

# Lagrådsremiss

## Det nya punktskattedirektivet

---

Regeringen överlämnar denna remiss till Lagrådet.

Stockholm den 10 september 2009

*Anders Borg*

*Monica Falck*  
(Finansdepartementet)

## Lagrådsremissens huvudsakliga innehåll

I syfte att främja kontrollmöjligheterna och komma till rätta med be-  
drägerier inom ramen för rådets direktiv 92/12/EEG, cirkulations-  
direktivet, beslutades 2003 att medlemsstaterna skulle inrätta ett  
datoriserat transport- och kontrollsystem, Excise Movement Control  
System (EMCS). Mot denna bakgrund, och då kommissionen den 14  
februari 2008 lämnat förslag till ett nytt direktiv om allmänna regler för  
punktskatt, antog rådet ett nytt punktskattedirektiv i december 2008  
(direktiv 2008/118/EG). Punktskattedirektivet ska vara genomfört i med-  
lemsstaterna den 1 januari 2010 och tillämpas fr.o.m. den 1 april 2010.  
Punktskattedirektivet ersätter och upphäver cirkulationsdirektivet.  
Cirkulationsdirektivet ska dock i vissa fall tillämpas t.o.m. den 31  
december 2010.

Genom punktskattedirektivets bestämmelser om EMCS införs ett elek-  
troniskt dokumenthanteringssystem för mellanstatliga flyttningar av EG-  
harmoniserade alkohol- och tobaksvaror samt energiprodukter.

Vissa andra ändringar görs också i systemet med s.k. skatteuppskov.  
Det kommer t.ex. att bli möjligt att sända varor under skatteuppskov till  
en annan plats än ett skatteupplag eller en registrerad varumottagare, till  
en s.k. direkt leveransplats. Vidare kommer den som avser att sända  
varor under skatteuppskov från en importplats, eller på export, att behöva  
ställa säkerhet för skatten under flyttningen.

Punktskattedirektivet innehåller också några ändringar av skattskyldig-  
heten vid s.k. privat införsel av beskattade varor. Även den som innehar  
varor som inte har beskattats i Sverige, trots att varorna borde ha gjort  
det, ska vara skattskyldig för den svenska punktskatten. Dessutom före-

slås att den som tar emot varor vid distansförsäljning ska bli skattskyldig i stället för säljaren om säljaren inte ställt säkerhet för skatten.

Förslagen i lagrådsremissen genomför punktskattedirektivet i huvudsak 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. Ett par ändringar i skattebetalningslagen (1997:483) föreslås också. Slutligen föreslås en följdändring i lagen (2001:181) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet.

# Innehållsförteckning

1	Beslut .....	5
2	Lagtext .....	6
2.1	Förslag till lag om ändring i lagen (1994:1563) om tobaksskatt .....	6
2.2	Förslag till lag om ändring i lagen (1994:1563) om tobaksskatt .....	35
2.3	Förslag till lag om ändring i lagen (1994:1564) om alkoholskatt .....	36
2.4	Förslag till lag om ändring i lagen (1994:1564) om alkoholskatt .....	66
2.5	Förslag till lag om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi .....	67
2.6	Förslag till lag om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi .....	95
2.7	Förslag till lag om ändring i skattebetalningslagen (1997:483) .....	96
2.8	Förslag till lag om ändring i lagen (1998:506) om punktskattedirektivets kontroll av transporter m.m. av alkoholvaror, tobaksvaror och energiprodukter .....	99
2.9	Förslag till lag om ändring i lagen (2001:181) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet .....	104
3	Ärendet och dess beredning .....	105
4	Det nya punktskattedirektivet .....	106
4.1	Bakgrunden till det nya direktivet .....	106
4.2	Huvuddragen i punktskattedirektivet .....	107
5	Det datoriserade systemet – EMCS .....	109
5.1	Rådets beslut om EMCS .....	109
5.2	Dokumenthanteringen i EMCS .....	109
5.2.1	Elektroniska dokument .....	109
5.2.2	Reservsystemet .....	111
5.2.3	Det tekniska genomförandet av EMCS i Sverige .....	112
5.3	SEED-registret .....	113
5.3.1	Regleringen av SEED-registret .....	113
5.4	EMCS och SEED-registret .....	114
5.5	EMCS genomförs i de svenska lagarna .....	114
6	Uppskovsförfarandet i punktskattedirektivet .....	118
6.1	Något om den nuvarande regleringen .....	118
6.2	Anpassningar av de svenska bestämmelserna .....	119
6.3	Särskilt om ansvaret för skatten vid flyttningar i samband med import och export .....	124
6.4	Flyttning av varor till direkt leveransplats .....	127
7	Uppskovsförfarandets aktörer .....	130
7.1	Punktskattedirektivets begrepp och bestämmelser .....	130

7.2	Anpassning av de svenska bestämmelserna .....	131
8	Beskattade varor .....	134
8.1	Något om regleringen i punktskattedirektivet .....	134
8.2	Innehav av beskattade varor i kommersiellt syfte .....	135
8.3	Beskattning vid distansförsäljning .....	140
8.4	Oegentligheter under flyttning av beskattade varor .....	144
9	Bestämmelser om transportkontroll.....	145
9.1	Något om de nuvarande bestämmelserna om transportkontroll.....	145
9.2	Punktskattedirektivet och bestämmelserna om transportkontroll.....	146
10	Justering av provianteringsreglerna .....	148
11	Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser .....	149
12	Konsekvenser av förslagen .....	151
12.1	Offentlig-finansiella konsekvenser .....	151
12.2	Konsekvenser för myndigheter och domstolar.....	152
12.3	Konsekvenser för aktörerna .....	153
13	Författningskommentar.....	155
13.1	Förslaget till lag om ändring i lagen (1994:1563) om tobaksskatt.....	155
13.2	Förslaget till lag om ändring i lagen (1994:1563) om tobaksskatt.....	183
13.3	Förslaget till lag om ändring i lagen (1994:1564) om alkoholskatt.....	184
13.4	Förslaget till lag om ändring i lagen (1994:1564) om alkoholskatt.....	186
13.5	Förslaget till lag om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi .....	186
13.6	Förslaget till lag om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi .....	190
13.7	Förslaget till lag om ändring i skattebetalningslagen (1997:483).....	190
13.8	Förslaget till lag om ändring i lagen (1998:506) om punktskattkontroll av transporter m.m. av alkoholvaror, tobaksvaror och energiprodukter .....	191
13.9	Förslaget till lag om ändring i lagen (2001:181) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet .....	194
Bilaga 1	Lagförslagen i departementspromemorian <i>Det nya punktskattedirektivet</i> (Ds 2009:23).....	195
Bilaga 2	Förteckning över remissinstanserna .....	290
Bilaga 3	Direktiv 2008/118/EG .....	291

# 1 Beslut

Regeringen har beslutat att inhämta Lagrådets yttrande över förslag till

1. lag om ändring i lagen (1994:1563) om tobaksskatt,
2. lag om ändring i lagen (1994:1563) om tobaksskatt,
3. lag om ändring i lagen (1994:1564) om alkoholskatt,
4. lag om ändring i lagen (1994:1564) om alkoholskatt,
5. lag om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi,
6. lag om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi,
7. lag om ändring i skattebetalningslagen (1997:483),
8. lag om ändring i lagen (1998:506) om punktskattekontroll av transporter m.m. av alkoholvaror, tobaksvaror och energiprodukter,
9. lag om ändring i lagen (2001:181) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet.

## 2 Lagtext

Regeringen har följande förslag till lagtext.

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

Härigenom föreskrivs<sup>1</sup> i fråga om lagen (1994:1563) om tobaksskatt<sup>2</sup>  
*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 1, 9, 9 a–9 c, 10, 11–14, 15 a, 16, 17, 19–21, 26, 27, 29, 30, 31 e, 32–34 och 40 §§ samt nya 28 a och nya 28 b §§ ska ha följande lydelse,  
*dels* att det i lagen ska införas 22 nya paragrafer, 8 a–8 e, 15, 16 a–16 c, 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 rökto bak.

Skatt *skall* betalas även för snus och tuggtobak som hänförs till nr 2403 i Kombinerade nomenklaturen 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.

1 §<sup>3</sup>  
Tobaksskatt *ska* betalas till staten enligt denna lag.

Skatt *ska* betalas för cigaretter, cigarrer, cigariller och rökto bak. För beskattningen gäller 1 a–34 §§.

Skatt *ska* betalas även för snus och tuggtobak som hänförs till nr 2403 i Kombinerade nomenklaturen 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*

<sup>1</sup> Jfr rådets direktiv 2008/118/EG av den 16 december 2008 om allmänna regler för punktskatt och om upphävande av direktiv 92/12/EEG (EUT L 9, 14.1.2009, s. 12, Celex 32008L0118).

<sup>2</sup> Senaste lydelse av 15 § 2002:419.

<sup>3</sup> Senaste lydelse 2007:348.

område som ligger utanför EG:s punktskatteområde och där varan inte omfattas av sådant suspensivt tullförfarande eller suspensivt tullarrangemang som avses i artikel 4.6 rådets direktiv 2008/118 av den 16 december 2008 om allmänna regler för punktskatt och om upphävande av direktiv 92/12/EEG<sup>4</sup>. Med import avses även att varan frisläpps från ett sådant förfarande eller arrangemang. 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,

släpps för konsumtion: att tobaksvaror

1. avviker från ett uppskovsförfarande,
2. innehas utanför ramen för ett uppskovsförfarande,
3. tillverkas utanför ramen för ett uppskovsförfarande, eller
4. importeras utan att omedelbart efter importen hänföras till ett uppskovsförfarande,

beskattade tobaksvaror: tobaksvaror som släppts för konsumtion i ett EG-land och för vilka skattskyldighet för punktskatt däri-genom inträtt i det landet.

#### **8 b §**

Skattepliktiga tobaksvaror får endast flyttas under uppskovsförfarande

1. från ett skatteupplag till

<sup>4</sup> EUT L 9, 14.1.2009, s. 12, Celex 32008L0118.

- 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) antingen

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

– en internationell organisation med säte i ett annat EG-land, en medlemsstats ombud vid en sådan organisation 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 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.

#### 8 c §

För att en flyttning ska ske under uppskovsförfarande krävs att de varor som flyttas omfattas av

1. sådant elektroniskt administrativt dokument som avses i 22 b § eller av sådant ersättningsdokument som avses i 23 a §, och

2. sådan säkerhet för skatten som avses i 11 § första och andra styckena eller 15 §.

Kravet i första stycket 1 gäller inte flyttningar som sker enbart på svenskt territorium och där



varornas slutdestination är belägen på svenskt territorium.

8 d §

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.

8 e §

Tobaksvaror som flyttas enligt artiklarna 17–28 i rådets direktiv 2008/118 om allmänna regler för punktskatt och om upphävande av direktiv 92/12/EEG, och där flyttningen inte har påbörjats i Sverige, omfattas av bestämmelserna om flyttning under uppskovsförfarande i denna lag när varorna befinner sig på svenskt territorium.

9 §<sup>5</sup>

Skyldig 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 utanför ett skatteupplag,

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 registrerad avsändare enligt 15 §,

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

5. tar emot beskattade tobaksvaror enligt 16 c §,

6. för in eller tar emot beskattade tobaksvaror från ett annat EG-land till Sverige enligt 17 §,

7. i Sverige yrkesmässigt tillverkar skattepliktiga varor utanför ett skatteupplag,

<sup>5</sup> Senaste lydelse 2001:516.

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.

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

*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 för yrkesmässig försäljning ombord på ett fartyg eller luftfartyg som går mellan Sverige och ett annat EG-land förvarar tobaksvaror, för de varor som inte är till försäljning på svenskt territorium.*

#### 9 a §<sup>6</sup>

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

*Från skattskyldighet enligt 9 § första stycket 6 och 9 undantas* 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.

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 §<sup>7</sup>

Skattskyldighet enligt 9 § första stycket 7 *föreligger inte* för varor som förvärvats skattefritt enligt

*Från skattskyldighet enligt 9 § första stycket 8 undantas* varor som förvärvats skattefritt enligt

<sup>6</sup> Senaste lydelse 2004:231.

<sup>7</sup> Senaste lydelse 2001:516.

31 e § och som förstörts genom oförutsedda händelser eller force majeure.

31 e § och som förstörts genom oförutsedda händelser eller force majeure.

#### 9 c §<sup>8</sup>

*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) återopas: 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.

#### 10 §<sup>9</sup>

Som upplagshavare får godkännas den som

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

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

1. tillverka, bearbeta eller *i större omfattning lagra* 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,*

2. för yrkesmässig försäljning till näringsidkare ta emot skattepliktiga varor *som flyttats enligt uppskovsförfarande,*

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

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

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

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

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

<sup>8</sup> Senaste lydelse 2004:119.

<sup>9</sup> Senaste lydelse 2001:516.

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.

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

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

2. disponerar över ett utrymme beläget i Sverige som kan godkännas som skatteupplag.

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

Den som godkänns som upplagshavare ska också godkännas som registrerad avsändare.

#### 11 §<sup>10</sup>

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 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.

En upplagshavare som avser att flytta varor enligt 8 b § ska ställa säkerhet för betalning av den skatt som kan påföras upplagshavaren i Sverige eller ett annat EG-land vid flyttningen av varorna.

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 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.

<sup>10</sup> Senaste lydelse 2002:419.

Upplagshavare *skall* även ställa säkerhet för betalning av skatt för sådana lagerbrister som avses i 20 § *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.

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 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.

#### 12 §<sup>11</sup>

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 §<sup>12</sup>

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

Den som *avser att i Sverige yrkesmässigt ta* emot varor som *flyttas enligt ett uppskovsförfarande från ett annat EG-land, eller som yrkesmässigt från tredje land importerar skattepliktiga varor, får godkännas som registrerad varumottagare. För godkännande krävs att den som ansöker om att bli godkänd är lämplig att vara registrerad varumottagare* med hänsyn till sina ekonomiska förhållanden och omständigheterna i övrigt.

*En* registrerad varumottagare *ska hos Skatteverket* ställa säkerhet för betalning av skatten på de varor som *tas* emot. Säkerheten *ska* uppgå till ett belopp som motsvarar tio procent av den beräknade årliga skatten på varorna.

<sup>11</sup> Senaste lydelse 2001:516.

<sup>12</sup> Senaste lydelse 2002:419.

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 §<sup>13</sup>

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 tillfälle 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 dessa fall begränsas till att gälla mottagande av varor vid en enda särskilt angiven flyttning.

Ett godkännande enligt första stycket ska 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.

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

#### Registrerad avsändare

#### 15 §

Den som avser att i Sverige yrkesmässigt avsända varor under ett uppskovsförfarande, vid varornas övergång till fri omsättning enligt artikel 79 i rådets förordning (EEG) nr 2913/92 om inrättandet av en tullkodex för gemenskapen, får godkännas som registrerad avsändare. För godkännande krävs att den som ansöker om att bli godkänd är lämplig att vara registrerad avsändare med hänsyn till sina ekonomiska

<sup>13</sup> Senaste lydelse 2002:419.

*förhållanden och omständigheterna i övrigt.*

*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 §<sup>14</sup>

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 ekonomiska förhållanden eller andra särskilda omständigheter.

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 andra särskilda omständigheter.

16 §<sup>15</sup>

Om någon annan än *upplagshavare, registrerad varumottagare eller oregistrerad varumottagare 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.*

*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*

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 sänds 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.*

<sup>14</sup> Senaste lydelse 2001:521.

<sup>15</sup> Senaste lydelse 2002:888.

av skatteredovisningen 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.

Bestämmelserna i första och andra styckena samt i 16 b § omfattar även sådana överföringar av tobaksvaror som sker utan vinstsyfte och som inte utgör gåvoförsändelser.

#### 16 a §

Vid distansförsäljning enligt 16 § ska säljaren företrädas av en representant som är etablerad i Sverige. Skatteverket ska godkänna representanten. Sådant godkännande får ges när säljaren ställt säkerhet för skatten. Representanten ska 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 skatteredovisningen ska finnas tillgängligt hos representanten.

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

#### 16 b §

Den som endast vid enstaka tillfälle säljer tobaksvaror till Sverige genom distansförsäljning ska, i stället för vad som anges i 16 och 16 a §§, 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 c §

*Den som tar emot tobaksvaror som avsänts till Sverige enligt 16 eller 16 b § ska vara skattskyldig i stället för säljaren, om säljaren inte ställt säkerhet för skatten i Sverige.*

#### 17 §<sup>16</sup>

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 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 §<sup>17</sup>

*Tobaksskatt ska inte betalas för tobaksvaror som under ett uppskovsförfarande*

*1. blivit fullständigt förstörda eller oåterkalleligen gått förlorade och därigenom blivit oanvändbara som punktskattepliktiga varor på grund av*

*a) varornas beskaffenhet,  
b) oförutsedda händelser eller force majeure, eller*

*2. förstörts under tillsyn av Skatteverket.*

*Den som gör gällande att tobaksvarorna fullständigt förstörts eller oåterkalleligen gått förlorade, 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*

<sup>16</sup> Senaste lydelse 2002:419.

<sup>17</sup> Tidigare 18 § upphävd genom 2002:419.

att fastställa var den skett.

*Första och andra styckena gäller även beskattade tobaksvaror under flyttning från ett annat EG-land till mottagare i Sverige*

*1. under förutsättning att den som är skattskyldig enligt 9 § första stycket 6 har fullgjort de skyldigheter som föreskrivs i 17 § eller i 10 kap. 32 a § tredje stycket skattebetalningslagen (1997:483), eller*

*2. vid distansförsäljning, under förutsättning att säljaren har ställt säkerhet för skatten enligt 16 eller 16 b § eller mottagare som avses i 16 c § fullgjort deklara-tions-skyldigheten enligt 10 kap. 32 a § tredje stycket skattebetalnings-lagen.*

#### 19 §<sup>18</sup>

När skattepliktiga varor impor-teras från tredje land av någon som inte är upplagshavare enligt 10 § eller registrerad varumot-tagare enligt 13 §, skall skatten betalas till Tullverket.

När skattepliktiga varor impor-teras av någon som inte är upp-lagshavare enligt 10 §, registrerad varumottagare enligt 13 § eller registrerad avsändare enligt 15 §, ska skatten betalas till Tullverket.

#### 20 §<sup>19</sup>

Skattskyldigheten inträder för

1. den som är upplagshavare när

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

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

c) skattepliktiga varor impor-teras utan att föras till ett skatteupplag,

d) skattepliktiga varor tas i an-språk i skatteupplaget eller lager-brister uppkommer,

1. upplagshavare som är skatt-skyldig enligt 9 § första stycket 1 när

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

b) skattepliktiga varor tas emot på en direkt leveransplats,

c) skattepliktiga varor tas i an-språk i skatteupplaget eller lager-brister uppkommer,

<sup>18</sup> Senaste lydelse 2002:419.

<sup>19</sup> Senaste lydelse 2004:119.

e) godkännandet av skatteupp-  
laget återkallas,

2. den som är registrerad varu-  
mottagare, vid mottagandet av  
skattepliktiga varor,

3. den som är oregistrerad varu-  
mottagare, 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 distans-  
försäljning enligt 16 §, när lever-  
ans av skattepliktiga varor på-  
börjas,

6. den som är skattskyldig enligt  
9 § första stycket 5, när de skatte-  
pliktiga 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 ända-  
mål,

9. den som är skattskyldig enligt  
9 c § och som enligt 19 § skall be-  
tala skatten till Tullverket, vid den  
tidpunkt då skyldighet att betala  
tull enligt tullagstiftningen inträder  
eller skulle ha inträtt om skyldig-  
het att betala tull *förelegat*. I fall  
som avses i 9 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*

d) godkännandet av skatteupp-  
laget återkallas,

2. registrerad avsändare som är  
skattskyldig enligt 9 § första styck-  
et 3, när skattepliktiga varor flytt-  
as från en importplats på annat  
sätt än enligt 8 b och 8 c §§,

3. varumottagare som är skatt-  
skyldig enligt 9 § första stycket 2,  
vid mottagandet av skattepliktiga  
varor,

4. säljare eller mottagare vid  
distansförsäljning som är skatt-  
skyldig 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 skatte-  
pliktiga 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 ända-  
mål,

8. den som är skattskyldig enligt  
9 § första stycket 9, när varorna  
kom att innehas utanför ett upp-  
skovsförfarande, och

9. den som är skattskyldig enligt  
9 c § och som enligt 19 § ska be-  
tala skatten till Tullverket, vid den  
tidpunkt då skyldighet att betala  
tull enligt tullagstiftningen inträder  
eller skulle ha inträtt om *det  
funnits* skyldighet att betala tull. I  
fall som avses i 9 c § första stycket  
3 inträder skattskyldigheten vid  
den tidpunkt då skyldighet att  
betala tull inträder eller skulle ha  
inträtt i det andra EG-landet.

*stycket 1 a inträder inte för skattepliktiga varor som*

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

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

21 §<sup>20</sup>

*Skattskyldighet för upplags-havare 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 skatterepresen-tant enligt 15 § för varor som till följd av varornas karaktär förstörts under transport till denne.*

*Från skattskyldighet för upplagshavare enligt 20 § 1 undantas varor som*

*1. har återanvänts vid tillverkning, eller*

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

### ***Dokumenthantering vid mellanstatliga varuflyttningar enligt uppskovsförfarande***

#### ***Det datoriserade systemet***

22 §<sup>21</sup>

*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*

<sup>20</sup> Senaste lydelse 2001:516.

<sup>21</sup> Tidigare 22 § upphävd genom 2002:419.

om förflyttningar och kontroller av punktskattepliktiga varor<sup>22</sup> (det datoriserade systemet), ska följande dokument och uppgifter hanteras:

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

2. administrativa referensnummer 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 behandlingen 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 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 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 juri-

<sup>22</sup>EUT L 162, 1.7.2003, s. 5, Celex 32003D1152.

diska personen.

22 b §

*Innan en sådan flyttning av varor som avses i 8 b § påbörjas, ska avsändaren via det datoriserade systemet lämna ett elektroniskt administrativt dokument till Skatteverket. 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 medför varorna ett dokument som innehåller den administrativa referenskod som avses i 22 b § andra stycket. Koderna 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.*

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 Tullverket via det datoriserade systemet lämna en rapport om att varorna lämnat EG (exportrapport).

## 23 §

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

Om det av andra skäl än de som anges 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 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 tagit emot ett alternativt bevis som intygats på sådant sätt som avses i tredje stycket, ska Skatteverket avsluta flyttningen i det datori-

serade systemet.

### Reservsystemet

#### 23 a §

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 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 22 d §. Informationen ska lämnas till Skatteverket innan destinationen ändras.

#### 24 §<sup>23</sup>

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

<sup>23</sup> Tidigare 24 § upphävd genom 1999:428.



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 fått ett elektroniskt administrativt dokument avseende den aktuella varuflyttningen.

Första och andra styckena gäller i tillämpliga delar när exportrapport inte kan lämnas. I dessa fall är det Tullverket som ska upprätta rapporten.

#### 25 §<sup>24</sup>

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

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

2. Den som ändrat flyttningens destination enligt 22 d § 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 för den aktuella varuflyttningen tagits emot 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.

<sup>24</sup> Tidigare 25 § upphävd genom 1999:428.

### **Flyttning av beskattade tobaksvaror**

26 §<sup>25</sup>

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 tobaksvaror ska upprätta ett förenklat ledsagardokument när varorna *flyttas*

1. till ett annat EG-land under sådana förhållanden att *skattskyldighet* inträder i det andra landet, eller

2. 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 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 §<sup>26</sup>

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

Om varor, som *flyttas* under ett *uppskovsförfarande*, 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

<sup>25</sup> Senaste lydelse 1999:1327.

<sup>26</sup> Senaste lydelse 2001:516.

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

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*

*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 §

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

### **23 §<sup>27</sup>**

Upplagshavare skall upprätta ledsagardokument

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

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

3. vid transport av obeskattade varor till mottagare i ett annat EG-land enligt 32 § första stycket 7, och

4. vid export till tredje land av obeskattade varor.

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

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

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

### **23 a §<sup>29</sup>**

Upplagshavare eller varumottagare som tar emot varor från ett annat EG-land skall senast 15 dagar efter utgången av den kalendermånad under vilken varorna tagits emot underteckna ett exemplar av ledsagardokumentet

### **28 a §**

Trots bestämmelserna i 8 c § första stycket 1 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<sup>28</sup>.

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.

### **28 b §**

En upplagshavare eller varumottagare som tar emot varor från ett annat EG-land som åtföljts av ett sådant ledsagardokument som avses i 28 a §, ska senast 15 dagar efter utgången av den kalendermånad under vilken

<sup>27</sup> Senaste lydelse 2001:516.

<sup>28</sup> EGT L 76, 23.3.1992, s. 1, Celex 31992L0012.

<sup>29</sup> Senaste lydelse 2004:231.

(returexemplaret) och skicka tillbaka det till avsändaren i det andra EG-landet.

*Beskattningsmyndigheten skall på returexemplaret av ledsagar-dokumentet attestera andra förluster än sådana som avses i 21 § första stycket 1 och 32 § första stycket 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 21 § första stycket 1 och 32 § första stycket 2 under transporten uppkommit i ett annat EG-land, *skall beskattningsmyndigheten* vid varornas ankomst till Sverige ange i vilken omfattning beskattning *skall* ske av de förlorade varumängderna samt hur skatten *skall* beräknas. *Beskattningsmyndigheten skall* skicka en kopia av returexemplaret till behörig myndighet i det EG-land där förlusten konstaterats.

varorna tagits emot underteckna ett exemplar av ledsagardokumentet (returexemplaret) och skicka tillbaka det till avsändaren i det andra EG-landet.

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

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

## 29 §<sup>30</sup>

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

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 *betald* 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

<sup>30</sup> Senaste lydelse 2006:1506.

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

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

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.*

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 §<sup>31</sup>

*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.*

*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 återsänts till den utländske upplagshavaren skall efter ansökan medges återbetalning av skatten.*

Ansökan om återbetalning enligt första eller andra stycket görs skriftligen hos beskattningsmyn-

*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.*

Ansökan om återbetalning enligt första stycket görs skriftligen hos Skatteverket. Ansökan *ska* omfatta

<sup>31</sup> Senaste lydelse 2006:1506.

digheten. 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.

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.

### 31 e §<sup>32</sup>

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

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 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 §<sup>33</sup>

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 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 så-*

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

<sup>32</sup> Senaste lydelse 1999:447.

<sup>33</sup> Senaste lydelse 2001:516.

dan köpare som avses i 3 kap. 30 a § första stycket 3 eller 4 mervärdeskattelagen (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.

### 33 §<sup>34</sup>

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

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

### 34 §<sup>35</sup>

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 §§,

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.

