i ett skatteupplag (artikel 4.1). En godkänd upplagshavares öppnande och drift av ett skatteupplag ska enligt direktivet godkännas av de behöriga myndigheterna i den medlemsstat där skatteupplaget är beläget. Godkännandet ska ske på de villkor som myndigheterna har rätt att fastställa för att förhindra eventuellt skatteundandragande eller missbruk (artikel 16). En godkänd upplagshavare ska på de villkor som anges av myndigheterna i avsändarmedlemsstaten täcka riskerna för betalning av punktskatten i samband med flyttning under skatteuppskov genom en garantiförbindelse, dvs. ställa transportsäkerhet (artikel 18.1 i punktskattedirektivet). Punktskattedirektivets bestämmelser om förutsättningarna för godkännande av upplagshavare och skatteupplag är oförändrat överförda från cirkulationsdirektivet.

En *registrerad mottagare* definieras i punktskattedirektivet som en fysisk eller juridisk person som av destinationsmedlemsstatens behöriga myndigheter fått tillstånd att i sin affärsverksamhet och

på de villkor som dessa myndigheter angett, ta emot punktskattepliktiga varor som förflyttas under ett uppskovsförfarande från en annan medlemsstat (artikel 4.9). För en registrerad mottagare som endast tar emot punktskattepliktiga varor vid enstaka tillfällen ska tillståndet att ta emot varor begränsas till att gälla en viss kvantitet punktskattepliktiga varor, en enda avsändare och en viss tidsperiod. Medlemsstaterna kan begränsa tillståndet till att gälla för enda varuflyttning (artikel 19.3). Registrerade varumottagare ska före avsändandet av varor, på villkor som mottagarmedlemsstaten bestämmer, garantera betalningen av punktskatten på de varor som ska tas emot.

Punktskattedirektivets två kategorier av registrerade mottagare ersätter cirkulationsdirektivets näringsidkare med respektive utan punktskatteregistrering. Registrerade mottagare får, liksom sina motsvarigheter i cirkulationsdirektivet, varken inneha eller avsända punktskattepliktiga varor under uppskovsförfarande (artikel 19).

Genom punktskattedirektivet införs en helt ny aktör – *registrerad avsändare*. En registrerad avsändare definieras i punktskattedirektivet som en fysisk eller juridisk person som av importmedlemsstatens behöriga myndigheter fått tillstånd att i sin affärsverksamhet och på de villkor som dessa myndigheter angett under ett uppskovsförfarande enbart avsända punktskattepliktiga varor vid deras övergång till fri omsättning i enlighet med artikel 79 i förordning (EEG) nr 2913/92, dvs. i samband med en import-situation (artikel 4.10).

Ett tillstånd att verka som aktör inom uppskovsordningen innebär, liksom i dag, att man måste vara registrerad i det s.k. SEED-registret. En registrering i SEED-registret är vidare en förutsättning för att kunna omfattas av och använda det datoriserade systemet (EMCS).

6.2 Anpassning av de svenska bestämmelserna

Förslag: Ett godkännande att verka som upplagshavare ska även omfatta ett godkännande att verka som registrerad avsändare.

Den som avser att i Sverige yrkesmässigt ta emot varor som flyttas enligt ett uppskovsförfarande från ett annat EG-land får godkännas som registrerad varumottagare, om denne med hänsyn till sina ekonomiska förhållanden och omständigheterna i övrigt är lämplig att vara registrerad varumottagare. Avser aktören att endast vid enstaka tillfällen ta emot varor ska godkännandet begränsas till att gälla en enda varuflyttning. Aktören får då godkännas som tillfälligt registrerad varumottagare.

Den som avser att i Sverige yrkesmässigt enbart avsända varor under ett uppskovsförfarande, vid övergång till fri omsättning i samband med import, ska kunna godkännas som registrerad avsändare. Denne ska ställa säkerhet för skatten avseende de varor som flyttas enligt samma regler som gäller för godkända upplagshavare.

Skälen för förslaget

Upplagshavare och skatteupplag

Cirkulationsdirektivets reglering av godkännande som upplagshavare och skatteupplag har i huvudsak oförändrad förts över till punkt-skattedirektivet (se artiklarna 4.1 och 15–16 i punkt-skattedirektivet och artiklarna 4.a och 11–13 i cirkulationsdirektivet). Motsvarande bestämmelser i lagarna (1994:1563) om tobaksskatt (LTS), (1994:1564) om alkoholskatt (LAS) och (1994:1776) om skatt på energi (LSE) fungerar därmed utan egentliga ändringar i förhållande till punkt-skattedirektivet (se 10–12 §§ LTS, 9–11 § LAS och 4 kap. 3–5 §§ LSE). Som framgått i avsnitt 5.3 kräver punkt-skattedirektivet dock vissa ändringar av bestämmelserna om upplagshavares skyldighet att ställa säkerhet vid flyttningar från och till import- respektive exportplats.

Ytterligare ett par anpassningar av reglerna om godkännande av upplagshavare behövs. Att den som godkänns som upplagshavare ska kunna flytta varor under ett uppskovsförfarande från en importplats har beskrivits i avsnitt 5.3. Det föreslås därför att ett godkännande att vara upplagshavare även ska innebära ett god-

kännande att verka som registrerad avsändare. För dem som redan enligt nuvarande bestämmelser är godkända att vara upplagshavare innebär detta att deras godkännande kommer att utvidgas till att omfatta även ett godkännande att vara registrerad avsändare. Godkännandet att verka som registrerad avsändare kommer i dessa fall att vara begränsat till de varuslag aktörerna har rätt att hantera inom ramen för godkännandet att vara upplagshavare (se även avsnitt 5.3).

Punktskattedirektivet omfattar inte möjligheten för upplagshavare att utse en skatterepresentant. Bestämmelserna i LTS, LAS och LSE om skatterepresentant för upplagshavare slopas därför (se 15 § LTS, 14 § LAS och 4 kap. 8 § LSE).

Förslaget föranleder införande av nya bestämmelser i 10 § fjärde stycket LTS, 9 § fjärde stycket LAS och 4 kap. 3 § fjärde stycket LSE.

Registrerade varumottagare och tillfälligt registrerade varumottagare

Cirkulationsdirektivets kvalifikationskrav avseende varumottagare har med några mindre ändringar överförs till punktskattedirektivet. Reglerna om varumottagare i de svenska lagarna behöver därför ändras i motsvarande utsträckning (se 13 och 14 §§ LTS, 12 och 13 §§ LAS och 4 kap. 6 och 7 §§ LSE). Den som avser att verka som varumottagare mer permanent ska få godkännas som registrerad varumottagare, om denne med hänsyn till sina ekonomiska förhållanden och omständigheterna i övrigt är lämplig att verka som sådan aktör. Den som godkänns som registrerad varumottagare ska, liksom sin nuvarande motsvarighet, ställa en generell säkerhet för skatten på de varor denne avser att ta emot.

Den som avser att endast vid enstaka tillfällen ta emot varor ska i stället inför varje varumottagande erhålla ett begränsat godkännande som tillfälligt registrerad varumottagare. Godkännandet ska vara begränsat till att gälla mottagande av varor vid en enda varuflyttning. Den som godkänns som tillfälligt registrerad varumottagare ska, i likhet med sin nuvarande motsvarighet, ställa säkerhet för skatten avseende varor som tas emot inför varje varuflyttning.

Genom nationella bestämmelser i LTS och LAS får den som yrkesmässig importerar skattepliktiga varor från tredje land medges tillstånd att vara registrerad varumottagare. Denna ordning föreslås bestå (se avsnitt 5.3).

Som framgått av kapitel 4 innebär att godkännande att vara registrerad eller tillfälligt registrerad varumottagare att aktören ska erhålla ett punktskattnummer och registreras i SEED-registret.

Förslaget föranleder ändringar i 13 och 14 §§ LTS, 12 och 13 §§ LAS samt 4 kap. 6 och 7 §§ LSE.

Registrerade avsändare

Som anförts ovan införs genom punktskattedirektivet en ny aktör, den registrerade avsändaren, vars roll är att flytta varor under skatteuppskov från en importplats till ett skatteupplag eller någon av de andra mottagningsplatserna som pekas ut enligt uppskovsförändringen (artiklarna 4.9 och 17.2 i punktskattedirektivet, se även avsnitt 5.3). Det övergripande behovet av denna aktör är att finna en gemenskapsrättslig punktskatteordning för att säkerställa ansvaret för skatten under dessa flyttningar, vilket hittills saknats (artikel 18.1 och beaktandesats 19 i punktskattedirektivet). I praktiken har detta ofta lösts genom att varorna flyttas enligt tullförfarande. Genom den aktuella konstruktionen med en registrerad avsändare som ska ställa säkerhet för skatten under flyttningen från en importplats, införs nu en punktskatteordning för dessa flyttningar.

För att genomföra punktskattedirektivets regler om registrerad avsändare föreslås bestämmelser i LTS, LAS och LSE om att den som avser att i Sverige yrkesmässigt enbart avsända varor under ett uppskovsförfarande i samband med import, ska kunna godkännas som registrerad avsändare. En registrerad avsändare ska i enlighet med punktskattedirektivet kunna avsända obeskattade varor under skatteuppskov från en importplats till ett skatteupplag, en registrerad mottagare i en annan medlemsstat, en plats där de punktskattepliktiga varorna lämnar gemenskapens territorium och en beskickning eller ett konsulat i ett annat EG-land eller till en internationell organisation med säte i ett annat EG-land (artikel 17.1 och 17.2 i punktskattedirektivet). Den registrerade avsändaren kommer således att kunna avsända varor under skatteuppskov, från en importplats, till samma destinationer, eller krets av mottagare, som en godkänd upplagshavare.

Inför godkännandet ska en lämplighetsprövning göras av sökanden. På den registrerade avsändaren bör i detta avseende ställas samma krav som på godkända upplagshavare. Liksom avseende

övriga aktörer bör gälla att personen, som kan vara en fysisk eller juridisk person, med hänsyn till sina ekonomiska förhållanden och omständigheterna i övrigt ska vara lämplig att verka som aktör.

Samma krav på ställande av säkerhet för skatten under flyttning av obeskattade varor bör ställas avseende varuflyttningar som påbörjas av en registrerad avsändare som för flyttningar som påbörjas av godkända upplagshavare.

Ett godkännande att verka som registrerad avsändare omfattar inte en möjlighet att förvara eller ta emot varor under skatteuppskov.

Som framgått av kapitel 4 innebär ett godkännande att vara registrerad avsändare att aktören ska erhålla ett punktskattenummer och registreras i SEED-registret.

Den registrerade avsändaren bör, liksom godkända upplagshavare och registrerade varumottagare, omfattas av kravet på registrering som skattskyldig i 3 kap. 1 § skattebetalningslagen (1997:483, SBL). Det innebär att den som godkänts som registrerad avsändare kommer att redovisa punktskatt per redovisningsperiod. Under förutsättning att den registrerade avsändaren flyttar varor i enlighet med uppskovsförmyndighetens förfarande kommer denne i regel inte att ha någon skatt att redovisa. Redovisningsperioden kommer därför i regel kunna bestämmas till helt beskattningsår (se 10 kap. 16 a § SBL).

Förslaget föranleder införande av följande nya paragrafer, 15 § LTS, 14 § LAS och 4 kap. 8 § LSE och ändring i bestämmelserna 9 § 3, 12 §, 19 § och 20 § 2 LTS, 8 § 3, 11 §, 18 § och 19 § 2 LAS samt 4 kap. 1 § 3 och 5 §, 5 kap. 1 § 2 och 5 § LSE.

7 Beskattade varor

7.1 Något om regleringen i punktskattedirektivet

Reglerna om beskattning av beskattade varor, dvs. varor som släppts för konsumtion och där skattskyldighet såldes inträtt i ett EG-land, har förts över från cirkulationsdirektivet till punktskattedirektivet utan större förändringar. (En sammanfattande redogörelse för cirkulationsdirektivets regler om beskattade varor finns i prop. 2008/09:48 s.18.) Detta gäller både bestämmelser om beskattning av varor som innehas i kommersiellt syfte och för personligt bruk (artiklarna 31 och 33 i punktskattedirektivet). Några ändringar och förtydliganden av reglerna avseende beskattningen har dock gjorts. Skattskyldigheten i förbrukarlandet för beskattade varor som innehas i kommersiellt syfte har t.ex. förtydligats.

Även bestämmelserna om beskattning vid distansförsäljning har förts över till punktskattedirektivet (artikel 36 i punktskattedirektivet). Dessa regler har ändrats något för att underlätta kontroll och för att öka möjligheten att säkerställa beskattning i förbrukarstaten. Skattskyldigheten vid distansförsäljning har t.ex. utvidgats från att endast omfatta säljaren till att, under vissa förutsättningar, omfatta även den som tar emot varorna.

Slutligen har i punktskattedirektivet införts bestämmelser om beskattning i vissa fall av oegentligheter under flyttning av beskattade varor.

Ändringarna, som föreslås genomföras i lagarna (1994:1563) om tobaksskatt, (1994:1564) om alkoholskatt och (1994:1776) om skatt på energi, redovisas närmare i följande avsnitt.

7.2 Innehav av beskattade varor i kommersiellt syfte

Förslag: I lagarna (1994:1563) om tobaksskatt, (1994:1564) om alkoholskatt och (1994:1776) om skatt på energi införs en definition av begreppet beskattade varor. Beskattade varor är varor som släppts för konsumtion i ett EG-land och för vilka skattskyldighet för punktskatt därigenom inträtt i det landet. Det tydliggörs att förutom den som för in till eller ta emot beskattade varor i Sverige, ska den som innehar sådana varor här vara skattskyldig för den svenska punktskatten på varorna.

Skälen för förslaget: Liksom enligt cirkulationsdirektivet föreskrivs i punktskattedirektivet att punktskattepliktiga varor som släppts för konsumtion i en medlemsstat och som innehas för kommersiella syften i en annan medlemsstat ska beläggas med punktskatt i den andra medlemsstaten (artikel 36.1 i punktskattedirektivet). Genom begreppet ”släppts för konsumtion” anges att det handlar om varor som lämnat uppskovsförfarandet. Genom att en vara lämnar uppskovsförfarandet inträder skattskyldighet i det land detta sker (se kapitel 5). Det är således logiskt att därefter kalla varorna för ”beskattade varor”. En definition av begreppet ”beskattade varor” bör föras in i lagarna om tobaksskatt (LTS), alkoholskatt (LAS) och skatt på energi (LSE).

Av den gemenskapsrättsliga regleringen följer två principiellt olika sätt att inneha en beskattad vara – i kommersiellt syfte eller för personligt bruk. Detta har klargjorts genom EG-domstolens dom i mål C-5/05 det s.k. fallet Joustra. I det fallet var det fråga om en privatperson som utan yrkesmässighet eller vinstsyfte, för eget och andra privatpersoner egna bruk, förvärvade punktskattebelagda varor som släppts för konsumtion i en medlemsstat, och uppdrog åt ett transportföretag att för hans räkning frakta varorna till honom i en annan medlemsstat. EG-domstolen fann att artikel 7 i cirkulationsdirektivet (innehav i kommersiellt syfte) men inte artikel 8 (innehav för personligt bruk, där varan transporteras av den enskilde själv) var tillämplig på den aktuella situationen, vilket innebar att punktskatt skulle tas ut även i den stat där varorna förbrukades och att skatten i den första staten skulle återbetalas. Domstolen konstaterade bl.a. att cirkulationsdirektivet bygger på idén att varor som inte innehas för eget bruk med nödvändighet ska anses innehas i kommersiellt syfte.

Denna ordning för beskattade varor kan sägas ha klargjorts genom punktskattedirektivet. Genom punktskattedirektivet har det tydliggjorts att enbart beskattade varor som förvärvats av en enskild person för dennes eget bruk, och som transporteras av den enskilde själv från en medlemsstat till en annan, är varor som inte innehas i kommersiellt syfte (jfr artikel 33.1). I dessa fall ska varan, liksom enligt nuvarande regler, endast beskattas i förvärvslandet (artikel 32.1). Detta regleras i LTS, LAS och LSE genom att dessa situationer undantas från skattskyldighet. Denna ordning bör bestå.

Grunddragen i reglerna i LTS, LAS och LSE om beskattning av beskattade varor fungerar således även i förhållande till punktskattedirektivet. Beskattade varor som införs till Sverige, tas emot i Sverige efter införande från ett annat EG-land, eller annars innehas här, i kommersiellt syfte (i den mening begreppet har i punktskattedirektivet), ska beskattas i Sverige. Däremot ska varor som innehas för personligt bruk och som transporteras av den enskilde själv enbart beskattas i förvärvslandet.

När det sedan gäller frågan om vem som är skyldig att betala punktskatten vid innehav i kommersiellt syfte, pekar artikel 33.3 i punktskattedirektivet ut den som verkställt leveransen, den som innehar de varor som är avsedda att levereras, eller den person till vilken varorna levererats.

Enligt artikel 34.2 i punktskattedirektivet ankommer det på den som är skattskyldig att lämna en deklARATION till de behöriga myndigheterna i destinationsmedlemsstaten och ställa garanti för betalning av punktskatten innan varorna avsänds samt betala punktskatten i destinationsmedlemsstaten. Cirkulationsdirektivet innehåller motsvarande regler. Dessa skyldigheter är genomförda i svensk lagstiftning genom bestämmelser om föranmälan och ställande av säkerhet för skatten (17 § LTS, 16 § LAS och 4 kap. 11 § LSE). Det är en rimlig utgångspunkt att den som har närmast till hands att fullgöra skyldigheten att föranmäla och ställa säkerhet för skatten, också ska vara skyldig att göra detta samt att betala skatten. I den svenska lagstiftningen regleras detta genom bestämmelser om att den som för in eller tar emot den beskattade varan är skattskyldig för den svenska punktskatten (9 § 5 LTS, 8 § 5 LAS och 4 kap. 1 § 5 LSE). Denna ordning bör bibehållas.

För att underlätta tillämpningen av bestämmelserna och öka förutsebarheten i beskattningen såväl för aktörerna som för Skatteverket, bör innebörden av begreppen "för in" och "tar emot"

tydliggöras. Det har hittills varit förenat med svårigheter att i vissa fall utröna vem som fört in, eller tagit emot, en vara, t.ex. när det varit flera personer inblandade i hanteringen eller när varan omsatts i flera led. Om det i ett sådant fall inte är någon som har föranmält varan och ställt säkerhet för punktskatten, är det svårt att peka ut en skattskyldig. I regel kan det i sådana fall inte heller utredas mellan vilka personer varorna omsatts innan de tagits emot av den som innehar varorna när de påträffas. Vem som i en viss situation är skattskyldig för den svenska punktskatten bör mot denna bakgrund framgå tydligare.

Ett förtydligande kan åstadkommas genom att reglerna konstrueras så att begreppen ”för in” eller ”tar emot” tydligt knyts till den som rent faktiskt ser till att varan kommer till Sverige från ett annat EG-land. Det är just den person som rimligen kan, och därför bör, fullgöra skyldigheten att föranmäla varan och ställa säkerhet för skatten. Skattskyldig i egenskap av att ”föra in” en vara ska således den vara som faktiskt för in varan till Sverige i kommersiellt syfte, antingen genom att själv transportera varan eller genom att anlita en transportör för transporten till Sverige. Den som efter att ha beställt en vara ”tar emot” varan här, när den kommer från ett annat EG-land, ska vara skattskyldig i denna egenskap. För att särskilja dessa fall från distansförsäljningsfallen ska uppmärksammas för det första att det vid distansförsäljning alltid är säljaren som ombesörjer transporten (eller att transporten sker för säljarens räkning) och för det andra att det av punktskattedirektivet följer att distansförsäljning enbart kan ske till privatpersoner eller offentligrättsliga organ.

Den som varken fört in eller tagit emot varan på det sätt som ovan beskrivits, men som av någon anledning ändå innehar en beskattad vara i Sverige, bör vara skattskyldig för den svenska punktskatten på grund av innehavet. Skattskyldighet för innehavare ska t.ex. komma i fråga för den som påträffas med en vara som omsatts, i ett eller flera led, efter det att varan förts in hit, utan att svensk punktskatt erlagts. Med en bestämmelse om skattskyldighet vid innehav tydliggörs att skattskyldigheten kan ankomma på den som fört in en beskattad vara från ett annat EG-land, den som ”beställt” varan och därefter tagit emot varan här i Sverige eller den som i annat fall innehar varan här.

Utgångspunkten vid skattskyldighet på grund av innehav är att personen i dessa fall, till skillnad från den som fört in eller tagit emot varan, inte har vetskap i förväg om att varan kommer till

Sverige. Det kan därför av naturliga skäl inte åligga denne att föränmäla varan eller ställa säkerhet för skatten. Något sådant krav föreslås därför inte.

Noteras ska att beskattning vid innehav omfattar endast fall där varorna innehas här i kommersiellt syfte. Det innebär att från skattskyldigheten undantas varor som innehas här av enskild person som själv har förvärvat varorna i ett annat EG-land för sitt personliga bruk och själv transporterar dem till Sverige.

För att åskådliggöra vem som ska vara skattskyldig i Sverige för beskattade varor ges här några exempel (exemplen gäller tobaksvaror men är giltiga även avseende alkoholvaror och bränslen). Ett fall är då en näringsidkare på egen hand för hit skattepliktiga beskattade varor för att använda varorna i kommersiell verksamhet här. Det kan t.ex. vara en tobakshandlare som reser till ett annat EG-land och förvärfvar beskattade tobaksvaror, som tobakshandlaren själv transporterar hem till Sverige och säljer i sin butik. Det kan också handla om att tobakshandlaren beställer beskattade varor från ett annat EG-land och uppdrar till en transportör att föra hem varorna för hans eller hennes räkning. I båda dessa fall är det den svenske tobakshandlaren som har att föränmäla varorna och ställa säkerhet för skatten samt att betala skatten här när varorna förts in till Sverige. Man kan också tänka sig att den svenske tobakshandlaren med verksamhet i Sverige beställer beskattade varor från en handlare i ett annat EG-land och ber att denne transporterar varorna till Sverige. Även i detta fall är den svenske tobakshandlaren skyldig att föränmäla varorna och ställa säkerhet samt skyldig att betala skatten. I detta fall i egenskap av att vara den som tar emot varorna här (notera att det inte är distansförsäljning om mottagaren är näringsidkare). Är det i stället så att tobakshandlaren i det andra EG-landet, utan att ha fått någon beställning i förväg, för in beskattade tobaksvaror till Sverige och väl i Sverige kontaktar, eller blir kontaktad av, tobakshandlare här, åligger det den utländske tobakshandlaren att föränmäla varorna och ställa säkerhet för den svenska tobaksskatten samt att betala skatten här.

Även när en enskild privatperson förvärfvar och för in skattepliktiga tobaksvaror från ett annat EG-land som han eller hon sedan säljer eller på annat sätt överlåter till andra enskilda personer här i Sverige, innehas varorna i kommersiellt syfte här. Likaså om den enskilde personen beställer varor från ett annat EG-land och arrangerar transporten till Sverige (se även prop. 2008/09:48 s. 32). Även när det är privatpersoner som agerar, gäller att den som har

närmast till hands att fullgöra skyldigheten att föränmäla och ställa säkerhet för skatten ska göra det och vara skyldig att betala skatten. I de båda fallen som redovisas i detta stycke är den svenske privatpersonen således skattskyldig. I det första fallet för att denne från ett annat EG-land "för in" beskattade varor och i det andra fallet genom att från ett annat EG-land "tar emot" beskattade varor. Även i relation till privatpersoner gäller att om en tobakshandlare i ett annat EG-landet, utan att ha fått någon beställning i förväg, för in beskattade tobaksvaror till Sverige och väl i Sverige kontaktar, eller blir kontaktad av, privatpersoner åligger det den utländske tobakshandlaren att föränmäla varorna och ställa säkerhet för den svenska tobaksskatten samt betala skatten här.

Skattskyldig i egenskap av att inneha en vara kan den bli som t.ex. påträffas med varorna i Sverige, och det inte går att utreda vem som fört in eller tagit emot varorna här.

Sammanfattningsvis föreslås att reglerna om skattskyldighet för beskattade varor som förs in, tas emot eller innehas i Sverige förtydligas. Detta sker genom en bestämmelse om att den som innehar varor utanför ett uppskovsförfarande är skattskyldig för varorna. Skattskyldigheten ska i dessa fall inträda när varorna kom att innehas.

Förslaget föranleder införande av följande nya bestämmelser 9 § 9 och 20 § 8 LTS, 8 § 9 och 19 § 8 LAS samt 4 kap. 1 § 10 och 5 kap. 1 § 3 LSE. Vidare föranleder förslaget ändring i 9 a och 17 §§ LTS, 8 a och 16 §§ LAS samt 4 kap. 1 a och 11 §§.

7.3 Beskattning vid distansförsäljning

Förslag: Bestämmelserna om distansförsäljning i lagarna (1994:1563) om tobaksskatt, (1994:1564) om alkoholskatt och (1994:1776) om skatt på energi utformas på så sätt att beskattning enligt bestämmelserna endast kommer i fråga när mottagaren av varorna i Sverige är en privatperson eller ett offentligt organ. Skattskyldigheten för den svenska punktskatten vid distansförsäljning ska inträda när varorna förs in till Sverige.

Vidare ska den skatterepresentant som utses av säljaren och godkänns av Skatteverket vara etablerad i Sverige. De säljare som företräds av skatterepresentant ska ställa säkerhet för skatten på varorna i samband med att skatterepresentanten godkänns. Säkerheten ska uppgå till ett belopp som motsvarar tio procent av den beräknade årliga skatten på varorna.

Distansförsäljare som vid enstaka tillfällen säljer varor till Sverige ska innan varorna avsänds från det andra EG-landet anmäla sin identitet hos Skatteverket och ställa säkerhet för skatten avseende varorna.

Den som tar emot varor vid distansförsäljning ska vara skattskyldig för punktskatten här i Sverige i stället för säljaren, om säljaren inte ställt säkerhet för den svenska skatten.

Skälen för förslaget

Säljare och skatterepresentanter vid distansförsäljning

Reglerna om beskattning vid distansförsäljning har genom punktskattedirektivet i vissa avseenden förtydligats och stramats upp. Huvuddragen för när beskattning ska ske i destinationsmedlemsstaten är dock desamma som enligt cirkulationsdirektivet. För att bestämmelserna om distansförsäljning ska bli aktuella ska det vara fråga om beskattade varor som säljs till en person i en annan medlemsstat och som flyttas till den andra medlemsstaten av säljaren eller för dennes räkning (artikel 36.1 i punktskattedirektivet). Genom punktskattedirektivet har klargjorts att bestämmelserna om distansförsäljning enbart är tillämpliga när köparen är en privatperson eller ett offentligt organ (artikel 36.1). Det anges i artikeln att varorna ska köpas av någon som inte bedriver

självständig ekonomisk verksamhet. Beskattning av näringsidkares förvärv av beskattade varor ska därmed alltid prövas enligt bestämmelserna om varor som innehas i kommersiellt syfte enligt artikel 33 i punktskattedirektivet (se föregående avsnitt). Bestämmelserna om distansförsäljning i lagarna om tobaksskatt (LTS), alkoholskatt (LAS) och skatt på energi (LSE) bör ändras i enlighet med detta.

Liksom enligt nuvarande bestämmelser gäller vid distansförsäljning att skattskyldigheten i destinationsmedlemsstaten inträder när de punktskattepliktiga varorna levereras. De villkor för skattskyldighet och den punktskattesats som ska tillämpas ska enligt direktivet vara de som är i kraft den dag då skattskyldighet inträder. I våra svenska lagar uttrycks detta på så sätt att skattskyldigheten för distansförsäljare avseende tobaks- och alkoholvaror inträder när leveransen av varorna påbörjas (20 § 5 LTS och 19 § 5 LAS). Avseende distansförsäljning av bränsle anges att skattskyldigheten inträder när bränslet levereras till köpare. Även här avses när leveransen påbörjas i avsändarlandet (5 kap. 3 § 1 LSE, prop. 2000/01:118 s. 134). Mot bakgrund av att varje medlemsland har beskattningsrätt för punktskatt på sitt territorium föreslås att skattskyldigheten för den svenska punktskatten vid distansförsäljning ska inträda när varorna förs in till Sverige. Reglerna i samtliga de tre lagarna bör utformas på det sättet.

Som framgått ovan är huvudregeln, såväl enligt nuvarande bestämmelser som enligt punktskattedirektivet, att säljaren vid distansförsäljning är skattskyldig för punktskatten i destinationsmedlemsstaten (artikel 36.3 i punktskattedirektivet och 9 § 4 LTS, 8 § 4 LAS och 4 kap. 1 § 4 LSE). Enligt punktskattedirektivet ska säljaren, innan varorna avsänds, registrera sin identitet och ställa säkerhet för skatten i destinationsmedlemsstaten (artikel 36.4). Det föreskrivs också att skatten ska betalas efter det att de punktskattepliktiga varorna anlänt (artikel 36.4.b).

Enligt nuvarande bestämmelser i LTS, LAS och LSE, som grundas på cirkulationsdirektivet, ska säljaren ställa säkerhet för skatten innan transporten från det andra EG-landet påbörjas. Säkerhet för skatten ska även enligt punktskattedirektivet ställas i förväg. Det är dock mer ändamålsenligt att genomföra direktivet på så sätt att de säljare som har en skatterepresentant ska ställa en generell säkerhet. Denna säkerhet ställs lämpligen i samband med att den utsedda skatterepresentanten godkänns av Skatteverket.

Säkerheten bör uppgå till ett belopp som motsvarar tio procent av den beräknade årliga skatten på varorna.

En sådan ordning är logisk mot bakgrund av att de distansförsäljare som regleras i paragrafen förutsätts sälja varor till Sverige med viss regelbundenhet. Förebilden för förslaget är regleringen av säkerheter som ska ställas av registrerade varumottagare (se t.ex. 13 § LTS). Att distansförsäljare med skatterepresentant ställer en generell säkerhet överensstämmer dessutom bättre med bestämmelserna om redovisningen av punktskatten. Den redovisas i dessa fall per redovisningsperiod (se 3 kap. 1 § 7 och 10 kap. 32 a § skattebetalningslagen [1997:483]).

Som framgått ovan gäller enligt befintliga bestämmelser i LTS, LAS och LSE att den som säljer varor genom distansförsäljning till Sverige ska utse en skatterepresentant här. Skatterepresentanten ska godkännas av beskattningsmyndigheten (dvs. Skatteverket). Skatterepresentanten ska enligt fullmakt av säljaren verka som ombud för denne och svara för redovisningen av punktskatt och i övrigt företräda säljaren i frågor som gäller punktskatt. Även enligt punktskattedirektivet kan medlemsstaterna kräva att säljaren utser en skatterepresentant (artikel 36.3). Utnyttjar medlemsstaten denna möjlighet kan medlemsstaten också föreskriva att skatterepresentanten ska registrera sin identitet hos beskattningsmyndigheten i medlemsstaten och även i övrigt att fullgöra de förpliktelser som annars ankommer på säljaren. Våra bestämmelser om krav på skatterepresentant här i Sverige kan således behållas. Ett förtydligande görs dock genom att direktivets regel om att skatterepresentanten ska vara etablerad i destinationsmedlemsstaten, dvs. i den stat där skatten ska tas ut, införs i lagarna. Följaktligen föreslås att ett etableringskrav på skatterepresentanten införs i LTS, LAS och LSE.

De ovan nämnda kraven avseende säljare och skatterepresentant är som sagt utformade utifrån att distansförsäljningen till Sverige sker med viss regelbundenhet. I praktiken torde det finnas distansförsäljare som endast vid enstaka tillfällen säljer varor till mottagare i Sverige. För dem är krav på att utse en skatterepresentant och ställa en generell säkerhet onödigt betungande. Dessa mer tillfälliga distansförsäljare bör därför ha möjlighet att i stället anmäla sin identitet till Skatteverket och ställa säkerhet för skatten avseende de varor som säljs till Sverige. Förslaget grundar sig på artikel 36.4 i punktskattedirektivet och motsvarar regleringen av den tillfälligt registrerade varumottagaren (se t.ex. 14 § LTS). I dessa fall finns

också en logik i att säljaren ska ställa säkerhet vid varje försändelse eftersom distansförsäljare utan skatterepresentant ska redovisa punktskatten per skattepliktig händelse (10 kap. 32 a § SBL).

Förslaget föranleder införande av en ny paragraf i vardera lag, 16 a § LTS, 15 a § LAS och 4 kap. 9 a § LSE samt ändring i 9 § 4 LTS, 8 § 4 LAS och 4 kap. 1 § 4 LSE.

Skattskyldighet för mottagare av varor vid distanshandel

Enligt artikel 36.3 i punktskattedirektivet får destinationsmedlemsstaten föreskriva att mottagaren av varorna vid distansförsäljning under vissa förutsättningar ska vara skattskyldig i stället för säljaren. Den som tar emot varor får enligt direktivet utses till skattskyldig om säljaren inte har iakttagit föreskrivna krav på registrering eller ställande av säkerhet för skatten. Härigenom kan man åstadkomma en situation där mottagaren av varorna har ett starkt intresse av att förvissa sig om att säljaren fullgör sina skyldigheter avseende skattebetalningen i destinationsmedlemsstaten. Detta har sannolikt att positiv effekt på skattebetalningen och bör därför införas i de svenska lagarna.

I LTS, LAS och LSE föreslås därför att mottagaren av varorna ska vara skattskyldig för skatten på de varor som tas emot, om säljaren inte ställt säkerhet för den svenska punktskatten på varorna. Den som avser att ta emot varor vid distansförsäljning kan via Skatteverket kontrollera att säljaren ställt säkerhet för skatten.

Förslaget föranleder införande av följande nya paragrafer, 16 b § LTS, 15 b § LAS och 4 kap. 10 § LSE, samt ändring i 9 § 5 och 20 § 4 LTS, 8 § 5 och 19 § 4 LAS och 4 kap. 1 § 5 och 5 kap. 3 § 1 LSE.

7.4 Oegentligheter under flyttning av beskattade varor

Förslag: Bestämmelser som reglerar beskattningen i Sverige när beskattade varor under en flyttning utsätts för oegentlighet införs i lagarna (1994:1563) om tobaksskatt, (1994:1564) om alkoholskatt och (1994:1776) om skatt på energi.

Skälen för förslaget: Genom artikel 38 i punktskattedirektivet införs gemenskrättsliga regler om beskattning av beskattade varor som är föremål för oegentlighet under en flyttning mellan medlemsstaterna. Skatten ska enligt punktskattedirektivet betalas av den som ställt säkerhet för skatten på varorna och av varje annan person som medverkat i oegentligheten. Regleringen gäller dels flyttningar av beskattade varor som innehas i kommersiellt syfte, dels varor som flyttas vid distanshandel. Däremot omfattas inte varor som förvärvats av en enskild person för dennes eget bruk, och som transporteras av den enskilde själv från en medlemsstat till en annan, av regleringen. I dessa fall ska skatt bara tas ut i förvärvslandet.

Lagarna om tobaksskatt (LTS), alkoholskatt (LAS) och skatt på energi (LSE) har hittills endast reglerat beskattning vid oegentligheter under flyttning av obeskattade varor mellan EG-länder (27 § LTS, 26 § LAS och 4 kap. 2 § LSE).

Mot denna bakgrund bör lagarna kompletteras med bestämmelser som anger att när en oegentlighet sker i Sverige avseende varor som släppts för konsumtion i en annan medlemsstat, ska beskattning ske här. Om det inte går att avgöra var oegentligheten begåtts, ska beskattning ske i Sverige om oegentligheten upptäckts här. Skatten ska betalas av den som ställt säkerhet för den svenska skatten på varorna och av varje annan person som medverkat i oegentligheten.

Förslaget föranleder införande av följande nya paragrafer, 28 § LTS, 27 § LAS och 4 kap. 2 a § LSE.

8 Bestämmelser om transportkontroll

8.1 Något om de nuvarande bestämmelserna om transportkontroll

Genom lagen (1998:506) om punktskattekontroll av transporter m.m. av alkoholvaror, tobaksvaror och energiprodukter (LPK) finns ett system för kontroll av att punktskattepliktiga varor flyttas i enlighet med cirkulationsdirektivets bestämmelser (prop. 1997/98:100 s. 60–64). Bestämmelserna i LPK är tillämpliga på flyttningar av punktskattepliktiga varor och kontroll vid yrkesmässiga vägtransporter och vid försändelser med post. Reglerna har sin grund i cirkulationsdirektivet. Även nationella krav för förflyttningar av punktskattepliktiga varor kontrolleras enligt LPK.

I 1 kap. 6 § LPK anges att en punktskattepliktig vara får förflyttas endast om de krav i fråga om ledsagardokument, säkerhet, bevis om ställd säkerhet och anmälningsskyldighet är uppfyllda som följer av lagarna (1994:1563) om tobaksskatt, (1994:1564) om alkoholskatt och lagen (1994:1776) om skatt på energi. Vidare föreskrivs att i de fall bestämmelserna om ledsagardokument och säkerhet i nämnda lagar inte är tillämpliga, gäller för förflyttningar av punktskattepliktiga varor att de ska åtföljas av ledsagardokument och bevis om ställd säkerhet i den utsträckning som följer av cirkulationsdirektivet. Underlåtenhet att fullgöra föreskrivna förpliktelser i samband med förflyttningen är sanktionerad genom bestämmelser om transporttillägg och ansvar för brottet olovlig förflyttning av punktskattepliktiga varor.

För att kontrollera att kraven för flyttningen följs får Tullverket undersöka varor som transporteras på väg, och som omfattas av

eller kan antas omfattas av 1 kap. 6 § LPK (prop. 2008/09:48 s. 38–40).

Vid vägtransport av punktskattepliktiga varor åligger det föraren av fordonet att se till att erforderliga dokument följer med transporten och att tillhandahålla dokumenten för Tullverket. Vid genomförande av transportkontroll får Tullverket bl.a. öppna transportmedel, containrar och andra utrymmen som är låsta eller har tillslutits på annat sätt. Polisen ska lämna den handräckning som behövs för kontrollen. Föraren är skyldiga att på Tullverkets begäran legitimera sig, eller att på annat godtagbart sätt styrka sin identitet.

Om det finns anledning att anta att transporten inte sker i enlighet med föreskrivna krav, får de punktskattepliktiga varorna tas omhand av Tullverket. Ett sådant omhändertagande får göras bl.a. för kontroll av om punktskatt ska betalas i Sverige och för att fastställa vem som är skattskyldig. När skattskyldighet föreligger för en omhändertagen punktskattepliktig vara ska Tullverket besluta om skatten på varan. Om skatten inte betalas kan Tullverket förverka varan.

8.2 Punktskattedirektivet och bestämmelserna om transportkontroll

Förslag: Lagen (1998:506) om punktskattekontroll av transporter m.m. av alkoholvaror, tobaksvaror och energiprodukter anpassas till den elektroniska dokumenthantering som införs genom punktskattedirektivet. Lagens bestämmelser utvidgas till att omfatta kontroll även av elektroniska administrativa dokument och administrativa referensnummer samt ersättningsdokument i pappersform.

Skälen för förslaget: Som beskrivits ovan finns genom lagen om punktskattekontroll av transporter m.m. av alkoholvaror, tobaksvaror och energiprodukter (LPK) ett system för kontroll av att punktskattepliktiga varor förflyttas i enlighet med cirkulationsdirektivets bestämmelser. När cirkulationsdirektivet nu upphävs och ersätts av punktskattedirektivet, behöver reglerna om transportkontroll ändras i motsvarande utsträckning. Det innebär att reglerna i LPK anpassas till den elektroniska dokumenthantering

vid varuflyttningar som införs genom punktskattedirektivet. Bestämmelserna i LPK utvidgas för att omfatta kontroll även av elektroniska administrativa dokument och administrativa referenskoder samt ersättningsdokument i pappersform. Härigenom kommer även LPK:s bestämmelser om transportkontroller, Tullverkets befogenheter, transporttillägg och straff att bli tillämpliga avseende dessa nya dokument.

De föreslagna ändringarna innebär att det kommer att åligga föraren av fordonet att vid en transportkontroll tillhandahålla Tullverket den administrativa referenskod som avser varorna, eller ett ersättningsdokument på papper. Referenskoden hänvisar till det elektroniska administrativa dokument som avser den aktuella varuflyttningen. För genomförande av transportkontrollen bör Tullverket ges befogenhet att härleda den administrativa referenskoden till det aktuella elektroniska administrativa dokumentet och kontrollera flyttningen mot detta dokument. Bestämmelser med denna innebörd bör föras in i LPK.

Behandlingen av uppgifterna i det datoriserade systemet (EMCS) omfattas av lagen (2001:181) och förordningen (2001:588) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet (se t.ex. 1 kap. 4 § första stycket 4 och 7 lagen om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet). Det innebär att uppgiftskontrollen i praktiken kommer att kunna göras genom att Skatteverket kontinuerligt efter begäran från Tullverket lämnar ut erforderliga uppgifter (se 5 § förordningen om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet). Kontrollen kan också ske genom att Tullverket medges direktåtkomst till de aktuella uppgifterna (2 kap. 8 § lagen om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet).

Förslaget föranleder ändring i 1 kap. 1, 4, 5 a och 6 §§, 2 kap. 2 och 6 §§, 4 kap. 1 § och 5 kap. 4 § LPK.

9 Justering av provianteringsreglerna

Förslag: Det tydliggörs att de som har tillstånd enligt lagen (1999:446) om proviantering av fartyg och luftfartyg från en upplagshavare får ta emot alkohol- och tobaksvaror utan skatt. Motsvarande förtydligande görs beträffande skattebefriade förbrukare avseende alkoholvaror och bränsle.

Skälen för förslaget: Den som har provianteringstillstånd får under vissa förutsättningar proviantera fartyg eller luftfartyg med obeskattade alkohol- och tobaksvaror (se 3, 4 och 7 §§ lagen om proviantering av fartyg och luftfartyg). Reglerna om proviantering speglar de skatte- och tullrättsliga möjligheterna till försäljning och förbrukning ombord av obeskattade varor och icke-gemenskapsvaror (prop. 1998/99:86 s. 79). Således får proviantering med obeskattade gemenskapsvaror ske för försäljning vid resa till plats utanför EG:s skatteområde och för förbrukning ombord vid resa till utländsk ort. Skattefriheten uppnås genom att upplagshavare får göra avdrag för varor som tas emot för förbrukning ombord på fartyg eller luftfartyg på resa till utländsk ort, eller för försäljning ombord på fartyg eller luftfartyg på resa till tredje land. Detta under förutsättning att mottagaren har provianteringstillstånd. Reglerna syftar som sagt till att säkerställa att varor kan provianteras skattefritt. Som anförts av *Sveriges Skeppshandlareförening* i hemställan till Finansdepartementet har detta i praktiken inte fått fullt genomslag. Detta eftersom det i vid tillämpningen av bestämmelserna inte ansetts vara fråga om skattefri proviantering när varorna som tagits emot från en upplagshavare betalats till någon annan (se t.ex. Kammarrätten i Sundsvalls dom den 2 juni 2006 mål nr 484–85-05).

Bestämmelserna bör mot denna bakgrund korrigeras så att det tydligt framgår att det centrala för rätten att proviantera med obeskattade varor är att varorna avsänds av en upplagshavare och tas emot av den som har provianteringstillstånd. Med den föreslagna ändringen överensstämmer skattefrihetsbestämmelserna bättre med motsvarande bestämmelser om avdragsrätt för upplagshavare i provianteringssituationer (se t.ex. 32 § 2 och 3 lagen [1994:1563] om tobaksskatt [LTS]). Motsvarande förtydligande görs av reglerna om när skattebefriade förbrukare skattefritt får emot alkoholvaror och bränsle.

Förslaget föranleder ändring i 31 e § LTS, 31 e och 31 h §§ lagen (1994:1564) om alkoholskatt samt 8 kap. 1 § lagen (1994:1776) om skatt på energi.

10 Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

Förslag: Ändringarna i lagarna (1994:1563) om tobaksskatt, (1994:1564) om alkoholskatt och (1994:1776) om skatt på energi samt i skattebetalningslagen (1997:483) föreslås träda i kraft den 1 januari 2010 och tillämpas fr.o.m. den 1 april 2010.

Ändringarna i lagen (1998:506) om punktskattekontroll av transporter m.m. av alkoholvaror, tobaksvaror och energi-produkt föreslås träda i kraft den 1 april 2010.

Den som före den 1 april 2010 godkänts som upplagshavare ska omfattas av bestämmelsen att godkännandet även avser rätten att verka som registrerad avsändare.

De nya föreskrifterna om godkännande som registrerad avsändare och möjligheten att göra revision hos den som ansökt om sådant godkännande ska tillämpas fr.o.m. den 1 januari 2010.

Nuvarande regler om ledsagardokument ska gälla t.o.m. den 31 december 2010 för de varuflyttningar under uppskovsförfarande som inte omfattas av ett elektroniskt administrativt dokument.

Skälen för förslaget: Enligt punktskattedirektivet ankommer det på medlemsstaterna att senast den 1 januari 2010 anta och offentliggöra de lagar och andra författningar som är nödvändiga för att tillämpa punktskattedirektivet fr.o.m. den 1 april 2010 då cirkulationsdirektivet ska upphöra att gälla (artikel 48 i punktskattedirektivet). För flyttningar av punktskattepliktiga varor som påbörjas före den 1 april 2010 ska enbart bestämmelserna i cirkulationsdirektivet gälla (artikel 46.2 i punktskattedirektivet).

Föreslagna ändringar i lagarna om tobaksskatt (LTS), om alkoholskatt (LAS) och om skatt på energi (LSE) samt i skattebetalningslagen (SBL) bör således träda i kraft den 1 januari 2010 och

tillämpas fr.o.m. den 1 april 2010. Ändringarna i lagen (1998:506) om punktskattekontroll av transporter m.m. av alkoholvaror, tobaksvaror och energiprodukt bör träda i kraft den 1 april 2010.

Den som före den 1 april 2010 godkänts som upplagshavare ska omfattas av bestämmelsen att godkännandet även avser rätten att verka som registrerad avsändare.

Enligt punktskattedirektivet ska samtliga aktörer som tar emot varor inom uppskovsförfarandet fr.o.m. den 1 april 2010 kunna rapportera att varor tagits emot via det datoriserade systemet (EMCS). Enligt artikel 46 i punktskattedirektivet får medlemsstaterna emellertid tillåta att flyttningar av punktskattepliktiga varor under ett uppskovsförfarande påbörjas enligt reglerna i cirkulationsdirektivet, dvs. tillsammans med ett ledsagardokument i pappersform t.o.m. den 31 december 2010. Bestämmelser med denna innebörd föreslås i 28 a § LTS, 27 a § LAS och 6 kap. 13 § LSE. För dessa flyttningar ska relevanta bestämmelser om hanteringen av ledsagardokument i cirkulationsdirektivet alltså gälla (artiklarna 15.4–15.6, 18 och 19 i cirkulationsdirektivet).

I den uträkning nationell lagstiftning innehåller hänvisningar till cirkulationsdirektivet ska de ses som hänvisningar till motsvarande bestämmelse i punktskattedirektivet (artikel 47.2 i punktskattedirektivet).

Föreslagna regler om godkännande av den nya aktören, registrerad avsändare, bör tillämpas redan fr.o.m. dagen för ikraftträdandet, dvs. den 1 januari 2010. Detta för att lämplighetsprövningen och beslut om godkännande ska kunna ske innan den 1 april 2010, vilket krävs för att denna aktör ska vara berättigad att avsända varor enligt ett uppskovsförfarande fr.o.m. det datumet. Följaktligen bör även förslaget i 14 kap. 7 a § första stycket 10 SBL, om möjlighet att göra skatterevision hos den som ansökt om godkännande som registrerad avsändare, tillämpas fr.o.m. den 1 januari 2010.

Sammanfattningsvis innebär det ovan anförda att varuflyttningar enligt ett uppskovsförfarande fr.o.m. den 1 april 2010 kan ske under ett elektroniskt administrativt dokument och att den som tar emot varorna ska lämna en mottagningsrapport eller, vid export, exportrapport via EMCS. Det ankommer således på samtliga aktörer att fr.o.m. den 1 april 2010 via EMCS kunna rapportera att varor tagits emot. Samtidigt får upplagshavare och registrerade avsändare som inte startar mellanstatliga varuflyttningar med dokumenthantering i EMCS, under 2010 flytta varor enligt uppskovs-

förfarandet under åtföljnad av ledsagardokument på papper. I dessa fall ska, liksom enligt gällande bestämmelser, den som tar emot varorna kvittera detta genom returexemplaret av ledsagardokumentet. Fr.o.m. den 1 januari 2011 ska samtliga varuflyttningar enligt uppskovsförfarande till fullo hanteras via EMCS.

11 Konsekvenser av förslagen

11.1 Offentlig-finansiella konsekvenser

De EG-gemensamma målen för det datoriserade systemet (EMCS) tar sikte på att skydda medlemsländernas och företagens finanser samt att förenkla handeln för företagen. På nationell nivå kommer EMCS att ge utökad tillgång till kontrollinformation vilket bör medföra bättre underlag för skattekontroll. Införandet av ett elektroniskt system för hantering av dokument förväntas medföra en förbättrad och förenklad samverkan mellan Skatteverket, Tullverket och de behöriga myndigheterna i EU:s medlemsländer. EMCS kommer att bidra till att underlaget för beskattning av de harmoniserade varorna säkras.

Genom EMCS kommer det att finnas information i realtid om vilka varor som flyttas enligt uppskovsförfarandet. Därmed underlättas uppföljning av beskattningen och bedömning av behovet av kontroll. EMCS innebär att det blir svårare att undanhålla flyttningar från beskattning och kontroll, vilket bör medföra att illojaliteten minskar och konkurrensneutraliteten ökar. Sammantaget bidrar detta till att minska skattefusket och skattefelet. Det är dock svårt att bedöma i vilken omfattning. Mot bakgrund av det ovan sagda kan emellertid förmodas att statens inkomster av alkohol-, tobaks- och energiskatt kommer öka något till följd av EMCS.

I kapitel 7 föreslås att innehavaren av beskattade varor och mottagaren av beskattade varor vid distansförsäljning, under vissa förutsättningar ska vara skattskyldig för de varor som innehas respektive tas emot. Dessa förslag bör innebära en viss mindre ökning av statens inkomster. Med vilket belopp är dock svårt att uppskatta.

11.2 Konsekvenser för myndigheter och domstolar

EMCS ska tas i bruk den 1 april 2010. *Skatteverkets* beräknar att kostnaden för driften av systemet kommer att uppgå till ca 8,0 mkr per år. Under 2010 och 2011 ankommer det dessutom på Skatteverket att fortsätta den utveckling av systemet som följer av rådets beslut från 2003. Skatteverket bedömer att det kommer att behövas mellan sju och nio årsarbetskrafter för detta arbete. Det skulle innebära en arbetskraftskostnad på ca 4,0 mkr per år under 2010 och 2011.

Aktörerna ska tillförsäkras tillgång till EMCS 24 timmar per dygn, sju dagar i veckan, året runt. Övriga IT-system som förvaltas av Skatteverket har bemanning kl. 07.00–19.00 på vardagar. Kravet på tillgänglighet ställer således nya och ökade krav på Skatteverket. Skatteverket bedömer att behovet av arbetskraft för att upprätthålla denna service kommer att vara ca tre årsarbetskrafter fr.o.m. den 1 april 2010, vilket motsvarar en kostnad på ca 1,5 mkr per år.

Vidare bedömer Skatteverket att det arbete som krävs för att informera och tekniskt bistå nya aktörer med användningen av systemet samt för övriga tillkommande manuella arbetsuppgifter för att hjälpa aktörerna kommer att ta ca två årsarbetskrafter i anspråk fr.o.m. den 1 april 2010, vilket motsvarar en kostnad på ca 1,0 mkr per år.

Med start den 1 januari 2012 kommer större delen av det administrativa samarbetet kring de EG-harmoniserade punktskatterna att skötas via EMCS. För detta arbete beräknar Skatteverket att det behövs tre till fyra årsarbetskrafter fr.o.m. 2012. Samtidigt kommer antalet fall där Skatteverket behöver begära handräckning från behörig myndighet i ett annat medlemsland att minska genom det nya systemet.

Den årliga kostnaden för driften av EMCS är en nödvändig tillkommande kostnad för Skatteverket. Detsamma gäller de kostnader för systemutveckling under åren 2010 och 2011 som härrör från rådets beslut 2003. När det gäller kostnaderna för att upprätthålla service och support dygnet runt sju dagar i veckan är det också kostnader Skatteverket måste bära. Även om de personer som kan komma i fråga för denna service rimligen bör kunna tas i anspråk även för vissa andra arbetsuppgifter, innebär ”dygnet-runt service” onekligen en ökad kostnad för Skatteverket. Frågan om finansieringen får behandlas i den lagrådsremiss som följer på denna promemoria.

Övriga EMCS-relaterade arbetsuppgifter får anses falla inom Skatteverkets ordinära myndighetsuppgifter och kostnaderna bör hanteras inom Skatteverkets sedvanliga anslag.

Genom de möjligheter att kontrollera varuflyttningar som skapas genom EMCS, kommer *Tullverkets* förutsättningar att genomföra vägtransportkontroller att förbättras och effektiviseras. Som framgått ovan bidrar detta till minskat skattefusk och skattefel avseende punktskatterna på alkohol- och tobaksvaror samt energi-produkter.

Förslaget att mottagaren av varor vid distansförsäljning ska vara skattskyldig i stället för säljaren om säljaren inte ställt säkerhet för skatten, kan medföra visst merarbetet för Tullverket. I dag är endast distansförsäljaren skattskyldig. När varor tas omhand av Tullverket under det att frågan om skattskyldighet utreds och Tullverket fattar ett beskattningsbeslut, avser det beslutet därför alltid distansförsäljaren. Förslaget om att mottagaren i vissa fall ska vara skattskyldig innebär att Tullverket behöver utreda om säljaren ställt säkerhet för skatten, och därefter fatta beslut om beskattning av antingen säljaren eller mottagaren. Detta kan komma att innebära en viss ökad arbetsbelastning för Tullverket. Kostnaden bedöms dock klaras inom ramen för Tullverkets anslag.

Förslagen bedöms varken komma att påverka antalet mål i *förvaltningsdomstolarna* eller i de *allmänna domstolarna*.

11.3 Konsekvenser för aktörerna

För närvarande finns det 920 upplagshavare och 375 registrerade varumottagare som godkänts av Skatteverket och som kommer att hantera dokument via EMCS. Av uppgifter aktörerna tidigare lämnat till Skatteverket kan uppskattas att de hanterat totalt ca 8 700 flyttningar till ett annat EG-land och ca 5 500 flyttningar från ett annat EG-land samt ca 10 500 flyttningar i samband med export och import. Fr.o.m. den 1 april 2010 ankommer det på samtliga aktörer att kunna använda systemet, eftersom alla aktörer från den dagen åtminstone måste kunna ta emot elektroniska administrativa dokument och upprätta mottagningsrapporter.

Skatteverket kommer via sin hemsida att tillhandahålla en gratis e-tjänst för den elektroniska dokumenthantering. Via denna e-tjänst kommer aktörerna att kunna upprätta elektroniska administrativa dokument och mottagningsrapporter samt ändra flytt-

ningens destination. För att effektivisera hanteringen kommer uppgifterna i dokumenten att kunna ”återanvändas”, vilket kan vara av stor betydelse för dem som ofta sänder varor.

Det är även möjligt för aktörerna att skapa egna tekniska applikationer med maskinell uppkoppling till EMCS via Skatteverket. Sådan systembyggnad måste dock ske i samarbete med Skatteverket för att driften ska ske säkert. De aktörer som väljer att skapa egna tekniska applikationer kan forma system för dokumenthantering anpassade till det egna behovet. EMCS-applikationen kan t.ex. kopplas samman med aktörens övriga administrativa system. Detta tillvägagångssätt kan vara effektivt för dem som ofta sänder varor. Kostnaden för att skapa egna applikationer får bäras av aktören.

Vidare kan förslaget att uppskovsflyttning från importplats och till exportplats ska omfattas av säkerhet för skatten innebära en viss merkostnad för de upplagshavare som importerar eller exporterar varor.

Förslaget att de registrerade varumottagare som importerar alkohol- eller tobaksvaror ska betala skatten till Tullverket kan, genom den tidigareläggning av betalningstidpunkten förslaget medför, innebära en viss kostnadsökning. Noteras bör dock att det endast är ett fåtal av varumottagarna som importerar alkohol- eller tobaksvaror.

12 Författningskommentar

12.1 Förslaget till lag om ändring i lagen (1994:1563) om tobaksskatt

1 §

I paragrafen regleras lagens tillämpningsområde. I *första stycket* anges att tobaksskatt ska betalas till svenska staten i enlighet med lagen. Att skatt ska betalas för tobaksvaror som tillverkas i Sverige, som förs in eller tas emot från ett annat EG-land eller som importerats från tredje land, vilket hittills har uttryckts i *första stycket* följer av lagens övriga bestämmelser och behöver därför inte anges här.

Genom ett tillägg i *andra stycket* tydliggörs vilka bestämmelser som gäller för beskattningen av cigaretter, cigarrer, cigariller och röktobak.

Sista meningen i *tredje stycket* ändras något. Ändringen görs för att det med hänsyn till de nya kapitel som införs i lagen, tydligt ska framgå att för beskattningen av snus och tuggtobak gäller enbart bestämmelserna i 35–40 a §§. Förfarandet avseende punktskatten på snus och tuggtobak är inte EG-harmoniserat.

I ett nytt *femte stycke* införs en definition av begreppen import och export enligt den modell som användes i 1 kap. 7 § lagen (1994:1776) om skatt på energi (LSE). Bestämmelsen formuleras så att det tydligt framgår att det är fråga om import respektive export, inte bara när en vara går direkt mellan Sverige och tredje land, utan även när importen eller exporten sker via ett annat EG-land. Det signifikanta för begreppen import och export är att varan förs in eller ut ur EG:s punktskatteområde.

8 a §

Paragrafen är *ny*. I paragrafen definieras några grundläggande begrepp som har giltighet för beskattningen av de EG-harmoniserade punktskattepliktiga varorna, dvs. för alkohol- och tobaksvaror samt de EG-harmoniserade bränslena. Först definieras ”uppskovsförfarande”. Definitionen är hämtad från artikel 4.7 i punktskatte-direktivet och anger ramen för systemet med uppskjuten skattskyldighet vid hantering av aktuella varor. Uppskovsförfarandet är tillämpligt inom EG. Med EG avses i denna lag Europeiska gemenskapens punktskatteområde (se 1 § fjärde stycket).

Av artikel 4.7 i punktskattedirektivet följer att varor, som med stöd av rådets förordning (EEG) nr 2913/92 av den 12 oktober 1992 om inrättandet av en tullkodex för gemenskapen omfattas av ett suspensivt tullförfarande eller suspensivt tullarrangemang, inte omfattas av punktskattedirektivets uppskovsförfarande. Så länge varorna omfattas av tullsuspension är det därmed inte aktuellt att tillämpa punktskattedirektivets bestämmelser. Motsvarande gäller även enligt nuvarande cirkulationsdirektiv.

Uppskovsförfarandet innebär att varor kan tillverkas, bearbetas, innehas och flyttas utan att skattskyldighet inträder. Först när en vara lämnar uppskovsförfarandet inträder beskattningskonsekvenser. Denna händelse kallas i punktskattedirektivet för att varan ”släppts för konsumtion”. Att en vara släppts för konsumtion är således av grundläggande betydelse för när, och i vilket land, beskattning ska ske. Punktskattedirektivets definition av begreppet införs därför i lagen (artikel 7.2 i punktskattedirektivet). En vara har släppts för konsumtion även när avvikelsen, innehavet, tillverkningen eller importen sker på ett otillåtet sätt.