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

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

<sup>34</sup> Senaste lydelse 2001:516.

<sup>35</sup> Senaste lydelse 2002:419.



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

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 §<sup>36</sup>

Om snus eller tuggtobak importeras *från tredje land* av 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.

Om snus eller tuggtobak importeras av någon som inte är godkänd lagerhållare *ska* skatten betalas till Tullverket.

I övrigt tillämpas 30–31 *e* §§, 32 § *första stycket* 2 och 3 och *andra stycket* 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) *för vilka skattskyldighet enligt denna lag tidigare har inträtt och som förvärvats från någon som inte är godkänd lagerhållare,*

b) *för vilka skattskyldighet enligt denna lag tidigare har inträtt och som innehas av lagerhållaren vid tidpunkten för godkännandet,*

c) *som har förstörts genom oför-*

<sup>36</sup> Senaste lydelse 2005:458

*utsedda händelser eller force majeure,*

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

*e) 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.*

---

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2010 och tillämpas för tid 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 10 § fjärde stycket ska tillämpas även avseende upplagshavare som godkänts före den 1 april 2010.

4. En registrering som varumottagare enligt 13 § i sin äldre lydelse ska från och med den 1 april 2010 anses vara ett godkännande som registrerad varumottagare enligt den nya lydelsen av paragrafen.

5. Bestämmelserna i 15 § tillämpas från och med ikraftträdandet.

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

Härigenom föreskrivs i fråga om lagen (1994:1563) om tobaksskatt *dels* att 28 a och 28 b §§ ska upphöra att gälla, *dels* att rubriken närmast före 28 a § ska utgå.

- 
1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2011.
  2. För varuflyttningar som påbörjats före den 1 januari 2011 och som åtföljs av sådant ledsagardokument som avses i 28 a § gäller de upphävda paragraferna dock till dess varuflyttningen avslutats.

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

Härigenom föreskrivs<sup>1</sup> i fråga om lagen (1994:1564) om alkoholskatt<sup>2</sup>  
*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 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 §§ samt nya 27 a och nya 27 b §§ ska ha  
följande lydelse,  
*dels* att det i lagen ska införas 21 nya paragrafer, 7 a–7 e, 14, 15 a–15  
c, 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*

1 §<sup>3</sup>

Alkoholskatt *skall* betalas för öl,  
vin och andra jästa drycker,  
mellanklassprodukter samt för  
etylalkohol *som tillverkas här i  
landet, som förs in eller tas emot  
från ett annat EG-land eller som  
importeras från tredje land.*

För öl, vin och andra jästa  
drycker, mellanklassprodukter  
samt för etylalkohol *ska* alkohol-  
skatt *betalas till staten enligt  
denna lag.*

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 Gemen-  
samma 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 och där varan  
inte omfattas av sådant suspensivt  
tullförfarande eller suspensivt  
tullarrangemang som avses i  
artikel 4.6 rådets direktiv  
2008/118 av den 16 december  
2008 om allmänna regler för  
punktskatt och om upphävande av  
direktiv 92/12/EEG<sup>4</sup>. Med import  
avses även att varan frisläpps från*

<sup>1</sup> Jfr rådets direktiv 2008/118/EG av den 16 december 2008 om allmänna regler för  
punktskatt och om upphävande av direktiv 92/12/EEG (EUT L 9, 14.1.2009, s. 12, Celex  
32008L0118).

<sup>2</sup> Senaste lydelse av 14 § 2002:420.

<sup>3</sup> Senaste lydelse 2001:517.

<sup>4</sup> EUT L 9, 14.1.2009, s. 12, Celex 32008L0118.

*ett sådant förfarande eller arrangemang. Med export avses att en alkoholvara förs ut till tredje land från Sverige eller via ett annat EG-land.*

7 §<sup>5</sup>

Skatt skall inte betalas för varor som

Alkoholskatt ska inte betalas för varor som

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

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

3. ingår i läkemedel,

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

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.

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,

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

*a) varornas beskaffenhet,*

*b) oförutsedda händelser eller force majeure, eller*

*8. under ett uppskovsförfarande förstörts under tillsyn av Skatteverket.*

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

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

<sup>5</sup> Senaste lydelse 2001:517.

dokument som avsändaren har upprättat.

dokument som avsändaren har upprättat.

*Den som gör gällande att alkoholvarorna fullständigt förstörts eller oåterkalleligen gått förlorade, 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.*

*Första stycket 7 och 8 och tredje stycket gäller även beskattade alkoholvaror under flyttning från ett annat EG-land till mottagare i Sverige*

*1. under förutsättning att den som är skattskyldig enligt 8 § första stycket 6 har fullgjort de skyldigheter som föreskrivs i 16 § eller i 10 kap. 32 a § tredje stycket skattebetalningslagen (1997:483), eller*

*2. vid distansförsäljning, under förutsättning att säljaren har ställt säkerhet för skatten enligt 15 eller 15 b § eller mottagare som avses i 15 c § fullgjort deklareringskyldigheten enligt 10 kap. 32 a § tredje stycket skattebetalningslagen.*

### **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,*

*släpps för konsumtion: att alkoholvaror*

*1. avviker från ett uppskovsförfarande,*

*2. innehas utanför ramen för ett uppskovsförfarande,*

*3. tillverkas utanför ramen för ett uppskovsförfarande, eller*

*4. importeras utan att omedel-*

bart efter importen hänförs till ett uppskovsförfarande,

beskattade alkoholvaror: alkoholvaror som släppts för konsumtion i ett EG-land och för vilka skattskyldighet för punktskatt däri-genom inträtt i det landet.

#### 7 b §

Skattepliktiga alkoholvaror 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 de skattepliktiga varorna lämnar EG, eller

d) antingen

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

– en internationell organisation med säte i ett annat EG-land, en medlemsstats ombud vid en sådan organisation 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 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.

#### 7 c §

För att en flyttning ska ske

under uppskovsförfarande krävs att de varor som flyttas omfattas av

1. sådant elektroniskt administrativt dokument som avses i 21 b § eller av sådant ersättningsdokument som avses i 22 a §, och

2. sådan säkerhet för skatten som avses i 10 § första och andra styckena eller 14 §.

Kravet första stycket 1 gäller inte flyttningar som sker enbart på svenskt territorium och där varornas slutdestination är belägen på svenskt territorium.

#### 7 d §

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.

#### 7 e §

Alkoholvaror som flyttas enligt artiklarna 17–28 i rådets direktiv 2008/118 om allmänna regler för punktskatt och om upphävande av direktiv 92/12/EEG, och där flyttningen inte har påbörjats i Sverige, omfattas av bestämmelserna om flyttning under uppskovsförfarande i denna lag när varorna befinner sig på svenskt territorium.

#### 8 §<sup>6</sup>

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-

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

<sup>6</sup> Senaste lydelse 2001:517.



representant enligt 14 §,

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

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 mellanklassprodukter 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.

avsändare enligt 14 §,

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

5. tar emot beskattade alkoholvaror enligt 15 c §,

6. för in eller tar emot beskattade alkoholvaror från ett annat EG-land till Sverige enligt 16 §,

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

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

9. i annat fall än som avses i 1–8, innehar skattepliktiga alkoholvaror 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 för yrkesmässig försäljning ombord på ett fartyg eller luftfartyg som går mellan Sverige och ett annat EG-land förvarar alkoholvaror, för de varor som inte är till försäljning på svenskt territorium.*

## 8 a §<sup>7</sup>

Skattskyldighet enligt 8 § 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 befördran för en enskild person som flyttar till Sverige, om varorna är avsedda för dennes eller dennes familjs personliga bruk,

*Från skattskyldighet enligt 8 § första stycket 6 och 9 undantas varor som förs in till Sverige*

<sup>7</sup> Senaste lydelse 2003:808.

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 §<sup>8</sup>

*Skattskyldighet* enligt 8 § första stycket 7 *föreligger inte för* varor som

*Från skattskyldighet* enligt 8 § första stycket 8 *undantas* varor som

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 *beskattningsmyndigheten*.

2. förvärvats skattefritt enligt 31 e § eller 32 § första stycket 5 och som förstörts under tillsyn av *Skatteverket*.

#### 8 c §<sup>9</sup>

*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) återopas: 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.

#### 9 §<sup>10</sup>

Som upplagshavare får godkännas den som

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

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

1. tillverka, bearbeta eller *i större omfattning lagra* skattepliktiga varor,

<sup>8</sup> Senaste lydelse 2001:517.

<sup>9</sup> Senaste lydelse 2004:120.

<sup>10</sup> Senaste lydelse 2001:517.

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 alkoholvaror skall äga rum i godkänt skatteupplag.

2. för yrkesmässig försäljning till näringsidkare ta emot skattepliktiga varor som flyttats enligt uppskovsförfarande,

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

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

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

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

2. disponerar över ett utrymme beläget i Sverige som kan godkännas som skatteupplag.

Upplagshavares hantering av skattepliktiga alkoholvaror ska, för att omfattas av ett uppskovsförfarande, äga rum i godkänt skatteupplag.

Den som godkänns som upplagshavare ska också godkännas som registrerad avsändare.

## 10 §<sup>11</sup>

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

En upplagshavare som avser att flytta varor enligt 7 b § ska ställa säkerhet för betalning av den skatt som kan påföras upplagshavaren i Sverige eller ett annat EG-land vid flyttningen av varorna.

Säkerheten ska ställas hos Skatteverket innan flyttning på-

<sup>11</sup> Senaste lydelse 2002:420.

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 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.

börjas 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 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 §<sup>12</sup>

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.

#### 12 §<sup>13</sup>

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

Den som avser att i Sverige yrkesmässigt ta emot varor som flyttas enligt ett uppskovsförfarande från ett annat EG-land, eller som yrkesmässigt från tredje land importerar skattepliktiga varor, får godkännas som regi-

<sup>12</sup> Senaste lydelse 2001:517.

<sup>13</sup> Senaste lydelse 2002:420.

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.

strerad varumottagare. För godkännande krävs att den som ansöker om att bli godkänd är lämplig att vara registrerad varumottagare med hänsyn till sina ekonomiska förhållanden och omständigheterna i övrigt.

En registrerad varumottagare ska hos Skatteverket ställa säkerhet för betalning av skatten på de varor som *tas* 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 §<sup>14</sup>

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 tillfälle 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 dessa fall begränsas till att gälla mottagande av varor vid en enda särskilt angiven flyttning.

Ett godkännande enligt första stycket ska 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.

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

<sup>14</sup> Senaste lydelse 2002:420.

## Registrerad avsändare

### 14 §

*Den som avser att i Sverige yrkesmässigt avsända varor under ett uppskovsförfarande, vid varornas övergång till fri omsättning enligt artikel 79 i rådets förordning (EEG) nr 2913/92 om inrättandet av en tullkodex för gemenskapen, får godkännas som registrerad avsändare. För godkännande krävs att den som ansöker om att bli godkänd är lämplig att vara registrerad avsändare med hänsyn till sina ekonomiska förhållanden och omständigheterna i övrigt.*

*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 §<sup>15</sup>

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 §<sup>16</sup>

Om någon annan än *upplagshavare, registrerad varumottagare eller oregistrerad varumottagare i Sverige* förvärvar *skattepliktig vara* från ett annat EG-land och *varan* transporteras av säljaren eller av någon annan för säljarens räkning (*distansförsäljning*), är

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

<sup>15</sup> Senaste lydelse 2001:522.

<sup>16</sup> Senaste lydelse 2002:889.

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.

Vid distansförsäljning skall säljaren företräddas 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 skatteredovisningen skall 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.

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.

Bestämmelserna i första och andra styckena samt i 15 b § omfattar även sådana överföringar av alkoholvaror som sker utan vinstsyfte och som inte utgör gåvoförsändelser.

#### 15 a §

Vid distansförsäljning enligt 15 § ska säljaren företräddas av en representant som är etablerad i Sverige. Skatteverket ska godkänna representanten. Sådant godkännande får ges när säljaren ställt säkerhet för skatten. Representanten 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 första stycket.

#### 15 b §

Den som endast vid enstaka tillfälle säljer alkoholvaror till

*Sverige genom distansförsäljning ska, i stället för vad som anges i 15 och 15 a §§, 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.*

*15 c §*

*Den som tar emot alkoholvaror som avsänts till Sverige enligt 15 eller 15 b § ska vara skattskyldig i stället för säljaren, om säljaren inte ställt säkerhet för skatten i Sverige.*

*16 §<sup>17</sup>*

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 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 8 a §.*

*18 §<sup>18</sup>*

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 §, registrerad varumottagare enligt 12 § eller registrerad avsändare enligt 14 §, ska skatten betalas till Tullverket.*

*19 §<sup>19</sup>*

Skattskyldigheten inträder för

1. den som är upplagshavare när

a) skattepliktiga varor förs ut

*1. upplagshavare som är skattskyldig enligt 8 § första stycket 1 när*

*a) skattepliktiga varor tas ut från*

<sup>17</sup> Senaste lydelse 2002:420.

<sup>18</sup> Senaste lydelse 2002:420.

<sup>19</sup> Senaste lydelse 2004:120.



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 importerar 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,

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

ett skatteupplag utan att flyttas enligt 7 b och 7 c §§,

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 och 7 c §§,

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,

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 innehållas 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.

*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.*

betala skatten till Tullverket, vid den tidpunkt då skyldighet att betala tull enligt tullagstiftningen inträder eller skulle ha inträtt om *det funnits* skyldighet att betala tull. 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 §<sup>20</sup>

*Skattskyldighet för upplagshavare enligt 19 § 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 12 och 13 §§ och skatterepresentant enligt 14 § för varor som till följd av varornas karaktär förstörts under transport till denne.*

*Från skattskyldighet för upplagshavare enligt 19 § 1 undantas varor som*

1. *har återanvänts vid tillverkning, eller*

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

<sup>20</sup> Senaste lydelse 2001:517.

## **Dokumenthantering vid mellanstatliga varuflyttningar enligt uppskovsförfarande**

### Det datoriserade systemet

#### 21 §<sup>21</sup>

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<sup>22</sup> (det datoriserade systemet), ska följande dokument och uppgifter hanteras:

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

2. administrativa referensnummer 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 behandlingen 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 uppskovsförfarande sker enbart på svenskt territorium och varornas slutdestination är belägen på svenskt territorium gäller inte bestämmelserna i 21 b–24 §§.

<sup>21</sup> Tidigare 21 § upphävd genom 2002:420.

<sup>22</sup>EUT L 162, 1.7.2003, s. 5, Celex 32003D1152.

#### 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 juridiska personen.

#### 21 b §

Innan en sådan flyttning av varor som avses i 7 b § påbörjas, ska avsändaren via det datoriserade systemet lämna ett elektroniskt administrativt dokument till Skatteverket. 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.

#### 21 c §

Avsändaren ska lämna den person som medför 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 flytt-

ningens 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.

#### 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 Tullverket via det datoriserade systemet lämna en rapport om att varorna lämnat EG (exportrapport).

#### 22 §<sup>23</sup>

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

Om det av andra skäl än de som anges i 23 § 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

<sup>23</sup> Senaste lydelse 2001:517.

ska 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 tagit emot ett alternativt bevis som intygats på sådant sätt som avses i tredje stycket, ska Skatteverket avsluta flyttningen i det datoriserade systemet.

### Reservsystemet

#### 22 a §<sup>24</sup>

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 därefter lämnas in till Skatteverket så snart som möjligt efter det att flyttningen påbörjats.

När det datoriserade systemet inte är tillgängligt, får avsändaren

<sup>24</sup> Senaste lydelse 2004:232.

*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 §<sup>25</sup>*

*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 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 fått ett elektroniskt administrativt dokument avseende den aktuella varuflyttningen.*

*Första och andra styckena gäller i tillämpliga delar när exportrapport inte kan lämnas. I dessa fall är det Tullverket som ska att upprätta rapporten.*

*24 §<sup>26</sup>*

*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 flyttningens destination enligt 21 d § ska lämna uppgifter om denna åtgärd.*

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

<sup>25</sup> Tidigare 23 § upphävd genom 1999:429.

<sup>26</sup> Tidigare 24 § upphävd genom 1999:429.

*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 för den aktuella varuflyttningen tagits emot via 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 alkoholvaror***

25 §<sup>27</sup>

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 när varorna flyttas

1. till ett annat EG-land under sådana förhållanden att skattskyldighet inträder i det andra landet, eller

2. 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 far-

<sup>27</sup> Senaste lydelse 1999:1328.



*tyget 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**

26 §<sup>28</sup>

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 överträdelserna har begåtts i Sverige, eller

2. oegentligheten eller överträdelserna har upptäckts här, och

a) det inte går att fastställa var oegentligheten eller överträdelserna 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.

Om varor, som flyttas under ett uppskovsförfarande, 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

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 avvikelserna var otillåten.

Skatten ska tas ut enligt den skattesats som gällde vid den tidpunkt då varorna släpptes för konsumtion.

<sup>28</sup> Senaste lydelse 2001:517.

## 27 §

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

### 22 §<sup>29</sup>

Upplagshavare skall upprätta ledsagardokument

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

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

3. vid transport av obeskattade varor till mottagare i ett annat EG-land enligt 32 § första stycket 9, och

4. vid export till tredje land av obeskattade varor.

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

Vid transport till mottagare som avses i 32 § första stycket 9 skall varorna under transporten även åtföljas av ett intyg om att skattefrihet gäller för varorna i det

### 27 a §

Trots bestämmelserna i 7 c § första stycket 1 och 21 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<sup>30</sup>.

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 §.

<sup>29</sup> Senaste lydelse 2001:517.

<sup>30</sup> EGT L 76, 23.3.1992, s. 1, Celex 31992L0012.

*andra EG-landet.*

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

*23 a §<sup>31</sup>*

Upplagshavare eller varumottagare som tar emot varor från ett annat EG-land skall 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 skall på returexemplaret av ledsagardokumentet attestera andra förluster än sådana som avses i 20 § första stycket 1 och 32 § första stycket 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 20 § första stycket 1 och 32 § första stycket 2 under transporten uppkommit i ett annat EG-land, skall beskattningsmyndigheten vid varornas ankomst till Sverige ange i vilken omfattning beskattning skall ske av de förlorade varumängderna samt hur skatten skall beräknas. Beskattningsmyndigheten skall skicka en kopia av returexemplaret till behörig myndighet i det EG-land där förlusten konstaterats.

*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 §*

En upplagshavare eller varumottagare som tar emot varor från ett annat EG-land som åtföljts av ett sådant ledsagardokument som avses i 27 a §, 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.

Skatteverket ska på returexemplaret attestera andra förluster än sådana som avses i 7 § första stycket 7 a och b under förutsättning att förlusterna uppkommit under flyttning inom EG och konstaterats i Sverige.

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

<sup>31</sup> Senaste lydelse 2004:232.

För skatt som betalats i Sverige för skattepliktiga varor som där-  
efter *levereras* till ett annat EG-  
land under sådana förhållanden att  
skatt *skall* betalas där, kan åter-  
betalning 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 *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 *beskatt-  
ningsmyndigheten* gett in *dels* ett  
dokument som visar *antingen* att  
skatten betalats i *mottagarlandet*  
*eller att säkerhet ställts för skatt-  
ens betalning där, dels ett av mot-  
tagaren undertecknat och återsänt  
exemplar (returexemplaret) av det  
ledsagardokument 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 be-  
fogat.

För skatt som betalats i Sverige  
för skattepliktiga varor som där-  
efter *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 *betald* skatt vid *distans-  
försäljning av beskattade alkohol-  
varor 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*.

Har en vara beskattats enligt 26  
*eller 27 §*, och visar den skatt-  
skyldige 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.

<sup>32</sup> Senaste lydelse 2006:1507.

29 §<sup>33</sup>

*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.*

*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.

*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.*

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 §<sup>34</sup>

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 åtföljas av dokumentation som styrker användningen.

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 dokumentation som styrker användningen.

<sup>33</sup> Senaste lydelse 2006:1507.

<sup>34</sup> Senaste lydelse 2006:1507.

31 e §<sup>35</sup>

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 §<sup>36</sup>

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

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.

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

32 §<sup>37</sup>

En upplagshavare som avses i 9 § 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 för-

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

2. som har tagits emot för för-

<sup>35</sup> Senaste lydelse 2001:517.

<sup>36</sup> Senaste lydelse 2001:517.

<sup>37</sup> Senaste lydelse 2001:517.

brukning 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 (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.

brukning 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,

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 §<sup>38</sup>

*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 skattebefriad förbrukare enligt 31 e §, får *utöver vad som anges i första och andra styckena* 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.

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

*En registrerad varumottagare, som har godkänts som skattebefriad förbrukare enligt 31 e §, får utöver vad som anges i första stycket* göra avdrag för skatt på alkoholvaror som använts

34 §<sup>39</sup>

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.

Om den som är skattskyldig enligt 26 § har betalat in skatt och

*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 eller 27 § har betalat in

<sup>38</sup> Senaste lydelse 2001:517.

<sup>39</sup> Senaste lydelse 2002:420.



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

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.

---

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2010 och tillämpas för tid 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. En registrering som varumottagare enligt 12 § i sin äldre lydelse ska från och med den 1 april 2010 anses vara ett godkännande som registrerad varumottagare enligt den nya lydelsen av paragrafen.

5. Bestämmelserna i 14 § tillämpas från och med ikraftträdandet.

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

Häri genom föreskrivs i fråga om lagen (1994:1564) om alkoholskatt dels att 27 a och 27 b §§ ska upphöra att gälla, dels att rubriken närmast före 27 a § ska utgå.

- 
1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2011.
  2. För varuflyttningar som påbörjats före den 1 januari 2011 och som åtföljs av sådant ledsagardokument som avses i 27 a § gäller de upprädda paragraferna dock till dess varuflyttningen avslutats.

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

Härigenom föreskrivs<sup>1</sup> i fråga om lagen (1994:1776) om skatt på energi<sup>2</sup>

*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 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 och 5 §§, 6 kap. 1 §, 7 kap. 6 §, 8 kap. 1 §, 9 kap. 10, 10 b och 11 §§, nya 6 kap. 12–14 §§, samt rubriken till 6 kap. ska ha följande lydelse,

*dels* att det i lagen ska införas ett nytt kapitel, 3 a kap., och 18 nya paragrafer, 4 kap. 2 a, 8, 9 a, 9 b och 10 §§, 5 kap. 1 a §, 6 kap. 2–8, 8 a och 9–11 §§ och 7 kap. 2 a §, samt närmast före 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 punktskatteområde (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 punktskatteområde (tredje land) *och där produkten inte omfattas av sådant suspensivt tullförfarande eller suspensivt tullarrangemang som avses i artikel 4.6 rådets direktiv 2008/118 av den 16 december 2008 om allmänna regler för punktskatt och om upphävande av direktiv 92/12/EEG*<sup>3</sup>. Med import avses även att produkten frisläpps från ett sådant förfarande eller arrangemang. Med export avses att en produkt förs ut till tredje land från Sverige eller via ett annat EG-land.

<sup>1</sup> Jfr rådets direktiv 2008/118/EG av den 16 december 2008 om allmänna regler för punktskatt och om upphävande av direktiv 92/12/EEG (EUT L 9, 14.1.2009, s. 12, Celex 32008L0118).

<sup>2</sup> Senaste lydelse av

4 kap. 8 § 2002:422

6 kap. 7 § 1999:431.

<sup>3</sup> EUT L 9, 14.1.2009, s. 12, Celex 32008L0118.

**2 kap.**1 §<sup>4</sup>

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 volymprocent destillat vid 350°C,	764 kr per m <sup>3</sup>	2 883 kr per m <sup>3</sup>	3 647 kr per m <sup>3</sup>
	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 <sup>3</sup>	2 883 kr per m <sup>3</sup>	4 160 kr per m <sup>3</sup>
	miljöklass 2	1 530 kr per	2 883 kr per	4 413 kr

<sup>4</sup> Senaste lydelse 2007:1393.

KN-nr	Slag av bränsle	Skattebelopp		
		Energiskatt	Koldioxidskatt	Summa skatt
		m <sup>3</sup>	m <sup>3</sup>	per m <sup>3</sup>
	miljöklass 3 eller inte tillhör någon miljöklass	1 633 kr per m <sup>3</sup>	2 883 kr per m <sup>3</sup>	4 546 kr per m <sup>3</sup>
4. 2711 12 11– 2711 19 00	Gasol som används för a) drift av motordrivet fordon, fartyg eller luftfartyg b) annat ändamål än som avses under a	0 kr per 1 000 kg	1 584 kr per 1 000 kg	1 584 kr per 1 000 kg
5. 2711 11 00, 2711 21 00	Naturgas som används för a) drift av motordrivet fordon, fartyg eller luftfartyg b) annat ändamål än som avses under a	0 kr per 1 000 m <sup>3</sup>	1 282 kr per 1 000 m <sup>3</sup>	1 282 kr per 1 000 m <sup>3</sup>
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.

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

#### 11 §<sup>5</sup>

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,

<sup>5</sup> Senaste lydelse 2007:778.

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 på grund av

a) bränslets beskaffenhet,

b) oförutsedda händelser eller force majeure.

Den som gör gällande att bränsle fullständigt förstörts eller oåterkalleligen gått förlorat, 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.

Första stycket 5 och andra stycket gäller även beskattat bränsle under flyttning från ett annat EG-land till mottagare i Sverige

1. under förutsättning att den som är skattskyldig enligt 4 kap. 1 § första stycket 6 har fullgjort de skyldigheter som föreskrivs i 4 kap. 11 § eller i 10 kap. 32 a § tredje stycket skattebetalningslagen (1997:483), eller

2. vid distansförsäljning, under förutsättning att säljaren har ställt säkerhet för skatten enligt 4 kap. 9 eller 9 b § eller mottagare som avses i 4 kap. 10 § fullgjort deklARATIONSSKYLDIGHETEN enligt 10 kap. 32 a § tredje stycket skattebetalningslagen.

### **3 a kap. Uppskovsförfarandet**

#### *1 §*

I denna lag avses med

uppskovsförfarande: att skattskyldigheten skjuts upp vid tillverkning, bearbetning, förvaring eller flyttning inom EG av bränsle,

släpps för konsumtion: att bränsle

1. avviker från ett uppskovsförfarande,

2. innehas utanför ramen för ett uppskovsförfarande,

3. tillverkas utanför ramen för ett uppskovsförfarande, eller

4. importeras utan att omedelbart efter importen hänföras 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) antingen

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

– en internationell organisation med säte i ett annat EG-land, en medlemsstats ombud vid en sådan organisation 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 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.