Slutligen definieras begreppet ”beskattade tobaksvaror”, vilket är tobaksvaror som släppts för konsumtion och för vilka skattskyldighet därmed inträtt i det medlemsland där varan släppts. En vara som t.ex. släppts för konsumtion i ett annat EG-land och därefter flyttas till Sverige är således i detta avseende här en beskattad vara. Att det kan vara så att punktskatt faktiskt inte tagits ut, t.ex. för att varan genom en oegentlighet släppts för konsumtion, saknar i detta sammanhang betydelse. Att beskattning inte rent faktiskt skett påverkar således inte det faktum att varan släppts för konsumtion och att skattskyldighet inträtt.

8 b §

Paragrafen är ny. I första stycket anges hur obeskattade varor får flyttas för att det ska vara fråga om en flyttning under ett uppskovsförfarande. Bestämmelsen grundas på artikel 17.1 i punkt-skattedirektivet. Vid sådana varuflyttningar, mellan medlemsländerna, ankommer det på avsändande upplagshavare eller registrerad avsändare att upprätta ett elektroniskt administrativt dokument via det datoriserade systemet (EMCS), jfr fjärde stycket. Omfattas varuflyttningen inte av dokumenthanteringen i EMCS (eller reservsystemet) är det inte en uppskovsflyttning. Även varuflyttningar som sker via tredje land har karaktär av uppskovsflyttning, om föreskrivna krav på flyttningen och dokumenthanteringen följs (artikel 17.1 i punkt-skattedirektivet).

Av bestämmelsen följer att skattepliktiga tobaksvaror får flyttas under uppskovsförfarande, dvs. utan beskattningskonsekvens, från ett skatteupplag till ett annat skatteupplag (*punkt 1 a*), till en registrerad eller tillfälligt registrerad varumottagare i ett annat EG-land (*punkt 1 b*), till en plats där de skattepliktiga varorna lämnar EG (*punkt 1 c*), eller till en beskickning eller ett konsulat i ett annat EG-land eller en medlem av den diplomatiska personalen vid en sådan beskickning eller ett sådant konsulat, eller internationell organisation med säte i ett annat EG-land, en medlemsstats ombud vid eller en person med tjänst hos eller uppdrag av en sådan organisation (*punkt 1 d*). Bestämmelsen grundas på artikel 17.1 i punkt-skattedirektivet.

Noteras bör att det för en varuflyttningens karaktär av uppskovsflyttning saknar betydelse om det skatteupplag eller den exportplats till vilken varorna flyttas, ligger på svenskt territorium eller på ett annat EG-lands territorium.

Skattepliktiga tobaksvaror får även flyttas under uppskovsförfarande från en importplats till någon av de destinationer som anges i punkt 1, om varorna avsänds av en registrerad avsändare (*punkt 2*). Med platsen för import avses den plats där varorna befinner sig när de övergår till fri omsättning enligt artikel 79 i rådets förordning (EEG) nr 2913/92 (artikel 17.1.b i punkt-skattedirektivet). Angående de situationer skatt ska betalas till Tullverket, se kommentarerna till 19 §.

När det gäller skattefrihet för varor som flyttas till beskickning eller konsulat i ett annat EG-land eller till en medlem av den diplomatiska personalen eller till en internationell organisation med

säte i ett annat EG-land åstadkoms dessa skattebefrielser i dag genom bestämmelser om skatteavdrag (se 32 §). Med det nya punktskattedirektivet krävs för skattefrihet att varor i dessa fall i stället flyttas enligt uppskovsförfarandet (punkt 1 d). För att tobaksvaror i dessa fall ska kunna flyttas under uppskov krävs att frihet från tobaksskatt gäller även i det andra EG-landet (artikel 12.2 i punktskattedirektivet). Detta regleras i *andra stycket*.

I *tredje stycket* genomförs punktskattedirektivets regler om direkt leverans (artikel 17.2). Direkt leverans innebär att varor får flyttas under uppskovsförfarande från ett skatteupplag eller en importplats, till en av mottagaren angiven annan plats än t.ex. det skatteupplag som är mottagarens "vanliga" mottagningsplats. Den eller de platser mottagaren önskar använda som direkt leveransplats ska i förväg anmälas till den behöriga myndigheten. För svenska godkända upplagshavare och registrerade varumottagare innebär det att anmälan ska göras till Skatteverket. Platsen ska anmälas till Skatteverket innan den första flyttningen dit sker. Platsen behöver sedan inte anmälas till Skatteverket inför varje enskild flyttning. En anmälan kan således göras i samband med ansökan om godkännande att verka som upplagshavare eller registrerad varumottagare, eller vid ett senare tillfälle. Tillfälligt registrerade varumottagare omfattas inte av bestämmelsen, och kan således inte använda sig av förfarandet med direkt leveransplats (se artiklarna 17.2 och 19.3 i punktskattedirektivet). Vid flyttning av varor till en direkt leveransplats inträder skattskyldighet för varorna när de tas emot. Noteras bör att skattskyldigheten inträder när varorna tas emot på en sådan plats även i de fall mottagaren är en godkänd upplagshavare.

I *fjärde stycket* anges att en flyttning av tobaksvaror måste omfattas av ett elektroniskt administrativt dokument som hanteras i EMCS, jfr 22 och 22 b §§, för att flyttningen ska ske under uppskovsförfarande. Av hänvisningen till 23 a § framgår att en flyttning sker under uppskovsförfarandet även då varorna, på grund av att det datoriserade systemet inte är tillgängligt, avsänds tillsammans med ett ersättningsdokument. Bestämmelsen grundar sig på artikel 21.1 i punktskattedirektivet.

Det innebär i praktiken att avsändaren (upplagshavaren eller den registrerade avsändaren) inför avsändandet av varor ska upprätta ett elektroniskt administrativt dokument i EMCS. Avsändaren ansvarar för att uppgifterna om mottagaren fylls i korrekt. Genom att avsändaren ska ange mottagarens punktskattenummer i det elekt-

roniska administrativa dokumentet, och då EMCS utifrån detta nummer genererar adressen till mottagaren, säkerställs detta i princip med hjälp av EMCS. Avser avsändaren att sända varorna till en annan destination än den som generas via EMCS, är det viktigt att avsändaren kontrollerar att detta verkligen är ett skatteupplag eller en annan destination som godkänns inom uppskovsordningen. Detta för att avsändaren ska vara säker på att varorna flyttas inom uppskovsförfarandet. Sänds varorna utanför uppskovsförfarandet har de i och med avsändandet släppts för konsumtion. Skattskyldighet inträder då för avsändaren. Å andra sidan bör inte o betydliga fel i dokumentet eller uppenbara felskrivningar innebära att dokumentet ska fränkännas giltighet. Bedömningen av om bristerna i dokumentet är sådana att varorna ska anses ha lämnat uppskovsförfarandet, får göras i varje enskilt fall. I detta sammanhang ska noteras att den mottagningsrapport som ska utfärdas av mottagaren i EMCS utgör ett bevis på att flyttningen avslutats enligt uppskovsförfarandet.

Genom sista meningen i stycket undantas uppskovsflyttningar som sker enbart på svenskt territorium och där destinationsorten är belägen i Sverige från kravet på följedokument i EMCS. Det innebär t.ex. att EMCS inte ska tillämpas vid flyttningar mellan två skatteupplag som båda är belägna på svenskt territorium eller vid flyttningar som påbörjas vid en svensk importplats och som avslutas på en destinationsort i Sverige. Däremot ska EMCS tillämpas vid flyttningar från ett skatteupplag, eller en importplats, i Sverige till en exportplats här. Slutdestinationen är i dessa fall belägen utanför svenskt territorium. Regleringen motsvarar nuvarande bestämmelse om när ledsagardokument ska upprättas (se nuvarande 23 §).

9 §

Punkt 1 ändras för att det tydligt ska framgå att den som godkänts som upplagshavare är skattskyldig enligt de bestämmelser som gäller för uppskovsförfarandet enbart när denne agerar i egenskap av upplagshavare inom systemet för skatteuppskov. Om den som godkänts som upplagshavare hanterar varor vid sidan av ett uppskovsförfarandet är denne skattskyldig enligt andra bestämmelser. Som exempel kan nämnas det fall där den som godkänts som upplagshavare för in beskattade varor till Sverige. Eftersom beskattade varor inte omfattas av uppskovsförfarandet, för upplagshavaren inte in sådana varor i egenskap av upplagshavare. Han eller hon är

då inte skattskyldig för varorna enligt punkt 1 utan enligt punkt 6, se nedan. Det innebär att dessa varor inte ska tas med i upplagshavarens normala skatteredovisning. I stället ska skatten redovisas i en särskild deklaration när varorna förs in. En sådan deklaration ska lämnas inom fem dagar efter införseln, se 10 kap. 32 a § skattebetalningslagen (1997:483, SBL).

Punkt 2 ändras redaktionellt för att överensstämma med ändringarna i 13 och 14 §§. Även för registrerade varumottagare gäller att denne är skattskyldig i egenskap av registrerad varumottagare när varor hanteras på ett sådant sätt som utgör grunden för godkännandet. Hanteras varor på annat sätt föreligger skattskyldighet p.g.a. andra bestämmelser. För den som godkänts som registrerad varumottagare t.ex. in beskattade varor är denne skattskyldig enligt punkt 6.

I en *ny bestämmelse* i *punkt 3* anges att den som godkänts att verka som registrerad avsändare är skattskyldig för tobaksskatt. Även i detta fall gäller att skattskyldighet föreligger enligt andra punkter i paragrafen vid hantering av beskattade varor.

I punktskattedirektivet finns inte aktören ”skatterepresentant för upplagshavare som är registrerad i ett annat EG-land”. Bestämmelsen i nuvarande punkt 3 om skattskyldighet för skatterepresentant slopas därför.

Bestämmelserna i punkt 1, 2 och 3 grundar sig på artikel 8.1.a punktskattedirektivet.

Punkt 4 kompletteras med en hänvisning till den nya 16 a §. I 16 a § regleras sådan distansförsäljning till Sverige som sker vid enstaka tillfällen.

I en *ny bestämmelse* i *punkt 5*, som grundar sig på artikel 36.3 i punktskattedirektivet, regleras den skattskyldighet som kan uppkomma i vissa fall enligt 16 b § för den som tar emot beskattade varor vid distansförsäljning. Skattskyldigheten aktualiseras i dessa fall först när distansförsäljaren inte iakttagit sin skyldighet att ställa säkerhet för den svenska punktskatten enligt 16 eller 16 a §§.

I *punkt 6*, vilken motsvarar nuvarande punkt 5, regleras vem som är skattskyldig, i andra fall än vid distansförsäljning, när beskattade varor förs in till eller tas emot i Sverige. Bestämmelsen grundar sig på artikel 33 i punktskattedirektivet. Det är den som faktiskt för in varorna till Sverige eller som tar emot varorna från ett annat EG-land som är skattskyldig enligt punkten. När transporten till Sverige utförs av säljaren eller för dennes räkning är det dock fråga om distansförsäljning, om mottagaren är en privatperson eller ett

offentligrättsligt organ (se 16 §). Att införsel av varor för eget privat bruk inte ska beskattas här framgår av 9 a § första stycket 2. Där föreskrivs att varor som förvärvats av en enskild själv för dennes eget bruk och som transporteras hit av den enskilde är undantagna från skattskyldighet.

Till *punkt 7* och *8* flyttas nuvarande punkt 6 och 7.

I en *ny punkt 9* regleras skattskyldigheten för den som i andra fall än som avses i de tidigare punkterna innehar skattepliktiga tobaksvaror, utan att skatten har redovisats här. Skattskyldigheten enligt punkten förutsätter att varorna innehas utanför ramen för ett uppskovsförfarande. Begreppet "innehar" omfattar verbet i samtliga tempusformer, dvs. även "innehaft" och "innehade". Beskattade varor som, efter införsel till Sverige, åter förs in under uppskovsordningen omfattas inte av bestämmelsen. Däremot omfattar bestämmelsen varor som överhuvudtaget inte har beskattats tidigare. Exempel på när bestämmelsen kan bli tillämplig är att varor, som tidigare har hanterats inom ett uppskovsförfarande av något skäl, legalt eller illegalt, kommit att hanteras utanför uppskovsförfarandet. Det kan t.ex. vara varor som aldrig har hanterats inom uppskovsförfarandet, t.ex. vara varor som smugglats in från tredje land. Det kan också vara beskattade varor, som har beskattats i ett annat EG-land, och som här påträffas hos någon annan än den som fört in eller tagit emot varorna under sådana förhållanden att skatt avseende varorna ska betalas här.

I detta sammanhang ska noteras att om den som är skattskyldig enligt någon av punkterna 1–8, i en deklaration till Skatteverket inkommer med redovisning av skatten för de aktuella varorna efter det att beskattning skett av innehavaren med stöd av punkt 9, bör denne beskattas i stället. Det ankommer i ett sådant fall på Skatteverket att med stöd av 21 kap. 8 § SBL ompröva och undanröja beskattning avseende den som blivit beskattad enligt punkt 9. Varor ska endast beläggas med svensk tobakskatt en gång.

Genom ett nytt *tredje stycke* undantas beskattade tobaksvaror som för yrkesmässig försäljning befinner sig ombord på ett fartyg eller luftfartyg från skattskyldighet, om fartyget går mellan Sverige och ett annat EG-land och varorna inte är till försäljning på svenskt territorium. Syftet med bestämmelsen är att varor som provianterats i ett annat EG-land inte ska omfattas av skattskyldighet när varorna inte är till försäljning på svenskt territorium. Lokutionen "mellan Sverige och ett annat EG-land" omfattar färd både till och

från Sverige. Bestämmelsen baserar sig på artikel 33.5 i punktskattedirektivet.

9 a §

I *första stycket* görs följdändringar med anledning av ändringarna i 9 §. Genom hänvisningen till 9 § första stycket 9 klargörs att innehav av tobaksvaror för personligt bruk av en enskild person som har förvärvat varorna i ett annat EG-land och som själv transporterar dem till Sverige inte omfattas av skattskyldighet.

9 b §

I paragrafen görs en följdändring med anledning av omnumreringen av punkterna i 9 §.

9 c §

Första stycket ändras redaktionellt med hänsyn till att "import" definieras i det nya femte stycket i 1 §.

10 §

Första stycket punkt 1 omformuleras och omfattar all hantering av obeskattade varor som enligt punktskattedirektivet kan komma i fråga för en upplagshavare (artikel 4.1). Bestämmelserna i nuvarande punkt 2 och 4 flyttas därmed till punkten.

Nuvarande bestämmelser innebär att den som för yrkesmässig försäljning till näringsidkare inom EG importerar skattepliktiga tobaksvaror från tredje land kan godkännas som upplagshavare (prop. 2000/01:118 s. 118). Denna ordning föreslås bestå. Bestämmelsen flyttas dock till *punkt 2*.

Till *punkt 3* flyttas nuvarande punkt 5.

Bestämmelsen om lämplighetsprövning ändras inte men flyttas redaktionellt till ett *nytt andra stycke*. Rekvisiten för lämplighetsprövning "om denne med hänsyn till sina ekonomiska förhållanden och omständigheterna i övrigt är lämplig" är likalydande för samtliga aktörer inom uppskovsförfarandet som ska lämplighetsprövas (se 13 och 15 §§). Detta innebär emellertid inte att prövningen avseende de olika aktörerna ska vara identisk. Det ligger i sakens natur att lämplighetsprövningen kan behöva vara mer omfattande vid godkännande av den som avser att vara upplagshavare än för den som avser att vara registrerade varumottagare. Det ligger också i sakens natur att ett godkännande kan begränsas till vissa varukategorier. Det kan bero på att den som ansöker bara avser att

hantera vissa varukategorier, eller, vilket bör vara mer sällan förekommande, att den som ansöker bara anses vara lämplig att godkännas för vissa varukategorier.

Bestämmelsen om hantering av varor på skatteupplag ändras för att det tydligt ska framgå att all hantering en upplagshavare gör av obeskattade tobaksvaror ska ske i ett godkänt skatteupplag för att hanteringen ska omfattas av ett uppskovsförfarande (*tredje stycket*). Hanteras varorna på någon annan plats utlöses beskattning. Avseende flyttning av varor enligt uppskovsförfarandet innebär bestämmelsen att hantering vid avsändande och mottagande av varor ska ske på skatteupplag.

Det är enligt nuvarande bestämmelser möjligt för upplagshavare att flytta obeskattade varor under skatteuppskov från en importplats till ett skatteupplag. För att flytta varor under uppskov med punktskatten från en importplats till ett skatteupplag införs i det nya punktskattedirektivet en särskild aktör, den registrerade avsändaren. Mot denna bakgrund föreslås i ett *nytt fjärde stycke* att ett godkännande som upplagshavare ska omfatta även ett godkännande att vara registrerad avsändare (om registrerade avsändare se kommentaren till 15 §). Verksamheten att flytta varor från en importplats kan dock inte ensam ligga till grund för ett godkännande som upplagshavare.

11 §

Genom den ändrade lydelsen av första meningen i *första stycket* tydliggörs att det är en förutsättning för att kunna flytta varor enligt ett uppskovsförfarande att säkerhet ställts för skatten på de aktuella varorna. Skyldigheten att ställa säkerhet avser samtliga fall av flyttningar av varor som sker enligt uppskovsförfarande. Det innebär att säkerhet för skatten ska ställas, förutom vid transport av varor till en annan svensk upplagshavare eller till en näringsidkare i ett annat EG-land, vid flyttning till en exportplats eller från en importplats samt vid flyttning till bl.a. beskickning eller internationell organisation med säte i ett annat EG-land. Ändringen har sin grund i artikel 18.1 i punktskattedirektivet.

Avsändaren av varor ansvarar genom den ställda säkerheten för skatten på varorna till dess att flyttningen avslutats på det sätt som föreskrivs i artikel 20.2 i punktskattedirektivet, dvs. till dess att varorna tagits emot på en sådan destination som avses i 8 b §. En bestämmelse med denna innebörd finns i den nya andra meningen. Vid exportfallen avslutas inte flyttningen förrän varorna lämnat EG

och avsändarens ansvar för skatten upphör först då. Detta uttrycks genom den nya tredje meningen i stycket. De nya bestämmelserna grundar sig på artikel 20.2 i punktskattedirektivet. Vid mellanstatliga varuflyttningar, och vid flyttningar som startar i Sverige där varorna sänds på export, utgör mottagningsrapporten respektive exportrapporten bevis på att flyttningen avslutats enligt artikel 20.2 (se kommentaren till 23 §).

I *andra stycket* anges för tydlighets skull att säkerheten ska ställas hos Skatteverket. Vidare anpassas terminologin i stycket till punktskattedirektivet.

I *tredje stycket* görs en följdändring med anledning av att 20 § redigeras om.

12 §

Andra stycket ändras för att överensstämma med det nya tredje stycket i 10 § och omfattar därmed även återkallelse av godkännandet som registrerad avsändare.

13 §

I paragrafen regleras förutsättningarna för att godkännas som registrerad varumottagare. Reglerna grundas på artiklarna 4.9 och 19 i punktskattedirektivet och överensstämmer i huvudsak med de förutsättningar som hittills gällt för att bli registrerad varumottagare. Den registrerade varumottagaren ska liksom i dag kunna ta emot varor som avsänds enligt ett uppskovsförfarande från en upplagshavare i en annan medlemsstat. Punktskattedirektivet gör det också möjligt att på motsvarande sätt under punktskattedirektivets regler ta emot varor som avsänts av en registrerad avsändare i ett annat EG-land. Paragrafens första stycke formuleras om något för att omfatta båda dessa fall (artikel 17.1.a.ii. och 17.1.b i punktskattedirektivet). Härtill ska den som avser att i Sverige yrkesmässigt från tredje land importera skattepliktiga varor alltså kunna godkännas som registrerad varumottagare, vilket är en nationell ordning som oförändrat regleras i *första stycket*.

Bestämmelserna om lämplighetsprövning behålls oförändrade. Noteras bör att punktskattedirektivet inte ålägger medlemsstaterna att ställa samma krav på dem som ansöker om godkännande som registrerade varumottagare och dem som ansöker om godkännande som tillfälligt registrerade varumottagare (artikel 4.9). Direktivet innebär inte heller att bestämmelserna om säkerhet behöver ut-

formas på samma sätt för de två olika kategorierna av varumottagare (artikel 19.2.a).

Bestämmelser om ansökan och beslut om registrering kommer att regleras i förordningen om tobaksskatt.

14 §

I paragrafen regleras för närvarande den aktör som benämns oregistrerad varumottagare. I begreppet ”oregistrerad” ligger att aktören inte registrerats i SEED-registret (se artikel 4.e i cirkulationsdirektivet jämförd med artikel 22 i rådets förordning 2073/2004/EG av den 16 november 2004 om administrativt samarbete i fråga om punktskatter). Med det nya datoriserade systemet för kontroll av flyttningar av obeskattade varor ska även denne, mer tillfällige aktör, registreras i SEED-registret och tilldelas punktskattenummer.

När det gäller registrerade varumottagare som endast tar emot punktskattepliktiga varor vid enstaka tillfällen föreskriver punktskattedirektivet att tillståndet att ta emot varor enligt uppskovsförfarandet ska begränsas (artikel 19.3). Det föreslås därför i *första stycket* att godkännandet i dessa fall ska begränsas till att avse en enda varuflyttning. För att särskilja dessa aktörer från de mer permanenta varumottagarna i 13 §, föreslås att de som får godkännande per mottagningstillfälle ska benämnas tillfälligt registrerade varumottagare. Tillfälligt registrerade varumottagare ska, liksom dagens oregistrerade varumottagare, inte i denna egenskap kunna godkännas att importera varor från tredje land.

Liksom för dagens oregistrerade varumottagare ersätts lämplighetsprövningen av att säkerhet ska ställas för skatten inför varje varumottagande. Detta regleras i ett nytt andra stycke. Ställd säkerheten får tas i anspråk om skatten inte betalas i tid. Som anförts i kommentaren till 13 § hindrar inte punktskattedirektivet att olika krav ställs på den registrerade och den tillfälligt registrerade varumottagaren avseende lämplighetsprövning och ställande av säkerhet. Ansökan om registrering kommer avseende den tillfälligt registrerade varumottagaren att ersätta den föransökan av leveransen som görs i dag.

Genom bestämmelsen i *tredje stycket* om att ett godkännande som tillfälligt registrerad varumottagare upphör att gälla när varorna tagits emot och en mottagningsrapport enligt 22 f § lämnats, åstadkoms att godkännandet enbart omfattar ett varumottagande åt gången.

Dessutom föreskrivs att bestämmelserna om återkallelse i 12 § första och tredje styckena i tillämpliga delar ska tillämpas på tillfälligt registrerade varumottagare. Eftersom godkännandet upphör att gälla när varorna tagits emot, kommer det enbart att vara aktuellt att återkalla ett godkännande före det att varorna tagits emot.

Bestämmelser om ansökan och beslut om registrering kommer att regleras i förordningen om tobaksskatt.

15 §

I *paragrafen*, som är *ny*, regleras den nya aktör inom uppskovsförfarandet som i punktskattedirektivet benämns registrerad avsändare. I *första stycket* föreskrivs att den som yrkesmässigt avser att flytta obeskattade varor under skatteuppskov från en importplats, kan ansöka om att bli godkänd. En lämplighetsprövning ska göras av den som ansöker om att bli godkänd som registrerad avsändare. Liksom för upplagshavare och registrerade varumottagare ska lämplighetsprövningen innebära en kontroll av om sökanden med hänsyn till sina ekonomiska förhållanden och omständigheterna i övrigt är lämplig att verka som den aktör ansökan avser, dvs. i detta fall registrerad avsändare. Bestämmelsen grundar sig på artikel 4.10 i punktskattedirektivet.

Den registrerade avsändaren ska enligt artikel 18.1 i punktskattedirektivet ställa säkerhet för betalning av den skatt som kan påföras honom vid flyttning av obeskattade varor. Det innebär att den registrerad avsändaren, i likhet med godkända upplagshavare, ska ställa transportsäkerhet. Transportsäkerheten ska täcka den skatt som kan komma att påföras i samband med flyttningen av varorna. Säkerheten får tas i anspråk om påford skatt inte betalas i rätt tid. Detta följer av *andra stycket* genom hänvisningen till 11 § första och andra stycket. Hänvisningen till 12 § första och tredje stycke innebär att samma bestämmelser om återkallelse av godkännande ska tillämpas avseende registrerade avsändare som avseende godkända upplagshavare.

Registrerade avsändare ska liksom upplagshavare, registrerade varumottagare och tillfälligt registrerad varumottagare vara registrerade i SEED-registret.

Genom punktskattedirektivet försvinner möjligheten för upplagshavare att utse en skatterepresentant. Nuvarande bestämmelser i *paragrafen* slopas därför.

15 a §

Av paragrafen följer att undantag, eller jämkning av säkerhetsbeloppet, i vissa fall får medges avseende säkerheten för skatten avseende obeskattade varor. Genom förslaget i promemorian kommer förutsättningarna för att agera som registrerad avsändare att regleras i 15 §. En registrerad avsändare ska enligt 15 § andra stycket ställa transportsäkerhet för varor denne flyttar, vilken bestämmelse grundar sig på artikel 18 i punktskattedirektivet. Direktivet möjliggör inte undantag från kravet på säkerhet avseende transportsäkerheter. Hänvisningen till 15 § tas därför bort. Vidare tydliggörs att det är Skatteverket som får besluta om undantag eller jämkning.

16 §

I paragrafens *första stycke* regleras liksom i dag distansförsäljning av beskattade varor till köpare i Sverige. Bestämmelsen grundar sig på artikel 36 i punktskattedirektivet. Genom den nya lydelsen av första meningen tydliggörs att bestämmelsen inte gäller vid försäljning till näringsidkare. Beskattning enligt bestämmelserna om distansförsäljning ska således enbart tillämpas vid försäljning till privatpersoner eller till offentligt rättsliga organ. Om en näringsidkare köper beskattade varor från ett annat EG-land gäller reglerna i 9 § första stycket 6.

För att bestämmelsen ska bli tillämplig krävs att de aktuella varorna finns i ett annat EG-land varifrån de transporteras till Sverige av säljaren eller för dennes räkning. Det har däremot ingen betydelse för tillämpningen av bestämmelsen i vilket land säljaren befinner sig. Det är t.ex. fråga om distansförsäljning om en privatperson i Sverige via Internet beställer varor från en säljare med säte i Norge, och där varorna finns i Spanien, om varorna transporteras till Sverige av, eller på uppdrag av, den norske distansförsäljaren. Däremot är det inte distansförsäljning till Sverige när privatpersonen i Sverige beställer varor som finns i Spanien, om säljaren transporterar varorna från Spanien till Danmark men där överlämnar varorna till en fraktförare som agerar på uppdrag av den svenske beställaren. Då förs varorna in till Sverige av beställaren, eller för dennes räkning, och skattskyldighet inträder för beställaren enligt 9 § första stycket 6.

I paragrafen regleras vilka skyldigheter som åligger de distansförsäljare som mer permanent, eller regelbundet, säljer varor till Sverige (för distansförsäljning vid enstaka tillfällen se 16 a §).

Bestämmelsen om att säljaren ska ställa säkerhet för betalning av skatten på de varorna som avsänds från det andra EG-landet omformuleras och flyttas av redaktionella skäl till ett nytt *andra stycke*. De distansförsäljare som regleras i paragrafen förutsätts sälja varor till Sverige med viss regelbundenhet och de bör därför hos Skatteverket ställa en generell säkerhet för de varor som avsänds till Sverige. Förebilden för regleringen av säkerheter som ska ställas av registrerade varumottagare (se 13 §). Att dessa distansförsäljare ska ställa en generell säkerhet är dessutom logiskt med tanke på att de ska redovisa tobaksskatten per redovisningsperiod (se 3 kap. 1 § 7 f SBL). Säkerheten ska ställas innan varorna avsänds från det andra EG-landet. Som framgår av tredje stycket får den skatterepresentant som ska utses i förväg godkännas först när säljaren ställt säkerhet.

I *tredje stycket* finns nuvarande bestämmelser om skatterepresentant vid distansförsäljning. Enlig artikel 36.2 i punktskattedirektivet ska skatterepresentanten vid distansförsäljning vara etablerad i destinationsmedlemsstaten. Stycket kompletteras med en föreskrift om det. Begreppet etablerad ska ha samma innebörd som i mervärdesskattelagen 2004:200 och SBL (se om begreppet etablerad i promemorian Fi2009/2270 s. 99). Enligt artikel 36.4.d ska skatterepresentantens identitet registreras hos den behöriga myndigheten i destinationsmedlemsstaten. Det kommer i verkställighetsföreskrifter att regleras att skatterepresentantens identitet ska anmälas till Skatteverket i samband med att representanten utses. Godkända skatterepresentanters identitet kommer att registreras hos Skatteverket.

16 a §

I *paragrafen*, som är *ny*, föreskrivs skyldigheter för de distansförsäljare som endast tillfälligt, eller undantagsvis, säljer varor till Sverige. För dem kan kravet på att utse en skatterepresentant i Sverige uppfattas som onödigt betungande. Därför kan säljaren i dessa fall i stället, innan varorna avsänds, anmäla sig till Skatteverket och ställa säkerhet för skatten på varorna. Genom lokutionen ”i stället för vad som anges i 16 §” i första meningen uttrycks att paragrafen är underordnad 16 §. Bestämmelsen grundar sig på artikel 36.4 i punktskattedirektivet och har en förebild i regleringen av den tillfälligt registrerade varumottagaren (se 14 §). I dessa mer sporadiska fall är det också logiskt att säljaren ställer säkerhet vid varje försändelse och redovisar skatten vid varje

skattepliktig händelse (se 3 kap. 1 § första stycket 7 f och 10 kap. 32 a § SBL).

16 b §

Paragrafen är *ny*. Enligt artikel 36.3 i punktskattedirektivet kan destinationsmedlemsstaten föreskriva att mottagaren av varorna vid distansförsäljning under vissa förutsättningar ska vara skattskyldig i stället för säljaren för skatt denna inte har betalat. Mottagaren kan enligt direktivet utses som skattskyldig om säljaren inte har iakttagit föreskrivna krav på registrering och ställande av säkerhet för skatten. Härigenom ger direktivet upphov till en situation där mottagaren av varorna har ett intresse av att förvissa sig om att säljaren fullgör sina skyldigheter avseende skattebetalning i destinationsmedlemsstaten.