### 3 §

För att en flyttning ska ske under uppskovsförfarande krävs att det bränsle som flyttas omfattas av

1. sådant elektroniskt administrativt dokument som avses i 6 kap. 4 § eller av sådant ersättningsdokument som avses i 6 kap. 9 §, och

2. sådan säkerhet för skatten som avses i 4 kap. 4 § första och andra styckena eller 4 kap. 8 §.

Kravet i första stycket 1 gäller inte flyttningar som sker enbart på svenskt territorium och där bränslets slutdestination är belägen på svenskt territorium.

### 4 §

En flyttning av bränsle enligt ett uppskovsförfarande avslutas när mottagaren tagit emot bränslet på en sådan destination som avses i 2 §. Vid export avslutas flyttningen när varorna lämnat EG.

### 5 §

Bränsle som flyttas enligt artiklarna 17–28 i rådets direktiv 2008/118 om allmänna regler för punktskatt och om upphävande av direktiv 92/12/EEG, och där flyttningen inte har påbörjats i Sverige, omfattas av bestämmelserna om flyttning under uppskovsförfarande i denna lag när bränslet befinner sig på svenskt territorium.



#### 4 kap.

##### 1 §<sup>6</sup>

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

1. *den som godkänts som upp- lagshavare 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 §,*

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 yrkes- mässigt 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.*

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 upp- lagshavare enligt 3 § hanterar bränsle enligt uppskovsförfar- andet,*

2. *har godkänts som varumot- tagare enligt 6 eller 7 §,*

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

4. *säljer bränsle till Sverige gen- om distansförsäljning enligt 9 eller 9 b §,*

5. *tar emot beskattat bränsle enligt 10 §,*

6. *för in eller tar emot beskattat bränsle från ett annat EG-land till Sverige enligt 11 §,*

7. *i Sverige yrkesmässigt till- verkar 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 volympro- cent 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 §<sup>7</sup>

Från skattskyldighet enligt 1 § 5

Från skattskyldighet enligt 1 § 6

<sup>6</sup> Senaste lydelse 2002:884.

<sup>7</sup> Senaste lydelse 2008:1319.

undantas

och 10 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 motor-drivet 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,

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 §<sup>8</sup>**

Om *obeskattat* bränsle, 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 bränslet beskattas här i landet om

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

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

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

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

Om bränsle, som *flyttas under ett uppskovsförfarande*, 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 oegentligheten har begåtts.

<sup>8</sup> Senaste lydelse 2001:518.

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 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 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 §<sup>9</sup>

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.*

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

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

1. *är lämplig som upplagshavare med hänsyn till sina ekonomiska förhållanden och*

<sup>9</sup> Senaste lydelse 2006:1508.

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

*omständigheterna i övrigt, och*

2. disponerar över ett utrymme *beläget i Sverige* som kan godkännas som skatteupplag.

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

*Den som godkänns som upplagshavare ska också godkännas som registrerad avsändare.*

#### 4 §<sup>10</sup>

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

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

2. transport av obeskattat bränsle till en näringsidkare i 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 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 5 kap. 1 § 4. Säkerheten *skall* uppgå till ett belopp som motsvarar tio procent av skatten på de bränslen

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

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 § *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 *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

<sup>10</sup> Senaste lydelse 2002:1141.

som upplagshavaren i medeltal förvarar i skatteupplaget under ett år. Ställd säkerhet får tas i anspråk om påford 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.

#### 5 §<sup>11</sup>

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 §<sup>12</sup>

*Annan än upplagshavare kan ansöka om registrering som varumottagare hos beskattningsmyndigheten, 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 rätt tid.

*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. För godkännande krävs att den som ansöker om att bli godkänd är lämplig att vara registrerad varumottagare med hänsyn till sina ekonomiska förhållanden och omständigheterna i övrigt.*

En registrerad varumottagare ska hos Skatteverket ställa säkerhet för betalning av skatten på de bränslen som tas emot. Säkerheten ska 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 rätt tid.

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

<sup>11</sup> Senaste lydelse 2001:518.

<sup>12</sup> Senaste lydelse 2002:422.

## 7 §<sup>13</sup>

Den som, utan att vara upplags-havare eller registrerad varumottagare, yrkesmässigt tar emot bränsle från en godkänd upplags-havare i ett annat EG-land (oregistrerad varumottagare) skall, innan bränslet transporteras från det andra EG-landet, anmäla leveransen till beskattnings-myndigheten 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 tillfälle 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 särskilt angiven flyttning.

Ett godkännande enligt första stycket ska 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.

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

### Registrerad avsändare

## 8 §

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 om inrättandet av en tullkodex för gemenskapen, får godkännas som registrerad avsändare. För godkännande krävs att den som ansöker om att bli godkänd är lämplig att vara registrerad avsändare med hänsyn till sina ekonomiska förhållanden och omständigheterna i övrigt.

Bestämmelserna om ställande av säkerhet för skatten i 4 § första

<sup>13</sup> Senaste lydelse 2002:422.

*och andra styckena och om återkallelse i 5 § första och tredje styckena tillämpas även på registrerad avsändare.*

8 a §<sup>14</sup>

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

Om leverans av bränsle enligt 4 § första stycket eller 8 § sker med fartyg eller via rörledning kan *Skatteverket* medge att upplagshavaren eller den registrerade avsändaren 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, om det finns skäl till detta med hänsyn till den skattskyldiges ekonomiska förhållanden eller andra särskilda omständigheter.

9 §<sup>15</sup>

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.*

*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*

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*

<sup>14</sup> Senaste lydelse 2001:523.

<sup>15</sup> Senaste lydelse 2002:884.

och i övrigt företräda säljaren i frågor som gäller skatt enligt denna lag. Underlag för kontroll av skatteredovisningen skall 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.

på bränslet. Ställd säkerhet får tas i anspråk om skatten inte betalas i rätt tid.

Bestämmelserna i första och andra styckena samt i 9 b § omfattar även sådana överföringar av bränsle som sker utan vinstsyfte och som inte utgör gåvo-försändelser.

#### 9 a §

Vid distansförsäljning enligt 9 § ska säljaren företräddas av en representant som är etablerad i Sverige. Skatteverket ska godkänna representanten. Sådant godkännande får ges när säljaren ställt säkerhet för skatten. 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 om återkallelse i 5 § första stycket 1 och 3 och tredje stycket tillämpas även på representant som avses i första stycket.

#### 9 b §

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

#### 10 §<sup>16</sup>

Den som tar emot bränsle som

<sup>16</sup> Tidigare 10 § upphävd genom 2002:890.



*avsänts till Sverige enligt 9 eller 9 b § ska vara skattskyldig i stället för säljaren, om säljaren inte ställt säkerhet för skatten i Sverige.*

11 §<sup>17</sup>

Den som är skattskyldig enligt 1 § första stycket 5 skall, innan bränslet transporteras från det andra EG-landet, anmäla bränslet 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 beskattat bränsle på annat sätt än genom distansförsäljning ska, innan bränslet flyttas från det andra EG-landet, anmäla 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 §<sup>18</sup>

Skattskyldigheten för upplagshavare inträder när

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

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

3. bränsle importeras utan att föras till ett skatteupplag,

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

5. godkännandet av skatteupplaget återkallas,

Skattskyldigheten inträder för

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

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

b) bränsle tas emot på en direkt leveransplats,

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

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 och 3 §§, och

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

<sup>17</sup> Senaste lydelse 2002:422.

<sup>18</sup> Senaste lydelse 2001:518.

*farande.*

*Skattskyldighet enligt första stycket 1 inträder inte för bränsle som*

*1. transporteras till en upplags-havare 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 skatteupplag i Sverige.*

*2 §<sup>19</sup>*

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 § ska 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 föreläggat. I fall som avses i 4 kap. 1 b § första stycket 3 eller 13 § första stycket 3 c inträder skattskyldigheten vid den tidpunkt då skyldighet att betala tull inträder eller skulle ha inträtt i det andra EG-landet.

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 det funnits skyldighet att betala tull. I fall som avses i 4 kap. 1 b § första stycket 3 eller 13 § första stycket 3 c inträder skattskyldigheten vid den tidpunkt då skyldighet att betala tull inträder eller skulle ha inträtt i det andra EG-landet.

*3 §<sup>20</sup>*

Skattskyldigheten inträder

1. för den som är skattskyldig

1. för säljare eller mottagare vid

<sup>19</sup> Senaste lydelse 2006:1508.

<sup>20</sup> Senaste lydelse 2006:1508.

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.

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 §<sup>21</sup>

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 §<sup>22</sup>

När bränsle importeras av någon som inte är

1. upplagshavare, eller  
2. godkänd lagerhållare  
skall skatten betalas till Tullverket.

Skatten ska betalas till Tullverket när bränsle importeras av någon som inte är

1. upplagshavare,  
2. godkänd lagerhållare, eller  
3. registrerad avsändare.

### 6 kap. Förfarandet m.m.

### 6 kap. Bestämmelser om förfarandet och om dokumenthantering vid mellanstatliga bränsleflyttningar

#### 1 §<sup>23</sup>

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

Skatteverket beslutar om skatt som avses i 4 kap 2 och 2 a §§. Skatten ska betalas inom den tid som Skatteverket bestämmer. I

<sup>21</sup> Senaste lydelse 2006:1508.

<sup>22</sup> Senaste lydelse 2002:422.

<sup>23</sup> Senaste lydelse 2002:422.

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

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

### ***Det datoriserade systemet***

#### *2 §<sup>24</sup>*

*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<sup>25</sup> (det datoriserade systemet), ska följande dokument och uppgifter hanteras:*

- 1. elektroniska administrativa dokument enligt 4 § första stycket,*
- 2. administrativa referensnummer enligt 4 § andra stycket,*
- 3. uppgifter om ändrad destination enligt 6 §,*
- 3. mottagningsrapporter enligt 8 § första stycket, och*
- 4. exportrapporter enligt 8 § andra stycket.*

<sup>24</sup> Tidigare 2 § upphävd genom 2002:422.

*Bestämmelser om behandlingen 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 §§.*

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

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

### *3 §<sup>26</sup>*

*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 §<sup>27</sup>*

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

*Skatteverket ska göra en elektronisk kontroll av det elektroniska administrativa dokumentet. Är*

<sup>25</sup>EUT L 162, 1.7.2003, s. 5, Celex 32003D1152.

<sup>26</sup> Senaste lydelse av tidigare 3 § 2001:518.

<sup>27</sup> Senaste lydelse av tidigare 4 § 2006:1508.

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 §<sup>28</sup>

Avsändaren ska lämna den person som medför 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 §<sup>29</sup>

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.

#### 7 §

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

#### 8 §<sup>30</sup>

Den som på en sådan destination som avses 3 a kap. 2 § tar emot bränsle 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 bränslet tagits emot (mottagnings-

<sup>28</sup> Tidigare 5 § upphävd genom 1999:431.

<sup>29</sup> Tidigare 6 § upphävd genom 1999:432.

rapport).

Vid en flyttning enligt 3 a kap. 2 § första stycket 1 c som avslutas med att bränslet exporteras, ska Tullverket via det datoriserade systemet lämna en rapport om att bränslet lämnat EG (exportrapport).

8 a §<sup>31</sup>

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 de som anges i 10 § inte är möjligt för den som tar emot bränsle 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 ska 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 tagit emot ett alternativt bevis som intygats på sådant sätt som avses i tredje stycket, ska Skatteverket avsluta flyttningen i det datoriserade systemet.

<sup>30</sup> Senaste lydelse av tidigare 8 § 1999:1323.

<sup>31</sup> Tidigare 8 a § upphävd genom 1999:1323.

## **Reservsystemet**

### **9 §**

*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.*

*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 6 §. Informationen ska lämnas till Skatteverket innan destinationen ändras.*

### **10 §<sup>32</sup>**

*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 bränslet tagits emot genom att lämna in ett pappersdokument till Skatteverket. Dokumentet ska innehålla samma uppgifter som mottagningsrapporten skulle ha*

<sup>32</sup> Tidigare 10 § upphävd genom 2002:422.



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

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

Första och andra styckena gäller i tillämpliga delar när exportrapport inte kan lämnas. I dessa fall är det Tullverket som ska upprätta rapporten.

#### 11 §<sup>33</sup>

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 flyttningens destination enligt 6 § 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 för den aktuella bränsleflyttningen tagits emot 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.

<sup>33</sup> Tidigare 11 § upphävd genom 2001:193.

## ***Flyttning av beskattat bränsle***

8 §<sup>34</sup>

Den som ansvarar för en *transport* av beskattat bränsle som avses i 1 kap. 3 a § *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* följa bränslet under transporten i enlighet med vad regeringen föreskriver. Sådant ledsagardokument krävs dock inte vid distansförsäljning *enligt* 9 §.

3 §<sup>35</sup>

Upplagshavare *skall* upprätta *ledsagardokument*

1. *vid transport av obeskattat bränsle mellan Sverige och ett annat EG-land,*

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

3. *vid transport av obeskattat bränsle till mottagare i ett annat EG-land enligt 7 kap. 2 §, och*

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

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

12 §

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

1. ett annat EG-land *under sådana förhållanden att skattskyldighet inträder i det andra landet, eller*

2. 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 §

*Trots bestämmelserna i 3 a kap. 3 § första stycket 1 och 4 § får upplagshavare och registrerade avsändare flytta bränsle från Sverige till ett annat EG-land, eller till en exportplats, enligt ett uppskovsförfarande, 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*<sup>36</sup>.

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

<sup>34</sup> Senaste lydelse 1999:1323.

<sup>35</sup> Senaste lydelse 2001:518.

<sup>36</sup> EGT L 76, 23.3.1992, s. 1, Celex 31992L0012.

Vid transport till mottagare som avses i 7 kap. 2 § skall bränslet under transporten även åtföljas av ett intyg om att skattefrihet gäller för varorna i det andra EG-landet.

#### 4 §<sup>37</sup>

Upplagshavare eller varumottagare som tar emot bränsle från ett annat EG-land skall 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 skall på returexemplaret attestera andra förluster än sådana som avses i 2 kap 11 § första stycket 5 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 från ett skatteupplag i ett annat EG-land till Sverige och andra förluster än sådana som avses i 2 kap. 11 § första stycket 5 och 7 kap. 6 § under transporten uppkommit i ett annat EG-land, skall beskattningsmyndigheten vid bränslets ankomst till Sverige ange i vilken omfattning beskattning skall ske av de förlorade bränslemängderna samt hur skatten skall beräknas. *Beskattnings-*

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 §

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

*Skatteverket ska på returexemplaret attestera andra förluster än sådana som avses i 2 kap. 11 § första stycket 5, under förutsättning att förlusterna uppkommit under flyttning inom EG och konstaterats i Sverige.*

Om obeskattat bränsle som avses i 1 kap. 3 a § flyttas från ett skatteupplag i ett annat EG-land till Sverige och andra förluster än sådana som avses i 2 kap. 11 § första stycket 5 under flyttningen uppkommit i ett annat EG-land, ska Skatteverket vid bränslets ankomst till Sverige ange i vilken omfattning beskattning ska ske av de förlorade bränslemängderna samt hur skatten ska beräknas. *Skatteverket ska skicka en kopia av returexemplaret till behörig*

<sup>37</sup> Senaste lydelse 2006:1508.

myndigheten skall skicka en kopia av returexemplaret till behörig myndighet i det EG-land där förlusten konstaterats.

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 §<sup>38</sup>

*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 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.

En upplagshavare får 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.

## 8 kap.

### 1 §<sup>39</sup>

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

Den som godkänts som skattebefriad förbrukare *får* från en skattskyldig *ta emot* bränsle utan

<sup>38</sup> Senaste lydelse 2001:518.

<sup>39</sup> Senaste lydelse 2006:1508.

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 koldioxid-skattesats eller, beträffande råttallolja, energiskattesats som följer av beslutet.

*skatt, eller med nedsatt skatt, i den omfattning* 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 *bränsle tas emot* enligt tredje stycket till den lägre koldioxidskattesats eller, beträffande råttallolja, energiskattesats som följer av beslutet.

## 9 kap.

### 10 §<sup>40</sup>

Om skatt har betalats i Sverige för bränsle och bränslet därefter har *levererats* till ett annat EG-land under sådana förhållanden att skatt skall betalas där eller leveransen sker för förbrukning för ett i det andra EG-landet skattebefriat ändamål, medger *beskattningsmyndigheten* efter ansökan återbetalning av skatten.

Om skatt har betalats i Sverige för bränsle och bränslet därefter har *flyttats* till ett annat EG-land under sådana förhållanden att skatt ska betalas där eller flyttningen sker för förbrukning för ett i det andra EG-landet skattebefriat ändamål, medger *Skatteverket* efter ansökan återbetalning av skatten.

### 10 b §<sup>41</sup>

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 skatte-

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 skatte-

<sup>40</sup> Senaste lydelse 2006:1508.

<sup>41</sup> Senaste lydelse 2006:1508.

befriat 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 beskattningsmyndig-heten.*

befriat ändamål.

11 §<sup>42</sup>

Har bränsle beskattats enligt 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 be-fogat.

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

---

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2010 och tillämpas för tid 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. En registrering som varumottagare enligt 4 kap. 6 § i sin äldre lydelse ska från och med den 1 april 2010 anses vara ett godkännande som registrerad varumottagare enligt den nya lydelsen av paragrafen.

5. Bestämmelserna i 4 kap. 8 § tillämpas från och med ikraftträdandet.

<sup>42</sup> Senaste lydelse 2001:518.

## 2.6 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 6 kap. 13 och 14 §§ ska upphöra att gälla, *dels* att rubriken närmast före 6 kap. 13 § ska utgå.

- 
1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2011.
  2. För bränsleflyttningar som påbörjats före den 1 januari 2011 och som åtföljs av sådant ledsagardokument som avses i 6 kap. 13 § gäller de upphävda paragraferna dock till dess bränsleflyttningen avslutats.

## 2.7 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 §<sup>1</sup>

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 skattedeclaration 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 deklara- tionen lämnas in senast en månad efter dagen för tillsynsmyndig- hetens beslut.

Även den som är skattskyldig enligt 16 § *första stycket* lagen om tobaksskatt, 15 § lagen om alko- holskatt eller 4 kap. 9 § lagen om skatt på energi och som inte före- träds av en representant som är godkänd av Skatteverket *skall* redovisa skatten i en särskild skattedeclaration för varje skatte- pliktig händelse. Deklarationen *skall* lämnas in senast vid den skattepliktiga händelsen.

Om den som är skattskyldig enligt 9 § första stycket 5 eller 16 § *ffjärde stycket* lagen om to- baksskatt, 8 § första stycket 5 lagen om alkoholskatt eller 4 kap. 1 § 5 lagen om skatt på energi inte ställt säkerhet för skattens betal-

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 skattedeclaration för varje skatte- pliktig 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 deklara- tionen lämnas in senast en månad efter dagen för tillsynsmyndig- hetens beslut.

Även den som är skattskyldig enligt 16 § 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 skatten i en särskild skattedeclaration för varje skattepliktig händelse. Deklarationen *ska* lämnas in senast vid den skattepliktiga händelsen.

*I stället för vad som föreskrivs i första stycket ska deklara- tionen lämnas in senast vid den skatte- pliktiga händelsen av den som är skattskyldig enligt*

*1. 9 § första stycket 6 lagen om tobaksskatt, 8 § första stycket 6*

<sup>1</sup> Senaste lydelse 2006:591.



ning, *skall* deklARATIONEN i stället för vad som föreskrivs i första stycket lämnas senast vid den skattepliktiga händelsen.

lagen om alkoholskatt eller 4 kap. 1 § 6 lagen om skatt på energi, och som inte ställt säkerhet för skattens betalning.

2. 9 § första stycket 9 eller 16 c § lagen om tobaksskatt,

3. 8 § första stycket 9 eller 15 c § lagen om alkoholskatt, eller

4. 4 kap. 1 § 10 eller 4 kap. 10 § lagen om skatt på energi.

#### 14 kap.

7 a §<sup>2</sup>

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,

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

8. 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,

9. 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,

10. 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,

11. 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,

12. 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,

7. den som har ansökt om godkännande som upplagshavare enligt lagen om tobaksskatt, 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, *och*

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*

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 skattebefriad förbrukare enligt lagen om alkoholskatt eller lagen om skatt på energi, *och*

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

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

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

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

<sup>2</sup> Senaste lydelse 2003:664.

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2010 och tillämpas för tid 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.

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

Härigenom föreskrivs<sup>1</sup> 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 §<sup>2</sup>

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<sup>3</sup>.

#### 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 (1994:1776) om skatt på energi.

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

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

3. 4 kap. 1 § första stycket 1–6 eller 8, 2 § eller 2 a § lagen (1994:1776) om skatt på energi.

#### 5 a §<sup>4</sup>

I fall då de regler om ledsagar-dokument och säkerhet som föreskrivs i lagen (1994:1563) om

I fall då de regler om *elektroniska administrativa dokument, administrativa referenskoder, er-*

<sup>1</sup> Jfr rådets direktiv 2008/118/EG av den 16 december 2008 om allmänna regler för punktskatt och om upphävande av direktiv 92/12/EEG (EUT L 9, 14.1.2009, s. 12, Celex 32008L0118).

<sup>2</sup> Senaste lydelse 2008:1321.

<sup>3</sup> EUT L 9, 14.1.2009, s. 12, Celex 32008L0118.

<sup>4</sup> Senaste lydelse 2002:883.

tobaksskatt, lagen (1994:1564) om alkoholskatt 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.*

*sättningsdokument, ledsagar-dokument och säkerhet som föreskrivs i lagen (1994:1563) om tobaksskatt, lagen (1994:1564) om alkoholskatt 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 artikel 21, 24 eller 34 i det direktiv som anges i 1 §. När varorna omfattas av ett elektroniskt administrativt dokument enligt artikel 21 i samma direktiv, ska de åtföljas av en sådan administrativ 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 artikel 18, 34 eller 36 i direktivet.*

*Om varorna flyttas på det sätt 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<sup>5</sup>, flyttning och övervakning av sådana varor, senast ändrat genom rådets direktiv 2000/47/EG<sup>6</sup>. För flyttningar av energiprodukter gäller även artikel 15.6 i sist nämnda direktiv.*

<sup>5</sup> EGT L 76, 23.3.1992, s. 1, Celex 31992L0012.

<sup>6</sup> EUT L 113, 20.4.2004, s. 24, Celex 32004L0047.

## 6 §<sup>7</sup>

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

En punktskattepliktig vara får *flyttas* endast om de krav i fråga om *elektroniskt administrativt dokument, administrativ 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.

## 2 kap.

### 2 §<sup>8</sup>

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 referenskoder, 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

<sup>7</sup> Senaste lydelse 2002:883.

<sup>8</sup> Senaste lydelse 1999:438.

får vid granskningen använda tekniska hjälpmedel som finns i transportmedlet.

#### 6 §<sup>9</sup>

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 referenskoderna, ersättningsdokument*, ledsagardokument och bevis om ställd säkerhet.

#### 4 kap.

##### 1 §<sup>10</sup>

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.*

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 som vid distansförsäljning enligt 16 *eller* 16 b § lagen om tobaksskatt, 15 *eller* 15 b § lagen om alkoholskatt *eller* 4 kap. 9 *eller* 9 b § lagen om skatt*

<sup>9</sup> Senaste lydelse 2008:1321.

<sup>10</sup> Senaste lydelse 2008:1321.

på energi inte *ställt säkerhet* på föreskrivet sätt.

Transporttillägg ska påföras en förare som inte har med sig föreskrivet förenklat ledsagardokument vid *förflyttning* av punktskattepliktiga varor som beskattats i ett annat EG-land.

Transporttillägg ska påföras en förare som inte har med sig föreskrivet förenklat ledsagardokument 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 §<sup>11</sup>

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 §, in-  
drivning 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 §, in-  
drivning i 20 kap. samt verkställighet i 23 kap. 7 och 8 §§ skattebetalningslagen (1997:483).

#### 5 kap.

##### 4 §<sup>12</sup>

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 referenskode* 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.

<sup>11</sup> Senaste lydelse 2002:426.

<sup>12</sup> Senaste lydelse 2008:1321.

## 2.9 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 §<sup>1</sup>

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 januari 2010. Äldre bestämmelser gäller fortfarande för förhållanden som hänför sig till tiden före ikraftträdandet.

<sup>1</sup> Senaste lydelse 2004:1347.



### 3 Ärendet och dess beredning

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 be-  
drägerier inom ramen för cirkulationsdirektivet beslutades 2003 att med-  
lemsstaterna 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 stör-  
re 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* (punktskatte-  
direktivet), finns i *bilaga 3*. Det 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.

En departementspromemoria, *Det nya punktskattedirektivet*  
(Ds 2009:23), med förslag till lagstiftning som genomför punktskatte-  
direktivet har tagits fram inom Finansdepartementet. Promemorians lag-  
förslag finns i *bilaga 1*. Promemorian har remissbehandlats. En för-  
teckning över remissinstanserna finns i *bilaga 2*. En sammanställning av  
remissyttrandena finns tillgänglig i Finansdepartementet (dnr  
Fi2009/4662).

I lagrådsremissen lämnas förslag till genomförande av punktskatte-  
direktivet. Det föreslås att direktivet i huvudsak genomförs genom  
ändringar i lagarna (1994:1563) om tobaksskatt, (1994:1564) om alko-  
holskatt och (1994:1776) om skatt på energi samt lagen (1998:506) om  
punktskattekontroll av transporter m.m. av alkoholvaror, tobaksvaror och  
energiprodukter. Ett par ändringar föreslås i skattebetalningslagen  
(1997:483). Slutligen föreslås följdändringar i lagen (2001:181) om be-  
handling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet.

I lagrådsremissen behandlas också en hemställan från *Sveriges skepps-  
handlareförbund* (dnr Fi2004/1547–48) om justering av bestämmelserna  
om proviantering av fartyg med skattefria alkohol- och tobaksvaror.

## 4 Det nya punktskattedirektivet

### 4.1 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 uppskovsordningen. Uppskovsordningen 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 trätt 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 uppskovsordningen. 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 det nya direktivet framförde medlemsstaterna olika, delvis motstridiga, synpunkter på hur nämnda 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 (*direktiv 2008/118/EG av den 16 december 2008 om allmänna regler för punktskatt och om upphävande av direktiv 92/12/EEG*, [EUT L 9, 14.1.2009, s. 12, Celex 32008L0118]). Direktivet benämns i det följande punktskattedirektivet.

## 4.2 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 godkännas 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 ledsagar-dokument 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.

## 5 Det datoriserade systemet – EMCS

### 5.1 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 anförs 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 led-sagardokument 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.

### 5.2 Dokumenthanteringen i EMCS

#### 5.2.1 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 varuflytningen påbörjas ska lämna ett elektroniskt administrativt dokument via EMCS (artikel 21.2). Dokumentet ska sändas till den behöriga myndigheten i avsändarmedlemsstaten. I direktivet benämns dokumentet ”preliminärt” elektroniskt administrativt dokument till dess den behöriga myndigheten i avsändarmedlemsstaten 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 via EMCS (artikel 21.4). Denna myndighet ska sedan via EMCS 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 lämnats (artikel 21.5).

Den som påbörjar flyttningen av varor, dvs. en upplagshavare eller registrerad avsändare, ska lämna den administrativa referenskoden 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 via EMCS 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 via EMCS vidarebe-  
fordras 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 föreskrivs i kommissionens *förordning (EG) nr 684/2009 av den 24 juli 2009 om genomförande av rådets direktiv 2008/118/EG vad gäller datoriserade förfaranden för flyttning av punktskattepliktiga varor under punktskatteuppskov* (EUT L 197, 29.7.2009, s. 24, Celex 32009R0684).

## 5.2.2 Reservsystemet

Om EMCS inte skulle vara tillgängligt, föreskriver punktskattedirektivet 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 reservsystemet finns i artikel 8 i ovan nämnda kommissionsförordning 684/2009.

### **5.2.3 Det tekniska genomförandet av EMCS i Sverige**

Skatteverket ansvarar för det tekniska genomförandet av EMCS i Sverige. De tekniska lösningarna ska på ett säkert och korrekt sätt kunna hantera överföringen av elektroniska dokument mellan olika aktörer, 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 antingen med en e-tjänst via Skatteverkets hemsida, eller genom en 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.

## 5.3 SEED-registret

### 5.3.1 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 uppskovsordning. 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.

## 5.4 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 dokumentet avsändaren upprättar.

För att uppskovsförfarandet ska fungera krävs att den plats som godkännts som skattupplag registreras i SEED-registret. Detta föreskrivs redan i dag i artikel 22.1 i rådets förordning 2073/2004/EG om administrativt samarbetet.

## 5.5 EMCS genomförs i de svenska lagarna

**Regeringens förslag:** Bestämmelser om det datoriserade systemet (EMCS) och den elektroniska dokumenthanteringen ska införas 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. Skatteverkets skyldigheter att elektroniskt kontrollera dokumenten via EMCS och tilldela dokumenten administrativa referenskoder ska också lagregleras. Även regler om avsändarens skyldighet att se till att referenskoden medföljer varorna under flyttningen ska införas i lagarna. Föreskrifter om reservsystemet med pappersdokument införs också.

EMCS ska inte tillämpas när varor flyttas mellan aktörer i Sverige.

**Promemorians förslag** överensstämmer med regeringens förslag.

**Remissinstanserna:** Samtliga remissinstanser som yttrat sig, utom *Regelrådet*, är positiva till eller har inget att erinra mot förslaget. *Länsrätten i Dalarnas län* anför att det är viktigt att Skatteverkets ambitionsnivå vad gäller uppdateringen av SEED-registret är så hög som görs gällande i promemorian. Länsrätten har haft mål där frågan om uppgifter i SEED-registret har varit av central betydelse för skattefrågan i målet. Det är således viktigt att seriösa skattskyldiga på ett enkelt sätt kan få uppgifter ur SEED-registret. *Skatteverket*, som finner att förslagen i flera avseenden innebär förbättringar av den svenska lagstiftning, anser dock

att EMCS ska tillämpas även vid nationella flyttningar. *Svenska Petrole-  
um institutet* (SPI) och *Sveriges Åkeriföretag* anför att det är viktigt att  
nationella flyttningar inte omfattas av EMCS. De anför att den admini-  
strativa bördan för företagen kan reduceras om dessa flyttningar hålls  
utanför EMCS. SPI påpekar också att den mycket stora mängden bränsle-  
flyttningar medför att EMCS applicerat på nationella flyttningar skulle  
innebära ökad sårbarhet i logistiksystemet för bränsleförsörjning. SPI  
ifrågasätter om myndigheten vid användning av reservsystemet ska läm-  
na ett godkännande innan flyttningen får påbörjas. SPI framhåller vidare  
att det är viktigt att det är definierat hur skatteverket ska informeras ”på  
annat sätt” och att rutiner måste finnas som ger avsändaren möjlighet att  
informera Skatteverket med bindande verkan även i de fall när Skatte-  
verket inte har möjlighet att bekräfta mottagandet. *Regelrådet* ifrågasätter  
om den från administrativ synpunkt bästa lösningen för att införa direk-  
tivet valts och kan därför inte tillstyrka förslaget.

**Skälen för regeringens förslag:** Cirkulationsdirektivets grund-  
läggande 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 hantering-  
en av dokumenten, både avseende enskilda aktörer samt Skatteverket och  
Tullverket, föreskrivs i förordningarna (1994:1613) om tobaksskatt,  
(1994:1614) om alkoholskatt och (1994:1784) om skatt på energi.

Som beskrivits ovan har genom det nya punktskattedirektivet skapats  
en rättslig grund för att införa ett datoriserat system, EMCS, för hanter-  
ing av ledsagardokument. Systemet syftar till att underlätta kontroller av  
förflyttningar av punktskattepliktiga varor inom gemenskapen och att för-  
enkla för handeln. Det övergripande syftet är att säkerställa uttag av  
punktskatt i rätt land vid rätt tidpunkt. Den elektroniska dokumenthanter-  
ingen i EMCS ersätter systemet med ledsagardokument i pappersform.  
Punktskattedirektivets grundläggande regler om EMCS föreslås mot  
denna bakgrund genomföras i LTS, LAS och LSE.

I nämnda lagar föreslås således regler om avsändande, mottagande,  
kontroll, registrering, vidarebefordran och övrig hantering av elektro-  
niska 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 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 grund-  
läggande karaktär och bör genomföras i lag.

I detta sammanhang förtjänar att upprepas att punktskattedirektivet  
innebär att det skapas ett datoriserat system och elektroniska dokument  
som är utformade på i samma sätt i alla medlemsländer, och för samtliga

aktörer, avseende mellanstatliga flyttningar. Genom EMCS kommer berörda aktörer och behöriga myndigheter att kunna utbyta dokument och information på en gemensam plattform för dokumenthantering. För att systemet ska fungera är det, vilket understrukits av *Länsrätten i Dalarnas län*, betydelsefullt att en hög tilltro till systemet skapas. Vidare är det av grundläggande betydelse för rättssäkerheten att systemvården håller hög ambitionsnivå. God funktionalitet innebär också att dokumenten kommer att kunna hanteras med den snabbhet och säkerhet som efterfrågats av *SPI*.

Direktivet ger ingen möjlighet att utforma systemet olika för olika typer av aktörer. Det system med pappersblanketter som ersätts av EMCS är även det utformat på samma sätt i hela EG och för samliga berörda aktörer. Det är således inte möjligt för en medlemsstat att välja administrativ lösning på så sätt som efterfrågas av *Regelrådet*.

Däremot ger punktskattedirektivet medlemsstaterna möjlighet att införa förenklade förfaranden för uppskovsflyttningar som sker enbart på deras eget territorium (artikel 30). 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.

Som konstaterades redan i promemorian är antalet flyttningar av punktskattepliktiga varor som sker enbart på svenskt territorium avsevärt många fler än de flyttningar som sker från, till eller via Sverige. Då EMCS innebär en betydande förändring av förfarandet anser regeringen att det är rimligt att avvakta erfarenheterna av systemet innan ställning tas till om svenska nationella flyttningar bör omfattas. Regeringen delar således promemorias uppfattning att möjligheten till förenklade förfaranden för nationella flyttningar bör användas och föreslår att bestämmelserna utformas på det sättet.

Varuflyttningar enligt punktskattedirektivets uppskovsförfarande, som sker helt på svenskt territorium och där destinationsorten är belägen i Sverige ska således 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 kommer därmed att med avseende på nationella flyttningar att motsvara nuvarande bestämmelse om när ledsagardokument ska, eller inte ska, upprättas.

*Skatteverket* efterfrågar tydligare regler för vilka krav som ska gälla för nationella flyttningar under uppskovsförfarande om dessa flyttningar undantas från kravet på dokumenthantering i EMCS. Som anförs i promemorian kommer för nationella flyttningar 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 skälighets 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 kompletteras med närmare regler om upprättandet av och innehållet i de elektroniska dokumenten i artikel 3 i kommissionens förordning 684/2009. Sådana förordningar gäller direkt i medlemsstaterna.

Som framgått ovan föreskriver punktskattedirektivet även hur aktörerna ska förfara med pappersdokument om EMCS inte är tillgängligt (reservsystemet). När det gäller användningen av reservsystemet gäller att det åligger avsändaren av varor att informera Skatteverket om flyttningen innan den påbörjas, artikel 26.1 i punktskattedirektivet. Regeringen föreslår att detta enligt huvudregeln görs genom att en kopia av pappersdokumentet lämnas till Skatteverket. För det fall avsändaren är förhindrad att informera Skatteverket genom att lämna en kopia av ett ersättningsdokument får avsändaren informera Skatteverket på annat sätt (se t.ex. förslaget i 23 a § LTS). *SPI* tar upp frågan om att invänta ett godkännande från Skatteverket. Direktivet föreskriver inte att något godkännande eller annan bekräftelse från den behöriga myndigheten ska inväntas för att flyttningen under uppskovsförfarande ska få påbörjas. Någon sådan regel föreslås därför inte. Enligt allmänna regler om bevisbörda följer emellertid att den som åberopar en omständighet har att bevisa denna. Mot den bakgrunden förefaller det rimligt att avsändare som informerat Skatteverket säkerställer erforderlig dokumentation om detta.

Som framgått ovan innehåller punktskattedirektivet tämligen detaljerade regler om hanteringen av såväl elektroniska dokument som reservsystemet. Direktivets grundläggande regler om dokumenten och de skyldigheter aktörerna måste iaktta 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 handlägningsregler för myndigheterna, har de enligt regeringens bedömning karaktären av verkställighetsföreskrifter. Detsamma gäller administrativa bestämmelser om upprättande av elektroniska dokument och ersättningsdokument på papper. Nämda 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 om administrativt samarbete bör också anges 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. Regeringen föreslår att en erinran om detta införs 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.

## 6 Uppskovsförfarandet i punktskattedirektivet

### 6.1 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 ledsagardoku-

ment 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.

## 6.2 Anpassningar av de svenska bestämmelserna

**Regeringens förslag:** Punktskattedirektivets begrepp och systematik för uppskovsförfarandet ska införas i lagarna (1994:1563) om tobaksskatt, (1994:1564) om alkoholskatt och (1994:1776) om skatt på energi.

Det ska därmed uttryckligen anges 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 ska anges att detta dokument är en förutsättning för att varuflyttningen omfattas av uppskovsförfarandet. Att varor som flyttas ska

omfattas av säkerhet för skatten, för att det ska vara fråga om en flyttning under uppskovsförfarande, tydliggörs.

Vidare ska anges att en flyttning under uppskovsförfarande avslutas när varorna tas emot på en sådan destination som omfattas av uppskovsförfarandet. Det ska också föreskrivas att det ankommer på den som tar emot varor att utfärda en mottagningsrapport via EMCS, när varorna tas emot och att mottagningsrapporten utgör ett bevis på att varorna tagits emot på en sådan destination som omfattas av uppskovsförfarandet.

Skattskyldighet för varor som är föremål för en oegentlighet under flyttning ska utvidgas till att omfatta varje person som medverkat i avvikelserna och som rimligen borde ha varit medveten om att avvikelserna var otillåtna. Även när en oegentlighet under flyttning sker avseende varor som sänds från Sverige, ska beskattning ske enligt bestämmelserna om beskattning vid oegentlighet.

**Promemorians förslag** överensstämmer med regeringens förslag. Bestämmelserna har dock något olika lagteknisk utformning.

**Remissinstanserna:** *Skatteverket* efterfrågar ett tydligare reglering av kravet på säkerhet för skatten under flyttningar enligt uppskovsförfarandet. *Kammarrätten i Sundsvall* anser att det tydligare bör framgå av lagtexten att det är fråga om solidariskt betalningsansvar vid oegentlighet. Dessa remissinstanser lämnar även lagtekniska synpunkter. Övriga remissinstanser har inte kommenterat förslaget.

## Skälen för regeringens förslag

### *Uppskovsförfarandets begrepp och systematik*

Cirkulationsdirektivets uppskavsordning har i huvudsak oförändrat överförs till punktskattedirektivet (se avsnitt 4.2). 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 4.2 innebär uppskovsförfarandet, liksom cirkulationsdirektivets uppskavsordning, 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 uppskavsordningen, 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, föreslår regeringen att punktskattedirektivets begrepp och systematik ska komma till tydligare uttryck i LTS, LAS och LSE. Regeringen föreslår således att punktskattedirektivets definitioner av ”uppskovsförfarande” och ”släppt för konsumtion”, förs in i lagarna.

### *Flyttningar enligt uppskovsförfarandet*

Som beskrivs i promemorian är regleringen av hur varor får flyttas för att det ska vara fråga om en flyttning enligt ett uppskovsförfarande, 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 dokumenthanering 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 överföras 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.

Regeringen delar den bedömning som görs i promemorian, att det beskrivna scenariot förändras med en elektronisk dokumenthanering. 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 förrän 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 enligt regeringen 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 i 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. Regeringen delar *Skatteverkets* uppfattning att kravet på säkerhet bör framgå tydligare och föreslår bestämmelser med den innebörden i LTS, LAS och LSE.

När varorna når den destination som angivits i det elektroniska dokumentet, vilken alltså ska vara en för uppskavsordningen 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 punkt-skattedirektivet). Avsändaren ansvarar i dessa fall för skatten även under den fortsatta flyttningen av varorna.

Som beskrivits i promemorian kan det vid kontroll visa sig t.ex. att mottagaren inte tagit emot varorna i enlighet med uppskovsförfarandet, trots att denne skickat en mottagningsrapport via EMCS. Då får situationen bedömas enligt bestämmelserna om oegentlighet (artikel 10 i punkt-skattedirektivet). 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 att bli ansvarig för att betala skatten (artiklarna 8.1.a.ii, 8.2 och 10). Vid beskattning på grund av en oegentlighet föreskriver punkt-skattedirektivet 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 punkt-skattedirektivet). 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 tar emot varorna på den nya destinationen har att upprätta ett mottagningsbevis via EMCS när varorna tas emot på denna destination, eller att genom mottagningsrapporten avvisa varorna (se ovan).

Sammanfattningsvis kan sägas 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 punkt-skattedirektivet. Skälen bakom denna, i jämförelse med cirkulationsdirektivet, detaljerade reglering är naturligtvis införandet av EMCS och det övergripande syftet att underlätta kontroll och därigenom motverka skatteundraganden. En korrekt tillämpning av bestämmelserna om uppskovsförfarandet är av grundläggande betydelse för frågan om, och när, varorna ska beskattas. För aktörerna och de rätts-tillämpande myndigheterna bör det därmed vara en fördel om den svenska lagstiftningen systematiskt och begreppsmässigt överensstämmer med punkt-skattedirektivet. Regeringen föreslår därför att denna mer detaljerade reglering införs 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 dokument 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. Regeringen föreslår att LTS, LAS och LSE kompletteras med regler med detta innehåll.

### *Oegentligheter vid flyttning*

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 avvikelserna och som rimligen borde ha varit medveten om att avvikelserna var otillåtna. Regeringen föreslår att bestämmelserna om beskattning vid oegentlighet under en uppskovsflyttning i LTS, LAS och LSE ändras i enlighet härmed. *Kammarrätten i Sundsvall* förordar en tydligare utformning av bestämmelsen. Att solidarisk skattskyldighet föreligger mellan dem som utpekats som skattskyldiga är dock, enligt regeringens mening, tydligt genom det sätt på vilket bestämmelsen utformats i promemorian. Uppmärksammas bör att även varor som är föremål för en oegentlighet som sker i eller upptäcks i Sverige under en flyttning som påbörjas i Sverige omfattas av bestämmelserna om beskattning vid oegentlighet. Ansvaret för skatten skulle annars i dessa fall begränsas till avsändaren, även om det ligger utom dennes kontroll att varorna avvikit från flyttningen genom en oegentlighet. Regeringen föreslår således att promemorians förslag genomförs.

### *Lagförslaget*

Förslaget föranleder införande av följande nya paragrafer, 8 a–8 e, 18, 22 b–22 d, 22 f och 23 §§ LTS, 7 a–7 e, 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, 7, 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.

## 6.3 Särskilt om ansvaret för skatten vid flyttningar i samband med import och export

<p><b>Regeringens förslag:</b> Kravet på säkerhet för skatten på obeskattade varor under flyttning (transportsäkerhet) ska utvidgas till att omfatta flyttning av obeskattade varor från importplats och till exportplats.</p>
--

**Promemorians förslag** överensstämmer i huvudsak med regeringens förslag. När det gäller registrerade varumottagare som importerar

alkohol- eller tobaksvaror förslås i promemorian att punktskatten ska betalas till Tullverket i samband med importen.

**Remissinstanserna:** *Tullverket* avstyrker förslaget att Tullverket ska administrera de registrerade varumottagare som, i denna egenskap, får importera alkohol- och tobaksvaror. Enligt tullagstiftningen kan flera olika personer uppträda som deklarerant och gäldenär, vilket är anledningen till att bl.a. den registrerade varumottagaren i dag är undantagen från huvudregeln att skatt vid import betalas till Tullverket. Tullverket anser att konsekvenserna av förslaget för Tullverkets del inte har belysts i tillräcklig omfattning i promemorian och att förslaget måste utredas i grunden innan det kan bli föremål för lagstiftning. Övriga remissinstanser har inte kommenterat förslaget.

## Skälen för regeringens förslag

### *Flyttningar från importplats*

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 tull-dokument. 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).

Som beskrivits i promemorian är aktörer som avser att flytta varor från en importplats under punktskattedirektivets uppskovsförfarande hänvisade till denna nya ordning. Detta innebär att en aktör 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 vara godkänd som registrerad avsändare. Regeringen delar denna uppfattning. I avsnitt 7.2 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 i dessa fall innebära även ett godkännande som registrerad avsändare (avsnitt 7.2). Som påpekas i promemorian kommer den som avser att från en importplats flytta andra slag av varor än sådana som omfattas av god-

kännandet att vara upplagshavare, att behöva ansöka om godkännande som registrerad avsändare för dessa varuslag.

Vid uppskovsflyttningar 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 kommer att vara skyldig att betala punktskatten på varor denne avsänder om varorna inte flyttas enligt reglerna om flyttning enligt ett uppskovsförfarande.

Regeringen föreslår mot denna bakgrund 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 föreslår regeringen att bestämmelserna om transportsäkerhet ändras, och även omfattar säkerhet för flyttningar från importplats. Detta även säkerheten när en sådan flyttning påbörjas av den som erhållit sitt godkännande som registrerad avsändare på grund av ett godkännande som upplagshavare.

Regeringen delar *Tullverkets* uppfattning om att promemorians förslag, att registrerade varumottagare som importerar alkohol- eller tobaksvaror ska betala punktskatten till Tullverket i samband med importen, behöver utredas ytterligare innan det kan bli föremål för lagstiftning. Något sådant förslag lämnas därför inte i lagrådsremissen.

### *Flyttningar vid export*

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 flyttning av varor till en exportplats (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.

Som framgått ovan krävs genom punktskattedirektivet, 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). Regeringen föreslår att de svenska bestämmelserna om flyttning av varor till en exportplats ändras i enlighet med detta och att exportflyttningarna införlivas i uppskovsförfarandet. För upplagshavare som exporterar varor medför detta att även varor som exporteras ska ligga till grund för beräkningen av transportsäkerhet.

#### *Sammanfattning och lagförslag*

Sammantaget innebär de föreslagna 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. Samtidigt slopas bruttoredovisningen av skatten i exportfallen, vilket innebär att upplagshavaren inte behöver redovisa någon skatt för varor under uppskov som flyttas till exportplats.

Förslaget föranleder ändring i 11 § LTS, 10 § LAS och 4 kap. 4 § LSE.

### 6.4 Flyttning av varor till direkt leveransplats

**Regeringens förslag:** Punktskattedirektivets regler om flyttning av varor under uppskovsförfarande till en direkt leveransplats ska genomföras i lagarna (1994:1563) om tobaksskatt, (1994:1564) om alkoholskatt och (1994:1776) om skatt på energi.

För bränsle som tas emot på en direkt leveransplats och av mottagaren förs till ett skatteupplag i Sverige ska skattskyldighet inte inträda.

**Promemorians förslag** överensstämmer i huvudsak med regeringens förslag. I promemorian föreslogs att skattskyldighet inte skulle inträda för bränsle som tas emot på en direkt leveransplats och av mottagaren förs till ett eget skatteupplag i Sverige.

**Remissinstanserna:** *Svenska Petroleum Institutet (SPI)* stödjer förslaget att skattskyldighet inte inträder för bränsle som tas emot på direkt leveransplats och av mottagaren förs till ett skatteupplag. Dock fyller bestämmelsen enligt SPI inte sitt syfte om den begränsas till "eget" skatteupplag. SPI tolkar bestämmelserna om direkt leveransplats som att oljebolag kommer att behöva anmäla samtliga depåer där man hämtar vara hos annat bolag som en "direkt leveransplats". *Skatteverket* anser att den föreslagna bestämmelsen om beskattning av bränsle som tas emot på en direkt leveransplats för att sedan föras till ett skatteupplag ska tas bort eftersom den inte följer de allmänna principerna för "uppskovsförfarande" och "släppts för konsumtion". Skatteverket förordar att bestämmelserna i lagen om skatt på energi (LSE) om skattskyldighetens inträde för upplagshavare ges likalydande utformning som motsvarande bestämmelser i lagarna om tobaksskatt (LTS) och om alkoholskatt (LAS). Vidare efterfrågar Skatteverket bestämmelser om att registrerade varumottagare ska anmäla en "normal" mottagningsplats till Skatteverket. Övriga remissinstanser har inte kommenterat förslaget.

**Skälen för regeringens förslag:** 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 enligt punktskattedirektivet 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. Man kan tänka sig t.ex. att en varumottagare vill att varorna ska flyttas till en plats där någon annan bedriver näringsverksamhet och när varorna anlant till denna plats lämna en mottagningsrapport i EMCS. För registrerade varumottagare gäller även vid mottagande på en direkt leveransplats att varorna ska ha flyttas under uppskovsförfarande från en annan medlemsstat. *Skatteverket* har efterfrågat en reglering av ”normala” mottagningsplatser för varumottagare. Punktskattedirektivet innehåller inte några bestämmelser, utöver bestämmelserna om direkt leveransplats, som hänvisar registrerade varumottagare till att ta emot varor på en viss särskilt angiven plats. Regeringen föreslås därför inte heller några sådana bestämmelser.

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 och att uppgifter där hållas ordnad. 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 5.5 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 5.5).

Regeringen föreslår att bestämmelser om uppskovsflyttningar till direkt leveransplats och skattskyldighetens inträde när varorna tas emot införs 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. Som redovisats i promemorian ingår möjligheten att ta emot varor på en direkt leveransplats i detta system och syftar till att säkerställa att beskattningen sker i den medlemsstat där varorna släpps för konsumtion när 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. Regeringen delar den bedömning som görs i promemorian att det är en svensk angelägenhet att säkerställa skatteuppbörden i ett sådant fall. Detta 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.

Ett avdragsalternativ kan, som *Skatteverket* påtalar, sägas närmare följa grunderna för uppskovsförfarandet. Regeringen ser ändå övervägande fördelar med promemorians förslag, dvs. alternativet med undantag från skattskyldighetens inträde. Regeringen föreslår således att promemorians förslag ska väljas när det gäller skattskyldighet för bränslen, som enligt den svenska ordningen för bränsleförsörjning ”flyttas” genom hämtning 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 ett 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 undantag från skattskyldighetens inträde kommer det att åligga den som tar emot bränslet att vid mottagningsstillfället 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. Som *SPI* påtalat får bestämmelsen inte avsedd effekt om den begränsas till fall där bränslet förs in i ett skatteupplag som disponeras av den som tagit emot bränslet. Regeringen föreslår därför att skattskyldighet inte ska inträda för bränsle som efter mottagande på en direkt leveransplats åter förs in i ett skatteupplag i Sverige. Alternativet med undantag är enligt regeringens bedömning administrativt betydligt enklare att hantera för de skattskyldiga som regelbundet och med täta intervall hanterar bränsle genom hämtning vid skatteupplag, än ett avdragssystem. Härtill kommer att det är ett väl inarbetat system, vilket såvitt känt inte givit upphov till kontrollproblem. Detta samtidigt som det fungerar i förhållande till punktskattedirektivet. Regeringen föreslår att en bestämmelse med denna innebörd förs in i LSE.

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.

## 7 Uppskovsförfarandets aktörer

### 7.1 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

irkulationsdirektivet, 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 importsituation (artikel 4.10).

Ett tillstånd att verka som aktör inom uppskavsordningen innebär, likasom 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).

## 7.2 Anpassning av de svenska bestämmelserna

**Regeringens förslag:** Den som godkänts som upplagshavare ska även godkännas 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 tillfälle 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. Skatteverket ska få göra skatterevision hos den som ansökt om godkännande som registrerad avsändare.

**Promemorians förslag** överensstämmer i huvudsak med regeringens förslag. Bestämmelserna om godkännande att verka som upplagshavare har dock något olika lagteknisk lösning.

**Remissinstanserna:** *Skatteverket* påtalar att den föreslagna regleringen av upplagshavare innebär att förutsättningarna för att godkännas har kommit att ändras i ett betydande avseende, vilket inte tycks ha varit avsikten. I den föreslagna utformningen av 10 § första stycket 1 LTS anges att den som i yrkesmässig verksamhet i Sverige avser att ”ta emot” respektive ”avsända” skattepliktiga varor kan komma ifråga för godkännande som upplagshavare. I den nuvarande utformning av bestämmelsen föreskrivs att den som ”för yrkesmässig försäljning till näringsidkare ta emot skattepliktiga varor” ska godkännas som upplagshavare. Härigenom är detaljhandlare utestängda från möjligheten att godkännas som upplagshavare. Skatteverket förordar att nuvarande krav

ska gälla även fortsättningsvis. Övriga remissinstanser har inte kommenterat förslaget.

## Skälen för regeringens förslag

### *Upplagshavare och skatteupplag*

Cirkulationsdirektivets reglering av godkännande som upplagshavare och skatteupplag har i huvudsak oförändrad förts över till punktskattedirektivet (se artiklarna 4.1 och 15–16 i punktskattedirektivet 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 punktskattedirektivet (se 10–12 §§ LTS, 9–11 § LAS och 4 kap. 3–5 §§ LSE). Som framgått i avsnitt 6.3 kräver punktskattedirektivet 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 6.3. Regeringen föreslår därför att ett godkännande att vara upplagshavare även ska innebära att aktören godkänns som registrerad avsändare. För dem som redan enligt nuvarande bestämmelser är godkända att vara upplagshavare innebär detta att deras godkännande ska 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 6.3).