Mot denna bakgrund föreskrivs i paragrafen att mottagaren av varorna ska vara skattskyldig för de varor som tas emot, om säljaren inte ställt säkerhet för den svenska skatten på varorna. Den som avser att ta emot varor vid distansförsäljning kan via Skatteverket kontrollera att säljaren ställt säkerhet för skatten. Har säljaren inte ställt säkerhet för skatten, och mottagaren således är skattskyldig, ska mottagaren redovisa skatten enligt 10 kap. 32 a § SBL, dvs. för varje skattepliktig händelse. Skulle säljaren trots detta av någon anledning ändå betala punktskatten avseende varorna får beloppet återbetalas till säljaren. Detta följer av allmänna rättsgrundsatser.

17 §

I paragrafen föreskrivs skyldigheter för dem som är skattskyldiga vid införsel eller mottagande av beskattade varor från ett annat EG-land, i andra fall än vid distanshandel. Den som är skattskyldig för varorna ska, liksom enligt nuvarande regler, innan varorna transporteras från det andra EG-landet anmäla varorna till Skatteverket, och ställa säkerhet för den svenska skatten (artikel 34.2 i punktskattedirektivet). En ställd säkerhet får tas i anspråk om skatten inte betalas i rätt tid. Att varorna ska flyttas tillsammans med ett s.k. förenklat ledsagardokument följer av artikel 34.1 i punktskattedirektivet (se även 1 kap. 5 a § lagen (1998:506) om punktskattekontroll av transporter m.m. av alkoholvaror, tobaksvaror och energiprodukter [LPK]).

Genom det *nya andra stycket* undantas de situationer där skattskyldighet inte föreligger för varorna i Sverige, från skyldigheterna i första stycket.

18 §

Paragrafen är *ny*. I paragrafen finns bestämmelser om skattefrihet när tobaksvaror blivit fullständigt förstörda eller oåterkalleligen gått förlorade och därmed blivit oanvändbara som punktskattepliktiga varor. Paragrafen grundar sig på artikel 7.4 i punktskattedirektivet, vilken motsvaras av artikel 14 i cirkulationsdirektivet.

Enligt *första stycket punkt 1* ska tobaksskatt inte betalas för varor som blivit fullständigt förstörda eller oåterkalleligen gått förlorade till följd av sin karaktär. Tidigare har motsvarande situationer reglerats genom en bestämmelse om frihet från skatt för upplagshavare (se nuvarande 21 § första stycket 1). *Punkt 2* anger att skatt inte ska betalas för varor som fullständigt förstörts eller oåterkalleligen gått förlorade genom oförutsedda händelser eller force majeure. Denna situation reglerades tidigare i 32 § första stycket 2. Bestämmelsen hade då formen av en avdragsregel för skatten på de varor som förstörts eller förlorats. Av *punkt 3* följer att skatt inte ska betalas för varor som förstörs efter Skatteverket beslut om förstöring. En bestämmelse med motsvarande innebörd fanns tidigare i 21 § första stycket 3.

Det är endast varor som hanteras enligt ett uppskovsförfarande som omfattas av regeln. Genom att formulera bestämmelsen som en skattefrihetsregel uppnås skattefrihet för varor som fullständigt förstörs eller oåterkalleligen går förlorade under flyttning i Sverige även om avsändaren är aktör i ett annat medlemsland.

Genom *andra stycket* begränsas undantaget från skatteplikt för vissa fall till att avse varor under flyttning. Det gäller varor som förstörts eller förlorats under flyttning till eller från någon som är skattskyldig enligt 9 § första stycket 2–6. Notera att för de fall varorna avsänds under uppskovsförfarande av ett aktör som godkänts i ett annat medlemsland gäller första stycket.

I punktskattedirektivet föreskrivs att det på ett tillfredställande sätt ska kunna påvisas för den behöriga myndigheten i det medlemsland där varorna fullständigt förstörts eller oåterkalleligen gått förlorade att så skett, för att skattefrihet ska komma i fråga (artikel 7.4 i punktskattedirektivet). Är det inte möjligt att fastställa var förstörelsen eller förlusten skett, ska det påvisas för den behöriga myndigheten i det medlemsland där detta upptäcktes. För

fullständig förstörelse eller oåterkallelig förlust som skett i, eller om det inte går att fastställa var det skett, upptäckts i Sverige ska detta på tillfredsställande sätt således visas för Skatteverket. En bestämmelse med denna innebörd förs in i *tredje stycket*.

Vid förstörelse efter medgivande från Skatteverket (punkt 3) gäller i stället för aktören att i förväg kontakta och informera Skatteverket om varför varorna bör förstöras, och invänta Skatteverkets ställningstagande till frågan om förstörelse.

19 §

Huvudregeln för skattebetalning vid import är att skatten ska betalas till Tullverket. Genom förslaget ska denna huvudregel gälla även registrerade varumottagare som importerar varor. Dessa ska alltså i fortsättningen betala punktskatt till Tullverket i samband med importen. Om varor importeras av någon som är godkänd upplagshavare enligt 10 § eller en registrerad avsändare enligt 15 § ska denne dock betala skatten till Skatteverket. Vad som i denna lag avses med import framgår av den nya bestämmelsen i 1 § femte stycket.

20 §

Bestämmelserna i *punkt 1* om skattskyldighetens inträde för upplagshavare ändras och knyts närmare till uppskovsförfarandet och terminologin i punktskattedirektivet. Genom *punkt 1 a* föreskrivs att skattskyldighet inträder för upplagshavaren när varor tas ut från skatteupplaget utan att flyttas enligt ett uppskovsförfarande enligt 8 b §. Det innebär att skattskyldighet alltid inträder enligt denna punkt när varorna tas ut från ett skatteupplag utan att en flyttning enligt 8 b § påbörjas. Det gäller när upplagshavaren t.ex. tar ut varorna från skatteupplaget för att av någon anledning förvara dem på en annan plats eller för att sälja dem (utan att flytta varorna till en aktör som omfattas av 8 b §). Om varorna tas ut från skatteupplaget och flyttas enligt 8 b § inträder inte skattskyldighet för avsändande upplagshavare, men denne är ansvarig för skatten för varorna till dess att flyttningen avslutas. Flyttningen avslutas när varorna tas emot på en sådan destination som avses i 8 b §. Den mottagningsrapport som då ska upprättas av den som tar emot varorna utgör ett bevis på att flyttningen avslutats på föreskrivet sätt (se kommentaren till 22 f och 23 §§). Om varorna avviker under flyttningen genom en oegentlighet ska beskattning i stället ske

enligt bestämmelserna i 27 §. Bestämmelserna baseras på artiklarna 7.2, 8.1.a i och 18.1 i punktskattedirektivet.

Punkt 1 a omfattar även varuflyttningar till exportplats, alltså en plats där varorna lämnar EG. Även i dessa fall flyttas varorna enligt 8 b §. Hittills har skattefrihet för upplagshavare i motsvarande fall uppnåtts genom att avdrag medgetts för skatten på exporterade varor (se nuvarande 32 § första stycket 4). Den föreslagna utformningen innebär en övergång från bruttoredovisning av punktskatten till nettoredovisning även i exportfall. Samma sak gäller när varor avsänds enligt uppskovsförfarande till en sådan mottagare som avses i 8 b § första stycket 1 d. I dessa fall är mottagaren t.ex. en beskickning eller ett konsulat i ett annat EG-land som under vissa förutsättningar får ta emot obeskattade tobaksvaror utan skattekonsekvens.

Genom *punkt 1 b* införs en regel om skattskyldighetens inträde för den som är upplagshavare när denne, på en direkt leveransplats, tar emot varor som avsänts enligt ett uppskovsförfarande. Bestämmelsen baseras på artikel 7.3.c i punktskattedirektivet.

Punkt 1 c slopas. För att flytta varor från en importplats till ett skatteupplag krävs ett godkännande som registrerad avsändare. De upplagshavare som i dag flyttar varor från en importplats ska godkännas även som registrerad avsändare. Om varorna inte flyttas enligt uppskavsordningen inträder skattskyldighet enligt punkt 2 för den registrerade avsändaren. Notera dock att upplagshavaren och den registrerade avsändaren kan vara samma fysiska eller juridiska person.

Av *punkt 2* framgår när skattskyldighet inträder för den som är registrerad avsändare. Liksom för godkända upplagshavare är det när obeskattade varor inte sänds enligt ett uppskovsförfarande (se punkt 1). Även dessa bestämmelser baseras på artikel 7.2, 8.1.a i och 18.1 i punktskattedirektivet.

Punkt 3 ändras redaktionellt och där sammanförs nuvarande punkt 2 och 3.

Nuvarande punkt 4 om skattskyldighetens inträde för skatte-representant för upplagshavare slopas.

Punkt 4, motsvarar dagens punkt 5, och anger när skattskyldigheten inträder för den som är säljare vid distansförsäljning till Sverige. Skattskyldigheten föreslås i dessa fall inträda när de skattepliktiga varorna förs in hit. Bestämmelsen grundar sig på artikel 36.2, i vilken det anges att skattskyldigheten inträder när varorna levereras. I dag inträder skattskyldigheten när leveransen

påbörjas i det andra EG-landet. Eftersom varje medlemsland har beskattningsrätt på sitt territorium är det logiskt att den svenska beskattningen infaller när varorna förs in till Sverige. Genom punkten föreskrivs att även för den som tar emot varor via distansförsäljning, och blir skattskyldig enligt 16 b §, inträder skattskyldighet när varan förs in till Sverige.

Bestämmelserna i punkt 1–4 ändras, så att paragrafens hänvisningar till vem som är skattskyldig genomgående sker till 9 §.

I *punkt 5*, som motsvarar nuvarande punkt 6, anges när skattskyldigheten inträder för den som för in eller tar emot beskattade varor från ett annat EG-land i annat fall än vid distansförsäljning. Skattskyldighet inträder enligt denna punkt då en beskattad vara förs in till eller tas emot i Sverige. Detta även om den som för in eller tar emot den beskattade varan i och för sig har ett godkännande att verka som upplagshavare eller varumottagare, men inte har agerat på det sätt som föreskrivs för uppskovsförfarandet. Skatten ska i dessa fall redovisas per skattepliktig händelse enligt 10 kap. 32 a § SBL.

I en ny bestämmelse i *punkt 8* anges när skattskyldighet inträder för den som innehar varor som är skattepliktiga i Sverige, utan att skatten har redovisats här. Skattskyldigheten inträder så snart varorna kom att innehas och det saknar betydelse att de eventuellt har konsumerats innan beskattning skett. Bestämmelsen har sin grund i artikel 8.1.b i punktskattedirektivet.

Punkt 6, 7 och 9 motsvarar nuvarande punkt 7, 8 och 9.

21 §

Bestämmelserna i *första stycket punkt 1* och 2 flyttas till nya 18 § första stycket 1 och 3. *Andra stycket* flyttas till 18 § andra stycket. Se i övrigt kommentaren till 18 §. Kvarvarande punkter numreras om.

22 §

Paragrafen är *ny*. I *första stycket* anges genom en hänvisning till artikel 1 i Europaparlamentets och rådets beslut nr 1152/2003/EG av den 16 juni 2003 om datorisering av uppgifter om förflyttningar och kontroller av punktskattepliktiga varor att det finns ett, på gemenskapsrätten baserat, datoriserat system (EMCS) för hantering av dokument och uppgifter. Vidare anges vilka dokument; elektroniska administrativa dokument, mottagningsrapporter och

exportrapporter, samt uppgifter om administrativ referenskod och om ändrad destination, som ska hanteras i EMCS.

För att kunna använda EMCS krävs i praktiken att aktören kan verifieras elektroniskt av Skatteverket. Innan aktören kan använda EMCS ankommer det på denne att i samråd med Skatteverket se till att möjligheten till elektroniskt verifikation ordnas. Detta kommer att regleras i verkställighetsföreskrifter.

I *andra stycket* erinras om att för behandling av uppgifter i det datoriserade systemet gäller lagen (2001:181) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet.

Bestämmelsen i *tredje stycket* anger vilka regler för dokumenthanteringen som ska gälla om EMCS inte är tillgängligt.

Av *fjärde stycket* framgår att bestämmelserna som reglerar avsändande av varor gäller upplagshavare och registrerade avsändare. I de uppräknade paragraferna benämns aktören ”avsändaren”.

Närmare bestämmelser om Skatteverkets och Tullverkets hantering av dokument i EMCS kommer att regleras i förordningen om tobaksskatt. I förordningen kommer således att föreskrivas regler om t.ex. överföring av dokument mellan behöriga myndigheter i medlemsländerna och vidarebefordran av dokument från och till svenska aktörer och aktörer i andra medlemsländer.

Genom *femte stycket* undantas flyttningar av obeskattade varor som sker helt på svenskt territorium från reglerna om dokumenthantering i 22 b–25 §§. Vid flyttningar som startar i Sverige och där varorna exporteras ska dokumenthanteringen dock ske enligt dessa bestämmelser, vilket följer av att undantaget omfattar flyttningar där varornas slutdestination är belägen på svenskt territorium.

22 a §

Paragrafen är ny. Genom föreskriften i *första stycket* anges att den som upprättar ett elektroniskt administrativt dokument ska kunna verifieras genom ett tekniskt förfarande. Detsamma ska gälla den som upprättar en mottagningsrapport. Genom bestämmelsen säkerställs att de aktörer som använder EMCS kommer att kunna identifieras av Skatteverket. Härigenom ersätts den namnunderskrift som i dag ska finnas på ledsagardokument. Det är den godkände aktören som ska kunna verifieras genom det tekniska förfarandet, inte den enskilde person inom ett företag som agerar för företaget. Det ankommer på respektive aktör att bedöma behovet av att internt kunna säkerställa identifikationen av behöriga

personer. Svenska aktörer kan således använda elektroniska s.k. organisationscertifikat när de använder EMCS.

Nuvarande bestämmelser ställer inte några särskilda krav på vem som får underteckna ledsagardokument. Allmänna företrädarbestämmelser är tillämpliga, dvs. den som är behörig att företräda en juridisk person kan företräda den juridiska personen även när det gäller att underteckna ledsagardokument. Skatteverket ska normalt kunna lita på att den som upprättar dokument via EMCS och därmed lämnar uppgifter för en juridisk person är behörig att göra det. Detta uttrycks genom bestämmelsen i *andra stycket* (en liknande regel om uppgiftslämnande vid deklaration finns i 23 kap. 6 § SBL).

22 b §

I *paragrafen*, som är *ny*, anges att avsändaren vid flyttning av obeskattade varor innan flyttningen påbörjas ska lämna ett elektroniskt administrativt dokument via EMCS. Bestämmelsen grundar sig på artikel 21.2–3 i punktskattedirektivet. Dokumentet ska via EMCS sändas till Skatteverket.

Vilka uppgifter dokumentet ska innehålla kommer att föreskrivas i en kommissionsförordning. De uppgifter som ska lämnas kommer i huvudsak att motsvara de uppgifter som enligt nuvarande bestämmelser ska lämnas i ledsagardokument. Detaljgraden är dock högre.

I kommissionsförordningen kommer också att föreskrivas att ett elektroniskt administrativt dokument får upprättas i EMCS tidigast sju dagar före det att varorna avsänds rent fysiskt. Dokumentet kommer enbart att vara giltigt om varorna avsänds det datum som angetts i dokumentet. Avsänds varorna ett annat datum, ska det elektroniska administrativa dokumentet återkallas innan varorna avsänds, och ett nytt dokument med korrekt datum upprättas. Det ankommer på avsändaren att ombesörja detta. Flyttas varorna utan att omfattas av ett korrekt dokument omfattas flyttningen inte av uppskovsförfarandet.

I *första stycket* anges också att avsändaren får återkalla dokumentet innan varorna avsänds. Syftet är att klargöra att en avsändare inte är bunden att flytta varor om förutsättningarna för en flyttning ändras efter det att ett dokument lämnats via EMCS. Samtidigt innebär regeln att avsändaren är förhindrad att återkalla dokumentet efter det att varuflyttningen påbörjats. Bestämmelsen grundar sig på artikel 21.7 i punktskattedirektivet.

Däremot är det tillåtet att efter det att flyttningen påbörjats, via EMCS, ändra destination (22 d §). Den nya destinationen ska även den vara en sådan destination som avses i 8 b § (är det inte det avviker varorna från uppskovsförfarandet genom ändringen).

Det anges i *andra stycket* att Skatteverket ska göra en elektronisk kontroll av dokumentet (validering). Är dokumentet formellt korrekt, i den utsträckning som kan kontrolleras elektroniskt, ska Skatteverket tilldela dokumentet en administrativ referenskod. Avsändaren ska underrättas om koden. Därefter får den fysiska varuflyttningen under uppskov påbörjas. Det elektroniska administrativa dokumentet och den administrativa referenskoden ersätter det ledsagardokument på papper som i dag rent fysiskt ska följa varorna under transport. Genom den elektroniska hanteringen i EMCS ska kontrollen och tilldelningen av referenskod endast ta några sekunder, under förutsättning att dokumentet är rätt ifyllt.

Innehåller dokumentet ogiltiga uppgifter ska Skatteverket, utan dröjsmål, underrätta avsändaren om det. Denna underrättelse sker elektroniskt via EMCS. Det blir aktuellt t.ex. när den angivna mottagare inte finns registrerad som upplagshavare eller varumottagare i SEED-registret eller om angivet varuslag inte överensstämmer med mottagarens godkännande. Avsändaren får då korrigerera dokumentet och sända det på nytt till Skatteverket för ny elektronisk kontroll.

22 c §

Av *paragrafen*, som är *ny*, följer att den som avsänder varor under uppskov, dvs. en upplagshavare eller registrerad avsändare, ska se till att den person som medföljer varorna under transporten (transportören, dvs. t.ex. föraren av ett vägfordon eller kaptenen på ett fartyg) får med sig ett dokumentet som innehåller den administrativa referenskod som tilldelats varuflyttningen. Referenskoden ska på begäran kunna uppvisas för behörig myndighet under hela varuflyttningen. Det innebär att samtliga personer som transporterar varor under uppskov måste försäkra sig om att ett dokument med koden medföljer varorna under transporten. Syftet med detta är att säkerställa att samtliga behöriga myndigheter i de EG-länder varorna passerar under en flyttning ska kunna kontrollera att flyttningen är en uppskovsflyttning. Den administrativa referenskoden, eller egentligen den information koden representerar, utvisar att det är fråga om en uppskovsflyttning. För avsändaren av varor är detta betydelsefullt, eftersom denne annars riskerar att

avkrävas punktskatt för varorna under flyttningen. Bestämmelsen baseras på artikel 21.6 i punktskattedirektivet.

22 d §

I *paragrafen*, som är *ny*, regleras avsändarens möjlighet att via det datoriserade systemet ändra flyttningens destination. Vid ändrad destination ansvarar avsändaren för skatten under flyttningen till dess att varorna tas emot på den nya destinationen. Bestämmelsen grundar sig på artikel 21.8. Denna procedur kan användas t.ex. när mottagaren inte accepterar samtliga varor, och en del av varorna i den ursprungliga flyttningen därför behöver flyttas tillbaka till det skatteupplag för flyttningen startat, eller vidare till en annan destination. Den nya destinationen måste omfattas av uppskovsförfarandet, men får inte vara en beskickning, ett konsulat eller internationell organisation med säte i ett annat EG-land (se 8 b § 1 d).

22 e §

Paragrafen är *ny* men bestämmelsen överensstämmer med den bestämmelse som i dag finns i 23 § tredje stycket. Bestämmelsen grundar sig på artikel 13.1 i punktskattedirektivet. Närmare bestämmelser om innehållet i det intyg som avses, finns i kommissionens förordning (EG) nr 31/96 av den 10 januari 1996 om ett intyg om befrielse från punktskatt.

22 f §

Paragrafen är *ny*. I *första stycket* anges att den som på en sådan destination som avses i 8 b § tar emot tobaksvaror som flyttats enligt ett uppskovsförfarande utan dröjsmål, och senast inom fem dagar efter det att varorna tagits emot, ska lämna en mottagningsrapport via EMCS. Bestämmelsen baseras på artikel 24 i punktskattedirektivet. Genom regeln förskrivs för det första att det åligger mottagaren att upprätta en mottagningsrapport inom fem dagar. För det andra att detta ska ske när varorna tagits emot på en sådan destination som avses i 8 b §. Det är alltså inte förenligt med direktivet att upprätta en mottagningsrapport om varorna fysiskt tas emot på en annat ställe än en sådan destination som avses i 8 b §. Situationen kan då komma att bedömas enligt reglerna om beskattning vid oegentlighet (jfr kommentaren till 27 §).

Även om det t.ex. är fel varor som anlant och mottagaren därför inte tar emot varorna ska detta rapporteras via EMCS. Sådana

felaktigheter ska rapporteras i mottagningsrapporten. Det ankommer i dessa fall på avsändaren att fortsatt ansvara för skatten på varorna. Avsändaren kan då t.ex. flytta tillbaka varorna till skatteupplaget genom att via EMCS ändra flyttningens destination.

För att lämna en mottagningsrapport via EMCS ska mottagaren ha erhållit det elektroniska administrativa dokumentet. Har det dokumentet inte nått mottagaren inom de fem dagarna, ska mottagandet av varorna kvitteras genom ersättningsprocedur enligt 24 §. Eventuella problem med tidsfristen vid helgdagar löses för svensk del genom lagen (1930:173) om beräkning av lagstadgad tid. Av den lagen följer bl.a. att förpliktelser som enligt lag ska utföras en viss sista dag, om denna dag är en lördag, söndag eller annan helgdag, i stället får utföras nästföljande vardag.

Den som tar emot varor ska via EMCS sända mottagningsrapporten till den behöriga myndigheten i destinationsmedlemsstaten. När mottagaren finns i Sverige ska mottagningsrapporten således sändas till Skatteverket. Skatteverket ska sedan vidarebefordra mottagningsrapporten till den behöriga myndigheten i avsändarmedlemsstaten, vilken ska se till att mottagningsrapporten når avsändaren. Avsändaren erhåller på så sätt via EMCS ett bevis på att varorna tagits emot. Avsändarens ansvar för skatten upphör därmed. Visar det sig sedan att varorna genom en oegentlighet avvikit från flyttningen kan den som avsänt varorna eller den som medverkat i oegentligheten komma att anses som ansvariga för skatten (se artikel 8.1.ii och 8.2 i punktskattedirektivet samt 27 §). Närmare bestämmelser om hanteringen av mottagningsrapporter kommer att ges i verkställighetsföreskrifter.

Det är av central betydelse för de upplagshavare och registrerade avsändare som flyttar obeskattade varor under uppskovsförfarande att mottagningsrapporten erhålls så snart som möjligt. Mottagningsrapporten utgör det säkraste beviset på att varorna tagits emot på föreskrivet sätt. Systematisk, eller regelmässigt, upprepad underlåtenhet att sända mottagningsrapport inom föreskriven tid bör därför kunna utgöra grund för återkallelse av godkännande som upplagshavare eller registrerad varumottagare. På samma sätt bör slarv med mottagningsrapporter för tillfälligt registrerade varumottagare påverka möjligheten att bli godkänd på nytt.

Kravet på att sända mottagningsrapport via EMCS omfattar även de aktörer som avses i 8 b § första stycket d, dvs. bl.a. beskickningar eller konsulat i ett annat EG-land. I dessa fall får dock den behöriga myndigheten, dvs. för svenska förhållanden Skatte-

verket, bistå med upprättande av mottagningsrapport via EMCS. Närmare bestämmelse om detta kommer finnas i verkställighetsföreskrifter.

Vilka uppgifter mottagningsrapporten ska innehålla kommer att föreskrivas i en kommissionsförordning.

I *andra stycket* regleras förfarandet vid mottagning av varor i de fall där varor avsänts under uppskovsförfarande till en plats där varorna ska lämna gemenskapens territorium, dvs. för export till tredje land. Bestämmelsen grundar sig på artikel 25 i punktskattedirektivet. Den behöriga myndigheten i exportmedlemsstaten ska i dessa fall upprätta en exportrapport. Exportrapporten ska baseras på en påskrift med intyg om att varorna lämnat gemenskapens territorium som gjorts av det aktuella utfartstullkontoret enligt artikel 793.2 i kommissionens förordning (EEG) nr 2454/93 av den 2 juli 1993 om tillämpningsföreskrifter för rådets förordning (EEG) nr 2913/92 om inrättandet av en tullkodex för gemenskapen. Det ska göras en elektronisk kontroll av uppgifterna i påskriften och exportrapporten ska sändas till den behöriga myndigheten i avsändarmedlemsstaten. Den behöriga myndigheten i avsändarmedlemsstaten ska vidarebefordra rapporten till avsändaren. Avsändaren erhåller därmed ett bevis på att varorna tagits emot och lämnat EG. Exportrapporten ersätter således i dessa fall mottagningsrapporten.

23 §

I *paragrafen*, som är *ny*, anges att mottagningsrapport och exportrapport som upprättas och sänds via EMCS utgör bevis på att flyttningen avslutats på föreskrivet sätt (*första stycket*). Bestämmelsen grundar sig på artikel 28.1 i punktskattedirektivet. Att det dokument i pappersform som enligt 24 § ska lämnas när en mottagningsrapport inte kan lämnas via EMCS inte har denna betydelse som bevis, beror på att det alltid ska ersättas av en mottagningsrapport via EMCS (se 25 §).

Av *andra stycket* följer att även andra bevis än mottagningsrapporten kan utgöra bevis för att flyttningen avslutats, s.k. alternativt bevis. Man kan t.ex. tänka sig att den som är behörig att kvittera att varorna tagits emot är allvarligt sjuk eller skadad, och att det inte finns någon annan person som är behörig att kvittera mottagandet i EMCS. Ett dokument som lämnas av den som tar emot varorna och som innehåller samma uppgifter som en

mottagningsrapport skulle ha innehållit utgör alltid ett alternativt bevis. Bestämmelsen grundar sig på artikel 28.2.

I *tredje stycket* anges att Skatteverket ska intyga att flyttningen avslutats när verket erhållit ett tillfredställande alternativt bevis. Bestämmelsen baserar sig på artikel 28.2 i punktskattedirektivet. Det ankommer sedan på Skatteverket att informera den behöriga myndigheten i avsändarmedlemsstaten om det alternativa beviset och att flyttningen varorna nått angiven destination.

Av *fjärde stycket* följer att motsvarande bestämmelser gäller när varor tas emot på en exportplats och en exportrapport av någon anledning inte kan lämnas. I dessa fall är det enligt artikel 28.2 i punktskattedirektivet utfartstullkontoret som ska intyga att flyttningen avslutats, dvs. Tullverket om utfartstullkontoret är beläget i Sverige.

När Skatteverket erhåller alternativt bevis om att en flyttning som påbörjats i Sverige avslutats i ett annat EG-land ankommer det på Skatteverket att avsluta flyttningen i EMCS. Detta grundar sig på artikel 28.2 tredje stycket och regleras i paragrafens *femte stycke*.

23 a §

I paragrafen finns en *ny bestämmelse* som anger hur en flyttning enligt ett uppskovsförfarande påbörjas om EMCS inte är tillgängligt. Med att systemet inte är tillgängligt avses helt enkelt att aktören av någon anledning inte får åtkomst till EMCS (dvs. systemet "ligger nere"). Det låter sig inte göras att med exempel försöka åskådliggöra när detta kan hända. Bestämmelsen, som grundar sig på artikel 26 i punktskattedirektivet, innebär att en varuflyttning under uppskov i sådant fall kan påbörjas om varorna åtföljs av ett ersättningsdokument i pappersform. Ersättningsdokumentet ska innehålla samma uppgifter som det elektroniska administrativa dokument som skulle ha upprättats om EMCS varit tillgängligt. Dokumentet benämns i den svenska lagstiftningen ersättningsdokument. För att det i dessa fall ska vara fråga om en flyttning under uppskov krävs dessutom att avsändaren informerar den behöriga myndigheten, dvs. Skatteverket i Sverige, om flyttningen innan den påbörjas. I bestämmelsen anges att avsändaren ska informera Skatteverket genom att lämna in en kopia av ersättningsdokumentet till verket. Dokumentet kan lämnas in på det sätt som är mest praktiskt för avsändaren.

Genom dokumentet kommer Skatteverket att inför varje varuflyttning få information om bl.a. avsändare, mottagare, varu-

kategori, varumängd, ställd säkerhet och transportör. Att en kopia av ersättningsdokumentet lämnas till Skatteverket är en förutsättning för att verket ska kunna stämma av varuflyttningen mot det elektroniska administrativa dokument som sedan ska lämnas via EMCS när systemet kommit igång.

Punktskattedirektivet ställer inte några krav på att ersättningsdokumentet ska godkännas innan varorna får avsändas, jfr den validering som ska göras av elektroniska administrativa dokument enligt 22 b §. Det är dock viktigt att ersättningsdokumentet innehåller korrekta uppgifter. Skiljer sig uppgifterna i ersättningsdokumentet från uppgifterna i det elektroniska administrativa dokument som senare ska lämnas in via EMCS, föreligger en risk att varuflyttningen inte kommer att anses ha skett under skatteuppskov. Denna risk bär avsändaren som således måste vara noggrann vid upprättande av ersättningsdokumentet. Genom att ersättningsdokumentet innehåller samma uppgifter som det elektroniska administrativa dokumentet säkerställs att Skatteverket vid en förfrågan från en kontrollmyndighet i en annan medlemsstat kan intyga att flyttningen är korrekt anmäld och att den går under skatteuppskov, vilket är betydelsefullt för att flyttningen även i den andra staten ska bedömas som en uppskovsflyttning och avsändaren inte drabbas av skattekrav i denna stat.