Regeringen instämmer i *Skatteverkets* påpekande att promemorians bestämmelser om förutsättningarna för att godkännas som upplagshavare i LTS och LAS fått en innebörd som inte varit avsedd. Regeringen föreslår i stället att förutsättningarna för att godkännas behålls oförändrade i LTS och LAS samt att de förtydligas avseende import i LSE (se 10 § första stycket 1 och 2 LTS, 9 § första stycket 1 och 2 LAS och 4 kap. 3 § 1–3 LSE).

Punktskattedirektivet omfattar inte möjligheten för upplagshavare att utse en skatterepresentant. Bestämmelserna om skatterepresentant för upplagshavare i LTS, LAS och LSE föreslås därför slopas.

Förslagen föranleder ändring av 10 § LTS, 9 § LAS och 4 kap. 3 § LSE samt slopande av bestämmelserna om skatterepresentant i 15 § LTS, 14 § LAS och 4 kap. 8 § LSE.

### *Registrerade varumottagare och tillfälligt registrerade varumottagare*

Cirkulationsdirektivets kvalifikationskrav avseende varumottagare har med några mindre ändringar överförs till punktskattedirektivet. Regeringen föreslår att reglerna om varumottagare i de svenska lagarna ändras i motsvarande utsträckning (se 13 och 14 §§ LTS, 12 och 13 §§ LAS och

4 kap. 6 och 7 §§ LSE). För att reglerna ska överensstämma med punktskattedirektivet föreslås att de utformas på följande sätt.

Den som avser att verka som varumottagare mer permanent godkänns 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 tillfälle 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 till Sverige från tredje land medges tillstånd att vara registrerad varumottagare. Denna ordning ska bestå (se avsnitt 6.3).

Som framgått av kapitel 4 innebär att godkännande att vara registrerad eller tillfälligt registrerad varumottagare att aktören ska erhålla ett punktskattenummer 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 uppskovsförfarandet (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 föreslår regeringen att det införs 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 kan således avsända varor under skatte-

uppskov, från en importplats, till samma destinationer, eller krets av mottagare, som en godkänd upplagshavare. I detta sammanhang vill regeringen erinra om att de aktörer som hanterar alkoholvaror har att iakttä bestämnelserna i alkohollagen (1994:1738).

Vidare föreslår regeringen att en lämplighetsprövning ska göras av sökanden inför godkännandet och att samma krav härvid bör ställas på den som ansöker om att bli registrerad avsändare 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.

Det föreslås vidare att samma krav ska ställas på säkerhet för skatten under flyttning av obeskattade varor 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.

Regeringen föreslår också att den registrerade avsändaren, likt godkända upplagshavare och registrerade varumottagare, ska 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 uppskovsförfarandet 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). Skatteverket föreslås få göra skatterevision hos den som ansöker om att bli registrerad avsändare under samma förutsättningar som gäller för övriga aktörer enligt uppskovsförfarandet (se 14 kap 7 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. Även 14 kap. 7 a § SBL ändras.

## 8 Beskattade varor

### 8.1 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 punktskattedirek-

tivet). 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.

## 8.2 Innehav av beskattade varor i kommersiellt syfte

**Regeringens 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.

**Promemorians förslag** överensstämmer med regeringens förslag.

**Remissinstanserna:** *Tullverket* anser att det förtydligande i fråga om skyldigheten att medföra ledsagardokumentet under hela förflyttningen fram till mottagaren som görs är ytterst värdefullt. *Tullverket* förutsätter vidare att Skatteverket är den myndighet som normalt fattar skattebeslut enligt den föreslagna bestämmelsen om skattskyldighet vid innehav av varor i kommersiellt syfte. Det torde vara ytterst sällsynt att dessa aktörer påträffas i samband med *Tullverkets* transportkontroller. *Sveriges Åkeriföretag* anför att det behövs förtydliganden i lagen (1998:506) om punktskattkontroll av transporter m.m. av alkoholvaror, tobaksvaror och energiprodukter (LPK), lagarna om tobaksskatt (LTS), alkoholskatt (LAS) och skatt på energi (LSE) vid vilka transporter på svenskt territorium, ledsagardokument ska användas. Övriga remissinstanser har inte kommenterat förslaget.

### Skälen för regeringens förslag

*Beskattade varor – kommersiellt syfte eller personligt bruk*

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 punkt-

skattedirektivet). 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 6). Det är således logiskt att därefter kalla varorna för ”beskattade varor”. En definition av begreppet ”beskattade varor” föreslås i LTS, LAS och 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 har 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. Regeringen anser att denna ordning ska 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, liksom i dag, enbart beskattas i förvärvslandet.

### *Vem är skattskyldig?*

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 34.1 i punktskattedirektivet ska beskattade varor som flyttas mellan medlemsstaterna åtföljas av ett följedokument, ett s.k. förenklat ledsagardokument. Det ankommer på den som är skattskyldig att lämna en deklARATION till de behöriga myndigheterna i destinations-



medlemsstaten och ställa garanti för betalning av punktskatten innan varorna avsänds samt att betala punktskatten i destinationsmedlemsstaten. Den skattskyldige ska också samtycka till varje kontroll som gör det möjligt för den behöriga myndigheten i destinationsmedlemsstaten att förvissa sig om att varorna faktiskt har mottagits och att den punktskatt som belastar varorna har erlagts (artikel 34.2.c i punktskattedirektivet). Cirkulationsdirektivet innehåller motsvarande regler. Dessa skyldigheter är genomförda i svensk lagstiftning dels genom bestämmelserna om föranmälan och ställande av säkerhet för skatten för beskattade varor som flyttas till Sverige (17 § LTS, 16 § LAS och 4 kap. 11 § LSE), dels genom bestämmelser om ansvaret för förenklade ledsagardokument vid flyttning av beskattade varor från Sverige (26 § LTS, 25 § LAS och 6 kap. 8 § LSE). Vid flyttning av beskattade varor från ett annat EG-land till Sverige följer skyldigheten att se till att varorna åtföljs av ett förenklat ledsagardokument av 1 kap. 5 a § LPK.

*Sveriges Åkeriföretag* har, mot bakgrund av att förare som inte haft med sig ledsagardokument påförts transporttillägg sedan LPK ändrades den 1 januari 2009, efterfrågat ett förtydligande av bestämmelserna om ledsagardokument vid transport av beskattade varor.

Som regeringen tidigare anfört ska ett förenklat ledsagardokument följa beskattade varor under transporten från avsändare i det andra medlemslandet till mottagaren i Sverige, dvs. under hela flyttningen (se prop. 2008/09:48, s. 42). Att dokumentet ska åtfölja varorna ända tills de tas emot av den som är skyldig att betala den svenska punktskatten på varorna förefaller närmast självklart sett till syftet med dokumentet. Det förenklade ledsagardokumentet syftar till att säkerställa den fiskala kontrollen av beskattade varor som flyttas mellan medlemsländerna. Det förenklade dokumentet kan bl.a. användas som bevis för att varorna nått mottagaren och att skatten erlagts i mottagarlandet, vilket är betydelsefullt i de fall den skatt som erlagts i avsändarmedlemsstaten önskas återbetalad (se artikel 33 och 34 i punktskattedirektivet och kommissionens *förordning (EEG) 3649/92 av den 17 december 1992 om förenklade ledsagardokument vid flyttning inom gemenskapen av punktskattepliktiga varor som redan har frisläppts för konsumtion i den avsändande medlemsstaten*).

Regeringen instämmer i den slutsats som dras i promemorian, att det alltjämt 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 ska således 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 enligt regeringen mot denna bakgrund framgå tydligare.

Regeringen anser att 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 offentligt rättsliga 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 föranmäla varan eller ställa säkerhet för skatten. Regeringen föreslår därför inte något sådant krav.

Noteras ska att beskattning vid innehav omfattar endast fall där varorna innehas här i kommersiellt syfte (se ovan s. 133). 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 är skattskyldig i Sverige för beskattade varor ges här några exempel. Exempelen 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 förvärvar 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 transporter 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 förvärvar 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-land, 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. Skattskyldigheten föreslås i dessa fall inträda när varorna kom att innehas. Som *Tullverket* anfört är det sannolikt så att det i de flesta fall inte är Tullverket som kommer att påträffa varor som innehas under sådana omständigheter att skattskyldighet för varorna föreligger. Det kommer därmed också i regel att vara Skatteverket som fattar skattebesluten i dessa fall.

Det föreslås att den som är skattskyldig på grund av innehav ska redovisa skatten i en särskild skattedeklaration för varje skattepliktig händelse och att deklARATIONEN ska lämnas in till Skatteverket senast vid den skattepliktiga händelsen.

Sammanfattningsvis föreslår regeringen 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.

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, 4 kap. 1 a och 11 §§ LSE och 10 kap. 32 a § skattebetalningslagen (1997:483).

### 8.3 Beskattning vid distansförsäljning

**Regeringens 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 representant som utses av säljaren och godkänns av Skatteverket vara etablerad i Sverige. De säljare som företräds av representant ska ställa säkerhet för skatten på varorna i samband med att representanten 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.

Alkoholvaror och bränsle som utan vinstsyfte skickas till privatpersoner i Sverige från ett annat EG-land, och som inte utgör gåvoförsändelser, ska beskattas i Sverige enligt reglerna om distansförsäljning.

**Promemorians förslag** överensstämmer i huvudsak med regeringens förslag. Den justering av bestämmelserna om distansförsäljning i lagen om alkoholskatt (LAS) och lagen om skatt på energi (LSE) som föreslås av regeringen saknas i promemorians förslag.

**Remissinstanserna:** *Statens folkhälsoinstitut* tillstyrker möjligheten att beskatta den som tar emot varor vid distansförsäljning, om säljaren inte har ställt säkerhet för punktskatten. Statens folkhälsoinstitut bedömer att förslaget rörande den säkerhet som ska ställas kan medföra en försämrad kontroll av handeln med risk för utebliven skatteinbetalning och ökad illegal handel med tobaksvaror och alkoholdrycker. Institutet anför att nu gällande LAS ställer krav på att säljaren vid distanshandel ska ställa säkerhet för skatten innan varorna transporteras från det andra EG-landet. Enligt förslaget ska säljaren i stället ställa säkerhet motsvarande tio procent av den beräknade årliga skatten på varorna. Ändringarna innebär en förenkling för företagen men riskerar enligt folkhälsoinstitutet också att en möjlighet öppnas för oseriösa distanshandlare att underlåta att betala skatt för försändelser som inte upptäcks av svenska myndigheter. Detta vore olyckligt ur såväl folkhälso- som fiskal synpunkt. Statens folkhälsoinstitut har ifrågasatt om inte distanshandel från bolag etablerade i Sverige riktad mot privatpersoner i Sverige skulle stå i strid

med bestämmelserna i alkohollagen (1994:1738). *Systembolaget AB* efterlyser ett krav på distansförsäljare att lämna en deklaration till behöriga myndigheter i destinationsmedlemsstaten innan varorna avsånds. Om inte distanshandlare omfattas av kravet på att anmäla flyttningar av varor till behöriga myndigheter i destinationslandet innebär det enligt bolaget att svenska tull- och skattemyndigheter i praktiken inte har några möjligheter att säkerställa att svensk skatt betalas vid distanshandel. *Tullverket* anför att förslaget att mottagaren av punktskattepliktiga varor vid distansförsäljning ska vara skattskyldig i stället för säljaren, om denne inte ställt säkerhet för skatten, kommer att påverka *Tullverkets* punktskattekontroller och ge upphov till merarbete, särskilt vad gäller postförsändelser. Genom dagens system har en mottagare möjlighet att med stöd av lagen (1998:506) om punktskattekontroll av transporter m.m. av alkoholvaror, tobaksvaror och energiprodukter (LPK) lösa ut en vara som varit omhändertagen genom att betala ett belopp som motsvarar skatten. I dessa fall ska *Tullverket* i fortsättningen fatta ett skattebeslut för varje köpare. Detta kommer att medföra administrativt merarbete och det är angeläget att regeringen tillskjuter resurser. Övriga remissinstanser har inte kommenterat förslaget.

## **Skälen för regeringens förslag**

### *Säljare och representanter vid distansförsäljning*

Reglerna om beskattning vid distansförsäljning har genom punktskatte-direktivet 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 punktskatte-direktivet). Genom punktskattedirektivet har klargjorts att bestämmelserna om distansförsäljning enbart är tillämpliga när köparen är en privatperson eller ett offentligrättsligt 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). Regeringen föreslår att bestämmelserna om distansförsäljning i lagarna om tobaksskatt (LTS), alkoholskatt (LAS) och skatt på energi (LSE) 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 föreslår regeringen att skattskyldigheten för den svenska punktskatten vid distansförsäljning ska inträda när varorna förs in till Sverige. Reglerna i samtliga de tre lagarna 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, gäller att säljaren ska ställa säkerhet för skatten innan transporten från det andra EG-landet påbörjas. Säkerhet för skatten ska även enligt punktskattedirektivet ställas i förväg. Direktivet ger emellertid inte möjlighet att på nationell nivå införa krav på föranmälan av varje enskild försändelse på så sätt som efterfrågas av *Statens folkhälsoinstitut* och *Systembolaget AB*. Regeringen bedömer dock att den föreslagna regleringen som innebär att distansförsäljaren ska ställa säkerhet för skatten på de varor som denne avser att sälja till Sverige i kombination med att mottagaren av varorna blir skattskyldig i stället för säljaren om säkerhet inte ställts effektivt kommer att motverka skatteundandraganden (se om mottagarens skattskyldighet nedan). Detta även om den säkerhet som ställs enligt huvudregeln kommer att vara generell, i stället för som i dag per försändelse.

Regeringen delar således den uppfattning som framförs i promemorian, att det är ändamålsenligt att genomföra direktivet på så sätt att de säljare som har en representant ska ställa en generell säkerhet. 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 representant 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], SBL). Säkerhet ställs lämpligen i samband med att den utsedda representanten godkänns av Skatteverket. Säkerheten bör uppgå till ett belopp som motsvarar tio procent av den beräknade årliga skatten på varorna.

Som framgått ovan gäller enligt befintliga bestämmelser i LTS, LAS och LSE att den som säljer varor genom distansförsäljning till Sverige ska utse en representant här. Representanten ska godkännas av beskattningsmyndigheten (dvs. Skatteverket). Representanten 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. Våra bestämmelser om krav på representant här i Sverige är förenliga med punktskattedirektivet och kan således behållas. Ett tillägg till bestämmelserna i LTS, LAS och LSE föreslås dock med innebörden att representanten ska vara etablerad i Sverige.

De ovan nämnda kraven avseende säljare och representant är som sagt utformade utifrån att distansförsäljningen till Sverige sker med viss regelbundenhet. I praktiken torde det finnas distansförsäljare som endast vid enstaka tillfälle säger varor till mottagare i Sverige. Regeringen har funnit att kravet på att utse en representant och ställa en generell säkerhet kan anses onödigt betungande för dessa. 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 representant ska redovisa punktskatten per skattepliktig händelse (10 kap. 32 a § SBL).

Med anledning av *Statens folkhälsoinstituts* synpunkter på förhållandet mellan distansförsäljning och alkohollagen (1994:1738) vill regeringen understryka att en vara ska flyttas från ett annat EG-land till den som förvärvat varan i Sverige, dvs. till den privatperson som köpt varan, för att det ska vara fråga om distansförsäljning. Flyttningen ska ombesörjas av säljaren, eller utföras för dennes räkning. Med dagens möjligheter att sälja varor via Internet kan det vara svårt att kontrollera i vilket land säljaren befinner sig. För övrigt kan sägas att för att bedriva handel med alkoholvaror i Sverige krävs att alkohollagens bestämmelser följs.

Förslaget föranleder införande av följande nya paragrafer, 16 a och b § LTS, 15 a och b §§ LAS och 4 kap. 9 a och b §§ LSE samt ändring i 9 § 4 och 16 § LTS, 8 § 4 och 15 § LAS och 4 kap. 1 § 4 och 9 § 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 en positiv effekt på skattebetalningen och ska enligt regeringen därför införas i de svenska lagarna. Regeringen kan ha förståelse för *Tullverkets* synpunkter att förslaget innebär visst merarbete med kontroller och beslutsfattande.

Regeringen föreslår mot denna bakgrund att det i LTS, LAS och LSE införs bestämmelser om 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. Skattskyldighet för mottagaren när säljaren inte ställt säkerhet för skatten ska omfatta samtliga olika situationer av distanshandel.

Förslaget föranleder införande av följande nya paragrafer, 16 c § LTS, 15 c § 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.

#### *Försändelser av alkoholvaror och bränsle utan vinstsyfte*

Enligt 16 § fjärde stycket LTS omfattar bestämmelsen om distansförsäljning även införsel av tobaksvaror till Sverige som sker genom överföring utan vinstsyfte, om det inte är fråga om en gåvoförsändelse. Det innebär i huvudsak att tobaksvaror som sänds från en privatperson i ett medlemsland till en privatperson i Sverige beskattas enligt reglerna om distansförsäljning även om avsändare inte gör någon ekonomisk vinst på att överföra varorna. Detta underförutsättning att det inte är fråga om en ren gåva. Motsvarande reglering saknas avseende alkoholvaror och bränsle. Skälet till detta, när det gäller alkoholvaror, är att det tidigare inte varit tillåtet för privatpersoner att föra in alkoholvaror via distansförsäljning eller som gåvoförsändelse till Sverige (se prop. 1997/98:100, s. 115).

Sedan den 1 juli 2008 är alkohollagen (1994:1738) ändrad. Det är tillåtet för en enskild person som fyllt 20 år att föra in spritdrycker, vin eller starköl genom yrkesmässig befordran eller annan oberoende mellanhand, för sitt eget eller sin familjs personliga bruk, från ett land inom EU till Sverige (se 4 kap. 2 § 7 alkohollagen, prop. 2007/08:119, bet. 2007/08:SoU16 och rskr. 2007/08:209). Vid införandet av bestämmelsen anförde regeringen att den omfattade införsel genom även andra oberoende mellanhandänder än yrkesmässiga, dvs. genom privata ombud (a. prop. s. 34–37). Vidare gäller bestämmelsen oavsett vem som anlitar transportören (a. prop. s. 44). Ändringen kom till som en anpassning av lagstiftningen till följd av EG-domstolens domar den 5 juni 2007 i mål C-170/04 (det s.k. fallet Rosengren) och den 4 oktober 2007 i mål C-186/05 (Kommissionen mot Sverige).

Då det numera är tillåtet för privatpersoner att, på så sätt som ovan beskrivits, föra in alkoholvaror till Sverige finns det enligt regeringen ingen anledning att reglera beskattningen av dessa varor annorlunda än tobaksvaror som för hit på motsvarande sätt. Regeringen förslår därför att alkoholvaror som utan vinstsyfte förs in till privatpersoner i Sverige och där varorna transporteras hit av avsändaren eller för dennes räkning ska beskattas enligt reglerna om distansförsäljning. Noteras bör att i de fall privatpersonen i Sverige anlitar transportören föreligger skattskyldighet här för alkoholvarorna enligt 8 § första stycket 6 LAS.

För att inga tveksamheter ska uppstå vid tillämpning föreslås att lagarna utformas lika, dvs. en motsvarande bestämmelse föreslås även i LSE.

Förslaget föranleder ändring av 15 § LAS och 4 kap. 9 § LSE.

## 8.4 Oegentligheter under flyttning av beskattade varor

<p><b>Regeringens förslag:</b> Bestämmelser som reglerar beskattningen i Sverige när beskattade varor under en flyttning utsätts för oegentlighet</p>
---



införs i lagarna (1994:1563) om tobaksskatt, (1994:1564) om alkoholskatt och (1994:1776) om skatt på energi.

**Promemorians förslag** överensstämmer med regeringens förslag.

**Remissinstanserna:** *Kammarrätten i Sundsvall* anför att det bör tydliggöras i lagtexten att det är fråga om solidariskt betalningsansvar. Övriga remissinstanser har inte kommenterat förslaget.

**Skälen för regeringens förslag:** Genom artikel 38 i punktskattedirektivet införs gemenskapsrättsliga 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).

Regeringen föreslår mot denna bakgrund att 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. *Kammarrätten i Sundsvalls* synpunkt har bemötts ovan i avsnitt 6.2 om skattskyldighet vid oegentligheter med varor under skatteuppskov.

Förslaget föranleder införande av följande nya paragrafer, 28 § LTS, 27 § LAS och 4 kap. 2 a § LSE.

## 9 Bestämmelser om transportkontroll

### 9.1 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 handräkning som behövs för kontrollen. Föraren är skyldig 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.

## 9.2 Punktskattedirektivet och bestämmelserna om transportkontroll

**Regeringens 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.

**Promemorians förslag** överensstämmer med regeringens förslag.

**Remissinstanserna:** *Tullverket* anför att införandet av det datoriserade systemet (EMCS) förbättrar möjligheterna att kontrollera förflyttningar av punktskattepliktiga varor under skatteuppskov inom gemenskapen. I Sverige kommer EMCS att vara kopplat till det s.k. SEED-registret, som hanteras av Skatteverket. Enligt förslaget till ändring i lagen om punktskattekontroll av transporter m.m. av alkoholvaror, tobaksvaror och energiprodukter (LPK) utvidgas Tullverkets befogenheter vid transport-

kontroll till att omfatta även kontroll av bl.a. elektroniska administrativa dokument och administrativa referenskoder. För att en transportkontroll, som kan ske vid vilken tidpunkt som helst på dygnet, ska kunna genomföras så effektivt som möjligt är det av mycket stor vikt att Tullverket medges direktåtkomst till SEED-registret. *Kustbevakningen* anför att myndighetens befogenheter ingripa mot brott i LPK bör uppmärksammas i samband med det fortsatta arbetet. *Systembolaget AB* anför att promemorians förslag till ändring i LPK hänvisas i 5 a § LPK till punktskattedirektivets artiklar 21, 24 och 34, vad gäller vilka som omfattas av kravet att varor under flyttning åtföljs av dokument. Det bör i stället tydligt framgå vilka som omfattas av kravet och särskilt att varor som flyttas i vid distansförsäljning omfattas. Övriga remissinstanser har inte kommenterat förslaget.

**Skälen för regeringens förslag:** Som beskrivits ovan finns genom 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 ska anpassas till den elektroniska dokumenthantering vid varuflyttningar som införs genom punktskattedirektivet. Regeringen föreslår därför att 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.

När det gäller *Systembolaget AB:s* förslag om att det bör framgå tydligare i LPK vilka krav som gäller för följedokument kan följande sägas. Av den bestämmelse *Systembolaget AB* syftar på följer vilka krav punktskattedirektivet ställer på dokumenthantering när alkohol- eller tobaksvaror och bränslen flyttas mellan medlemsländerna. Bestämmelsen säkerställer att LPK:s bestämmelser om kontroller m.m. av följedokument ska kunna tillämpas på flyttningar som sker i Sverige och som påbörjats i ett annat EG-land. När det gäller varor som flyttas från Sverige, och där den avsändande aktören lyder under svensk jurisdiktion anges kraven på följedokument i de materiella bestämmelserna i lagarna (1994:1563) om tobaksskatt, (1994:1564) om alkoholskatt och (1994:1776) om skatt på energi.

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 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 och

ovan avsnitt 5.5). 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). Mot denna bakgrund och med hänsyn till *Tullverkets* synpunkter på behovet av direktåtkomst får regeringen erinra om att det ankommer på myndigheterna att organisera verksamheten på ändamålsenligt sätt. I detta sammanhang bör uppmärksammas att även *Kustbevakningen*, enligt lagen (2000:1225) om straff för varusmuggling, att har tilluppgift att ingripa mot brott enligt LPK om sådant brott uppmärksammas i samband med annan kontroll som Kustbevakningen utför.

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.

## 10 Justering av provianteringsreglerna

**Regeringens 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.

**Promemorians förslag** överensstämmer med regeringens förslag.

**Remissinstanserna** har inte kommenterat förslaget.

**Skälen för regeringens förslag:** 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).

Regeringen föreslår mot denna bakgrund att bestämmelserna 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.

## 11 Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

**Regeringens förslag:** Ändringarna i lagarna (1994:1563) om tobaksskatt, (1994:1564) om alkoholskatt och (1994:1776) om skatt på energi samt i skattebetalningslagen (1997:483) ska 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 ska träda i kraft den 1 april 2010.

Den som före den 1 april 2010 godkänts som upplagshavare ska omfattas av bestämmelsen att godkännandet även innebär ett godkännande att verka som registrerad avsändare. För de registrerade varumottagare som registrerats före den 1 april 2010 ska registreringen ersättas av ett godkännande som registrerad varumottagare enligt den nya bestämmelsen.

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.

**Regeringens bedömning:** Någon övergångsbestämmelse som anger att de som är godkända som upplagshavare före den 1 april 2010 ska vara godkända som upplagshavare enligt de nya bestämmelserna behövs inte.

**Promemorians förslag** överensstämmer med regeringens förslag.

**Remissinstanserna:** *Kammarrätten i Sundsvall* ifrågasätter om inte övergångsbestämmelserna skulle förenklas genom att, i en separat lagändring, införa att bestämmelserna i 15 § LTS, 14 § LAS och 4 kap. 8 § LSE tillämpas från och med ikraftträdandet. Därigenom kan ikraftträdande- och tillämpningsdatum vara den 1 april för övriga lagändringar med de övergångsbestämmelser som föreslås i 2–3 punkterna.

**Skälen för regeringens förslag och bedömning:** Enligt punktskatte-direktivet 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 1997:483 (SBL) bör således träda i kraft den 1 januari 2010 och tillämpas fr.o.m. den 1 april 2010. Ändringarna i lagen om punktskattekontroll av transporter m.m. av alkoholvaror, tobaksvaror och energiprodukt bör träda i kraft den 1 april 2010.

De nya bestämmelserna om förutsättningarna för att godkännas som upplagshavare är utformade på så sätt att befintliga godkännanden fortsätter att gälla under de nya bestämmelserna om uppskovsförfarandet utan särskild övergångsbestämmelse. Däremot föreslås genom en övergångsbestämmelse att föreskriften om att den som godkänts som upplagshavare också ska godkännas som registrerad avsändare ska gälla även dem som före den 1 april 2010 godkänts som upplagshavare.

För registrerade varumottagare har hittills gällt att de ansöker om registrering (se 13 § LTS, 12 § LAS och 4 kap. 6 § LSE). Enligt den nya ordningen ska den som avser att mer permanent agera som varumottagare i stället, efter ansökan, kunna godkännas som registrerad varumottagare. För de befintliga registrerad varumottagarna bör ”registreringen” därför ersättas av ett godkännande som registrerad varumottagare. Övergångsbestämmelser med denna innebörd föreslås därför.

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. Ett mottagande av varor ska i dessa fall bekräftas genom återsändande av ett returdokument i pappersform. Bestämmelser som reglerar detta föreslås i LTS, LAS och LSE (se t.ex. 28 a och 28 b §§ LTS). För dessa flyttningar ska relevanta bestämmelser om hanteringen av ledsagardokument i cirkulationsdirektivet alltså gälla (artiklarna 15.4–15.6, 18 och 19 i cirkulationsdirektivet).

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. Regeringen anser inte att *Kammarrätten i Sundsvalls* förslag till övergångsbestämmelser innebär en sådan förbättring att promemorians förslag ska frångås.

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 uppskovsförfarandet 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.

## 12 Konsekvenser av förslagen

### 12.1 Offentlig-finansiella konsekvenser

**Regeringens bedömning:** EMCS kommer att bidra till ett bättre underlag för beskattning och kontroll av de harmoniserade varorna. Statens inkomster av alkohol-, tobaks- och energiskatt kan således förmodas komma att öka något till följd av EMCS.

Förslagen att innehavaren av beskattade varor och mottagaren av beskattade varor vid distansförsäljning, under vissa förutsättningar, ska vara skattskyldiga torde komma att innebära en viss mindre ökning av statens inkomster.

**Promemorians bedömning** överensstämmer med regeringens förslag.

**Remissinstanserna** har inte yttrat sig i denna del.

**Skälen för regeringens bedömning:** 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. Regeringen anser att uppföljning av beskattningen och bedömning av behovet av kontroll därmed kommer att underlättas. EMCS innebär även att det blir svårare att undanhålla flyttningar från beskattning och kontroll, vilket bör medföra att illojaliteten minskar och konkurrensneutraliteten ökar. Sammantaget bidrar detta enligt regeringen till att minska skattefusket och skattefelet. I likhet med vad som anføres i promemorian anser regeringen emellertid att det är svårt att bedöma i vilken omfattning detta kommer att sker. Mot

bakgrund av det ovan sagda kan regeringen instämma i promemorians bedömning att det kan förmodas att statens inkomster av alkohol-, tobaks- och energiskatt kommer öka något till följd av EMCS.

I avsnitt 8 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.

## 12.2 Konsekvenser för myndigheter och domstolar

EMCS ska tas i bruk den 1 april 2010. *Skatteverket* 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.

*Skatteverket* har beräknat att förslagen i övrigt genererar övriga kostnader av engångskaraktär med ca 4,0 mkr fördelade enligt följande. Utveckling av IT-system beräknas kosta 3,0 mkr. Utformning av blanketter och broschyrer beräknas kosta ca 250 000 kr. Utbildnings- och informationsinsatser beräknas kosta ca 250 000 kr. Anpassning av system och register vad gäller ställande av säkerhet, nya indelningar av varukategorier samt registreringar av skatteupplag, mottagningsplatser och direktleveransplatser beräknas kosta ca 500 000 kr.

Vad gäller de löpande kostnaderna gör *Skatteverket* den bedömningen att de förslag som lämnas i promemorian innebär ökade kostnader av administrativ karaktär som kan beräknas uppgå till ca 1,5 mkr årligen. Å andra sidan gör *Skatteverket* den bedömningen att införandet av EMCS kommer att medföra högre träffsäkerhet vid urval för kontroll vilket bedöms kunna ge en effektivare kontrollverksamhet som innebär



besparingar om cirka 1,5 mkr årligen. Sammantaget beräknas därför de löpande kostnaderna förbli oförändrade jämfört med idag.

Regeringen delar uppfattningen i promemorian att 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.

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 energiprodukter.

Förslaget att mottagaren av varor vid distansförsäljning ska vara skattskyldig i stället för säljaren om säljaren inte ställt säkerhet för skatten, kan komma att medföra visst merarbete 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.

Regeringen gör bedömningen att förslagen varken kommer att påverka antalet mål i *förvaltningsdomstolarna* eller i de *allmänna domstolarna*.

### 12.3 Konsekvenser för aktörerna

**Regeringens bedömning:** EMCS torde under den inledande omställningsperioden komma att innebära en viss ökning av administrationen och därmed följande kostnader för aktörerna. Sett i ett längre perspektiv bedömer regeringen att EMCS inte medför några ökade kostnader i förhållande till det befintliga systemet med ledsagardokument i pappersform.

**Promemorians bedömning** överensstämmer i huvudsak med regeringens. Promemorian innehöll även en bedömning av konsekvenserna av förslaget att de registrerade varumottagare som importerar alkohol- eller tobaksvaror ska betala skatten till Tullverket. Regeringen lämnar inte något sådant förslag.

**Remissinstanserna:** *Tillväxtverket* anför att det hade varit önskvärt med en utförligare konsekvensanalys som tydligare beskrivet förslagets effekter och om förslagen i vissa fall kan komma att leda till minskade administrativa kostnader genom EMCS. *Regelrådet* påpekar att det av förslagen i promemorian framgår att införandet av EMCS kommer att

effektivisera hanteringen av punktskatter men att det i vissa fall kommer att leda till ökade administrativa kostnader. Då promemorian inte närmare belyser förslagets påverkan på företagens kostnader saknar Regelrådet möjlighet att bedöma om den från administrativ synpunkt bästa lösningen valts. *Svenska Petroleum Institutet (SPI)* påpekar att det viktigt att inte onödigt öka den administrativa bördan för de företag som har till uppgift att samla in skatter och som gör det på ett korrekt sätt. Om EMCS implementeras utan tillämpning på nationella flyttningar kan det enligt SPI ge utrymme för förenklingar i den administrativa hanteringen samtidigt som systemet underlättar uppföljning för inblandade aktörer. Övriga remissinstanser har inte kommenterat promemorian i denna del.

**Skälen för regeringens bedömning:** För närvarande finns det 920 upplagshavare och 375 registrerade varumottagare som godkänts av Skatteverket och som kommer att hantera dokument via EMCS. Av dessa är ca 650 upplagshavare och 350 registrerade varumottagare för alkoholvaror. För bränsle finns ca 250 upplagshavare och 10 varumottagare. När det gäller tobaksvaror finns ca 60 upplagshavare och 7 registrerade varumottagare. Av uppgifter aktörerna tidigare lämnat till Skatteverket kan uppskattas att de sammanlagt 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 EMCS, 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 flyttningens 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. Det innebär initialt en merkostnad för de aktörer som väljer denna lösning.

Sammantaget gör regeringen bedömningen att EMCS under den inledande omställningsperioden, dvs. under det första året, innebär en viss ökning av administrationen och därmed följande kostnader för aktörerna. Sett i ett längre perspektiv bedömer regeringen att EMCS inte medför några ökade kostnader i förhållande till det befintliga dokumenthanteringssystemet.

Förslaget att uppskovsflyttning från importplats och till exportplats ska omfattas av säkerhet för skatten kan enligt regeringen komma att

innebära en viss merkostnad för de upplagshavare som importerar eller exporterar varor. Med vilket belopp är svårt att beräkna.

## 13 Författningskommentar

### 13.1 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 importeras 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 används 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. Det tydliggörs också att varor, så länge de omfattas av ett suspensivt tullförfarande eller suspensivt tullarrangemang, inte är importerade i punktskattedirektivets mening. Motsvarande gäller även enligt cirkulationsdirektivet.

#### 8 a §

Paragrafen är ny. I paragrafen definieras 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 punktskattedirektivet 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 tull-

suspension 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 mellan vilka destinationer obeskattade varor får flyttas för att det ska vara fråga om en flyttning under ett uppskovsförfarande. Bestämmelsen grundas på artikel 17.1 i punktskattedirektivet. Vid sådana varuflyttningar, mellan medlemsländerna, ankommer det på avsändande upplagshavare eller registrerad avsändare att upprätta ett elektroniskt administrativt dokument via det datoriserade systemet (EMCS) (se även 8 c §). Även varuflyttningar som sker via tredje land har karaktär av uppskovsflyttning, om föreskrivna krav på flyttningen och dokumenthanteringen följs (artikel 17.1 i punktskattedirektivet).

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 punktskattedirektivet.

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 punktskattedirektivet).

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 leveransplats (artikel 17.2). Bestämmelserna om direkt leveransplats 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 ”normala” 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 av mottagaren i särskild ordning 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. Noteras bör dock att uppgifter om leveransplats alltid måste anges i det elektroniska administrativa dokument som ska upprättas av avsändaren i samband med att en flyttning påbörjas (se artikel 3 bilaga 1 tabell 1 i kommissionens förordning (EG) nr 684/2009 av den 24 juli 2009 om genomförande av rådets direktiv 2008/118/EG vad gäller datoriserade förfaranden för flyttning av punktskattepliktiga varor under punktskatteuppskov). Närmare bestämmelse om anmälan till Skatteverket kommer att finnas i verkställighetsföreskrifter.

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. Detta gäller även när varorna tas emot på en sådan plats av en mottagare som är godkänd upplagshavare.

#### 8 c §

Paragrafen är ny. I *första stycket* anges de krav, som tillsammans med destinationerna i 8 b §, utgör grundförutsättningarna för att en flyttning ska ske under uppskovsförfarande. Det första kravet är nytt och direkt föranlett av EMCS. Det säger 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 (*punkt 1*). Av hänvisningen till 23 a § framgår dock att en flyttning även sker under uppskovsförfarandet då varorna, på grund av att det datori-

serade systemet inte är tillgängligt, avsänds tillsammans med ett ersättningsdokument. Bestämmelsen grundar sig på artikel 21.1 i punktskattedirektivet. Detta krav gäller inte flyttningar som sker enbart på svenskt territorium (se kommentaren till andra stycket och artikel 30 i punktskattedirektivet).

Bestämmelsen 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 elektroniska 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 obetydliga 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.

Det andra kravet (*punkt 2*) gäller även enligt cirkulationsdirektivet och anger att uppskovsförfarandet förutsätter att varorna omfattas av säkerhet för skatten under flyttningen (se även 11 §). Kravet avser samtliga flyttningar av varor som sker enligt uppskovsförfarande, dvs. även nationella varuflyttningar och flyttningar till en exportplats eller från en importplats samt vid flyttning till bl.a. beskickning eller internationell organisation med säte. Det är avsändaren av varorna, dvs. en upplagshavare eller registrerad avsändare, som ska ställa säkerheten. Bestämmelsen grundar sig på artikel 18.1 i punktskattedirektivet.

Genom *andra stycket* undantas uppskovsflyttningar som sker enbart på svenskt territorium och där destinationsorten är belägen i Sverige från kravet på att omfattas av elektroniskt administrativt dokument i EMCS. Bestämmelsen grundar sig på artikel 30 i punktskattedirektivet, vari föreskrivs att medlemsstaterna får införa förenklade förfaranden för sådana flyttningar som sker helt på deras eget territorium, inklusive möjligheten att frångå kravet på elektronisk övervakning. 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 §).

#### 8 d §

Paragrafen är ny. Bestämmelserna grundar sig på artikel 20.2 i punkt-skattedirektivet, varav följer att en flyttning enligt uppskovsförfarandet avslutas när mottagaren tagit emot varorna på en sådan destination som är tillåten för en uppskovsflyttning. Avsändaren av varorna ansvarar genom den ställda säkerheten för skatten till dess att flyttningen avslutats på föreskrivet sätt. En bestämmelse med som tydligt anger när en flyttning avslutas införs genom paragrafen. Vid exportfallen avslutas flyttningen när varorna lämnat EG och avsändarens ansvar för skatten upphör då. Detta uttrycks genom paragrafens andra mening. Vid mellanstatliga varuflyttningar utgör mottagningsrapporten bevis på att flyttningen avslutats enligt artikel 20.2 (se kommentaren till 23 §). Motsvarande gäller exportrapporten vid flyttningar där varorna sänds på export.

#### 8 e §

Paragrafen är ny. I bestämmelsen anges att de förutsättningar och krav som föreskrivs för att en flyttning ska ske under uppskovsförfarande gäller även flyttningar som påbörjats i ett annat EG-land och där varorna flyttas till eller via Sverige, när varorna befinner sig på svenskt territorium. Härigenom klargörs således att en flyttning som påbörjas i ett annat EG-land omfattas av uppskovsförfarandet om flyttningen sker till en sådan destination som avses i 8 a § i Sverige, om kraven som avses i 8 c § följs.

#### 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 den skatteredovisning upplagshavaren regelbundet lämnar i sin punkt-skattedeklaration. 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 överensstämja med ändringarna i 13 och 14 §§. Även för registrerade varumottagare gäller skattskyldighet i denna egenskap när varor hanteras på ett sådant sätt som utgör grunden för godkännandet. Hanteras varorna utanför uppskovsförfarandet 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 upp-lagshavare som är registrerad i ett annat EG-land”. Bestämmelsen i nu-varande punkt 3 om skattskyldighet för skatterepresentant slopas därför.

Bestämmelserna i punkt 1, 2 och 3 grundar sig på artikel 8.1.a punkt-skattedirektivet.

*Punkt 4* kompletteras med en hänvisningar till nya 16 b §, vari regleras den som endast vid enstaka tillfälle säljer varor genom distansförsäljning.

I en ny bestämmelse i *punkt 5*, som grundar sig på artikel 36.3 i punkt-skattedirektivet, regleras den skattskyldighet som kan uppkomma i vissa fall 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. Skattskyldigheten för mottagaren inträder i samtliga fall av underlåtenhet att ställa säkerhet, dvs. enligt såväl 16 § som 16 b §.

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. Det är också denna person (fysisk eller juridisk) som ska anmäla varorna och ställa säkerhet för skatten hos Skatteverket enligt 17 §. Påpekas bör dock att skattskyldighet inträder även om den som för in eller tar emot varan, medvetet eller omedvetet, har underlåtit att fullgöra skyldigheten enligt 17 §.

I detta sammanhang bör erinras om att det är fråga om distans-försäljning om transporten till mottagaren utförs av säljaren, eller för dennes räkning, när mottagaren är en privatperson eller ett offentlig-rättsligt organ (se 16 §).

Att införsel av varor för eget privat bruk inte ska beskattas enligt punkten 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* reglas 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. Bestämmelsen grundar sig på artikel 8.1.b i punktskattedirektivet.

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 tobaksskatt 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. I detta sammanhang kan noteras att det finns en motsvarande bestämmelse för varor ombord på fartyg eller luftfartyg i 26 §. Bestämmelserna reglerar dock olika situationer varför de är olika utformade. I 9 § undantas varor som inte är till försäljning i Sverige från skattskyldighet för svensk punktskatt. Medan 26 § anger att varor som lämnar Sverige inte behöver följas av ledsagardokument om de inte är till försäljning i det andra EG-landet.

#### 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 §

I *första stycket* anges förutsättningarna för att godkännas som upplagshavare i Sverige. Nuvarande förutsättningar för att godkännas är oförändrade. För att samla de förutsättningar som följer av punktskattedirektivet i de två inledande punkterna flyttas bestämmelsen om lagring från punkt 4 till *punkt 1*. Punkt 1 och 2 ändras redaktionellt för att överensstämma med terminologin i punktskattedirektivet. Paragrafen grundar sig på artiklarna 15 och 16 i punktskattedirektivet.

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 består (*punkt 3*).

Till *punkt 4* 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. Liksom enligt nuvarande ordning ska ett beslut om godkännande kunna vara generellt, dvs. omfatta samtliga varukategorier som omfattas av lagen, eller begränsat till visst eller vissa varuslag (se prop. 1994/95:54, s. 106 f och prop. 1998/99:134, s. 173). Att godkännandet begränsas till vissa varuslag kan bero på att den som ansöker bara avser att hantera viss typ av varor eller, vilket bör vara mer sällan förekommande, att den som ansöker bara anses vara lämplig att godkännas för visst varuslag. Närmare bestämmelser om godkännande kommer att ges genom verkställighetsföreskrifter.

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.

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 den som godkänns som upplagshavare också ska godkännas som 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 §

I paragrafen finns närmare föreskrifter om den säkerhet som ska ställas vid flyttning av varor enligt uppskovsförfarande. *Första stycket* har ändrats och anpassats till uppskovsförfarandet. Bestämmelsen grundar sig på artikel 18 i punktskattedirektivet. Avsändaren av varorna 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 §. Säkerheten ska, liksom enligt gällande regler, vara giltig i samtliga EG-länder. I övrigt reglerar punktskattedirektivet inte säkerhets form eller omfattning.

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 alljämt 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 utformas på samma sätt för de två olika kategorierna av varumottagare (artikel 19.2.a).

Bestämmelser om ansökan och beslut om registrering kommer att finnas i verkställighetsföreskrifter.

#### 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 punktskattnummer.

När det gäller registrerade varumottagare som endast tar emot punktskattepliktiga varor vid enstaka tillfälle 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 lämplighetsprovningen 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 lämplighetsprovning och ställande av säkerhet. Ansökan om registrering kommer avseende den tillfälligt registrerade varumottagaren att ersätta den föransökan av leveransen som görs i dag.

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 finnas i verkställighetsföreskrifter.

### 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 lämplighetsprovning ska göras av den som ansöker om att bli godkänd som registrerad avsändare. Liksom för upplagshavare och registrerade varumottagare ska lämplighetsprovningen 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 säkerheten 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 förutsättningar-

na för att agera som registrerad avsändare att regleras i 15 §. En registrerad avsändare ska enligt 15 § andra stycket ställa säkerhet för varor denne flyttar, vilken bestämmelse grundar sig på artikel 18 i punktskattedirektivet. Direktivet möjliggör inte undantag från kravet på säkerhet under flyttning. Hänvisningen till 15 § tas därför bort. Vidare tydliggörs att det är Skatteverket som får besluta om undantag eller jämkning.

#### 16 §

I paragrafens *första stycke* finns, liksom i dag, regler om 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 offentlighetsorgan. Om en näringsidkare köper beskattade varor från ett annat EG-land gäller reglerna i 9 § första stycket 6 och 17 §.

För att bestämmelsen ska bli tillämplig krävs att de aktuella varorna finns i ett annat EG-land varifrån de flyttas till Sverige av säljaren eller för dennes räkning. Det har däremot ingen betydelse för tillämpningen av bestämmelsen om beskattning vid distansförsäljning 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 flyttas 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 flyttar 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. Det är inte heller fråga om distansförsäljning om säljaren flyttar varan från ett annat EG-land till t.ex. en filial eller ett lager i Sverige och därifrån flyttar varorna vidare till en beställare i Sverige. I de fallen är säljaren i stället skattskyldig i Sverige enligt reglerna i 9 § första stycket 6 och som har att fullgöra skyldigheterna i 17 §.

I paragrafen regleras vilka skyldigheter som åligger de distansförsäljare som mer permanent, eller regelbundet, säljer varor till Sverige (för distansförsäljning vid enstaka tillfälle se 16 b §). 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 är den som gäller för registrerade varumottagare (se 13 §). Att distansförsäljare som regelbundet säljer varor till Sverige 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 16 a § får den

representant som ska utses godkännas först när säljaren ställt säkerhet för skatten.

Paragrafen ändras redaktionellt för att underlätta tillämpningen, så som förordats av *Kammarrätten i Sundsvall*. Det innebär att nuvarande andra och tredje styckena, med bestämmelser om representant, flyttas till en egen paragraf, 16 a §. Därmed blir det nuvarande fjärde stycket i stället paragrafens *tredje stycke*. Bestämmelsen om överföringar utan vinstsyfte kompletteras med en hänvisning till 16 b §. Härigenom blir den bestämmelse som reglerar förfarandet för dem som sänder varor endast vid enstaka tillfälle tillämplig även i dessa fall. Mottagaren av varor som överförs utan vinstsyfte omfattas av 16 c §.

#### *16 a §*

Paragrafen är ny. Till paragrafen har flyttats nuvarande bestämmelser om representant vid distansförsäljning. Bestämmelsen kompletteras med en föreskrift om att representanten ska vara etablerad i Sverige. Det bakom liggande syfte med att utse en representant är att det ska finnas en person på plats i Sverige. Begreppet etablerad ska ha samma innebörd som i mervärdesskattelagen 2004:200 och SBL (se om begreppet etablerad i avsnitt 6.3 i lagrådsremissen *Nya mervärdesskatte regler om omsättningsland för tjänster, återbetalning till utländska företagare och periodisk sammanställning*). Representantens identitet ska registreras hos Skatteverket. Det kommer i verkställighetsföreskrifter att regleras att representantens identitet ska anmälas till Skatteverket i samband med att representanten utses. Godkända representanters identitet kommer att registreras hos Skatteverket.

#### *16 b §*

I paragrafen, som är ny, föreskrivs skyldigheter för de distansförsäljare som endast tillfälligt, eller undantagsvis, säger varor till Sverige. För dem kan kravet på att utse en representant 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. 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 c §*

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 distansförsäljning. 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 i vissa fall när tobaksvaror hanteras under uppskovsförfarande. Paragrafen grundar sig på artikel 7.4 i punktskattedirektivet, vilken motsvaras av artikel 14 i cirkulationsdirektivet. Genom att utforma bestämmelsen på så sätt att den omfattar varorna när de hanteras under ett uppskovsförfarande är bestämmelsen tillämplig oavsett i vilken typ av, eller hos vilken aktör i, uppskovsförfarandet varorna befinner sig när den skattebefriande händelsen inträffar. Därmed behövs inte separata bestämmelser för olika aktörer (jfr. t.ex. nuvarande 21 § första och andra styckena). När det gäller varor som tas emot av en registrerad varumottagare bör påpekas att varorna genom mottagandet upphör att omfattas av uppskovsförfarandet, varför det inte kommer i fråga att tillämpa skattefrihetsbestämmelsen på varor som tagits emot.

Enligt *första stycket punkt 1 a* ska tobaksskatt inte betalas för varor som blivit fullständigt förstörda eller oåterkalleligen gått förlorade till följd av sin beskaffenhet. Tidigare har motsvarande situationer reglerats genom en bestämmelse om frihet från skatt för upplagshavare och varumottagare som är skattskyldiga enligt 20 § (se nuvarande 21 § första stycket 1 och andra stycket). Begreppet ”karaktär” har ersatts av ”beskaffenhet” därmed stämmer terminologin bättre överens med punktskattedirektivet. Någon ändring i sak är inte avsedd. *Punkt 1 b* 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 genom avdragsregler för upplagshavare och varumottagare som godkännts enligt lagen (se nuvarande 32 § första stycket 2 och 33 §).

Av *punkt 2* följer att skatt inte ska betalas för varor som förstörs under tillsyn av Skatteverket. Bestämmelsen motsvarar den bestämmelse som hittills funnit i 21 § första stycket 3.

Genom att formulera bestämmelserna som skattefrihetsregler omfattas även varor som går förlorade under flyttning i Sverige och där den aktör som skulle komma i fråga för att betala skatten är godkänd i ett annat EG-land. Den nya regleringen överensstämmer därmed bättre med punktskattedirektivet.

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 *andra stycket*.

I artikel 37 i punktskattedirektivet finns en motsvarande skattefrihetsregel för beskattade varor som flyttats mellan EG-länderna. Detta är en nyhet i förhållande till cirkulationsdirektivet. Genom *tredje stycket* genomförs denna bestämmelse i lagen. Av bestämmelsen följer att skatt inte ska betalas för beskattade tobaksvaror som förstörts eller förlorats under flyttning till mottagaren i Sverige. Det är således inte aktuellt att tillämpa bestämmelsen om beskattade varor förstörs eller förloras efter det att de nått mottagaren.

Som förutsättning för att undantag från skattskyldighet ska komma i fråga avseende beskattade varor gäller att föreskrivna skyldigheter för att säkerställa den svenska punktskatten iakttagits av aktörerna. Detta för att förhindra att bestämmelsen utnyttjas vid försök att undandra skatt. Om Tullverket vid kontroll enligt lagen (1998:506) om punktskattekontroll av transporter m.m. av alkoholvaror, tobaksvaror och energiprodukter påträffar beskattade varor som t.ex. inte är anmälda i förväg och för vilka säkerhet inte ställts, ska det inte komma i fråga för mottagare i Sverige att anmäla till Skatteverket att varorna ska förstöras under verkets tillsyn och på så sätt slippa betala punktskatten.

### 19 §

Huvudregeln för skattebetalning vid import är att skatten ska betalas till Tullverket. Detta ska dock, i likhet med vad som gäller när varor importeras av upplagshavare eller registrerade varumottagare, inte gälla om varorna importeras av någon som är registrerad avsändare. I dessa fall ska skatten betalas till Skatteverket. De registrerade avsändarna förs in i paragrafen.

### 20 §

Bestämmelserna i *punkt 1* om skattskyldighetens inträde för upplagshavare ändras och knyts närmare till uppskovsförfarandet och terminolo-



gin i punktskattedirektivet. Genom *punkt 1 a* föreskrivs att skattskyldighet inträder för upplagshavaren när varor tas ut från skatteupplaget utan att flyttas enligt ett uppskovsförfarande. Det innebär att skattskyldighet alltid inträder enligt denna punkt när varorna tas ut från ett skatteupplag utan att en flyttning enligt 8 b och 8 c §§ 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 uppskovsförfarandet 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 i punktskattedirektivet.

Punkt 1 a omfattar även varuflyttningar till exportplats, alltså en plats där varorna lämnar EG. Även i dessa fall flyttas varorna enligt uppskovsförfarandet. 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.

Nuvarande *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 uppskovsordningen inträder skattskyldighet enligt punkt 2 för den registrerade avsändaren. Notera dock att upplagshavaren och den registrerade avsändaren kan vara samma fysiska eller juridiska person.

Till *punkt 1 c* och *1 d* flyttas nuvarande punkt 1 d och 1 e.

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 även punkt 1). Även dessa bestämmelser baseras på artikel 7.2 i punktskattedirektivet.

*Punkt 3* ändras redaktionellt och där sammanförs nuvarande punkt 2 och 3.

Nuvarande punkt 4 om skattskyldighetens inträde för skatterepresentant 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 är 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 c §, inträder skattskyldighet när varan förs in till Sverige. I detta sammanhang bör noteras att den som är skattskyldig genom mottagande av en vara p.g.a. att säljaren inte ställt säkerhet ska redovisa skatten senast vid den skattepliktiga händelsen, dvs. senast när varorna förs in i Sverige (se kommentaren till 10 kap. 32 a § SBL).

Bestämmelserna i punkt 1–4 ändras redaktionellt, 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 trots att den borde ha gjort det. 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 7.2.b i punktskattedirektivet. Även den som är skattskyldig p.g.a. innehav ska redovisa skatten senast vid den skattepliktiga händelsen, dvs. senast när varorna kom att innehas.