För att något minska risken för att dokumenthanteringen blir betungande, finns i *andra stycket* en regel som anger att Skatteverket, under vissa förutsättningar, får informeras på annat sätt än genom att en kopia på ersättningsdokumentet lämnas. Eftersom reservsystemet ska användas när EMCS inte är tillgängligt, kan man tänka sig att det sammanfaller med att systemet för e-post inte heller fungerar. Då återstår att sända dokumentet med fax, post eller bud. Inträffar detta dessutom under natte- eller helgtid kan det bli svårt för avsändaren att lämna dokumentet till Skatteverket innan flyttningen påbörjas. Genom bestämmelsen i *andra stycket* ges en ”ventil” för dessa fall.

Enligt artikel 26.4 ska avsändaren arkivera en kopia av ersättningsdokumentet till stöd för sin bokföring. Regler om detta kommer att finnas i verkställighetsföreskrifter.

Om det visar sig att EMCS inte är tillgängligt för avsändaren, men i övrigt är tillgängligt på medlemsstatsnivå, dvs. om det tycks som om skälet till att EMCS inte är tillgängligt för avsändaren står att finna hos denne, kan Skatteverket enligt artikel 26.1 *andra stycket* i punktskattedirektivet begära att avsändaren förklara var-

för denne inte har kontakt med EMCS (artikel 26.1 andra stycket i punktskattedirektivet). Att systematiskt sända varor under åtföljnad av ersättningsdokument med förvändning att EMCS inte är tillgängligt, eller att regelmässigt utnyttja ”ventilen” i andra stycket, kan vara skäl för att återkalla godkännande som upplagshavare eller registrerad avsändare.

I *tredje stycket* anges att även ändring av destination får göras inom reservsystemet och att Skatteverket i sådant fall ska informeras innan destinationen ändras. Görs inte detta korrekt, kan varorna som flyttas komma att anses ha avvikit från uppskovsförfarandet.

24 §

I paragrafen finns en *ny bestämmelse* om hur den som tar emot varor enligt ett uppskovsförfarande ska agera när en mottagningsrapport inte kan lämnas via EMCS inom den tidsfrist som anges 22 f § för att systemet inte är tillgängligt. Mottagaren ska enligt vad som anges i *första stycket* kvittera varorna genom ett pappersdokument. Det dokumentet ska lämnas till den behöriga myndigheten i destinationsmedlemsstaten, dvs. i Sverige till Skatteverket. Dokumentet ska innehålla samma uppgifter som den aktuella elektroniska mottagningsrapporten skulle ha innehållit och ett intygande av att flyttningen har avslutats, dvs. att varorna nått angiven destination (artikel 27.1 i punktskattedirektivet).

I *andra stycket* anges att detsamma gäller om en mottagningsrapport inte kan lämnas via EMCS för att systemet tidigare varit oåtkomligt och mottagaren därför inte nåtts av det elektroniskt administrativt dokument som omfattar varorna.

Av artikel 27.1 andra stycket i punktskattedirektivet följer att det ankommer på myndigheten i destinationsmedlemsstaten att skicka en kopia på pappersdokumentet, till den behöriga myndigheten i avsändarmedlemsstaten. Det ankommer på denna myndighet att vidarebefordra dokumentet till den som avsänt varorna. Det är tillräckligt att informera avsändaren genom att hålla dokumentet tillgängligt för denne. Om den som tagit emot varorna hinner lämna en mottagningsrapport via EMCS före det att myndigheten sänt en kopia av pappersdokumentet behöver myndigheten inte sända papperskopian. Dessa handlägningsregler för myndigheterna kommer att finnas i förordningen om tobaksskatt och i viss utsträckning via förordningen delegeras till Skatteverket.

Av *tredje stycket* framgår att samma förfarande gäller i tillämpliga delar när exportrapport inte kan lämnas via EMCS.

25 §

I *paragrafen*, som är *ny*, anges i *första stycket* hur aktörerna ska hantera dokument när EMCS, efter att inte ha varit tillgängligt, åter blir det. Bestämmelsen grundar sig på artiklarna 26.2, 27.1 tredje stycket och 27.2 tredje stycket i punktskattedirektivet. Av första stycket *punkt 1* följer att avsändaren i dessa fall ska lämna ett elektroniskt administrativt dokument enligt 22 b §. I *punkt 2* anges att den som ändrar destination för flyttningen ska lämna uppgifter om ändringen via EMCS när systemet är i gång. I *punkt 3* anges att mottagaren av varor så snart EMCS åter blir tillgängligt ska lämna en elektronisk mottagningsrapport. Att den behöriga myndigheten ska lämna en exportrapport när EMCS åter blir tillgängligt följer av *punkt 4*.

I de fall ett elektroniskt administrativt dokument inte har nått mottagaren p.g.a. att EMCS tidigare legat nere, ska detta dokument inväntas innan en elektronisk mottagnings- eller exportrapport lämnas. Detta framgår av *andra stycket*.

I *tredje stycket* anges att en flyttning av obeskattade varor äger rum under ett uppskovsförfarande med stöd av ersättningsdokument, till dess det elektroniska administrativa dokumentet kontrollerats och tilldelats en administrativ referenskod. Denna bestämmelse grundar sig på artikel 26.3 i punktskattedirektivet.

26 §

Paragrafen grundar sig på artikel 7.4 i cirkulationsdirektivet, vari föreskrivs att beskattade varor som flyttas mellan EG-länder ska åtföljas av förenklat ledsagardokument. Motsvarande regel finns i artikel 34.1 i punktskattedirektivet. Det gemenskapsrättsliga kravet på förenklat ledsagardokument gäller samtliga flyttningar av beskattade varor där skatt ska tas ut i destinationsmedlemsstaten. Det förenklade ledsagardokumentet ska följa varorna under hela flyttningen från avsändaren till mottagaren (jfr. 11 § om uppskovsflyttningar). För distansförsäljning gäller dock andra förfaranderegler för flyttningen (se artikel 36 i punktskattedirektivet och 16–16 b §§).

Bestämmelsen i paragrafen, som reglerar ansvaret för förenklade ledsagardokument vid flyttning av beskattade varor från Sverige, fungerar således även i förhållande till punktskattedirektivet. Vid

flyttning av beskattade varor från ett annat medlemsland till Sverige är skyldigheten att se till att varorna åtföljs av ett förenklat ledsagardokument följer av 1 kap. 5 a § LPK.

Terminologin i *första-tredje styckena* ändras något för att överensstämma med punktskattedirektivet.

I *andra stycket* görs ett förtydligande om att det är distansförsäljning från Sverige som avses. Detta mot bakgrund av att bestämmelsen i 28 § om distansförsäljning slopas. Dessutom införs en ny bestämmelse som anger att förenklat ledsagardokument inte krävs för beskattade tobaksvaror som förvaras ombord på ett fartyg eller luftfartyg som går mellan Sverige och en annan medlemsstat, om varorna inte är till försäljning i den andra staten. Denna bestämmelse grundas på artikel 33.5 i punktskattedirektivet.

27 §

I paragrafen regleras den svenska beskattningsrätten vid fall av oegentligheter i förhållande till det gemenskapsrättsliga systemet med skatteuppskov när varor flyttas från ett annat EG-land (se prop. 2000/01:118 s. 121). Bestämmelserna i paragrafen har baserats på artikel 20 i cirkulationsdirektivet. Syftet med den artikeln är att reglera vilket land som har beskattningsrätten avseende punktskattepliktiga varor som flyttas under skatteuppskov och som p.g.a. oegentligheter eller överträdelser inte når angiven mottagare. Artikel 20 i cirkulationsdirektivet motsvaras i punktskattedirektivet av artikel 10. Artikeln har fått ett delvis ändrat innehåll.

Till skillnad från cirkulationsdirektivet talas i punktskattedirektivet inte om "oegentlighet och överträdelse" utan enbart om "oegentlighet". Någon materiell förändring är torde dock inte vara avsedd. Genom artikel 10.6 i punktskattedirektivet har också införts en definition av "oegentlighet". En oegentlighet är enligt punktskattedirektivet en händelse som inträffar under en flyttning av punktskattepliktiga varor under ett uppskovsförfarande genom vilken en flyttningen eller del av den flyttning av punktskattepliktiga varor inte avslutas enligt artikel 20.2. I artikel 20.2 föreskrivs att en flyttning avslutas när varorna tas emot på en sådan destination där varor får tas emot varor enligt ett uppskovsförfarande (se 8 b §). Förluster som kan härledas till varornas egen beskaffenhet, oförutsebara omständigheter, force majeure eller de behöriga myndigheternas medgivande (artikel 7.4 i punktskattedirektivet) omfattas inte av artikel 10, och således inte av begreppet

oegentlighet. Sådana förluster regleras i stället i artikel 7.4 i punkt-skattedirektivet och i 18 § denna lag.

Genom lokutionen ”mellan två EG-länder” utvidgas tillämpningsområdet för bestämmelsen till att omfatta även flyttningar som påbörjas i Sverige. Detta för att punkt-skattedirektivets regler om skattskyldighet vid oegentlighet bör gälla även vid flyttningar som påbörjas i Sverige (se kommentaren till andra stycket). Noteras kan att vid oegentlighet i samband med helt nationella flyttningar på svenskt territorium ska beskattning ske i Sverige enligt 9 och 20 §§.

När varor avviker från en uppskovsflyttning på grund av en oegentlighet, får skatten utkrävas, förutom av den som ställt säkerhet, av varje annan person som medverkat i att varorna otillåtet avvikit från uppskovsförfarandet och som varit medveten om eller rimligen borde ha varit medveten om att avvikelsen var otillåten.

Grunden för bestämmelsen i *första stycket punkt 1* finns i artikel 10.1 i punkt-skattedirektivet. Punkten anger, liksom nuvarande bestämmelse, de fall där beskattning ska ske i Sverige för att varor genom en oegentlighet som begåtts här i Sverige släppts för konsumtion här. I dessa fall gäller att det kunnat konstateras att oegentligheten begåtts i Sverige. Grunden för *punkt 2* finns i artikel 10.2 och i denna punkt regleras de fall där det inte är möjligt att fastställa var oegentligheten har begåtts, men den har upptäckts här i Sverige.

Av artikel 10.4 i punkt-skattedirektivet (och dess motsvarighet i artikel 20.3 i cirkulationsdirektivet) följer att beskattning av varor som flyttas under ett uppskovsförfarande, och som inte anländer till destinationsorten (dvs. de försvinner), samtidigt som någon oegentlighet inte kunnat konstateras, ska ske i avsändarmedlemsstaten. Beskattning ska således ske här i Sverige om varorna avsänts härifrån. Då följer beskattningsrätten av huvudregeln i 20 § 1 a eller 2.

Andra stycket punkt 1 motsvarar nuvarande bestämmelse om vem som är skattskyldig vid oegentlighet. I punkten anges att skatt ska betalas av den eller dem som ställt säkerhet för skatten under varuflyttningen. I första hand gäller att säkerhet för skatten under en varuflyttning ska ställas av den godkände upplagshavaren eller den registrerade avsändaren (artikel 18.1 i punkt-skattedirektivet). Dessutom följer av punkt-skattedirektivet att avsändarmedlemsstaten kan medge att säkerhet ställs av bl.a. transportören, varornas ägare, mottagaren eller av två eller fler av dessa personer (artikel 18.2 i

punktskattedirektivet). Det innebär att kretsen aktörer som kan ställa säkerhet för skatten, och därmed komma ifråga som skattskyldiga, under en flyttning av obeskattade varor till Sverige har vidgats i förhållande till cirkulationsdirektivet. När det gäller varor som flyttas från Sverige genomförs punktskattedirektivet dock på så sätt att enbart direktivets huvudregel om att säkerhet avseende varuflyttning ska ställas av den godkände upplagshavaren eller den registrerad avsändaren införs, se 11 och 15 §§.

I *punkt 2* finns en ny bestämmelse. Där anges att skattskyldig vid oegentlighet är, utöver dem som ställt säkerhet för skatten, varje annan person som medverkat i att varorna otillåtet avvikit från uppskovsförfarandet. Härtill krävs att personen varit medveten om eller rimligen borde ha varit medveten om att avvikelserna var otillåten.

Bestämmelserna i *andra stycket* grundar sig på artiklarna 8.1.a.ii, 18.1 och 18.2. Liksom enligt nuvarande bestämmelse gäller att om flera aktörer ställt säkerhet för skatten, eller annars kommer i fråga som skattskyldiga, ska de vara solidariskt betalningsansvariga (se prop. 2000/01:118 s. 123). Bestämmelsen har hittills grundat sig på artikel 15.3 i cirkulationsdirektivet. I det nya punktskattedirektivet regleras det solidariska betalningsansvaret genom artiklarna 8.1.a.ii och 8.2. Huvudregeln i artikel 9 i punktskattedirektivet, som föreskriver att skatt ska tas ut med den skattesats som gäller den dag varan släppts för konsumtion, bör gälla även vid beskattning till följd av en oegentlighet.

Både första och andra stycket ändras språkligt för att terminologin ska överensstämma med punktskattedirektivets.

28 §

Paragrafen är ny. Den grundar sig på artikel 38 i punktskattedirektivet, vilken även den är ny i förhållande till cirkulationsdirektivet. I artikel 38 regleras beskattningen vid oegentligheter med beskattade varor i samband med att varorna flyttas mellan medlemsländerna. Artikel 38 omfattar varor som flyttas i kommersiellt syfte (artikel 33.1) eller genom distansförsäljning (artikel 36.1). Således omfattas inte varor som en enskild person själv transporterar mellan länderna för sitt eget eller familjen personliga bruk.

Vid oegentlighet under flyttning av beskattade varor mellan EG-länderna ska beskattning i första hand ske i den medlemsstat där oegentligheten begåtts (artikel 38.1). I de fall det inte går att avgöra var oegentligheten begåtts, ska beskattning ske i den medlemsstat

där oegentligheten konstaterats (artikel 38.2). Sker beskattning efter oegentlighet i den medlemsstat där oegentligheten begåtts eller upptäckts, ska den skatt som ursprungligen betalats för varan i samband med dess frisläppande för konsumtion återbetalas (artikel 38.3 andra stycket).

Den svenska bestämmelsen anger, liksom motsvarande bestämmelse avseende obeskattade varor, i vilka fall beskattning ska ske i Sverige (*första stycket*). Det innebär att beskattning ska ske i Sverige när varorna i samband med en flyttning varit föremål för oegentlighet som begåtts eller, om det inte går att fastställa var oegentligheten begåtts, har upptäckts här. Skatten ska i dessa fall betalas av den som ställt säkerhet för skatten och av varje annan person som medverkat i oegentligheten (*andra stycket*). Det innebär ett solidariskt ansvar om det finns flera personer inblandade.

Vid beskattning i Sverige i samband med en oegentlighet avseende beskattade varor bör den skattesats tillämpas som gäller den dag skattskyldigheten på grund av oegentligheten konstaterades. I dessa fall är beskattningen en nationell angelägenhet och punkt-skattedirektivet behandlar inte frågan om skattesats.

Återbetalning av den tobaksskatt som uppburits i Sverige medges i dessa fall enligt 29 § första stycket.

28 a §

Till paragrafen flyttas nuvarande bestämmelse i 23 § om avsändares skyldighet att upprätta ledsagardokument enligt artikel 18 i cirkulationsdirektivet. Bestämmelsen innebär att de upplagshavare och registrerad avsändare som inte använder EMCS under perioden april 2010–december 2010, alltjämt ska flytta varor under åtföljnad av ledsagardokument på papper. Omfattas de varor som flyttas varken av ett elektroniskt administrativt dokument i EMCS, eller sådant ledsagardokument som avses i denna paragraf, är det inte en flyttning enligt uppskovsförfarandet. Fr.o.m. den 1 januari 2011 ska samtliga avsändare av varor vid flyttning enligt ett uppskovsförfarande använda EMCS. Paragrafen kommer då att upphöra (se lagförslag 1.2).

28 b §

Till *paragrafen*, som är *ny*, flyttas nuvarande bestämmelse i 23 a § om mottagares skyldighet att returnera ledsagardokumentets retur-exemplar. Bestämmelsen gäller till och med den 31 december 2010. Från och med den 1 januari 2011 kommer samtliga varuflyttningar

enligt uppskovsförfarande att omfattas av elektroniska administrativa dokument och paragrafen behövs inte (se lagförslag 1.2).

29 §

Andra stycket anpassas till terminologin i punktskattedirektivet.

Tredje stycket anpassas till artiklarna 33.6 och 38.3 i punktskattedirektivet. Den som begär återbetalning ska visa att den skatt som ansökan avser har betalats i Sverige. Vidare förutsätter återbetalning att sökanden gett in ett dokument som visar att skatten betalats i det andra EG-landet. Förfarandet förenklas för aktörerna genom att vissa krav slopas. Det krävs t.ex. inte att ansökan om återbetalning görs innan varorna för ut från Sverige.

Fjärde stycket kompletteras med en hänvisning till 28 §. I likhet med beskattningen av varor som flyttas under skatteuppskov, gäller för beskattade varor, som varit föremål för en oegentlighet, att om det inom tre år kan fastställas i vilken medlemsstat oegentligheten faktiskt begåtts kan beskattningen ske i det landet. Den skatt som uppburits i Sverige ska då återbetalas om det andra EG-landets skatteanspråk är befogat (se artikel 38.2 andra stycket samt prop. 2000/01:118 s. 123).

Begreppet beskattningsmyndigheten ersätts i samtliga stycken med Skatteverket. Även viss övrig språklig redigering görs för att paragrafen ska överensstämma med terminologin i punktskattedirektivet.

30 §

Det råder inte alltid identitet mellan den som faktiskt betalat tobaksskatten och den som senare ska vara berättigad till återbetalning av skatten i samband med en exportsituation. *Första stycket* korrigeras så att detta kommer till uttryck i regeln.

Andra stycket slopas. Den rätt till återbetalning för registrerade varumottagare som reglerats i stycket omfattas av bestämmelsen om återbetalning i 29 § första stycket.

”Skatteverket” ersätter begreppet beskattningsmyndighet i det nya andra stycket, se kommentaren till 29 §.

31 e §

Den som har provianteringstillstånd får under vissa förutsättningar proviantera fartyg eller luftfartyg med obeskattade tobaksvaror (se 3, 4 och 7 §§ lagen (1999:446) om proviantering av fartyg och luftfartyg). En korrigerigering görs för att förtydliga att det centrala för

rätten att proviantera med obeskattade varor inte är att varorna civilrättsligt ”köpts” av en upplagshavare, utan att innehavaren av provianteringstillstånd tar emot varorna från en upplagshavare. Med denna lydelse överensstämmer bestämmelsen med bestämmelsen om upplagshavarens avdragsrätt i 32 § första stycket 2 och 3. Upplagshavare får således göra avdrag för skatten på varor som fysiskt levereras till och tas emot av den som har provianteringstillstånd. Detta även om ”köpet” av varorna rent civilrättsligt görs via andra parter, t.ex. betalningsförmedlare eller ombud.

32 §

I *nya punkt 1*, tidigare punkt 3, tydliggörs att avdragsrätten förutsätter att varorna förs in i ett skatteupplag, dvs. att varorna tas in i uppskovsordningen igen. Enlig denna punkt kan t.ex. en upplagshavare, som blivit skattskyldig på grund av att de varor som tagits emot haft karaktären av beskattade varor, göra avdrag för skatten. Punkten omfattar även bestämmelsen om avdragsrätt för varor som återtagits i samband med återgång avköp (nuvarande punkt 1).

Bestämmelsen i tidigare punkt 2 flyttas till 18 § första stycket 2. Bestämmelsen formuleras om till en bestämmelse om skattefrihet för varor som förstörts eller gått fullständigt förlorade på grund av oförutsedda händelser eller force majeure under det att varorna hanteras enligt uppskovsförfarande (se kommentaren till 18 §).

Avdragsrätten enligt punkt 4 och 7 slopas eftersom varorna i dessa fall flyttas under skatteuppskov, dvs. skattskyldighet inträder inte. Detta har kommenterats i samband med 20 §.

Punkt 5, 6 och 8 numreras om till *punkt 2, 3 och 4*.

33 §

Bestämmelsen i *första stycket* flyttas till 18 § andra stycket och formuleras om till en bestämmelse om skattefrihet för varor som under flyttning förstörts eller gått fullständigt förlorade på grund av oförutsedda händelser eller force majeure (se kommentaren till 18 §).

34 §

I *andra och tredje styckena* görs följdändringar mot bakgrund av införandet av den nya paragrafen, 28 §.

40 §

Första stycket ändras mot bakgrund av att begreppet import definieras i 1 §. Genom den hänvisning till 32 § som hittills funnits i *andra stycket* medges godkända lagerhållare samma rätt till avdrag för skatten på snus och tuggtobak som godkända upplagshavare medges för skatten på de varor de hanterar. När 32 § nu ändras för att överensstämma med reglerna om uppskovsförfarandet i punkt-skattedirektivets behöver lagerhållarnas avdragsrätt i motsvarande utsträckning regleras separat (se även kommentaren till 32 §). Genom de nya bestämmelserna om avdrag i *tredje stycket* tillförsäkras lagerhållarna oförändrad avdragsrätt avseende skatten på snus och tuggtobak.

12.2 Förslaget till lag om ändring i lagen (1994:1563) om tobaksskatt

Fr.o.m. den 1 januari 2011 ska all dokumenthantering vid mellanstatliga uppskovsförflyttningar ske i EMCS. Bestämmelserna om hantering av ledsagardokument och returexemplar på papper upphävs därför vid utgången av december månad 2010. För flyttningar som påbörjats före den 1 januari 2011 under åtföljnad av sådant ledsagardokument som avses enligt 28 a §, ska bestämmelserna dock gälla till dess flyttningen avslutats och returexemplaret under-tecknats av mottagaren.

12.3 Förslaget till lag om ändring i lagen (1994:1564) om alkoholskatt

1 §

Se kommentaren till 1 § första och femte styckena lagen (1994:1563) om tobaksskatt (LTS).

7 §

Till *första stycket punkt 7* flyttas 20 § första stycket 1 och 2 samt 32 § första stycket 2. Till det *nya tredje stycket* flyttas 20 § andra stycket. Se i övrigt kommentaren till 18 § LTS.

7 a och 7 b §§

Se kommentarerna till 8 a och 8 b §§ LTS.

8–16 §§

Se kommentarerna till 9–17 §§ LTS.

18–29 §

Se kommentarerna till 19–30 §§ LTS.

30 §

I *första stycket* görs en följdändring med anledning av omnumreringen av punkterna i 32 § första stycket. Begreppet ”beskattningsmyndigheten” ersätts av ”Skatteverket” i *första* och *andra styckena*.

31 e §

Första stycket följdändras med hänsyn till omnumreringen av punkterna i 32 §.

I *tredje stycket* görs en korrigerig för att tydliggöra att skattebefriade förbrukare får ta emot varor utan skatt från en upplagshavare. Det centrala för den skattefria hanteringen är inte att varorna civilrättsligt ”köpts” av en upplagshavare, utan just det att den skattebefriade förbrukaren tar emot varorna från en upplagshavare. Med denna lydelse överensstämmer bestämmelsen helt med bestämmelsen om upplagshavarens avdragsrätt i 32 § första stycket 7. Upplagshavare får göra avdrag för skatten på varor som tas emot av skattebefriade förbrukare. Det nu sagda gäller alltså även om ”köpet” av varorna rent civilrättsligt görs via andra parter, t.ex. betalningsförmedlare eller ombud.

31 h §

Se kommentaren till 31 e § LTS.

32 §

Se kommentaren till 32 § LTS.

33 och 34 §§

Se kommentarerna till 33 och 34 §§ LTS.

12.4 Förslaget till lag om ändring i lagen (1994:1564) om alkoholskatt

Se kommentaren till lagen om ändring i lagen (1994:1563) om tobaksskatt i avsnitt 12.2.

12.5 Förslaget till lag om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi

1 kap.

7 §

Se kommentaren till 1 § femte stycket lagen (1994:1563) om tobaksskatt (LTS).

2 kap.

1 §

I *andra stycket* görs följdändringar med anledning av omnumreringen av 4 kap. 1 §.

11 §

Till *första stycket punkt 5* och *andra stycket* har flyttats bestämmelserna i 7 kap. 6 § första stycket. Se i övrigt kommentaren till 18 § LTS.

3 a kap.

Kapitlet är nytt.

1 §

Se kommentaren till 8 a § LTS.

2 §

I *tredje stycket* regleras förfarandet med flyttning av bränsle till en direkt leveransplats. Som framgår av avsnitt 6.4. sker en stor del av hanteringen av bränslen i Sverige genom att upplagshavare hämtar bränsle vid en annan upplagshavares oljecistern. I dessa fall bör den hämtande upplagshavaren således ange tappstället vid hämtningsplatsen som sin direkta leveransplats. Notera att platsen ska anmälas i särskild ordning till Skatteverket innan den första flyttningen dit sker. Platsen behöver sedan inte anmälas inför varje enskild

flyttning. Närmare bestämmelser kommer att ges i förordningen (1994:1784) om skatt på energi.

Se i övrigt kommentaren till 8 b § LTS.

4 kap.

1 och 1 a §§

Se kommentaren till 9 och 9 a §§ LTS.

2 och 2 a §§

Se kommentarerna till 27 och 28 §§ LTS.

3 §

Möjligheten för godkända upplagshavare att under skatteuppskov importera bränsle har hittills, eftersom import av bränsle kräver viss lagringskapacitet, ansetts inrymmas under kravet på viss lagringskapacitet (1994/95:54 s. 105). Det har därför inte särskilt uttryckts i paragrafen att import av bränsle utgör grund för att godkännas som upplagshavare. I LTS och lagen (1994:1564) om alkoholskatt (LAS) används en annat lagstiftningsteknik (se 10 § LTS och 9 § LAS). För att undvika tveksamheter vid tillämpningen införs därför i *punkt 2* en reglering av importfallen. Paragrafen överensstämmer därmed med motsvarande paragrafer i LTS och LSA.

Se i övrigt kommentaren till 10 § LTS.

4 och 5 §§

Se kommentarerna till 11 och 12 §§ LTS.

6 §

Den som registreras som varumottagare har inte, i denna egenskap, möjlighet att importera bränslen från tredje land. Regleringen av registrerade varumottagare skiljer sig därmed något från motsvarande reglering i LTS och LAS. Regleringen är föranledd av att registrering som varumottagare på bränsleområdet förbehållits dem som hanterar bränsle inom EG:s skatteområde. Denna ordning ska bestå.

Se i övrigt kommentaren till 13 § LTS.

7–11 §§

Se kommentarerna till 14–17 §§ LTS.

5 kap.**1 §**

Se kommentarerna till 20 § 1, 2 och 8 LTS.

1 a §

I *paragrafen*, som är *ny*, regleras en nationell ordningen för uppskjuten beskattning vid hämtning av bränsle på en direkt leveransplats.

Bestämmelsen i 1 § 1 b innebär att skattskyldigheten inträder för den upplagshavare som hämtar bränsle från en annan upplagshavares skatteupplag, när hämtningen sker. Genom den här nya paragrafen föreskrivs dock ett undantag från den regeln som innebär att den hämtande upplagshavaren inte behöver redovisa bränslet till Skatteverket, om denne för bränslet till sitt skatteupplag.

För den del av bränslet som inte förs till skatteupplaget inträder visserligen skattskyldigheten enligt 1 § 1 b. I detta sammanhang bör dock noteras att när den faktiska redovisningen till Skatteverket ska ske, styrs av reglerna om redovisningsskyldighetens inträde i 10 kap. 30 a § första och andra stycket skattebetalningslagen (1997:483). Där framgår att till varje redovisningsperiod ska hänföras den skatt för vilken redovisningsskyldighet inträtt under perioden. Enligt samma bestämmelse inträder redovisningsskyldigheten när affärshändelser, som grundar skattskyldighet, enligt god redovisningssed bokförs eller borde ha bokförts. Det är rimligt att tillämpa dessa bestämmelser så att det för bränsle, som hämtas hos en annan upplagshavare och inte förs till ett skatteupplag utan säljs, är försäljningen som utlöser redovisningsskyldigheten. Skattskyldigheten behöver alltså inte redovisas förrän försäljningen ska bokföras. Det kommer alltså även fortsättningsvis att i de allra flesta fall vara möjligt att grunda skatteredovisningen på affärsredovisningen, jfr prop. 2000/01:118 s. 70. För upplagshavare som hämtar bränsle från en annan upplagshavare i Sverige kommer sammanfattningsvis redovisningen av skatten av kunna ske på samma sätt som i dag.

Någon tidsgräns inom vilken bränslet ska ha förts i det egna skatteupplaget finns inte i bestämmelsen. Liksom för motsvarande ordning i dag bör bedömningen ske utifrån vad som kan anses vara normal tidsåtgång. Endast i undantagsfall, t.ex. vid långa transporter eller oförutsedda händelser, bör en tidsåtgång på mer än ett par dygn accepteras, jfr prop. 2000/01:118 s. 120. Skulle skattskyldig-

het i ett sådant fall inträda och upplagshavaren därefter för bränslet till skatteupplaget kan avdrag göras för skatten, se 7 kap. 1 § första stycket 1.

2 §

Avseende *punkt 1*, se kommentaren till 20 § 3 LTS. När det gäller *punkt 2* och hänvisningen till den som är skattskyldig enligt 4 kap. 1 § 6, se kommentaren till 20 § 5 LTS.

3 §

Avseende *punkt 1*, se kommentaren till 20 § 4 LTS.

I *punkt 2* görs följdändringar med hänsyn till omnumreringen av 4 kap. 1 §.

4 §

Följdändring med hänsyn till omnumreringen av 4 kap. 1 §.

5 §

Av en *ny punkt 3* följer att registrerade avsändare som importerar bränsle ska betala skatten till Skatteverket. Noteras bör att skattskyldighet för registrerade avsändare, liksom för upplagshavare, enbart kommer i fråga när denne hanterar bränsle utanför uppskovsförfarandet.

6 kap.

1 §

Se kommentaren till 34 § LTS.

2–5 §§

Se kommentarerna till 22–22 c §§ LTS.

6 §

I *paragrafen*, som är *ny*, regleras förfarandet när avsändaren önskar ändra flyttningens destination. Detta regleras i artikel 21.8 i punkt-skattedirektivet (se även kommentaren till 22 d § LTS).

Härutöver finns i punkt-skattedirektivet särskilda bestämmelser om uppdelning av energiprodukter på flera mottagare vid flyttning av produkterna under skatteuppskov, s.k. splitting (artikel 23 i punkt-skattedirektivet). Splitting kan enligt direktivet komma ifråga under förutsättning att den totala kvantiteten varor inte ändras, att uppdelningen sker på territoriet hos en medlemsstat som tillåter

sådan uppdelning, och de behöriga myndigheterna i denna medlemsstat informeras om var uppdelningen sker. Cirkulationsdirektivet har inte motsvarande bestämmelser, men samtidigt har direktivet inte heller hindrat en uppdelning av bränsleflyttningar. En del länder bl.a. Sverige tillåter mot denna bakgrund redan i dag splitting, varför punktskattedirektivet i detta avseende enbart reglerar den praxis som gäller. Bestämmelser om splitting kommer att finnas i förordningen (1994:1784) om skatt på energi.

7–12 §§

Se kommentarerna till 22e–26 §§ LTS.

13 §

Den bestämmelse som hittills funnits i 7 § återfinns i paragrafens *fjärde stycke*. Se i övrigt kommentaren till 28 a § LTS.

14 §

Se kommentaren till 28 b § LTS.

7 kap.

2 a §

Paragrafen är *ny*. Se kommentarerna till (nuvarande) 32 § 4 och 7 LTS.

6 §

För effekten av *första styckets* ändrade lydelse avseende upplagshavare, se kommentaren till nya punkt 1 i 32 § LTS. Avseende effekten för varumottagare se kommentaren till 33 § LTS.

8 kap.

1 §

Avseende ändringarna i *tredje* och *fjärde styckena*, se kommentaren till 31 e § LAS.

9 kap.

10–11 §§

Se kommentaren till 29 § LTS.

12.6 Förslaget till lag om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi

Se kommentaren till lagen om ändring i lagen (1994:1563) om tobaksskatt i avsnitt 12.2.

12.7 Förslaget till lag om ändring i skattebetalningslagen (1997:483)

10 kap.

32 a §

Den som kommer att vara skattskyldig på grund av innehav av tobaks-, alkoholvara eller bränsle som är skattepliktigt i Sverige och som innehas utanför ett uppskovsförfarande, utan att punktskatten har redovisats här, kommer att vara s.k. händelseskattskyldig och omfattas av bestämmelsen i paragrafens *första stycke*. Detsamma gäller den som blir skattskyldig i egenskap av mottagare av varor vid distansförsäljning.

Hänvisningarna till 9 § lagen (1994:1563) om tobaksskatt, 8 § lagen (1994:1564) om alkoholskatt och 4 kap. 1 § lagen (1994:1776) om skatt på energi i *tredje stycket* följdändras.

14 kap.

7 a §

I *första stycket punkt 6* görs följdändringar med anledning av de redaktionella ändringar som föreslås i de paragrafer punkten omfattar.

Genom en *ny punkt 10* föreskrivs att Skatteverket får göra skatterevision hos den som ansökt om att verka som registrerad avsändare.

12.8 Förslaget till lag om ändring i lagen (1998:506) om punktskattekontroll av transporter m.m. av alkoholvaror, tobaksvaror och energiprodukter

1 kap.

1 §

Cirkulationsdirektivet ersätts fr.o.m. den 1 april 2010 av punktskattedirektivet. Paragrafens andra mening ändras därför och före-

skriver att grunden för bestämmelserna finns i rådets *direktiv 2008/118/EG av den 16 december 2008 om allmänna regler för punktskatt och om upphävande av direktiv 92/12/EEG* (punktskattedirektivet). Begreppet ”förflyttning” ändras till ”flyttning” för att överensstämma med terminologin i punktskattedirektivet.

4 §

I paragrafen görs följdändringar med anledning av de omnumreringar av vissa paragrafer som görs i lagarna (1994:1563) om tobaksskatt (LTS, 9 §), (1994:1564) om alkoholskatt (LAS, 8 §) och (1994:1776) om skatt på energi (LSE, 4 kap. 1 §). Vidare införs hänvisningar till den bestämmelse i respektive lag som anger när beskattning ska ske i Sverige vid oegentligheter med beskattade varor (se 28 § LTS, 27 § LAS och 4 kap. 2 a § LSE).

5 a §

Paragrafen redigeras om och delas in i stycken. *Första stycket* anger att om flyttningen av varor inte omfattas av kraven på dokument och säkerhet som föreskrivs i LTS, LAS eller LSE omfattas flyttningen i stället av de krav som följer av andra eller tredje stycket. I princip är det i de fall en flyttning under skatteuppskov påbörjas i ett annat EG-land som kraven på dokument och säkerheter inte föreskrivs i LTS, LAS eller LSE (se prop. 1997/98:100 s. 182–183). Genom att lägga till elektroniska administrativa dokument, administrativa referenskoder och ersättningsdokument i första meningen i första stycket anpassas bestämmelsen till punktskattedirektivet. Notera att begreppet ”ledsagardokument” omfattar både sådana ledsagardokument som enligt artikel 18 i cirkulationsdirektivet ska åtfölja varor som flyttas under skatteuppskov och sådana förenklade ledsagardokument som ska åtfölja beskattade varor vid flyttning mellan EG-länder. Något krav på ett särskilt dokument som utvisar att skatten betalats, eller att säkerhets ställts (”bevis om ställd säkerhet”), motsvarande det krav som i dag finns i artikel 18.3 i cirkulationsdirektivet saknas i punktskattedirektivet. Med det nya direktivet kommer dessa uppgifter i stället att framgå av det elektroniska administrativa dokumentet. Notera dock att under perioden 1 april 2010 till 31 december 2010 gäller kravet att varor i vissa fall ska åtföljas av bevis om ställd säkerhet oförändrat.

Det *nya andra stycket* motsvarar nuvarande bestämmelses andra och tredje mening. Bestämmelsen har ändrats för att överensstämma med de föreskrifter om dokument och ställande av säker-

het som följer av punktskattedirektivet. Artiklarna 18, 21 och 24 reglerar ställande av säkerhet och dokumenthantering för varor som flyttas enligt ett uppskovsförfarande. Dokumenthanteringen sker i dessa fall via det datoriserade systemet (EMCS). Artiklarna 34 och 36 reglerar flyttning av beskattade varor.

Enligt artikel 46.1 i punktskattedirektivet kommer varor, under vissa förutsättningar, att t.o.m. den 31 december 2010 flyttas under åtföljnad av sådant ledsagardokument på papper som avses i artikel 18 i cirkulationsdirektivet (se avsnitt 10). Påbörjas en sådan flyttning i ett annat EG-land, och går den via eller till Sverige, ska varorna åtföljas av dokument enligt föreskrifterna i artikel 18 i cirkulationsdirektivet. För flyttningar av energiprodukter där mottagaren inte är slutligt känd gäller även artikel 15.6 i cirkulationsdirektivet, vilket innebär att om mottagaren inte är slutligt känd får uppgift om denne fyllas i dokumentet senare. Detta anges i paragrafens *tredje stycke*. Noteras bör att i de fall flyttningen påbörjas i Sverige följer av bestämmelserna i LTS, LAS och LSE i vilka fall ledsagardokument på papper ska följa varorna (se 28 a § LTS, 27 a § LAS och 6 kap. 13 § LSE).

6 §

Första och andra styckena kompletteras för att uppräkningsdelen ska omfatta de krav på elektroniska administrativa dokument och administrativa referenskoder, eller alternativt, krav på ersättningsdokument som följer av punktskattedirektivet och som införs i LTS, LAS och LSE. Om begreppet "ledsagardokument" och kravet på bevis om ställd säkerhet, se kommentaren till 5 a §.

2 kap.

2 §

Tullverkets befogenheter kompletteras för att omfatta även efterforskning och granskning av administrativa referenskoder och ersättningsdokument. Genom en ny bestämmelse föreskrivs befogenhet för Tullverket att härleda den administrativa referenskode till det bakomliggande elektroniska administrativa dokumentet i EMCS och att granska det dokumentet. När det gäller begreppet "ledsagardokument", se kommentaren till 5 a §.

6 §

Bestämmelsen om föräres skyldighet att se till att föreskrivna dokument följer med transporten anpassas för att omfatta admini-

strativa referenskoder och ersättningsdokument. Det åligger alltså föraren att se till att referenskoden, eller ersättningsdokumentet, är med under transporten på ett sådant sätt att koden, eller dokumentet, kan uppvisas vid kontroll. När det gäller begreppet ”ledsagardokument” se kommentaren till 5 a §.

4 kap.

1 §

Första stycket anpassas till de krav på dokument som följer av punktskattedirektivet. Transporttillägg ska kunna påföras om inte administrativ referenskod, eller ersättningsdokument, följer med varorna under flyttningen (*punkt 1*). Ersättningsdokument kommer i fråga när EMCS inte är tillgängligt i samband med att en varuflyttning ska påbörjas (se avsnitt 4.6). Förutom avsändande upplagshavare, ska även registrerade avsändare kunna påföras transporttillägg om de flyttar obeskattade varor utan att ha iakttagit kraven på dokument och ställande av säkerhet, vilket införs genom en ändring av första stycket.

Enligt promemorians förslag ska mottagaren av varor vid distansförsäljning bli skattskyldig i stället för säljaren om denne inte ställt säkerhet för skatten. *Andra stycket* ändras i enlighet med detta och säljare vid distansförsäljning som inte ställt säkerhet för skatten kommer att kunna påföras transporttillägg trots att skattskyldigheten överförts till mottagaren (*punkt 2*). Att säkerhet ställs har betydelse, förutom för att säkra skattebeloppet, för att Skatteverket ska få vetskap om att varorna är på väg till Sverige. Härigenom kan Skatteverket bevaka skattebetalningen. Punkten kompletteras också så att transporttillägg kan komma i fråga även för distansförsäljare som endast vid enstaka tillfällen säljer varor till Sverige, om de underlåter att ställa säkerhet för skatten på varorna.

Tredje stycket anpassas till punktskattedirektivets terminologi.

8 §

I paragrafen görs en följdändring med anledning av den ändring som gjordes av 12 kap. 6 § skattebetalningslagen (1997:483) genom proposition 2002/03:128.

5 kap.

4 §

Genom den datoriserade dokumenthantering som följer av punktskattedirektivet är den administrativa referenskod som åsätts

det elektroniska administrativa dokumentet bärare av grundläggande information om flyttningens karaktär som uppskovsflyttning. Koden ska därför vara tillgänglig för kontroll tillsammans med varorna under uppskovsflyttningen. Hålls koden inte tillgänglig försvårar det avsevärt Tullverkets kontroll av flyttningen. Uppsåtlig underlåtenhet att tillhandahålla referenskoden ska därför, liksom underlåtenhet att tillhandahålla andra handlingar, straffas med penningböter.

12.9 Förslaget till lag om ändring i lagen (2001:181) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet

2 kap.

12 §

I *andra stycket* föreskrivs när uppgifter och handlingar om uppskavsordningens aktörer ska gallras ur beskattningsdatabasen. Gallring ska ske sju år efter det år då aktören avregistrerades. Eftersom beskattningsdatabasen genom de nya bestämmelserna om uppskovsförfarandet, kommer att innehålla uppgifter och handlingar även om tillfälligt registrerade varumottagare och registrerade avsändare kompletteras bestämmelsen med dessa aktörer. Även handlingar och uppgifter om dessa aktörer bör gallras sju år efter utgången av det kalender år då aktören avregistrerades. Det innebär att gallring ska ske sju år efter det att godkännandet att verka som aktör av någon anledning återkallas eller upphör (se t.ex. 12 § och 14 § tredje stycket lagen (1994:1563) om tobaksskatt).

DIREKTIV

RÅDETS DIREKTIV 2008/118/EG

av den 16 december 2008

om allmänna regler för punktskatt och om upphävande av direktiv 92/12/EEG

EUROPEISKA UNIONENS RÅD HAR ANTAGIT DETTA DIREKTIV

med beaktande av fördraget om upprättandet av Europeiska gemenskapen, särskilt artikel 93,

med beaktande av kommissionens förslag,

med beaktande av Europaparlamentets yttrande (1),

med beaktande av Europeiska ekonomiska och sociala kommitténs yttrande (2), och

av följande skäl:

- (1) 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 (3) har ändrats flera gånger på väsentliga punkter. Eftersom ytterligare ändringar är nödvändiga bör direktivet för tydlighetens skull ersättas.
- (2) Villkoren för uttag av punktskatt på de varor som omfattas av direktiv 92/12/EEG, nedan kallade *punktskattepliktiga varor*, bör, för att säkerställa att den inre marknaden fungerar korrekt, även i fortsättningen vara harmoniserade.
- (3) De punktskattepliktiga varor som detta direktiv gäller bör definieras med hänvisning till rådets direktiv 92/79/EEG av den 19 oktober 1992 om tillnärmning av skatt på cigaretter (4), rådets direktiv 92/80/EEG av den 19 oktober 1992 om tillnärmning av skatter på andra tobaksvaror än cigaretter (5), rådets direktiv 92/83/EEG av den 19 oktober 1992 om harmonisering av strukturerna för punktskatter på alkohol och alkoholdrycker (6), rådets direktiv

92/84/EEG av den 19 oktober 1992 om tillnärmning av punktskattesatser på alkohol och alkoholdrycker (7), rådets direktiv 95/59/EG av den 27 november 1995 om andra skatter än omsättningsskatter som påverkar förbrukningen av tobaksvaror (8), och rådets direktiv 2003/96/EG av den 27 oktober 2003 om omstrukturering av gemenskapsramen för beskattning av energiprodukter och elektricitet (9).

- (4) Punktskattepliktiga varor får vara föremål för andra indirekta skatter för särskilda ändamål. I sådana fall bör dock medlemsstaterna, för att inte undergräva effekten av gemenskapsbestämmelser om indirekta skatter, följa vissa väsentliga delar av de bestämmelserna.
- (5) För att säkra fri rörlighet bör beskattning av andra varor än punktskattepliktiga varor inte leda till gränssformaliteter.
- (6) Formaliteternas tillämpning bör säkras när punktskattepliktiga varor flyttas från de territorier som definieras som en del av gemenskapens tullområde, men är undantagna från detta direktivs tillämpningsområde, till territorier som definieras på samma sätt men där detta direktiv är tillämpligt.
- (7) Eftersom suspensiva förfaranden enligt rådets förordning (EEG) nr 2913/92 av den 12 oktober 1992 om inrättandet av en tullkodex för gemenskapen (10) ger tillräcklig övervakning när punktskattepliktiga varor omfattas av bestämmelserna i den förordningen är det inte nödvändigt att tillämpa ett särskilt system för punktskatteövervakning under den tid som de punktskattepliktiga varorna omfattas av ett suspensivt tullförfarande i gemenskapen.
- (8) För att den inre marknaden ska fungera korrekt krävs fortfarande att begreppet punktskatt, och villkoren för uttag av punktskatt, är desamma i alla medlemsstater, och därför måste det på gemenskapsnivå klargöras när punktskattepliktiga varor släpps för konsumtion och vem som är skyldig att betala punktskatten.

(1) Yttrandet avgivet den 18 november 2008 (ännu ej offentliggjort i EUT).

(2) Yttrandet avgivet den 22 oktober 2008 (ännu ej offentliggjort i EUT).

(3) EGT L 76, 23.3.1992, s. 1.

(4) EGT L 316, 31.10.1992, s. 8.

(5) EGT L 316, 31.10.1992, s. 10.

(6) EGT L 316, 31.10.1992, s. 21.

(7) EGT L 316, 31.10.1992, s. 29.

(8) EGT L 291, 6.12.1995, s. 40.

(9) EUT L 283, 31.10.2003, s. 51.

(10) EGT L 302, 19.10.1992, s. 1.

- (9) Eftersom punktskatt är en skatt på konsumtion av vissa varor bör skatten inte tas ut för punktskattepliktiga varor som under vissa omständigheter förstörts eller gått oåterkalligen förlorade.
- (10) Bestämmelser om uppbörd och återbetalning av skatt påverkar hur den inre marknaden fungerar och bör därför följa icke-diskriminerande kriterier.
- (11) Vid fall av oegentligheter bör punktskatten betalas i den medlemsstat på vars territorium den oegentlighet som lett till frisläppande för konsumtion begåtts, eller om det inte går att fastställa var oegentligheten begåtts, i den medlemsstat där den upptäcktes. Om de punktskattepliktiga varorna inte når sin destination och ingen oegentlighet har upptäckts, ska det antas att oegentligheten begåtts i avsändarmedlemsstaten.
- (12) Utöver de fall av återbetalning som anges i detta direktiv bör medlemsstaterna, när detta är förenligt med direktivets syfte, kunna återbetala punktskatt som betalats för punktskattepliktiga varor som släppts för konsumtion.
- (13) Bestämmelserna och villkoren för leveranser som är undantagna från betalning av punktskatt bör även fortsättningsvis vara harmoniserade. Vid undantagna leveranser till organisationer i andra medlemsstater bör ett intyg om undantag användas.
- (14) De fall där skattefri försäljning till resande som lämnar gemenskapens territorium är tillåten bör fastställas tydligt för att undvika skatteundrandraganden och missbruk. Eftersom personer som färdas landvägen kan förflytta sig oftare och friare än personer som färdas med båt eller med flyg är risken för att reglerna om skatte- och avgiftsfri import inte respekteras av de resande, och därmed också kontrollbördan för tullmyndigheterna, väsentligt högre för resor landvägen. Det är därför lämpligt att föreskriva att försäljning av punktskattefria varor vid landgränserna inte bör vara tillåten, vilket redan är fallet i de flesta medlemsstater. En övergångsperiod bör emellertid fastställas under vilken medlemsstaterna tillåts fortsätta att undanta varor som tillhandahålls i befintliga skattefria butiker vid deras landgränser mot ett tredjeland från punktskatt.
- (15) Eftersom kontroller måste genomföras i produktions- och lagringsanläggningar för att se till att förfallna skattebelopp betalas är det nödvändigt att behålla ett system med upplag som godkänts av de behöriga myndigheterna, för att underlätta sådana kontroller.
- (16) Det är också nödvändigt att fastställa krav som godkända upplagshavare och näringsidkare utan ställning som godkända lagerhavare ska uppfylla.
- (17) Punktskattepliktiga varor bör, innan de släpps för konsumtion, kunna flyttas inom gemenskapen under punktskatteuppskov. Sådan flyttning bör medges från ett skatteupplag till olika bestämmelseorter, särskilt ett annat skatteupplag men även till platser som vid tillämpningen av detta direktiv fyller samma funktion.
- (18) Flyttning av punktskattepliktiga varor under punktskatteuppskov bör också tillåtas från platsen för importen till dessa bestämmelseorter, och bestämmelser bör därför införas rörande statusen för den person som tillåts avsända, men inte inneha, varorna från platsen för importen.
- (19) För att säkra betalning av punktskatten om varuflyttningen inte avslutas bör medlemsstaterna kräva en garantiförbindelse, som bör lämnas av den avsändande godkände upplagshavaren eller av den registrerade avsändaren eller, om avsändarmedlemsstaten tillåter detta, någon annan person som är involverad i flyttningen, på villkor som medlemsstaterna fastställer.
- (20) För att säkra skatteuppbörd enligt de skattesatser som fastställts av medlemsstaterna måste de behöriga myndigheterna ha möjlighet att bevaka flyttningarna av punktskattepliktiga varor, och det bör därför införas bestämmelser om ett övervakningssystem för sådana varor.
- (21) För detta ändamål är det lämpligt att utnyttja det datoriserade system som införts genom Europaparlamentets och rådets beslut nr 1152/2003/EG av den 16 juni 2003 om datorisering av uppgifter om förflyttningar och kontroller av punktskattepliktiga varor⁽¹⁾. Genom att använda det systemet, i stället för ett pappersbaserat system, påskyndas de nödvändiga formaliteterna och övervakningen av flyttning av punktskattepliktiga varor med punktskatteuppskov underlättas.
- (22) Det är lämpligt att fastställa det förfarande enligt vilket näringsidkare underrättar medlemsstaternas skattemyndigheter om avsända eller mottagna sändningar av punktskattepliktiga varor. Hänsyn bör tas till situationen för vissa mottagare som inte är anslutna till det datoriserade systemet, men som får ta emot punktskattepliktiga varor som flyttas under skatteuppskov.

(1) EUT L 162, 1.7.2003, s. 5.

- (23) För att säkerställa att bestämmelserna om flyttning under punktskatteuppskov fungerar på avsett sätt bör villkoren för flyttningens påbörjande och avslutande samt för fullgörande av skyldigheterna klargöras.
- (24) Det är nödvändigt att fastställa vilka förfaranden som ska tillämpas när det datoriserade systemet inte är tillgängligt.
- (25) Medlemsstaterna bör tillåtas införa särskilda bestämmelser för flyttning av punktskattepliktiga varor med punktskatteuppskov som sker helt och hållet på deras eget territorium, eller ingå bilaterala avtal med andra medlemsstater för att möjliggöra förenkling.
- (26) Det är lämpligt att, utan att ändra deras allmänna inriktning, klargöra vilka skattebestämmelser och förfaranderegler som gäller vid flyttning av varor för vilka punktskatt redan betalats i en medlemsstat.
- (27) När punktskattepliktiga varor förvärvas av enskilda personer för eget bruk och transporteras av dem själva till en annan medlemsstat bör punktskatten tas ut i den medlemsstat där de punktskattepliktiga varorna förvärvats i enlighet med den princip som styr den inre marknaden.
- (28) I de fall då punktskattepliktiga varor efter frisläppandet för konsumtion i en medlemsstat innehas i kommersiellt syfte i en annan medlemsstat, är det nödvändigt att fastställa att punktskatt ska betalas i den andra medlemsstaten. För detta ändamål är det framför allt nödvändigt att definiera begreppet kommersiellt syfte.
- (29) När punktskattepliktiga varor förvärvas av personer som inte är godkända upplagshavare eller registrerade mottagare och som inte bedriver en självständig ekonomisk verksamhet, och när dessa varor avsänds eller transporteras direkt eller indirekt av säljaren eller för dennes räkning, bör punktskatt betalas i destinationsmedlemsstaten, och bestämmelser om ett förfarande som ska följas av säljaren bör fastställas.
- (30) För att undvika intressekonflikter mellan medlemsstater och dubbelbeskattning i fall där punktskattepliktiga varor som redan släppts för konsumtion i en medlemsstat flyttas inom gemenskapen, bör bestämmelser införas för situationer där punktskattepliktiga varor är föremål för oegentligheter efter frisläppandet för konsumtion.
- (31) Medlemsstaterna bör kunna föreskriva att varor som släpps för konsumtion ska vara försedda med skattemärken eller nationella identifieringsmärken. Användning av sådana märken bör inte ställa några hinder i vägen för handeln mellan medlemsstaterna.
- Eftersom användning av dessa märken inte bör leda till dubbelbeskattning, bör det klargöras att alla belopp som betalats eller garanterats för att erhålla sådana märken ska återbetalas, efterges eller utges av den medlemsstat som utfärdat märkena, om skattskyldighet har inträtt och punktskatt uppburits i en annan medlemsstat.
- För att undvika eventuellt missbruk bör de medlemsstater som utfärdade skattemärkena eller identifieringsmärkena dock kunna ställa som villkor för återbetalningen, eftergivandet eller utgivandet att märkena bevisligen har avlägsnats eller förstörts.
- (32) Tillämpning av de sedvanliga kraven i fråga om flyttning och övervakning av punktskattepliktiga varor skulle kunna innebära en oproportionerlig administrativ börda för små vinproducenter. Medlemsstaterna bör därför kunna undanta dessa producenter från vissa krav.
- (33) Hänsyn bör tas till att man ännu inte kommit fram till någon lämplig gemensam ståndpunkt i fråga om punktskattepliktiga varor för furrering för fartyg och luftfartyg.
- (34) När det gäller punktskattepliktiga varor som används för byggande och underhåll av gränsöverskridande broar mellan medlemsstaterna, bör dessa medlemsstater tillåtas att vidta åtgärder som avviker från de normala regler och förfaranden som tillämpas på punktskattepliktiga varor som flyttas från en medlemsstat till en annan, för att minska den administrativa bördan.
- (35) Åtgärder för genomförande av detta direktiv bör antas i enlighet med rådets beslut 1999/468/EG av den 28 juni 1999 om de förfaranden som ska tillämpas vid utövandet av kommissionens genomförandebefogenheter⁽¹⁾.
- (36) För att kunna medge en period för anpassning till det elektroniska kontrollsystemet för flyttning av varor under punktskatteuppskov bör medlemsstaterna beviljas en övergångsperiod under vilken sådan flyttning fortfarande får genomföras enligt de formaliteter som anges i direktiv 92/12/EEG.

⁽¹⁾ EGT L 184, 17.7.1999, s. 23.

- (37) Eftersom målet med detta direktiv, nämligen att fastställa gemensamma regler om vissa aspekter med anknytning till punktskatt, inte i tillräcklig utsträckning kan uppnås av medlemsstaterna och det därför, på grund av direktivets omfattning och verkningar, bättre kan uppnås på gemenskapsnivå, kan gemenskapen vidta åtgärder i enlighet med subsidiaritetsprincipen i artikel 5 i fördraget. I enlighet med proportionalitetsprincipen i samma artikel går detta direktiv inte utöver vad som är nödvändigt för att uppnå detta mål.

HÄRIGENOM FÖRESKRIVS FÖLJANDE.

KAPITEL I

ALLMÄNNA BESTÄMMELSER

Artikel 1

1. I detta direktiv fastställs allmänna regler för punktskatt som direkt eller indirekt drabbar konsumtion av följande varor, nedan kallade *punktskattepliktiga varor*.

- a) Energiprodukter och elektricitet som omfattas av direktiv 2003/96/EG.
- b) Alkohol och alkoholdrycker som omfattas av direktiven 92/83/EEG och 92/84/EEG.
- c) Tobaksvaror som omfattas av direktiven 95/59/EG, 92/79/EEG och 92/80/EEG.

2. Medlemsstaterna får påföra andra indirekta skatter på punktskattepliktiga varor för särskilda ändamål, förutsatt att dessa skatter är förenliga med gemenskapens regler om punktskatt eller mervärdesskatt i fråga om bestämning av skattebas, skatteberäkning, skattskyldighet och övervakning, men inte innefattar bestämmelser om undantag från skatteplikt.

3. Medlemsstaterna får påföra skatter på

- a) andra produkter än punktskattepliktiga varor,
- b) tillhandahållande av tjänster, även sådana som har anknytning till punktskattepliktiga varor, vilka inte kan betecknas som omsättningskatter.

Påförande av sådana skatter får emellertid inte leda till gränsformaliteter i handeln mellan medlemsstater.

Artikel 2

Punktskattepliktiga varor ska beläggas med punktskatt vid tidpunkten för

- a) tillverkningen, inklusive, i förekommande fall, utvinningen, inom gemenskapens territorium,
- b) införseln till gemenskapens territorium.

Artikel 3

1. De formaliteter som anges i gemenskapens tullbestämmelser för införsel av varor till gemenskapens tullområde ska i tillämpliga delar gälla vid införsel av punktskattepliktiga varor från gemenskapen från något av de territorier som avses i artikel 5.2.

2. De formaliteter som anges i gemenskapens tullbestämmelser för utförsel av varor från gemenskapens tullområde ska i tillämpliga delar gälla vid utförsel av punktskattepliktiga varor från gemenskapen till något av de territorier som avses i artikel 5.2.

3. Finland får genom undantag från punkterna 1 och 2 vid flyttningar av punktskattepliktiga varor mellan sitt territorium i enlighet med artikel 4.2 och de territorier som avses i artikel 5.2 c tillämpa samma förfaranden som för flyttningar inom sitt territorium enligt definitionen i artikel 4.2.

4. Kapitlen III och IV ska inte tillämpas på punktskattepliktiga varor som omfattas av ett suspensivt tullförfarande eller ett suspensivt tullarrangemang.