*Punkt 6, 7 och 9* motsvarar nuvarande punkt 7, 8 och 9.

## 21 §

Bestämmelserna i *första stycket punkt 1* och *2* och *andra stycket* flyttas till nya 18 § första 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 behandlingen 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 de bestämmelser 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 verkställighetsföreskrifter. I författning på lägre nivå än lag 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* tydliggörs att flyttningar av obeskattade varor som sker helt på svenskt territorium inte omfattas av 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 (*första stycket*). Bestämmelsen grundar sig på artikel 21.2–3 i punktskattedirektivet. Dokumentet ska via EMCS sändas till Skatteverket.

Vilka uppgifter dokumentet ska innehålla följer av artikel 3 bilaga 1 tabell 1 i kommissionens förordning (EG) nr 684/2009. 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 kommissionens förordning föreskrivs också att ett elektroniskt administrativt dokument får upprättas i EMCS tidigast sju dagar före det att varorna avsänds rent fysiskt (artikel 3.2). 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 (artikel 21.3 i punktskattedirektivet). 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. Eftersom hanteringen sker elektroniskt i EMCS kommer kontrollen och tilldelningen av referenskod endast att 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 korrigera 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 medför varorna under flyttningen (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, eller fraktar, 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.

#### 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 anlänt och mottagaren därför egentligen inte tar emot varorna ska detta rapporteras via EMCS. Sådana felaktigheter ska rapporteras i mottagningsrapporten, vilken då kan sägas ha karaktären av en ”avvisningsrapport”. 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 flyttningsens 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 söndag, annan allmän helgdag, lördag, midsommarafton, julafton eller nyårsafton, får åtgärden vidtas nästa vardag. Därmed ges regleringen tydligare innehåll än vad som vore fallet om bestämmelsen i stället, som förordas av *Svenska Petroleum Institutet*, föreskrivit att åtgärden ska vidtas inom fem arbetsdagar. Uppfattningen om vilka dagar som är arbetsdagar kan skilja mellan aktörerna.

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 vid en kontroll 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 Skatteverket, bistå med upprättande av mottagningsrapport via EMCS. Närmare bestämmelse om detta kommer att finnas i verkställighetsföreskrifter.

Vilka uppgifter mottagningsrapporten ska innehålla följer av artikel 7 i kommissionens förordning 684/2009.

I *andra stycket* regleras förfarandet vid mottagning av varor i de fall där varor avsänts under uppskovsförfarande till en plats där varorna ska att 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 punktskatte-

direktivet, 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, varukategori, 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. Närmare bestämmelser om hur ersättningsdokumentet ska vara utformat och vilka uppgifter som ska ingå i det finns i artikel 8 i kommissionens förordning 684/2009.

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 §. Något krav på att Skatteverket ska godkänna ersättningsdokumentet innan varorna får avsändas föreskrivs därför inte. 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 nattetid 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.



Det kan hända att EMCS inte är tillgängligt för avsändaren, men i övrigt är tillgängligt på medlemsstatsnivå, dvs. det kan tyckas som om skälet till att EMCS inte är tillgängligt för avsändaren står att finna hos denne. Artikel 26.1 andra stycket i punktskattedirektivet medger i dessa fall att den behöriga myndigheten begär att avsändaren förklarar varför denne inte har kontakt med EMCS (artikel 26.1 andra stycket i punktskattedirektivet). Någon bestämmelse med denna innebörd föreslås inte. I stället kan ett systematiskt avsändande av varor under åtföljning av ersättningsdokument under förevändning att EMCS inte är tillgängligt, eller att regelmässigt utnyttja ”ventilen” i andra stycket, 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). Närmare bestämmelser om mottagningsrapport på papper finns i artikel 8 i kommissionens förordning 684/2009.

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 handläggningsregler för myndigheterna kommer att finnas i verkställighetsföreskrifter. Notera att det är den mottagningsrapport som sedan lämnas via EMCS som utgör bevis på att flyttningen avslutats.

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. Det är endast den som avsänt varor som kan ändra flyttningens destination. 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 har hittills grundats 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 skattskyldighet för varan föreligger i destinationsmedlemsstaten. Det förenklade ledsagardokumentet ska följa varorna under hela flyttningen från avsändaren till mottagaren. För distansförsäljning gäller dock andra förfaranderegler för flyttningen (se artikel 36 i punktskattedirektivet och 16–16 b §§).

Bestämmelsen i paragrafen reglerar ansvaret för förenklade ledsagardokument vid flyttning av beskattade varor från Sverige. Vid flyttning av beskattade varor från ett annat medlemsland till Sverige följer skyldigheten att se till att varorna åtföljs av ett förenklat ledsagardokument av 1 kap. 5 a § LPK.

Terminologin i *första stycket* ändras något för att överensstämma med punktskattedirektivet. Noteras bör att punkt 1 gäller även fall där skattskyldighet i och för sig föreligger med där skattesatsen i det andra landet är noll.

I *andra stycket* görs ett förtydligande om att det är vid distansförsäljning från Sverige som förenklat ledsagardokument inte krävs. Detta mot bakgrund av att bestämmelsen i 28 § om distansförsäljning från Sverige 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 (se även kommentaren till 9 § tredje stycket). 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 (se prop. 2000/01:118, s. 121). Bestämmelserna i paragrafen har hittills 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 överträdelse 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 dock inte vara avsedd. Genom artikel 10.6 i punktskattedirektivet har 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 punktskattedirektivet och i 18 § denna lag.

Vidare utvidgas bestämmelsens tillämpningsområde till att omfatta oegentligheter under samtliga uppskovsflyttningar. Därmed ska beskattning ske enligt bestämmelsen även när flyttningen påbörjats i Sverige och när den är helt nationell. Därigenom överensstämmer regleringen med punktskattedirektivet (se kommentaren till andra stycket).

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 avvikelserna var otillåten.

Grunden för bestämmelsen i *första stycket punkt 1* finns i artikel 10.1 i punktskattedirektivet. 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 punktskattedirektivet (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 punktskattedirektivet). Dessutom följer av punktskattedirektivet att avsändaremedelstaten 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 i samband med en oegentlighet, 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 om 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. Att betalningsskyldigheten är solidariskt uttrycks genom att uppräckningen av de skattskyldiga kopplas samman med ”och”. Därmed uttrycks på ett tydligare sätt än i dag att ansvaret för skattebetalningen är solidariskt.

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 (*tredje stycket*).

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 EMLänderna ska beskattning i första hand ske i den medlemsstat där oegentligheten begåtts (artikel 38.1). I de fall det inte går att avgöra var oegent-

ligheten 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 (se även kommentaren till 27 §). Bestämmelsen omfattar inte beskattade varor som flyttas från Sverige och där flyttningen påbörjas här. I dessa fall har varorna redan beskattats i Sverige en gång.

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 punktskattedirektivet 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, och som avser att flytta varor under skatteuppskov under perioden april 2010–december 2010, alltjämt får 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 returexemplar. 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 §

I paragrafen regleras förfarandet vid återbetalning av svensk tobaksskatt i de fall där punktskatt för varorna har erlagts i ett annat EG-land.

*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 förs ut från Sverige.

*Fjärde stycket* kompletteras med en hänvisning till 28 §. I likhet med 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. Beloppsbegränsningen slopas därmed i dessa fall.

”Skatteverket” ersätter begreppet beskattningsmyndighet i det nya andra stycket, se kommentaren till 29 §.

### 31 e §

Den som har provianteringsstillstånd 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 provianteringsstillstånd 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 provianteringsstillstånd. 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 uppskavsordningen 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 (se kommentaren till 18 §).

Avdragsrätten enligt nuvarande *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 § första stycket och formuleras om till en bestämmelse om skattefrihet för varor som under flyttning förstörts eller gått fullständigt förlorade på grund av oföretsedda 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 punktskattedirektivets följdändras hänvisningen till 32 § avseende lagerhållarnas avdragsrätt. Dessutom behöver lagerhållarnas avdragsrätt i större utsträckning regleras separat för att avdragsrätten ska behållas oförändrad (se även kommentaren till 32 §). Genom hänvisningen till 32 § och bestämmelserna om avdrag i *tredje stycket* tillförsäkras lagerhållarna oförändrad avdragsrätt avseende skatten på snus och tuggtobak. Genom *punkt 2 a* förhindras dubbelbeskattning av varorna vid t.ex. återgång av köp från någon som inte är lagerhållare. En bestämmelse med detta syfte fanns tidigare i 32 § första stycket 1. Med *punkt 2 b* tillförsäkras avdrag för skatten på varor som innehåller av den som godkänns som lagerhållare när godkännandet ges. Skattskyldighet för varorna har i dessa fall i princip alltid inträtt tidigare. Genom bestämmelsen undviks dubbelbeskattning. *Punkterna 2 c–2 e* är med oförändrat innehåll överförda från 32 § första stycket 2, 4 och 7.

## 13.2 Förslaget till lag om ändring i lagen (1994:1563) om tobaksskatt

Fr.o.m. den 1 januari 2011 ska all dokumenthantering vid mellanstatliga uppskovsflyttningar 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 undertecknats av mottagaren.

### 13.3 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 32 § första stycket 2. Till punkt 8 flyttas 20 § första stycket 2.

Se i övrigt kommentaren till 18 § LTS.

#### 7 a–7 e §§

Se kommentarerna till 8 a–8 e §§ LTS.

#### 8–13 §§

Se kommentarerna till 9–14 §§ LTS.

#### 14 §

I paragrafen regleras den registrerade avsändaren. Noteras ska att registrerade avsändare, liksom andra aktörer som hanterar alkoholvaror, har att iakttä alkohollagens (1994:1738) bestämmelser.

Se i övrigt kommentaren till 15 § LTS.

#### 14 a §

Se kommentaren till 15 a § LTS.

#### 15 §

Som angetts i kommentaren till 16 § LTS förutsätter distansförsäljning att en vara flyttas från ett annat EG-land till den som förvärvat varan i Sverige, dvs. till den privatperson som köpt varan. Flyttningen ska ombesörjas av säljaren, eller utföras för dennes räkning. Om säljaren flyttar varan från ett annat EG-land till t.ex. en filial eller ett lager i Sverige och därifrån flyttar varorna vidare till beställare i Sverige är det inte fråga om distansförsäljning. I de fallen är säljaren i stället skattskyldig i Sverige enligt reglerna i 8 § första stycket 6 och har att fullgöra skyldigheterna i 16 §. Uppmärksammas ska också att i denna situation får beställaren, enligt bestämmelserna i alkohollagen (1994:1738), inte vara en privatperson.

Paragrafen tillförs nytt *tredje stycke*. Genom bestämmelsen regleras beskattningen i Sverige vid sådana överföringar av försändelser av alkoholvaror utan vinstsyfte, dvs. t.ex. mellan privatpersoner, som är att anse som distansförsäljning. Liksom för tobaksvaror ska gälla att skatt inte tas ut vid gåvoförsändelser. Genom bestämmelsen uppnås överensstämmelse med motsvarande regelring av tobaksvaror (jfr prop. 1997/98:100, s. 212).

Se i övrigt kommentaren till 16 § LTS.

#### 15 a §

Se kommentaren till 16 a § LTS.



### 15 b och 15 c §§

Se kommentaren till 16 b och 16 c §§ LTS.

### 16 §

Se kommentarerna till 17 § LTS.

### 18–24 §§

Se kommentarerna till 19–25 §§ LTS.

### 25 §

Bestämmelsen i *första stycket punkt 1* innebär att ett förenklat ledsagardokument ska upprättas när beskattade alkoholvaror flyttas till ett annat EG-land under sådana förhållanden att skattskyldighet inträder för varorna i det andra landet. Även vid flyttning av beskattade alkoholvaror som i destinationsmedlemsstaten har nollskattesats ska ett förenklat ledsagardokument således upprättas. Att dokumentet ska följa varorna under flyttningen följer av *andra stycket* och av 9 § förordningen (1994:1614) om alkoholskatt.

Se i övrigt kommentaren till 26 § LTS.

### 26–29 §§

Se kommentarerna till 27–30 §§ 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 4. 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.

### 13.4 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 13.2.

### 13.5 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* 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. Som *Svenska Petroleum Institutet* anfört innebär detta att samtliga bränsledepåer som kommer att användas som direkt leveransplats ska anmälas till Skatteverket av den som avser att ta emot bränsle på platsen. När denna anmälan är gjord ska platsen inte anmälas till Skatteverket igen inför varje enskild flyttning på svenskt territorium. Närmare bestämmelser kommer att ges i författning på lägre nivå än lag. Noteras bör dock att vid mellanstatliga flyttningar enligt uppskovsförfarandet ska den direkta leveransplatsen anges i EMCS.

Se i övrigt kommentaren till 8 b § LTS.

##### *3–5 §§*

Se kommentarerna till 8 c–8 e §§ 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 §*

Uppmärksammas bör att yrkesmässig verksamhet med att importera bränsle, på samma sätt som hittills, utgör grund för att godkännas som upplagshavare. Import av bränsle kräver viss lagringskapacitet och importfallen omfattas således av *punkt 2* (se 1994/95:54, s. 105, jfr 10 § LTS och 9 § LAS).

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.

Se i övrigt kommentaren till 13 § LTS.

##### *7 och 8 §§*

Se kommentarerna till 14 och 15 §§ LTS.

##### *8 a §*

I paragrafens *första stycke*, som reglerar bränsleleveranser med fartyg och i rörledning, införs en hänvisning till 8 § och registrerade avsändare. Vidare görs en redaktionell ändring.

Se i övrigt kommentaren till 14 a § LTS.

##### *9–11 §§*

Se kommentarerna till 16–17 §§ LTS.

#### **5 kap.**

##### *1 §*

Se kommentarerna till 20 § 1, 2 och 8 LTS.

##### *1 a §*

I *paragrafen*, som är ny, regleras den nationella 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 ett skatteupplag i Sverige. Genom denna utformning av bestämmelsen omfattas såväl transaktioner där ett bolag hämtar produkter på ett annat bolags depå och lämnar lasten, eller den del av lasten som inte sålts, i ett eget skatteupplag som de fall där lasten lämnas i ett tredje bolags skatteupplag av undantaget från skattskyldighet.

För den del av bränslet som inte förs till ett skatteupplag inträder dock skattskyldigheten enligt 1 § 1 b. I detta sammanhang bör 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, SBL). 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. Som *Skatteverket* anför är det inte affärshändelsen i sig som grundar skattskyldighet, utan skattskyldighet grundas på någon av de händelser som anges i 5 kap. 1 § 1. Det ovan anförda syftar dock till att tydliggöra förhållandet mellan skattskyldighets inträde och redovisningsskyldighetens inträde enligt SBL.

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 skattskyldighet 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 punktskattedirektivet (se även kommentaren till 22 d § LTS).

Åtgärden att ändra destination ska skiljas från den åtgärd som benämns ”splitting”. Splitting, som regleras särskilt i artikel 23 i punktskattedirektivet, innebär att en flyttning av bränsle under skatteuppskov får delas upp på flera mottagare. 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 författning på lägre nivå än lag.

### 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 32 § 4 och 7 LTS.

### 6 §

Bestämmelserna i första stycket omfattas av nya 2 kap. 11 § 5 b. Se kommentaren till 18 § LTS.

## 8 kap.

### 1 §

*Tredje stycket* tydliggörs genom att det uttryckligen anges att den skattebefriade förbrukaren får ta emot bränslet utan skatt eller med nedsatt skatt. Avseende ändringarna i *tredje* och *fjärde styckena*, se kommentaren till 31 e § LAS.

## 9 kap.

### 10–11 §§

Se kommentaren till 29 § LTS.

### 13.6 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 13.2.

### 13.7 Förslaget till lag om ändring i skattebetalningslagen (1997:483)

## 10 kap.

### 32 a §

I *andra stycket* görs en följdändring med anledning av ändringarna i 16 § LTS.

Till *tredje stycket punkt 1* flyttas tredje styckets nuvarande bestämmelse. Hänvisningen till 16 § fjärde stycket LTS slopas dock. Detta eftersom det även i dessa fall av distansförsäljning kommer att vara mottagaren som är skattskyldig när säljaren inte ställt säkerhet för skatten.

I tredje stycket *punkt 2–4* införs nya bestämmelser som föreskriver deklARATIONSTIDPUNKTEN för dem som är skattskyldiga för beskattade varor för att de innehar sådana varor eller för att de tar emot sådana varor vid distansförsäljning. Deklarationen ska i dessa fall lämnas in senast vid den skattepliktiga händelsen. Att skatten i dessa fall ska redovisas i en särskild skattedeklaration för varje skattepliktig händelse följer av första stycket.

I ”innehavarfallen” innebär föreskriften att skatten ska redovisas till Skatteverket senast i samband med att varorna kom att innehas, dvs. helt enkelt när man får varorna i sin besittning. För dem som tar emot varor vid distansförsäljning ska deklARATIONEN lämnas in senast när varorna förs in till Sverige. För mottagare vid distansförsäljning är det alltså viktigt att i samband med att varorna beställs förvissa sig om att säljaren ställt säkerhet. Har säljaren inte gjort det ankommer det på mottagaren att deklarerera senast när varorna förs in till Sverige. Vid vilken tidpunkt detta sker kan vara svårt att ha exakt vetskap om. Genom att i dessa fall redovisa skatten och lämna in deklARATIONEN i samband med att varorna beställs undviker man risken att drabbas av skattetillägg, förseningsavgift eller lagföring enligt skattebrottslagen (1971:69).

Regleringen överensstämmer med de regler som gäller för övriga skattskyldiga som hanterar beskattade varor och som inte ställt säkerhet för skatten (se prop. 2002/03:10, s. 116).

Vidare ändras tredje stycket redaktionellt och hänvisningarna till 9 § lagen (1994:1563) om tobaksskatt (LTS), 8 § lagen (1994:1564) om alkoholskatt (LAS) och 4 kap. 1 § lagen (1994:1776) om skatt på energi (LSE) följdändras.

#### **14 kap.**

##### *7 a §*

I *första stycket punkt 6* görs följdändringar med anledning av att de stycken punkten hänvisar till har flyttats till nya paragrafer i LTS, LAS och LSE.

Genom en ny *punkt 10* föreskrivs att Skatteverket får göra skatte-revision hos den som ansökt om att godkännas som registrerad avsändare.

### 13.8 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 punktskatte-direktivet. Paragrafens andra mening ändras därför och föreskriver att grunden för bestämmelserna finns i rådets direktiv 2008/118/EG av den 16 december 2008 om allmänna regler för punktskatt och om upp-hävande av direktiv 92/12/EEG (punktskattedirektivet). Begreppet ”för-flyttning” 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 bestäm-melse 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 säker-het 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 ersättnings-

dokument 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 överensstamma med de föreskrifter om dokument och ställande av säkerhet 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 uppräknningen 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 eftersökning 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 doku-



mentet. När det gäller begreppet ”ledsagardokument”, se kommentaren till 5 a §.

#### 6 §

Bestämmelsen om förarens skyldighet att se till att föreskrivna dokument följer med transporten anpassas för att omfatta administrativa referens-koder 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 punkt-skattedirektivet. 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 5.6). 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. Säljare vid distansförsäljning som inte ställt säkerhet för skatten ska kunna påföras transporttillägg trots att skattskyldigheten överförs 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. Punktskattedirektivet bygger på förutsättningen att varor får flyttas mellan medlemsländerna under förutsättning att säkerhet ställts för skatten. Vid distansförsäljning åligger det säljaren att uppfylla detta krav. 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.

### 13.9 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 uppskovsordningens 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).

#### **Ikraftträdandet**

Ändringarna bör träda ikraft den 1 januari 2010 eftersom registrerade avsändare kommer att kunna registreras fr.o.m. den dagen. Följaktligen kommer även avregistrering att kunna ske fr.o.m. de 1 januari 2010 och utgångspunkten för beräkning av gallringstiden därför inträda från den dagen.

## Lagförslagen i departementspromemorian *Det nya punktskattedirektivet* (Ds 2009:23)

### 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

#### 1 §<sup>1</sup>

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

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

Skatt skall betalas även för snus och tuggtobak som hänförs till nr 2403 i Kombinerade nomenklaturen 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.

Tobaksskatt ska betalas till staten enligt denna lag.

Skatt ska betalas för cigaretter, cigarrer, cigariller och röktobak. För beskattningen gäller 1 a–34 §§.

Skatt ska betalas även för snus och tuggtobak som hänförs till nr 2403 i Kombinerade nomenklaturen 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*

<sup>1</sup> Senaste lydelse 2007:348.

### **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 hänföras till ett uppskovsförfarande,

beskattade tobaksvaror: tobaksvaror som släppts för konsumtion i ett EG-land och för vilka skattskyldighet för punktskatt däri-genom inträtt i det landet.

#### 8 b §

Skattepliktiga tobaksvaror 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 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 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 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.

## 9 §<sup>2</sup>

*Skyldig 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

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 registrerad avsändare enligt 15 §,

4. till Sverige, genom distansförsäljning enligt 16 eller 16 a §, säljer beskattade tobaksvaror,

5. enligt 16 b §, genom distansförsäljning tar emot beskattade tobaksvaror,

6. på sätt som avses i 17 §, från ett annat EG-land till Sverige, för

<sup>2</sup> Senaste lydelse 2001:516.

Sverige för in eller tar emot *skattepliktiga varor*,

6. i Sverige yrkesmässigt tillverkar skattepliktiga varor utanför 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.

in eller tar emot *beskattade tobaksvaror*,

7. i Sverige yrkesmässigt tillverkar skattepliktiga varor utanför 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 §<sup>3</sup>

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, 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.

<sup>3</sup> Senaste lydelse 2004:231.

9 b §<sup>4</sup>

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 §<sup>5</sup>

*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.

10 §<sup>6</sup>

Som upplagshavare får godkännas den som

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

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

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

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

<sup>4</sup> Senaste lydelse 2001:516.

<sup>5</sup> Senaste lydelse 2004:119.

<sup>6</sup> Senaste lydelse 2001:516.

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.

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

#### 11 §<sup>7</sup>

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

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

<sup>7</sup> Senaste lydelse 2002:419.



dygn under ett år 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 20 § *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.

dygn under ett år då *flyttningar av tobaksvaror* sker *enligt 8 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 20 § *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.

#### 12 §<sup>8</sup>

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 §<sup>9</sup>

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*

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.*

<sup>8</sup> Senaste lydelse 2001:516.

<sup>9</sup> Senaste lydelse 2002:419.

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

#### 14 §<sup>10</sup>

Den som, utan att vara upp- lagshavare 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.

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.

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 mottagningsrapport enligt 22 f § lämnats.

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

<sup>10</sup> Senaste lydelse 2002:419.

Registrerad avsändare15 §<sup>11</sup>

*Den som avser att i Sverige yrkesmässigt avsända varor under ett uppskovsförfarande, 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 §<sup>12</sup>

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 ekonomiska förhållanden eller andra särskilda omständigheter.

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 andra särskilda omständigheter.

16 §<sup>13</sup>

Om någon annan än *upplagshavare, registrerad varumottagare eller oregistrerad varumottagare i Sverige* förvärvar *skattepliktig vara* från ett annat EG-land och *varan* transporteras av säljaren eller av någon annan

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 (*distans-*

<sup>11</sup> Senaste lydelse av tidigare 15 § 2002:419.

<sup>12</sup> Senaste lydelse 2001:521.

<sup>13</sup> Senaste lydelse 2002:888.

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.*

*försäljning*), 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 skatteredovisningen skall finnas tillgängligt hos representanten.

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 tobaksskatt 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 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.

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 §<sup>14</sup>

*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 §<sup>15</sup>

*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.*

<sup>14</sup> Senaste lydelse 2002:419.

*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 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 §<sup>16</sup>

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 §<sup>17</sup>

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,

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

<sup>15</sup> Tidigare 18 § upphävd genom 2002:419.

<sup>16</sup> Senaste lydelse 2002:419.

<sup>17</sup> Senaste lydelse 2004:119.

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

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

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

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

*flyttas från en importplats på annat sätt än enligt 8 b §,*

3. varumottagare som är 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 tull inträder eller skulle ha inträtt i det andra EG-landet.

tagare i ett annat EG-land under förutsättning att varorna når mottagaren,

2. tas emot av en upplagshavare i Sverige.

#### 21 §<sup>18</sup>

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.

### **Dokumenthantering vid mellanstatliga varuflyttningar enligt uppskovsförfarande**

#### Det datoriserade systemet

#### 22 §<sup>19</sup>

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

<sup>18</sup> Senaste lydelse 2001:516.

<sup>19</sup> Tidigare 22 § upphävd genom 2002:419.



*dokument enligt 22 b § första stycket,*

*2. administrativa referenskoder 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 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 datori-*

*serade 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 §<sup>20</sup>

*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 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 EG-land erhåller ett alternativt bevis som intygats på sådant sätt som avses i tredje stycket, ska Skatteverket avsluta flyttningen i det datoriserade systemet.*

<sup>20</sup> Senaste lydelse 2001:516.

Reservsystemet23 a §<sup>21</sup>

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 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 22 d §. Informationen ska lämnas till Skatteverket innan destinationen ändras.

24 §<sup>22</sup>

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

<sup>21</sup> Senaste lydelse 2004:231.

<sup>22</sup> Tidigare 24 § upphävd genom 1999:428.

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 §<sup>23</sup>

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

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 uppskovs-

<sup>23</sup> Tidigare 25 § upphävd genom 1999:428.

### **Flyttning av beskattade varor**

26 §<sup>24</sup>

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 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 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 §<sup>25</sup>

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*

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*

<sup>24</sup> Senaste lydelse 1999:1327.

<sup>25</sup> Senaste lydelse 2001:516.

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

*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*

*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 §<sup>26</sup>

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

### **Ledsagardokument**

28 a §<sup>27</sup>

*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 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.*

<sup>26</sup> Senaste lydelse av tidigare 28 § 1994:1563.

<sup>27</sup> Tidigare lydelse av 23 § 2001:516.



*följas av dokumentation som visar att säkerhet ställts för skatten i destinationslandet.*

28 b §<sup>28</sup>

*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.*

29 §<sup>29</sup>

För skatt som betalats i Sverige för skattepliktiga varor som där-  
efter levereras till ett annat EG-land under sådana förhållanden att skatt *skall* betalas där, kan åter-

För skatt som betalats i Sverige för skattepliktiga varor som där-  
efter flyttas till ett annat EG-land under sådana förhållanden att skatt *ska* betalas där, kan återbetalning

<sup>28</sup> Tidigare lydelse av 23 a § 2004:231.

<sup>29</sup> Senaste lydelse 2006:1506.

betalning 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 undertecknat och återsänt exemplar (*returexemplaret*) av det ledsagardokument 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.

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*.

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 §<sup>30</sup>

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.

En varumottagare som är

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.

<sup>30</sup> Senaste lydelse 2006:1506.

skattskyldig enligt 13 eller 14 § eller en skatterepresentant enligt 15 §, 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.

### 31 e §<sup>31</sup>

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.

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

### 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

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

<sup>31</sup> Senaste lydelse 1999:447.

luftfartyg på resa till utländsk ort av någon som har tillstånd enligt lagen (1999:446) om proviantering av fartyg och luftfartyg,

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

7. som har levererats till en 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.

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, 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 §<sup>32</sup>

*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

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

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

### 34 §<sup>33</sup>

<sup>32</sup> Senaste lydelse 2001:516.

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 §<sup>34</sup>

Om snus eller tuggtobak importeras *från tredje land* av 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.

Om snus eller tuggtobak importeras av någon som inte är 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*

<sup>33</sup> Senaste lydelse 2002:419.

<sup>34</sup> Senaste lydelse 2005:458

- 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 hänför sig 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.

## 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.

## 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*1 §<sup>1</sup>

Alkoholskatt *skall* betalas för öl, vin och andra jästa drycker, mellanklassprodukter samt för etylalkohol som tillverkas här i landet, *som förs in eller tas emot från ett annat EG-land eller som importeras från tredje land.*

För öl, vin och andra jästa drycker, mellanklassprodukter samt för etylalkohol *ska* alkoholskatt *betalas till staten enligt denna lag.*

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 eller via ett annat EG-land.*

7 §<sup>2</sup>

Skatt *skall* inte betalas för varor som

Skatt *ska* inte betalas för varor som

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

<sup>1</sup> Senaste lydelse 2001:517.

<sup>2</sup> Senaste lydelse 2001:517.



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 alkoholhalten 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.

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

5. ingår direkt i livsmedel eller som ingrediens i halvfabrikat för framställning av livsmedel, fyllda eller ej, förutsatt att alkoholhalten 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 händelser eller force majeure, eller*

*c. efter Skatteverkets medgivande om förstöring.*

Om varor som anges i första stycket 1 säljs till ett annat EG-land, *ska* de under transporten åtföljas av ett förenklat ledsagardokument 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. Bilaga 1

### **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 hänförs till ett uppskovsförfarande,

beskattade alkoholvaror: alkoholvaror som släppts för konsumtion i ett EG-land och för vilka skattskyldighet för punktskatt däri genom inträtt i det landet.

#### **7 b §**

Skattepliktiga alkoholvaror 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 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 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.

### 8 §<sup>3</sup>

*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 skatterepresentant enligt 14 §,

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

5. i annat fall än som avses i 1–

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,

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

6. på sätt som avses i 16 §, från

<sup>3</sup> Senaste lydelse 2001:517.

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 mellanklassprodukter 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.

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 mellanklassprodukter 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 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.*

#### 8 a §<sup>4</sup>

Skattskyldighet enligt 8 § 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, 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.

Från skattskyldighet enligt 8 § första stycket 6 och 9 *undantas* varor som förs in till Sverige

<sup>4</sup> Senaste lydelse 2003:808.

8 b §<sup>5</sup>

Skattskyldighet enligt 8 § första stycket 7 föreligger inte för varor som

1. förvärvats skattefritt enligt 31 h § och som förstörts genom oföretsedda händelser eller force majeure, eller

2. förvärvats skattefritt enligt 31 e § eller 32 § första stycket 8 och som förstörts under tillsyn av beskattningsmyndigheten.

Skattskyldighet enligt 8 § första stycket 8 föreligger inte för varor som

2. förvärvats skattefritt enligt 31 e § eller 32 § första stycket 5 och som förstörts under tillsyn av Skatteverket.

8 c §<sup>6</sup>

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

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.

Skattskyldig för import av skattepliktiga varor är,

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,

9 §<sup>7</sup>

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 för-

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 närings-

<sup>5</sup> Senaste lydelse 2001:517.

<sup>6</sup> Senaste lydelse 2004:120.

<sup>7</sup> Senaste lydelse 2001:517.

säljning 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 alkoholvaror skall äga rum i godkänt skatteupplag.

idkare 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 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 §.

#### 10 §<sup>8</sup>

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 upplags-

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

<sup>8</sup> Senaste lydelse 2002:420.

havaren *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 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.

varor som upplagshavaren *flyttar* under ett dygn. Vid beräkningen av medeltalet ska hänsyn endast tas till de dygn under 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 §<sup>9</sup>

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.

#### 12 §<sup>10</sup>

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*

Den som *avser att i Sverige yrkesmässigt ta* emot varor som *flyttas enligt ett uppskovsörfarande från ett annat EG-land, eller från tredje land importera skattepliktiga varor, får godkännas som registrerad varumottagare, om denne med hänsyn till sina*

<sup>9</sup> Senaste lydelse 2001:517.

<sup>10</sup> Senaste lydelse 2002:420.

*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.

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 §<sup>11</sup>

*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 i dessa 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 åter-*

<sup>11</sup> Senaste lydelse 2002:420.



Registrerad avsändare

14 §<sup>12</sup>

Den som avser att i Sverige yrkesmässigt avsända varor under ett uppskovsförfarande, 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 10 § första och andra styckena och om återkallelse i 11 § första och tredje styckena tillämpas även på registrerad avsändare.

14 a §<sup>13</sup>

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 §<sup>14</sup>

Om någon annan än upplagshavare, registrerad varumottagare eller oregistrerad varumottagare i Sverige förvärvar

Om någon som inte bedriver självständig ekonomisk verksamhet förvärvar beskattade alkoholvaror, och varorna transpor-

<sup>12</sup> Senaste lydelse av tidigare 14 § 2002:420.

<sup>13</sup> Senaste lydelse 2001:522.

<sup>14</sup> Senaste lydelse 2002:889.

*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.*

teras 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 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 säkerhet 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 §<sup>15</sup>

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 §<sup>16</sup>

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 §<sup>17</sup>

<sup>15</sup> Senaste lydelse 2002:420.

<sup>16</sup> Senaste lydelse 2002:420.

<sup>17</sup> Senaste lydelse 2004:120.

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 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,
  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,
1. upplagshavare som är skattskyldig 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,
  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 § 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.

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 §<sup>18</sup>

Skattskyldighet för upplagshavare enligt 19 § 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 12 och 13 §§ och skatterepresentant enligt 14 § för varor som till följd av varornas karaktär förstörts under transport till*

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

1. har återanvänts vid tillverkning, eller

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

<sup>18</sup> Senaste lydelse 2001:517.

**Dokumenthantering vid mellanstatliga varuflyttningar enligt uppskovsförfarande**

Det datoriserade systemet

21 §<sup>19</sup>

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 referensnummer 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 uppskovsförfarande sker enbart på svenskt territorium och varornas slutdestination är belägen på svenskt territorium gäller inte bestämmelserna om dokumenthantering i

<sup>19</sup> Tidigare 21 § upphävd genom 2002:420.

## 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 juridiska 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. Koden 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 §<sup>20</sup>*

*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 mottagningsrapport via det datoriserade systemet, får det på annat sätt visas för Skatteverket att*

<sup>20</sup> Senaste lydelse 2001:517.



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 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

##### 22 a §<sup>21</sup>

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

<sup>21</sup> Senaste lydelse 2004:232.

informerar 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 §<sup>22</sup>

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 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.

### 24 §<sup>23</sup>

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

1. Den som avsänt varor enligt

<sup>22</sup> Tidigare 23 § upphävd genom 1999:429.

<sup>23</sup> Tidigare 24 § upphävd genom 1999:429.

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 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 §<sup>24</sup>

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

<sup>24</sup> Senaste lydelse 1999:1328.

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 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 §<sup>25</sup>

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, flytning och övervakning av sådana varor, senast ändrat genom rådets direktiv 2000/47/EG, skall varorna beskattas här i landet om

1. oegentligheten eller överträdelserna har begåtts i Sverige, eller

2. oegentligheten eller överträdelserna har upptäckts här, och

a) det inte går att fastställa var oegentligheten eller överträdelserna 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.

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.

Skatt enligt första stycket ska betalas av

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

2. av varje annan person som medverkat i att varorna otillåtet avvikit från uppskovsförfarandet

<sup>25</sup> Senaste lydelse 2001:517.

*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 §<sup>26</sup>

*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 §<sup>27</sup>

*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 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*

<sup>26</sup> Senaste lydelse av tidigare 27 § 1994:1564.

<sup>27</sup> Tidigare lydelse av 22 § 2001:517.

avses i 7 b § första stycket 1 d Bilaga 1  
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 §<sup>28</sup>

*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 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.*

<sup>28</sup> Tidigare lydelse av 22 a § 2004:232.

28 §<sup>29</sup>

För skatt som betalats i Sverige för skattepliktiga varor som där-  
efter *levereras* till ett annat EG-  
land under sådana förhållanden att  
skatt *skall* betalas där, kan åter-  
betalning 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 *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 *beskatt-*  
*ningsmyndigheten* gett in *dels* ett  
dokument som visar *antingen* att  
skatten betalats i *mottagarlandet*  
*eller att säkerhet ställts för*  
*skattens betalning där, dels ett av*  
*mottagaren undertecknat och*  
*återsänt exemplar (returexempla-*  
*ret) av det ledsagardokument 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.

För skatt som betalats i Sverige  
för skattepliktiga varor som där-  
efter *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 *distans-*  
*försäljning av beskattade alkohol-*  
*varor 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*.

Har en vara beskattats enligt 26  
*eller 27 §*, och visar den skatt-  
skyldige 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.

<sup>29</sup> Senaste lydelse 2006:1507.

29 §<sup>30</sup>

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.

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.

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.

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 §<sup>31</sup>

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 åtföljas av dokumentation som styrker användningen.

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 dokumentation som styrker användningen.

<sup>30</sup> Senaste lydelse 2006:1507.

<sup>31</sup> Sensats lydelse 2006:1507.



31 e §<sup>32</sup>

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 §<sup>33</sup>

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

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.

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

32 §<sup>34</sup>

En upplagshavare som avses i 9 § 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

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

<sup>32</sup> Senaste lydelse 2001:517.

<sup>33</sup> Senaste lydelse 2001:517.

<sup>34</sup> Senaste lydelse 2001:517.

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 (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.

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,

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.

<sup>35</sup> Senaste lydelse 2001:517.

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 skattebefriad förbrukare enligt 31 e §, får utöver vad som anges i första och andra styckena 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 §<sup>36</sup>

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.

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

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

*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 eller 27 § har betalat in skatt och den inbetalda skatten överstiger vad som enligt beslut av *Skatteverket* eller domstol ska betalas, ska det överskjutande

<sup>36</sup> Senaste lydelse 2002:420.

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.

beloppet återbetalas till den Bilaga 1  
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.

---

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.

## 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 ledsagardokument som avses i 27 a § gäller de upphävda bestämmelserna dock till dess varuflyttningen avslutats.

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 §<sup>1</sup>

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	2 kr 34 öre	

<sup>1</sup> Senaste lydelse 2007:1393.

KN-nr	Slag av bränsle	Skattebelopp			
		Energiskatt	Koldioxidskatt	Summa skatt	
		per liter	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 volymprocent destillat vid 350°C,	764 kr per m <sup>3</sup>	2 883 kr per m <sup>3</sup>	3 647 kr per m <sup>3</sup>	
	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 <sup>3</sup>	2 883 kr per m <sup>3</sup>	4 160 kr per m <sup>3</sup>	
	miljöklass 2	1 530 kr per m <sup>3</sup>	2 883 kr per m <sup>3</sup>	4 413 kr per m <sup>3</sup>	
	miljöklass 3 eller inte tillhör någon miljöklass	1 633 kr per m <sup>3</sup>	2 883 kr per m <sup>3</sup>	4 546 kr per m <sup>3</sup>	
4.	2711 12 11–2711 19 00	Gasol som används för			
	a) drift av motordrivet 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 motordrivet	0 kr per 1 000 m <sup>3</sup>	1 282 kr per 1 000 m <sup>3</sup>	1 282 kr per	

KN-nr	Slag av bränsle	Skattebelopp			Bilaga 1
		Energiskatt	Koldioxidskatt	Summa skatt	
	fordon, fartyg eller luftfartyg			1 000 m <sup>3</sup>	
	b) annat ändamål än som avses under a	247 kr per 1 000 m <sup>3</sup>	2 159 kr per 1 000 m <sup>3</sup>	2 406 kr per 1 000 m <sup>3</sup>	
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.

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

#### 11 §<sup>2</sup>

Energiskatt och koldioxidskatt *skall* 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.*

Energiskatt och koldioxidskatt *ska* inte betalas för

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 beskaffenhet,*

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

c. *efter Skatteverkets medgivande om förstöring.*

För varumottagare och skatte-  
representant som avses i 4 kap. 8 §

För den som är skattskyldig enligt 4 kap. 1 § 2–6 gäller första

<sup>2</sup> Senaste lydelse 2007:778.



*gäller dock första stycket 5 endast bränsle som förlorats under transport till varumottagaren.*

*stycket 5 endast bränsle under flyttning.*

Bilaga 1

*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 skattskyldigheten skjuts upp vid tillverkning, bearbetning, förvaring eller flyttning inom EG av bränsle,*

*släppts för konsumtion: att bränsle*

- 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 hänföras 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 §<sup>3</sup>**

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

1. *den som godkänts som upp-*

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 upp-*

<sup>3</sup> Senaste lydelse 2002:884.

lagshavare 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 §,

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.

lagshavare enligt 3 § hanterar 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 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 §<sup>4</sup>

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

Från skattskyldighet enligt 1 § 6 och 10 undantas

<sup>4</sup> Senaste lydelse 2008:1319.

motor på fordonet, släpvagnen, fartyget eller luftfartyget under transporten, Bilaga 1

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 §<sup>5</sup>

Om *obeskattat* bränsle, som sänts i väg av en *upplagshavare* i ett annat EG-land, inte når den *mottagare som angetts i ledsagar-dokumentet* 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, flytning och övervakning av sådana varor, senast ändrat genom rådets direktiv 2000/47/EG, skall bränslet 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

Om bränsle, som *flyttas under ett uppskovsförfarande 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 oegentligheten har begåtts.

Skatt enligt första stycket ska betalas av

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

2. varje annan person som med-

<sup>5</sup> Senaste lydelse 2001:518.

tidpunkt då bränslet sändes i väg.

verkat 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.

Bilaga 1

#### 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 §<sup>6</sup>

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.

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

<sup>6</sup> Senaste lydelse 2006:1508.

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

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 §.

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

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

2. transport av obeskattat bränsle till en näringsidkare i 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 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 5 kap. 1 § 4. Säkerheten skall uppgå till ett belopp som motsvarar tio

#### 4 §<sup>7</sup>

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 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 § 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 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

<sup>7</sup> Senaste lydelse 2002:1141.

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.

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.

#### 5 §<sup>8</sup>

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 §<sup>9</sup>

*Annan än upplagshavare kan ansöka om registrering som varumottagare hos beskattningsmyndigheten, 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.*

*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.*

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 rätt tid.

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 betalas i rätt tid.

<sup>8</sup> Senaste lydelse 2001:518.

<sup>9</sup> Senaste lydelse 2002:422.

Bestämmelserna i 5 § första och tredje styckena om återkallelse tillämpas även på registrerad varumottagare. Bilaga 1

7 §<sup>10</sup>

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 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 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.

Registrerade avsändare

8 §<sup>11</sup>

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

<sup>10</sup> Senaste lydelse 2002:422.

<sup>11</sup> Senaste lydelse av tidigare 4 kap. 8 § 2002:422.



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 §<sup>12</sup>

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

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

#### 9 §<sup>13</sup>

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*

<sup>12</sup> Senaste lydelse 2001:523.

<sup>13</sup> Senaste lydelse 2002:884.

*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 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. Sådant godkännande fås ges när säljaren ställt säkerhet för skatten enligt andra stycket. Skatterepresentanten 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 får tas i anspråk om skatten inte betalas i rätt tid.*

#### 10 §<sup>14</sup>

*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.*

<sup>14</sup> Tidigare 10 § upphävd genom 2002:890.

11 §<sup>15</sup>

Den som är skattskyldig enligt 1 § första stycket 5 skall, innan bränslet transporteras från det andra EG-landet, anmäla bränslet 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 beskattat bränsle på annat sätt än genom distansförsäljning enligt 9–10 §§ ska, innan bränslet flyttas från det andra EG-landet, anmäla 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 §<sup>16</sup>

Skattskyldigheten  
upplagshavare inträder när

för Skattskyldigheten inträder för

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

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

3. bränsle importeras utan att föras till ett skatteupplag,

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

5. godkännandet av skatteupplaget återkallas,

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

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

b) bränsle tas emot på en direkt leveransplats,

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

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 som*

<sup>15</sup> Senaste lydelse 2002:422.

<sup>16</sup> Senaste lydelse 2001:518.

1. transporteras till en upplags-havare 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 §<sup>17</sup>

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

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

### 3 §<sup>18</sup>

Skattskyldigheten inträder

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

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

<sup>17</sup> Senaste lydelse 2006:1508.

<sup>18</sup> Senaste lydelse 2006:1508.

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.

*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 §<sup>19</sup>

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 §<sup>20</sup>

När bränsle importeras av någon som inte är

1. upplagshavare, *eller*
2. godkänd lagerhållare

*skall* skatten betalas till Tullverket.

1. upplagshavare,
2. godkänd lagerhållare, *eller*
3. *registrerad avsändare*

*ska* skatten betalas till Tullverket.

### 6 kap. Förfarandet m.m.

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

#### 1 §<sup>21</sup>

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 §§,

*Skatteverket* beslutar om skatt som avses i 4 kap 2 och 2 a §§. 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.

<sup>19</sup> Senaste lydelse 2006:1508.

<sup>20</sup> Senaste lydelse 2002:422.

<sup>21</sup> Senaste lydelse 2002:422.

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

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

### ***Det datoriserade systemet***

#### 2 §<sup>22</sup>

*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 referensnummer 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*

<sup>22</sup> Tidigare 2 § upphävd genom 2002:422.

*behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet.*

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

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

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

### 3 §<sup>23</sup>

*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 §<sup>24</sup>

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

<sup>23</sup> Senaste lydelse av tidigare 3 § 2001:518.

<sup>24</sup> Senaste lydelse av tidigare 4 § 2006:1508.

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 §<sup>25</sup>

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 §<sup>26</sup>

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 §<sup>27</sup>

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 det andra EG-landet.

8 §<sup>28</sup>

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 (mottagnings-

<sup>25</sup> Tidigare 5 § upphävd genom 1999:431.

<sup>26</sup> Tidigare 6 § upphävd genom 1999:432.

<sup>27</sup> Senaste lydelse av tidigare 7 § 1999:431.



rapport).

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 §<sup>29</sup>

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 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 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**

<sup>28</sup> Senaste lydelse av tidigare 8 § 1999:1323.

<sup>29</sup> Tidigare 8 a § upphävd genom 1999:1323.

9 §<sup>30</sup>

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.

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 6 §. Informationen ska lämnas till Skatteverket innan destinationen ändras.

10 §<sup>31</sup>

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 flytt-

<sup>30</sup> Senaste lydelse av tidigare 9 § 1994:1776.

ningen 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.

## 11 §<sup>32</sup>

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.

<sup>31</sup> Tidigare 10 § upphävd genom 2002:422.

<sup>32</sup> Tidigare 11 § upphävd genom 2001:193.

**Flyttning av beskattat bränsle****12 §<sup>33</sup>**

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 §<sup>34</sup>**

Oaktat bestämmelserna i 3 a kap. 2 § fjärde stycket och 4 § får upplagshavare och registrerade avsändare flytta bränsle enligt ett uppskovsförfarande, 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.

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

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

<sup>34</sup> Senaste lydelse av tidigare 3 § 2001:518.

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 §<sup>35</sup>

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 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.

<sup>35</sup> Senaste lydelse av tidigare 4 § 2006:1508.

**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 §<sup>36</sup>**

*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 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.

En upplagshavare får 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.

**8 kap.****1 §<sup>37</sup>**

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.

Om en skattebefriad förbrukare har meddelats ett beslut om preli-

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 preli-

<sup>36</sup> Senaste lydelse 2001:518.

<sup>37</sup> Senaste lydelse 2006:1508.

minär skattesats enligt 9 kap. 9 b §, får *köp* enligt tredje stycket ske till den lägre koldioxid-skattesats eller, beträffande råtallolja, energiskattesats som följer av beslutet.

minär skattesats enligt 9 kap. 9 b §, får *bränsle tas emot* enligt tredje stycket till den lägre koldioxidskattesats eller, beträffande råtallolja, energiskattesats som följer av beslutet.

### 9 kap, 10 §<sup>38</sup>

Om skatt har betalats i Sverige för bränsle och bränslet därefter har *levererats* till ett annat EG-land under sådana förhållanden att skatt skall betalas där eller leveransen sker för förbrukning för ett i det andra EG-landet skattebefriat ändamål, medger *beskattningsmyndigheten* efter ansökan återbetalning av skatten.

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

### 10 b §<sup>39</sup>

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*

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.

<sup>38</sup> Senaste lydelse 2006:1508.

<sup>39</sup> Senaste lydelse 2006:1508.

11 §<sup>40</sup>

Har bränsle beskattats enligt 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 be-  
fogat.

Har bränsle beskattats enligt 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 be-  
fogat.

---

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.

<sup>40</sup> Senaste lydelse 2001:518.



## 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.

Häriigenom 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 §<sup>1</sup>

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 skattedeclaration 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 deklara- tionen lämnas in senast en månad efter dagen för tillsynsmyndig- hetens beslut.

Även den som är skattskyldig enligt 16 § första stycket lagen om tobaksskatt, 15 § lagen om alko- holskatt eller 4 kap. 9 § lagen om skatt på energi och som inte företräds av en representant som är godkänd av Skatteverket *skall* redovisa skatten i en särskild skattedeclaration för varje skatte- pliktig 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 betal- ning, *skall* deklara- tionen i stället

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 skattedeclaration för varje skatte- pliktig 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 deklara- tionen lämnas in senast en månad efter dagen för tillsynsmyndig- hetens beslut.

Även den som är skattskyldig enligt 16 § första stycket lagen om tobaksskatt, 15 § lagen om alko- holskatt eller 4 kap. 9 § lagen om skatt på energi och som inte företräds av en representant som är godkänd av Skatteverket *ska* redovisa skatten i en särskild skattedeclaration för varje skatte- pliktig händelse. 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 betal- ning, *ska* deklara- tionen i stället för

<sup>1</sup> Senaste lydelse 2006:591.

för vad som föreskrivs i första stycket lämnas senast vid den skattepliktiga händelsen.      vad som föreskrivs i första stycket lämnas senast vid den skattepliktiga händelsen.      Bilaga 1

#### 14 kap.

##### 7 a §<sup>2</sup>

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,

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

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.

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 hänförs till tiden före den 1 april 2010.

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

<sup>2</sup> Senaste lydelse 2003:664.

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

Bilaga 1

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 §<sup>1</sup>**

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 (1994:1776) om skatt på energi.

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 (1994:1776) om skatt på energi.

### **5 a §<sup>2</sup>**

I fall då de regler om ledsagardokument och säkerhet som föreskrivs i lagen (1994:1563) om tobaksskatt, lagen (1994:1564) om alkoholskatt och lagen (1994:1776) om skatt på energi

I fall då de regler om *elektroniska administrativa dokument, administrativa referensnummer, ersättningsdokument*, ledsagardokument och säkerhet som föreskrivs i lagen (1994:1563)

<sup>1</sup> Senaste lydelse 2008:1321.

<sup>2</sup> Senaste lydelse 2002:883.

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.*

om tobaksskatt, lagen (1994:1564) om alkoholskatt 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 administrativ 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 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 §<sup>3</sup>

En punktskattepliktig vara får *förflyttas* endast om de krav i fråga om ledsagardokument, säkerhet, bevis om ställd säkerhet och

En punktskattepliktig vara får *flyttas* endast om de krav i fråga om *elektroniskt administrativt dokument, administrativ referens-*

<sup>3</sup> Senaste lydelse 2002:883.

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

## 2 kap.

### 2 §<sup>4</sup>

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.

*kod, ersättningsdokument, ledsagardokument, säkerhet, bevis om ställd säkerhet och anmälningskyldighet 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.*

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 referenskode*r, *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.

<sup>4</sup> Senaste lydelse 1999:438.

6 §<sup>5</sup>

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

## 4 kap.

1 §<sup>6</sup>

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

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

<sup>5</sup> Senaste lydelse 2008:1321.

<sup>6</sup> Senaste lydelse 2008:1321.

förare som inte har med sig föreskrivet förenklat ledsagardokument vid *förflyttning* av punktskattepliktiga varor som beskattats i ett annat EG-land.

förare som inte har med sig föreskrivet förenklat ledsagardokument 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 §<sup>7</sup>

I fråga om skatt och transporttillägg tillämpas bestämmelserna om ansvar för företrädare för juridisk person i 12 kap. 6 § första, andra och *ffjärde* 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 §<sup>8</sup>

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 referenskode*n 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.

<sup>7</sup> Senaste lydelse 2002:426.

<sup>8</sup> Senaste lydelse 2008:1321.



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 §<sup>253</sup>

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

<sup>253</sup> Senaste lydelse 2004:1347.

## Förteckning över remissinstanserna

Efter remiss har följande lämnat yttrande: Kammarrätten i Sundsvall, Länsrätten i Dalarnas län, Domstolsverket, Riksåklagaren, Ekobrottsmyndigheten, Rikspolisstyrelsen, Kommerskollegium, Kustbevakningen, Statens Folkhälsoinstitut, Systembolaget AB, Tullverket, Skatteverket, Kronofogdemyndigheten, Konkurrensverket, Tillväxtverket, Regelrådet, Svensk Handel, Svenska Petroleum Institutet, Sveriges Åkeriföretag och Tobaksleverantörsföreningen,

Hovrätten över Skåne och Blekinge har avstått från att lämna yttrande.

Följande remissinstanser har inte hörts av: Jernkontoret, British American Tobacco (BAT), House of Prince AB, JTI Sweden AB, Kemetyl AB, Kemikontoret, Näringslivets Regelnämnd, Philip Morris AB, Plast- och Kemiföretagen, SEKAB, Skogsindustrierna, Sprit & Vinleverantörsföreningen, Swedish Match Distribution AB, Swedish Match North Europe AB, Svensk Industriförening, SveMin, Svenska Kalkföreningen, Svenskt Näringsliv, Sveriges Bryggerier, Transportindustriförbundet och Transportarbetarförbundet och V&S Group/Pernod Ricard.

Dessutom har yttrande inkommit från Glittertind AB och IOGT-NTO.