Artikel 4

I detta direktiv och dess genomförandebestämmelser avses med

- 1. *godkänd upplagshavare*: en fysisk eller juridisk person som av en medlemsstats behöriga myndigheter fått tillstånd att i sin affärsverksamhet tillverka, bearbeta, förvara, ta emot eller avsända punktskattepliktiga varor, enligt ett uppskovsförfarande i ett skatteupplag,
- 2. *medlemsstat och en medlemsstats territorium*: territoriet i varje medlemsstat i gemenskapen där fördraget är tillämpligt i enlighet med artikel 299 i fördraget, med undantag av tredjeterritorier,
- 3. *gemenskapen och gemenskapens territorium*: medlemsstaternas territorium enligt definitionen i punkt 2,

4. *tredjeterritorium*: de territorier som anges i artikel 5.2 och 5.3,
5. *tredjeländ*: varje stat eller territorium där fördraget inte gäller,
6. *suspensivt tullförfarande eller suspensivt tullarrangemang*: något av de särskilda förfarandena enligt förordning (EEG) nr 2913/92 med anknytning till den tullövervakning som icke-gemenskapsvaror är föremål för vid införsel till gemenskapens tullområde, tillfällig förvaring, frizoner eller frilager samt något av arrangemangen enligt artikel 84.1 a i förordningen,
7. *uppskovsförfarande*: en skatteordning som tillämpas på tillverkning, bearbetning, förvaring eller flyttning av punktskattepliktiga varor som inte omfattas av ett suspensivt tullförfarande eller ett suspensivt tullarrangemang, varvid punktskatten är vilande,
8. *import av punktskattepliktiga varor*: införsel till gemenskapens territorium av punktskattepliktiga varor, såvida inte varorna vid införseln till gemenskapen omfattas av ett suspensivt tullförfarande eller ett suspensivt tullarrangemang eller frisläpps från ett suspensivt tullförfarande eller ett suspensivt arrangemang,
9. *registrerad mottagare*: en fysisk eller juridisk person som av destinationsmedlemsstatens behöriga myndigheter fått tillstånd att i sin affärsverksamhet och på de villkor som dessa myndigheter angett, ta emot punktskattepliktiga varor som förflyttas under ett uppskovsförfarande från en annan medlemsstat,
10. *registrerad avsändare*: en fysisk eller juridisk person som av importmedlemsstatens behöriga myndigheter fått tillstånd att i sin affärsverksamhet och på de villkor som dessa myndigheter angett under ett uppskovsförfarande enbart avsända punktskattepliktiga varor vid deras övergång till fri omsättning i enlighet med artikel 79 i förordning (EEG) nr 2913/92,
11. *skatteupplag*: en plats där varor som är belagda med punktskatt tillverkas, bearbetas, förvaras, mottas eller avsänds enligt ett uppskovsförfarande av en godkänd upplagshavare i dennes affärsverksamhet under de särskilda villkor som fastställts av de behöriga myndigheterna i den medlemsstat där skatteupplaget är beläget.
2. Detta direktiv och de direktiv som avses i artikel 1 ska inte tillämpas på följande territorier, vilka ingår i gemenskapens tullområde:
- Kanarieöarna.
 - De franska utomeuropeiska departementen.
 - Åland.
 - Kanalöarna.
3. Detta direktiv och de direktiv som avses i artikel 1 ska inte tillämpas på de territorier som omfattas av tillämpningsområdet för artikel 299.4 i fördraget och inte heller på följande andra territorier, som inte ingår i gemenskapens tullområde:
- Ön Helgoland.
 - Territoriet Büsingen.
 - Ceuta.
 - Melilla.
 - Livigno.
 - Campione d'Italia.
 - De italienska delarna av Luganosjön.
4. Spanien får tillkännage att detta direktiv och de direktiv som avses i artikel 1 ska tillämpas på Kanarieöarna – med förbehåll för åtgärder för att kompensera för dessas extremt avlägsna läge – med avseende på alla eller vissa av de punktskattepliktiga varor som avses i artikel 1, från och med första dagen i andra månaden efter tillkännagivandet.
5. Frankrike får tillkännage att detta direktiv och de direktiv som avses i artikel 1 ska tillämpas på de franska utomeuropeiska departementen – med förbehåll för åtgärder för att kompensera för dessas extremt avlägsna läge – med avseende på alla eller vissa av de punktskattepliktiga varor som avses i artikel 1, från och med första dagen i andra månaden efter tillkännagivandet.
6. Bestämmelserna i denna artikel ska inte hindra Grekland från att vidmakthålla den särskilda status som garanteras berget Athos genom artikel 105 i den grekiska författningen.

Artikel 5

1. Detta direktiv och de direktiv som avses i artikel 1 ska tillämpas på gemenskapens territorium.

Artikel 6

1. Mot bakgrund av de konventioner och fördrag som ingåtts med Frankrike, Italien, Cypern respektive Förenade kungariket, ska Monaco, San Marino, Förenade kungarikets suveräna basområden Akrotiri och Dhekelia och Isle of Man inte betraktas som tredjeländer vid tillämpningen av detta direktiv.

2. Medlemsstaterna ska vidta nödvändiga åtgärder för att se till att flyttningar av punktskattepliktiga varor som utgår från eller är avsedda för

- a) Monaco behandlas som flyttningar som utgår från eller är avsedda för Frankrike,
- b) San Marino behandlas som flyttningar som utgår från eller är avsedda för Italien,
- c) Förenade kungarikets suveräna basområden Akrotiri och Dhekelia behandlas som flyttningar som utgår från eller är avsedda för Cypern,
- d) Isle of Man behandlas som flyttningar som utgår från eller är avsedda för Förenade kungariket.

3. Medlemsstaterna ska vidta nödvändiga åtgärder för att se till att flyttningar av punktskattepliktiga varor som utgår från eller är avsedda för Jungholz och Mittelberg (Kleines Walsertal) behandlas som flyttningar som utgår från eller är avsedda för Tyskland.

KAPITEL II

SKYLDIGHET ATT BETALA PUNKTSKATT, ÅTERBETALNING AV OCH UNDANTAG FRÅN PUNKTSKATT

AVSNITT 1

Tid och plats för skattskyldighets inträde

Artikel 7

1. Skattskyldighet för punktskatt inträder när varan släpps för konsumtion och i den medlemsstat där detta sker.

2. Frisläppande för konsumtion ska vid tillämpningen av detta direktiv anses föreliggande vid

- a) punktskattepliktiga varors avvikelse, även ootillåten, från ett uppskovsförfarande,
- b) innehav av punktskattepliktiga varor utanför ramen för ett uppskovsförfarande för vilka punktskatt ännu inte har upp-

burits enligt gällande gemenskapsbestämmelser eller nationell lagstiftning,

c) tillverkning av punktskattepliktiga varor, även ootillåten, utanför ramen för ett uppskovsförfarande,

d) import av punktskattepliktiga varor, även ootillåten, såvida inte de punktskattepliktiga varorna omedelbart efter importen hänförs till ett uppskovsförfarande.

3. Tiden för frisläppande för konsumtion ska vara

a) i de situationer som avses i artikel 17.1 a ii, när den registrerade mottagaren tar emot de punktskattepliktiga varorna,

b) i de situationer som avses i artikel 17.1 a iv, när mottagaren tar emot de punktskattepliktiga varorna,

c) i de situationer som avses i artikel 17.2, när de punktskattepliktiga varorna tas emot på platsen för den direkta leveransen.

4. Att de punktskattepliktiga varorna blivit fullständigt förstörda eller oåterkallerligen gått förlorade inom ramen för ett uppskovsförfarande på grund av varans egen beskaffenhet, oförutsebara omständigheter eller force majeure eller ska, som en följd av de behöriga myndigheternas medgivande, inte betraktas som ett frisläppande för konsumtion.

Vid tillämpningen av detta direktiv ska varor anses vara fullständigt förstörda eller oåterkallerligen ha gått förlorade, om de har gjorts oanvändbara som punktskattepliktiga varor.

Att de punktskattepliktiga varorna i fråga har förstörts fullständigt eller oåterkallerligen gått förlorade ska på ett tillfredsställande sätt kunna påvisas för de behöriga myndigheterna i den medlemsstat där varorna har förstörts fullständigt eller oåterkallerligen gått förlorade eller, om det inte är möjligt att fastställa var förlusten skett, där den upptäcktes.

5. Varje medlemsstat ska upprätta sina egna bestämmelser och villkor för att fastställa de förluster som det hänvisas till i punkt 4.

Artikel 8

1. Skyldig att betala punktskatt som förfallit till betalning är

a) när det gäller punktskattepliktiga varor som avviker från ett uppskovsförfarande enligt artikel 7.2 a

- i) den godkände upplagshavaren, den registrerade mottagaren eller någon annan person som frisläpper eller på vars vägnar de punktskattepliktiga varorna frisläpps från uppskovsförfarandet eller, vid en otillåten frisläppande från skatteupplaget, varje annan person som deltagit i detta frisläppande,
- ii) i händelse av en oegentlighet under flyttning av punktskattepliktiga varor enligt ett uppskovsförfarande i enlighet med vad som fastställs i artikel 10.1, 10.2 och 10.4: den godkända upplagshavaren, den registrerade avsändaren eller varje annan person som ställt garanti för betalningen enligt artikel 18.1 och 18.2 eller varje annan person som medverkat i den otillåtna avvikelser och som var medveten om eller rimligen borde ha varit medveten om att denna avvikelse var otillåten,
- b) när det gäller innehav av punktskattepliktiga varor som avses i artikel 7.2 b: den person som innehar de punktskattepliktiga varorna eller varje annan person som varit del i innehavet dem,
- c) när det gäller den tillverkning av punktskattepliktiga varor som avses i artikel 7.2 c: den person som tillverkar de punktskattepliktiga varorna eller vid otillåten tillverkning varje annan person som har deltagit i tillverkningen av dem,
- d) när det gäller den import av punktskattepliktiga varor som avses i artikel 7.2 d: den person som deklarerar de punktskattepliktiga varorna eller den person på vars vägnar de deklarerar vid import eller vid otillåten import varje annan person som medverkar i importen.
2. Om flera personer är skyldiga att betala en punktskatteskuld, ska de solidariskt ansvara för denna skuld.

Artikel 9

Villkoren för skattskyldighet och den punktskattesats som ska tillämpas ska vara de som är i kraft den dag då skattskyldighet inträder i den medlemsstat där varan frisläpps för konsumtion.

Punktskatt ska påföras och uppbäras och i tillämpliga fall återbetalas eller efterges i enlighet med det förfarande som fastställs av varje medlemsstat. Medlemsstaterna ska tillämpa samma förfarande för inhemska varor som för varor från andra medlemsstater.

Artikel 10

- Om en oegentlighet som ger upphov till frisläppande för konsumtion enligt artikel 7.2 a har begåtts vid flyttning av punktskattepliktiga varor under ett uppskovsförfarande, ska frisläppandet för konsumtion ske i den medlemsstat där oegentligheten begicks.
- Om en oegentlighet som ger upphov till frisläppande för konsumtion enligt artikel 7.2 a har konstaterats vid flyttning av punktskattepliktiga varor under ett uppskovsförfarande, och det inte kan fastställas var oegentligheten har begåtts, ska denna anses ha begåtts i den medlemsstat och vid den tidpunkt då den upptäcktes.
- I de fall som avses i punkterna 1 och 2 ska de behöriga myndigheterna i den medlemsstat där varorna har eller anses ha frisläppts för konsumtion underrätta de behöriga myndigheterna i avsändarmedlemsstaten.
- Om punktskattepliktiga varor som flyttas under ett uppskovsförfarande inte har anlänt till destinationsorten och ingen oegentlighet som ger upphov till deras frisläppande för konsumtion enligt artikel 7.2 a har konstaterats under flyttningen, ska oegentligheten anses ha begåtts i avsändarmedlemsstaten och vid den tidpunkt då flyttningen inleddes, utom i de fall då det, inom fyra månader efter den tidpunkt då flyttningen inleddes enligt artikel 20.1, på ett tillfredsställande sätt kan visas för de behöriga myndigheterna i avsändarmedlemsstaten att flyttningen har avslutats i enlighet med artikel 20.2, eller på vilken plats oegentligheten har begåtts.

Om den person som har tillhandahållit garantin enligt artikel 18 inte har, eller har kunnat bli, informerad om att varorna inte anlänt till destinationsorten, ska denne beviljas en tidsfrist på en månad från den tidpunkt då denna information lämnas av de behöriga myndigheterna i avsändarmedlemsstaten, för att få möjlighet att bevisa att flyttningen har avslutats i enlighet med artikel 20.2, eller på vilken plats oegentligheten har begåtts.

- Om det i de fall som avses i punkterna 2 och 4, före utgången av en period på tre år från den dag då flyttningen inleddes enligt artikel 20.1, fastställs i vilken medlemsstat oegentligheten faktiskt begicks, ska dock bestämmelserna i punkt 1 tillämpas.

I dessa situationer ska de behöriga myndigheterna i den medlemsstat där oegentligheten begicks informera de behöriga myndigheterna i den medlemsstat där punktskatten har uppburits, varvid dessa ska återbetala eller efterge den så snart som bevis lagts fram på uppörd av punktskatt i den andra medlemsstaten.

6. I denna artikel avses med *ogentlighet*: en händelse, annan än sådan som avses i artikel 7.4, som inträffar under en flyttning av punktskattepliktiga varor under ett uppskovsförfarande, genom vilken en flyttning eller en del av en flyttning av punktskattepliktiga varor inte avslutats i enlighet med artikel 20.2.

AVSNITT 2

Återbetalning och eftergift

Artikel 11

Utöver i de fall som avses i artiklarna 33.6, 36.5 och 38.3 samt i de fall som anges i de direktiv som avses i artikel 1, kan punktskatt på punktskattepliktiga varor som frisläpps för konsumtion, på begäran av en berörd person, återbetalas eller efterges av de behöriga myndigheterna i den medlemsstaten där dessa varor frisläpptes för konsumtion i de situationer som fastställs av medlemsstaterna och enligt de villkor som medlemsstaterna fastställer för att förhindra eventuellt skatteundandragande eller missbruk.

Denna återbetalning eller eftergift får inte leda till undantag av annat slag än de som avses i artikel 12 eller i ett av de direktiv som anges i artikel 1.

AVSNITT 3

Undantag från skatteplikt

Artikel 12

1. Punktskattepliktiga varor ska undantas från betalning av punktskatt, om de är avsedda att användas

- a) i samband med diplomatiska eller konsulära förbindelser,
- b) av internationella organisationer som är erkända som sådana av de offentliga myndigheterna i värdmedlemsstaten samt av medlemmar i sådana organisationer, inom de gränser och på de villkor som fastställs genom de internationella konventionerna om upprättandet av dessa organisationer eller genom avtal med organisationernas ledning,
- c) av de väpnade styrkorna i varje stat som är part i Nordatlantiska fördraget, utom den medlemsstat där punktskatten kan tas ut, för styrkornas eget bruk, för civilpersonal som medföljer dem eller för mässar och marketenterier,
- d) Förenade kungarikets väpnade styrkor stationerade i Cypern i enlighet med fördraget om upprättandet av Republiken Cypern av den 16 augusti 1960, för styrkornas eget bruk, för civilpersonal som medföljer dem eller för mässar och marketenterier,
- e) för konsumtion enligt ett avtal som ingåtts med tredjeländer eller internationella organisationer, förutsatt att avtalet är

tillåtet eller godkänt med hänsyn till undantag från mervärdesskatt.

2. Undantag från skatteplikt ska gälla med förbehåll för de villkor och begränsningar som fastställs av värdmedlemsstaten. Medlemsstaterna får bevilja undantag genom återbetalning av punktskatten.

Artikel 13

1. Utan att det påverkar tillämpningen av artikel 21.1 ska punktskattepliktiga varor som flyttas under ett uppskovsförfarande till en mottagare enligt artikel 12.1 åtföljas av ett intyg om undantag.

2. Kommissionen ska, i enlighet med det förfarande som avses i artikel 43.2, fastställa form och innehåll för intyget om undantag.

3. Förfarandet i artiklarna 21–27 ska inte tillämpas på flyttningar av punktskattepliktiga varor som görs under ett uppskovsförfarande till de väpnade styrkor som avses i artikel 12.1 c, om de omfattas av ett förfarande som direkt grundar sig på Nordatlantiska fördraget.

Medlemsstaterna får emellertid föreskriva att det förfarande som anges i artiklarna 21–27 ska användas för sådana flyttningar som helt äger rum på deras territorium eller, genom ett avtal mellan de berörda medlemsstaterna, mellan deras territorier.

Artikel 14

1. Medlemsstaterna får undanta punktskattepliktiga varor som tillhandahålls av skattefria butiker och medtas i det personliga bagaget av resande vid flyg- eller sjöresa till ett tredjeterritorium eller tredjeländ från betalning av punktskatt.

2. Varor som tillhandahålls ombord på ett luftfartyg eller fartyg under flyg- eller sjöresa till ett tredjeterritorium eller tredjeländ ska behandlas på samma sätt som varor som tillhandahålls av skattefria butiker.

3. Medlemsstaterna ska vidta de åtgärder som är nödvändiga för att se till att de undantag som föreskrivs i punkterna 1 och 2 tillämpas på så sätt att skatteundandragande, skatteflykt eller missbruk förebyggs.

4. De medlemsstater som den 1 juli 2008 har skattefria butiker belägna någon annanstans än inom en flygplats eller hamn får fram till den 1 januari 2017 fortsätta att undanta punktskattepliktiga varor som tillhandahålls av dessa skattefria butiker och medtas i det personliga bagaget av resande till ett tredjeterritorium eller tredjeländ.

5. I denna artikel avses med
- a) *skattefri butik*: inrättning belägen inom en flygplats eller hamn vilken uppfyller de villkor som har fastställts av de behöriga myndigheterna i medlemsstaterna, särskilt enligt punkt 3,
- b) *resande till ett tredjeteritorium eller tredjeland*: passagerare som innehar en färdhandling för flyg- eller sjöresa vilken anger att den slutliga destinationen är en flygplats eller hamn i ett tredjeteritorium eller tredjeland.

KAPITEL III

TILLVERKNING, BEARBETNING OCH FÖRVARING

Artikel 15

1. Varje medlemsstat ska fastställa sina egna regler i fråga om tillverkning, bearbetning och förvaring av punktskattepliktiga varor, om inte annat följer av detta direktiv.

2. Tillverkningen, bearbetningen och förvaringen av punktskattepliktiga varor för vilka punktskatt inte har betalats ska äga rum i ett skatteupplag.

Artikel 16

1. En godkänd upplagshavares öppnande och drift av ett skatteupplag ska godkännas av de behöriga myndigheterna i den medlemsstat där skatteupplaget är beläget.

Godkännandet ska ske på de villkor som myndigheterna har rätt att fastställa för att förhindra eventuellt skatteundandragande eller missbruk.

2. En godkänd upplagshavare ska

- a) vid behov lämna en garantiförbindelse som täcker risken i samband med tillverkningen, bearbetningen och förvaringen av punktskattepliktiga varor,
- b) rätta sig efter de krav som fastställts av den medlemsstat inom vars territorium skatteupplaget är beläget,
- c) för varje skatteupplag föra räkenskaper över varulager och flyttningar av punktskattepliktiga varor,
- d) när flyttningen avslutas föra in alla punktskattepliktiga varor som flyttas under ett uppskovsförfarande i sitt skatteupplag samt föra in dem i sina räkenskaper, utom i de fall där artikel 17.2 tillämpas,

- e) samtycka till all övervakning och alla varulagerinventeringar.

Villkoren för den garantiförbindelse som avses i led a ska bestämmas av de behöriga myndigheterna i den medlemsstat där skatteupplaget är godkänt.

KAPITEL IV

FLYTTNING AV PUNKTSKATTEPLIKTIGA VAROR MED UPPSKOV

AVSNITT 1

Allmänna bestämmelser

Artikel 17

1. Punktskattepliktiga varor får flyttas under ett uppskovsförfarande inom gemenskapens territorium, även om varorna flyttas via ett tredjeland eller ett tredjeteritorium

- a) från ett skatteupplag till

i) ett annat skatteupplag,

ii) en registrerad mottagare,

iii) en plats där de punktskattepliktiga varorna lämnar gemenskapens territorium enligt artikel 25.1, eller

iv) en mottagare enligt artikel 12.1, om varorna avsänds från en annan medlemsstat,

- b) från platsen för importen till någon av de destinationer som avses i led a, om varorna avsänds av en registrerad avsändare.

I denna artikel avses med *platsen för import* den plats där varorna befinner sig när de övergår till fri omsättning enligt artikel 79 i förordning (EEG) nr 2913/92.

2. Genom undantag från punkt 1 a i och ii och punkt 1 b i denna artikel, och utom i de situationer som anges i artikel 19.3, får destinationsmedlemsstaten på av den angivna villkor tillåta att punktskattepliktiga varor flyttas under ett uppskovsförfarande till en direkt leveransplats på dess territorium, om denna plats har angetts av den godkände upplagshavaren i destinationsmedlemsstaten eller av den registrerade mottagaren.

Denne godkände upplagshavare eller denne registrerade mottagare ska ansvara för inlämnandet av den mottagningsrapport som avses i artikel 24.1.

3. Punkterna 1 och 2 ska även tillämpas på flyttningar av punktskattepliktiga varor med nollskattesats som inte har frisläppts för konsumtion.

Artikel 18

1. De behöriga myndigheterna i avsändarmedlemsstaten ska på av dem angivna villkor kräva att riskerna i samband med flyttning under punktskatteuppskov täcks av en garantiförbindelse som lämnas av den avsändande godkände upplagshavaren eller den godkända avsändaren.

2. Med avvikelse från punkt 1 får avsändarmedlemsstatens behöriga myndigheter på av dem angivna villkor medge att den garantiförbindelse som anges i punkt 1 tillhandahålls av transportören eller fraktföraren, de punktskattepliktiga varornas ägare, mottagaren eller gemensamt av två eller flera av dessa personer och de personer som anges i punkt 1.

3. Garantin ska vara giltig i hela gemenskapen. Närmare bestämmelser om denna garanti ska fastställas av medlemsstaterna.

4. Avsändarmedlemsstaten får göra undantag från kravet på garantiförbindelse för följande flyttningar av punktskattepliktiga varor under ett uppskovsförfarande

a) flyttningar som sker helt och hållet på dess eget territorium,

b) flyttningar av energiprodukter till sjöss eller via fasta rörledningar inom gemenskapen, om övriga berörda medlemsstater samtycker till detta.

Artikel 19

1. En registrerad mottagare får varken inneha eller avsända punktskattepliktiga varor under ett uppskovsförfarande.

2. En registrerad mottagare ska uppfylla följande krav:

a) Före avsändandet av de punktskattepliktiga varorna garanterar betalning av punktskatt på de villkor som anges av destinationsmedlemsstatens behöriga myndigheter.

b) När flyttningen avslutats föra in de punktskattepliktiga varor som mottagits enligt ett uppskovsförfarande i sina räkenskaper.

c) Samtycka till varje kontroll som gör det möjligt för destinationsmedlemsstatens behöriga myndigheter att förvissa sig om att varorna verkligen har tagits emot.

3. För en registrerad mottagare som endast mottar punktskattepliktiga varor vid enstaka tillfällen ska det tillstånd som avses i artikel 4.9 begränsas till att gälla en viss kvantitet punktskattepliktiga varor, en enda avsändare och en viss tidsperiod. Medlemsstaterna kan begränsa tillståndet till en enda flyttning.

Artikel 20

1. Flyttning av punktskattepliktiga varor under ett uppskovsförfarande ska i det fall som avses i artikel 17.1 a i detta direktiv påbörjas när de punktskattepliktiga varorna lämnar skatteupplaget och i de fall som avses i dess artikel 17.1 b när varorna övergår till fri omsättning enligt artikel 79 i förordning (EEG) nr 2913/92.

2. Flyttning av punktskattepliktiga varor under ett uppskovsförfarande ska i de fall som avses i artikel 17.1 a i, ii och iv och 17.1 b avslutas när mottagaren tagit emot leveransen av de punktskattepliktiga varorna och i de fall som avses i artikel 17.1 a iii när varorna har lämnat gemenskapens territorium.

AVSNITT 2

Förfarande som ska följas vid flyttning av punktskattepliktiga varor under uppskov

Artikel 21

1. En flyttning av punktskattepliktiga varor ska endast anses äga rum under ett uppskovsförfarande om varorna åtföljs av ett elektroniskt administrativt dokument som behandlas i enlighet med punkterna 2 och 3.

2. För tillämpningen av punkt 1 i denna artikel ska avsändaren lämna ett preliminärt elektroniskt administrativt dokument till de behöriga myndigheterna i avsändarmedlemsstaten, med användning av det datoriserade system som avses i artikel 1 i beslut nr 1152/2003/EG (nedan kallat *det datoriserade systemet*).

3. De behöriga myndigheterna i avsändarmedlemsstaten ska göra en elektronisk kontroll av uppgifterna på det preliminära elektroniska administrativa dokumentet.

Om uppgifterna inte är giltiga, ska avsändaren underrättas om det utan dröjsmål.

Om uppgifterna är giltiga, ska myndigheterna tilldela dokumentet en unik administrativ referenskod och underrätta avsändaren om denna.

4. I de fall som avses i artikel 17.1 a i, ii och iv och 17.1 b samt 17.2 ska de behöriga myndigheterna i avsändarmedlemsstaten utan dröjsmål vidarebefordra det elektroniska administrativa dokumentet till de behöriga myndigheterna i destinationsmedlemsstaten, vilka ska vidarebefordra det till mottagaren, som är en godkänd upplagshavare eller en registrerad mottagare.

Om de punktskattepliktiga varorna är avsedda för en godkänd upplagshavare i avsändarmedlemsstaten, ska de behöriga myndigheterna i denna medlemsstat vidarebefordra det elektroniska administrativa dokumentet direkt till denne.

5. I det fall som avses i artikel 17.1 a iii i detta direktiv ska de behöriga myndigheterna i avsändarmedlemsstaten vidarebefordra det elektroniska administrativa dokumentet till de behöriga myndigheterna i den medlemsstat där exportdeklarationen har inlämnats i enlighet med artikel 161.5 i förordning (EEG) nr 2913/92 (nedan kallad *exportmedlemsstaten*) om det gäller en annan medlemsstat än avsändarmedlemsstaten.

6. Avsändaren ska lämna den person som medföljer de punktskattepliktiga varorna en utskriftsversion av det elektroniska administrativa dokumentet eller ett annat kommersiellt dokument som innehåller en tydlig uppgift om den unika administrativa referenskoderna. Detta dokument ska på begäran kunna uppvisas för de behöriga myndigheterna under hela flyttningen under ett uppskovsförfarande.

7. Avsändaren kan återkalla det elektroniska administrativa dokumentet innan flyttningen har påbörjats enligt artikel 20.1.

8. Vid en flyttning under ett uppskovsförfarande kan avsändaren via det datoriserade systemet ändra bestämmelseort, till en ny bestämmelseort, som måste vara någon av de destinationer som avses i artikel 17.1 a i, ii eller iii eller, i tillämpliga fall, i artikel 17.2.

Artikel 22

1. Vid flyttningar av energiprodukter under ett uppskovsförfarande till sjöss eller på inre vattenvägar till en mottagare som inte är slutgiltigt känd när avsändaren lämnar in det preliminära elektroniska administrativa dokumentet enligt artikel 21.2, kan de behöriga myndigheterna i avsändarmedlemsstaten ge avsändaren tillstånd att utelägna uppgifterna om mottagaren i dokumentet.

2. Så snart uppgifterna om mottagaren är kända eller senast när flyttningen har avslutats, ska avsändaren sända dem till de behöriga myndigheterna i avsändarmedlemsstaten enligt det förfarande som avses i artikel 21.8.

Artikel 23

De behöriga myndigheterna i avsändarmedlemsstaten får, på av den medlemsstaten fastställda villkor, tillåta att avsändaren delar upp en flyttning av energiprodukter under punktskatteuppskov i två eller flera flyttningar, under förutsättning att

1. den totala kvantiteten punktskattepliktiga varor inte ändras,
2. uppdelningen sker på territoriet hos en medlemsstat som tillåter sådan uppdelning,
3. de behöriga myndigheterna i denna medlemsstat informeras om var uppdelningen sker.

Medlemsstaterna ska meddela kommissionen om de tillåter uppdelning av flyttningar på sitt territorium och om de villkor som i så fall är tillämpliga. Kommissionen ska översända dessa upplysningar till de andra medlemsstaterna.

Artikel 24

1. Vid mottagande av punktskattepliktiga varor på någon av de destinationer som avses i artikel 17.1 a i, ii eller iv eller 17.2 ska mottagaren utan dröjsmål och senast fem arbetsdagar efter det att flyttningen avslutats, förutom i fall som vederbörligen styrkts på ett för de behöriga myndigheterna tillfredsställande sätt, med hjälp av det datoriserade systemet lämna en rapport om att varorna mottagits (nedan kallad *mottagningsrapport*).

2. De behöriga myndigheterna i destinationsmedlemsstatens ska besluta om hur mottagningsrapporten för varor till de mottagare som avses i artikel 12.1 ska överlämnas.

3. De behöriga myndigheterna i destinationsmedlemsstaten ska göra en elektronisk kontroll av uppgifterna i mottagningsrapporten.

Om uppgifterna inte är giltiga, ska mottagaren underrättas om det utan dröjsmål.

Om uppgifterna är giltiga, ska destinationsmedlemsstatens behöriga myndigheter till mottagaren bekräfta registrering av mottagningsrapporten och sända den till de behöriga myndigheterna i avsändarmedlemsstaten.

4. De behöriga myndigheterna i avsändarmedlemsstaten ska vidarebefordra mottagningsrapporten till avsändaren. När avsändnings- och destinationsort är belägna i samma medlemsstat, ska de behöriga myndigheterna i den medlemsstaten vidarebefordra mottagningsrapporten direkt till avsändaren.

Artikel 25

1. I de fall som avses i artikel 17.1 a iii och, i förekommande fall, 17.1 b i detta direktiv ska en exportrapport fyllas i av de behöriga myndigheterna i exportmedlemsstaten, på grundval av den påskrift som utfärdas av utfartstullkontoret enligt artikel 793.2 i kommissionens förordning (EEG) nr 2454/93 av den 2 juli 1993 om tillämpningsföreskrifter för rådets förordning (EEG) nr 2913/92 om inrättandet av en tullkodex för gemenskapen (*) eller av det kontor där formaliteterna enligt artikel 3.2 i detta direktiv fullgjorts, med intyg om att de punktskattepliktiga varorna har lämnat gemenskapens territorium.

2. De behöriga myndigheterna i exportmedlemsstaten ska göra en elektronisk kontroll av uppgifterna i den påskrift som avses i punkt 1. Så snart dessa uppgifter kontrollerats och i de fall avsändarmedlemsstaten är en annan än exportmedlemsstaten ska exportmedlemsstatens behöriga myndigheter sända exportrapporten till de behöriga myndigheterna i avsändarmedlemsstaten.

3. De behöriga myndigheterna i avsändarmedlemsstaten ska vidarebefordra exportrapporten till avsändaren.

Artikel 26

1. Med avvikelse från artikel 21.1 får avsändaren, när det datoriserade systemet inte är tillgängligt i avsändarmedlemsstaten, påbörja en flyttning av punktskattepliktiga varor under ett uppskovsförfarande, förutsatt att

- a) varorna åtföljs av ett pappersdokument som innehåller samma uppgifter som det preliminära elektroniska administrativa dokument som avses i artikel 21.2,
- b) avsändaren informerar de behöriga myndigheterna i avsändarmedlemsstaten innan flyttningen påbörjas.

Avsändarmedlemsstaten kan också begära en kopia av det dokument som avses i led a, en kontroll av uppgifterna i den

kopia och, när avsändaren är ansvarig för otillgängligheten, relevant information om anledningen till denna otillgänglighet, innan flyttningen påbörjas.

2. När det datoriserade systemet åter blir tillgängligt ska avsändaren lämna ett preliminärt elektroniskt administrativt dokument enligt artikel 21.2.

Så snart uppgifterna i det elektroniska administrativa dokumentet godkänts i enlighet med artikel 21.3 ska detta dokument ersätta det pappersdokument som avses i punkt 1 a i den här artikeln. Artikel 21.4 och 21.5 samt artiklarna 24 och 25 ska gälla i tillämpliga delar.

3. Till dess att uppgifterna i det elektroniska administrativa dokumentet har godkänts anses flyttningen av punktskattepliktiga varor äga rum under ett uppskovsförfarande med stöd av det pappersdokument som avses i punkt 1 a.

4. En kopia av det pappersdokument som avses i punkt 1 a ska arkiveras av avsändaren till stöd för dennes bokföring.

5. När det datoriserade systemet inte är tillgängligt i avsändarmedlemsstaten, får avsändaren lämna de uppgifter som avses i artikel 21.8 eller artikel 23 på annat sätt. Avsändaren ska innan en ändring av destinationen eller en uppdelning av flyttningen görs underrätta de behöriga myndigheterna i avsändarmedlemsstaten om ändringen. Punkterna 2–4 i den här artikeln ska gälla i tillämpliga delar.

Artikel 27

1. Om i de fall som avses i artikel 17.1 a i, ii och iv, 17.1 b och 17.2 den mottagningsrapport som avses i artikel 24.1 inte kan lämnas in efter en flyttning av punktskattepliktiga varor inom den tidsfrist som anges i den artikeln, antingen på grund av att det datoriserade systemet är otillgängligt i destinationsmedlemsstaten eller på grund av att förfarandena enligt artikel 26.2 i det fall som avses i artikel 26.1 ännu inte fullföljts, ska mottagaren, utom i vederbörligen motiverade fall, till de behöriga myndigheterna i destinationsmedlemsstaten lämna ett pappersdokument innehållande samma uppgifter som mottagningsrapporten och med en försäkran om att flyttningen har avslutats.

Utom i de fall då den mottagningsrapport som anges i artikel 24.1 med kort varsel kan lämnas in av mottagaren via det datoriserade systemet eller i väl motiverade fall, ska de behöriga myndigheterna i destinationsmedlemsstaten skicka en kopia av det pappersdokument som avses i första stycket till de behöriga myndigheterna i avsändarmedlemsstaten som ska vidarebefordra det till avsändaren eller hålla det tillgängligt för denne.

(*) EGT L 253, 11.10.1993, s. 1.

Så snart som det datoriserade systemet åter blir tillgängligt i destinationsmedlemsstaten eller förfarandena i artikel 26.2 fullföljts ska mottagaren lämna in en mottagningsrapport i enlighet med artikel 24.1. Artikel 24.3 och 24.4 ska gälla i tillämpliga delar.

2. Om i det fall som avses i artikel 17.1 a iii en exportrapport enligt artikel 25.1 inte kan upprättas efter en flyttning av punktskattepliktiga varor, antingen på grund av att det datoriserade systemet är otillgängligt i exportmedlemsstaten eller på grund av att förfarandena enligt artikel 26.2 i det fall som avses i artikel 26.1 ännu inte fullföljts, ska de behöriga myndigheterna i exportmedlemsstaten till de behöriga myndigheterna i avsändarmedlemsstaten lämna ett pappersdokument innehållande samma uppgifter som exportrapporten och en försäkran om att flyttningen har avslutats utom i de fall då en exportrapport enligt artikel 25.1 med kort varsel kan upprättas via det datoriserade systemet, eller i andra vederbörligen motiverade fall.

De behöriga myndigheterna i avsändarmedlemsstaten ska vidarebefordra en kopia av det pappersdokument som avses i första stycket till avsändaren eller hålla det tillgängligt för denne.

Så snart som det datoriserade systemet åter blir tillgängligt i exportmedlemsstaten eller förfarandena i artikel 26.2 fullföljts, ska de behöriga myndigheterna i exportmedlemsstaten lämna en exportrapport i enlighet med artikel 25.1. Artikel 25.2 och 25.3 ska gälla i tillämpliga delar.

Artikel 28

1. Utan att det påverkar tillämpningen av artikel 27 ska den mottagningsrapport som avses i artikel 24.1 eller den exportrapport som avses i artikel 25.1 utgöra bevis på att flyttningen av punktskattepliktiga varor har avslutats i enlighet med artikel 20.2.

2. Om mottagningsrapporten eller exportrapporten saknas av andra anledningar än de som anges i artikel 27 kan, med avvikelse från punkt 1, avslutandet av flyttningen av punktskattepliktiga varor under ett uppskovsförfarande, i de fall som avses i artikel 17.1 a i, ii och iv, 17.1 b och 17.2 styrkas genom en påskrift från de behöriga myndigheterna i destinationsmedlemsstaten, grundat på tillfredställande bevis, om att de avsända punktskattepliktiga varorna har nått den angivna destinationsorten eller, i det fall som avses i artikel 17.1 a iii, av en påskrift från de behöriga myndigheterna i den medlemsstat där utfartstullkontoret är beläget om att de punktskattepliktiga varorna har lämnat gemenskapens territorium.

Vid tillämpningen av första stycket ska ett dokument som lämnas av mottagaren och som innehåller samma uppgifter som

mottagningsrapporten eller exportrapporten utgöra tillfredsställande bevis.

När detta bevis har godkänts av de behöriga myndigheterna i avsändarmedlemsstaten, ska dessa avsluta flyttningen i det datoriserade systemet.

Artikel 29

1. Kommissionen ska anta åtgärder i enlighet med det förfarande som avses i artikel 43.2 för att fastställa

a) form och innehåll för de meddelanden som enligt artiklarna 21–25 ska utbytas mellan de personer och behöriga myndigheter som berörs av en flyttning av punktskattepliktiga varor under ett uppskovsförfarande,

b) regler och förfaranden för utbyte av de meddelanden som avses i led a,

c) formen för de pappersdokument som avses i artiklarna 26 och 27.

2. Varje medlemsstat ska för tillämpningen av och i enlighet med artiklarna 26 och 27 fastställa i vilka fall det datoriserade systemet kan anses vara otillgängligt och de regler och förfaranden som ska gälla i dessa fall.

AVSNITT 3

Förenklade förfaranden

Artikel 30

Medlemsstaterna får införa förenklade förfaranden för sådana flyttningar av punktskattepliktiga varor enligt ett uppskovsförfarande som helt sker på deras territorium, inklusive möjligheten att frågå kravet på elektronisk övervakning av sådana flyttningar.

Artikel 31

I samförstånd och enligt villkor som fastställs av samtliga berörda medlemsstater får förenklade förfaranden inrättas för sådana flyttningar av punktskattepliktiga varor under ett uppskovsförfarande som sker ofta och regelbundet mellan två eller flera medlemsstaters territorium.

Denna bestämmelse inbegriper flyttningar via fasta rörledning.

KAPITEL V

FLYTTNING OCH BESKATTNING AV PUNKTSKATTEPLIKTIGA
VAROR EFTER FRISLÄPPANDE FÖR KONSUMTION

AVSNITT 1

Enskilda persons förvärv

Artikel 32

1. För punktskattepliktiga varor, som förvärvas av en enskild person för dennes eget bruk, och som transporteras av denne person från en medlemsstat till en annan, ska punktskatten endast tas ut i den medlemsstat där de punktskattepliktiga varorna förvärvas.

2. För att avgöra om de punktskattepliktiga varor som avses i punkt 1 är avsedda för den enskildes eget bruk ska medlemsstaterna beakta framför allt följande faktorer:

- a) Innehavarens kommersiella ställning och dennes skäl för att inneha de punktskattepliktiga varorna.
- b) Den plats där de punktskattepliktiga varorna finns eller, i tillämpliga fall, det transportsätt som används.
- c) Alla handlingar som hänför sig till de punktskattepliktiga varorna.
- d) De punktskattepliktiga varornas beskaffenhet.
- e) De punktskattepliktiga varornas kvantitet.

3. För tillämpningen av punkt 2 e kan medlemsstaterna fastställa referensnivåer, enbart till ledning för bevisningen. Dessa referensnivåer får inte understiga följande värden:

a) Tobaksvaror

- Cigaretter: 800 stycken.
- Cigariller (med en vikt av högst 3 gram per styck): 400 stycken.
- Cigarrer: 200 stycken.
- Röktoak: 1,0 kg.

b) Alkoholdrycker

- Spritdrycker: 10 liter.

— Mellanprodukter: 20 liter.

— Vin: 90 liter (varav högst 60 liter mousserande vin).

— Öl: 110 liter.

4. Medlemsstaterna kan också föreskriva att punktskatt ska tas ut i den medlemsstat där förbrukningen sker vid förvärv av mineraloljor som redan släppts för förbrukning i en annan medlemsstat, om dessa produkter transporteras med ovanliga transportsätt av en enskild person eller för dennes räkning.

Med *ovanliga transportsätt* avses i denna punkt transport av bränslen på annat sätt än i fordonstankar eller lämpliga reservdunkar liksom transport av flytande eldningsbränsle på annat sätt än med tankbilar som används i yrkesmässig trafik.

AVSNITT 2

Innehav i en annan medlemsstat

Artikel 33

1. Utan att det påverkar tillämpningen av artikel 36.1 ska punktskattepliktiga varor som redan frisläppts för konsumtion i en medlemsstat och som innehas för kommersiella syften i en annan medlemsstat för att levereras eller användas där, beläggas med punktskatt som ska tas ut i denna andra medlemsstat.

Med *innehav i kommersiellt syfte* avses i denna artikel innehav av punktskattepliktiga varor av en annan person än en enskild person eller av en enskild person av andra orsaker än för dennes eget bruk och som transporteras av denne i enlighet med artikel 32.

2. Villkoren för skattskyldighet och den skattesats som ska tillämpas ska vara de som är i kraft den dag då skattskyldighet inträder i den andra medlemsstaten.

3. Betalningsskyldig för punktskatten ska, i de fall som anges i punkt 1, vara antingen den person som verkställt leveransen eller som innehar de varor som är avsedda att levereras, eller den person till vilken varorna levererats i den andra medlemsstaten.

4. Utan att det påverkar tillämpningen av artikel 38 ska punktskattepliktiga varor som redan frisläppts för konsumtion i en medlemsstat och flyttas inom gemenskapen i kommersiellt syfte, inte anses innehas för sådant syfte förrän de kommer fram till destinationsmedlemsstaten, förutsatt att de flyttas med stöd av de förfaranden som anges i artikel 34.

5. När punktskattepliktiga varor förvaras ombord på ett fartyg eller ett luftfartyg som reser mellan två medlemsstater och varorna inte är till försäljning när fartyget eller luftfartyget befinner sig på någon av medlemsstaternas territorium ska det inte anses som att de innehas för kommersiella syften i den medlemsstaten.

6. Punktskatten ska på begäran återbetalas eller efterges i den medlemsstat där frisläppandet för konsumtion ägde rum om de behöriga myndigheterna i den andra medlemsstaten konstaterar att skattskyldighet har inträtt och punktskatt uppburits i den medlemsstaten.

Artikel 34

1. I de situationer som avses i artikel 33.1 ska de punktskattepliktiga varor som flyttas mellan olika medlemsstaters territorier åtföljas av ett följedokument som upptar de viktigaste uppgifterna i det dokument som avses i artikel 21.1.

Kommissionen ska enligt förfarandet i artikel 43.2 anta bestämmelser som fastställer följedokumentets form och innehåll.

2. De personer som avses i artikel 33.3 ska iakttä följande krav:

- Lämna en deklARATION till de behöriga myndigheterna i destinationsmedlemsstaten och ställa garanti för betalning av punktskatten innan varorna avsänds.
- Betala punktskatten i destinationsmedlemsstaten i enlighet med det förfarande som fastställts av den medlemsstaten.
- Samtycka till varje kontroll som gör det möjligt för de behöriga myndigheterna i destinationsmedlemsstaten att förvissa sig om att de punktskattepliktiga varorna faktiskt har mottagits och att den punktskatt som belastar dem har erlagts.

I de fall och på de villkor som den själv bestämmer kan destinationsmedlemsstaten förenkla eller bevilja undantag från kraven i led a. I så fall ska den underrätta kommissionen som i sin tur ska informera de övriga medlemsstaterna.

Artikel 35

1. När punktskattepliktiga varor som redan frisläppts för konsumtion i en medlemsstat ska flyttas till en annan destination i samma medlemsstat via en annan medlemsstats territorium gäller följande krav:

- Flyttningen ska ske med stöd av det följedokument som avses i artikel 34.1 och via en lämplig resväg.
- Avsändaren ska, innan de punktskattepliktiga varorna avsänds, lämna en deklARATION till de behöriga myndigheterna på avsändningsorten.
- Mottagaren ska intyga mottagandet av varorna i enlighet med de krav som fastställts av de behöriga myndigheterna i destinationsorten.
- Avsändaren och mottagaren ska samtycka till alla kontroller som gör det möjligt för deras respektive behöriga myndigheter att förvissa sig om att varorna verkligen har mottagits.

2. Om punktskattepliktiga varor ofta och regelbundet flyttas på det sätt som avses i punkt 1, kan de berörda medlemsstaterna i samförstånd och på de villkor som de själva bestämmer, förenkla kraven i punkt 1.

AVSNITT 3

Distanförsäljning

Artikel 36

1. Punktskattepliktiga varor som redan frisläppts för konsumtion i en medlemsstat och som köps av en annan person än en godkänd upplagshavare eller en registrerad mottagare som är etablerad i en annan medlemsstat och som inte bedriver en självständig ekonomisk verksamhet, och som avsänds eller transporteras direkt eller indirekt till en annan medlemsstat av säljaren eller för hans räkning ska vara punktskattepliktiga i destinationsmedlemsstaten.

Med *destinationsmedlemsstat* avses i denna artikel den medlemsstat dit försändelsen eller transporten ankommer.

2. I det fall som avses i punkt 1 inträder skattskyldigheten i destinationsmedlemsstaten när de punktskattepliktiga varorna levereras. De villkor för skattskyldighet och den punktskattesats som ska tillämpas ska vara de som är i kraft den dag då skattskyldighet inträder.

Punktskatten ska betalas enligt det förfarande som fastställts av destinationsmedlemsstaten.

3. Den person som är betalningsskyldig för punktskatten i destinationsmedlemsstaten ska vara säljaren.

Destinationsmedlemsstaten kan emellertid föreskriva att den skattskyldige ska vara en skatterepresentant som är etablerad i destinationsmedlemsstaten och godkänd av de behöriga myndigheterna i den medlemsstaten eller, i de fall säljaren inte har iakttagit bestämmelserna i punkt 4 a, mottagaren av de punktskattepliktiga varorna.

4. Säljaren eller skatterepresentanten ska uppfylla följande krav:

- a) Registrera sin identitet och ställa garanti för betalning av punktskatten i det behöriga kontor som särskilt anvisats och på de villkor som destinationsmedlemsstaten fastställt innan de punktskattepliktiga varorna avsånds.
- b) Betala punktskatten i det kontor som avses i led a efter det att de punktskattepliktiga varorna anlänt.
- c) Föra räkenskaper över leveranserna av punktskattepliktiga varor.

De berörda medlemsstaterna kan på de villkor som de fastställer förenkla dessa krav på grundval av bilaterala avtal.

5. I det fall som avses i punkt 1 ska punktskatten i den första medlemsstaten på säljarens begäran betalas eller efterges, om säljaren eller dennes skatterepresentant följt de förfaranden som är fastställda i punkt 4.

6. Medlemsstaterna får fastställa särskilda regler för tillämpningen av punkterna 1–5 när det gäller punktskattepliktiga varor som omfattas av särskilda nationella distributionsregler.

AVSNITT 4

Förstöring och förluster

Artikel 37

1. När punktskattepliktiga varor förstörts helt eller gått oåterkallerligen förlorade under transporten i en annan medlemsstat än den medlemsstat där de frisläppts för konsumtion, på grund av varans egen beskaffenhet, oförutsebara omständigheter eller force majeure, eller till följd av denna medlemsstats behöriga myndigheters medgivande, ska punktskatten, i de fall som avses i artiklarna 33.1 och 36.1, inte tas ut i den medlemsstaten.

Att de punktskattepliktiga varorna i fråga har förstörts helt eller gått oåterkallerligen förlorade ska på ett tillfredsställande sätt

kunna påvisas för de behöriga myndigheterna i den medlemsstat där varorna förstördes helt eller gick oåterkallerligen förlorade eller, om det inte var möjligt att fastställa var förlusten skett, där den upptäcktes.

Den garanti som ställs enligt artikel 34.2 a eller artikel 36.4 a ska släppas fri.

2. Varje medlemsstat ska föreskriva sina egna regler och villkor för fastställandet av de förluster som avses i punkt 1.

AVSNITT 5

Oegentligheter under flyttning av punktskattepliktiga varor

Artikel 38

1. När en oegentlighet har begåtts i samband med en flyttning av punktskattepliktiga varor i enlighet med artikel 33.1 eller artikel 36.1 i en annan medlemsstat än den där varorna frisläppts för konsumtion, ska de vara punktskattepliktiga och punktskatten ska tas ut i den medlemsstat där oegentligheten begåtts.

2. Om en oegentlighet har begåtts under flyttning av punktskattepliktiga varor i enlighet med artikel 33.1 eller artikel 36.1 i en annan medlemsstat än den i vilken de frisläppts för konsumtion och när det inte går att avgöra var oegentligheten begåtts, ska oegentligheten anses ha begåtts och punktskatten ska utkrävas i den medlemsstat där oegentligheten konstaterades.

Om det, före utgången av en treårsperiod från den dag då de punktskattepliktiga varorna förvärvades, fastställs i vilken medlemsstat som oegentligheten faktiskt begåtts, ska dock bestämmelserna i punkt 1 tillämpas.

3. Punktskatten ska betalas av den person som ställt garanti för betalning av skatten enligt artikel 34.2 a eller artikel 36.4 a och av varje person som medverkat i oegentligheten.

De behöriga myndigheterna i den medlemsstat där de punktskattepliktiga varorna frisläppts för konsumtion ska på begäran återbetala eller efterge punktskatten när den uppburits i den medlemsstat där oegentligheten begåtts eller konstaterats. De behöriga myndigheterna i destinationsmedlemsstaten ska frisläppa den garanti som ställs enligt artikel 34.2 a eller artikel 36.4 a.

4. I denna artikel avses med *oegentlighet* ett fall som inträffat under en flyttning av punktskattepliktiga varor enligt artikel 33.1 eller artikel 36.1, som inte omfattas av artikel 37, och på grund av vilket en flyttning eller en del av en flyttning av punktskattepliktiga varor inte avslutats i vederbörlig ordning.

KAPITEL VI

ÖVRIGT

AVSNITT 1

Märkning

Artikel 39

1. Utan att det påverkar tillämpningen av artikel 7.1 får medlemsstaterna kräva att punktskattepliktiga varor bär skattemärken eller nationella identifieringsmärken för fiskala ändamål när de släpps för konsumtion på deras territorium eller, i de fall som avses i artikel 33.1 första stycket och artikel 36.1, när de förs in på deras territorium.

2. Varje medlemsstat som kräver användning av sådana skattemärken eller nationella identifieringsmärken som avses i punkt 1 ska göra dem tillgängliga för godkända upplagshavare från övriga medlemsstater. En medlemsstat kan dock föreskriva att dessa görs tillgängliga för de skatterepresenteranter som godkänts av de behöriga myndigheterna i den medlemsstaten.

3. Medlemsstaterna ska, utan att det påverkar tillämpningen av bestämmelser som de kan komma att införa för att säkra en korrekt tillämpning av denna artikel och för att förhindra skatteundandragande, skatteflykt eller missbruk, se till att de skattemärken eller nationella identifieringsmärken som avses i punkt 1 inte skapar hinder för den fria rörligheten för punktskattepliktiga varor.

När sådana märken anbringas på punktskattepliktiga varor ska alla belopp, utom kostnaderna för deras utfärdande, som betalats eller ställts som säkerhet för erhållandet av sådana märken återbetalas, efterges eller utges av den medlemsstat som utfärdade dem om punktskatteplikten har utlösts och har uppburits i en annan medlemsstat.

Den medlemsstat som utfärdade dessa skattemärken eller identifieringsmärken får dock ställa som villkor för återbetalningen, eftergivandet eller utgivandet av det belopp som betalats eller ställts som säkerhet, att det på ett tillfredsställande sätt kan visas för dess behöriga myndigheter att märkena har avlägsnats eller förstörts.

4. De skattemärken eller nationella identifieringsmärken som avses i punkt 1 ska vara giltiga i den medlemsstat som utfärdat

dem. Medlemsstater kan dock komma överens om ett ömsesidigt erkännande av varandras märken.

AVSNITT 2

Små vinproducenter

Artikel 40

1. Medlemsstaterna kan undanta små vinproducenter från kraven i kapitlen III och IV och från de övriga krav som avser flyttning och övervakning. När sådana små producenter genomför transaktioner inom gemenskapen ska de underrätta berörda myndigheter och iakta de krav som fastställts i kommissionens förordning (EG) nr 884/2001 av den 24 april 2001 om tillämpningsföreskrifter för följedokument vid transport av vinprodukter och för register som skall föras inom vinsektorn⁽¹⁾.

2. När små vinproducenter är undantagna från krav enligt punkt 1 ska mottagaren, genom den handling som krävs enligt förordning (EG) nr 884/2001 eller genom en hänvisning till denna, underrätta de behöriga myndigheterna i destinationsmedlemsstaten om de mottagna leveranserna av vin.

3. Med *små vinproducenter* avses i denna artikel personer som producerar i genomsnitt mindre än 1 000 hektoliter vin per år.

AVSNITT 3

Furnering för fartyg och luftfartyg

Artikel 41

Till dess att rådet har antagit gemenskapsbestämmelser om furnering för fartyg och luftfartyg får medlemsstaterna bibehålla sina nationella bestämmelser avseende undantag för sådan furnering.

AVSNITT 4

Särskilda regler

Artikel 42

De medlemsstater som har ingått ett avtal om ansvarsfördelningen när det gäller byggande eller underhåll av en gränsöverskridande bro får anta åtgärder som avviker från bestämmelserna i detta direktiv för att underlätta förfarandet för uppbörd av punktskatt på de punktskattepliktiga varor som används för byggandet och underhållet av den bron.

Vid tillämpningen av dessa åtgärder ska den bro och de byggplatser som avses i avtalet anses utgöra en del av territoriet i den medlemsstat som är ansvarig för byggandet eller underhållet av bron i enlighet med avtalet.

⁽¹⁾ EGT L 128, 10.5.2001, s. 32.

De berörda medlemsstaterna ska anmäla dessa åtgärder till kommissionen, som i sin tur ska informera de övriga medlemsstaterna.

KAPITEL VII

KOMMITTÉN FÖR PUNKTSKATTER

Artikel 43

1. Kommissionen ska biträdas av en kommitté kallad *kommittén för punktskatter*.

2. När det hänvisas till denna punkt ska artiklarna 5 och 7 i beslut 1999/468/EG tillämpas.

Den tid som avses i artikel 5.6 i beslut 1999/468/EG ska vara tre månader.

Artikel 44

Kommittén för punktskatter ska, förutom de uppgifter som avses i artikel 43, granska de ärenden som kommitténs ordförande tar upp, antingen på eget initiativ eller på begäran av företrädaren för en medlemsstat, när det gäller tillämpningen av gemenskapsbestämmelser om punktskatt.

KAPITEL VIII

ÖVERGÅNGS- OCH SLUTBESTÄMMELSER

Artikel 45

1. Senast den 1 april 2013 ska kommissionen förelägga Europaparlamentet och rådet en rapport om genomförandet av det datoriserade systemet och i synnerhet om skyldigheterna enligt artikel 21.6 samt om de förfaranden som är tillämpliga om systemet är otillgängligt.

2. Senast den 1 april 2015 ska kommissionen förelägga Europaparlamentet och rådet en rapport om genomförandet av detta direktiv.

3. De rapporter som avses i punkterna 1 och 2 ska i synnerhet grunda sig på uppgifter från medlemsstaterna.

Artikel 46

1. Avsändarmedlemsstaten kan till och med den 31 december 2010 tillåta att flyttningar av punktskattepliktiga varor under ett

uppskovsförfarande påbörjas enligt de förfaranden som anges i artiklarna 15.6 och 18 i direktiv 92/12/EEG.

Dessa flyttningar och deras avslutande ska omfattas av de bestämmelser som avses i första stycket samt av artiklarna 15.4, 15.5 och 19 i direktiv 92/12/EEG. Artikel 15.4 i det direktivet ska tillämpas på alla garantier som utses i enlighet med artikel 18.1 och 18.2 i det här direktivet.

Artiklarna 21–27 i det här direktivet ska inte tillämpas på sådana flyttningar.

2. Flyttningar av punktskattepliktiga varor som påbörjats före den 1 april 2010 ska utföras och avslutas i enlighet med bestämmelserna i direktiv 92/12/EEG.

Detta direktiv ska inte tillämpas på dessa flyttningar.

Artikel 47

1. Direktiv 92/12/EEG ska upphöra att gälla från och med den 1 april 2010.

Det direktivet ska emellertid fortsätta att tillämpas med de begränsningar och för de ändamål som fastställs i artikel 46.

2. Hänvisningar till det upphävda direktivet ska anses som hänvisningar till det här direktivet.

Artikel 48

1. Medlemsstaterna ska senast den 1 januari 2010 anta och offentliggöra de lagar och andra författningar som är nödvändiga för att följa detta direktiv från och med den 1 april 2010. De ska till kommissionen genast överlämna texten till dessa lagar och andra författningar tillsammans med en jämförelsetabell över dessa bestämmelser och detta direktiv.

När en medlemsstat antar dessa bestämmelser ska de innehålla en hänvisning till detta direktiv eller åtföljas av en sådan hänvisning när de offentliggörs. Närmare föreskrifter om hur hänvisningen ska göras ska varje medlemsstat själva utfärda.

2. Medlemsstaterna ska till kommissionen överlämna texten till de centrala bestämmelser i nationell lagstiftning som de antar inom det område som omfattas av detta direktiv.

Artikel 49

Detta direktiv träder i kraft dagen efter det att det har offentliggjorts i *Europeiska unionens officiella tidning*.

Artikel 50

Detta direktiv riktar sig till medlemsstaterna.

Utfärdat i Bryssel den 16 december 2008.

På rådets vägnar
R. BACHELOT-NARQUIN
Ordförande

Departementsserien 2009

Kronologisk förteckning

1. Förstärkt integritetsskydd vid signalspaning. Fö.
2. Skyddade beteckningar på jordbruksprodukter och livsmedel. Jo.
3. Fordonsbesiktning. N.
4. Översyn av vissa mediemyndigheter – en effektivare administration. Ku.
5. Författningsändringar med anledning av VIS-förordningen. Ju.
6. Ekonomiska villkor för ledamöter av Europaparlamentet. Ju.
7. Effektivare regler och bättre beslutsunderlag för arbetsmarknadspolitiken. A.
8. Genomförandet av delar av Prümrådsbeslutet. Ju.
9. Förbättrad utslussning från sluten ungdomsvård och ändrade gallringsregler i belastningsregistret. Ju.
10. Stärkt finanspolitiskt ramverk – översyn av budgetlagens bestämmelser om utgiftstak. Fi.
11. Oberoendet i den kommunala revisionen. Fi.
12. Registrering av personuppgifter vid katastrofer utomlands. Ju.
13. Konsumenttjänster m.m. Ju.
14. Konsumentombudsmannen – en översyn IJ.
15. En enklare ledighetslagstiftning. A.
16. Produktsäkerhet vid offentliga tjänster. IJ.
17. Straffrättsliga åtgärder till förebyggande av terrorism. Ju.
18. Behovsbedömning av annat än ekonomiskt bistånd enligt socialtjänstlagen. S.
19. Insatser för en alkohol- och narkotikafri graviditet. S.
20. Rätt till gymnasial vuxenutbildning och gymnasial särvox. U.
21. Bortom krisen. Om ett framgångsrikt Sverige i den nya globala ekonomin. U.
22. Genomförande av FN:s vapenprotokoll m.m. Ju.
23. Det nya punktskattedirektivet. Fi.

Departementsserien 2009

Systematisk förteckning

Justitiedepartementet

Författningsändringar med anledning av VIS-förordningen. [5]
Ekonomiska villkor för ledamöter av Europaparlamentet. [6]
Genomförandet av delar av Prümrådsbeslutet. [8]
Förbättrad utslussning från sluten ungdomsvård och ändrade gallringsregler i belastningsregistret. [9]
Registrering av personuppgifter vid katastrofer utomlands. [12]
Konsumenttjänster m.m. [13]
Straffrättsliga åtgärder till förebyggande av terrorism. [17]
Genomförande av FN:s vapenprotokoll m.m. [22]

Försvarsdepartementet

Förstärkt integritetsskydd vid signalspaning. [1]

Socialdepartementet

Behovsbedömning av annat än ekonomiskt bistånd enligt socialtjänstlagen. [18]
Insatser för en alkohol- och narkotikafri graviditet. [19]

Finansdepartementet

Stärkt finanspolitiskt ramverk – översyn av budgetlagens bestämmelser om utgiftstak. [10]
Oberoendet i den kommunala revisionen. [11]
Det nya punktskattedirektivet. [23]

Utbildningsdepartementet

Rätt till gymnasial vuxenutbildning och gymnasial särvtux. [20]
Bortom krisen. Om ett framgångsrikt Sverige i den nya globala ekonomin. [21]

Jordbruksdepartementet

Skyddade beteckningar på jordbruksprodukter och livsmedel. [2]

Näringsdepartementet

Fordonsbesiktning. [3]

Integrations- och jämställdhetsdepartementet

Konsumentombudsmannen – en översyn. [14]
Produktsäkerhet vid offentliga tjänster. [16]

Kulturdepartementet

Översyn av vissa mediemyndigheter – en effektivare administration. [4]

Arbetsmarknadsdepartementet

Effektivare regler och bättre beslutsunderlag för arbetsmarknadspolitiken. [7]
En enklare ledighetslagstiftning. [15]



Fritzes

ett Wolters Kluwer-företag

106 47 Stockholm Tel 08-598 191 90 Fax 08-598 191 91 order.fritzes@nj.se www.fritzes.se

ISBN 978-91-38-23232-3 ISSN 0284-6012